



Sachstand

Einzelfrage zu steuerfreien Corona-Sonderleistungen

Einzelfrage zu steuerfreien Corona-Sonderleistungen

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 009/21
Abschluss der Arbeit: 27. Januar 2021
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

1. Fragestellung

An den Fachbereich wurde folgende Frage herangetragen: „Kann eine Beschäftigungsgesellschaft, deren Mitarbeiter Transferkurzarbeitergeld plus eine Aufstockung nach Sozialplan erhalten, ihren Mitarbeitern eine steuer- und sozialabgabenfreie Corona-Prämie auszahlen?“

2. Rechtsgrundlage der Corona-Sonderleistungen im Einkommensteuergesetz

Die Steuerfreiheit von Corona-Sonderleistungen wurde durch das Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise¹ gesetzlich verankert und durch das Jahressteuergesetz 2020² geändert.

Nach geltendem Recht sind gemäß § 3 Nr. 11a Einkommensteuergesetz (EStG) zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber in der Zeit vom 1. März 2020 bis zum 30. Juni 2021 auf Grund der Corona-Krise an seine Arbeitnehmer in Form von Zuschüssen und Sachbezügen gewährte Beihilfen und Unterstützungen bis zu einem Betrag von 1.500 Euro einkommensteuerfrei.

3. Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der Corona-Sonderleistungen

Die Steuerfreiheit der Corona-Sonderleistungen ist an mehrere Bedingungen geknüpft, zu denen insbesondere gehören:³

- Corona-Sonderleistungen müssen vom Arbeitgeber gewährt werden.

Allerdings werden darunter auch die von den Pflegekassen finanzierten Corona-Prämien für Pflegepersonal nach § 150a Sozialgesetzbuch (SGB) XI, bei der die Arbeitgeber lediglich auszahlende Kasse sind, gefasst.

- Corona-Sonderleistungen müssen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastungen durch die Corona-Krise geleistet werden.

Das Bundesministerium der Finanzen vermutete in einer ersten Verwaltungsanweisung aufgrund der gesamtgesellschaftlichen Situation einen Bezug der Sonderleistung zur Corona-

1 Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Corona-Steuerhilfegesetz) vom 19. Juni 2020, Bundesgesetzblatt (BGBl.) I, Seite 1385.

2 Jahressteuergesetz 2020 (JStG 2020) vom 21. Dezember 2020, BGBl. I, Seite 3096.

3 Siehe dazu Bundesministerium der Finanzen: Abmilderung der zusätzlichen Belastungen durch die Corona-Krise für Arbeitnehmer, Steuerbefreiung für Beihilfen und Unterstützungen, Neufassung, 26. Oktober 2020, IV C 5-S 2342/20/10012: 003. Bundesministerium der Finanzen: FAQ „Corona“ (Steuern), Stand 28. Dezember 2020, unter: https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/2020-04-01-FAQ_Corona_Steuern.html, abgerufen am 27. Januar 2020, Punkt VII.5. Valta, Matthias: EStG § 3 Nr. 11a, Randnummern 1 bis 10 und § 3 Nr. 15, Randnummer 24, in: Blümich Kommentar Einkommensteuergesetz, Körperschaftsteuergesetz, Gewerbesteuerergesetz, BeckOnline, Stand 154. Ergänzungslieferung Juli 2020.

Krise.⁴ Darüber hinaus kann bei Anwendung des Steuerrechts nicht nach Berufen getrennt werden. Somit gilt die Steuerfreiheit für Sonderleistungen in allen Branchen.

- Corona-Sonderleistungen müssen zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden.

Nach § 8 Abs. 4 EStG werden Leistungen des Arbeitgebers nur dann zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht, wenn

- die Leistung nicht auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet,
- der Anspruch auf Arbeitslohn nicht zugunsten der Leistung herabgesetzt,
- die verwendungs- oder zweckgebundene Leistung nicht anstelle einer bereits vereinbarten künftigen Erhöhung des Arbeitslohns gewährt und
- bei Wegfall der Leistung der Arbeitslohn nicht erhöht

wird.

