



STEFAN DIETERICH

Rechtsanwalt Steuerberater
Wirtschaftsprüfer

Nebenberuflicher Übungsleiter als Arbeitnehmer

Kurzbeschreibung

Der nebenberufliche Übungsleiter ist Arbeitnehmer des Vereins, wenn er für den Verein nichtselbständig tätig wird und hierfür eine Vergütung erhält, die die mit der Tätigkeit zusammenhängenden Aufwendungen nicht nur unwesentlich übersteigt.

Inhaltsverzeichnis

1 Überblick

1.1 Allgemeines

1.2 Voraussetzungen

2 Höhe der Vergütung

3 Nichtselbständige Tätigkeit

3.1 Allgemeines

3.2 Merkmale für die nichtselbständige Tätigkeit

4 Arbeitslohn

5 Steuerrechtliche Auswirkungen

6 Zitierte Literatur

1 Überblick

1.1 Allgemeines

Vereine, die zur Erfüllung ihrer Aufgaben Arbeitnehmer beschäftigen, sind Arbeitgeber. Als solche sind sie verpflichtet, die Lohnsteuer (zuzüglich Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag) einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen (§§ 38 ff. EStG). Kommt der Verein seinen lohnsteuerrechtlichen Pflichten nicht nach, löst dies den Haftungstatbestand (§ 42d EStG) aus. Die Nichteinbehaltung der Lohnsteuer kann aber auch steuerstrafrechtliche Folgen für den Verein bzw. die Vereinsverantwortlichen haben (Entenmann, Handbuch für die Vereinsführung, V.J.1., S.1). Der Verein als Arbeitgeber ist außerdem zur Einbehaltung und Abführung der Sozialabgaben verpflichtet.

Nebenberufliche Übungsleiter, die lediglich Aufwandsentschädigungen erhalten, erzielen i.d.R. keine steuerbaren Einkünfte. Erhalten die nebenberuflichen Übungsleiter jedoch Vergütungen, die die entstandenen Aufwendungen nicht nur unwesentlich übersteigen, so erzielen sie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, wenn ein Arbeitsverhältnis vorliegt und die für die Tätigkeit gezahlten Vergütungen nach dem Gesamtbild der Verhältnisse als Arbeitslohn zu beurteilen sind (BFH vom 23.10.1992, BStBl.II 1993 S.303). Nach Auffassung der Finanzverwaltung liegt kein Arbeitsverhältnis, sondern eine selbständige Tätigkeit vor, wenn nebenberufliche Übungsleiter von Turn- und Sportvereinen bei einem Verein nicht mehr als sechs Stunden durchschnittlich pro Woche beschäftigt sind (Entenmann, Handbuch für die Vereinsführung, V.J.3., S.9). Er muss dann seine steuerlichen Verpflichtungen selbst erfüllen (Märkle, Der Verein im Zivil- und Steuerrecht, S.443). Wenn kein Arbeitsverhältnis vorliegt, erzielt der nebenberufliche Übungsleiter Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit gem. § 18 EStG (unterrichtende und/oder erzieherische Tätigkeit). Wenn der nebenberufliche Übungsleiter Arbeitnehmer des Vereins ist, hat der Verein als Arbeitgeber besondere steuerliche und sozialversicherungsrechtliche Erklärungs- und Abführungsverpflichtungen.



1.2 Voraussetzungen

Der nebenberufliche Übungsleiter gilt als Arbeitnehmer des Vereins, wenn er für seine Tätigkeit eine Vergütung erhält, die die tatsächlichen Aufwendungen nicht nur unwesentlich übersteigt <2>, und seine Tätigkeit nicht selbständig ausgeübt wird <3>.

2 Höhe der Vergütung

Nebenberufliche Übungsleiter erhalten i.d.R. Vergütungen, die die entstandenen Aufwendungen nicht nur unwesentlich übersteigen. Was unter "nicht nur ganz unwesentlich" zu verstehen ist, hat der BFH nicht geklärt (BFH vom 23.10.1992, BStBl.II 1993, S.303). Aufgrund des BMF-Schreibens vom 13.3.1996 (BMF vom 13.3.1996, IV B 3 - S 2257- 10/96) kann davon ausgegangen werden, dass steuerbare Einnahmen im Rahmen einer längerfristigen Tätigkeit (also nicht z.B. Helfertätigkeit bei einem Vereinsfest) nur dann vorliegen, wenn die Vergütungen die Ausgaben, die steuerlich als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgezogen werden könnten, mindestens um 256 € im Kalenderjahr übersteigen. Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwendungen können dabei nicht mit den tatsächlichen Kosten, sondern nur in der steuerlich anzuerkennenden Höhe angesetzt werden. Aber auch bei Überschreitung dieser Freigrenze kann ein Arbeitsverhältnis nur dann angenommen werden, wenn eindeutig die Merkmale einer nichtselbständigen Arbeit vorliegen. Die Einkünfte können jedoch nach § 3 Nr. 26 EStG bis zu 2.100 € (bis 2006: 1.848 €) von der Lohn- oder Einkommensteuer befreit sein <4>.

