

§ 3 Nr. 26a

[Einnahmen für ehrenamtliche gemeinnützige Tätigkeit]

idF des EStG v. 8.12.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346), zuletzt geändert durch JStG 2010 v. 8.12.2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394)

Steuerfrei sind

...

26a. Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat belegen ist, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, 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. ²Die Steuerbefreiung ist ausgeschlossen, wenn für die Einnahmen aus der Tätigkeit – ganz oder teilweise – eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 12, 26 oder 26b gewährt wird. ³Überschreiten 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;

...

Autor und Mitherausgeber: Dr. Winfried **Bergkemper**,
Richter am BFH, München

Inhaltsübersicht

Allgemeine Erläuterungen zu Nr. 26a	1
---	---

Erläuterungen: Steuerfreiheit der Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Bereich	
---	--

Anm.

Anm.

A. Inhalt der Steuerbefreiung (Satz 1)	2
---	---

C. Abzug von Ausgaben (Satz 3)	4
---	---

B. Ausschluss der Steuerbefreiung (Satz 2)	3
---	---

Allgemeine Erläuterungen zu Nr. 26a

Grundinformation: Die Vorschrift befreit bis zu einer Höhe von 500 € im Jahr Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Bereich. Anders als bei Nr. 26 gibt es keine Beschränkung auf bestimmte Tätigkeiten. Der Freibetrag kommt neben einer nach Nr. 12, 26 oder 26b gewährten Steuerbefreiung für dieselbe Tätigkeit nicht in Betracht.

Rechtswicklung:

► *Ges. zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements v. 10.10.2007* (BGBl. I 2007, 2332; BStBl. I 2007, 815): Die Vorschrift wurde neu in den Katalog des § 3 eingefügt. Nach Art. 9 Abs. 1 des Gesetzes trat die Regelung rückwirkend zum 1.1.2007 in Kraft. Gleichzeitig wurde die sog. Übungsleiterpauschale gem. Nr. 26 von 1 848 € auf 2 100 € erhöht.

► *JStG 2009 v. 19.12.2008* (BGBl. I 2008, 2794; BStBl. I 2009, 74): In Satz 1 wurden die Wörter „inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts“ durch die Wörter „juristische Person des öffentlichen Rechts, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat belegen ist, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet“ ersetzt.

► *JStG 2010 v. 8.12.2010* (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394): Im Zusammenhang mit der Einfügung von Nr. 26b in den Katalog des § 3 wurde in Satz 2 ein Hinweis auf Nr. 26b aufgenommen: Ausschluss der StBefreiung bei Inanspruchnahme von Nr. 26b. Die Neuregelung gilt ab VZ 2011 (§ 52 Abs. 4b Satz 2 idF des JStG 2010).

Bedeutung: Die Vorschrift wurde auf Vorschlag des FinAussch. in das laufende Gesetzgebungsverfahren eingeführt (BTDrucks. 16/5926, 7; 16/5985, 11). Sie regelt einen allgemeinen Freibetrag für Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Bereich. Mit zusätzlichen stl. Anreizen wollte der Gesetzgeber eine ehrenamtliche Mitarbeit in gemeinnützigen Einrichtungen unterstützen und belohnen. Die Einführung des Freibetrags für nebenberufliche gemeinnützige Tätigkeiten ist in diesem Sinn zu verstehen.

Mit dem Freibetrag soll pauschal der Aufwand abgegolten werden, der den nebenberuflich tätigen Personen durch ihre Beschäftigung entsteht. Im Gegensatz zu Nr. 26 gibt es keine Beschränkung auf bestimmte Tätigkeiten. Ansonsten entspricht die Vorschrift in ihrer Struktur Nr. 26 (zur Bedeutung s. dort Anm. 2).

