



Ehrenamt und Steuern

Steuerliche Behandlung
nebenberuflicher Tätigkeiten
für steuerbegünstigte Körperschaften

Ehrenamt und Steuern

Steuerliche Behandlung
nebenberuflicher Tätigkeiten
für steuerbegünstigte Körperschaften

Inhaltsverzeichnis

Einführung	4
Ersatz tatsächlicher Aufwendungen	4
Freibeträge für pauschale Vergütungen nebenberuflicher Mitarbeiter	5
Nebenberuflichkeit – was ist das?	5
Übungsleiterfreibetrag	6
Was bedeutet Übungsleiterfreibetrag?	6
Wer profitiert von der Übungsleiterpauschale?	6
Weitere Voraussetzungen der Förderung	6
Wie weit reicht die Förderung?	7
Kombination von Übungsleitertätigkeit und Mini-Job	8
Ehrenamtspauschale	8
Was bringt die Ehrenamtspauschale für wen?	8
Satzungsrechtliche Voraussetzung für die Leistung von Vergütungen und notwendige Maßnahmen	9
Steuerliche Voraussetzungen und Anwendung der Ehrenamtspauschale	10
Nutzung der Freibeträge für Aufwandsspenden	11
Fazit	12

Ehrenamt und Steuern

Aktuelle Entwicklungen der steuerlichen Behandlung nebenberuflicher Tätigkeiten für steuerbegünstigte Körperschaften

Obwohl das Gemeinnützigkeitsrecht und damit auch die steuerlichen Regelungen für ehrenamtliches Engagement durch das „Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements“ aus dem Jahr 2007 eine umfassende Neuregelung erfahren haben, führten neuerliche Änderungen kurz nach Drucklegung dieser Broschüre dazu, dass deren Inhalte an einigen Stellen bereits wieder überholt sind. Dieses Einlageblatt soll die Inhalte der Broschüre deshalb um die Neuregelungen ergänzen. Im Übrigen behält die Broschüre ihre Aktualität und kann auch weiterhin wichtige Hinweise für die steuerliche Behandlung ehrenamtlichen Engagements geben.

Europarecht

Bisher wurden Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtspauschale nur gewährt, wenn die Tätigkeiten im Auftrag einer inländischen Körperschaft erfolgten, da nur eine solche als gemeinnützig anerkannt werden konnte. Von entsprechenden Zahlungen ausländischer Körperschaften konnte weder der Übungsleiterfreibetrag noch die Ehrenamtspauschale zum Abzug gebracht werden. Die Beschränkung auf inländische Körperschaften ist jedoch europarechtswidrig. Der Gesetzgeber musste deshalb reagieren. In allen noch offenen Fällen dürfen die Pauschalen auch dann zum Abzug gebracht werden, wenn die auszahlende Körperschaft in einem EU/EWR-Staat gegründet wurde, dort ihren Sitz hat und die Voraussetzungen für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit erfüllt.

Satzungsrechtliche Voraussetzungen für die Leistung von Vergütungen an Vorstandsmitglieder (S. 9)

Falls ein gemeinnütziger Verein vor dem 25.11.2008 pauschale Zahlungen an Vorstandsmitglieder geleistet hat, obwohl die Satzung die Vergütung der Organe nicht ausdrücklich zulässt, will die Finanz-

verwaltung unter bestimmten Voraussetzungen keine schädlichen Folgen für die Gemeinnützigkeit ziehen. Diese Billigkeitsregelung wird gewährt, wenn die Zahlungen nicht unangemessen hoch waren und die Mitgliederversammlung bis zum 31.12.2009 eine entsprechende Satzungsänderung beschlossen hat. Bei zukünftigen Zahlungen ist darauf zu achten, dass die Satzung die Vergütung von Vorstandsmitgliedern zulässt, damit die Gemeinnützigkeit nicht gefährdet ist. Bei Satzungsänderungen ab 01.01.2009 ist die ins Gesetz aufgenommene Mustersatzung unbedingt zu berücksichtigen.

Verluste

Führt die ehrenamtliche Tätigkeit ausnahmsweise zu einem Verlust, weil die Werbungskosten oder Betriebsausgaben die Einnahmen übersteigen, kann dieser gemäß Finanzgerichtsrechtsprechung auch dann geltend gemacht werden, wenn die Werbungskosten die jeweilige Pauschale nicht übersteigen. Bei einem positiven Ergebnis können Werbungskosten oder Betriebsausgaben dagegen weiterhin nur abgezogen werden, soweit sie höher als die Pauschalen sind (S. 7).

Stand: April 2009

Einführung

Für Körperschaften, die ausschließlich gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, sieht das deutsche Steuerrecht zahlreiche unmittelbare Steuerbegünstigungen vor. Darüber hinaus können Spenden an steuerbegünstigte Körperschaften im Rahmen von Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer geltend gemacht werden. Die entsprechenden Regelungen finden sich in verschiedenen Steuergesetzen und werden allgemein unter dem Begriff „Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht“ zusammengefasst. In den meisten Fällen sind es Vereine oder Stiftungen, die den so genannten „Status der Gemeinnützigkeit“ erhalten. Daneben sind jedoch beispielsweise auch gemeinnützige GmbHs denkbar. Im Folgenden wird als Oberbegriff für alle nach dem Gemeinnützigkeitsrecht begünstigungsfähigen Körperschaften nur vom „gemeinnützigen Verein“ gesprochen. Alle dargestellten Regelungen gelten jedoch gleichermaßen auch für gemeinnützige Stiftungen, gemeinnützige GmbHs und andere gemeinnützige Körperschaften. Darüber hinaus greifen die besonderen Steuervergünstigungen für Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten auch für juristische Personen öffentlichen Rechts (z. B. Kirchen und Kommunen mit ihren Kindergärten und Altenheimen).