- Der tatsächliche Zufluss der Zahlungen muss im Zeitraum vom 1. März 2020 und 30. Juni 2021 erfolgen, auf den Lohnzahlungszeitraum kommt es nicht an.
- Es ist erforderlich, dass aus den vertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer erkennbar ist, dass es sich um steuerfreie Leistungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise handelt.
- Die steuerfreien Corona-Sonderleistungen sind im Lohnkonto aufzuzeichnen.
- Für Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld, die als solche ausgewiesen sind, enthält § 3 Nr. 28a EStG eine Spezialregelung, die dem Progressionsvorbehalt unterliegt.

Arbeitgebern steht es allerdings frei, anstelle eines arbeitgeberseitigen Zuschusses zum Kurzarbeitergeld steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise unter Einhaltung der Voraussetzungen des § 3 Nr. 11a EStG zu leisten.

4. Sozialversicherungsfreiheit der Corona-Sonderleistungen

Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 der Verordnung über die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung von Zuwendungen des Arbeitgebers als Arbeitsentgelt (Sozialversicherungsentgeltverordnung – SvEV) sind einmalige Einnahmen, laufende Zulagen, Zuschläge, Zuschüsse sowie ähnliche Einnahmen, die zusätzlich zu Löhnen oder Gehältern gewährt werden, nicht dem sozialversicherungspflichtigen Arbeitsentgelt zuzurechnen.

⁴ Bundesministerium der Finanzen: Abmilderung der zusätzlichen Belastungen durch die Corona-Krise für Arbeitnehmer; Steuerbefreiung für Beihilfen und Unterstützungen, 09. April 2020, IV C 5-S 2342/20/10009: 001, außer Kraft.

Somit ergibt sich die Sozialversicherungsfreiheit automatisch aufgrund der Steuerfreiheit.⁵

5. Besonderheit bei Beschäftigungsgesellschaften und Transferkurzarbeitergeld

Beschäftigungsgesellschaften (oder Transfergesellschaften) und Transferkurzarbeitergeld sind Maßnahmen zur Arbeitsförderung nach §§ 110, 111 SGB III zur Vermeidung von Entlassungen. Die Förderung durch die Agentur für Arbeit setzt unter anderem voraus, dass sich die Betriebsparteien im Vorfeld der Entscheidung über die Einführung von Transfermaßnahmen, insbesondere im Rahmen ihrer Verhandlungen über einen die Integration der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer fördernden Interessenausgleich oder Sozialplan nach § 112 des Betriebsverfassungsgesetzes, von der Agentur für Arbeit haben beraten lassen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einem Urteil von 2019⁶ der Finanzverwaltung nicht widersprochen, das Transferkurzarbeitergeld eines in einer Transfergesellschaft beschäftigten Arbeitnehmers steuerlich als laufenden Arbeitslohn und als Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit nach § 19 EStG zu behandeln. Der BFH hat sich bei der weiteren Würdigung des Sachverhalts ausführlich mit den Verträgen zwischen den einzelnen Parteien beschäftigt.

Die gesetzlichen Anforderungen und die Vorgehensweise des BFH legen nahe, dass die Lösungen für die von Arbeitslosigkeit betroffenen Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer im Einzelfall auf die besondere Situation zugeschnitten sind und nicht einer pauschalen Beurteilung unterzogen werden können. Darüber hinaus ist es den Wissenschaftlichen Diensten des Deutschen Bundestages nicht erlaubt, rechtliche Beurteilungen in steuerlichen Einzelfällen abzugeben und auf diese Weise steuerberatend tätig zu werden (§ 5 Abs. 1 Steuerberatungsgesetz – StBerG).

* * *

5 Ohne Verfasser: Zeitraum für steuerfreie Corona-Sonderzahlung verlängert, Haufe Online Redaktion, 18. Dezember 2020, unter: <https://www.haufe.de/personal/entgelt/corona-sonderzahlungen-bis-1500-euro-steuer-frei-78-514044.html>, abgerufen am 27. Januar 2021.

6 Bundesfinanzhof: Urteil vom 12. März 2019, Aktenzeichen IX R 44/17.