



Dr. Breidenbach und Partner GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft – Steuerberatungsgesellschaft



Dr. Bergmann, Kauffmann und Partner GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft – Steuerberatungsgesellschaft

Ehrenamt und Steuern

Steuerliche Behandlung
nebenberuflicher Tätigkeiten
für steuerbegünstigte
Körperschaften



Ehrenamt und Steuern

Steuerliche Behandlung
nebenberuflicher Tätigkeiten
für steuerbegünstigte Körperschaften

Stand der Rechtslage: November 2010

Auf Wunsch stellen wir Ihnen gerne unsere weiteren Veröffentlichungen zu folgenden Themenbereichen zur Verfügung:

Gemeinnützige Körperschaften


Eine Übersicht über wesentliche Problembereiche bei steuerbegünstigten Organisationen

Sponsoring

Steuerliche Rahmenbedingungen für Förderer und Geförderte

Die steuerbegünstigte Stiftung

unter Berücksichtigung der gesetzlichen Verbesserung ertragsteuerlicher Privilegien



Inhaltsverzeichnis

Einführung	4
Ersatz tatsächlicher Aufwendungen	5
Freibeträge für pauschale Vergütungen nebenberuflicher Mitarbeiter	6
Nebenberuflichkeit - was ist das?	6
Übungsleiterfreibetrag	6
Was bedeutet Übungsleiterfreibetrag?	6
Wer profitiert vom Übungsleiterfreibetrag?	7
Welche Voraussetzungen sind zu erfüllen?	7
Wie funktioniert die Förderung?	7
Wie können Übungsleiterfreibetrag und Mini-Job kombiniert werden?	8
Ehrenamtspauschale	9
Was bringt die Ehrenamtspauschale für wen?	9
Unter welchen Voraussetzungen dürfen Organmitglieder Vergütungen erhalten?	9
Welche Voraussetzungen sind sonst noch zu erfüllen?	10
Nutzung der Pauschalen für Aufwandsspenden	11
Fazit	12

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).

Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtszuschläge gelten für alle gemeinnützigen Körperschaften! Zur Vereinfachung wird im Folgenden nur noch beispielhaft von gemeinnützigen Vereinen gesprochen.

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 erst einmal 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.

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 Steuerfreiheit nur dann gegeben, 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, für die entsprechende Nachweise vorliegen, immer ohne steuerliche Wirkung, da sich in diesen Fällen Einnahmen und Ausgaben im Rahmen der Einkommensteuererklärung ausgleichen.

Besteht zwischen ehrenamtlichem und gemeinnützigem Verein dagegen ein

Arbeitsverhältnis, muss der Aufwandsersatz genauer betrachtet werden. Zu beachten ist hierbei jedoch, dass ein Arbeitsverhältnis dann nicht vorliegt, wenn die Tätigkeit unentgeltlich erfolgt, wobei der Auslagenersatz der Unentgeltlichkeit nicht entgegensteht.

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

Andere als die gesetzlich aufgeführten steuerfreien Erstattungen lösen beim Verein die Pflicht zur Abführung von Lohnsteuer und Sozialversicherung aus, falls nicht Sonderregelungen zur Anwendung kommen können (z. B. geringfügige Beschäftigung).

Entschädigungen für die Aufwendungen von Zeit stellen grundsätzlich eine steuerpflichtige Vergütung mit den allgemeinen steuerlichen Konsequenzen dar. Eine Ausnahme besteht nur dann, wenn die Voraussetzungen für den Übungsleiterfreibetrag oder die Ehrenamtspauschale erfüllt werden können.

