

Merkblatt für die Steuervergünstigung nach § 3 Nr. 26 a EStG für nebenberufliche Tätigkeiten - Ehrenamtsfreibetrag von 500 € -

1. Allgemeines – Rechtsgrundlage

§ 3 Nr. 26 a Einkommensteuergesetz (EStG) Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder Auftrag einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes fallenden Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke (§§ 52 bis 54 der Abgabenordnung) bis zur Höhe von insgesamt 500 Euro im Jahr. Die Steuerbefreiung ist ausgeschlossen, wenn für die Einnahmen aus der Tätigkeit – ganz oder teilweise – eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 12 oder 26 gewährt wird. Überschreiten die Einnahmen für die in Satz 1 bezeichneten Tätigkeiten den steuerfreien Betrag, dürfen die mit den nebenberuflichen Tätigkeiten in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Ausgaben abweichend von § 3c nur insoweit als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden, als sie den Betrag der steuerfreien Einnahmen übersteigen

R 3 Nr. 26 Abs. 2 Lohnsteuerrichtlinien (LStR)

Eine Tätigkeit wird nebenberuflich ausgeübt, wenn sie – bezogen auf das Kalenderjahr – nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeitlerwerbs in Anspruch nimmt. ... Mehrere gleichartige Tätigkeiten sind zusammenzufassen. ...

§ 14 Abs.1 Satz 3 Sozialgesetzbuch IV

... die in § 3 Nr. 26a EStG genannten steuerfreien Einnahmen gelten nicht als Arbeitsentgelt.

2. Anwendung

Dieser Steuerfreibetrag kann allen nebenberuflich beschäftigten Mitarbeitern im kirchlichen Dienst (z.B. Mesner, Gemeindeblattausträger, Küchenhilfe im Waldheim, Aushilfe) gewährt werden, soweit es sich bei dieser Tätigkeit um keine Tätigkeit im Sinne des § 3 Nr. 26 EStG handelt (Übungsleiter-, pflegerische, - künstlerische Tätigkeiten) und für diese Tätigkeit keine steuerfreie Aufwandsentschädigung nach § 3 Nr. 12 EStG gewährt wird.

Für unterschiedliche Tätigkeiten können diese Steuerfreibeträge gleichzeitig in Anspruch genommen werden.

Der Freibetrag nach § 3 Nr. 26 a EStG kann nur einmal pro Person gewährt werden, auch wenn mehrere nach dieser Regelung begünstigte Tätigkeiten ausgeübt werden. Es können lediglich die Beträge, die beim einen Arbeitgeber noch nicht ausgeschöpft sind, beim anderen geltend gemacht werden.

Beispiel 1

Als Mesnerin mit 5 Wochenstunden und gleichzeitig als Erzieherin mit 11 Wochenstunden beschäftigt. Für die Beschäftigung als Mesnerin kann der Ehrenamtsfreibetrag von 500 € beansprucht werden, als Erzieherin der Übungsleiterfreibetrag von 2100 € im Jahr, unabhängig davon, ob beide Tätigkeiten bei einem oder verschiedenen Arbeitgebern ausgeübt werden.

Beispiel 2

Als Kirchenpflegerin bei Kirchengemeinde A beschäftigt und als Kirchenpflegerin in Kirchengemeinde B. Als Kirchenpflegerin bei B erhält sie eine Aufwandsentschädigung nach § 3 Nr. 12 EStG. Sie kann für dieselbe Tätigkeit keine zwei Steuerfreibeträge in Anspruch nehmen, deshalb kann sie bei der Kirchengemeinde A **keinen** Ehrenamtsfreibetrag von 500 € erhalten

Beispiel 3

Jeweils nebenberufliche Beschäftigung als Pfarramtssekretärin 7 Wochenstunden und Hausmeisterin 6 Wochenstunden bei demselben oder verschiedenen Arbeitgebern. Für jede der beiden Tätigkeiten könnte der Ehrenamtsfreibetrag gewährt werden. Entweder kann der gesamte Steuerfreibetrag für eine der beiden Tätigkeiten oder der Steuerfreibetrag aufgeteilt für beide Tätigkeiten gewährt werden. Insgesamt kann der Steuerfreibetrag nur einmal im Jahr und pro Kopf gewährt werden.