Neben der staatlichen Unterstützung durch Steuererleichterungen leben die meisten gemeinnützigen Vereine in Deutschland vom persönlichen Engagement ihrer Mitglieder. In vielen Fällen handelt es sich dabei um ehrenamtliche Tätigkeiten, denen keine Gegenleistungen gegenüberstehen, so dass steuerliche Folgen prinzipiell ausbleiben. Sobald den Ehrenamtlichen jedoch zumindest ihre Aufwendungen ersetzt werden sollen, müssen steuerliche Regelungen beachtet werden. Sollen die Helfer daneben weitergehende finanzielle Entschädigungen erhalten, werden sich steuerliche Folgen kaum vermeiden lassen. Beschäftigt der gemeinnützige Verein hauptberufliche Mitarbeiter,

bestehen hierfür keine gemeinnützigkeitsrechtlichen Erleichterungen. Werden die Mitarbeiter jedoch nur nebenberuflich tätig, gelten interessante Sonderregelungen, welche Gegenstand der vorliegenden Broschüre sind.

Zunächst wird auf Möglichkeiten und Grenzen des Ersatzes tatsächlicher Aufwendungen hingewiesen, bevor die steuerlichen Begünstigungen für nebenberuflich beschäftigte Mitarbeiter in den Fokus der Betrachtungen rücken. Dazu ist zunächst das Kriterium der Nebenberuflichkeit näher zu beleuchten, um im Anschluss auf die Regelungen für Übungsleiter, Organmitglieder und sonstige Helfer eingehen zu können. Am Ende der Broschüre finden sich Gestaltungshinweise zur optimalen Ausnutzung der gemeinnützigkeitsrechtlichen Freibeträge für Aufwandsspenden. Die Ausführungen beziehen die durch das „Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements“ ab 1.1.2007 eingeführten Regelungen ein.

Ersatz tatsächlicher Aufwendungen

Oftmals erhalten Ehrenamtliche zwar keine Vergütung für ihre Tätigkeit. Entstehen ihnen allerdings im Rahmen ihres Engagements tatsächliche Aufwendungen (z. B. Reise- oder Telekommunikationskosten, Kosten für Büromaterial), erfolgt regelmäßig ein Ersatz durch den Verein. Ein steuerfreier pauschaler Auslagenersatz ist dabei nur im Rahmen der nachfolgend erläuterten Ehrenamtspauschale bzw. des Übungsleiterfreibetrags möglich. Anderenfalls ist ein steuerfreier Ersatz nur dann möglich, wenn die Aufwendungen, die im Dienst des gemeinnützigen Vereins entstanden sind, mittels Belegen nachgewiesen werden.

Ist der Ehrenamtliche selbständig für den Verein tätig, bleibt ein Ersatz tatsächlich für den Verein aufgewendeter Beträge, denen entsprechende Nachweise zugrunde liegen, immer ohne steuerliche Wirkung.

Besteht jedoch zwischen Ehrenamtlichem und gemeinnützigem Verein ein Arbeitsverhältnis, muss der Aufwandsersatz genauer betrachtet werden. Eine unentgeltlich ausgeübte ehrenamtliche Tätigkeit begründet dabei noch kein Arbeitsverhältnis.

Liegt ein Arbeitsverhältnis vor, finden die allgemeinen Regelungen zum Arbeitslohn Anwendung. Werden einem ehrenamtlichen Mitarbeiter beispielsweise Reisekosten erstattet, handelt es sich hierbei nicht um steuerpflichtigen Lohn, wenn die steuerlichen Grenzen der Reisekostenerstattung eingehalten werden. Diese richten sich nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes. Hiernach werden als Fahrtkosten die tatsächlich entstandenen Kosten bei der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel anerkannt. Benutzt der Mitarbeiter einen Pkw, können pauschal 0,30 Euro je gefahrener Kilometer anerkannt werden. Darüber hinaus können für Verpflegungsmehraufwand bei Reisen im Inland folgende nach Abwesenheitsdauer gestaffelte Pauschalbeträge gezahlt werden:

Dauer in Stunden	je Kalendertag Pauschalbetrag
24	24,00 Euro
mind. 14 bis weniger als 24	12,00 Euro
mind. 8 bis weniger als 14	6,00 Euro

Freibeträge für pauschale Vergütungen nebenberuflicher Mitarbeiter

Nebenberuflichkeit – was ist das?

Nach allgemein anerkannter Auffassung ist eine Tätigkeit dann nebenberuflich, wenn sie nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeitberufs in Anspruch nimmt. Geht man von einer gewöhnlichen wöchentlichen Arbeitszeit von 35 bis 40 Stunden aus, so wären dies ca. 11 bis 13 Wochenstunden. Die Höhe der Einkünfte ist für die Abgrenzung der Nebenberuflichkeit dagegen unerheblich. Ebenso ist unerheblich, ob selbständige oder nicht selbständige Tätigkeit vorliegt

Grundsätzlich unschädlich ist die gleichzeitige Ausübung eines Hauptberufes, soweit die Nebentätigkeit beim gemeinnützigen Verein vom Hauptberuf klar abgegrenzt werden kann. Aber auch Erwerbslose und Hausfrauen oder Rentner und Studenten bzw. Schüler können nebenberuflich tätig sein. Als Beispiele seien die nebenberufliche Tätigkeit einer Hausfrau im Sportverein zur Seniorengymnastik oder eines rüstigen Rentners zur Nachmittagsbetreuung in einem gemeinnützigen Seniorenheim genannt.

Stellt die Übungsleitertätigkeit lediglich einen Teil des Hauptberufs dar, kann sie nicht als nebenberuflich erfasst werden. Auch wenn sich die Ausübung mehrerer, an sich getrennter, aber gleichartiger Tätigkeiten als ein einheitlicher Hauptberuf darstellt, liegt keine Nebenberuflichkeit vor.

