

Steuerliche Behandlung von Aufwandsentschädigungen an ehrenamtliche Feuerwehr-Dienstleistende

wetreu Holstein KG

StB Björn Carstensen

Stand: 08/2025

Rechtliche Vorgaben

- allgemeine Besteuerungsregeln im Einkommensteuerrecht
- Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen (§ 3 Nr.12 EStG)
- Die Ehrenamtszuschale (§ 3 Nr.26a EStG)
- Die Übungsleiterzuschale (§ 3 Nr.26 EStG)
- Bsp. Schleswig-Holstein:
Landesverordnung über die Entschädigung der Wehrführungen der freiwilligen Feuerwehren und Ihrer Stellvertretungen (EntSchVOFF)
- Bsp. Niedersachsen: § 33 NBrandSchG i.V.m. mit komm.Satzungen

Aufwandsentschädigung Entgeltfortzahlung

- **Entgeltfortzahlungen** bzw. Entschädigungen für Verdienstausschlag sind grds. der Einkunftsart zuzuordnen, für die der Verdienstausschlag geleistet wurde (§ 24 Nr.1a EStG) und auch so zu versteuern
- (pauschale) **Aufwandsentschädigungen** sind dagegen definiert als Entschädigung für Aufwendungen des Empfängers. Sie können auch für die in Anspruch genommene Zeit gewährt werden, sind insoweit aber dem Grunde nach nicht zwingend steuerbefreit

Einkommensteuerliche Behandlung der Aufwandsentschädigung

Nach § 3 Nr. 12 EStG sind **steuerfrei**...

„ ... aus einer Bundeskasse oder Landeskasse gezahlte Bezüge, dieals Aufwandsentschädigung festgesetzt sind und als Aufwandsentschädigung im Haushaltsplan ausgewiesen werden. Das Gleiche gilt für andere Bezüge, die als **Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen an öffentliche Dienste leistende Personen gezahlt werden**, soweit nicht festgestellt wird, das sie für Verdienstausschlag oder Zeitverlust gewährt werden oder den Aufwand, der dem Empfänger erwächst, offenbar übersteigen.“ 

§ 3 Nr. 12 EStG Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen

- diese Vorschrift **gilt nicht für** Aufwendungen die als **Reisekostenvergütungen** einschließlich Verpflegungsmehraufwand gezahlt werden. Diese fallen, soweit sie aus öffentlichen Kassen stammen, unter § 3 Nr. 13 EStG.
- die gezahlten Beträge sind dazu bestimmt, Aufwendungen abzugelten, die steuerlich als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar wären.

Eine steuerfreie Aufwandsentschädigung liegt deshalb insoweit nicht vor, als die Entschädigung für Verdienstaufschlag oder Zeitverlust oder zur Abgeltung eines Haftungsrisikos gezahlt wird oder dem Empfänger ein abziehbarer Aufwand nicht oder offenbar nicht in Höhe der gewährten Entschädigung erwächst.

§ 3 Nr. 12 EStG Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen

- zur Erleichterung der Feststellung inwieweit es sich in den Fällen des § 3 Nr. 12 EStG i.V.m. R 3.12 Abs.3-5 LStR um eine steuer- und sozialversicherungsfreie Aufwandsentschädigung handelt, ist wie folgt zu verfahren:

- sind die Anspruchsberechtigten und der Betrag oder auch ein Höchstbetrag der aus einer öffentlichen Kasse gewährten Aufwandsentschädigung durch Gesetz oder Rechtsverordnung bestimmt, ist die Aufwandsentschädigung

- bei hauptamtlich tätigen Personen in voller Höhe steuerfrei

- **bei ehrenamtlich tätigen Personen** in Höhe von **1/3** der gewährten Aufwandsentschädigung, **mindestens 250 Euro monatlich einkommensteuerfrei**

- bei ehrenamtlich tätigen Personen sind alle durch die Tätigkeit veranlassten Aufwendungen als durch die steuerfreie Aufwandsentschädigung ersetzt anzusehen, so dass nur der die Aufwandsentschädigung übersteigende Aufwand als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar ist.