Beispiel 4

Jeweils nebenberufliche Beschäftigung als Pfarramtssekretärin und Kirchenpflegerin bei demselben Arbeitgeber. Für die Tätigkeit als Pfarramtssekretärin kann der Ehrenamtsfreibetrag, für die Tätigkeit als Kirchenpflegerin die Aufwandsentschädigung nach § 3 Nr. 12 EStG gewährt werden.

Der Freibetrag nach § 3 Nr. 26a EStG von bis zu 500 € im Jahr kann bereits beim Lohnsteuerabzugsverfahren berücksichtigt werden. Dann sind die steuerfrei gestellten Einnahmen zugleich von der Sozialversicherungspflicht und der Zusatzversicherungspflicht befreit. Wird die Steuerbefreiung erst bei der Einkommensteuererklärung geltend gemacht, erfolgt keine Berücksichtigung bei der Berechnung der Sozialversicherungsbeiträge und der Zusatzversicherung.

3. Voraussetzung der Nebenberuflichkeit

Eine nach § 3 Nr. 26 a EStG begünstigte Tätigkeit ist nur dann steuerbegünstigt, wenn sie nebenberuflich ausgeübt wird, d.h. wenn sie – **bezogen auf das Kalenderjahr – nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vollbeschäftigten Mitarbeiters** in Anspruch nimmt.

Arbeitszeitgrenzen bzgl. Nebenberuflichkeit, wenn die wöchentliche Arbeitszeit einer Vollzeitkraft 40,0 Stunden beträgt:

höchstens 13,3 Stunden in der Woche
höchstens 57,9 Stunden im Monat
höchstens 695,6 Stunden im Jahr

Bei Personen, die bei Vollbeschäftigung eine andere Wochenstundenzahl haben, ist das Drittel entsprechend zu errechnen.

Um den Steuerfreibetrag in Anspruch nehmen zu können, darf die Jahresarbeitsgrenze nicht überschritten werden, auch nicht durch Mehrarbeit. Wird jedoch während des Kalenderjahrs der Tätigkeitsumfang so erhöht bzw. verringert, dass er ein Drittel der Arbeitszeit eines vollbeschäftigten Mitarbeiters übersteigt bzw. unterschreitet (Änderung des Arbeitsvertrags), ist die Nebenberuflichkeit auf Grundlage der kürzeren Vertragsdauer zu beurteilen, d.h. die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 26 a EStG kann bis zu bzw. ab dem Zeitpunkt der Änderung des Arbeitsvertrags in Anspruch genommen werden. Bei der Abrechnung der Bezüge nicht in Anspruch genommene Beträge der Steuerbefreiung können bei der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden.

Mehrere gleichartige Tätigkeiten bei demselben oder bei verschiedenen gemeinnützigen oder öffentlich-rechtlichen Arbeitgebern sind zur Beurteilung der Nebenberuflichkeit zusammenzufassen (z.B. Sekretärin bei einer und Verwaltungsmitarbeiterin bei einer anderen Kirchengemeinde).

Beispiel 5:

Beschäftigt als Hausmeister in der Kirchengemeinde A mit 10 Wochenstunden und in der Kirchengemeinde B mit 4 Wochenstunden. Insgesamt wird diese Tätigkeit mit 14 Wochenstunden, also mehr als 13,3 Wochenstunden einer nebenberuflichen Tätigkeit ausgeführt und ist deshalb nicht mehr begünstigt.

Werden allerdings bereits eine oder mehrere gleichartige Tätigkeiten ausgeübt, die für sich allein oder zusammen betrachtet schon den Umfang eines Vollzeitberufs einnehmen, ist jede weitere Tätigkeit – bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen – nebenberuflich i.S.d. § 3 Nr. 26 a EStG.