3 Nichtselbständige Tätigkeit

3.1 Allgemeines

Der nebenberufliche Übungsleiter ist Arbeitnehmer des Vereins, wenn seine Tätigkeit nicht selbständig ausgeübt wird. Eine nichtselbständige Tätigkeit liegt immer dann vor, wenn jemand aufgrund eines Dienstverhältnisses Arbeitslohn bezieht (§ 1 LStDV). Ein Dienstverhältnis liegt vor, wenn der Beschäftigte den ihm gegebenen Weisungen über Art, Ort und Zeit der Beschäftigung folgen muss und nur seine Arbeitskraft schuldet (§ 1 Abs. 2 LStDV). Auf die Dauer der Beschäftigung kommt es grundsätzlich nicht an. Daher können auch Personen, die nur eine Aushilfs- oder Nebentätigkeit ausüben, Arbeitnehmer des Vereins sein (Entenmann, Handbuch für die Vereinsführung, V.J.2., S.1)

Entscheidend für die steuerrechtliche Beurteilung ist nicht die Bezeichnung oder vertragliche Form, die für das Beschäftigungsverhältnis gewählt wird. Vielmehr kommt es auf die tatsächlichen Verhältnisse an. Es ist daher nicht möglich, die Lohnsteuerpflicht z.B. dadurch auszuschließen, dass ein "Werkvertrag" über ein Beschäftigungsverhältnis abgeschlossen wird, bei dem der Beschäftigte unselbständig tätig ist und nur seine Arbeitskraft schuldet (Entenmann, Handbuch für die Vereinsführung, V.J.2., S.1).

Es kommt nicht darauf an, ob ein Arbeitsvertrag schriftlich, mündlich oder stillschweigend geschlossen worden ist (Märkle, Der Verein im Zivil- und Steuerrecht, S.440).

3.2 Merkmale für die nichtselbständige Tätigkeit

Für eine Arbeitnehmereigenschaft können die folgenden Merkmale sprechen (BFH vom 14.6.1985, BStBl.II S.661 und vom 2.12.1998, BStBl.II S.534:

- persönliche Abhängigkeit
- Weisungsgebundenheit hinsichtlich Ort, Zeit und Inhalt der Tätigkeit
- feste Arbeitszeiten



STEFAN DIETERICH

Rechtsanwalt Steuerberater
Wirtschaftsprüfer

Seite 3

- Ausübung der Tätigkeit gleichbleibend an einem bestimmten Ort
- feste Bezüge
- Urlaubsanspruch
- Anspruch auf sonstige Sozialleistungen
- Fortzahlung der Bezüge im Krankheitsfall
- Überstundenvergütung
- zeitlicher Umfang der Dienstleistungen
- Unselbständigkeit in Organisation und Durchführung der Tätigkeit
- kein Unternehmerrisiko
- keine Unternehmerinitiative
- kein Kapitaleinsatz
- keine Pflicht zur Beschaffung von Arbeitsmitteln
- Notwendigkeit der engen ständigen Zusammenarbeit mit anderen Mitarbeitern
- Eingliederung in den Betrieb
- Schulden der Arbeitskraft und nicht eines Arbeitserfolges
- Ausführung von einfachen Tätigkeiten, bei denen eine Weisungsabhängigkeit die Regel ist.

Da es auf das Gesamtbild der Verhältnisse ankommt, kann nicht mit Rücksicht auf das Vorliegen eines dieser Merkmale die Arbeitnehmereigenschaft im Einzelfall eindeutig bejaht oder verneint werden. Es kommt auch nicht darauf an, wie eine Tätigkeit oder die tätige Person im Einzelfall bezeichnet wird (BFH vom 14.6.1985, BStBl.II S.661).

