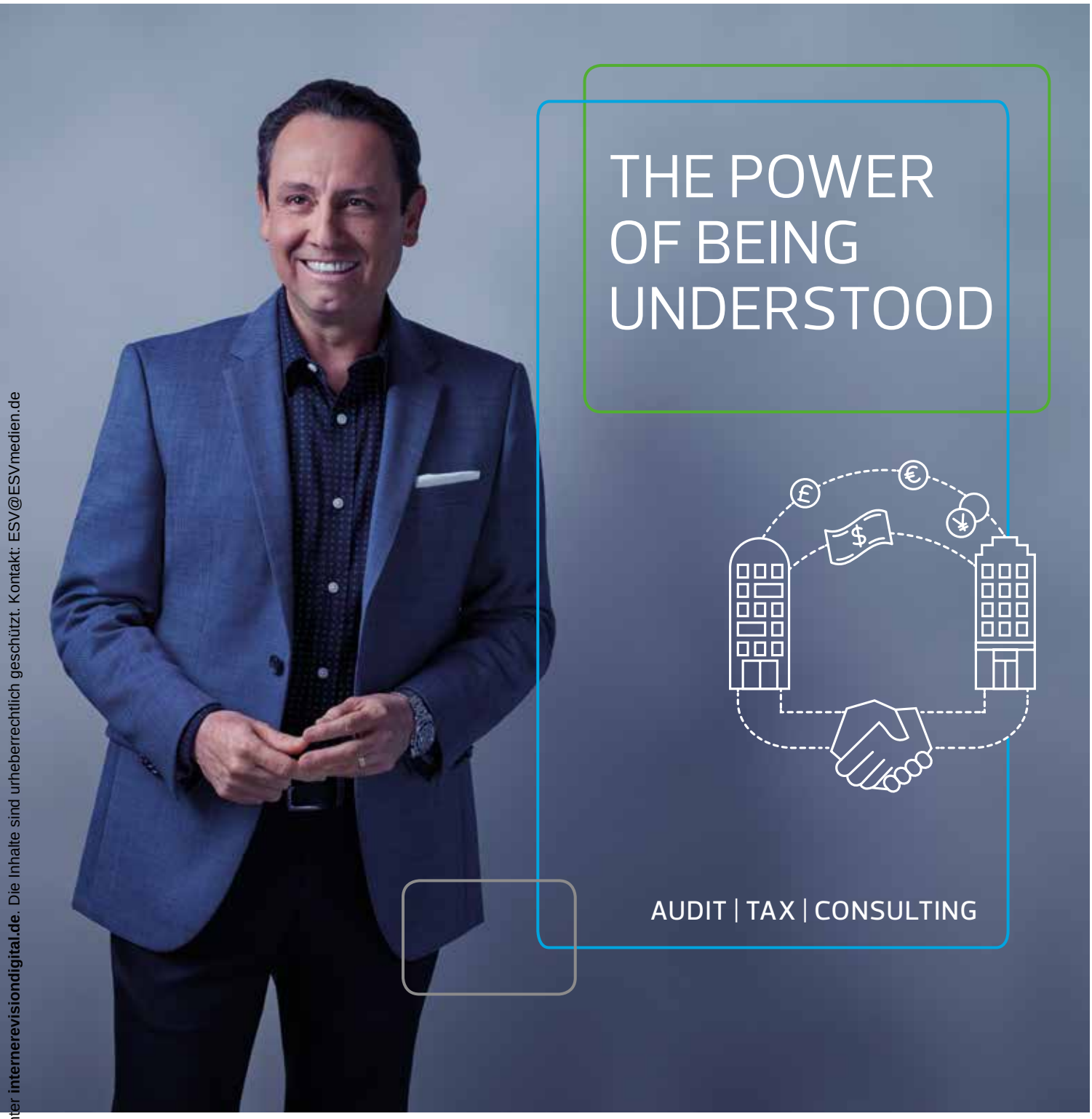


EHRENAMT UND STEUERN

Steuerliche Behandlung nebenberuflicher
Tätigkeiten für steuerbegünstigte Körperschaften

RSM

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin unter **internerevisiondigital.de**. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin unter **internerevisiondigital.de**. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de

Auf Wunsch stellen wir Ihnen gern 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
Steuer- und zivilrechtliche Hinweise für Stifter und Stiftungen

