

Kirchensteuer - als Zuschlag zur Lohn- und Einkommensteuer

Kirchensteuer als Zuschlag zur Einkommensteuer

Die Kirchensteuer wird von allen steuerpflichtigen Einkünften im Wege der Veranlagung durch die Finanzämter festgesetzt und erhoben (Ausnahme: Kirchensteuer auf Lohnsteuer und Kirchensteuer auf Kapitalertragsteuer). Die im Veranlagungszeitraum entrichteten Kircheneinkommensteuervorauszahlungen sowie die durch Abzug vom Arbeitslohn einbehaltenen Kirchenlohnsteuern werden angerechnet. Hat der Steuerpflichtige zu den Quartalsterminen (10.3., 10.6., 10.9., 10.12.) Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer zu entrichten, sind ggf. auch Vorauszahlungen auf die Kircheneinkommensteuer an das für ihn zuständige Finanzamt zu leisten. Die Kirchensteuer ist grundsätzlich akzessorisch zur Lohn- bzw. Einkommensteuer, d.h., auf die festgesetzte Lohn- bzw. Einkommensteuer (Bemessungsgrundlage) wird die Kirchensteuer erhoben. Diese Akzessorietät wird bei Vorhandensein von Kindern und beim Halbeinkünfteverfahren (bis 2008; ab 2009 Teileinkünfteverfahren) durch eine Korrektur der Bemessungsgrundlage durchbrochen (§ 51a Abs. 2, 2a EStG).

Berücksichtigung von Kindern

Für Zwecke der Berechnung der Kirchensteuer wird die Bemessungsgrundlage korrigiert (§ 51a Abs. 2 EStG); es werden immer die für Kinder geltenden Freibeträge mindernd berücksichtigt, selbst dann, wenn nach staatlichem Recht nur Kindergeld gezahlt wird. Sofern also beim Steuerpflichtigen Kinder zu berücksichtigen sind, wird die ursprüngliche Bemessungsgröße für den Steuertarif noch um die Kinder- und Betreuungsfreibeträge vermindert und erst dann - fiktiv - die Einkommensteuer und hiervon die Kirchensteuer berechnet.

Beispiel: Ein verheirateter Arbeitnehmer mit 2 Kindern hat im Jahr 2010 ein zu versteuerndes Einkommen (zvE) in Höhe von 35.000 €.

Berechnung der Kirchensteuer bei 2 Kindern	mit § 51a EStG	ohne § 51a EStG
zu versteuerndes Einkommen	35.000	35.000
Kinderfreibetrag (2 x 4.488)	./. 8.976	
Betreuungsfreibetrag (2 x 2.520)	./. 5.040	
zu versteuerndes Einkommen (fiktiv)	20.984	35.000
Einkommensteuer (Splittingtabelle; fiktiv)	808	4.082
Kirchensteuer 9%	72,72	367,38

Besteuerung von Ehegatten

Die Kirchensteuer knüpft an die persönliche Kirchenmitgliedschaft des Ehegatten an. Bei verheirateten Arbeitnehmern ist daher zwischen konfessionsgleicher, konfessionsverschiedener und glaubensverschiedener Ehe zu unterscheiden.

Konfessionsgleiche Ehe

In einer konfessionsgleichen Ehe gehören beide Ehegatten derselben steuererhebenden Religionsgemeinschaft an. Bei Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer errechnet sich die Kirchensteuer aus der gemeinsam ermittelten Bemessungsgrundlage. Bei getrennter Veranlagung oder bei der gesonderten Veranlagung im Jahr der Eheschließung wird die Kirchensteuer aus der Einkommensteuerschuld eines jeden Ehegatten gesondert errechnet.

Konfessionsverschiedene Ehe

Um eine konfessionsverschiedene Ehe handelt es sich, wenn beide Ehegatten verschiedenen im betreffenden Bundesland steuererhebenden Religionsgemeinschaften angehören (z.B. ev./rk.). In einer konfessionsverschiedenen Ehe werden die Ehegatten, wenn sie gemeinsam zur Einkommensteuer veranlagt werden, auch gemeinsam zur Kirchensteuer herangezogen. Die Kirchensteuer für jeden Ehegatten berechnet sich aus der Hälfte der gemeinsamen Steuerbemessungsgrundlage (Halbteilungsgrundsatz).