!
(siehe
dafür
R 3.12
LStR)

§ 3 Nr. 12 EStG Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen

- sofern Kameraden für mehrere Körperschaften des öffentlichen Rechts tätig sind, sind die steuerfreien Mindest- und Höchstbeträge auf die Entschädigung zu beziehen, die von der einzelnen öffentlichen-rechtl. Körperschaft gezahlt wird (LStR 3.12 Abs.3)
 - d.h. bei Tätigkeit für mehrere öff.-rechtl. Körperschaften werden die steuerfreien Beträge nach § 3 Nr.12 EStG mehrmals gewährt
- Aufwandsentschädigungen für mehrere Tätigkeiten bei einer öff.-rechtl. Körperschaft sind jedoch zusammenzurechnen
- Beträge, die in einem Monat nicht ausgeschöpft wurden, können in andere Tätigkeitsmonate des Jahres übertragen werden.

Die Übungsleiterpauschale (§ 3 Nr. 26 EStG) (für Ausbildungsleiter, Ausbilder Erzieher, Betreuer, künstlerische Tätigkeiten und Pflege von alten und behinderten Menschen)

1. Die Tätigkeit muss im Dienst oder Auftrag einer öffentlichen oder öffentlich-rechtlichen Institution, eines gemeinnützigen Vereins, einer Kirche oder vergleichbaren Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke ausgeführt werden, auch im Ausland.
2. Die Tätigkeit darf nicht im Hauptberuf ausgeübt werden, wobei eine Tätigkeit als nebenberuflich gilt, wenn sie zeitlich nicht mehr als ein Drittel eines vergleichbaren Vollzeitberufs beträgt (i.d.R. 14 Std./Woche)
3. Pro Person und Jahr können 3.000 EUR steuer-/sozialversicherungsfrei hinzuverdient werden. Lediglich der diesen Freibetrag übersteigende Teil nebenberuflicher Einnahmen muss versteuert werden.

Bsp. S.-H.: Landesverordnung über die Entschädigung der Wehrführungen der freiwilligen Feuerwehren und Ihrer Stellvertretungen (EntschVOFF i.d.F. ab 12.01.2024)

§ 1 Entschädigungen

- (1) Die Aufwandsentschädigung ist pauschalierter Auslagenersatz **und Entschädigung für den Aufwand an Zeit und Arbeitsleistung und das mit dem Ehrenamt verbundene Haftungsrisiko.**
- (2) Das Kleidergeld besteht aus der Ersteinkleidung und einer monatlichen Pauschale für Abnutzung und Reinigung der Dienstkleidung.
- (3) Die in dieser Verordnung zugelassenen Entschädigungen sind, sofern nichts anderes bestimmt ist, Höchstbeträge. Eine Überschreitung bedarf der Zustimmung der zuständigen Aufsichtsbehörde.



!
(siehe
dafür
R 3.12
LStR)

Bsp. S.-H.: Landesverordnung über die Entschädigung der Wehrführungen der freiwilligen Feuerwehren und Ihrer Stellvertretungen

§ 2 Gewährung von Aufwandsentschädigungen

- Kreis-, Stadt-, Amts-, Gemeinde- und Ortswehrführungen und ihre Stellvertretungen erhalten Aufwandsentschädigungen bis zu der in dieser Verordnung aufgeführten Höhe. Die Aufwandsentschädigungen werden als monatliche Pauschale gezahlt.
- Die Höhe der Aufwandsentschädigung variiert in Abhängigkeit von der Einwohnerstärke von Gemeinde, Stadt oder Ausrückebezirk
 - z.B. Ortswehrführung in Gemeinde bis 10.000 Einwohner höchstens 255 Euro

Bsp. S.-H.:

Landesverordnung über die Entschädigung der Wehrführungen der freiwilligen Feuerwehren und Ihrer Stellvertretungen

§ 2 Gewährung von Aufwandsentschädigungen

- Kreis-, Stadt-, Amts-, Gemeinde- und Ortswehrführungen und ihre Stellvertretungen erhalten Aufwandsentschädigungen bis zu der in dieser Verordnung aufgeführten Höhe. Die Aufwandsentschädigungen werden als monatliche Pauschale gezahlt.
- Die Höhe der Aufwandsentschädigung variiert in Abhängigkeit von der Einwohnerstärke von Gemeinde, Stadt oder Ausrückebezirk
 - z.B. für Amtswehrführungen und die Gemeindewehrführungen amtsfreier Gemeinden bis zu 1.000 Einwohnern höchstens 173 Euro. Bei über 70.000 Einwohnern sind Beträge bis höchstens 803 Euro vorgesehen.
- Die Stellvertretungen erhalten höchstens 75 % der Aufwandsentschädigung der jeweiligen Wehrführung.