Die steuerbegünstigte Integrationsgesellschaft
Steuer- und sozialrechtliche Hinweise für Errichtung und Betrieb

EHRENAMT UND STEUERN

Steuerliche Behandlung nebenberuflicher
Tätigkeiten für steuerbegünstigte Körperschaften

Stand der Rechtslage: Dezember 2013

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin unter **internerevisiondigital.de**. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de

INHALTSVERZEICHNIS

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin unter **internerevisiondigital.de**. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de

EINLEITUNG 04

ERSATZ TATSÄCHLICHER AUFWENDUNGEN 05

FREIBETRÄGE FÜR PAUSCHALE VERGÜTUNGEN NEBENBERUFLICHER MITARBEITER 07
Nebenberuflichkeit – was ist das? 07
Übungsleiterfreibetrag 08
Was bedeutet Übungsleiterfreibetrag? 08
Wer profitiert vom Übungsleiterfreibetrag? 08
Welche Voraussetzungen sind zu erfüllen? 08
Wie funktioniert die Förderung? 09
Wie können Übungsleiterfreibetrag und Minijob kombiniert werden? 10
Ehrenamtspauschale 11
Was bringt die Ehrenamtspauschale für wen? 11
Unter welchen Voraussetzungen dürfen Organmitglieder Vergütungen erhalten? 11
Welche Voraussetzungen sind sonst noch zu erfüllen? 13

AUFWANDSSPENDEN 14

FAZIT 16

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin unter **internerevisiondigital.de**. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de

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 sogenannten 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 des öffentlichen Rechts (z. B. Kirchen und Kommunen mit ihren Kindergärten und Altenheimen).

Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtspauschale 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, sodass 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, die 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.

Diese Broschüre berücksichtigt unter anderem das Ehrenamtsstärkungsgesetz vom 21. 3. 2013, das mit Verkündung im Bundesgesetzblatt am 28. 3. 2013 in Kraft getreten ist.

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin unter **internerevisiondigital.de**. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de

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 selbstständig 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 € je gefahrenem Kilometer anerkannt werden. Darüber hinaus können für Verpflegungsmehraufwand bei Reisen im Inland folgende, nach Abwesenheitsdauer gestaffelte Pauschalbeträge gezahlt werden:

PAUSCHBETRAG JE KALENDERTAG	BIS 2013	AB 2014
24,00 €	Dauer 24 Stunden	Dauer 24 Stunden
12,00 €	Dauer mindestens 14, weniger als 24 Stunden	An- und Abreisetag, wenn der Arbeitnehmer an diesem, einem anschließenden oder vorhergehenden Tag außerhalb seiner Wohnung übernachtet oder Dauer mehr als 8 Stunden oder bei Beginn der auswärtigen Tätigkeit an einem Kalendertag und Ende am nachfolgenden Kalendertag für den Tag, auf den der überwiegende Teil der insgesamt mehr als 8 Stunden dauernden Abwesenheit entfällt.
6,00 €	Dauer mindestens 8, weniger als 14 Stunden	entfällt

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin unter **internerevisiondigital.de**. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de

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.

Exkurs Umsatzsteuer:

Eine angemessene Entschädigung für Zeitversäumnis ist – sofern nicht ein eigennütziges Erwerbsstreben oder eine Hauptberuflichkeit dem entgegenstehen – umsatzsteuerbefreit.

Was als angemessene Entschädigung anzusehen ist, muss grundsätzlich nach den Verhältnissen des Einzelfalls beurteilt werden.

Die Finanzverwaltung geht hierbei von folgenden Nichtbeanstandungsgrenzen aus: Eine Entschädigung in Höhe von bis zu 50 € je Tätigkeitsstunde ist regelmäßig als angemessen anzusehen, sofern die Vergütung für die gesamten ehrenamtlichen Tätigkeiten im Sinne des § 4 Nr. 26 b UStG den Betrag von 17.500 € im Jahr nicht übersteigt. Für die Ermittlung der 17.500 € ist auf die tatsächliche Höhe der Aufwandsentschädigungen im Vorjahr sowie die voraussichtliche Höhe der Aufwandsentschädigungen im laufenden Jahr abzustellen. Ein Auslagenersatz bleibt bei der Berechnung der Betragsgrenzen unberücksichtigt.

