



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

**Vorab per E-Mail**

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

BEARBEITET VON

REFERAT/PROJEKT

TEL +49 (0) 30 18 682- (oder 682-0)

FAX +49 (0) 30 18 682-

E-MAIL [IVD3@bmf.bund.de](mailto:IVD3@bmf.bund.de)

DATUM

**- Verteiler U 1 -**

**- E-Mail-Verteiler U 2 -**

BETREFF **Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 26 Buchst. b UStG;  
Angemessene Entschädigung für Zeitversäumnis**

BEZUG BMF-Schreiben vom 2. Januar 2012  
- IV D 3 - S 7185/09/10001 (2011/1016375) - BStBl I S. 59

GZ **IV D 3 - S 7185/09/10001-03**

DOK

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Nach § 4 Nummer 26 UStG ist die ehrenamtliche Tätigkeit von der Umsatzsteuer befreit, wenn sie für juristische Personen des öffentlichen Rechts ausgeübt wird (§ 4 Nummer 26 Buchstabe a UStG) oder wenn das Entgelt für diese Tätigkeit nur in Auslagenersatz und einer angemessenen Entschädigung für Zeitversäumnis besteht (§ 4 Nummer 26 Buchstabe b UStG).

Zu den ehrenamtlichen Tätigkeiten gehören nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) alle Tätigkeiten, die in einem anderen Gesetz als dem UStG ausdrücklich als solche genannt werden, die man im allgemeinen Sprachgebrauch herkömmlicher Weise als ehrenamtlich bezeichnet oder die vom materiellen Begriff der Ehrenamtlichkeit umfasst werden; dieser setzt das Fehlen eines eigennützigen Erwerbstrebens, die fehlende Hauptberuflichkeit und den Einsatz für eine fremdnützig bestimmte Einrichtung voraus (BFH-Urteil vom 14. Mai 2008, XI R 70/07, BStBl II S. 912, zuletzt BFH-Urteil vom 20. August 2009, V R 32/08, BStBl 2010 II S. 88).

Liegt ein eigennütziges Erwerbsstreben oder eine Hauptberuflichkeit vor bzw. der Einsatz wird nicht für eine fremdnützig bestimmte Einrichtung erbracht, kann unabhängig von der Höhe der Entschädigung nicht von einer ehrenamtlichen Tätigkeit ausgegangen werden. Das ist insbesondere dann der Fall, wenn der Zeitaufwand der Tätigkeit auf eine hauptberufliche Teilzeit- oder sogar Vollzeitbeschäftigung hindeutet.

Mit BMF-Schreiben vom 2. Januar 2012 wurden im Interesse einer Erleichterung für die Praxis durch die Einführung von Betragsgrenzen Anhaltspunkte vorgegeben, bis zu welcher Höhe nach Ansicht der Finanzverwaltung im Sinne des § 4 Nummer 26 Buchstabe b UStG von einem noch angemessenen Entgelt bei einer ehrenamtlichen Tätigkeit ausgegangen werden kann, bei dem im Ergebnis die Steuerbefreiung zur Anwendung kommt. Damit ist für die Betroffenen insoweit Rechtssicherheit gegeben. Da es sich bei den genannten Grenzen um so genannte Nichtbeanstandungsgrenzen handelt, bis zu deren Höhe seitens der Finanzverwaltung grundsätzlich auf eine Angemessenheitsprüfung der Entschädigungen verzichtet wird, ist die Möglichkeit der Einzelfallüberprüfung für Beträge, die über diese Grenzen hinaus gehen, nach wie vor gegeben. Die Frage nach der Angemessenheit der Entschädigung für Zeitversäumnis ist hierbei an dem vom BFH ausgelegten Begriff des „Ehrenamt“ in § 4 Nummer 26 Buchstabe b UStG auszurichten und nicht nach dem Marktwert der jeweiligen Leistung. Denn der ehrenamtlich Tätige hat keinen Anspruch auf Besoldung, sondern allenfalls auf eine Entschädigung besonderer Art, die einen angemessenen Ausgleich zwischen den öffentlichen und den beruflich-privaten Interessen schaffen soll.

Abschnitt 4.26.1 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses vom 1. Oktober 2010 (BStBl I S. 846), der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom XX. XX 2012 - IV D X - S XXX/XX/XXXXX (2012/XXXXX) -, BStBl I S. xxx, geändert worden ist, wird daher wie folgt geändert:

**„(1) <sup>6</sup>Ein Entgelt, mit dem eine Leistung vergütet wird, ist nicht von der Steuerbefreiung umfasst, da eine solche Besoldung nicht nur eine Entschädigung besonderer Art im o. g. Sinne ist und somit dem Begriff der ehrenamtlichen Tätigkeit entgegensteht.**