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 Vollzeiterwerbs in Anspruch nimmt. Geht man von einer gewöhnlichen wöchentlichen Arbeitszeit von 35 bis 40 Stunden aus, so wären dies ca. 11 bis 13 Wochenstunden. Für die Beurteilung der Nebenberuflichkeit sind mehrere gleichartige Tätigkeiten zusammenzufassen. Das bedeutet, dass die zulässige Stundenzahl nicht mehrfach in Anspruch genommen werden darf, nur weil Tätigkeiten für verschiedene gemeinnützige Körperschaften ausgeübt werden. Andererseits sind völlig verschiedenartige Tätigkeiten selbst dann nicht zusammenzurechnen, wenn diese für die gleiche Körperschaft ausgeübt werden. Beispielsweise kann ein Ehrenamtlicher, der für eine gemeinnützige Körperschaft sowohl die Buchhaltung übernimmt als auch Betreuungsleistung erbringt, auch dann nebenberuflich tätig sein, wenn die Gesamtarbeitszeit für die Körperschaft die Ein-Drittel-Grenze überschreitet.

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 Hauptberufs, 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.

Beispiele für mehrere 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 die Leitung eines Chors engagiert. Die Wochenarbeitszeit beträgt lediglich vier Stunden.
- Die Buchhaltung eines Kulturvereins wird von einer Steuerfachangestellten erledigt, die gleichzeitig in dieser Funktion bei einem anderen Arbeitgeber im Hauptberuf tätig 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 keine nebenberufliche Tätigkeit im vorstehenden Sinne vor, so sind vom steuerbegünstigten Verein die normalen Regelungen zum Lohnsteuerabzug und zur Sozialversicherung zu beachten, falls der Ehrenamtliche als Arbeitnehmer anzusehen ist. Gegebenenfalls kann auf die Regelungen zu den geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen zurückgegriffen werden. Bei

selbstständig tätigen Ehrenamtlichen treffen den Verein diese Pflichten nicht.

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. Die Mitarbeiter sollten zudem bestätigen, dass sie auch anderweitig keinen gleichartigen Tätigkeiten nachgehen. Dies ist für den Verein vor allem bei Arbeitsverhältnissen wichtig, da hier eine Lohnsteuer- und sozialversicherungsrechtliche Haftung drohen kann.

Übungsleiterfreibetrag

Was bedeutet Übungsleiterfreibetrag?

Viele gemeinnützige Vereine verfolgen ihre satzungsmäßigen Zwecke, indem unter Anleitung eines Betreuers Aktivitäten durchgeführt werden oder Personen anderweitig betreut und/oder gepflegt 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 die Zahlung eines solchen Entgelts für den Verein regelmäßig gemeinnützigkeitsrechtlich unschädlich. Allerdings würde das Entgelt ohne eine entsprechende Sonderregelung bei den Übungsleitern nach den allgemeinen Grundsätzen der Besteuerung unterliegen.

Durch den so genannten „Übungsleiterfreibetrag“ werden bestimmte Tätigkeiten für

gemeinnützige Zwecke steuerlich privilegiert, um einen Anreiz zur Übernahme solcher Aufgaben zu schaffen. „Aufwandsentschädigungen“ für die Übungsleitertätigkeiten sollen beim Ehrenamtlichen bis zu einer bestimmten Größenordnung keine steuerlichen Folgen auslösen. Dazu wird ein Steuerfreibetrag in Höhe 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.

Wer profitiert vom Übungsleiterfreibetrag?

Unter den Begriff des „Übungsleiters“ fällt dabei nicht - wie der Begriff vermuten lässt - nur der Trainer im Sportverein. Begünstigt sind vielmehr alle Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbare nebenberufliche Tätigkeiten.

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 Ein-

flussnahme 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. Nicht begünstigt sind dagegen alle Tätigkeiten, die dem organisatorischen Bereich des Vereins zuzuordnen sind.

Welche Voraussetzungen sind zu erfüllen?

Die Tätigkeit muss im Dienst oder im Auftrag eines gemeinnützigen Vereins (oder einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft) zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke erfolgen. Davon ist auszugehen, wenn die Tätigkeit im Rahmen der Erfüllung der Satzungszwecke eines gemeinnützigen Vereins ausgeübt wird.

Erfolgt die Tätigkeit dagegen in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ist der Übungsleiterfreibetrag nicht anzuwenden.

Wie funktioniert die Förderung?

