

Zukunftsforum Ländliche Entwicklung 2019

Forum 8: „Ländliche Räume = Räume begrenzter Staatsleistungen? – Rechtsfragen zu Formen privater Eigeninitiativen/Kooperationen

23. Januar 2019 im City Cube, Berlin

Steuerrechtlicher Teil: Steuerrechtliche Fragen bei der Ausübung ehrenamtlicher Funktionen

Referent: Rechtsanwalt Hans-Josef Hartmann, Vorsitzender des Ausschusses für
Landwirtschaftliches Steuerrecht, Deutsche Gesellschaft für Agrarrecht (DGAR)

Grundsätzliche Fragestellungen in Verbindung mit der Ausübung eines Ehrenamtes aus steuerrechtlicher Sicht:

Mit dem ab dem 1.1.2015 in Kraft getretenen Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes vom 21.3.2013, BGBl. 2013 I, S. 556 (sog. „Ehrenamtsstärkungsgesetz“) ist das Vereinsrecht in § 27 Abs. 3 BGB um einen Satz 2 ergänzt worden der bestimmt:

„Die Mitglieder des Vorstands sind **unentgeltlich** tätig“.

Diese Regelung besagt, dass die Ausübung eines Ehrenamtes in einem Verein nach bürgerlichem Recht im Rahmen der Unentgeltlichkeit erfolgen muss, um als Ehrenamt angesehen und anerkannt zu werden. Es muss eine Tätigkeit sein, die vordringlich von einem „fremdnützigem“ Charakter geprägt ist und nicht eine Ertrag- oder Gewinnerzielung zur Zielsetzung hat. Das Erfordernis einer „Unentgeltlichkeit“ besagt allerdings nicht, dass diese Tätigkeit sodann stets auch ohne Entgelt erfolgen muss.

Die Vereine können gem. § 40 Abs. 1 BGB von dieser Vorgabe durch eine ausdrückliche Regelung in der **Satzung** abweichen und damit die Möglichkeit der Vergütung für Vorstandsmitglieder vorsehen. Ohne abweichende Satzungsbestimmungen dürfen Vorstandsmitglieder lediglich einen reinen Auslagenersatz bzw. Aufwandsersatz erhalten.

Die Ausübung einer ehrenamtlichen Tätigkeit erfolgt in der Praxis regelmäßig auf satzungsrechtlicher Grundlage gegen Gewährung einer „Aufwandsentschädigung“. Diese stellt damit ein Entgelt dar, das auch Gegenstand einer steuerrechtlich relevanten Auswirkung sein kann. Dies ist der Fall, wenn die Zahlung aufgrund besonderer steuergesetzlicher Regelungen nicht ausdrücklich von der Besteuerung ausgenommen ist oder sie einen bestimmten steuerrechtlich zulässigen Umfang in der Abgeltungswirkung des mit der ehrenamtlichen Tätigkeit verbundenen persönlichen Engagements der ehrenamtlich tätigen Person überschreitet.

Der Vortrag konzentriert sich daher darauf, die Zahlung von Aufwandsentschädigungen im Ehrenamt einer steuerrechtlichen Würdigung zu unterziehen.

Hierbei sind folgende Fragestellungen in Betracht zu ziehen:

1. Welche Einrichtungen leisten eine „Aufwandsentschädigung“?
2. Was umfasst der Begriff: „Aufwandsentschädigung“?
3. Wie ist diese steuerrechtlich einzuordnen und zu behandeln?
4. Welche besonderen steuerrechtlichen Aspekte sind zu berücksichtigen?

Einschlägige steuerrechtliche Vorschriften:

Einkommensteuer:

§ 3 Nr. 26 EStG:

Steuerbefreiung für „Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts bis zur Höhe von insgesamt 2.400,- € im Jahr“.

§ 3 Nr. 12 EStG:

Steuerbefreiung für „aus einer Bundeskasse oder Landeskasse gezahlten Bezüge, die zum einen

- in einem Bundesgesetz oder Landesgesetz,
- auf der Grundlage einer bundesgesetzlichen oder landesgesetzlichen Ermächtigung beruhenden Bestimmung oder
- von der Bundesregierung oder einer Landesregierung

als Aufwandsentschädigung festgesetzt sind und die zum anderen jeweils auch als Aufwandsentschädigung im Haushaltsplan ausgewiesen werden.“

§ 3 Nr. 13 EStG:

Steuerbefreiung für „die aus öffentlichen Kassen gezahlten Reisekostenvergütungen, ..., für Verpflegung ... nur in soweit, als sie die Pauschbeträge(nach Lohnsteuer) nicht übersteigen“.

§§ 13, 15, 18 EStG:

Steuerpflicht im Rahmen der beruflichen Tätigkeit als Landwirt, als Gewerbetreibender oder als Berufsträger der Freien Berufe (Rechtsanwalt, Steuerberater, Architekt u.a.)

§ 22 Nr. 4 EStG:

Steuerpflicht der „Entschädigungen die auf Grund des Abgeordnetengesetzessowie vergleichbare Bezüge, die auf Grund der entsprechenden Gesetze der Länder gezahlt werden,“

Umsatzsteuer:

§ 4 Nr. 26 UStG:

Steuerbefreiung für „die ehrenamtliche Tätigkeit,

- a) wenn sie für juristische Personen des öffentlichen Rechts ausgeübt wird oder
- b) wenn das Entgelt für diese Tätigkeit nur in Auslagenersatz und einer angemessenen Entschädigung für Zeitversäumnis besteht“. (vgl. A 4.21.1 Abs. 4 UStAE)

§ 1 Abs. 1 UStG:

Steuerpflicht im Rahmen einer Tätigkeit als Unternehmer gegen Entgelt im Rahmen eines Unternehmens