



Ausarbeitung

Die Finanzen der Kirchen in Deutschland und die besondere Rolle der sogenannten Staatsleistungen

Die Finanzen der Kirchen in Deutschland und die besondere Rolle der sogenannten Staatsleistungen

Aktenzeichen: WD 10 - 3000 - 040/16
Abschluss der Arbeit: 5. August 2016
Fachbereich: WD 10: Kultur, Sport und Medien

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

Inhaltsverzeichnis

1.	Einleitung	4
2.	Ein kurzer Überblick: Das wirtschaftliche und finanzielle Handeln der Kirchen	5
3.	Eine Besonderheit der Kirchenfinanzierung: Die sogenannten Staatsleistungen	8
4.	Perspektiven: Zur Entwicklung des kirchlichen Rechnungswesens	12
5.	Literatur	16

1. Einleitung

Die **kirchlichen Finanzen** sind seit längeren Gegenstand einer intensiven öffentlichen Diskussion. Auf der einen Seite gelten sowohl die katholische wie die evangelische Kirche hierzulande nicht ohne Grund als reich: Sie nehmen immerhin zusammen jährlich über acht Mrd. Euro an Kirchensteuern ein. Gleichzeitig steht aber auch die Frage im Raum, ob die künftige **Entwicklung der Einnahmen** das kirchliche Leben in der bisherigen Vielfalt und auf dem heutigen Wohlfahrtsniveau noch erlauben wird.¹ Gerade die Verschwendungsvorwürfe gegen den früheren Limburger Bischof Tebartz-van Elst² haben die Kirchen anhaltend unter Druck gesetzt. Ein erster Überblick zum **Finanzhandeln der Kirchen** zeigt, dass beide große Kirchen im Kern über ähnliche Arten von Einnahmen verfügen: Kirchensteuern, zweckgebundene öffentliche Zuweisungen (z.B. für den Betrieb von Kindertagesstätten oder die Besoldung des Personals) und Einnahmen aus eigenem Vermögen.³ Es zeigt sich auch, dass die **Einnahmen aus den beiden öffentlichen Töpfen** in beiden Kirchen verhältnismäßig transparent gehandhabt werden. In den Haushalten der Gemeinden, Diözesen (katholisch) oder Landeskirchen (evangelisch) wird über die Verwendung öffentlich berichtet, Gremien aus Kirchenvertretern und Laien kontrollieren die Ausgaben. Dabei werden die Kirchensteuern je nach Mitgliederstärke auf die einzelnen Gemeinden umgelegt, die Zuweisungen sind ohnehin an die Verwendung gebunden. Hinzu kommen die Haushalte der karitativen Organisationen (Caritas und Diakonische Werke) und Stiftungen, die eigenständig wirtschaften und nur im Notfall Zuweisungen aus den Kirchenhaushalten bekommen. Eine Besonderheit sind die sogenannten **Staatsleistungen**. Dabei handelt es sich um rechtliche Verpflichtungen der Bundesländer, die teils auf einstige Enteignungen kirchlicher Ländereien zurückgehen. Im Folgenden werden **Grundlagen und Legitimation** der Kirchenfinanzierung vor dem Hintergrund kirchlicher Organisationsformen dargestellt. Erläutert werden außerdem die Reformansätze in der **Haushaltsführung** der Kirchen.

-
- 1 Unterstrichen wurde dies auch von Papst Benedikt XVI., als er bei seinem Deutschlandbesuch vom September 2011 in Freiburg die Vision einer von materiellen und politischen Lasten und Privilegien befreiten Kirche gezeichnet hat (RUH 2012).
 - 2 Im Herbst 2013 wurde der damalige Bischof von Limburg Franz-Peter Tebartz-van Elst wegen erheblich gestiegener Baukosten für das Diözesane-Zentrum Sankt Nikolaus im Bistum und auch bundesweit kritisiert. Am 23. Oktober 2013 erklärte der Heilige Stuhl, Tebartz-van Elst könne sein Bischofsamt wegen der eingetretenen Situation derzeit nicht ausüben. Man gewähre ihm eine Zeit außerhalb des Bistums, bis die Deutsche Bischofskonferenz (DBK) die Verantwortung für die Kostensteigerung geprüft habe. Am 26. März 2014 nahm Papst Franziskus ein Angebot des Bischofs vom 20. Oktober 2013 zum Amtsverzicht an. Vgl. hierzu einen Wikipedia-Eintrag unter http://de.wikipedia.org/wiki/Franz-Peter_Tebartz-van_Elst.
 - 3 Man kann insgesamt folgende Einnahmequellen unterscheiden: Kirchensteuern; öffentliche Subventionen für die unterschiedlichsten sozialen, oft auch spezifisch kirchlichen, Zwecke; historische Staatsleistungen im Sinne des Art. 138 Abs. 1 WRV; Spenden sowie Gebühren und andere sonstige Einnahmen; privatwirtschaftliche Einkünfte und Vermögenserträge.

2. Ein kurzer Überblick: Das wirtschaftliche und finanzielle Handeln der Kirchen

Die **Kirchenfinanzierung** betrifft die Frage, wie sich Religionsgemeinschaften die für ihre Tätigkeit erforderlichen finanziellen Mittel beschaffen. Dies gründet zunächst auf den allgemeinen **rechtlichen Rahmenbedingungen**, die vor allem im geltenden **Staatskirchenrecht** zum Ausdruck gelangen.⁴ Die Finanzierung der Kirchen in **Deutschland** ist das Ergebnis einer langen wechselvollen Geschichte, in der sich auch das Verhältnis von Staat und Kirchen widerspiegelt.⁵ Hiervon ausgehend unterscheidet sich die Finanzierung der beiden großen Kirchen in Deutschland von anderen Ländern dadurch, dass es eine **institutionalisierte Kirchensteuer** und darüber hinaus **direkte Zuwendungen des Staates** und **indirekte Subventionen** durch den Staat gibt, was immer wieder Anlass für Debatten in der Öffentlichkeit ist.⁶ Die Religionsgemeinschaften finanzieren sich insgesamt aus **recht unterschiedlichen Quellen**.⁷ Zu berücksichtigen ist dabei, dass die jeweiligen Konfessionen **keine einheitliche Körperschaft** bilden. Sie bestehen vielmehr aus zahl-

4 Hintergrund ist das kirchliche Selbstbestimmungsrecht oder die Kirchenfreiheit; es ist ein Recht mit Verfassungsrang, das das deutsche Grundgesetz allen Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften gewährt und das diesen Freiheit von staatlicher Einmischung garantiert. Das kirchliche Selbstbestimmungsrecht basiert auf dem Grundrecht der Religionsfreiheit aus Artikel 4 GG und dem staatskirchenrechtlichen Prinzip der Trennung von Staat und Kirche, das in den Artikeln 136, 137, 138, 139 und 141 der Weimarer Reichsverfassung (WRV) in Verbindung mit Artikel 140 GG zum Ausdruck kommt (HOLZNER 2013). Systematisch gesehen beruht das deutsche Staatskirchenrecht auf einer doppelten Grundlage. Charakteristisch ist seine Zweispurigkeit von dem einseitig vom Staat gesetzten Recht (Verfassung, Gesetz) auf der einen und dem zwischen Staat und Kirche einvernehmlich gesetzten Recht (Staatskirchenvertrag, Konkordat) auf der anderen Seite. Bei beiden Strängen ist zusätzlich die föderative Ordnung Deutschlands in Rechnung zu stellen: Staatliches Recht wie auch das Konkordatsrecht sind teils Bundesrecht und teils Landesrecht (MÜCKL 2013; KLÄDEN 2013; CZERMAK 2008: 43ff.), berührt ist freilich auch europäisches Recht, allerdings wird in Art. 17 AEUV festgehalten, dass die Union den Status, den die Kirchen in den Mitgliedstaaten haben, achte und nicht beeinträchtigt (MÜCKL 2005; GRIEBEL 2014: 177ff.). Eine Gesamtübersicht der religionsrechtlichen Bestimmungen bietet Ulrich Rhode unter www.kirchenrecht-online.de/lehrv/religionsrecht/qsamm.pdf (Stand: 15. Januar 2014).