Schädlich sind grundsätzlich eine vom tatsächlichen Zeitaufwand unabhängige, z. B. laufend gezahlte pauschale bzw. monatlich oder jährlich laufend gezahlte pauschale Vergütung sowie ein gesondert gezahltes Urlaubs-, Weihnachts- oder Krankengeld. Sie führen dazu, dass sämtliche für diese Tätigkeit gezahlten Vergütungen (einschließlich Auslagenersatz) der Umsatzsteuer unterliegen. Das gilt nicht, wenn laut Vertrag, Satzung oder Beschluss eines hierzu laut Satzung befugten Gremiums eine Pauschale vorgesehen ist und gezahlt wird, sofern festgehalten ist, dass der Ehrenamtliche durchschnittlich eine bestimmte Anzahl an Stunden pro Woche/Monat/Jahr für die gemeinnützige Einrichtung tätig ist und die genannten Nichtbeanstandungsgrenzen nicht überschritten werden. Laut BMF-Schreiben ist es ausreichend, wenn Vertrag, Satzung oder Beschluss bis zum 31. 3. 2014 angepasst werden.

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin unter **internerevisiondigital.de**. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de

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 das ca. elf 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 Betreuungsleistungen 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 eine selbstständige oder eine nicht selbstständige Tätigkeit vorliegt.

Grundsätzlich unschädlich ist die gleichzeitige Ausübung eines Hauptberufs, soweit die Nebentätigkeit beim gemeinnützigen Verein vom Hauptberuf klar abgegrenzt werden kann. Unschädlich ist auch eine nebenberufliche Tätigkeit beim Hauptarbeitgeber. 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 Chores 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. Das kann beispielsweise bei der Abnahme von Prüfungen im Ausbildungswesen der Fall sein.

Liegt keine nebenberufliche Tätigkeit im vorstehenden Sinn vor, 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. Das ist für den Verein vor allem bei Arbeitsverhältnissen wichtig, da hier eine lohnsteuer- und sozialversicherungsrechtliche Haftung drohen kann.

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin unter **internerevisiondigital.de**. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de

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 sogenannten 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 sogenannten 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 2.400 € (bis 2012: 2.100 €) gewährt. Das bedeutet, dass Einnahmen aus einer Tätigkeit als Übungsleiter für einen steuerbegünstigten Verein bis zu einem Betrag von 2.400 € 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 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. 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 einer juristischen Person des öffentlichen Rechts (darunter fallen auch kommunale Einrichtungen wie z. B. Volkshochschulen), 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.

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin unter **internerevisiondigital.de**. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de

Wie funktioniert die Förderung?

Die Grenze der Begünstigung liegt bei Einnahmen in Höhe von 2.400 € 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 Seite 7). Allerdings kann jeder Steuerpflichtige den Freibetrag nur einmal jährlich beanspruchen, unabhängig davon, für wie viele Vereine er tätig ist oder wie lange die Tätigkeiten ausgeübt werden. Eine zeitanteilige Kürzung erfolgt auch dann nicht, wenn die Tätigkeit nur für einen Teil des Jahres ausgeübt wird. 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 Steuerfreibetrags kann ein zusätzlicher Abzug von Werbungskosten oder Betriebsausgaben nur dann vorgenommen werden, soweit diese den Freibetrag von 2.400 € übersteigen. Das bedeutet im Ergebnis, dass sich der Übungsleiterfreibetrag im Grundsatz nur auswirkt, soweit keine diesen Freibetrag übersteigende Werbungskosten oder Betriebsausgaben vorliegen.

Bei angestellten Mitarbeitern wird der Arbeitnehmerpauschbetrag in Höhe von 1.000 € dagegen zusätzlich gewährt, falls dieser nicht bereits im Rahmen eines anderen Beschäftigungsverhältnisses verbraucht oder überschritten wurde.