Beispiel: Ehepaar, wohnhaft in Potsdam, der Ehemann röm.-katholisch, die Ehefrau ist evangelisch - gemeinsame Einkommensteuer (= Bemessungsgrundlage) 7.100 €:
- rk. Kirchensteuer Ehemann = 9% aus (1/2 von 7.100 €) 3.550 € = 319,50 €;
- ev. Kirchensteuer Ehefrau 9% aus (1/2 von 7.100 €) 3.550 € = 319,50 €

Beispiel für den Lohnsteuerabzug:

Ehepaar, wohnhaft in Cottbus, der Ehemann röm.-katholisch, die Ehefrau ist evangelisch

	Ehemann rk.		Ehefrau ev.	
Lohnsteuerklasse	III		V	
Bruttomonatslohn	4.500		2.500	
Lohnsteuer	613,66		619,33	
Kirchensteuer 9%	55,22		55,73	
hälftiger Betrag	27,61		27,86	
Arbeitgeber führt ab	rk.	ev.	ev.	rk.
	27,612	27,61	27,86	27,86

Der Halbteilungsgrundsatz besagt, dass die sich aufgrund der Zusammenveranlagung der Ehegatten ergebende Kirchensteuer im Verhältnis von 50 % zu 50 % auf beide Konfessionsgruppen (ev./rk.) aufgeteilt wird.

Bei getrennter Veranlagung oder bei der besonderen Veranlagung im Jahr der Eheschließung wird die für jeden Ehegatten gesondert berechnete Einkommen- bzw. Lohnsteuer als Bemessungsgrundlage für die individuelle Kirchensteuerberechnung zugrunde gelegt. Wollen Ehegatten in konfessionsverschiedener Ehe die Anwendung des Halbteilungsgrundsatzes vermeiden und eine individuelle Besteuerung bei der Kirchensteuer erreichen, so müssen sie die getrennte Veranlagung bei der Einkommensteuer und damit auch bei der Kirchensteuer wählen.

Glaubensverschiedene Ehe

Gehört nur ein Ehegatte einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft an, der andere Ehegatte dagegen keiner Religionsgemeinschaft oder einer Religionsgemeinschaft, die in dem betreffenden Bundesland keine Steuern erhebt, handelt es sich um eine glaubensverschiedene Ehe. Ein kirchenangehöriger Steuerpflichtiger, der in glaubensverschiedener Ehe lebt, wird nur nach den Maßstäben seines eigenen Einkommens und nicht das des Ehegatten zur Kirchensteuer herangezogen.

Beispiel für den Lohnsteuerabzug:

Ehepaar, wohnhaft in Potsdam, der Ehemann röm.-katholisch, die Ehefrau konfessionslos

	Ehemann rk.	Ehefrau --
Lohnsteuerklasse	III	V
Bruttomonatslohn	4.500	--
Lohnsteuer	613,66	--
Kirchensteuer 9%	55,22	--
Arbeitgeber führt ab	rk.	55,22

Bei Ehegatten in glaubensverschiedener Ehe wird bei der Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer die Kirchensteuer nur von dem Ehegatten erhoben, der Mitglied einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft ist. Zur Berechnung der Kirchensteuer ist die Einkommensteuer beider Ehegatten im Verhältnis der Einkommensteuerbeträge aufzuteilen, die sich nach der Grundtabelle auf die Einkünfte eines jeden Ehegatten ergeben würde.

Beispiel: Ehepaar, Ehemann röm.-katholisch, die Ehefrau konfessionslos; 1 Kind.

Die Kirchensteuer des Ehemanns errechnet sich wie folgt:

	Ehemann	Ehefrau	Gesamt
Gesamtbetrag der Einkünfte	35.000 €	11.000 €	46.000 €
ESt lt. Grundtabelle	7.259 €	501 €	
anteilig	93,6 %	6,4 %	
./i. Kinderfreibetrag für 1 Kind			7.008 €
Einkommen/zu versteuerndes Einkommen			38.992 €
ESt lt. Splittingtabelle			5.130 €
Bemessungsgrundlage für KiSt			5.130 €
Anteil Ehemann 93,6 %			4.801 €
KiSt Ehemann davon 9 %			432,09 €

Sonderausgabenabzug

Abzug nach § 10 Abs. 1 Nr. 4, 1. Hs. EStG

Die im Kalenderjahr tatsächlich gezahlte Kirchensteuer ist - abzüglich eventueller Erstattungen - in voller Höhe als Sonderausgabe bei der Einkommensteuerveranlagung abziehbar (§ 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG). Abzugsfähig sind Geldleistungen (gezahlte Kirchensteuer, auch Kirchgeld bzw. besonderes Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe), die von den Religionsgemeinschaften von ihren Mitgliedern auf Grund gesetzlicher Bestimmungen erhoben werden.

