

Merkblatt für die Steuervergünstigung nach § 3 Nr. 26 EStG für nebenberufliche Tätigkeiten

- Übungsleiterfreibetrag von 2100 € -

1. Allgemeines - Rechtsgrundlage

§ 3 Nr. 26 Einkommensteuergesetz (EStG)

Steuerfrei sind Einnahmen aus nebenberuflicher Tätigkeit als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbaren Tätigkeiten, aus nebenberuflichen künstlerischen Tätigkeiten oder der nebenberuflichen Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen 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 ... bis zur Höhe von insgesamt 2100 Euro (12 x 175 Euro) im Jahr.

R 3.26 Abs. 2 Lohnsteuerrichtlinien (LStR)

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

§ 14 Abs.1 Sozialgesetzbuch IV

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

2. Anwendung

Der Freibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG von bis zu 2100 € im Jahr kann bereits beim Lohnsteuerabzugsverfahren berücksichtigt werden. Dann sind die steuerfrei gestellten Einnahmen zugleich von der Sozialversicherungspflicht und der Zusatzversorgungspflicht befreit. Wird die Steuerbefreiung erst bei der Einkommensteuererklärung geltend gemacht, erfolgt keine Berücksichtigung bei der Berechnung der Sozialversicherungsbeiträge und der Zusatzversorgung.

Der Freibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG kann kalenderjährlich nur einmal pro Person gewährt werden, auch wenn mehrere 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 Organistin bei Kirchengemeinde A mit 2 Wochenstunden und als Erzieherin bei Kirchengemeinde B mit 10 Wochenstunden beschäftigt. Für jede der beiden Tätigkeiten könnte der Übungsleiterfreibetrag 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 2

Anstellung als Erzieherin bei der Kirchengemeinde A ab Mai 2008. Im Januar 2008 nahm diese Erzieherin bei einer Krankheitsvertretung für einige Wochen einen Teil des Übungsleiterfreibetrags i.H.v. 600 € in Anspruch. Insgesamt kann der Freibetrag im Kalenderjahr max. i.H.v. 2100 € beansprucht werden, deshalb ist die Erzieherin zur Angabe des schon erhaltenen Freibetrags verpflichtet.

3. Voraussetzung der Nebenberuflichkeit

Eine nach § 3 Nr. 26 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 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. Organistendienst bei mehreren Kirchengemeinden).

Beispiel 3

Beschäftigt als Organist bei der Kirchengemeinde A mit 7 Wochenstunden und bei der Kirchengemeinde B mit 8 Wochenstunden. Insgesamt wird diese Tätigkeit mit 15 Wochenstunden, also mehr als 13,3 Wochenstunden (Grenze der Nebenberuflichkeit) ausgeübt, so dass der Steuerfreibetrag nicht in Anspruch genommen werden kann.

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

Beispiel 4

Als Krankenschwester bei der Diakoniestation A vollbeschäftigt (40,0 Wochenstunden), in derselben Tätigkeit bei der Diakoniestation B mit 3 Wochenstunden. Für die Beschäftigung bei B kann der Steuerfreibetrag von 2100 € gewährt werden.

4. Lohnsteuer- und sozialversicherungsrechtliche Konsequenzen

4.1 Aufteilung des Steuerfreibetrags

Beim Lohnsteuerabzug kann der Höchstbetrag von 2100 € 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 2100 € ausgeschöpft ist (zu empfehlen, wenn es sich um eine befristete Beschäftigung handelt)

oder

- b) es kann monatlich ein gleichbleibender Betrag von (2100 € / 12 =) 175 € steuerfrei belassen werden. Bei einem Beschäftigungsbeginn nach dem 01.01. eines Jahres wird der monatlich zu berücksichtigende Freibetrag entsprechend umgerechnet (z.B. bei Eintritt 01.06.: 2100 € / 7 = 300 €); 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 2100 € ausgeschöpft ist, liegt keine Tätigkeit gegen Entgelt im Sinne der Sozialversicherung vor.

Beispiel 5

Eine Mitarbeiterin übernimmt die Vertretung für eine erkrankte Nachbarschaftshelferin und erhält eine monatliche Vergütung von 500 €. Sie kann für diese Tätigkeit den Steuerfreibetrag in Höhe der monatlichen Vergütung von 500 € erhalten. Dadurch bleiben die Einnahmen aus ihrer Vertretungstätigkeit solange steuer- und sozialversicherungsfrei bis der Jahresbetrag von 2100 € aufgebraucht ist. Erst danach erfolgt eine Abrechnung als geringfügige Beschäftigung.

- b) Liegt das regelmäßige Entgelt¹ nach Abzug des Freibetrags von 175,00 € (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 Sie bisher als Beamter/in oder als Ehegatte eines/einer Beamten/in privat krankenversichert sind, 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 6

Eine Mitarbeiterin erhält monatlich für die Beschäftigung als nebenberufliche Musiklehrerin eine durchschnittliche Vergütung von 565 €. Sie nimmt den Übungsleiterfreibetrag in gleich bleibenden Monatsbeträgen von 175 € in Anspruch. Durch die monatliche Verteilung des Übungsleiterfreibetrags vermindert sich das steuer- und sozialversicherungspflichtige Entgelt auf 390 €, wodurch die Beschäftigung unter der Sozialversicherungspflichtgrenze von 400 € verbleibt und deshalb als Minijob behandelt wird.

- c) Überschreitet die Vergütung nach Abzug des Freibetrags von 175,00 € 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 EStG beantragen. Wer allerdings selbst nach Abzug von mtl. 175,00 € 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. 175,00 € 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 EStG im Rahmen der Gehaltsabrechnung verzichten. Später im Rahmen der Einkommensteuererklärung 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 EStG in Anspruch genommen, dürfen die mit der nebenberuflichen Tätigkeit in Zusammenhang stehenden Ausgaben nur insoweit bei der Einkommensteuererklärung 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. 26 EStG beim Lohnsteuerabzugsverfahren benötigt die Zentrale Gehaltsabrechnungsstelle (ZGAS) eine schriftliche Erklärung (Vordruck 722.1) von Ihnen. 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), teilen Sie dies bitte unverzüglich über Ihren Arbeitgeber der ZGAS mit

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.