Bsp. S.-H.: Schreiben des Finanzministeriums des Landes Schleswig-Holstein vom 06.02.2004 VI 318 – S 2337 - 096

Da es im Einzelfall erhebliche Schwierigkeiten bereiten dürfte, festzustellen, inwieweit Aufwandsentschädigung für eine Ausbildungstätigkeit bzw. für eine Verwaltungstätigkeit gezahlt wurde, ist in Schleswig-Holstein in der Regel von folgendem Aufteilungsschlüssel auszugehen:

- | | |
|---|--|
| 1. Kreiswehrführer: | 40 % Ausbildungstätigkeit
60 % Verwaltungstätigkeit |
| 2. Stadtwehrführer: | 60 % Ausbildungstätigkeit
40 % Verwaltungstätigkeit |
| 3. Amts-, Gemeinde- und Ortswehrführer: | 80 % Ausbildungstätigkeit
20 % Verwaltungstätigkeit |

Soweit stellvertretende Wehrführer eine Aufwandsentschädigung erhalten, erhöht sich für diese der auf die Ausbildungstätigkeit entfallende Anteil um jeweils 20 %.

Bsp. Niedersachsen: Schreiben des Nds. Finanzministeriums vom 17.11.2021 (34-S 21212/006-0005)

Zur Frage, in welchem Umfang die Mitglieder Freiwilliger Feuerwehren steuerbegünstigte Ausbildungs- oder Betreuungstätigkeiten ausüben, hat das Nds. Finanzministerium nach Abstimmung mit dem Nds. Innenministerium und dem Nds. Landesfeuerwehrverband e.V. einen **pauschalen „Aufteilungsschlüssel“** festgelegt, der schwierige Einzelfallprüfungen entbehrlich machen soll. Danach ist bei den Funktionsträgerinnen und Funktionsträgern **generell von einer Ausbildungstätigkeit von 60 % auszugehen**, bei Ausbildungsleiterinnen und Ausbildungsleitern u. Ä. sogar von 100 %.

Bsp. Bayern: Schreiben des bayerischen Staatsministeriums der Finanzen vom 07.12.2007 (34-S2337-013-43 732/07)

Zur Vereinfachung der Feststellung, inwieweit die Feuerwehrtätigkeit eine nach § 3 Nr.26 EStG begünstigte Tätigkeit darstellt, kann auf Grund repräsentativer Erhebungen für den Regelfall in Bayern von dem nachfolgenden Aufteilungsschlüssel ausgegangen werden:

- | | |
|--|----------------------------------|
| 1. Kreisbrandrat: | 40 % Ausbildungstätigkeit |
| 2. Kreisbrandinspektor: | 60 % Ausbildungstätigkeit |
| 3. Kreisbrandmeister: | 70 % Ausbildungstätigkeit |
| 4. Kommandant: | 60 % Ausbildungstätigkeit |
| 5. stv. Kommandant: | 65 % Ausbildungstätigkeit |
| 6. andere FW-Dienstleistende mit Dienst über übl. Maß | 50 % Ausbildungstätigkeit |

§ 3 Nr. 12 EStG Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen

Beispiel:

Florian F. ist Gemeindewehrführer der amtsfreien Gemeinde Dorfhausen, die 24.000 Einwohner hat . Er erhält für seinen Aufwand eine monatliche Pauschale von 389 Euro. Im Jahr 2024 erhält er daher 4.668 Euro.

