DER PRAKTISCHE FALL

Steuergestaltung mittels Corona-Prämie bis zum 30.6.21 möglich!

von Dipl.-Finw., M.A. (Taxation), Daniel Denker, Oldenburg und Dipl.-Finw. Marvin Gummels, Hage, www.steuer-webinar.de

| Mit der Corona-Prämie (§ 3 Nr. 11a EStG) können Steuern und Sozialversicherungsbeiträge gespart werden. Durch das JStG 2020 (BGBl I 20, 3096) hat der Gesetzgeber nun die Befristung der Corona-Prämie bis zum 30.6.21 verlängert. Anhand von typischen Fallgestaltungen aus der Praxis wird gezeigt, worauf steuer- und arbeitsrechtlich zu achten ist. |

1. Sachverhalt

Die Meise GmbH & Co. KG hat in 2020 bereits steuer- und sozialversicherungsfreie Prämien nach § 3 Nr. 11a EStG ausgezahlt. Allerdings wurden nicht alle Mitarbeiter bzw. Abteilungen berücksichtigt. Zudem wurde der Höchstbetrag von 1.500 EUR nicht immer voll ausgeschöpft.

Da die ursprünglich bis Ende 2020 befristete Steuerbefreiung um ein halbes Jahr verlängert wurde, möchte der Geschäftsführer M. Meise weitere Prämien auszahlen. Er fragt seinen Steuerberater, wie folgende Fälle zu behandeln sind:

1. Die Mitarbeiter der Abteilung A haben in 2020 bereits 1.000 EUR erhalten. Was ist in 2021 unter Berücksichtigung des § 8 Abs. 4 EStG zu beachten?
2. Die Mitarbeiter der Abteilung C haben in 2020 wegen erhöhtem Arbeitsaufkommens 1.500 EUR erhalten. Ist eine weitere Prämie in 2021 möglich?
3. Abteilung B geht in 2021 in Kurzarbeit. Kann die Corona-Prämie dennoch steuerfrei gezahlt werden?
4. Im Februar 2021 wurde ein neuer Arbeitnehmer eingestellt. Er hat von seinem alten Arbeitgeber bereits 1.500 EUR erhalten. Können nun erneut 1.500 EUR steuerfrei gewährt werden?

2. Lösung

Nach einigen grundsätzlichen steuer- und arbeitsrechtlichen Vorbemerkungen werden die einzelnen Fallgestaltungen näher betrachtet.

2.1 Grundlegende Voraussetzungen im Steuerrecht

Nach § 3 Nr. 11a EStG sind steuerfrei: Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber aufgrund der Coronakrise an seine Arbeitnehmer in Form von Zuschüssen und Sachbezügen gewährte Beihilfen und Unterstützungen bis zu 1.500 EUR. Über § 1 Abs. 1 Nr. 1 SvEV erfolgt eine Beitragsbefreiung in der Sozialversicherung. Der Begünstigungszeitraum (vom 1.3. bis zum 31.12.20) wurde durch das JStG 2020 bis zum 30.6.21 verlängert.

Die Leistungen sind im Lohnkonto aufzuzeichnen. Sie sind aber nicht auf der LSt-Bescheinigung auszuweisen und müssen auch nicht in der ESt-Erklärung angegeben werden (BMF: FAQ „Corona“ (Steuern); Stand: 28.12.20).

Das Volumen des § 3 Nr. 11a EStG wurde in 2020 noch nicht ausgeschöpft

Diese Fälle sind zu beurteilen

1.500 EUR vom 1.3.20 bis zum 30.6.21 möglich

2.2 Grundlegende Voraussetzungen im Arbeitsrecht

Arbeitsrechtlich kann es problematisch sein, wenn Arbeitgeber bei Zuwendungen differenzieren, d. h., wenn nur einzelnen Mitarbeitern die Corona-Prämie ausgezahlt werden soll. Hier ist der arbeitsrechtliche Gleichbehandlungsgrundsatz zu beachten. Als allgemeine Regel verbietet er dem Arbeitgeber eine willkürliche (sachlich unbegründete) Durchbrechung allgemeiner oder gruppenbezogener Regelungen zum Nachteil einzelner Arbeitnehmer. Somit müssen Arbeitnehmer, die eine vergleichbare Qualifikation und Position sowie gleichartige Aufgabengebiete haben, grundsätzlich gleichbehandelt werden.

Beachten Sie | Arbeitgeber, die die Corona-Prämie also nur an bestimmte Arbeitnehmer und in unterschiedlicher Höhe zahlen möchten, müssen demnach anhand von objektiven Kriterien differenzieren. Entsprechend sind Arbeitnehmergruppen zu bilden.

2.3 Sachverhalt Nr. 1

Die Meise GmbH & Co. KG kann den Arbeitnehmern der Abteilung A in der Zeit vom 1.3.20 bis zum 30.6.21 einen Bonus von insgesamt bis zu 1.500 EUR steuerfrei auszahlen. Da die Zahlung auch ratierlich erfolgen kann, ist bis zum 30.6.21 eine weitere Prämie von bis zu 500 EUR pro Arbeitnehmer möglich.