Die Grenze der Begünstigung liegt bei Einnahmen in Höhe von 2.100 Euro pro Person und Jahr. Neben der Steuerfreiheit wird bei Arbeitnehmern 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 Seiten 5 und 6) Allerdings kann

jeder Steuerpflichtige den Freibetrag nur einmal jährlich beanspruchen, unabhängig davon, für wie viele Vereine er tätig ist. Der einem Ehegatten zustehende Freibetrag kann dabei nicht auf den anderen Ehegatten übertragen werden.

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: So können Arbeitnehmern beispielsweise zusätzlich zum Übungsleiterfreibetrag steuerfreie Reisekosten erstattet werden. Die steuerfreie Erstattung von Reisekosten erhöht bei abhängig beschäftigten Ehrenamtlichen die steuerfreie Vergütungsmöglichkeit. Bei Selbstständigen scheidet diese Möglichkeit aus.

Bei Beanspruchung des Steuerfreibetrages kann ein zusätzlicher Abzug von Werbungskosten oder Betriebsausgaben nur dann vorgenommen werden, soweit diese den Freibetrag von 2.100 Euro übersteigen. Dies bedeutet im Ergebnis, dass sich der Übungsleiterfreibetrag im Grundsatz nur auswirkt, soweit keine Werbungskosten oder Betriebsausgaben vorliegen.

Bei angestellten Mitarbeitern wird der Arbeitnehmerpauschbetrag in Höhe von 920 Euro dagegen zusätzlich gewährt, falls dieser nicht bereits im Rahmen eines anderen Beschäftigungsverhältnisses verbraucht oder überschritten wurde.

Beispiel:

A hat Einnahmen aus einer Tätigkeit als Übungsleiter bei einem Sportverein in Höhe von 7.000 Euro im Jahr 2011. 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 bei Arbeitnehmern demnach nur zum Tragen, wenn sie einen Betrag von 3.020 Euro (= 2.100 Euro + 920 Euro) übersteigen.

Bei einem Angestelltenverhältnis kann die Vergünstigung bereits im Rahmen des Lohnsteuerabzugs berücksichtigt werden. Wie die Aufteilung des Freibetrags auf die einzelnen Monate erfolgt, bleibt dabei dem Verein bzw. den Ehrenamtlichen überlassen. Je nachdem, ob und wann ein sozialversi-

cherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis gewünscht ist, besteht hier Gestaltungsspielraum. Eine Eintragung der steuerfrei ausbezahlten Beträge auf der Lohnsteuerkarte ist nicht erforderlich und auch nicht vorgesehen. Da jedoch ein Steuerpflichtiger den Freibetrag nur einmal beanspruchen 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.

Ist der Ehrenamtliche dagegen selbständig tätig, hat er die Übungsleiterpauschale in seiner Steuerklärung geltend zu machen. Den Verein treffen hierbei keine weiteren Verpflichtungen. Allerdings sollte jeweils genau darauf geachtet werden, dass auch tatsächlich eine selbständige Tätigkeit und nicht ein verdecktes Arbeitsverhältnis vorliegt, da der Verein ansonsten für steuerliche Versäumnisse des Ehrenamtlichen haften kann.

Wie können Übungsleiterfreibetrag und Mini-Job kombiniert werden?

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 bedeutet. Damit kann die Mini-Job-Verdienstgrenze von 400 Euro auf 575 Euro angehoben werden. Alternativ kann der Freibetrag aber 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 Gleitzone-Beschäftigung, weil das Entgelt die Grenze von 400 Euro überschreitet.

Ehrenamtspauschale

Was bringt die Ehrenamtspauschale für wen?

Vereinsvorstände und andere Organmitglieder, Verwaltungshelfer oder Reinigungskräfte erhalten für ihre Tätigkeit den oben dargestellten Übungsleiterfreibetrag nicht. Zur Förderung von Aktivitäten außerhalb der Übungsleitertätigkeiten wird deshalb die so genannte „Ehrenamtspauschale“ gewährt. Dabei handelt es sich um einen Freibetrag in Höhe von 500 Euro im Jahr, der in seiner Struktur weitestgehend dem Übungsleiterfreibetrag entspricht. So gelten beispielsweise auch die Regelungen zur Berücksichtigung von Werbungskosten oder Betriebsausgaben analog. Bedeutender Unterschied ist jedoch die Tatsache, dass keine Beschränkung auf bestimmte ausgewählte Tätigkeiten vorgesehen ist, so dass jede nebenberufliche Tätigkeit, die unmittelbar gemeinnützigen Zwecken dient, die Inanspruchnahme des Freibetrags ermöglicht.

