



SONDERZAHLUNGEN

Steuerfreie Corona-Prämie statt steuerpflichtiger Zahlungen wie Weihnachtsgeld

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

! Auch Physiotherapeuten können die steuerfreie „Corona-Prämie“ in der Zeit vom 01.03.2020 bis zum 31.12.2020 anstelle anderer steuerpflichtiger Sonderzahlungen wie z. B. eines lohnsteuerpflichtigen Weihnachtsgelds auszahlen. Dieser Beitrag erläutert, worauf es dabei ankommt. !



BMF prüft vier Kriterien

Steuerfreie Corona-Prämie von 1.500 Euro

Als Arbeitgeber können Sie Ihren Arbeitnehmern in der Zeit vom 01.03.2020 bis zum 31.12.2020 Geldzuschüsse oder Sachzuwendungen (z. B. Gutscheine oder Nutzungsrechte) steuerfrei und beitragsfrei in der Sozialversicherung gewähren. Voraussetzung ist, dass diese aufgrund der Coronakrise gewährt und zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden. Rechtsgrundlagen dafür sind § 3 Nr. 11a Einkommensteuergesetz (EStG) und § 1 Abs. 1 Nr. 1 Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV).

„Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“

Nach Ansicht der Finanzverwaltung werden Leistungen des Arbeitgebers 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. der Arbeitslohn bei Wegfall der Leistung nicht erhöht wird.

Die Kriterien sind nach Aussage des Bundesfinanzministeriums (BMF) in allen Fällen anzuwenden. Dies gilt bzgl. des Grundsatzes der Gleichmäßigkeit der Besteuerung unabhängig davon, ob der Arbeitslohn tarifgebunden ist (BMF, Schreiben vom 05.02.2020, Az. IV C 5 - S 2334/19/10017 :002, Abruf-Nr. 213992).

IHR PLUS IM NETZ

iww.de/pp
Abruf-Nr. 213992



■ Beispiel: Corona-Prämie in Form eines Reisegutscheins am Jahresende

Ein nicht tariflich gebundener Arbeitgeber zahlt regelmäßig kein Weihnachtsgeld. Im Jahr 2020 möchte er eine Ausnahme machen und übergibt daher jedem seiner Arbeitnehmer am 15.12.2020 einen Gutschein eines Reiseunternehmens im Wert von 1.000 Euro. Die Idee hatte der Arbeitgeber bereits im Januar 2020, also unmittelbar vor der Coronakrise. Die Gewährung nach § 3 Nr. 11a EStG wird in den jeweiligen Lohnkonten der Arbeitnehmer aufgezeichnet.

Ergebnis: Da der Arbeitgeber die Reisegutscheine zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt und erst im Dezember ausgibt, fließt der Gutscheinwert dem jeweiligen Arbeitnehmer erst am 15.12.2020 zu. Da die Corona-Prämie auch in Sachzuwendungen erfolgen kann, sind die Gutscheingewährungen steuer- und sozialversicherungsfrei. Die Voraussetzungen des § 3 Nr. 11a EStG sind erfüllt.

Eine Teilfreistellung des generellen monatlichen Arbeitslohns ist somit unzulässig. Auch eine Gehaltsumwandlung oder ein Verzicht auf den Bruttoarbeitslohn bzw. auf eine Gehaltserhöhung scheidet aus. Mit dieser Anweisung wirkt die Finanzverwaltung dem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 01.08.2019 (Az. VI R 32/18, Abruf-Nr. 211857) entgegen. Es ist somit nicht (mehr) möglich, den Arbeitslohn der Arbeitnehmer arbeitsrechtlich wirksam herabzusetzen und die Differenz mit steuerfreien Zahlungen aufzufüllen.

Gehaltsumwandlung
ist nicht begünstigt

■ Beispiel: Zwei schädliche (d. h. steuerpflichtige) Gestaltungen der Corona-Prämie

In den beiden folgenden Gestaltungen im Beispiel greift die Vorschrift des § 3 Nr. 11a EStG nicht. Denn die Corona-Prämie wird nicht zusätzlich geleistet und ist somit steuerpflichtig. Der Arbeitgeber möchte seinem Arbeitnehmer eine steuerfreie Corona-Prämie in Höhe von 1.000 Euro zahlen. Er hat zwei Varianten im Auge:

- a) Der Arbeitnehmer muss auf 1.000 Euro (brutto) Weihnachtsgeld verzichten.
- b) Der Arbeitnehmer verzichtet auf die arbeitsvertraglich vereinbarte anstehende Gehaltserhöhung (1.000 Euro).