- **Steuerfrei wären nach § 3 Nr. 26 EStG (Übungsleiter) und unter Berücksichtigung des 80%-Ausbildungsanteils davon 3.734,40 Euro aber höchstens 3.000 Euro.**
- **Die verbleibenden 1.668 Euro werden gemäß § 3 Nr. 12 EStG steuerfrei gestellt (FB 1/3 der Entsch., mind. 250 Euro *12).**

Die Ehrenamtspauschale (§ 3 Nr.26a EStG) für jegliche Art von Tätigkeit für gemeinnützige Vereine, kirchliche oder öffentliche Einrichtungen (z.B. Vereinsvorstand, Schatzmeister, Platzwart, Gerätewart, Reinigungsdienst)

1. Die Tätigkeit muss der Förderung von gemeinnützigen mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen.
2. Die Tätigkeit muss nebenberuflich ausgeübt werden, also zeitlich nicht mehr als ein Drittel eines vergleichbaren Vollzeitberufs in Anspruch nehmen (i.d.R. nicht mehr als 14 Std./Woche)
3. Zahlungen einer oder mehrerer Einrichtungen für nebenberufliche Tätigkeiten sind bis zur Höhe von insgesamt 840 EUR pro Jahr und Person steuer- und sozialversicherungsfrei, darüber hinausgehende Beträge sind zu versteuern.

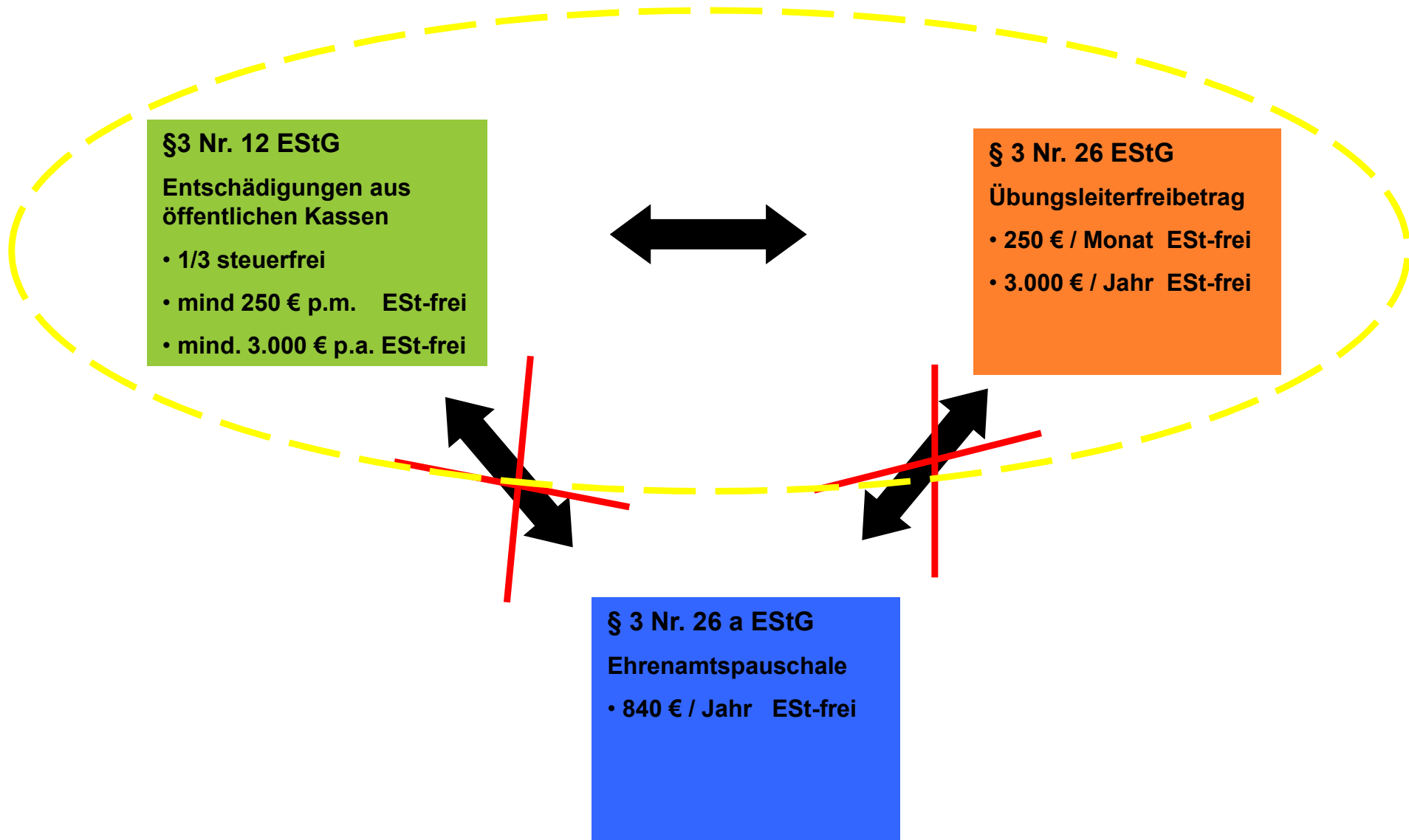
Bsp. zur Ehrenamtspauschale (§ 3 Nr. 26a EStG)