Arbeitnehmereigenschaft liegt nicht vor, wenn eine selbständige Tätigkeit gegen Entgelt ausgeübt wird und keinerlei Weisungen in Empfang genommen werden müssen (§ 1 Abs. 3 LStDV). Es kann sich dann um eine freiberufliche, gewerbliche oder sonstige selbständige Tätigkeit handeln (Reuber, Die Besteuerung der Vereine, S.14/2).

Übt der Steuerpflichtige mehrere Tätigkeiten aus, so ist für die Entscheidung, ob eine selbständige oder unselbständige Tätigkeit vorliegt, jede dieser Tätigkeiten für sich zu beurteilen (Reuber, Die Besteuerung der Vereine, S.14/3). Dies gilt sowohl für Nebentätigkeiten als auch für Aushilfstätigkeiten (BFH vom 24.11.1961, BStBl.III 1962 S.37).

Bei nebenberuflichen Übungsleitern von Turn- und Sportvereinen geht die Finanzverwaltung davon aus, dass kein Dienstverhältnis vorliegt, wenn der nebenberufliche Übungsleiter bei einem Verein nicht mehr als sechs Stunden durchschnittlich pro Woche beschäftigt ist (Entenmann, Handbuch für die Vereinsführung, V.J.3., S.9).

4 Arbeitslohn

Alle Zahlungen, die der nebenberufliche Übungsleiter von dem Verein in seiner Eigenschaft als Arbeitnehmer erhält, sind steuerpflichtiger Arbeitslohn, wenn nicht steuerfreie Einnahmen vorliegen.

Fahrtkostenersatz für Fahrten zur Sportstätte

Fahrtkostenersatz für Fahrten zur Arbeitsstätte (Sportplatz oder Sporthalle) ist lohnsteuerpflichtig. Der Fahrtkostenersatz kann bis zur Höhe des Pauschbetrags (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und Abs. 2 EStG) mit 15 % pauschal versteuert werden (§ 40 Abs. 2 Satz 2 EStG; R 127 LStR). Voraussetzung für die o.g. steuerliche Behandlung der Zuschüsse ist jedoch, dass diese zusätzlich zum Arbeitslohn ausbezahlt werden.



STEFAN DIETERICH

Rechtsanwalt Steuerberater
Wirtschaftsprüfer

Seite 4

Reisekostenersatz

Die Erstattung von Reisekosten ist steuerfrei, soweit diese die beruflich veranlassten Mehraufwendungen, bei Verpflegungsmehraufwendungen die Pauschbeträge gem. § 4 Abs. 5 Nr. 5 EStG, nicht übersteigen (§ 3 Nr. 16 EStG). Werden vom Verein höhere Beträge erstattet, so gehören diese zum steuerpflichtigen Arbeitslohn. Der Verein hat daher grundsätzlich für die übersteigenden Beträge die Lohnsteuer einzubehalten und abzuführen. Bei Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen kann er den steuerpflichtigen Teil der Erstattung aber auch mit 25 % pauschal versteuern, soweit dieser die Pauschbeträge um nicht mehr als 100 % übersteigt (§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EStG).

Durchlaufende Gelder und Auslagenersatz

Beträge, die der nebenberufliche Übungsleiter vom Verein erhält, um sie für ihn auszugeben (durchlaufende Gelder), und die Beträge, durch die Auslagen des nebenberuflichen Übungsleiters für den Verein ersetzt werden (Auslagenersatz), sind steuerfrei (§ 3 Nr. 50 EStG).

Übungsleiterpauschale § 3 Nr. 26 EStG

Die steuerfreie Übungsleiterpauschale in Höhe von 2.100 € (bis 2006: 1.848 €) gem. § 3 Nr. 26 EStG ist auf den nebenberuflichen Übungsleiter anwendbar.

Aufwandsentschädigungen für nebenberufliche Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher oder für eine vergleichbare nebenberufliche Tätigkeit oder für die nebenberufliche Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen sowie für eine nebenberufliche künstlerische Tätigkeit sind bis zur Höhe von insgesamt 2.100 € (bis 2006: 1.848 €) im Kalenderjahr gem. § 3 Nr. 26 EStG steuerfrei, wenn die Tätigkeit zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke im Dienst oder im Auftrag einer steuerbegünstigten Körperschaft oder einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts ausgeübt wird.

Dies gilt gleichermaßen für selbständig (freiberuflich) ausgeübte wie für unselbständig wahrgenommene nebenberufliche Tätigkeiten.

