



Anlage 4

Merkblatt zu Zahlungen für ehrenamtliche Tätigkeiten – Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtspauschale

Dieses Merkblatt soll sowohl den ehrenamtlich Tätigen, als auch den steuerbegünstigten Körperschaften, die Zahlungen für ehrenamtliche Tätigkeiten leisten, einen Überblick über diese Regelungen geben.

Übungsleiterfreibetrag

Der so genannte Übungsleiterfreibetrag (§ 3 Nr. 26 Einkommensteuergesetz - EStG) wurde durch das Vereinsbesteuerungsgesetz vom 25. Juni 1980 eingeführt. Ursprünglich war der Steuerfreibetrag auf die namensgebenden Übungsleiter beschränkt. Sukzessive wurde die begünstigte Tätigkeit in den folgenden Jahren erweitert (Chorleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbare Tätigkeiten sowie künstlerische Tätigkeiten oder pflegerische Tätigkeiten). Die begünstigten Tätigkeiten der Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher oder Betreuer im Dienst oder Auftrag einer steuerbegünstigten Körperschaft haben gemeinsam, dass bei ihrer Ausübung durch persönliche Kontakte Einfluss auf andere Menschen genommen wird, meistens um diesen Personen Wissen, Kenntnisse, Fähigkeiten oder Fertigkeiten zu vermitteln. Gemeinsamer Nenner dieser **Tätigkeiten** ist daher in der Regel die **pädagogische Ausrichtung**, aber auch die nebenberufliche Tätigkeit als Examensprüfer, als Künstler oder im Rettungsdienst für eine steuerbegünstigte Körperschaft fallen unter § 3 Nr. 26 EStG. Die Höhe des Freibetrags wurde im Laufe der Jahre angepasst. Die letzte Erhöhung auf **3.000 Euro** (von 2.400 Euro) erfolgte im Jahr 2021 durch das Jahressteuergesetz 2020 vom 21.12.2020.

Ehrenamtspauschale

Durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007 wurde in § 3 Nr. 26a EStG eine Rege-

lung zur Förderung ehrenamtlicher Tätigkeiten geschaffen (so genannte **Ehrenamtspauschale**). Mit diesem neuen Freibetrag werden Einnahmen aus nebenberuflichen gemeinnützigen Tätigkeiten für steuerbegünstigte Körperschaften beim Empfänger bis zu einem Betrag von **840 Euro** (bisher 720 Euro) im Jahr steuerfrei gestellt.

Begünstigt durch die Ehrenamtspauschale sind **sämtliche Tätigkeiten** im gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Bereich. Eine Beschränkung auf bestimmte berufsmäßig abgegrenzte Tätigkeiten (wie beim Übungsleiterfreibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG) sieht die Ehrenamtspauschale nicht vor. Begünstigt sind demnach zum Beispiel die Tätigkeiten der Vorstandsmitglieder, des Kassiers, der Bürokräfte, des Reinigungspersonals, des Platzwartes, des Aufsichtspersonals.

Gemeinsame Voraussetzungen beim Empfänger

Die ehrenamtliche Tätigkeit muss **nebenberuflich** ausgeübt werden. Das bedeutet, dass der tatsächliche Zeitaufwand nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeiterwerbs betragen darf. Nebenberuflich können demnach auch Personen tätig sein, die keinen Hauptberuf im arbeitsrechtlichen Sinn ausüben, wie zum Beispiel Hausfrauen, Studenten, Rentner oder Arbeitslose.

Darüber hinaus muss die Tätigkeit für den **steuerbegünstigten Bereich** des Vereins oder der juristischen Person des öffentlichen Rechts ausgeübt werden. Dies trifft auf nebenberufliche Tätigkeiten in einem sogenannten Zweckbetrieb zu, wie zum Beispiel als nebenberuflicher Kartenverkäufer in einem Museum. Tätigkeiten für **wirtschaftliche Geschäftsbetriebe** (zum Beispiel Unterstützung des Caterings im Rahmen einer geselligen Veranstaltung) sind dagegen **nicht begünstigt**.

Die gezahlte Tätigkeitsvergütung darf darüber hinaus **nicht unangemessen hoch** sein. Die Höhe der Tätigkeitsvergütung für ein Vereinsmitglied sollte sich höchstens an den Beträgen orientieren, die der Verein einem Nichtmitglied für dieselbe Tätigkeit üblicherweise zu bezahlen hätte (sogeannter Fremdvergleich).

Der Übungsleiterfreibetrag und die Ehrenamtspauschale sind **Jahresbeträge**. Diese werden auch dann nur einmal gewährt, wenn nebeneinander mehrere begünstigte Tätigkeiten ausgeübt werden. Die Jahresbeträge sind nicht zeitanteilig aufzuteilen, wenn die begünstigte Tätigkeit lediglich wenige Monate ausgeübt wird.