Beispiel mehrerer Teiltätigkeiten, die zusammen einen Hauptberuf ergeben:

- Ein Lehrer erteilt an mehreren Schulen Unterrichtseinheiten, die für sich gesehen jeweils weniger als ein Drittel der üblichen Arbeitszeit ausfüllen.
- Ein hauptberuflicher Chorleiter wird von einem Verein für einen geringen Zeitraum engagiert, der an sich nebenberuflich wäre.
- Die Buchhaltung eines Kulturvereins wird von einer Steuerfachangestellten erledigt, die gleichzeitig in dieser Funktion bei einem anderen Arbeitgeber im Hauptberuf angestellt ist.

Auch eine Tätigkeit im Nebenamt, zu der eine berufliche Verpflichtung besteht, kann das Kriterium der nebenberuflichen Übungsleitertätigkeit erfüllen, wenn hierbei keine Weisungs- oder Kontrollrechte des Arbeitgebers gegeben sind. Dies kann beispielsweise bei der Abnahme von Prüfungen im Ausbildungswesen der Fall sein.

Liegt kein nebenberufliches Arbeitsverhältnis im vorstehenden Sinne vor, so sind vom steuerbegünstigten Verein die normalen Regelungen zum Lohnsteuerabzug und zur Sozialversicherung zu beachten. Gegebenenfalls kann auf die Regelungen zu den geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen zurückgegriffen werden.

Da die Nebenberuflichkeit das entscheidende Kriterium für die Anwendbarkeit der Vergünstigungen durch

pauschale Freibeträge ist, empfiehlt es sich, mit den betroffenen Mitarbeitern immer schriftliche Vereinbarungen über Art und Umfang der nebenberuflichen Tätigkeit zu treffen. Eventuell kann auch ein stundenmäßiger Nachweis der Arbeitsleistungen sinnvoll sein.

Übungsleiterfreibetrag

Was bedeutet Übungsleiterfreibetrag?

Viele gemeinnützige Vereine verfolgen ihre satzungsmäßigen Zwecke, indem unter Anleitung eines Betreuers Gruppenaktivitäten durchgeführt werden. Üblicherweise erhält das Betreuungspersonal – die so genannten Übungsleiter – für diese Tätigkeiten eine kleine Vergütung über den reinen Aufwandsersatz hinaus. Da diese Personen einen direkten Beitrag zur Erfüllung begünstigter Zwecke leisten, ist ein Entgelt für den Verein regelmäßig gemeinnützigkeitsrechtlich unschädlich.

Durch den so genannten „Übungsleiterfreibetrag“ werden bestimmte Tätigkeiten für gemeinnützige Zwecke steuerlich privilegiert. Hierdurch soll ein besonderer steuerlicher Anreiz zur Übernahme von Tätigkeiten geschaffen werden, die von gemeinnützigen Vereinen in geringem Rahmen vergütet werden. Dazu wird ein Steuerfreibetrag von 2.100 Euro gewährt. Das bedeutet, dass Einnahmen aus einer Tätigkeit als Übungsleiter für einen steuerbegünstigten Verein bis zu einem Betrag von 2.100 Euro im Jahr einkommensteuerfrei erzielt werden können. Darüber hinausgehende Einnahmen sind erlaubt, werden aber vom Freibetrag nicht mehr erfasst und müssen deshalb normal versteuert werden.

Nach dem Gesetzeswortlaut sind – vereinfacht dargestellt – steuerfrei:

Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeiten, aus nebenberuflichen künstlerischen Tätigkeiten oder der nebenberuflichen Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen im Dienst oder im Auftrag des gemeinnützigen Vereins zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke bis zur Höhe von insgesamt 2.100 Euro im Jahr. Überschreiten die Einnahmen für die bezeichneten

Tätigkeiten den steuerfreien Betrag, dürfen die mit den nebenberuflichen Tätigkeiten in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Ausgaben nur insoweit als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden, als sie den Betrag der steuerfreien Einnahmen übersteigen.

Wer profitiert von der Übungsleiterpauschale?

Unter den Begriff des „Übungsleiters“ fällt dabei nicht – wie der Begriff vermuten lässt – nur der Trainer im Sportverein. Gleichgestellt sind andere Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbar tätige Personen.

Beispiele für typische Tätigkeiten eines Übungsleiters:

- Leitung von Sportkursen
- Chor- oder Orchesterleitung
- Lehr- und Vortragstätigkeit im Bereich der Allgemeinbildung (Kurse und Vorträge an Schulen, Volkshochschulen oder sonstigen Bildungsträgern)
- Mütterberatung
- Leitung eines Erste-Hilfe-Kurses, nicht aber der Bereitschaftsdienst von Rettungssanitätern oder Ersthelfern bei Veranstaltungen
- Betreuungstätigkeit bei der Beaufsichtigung von Kindern und Jugendlichen

All diesen Tätigkeiten gemeinsam ist eine pädagogische Ausrichtung in Form der Einflussnahme auf andere Personen durch persönlichen Kontakt. Der in diesem Bereich Tätige wirkt auf die geistige und körperliche Entwicklung der ihm anvertrauten Personen ein. Besondere Qualifikationen sind hierfür nicht erforderlich.

Neben den Tätigkeiten mit pädagogischer Ausrichtung sind im gleichen Umfang nebenberufliche künstlerische Tätigkeiten und die nebenberufliche Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen steuerlich privilegiert.

Weitere Voraussetzungen der Förderung

Die Gewährung steuerliche Übungsleiterprivilegien ist an die allgemeinen Voraussetzungen der Förderung ehrenamtlicher Tätigkeit gebunden. Hierzu zählt insbesondere, dass die Tätigkeit als Übungsleiter nebenberuflich ausgeübt wird (siehe dazu Kapitel III.A.).