Eine Tätigkeit wird nebenberuflich ausgeübt, wenn sie nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeitberufs in Anspruch nimmt (BFH vom 30.3.1990, BStBl.II S.854). Danach können auch solche Personen nebenberuflich tätig sein, die keinen Hauptberuf ausüben, z.B. Studenten, Hausfrauen, Rentner und Arbeitslose (R 17 LStR). Die Nebentätigkeit muss von der Haupttätigkeit genügend abgrenzbar sein. Dies ist i.d.R. nicht der Fall, wenn die Nebeneinkünfte vom Arbeitgeber der Haupttätigkeit stammen. In diesem Fall sind die Einnahmen aus der Nebentätigkeit wie diejenigen aus der Haupttätigkeit zu beurteilen, wenn beide Tätigkeiten gleichartig sind und die Nebentätigkeit unter ähnlichen organisatorischen Bedingungen ausgeübt wird (BFH vom 8.2.1972, BStBl.II S.460; BFH vom 4.12.1975, BStBl.II 1976 S.291; BFH vom 22.11.1996, BStBl.II 1997 S.254).

Unter § 3 Nr. 26 EStG fällt insbesondere die nebenberufliche Tätigkeit eines Sporttrainers, Chorleiters oder Dirigenten sowie die Lehr- und Vortragstätigkeit im Rahmen der allgemeinen Bildung und Ausbildung. Eine besondere Prüfung oder eine Lizenz ist nicht erforderlich. Seit 1990 fällt auch die nebenberufliche Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen unter die Vergünstigung. Dies beinhaltet insbesondere folgende Tätigkeiten: Die häusliche Betreuung durch ambulante Pflegedienste, die Altenhilfe nach § 75 BSHG, die Sofortmaßnahmen gegenüber Schwerkranken und Verunglückten (z.B. Rettungssanitäter und Ersthelfer im Rahmen nebenberuflicher Hilfsdienste; FinMin Thüringen vom 2.10.1991), die Zubereitung von Mahlzeiten und die Hilfeleistungen bei der Einnahme von Medikamenten und Mahlzeiten. Dies gilt auch für die



STEFAN DIETERICH

Rechtsanwalt Steuerberater
Wirtschaftsprüfer

Seite 5

Hilfeleistungen beim An- und Auskleiden sowie sonstige Hilfsdienste wie das Einkaufen oder das Erledigen des Schriftverkehrs (Entenmann, Handbuch für die Vereinsführung, V.J.7., S.20). Im wesentlichen handelt es sich also um Dienste, wie sie von Nachbarschafts-, Erziehungs- und Familienhelfern erbracht werden (FinMin Thüringen vom 2.10.1991; OFD Frankfurt/Main vom 4.2.1993).

Seit 1991 wird auch die nebenberufliche künstlerische Tätigkeit zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke von § 3 Nr. 26 EStG erfasst. Darunter fallen insbesondere Sänger, nebenberufliche Kirchenmusiker und Schauspieler eines Theatervereins (Märkle, Der Verein im Zivil- und Steuerrecht, S.456).

Die Tätigkeit der Vereinsvorsitzenden, Kassierer, Gerätewarte, sowie Wachdienste/ Bereitschaftsdienste bei Wohlfahrtsverbänden und Sanitätsdienste bei Sport- und sonstigen Veranstaltungen (keine Sofortmaßnahme gegenüber Schwerkranken und Verunglückten) fällt nicht unter die Vergünstigung. Ebenso wenig ist das Verfassen und der Vortrag eines Rundfunk-Essays begünstigt (BFH vom 17.10.1991, BStBl.II 1992 S.176) oder die Ausbildung von Tieren (z.B. von Rennpferden oder von Diensthunden).

Da die Tätigkeit zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke im Dienst oder im Auftrag einer steuerbegünstigten Körperschaft ausgeübt werden muss, muss die Tätigkeit ausschließlich im ideellen Bereich oder im Zweckbetriebsbereich (z.B. entgeltlicher Musik- oder Sportunterricht) ausgeübt werden. Nicht begünstigt ist daher z.B. die Trainertätigkeit in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (FG Hamburg vom 27.5.1993, EFG 1994 S.100).