Beispiel 6:

Als Hausmeister bei Kirchengemeinde A vollbeschäftigt, in derselben Tätigkeit bei Kirchengemeinde B mit 4 Wochenstunden. Für die Beschäftigung bei B kann der Steuerfreibetrag von 500 € gewährt werden.

4. Lohnsteuer- und sozialversicherungsrechtliche Konsequenzen

4.1 Aufteilung des Steuerfreibetrags

Beim Lohnsteuerabzug kann der Höchstbetrag von 500 € voll berücksichtigt werden, auch wenn die Beschäftigung nicht während des ganzen Jahres ausgeübt wird.

Die Vergütung kann entweder

- a) solange steuerfrei und damit auch sozialversicherungs- und zvk-frei gezahlt werden, bis der Höchstbetrag von 500 € ausgeschöpft ist (zu empfehlen, wenn weitere Beschäftigungen ungewiss sind)
oder
- b) es kann monatlich ein gleichbleibender Betrag von $(500 \text{ €} / 12 =) 41,66 \text{ €}$ steuerfrei belassen werden.

Bei einem Beschäftigungsbeginn nach dem 01.01. eines Jahres wird der monatlich zu berücksichtigende Freibetrag entsprechend umgerechnet (z.B. bei Eintritt 01.03.: $500 \text{ €} / 10 = 50 \text{ €}$); dieses Verfahren wird in der Regel angewendet, wenn ein Dauerbeschäftigungsverhältnis vorliegt.

4.2 Auswirkung auf die Sozialversicherungspflichtgrenze

- a) Solange der Steuerfreibetrag in Höhe der monatlichen Vergütung in Anspruch genommen wird, bis er in seiner maximalen Höhe von 500 € ausgeschöpft ist, liegt keine Tätigkeit gegen Entgelt im Sinne der Sozialversicherung vor.

Beispiel 7

Ein Mitarbeiter übernimmt die Vertretung für einen erkrankten Mesner und erhält eine monatliche Vergütung von 150 €. Er kann für diese Tätigkeit den Steuerfreibetrag in Höhe der monatlichen Vergütung von 150 € erhalten. Dadurch bleiben die Einnahmen aus seiner Vertretungstätigkeit solange steuer- und sozialversicherungsfrei bis der Jahresbetrag von 500 € aufgebraucht ist. Erst danach erfolgt eine Abrechnung als geringfügige Beschäftigung.

- b) Liegt das regelmäßige Entgelt¹ nach Abzug des Freibetrags von 41,66 € (sowie des Betrags einer evtl. Entgeltumwandlung) nicht über 400,00 €, besteht sozialversicherungsrechtlich eine geringfügig entlohnte Beschäftigung. Das Beschäftigungsverhältnis bleibt dann grundsätzlich sozialversicherungsfrei.² Es werden aber vom Dienstgeber pauschale Kranken- und Rentenversicherungsbeiträge abgeführt. Diese erhöhen ganz geringfügig einen evtl. vorhandenen Rentenanspruch. Sofern bei Beamten oder deren Ehegatte/in eine private Krankenversicherung vorliegt, kann die bisherige Versicherung aufrechterhalten bleiben; die Abführung von pauschalen Krankenversicherungsbeiträgen unterbleibt dann. Steuerrechtlich kann zwischen einer pauschalen Besteuerung der Bezüge mit 2 % oder der Besteuerung mit Lohnsteuerkarte gewählt werden. Im Falle der pauschalen Versteuerung sind die Steuern gem. § 1 c Abs. 6 KAO von der beschäftigten Person zu übernehmen.

Beispiel 8

Ein Mitarbeiter erhält monatlich für die Beschäftigung als nebenberuflicher Hausmeister eine durchschnittliche Vergütung von 440 €.

