

THEMENINFO

Steuer- und sozialversicherungsrechtliche Beurteilung von Einnahmen aus ehrenamtlicher Tätigkeit



1. Begünstigte Tätigkeiten

Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeiten, aus nebenberuflichen künstlerischen Tätigkeiten oder der nebenberuflichen Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen bleiben unter weiteren Voraussetzungen bis zur Höhe von insgesamt 3.000 € im Jahr steuerfrei (bis 31.12.2020 = 2.400 €).

Steuerfrei bleiben auch Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten bis zur Höhe von insgesamt 840 € im Jahr (bis 31.12.2020 = 720 €), für die keine Begrenzung auf bestimmte Tätigkeiten im gemeinnützigen Bereich vorgesehen ist. Begünstigt sind z. B. die Tätigkeiten der Mitglieder des Vorstands, des Kassierers, der Bürokräfte, des Reinigungspersonals, des Platzwartes, des Aufsichtspersonals oder des Schiedsrichters im Amateurbereich.

Die Tätigkeit der Amateursportler ist nicht begünstigt. Eine Tätigkeit im Dienst oder Auftrag einer steuerbegünstigten Körperschaft muss für deren ideellen Bereich einschließlich ihrer Zweckbetriebe ausgeübt werden. Tätigkeiten in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und bei der Verwaltung des Vermögens sind nicht begünstigt.

2. Nebenberuflichkeit

Eine Tätigkeit wird nebenberuflich ausgeübt, wenn sie – bezogen auf das Kalenderjahr – nicht mehr als 1/3 der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeiterwerbs in Anspruch nimmt. Es

können deshalb auch solche Personen nebenberuflich tätig sein, die im steuerrechtlichen Sinne keinen Hauptberuf ausüben, z. B. Hausfrauen, Vermieter, Studenten, Rentner oder Arbeitslose.

Übt ein Steuerpflichtiger mehrere verschiedenartige Tätigkeiten aus, ist die Nebenberuflichkeit für jede Tätigkeit getrennt zu beurteilen. Mehrere gleichartige Tätigkeiten sind zusammenzufassen, wenn sie sich nach der Verkehrsanschauung als Ausübung eines einheitlichen Hauptberufs darstellen, z. B. Erledigung der Buchführung oder Aufzeichnungen von jeweils weniger als dem dritten Teil des Pensums einer Bürokraft für mehrere gemeinnützige Körperschaften.

Eine Tätigkeit wird nicht nebenberuflich ausgeübt, wenn sie als Teil der Haupttätigkeit anzusehen ist. Dies ist auch bei formaler Trennung von haupt- und nebenberuflicher selbstständiger oder nichtselbstständiger Tätigkeit für denselben Arbeitgeber anzunehmen, wenn beide Tätigkeiten gleichartig sind und die Nebentätigkeit unter ähnlichen organisatorischen Bedingungen wie die Haupttätigkeit ausgeübt wird oder der Steuerpflichtige mit der Nebentätigkeit eine ihm aus seinem Dienstverhältnis faktisch oder rechtlich obliegende Nebenpflicht erfüllt.

3. Auftraggeber/Arbeitgeber

Der Freibetrag wird nur gewährt, wenn die Tätigkeit im Dienst oder im Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat belegen ist, auf den das Abkommen über

den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, oder einer unter das Körperschaftsteuergesetz fallenden Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke erfolgt.

Als juristische Personen des öffentlichen Rechts kommen z. B. Bund, Länder, Gemeinden, Gemeindeverbände, Industrie- und Handelskammern, Handwerkskammern, Rechtsanwalts-, Steuerberater-, Wirtschaftsprüfer-, Ärztekammern, Universitäten oder die Träger der Sozialversicherung in Betracht.