Die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 26 EStG ist personenbezogen und auch bei mehreren nebenberuflichen Tätigkeiten auf einen Jahresbetrag von 2.100 € (bis 2006: 1.848 €) begrenzt (BFH vom 23.6.1988, BStBl.II S.890). Dies gilt auch dann, wenn ein Steuerpflichtiger in einem Jahr Einnahmen aus einer in mehreren Jahren ausgeübten Tätigkeit (= Nachzahlungen) bezieht (BFH vom 15.2.1990, BStBl.II S.686).

§ 3 Nr. 26 EStG ist ein Freibetrag, der alle Aufwendungen bis zur Höhe von 2.100 € (bis 2006: 1.848 €) abdeckt. Betriebsausgaben oder Werbungskosten können nur abgezogen werden, wenn sie 2.100 € (bis 2006: 1.848 €) übersteigen und insgesamt nachgewiesen werden (BFH vom 20.1.1986, BStBl.II S.401). Bei Arbeitnehmern können aber zusätzlich zur steuerfreien Aufwandsentschädigung andere steuerfreie Leistungen (z.B. Reisekosten) zusätzlich steuerfrei ausbezahlt werden (Entenmann, Handbuch für die Vereinsführung, V.J.7., S.29). Die zusätzliche Gewährung des Arbeitnehmerpauschbetrages in Höhe von 920 € ist allerdings nicht möglich (BFH vom 13.11.1987, BFH/NV 1988 S.150, Dok.Nr.0083519).

Eine dem Lohnzahlungszeitraum entsprechende zeitanteilige Aufteilung des Jahresbetrags von 2.100 € (bis 2006: 1.848 €) ist nicht notwendig, auch 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 (R 17 LStR).

Bei der Pauschalierung der Lohnsteuer nach § 40a EStG ist die steuerfreie Aufwandsentschädigung nach § 3 Nr. 26 EStG sowohl für die Feststellung, ob die in § 40a EStG bezeichneten Grenzen eingehalten sind, als auch für die Lohnsteuer-Erhebung außer Betracht zu lassen.

Ehrenamtpauschale nach § 3 Nr. 26a EStG

Trotz der langjährigen Forderung der Sportverbände, den Übungsleiterfreibetrag auch anderen ehrenamtlich Tätigen zu gewähren, konnte sich der Gesetzgeber aus finanziellen Gründen nicht zu diesem Schritt durchringen. Zunächst war im Regierungsentwurf nur eine Steuerermäßigung von 300 € für die Pflege alter



STEFAN DIETERICH

Rechtsanwalt Steuerberater
Wirtschaftsprüfer

Seite 6

und kranker Menschen vorgesehen. Der Bundestag hat jedoch diese Steuerermäßigung gestrichen und durch eine allgemeine Aufwandspauschale für alle ehrenamtlich Tätigen ersetzt.

Nach § 3 Nr. 26a EStG sind Einnahmen in Höhe von 500 € steuerfrei, wenn jemand

- nebenberuflich (max. 1/3 der üblichen Arbeitszeit)
- bei einer Körperschaft des öffentlichen Rechts oder einer steuerbegünstigten privatrechtlichen Körperschaft (Verein, Stiftung etc.)
- im ideellen Bereich oder im steuerbegünstigten Zweckbetrieb tätig ist.

In Anspruch nehmen können diesen Betrag u. a.:

- Vorsitzende, Schatzmeister, Schriftführer, Beirats- und Ausschussmitglieder,
- Bürokraft für Buchhaltung, Mitgliederverwaltung,
- Helfer beim Auf- und Abbau anlässlich sportlicher Veranstaltungen ohne bezahlten Sport,
- Platzwart, Zeugwart,
- Ordner,
- Sanitäter,
- Schiedsrichter,
- Amateursportler,
- Musiker, Sänger.

Nicht begünstigt ist die Tätigkeit in steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und in der Vermögensverwaltung, z. B. Verkauf von Speisen und Getränken, Helfer bei sportlichen Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern, Helfer bei Altmaterialsammlungen, Tätigkeiten im Sponsoringbereich etc.

Die steuerfreie Einnahme kann jährlich bis zu 500 € ohne Einzelnachweis vom Verein gewährt werden. Für die Inanspruchnahme ist aber ein Anspruch gegen den Verein erforderlich. Dieser Anspruch kann sich aus der Satzung, einem Mitglieder- oder Vorstandsbeschluss oder einem Vertrag ergeben. Die Pauschale muss i. d. R. vom Verein an den Funktionär ausbezahlt werden. Im Rahmen einer Aufwandsspende kann auf die Auszahlung auch verzichtet und der Betrag gespendet werden. Der Funktionär kann dann eine Zuwendungsbestätigung erhalten.