Steuerfreie oder pauschalversteuerte Gehaltsextras müssen in vielen Fällen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden. Durch das JStG 2020 wurde der steuerzahlerfreundlichen Rechtsprechung des BFH (1.8.19, u. a. VI R 32/18) zur Auslegung des Zusätzlichkeitskriteriums nun mit § 8 Abs. 4 EStG (endgültig) der Boden entzogen – und zwar wie folgt: Leistungen des Arbeitgebers oder auf seine Veranlassung eines Dritten (Sachbezüge oder Zuschüsse) für eine Beschäftigung werden nur dann zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht, wenn

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

Der S. 2 des § 8 Abs. 4 EStG stellt klar, dass zusätzliche Leistungen des Arbeitgebers nicht nur einzelvertraglich, sondern auch durch Betriebsvereinbarung, Tarifvertrag oder Besoldungsgesetz festgelegt werden können.

MERKE | Die bisherige restriktive Auffassung der Finanzverwaltung (BMF 5.2.20, IV C 5 - S 2334/19/10017 :002) wurde durch § 8 Abs. 4 EStG also nun auf eine gesetzliche Grundlage gestellt. Eine Gehaltsumwandlung oder ein Verzicht auf eine Gehaltserhöhung scheiden aus. Würden die Mitarbeiter der Abteilung A in 2021 z. B. auf eine arbeitsvertraglich vereinbarte anstehende Gehaltserhöhung (500 EUR) zugunsten der Corona-Prämie verzichten, ist die Zahlung steuer- und beitragspflichtig.

Aus den vertraglichen Vereinbarungen muss erkennbar sein, dass es sich um steuerfreie Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastungen durch die Coronakrise handelt. Hier könnte wie folgt formuliert werden:

Arbeitsrechtlicher
Gleichbehandlungs-
grundsatz

Eine ratierliche
Zahlung ist
unschädlich

Das Kriterium der
Zusätzlichkeit nach
dem neuen
§ 8 Abs. 4 EStG

Diese Gestaltung
würde die Steuer-
freiheit ausschließen

MUSTERFORMULIERUNG / Coronabedingte Einmalzahlung

Die Gewährung der einmaligen Zahlung (i. H. v. ... EUR) aufgrund der Coronakrise erfolgt durch den Arbeitgeber freiwillig als sonstige Leistung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn. Die Zahlung soll die zusätzlichen Belastungen unserer Mitarbeiter aufgrund der Coronakrise abmildern. Ein Rechtsanspruch auf die wiederholte Gewährung einer solchen freiwilligen Zahlung für die Zukunft besteht nicht; auch nicht nach mehrmaliger vorbehaltloser Zahlung. Diese Zahlung erfolgt aufgrund einer durch den Arbeitgeber jeweils gesondert zu treffenden Entscheidung. Eine Steuerfreiheit ist in § 3 Nr. 11a EStG in Verbindung mit dem Schreiben des BMF (26.10.20, IV C 5 - S 2342/20/10012 :003) begründet.

2.4 Sachverhalt Nr. 2

Durch das JStG 2020 wurde nur der Begünstigungszeitraum (bis zum 30.6.21) verlängert. Der steuerfreie Höchstbetrag je Arbeitnehmer beträgt unverändert 1.500 EUR. Die Anpassung in § 3 Nr. 11a EStG führt also nicht dazu, dass im ersten Halbjahr 2021 nochmals 1.500 EUR steuerfrei zusätzlich zu einem im Jahr 2020 steuerfrei gewährten Betrag von 1.500 EUR ausgezahlt werden können. Da es sich um einen Freibetrag (keine Freigrenze) handelt, muss jeder EUR, der den Freibetrag übersteigt, versteuert werden.

2.5 Sachverhalt Nr. 3

Steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen i. S. d. § 3 Nr. 11a EStG können an alle Arbeitnehmer geleistet werden. Das gilt unabhängig vom Umfang der Beschäftigung (Teilzeitbeschäftigung) und davon, ob und in welchem Umfang Kurzarbeitergeld gezahlt wird (BMF: FAQ „Corona“ [Steuern]; Stand: 28.12.20).

Allerdings ist auch das BMF-Schreiben vom 26.10.20 (a.a.O.) zu beachten: Arbeitgeberseitig geleistete Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld sind nach § 3 Nr. 28a EStG unter Berücksichtigung der Beitragsbemessungsgrenze (in der Rentenversicherung – West oder Ost) begünstigt und fallen grundsätzlich nicht unter die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 11a EStG. Zuschüsse, die der Arbeitgeber als Ausgleich zum Kurzarbeitergeld wegen Überschreitens der Beitragsbemessungsgrenze leistet, fallen weder unter die Steuerbefreiungen der §§ 3 Nr. 11, Nr. 11a EStG noch unter § 3 Nr. 2 Buchst. a EStG.

Kurzum: Die Meise GmbH & Co. KG muss hier eine genaue Dokumentation vornehmen.

2.6 Sachverhalt Nr. 4

Der Höchstbetrag von 1.500 EUR gilt pro Dienstverhältnis, sodass die Meise GmbH & Co. KG dem neuen Mitarbeiter eine Prämie von bis zu 1.500 EUR zahlen kann.

FAZIT | Die Corona-Prämie ist ein adäquates Mittel, um Steuern und Sozialversicherungsbeiträge zu sparen. Sofern man sich in Zweifelsfällen absichern möchte, kann eine Anrufungsauskunft nach § 42e EStG beim Betriebsstätten-FA des Arbeitgebers gestellt werden. Hierbei ist zu beachten, dass die Auskunft nur Bindungswirkung für Zwecke der Lohnsteuer entfaltet.

Der Begünstigungszeitraum wurde verlängert – nicht der Höchstbetrag

Unabhängig davon, ob und in welchem Umfang Kurzarbeitergeld gezahlt wird

Höchstbetrag gilt pro Dienstverhältnis

In Zweifelsfällen: Anrufungsauskunft