5 Die traditionellen Kirchen (Katholische Kirche, Evangelische Landeskirchen und andere Religionsgemeinschaften) sind schon vor der Weimarer Zeit, also vor 1919, in der Rechtsform einer Körperschaft des öffentlichen Rechts eigener Art geführt worden. Diese Rechtsform wurde in die heutige Zeit übernommen (Art. 140 GG i.V.m. Art. 137 Abs. 5 WRV). Zugleich ermöglicht das Grundgesetz, dass auch neuere Religions- oder Weltanschauungsgemeinschaften diesen Status erlangen können. Im Unterschied zu anderen Körperschaften des öffentlichen Rechts (Bund, Länder, Gemeinden, Kammern, Universitäten) sind Religionsgemeinschaften mit Körperschaftsstatus aber kein Teil des Staates und somit nicht öffentliche Gewalt im Sinne des Art. 1 Abs. 3 GG. Sie haben allerdings eine privilegierte Position, denn mit der Verleihung der Rechte als Körperschaft ist nicht allein das Recht verbunden, Kirchensteuer mit Hilfe des Staates einzuziehen, sondern auch die Nutzung eines sogenannten Privilegienbündels. Dabei handelt es sich um eine Vielzahl einzelner Regelungen, die in vielen verschiedenen Bundes- und Landesgesetzen enthalten sind (etwa Freistellung von ansonsten erforderlichen Genehmigungen für die Veräußerung von bestimmten Grundstücken oder Vollstreckungsschutz nach Maßgabe des § 882a Abs. 3 Strafgesetzbuch, die Beurkundungsbefugnis der öffentlich-rechtlichen Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften). Ein Überblick mit weiteren Materialien und Informationen findet sich auf der Internetseite „Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften mit öffentlich-rechtlichem Körperschaftsstatus“ der Universität Trier unter www.uni-trier.de/index.php?id=7205.

6 Vgl. zu den Kontroversen hinsichtlich der Kirchenfinanzierung einen Überblick von KIRCHHOF (2013) (**Anlage 1**).

7 Vgl. hierzu kritisch FRERK (2010) sowie in vergleichender Perspektive HÖFER (2014).

reichen **überörtlichen** (Landeskirchen, Diözesen), **regionalen** (Kirchenbezirken, Verwaltungsgemeinschaften) und **örtlichen** (Kirchengemeinden) **Untergliederungen**; hinzu kommen **Körperschaften** des öffentlichen Rechts, **Stiftungen** und **Vereine**.⁸ Je nach rechtlicher oder institutioneller Bezugnahme (theologisch, staatskirchenrechtlich oder arbeitsrechtlich) fällt die Zuordnung zum kirchlichen Bereich unterschiedlich aus, eine **einheitliche Darstellung und Offenlegung** aller Finanzen und Finanzströme **existiert somit nicht**. Gemeinschaften, die Kirchensteuer erheben, sind allerdings nach dem jeweiligen Landesrecht verpflichtet, die **Kirchensteuerbeschlüsse** und **Jahresrechnungen** öffentlich auszulegen. Ob aber überhaupt eine Steuer erhoben wird und welche Gliederungsebene dies tut, **bleibt dem Kirchenrecht** überlassen und kann deshalb je nach Religionsgemeinschaft variieren. Häufig werden die finanziellen Mittel deshalb innerkirchlich weiterverteilt, etwa Kirchensteuerzuweisungen von der Landeskirche anteilig an die Ortsgemeinden. Auch zwischen verschiedenen Kirchen kann ein solcher **Finanzausgleich** praktiziert werden, etwa als Clearing-Verfahren zwischen steuererhebenden Landeskirchen oder im Rahmen kirchlicher Aufbau- und Entwicklungshilfe für finanzschwache Minderheitskirchen.⁹

Nach dem **staatskirchenrechtlichen System des Grundgesetzes** ist die Finanzierung der Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften nicht mehr wie in früheren Zeiten auch staatliche Aufgabe (sog. res mixta), sondern in erster Linie **Aufgabe der jeweiligen Gemeinschaft**. Wie sie die erforderlichen finanziellen Mittel aufbringt und verwendet, obliegt ihrer Selbstbestimmung. Demnach steht es den jeweiligen kirchlichen Gemeinschaften zunächst offen, ihren Finanzbedarf durch die **Verwaltung eigenen Vermögens** (etwa der Vergabe von Erbbaurechten) oder den Ertrag ihrer **ortskirchlicher oder überörtlicher Stiftungen**¹⁰ zu decken. Diese Gelder aus Vermögen, Vermietung und Verpachtung oder Aktienbesitz werden häufig in den veröffentlichten Haushalten aufgeführt und umfassen etwa 4-5 Prozent des Haushaltsvolumens. Auch eine **wirtschaftliche**

8 Eine Übersicht der Struktur der evangelischen Kirche in Deutschland findet sich unter www.ekhn.de/ueberuns/aufbau-der-landeskirche/aufbau-der-evangelischen-kirche-in-deutschland.html; zum Aufbau der katholischen Kirche vgl. die Broschüre „Zahlen und Fakten 2013/14“, abrufbar unter http://www.dbk.de/fileadmin/redaktion/Zahlen%20und%20Fakten/Kirchliche%20Statistik/Allgemein_-_Zahlen_und_Fakten/DBK_Zahlen-und-Fakten2013-14_Internet.pdf.

9 Finanzausgleich ist ein Mittel der Finanzverteilung innerhalb einer Gemeinschaft. So findet zwischen den Bundesländern ein Steuerkraftausgleich bis 100 Prozent statt (bemessen am durchschnittlichen Pro-Kopf-Aufkommen). Zwischen den Gliedkirchen der Evangelischen Kirche in Deutschland (EKD) gibt es einen Finanzausgleich als Ausdruck der Solidarität zwischen finanzstärkeren und finanzschwächeren Landeskirchen. Er ist nicht als reiner West-Ost-Transfer konzipiert, kommt aber wesentlich den östlichen Landeskirchen zugute. Bei einem Volumen von ca. 149 Millionen Euro (2009) ist die Wirkung beträchtlich: Für die östlichen Gliedkirchen stammt damit nahezu jeder zweite Kirchensteuer-Euro aus dem Finanzausgleich, während es bei den Geberkirchen durchschnittlich 3 Prozent ihres Kirchensteueraufkommens sind. Vgl. dazu <http://www.ekd.de/kirchenfinanzen/kirchensteuer.html>.

10 Vgl. hierzu aus evangelischer Perspektive <http://www.ekd.de/kirchenfinanzen/stiftungen.html>.

Tätigkeit ist zulässig.¹¹ Deshalb tragen auch kircheneigene Betriebe, Beteiligungen an Unternehmen (z. B. Brauereien, Verlage, Baufirmen und Siedlungswerke), an Versicherungen und Banken, Medienunternehmen und Verlagen zur Aufbringung der Mittel bei.¹²

Die Arbeit der Kirchen wird hauptsächlich durch ihre Mitglieder getragen. So ist die **Kirchensteuer** als Mitgliedsbeitrag die wichtigste Einnahmequelle und das Fundament aller Finanzierungen.¹³ Nur die korporierten Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften sind daneben berechtigt, Kirchensteuer, bei den jüdischen Gemeinden abweichend „Kultussteuer“ genannt, zu erheben. Sie beträgt momentan je nach Bundesland und betroffener Gemeinschaft 8 oder 9 Prozent der Einkommensteuer des Mitglieds. Der Staat erhält als Entgelt für den Einzug der Kirchensteuer einen prozentualen Anteil von 2 bis 4,5 Prozent des Kirchensteueraufkommens (abhängig vom Bundesland).¹⁴ Weitere Einnahmen kommen aus **Gemeindebeiträgen, Kirchgeld, Spenden und Kollekten**.¹⁵ Bei privatrechtlichen Religionsvereinen sind diese Beiträge privatrechtlich, im Falle des Körperschaftsstatus öffentlich-rechtlich (etwa das Kirchgeld). In den letzten Jahren hat auch das so genannte **Fundraising** (gezieltes Einwerben von Spenden) für Kirchengemeinden vor allem in ev. Landeskirchen an Bedeutung zugenommen. Auch **Vermächtnisse** oder **Erbschaften** werden erweitern das kirchliche Vermögen.

Ein weiterer Teil der kirchlichen Einnahmen beruht auf **leistungsbezogenen Einnahmen**, seien es Entgelte oder Beiträge für kirchliche bzw. allgemeingesellschaftliche Leistungen, wie den Kindertagesstätten oder Schulen (12,3 Prozent). Hierzu gehört auch die Vergütung für den Religionsunterricht, wenn er anstatt durch den Staat durch kirchliche Amtsträger erteilt wird. Hinzu kommen Zuschüsse für die Seelsorge an öffentlichen Einrichtungen (Militär, Polizei, Gefängnis, Anstalten). Schließlich stammen weitere 7,3 Prozent der Gesamteinnahmen **aus dem kirchlichen Vermögen** (Mieten, Pachten, Betriebskostenerstattungen, Kapitalerträge). Gut zwei Drittel der Ausgaben entfallen auf die Leistungsbereiche der kirchlichen Arbeit. Überwiegend handelt es sich dabei um Personalkosten.¹⁶ Die **katholische Kirche** finanziert sich ganz überwiegend aus der

11 Vgl. etwa zum unternehmerischen Handeln in evangelischer Perspektive eine Denkschrift aus dem Jahr 2008; das Dokument ist abrufbar unter <http://www.ekd.de/EKD-Texte/68839.html>.