Da die steuerfreie Einnahme nach § 3 Nr. 26a EStG personenabhängig und nicht tätigkeitsabhängig ist, erhält jeder ehrenamtlich Tätige diesen Betrag nur einmal jährlich.

Die Ehrenamtspauschale wird aber nicht gewährt, wenn die betreffende Person bereits von anderen Regelungen profitiert. Das sind z. B. die "Übungsleiterpauschale" nach § 3 Nr. 26 EStG (2.100 €/Jahr) oder aber die Aufwandsentschädigung aus öffentlichen Kassen nach § 3 Nr. 12 EStG.



STEFAN DIETERICH

Rechtsanwalt Steuerberater
Wirtschaftsprüfer

Seite 7

Beispiel:

Ein Übungsleiter erhält für seine nebenberufliche Tätigkeit im Sportverein Einnahmen von insgesamt 4.500 € im Jahr.

Lösung:

Gesamteinnahmen	4.500 €
./. steuerfrei nach § 3 Nr. 26 EStG	- 2.100 €
= steuerpflichtig	2.400 €

Die steuerfreie Einnahme nach § 3 Nr. 26a EStG kann nicht gewährt werden, da für die gleiche Tätigkeit bereits andere Steuerbefreiungen berücksichtigt wurden.

Etwas anders gilt in den Fällen, in denen ein nebenberuflicher Trainer oder Übungsleiter gleichzeitig eine weitere ehrenamtliche Tätigkeit im Verein ausübt.

Beispiel:

Der 1. Vorsitzende erhält vom Sportverein für die Teilnahme an Vorstandssitzungen ein Sitzungsgeld von 500 € jährlich. Er ist außerdem als Trainer der Fußballmannschaft tätig und erhält dafür 2.500 €.

Lösung:

Gesamteinnahmen	3.000 €
./. steuerfrei nach § 3 Nr. 26 EStG	- 2.100 €
./. steuerfrei nach § 3 Nr. 26a EStG	- 500 €
= steuerpflichtig	400 €

Sind die tatsächlichen Aufwendungen höher als die Ehrenamtszuschale, kann der ehrenamtlich Tätige die höheren Aufwendungen in der Einkommensteuererklärung berücksichtigen.

Beispiel:

Ein Funktionär erhält vom Verein für seine Aufwendungen jährlich 1.500 €. Seine tatsächlichen Aufwendungen betragen 800 €.

Lösung:

Der Funktionär hat die Einnahmen in Höhe von 1.500 € zu erklären und kann die tatsächlich (nachgewiesenen) Ausgaben als Betriebsausgaben abziehen. Es verbleibt somit ein steuerpflichtiger Betrag von 700 €.



STEFAN DIETERICH

Rechtsanwalt Steuerberater
Wirtschaftsprüfer

Seite 8

Die Ehrenamtszuschale kann auch im Lohnsteuerabzugsverfahren geltend gemacht werden. Da Vereinsfunktionäre, wenn sie vom Verein ein Entgelt für ihre Tätigkeit erhalten, von der Finanzverwaltung als Arbeitnehmer angesehen werden, ist dies von großer Bedeutung.

Beispiel:

Der 1. Vorsitzende erhält vom Sportverein für seine Tätigkeit im Monat Januar 2008 eine Vergütung von 400 € zzgl. 178 € nachgewiesene und zusätzlich ausbezahlte Reisekosten (zulässig nach EStG).

Lösung:

Gesamteinnahmen	578,00 €
./. steuerfrei nach § 3 Nr. 16 EStG	178,00 €
./. steuerfrei nach § 3 Nr. 26a EStG	- 41,66 €
= steuerpflichtiger Arbeitslohn	358,34 €

Da der Arbeitslohn nicht mehr als 400 € beträgt, kann der Arbeitslohn im Rahmen eines Minijobs besteuert werden. § 3 Nr. 26a EStG schließt die zusätzliche steuerfreie Zahlung von Reisekosten von privaten Arbeitnehmern nicht aus.

Der neue Freibetrag nach § Nr. 26a EStG kann bei Tätigkeiten in verschiedenen Vereinen – wie der Übungsleiterfreibetrag auch – nur einmal gewährt werden. In R 17 Abs. 10 LStR ist deshalb vorgeschrieben, dass der Arbeitnehmer dem Verein als Arbeitgeber schriftlich zu bestätigen hat, dass die Steuerbefreiung nicht schon in einem anderen Beschäftigungsverhältnis in Anspruch genommen wird. Der Verein hat die Erklärung zum Lohnkonto zu nehmen. Ohne diese Erklärung darf der Verein den steuerpflichtigen Betrag nicht um den Freibetrag mindern.