Die Tätigkeit muss ferner der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke dienen. Davon ist im Allgemeinen auszugehen, wenn die Tätigkeit im Rahmen der Erfüllung der Satzungszwecke eines gemeinnützigen Vereins ausgeübt wird. Erfolgt die Tätigkeit in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eines gemeinnützigen Vereins, wird sie nicht steuerlich begünstigt.

Wie weit reicht die Förderung?

Die Grenze der Begünstigung einer Übungsleiter- oder vergleichbaren Aufgabe liegt bei Einnahmen in Höhe von 2.100 Euro pro Person und Jahr. Neben der Steuerfreiheit wird in dieser Höhe die Befreiung von der Sozialversicherung gewährt. Der Freibetrag gilt auch dann, wenn mehrere Tätigkeiten für verschiedene gemeinnützige Vereine ausgeübt werden, die sich zusammenfassend jedoch nicht als Ausübung eines einheitlichen Hauptberufs darstellen (siehe dazu Kapitel III. A.). Allerdings kann jeder Steuerpflichtige den Freibetrag nur einmal jährlich beanspruchen. Erhält der Begünstigte eine Vergütung, die zum Teil auf durch die Übungsleiterpauschale privilegierte Tätigkeiten, zum Teil auf andere Aufgaben entfällt, wird die Steuerfreiheit nur für den auf die privilegierte Tätigkeit entfallenden Anteil gewährt.

Sind Bezüge nach anderen Vorschriften steuerfrei, haben diese Vorrang.

Zu beachten ist außerdem, dass bei Beanspruchung des Steuerfreibetrages ein zusätzlicher Abzug von Werbungskosten oder Betriebsausgaben nur dann vorgenommen werden darf, sofern diese den Freibetrag von 2.100 Euro übersteigen. Bei angestellten Mitarbeitern wird der Arbeitnehmerpauschbetrag in Höhe von 920 Euro dagegen zusätzlich gewährt, soweit dieser nicht bereits im Rahmen eines anderen Beschäftigungsverhältnisses verbraucht oder überschritten wurde.

Bei einem Angestelltenverhältnis kann die Vergünstigung bereits im Rahmen des Lohnsteuerabzugs voll berücksichtigt werden. Eine Eintragung der steuerfrei ausbezahlten Beträge auf der Lohnsteuerkarte ist nicht erforderlich und auch nicht vorgesehen. Da jedoch ein Steuerpflichtiger den Freibetrag nur einmal beanspru-

chen kann, muss der Arbeitnehmer dem gemeinnützigen Verein schriftlich bestätigen, dass er die Steuerbefreiung nicht gleichzeitig noch in einem anderen Arbeitsverhältnis beansprucht. Der Verein muss die Bestätigung als Unterlage zum Lohnkonto aufbewahren.

Beispiele

A hat Einnahmen aus einer Tätigkeit als Übungsleiter bei einem Sportverein in Höhe von 7.000 Euro im Jahr 2008. Die Aufwendungen im Rahmen dieser Tätigkeit (z. B. Fahrtkosten, Literatur, sonstige Materialien) betragen a) 2.300 Euro / b) 1.000 Euro.

a) Einnahmen	7.000 Euro
./. Freibetrag	2.100 Euro
./. den Freibetrag übersteigende Werbungskosten	200 Euro
zu versteuernder Betrag	4.700 Euro

b) Einnahmen	7.000 Euro
./. Freibetrag	2.100 Euro
./. den Freibetrag übersteigende Werbungskosten	0 Euro
zu versteuernder Betrag	4.900 Euro

B ist nebenberuflich für einen Sportverein als Jugendtrainer tätig. Er hat mit dem Verein einen Arbeitsvertrag geschlossen und erhält ein monatliches Gehalt von 500 Euro. Tatsächliche Werbungskosten entstehen ihm nicht. Im Hauptberuf unterhält er einen Gewerbebetrieb, so dass der Arbeitnehmerpauschbetrag noch nicht „verbraucht“ ist.

Einnahmen	6.000 Euro
./. Freibetrag	2.100 Euro
./. Arbeitnehmer-Pauschbetrag	920 Euro
zu versteuernder Betrag	2.980 Euro

Werbungskosten kommen nur dann zum Ansatz, soweit sie den Betrag von 3.020 Euro (2.100 + 920) übersteigen.

Zu beachten ist, dass in diesem Fall auf den Bruttolohn abzüglich Übungsleiterfreibetrag Beiträge zur Sozialversicherung einzubehalten sind.

Kombination von Übungsleitertätigkeit und Mini-Job

Eine nebenberufliche Tätigkeit als Übungsleiter kann mit einem so genannten „Mini-Job“ kombiniert werden. Der Jahresfreibetrag von 2.100 Euro kann dabei auf das Jahr verteilt werden, was einen steuerlichen Freibetrag von 175 Euro monatlich ermöglicht. Faktisch kann so die Mini-Job-Verdienstgrenze von 400 Euro auf 575 Euro angehoben werden. Der Freibetrag kann auch bereits zu Beginn der Tätigkeit in Anspruch genommen werden.

Beispiele für die Kombination von Übungsleitertätigkeit und Mini-Job

Eine Hausfrau ist im Rahmen einer abhängigen Beschäftigung nebenberuflich als Übungsleiterin für einen Sportverein tätig. Sie bezieht eine monatliche Vergütung von 575 Euro.

Monatliche Vergütung	575 Euro
./. anteiliger Übungsleiter-Freibetrag =	
2.100 Euro : 12	175 Euro
Vergütung nach Freibetrag	400 Euro

Die Übungsleiterin ist geringfügig beschäftigt.