12 Vgl. beispielsweise www.ekd.de/kirchenfinanzen/finanzen/vermoegen/kirchliches_vermoegen.html. Jedoch sind Schätzungen des Vermögens der beiden großen Kirchen schwierig. Carsten Frerk kommt auf den Gesamtbetrag von 435 Mrd. Euro (150 Mrd. in Geld und Aktien, 220 Mrd. in Immobilien (ohne Kirchen) und 65 Mrd. in Stiftungen und anderen Vermögenstiteln (FRERK 2002). Kritisch hierzu aber SCHÜLLER (2013).

13 Das Kirchensteuersystem der Bundesrepublik Deutschland ist im weltweiten Maßstab einmalig und sichert den christlichen Großkirchen, aber auch allen anderen öffentlich-rechtlichen Religionsgemeinschaften, so sie die Teilnahme am Kirchensteuereinzug für ihre Mitglieder wünschen, eine äußerst solide Finanzierungsgrundlage (HARTMANN 2014); vgl. zur empirischen Datengrundlage auch die Antwort der Bundesregierung auf eine Kleine Anfrage der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN „Erhebung und Einzug der Kirchensteuer in Deutschland“ (BT-Drs. 18/4876, 11.05.2015), abrufbar unter <http://dip21.bundestag.de/dip21/btd/18/048/1804876.pdf>.

14 Vgl. dazu http://www.ekd.de/download/kirchensteuern_und_finanzen.pdf (ev.), <http://www.dbk.de/zahlen-fakten/kirchensteuer> (kath.) sowie kritisch <http://www.kirchensteuer.de>.

15 Das freiwillige Kirchgeld bzw. der Gemeindebeitrag dient der finanziellen Ausstattung der Kirchengemeinden: Hiermit werden die Aufgaben der örtlichen Kirchengemeinde finanziert.

16 Vgl. dazu die statistischen Angaben unter http://www.ekd.de/download/kirchensteuern_und_finanzen.pdf.

Kirchensteuer. In einem kleineren Umfang tragen auch **Vermögenserträge** zu den Kirchenfinanzen bei. Die **Bistümer** veröffentlichen Angaben zu ihren Haushalten auf ihren Internetseiten, so dass dort die wesentlichen Einnahme- und Ausgabeposten des Bistumshaushalts eingesehen werden können.¹⁷ **Ordensgemeinschaften** erhalten in der Regel keine Kirchensteuermittel. Sie finanzieren sich und ihr Engagement im religiösen und sozialen Bereich im Wesentlichen durch ihre Arbeit und Spenden.¹⁸

3. Eine Besonderheit der Kirchenfinanzierung: Die sogenannten Staatsleistungen

Wichtig für die Arbeit der Kirchen sind auch **Fördermittel und Zuschüsse der öffentlichen Hand**.¹⁹ Eine Besonderheit sind die sogenannten **Staatsleistungen**. Es handelt sich dabei um rechtliche Verpflichtungen der Bundesländer, die teils auf einstige Enteignungen kirchlicher Ländereien zurückgehen.²⁰ Staatsleistungen sind in diesem Sinn Gelder, die von den Ländern an die Landeskirchen gezahlt werden.²¹ Sie haben ihre Grundlage darin, dass kirchliche Güter im Jahre 1803 im Rahmen des sogenannten "Reichsdeputationshauptschlusses" in den staatlichen Besitz übergegangen sind. Damals übernahmen die Landesherren zugleich die Verpflichtung, die **Besoldung und Versorgung der Pfarrer sicherzustellen**. Es handelt sich also um eine Art von

-
- 17 Nach Recherchen des Magazins DER SPIEGEL verfügen katholische Bistümer über deutlich höhere Vermögen als sie jeweils bekannt gemacht haben. Trotz einer im Herbst 2013 begonnenen „Transparenzoffensive“ seien mehrstellige Millionenbeträge in gesonderten Vermögenshaushalten oder in Vermögenshaushalten von Domkapiteln „versteckt“ worden (DER SPIEGEL 2013; KRÖGER 2010); vgl. dazu auch SPIEGEL Online vom 20. Oktober 2013, abrufbar unter www.spiegel.de/panorama/gesellschaft/katholische-kirche-bischoefe-verschweigen-millionenvermoegen-a-928866.html.
- 18 Vgl. dazu <http://www.dbk.de/themen/kirchenfinanzierung>.
- 19 Die Einnahmen der evangelischen Kirchen und Gemeinden fließen überwiegend den Landeskirchen zu und werden von diesen verwaltet und verteilt. Ausgangspunkt sind die von Synoden, Kirchenleitungen und Kirchenvorständen beschlossenen Haushaltspläne. Ein ausführlicher Überblick findet sich unter <http://www.ekd.de/kirchenfinanzen/finanzen/haushalt/haushalt.html>.
- 20 Hintergrund bildet Art. 138 der Weimarer Reichsverfassung (WRV), der über Art. 140 GG unmittelbar geltendes Verfassungsrecht der Bundesrepublik geworden ist. Art. 138 betrifft das Vermögen der „Religionsgesellschaften“. Er bekräftigt die in Art. 137 I WRV verfügte grundsätzliche institutionelle Trennung, d. h. Entflechtung von staatlichen und religiös-weltanschaulichen Organen, speziell für den vermögensrechtlichen Bereich. Art. 138 II WRV garantiert als Sondervorschrift zu Art. 14 GG das Eigentum und umfassend das Vermögen der Religionsgemeinschaften. Strittig ist allerdings, inwieweit die rechtlichen Voraussetzungen weiterer Erbringung von Staatsleistungen heute noch vorhanden sind. So fragt etwa CZERMAK (2009), „ob die für die Jahre nach 1919 sicherlich bestehende, als vorläufige Bestandssicherung wirkende Nichtexistenz einer reichsrechtlichen Ablösegesetzgebung nach bis heute währendem Verfassungsverstoß selbst heute noch eine Sperrwirkung zu Gunsten der abzulösenden Staatsleistungen entfalten kann.“ Vgl. dazu auch SAILER (2001) und KIRCHHOF (2013: 14ff.) (Anlage 1).
- 21 Allerdings hat sich dabei im Verlauf der Geschichte der Zusammenhang zwischen Säkularisation und den staatlichen Leistungsverpflichtungen deutlich gelockert (DROEGE 2004). Vgl. dazu auch den Beitrag von Ansgar Hense im Rahmen eines Pressegesprächs zur Kirchenfinanzierung am 22. September 2010 in Fulda, abrufbar unter http://www.dbk.de/fileadmin/redaktion/diverse_downloads/presse/2010-150-StaatsleistungenSept2010-Prof_Hense.pdf.

Pachtersatzleistungen. Sie fußen zum Teil auf **Staatskirchenverträgen** (zum Beispiel mit Bayern (1924), Preußen (1929) und Baden (1932), auf dem nach wie vor gültigen Reichskonkordat von 1933, auf Bestimmungen des Grundgesetzes und neuerer Länderkonkordate, teilweise jedoch auf noch älteren Rechtstiteln.²²

Staatsleistungen sind **vergleichbar mit Pachtersatzleistungen**. Ihr Anteil am Gesamthaushalt etwa der evangelischen Kirche beträgt 2,6 Prozent. Zu den wichtigsten Staatsleistungen gehören z.B. Bauzuschüsse für kirchliche Gebäude (Kirchenbaulast) oder Dotationen (Zuschüsse für die Personalausgaben). Staatsleistungen können nicht nur in Geldzahlungen, sondern auch in Naturleistungen (zum Beispiel Bereitstellung von Dienstwohnungen etc.) bestehen.

Grundsätzlich lassen sich unterscheiden:

- Staatliche Zuwendungen für den Bedarf der allgemeinen kirchlichen **Verwaltung**;
- Zuschüsse zu **Personalkosten** (Bischöfe, Pfarrer und Kirchenbeamte) einschließlich Versorgungsleistungen;
- Zuschüsse zu kirchlichen **Ausbildungsstätten**;
- staatliche Aufwendungen für kirchliche **Gebäude** sowie
- als „**Auffangtatbestand**“ sonstige staatliche Zuschüsse zu kirchlichen Bedürfnissen verschiedenster Art.

Darüber hinaus lassen sich neben diesen **positiven Staatsleistungen** auch sogenannte **negative Staatsleistungen** feststellen. Bestehen die positiven Staatsleistungen in der Hingabe von Geld, Sachen oder in der unmittelbaren Nutzung von Staatseigentum, so gewähren negative Staatsleistungen Entlastungen von staatlichen Abgabepflichten. Negative Staatsleistungen verzichten also lediglich darauf, das Vermögen zu mindern, wie es etwa Steuer- und Gebührenbefreiungen oder auch anderen Steuervergünstigungen der Fall sein kann. Dazu zählen die unterschiedlich weitreichenden **Befreiungen** der korporierten Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften von verschiedenen Steuern und Gebühren, wie sie allen Gemeinschaften mit Körperschaftsstatus zugutekommen.