Beispiele:

A hat Einnahmen aus einer Tätigkeit als Übungsleiter bei einem Sportverein in Höhe von 7.000 € im Jahr 2013. Die Aufwendungen im Rahmen dieser Tätigkeit (z. B. Fahrtkosten, Literatur, sonstige Materialien) betrugen a) 2.600 €/b) 1.000 €.

a)	Einnahmen	7.000 €
	./. Freibetrag	2.400 €
	./. den Freibetrag übersteigende Werbungskosten	200 €
	zu versteuernder Betrag	4.400 €

b)	Einnahmen	7.000 €
	./. Freibetrag	2.400 €
	./. den Freibetrag übersteigende Werbungskosten	0 €
	zu versteuernder Betrag	4.600 €

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

Einnahmen	6.000 €
./. Freibetrag	2.400 €
./. Arbeitnehmerpauschbetrag	1.000 €
zu versteuernder Betrag	2.600 €

Werbungskosten kommen bei Arbeitnehmern demnach nur zum Tragen, wenn sie einen Betrag von 3.400 € (= 2.400 € + 1.000 €) übersteigen.

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin unter **internerevisiondigital.de**. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de

Bei einem Angestelltenverhältnis kann die Vergünstigung bereits im Rahmen des Lohnsteuerabzugs berücksichtigt werden. Wie die Aufteilung des Betrags auf die einzelnen Monate erfolgt, bleibt dabei dem Verein bzw. den Ehrenamtlichen überlassen. Je nachdem, ob und wann ein sozialversicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis gewünscht ist, besteht hier Gestaltungsspielraum. Da 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 selbstständig tätig, hat er die Übungsleiterpauschale in seiner Steuererklärung geltend zu machen. Den Verein treffen hierbei keine weiteren Verpflichtungen. Allerdings sollte jeweils genau darauf geachtet werden, dass auch tatsächlich eine selbstständige Tätigkeit und nicht ein verdecktes Arbeitsverhältnis vorliegt, da der Verein ansonsten für steuerliche Versäumnisse des Ehrenamtlichen haften kann.

Wie können Übungsleiterfreibetrag und Minijob kombiniert werden?

Eine nebenberufliche Tätigkeit als Übungsleiter kann mit einem sogenannten Minijob kombiniert werden. Der Jahresfreibetrag von 2.400 € kann dabei auf das Jahr verteilt werden, was einen steuerlichen Freibetrag von 200 € monatlich bedeutet. Damit kann die Minijob-Verdienstgrenze von 450 € auf 650 € angehoben werden. Alternativ kann der Freibetrag aber auch bereits zu Beginn der Tätigkeit in Anspruch genommen werden.

Beispiele für die Kombination von Übungsleitertätigkeit und Minijob:

Eine Hausfrau ist im Rahmen einer abhängigen Beschäftigung nebenberuflich als Übungsleiterin für einen Sportverein tätig. Sie bezieht eine monatliche Vergütung von 650 €.

Monatliche Vergütung	650 €
./. anteiliger Übungsleiterfreibetrag = 2.400 € : 12	200 €
Vergütung nach Freibetrag	450 €

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 600 € und möchte zunächst den Freibetrag ausschöpfen.

2.400 € : 600 €/Monat = 4 Monate

Für die Zeit vom 1. 7. bis zum 31. 10. sind keine Sozialversicherungsbeiträge oder Steuern zu zahlen und auch keine Meldungen zu erstatten. Ab 1. 11. besteht eine Gleitzonenbeschäftigung, weil das Entgelt die Grenze von 450 € überschreitet.

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin unter **internerevisiondigital.de**. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de

EHRENAMTSPAUSCHALE

Was bringt die Ehrenamtspauschale für wen?

Vereinsvorstände und andere Organmitglieder, Verwaltungshelfer oder Reinigungskräfte erhalten für ihre Tätigkeit den vorstehend dargestellten Übungsleiterfreibetrag nicht. Zur Förderung von Aktivitäten außerhalb der Übungsleitertätigkeiten wird deshalb die sogenannte Ehrenamtspauschale gewährt. Dabei handelt es sich um einen Freibetrag in Höhe von 720 € (bis 2012: 500 €) 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, sodass 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. Das ist beispielsweise auch 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 Aufwendungen (zum Aufwandsersatz vgl. Seiten 5 und 6). 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.