Ein Rentner ist ab dem 1.7. im Rahmen einer abhängigen Beschäftigung als nebenberuflicher Chorleiter bei einem Gesangsverein tätig. Er bezieht eine monatliche Vergütung von 525 Euro und möchte zunächst den Freibetrag ausschöpfen.

$$2.100 \text{ Euro} : 525 \text{ Euro/Monat} = 4 \text{ Monate}$$

Für die Zeit vom 1.7. bis zum 31.10. sind keine Sozialversicherungsbeiträge oder Steuern zu zahlen und auch keine Meldungen zu erstatten. Vom 1.11. an besteht eine Gleitzonen-Beschäftigung, weil das monatliche Arbeitsentgelt 400 Euro übersteigt. Der Freibetrag ist hingegen ausgeschöpft.

Ehrenamtspauschale

Was bringt die Ehrenamtspauschale für wen?

In vielen gemeinnützigen Vereinen wird angenommen, dass insbesondere Organmitglieder, aber auch andere Helfer zwingend ehrenamtlich – also unentgeltlich – tätig sein müssen. Dies trifft jedoch so nicht zu. Bei Beachtung der satzungs- und gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen steht einer Bezahlung grundsätzlich nichts im Wege.

Allerdings erhalten Vereinsvorstände und andere Organmitglieder, Verwaltungshelfer oder Reinigungskräfte für ihre Tätigkeit nicht den oben dargestellten Übungsleiterfreibetrag. Entgelte an diese Personengruppen unterlagen deshalb bisher der normalen Besteuerung. Zur Förderung von Aktivitäten auch außerhalb der Übungsleitertätigkeiten wurde mit dem „Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements“ eine so genannte „Ehrenamtspauschale“ eingeführt. Dabei handelt es sich um einen Freibetrag in Höhe von 500 Euro im Jahr, der in seiner Struktur weitgehend dem Übungsleiterfreibetrag entspricht. Bedeutender Unterschied ist jedoch die Tatsache, dass keine Beschränkung auf bestimmte ausgewählte Tätigkeiten vorgesehen ist, so dass nun jede nebenberufliche Tätigkeit, die unmittelbar gemeinnützigen Zwecken dient, die Inanspruchnahme des Freibetrags ermöglicht.

Nach dem neuen Gesetzeswortlaut sind – vereinfacht dargestellt – steuerfrei:

Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder Auftrag des gemeinnützigen Vereins zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke bis zur Höhe von insgesamt 500 Euro im Jahr. Die Steuerbefreiung ist ausgeschlossen, wenn für die Einnahmen aus der Tätigkeit – ganz oder teilweise – der Übungsleiterfreibetrag gewährt wird. Überschreiten die Einnahmen den steuerfreien Betrag, dürfen die mit den nebenberuflichen Tätigkeiten in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Ausgaben nur insoweit als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden, als sie den Betrag der steuerfreien Einnahmen übersteigen.

Ob für Organmitglieder oder sonstige Verwaltungs- und Organisationshelfer überhaupt Vergütungen bezahlt werden dürfen und welche Einschränkungen sich aus dem Gemeinnützigkeitsrecht ergeben, ist Thema der nächsten Abschnitte. Außerdem werden die Voraussetzungen und Wirkungen der Ehrenamtspauschale ausführlicher dargestellt.

Satzungsrechtliche Voraussetzung für die Leistung von Vergütungen und notwendige Maßnahmen

Organmitglieder oder andere Helfer dürfen nur dann eine Vergütung erhalten, wenn die Satzung keine Bestimmungen enthält, die eine Bezahlung der nebenberuflichen Vorstands- bzw. Geschäftsführungstätigkeit oder anderer Tätigkeiten ausschließen. Die momentan wohl noch häufig anzutreffende Satzungsregelung, dass die Vorstandstätigkeit ehrenamtlich zu erfolgen hat, würde einer Vergütung der Organmitglieder allerdings entgegenstehen. Ehrenamtlich bedeutet zwar nicht unbedingt unentgeltlich, doch im Kontext der meisten Satzungsbestimmungen wären Vergütungen als verbotene Geldleistungen für Zeitaufwand zu interpretieren.

Empfehlenswert ist deshalb, zunächst die Satzung auf deren Aussagen zur Vergütung von Organmitgliedern (Vorstandsmitglieder, Geschäftsführer) und anderen Helfern zu überprüfen. Dabei gilt als Grundsatz, dass ohne Satzungsregelung ein Gesellschaftsorgan (d. h. nicht nur der Vorstand) für sich selbst keine Vergütungen genehmigen kann. Auch anderen Helfern kann nicht einfach eine Bezahlung gewährt werden.

Die entsprechenden Satzungsregelungen lassen sich in den meisten Fällen einer der nachfolgenden Varianten zuordnen:

Satzung schließt Bezahlung aus

Wenn die Satzung bisher eine Bezahlung verbietet, haben Organmitglieder und sonstige Helfer nur einen Anspruch auf Ersatz ihrer tatsächlich entstandenen und nachgewiesenen Aufwendungen (zum Aufwandsersatz vgl. Kapitel II). Die Zahlung einer Vergütung für „Zeitaufwand“ ist ausgeschlossen. Durch einfachen Beschluss der Mitglieder- oder Gesellschafterversammlung kann diese Regelung nicht aufgehoben werden.

In diesen Fällen ist zwingend eine Satzungsänderung notwendig, wenn der Anspruch der Organmitglieder auf Vergütungen im Sinne einer Bezahlung von Zeitaufwand ausgeweitet oder die Bezahlung anderer Mitarbeiter ermöglicht werden soll.