22 Diese Art der Finanzierung der Kirchen wird in der Öffentlichkeit immer wieder kontrovers diskutiert. Weitgehende Einigkeit besteht darin, dass die geschützten Staatsleistungen aus historischer Verflechtung herrühren müssen, die aus der Trennung von Staat und Kirche in der Säkularisation stammen. In dieser Sicht sind Leistungen erfasst, die in der Zeit des Inkrafttretens der Weimarer Reichsverfassung (WRV) geleistet wurden, nicht jedoch neue Subventionen oder Zahlungen aus anderen Gründen. Eine offene Frage ist darüber hinaus, ob der Staat im Interesse der materiellen Gleichbehandlung aller Religionsgemeinschaften, ohne dazu verpflichtet zu sein, anderen Religionsgemeinschaften entsprechende Geldleistungen zukommen lassen darf. Vgl. dazu KIRCHHOF (2013: 14f.), DROEGE (2004), CZERMAK (2004; 2008: 185ff.), die Beiträge in WILL (2011) sowie in EU-beihilfenrechtlicher Perspektive PATT (2006). Informationen aus katholischer Perspektive finden sich unter www.dbk.de/themen/kirchenfinanzierung, aus evangelischer Perspektive www.ekd.de/kirchenfinanzen/kirche_und_staat/staatsleistungen.html; kritisch dazu www.staatsleistungen.de.

Im Einzelnen gehören dazu²³ die folgenden Steuervergünstigungen:

- Befreiung von der **Körperschaftsteuer** (wie alle Körperschaften des öffentlichen Rechts) soweit es sich nicht um wirtschaftlicher Betätigung handelt;
- Erhebung von **Vermögens- und Gewerbesteuer** nur bei wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb, ausgenommen land- und forstwirtschaftlicher Bereich (Hotels und Brauereien werden z.B. besteuert, Alten- oder Pflegeheime dagegen nicht);
- Befreiung von der **Erbschafts- und Schenkungssteuer** sowie von der Grundsteuer, soweit das Geld für Zwecke der religiösen Unterweisung, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Erziehung o. für Zwecke der eigenen Verwaltung benutzt werden;
- Erlaubnis zur **Inanspruchnahme umsatzsteuerfreier Leistungen und Lieferungen** (z.B. Kollekte, Kirchenchorarbeiten). Ermäßigter Steuersatz für Umsätze der kirchlichen Zweckbetriebe, Steuerbefreiung für Umsätze im Wohlfahrtsbereich (z.B. Krankenhaus);
- Steuervergünstigungen auch für **Organisationen privaten Rechts der Kirchen**, wenn sie kirchlichen, gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dienen.

Der Umfang dieser **Steuersubventionen** ist jedoch nicht exakt zu ermitteln. Außerdem bestehen definitorische Unklarheiten. So lassen sich nicht sämtliche einfachgesetzlichen Ausnahme-, Befreiungs- oder Begünstigungstatbestände als negative Staatsleistungen qualifizieren, da nicht alle diese Tatbestände historischen Ursprungs sind und vor dem Inkrafttreten der Weimarer Reichsverfassung bestanden.²⁴ Als negative Staatsleistung anerkannt ist etwa die **Grundsteuerbefreiung** der Kirchen nach § 3 Absatz 1 S. 1 Nr. 4, § 4 Nr. 1 Grundsteuergesetz,²⁵ während dies beispielsweise für die Gerichtsgebührenbefreiung nicht gilt.²⁶ Die **aktuellen Zahlen** der (positiven) Staatsleistungen werden in den jeweiligen Länderhaushalten ausgewiesen. Insgesamt beläuft sich ausweislich der Haushalte der Länder das Aufkommen zur Förderung von Religion und Weltanschauung auf etwa 460 Millionen Euro (ohne Steuersubventionen).²⁷ Besonders hervorzuheben ist darüber hinaus der seit 1919 unerfüllte Verfassungsauftrag zur **Ablösung der Staatsleistungen** an die Kirchen: „Die auf Gesetz, Vertrag oder besonderen Rechtstiteln beruhenden Staatsleistungen an die Religionsgesellschaften werden durch die Landesgesetzgebung abgelöst. Die

23 Vgl. dazu ausführlich HAUPT (2011: 115ff.) sowie www.kirchensteuern.de/Texte/Staatsleistungen.htm.

24 Kirchen und Religionsgemeinschaften erhielten im Jahr 2014 etwa 3,4 Mrd. Euro an Steuersubventionen, die aus der Anrechenbarkeit der Kirchensteuer als Sonderausgabe im Rahmen der Einkommensteuer resultieren; vgl. dazu den 24. Subventionsbericht aus dem Jahr 2013 (BT-Drs. 17/14621: 74); eine Übersicht der Jahre 1969-2014 findet sich unter www.kirchensteuern.de/Texte/SubventionenBasistext.htm. Vgl. auch die Subventionsanalyse von LAASER/ROSENSCHON (2013a; 2013b) mit weiteren Subventionstatbeständen.

25 Entscheidungen des Bundesfinanzhof Band 230, 93.

26 Bundesverwaltungsgericht, Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht 1996, 786.

27 Derzeit belaufen sich diese Zahlungen auf jährlich etwa 500 Millionen Euro; festzustellen sind freilich erhebliche Unterschiede zwischen Ländern und Kirchen. Zur aktuellen Datenlage vgl. ausführlich HAUPT (2016) und die dort angegebenen statistischen Nachweise.

Grundsätze hierfür stellt das Reich auf“, heißt es in Art. 138 der Weimarer Reichsverfassung, laut Art. 140 GG Bestandteil des Grundgesetzes.²⁸ Eine solche gesetzliche Ablösung ist bisher nicht erfolgt (HENSE 2010).²⁹ Strittig ist dabei nicht zuletzt, wie die Höhe der konkreten Ablösungssumme zu berechnen ist. Unklar ist etwa, ob die Höhe der Ablösung sich auf vollen Wertersatz richtet oder lediglich eine angemessene Entschädigung geschuldet wird.³⁰

Nicht zu übersehen ist ein **Unbehagen in der katholischen und der evangelischen Kirche** darüber, dass die Staatsleistungen weiterhin existieren. So heißt es etwa auf der Homepage der **Evangelischen Kirche** in Deutschland: „Die evangelische Kirche steht einer solchen Ablösung positiv gegenüber“.³¹ Auf der Homepage der **Deutschen Bischofskonferenz** wird festgehalten: „Schon heute treffen die Kirchen und einzelne Bundesländer immer wieder Absprachen über Änderungen und Ablösungen einzelner Staatsleistungen. Die Verfassung geht von einer Ablösung der Staatsleistungen aus. Allerdings hat es bislang, nicht zuletzt wegen der damit verbundenen sehr erheblichen Kostenverpflichtungen, keine diesbezügliche Initiative des Staates gegeben. Die Kirche wird sich einer weitergehenden Lösung nicht verschließen, wenn diese ausgewogen ist. Die Entscheidung liegt bei den einzelnen Bistümern. Konkrete Überlegungen gibt es gegenwärtig nicht.“³² Bisher sind die Kirchen nicht tätig geworden, eine explizite Aufforderung der Kirchen an den Staat, in dieser Frage aktiv zu werden, hat es – soweit erkennbar – bisher nicht gegeben. Die Regierungen und Parlamente des Bundes (Grundsatzgesetz) und der Länder (Ablösungsgesetze) haben die kirchliche Gesprächsbereitschaft nicht genutzt, um in Ablöseverhandlungen einzutreten. Jedenfalls wurde bisher kein Vorstoß unternommen, die in der Verfassung (Art. 140 GG i. V. mit Art. 138 Absatz 1 WRV) vorgesehene Ablösung der Staatsleistungen umzusetzen.³³

28 Zum Wortlaut vgl. https://www.gesetze-im-internet.de/gg/art_140.html.

29 Im Recht der Staatsleistungen wird unter Ablösung in der Regel die einseitige Aufhebung einer staatlichen Leistungsverpflichtung gegen Entschädigung verstanden. Ablösung im Sinne des Artikels 140 Grundgesetz bzw. 138 Absatz 1 Weimarer Reichsverfassung ist nicht die bloß ersatzlose Einstellung von Zahlungen. Vielmehr sollte die Ablösung dem Grundsatz der Leistungsäquivalenz entsprechen, um nicht ihrerseits wiederum als verkappte – enteignende – Säkularisation zu wirken. Die in der Verfassung normierte Ablösungsverpflichtung richtet sich an die Länder als Staatsleistungsverpflichtete, soll bundesstaatlich durch ein Bundesablösegesetz (Grundsatzgesetz) reguliert werden (KIRCHHOF 2013: 16f.) (Anlage 1).

30 Damit sich die Länder als Zahlungsverpflichtete nicht ohne Rücksicht und auf Kosten der Kirchen von den Staatsleistungen entledigen können, sollte das Reich Grundsätze für die Ablösung aufstellen (ROZEK 2013). Vgl. zur rechtlichen Problematik außerdem CZERMAK (2004; 2008: 185ff.; 2009, DROEGE 2004, HAUPT (2010; 2016), HAMMER (2003), LISTL/PIRSON (1995) sowie KNÖPPEL (2013).

