

Merkblatt für die Steuervergünstigung nach § 3 Nr. 26 EStG für nebenberufliche Tätigkeiten - Übungsleiterfreibetrag (3.000,00 € / Jahr)

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 3.000,00 Euro (12 x 250,00 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 Vollzeitberuflichen 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 3.000,00 € 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.

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 bei dem einen Arbeitgeber noch nicht ausgeschöpft sind, beim anderen Arbeitgeber 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 2021. Im Januar 2021 nahm diese Erzieherin bei einer Krankheitsvertretung für einige Wochen einen Teil des Übungsleiterfreibetrags i.H.v. 600,00 € in Anspruch. Insgesamt kann der Freibetrag im Kalenderjahr max. i.H.v. 3.000,00 € 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 Vollzeiterkraft 40,0 Stunden beträgt:

höchstens 13,3, maximal 14,00 Stunden in der Woche

höchstens 60,00 Stunden im Monat

höchstens 730,00 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 die dienstliche Inanspruchnahme während des Kalenderjahrs so erhöht bzw. verringert, dass sie die Arbeitszeit ein Drittel eines vergleichbaren Vollbeschäftigten 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 14 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 Vollzeiterwerbs 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 3.000,00 € gewährt werden.

4. Lohnsteuer- und sozialversicherungsrechtliche Konsequenzen

4.1 Aufteilung des Steuerfreibetrags

Beim Lohnsteuerabzug kann der Höchstbetrag von 3.000,00 € voll berücksichtigt werden, auch wenn die Beschäftigung erst im Laufe des Jahres beginnt.

Die Vergütung kann entweder

a) solange steuerfrei und damit auch beitragsfrei in der Sozialversicherung und ZVK gezahlt werden, bis der Höchstbetrag von 3.000,00 € ausgeschöpft ist (zu empfehlen, wenn es sich um eine befristete Beschäftigung handelt)

oder

b) es kann monatlich ein gleichbleibender Betrag von $(3000,00 \text{ €} / 12 =) 250,00 \text{ €}$ 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.: $3.000,00 \text{ €} / 10 = 300,00 \text{ €}$); dieses Verfahren wird in der Regel angewendet, wenn ein Dauerbeschäftigungsverhältnis vorliegt.

4.2 Auswirkung auf die Sozialversicherungspflicht

a) Solange der Steuerfreibetrag in Höhe der monatlichen Vergütung in Anspruch genommen wird, bis er in seiner maximalen Höhe von 3.000,00 € 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 500,00 €. Sie kann für diese Tätigkeit den Steuerfreibetrag in Höhe der monatlichen Vergütung von 500,00 € erhalten. Dadurch bleiben die Einnahmen aus ihrer Vertretungstätigkeit solange steuer- und sozialversicherungsfrei bis der Jahresbetrag von 3.000,00 € aufgebraucht ist. Erst danach erfolgt eine Abrechnung als sozialversicherungspflichtige Beschäftigung.

b) Fällt das regelmäßige Entgelt¹ nach Abzug des Freibetrags von 250,00 € (sowie des Betrags einer evtl. Entgeltumwandlung) unter die Arbeitsentgeltgrenze für eine geringfügig entlohnte Beschäftigung (Geringfügigkeitsgrenze, derzeit 450,00 € / Monat), kann das Beschäftigungsverhältnis als Minijob abgerechnet werden² (Ausnahme: Bestandschutzfälle vom 01.01.2013 bis längstens 31.12.2014). Der Arbeitgeber hat dann pauschale Kranken- und Rentenversicherungsbeiträge zu entrichten und Sie werden an der Beitragszahlung zur Rentenversicherung beteiligt, da ab 2013 auch für Minijobs grundsätzlich Rentenversicherungspflicht besteht. Sie können sich ggf. entscheiden, ob Sie sich von der Rentenversicherungspflicht befreien lassen. Sofern Sie bisher z. B. 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 Lohnsteuerabzugsmerkmalen 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 650,00 €. Sie nimmt den Übungsleiterfreibetrag in gleichbleibenden Monatsbeträgen von 250,00 € in Anspruch. Durch die monatliche Verteilung des Übungsleiterfreibetrags vermindert sich das steuer- und sozialversicherungspflichtige Entgelt auf 400,00 €, wodurch die Beschäftigung innerhalb der Geringfügigkeitsgrenze von 450,00 € verbleibt und deshalb als Minijob behandelt wird.

c) Überschreitet die Vergütung nach Abzug des Freibetrags von 250,00 € die Grenze von 450,00 €, werden die Bezüge nach den gewünschten Lohnsteuerabzugsmerkmalen versteuert. Es tritt Versicherungspflicht in allen 4 Zweigen 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 gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung versicherungsfrei.

Wichtig:

- Wer ein regelmäßiges Entgelt¹ von mehr als 450,00 € mtl. 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 des Freibetrags von mtl. 250,00 € die Grenze von 450,00 € überschreitet (z. B. nach einer allg. Tarifierhöhung), kann grundsätzlich 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 des Freibetrags von mtl. 250,00 € die Grenze von 450,00 € 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 kann der Freibetrag im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 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 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. 26 EStG im Lohnsteuerabzugsverfahren muss der Zentralen Gehaltsabrechnungsstelle (ZGAsT) eine schriftliche Erklärung (Vordruck 722.1) vorgelegt werden. Diesen Vordruck erhalten Sie von Ihrem Arbeitgeber. 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 ZGAsT mit.

¹ laufende Vergütung, steuerpflichtige Zulagen, jährlich wiederkehrende Einmalzahlungen, bei Ausübung weiterer Beschäftigungsverhältnisse der beitragspflichtige Teil der ZVK-Umlage u.ä.

² Ausnahme: Eine geringfügig entlohnte Beschäftigung ist sozialversicherungspflichtig, wenn weitere geringfügig entlohnte Beschäftigungen ausgeübt werden und insgesamt die Geringfügigkeitsgrenze überschritten wird **oder** wenn neben einer sozialversicherungspflichtigen Hauptbeschäftigung bereits eine geringfügig entlohnte Beschäftigung (Minijob) ausgeübt wird.