

# Beschluss vom 11. Dezember 2017, VI B 75/17

## Ehrenamtliche Nebentätigkeit - Keine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 26 EStG bei schädlichem Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Haupttätigkeit

ECLI:DE:BFH:2017:B.111217.VIB75.17.0

BFH VI. Senat

EStG § 3 Nr 26, EStG VZ 2009

vorgehend FG Nürnberg, 07. Juni 2017, Az: 4 K 334/16

## Leitsätze

1. NV: Eine weitere Beschäftigung für denselben Arbeitgeber ist nach der Rechtsprechung des BFH als Teil einer nichtselbständigen Haupttätigkeit anzusehen, wenn zwischen beiden Tätigkeiten ein unmittelbarer Zusammenhang besteht .
2. NV: Ein solcher Zusammenhang mit einem bestehenden Dienstverhältnis ist anzunehmen, wenn beide Tätigkeiten gleichartig sind oder der Steuerpflichtige mit der Nebentätigkeit eine ihm aus seinem Dienstverhältnis --faktisch oder rechtlich-- obliegende Nebenpflicht erfüllt oder auch in der zusätzlichen Tätigkeit der Weisung und Kontrolle des Dienstherrn unterliegt .

## Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Nürnberg vom 8. Juni 2017 4 K 334/16 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

## Gründe

- 1 I. Streitig ist die Nachversteuerung von steuerfreien Zahlungen für ehrenamtlich ausgeübte Tätigkeiten an hauptamtliche Mitarbeiter des X (Kläger und Beschwerdeführer --Kläger--).
- 2 Die Mitarbeiter des Klägers sind in ihrem Hauptberuf in Vollzeit angestellt. Einige von ihnen leisteten zusätzliche ehrenamtliche Schichten. Hierfür erhielten die Mitarbeiter eine pauschale Aufwandsentschädigung von ... € je Schicht. Lohnsteuer wurde vom Kläger insoweit weder einbehalten noch abgeführt. Nach einer Lohnsteuer-Außenprüfung erließ der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt) deshalb einen Haftungsbescheid über Lohnsteuer und andere Lohnsteuerabzugsbeträge.
- 3 Die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage wies das Finanzgericht (FG) ab. Der Kläger habe die Zahlungen für die ehrenamtlichen Schichten zu Unrecht nach § 3 Nr. 26 des Einkommensteuergesetzes (EStG) als steuerfrei behandelt. Die Vorschrift begünstige nur Nebentätigkeiten. Eine solche liege im Streitfall nicht vor. Übe ein Arbeitnehmer eine vom Arbeitgeber entlohnte Nebentätigkeit aus, so seien die Einnahmen aus der Nebentätigkeit durch das Arbeitsverhältnis veranlasst, wenn Haupt- und Nebentätigkeit gleichartig seien und die Nebentätigkeit unter ähnlichen organisatorischen Bedingungen ausgeübt werde wie die Haupttätigkeit oder wenn der Steuerpflichtige mit der Nebentätigkeit ihm aus seinem Dienstverhältnis --faktisch oder rechtlich-- obliegende Nebenpflichten erfülle. Gleichartige oder ähnliche organisatorische Bedingungen lägen vor, wenn der Arbeitnehmer bei Ausübung der Nebentätigkeit in der Betätigung seines geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers stehe oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet sei. Nach diesen Rechtsgrundsätzen stünden die den hauptamtlich Beschäftigten des Klägers für die ehrenamtlichen Schichten gezahlten Vergütungen in einem unmittelbaren Zusammenhang mit deren nichtselbständiger Tätigkeit.

Denn im Streitfall handele es sich bei der Haupt- und Nebentätigkeit der Mitarbeiter um gleichartige Tätigkeitsbereiche. Die Revision hat das FG nicht zugelassen. Hiergegen wendet sich der Kläger mit seiner Beschwerde wegen Nichtzulassung der Revision.