1. „Vergütung“ an Vereinsvorstand p.a.		960,-- Euro
2. Freibetrag nach § 3Nr.26a EStG	abz.	840,-- Euro
verbleiben		120,-- Euro

Die verbleibenden 120,-- Euro sind grundsätzlich als sonstige Einkünfte steuerpflichtig, bleiben aber in diesem Fall unbesteuert, da die Freigrenze gemäß § 22 Nr.3 Satz 2 EStG von 256,-- Euro nicht erreicht wird.

Die Ehrenamtspauschale § 3 Nr.26a EStG und Übungsleiterfreibetrag § 3 Nr.26 EStG

- nur kombinierbar, wenn für verschiedene und klar abgrenzbare **Tätigkeiten** gezahlt.
- Übungsleiterfreibetrag ist mit „**Minijob**“ kombinierbar.
- WICHTIG: Rechtliche Voraussetzungen, um Zahlungen an „ehrenamtliche“ Mitarbeiter leisten zu dürfen, müssen in der Satzung vorhanden sein oder geschaffen werden.



Erstattungen/Entschädigungen für Brandsicherheitswachen ?

- Für die Teilnahme an Brandwachen und Sicherheitswachen erhalten Feuerwehrleute regelmäßig eine Entschädigung, wenn nicht der Lohn fortzuzahlen oder Verdienstaufschlag zu erstatten ist.
- Lösung Bayern: Die Entschädigung gilt den Zeitaufwand ab und ist deshalb keine Aufwandsentschädigung, für die die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 12 EStG anzuwenden ist aber: Entschädigung kann jedoch ggf. im Rahmen der Ehrenamtszuschale steuerfrei bleiben (§ 3 Nr.26a EStG = 840 Euro p.a.)
- Lösung BW: Entschädigung im Rahmen § 3 Nr.12 EStG steuerfrei

Wenn ein einkommensteuerpflichtiger Teil verbleibt: wo ansetzen / wie erklären ?

- ehrenamtliche Mitglieder der freiwilligen Feuerwehr
- wenn Arbeitsverhältnis bzw. Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit angenommen wird:
- Aufwandsentschädigung / Übungsleiterfreibetrag ist ggf. mit „**Minijob**“ kombinierbar
(geringfügige Beschäftigung bis 556 € monatlich)

Wenn ein einkommensteuerpflichtiger Teil verbleibt: wo ansetzen / wie erklären ?

- bei Einkünften aus nichtselbst. Arbeit (Anl. N, ggf. auch Anl. SO)

20	Steuerpflichtiger Arbeitslohn, von dem kein Steuerabzug vorgenommen worden ist (soweit nicht in der Lohnsteuerbescheinigung enthalten)		115		,	
21	Steuerfreier Arbeitslohn nach Doppelbesteuerungsabkommen / sonstigen zwischenstaatlichen Übereinkommen (Übertrag aus den Zeilen 52, 70 und / oder 81 der ersten Anlage N-AUS)		139		,	
22	Steuerfreier Arbeitslohn nach Auslandstätigkeitserlass (Übertrag aus Zeile 66 der ersten Anlage N-AUS)		136		,	
23	Steuerfreie Einkünfte (Besondere Lohnbestandteile) nach Doppelbesteuerungsabkommen / sonstigen zwischenstaatlichen Übereinkommen / Auslandstätigkeitserlass (Übertrag aus Zeile 80 der ersten Anlage N-AUS)		178		,	
24	Beigefügte Anlage(n) N-AUS				Anzahl	
25	Grenzgänger nach (Beschäftigungsland)	Arbeitslohn in ausländischer Währung	Schweizerische Abzugsteuer in SFr			
		116		135		
26	Steuerfrei erhaltene Aufwandsentschädi- gungen / Einnahmen	aus der Tätigkeit als		EUR		
			118		,	