Satzung trifft keine Aussage zu Vergütungen

Enthalten die betreffenden Satzungsbestimmungen keine Regelungen bzw. Aussagen zur Bezahlung der Organmitglieder, so haben diese keinen Anspruch auf eine über den reinen Aufwandsersatz hinausgehende Vergütung. Nach einzelnen Stimmen in der Fachliteratur würde aber nichts dagegen sprechen, dass die Mitgliederversammlung in diesen Fällen eine Bezahlung der Organmitglieder beschließt. Eine satzungsmäßige Grundlage müsse dafür nicht bestehen. Mit der herrschenden Meinung empfehlen wir nachdrücklich, diesen einzelnen Literaturstimmen nicht zu folgen und durch vorherige Satzungsänderung zumindest die Möglichkeit einer Bezahlung der Organmitglieder zu schaffen. Eine Bezahlung sonstiger Helfer ist in diesen Fällen auch ohne Satzungsänderung nicht ausgeschlossen.

Zahlung einer Vergütung ist gemäß Satzung erlaubt

In diesem Fall können die gewünschten Vergütungen geleistet werden. Entsprechende Regelungen in der Satzung sind gerade im Hinblick auf die neue Ehrenamtspauschale empfehlenswert. Größtmögliche Flexibilität erlaubt eine Öffnungsklausel wie z. B.:

„Organmitglieder können für ihre Tätigkeiten eine angemessene Vergütung erhalten.“

Größere Beträge sollten sich die Organmitglieder sinnvollerweise durch die zuständigen Gremien (z. B. Mitglieder- oder Gesellschafterversammlung) bestätigen lassen, um sich nicht dem Verdacht der Untreue auszusetzen.

Im Rahmen der neuen Ehrenamtspauschale sind nur eng begrenzte Zahlungen (max. 500 Euro pro Jahr) steuerfrei möglich. Unter diesem Gesichtspunkt könnte eine dementsprechende Satzungsregelung wie folgt lauten:

„Die Organmitglieder können sich eine Aufwandspauschale im Rahmen des § 3 Nr. 26a EStG auszahlen, soweit die finanziellen Verhältnisse der Körperschaft dies erlauben“.

Allerdings kann sich eine solche Regelung im Vergleich zur o.g. Öffnungsklausel als weniger flexibel erweisen.

Steuerliche Voraussetzungen und Anwendung der Ehrenamtszuschale

Aus steuerlicher Sicht ist zunächst zu berücksichtigen, dass die Zahlungen an die Organmitglieder und sonstigen Helfer den Gemeinnützigkeitsstatus nicht gefährden. Zum anderen muss gewährleistet sein, dass die Ehrenamtszuschale auch tatsächlich zur Anwendung kommen kann.

Die **gemeinnützigkeitsrechtliche Zulässigkeit** der Zahlung einer Vergütung leitet sich im ersten Schritt unmittelbar aus den Satzungsbestimmungen ab. Als Grundsatz gilt, dass Vergütungen, die über einen bloßen Aufwandsersatz hinausgehen, nur erlaubt sind, wenn die Satzung dies regelt und nicht verbietet. Werden Zahlungen entgegen der Satzungsbestimmung, wonach Tätigkeiten für den Verein unentgeltlich zu leisten sind, vorgenommen, so sind diese Vergütungen gemeinnützigkeitsschädlich. Erlaubt die Satzung dagegen eine angemessene Vergütung, steht dem auch das Gemeinnützigkeitsrecht nicht entgegen.

Im zweiten Schritt sind konkrete gemeinnützigkeitsrechtliche Vorschriften zu berücksichtigen. So besagt die Vorschrift des § 55 AO, dass Mitglieder „in ihrer Eigenschaft als Mitglieder“ keine „sonstigen Zuwendungen“ erhalten dürfen. Dies schränkt jedoch angemessene Leistungsentgelte nicht ein. Sie bezieht sich nur auf Zuwendungen, denen keine angemessene Gegenleistung des Mitglieds gegenüber steht.

Beispiel für schädliche Zahlung:

Vereinsmitglied erhält zu einem runden Geburtstag ein Geldgeschenk in Höhe von 500 Euro.

Ausnahmen hiervon bilden so genannte Annehmlichkeiten in Form von Sachgeschenken, die allgemein üblich und nach allgemeiner Verkehrsauffassung angemessen sind.

Aus der Anforderung, dass der Zahlung eine Gegenleistung des Empfängers vorausgehen oder gegenüberstehen muss, ergibt sich außerdem, dass die

Zahlungen nicht überhöht sein dürfen. Sie müssen in einem angemessenen Verhältnis zur erbrachten Arbeits- oder Dienstleistung stehen. Um jederzeit den Nachweis der Angemessenheit zu erbringen, ist es im Zweifel empfehlenswert, genaue Aufzeichnungen über die Tätigkeiten und Leistungen zu führen.

Neben den allgemeinen gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorgaben sind die konkreten **Voraussetzungen der Ehrenamtszuschale** zu beachten. Grundsätzlich gelten dabei dieselben Vorgaben wie für den Übungsleiterfreibetrag (vgl. Kapitel III.B.3.). Neben der Voraussetzung, dass nur nebenberufliche Tätigkeiten betroffen sind, spielt auch bei der Ehrenamtszuschale die Tatsache, dass nur Tätigkeiten im Rahmen der satzungsmäßigen Zwecke begünstigt sind, eine zentrale Rolle.

Beispiele für Tätigkeiten im Rahmen der satzungsmäßigen Zwecke:

- Platzwart in einem Sportverein,
- Organisationstätigkeit in einem Kulturverein,
- Buchhaltungstätigkeit in einer gemeinnützigen Stiftung.