Freiwillige Kirchenbeiträge, die nicht wie Kirchensteuer als Sonderausgaben abgezogen werden, können im Rahmen des § 10b EStG steuerlich berücksichtigt werden.

Kirchensteuer als Zuschlag zur Lohnsteuer (Kirchenlohnsteuer)

Kirchensteuer in Form der Kirchenlohnsteuer behält der Arbeitgeber neben der Lohnsteuer des Arbeitnehmers ein und führt sie an das Finanzamt ab. Für die Berechnung und Einbehaltung der Kirchenlohnsteuer sind nur die Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte bzw. die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (§ 39e EStG) maßgebend. Sie geben u.a. Auskunft über Steuerklasse, Zahl der dem Arbeitnehmer zuzurechnenden Kinder und Religionszugehörigkeit.

Das Kirchensteuermerkmal ist im Lohnkonto festzuhalten, ebenso die einbehaltene Kirchenlohnsteuer. Die für die Anmeldung und die Abführung der Lohnsteuer geltenden Angaben sind auch für die Kirchenlohnsteuer zu machen. Die einzubehaltende Kirchenlohnsteuer ist in den Lohnsteuertabellen unter Berücksichtigung der Kinderfreibeträge bereits eingearbeitet. Der Arbeitgeber erfüllt mit der Einbehaltung und Abführung der Kirchenlohnsteuer eine gegenüber der Finanzbehörde bestehende gesetzliche Verpflichtung.

Religionsmerkmal auf der Lohnsteuerkarte / als Lohnsteuerabzugsmerkmal

Bis zum Jahr 2010 wird die Kirchenlohnsteuer zusammen mit der Lohnsteuer nach den Angaben auf der Lohnsteuerkarte (Kirchensteuer- und Kindermerkmale) vom Arbeitgeber einbehalten und für jeden Lohnzahlungszeitraum an das Finanzamt der Betriebsstätte abgeführt. Die Abführung erfolgt getrennt nach Konfessionen. Bei der Einbehaltung und Abführung der Kirchenlohnsteuer hat sich der Arbeitgeber nach dem auf der Lohnsteuerkarte vermerkten Religionszugehörigkeitsschlüssel (z.B. ev., rk.) zu richten. Den Beginn der Kirchensteuerpflicht (beim Kircheneintritt) oder die Beendigung der Kirchensteuerpflicht (etwa beim Kirchenaustritt) darf der Arbeitgeber nur berücksichtigen, wenn der Arbeitnehmer eine entsprechend geänderte Lohnsteuerkarte vorlegt. Die Änderung der für den Kirchensteuerabzug maßgeblichen Angaben bei Aufnahme in die Kirche, Übertritt in eine andere Konfession oder bei Kirchenaustritt nimmt die Gemeindebehörde auf Antrag des Arbeitnehmers vor.

Bei verheirateten Arbeitnehmern wird bei der Ausstellung der Lohnsteuerkarte durch die ausstellende Gemeinde die Religionszugehörigkeit der Ehegatten nur bei konfessionsverschiedener Ehe eingetragen, in allen übrigen Fällen nur diejenige des einer steuerberechtigten Religionsgemeinschaft angehörigen Arbeitnehmers.

Religionszugehörigkeit		Eintrag im Feld
Arbeitnehmer	Ehegatte	Kirchensteuerabzug
ev.	rk.	ev. rk.
ev.	ev.	ev.
rk.	--	rk.
--	ev.	--
--	--	--

Aus den Angaben müssen die Religionsgemeinschaften erkennbar sein, die die Erhebung der Kirchensteuer den Finanzbehörden übertragen haben. Hierzu haben die Finanzbehörden einheitliche Schlüssel verbindlich festgelegt (z.B. ev. [evangelisch], rk. [röm.-katholisch], ak. [alt-katholisch], is. [israelitisch]).

In Brandenburg werden durch die Gemeinden nur die folgenden Religionsmerkmale auf die Lohnsteuerkarten eingetragen: ev. [evangelisch], rk. [röm.-katholisch].

Ab dem Jahr 2011 werden elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale geschaffen. Das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) wird künftig für jeden Steuerpflichtigen die notwendigen Lohnsteuerabzugsmerkmale speichern und den Arbeitgebern in einem automatisierten Verfahren zum Abruf bereitstellen. Damit einhergehend ist vorgesehen, dass die Gemeinden die Papier-Lohnsteuerkarte nicht mehr ausstellen.