Arbeitsrechtliche Hürden meistern

Entscheidende Grundlage, ob eine Leistung bzw. Zahlung die Voraussetzung der „Zusätzlichkeit“ erfüllt, ist immer, was im Arbeitsvertrag oder einer schriftlichen Nebenabrede für Einmalzahlungen steht.

Freiwilligkeitsvorbehalt für Einmalzahlungen

Hat der Arbeitgeber in zurückliegenden Kalenderjahren z. B. Urlaubs-/Weihnachtsgeld oder Boni-Zahlungen nur aufgrund eines Freiwilligkeitsvorbehalts geleistet, hat der Arbeitnehmer keinen arbeitsrechtlichen Anspruch auf die Zahlung. Die Zahlung ist folglich als zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn anzusehen. Unter Einhaltung der übrigen Bedingungen des § 3 Nr. 11a EStG kann der Arbeitgeber in der Zeit vom 01.03.2020 bis zum 31.12.2020 Urlaubs-, Weihnachtsgeld oder Boni-Zahlungen durch die freiwillige steuer- und sozialversicherungsfreie Corona-Prämie ersetzen.

Urlaubs-, Weihnachtsgeld oder Boni-Zahlungen unter Vorbehalt ...

Wichtig | Aus den vertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer muss erkennbar sein, dass es sich um steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Coronakrise handelt, denn in § 3 Nr. 11a EStG heißt es: „auf Grund der Coronakrise ... gewährt“. Damit der Freiwilligkeitsvorbehalt für die Corona-Prämie wirksam ist, muss er klar und verständlich formuliert sein (§ 307 Bürgerliches Gesetzbuch [BGB]; Bundesarbeitsgericht [BAG], Urteil vom 21.01.2009, Az. 10 AZR 219/08, Abruf-Nr. 090989); Muster online unter iww.de/pp, Abruf-Nr. 46906044.

... machen Corona-Prämie möglich

MUSTERFORMULIERUNG / Coronabedingte Einmalzahlung

Die Gewährung der einmaligen Zahlung (in Höhe von ... Euro) 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 entsteht 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 sowie in R 3.11 Abs. 2 LStR in Verbindung mit dem BMF-Schreiben vom 09.04.2020 (Az. IV C 5 - S 2342/20/10009 :001) begründet.

Arbeitgeber
hat sich Freiwillig-
keit vorbehalten

■ Beispiele: Zwei unbedenkliche Gestaltungen der Corona-Prämie

- Im Arbeitsvertrag ist ausdrücklich geregelt, dass auf Einmalzahlungen kein arbeitsrechtlicher Anspruch erwächst und diese Zahlungen ausschließlich freiwillig erfolgen. Im August und im November 2020 erhalten die Arbeitnehmer jeweils 750 Euro (folglich in Summe 1.500 Euro) als Corona-Prämie nach § 3 Nr. 11a EStG ausgezahlt.

Ergebnis: Die Zahlung als Corona-Prämie ist möglich.

- Seit vier Jahren wird Weihnachtsgeld an die Arbeitnehmer ausgezahlt. Im Arbeitsvertrag ist klar und eindeutig geregelt, dass dies als sonstige Leistung freiwillig und mit der Maßgabe erfolgt, dass auch mit einer wiederholten Zahlung kein Rechtsanspruch für die Zukunft begründet wird. Anstelle der diesjährigen Zahlung wird die steuer- und sozialversicherungsfreie Corona-Prämie in Höhe von 1.500 Euro ausgezahlt.

Ergebnis: Das ist möglich.

Vorbehaltlose
Zahlungen in
der Vergangenheit ...

Risiko: Betriebliche Übung mangels Freiwilligkeitsvorbehalt

Hat der Arbeitgeber Urlaubs-, Weihnachtsgeld oder sonstige Boni-Zahlungen bereits drei Jahre lang vorbehaltlos als Zusatzleistung an die gesamte Belegschaft gezahlt, ist – aufgrund der sog. betrieblichen Übung (PP 03/2018, Seite 18) – auch für die Zukunft ein Rechtsanspruch der Arbeitnehmer entstanden (BAG, Urteil vom 28.02.1996, Az. 10 AZR 516/95). Damit kann das Tatbestandsmerkmal „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ nicht mehr erfüllt werden. Die Zahlung kann im vierten Jahr nicht in eine steuerbefreite Zahlung nach § 3 Nr. 11a EStG umgewandelt werden (fehlende Zusätzlichkeit).