Zu den Einrichtungen i. S. d. des Körperschaftsteuergesetzes gehören Körperschaften, Personenvereinigungen, Stiftungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung oder dem Stiftungsgeschäft und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen. Nicht zu den begünstigten Einrichtungen gehören beispielsweise Berufsverbände (Arbeitgeberverband, Gewerkschaft) oder Parteien. Fehlt es an einem begünstigten Auftraggeber/Arbeitgeber, kann der Freibetrag nicht in Anspruch genommen werden.

4. Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke

Eine Tätigkeit dient auch dann der selbstlosen Förderung begünstigter Zwecke, wenn sie diesen Zwecken nur mittelbar zugutekommt.

Wird die Tätigkeit im Rahmen der Erfüllung der Satzungszwecke einer juristischen Person ausgeübt, die wegen Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke steuerbegünstigt ist, ist im Allgemeinen davon auszugehen, dass die Tätigkeit ebenfalls der Förderung dieser steuerbegünstigten Zwecke dient. Dies gilt auch dann, wenn die nebenberufliche Tätigkeit in einem sog. Zweckbetrieb ausgeübt wird, z. B. als nebenberuflicher Kartenverkäufer in einem Museum, Theater oder Opernhaus.

Der Förderung begünstigter Zwecke kann auch eine Tätigkeit für eine juristische Person des öffentlichen Rechts dienen, z. B. nebenberufliche Aufsichtstätigkeit in einem Schwimmbad, nebenberuflicher Kirchenvorstand. Dem steht nicht entgegen, dass die Tätigkeit in den Hoheitsbereich der juristischen Person des öffentlichen Rechts fallen kann.

5. Begünstigte Tätigkeiten

Der Freibetrag in Höhe von bis zu 840 € im Jahr kann nicht in Anspruch genommen werden, wenn für die Einnahmen aus derselben Tätigkeit ganz oder teilweise eine Steuerbefreiung für Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen oder eine Steuerbefreiung von bis zu 3.000 € im Jahr (sog. Übungsleiterfreibetrag) gewährt wird oder gewährt werden könnte.

Für eine andere Tätigkeit, die neben einer begünstigten Tätigkeit bei einer anderen oder derselben Körperschaft ausgeübt wird, kann die Steuerbefreiung in Höhe von bis zu 840 € im Jahr nur dann in Anspruch genommen werden, wenn die Tä-

tigkeit nebenberuflich ausgeübt wird (s. dazu 2.) und die Tätigkeiten voneinander trennbar sind, gesondert vergütet werden und die dazu getroffenen Vereinbarungen eindeutig sind und durchgeführt werden. Einsatz- und Bereitschaftsdienstzeiten der Rettungssanitäter und Ersthelfer sind als einheitliche Tätigkeit zu behandeln, die insgesamt bis zu 3.000 € im Jahr begünstigt sein kann und für die deshalb auch nicht teilweise die Steuerbefreiung von bis zu 840 € im Jahr gewährt wird.

Aufwandsentschädigungen an ehrenamtlich tätige Betreuer und Pfleger fallen ab dem Veranlagungszeitraum 2011 ausschließlich unter die Steuerbefreiung bis zu 3.000 € im Jahr.

6. Verschiedenartige Tätigkeiten

Erzielt der Steuerpflichtige Einnahmen, die teils für eine Tätigkeit, die unter die Steuerbefreiung von bis zu 840 € im Jahr fällt, und die teils für eine andere Tätigkeit gezahlt werden, ist lediglich für den entsprechenden Anteil der Freibetrag zu gewähren. Die Steuerfreiheit von Bezügen nach anderen Vorschriften bleibt unberührt; wenn auf bestimmte Bezüge sowohl die Steuerbefreiung bis zu 840 € im Jahr als auch andere Steuerbefreiungsvorschriften anwendbar sind, sind die Vorschriften in der Reihenfolge anzuwenden, die für den Steuerpflichtigen am günstigsten ist.