Die nach Landesrecht für das Meldewesen zuständigen Behörden (Meldebehörden, hier insbesondere die Gemeinden) sind verpflichtet, die für die Bildung der Lohnsteuerabzugsmerkmale relevanten Grundlagen sowie deren Änderungen dem BZSt mitzuteilen. Dies beinhaltet auch die Änderung der Religionszugehörigkeit.

Berücksichtigung von Kindern

Kinder darf der Arbeitgeber beim Kirchenlohnsteuerabzug nur berücksichtigen, wenn auf der Lohnsteuerkarte oder in den elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen Kinderfreibeträge eingetragen sind.

Beispiel: Bei einem Monatsbruttolohn von 3.500 € zahlt ein verheirateter Arbeitnehmer mit 2 Kindern (Steuerklasse III/2) im Jahr 2010 = 357,00€ Lohnsteuer und 7,16 € Kirchensteuer (ohne Berücksichtigung der Kinder hätte die Kirchensteuer 32,13 Euro betragen).

Wird die Lohnsteuer nach dem Faktorverfahren (§ 39f EStG; ab 2010) berechnet, bemisst sich die Kirchensteuer nach der in diesem Verfahren berechneten Lohnsteuer (§ 51a Abs. 2a S. 3 EStG).

Beispiel:

- Ehegatte 1, ev., 30.000 € Bruttolohn, Lohnsteuerklasse IV = 4.800 € Lohnsteuer;
- Ehegatte 2, ev., 10.000 € Bruttolohn, Lohnsteuerklasse IV = 0 € Lohnsteuer;
- Gesamtsteuer IV/IV = 4 800 € (X), Kirchensteuer = 432 €;
- Gesamtsteuer nach Splittingverfahren: 4.000 Euro (Y) (wird vom Finanzamt ermittelt);
- Faktor = $Y/X = 4.000 \text{ Euro} / 4.800 \text{ Euro} = 0,833$; der Faktor wird auf den Lohnsteuerkarten der Ehegatten jeweils neben Steuerklasse IV vom Finanzamt eingetragen bzw. bei den elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen berücksichtigt:

	<i>Bemessungsgrundlage</i>	<i>LSt x Faktor</i>	<i>Lohnsteuer</i>	<i>Kirchensteuer 9%</i>
<i>Ehegatte 1</i>	30.000	4.800 x 0,833	3.998,40	359,85
<i>Ehegatte 2</i>	10.000	0 x 0,833	0,00	0,00

Betriebsstättenprinzip

Für den Kirchenlohnsteuerabzug gilt das Prinzip der Betriebsstättenbesteuerung. Danach hat der Arbeitgeber die Kirchenlohnsteuer für alle kirchensteuerpflichtigen Arbeitnehmer mit dem am Ort der Betriebsstätte geltenden Hebesatz einzubehalten und abzuführen, auch wenn sie ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in einem anderen Bundesland als dem der Betriebsstätte haben. Die Betriebsstättenbesteuerung hat für den Arbeitgeber den Vorteil, dass er ohne Rücksicht auf die unterschiedlichen Hebesätze in den Bundesländern nur den Hebesatz anzuwenden braucht, der für das Bundesland gilt, in dem seine Betriebsstätte liegt. Insbesondere für Arbeitgeber mit zentraler Lohnabrechnung und mit Arbeitnehmern aus verschiedenen Bundesländern bringt dies eine erhebliche Erleichterung.

Beispiel: Ein Arbeitnehmer mit Wohnsitz in Potsdam (Kirchensteuersatz 9 %) arbeitet bei einem Arbeitgeber mit lohnsteuerlicher Betriebsstätte in Bayern (Kirchensteuersatz 8 %). Der Arbeitgeber hat die Lohnkirchensteuer in Höhe von 8 % (Hebesatz am Sitz der Betriebsstätte) einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung für den Arbeitnehmer wird die Kirchensteuer mit dem am Wohnsitz geltenden Hebesatz festgesetzt und die Differenz nachgefordert. Im umgekehrten Fall wird die Differenz erstattet.

Für steuerberechtigte Religionsgemeinschaften außerhalb des Landes Brandenburg enthält § 11 des Brandenburgischen Kirchensteuergesetzes vom 18. Dezember 2008 (GVBl.I/08, S.358) die Regelung, auf Antrag der steuerberechtigten Religionsgemeinschaften die Kirchensteuer im Lohnsteuer-Abzugsverfahren auch für die gegenüber diesen steuerberechtigten Religionsgemeinschaften Steuerpflichtigen zu verwalten, sofern die Steuerpflichtigen im Land Brandenburg nicht ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben, aber von einer lohnsteuerlichen Betriebsstätte im Land Brandenburg entlohnt werden.