Inanspruchnahme der Ehrenamtspauschale neben dem Übungsleiterfreibetrag möglich?

Die Begünstigung durch die Ehrenamtspauschale ist ausgeschlossen, wenn für die Einnahmen aus **derselben Tätigkeit** ganz oder teilweise der Übungsleiterfreibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG gewährt wird oder gewährt werden könnte. Dies bedeutet, dass bei der einzelnen Nebentätigkeit die Ehrenamtspauschale **nicht zusätzlich** zum Übungsleiterfreibetrag berücksichtigt werden kann. Für die Einnahmen aus **unterschiedlichen** ehrenamtlichen Tätigkeiten – auch für einen Verein – können der Übungsleiterfreibetrag und die Ehrenamtspauschale **nebeneinander** gewährt werden. Die Tätigkeiten müssen voneinander trennbar sein, gesondert vergütet werden und die dazu getroffenen Vereinbarungen müssen eindeutig sein und tatsächlich durchgeführt werden (zum Beispiel Vereinsmitglied ist nebenberuflich als Trainer tätig und übernimmt noch die Aufgabe des Vereinskassiers).

Für die Steuerbefreiung beim Empfänger – anders als beim zahlenden Verein (s. u.) – ist nicht zwischen tatsächlichem Aufwandsersatz und Tätigkeitsvergütung zu unterscheiden. Das heißt, dass für sämtliche Zahlungen jährlich maximal einmal der Freibetrag in Höhe von 840 Euro beziehungsweise 3.000 Euro abgezogen wird.

Werbungskosten- oder Betriebsausgabenabzug

Ein Abzug von Werbungskosten oder Betriebsausgaben, die mit den steuerfreien Einnahmen nach § 3 Nr. 26 EStG und § 3 Nr. 26a EStG in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, ist i.d.R. zulässig, soweit die Werbungskosten oder Betriebsausgaben den Freibetrag überschreiten.

Erzielt ein Übungsleiter, der mit Einkünfteerzielungsabsicht tätig ist, steuerfreie Einnahmen unterhalb des sog. Übungsleiterfreibetrags nach § 3 Nr. 26 EStG, kann er die damit zusammenhängenden Aufwendungen nach § 3c Abs. 1 EStG auch insoweit abziehen, als sie die Einnahmen übersteigen.

Verein (gemeinnützigkeitsrechtliche Vorgaben)

Auf der Seite des zahlenden Vereins ist zwischen

- **Tätigkeitsvergütungen** (pauschale Vergütung für den Arbeits- und Zeitaufwand zum Beispiel Vorstandspauschalen, Sitzungsgelder, Ver-

dienstausfall) und

- **tatsächlichem Aufwandsersatz** (Ersatz für tatsächliche entstandene Aufwendungen zum Beispiel Reisekosten, Büromaterial, Telefonkosten oder Beschaffungen im Auftrag der Körperschaft) zu unterscheiden.

Hintergrund hierfür sind zivilrechtliche Regelungen für Vorstandsmitglieder.

Zahlung von Tätigkeitsvergütungen

Tätigkeitsvergütungen (Vergütungen für Arbeits- oder Zeitaufwand) an **Personen**, die für **den Verein tätig** sind (zum Beispiel Bürokraft, Reinigungspersonal, Platzwart) – keine Vergütungen an Vorstandsmitglieder – sind zulässig, wenn sie durch das hierfür zuständige Gremium (zum Beispiel Mitgliederversammlung) beschlossen wurden.

Bei **Vorstandsmitgliedern** sind Tätigkeitsvergütungen nur zulässig, wenn eine entsprechende Satzungsregelung besteht. Die Satzungsbestimmung ist notwendig, um die Vergütungen transparent zu machen, da das Ehrenamt in der Regel als unentgeltliche Tätigkeit verstanden wird und um Verstöße gegen die Pflicht zu vermeiden, die Vereinsmittel nur für die satzungsmäßigen Zwecke zu verwenden. Ein Verein, der nicht ausdrücklich die Bezahlung des Vorstands regelt und der dennoch Tätigkeitsvergütungen an Mitglieder des Vorstands zahlt, verstößt gegen das Gebot der Selbstlosigkeit.

Eine Vergütung ist auch dann anzunehmen, wenn sie nach der Auszahlung an den Verein zurückgespendet oder durch Verzicht auf die Auszahlung eines entstandenen Vergütungsanspruchs an den Verein gespendet wird.