Zu beachten ist jedoch, dass Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtspauschale nicht parallel gewährt werden. Für Tätigkeiten, die dem Übungsleiterfreibetrag unterliegen, kann die Ehrenamtspauschale nicht in Anspruch genommen werden. Insbesondere ist keine „Aufstockung“ des Übungsleiterfreibetrags möglich. Die Ehrenamtspauschale kann jedoch gewährt werden, wenn neben einer Tätigkeit, für die der Übungsleiterfreibetrag gewährt wird, einer weiteren Tätigkeit nachgegangen wird, die nur unter die Ehrenamtspauschale fällt. Dies ist beispielsweise dann denkbar, wenn der Vorstand eines Sportvereins gleichzeitig Trainer einer Sportgruppe des Vereins ist.

Hauptanwendungsbereich dürften Aufwandsentschädigungen an Organmitglieder

oder sonstige Verwaltungs- und Organisationshelfer sein. Im Gegensatz zu Übungsleitern oder sonstigen Mitarbeitern ist bei Organmitgliedern jedoch unbedingt darauf zu achten, dass die Aufwandsentschädigung nicht die Gemeinnützigkeit gefährdet.

Unter welchen Voraussetzungen dürfen Organmitglieder Vergütungen erhalten?

Als Grundsatz gilt, dass Vergütungen, die über einen bloßen Aufwandsersatz hinausgehen, immer auf ihre Gemeinnützigkeitsrechtliche Zulässigkeit hin überprüft werden müssen. Die Zulässigkeit der Zahlung einer Vergütung leitet sich zunächst aus den Satzungsbestimmungen ab. Grundproblem ist nämlich, dass Zahlungen an Organmitglieder einer gemeinnützigen Körperschaft als Verstoß gegen das Gebot, sämtliche Mittel für gemeinnützige Zwecke zu verwenden, gewertet werden, falls diese nicht durch satzungsrechtliche Vorgaben gedeckt sind.

Grundsätzlich sind folgende Satzungsgestaltungen denkbar:

Satzung verbietet eine Vergütung von Organmitgliedern ausdrücklich

Ein Verbot von Zahlungen an Organmitglieder ist anzunehmen, wenn die Satzung eine „unentgeltliche“ Tätigkeit vorsieht. Die häufig anzutreffende Satzungsregelung, dass die Vorstandstätigkeit „ehrenamtlich“ zu erfolgen hat, schließt eine Vergütung ebenfalls aus. Ehrenamtlich bedeutet zwar nicht unbedingt unentgeltlich, doch im Kontext der meisten Satzungsbestimmungen wären Vergütungen als unzulässig zu interpretieren. Wenn die Satzung bisher eine Bezahlung verbietet, haben Organmitglieder nur einen Anspruch auf Ersatz ihrer tatsächlich entstandenen und nachgewiesenen Aufwen-

dungen (zum Aufwandsersatz vgl. Seiten 4 und 5). 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 werden soll.

Satzung trifft keine Aussage zur Vergütung von Organmitgliedern

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. In der Theorie ist dabei strittig, ob eine Vergütung – beispielsweise auf Grundlage eines Beschlusses der Mitgliederversammlung – in diesem Fall ohne Gefährdung der Gemeinnützigkeit gewährt werden kann. Die Finanzverwaltung ist dem inzwischen entgegengetreten und steht auf dem Standpunkt, dass eine Vergütung von Organmitgliedern ohne satzungsmäßige Grundlage gemeinnützigkeitsschädlich sein soll. Um Gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme zu vermeiden, ist es deshalb dringend anzuraten, Vergütungen erst nach einer entsprechenden Anpassung der Satzung zu gewähren.