(4) <sup>1</sup>Geht in Fällen des § 4 Nr. 26 Buchstabe b UStG das Entgelt über einen Auslagenersatz und eine angemessene Entschädigung für Zeitversäumnis hinaus, besteht in vollem Umfang Steuerpflicht. <sup>2</sup>Was als angemessene Entschädigung für Zeitversäumnis anzusehen ist, muss nach den Verhältnissen des Einzelfalls beurteilt werden; dabei ist eine Entschädigung in Höhe von bis zu 50 € je Tätigkeitsstunde regelmäßig als angemessen anzusehen, sofern die Vergütung für die gesamten ehrenamtlichen Tätigkeiten den Betrag von 17 500 € im Jahr nicht übersteigt. <sup>3</sup>**Zur Ermittlung der Grenze von 17.500 € ist auf die tatsächliche Höhe der Aufwandsentschädigung im Vorjahr sowie die voraussichtliche Höhe der Aufwandsentschädigung im laufenden Jahr abzustellen.** <sup>4</sup>Ein (echter) Auslagenersatz, der für die tat-

sächlich entstandenen und nachgewiesenen Aufwendungen der ehrenamtlichen Tätigkeit vergütet wird, bleibt bei der Berechnung der Betragsgrenzen unberücksichtigt.<sup>5</sup> Als Auslagenersatz im Sinne des Satzes 4 wird auch ein Fahrtkostenersatz nach den pauschalen Kilometersätzen anerkannt, die lohnsteuerlich als Reisekosten angesetzt werden können (R 9.5 Abs. 1 Satz 5 LStR).

(5) <sup>1</sup>Eine vom tatsächlichen Zeitaufwand unabhängige z. B. laufend gezahlte pauschale bzw. monatliche oder jährlich laufend gezahlte pauschale Vergütung sowie ein gesondert gezahltes Urlaubs-, Weihnachts- bzw. Krankheitsgeld hat den Charakter einer Leistungsvergütung und führt somit zur Nichtanwendbarkeit der Befreiungsvorschrift mit der Folge, dass sämtliche für diese Tätigkeit gezahlten Vergütungen – auch soweit sie daneben in Auslagenersatz oder einer Entschädigung für Zeitaufwand bestehen – der Umsatzsteuer unterliegen. <sup>2</sup>Dies gilt für eine pauschal gezahlte Aufwandsentschädigung nicht, wenn der Vertrag, die Satzung oder der Beschluss eines laut Satzung hierzu befugten Gremiums zwar eine Pauschale vorsieht, aber zugleich festgehalten ist, dass der ehrenamtlich Tätige durchschnittlich eine bestimmte Anzahl an Stunden pro Woche/Monat/Jahr für die fremdnützig bestimmte Einrichtung tätig ist und die in Absatz 4 genannten Betragsgrenzen nicht überschritten werden. <sup>3</sup>Der tatsächliche Zeitaufwand ist glaubhaft zu machen. <sup>4</sup>Aus Vereinfachungsgründen kann die Steuerbefreiung auch ohne weitere Prüfung gewährt werden, wenn der Jahresgesamtbetrag der Entschädigungen den Ehrenamtsfreibetrag nach § 3 Nummer 26 bzw. § 3 Nummer 26a Einkommensteuergesetz nicht übersteigt. <sup>6</sup>In diesen Fällen bedarf es lediglich der Angabe der Tätigkeiten und zur Höhe der dabei enthaltenen Entschädigungen.

#### Beispiel 1:

Ein ehrenamtlich Tätiger, der für seine Übungsleitertätigkeit (1 Stunde / Woche) eine pauschale Entschädigung für Zeitversäumnis in Höhe von 120 € monatlich und zusätzlich für eine weitere ehrenamtliche Tätigkeit (ca. 20 Stunden / Jahr) eine jährliche Entschädigung für Zeitversäumnis in Höhe von 500 € erhält, kann die Steuerbefreiung gemäß § 4 Nummer 26 Buchstabe b UStG - auch ohne zusätzliche Nachweise - in Anspruch nehmen, da der Jahresgesamtbetrag seiner Entschädigungen (1 940 €) den Ehrenamtsfreibetrag nach § 3 Nummer 26 EStG nicht übersteigt. Ein daneben gezahlter Auslagenersatz für tatsächlich entstandene Aufwendungen bleibt bei der Berechnung der Betragsgrenzen unberücksichtigt.

#### Beispiel 2:

Ein ehrenamtlich Tätiger, der für seine ehrenamtliche Tätigkeit (7 Stunden / Woche) jährlich eine pauschale monatliche Entschädigung für Zeitversäumnis in

**Höhe von 1 200 € erhält und in zwei Monaten im Jahr seine Tätigkeit auf Grund Urlaub/ Krankheit nicht ausübt, hat einen durchschnittlichen Stundensatz in Höhe von rund 46 € (44 Wochen je 7 Stunden, Gesamtvergütung 14 400 €). Eine weitere ehrenamtliche Tätigkeit wird durch ihn nicht ausgeübt. Die Steuerbefreiung kann gewährt werden, da die Vergütung weniger als 50 € je Tätigkeitsstunde beträgt und die Grenze von 17 500 € nicht übersteigt.“**

Die Grundsätze dieses Schreibens sind auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2012 ausgeführt werden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht. Es steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Wirtschaft und Verwaltung - Steuern - Veröffentlichungen zu Steuerarten - Umsatzsteuer - Umsatzsteuer-Anwendungserlass zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag

ENTWURF