Nicht begünstigte Tätigkeiten im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb sind z.B. der Verkauf von Speisen und Getränken bei Vereinsfesten oder sonstige Tätigkeiten bei Sportveranstaltungen, die einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb darstellen (nicht jedoch bei Sportveranstaltungen, die gemäß § 67a AO einen Zweckbetrieb darstellen).

Liegen die Voraussetzungen für die Ehrenamtszuschale vor, so sind Zahlungen von gemeinnützigen Vereinen an ihre Mitarbeiter für nebenberufliche Tätigkeiten bis zur Höhe von 500 Euro pro Jahr steuerfrei. Dies gilt grundsätzlich in gleicher Weise für die Sozialversicherung, da diese insoweit an die steuerliche Freistellung anknüpft.

Für die konkrete Anwendung der Regelung gelten die Vorschriften zur Übungsleiterzuschale analog. So ist der Freibetrag personenbezogen und wird pro Organmitglied oder Helfer nur einmal gewährt – auch wenn diese Personen gleichzeitig für mehrere gemeinnützige Vereine nebenberuflich tätig werden.

Übersteigt die Entlohnung bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen den Freibetrag, unterliegt der übersteigende Betrag den allgemeinen Regelungen und damit gegebenenfalls auch dem Lohnsteuerabzug und der Beitragspflicht in der Sozialversicherung. Selbständig Tätige haben das übersteigende Entgelt in ihre Steuererklärung aufzunehmen. Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben dürfen nur geltend gemacht werden, soweit diese die Ehrenamtszuschale von 500 Euro pro Jahr übersteigen.

Sollen entsprechende Vergütungen geleistet werden, ist außerdem unbedingt das steuerrechtliche Rückwirkungsverbot zu beachten mit dem Grundsatz, dass zuerst die Anspruchsgrundlagen geregelt sein müssen und erst dann gezahlt werden darf. Werden Zahlungen geleistet, für die vorher keine rechtliche Grundlage bestand, so können diese nicht nachträglich umgedeutet werden. Die Rechtsprechung nimmt in solchen Fällen regelmäßig an, dass es sich um durch das Mitgliedschaftsverhältnis veranlasste Zahlungen handelt; damit wäre ein klarer Verstoß gegen das Prinzip der Selbstlosigkeit des § 55 AO gegeben.

Hinzuweisen ist noch auf die generelle Nachweispflicht des Steuerrechts, d. h. die Zahlungen und ggf. ihre Rechtsgrundlagen müssen immer entsprechend dokumentiert werden.

Die Ehrenamtszuschale gilt einkommensteuerlich rückwirkend ab 1.1.2007. Die Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung gilt dagegen nicht rückwirkend, sondern erst ab 1.1.2008. Damit sind Zahlungen des Jahres 2007 im Rahmen der Zuschale nur steuerfrei; Sozialabgaben fallen trotzdem an. Erst ab 2008 kommt es zu einer umfassenden Freistellung.

Eine Kombination von Ehrenamts- und Übungsleiterzuschale für dieselbe Tätigkeit ist nicht möglich. Übt der Bezieher neben seiner Übungsleitertätigkeit jedoch noch eine weitere Tätigkeit für den gemeinnützigen Verein aus, die nicht bereits durch den Übungsleiterfreibetrag begünstigt wurde, kann er für diese weitere Tätigkeit aber zusätzlich die Ehrenamtszuschale in Anspruch nehmen.

Eine Kombination von Ehrenamtszuschale und Minijob analog Kapitel III. B. 5. ist möglich.

Nutzung der Freibeträge für Aufwandsspenden

Die Ausgestaltung des Übungsleiterfreibetrags und der Ehrenamtszuschale als Freibeträge bewirken, dass diese nur dann zu einem steuerlichen Vorteil führen, wenn tatsächlich Zahlungen geleistet werden. Dies ist jedoch in vielen Fällen weder vom gemeinnützigen Verein noch von den nebenberuflich Tätigen gewünscht.

Um den Steuervorteil trotzdem nutzen zu können, bietet sich eine Konstruktion an, bei der das Entgelt zwar zunächst ernsthaft vereinbart wird, die nebenberuflich Tätigen jedoch die ausbezahlten Beträge an den Verein zurückspenden. Dafür kann dann eine Spendenquittung über eine entsprechende Geldspende ausgestellt werden. Um die damit verbundenen unnötigen Zahlungsflüsse zu vermeiden, sieht das deutsche Steuerrecht in Form der so genannten „Aufwandsspenden“ eine Vereinfachung vor, nach der anstatt Auszahlung und Rückspende auch eine Spendenquittung erteilt werden kann, wenn die nebenberuflich Tätigen noch vor der Auszahlung auf ihren Auszahlungsanspruch verzichten. In diesem Fall kann ebenfalls eine Spendenquittung in Höhe des vereinbarten Entgelts ausgestellt werden. Dabei ist jedoch zu beachten, dass zwar eine Quittung über eine Geldspende ausgestellt wird, auf dieser jedoch zu vermerken ist, dass es sich um „den Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen“ handelt.

Folgende Voraussetzungen müssen dabei unbedingt beachtet werden:

- der Zahlungsanspruch muss im Vorhinein ernsthaft eingeräumt und gemeinnützigkeitsrechtlich zulässig sein;
- der Anspruch darf nicht unter der Bedingung des Verzichts eingeräumt worden sein;
- die Höhe der Vergütung muss angemessen sein;
- der Mitarbeiter darf nicht bereits im Vorfeld auf eine Vergütung verzichtet haben;
- der Verein muss wirtschaftlich in der Lage sein, den Forderungen auch nachzukommen, das heißt, dass keine Vergütungen vereinbart werden dürfen, die nicht auch bezahlt werden könnten.