7. Höchstbetrag

Der Freibetrag von bis zu 840 € ist ein Jahresbetrag. Dieser wird auch dann nur einmal gewährt, wenn mehrere begünstigte Tätigkeiten ausgeübt werden. Er ist nicht zeitanteilig aufzuteilen, wenn die begünstigte Tätigkeit lediglich wenige Monate ausgeübt wird.

Die Steuerbefreiung ist auch bei Ehegatten oder Lebenspartnern stets personenbezogen vorzunehmen. Auch bei der Zusammenveranlagung kann der Freibetrag demnach von jedem Ehegatten oder Lebenspartner bis zur Höhe der Einnahmen, die er für eine eigene begünstigte Tätigkeit erhält, in Anspruch genommen werden (höchstens 840 €). Eine Übertragung des nicht ausgeschöpften Teils des Freibetrags eines Ehegatten oder Lebenspartners auf höhere Einnahmen des anderen Ehegatten oder Lebenspartners aus der begünstigten nebenberuflichen Tätigkeit ist nicht zulässig.

8. Ehrenamtlicher Vorstand

Die Zahlung von pauschalen Vergütungen für Arbeits- oder Zeitaufwand (Tätigkeitsvergütungen) an den Vorstand ist nur dann zulässig, wenn dies durch bzw. aufgrund einer Satzungsregelung ausdrücklich zugelassen ist. 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. Die regelmäßig in den Satzungen enthaltene Aussage: „Es darf keine Person ... durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt werden“ ist keine satzungsmäßige Zulassung von Tätigkeitsvergütungen an Vorstandsmitglieder.

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.

Der Ersatz tatsächlich entstandener Aufwendungen (z. B. Büromaterial, Telefon- und Fahrtkosten) ist auch ohne entsprechende Regelung in der Satzung zulässig. Der Einzelnachweis der Aufwendungen ist nicht erforderlich, wenn pauschale Zahlungen den tatsächlichen Aufwand offensichtlich nicht übersteigen; dies gilt nicht, wenn durch die pauschalen Zahlungen auch Arbeits- oder Zeitaufwand abgedeckt werden soll. Die Zahlungen dürfen nicht unangemessen hoch sein. Falls ein gemeinnütziger Verein bis zum 31.12.2010 ohne ausdrückliche Erlaubnis dafür in seiner Satzung bereits Tätigkeitsvergütungen gezahlt hat, sind daraus unter den folgenden Voraussetzungen keine für die Gemeinnützigkeit des Vereins schädlichen Folgerungen zu ziehen:

1. Die Zahlungen waren nicht unangemessen hoch.
2. Die Mitgliederversammlung hat bis zum 31.12.2010 eine Satzungsänderung beschlossen, die Tätigkeitsvergütungen zulässt. An die Stelle einer Satzungsänderung kann ein Beschluss des Vorstands treten, künftig auf Tätigkeitsvergütungen zu verzichten.

9. Werbungskosten- oder Betriebsausgabenabzug

Ein Abzug von Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben, die mit den steuerfreien Einnahmen bis zu 840 € in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, ist nur dann möglich, wenn die Einnahmen aus der Tätigkeit und gleichzeitig auch die jeweiligen Ausgaben den Freibetrag übersteigen. In Arbeitnehmerfällen ist in jedem Falle der Arbeitnehmer-Pauschbetrag anzusetzen, soweit er nicht bei anderen Dienstverhältnissen verbraucht ist.

Beispiel: Ein Student, der keine anderen Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit erzielt, arbeitet nebenberuflich im Dienst der Stadt als Tierpfleger bei deren als gemeinnützig anerkanntem Tierheim. Dafür erhält er insgesamt 1.200 € im Jahr. Von den Einnahmen sind der Arbeitnehmer-Pauschbetrag von 1.000 € und der Freibetrag von bis zu 840 € bis zur Höhe der verbliebenen Einnahmen (200 €) abzuziehen. Die Einkünfte aus der nebenberuflichen Tätigkeit betragen 0 €.

