

## Zukunftsforum des BMEL

23. Januar 2019  
Berlin

### Rechtsfragen zu Formen privater Eigeninitiative/Kooperationen

#### – Steuerrechtliche Fragen bei der Ausübung ehrenamtlicher Funktionen –

**Referent:** Rechtsanwalt Hans-Josef Hartmann, Vorsitzender des  
Ausschusses für landwirtschaftliches Steuerrecht der DGAR

RA H.-J. Hartmann

1

### Aufwandsentschädigung und Ehrenamt

- Welche Einrichtungen leisten eine Entschädigung?
- Begriff: Was ist eine „Aufwandsentschädigung“?
- Wie ist diese steuerrechtlich einzuordnen und zu behandeln?
- Welche besonderen steuerrechtlichen Aspekte sind zu berücksichtigen?

RA H.-J. Hartmann

2

## Aufwandsentschädigung und Ehrenamt

### 1. Träger von Entschädigungen zum Ausgleich für Aufwand im Ehrenamt:

- Körperschaften des öffentlichen Rechts  
(Selbstverwaltungskörperschaften der verkammerten Berufe,  
gesetzgebende Körperschaften, Behörden) und  
privatrechtliche (nichtwirtschaftliche) Vereine i.S.v. § 21 BGB,  
(Berufsverbände, Interessenvertretungen u.a.)
- Rechtsgrundlagen: **Gesetz/Rechtsverordnung**  
(gesetzgebende Körperschaften, Behörden) oder **Satzung**  
(Selbstverwaltungskörperschaften der verkammerten Berufe,  
Berufsverbände, Interessenvertretungen u.a.)

## Aufwandsentschädigung und Ehrenamt

### 2. Begriff „Aufwandsentschädigung“

- (pauschale) Zahlung an ehrenamtlich in Vereinen  
(berufständische Organisationen u.a.) oder  
Körperschaften des öffentlichen Rechts (Kammern u.a.)  
Tätige natürliche Personen, die gewährt wird
- als Ausgleich für angefallene Auslagen (Reisekosten,  
Übernachtung, Telefon, u.a.)

## Aufwandsentschädigung und Ehrenamt

- als Entschädigung für den Zeitaufwand bei Ausübung ehrenamtlicher Funktionen (Sitzungsgelder) und/oder
- als Entschädigung für den Verdienstausfall (Vergütung/Entlohnung) und/oder
- zur Abgeltung eines Haftungsrisikos (vereinrechtliche Haftung)

## Aufwandsentschädigung und Ehrenamt

### **3. Steuerrechtliche Einordnung und Behandlung**

- Grundsatz: die Bezeichnung einer Zahlung als „Aufwandsentschädigung“ ist für die steuerrechtliche Würdigung unbeachtlich
- maßgeblich ist die inhaltlich mit der Zahlung verbundene Abgeltungswirkung bezogen auf den Umfang und die Höhe
- steuerrechtliche Relevanz: Einkommensteuer (ESt), Lohnsteuer (LoSt) und Umsatzsteuer (USt)

## Aufwandsentschädigung und Ehrenamt

### a) Einkommensteuer

#### Grundsatz der Einkommensteuerpflichtigkeit:

- Steuerpflichtig im Rahmen der Einkunftserzielung der ehrenamtlich tätigen Person gem. § 13 EStG (LuF), 15 EStG (Gewerbe) oder 18 EStG (Freiberuflich) nach dem sog. „**Subsidiaritätsprinzip**“
- Entschädigungen für Abgeordnete aufgrund des AbgG und vergleichbare Bezüge die nach Landesgesetzen gewährt werden, § 22 Nr. 4 EStG

## Aufwandsentschädigung und Ehrenamt

- Steuerpflichtig als „sonstige Einkünfte“ gem. § 24 Nr. 1a EStG, wenn Entschädigung als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen (z.B. Entschädigung für Verdienstausschluss) oder
- Steuerpflichtig als „sonstige Einkünfte“ gem. § 24 Nr. 1b EStG aus einer ehemaligen Tätigkeit (z.B. wenn aktive selbständige Berufstätigkeit eingestellt und als Vergütung/Honorar gezahlt wird)

## Aufwandsentschädigung und Ehrenamt

### Steuerbefreiung:

- § 3 Nr. 12 und 13 EStG: gilt nur für aus einer Bundeskasse oder Landeskasse gezahlte Bezüge, die als „Aufwandsentschädigung“ festgesetzt und als solche im Haushaltsplan ausgewiesen sind
- Zahlungen an ehrenamtliche Mitglieder von Berufskammern, soweit „die gezahlten Beträge dazu bestimmt sind, Aufwendungen abzugelten, die als BA/WK abziehbar wären“, (Entschädigungen für den tatsächlich entstandenen Aufwand wie Sitzungsgelder, Reisekosten, Porto- und Telefonkosten u.a.)