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin unter **internerevisiondigital.de**. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin unter **internerevisiondigital.de**. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de

- Satzung trifft keine Aussage zur Vergütung von Organmitgliedern

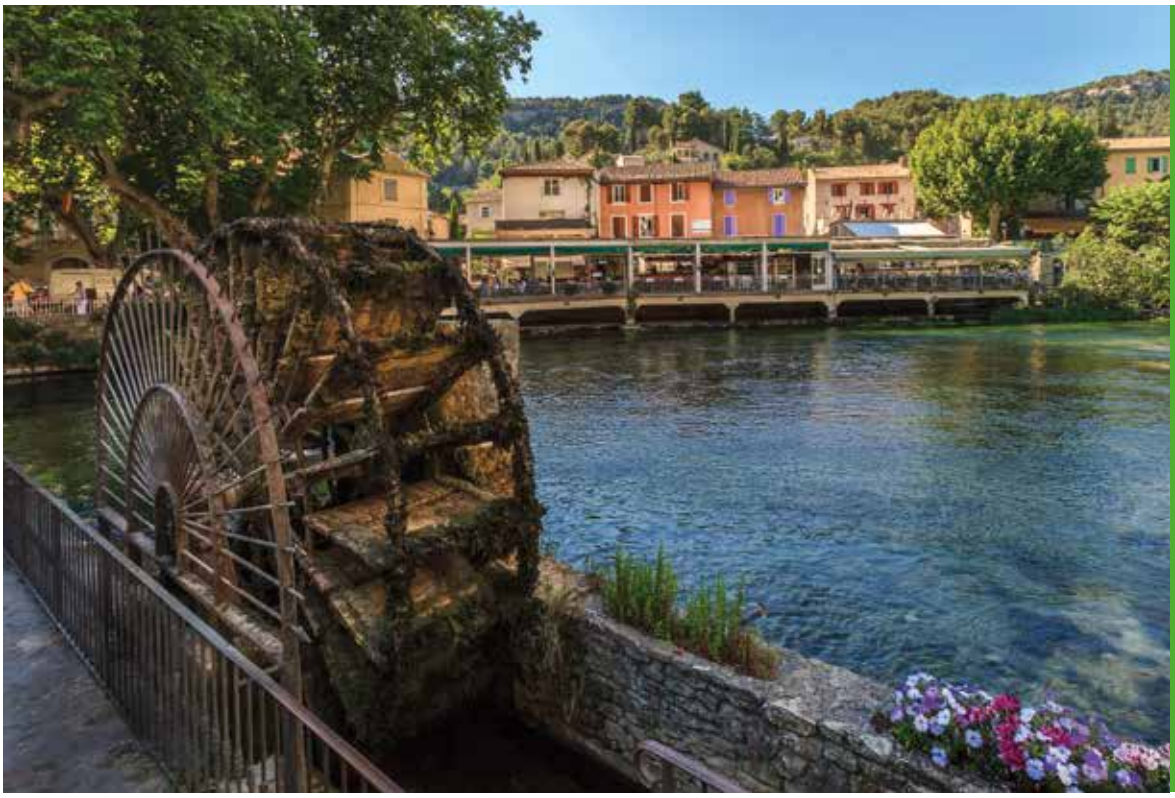
Enthalten die betreffenden Satzungsbestimmungen keine Regelungen bzw. Aussagen zur Bezahlung der Organmitglieder, haben diese keinen Anspruch auf eine über den reinen Aufwandsersatz hinausgehende Vergütung. Sofern bislang strittig war, ob eine Vergütung (auch auf Grundlage eines Beschlusses der Mitgliederversammlung) ohne Gefährdung der Gemeinnützigkeit gewährt werden kann, ist das ab 2015 geklärt: Eine Vergütung von Organmitgliedern ohne satzungsmäßige Grundlage (wie bereits derzeit von der Finanzverwaltung vertreten) ist gemeinnützigkeitsschädlich. Gemäß dem Ehrenamtsstärkungsgesetz ist durch die entsprechende Änderung des § 27 Abs. 3 BGB geregelt, dass Vorstandsmitglieder eines Vereins – sofern in der Satzung keine abweichende Regelung vorgesehen ist – unentgeltlich tätig sind. Um gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme zu vermeiden, ist es deshalb dringend erforderlich, 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 das, 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 darüber hinaus 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 rechtliche Grundlage bestand, 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.



Soweit Vereins- bzw. Organmitglieder sowie besondere Vertreter von Vereinen eine Tätigkeitsvergütung erhalten, die 720 € nicht übersteigt, gelten für sie die besonderen Vorschriften der Haftungsprivilegierung gemäß §§ 31a und 31b BGB.

Welche Voraussetzungen sind sonst noch zu erfüllen?