10. Freigrenze bei sonstigen Einkünften

Gehören die Einnahmen des Steuerpflichtigen aus seiner nebenberuflichen Tätigkeit zu den sonstigen Einkünften, sind diese nicht einkommensteuerpflichtig, wenn sie weniger als 256 € im Kalenderjahr betragen haben. Der Freibetrag von bis zu 840 € im Jahr ist bei der Prüfung ob diese Freigrenze überschritten ist, zu berücksichtigen.

Beispiel: Ein nebenberuflicher ehrenamtlicher Schiedsrichter im Amateurbereich erhält insgesamt 900 €. Nach Abzug des Freibetrags betragen die Einkünfte 60 €. Sie sind nicht ein-

kommensteuerpflichtig, weil sie weniger als 256 € im Kalenderjahr betragen haben.

11. Lohnsteuerverfahren

Beim Lohnsteuerabzug ist eine zeitanteilige Aufteilung des Freibetrags nicht erforderlich. Dies gilt auch dann, wenn feststeht, dass das Dienstverhältnis nicht bis zum Ende des Kalenderjahres besteht. Der Arbeitnehmer hat dem Arbeitgeber jedoch schriftlich zu bestätigen, dass die Steuerbefreiung nicht bereits in einem anderen Dienst- oder Auftragsverhältnis berücksichtigt worden ist oder berücksichtigt wird. Diese Erklärung ist zum Lohnkonto zu nehmen.

12. Rückspende

Die Rückspende einer steuerfrei ausgezahlten Aufwandsentschädigung oder Vergütung an die steuerbegünstigte Körperschaft ist grundsätzlich zulässig.

13. Sozialversicherung

Die steuerfreien Aufwandsentschädigungen stellen bis zu den genannten Höchstbeträgen kein Arbeitsentgelt im Sinne der Sozialversicherung dar. Beiträge zur Kranken-, Renten-, Pflege- und Arbeitslosenversicherung fallen nicht an.

Lediglich der den Freibetrag von 3.000 € übersteigende Teil der Aufwandsentschädigung stellt beitragspflichtiges Arbeitsentgelt dar. Die Anwendung des steuerfreien Jahresbetrages von 3.000 € kann pro rata (monatlich mit 250 €) oder en bloc (zum Beispiel jeweils zum Jahresbeginn oder Beschäftigungsbeginn) erfolgen.

Beispiel: Eine geringfügige Beschäftigung als Übungsleiter wird seit Jahren ausgeübt. Zum 1. Januar nimmt der Betrieb die versicherungsrechtliche Beurteilung unter Zugrundelegung des gültigen Übungsleiterfreibetrags für das Kalenderjahr 2021 in Höhe von monatlich 250 € (3.000 € / 12) vor. Die monatliche Aufwandsentschädigung beträgt 700 €. Die Aufzehrung des Steuerfreibetrags erfolgt pro rata.

Ergebnis: Das monatliche Arbeitsentgelt für 2021 beträgt 450 € (700 € abzüglich 250 € Freibetrag). Hiervon sind wegen Vorliegens einer geringfügig entlohnenden Beschäftigung Beiträge an die Minijob-Zentrale zu entrichten.

Beispiel 2: Ein Übungsleiter wird für die Zeit vom 1. Januar bis 30. Juni befristet eingestellt. Zum 1. Januar nimmt der Betrieb die versicherungsrechtliche Beurteilung des Beschäftigungsverhältnisses unter Zugrundelegung des gültigen Übungsleiterfreibetrags für das Kalenderjahr 2021 in Höhe von 3.000 € vor. Die monatliche Aufwandsentschädigung beträgt 500 €. Die Aufzehrung des Steuerfreibetrags erfolgt en bloc.

Ergebnis: Für die Zeit vom 1. 1.2021 bis 30.6.2021 ist der volle Verdienst von 500 € monatlich steuer- und sozialversicherungsfrei, weil der Freibetrag von 3.000 € ausgeschöpft wurde.