31 Vgl. http://www.ekd.de/kirchenfinanzen/finanzen/kirchliche_arbeit/staatsleistungen.html.

32 Vgl. <http://www.dbk.de/themen/kirchenfinanzierung/#c1839>.

33 Einen Versuch zur Ablösung unternahm die Fraktion Die Linke im Deutschen Bundestag mit einem – letztlich abgelehnten (BT-PIPr 17/225, 28.02.2013) – Entwurf eines Gesetzes über die Grundsätze zur Ablösung der Staatsleistungen an Religionsgesellschaften (BT-Drs. 17/8791, 29. 02. 2012); zur Position der Bundesregierung vgl. die Antwort der Bundesregierung die Kleine Anfrage „Staatsleistungen an die Kirchen“ (BT-Drs. 18/1110; 09.04.2014). Vgl. auch den Beitrag „Staatsleistungen an Religionsgemeinschaften - Reformvorschläge aus christlich-grüner Sicht“ (November 2013), abrufbar unter http://gruene-bag-christinnen.de/userspace/BV/bag_christinnen/Dokumente/BAGChr-RVR-Staatsleistungen.pdf.

4. Perspektiven: Zur Entwicklung des kirchlichen Rechnungswesens

In der öffentlichen Debatte über die kirchlichen Finanzen stellt sich auch die Frage nach der Funktionsweise der **kirchlichen Vermögens- und Finanzverwaltung**. Gefragt wurde insbesondere, inwieweit im System der kirchlichen Vermögens- und Finanzverwaltung Schwachstellen existieren, die ein **systemisches Versagen** erleichtern und Rückfragen nach effizienterer Kontrolle hervorrufen. Damit verbunden ist nicht zuletzt die **Forderung nach mehr Transparenz** in der Darstellung ihrer verschiedenen Vermögensträger und Vermögensmassen durch die Kirchen. Dies wirft insbesondere die Frage nach dem kirchlichen Rechnungswesen auf. Die **kirchliche Rechnungslegung** sowohl bei der evangelischen als auch bei der katholischen Kirche hat sich in den letzten Jahren in eine ähnliche Richtung bewegt. Das klassische kamerale System wird zunehmend ersetzt oder ergänzt durch ein **ressourcenorientiertes Rechnungswesen**. Diese Ansätze entsprechen hinsichtlich der finanziellen (externen) Rechnungslegung konzeptionell dem kaufmännischen Rechnungswesen mit Vermögens-, Ergebnis- und Finanzrechnung. Mit der Einführung der kaufmännischen Buchführung und der Veröffentlichung von Haushaltsplänen soll der Weg zu einer solideren und transparenteren Vermögensverwaltung beschritten werden. Außerdem seien ausreichend legitimierte und mit ausreichenden Ressourcen ausgestattete **Aufsichtsgremien** erforderlich. So fordert etwa der **Arbeitskreis Kirchenfinanzen** des Bundes Katholischer Unternehmer e.V. (BKU) eine größere Offenheit und Transparenz hinsichtlich der Finanzsituation kirchlicher Einrichtungen. Dazu gehöre eine klare Dokumentation, verständliche Kommunikation und nachvollziehbare Erläuterung des wirtschaftlichen Handelns. Kirchliche Einrichtungen sollten deshalb über ein kaufmännisches Rechnungswesen mit doppelter Buchführung verfügen. Außerdem sollen im Rahmen des Rechnungswesens einheitliche und marktnahe **Bewertungsmaßstäbe** nach kaufmännischen Gesichtspunkten für alle Vermögensgegenstände gelten. Gefordert wird auch, bestehende Schattenhaushalte³⁴ aufzulösen und konsolidierte Jahresabschlüsse zu erstellen. Dabei soll der Konsolidierungskreis alle Vermögensgegenstände umfassen, die in den Rechtsbereich der jeweiligen Körperschaft des öffentlichen Rechts fallen und **durch unabhängige Wirtschaftsprüfer** testieren lassen. Die konsolidierten und testierten Jahresabschlüsse sollen **veröffentlicht und allen Kirchenmitgliedern zugänglich** gemacht werden.³⁵

Die **aktuellen Reformbestrebungen** in den Kirchen tragen – zumindest teilweise – diesen weitreichenden Zielsetzungen Rechnung und sehen teilweise – ohne dazu rechtlich verpflichtet

34 Von einem Schattenhaushalt oder auch Nebenhaushalt wird gesprochen, wenn die öffentliche oder öffentlich-rechtliche Institution über Mittel verfügt, die nicht Teil des ordentlichen Haushalts sind. Das gilt insbesondere für Sondervermögen oder öffentliche Unternehmen. Auch wenn Haushaltspositionen gebildet werden, deren Zweck nicht näher bestimmt ist, kann dies als „Schattenhaushalt“ bezeichnet werden (HERRMANN 2012).

35 Vgl. dazu „Kirche und Finanzen: Gebote kirchlicher Vermögensverwaltung“ (Mai 2014), abrufbar unter www.bku.de/image/inhalte/file/BKU-Stellungnahme%20zur%20kirchlichen%20Verm%C3%B6gensverwaltung.pdf.

zu sein – eine Annäherung an die seit einigen Jahren umgesetzten Reformen im kommunalen Bereich vor.³⁶ Auch ökonomische Gründe sprechen für einen beträchtlichen **Reformbedarf**. Wie eine Studie der BDO Deutsche Warentreuhand ergab, werden die Kirchen in Deutschland zukünftig kaum in der Lage sein, ihre bisher übernommenen Aufgaben weiterhin in der bisher vorhandenen Breite und Menge zu erfüllen.³⁷ Der Reformdruck offenbart sich auch in der Haushaltsplanung, Haushaltsrechnung und Haushaltssteuerung der Kirchen. Traditionell folgt die Rechnungslegung in der Kirche der **Kameralistik**,³⁸ innerhalb der letzten zehn Jahre haben aber fast alle Bistümer und Landeskirchen der katholischen oder evangelischen Kirche in Deutschland damit begonnen, ihre Buchführung umzustellen.³⁹ Mit der wachsenden Erkenntnis, dass auch in der Kirche wie in den öffentlichen Bereichen ein ergebnisorientiertes Rechnungswesen hilfreich bei der Gestaltung der Arbeit sein kann, ist die kirchliche Haushalts- und Rechnungslegungs- sowie Vermögensordnung novelliert worden. So sind die evangelischen Kirchen in Deutschland durch die **Haushaltsordnungen** verpflichtet, ihre Haushalte wirtschaftlich und sparsam zu führen und das für die Aufgabenerfüllung notwendige kirchliche Vermögen zu erhalten. Zukünftigen Generationen soll das notwendige Vermögen weiterhin zur Verfügung stehen; das soll das Rechnungswesen nachvollziehbar aufzeigen (Transparenz). Um die Steuerung des Mitteleinsatzes zu verbessern, wurde das **Ressourcenaufkommens- und Ressourcenverbrauchskonzept** weiterentwickelt. Seit einigen Jahren gehen – dem Beispiel der Kommunen folgend – Diözesen und Landeskirchen immer stärker dazu über, das im Wirtschaftsleben gebräuchliche Rechnungssystem anzuwenden. Dieses System hat den Vorteil, mehr Transparenz zu schaffen, indem es beispielsweise ermöglicht, finanzielle Belastungen angemessen zu erfassen, aber auch eine Bewer-

-
- 36 Der gesetzlich erzwungene Umstellungsprozess von der Kameralistik auf das Neue Kommunale Finanzmanagement hat in den Kommunen zur Folge, dass sich das Rechnungswesen stärker an der kaufmännischen Buchführung (Doppik) von Unternehmen orientiert. Insbesondere sollen damit erstmals das kommunale Vermögen, der Vermögensverzehr und die Zukunftsbelastungen durch Pensionen systematisch in die Kommunalhaushalte einfließen, die im kameralen Haushalt nicht oder nur unzureichend abgebildet wurden. Die Reformdebatte orientiert sich – wie auch schon in der Vergangenheit – an den Reformen im kommunalen Haushaltsrecht. Ein wichtige Orientierung für die kirchliche Debatte sind etwa die Eckpunkte und Beschlüsse der Innenministerkonferenz (IMK) vom November 2003 zur Reform des kommunalen Haushaltsrechts (www.haushaltsreform.de). Vgl. dazu auch NOWAK/RANSCHT-OSWALD/SCHMITZ (2012).
- 37 Zu diesem Ergebnis kommt eine Studie zur Finanzierung der Kirchen von BDO Deutsche Warentreuhand AG in Zusammenarbeit mit TNS Emnid (2005) (www.presseportal.de/pm/44014/715701).
- 38 Das kirchliche Rechnungswesen orientierte sich bis vor wenigen Jahren nicht am kaufmännischen, ergebnisorientierten Verfahren. Es glich vielmehr den staatlichen oder kommunalen Verfahrensweisen (Kameralistik). Diese folgen dem Muster einer erweiterten Einnahme-Ausgabe-Rechnung. Kirchliche Vermögenswerte (wie z. B. Kirchengebäude oder Altarbilder) gelten zudem nach dem kirchlichen Selbstverständnis als unveräußerlich und wurde als nicht bewertbares Handelsgut betrachtet.
- 39 Die Reformbestrebungen gelten jeweils sowohl für die (Gebiets-)Körperschaften der katholischen, als auch der evangelischen Kirche in Deutschland.