Verhältnis zu anderen Vorschriften:

► *Verhältnis zu Nr. 26:* Da Nr. 26 weitergehende Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des dort geregelten Freibetrags enthält, ist Nr. 26a die Grundnorm und Nr. 26 lex specialis. Eine Tätigkeit iSd. Nr. 26 erfüllt regelmäßig auch die tatbestandlichen Voraussetzungen von Nr. 26a Satz 1. Bei Ausübung einer Tätigkeit iSd. Nr. 26a und einer nach Nr. 26 kann, wenn es sich um verschiedene Tätigkeiten handelt, jeweils ein Freibetrag nach Nr. 26 und Nr. 26a in Anspruch genommen werden (vgl. Anm. 3; vgl. auch BMF v. 25.11.2008, DB 2008, 2730).

► *Verhältnis zu § 22 Nr. 3:* Einnahmen iSd. Vorschrift sind grundsätzlich sonstige Einkünfte gemäß § 22 Nr. 3 und daher stbar. Die StPflcht entsteht nicht, wenn die Einkünfte nach Abzug des Freibetrags und der mit der Tätigkeit im

Zusammenhang stehenden Erwerbsaufwendungen weniger als 256 € im KJ. betragen (Bayr. Landesamt f. Steuern v. 4.5.2009, DStR 2009, 1201 zu Aufwandsentschädigungen für ehrenamtliche Betreuer.

► *Verhältnis zu Nr. 12:* Nach R 3.12 Abs. 3 LStR soll bei ehrenamtlich tätigen Personen S der gewährten Aufwandsentschädigung, mindestens 175 € monatlich (= 2100 € jährlich) stfrei sein (vgl. auch BMF v. 20.12.2007, BStBl. I 2008, 21).

**Erläuterungen:
Steuerfreiheit der Einnahmen aus nebenberuflichen
Tätigkeiten im gemeinnützigen, mildtätigen oder
kirchlichen Bereich**

A. Inhalt der Steuerbefreiung (Satz 1)

2

Steuerbegünstigte Tätigkeiten: Ebenso wie Nr. 26 Satz 1 befreit Satz 1 der Nr. 26a Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder Auftrag einer inländ. juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG fallenden Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke (= ehrenamtlich; vgl. dazu FISCHER, juris Praxis-Report 2/2009 mwN). Die Einnahmen müssen allerdings nicht wie im Fall der Nr. 26 aus Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder diesen vergleichbaren Tätigkeiten herrühren. Es gibt im Rahmen der Nr. 26a keine Beschränkung auf bestimmte, insbes. pädagogische Tätigkeiten (vgl. dazu Nr. 26 Anm. 5). Der Freibetrag gilt vielmehr für sämtliche Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Bereich.

Als begünstigte Tätigkeiten iSd. Nr. 26a Satz 1 kommen ua. in Betracht: Verwaltungstätigkeiten von Vorständen bzw. Funktionären, Tätigkeiten von Vereins Helfern wie Reinigungskräften, Geräte-, Platz- und Zeugwart, Tätigkeiten von bei Veranstaltungen eingesetzten Rettungssanitätern, von Hausnotrufdiensten, Mahlzeitendiensten bei gemeinnützigen Organisationen und Fahrtätigkeiten im Vereinsinteresse (zB der Eltern; s. auch BMF v. 25.11.2008, BStBl. I 2008, 985; v. 14.10.2009, FR 2009, 1076, zu Vergütungen an Vorstandsmitglieder).

Ehrenamtliche Vormünder, Betreuer und Pfleger, die Aufwandsentschädigungen nach § 1835a BGB geltend machen können, handeln wegen der rechtlichen und tatsächlichen Ausgestaltung des Vormundschafts-, Betreuungs- und Pflegewesens im Dienst oder Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts. Deshalb sollen die Aufwandsentschädigungen ebenfalls nach Nr. 26a stbefreit sein (BMF v. 25.11.2008, BStBl. I 2008, 985; Bayr. Landesamt f. Steuern v. 4.5.2009, DStR 2009, 1201). Ab 2011 ist die Aufwandsentschädigung gem. § 1835a BGB unter den Voraussetzungen der Nr. 26b stbefreit (s. Erl. zu Nr. 26b; s. auch Anm. 2).

Nebenberufliche Tätigkeit: vgl. § 3 Nr. 26 Anm. 4.