§ 3 Nr. 26a EStG ist rückwirkend zum 1.1.2007 anzuwenden. Da die Pauschale ein Jahresbetrag ist und nicht nach Monaten aufgeteilt werden muss, kann der volle Betrag noch in 2007 genutzt werden (wenn die gemeinnützigkeitsrechtlichen Voraussetzungen gegeben sind, s.u.).

Die Rückwirkung gilt allerdings nicht für die Sozialversicherung. Die Krankenversicherungen haben verlauten lassen, dass bei der Inanspruchnahme sowohl der neuen Ehrenamtszuschale als auch der Erhöhung der Übungsleiterzuschale von 1.848 € auf 2.100 € eine rückwirkend geltend gemachte Steuerfreiheit keine Auswirkungen auf eine bereits getroffene sozialversicherungsrechtliche Entscheidung hat. Die Sozialversicherungsfreiheit kann aber auch noch nicht ab Verkündung des Gesetzes im Bundesgesetzblatt (10.10.2007) in Anspruch genommen werden, da eine entsprechende Befreiung im SGB IV im November 2007 noch nicht erfolgt ist. Die Ehrenamtszuschale sollte deshalb erst dann ausbezahlt werden, wenn die sozialversicherungsrechtlichen Voraussetzungen erfüllt sind.

Bei der Gewährung der Ehrenamtszuschale ist der Mittelbindungsgrundsatz zu berücksichtigen. Das bedeutet

- die Pauschale darf nur bei Tätigkeiten für satzungsmäßige Zwecke gewährt werden,



STEFAN DIETERICH

Rechtsanwalt Steuerberater
Wirtschaftsprüfer

Seite 9

- der Zahlung muss eine Gegenleistung des Empfängers für den Verein gegenüberstehen,
- die Zahlung muss angemessen sein,
- der Verein muss insbesondere bei Aufwandsspenden wirtschaftlich zur Zahlung in der Lage sein.

Da der Verein die Erfüllung der Anforderungen an die neue Ehrenamtspauschale nachweisen muss, empfiehlt sich nicht nur die Zahlungen zu dokumentieren, sondern auch die Art und den Umfang der Tätigkeit schriftlich festzuhalten.

Auch die satzungsrechtlichen Voraussetzungen sollten überprüft und ggf. geschaffen werden, damit ehrenamtliche Mitarbeiter, insbesondere Vorstandsmitglieder überhaupt pauschale Zahlungen erhalten können. Gemeinnützigkeitsrechtlich gilt, dass Vergütungen, die über einen Aufwandsersatz nach § 670 BGB hinausgehen, nur zulässig sind, wenn die Satzung entsprechende Regelungen enthält. In den meisten Satzungen ist jedoch geregelt, dass die Organe des Vereins ehrenamtlich arbeiten. Damit ist die Zahlung der Ehrenamtspauschale nicht möglich.

5 Steuerrechtliche Auswirkungen

Lohnsteuerabzug nach den allgemeinen Vorschriften

Der nebenberufliche Übungsleiter erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit (§ 19 EStG). Die Einkommensteuer wird nach § 38 Abs. 1 EStG durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben (Lohnsteuer). Schuldner der Lohnsteuer ist der nebenberufliche Übungsleiter. Die Lohnsteuer entsteht in dem Zeitpunkt, in dem der Arbeitslohn dem nebenberuflichen Übungsleiter zufließt (§ 38 Abs. 2 EStG).

Der Verein ist in seiner Eigenschaft als Arbeitgeber verpflichtet, den Steuerabzug vom Arbeitslohn nach den allgemeinen lohnsteuerrechtlichen Grundsätzen vorzunehmen und die einbehaltene Lohnsteuer (zuzüglich Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag) an das Betriebsstättenfinanzamt abzuführen (§ 38 EStG). Diese Verpflichtung erstreckt sich auch auf jene Zahlungen, die der nebenberufliche Übungsleiter von einem Dritten (z.B. Zahlungen von einem Gönner des Vereins) erhält (Märkle, Der Verein im Zivil- und Steuerrecht, S.437).