tung von Vermögensbeständen zu liefern. Allerdings können u. a. wegen der nur bedingt realisierbaren Vermögenspositionen nicht die in der Erwerbswirtschaft üblichen Bewertungsmaßstäbe für die Beurteilung der wirtschaftlichen Situation der Kirche herangezogen werden.⁴⁰

So wird nun schrittweise ein Rechnungswesen eingeführt, das sich **am kaufmännischen Rechnungswesen orientiert** und insoweit eine vollständige Bilanzierung des kirchlichen Vermögens und der Schulden vorsieht. Da die einzelnen Landeskirchen und (Erz-)Bistümer rechtlich eigenständig sind und **eigene Haushalte besitzen**, die auch nicht auf Bundesebene konsolidiert werden,⁴¹ wird es auch in Zukunft unterschiedliche Rechnungslegungen geben: Während ein Teil der Bistümer und Landeskirchen mit der Umstellung von der bisherigen kameralistischen Buchführung mit der **kirchlichen Doppik**⁴² die doppelte Buchführung mit aller ihr innewohnenden Transparenz einführt, ziehen andere Bistümer und Landeskirchen eine Spielart der **erweiterten Kameralistik**⁴³ vor, die zwar wichtige Zusatzinformationen bietet, aber gleichwohl noch auf der Systematik der Kameralistik beruht.⁴⁴

-
- 40 Mit dem Ressourcenverbrauchskonzept (RVK) soll ein neues öffentliches Haushalts- und Rechnungswesen entwickelt werden. Kerngedanke ist, dass – im Gegensatz zum Geldverbrauchskonzept – das gesamte Ressourcenaufkommen (Erträge) und der gesamte Ressourcenverbrauch (Aufwendungen bzw. Kosten) im Haushalts- und Rechnungswesen (internes als auch externes Rechnungswesen) erfasst und abgebildet werden soll (BUDÄUS/HILGERS 2009; BALS/FISCHER 2013). Mit Beschluss vom 06. Dezember 2002 hat der Rat der Evangelischen Kirche in Deutschland (EKD) eine Arbeitsgruppe (Rats-AG) zur Weiterentwicklung des kirchlichen Rechnungswesens einberufen. Wesentliches Ziel ist die Entwicklung eines geeigneten Ressourcenaufkommens- und verbrauchskonzeptes, das die Transparenz der kirchlichen Haushalte verbessert und deren wirtschaftliche Steuerung erleichtert. Vgl. dazu auch www.ekd.de/kirchenfinanzen/finanzen/haushalt.html.
- 41 So wird es etwa für die gesamte evangelische Kirche keine konsolidierte, d. h. zusammengefasste sogenannte "Konzernbilanz" geben können: Landeskirchen sind eigenständige und rechtlich selbständige kirchliche Körperschaften und diakonische Einrichtungen sind eigenständige juristische Personen.
- 42 Die doppelte Buchführung („Doppik“) verarbeitet im Vergleich zur (erweiterten) Kameralistik ein Mehr an Informationen bei gleichzeitig transparenter und ganzheitlicher Darstellung. Die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage einer Gebietskörperschaft wird mit Hilfe der Doppik in einem integrierten System abgebildet. Zugleich liefert das Zahlenwerk der Doppik die wesentliche Grundlage für die Kosten- und Leistungsrechnung (NOWAK/RANSCHT-OSWALD/SCHMITZ 2012: 4; BUDÄUS/HILGERS 2009; BALS/FISCHER 2013).
- 43 Ein wesentlicher Mangel der Kameralistik, nämlich die fehlende Darstellung der Vermögenslage, kann in der erweiterten Kameralistik durch die Ergänzung einer Vermögensrechnung kompensiert werden. Vermögenszu- und -abgänge sowie der Ressourcenverbrauch können damit dargestellt werden. Vielfach wird auch darauf verwiesen, dass ein Wechsel von der Kameralistik zur erweiterten Kameralistik finanziell günstiger sei als eine Umstellung des kameralen Haushalts auf die Doppik (NOWAK/RANSCHT-OSWALD/SCHMITZ 2012: 4).
- 44 Die kirchliche erweiterte Kameralistik basiert auf den Regelungen für die Haushaltsplanung und den Haushaltsvollzug, die in der Ordnung für das kirchliche Finanzwesen auf der Basis der erweiterten Kameralistik (HHO) vom 5. September 2008, zuletzt geändert am 3. Dezember 2010, festgeschrieben sind. Erweitert wird die bisherige Kameralistik vor allem um die vollständige Darstellung des kirchlichen Vermögens durch die Aufstellung einer Bilanz, die als Anlage dem Haushalt hinzugefügt wird. Die Bilanzgliederung und die Aufstellungsvorschriften entsprechen den Regelungen in der kirchlichen Doppik, so dass eine Vergleichbarkeit möglich wird. Vgl. dazu aus evangelischer Perspektive das Konzept für die erweiterte Kameralistik, abrufbar unter http://www.ekd.de/kirchenfinanzen/assets/Konzept_fuer_die_kirchliche_erweiterte_Kameralistik_-_Neufassung_2011.pdf. Vgl. dazu auch WOLF (2014) zur doppischen Rechnungslegung der Evangelischen Kirche in Deutschland; eine Gesamtübersicht des Reformstandes findet sich in SUERMANN (2014).

Die neuen Formen der Buchführung ermöglichen im Unterschied zur alten Kameralistik ein **Finanzmanagement**, das mit einer transparenten Gewinn- und Verlustrechnung eine genauere **Vermögensbewertung** zulässt.⁴⁵ **Kostentransparenz** und Kostenvorteile sind zwei Faktoren, die gerade eine Umstellung auf die Doppik nutzbringend machen. Die Einführung des kaufmännischen Buchungssystems bedeutet infolgedessen für kirchliche Haushalte eine zunehmende **wirtschaftliche Steuerung** hin zu optimierten Geschäftsprozessen. Die Ausgestaltung in katholischen Bistümern oder evangelischen Landeskirchen ist dabei sehr unterschiedlich. Gegenwärtig befinden sich Diözesen und Landeskirchen im Prozess der Umstellung von der bisherigen kameralistischen zur kaufmännischen doppelten Buchführung. So hat die EKD ihren Haushalt beispielsweise erstmals 2013 nach der geänderten Methode erstellt. Das Ziel sei letztlich eine realistische Darstellung des **gesamten Ressourcenverbrauchs**, der künftigen (Pensions-)Lasten sowie eine Offenlegung des **aktuellen Vermögensbestandes** (RUH 2012).

Inzwischen zeigen jedoch die **kommunalen Erfahrungen**, dass die Neuerungen in der öffentlichen Buchhaltung ihren Preis haben. Relativ unstrittig ist, dass auf der Basis der Doppik prinzipiell die reale Finanzlage unter Berücksichtigung von Vermögen, Abschreibungen und Schulden besser erfasst werden kann, wenngleich es auch hier Spielraum für Buchungstricks und Schönrechnerei gibt. Die Transparenz über die reale Vermögenslage einer Kommune kann durch die Doppik ohne Zweifel erhöht werden. Die Fragen, die sich anschließen, sind aber, ob die Kosten für den Aufbau der Doppik in einem vernünftigen Verhältnis zum Nutzen stehen und ob der Informationsstand für die kommunalen/kirchlichen Akteure und die Öffentlichkeit tatsächlich signifikant verbessert worden sind. BOGUMIL (2013) sieht die Doppik-Einführung eher skeptisch.⁴⁶ Die **Komplexität einer Doppik-Einführung** dürfe nicht unterschätzt werden, unterstrichen werden müssen aber auch die Vorzüge der doppelten Buchführung. Gleichwohl brauchen – so SUERMANN (2012) – die Bistümer und Landeskirchen belastbare Informationen über ihre Finanzen. Ein zentraler Punkt dabei ist, nach außen Rechenschaft über ihr Handeln geben zu können, auch wenn keine rechtliche Verpflichtung besteht.

45 Vgl. etwa das Grundkonzept der evangelischen Kirche auf der Basis der kirchlichen Doppik, abrufbar unter www.ekd.de/kirchenfinanzen/assets/120911_Grundkonzept_fuer_die_kirchliche_Doppik.pdf.

46 Kritische Argumente finden sich etwa im Blog „Forum Aufbruch Gemeinde – Gemeindebund Bayern“ im Eintrag „Neues Steuerungsmodell und Doppik in der Praxis“ (21.05.2013), abrufbar unter <http://aufbruch-gemeinde.de/wordpress/?p=673>.