Die gezahlte Tätigkeitsvergütung darf darüber hinaus **nicht unangemessen hoch** sein. Satzungsgemäß erlaubte, aber überhöhte Zahlungen gefährden die Anerkennung der Gemeinnützigkeit. Die Höhe der Tätigkeitsvergütung für ein Vereinsmitglied sollte sich höchstens an den Beträgen orientieren, die der Verein einem Nichtmitglied für dieselbe Tätigkeit üblicherweise zu bezahlen hätte (sogenannter Fremdvergleich).

Die Finanzverwaltung schreibt **keine bestimmte Formulierung** in der Satzung vor. Vielmehr kann der Verein die Regelung einer Tätigkeitsvergütung angepasst nach ihren Gegebenheiten selbst formulieren (werden zum Beispiel nur gewisse Vorstandsmitglieder bezahlt; soll die Mitgliederversammlung über die Höhe entscheiden oder soll die Höhe bereits in der Satzung

festgelegt werden und so weiter). **Mögliche Formulierungsvorschläge** wären zum Beispiel:

„Der Vorstand ist grundsätzlich ehrenamtlich tätig. Die Mitgliederversammlung kann eine jährliche pauschale Tätigkeitsvergütung für Vorstandsmitglieder beschließen.“

oder

„Der Vorstand ist grundsätzlich ehrenamtlich tätig. Vorstandsmitglieder können für die Vorstandstätigkeit eine von der Mitgliederversammlung festzusetzende pauschale Tätigkeitsvergütung von bis zu Euro im Jahr erhalten.“

Eine bei jedem Verein den einzelnen Gegebenheiten angepasste Formulierung kann gegebenenfalls mit dem zuständigen Finanzamt abgestimmt werden.

Es spricht nichts dagegen, diese Grundsätze entsprechend für Tätigkeitsvergütungen an Organmitglieder von steuerbegünstigten Körperschaften in anderen Rechtsformen, zum Beispiel Stiftungen anzuwenden. Hinsichtlich der Satzungsregelung gelten die Grundsätze soweit bisher eine unentgeltliche Regelung satzungsgemäß festgelegt ist.

Zahlung von Aufwandsersatz

Der Ersatz **tatsächlich entstandener Auslagen** (zum Beispiel Reisekosten, Übernachtungskosten, Büromaterial, Telefonkosten oder Beschaffungen im Auftrag der Körperschaft) ist auch ohne entsprechende Regelung in der Satzung zulässig. Aber auch hier dürfen die Zahlungen nicht unangemessen hoch sein. Der Ersatz von Reisekosten ist bis zu den steuerfreien Pauschal- und Höchstbeträgen in der Regel nicht zu beanstanden:

- Fahrtkosten mit dem PKW: 30 Cent je Kilometer
- Tagegeld bei 24 Stunden Abwesenheit: 28 Euro
- Tagegeld am An- und Abreisetag
(bei anschließender oder vorhergehender Übernachtung): 14 Euro
- Tagegeld bei über 8 Stunden Abwesenheit: 14 Euro

Grundvoraussetzung ist, dass die Reise nur in Angelegenheiten des Vereins stattfindet und dafür auch notwendig ist.

Nachweise über die Zahlungen

Nachweise sind für den Aufwandsersatz in angemessenem Umfang zu führen. Ein Einzelnachweis ist beim Aufwandsersatz entbehrlich, wenn pauschale Zahlungen den tatsächlichen Aufwand offensichtlich nicht übersteigen.

Der Nachweis für die Tätigkeitsvergütung kann zum Beispiel über eine Aufgabenbeschreibung, einen Beschluss der Mitgliederversammlung, einen Vertrag oder eine sonstige schriftliche Vereinbarung erfolgen, die auf Verlangen dem Finanzamt vorzulegen ist.

Pauschale Aufwandsentschädigung

Verwendet die Körperschaft den Begriff pauschale Aufwandsentschädigung, ist davon auszugehen, dass diese Zahlung sowohl den tatsächlichen Aufwandsersatz als auch eine Tätigkeitsvergütung für den Arbeits- und Zeitaufwand beinhaltet. Bei Zahlungen an Vorstandsmitglieder bedeutet das, dass eine Satzungsregelung notwendig ist.

Weitergehende Informationen

Das Bundesministerium der Finanzen hat in einem Schreiben vom 21. November 2014 noch weitere Ausführungen zu den Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Ehrenamtszuschale gemacht. Dieses Schreiben kann unter www.bundesfinanzministerium.de unter der Rubrik BMF-Schreiben abgerufen werden. Weitere Ausführungen zum Übungsleiterfreibetrag sind der Lohnsteuerrichtlinie R 3.26 LStR zu entnehmen.