Neben den in Brandenburg ansässigen ev. und rk. Religionsgemeinschaften erfolgt die Verwaltung der Kirchensteuer als Zuschlag zur Lohnsteuer durch die Finanzämter des Landes Brandenburg derzeit für folgende außerhalb des Landes Brandenburg belegene steuerberechtigte Religionsgemeinschaften:

- Altkatholische Kirche Deutschland
- Freireligiöse Gemeinde Mainz
- Jüdische Gemeinde Hamburg
- Israelitische Kultusgemeinden in Bayern
- Jüdische Gemeinde Frankfurt am Main
- Jüdische Gemeinden von Nordrhein, Westfalen-Lippe und die Synagogengemeinde Köln
- Jüdische Gemeinden in Hessen.

Kirchensteuer bei Pauschalierung der Lohnsteuer

Die Pauschalierung der Lohnsteuer ist eine Vereinfachung für den Arbeitgeber. Anders als beim Lohnsteuerabzug allgemeiner Art knüpft die Lohnsteuerpauschalierung nicht an die persönlichen Verhältnisse des Lohnsteuerpflichtigen an.

Das Einkommensteuergesetz regelt für diese Steuererhebung bei der Lohnsteuer ein besonderes Besteuerungsverfahren, die sog. Pauschalierung der Lohnsteuer, welches auch für die Kirchensteuer Bedeutung hat. Die Pauschalierung durch den Arbeitgeber ist in §§ 37b, 40, 40a, 40b EStG geregelt.

Vereinfachtes Verfahren

Gegenüber dem allgemeinen Hebesatz wird bei der Kirchensteuer in Pauschalierungsfällen ein geringerer Steuersatz (zwischen 4 % und 7 %) angewandt, der berücksichtigt, dass nicht alle Arbeitnehmer, für die der Arbeitgeber die Pauschalierung wählt, kirchensteuerpflichtig sind. In Brandenburg beträgt die pauschale Kirchensteuer 5 %. Die Kirchensteuer bei pauschaler Lohnsteuer wird in einer Summe gesondert in der Lohnsteueranmeldung erfaßt (Zeile 24 des Vordrucks- Muster für die LSt-Anmeldung 2009, BStBl. I 2008, 888).

Nachweisverfahren

Ein Verzicht auf die Erhebung der Kirchensteuer ist möglich, wenn der Arbeitgeber nachweist, dass die betroffenen Arbeitnehmer ganz oder zum Teil keiner heheberechtigten Religionsgemeinschaft angehören (Nachweisverfahren). Für die der Religionsgemeinschaft angehörenden Arbeitnehmer bemisst sich die Kirchensteuer dann nach dem allgemeinen Hebesatz (8% bzw. 9%). Der Nachweis wird geführt durch die Vorlage einer Lohnsteuerkarte, anhand der elektronischen Lohnsteuer-Abzugsmerkmale oder durch die Vorlage einer Bescheinigung des Arbeitnehmers, nach der er keiner heheberechtigten Kirchenkörperschaft angehört. Diese Bescheinigung ist zwingend nach amtlichem Muster vorzunehmen.

Kann der Arbeitgeber die auf den einzelnen kirchensteuerpflichtigen Arbeitnehmer entfallende pauschale Lohnsteuer nicht ermitteln, kann er aus Vereinfachungsgründen die gesamte pauschale Lohnsteuer im Verhältnis der kirchensteuerpflichtigen zu den nicht kirchensteuerpflichtigen Arbeitnehmern aufteilen; der auf die kirchensteuerpflichtigen Arbeitnehmer entfallende Anteil ist dann Bemessungsgrundlage für die Anwendung des allgemeinen Kirchensteuersatzes.

Einheitliche Pauschalsteuer bei Minijob

Für Fälle, in denen die Einkünfte des Beschäftigten aus einem oder gegebenenfalls mehreren Minijobs pro Monat 400 € brutto nicht übersteigen, ist durch das 2. Gesetz für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt eine besondere Form der Pauschalierung für die sog. Minijobs in das Einkommensteuergesetz eingefügt worden. Nach § 40a Abs. 2 EStG kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer einschließlich Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer (einheitliche Pauschalsteuer) für das Arbeitsentgelt aus geringfügigen Beschäftigungen mit einem einheitlichen Pauschalsteuersatz in Höhe von 2 % des Arbeitsentgeltes erheben. Hierin sind die Lohnsteuer, der Solidaritätszuschlag und die Kirchensteuer enthalten. Diese Steuer zahlt der Arbeitgeber. Der Auszahlungsbetrag des Arbeitslohns verringert sich nicht.