5. Literatur⁴⁷

ABROMEIT, Heidrun/HESSLER, Heinz D. (1989). Zur politischen Ökonomie der Kirchen: Allgemeiner Problemaufriß und Ergebnisse einer Fallstudie, in: Abromeit, Heidrun/Wewer, Göttrik (Hrsg.): Die Kirchen und die Politik, Wiesbaden: VS Verlag für Sozialwissenschaften, 221-243.

ALTHAUS, Rüdiger (2013). Strukturen kirchlicher Vermögen und kirchliche Vermögensverwaltung in der katholischen Kirche, in: Kämper, Burkhard/Thönnies, Hans-Werner (Hrsg.). Die finanziellen Rahmenbedingungen kirchlichen Handelns (Essener Gespräche zum Thema Staat und Kirche, Band 47), Münster: Aschendorff, 99-109.

BALS, Hansjürgen/FISCHER, Edmund (2013). Finanzmanagement im öffentlichen Sektor: Budgets, Produkte, Ziele, 3. Auflage, München: Jehle.

BOGUMIL, Jörg (2013). Fragen und Probleme rund um kirchliche Reformprozesse (X). Neues Steuerungsmodell und Doppik in der Praxis - Erfahrungen aus den Kommunalverwaltungen, in: Deutsches Pfarrerblatt, Vol. 113 (5) 284-287; auch abrufbar unter <http://www.sowi.rub.de/mam/content/regionalpolitik/bogumil2013nsmunddoppik.pdf>.

BUDÄUS, Dietrich/HILGERS, Dennis (2009). Reform des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens in Deutschland, in: Zeitschrift für Planung & Unternehmenssteuerung, Vol. 19(4) 377-396.

CZERMAK, Gerhard (2004). Die Ablösung der historischen Staatsleistungen an die Kirchen: Hinweise zu einem vergessenen Verfassungspostulat und zur religiös-weltanschaulichen Gleichberechtigung, in: Die öffentliche Verwaltung, Vol. 57(3), 110-116.

CZERMAK, Gerhard (2008). Religions- und Weltanschauungsrecht: Eine Einführung, Berlin: Springer.

CZERMAK, Gerhard (2009). Lexikonartikel "Staatsleistungen", in: Czermak, Gerhard (2009). Religion und Weltanschauung in Gesellschaft und Recht: Ein Lexikon für Praxis und Wissenschaft, Aschaffenburg: Alibri; auch abrufbar unter <http://www.staatsleistungen.de/844/gerhard-czermak-lexikonartikel-staatsleistungen>.

DER SPIEGEL (2013). Die grauen Kassen der Bistümer Katholische Kirche: Bischöfe verschweigen Millionenvermögen, in: Der Spiegel, 21.10.2013, 43-46.

DROBINSKI, Matthias (2013). Kirche, Macht und Geld, Gütersloh: Gütersloher Verlags-Haus.

DROEGE, Michael (2004). Staatsleistungen an Religionsgemeinschaften im säkularen Kultur- und Sozialstaat, Berlin: Duncker & Humblot.

47 Letzter Zugriff auf die im Text zitierten Online-Dokumente und in der Literaturliste enthaltenen Einträge: 4. August 2016.

FISCHER, Konrad (2013). In der Kirche herrscht viel Vertrauen, aber wenig Kontrolle, in: Wirtschaftswoche Online, 11.10.2013, abrufbar unter: www.wiwo.de/unternehmen/dienstleister/der-fall-tebartz-van-elst-in-der-kirche-herrscht-viel-vertrauen-aber-wenig-kontrolle/8922040.html.

FREERK, Carsten (2002). Finanzen und Vermögen der Kirchen in Deutschland, Aschaffenburg: Alibri.

FREERK, Carsten (2010). Violettbuch Kirchenfinanzen. Wie der Staat die Kirchen finanziert, Aschaffenburg: Alibri.

GERMANN, Michael (2013). Die kirchliche Vermögensverantwortung nach evangelischem Kirchenrecht, in: Kämper, Burkhard/Thönnies, Hans-Werner (Hrsg.): Die finanziellen Rahmenbedingungen kirchlichen Handelns (Essener Gespräche zum Thema Staat und Kirche, Band 47), Münster: Aschendorff, 57-93.

GIESEN, Rut von (2009). Ökonomie der Kirche? Zum Verhältnis von theologischer und betriebswirtschaftlicher Rationalität in praktisch-theologischer Perspektive, Stuttgart: Kohlhammer.

GRAF, Friedrich Wilhelm (2014). Religionskolumne: Elementare Paradoxien, in: Merkur - Deutsche Zeitschrift für europäisches Denken, Vol. 68 (5) 436-442.

GRIEBEL, Björn (2014). Die Religionsgesellschaft zwischen Staatsrecht und Europarecht, Baden-Baden: Nomos.

HAMMER, Felix (2003). Ablösung der Staatsleistungen an die Kirche, in: Zeitschrift für Rechtspolitik, Vol. 36(8), 298.

HARTMANN, Gerhard (2014). Die Kirchensteuer in Deutschland – Vorbild oder Auslaufmodell? in: Höfer, Rudolf K. (Hrsg.) (2014). Kirchenfinanzierung in Europa: Modelle und Trends, Innsbruck: Tyrolia-Verlag, 31-68.

HAUPT, Johann-Albrecht (2010). Ewige Rente für die Kirchen? Seit neunzig Jahren fordert die Verfassung eine Ablösung der Staatsleistungen an die Kirchen, in: Vorgänge - Zeitschrift für Bürgerrechte und Gesellschaftspolitik, 49 (1) 86-94.

HAUPT, Johann-Albrecht (2011). Die Privilegien der Kirchen, in: Will, Rosemarie (Hrsg.): Die Privilegien der Kirchen und das Grundgesetz: 4. Berliner Gespräche über das Verhältnis von Staat, Religion und Weltanschauung, 22./23. Januar 2010, Norderstedt: BoD – Books on Demand, 103-123.

HAUPT, Johann-Albrecht (2016). Staatsleistungen der Länder an die Kirchen, in: Vorgänge - Zeitschrift für Bürgerrechte und Gesellschaftspolitik, 55 (1) 153-161, abrufbar unter http://www.humanistische-union.de/nc/publikationen/vorgaenge/online_artikel/online_artikel_detail/back/vorgaenge-213/article/staatsleistungen-der-laender-an-die-kirchen/.

HEMEL, Ulrich (2013). Compliance in der Kirche: Die kirchliche Zivilgesellschaft neu denken, in: Compliance-Berater, 9/2013, abrufbar unter <http://institut-fuer->

sozialstrategie.de/dokumente/externer-beitrag/compliance-der-kirche-die-kirchliche-zivilgesellschaft-neu-denken.

HENSE, Ansgar (2010). Eine Frage von untergeordneter Bedeutung: Was sich hinter den Staatsleistungen an die Kirche verbirgt, in: Herder-Korrespondenz, 64 (11) 562-566, abrufbar unter <http://www.schattenblick.de/infopool/religion/christen/rcki1082.html>.

HERRMANN, Karolin (2012). Kommunale Schattenhaushalte. Versteckte Schulden und Haftungsrisiken (September 2012), Berlin: Karl-Bräuer-Institut.

HESSLER, Heinz D./STRAUB, Wolfgang (1990). Finanzbeziehungen und Haushaltsstrukturen in der evangelischen und katholischen Kirche in der Bundesrepublik Deutschland, Berlin: Duncker & Humblot.

HÖFER, Rudolf K. (Hrsg.) (2014). Kirchenfinanzierung in Europa: Modelle und Trends, Innsbruck: Tyrolia-Verlag.

HOLZNER, Thomas (2013). Staatskirchenrecht in der Weimarer Zeit, in: Holzner, Thomas/Ludyga, Hannes (Hrsg.) (2013). Entwicklungstendenzen des Staatskirchen- und Religionsverfassungsrechts. Ausgewählte begrifflich-systematische, historische, gegenwartsbezogene und biographische Beiträge, Paderborn: Schöningh, 207-242.

KÄMPER, Burkhard/THÖNNES, Hans-Werner (Hrsg.) (2013). Die finanziellen Rahmenbedingungen kirchlichen Handelns (Essener Gespräche zum Thema Staat und Kirche, Band 47), Münster: Aschendorff.

KAUFMANN, Franz-Xaver (1988). Staatskirchenrecht und Kirchenorganisation in der Bundesrepublik Deutschland, in: Kaufmann, Franz-Xaver/Schäfers, Bernhard: Religion, Kirchen und Gesellschaft in Deutschland, Opladen: Westdeutscher Verlag, 107-128.