Er nimmt den Ehrenamtsfreibetrag in gleich bleibenden Monatsbeträgen von 41,66 € in Anspruch. Durch die monatliche Verteilung des Ehrenamtsfreibetrags vermindert sich das steuer- und sozialversicherungspflichtige Entgelt auf 398,34 €, wodurch die Beschäftigung unter der Sozialversicherungspflichtgrenze von 400 € verbleibt und deshalb als Minijob behandelt wird.

- c) Überschreitet die Vergütung nach Abzug des Freibetrags von 41,66 € die Grenze von 400,00 €, werden die Bezüge nach den Merkmalen der vorgelegten Lohnsteuerkarte versteuert. Es tritt Versicherungspflicht in der gesetzlichen Sozialversicherung ein. Das gilt auch für beurlaubte Beamte/innen. Personen, die im Hauptberuf als Beamter/in beschäftigt sind und noch Anspruch auf Beihilfe haben, bleiben lediglich in der Krankenversicherung versicherungsfrei.

Wichtig:

- Wer eine Vergütung von mehr als mtl. 400,00 € erhält und Wert darauf legt, in seiner privaten Krankenversicherung zu bleiben, der sollte die Berücksichtigung des Steuerfreibetrags nach § 3 Nr. 26 a EStG beantragen. Wer allerdings selbst nach Abzug von mtl. 41,66 € die Grenze von 400,00 € überschreitet (z.B. nach einer allg. Tarifierhöhung), kann nicht mehr in einer privaten Krankenversicherung versichert bleiben, sondern **muss** in eine gesetzliche Krankenkasse eintreten. Soll die Versicherungspflicht unbedingt vermieden werden, muss in diesem Fall mit dem Arbeitgeber eine geringere Arbeitszeit vereinbart werden.
- Wer nach Abzug von mtl. 41,66 € die Grenze von 400,00 € unterschreitet und unbedingt in der gesetzlichen Krankenversicherung versichert sein möchte, sollte auf die Berücksichtigung des Steuerfreibetrags nach § 3 Nr. 26 a EStG im Rahmen der Gehaltsabrechnung verzichten. Später im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung kann dieser Betrag immer noch geltend gemacht werden, ohne dass sich dadurch Auswirkungen auf die Sozialversicherungspflicht ergeben.

5. Werbungskostenabzug

Wird der Freibetrag nach § 3 Nr. 26 a EStG in Anspruch genommen, dürfen die mit der nebenberuflichen Tätigkeit in Zusammenhang stehenden Ausgaben nur insoweit bei der Einkommensteuerveranlagung als Werbungskosten abgezogen werden, als sie den in Anspruch genommenen Freibetrag übersteigen.

6. Erklärung zur Berücksichtigung des Freibetrags im Lohnsteuerabzugsverfahren

Zur Berücksichtigung der Steuervergünstigung nach § 3 Nr. 26a EStG beim Lohnsteuerabzugsverfahren benötigt die Zentrale Gehaltsabrechnungsstelle (ZGASt) eine schriftliche Erklärung (Vordruck 723.1) Dieser Vordruck kann vom Arbeitgeber bezogen werden. Ändern sich die Verhältnisse bzw. liegen die Voraussetzungen für die Steuervergünstigung nicht mehr vor (z.B. Nebenberuflichkeit bezogen auf das Kalenderjahr liegt nicht mehr vor), ist dies unverzüglich über den Arbeitgeber der ZGASt mitzuteilen.

¹ lfd. Vergütung, steuerpflichtige Zulagen, jährlich wiederkehrende Einmalzahlungen, bei zweiten Beschäftigungsverhältnissen die ZVK-Umlage u.ä.

² Ausnahme: Eine geringfügige Beschäftigung ist sozialversicherungspflichtig, wenn weitere geringfügige Beschäftigungen ausgeübt werden und insgesamt die Entgeltgrenze von 400 € überschritten wird oder wenn neben einer sozialversicherungspflichtigen Hauptbeschäftigung bereits eine sozialversicherungsfreie geringfügige Beschäftigung ausgeübt wird.