Wenn ein einkommensteuerpflichtiger Teil verbleibt: wo ansetzen / wie erklären ?

- bei Selbständigen (Anlage S, ggf. auch Anlage SO)

aus Gesellschaften / Gemeinschaften / ähnlichen Modellen i. S. d. § 15b EStG

9

aus sonstiger selbständiger Arbeit (z. B. als Aufsichtsratsmitglied)

Einnahmen aus der nebenberuflichen Tätigkeit als		Gesamtbetrag		davon als steuerfrei behandelt		Rest enthalten in Zeile(n)
46		191/391	€	192/392	€	
47		193/393	€	194/394	€	

Exkurs: Besteuerung von geldwerten Vorteilen ?

Beispiele:

- Nutzung des kommunalen Schwimmbades
- unentgeltliche Parkmöglichkeiten
- Nutzung von Sportstätten

u.E. kein (lohn-)steuerliches Problem, wenn diese Sachverhalte dem Erhalt der Leistungsfähigkeit der Einsatzkräfte oder der sofortigen Alarmierbarkeit dienen

wenn keine abhängige Beschäftigung: Umsatzsteuer auf Entschädigungen für ehrenamtliche Tätigkeit ?

Umsatzsteuerfrei gemäß § 4 Nr.26 UStG ist 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

Umsatzsteuer auf Entschädigungen für ehrenamtliche Tätigkeit ?

- Bundesfinanzministerium hat den Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE 2010 4.26.1) angepasst
 - kritisch: Definition „Angemessenheit“
 - lt. BMF
 - max. 50,-- € je Tätigkeitsstunde
 - max. 17.500,-- € jährlich für alle ehrenamtlichen Tätigkeiten
 - tatsächlicher Zeitaufwand ist nachvollziehbar zu dokumentieren
 - vom tatsächlichen Zeitaufwand unabhängige Entschädigung führt dazu, daß die Befreiungsvorschrift § 4 Nr.26b nicht anwendbar ist
 - dann unterliegen alle Vergütungen (auch Auslagenersatz) der USt

Umsatzsteuer auf Entschädigungen für ehrenamtliche Tätigkeit ?

- es gilt weiterhin die **Kleinunternehmer-Regelung** - § 19 UStG !
(nachhaltiger Umsatz max. 25.000,-- € p.a.)
- sonstige USt-relevante Aktivitäten beachten
- Zeitnachweise ?
- ggf. Vorsteuer-Abzug

Wir beraten unsere Feuerwehren:

wetreu Holstein KG
Steuerberatungsgesellschaft

StB Björn Carstensen

Wilhelmstrasse 2, Burg
23769 Fehmarn

Tel.: 04371 88972-0
Fax: 04371 88972-20

E-Mail: fehmar@wetreu.de
Web: www.fehmar.wetreu.de

Haftungsausschluss / Disclaimer

Alle Informationen in diesem Vortrag sind nach bestem Wissen und Gewissen zusammengestellt. Die Autoren weisen jedoch daraufhin, dass sie keine Haftung für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit übernehmen. Insbesondere ersetzt dieser Vortrag keine rechtliche Beratung im Einzelfall. Für eine Beratung in rechtlichen Angelegenheiten im Einzelfall holen Sie bitte rechtlichen Rat bei dem Rechtsanwalt oder Steuerberater Ihres Vertrauens ein. Für eine Beratung in steuerlichen Angelegenheiten steht Ihnen die **wetreu Holstein KG jederzeit gerne zur Verfügung.**