KIRCHHOF, Ferdinand (2013). Grundlagen und Legitimation der deutschen Kirchenfinanzierung, in: Kämper, Burkhard/Thönnnes, Hans-Werner (Hrsg.): Die finanziellen Rahmenbedingungen kirchlichen Handelns (Essener Gespräche zum Thema Staat und Kirche, Band 47), Münster: Aschendorff, 7-33.

KNÖPPEL, Volker (2013). Aktuelle Überlegungen zum Ablösegebot der Staatsleistungen nach Art. 140 GG i.V.m. Art. 138 Abs. 1 WRV, in: Zeitschrift für evangelisches Kirchenrecht, Vol. 58(2), 188-200.

KLÄDEN, Tobias (2012). „Ist das Staatskirchenrecht überholt?“ Einige religionssoziologische Beobachtungen und Konsequenzen für die christlichen Kirchen, in: Bogner, Daniel/Heimbach-Steins (Hrsg.), Freiheit – Gleichheit – Religion. Orientierungen moderner Religionspolitik, Würzburg: Ergon-Verlag, 263-282.

KRECH, Volkhard (2000). Probleme der Kirchenorganisation in der modernen Gesellschaft, in: Wolfgang Ratzmann/Jürgen Ziemer (Hrsg.), Kirche unter Veränderungsdruck: Wahrnehmung und Perspektiven. Leipzig: Evangelische Verlagsanstalt, 52- 68.

KRÖGER, Michael (2010). Katholische Kirche: Der geheime Milliardenchatz des Klerus, in: Spiegel Online, 06.04.2010, abrufbar unter: <http://www.spiegel.de/wirtschaft/soziales/katholische-kirche-der-geheime-milliardenschatz-des-klerus-a-686793.html>.

LAASER, Claus-Friedrich/ROSENSCHON, Astrid (2013a). Subventionen in Deutschland in den Jahren 2000 bis 2011/2012: Der Kieler Subventionsbericht (Kieler Diskussionsbeiträge Nr. 516/517, März 2013), Kiel: Institut für Weltwirtschaft.

LAASER, Claus-Friedrich/ROSENSCHON, Astrid (2013b). Subventionen in Deutschland in den Jahren 2000 bis 2011/12: Der Kieler Subventionsbericht (Anhang), Kiel: Institut für Weltwirtschaft.

LEIMKÜHLER, Claudia (2004). Unternehmensrechnung und ihre Überwachung in kirchlichen Verwaltungen. Eine Analyse aus Sicht der Katholischen Kirche in Deutschland. Frankfurt: Peter Lang.

LEIMKÜHLER, Claudia (2009). Bedingungen und Optionen für die Gestaltung eines doppischen Rechnungswesens bei kirchlichen (Gebiets-)Körperschaften. Eine Analyse aus Sicht der katholischen Kirche in Deutschland, in: Zeitschrift für öffentliche und gemeinwirtschaftliche Unternehmen (ZögU), Vol. 32 (2) 151-170.

LEIMKÜHLER, Claudia (2013). Die Bedeutung von Aufsicht und Kontrolle in der kirchlichen Vermögens- und Finanzverwaltung, in: Kämper, Burkhard/Thönnies, Hans-Werner (Hrsg.): Die finanziellen Rahmenbedingungen kirchlichen Handelns (Essener Gespräche zum Thema Staat und Kirche, Band 47), Münster: Aschendorff, 129-150.

LISTL, Joseph/PIRSON, Dietrich (Hrsg.) (1995). Handbuch des Staatskirchenrechts der Bundesrepublik Deutschland (2 Bände), Berlin: Duncker & Humblot.

LOLL, Anna/WENSIERSKI, Peter (2010). Geheime Parallelwelt. In: Der SPIEGEL Nr. 24, 14.06.2010, 66-69; Faksimile abrufbar unter <http://magazin.spiegel.de/EpubDelivery/spiegel/pdf/70940374>.

MEESMANN, Hartmut (2013). "Fakten auf den Tisch": Transparenz ist wichtig, aber nicht einfach, in: Publik-Forum, No. 21, 40-41; auch abrufbar unter <http://www.publik-forum.de/Publik-Forum-21-2013/fakten-auf-den-tisch>.

MÜCKL, Stefan (2005). Europäisierung des Staatskirchenrechts, Baden-Baden: Nomos.

MÜCKL, Stefan (2013). Aktuelle Herausforderungen für das Staatskirchenrecht, in: Aus Politik und Zeitgeschichte, Nr. 24, 48-53; auch abrufbar unter <http://www.bpb.de/apuz/162394/aktuelle-herausforderungen-fuer-das-staatskirchenrecht>.

MÜLLER, Ludger/REES, Wilhelm/KRUTZLER, Martin (Hrsg.) (2014). Vermögen der Kirche - Vermögende Kirche? Beiträge zur Kirchenfinanzierung und kirchlichen Vermögensverwaltung, Paderborn: Schöningh.

NOWAK, Karsten/RANSCHT-OSWALD, Anja/SCHMITZ, Stefanie (2012). Öffentliches Rechnungswesen: Haushaltsplanung, Haushaltsrechnung und Haushaltssteuerung, in: Beck'sches Handbuch der Rechnungslegung (39. Auflage, Stand: November 2012, B 990), München: C.H. Beck.

-
- PATT, Christopher (2006). Finanzielle Zuwendungen an Religionsgemeinschaften sowie deren Untergliederungen und EG-Beihilferecht, in: Europarecht EuR, Vol. 41(4), 577-603.
- RINGLEB, Henrik-Michael/KREMER, Thomas/LUTTER, Marcus/WERDER, Axel von (2014). Kommentar zum Deutschen Corporate-Governance-Kodex (Kodex-Kommentar, 5. Aufl.), München: C.H. Beck.
- ROZEK, Jochen (2013). Der unerfüllte Verfassungsauftrag - Die Ablösung der Staatsleistungen an die Kirchen, in: Holzner, Thomas/Ludyga, Hannes (Hrsg.) (2013). Entwicklungstendenzen des Staatskirchen- und Religionsverfassungsrechts. Ausgewählte begrifflich-systematische, historische, gegenwartsbezogene und biographische Beiträge, Paderborn: Schöningh, 421-432.
- RUH, Ulrich (2012). Zwischen Gott und Mammon. Zur Entwicklung bei den kirchlichen Finanzen, in: Herder Korrespondenz, 66 (4) 186-188; auch abrufbar unter <http://www.schattenblick.de/infopool/religion/christen/rcki1335.html>.
- SAILER, Christian (2001). Die staatliche Finanzierung der Kirchen und das Grundgesetz, in: Zeitschrift für Rechtspolitik ZRP, Vol. 34(2), 80-87.
- SCHMIEMANN, Karl (2011). Pfarreiliche Vermögensverwaltung im Überblick, Hamburg: Erzbistum Hamburg, abrufbar unter http://www.erzbistum-hamburg.de/ebhh/Erzbistum/Verwaltung/Abteilung_Recht/pdf/Dokumente_Recht/Pfarliche_vermoegensverwaltung.pdf.
- SCHÜLLER, Thomas (2013). Kirchliche Vermögens- und Finanzverwaltung unter Legitimations- und Transparenzdruck: Was man aus dem "Fall Limburg" lernen kann, in: Kirche & Recht (KuR) Zeitschrift für die kirchliche und staatliche Praxis, 19 (2) 168-177.
- SUERMANN, Thomas (2012). Die Weisen aus dem Wirtschaftsland? Analyse der Zusammenarbeit von katholischen Diözesen und externen betriebswirtschaftlichen Strategieberatungen, Münster: Monsenstein und Vannerdat.
- SUERMANN, Thomas (2014). Mehr Transparenz über kirchliche Finanzen. Bewertung der erweiterten Kameralistik und Doppik bei der Umstellung der kirchlichen Rechnungslegung, Berlin: Institut für Sozialstrategie.
- TAPPEN, Falko (2005). Kirchliche Vermögensverwaltung am Beispiel des Ethischen Investments, Frankfurt: Peter Lang.
- VOGELBUSCH, Friedrich (2012). Transparenz in Welt und Kirche? KVI im Dialog (Magazin für Führungskräfte in Kirchen und kirchlichen Organisationen), 2012/1, 12- 20.
- VOLLMER, Frank (2013). Analyse zum Fall Franz-Peter Tebartz-van Elst: Das Geld der Kirchen, in: RP ONLINE, 18. Oktober 2013, abrufbar unter: <http://www.rp-online.de/politik/das-geld-der-kirchen-aid-1.3754726>.

WILL, Rosemarie (Hrsg.) (2011). Die Privilegien der Kirchen und das Grundgesetz: 4. Berliner Gespräche über das Verhältnis von Staat, Religion und Weltanschauung, 22./23. Januar 2010, Norderstedt: BoD – Books on Demand.

WOLF, Daniel (2014). Doppik und Rechnungslegung der Evangelischen Kirche in Deutschland, Baden-Baden: Nomos.

6. Anlagen

Anlage 1: Grundlagen und Legitimation der deutschen Kirchenfinanzierung (Kirchhof 2013)