Aus den Voraussetzungen ergibt sich, dass Vergütungen immer nur in einer Höhe zugesagt werden können, die der Verein auch tragen könnte. Außerdem

ist zu berücksichtigen, dass durch die Notwendigkeit einer ernsthaften Zusage im Vorfeld nicht sichergestellt werden kann, dass tatsächlich alle Mitarbeiter auf ihren Anspruch verzichten (d. h. die Spende muss „freiwillig“ sein!).

Der Verzicht auf die bereits fest vereinbarte Vergütung führt beim nebenberuflich Tätigen grundsätzlich nicht dazu, dass steuerpflichtige Einnahmen vermieden werden können, so dass der Spendenabzug lediglich zu einer Neutralisierung der fiktiven Einnahme und damit zu einem „Nullsummenspiel“ führen würde. Nur in Zusammenhang mit den pauschalen Freibeträgen ergibt sich ein steuerlicher Vorteil, wie das folgende Beispiel zeigen soll:

Beispiel

C vereinbart mit einem Sportverein für seine Übungsleitertätigkeit eine Tätigkeitsvergütung in Höhe von a) 2.000 Euro bzw. b) 3.000 Euro. Er übt die Tätigkeit nebenberuflich und selbständig aus, Aufwendungen in Zusammenhang mit der Tätigkeit hat er nicht. Bei Fälligkeit des Anspruchs verzichtet er schriftlich auf die Erstattung, wofür ihm der Verein eine Spendenbestätigung über 2.000 Euro (a) bzw. 3.000 Euro (b) ausstellt. Im Rahmen seines Hauptberufs erzielt er Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit in Höhe von 40.000 Euro.

a) Steuerliche Einnahme	2.000 Euro
./. Freibetrag (ab VZ 2007)	2.100 Euro
zu versteuernder Betrag	0 Euro

Gesamtbetrag der Einkünfte	40.000 Euro
./. Spendenabzug (max. 20 % von 40.000 = 8.000)	2.000 Euro
zu versteuerndes Einkommen	38.000 Euro

b) Steuerliche Einnahme	3.000 Euro
./. Freibetrag (ab VZ 2007)	2.100 Euro
zu versteuernder Betrag	900 Euro

Gesamtbetrag der Einkünfte	40.900 Euro
./. Spendenabzug (max. 20 % von 40.000 = 8.000)	3.000 Euro
zu versteuerndes Einkommen	37.900 Euro

Fazit

Viele Menschen sind in unterschiedlichen Funktionen unentgeltlich für gemeinnützige Vereine tätig. Entstehen den Ehrenamtlichen im Rahmen ihrer Tätigkeit Aufwendungen, können diese in aller Regel steuerfrei erstattet werden.

Neben dem Ersatz tatsächlicher Aufwendungen haben viele Vereine jedoch ein Interesse daran, dass insbesondere verdiente und engagierte Helfer (einschließlich Vorstandsmitglieder) auch eine Entschädigung des Zeitaufwands in Form eines kleinen Entgelts erhalten. Diese Vergütungen sind unter den Voraussetzungen des Übungsleiterfreibetrags bzw. der Ehrenamtspauschale von der Besteuerung ausgenommen. Damit können Vergütungen bis zu einer bestimmten Höhe den Helfern ohne Abzug von Steuern zufließen.

Andere Vereine möchten ihr Budget nicht mit Zahlungen an Helfer belasten, so dass die Freibeträge grundsätzlich keine Wirkung entfalten können. Hier kann jedoch mittels des Konstrukts der „Aufwandsspenden“ den Helfern ein steuerlicher Vorteil gewährt werden, ohne dass der Verein letztendlich belastet wird.

Wie häufig im Gemeinnützigkeitsrecht bergen jedoch auch die in dieser Broschüre dargestellten Voraussetzungen eine Vielzahl von Besonderheiten, deren Nichtbeachtung dazu führen kann, dass die gewünschten steuerlichen Vorteile nicht eintreten. Schlimmstenfalls wird sogar der Gemeinnützigkeitsstatus gefährdet.

Es ist deshalb auch bei Anwendung von Übungsleiterfreibetrag, Ehrenamtspauschale und Aufwandsspenden sorgsam darauf zu achten, dass die steuerlichen Voraussetzungen korrekt umgesetzt und etwaige Fallstricke umgangen werden. Gelingt dies, bietet das Gemeinnützigkeitsrecht wirkungsvolle Möglichkeiten, die finanzielle Situation von Verein und engagierten Helfern mittels steuerlicher Vergünstigungen zu verbessern.



ATG Allgäuer Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Bahnhofstraße 57 · 87435 Kempten (Allgäu)
Tel.: 08 31/2 52 97 - 0 · Fax: 08 31/2 52 97 - 77
atg@atg.de · www.atg.de

Augsburger Treuhand
Zweigniederlassung der ATG Allgäuer Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Bahnhofstraße 4 · 86150 Augsburg
Tel.: 08 21/3 43 68 - 0 · Fax: 08 21/3 43 68 - 29
atg@atg.de · www.atg.de

ATG Allgäuer Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Rothenfelsstraße 22 · 87509 Immenstadt (Allgäu)
Tel.: 083 23/96 00 - 0 · Fax: 083 23/78 06
atg@is.atg.de · www.atg.de

ATG Allgäuer Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Hirschzeller Straße 4 · 87600 Kaufbeuren
Tel.: 083 41/90 17 - 0 · Fax: 083 41/90 17 - 90
atg@kf.atg.de · www.atg.de

Impressum

Herausgeber: ATG · Allgäuer Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Bahnhofstraße 57 · 87435 Kempten (Allgäu)

V.i.S.d.P.: Dr. Simone Jäck
ATG · Bahnhofstraße 57 · 87435 Kempten (Allgäu)

Konzeption und Realisation:
KAMPE-PR · Berlin · www.kampe-pr.de

Die Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden.
Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es
jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.

Stand April 2008