Im Dienst oder Auftrag ... Einrichtung: vgl. § 3 Nr. 26 Anm. 6.

Zur Förderung ... Zwecke: vgl. § 3 Nr. 26 Anm. 7.

Umfang der Steuerbefreiung: Einnahmen iSd. Nr. 26a Satz 1 sind nicht in vollem Umfang stfrei. Die Stfreiheit ist an einen Höchstbetrag (500 €) gebun-

den. Der Höchstbetrag ist wie im Fall der Nr. 26a ein (Jahres-)Freibetrag. Der Freibetrag kann innerhalb eines Jahres nicht mehrfach in Anspruch genommen werden, auch wenn der Stpfl. Einnahmen aus mehreren oder verschiedenen nebenberuflichen Tätigkeiten iSd. der Nr. 26a hat (vgl. dazu § 3 Nr. 26 Anm. 8). Der Freibetrag wird ferner nicht zusätzlich zu den StBefreiungen nach Nr. 12 und 26 gewährt (s. Anm. 3; vgl. auch BMF v. 25.11.2008, DB 2008, 2730).

3

B. Ausschluss der Steuerbefreiung (Satz 2)

Die StBefreiung ist ausgeschlossen, wenn für die Einnahmen aus der Tätigkeit – ganz oder teilweise – eine StBefreiung nach Nr. 12, Nr. 26 und – ab 2011 – Nr. 26b gewährt wird. Für eine Tätigkeit kann danach nur eine StBefreiung greifen. Der Freibetrag soll – bezogen auf die gesamten Einnahmen aus der jeweiligen nebenberuflichen Tätigkeit – nicht zusätzlich zu den genannten StBefreiungen gewährt werden. Bei nach unterschiedlichen Vorschriften begünstigten Tätigkeiten können auch verschiedene StBefreiungen nebeneinander greifen (s. auch BMF v. 25.11.2008, BStBl. I 2008, 985). Dies betrifft vornehmlich das Verhältnis zwischen Nr. 26 und 26a (vgl. Anm. 1).

Nach Nr. 26b gilt für Aufwendungen ehrenamtlicher Vormünder, rechtlicher Betreuer und Pfleger ein einheitlicher Freibetrag mit dem sog. Übungsleiterfreibetrag nach Nr. 26 (s. Nr. 26b Anm. 3). Ist bei einem Vormund, Betreuer, oder Pfleger, der gleichzeitig als Übungsleiter tätig ist, der Freibetrag iHv. 2100 € bereits durch die Übungsleitertätigkeit ausgeschöpft, kann dieser uE trotz der Regelung in Satz 2 den Freibetrag nach Satz 1 zusätzlich in Anspruch nehmen, weil in diesem Fall für die Einnahmen aus ehrenamtlicher Tätigkeit keine StBefreiung gewährt wird (MELCHIOR, DStR 2010, 2481).

4

C. Abzug von Ausgaben (Satz 3)

Satz 3 stimmt wortgleich mit Nr. 26 Satz 2 überein. Wegen der Einzelheiten wird deshalb auf die entsprechende Kommentierung verwiesen (vgl. § 3 Nr. 26 Anm. 9).

Beispiel: Ein Stpfl. erhält als Vorsitzender eines gemeinnützigen Sportvereins im VZ 2011 eine Aufwandsentschädigung von 700 € im Jahr. Anhand von Einzelaufzeichnungen und Belegen weist der Stpfl. Fahrtkosten im Zusammenhang mit seiner Vorstandstätigkeit iHv. insgesamt 600 € nach.

Lösung: Die Aufwandsentschädigung für die Vorstandstätigkeit ist nach Nr. 26a begünstigt. Die vereinnahmte Aufwandsentschädigung von 700 € übersteigt den Freibetrag von 500 €, so dass unter Berücksichtigung des Freibetrags stpfl. Einnahmen verbleiben. Der Stpfl. hat höhere BA/WK als den Freibetrag nachgewiesen, die dann auch zu berücksichtigen sind. Unter Berücksichtigung der tatsächlichen BA/WK verbleiben stpfl. Einnahmen iHv. 100 €.