## Aufwandsentschädigung und Ehrenamt

### **b) Lohnsteuer**

- regelmäßig nur denkbar, wenn die ehrenamtliche Funktion nach Satzungsrecht weisungsgebunden und in Abhängigkeit ausgeübt wird, d.h. nicht bei Selbständigkeit der ehrenamtlich tätigen Person
- dann auch keine Sozialabgabepflichtigkeit, da „Aufgaben und Tätigkeiten, die Ausfluss der organschaftlichen Stellung einer ein Ehrenamt ausübenden Person regelmäßig keine persönliche Abhängigkeit“ i.S.d. § 7 Abs. 1 SGB IV bewirkt, BSG, Urt. v. 16.8.2017 – B 12 KR 14/16 R

## Aufwandsentschädigung und Ehrenamt

### c) Umsatzsteuer

#### Grundsatz der Umsatzsteuerpflichtigkeit:

- unternehmerische Tätigkeit, wenn sie selbständig, nachhaltig und mit Absicht der Einnahmeerzielung erbracht wird
- die erzielten Umsätze mehr als 17.500,- € (sog. „Kleinunternehmer“) im Kj. umfassen (Maßstab ist der **Gesamtumsatz** aus selbständiger unternehmerischer Tätigkeit als Bezugsmerkmal!)

## Aufwandsentschädigung und Ehrenamt

#### Steuerbefreiung:

§ 4 Nr. 26a UStG: gilt nur für die Ausübung einer ehrenamtliche Tätigkeit für juristische Personen des öffentlichen Rechts, wenn

- sie für den öffentlichen- rechtlichen Bereich ausgeübt wird (d.h. nicht für einen Betrieb gewerblicher Art dieser Körperschaft)

§ 4 Nr. 26b UStG: wenn das Entgelt für die ehrenamtliche Tätigkeit nur in Auslagenersatz und einer angemessenen Entschädigung für Zeitversäumnis besteht

## Aufwandsentschädigung und Ehrenamt

### „angemessene Entschädigung für Zeitversäumnis“:

- Regelfall: Entschädigung in Höhe von bis zu 50,- € je Tätigkeitsstunde, sofern
- Vergütung für die gesamten ehrenamtlichen Tätigkeiten den Betrag von 17.500,- € im Jahr nicht übersteigt, (ohne Auslagenersatz, wie z.B. Fahrtkostenersatz nach pauschalen Km- Sätzen, Verpflegungsmehraufwand)

## Aufwandsentschädigung und Ehrenamt

### pauschale Vergütungen:

- Regel: periodisch vergütete pauschale Tagessätze/Sitzungsgelder u.a. stehen dem Charakter einer Entschädigung für Zeitversäumnis und damit einer Steuerbefreiung entgegen,
- Ausnahme: wenn vertraglich oder durch Satzung pauschale Vergütungen vorgesehen sind oder ein laut Satzung dazu befugtes Gremium festgelegt werden, ist dies unschädlich, wenn

## Aufwandsentschädigung und Ehrenamt

- dabei bestimmt ist, dass durchschnittlich eine bestimmte Anzahl von Stunden pro Woche/Monat/Jahr für die fremdnützige Tätigkeit mit der Pauschale abgegolten, und
- die Betragsgrenze von 17.500,- € im Jahr (ohne Auslagenersatz) dabei nicht überschritten wird
- Vereinfachungsregelung: die Steuerbefreiung kann ohne weitere Prüfung gewährt werden, wenn der Jahresgesamtbetrag der Entschädigung den für nebenberuflichen Tätigkeiten maßgeblichen Freibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG, d.h. 2.400,- € nicht übersteigt

Vielen Dank für Ihre  
Aufmerksamkeit