Satzung erlaubt Vergütung von Organmitgliedern

In diesem Fall können Vergütungen entsprechend den satzungsrechtlichen Vorgaben geleistet werden. Zu beachten ist jedoch, dass die Vergütungen trotz grundsätzlicher Zulässigkeit den allgemeinen Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts genügen müssen und nicht

unangemessen hoch sein dürfen. Insbesondere muss es sich um ein Entgelt handeln, dem eine entsprechende Leistung des Organmitglieds gegenübersteht.

Im Ergebnis bedeutet dies, dass Vergütungen an Organmitglieder zur Nutzung der Ehrenamtspauschale nur dann gewährt werden können, wenn entsprechende Regelungen in der Satzung enthalten sind. 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.

Grundvoraussetzung einer zulässigen Auszahlung der Vergütung ist, dass zuerst die Anspruchsgrundlagen geregelt sein müssen, bevor die Zahlung erfolgt. Werden Zahlungen geleistet, für die vorher keine recht-

liche Grundlage bestand, so können diese nicht nachträglich umgedeutet werden. Die Finanzverwaltung 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 gegeben.

Welche Voraussetzungen sind sonst noch zu erfüllen?

Für die Gewährung der Ehrenamtspauschale gelten grundsätzlich dieselben Voraussetzungen wie für den Übungsleiterfreibetrag (vgl. Seite 7). Neben der Voraussetzung, dass nur nebenberufliche Tätigkeiten betroffen sind, spielt auch bei der Ehrenamtspauschale die Tatsache, dass nur Tätigkeiten im Rahmen der satzungsmäßigen Zwecke begünstigt sind, eine zentrale Rolle. Im Gegensatz zur Übungsleiterpauschale dürfte es hier

nämlich erheblich mehr Fälle geben, in denen Tätigkeiten für einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb vorliegen.

Beispiele für Tätigkeiten im Rahmen der satzungsmäßigen Zwecke:

- Tätigkeiten als Organmitglied
- 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 § 67 a AO einen Zweckbetrieb darstellen).

Nutzung der Pauschalen für Aufwandsspenden

Die Ausgestaltung des Übungsleiterfreibetrags und der Ehrenamtspauschale 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: Anstatt Auszahlung und Rückspende kann auch eine Spendenquittung erteilt werden, 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; der Mitarbeiter darf auch nicht im Vorfeld auf eine Vergütung verzichten haben;
- die Höhe der Vergütung muss angemessen sein;
- 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 seinen Anspruch, 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. Gerne sind wir Ihnen bei der Entwicklung maßgeschneiderter Konzepte für Sie und Ihre steuerbegünstigte Körperschaft behilflich.

Ihr Ansprechpartner

Dr. Breidenbach und Partner GmbH & Co. KG
Friedrich-Engels-Allee 32
42103 Wuppertal
Telefon 02 02 - 4 93 74 - 0
Telefax 02 02 - 4 93 74 - 100

Dr. Bergmann, Kauffmann und Partner GmbH & Co. KG
Feldstr. 61 - 63
44141 Dortmund
Telefon 02 31 - 95 20 35 - 0
Telefax 02 31 - 95 20 35 - 9

Dr. Breidenbach und Partner GmbH & Co. KG und Dr. Bergmann, Kauffmann und Partner GmbH & Co. KG sind unabhängige Mitglieder von RSM International, einem Zusammenschluss unabhängiger Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften. RSM International ist der Name eines Netzwerks unabhängiger Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften, in dem jede einzelne Gesellschaft als eigenständige unternehmerische Einheit operiert. RSM International stellt weder unter nationaler noch nach internationaler Gesetzgebung eine eigene juristische Person dar.

Impressum

Herausgeber:
Dr. Breidenbach und Partner GmbH & Co. KG
Friedrich-Engels-Allee 32 · 42103 Wuppertal

V.i.S.d.P.: Winfried Straube
Dr. Breidenbach und Partner GmbH & Co. KG
Friedrich-Engels-Allee 32 · 42103 Wuppertal

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 November 2010