■ Beispiel: Prämie wegen betrieblicher Übung steuerpflichtig

Seit mehr als drei aufeinanderfolgenden Jahren hat der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern einen Bonus gezahlt. Einen wirksamen Freiwilligkeitsvorbehalt hat er nicht aufgenommen. Im Jahr 2020 möchte der Arbeitgeber stattdessen die steuer- und beitragsfreie Corona-Prämie in Höhe von 1.500 Euro auszahlen.

Ergebnis: § 3 Nr. 11a EStG kann nicht genutzt werden. Das Kriterium „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ kann nicht mehr erfüllt werden.

... schließen die
Anwendung von
§ 3 Nr. 11a EStG aus

Konsequenzen für die Praxis

Alles in allem lässt sich festhalten: Eine lohnsteuerliche und sozialversicherungsrechtliche Gestaltung mit der Corona-Prämie ist unter den obigen Voraussetzungen möglich. Sofern sie „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ geleistet wird, kann der Arbeitgeber die steuer- und sozialversicherungsfreie Corona-Prämie anstelle von Urlaubs-, Weihnachtsgeld oder sonstigen Boni-Zahlungen zahlen. Das spart Steuer- und Sozialversicherungsbeiträge beim Arbeitnehmer und Arbeitgeber.

Wichtig | Der Arbeitgeber kann die Corona-Prämie auch leisten, wenn der Arbeitnehmer sich gerade in Kurzarbeit befindet (BMF, Schreiben vom 09.04.2020, Az. IV C 5 - S 2342/20/10009 :001, Abruf-Nr. 215312).

Corona-Prämie
auch in Kurzarbeit
zahlbar

Gehaltsumwandlung nicht mehr begünstigt

Nach aktueller Auffassung der Finanzverwaltung ist es für Arbeitgeber nicht mehr möglich, den Arbeitslohn der Arbeitnehmer arbeitsrechtlich wirksam herabzusetzen und die Differenz mit steuerfreien Zahlungen aufzufüllen. Insbesondere Gehaltsumwandlungen sind davon betroffen. Dies hat zur Folge, dass eine Gehaltsumwandlung, wie sie im Urteil vom 01.08.2019 vom BFH noch für zulässig erachtet wurde (Az. VI R 32/18, s.o.), ausgeschlossen wird. Dies wird gesetzlich festgezurr.

Zusätzlichkeit wird gesetzlich definiert

Das Jahressteuergesetz 2020 (geplante Verabschiedung am 27.11.2020) sieht vor, § 8 Abs. 4 EStG einzuführen (Entwurf JStG 2020). Danach werden Leistungen des Arbeitgebers (Sachbezüge oder Zuschüsse) für eine Beschäftigung nur dann zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht, wenn

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

Dadurch wird der Begriff „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ erstmals im EStG konkretisiert. Dies soll unabhängig davon gelten, ob der Arbeitslohn tarifgebunden ist. § 8 Abs. 4 EStG-E soll erstmals auf Leistungen des Arbeitgebers oder auf seine Veranlassung eines Dritten (Sachbezüge oder Zuschüsse) anzuwenden sein, die in einem nach dem 31.12.2019 endenden Lohnzahlungszeitraum oder als sonstige Bezüge nach dem 31.12.2019 zugewendet werden (rückwirkende Änderung).

PRAXISTIPPS |

- Berücksichtigen Sie als Arbeitgeber diese Details bei Gehaltsverhandlungen mit Ihren Mitarbeitern. Ggf. müssen sie Arbeitsverträge anpassen (kein Gehaltsverzicht bzw. keine Entgeltumwandlung mehr).
- Dokumentieren Sie die Zahlungen genau, vor allem wenn Sie diese erst am Jahresende 2020 leisten wollen. Leisten sie die Prämie in Form von Sachzuwendungen, lassen sie sich von ihren Arbeitnehmern unterschreiben, zu welchem Zeitpunkt diese die Zuwendung erhalten haben. Das bewahrt sie vor – sonst drohenden – Nachzahlungen aus Lohnsteuerprüfungen.
- Wenn Sie sich endgültig absichern wollen, dass Ihre Sonderzahlung steuerfrei bleibt, richten Sie eine Anrufungsauskunft nach § 42e EStG ans Finanzamt. Reichen Sie dafür einfach den Arbeitsvertrag und den Textentwurf für die Sonderzahlung ein und bitten Sie das Finanzamt um eine Anrufungsauskunft.

**Prüfen, anpassen
und sich ggf.
absichern!**

WEITERFÜHRENDER HINWEIS

- „Corona-Prämie: Muss sie an alle Arbeitnehmer und in gleicher Höhe gezahlt werden?“ (Beitrag online unter www.de/pp, Abruf-Nr. 46095257)



IHR PLUS IM NETZ
www.de/pp
Abruf-Nr. 46095257