- 4 II. Die Beschwerde des Klägers ist unbegründet und deshalb durch Beschluss zurückzuweisen (§ 116 Abs. 5 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Der geltend gemachte Revisionszulassungsgrund der Notwendigkeit der Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) liegt nicht vor.
- 5 1. Eine weitere Beschäftigung für denselben Arbeitgeber wird als Teil einer nichtselbständigen Haupttätigkeit angesehen, wenn zwischen beiden Tätigkeiten ein unmittelbarer Zusammenhang besteht. Ein solcher Zusammenhang mit einem bestehenden Dienstverhältnis ist (nur) anzunehmen, wenn beide Tätigkeiten gleichartig sind, der Steuerpflichtige mit der Nebentätigkeit eine ihm aus seinem Dienstverhältnis --faktisch oder rechtlich-- obliegende Nebenpflicht erfüllt oder auch in der zusätzlichen Tätigkeit der Weisung und Kontrolle des Dienstherrn unterliegt (ständige Rechtsprechung, z.B. Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 29. Januar 1987 IV R 189/85, BFHE 149, 45, BStBl II 1987, 783; vom 30. März 1990 VI R 188/87, BFHE 160, 486, BStBl II 1990, 854; BFH-Beschluss vom 13. Dezember 2016 VIII R 43/14, BFH/NV 2017, 569, sowie Senatsurteil vom 22. November 1996 VI R 59/96, BFHE 181, 488, BStBl II 1997, 254). Dem folgen die Finanzgerichte (z.B. FG Düsseldorf, Urteil vom 29. Februar 2012 7 K 4364/10 L, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2012, 1313; FG Sachsen-Anhalt, Urteil vom 16. April 2002 4 K 10500/99, EFG 2002, 958).
- 6 2. Die Entscheidung der Vorinstanz entspricht dieser ständigen Rechtsprechung. Die behaupteten Divergenzen liegen deshalb nicht vor.
- 7 a) Denn das FG hat im Streitfall das Vorliegen einer nach § 3 Nr. 26 EStG begünstigten Nebentätigkeit verneint, weil die Aufgaben der ehren- und hauptamtlichen Mitarbeiter die gleichen seien. Beide Tätigkeiten stünden deshalb in einem sachlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang, so dass die ehrenamtlich geleisteten Schichten der Haupttätigkeit zuzurechnen und nicht als eigenständige steuerbegünstigte Nebentätigkeit zu beurteilen seien.
- 8 b) Anders als der Kläger meint, liegt nach der ständigen Rechtsprechung des BFH und der Finanzgerichte dieser "nebenstätigkeitsschädliche" unmittelbare Zusammenhang mit dem bestehenden Dienstverhältnis schon dann vor, wenn beide Tätigkeiten für den nämlichen Dienstherrn gleichartig sind. Die Nebentätigkeit muss darüber hinaus nicht auch eine Nebenpflicht aus dem (Haupt-)Arbeitsverhältnis darstellen, deren Erfüllung der Arbeitgeber nach der tatsächlichen Gestaltung dieses Dienstverhältnisses und nach der Verkehrsauffassung --weisungs- und kontrollbefugt-- erwarten darf, um der Steuerbefreiung des § 3 Nr. 26 EStG verlustig zu gehen.
- 9 Die finanzgerichtliche Rechtsprechung geht vielmehr davon aus, dass ein (schädlicher) wirtschaftlicher Zusammenhang vorliegt, wenn beide Tätigkeiten für denselben Dienstherrn gleichartig sind oder (nicht und) der Steuerpflichtige mit der Nebentätigkeit eine ihm aus seinem (Haupt-)Dienstverhältnis --faktisch oder rechtlich-- obliegende Nebenpflicht erfüllt oder (nicht und) der Arbeitnehmer auch in der zusätzlichen Tätigkeit der Weisung und Kontrolle des Dienstherrn unterliegt (BFH-Urteile in BFHE 149, 45, BStBl II 1987, 783; in BFHE 160, 486, BStBl II 1990, 854; BFH-Beschluss in BFH/NV 2017, 569, sowie Senatsurteil in BFHE 181, 488, BStBl II 1997, 254; FG Düsseldorf, Urteil in EFG 2012, 1313; FG Sachsen-Anhalt, Urteil in EFG 2002, 958).
- 10 3. Von einer weiteren Begründung sieht der Senat gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ab.
- 11 4. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)