Für die Gewährung der Ehrenamtspauschale gelten grundsätzlich dieselben Voraussetzungen wie für den Übungsleiterfreibetrag (vgl. Seite 8). 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 zum Übungsleiterfreibetrag 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 § 67a AO einen Zweckbetrieb darstellen).

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin unter **internerevisiondigital.de**. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de

AUFWANDSSPENDEN

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

Um den Steuervorteil trotzdem nutzen zu können, bietet es sich an, dass ein Entgelt ernsthaft vereinbart wird. Die nebenberuflich Tätigen haben jedoch die Möglichkeit, die ausbezahlten Beträge an den Verein zurückzuspenden. 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 sogenannten Aufwandsspenden eine Vereinfachung vor: Eine Spendenquittung kann in Höhe des vereinbarten Entgelts ausgestellt werden, wenn die nebenberuflich Tätigen noch vor der Auszahlung auf ihren Auszahlungsanspruch verzichten. 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 verzichtet haben,
- die Höhe der Vergütung muss angemessen sein und
- der Verein muss wirtschaftlich in der Lage sein, den Forderungen auch nachzukommen, d. h., 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).

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin unter **internerevisiondigital.de**. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de

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

Beispiel:

C vereinbart mit einem Sportverein fürseine Übungsleitertätigkeit eine Tätigkeitsvergütung in Höhe von a) 2.000 € bzw. b) 3.000 €. Er übt die Tätigkeit nebenberuflich und selbstständig aus, Aufwendungen im Zusammenhang mit der Tätigkeit hat er nicht. Bei Fälligkeit verzichtet er schriftlich auf seinen Anspruch, wofür ihm der Verein eine Spendenbestätigung über a) 2.000 € bzw. b) 3.000 € ausstellt. Im Rahmen seines Hauptberufs erzielt er Einkünfte aus nicht selbstständiger Tätigkeit in Höhe von 40.000 €.

a)	Steuerliche Einnahme	2.000 €
	. /. Freibetrag (ab VZ 2013)	2.400 €
	zu versteuernder Betrag	0 €
	Gesamtbetrag der Einkünfte	40.000 €
	. /. Spendenabzug (max. 20 % von 40.000 € = 8.000 €)	2.000 €
	zu versteuerndes Einkommen	38.000 €
b)	Steuerliche Einnahme	3.000 €
	. /. Freibetrag (ab VZ 2013)	2.400 €
	zu versteuernder Betrag	600 €
	Gesamtbetrag der Einkünfte	40.600 €
	. /. Spendenabzug (max. 20 % von 40.000 € = 8.000 €)	3.000 €
	zu versteuerndes Einkommen	37.600 €

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin unter **internerevisiondigital.de**. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de

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, sodass die Freibeträge grundsätzlich keine Wirkung entfalten können. Bei Aufwandsspenden kann den Helfern ein steuerlicher Vorteil gewährt werden, ohne dass der Verein letztendlich belastet wird.

Wie häufig im Gemeinnützigkeitsrecht enthalten jedoch auch die in dieser Broschüre dargestellten Voraussetzungen eine Vielzahl von Besonderheiten, deren Nichtbeachtung die gewünschten steuerlichen Vorteile nicht zur Entfaltung kommen lassen kann. 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 beseitigt werden. Gelingt das, bietet das Gemeinnützigkeitsrecht wirkungsvolle Möglichkeiten, die finanzielle Situation von Verein und engagierten Helfern mittels steuerlicher Vergünstigungen zu verbessern. Gern sind wir Ihnen bei der Entwicklung maßgeschneiderter Konzepte für Sie und Ihre steuerbegünstigte Körperschaft behilflich.

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin unter **internerevisiondigital.de**. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin unter **internerevisiondigital.de**. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin unter **internerevisiondigital.de**. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de

Die RSM GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist ein unabhängiges Mitglied des RSM Netzwerks, 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 Limited ist ein in England und Wales registriertes Unternehmen (Nr. 4040598) mit Sitz in 50 Cannon Street, London EC 4N 6JJ.

Die Nutzung der Marke RSM sowie sonstige gewerbliche Schutz- und Urheberrechte gehören der RSM International Association, einer Gesellschaft des bürgerlichen Rechts nach Artikel 60 et seq der Schweiz mit Sitz in Zug.

© RSM International Association, 2017

THE POWER OF BEING UNDERSTOOD
AUDIT | TAX | CONSULTING