Pauschalierung der Lohnsteuer mit 2 % (§ 40a Abs. 2 EStG)

Ist der nebenberufliche Übungsleiter gegen geringen Arbeitslohn beschäftigt, so kann unter Verzicht auf die Vorlage einer Lohnsteuerkarte die Lohnsteuer einschließlich Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag mit 2 % pauschaliert werden. Voraussetzung hierfür ist, dass das Entgelt nicht mehr als 400 € im Monat beträgt (§ 8 Abs. 1 Nr. 1 SGB IV) und der Verein pauschale Beiträge in die Rentenversicherung zu entrichten hat (§ 168 Abs. 1 Nr. 1b SGB VI oder § 172 Abs. 3 SGB VI). Sind die Voraussetzungen für die Pauschalierung mit 2 % nicht erfüllt, kommt evtl. die Pauschalierung mit 20 % in Betracht. Ist die Pauschalierung nicht gewollt, wird der Lohnsteuerabzug nach den allgemeinen Vorschriften durchgeführt.

Pauschalierung der Lohnsteuer mit 20 % (§ 40a Abs. 2a EStG)

Hat der Verein keine pauschalen Beiträge in die Rentenversicherung zu entrichten, kann die Lohnsteuer mit 20 % pauschaliert werden. Voraussetzung hierfür ist, dass das Entgelt nicht mehr als 400 € im Monat beträgt (§ 8 Abs. 1 Nr. 1 SGB IV). Falls die Voraussetzungen für die Pauschalierung nicht erfüllt sind oder die Pauschalierung nicht gewollt ist, wird der Lohnsteuerabzug nach den allgemeinen Vorschriften durchgeführt.



STEFAN DIETERICH

Rechtsanwalt Steuerberater
Wirtschaftsprüfer

Seite 10

Pauschalierung der Lohnsteuer mit 25 % (§ 40a Abs. 1 EStG)

Wird der nebenberufliche Übungsleiter nur kurzfristig i.S.d. § 40a Abs. 1 EStG beschäftigt, kann die Lohnsteuer mit 25 % pauschaliert werden, wenn die Pauschalierung nicht nach § 40a Abs. 4 EStG ausgeschlossen ist. Sind die Voraussetzungen für die Pauschalierung nicht erfüllt oder ist die Pauschalierung nicht gewollt, wird der Lohnsteuerabzug nach den allgemeinen Vorschriften durchgeführt.

Ausschluss der Lohnsteuerpauschalierung (§ 40a Abs. 4 EStG)

Die Pauschalierung der Lohnsteuer nach § 40a Abs. 1 EStG (kurzfristige Beschäftigung) ist nach § 40a Abs. 4 EStG unzulässig, wenn der Stundenlohn 12 € überschreitet oder wenn der Arbeitnehmer von demselben Arbeitgeber für eine andere Beschäftigung Arbeitslohn bezieht, der nach den §§ 39b bis 39d EStG dem Lohnsteuerabzug zu unterwerfen ist.

6 Zitierte Literatur

Bücher und Kommentare:

Entenmann, Alfred, Handbuch für die Vereinsführung, Richard Boorberg Verlag, Stuttgart, München, Hannover, Berlin, Weimar, Dresden

Kießling, Heinz / Buchna, Johannes, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 8. Auflage, Erich Fleischer Verlag, Achim 2003

Koch, Karl / Scholtz, Rolf-Detlev, Abgabenordnung, Kommentar, 5. Auflage, Carl Heymanns Verlag KG, Köln, Berlin, Bonn, München 1996

Märkle, Rudi, Der Verein im Zivil- und Steuerrecht, 11. Auflage, Richard Boorberg Verlag, Stuttgart, München, Hannover, Berlin, Weimar, Dresden 2004

Reuber, Hans-Georg, Die Besteuerung der Vereine, Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart

Schleder, Herbert, Steuerrecht der Vereine, 6. Auflage, Verlag Neue Wirtschafts-Briefe, Herne/Berlin 2003

Thiel, Jochen / Eversberg, Horst, Die neue Vereinsbesteuerung, Steuer-Telex Sonderinformation, 3. Auflage, Dr. Peter Deubner Verlag, Köln 1996

Tipke, Klaus / Kruse, Heinrich, Wilhelm, Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung, Kommentar, Verlag Dr. Otto Schmidt KG, Köln

Entscheidungssammlungen:

Bundessteuerblatt (BStBl)

Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG)

Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH (BFH/NV)