

## Fragen und Antworten zu den steuerlichen Hilfsmaßnahmen

### HH- FAQ „Corona“ (Steuern)

Stand: 21.03.2023

Änderungen gegenüber der vorherigen Fassung sind gelb markiert:

### Inhalt

<b>I.</b>	<b>Einleitung</b> .....	<b>8</b>
<b>II.</b>	<b>Allgemeine verfahrensrechtliche Fragen zu den Steuererleichterungen</b> .....	<b>8</b>
1.	Besteht die Möglichkeit einer Fristverlängerung für die Abgabe von Steuererklärungen?.....	8
2.	Ist bei Nichteinhaltung einer gesetzlichen Frist eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand möglich?.....	10
3.	Besteht die Möglichkeit, für aktuelle Verluste aufgrund der Corona-Krise eine Einkommen- oder Körperschaftsteuerminderung im Wege eines vorweggenommenen, pauschal ermittelten Verlustrücktrags zu beantragen? ....	10
4.	Kann ich im vereinfachten Verfahren eine höhere Steuererstattung beantragen, wenn ich einen höheren als den pauschal ermittelten Verlustrücktrag erwarte?.	11
5.	An wen kann ich mich mit Fragen zu Anträgen auf Stundung, Herabsetzung von Vorauszahlungen, Fristverlängerungen oder zu Maßnahmen der Vollstreckung wenden? .....	11
6.	Welche Rahmenbedingungen gelten für Vollstreckungsaufschübe? .....	11
<b>III.</b>	<b>Stundung</b> .....	<b>11</b>
	Welche Rahmenbedingungen gelten für Stundungen? .....	11
<b>IV.</b>	<b>Allgemeine ertragsteuerliche Fragen</b> .....	<b>11</b>
1.	Wie können durch den „Lockdown“ verursachte Wertverluste bei nicht verkaufter Saisonware in der Steuerbilanz berücksichtigt werden? .....	11
2.	Wirkt sich die Aussetzung der Insolvenzantragspflicht auf die Zulässigkeit von Teilwertabschreibungen auf Forderungen zum Bilanzstichtag aus? .....	12
3.	Kann der Steuerpflichtige Aufwendungen für die Corona-Schutzimpfung seiner Geschäftspartner und deren Angehörigen als Betriebsausgaben abziehen? Ist die Corona-Schutzimpfung ein Vorteil, der beim Geschäftspartner eine Betriebseinnahme darstellt?.....	12
4.	Ist die (nachträgliche) Ausstellung von digitalen Corona-Impfzertifikaten durch Ärzte als gewerbliche Tätigkeit zu klassifizieren, die bei Gemeinschaftspraxen dann zu einer gewerblichen Infektion führt?.....	12
5.	Kann bei Ärztinnen und Ärzten im Ruhestand oder auch Pflegerinnen und Pflegern im Ruhestand, die infolge der Corona-Krise für ein Gesundheitsamt oder ein staatliches oder gemeinnütziges Krankenhaus Patientinnen und Patienten versorgen, der sogenannte Übungsleiterfreibetrag in Anspruch genommen werden? .....	13
6.	Kann bei Ärztinnen und Ärzten oder Pflegerinnen und Pflegern, deren Beschäftigungsverhältnis zum Beispiel wegen einer Elternzeit oder eines	

	unbezahlten Urlaubs ruht, und die infolge der Corona-Krise für ein Gesundheitsamt oder ein staatliches oder steuerbegünstigtes Krankenhaus Patientinnen und Patienten versorgen, der sogenannte Übungsleiterfreibetrag in Anspruch genommen werden? .....	13
7.	Kann ich die Aufwendungen, die mir durch die Kostenbeteiligung an der Corona-Rückholaktion des Auswärtigen Amtes entstanden sind, steuerlich als außergewöhnliche Belastungen geltend machen? .....	13
8.	Wie sind die Aufwendungen zum Erwerb von (Atem-)Schutzmasken ertragsteuerlich zu behandeln? .....	13
9.	Kann ich die für mein coronabedingtes Arbeiten von zuhause entstandenen Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer oder eine häusliche Arbeitsecke steuerlich absetzen? .....	14
<b>V.</b>	<b>Lohnsteuer .....</b>	<b>14</b>
1.	Wird die Lohnsteuer bei Arbeitnehmern im Fall von angeordneter Kurzarbeit automatisch an die Höhe des geminderten Gehalts angepasst? .....	14
2.	Sind das Kurzarbeitergeld und etwaige Arbeitgeberzuschüsse dazu steuerfrei? .....	14
3.	Besteht nach Bezug von Kurzarbeitergeld eine Pflicht zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung? Was hat das für Konsequenzen? .....	15
4.	Kann ich als Arbeitgeber aufgrund der Corona-Krise eine Verlängerung der Frist für die Abgabe der monatlichen oder vierteljährlichen Lohnsteuer-Anmeldung beantragen? .....	15
5.	Kann ich Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer oder eine häusliche Arbeitsecke geltend machen, wenn ich normalerweise einen Büroarbeitsplatz im Betrieb habe, nun aber Corona bedingt zuhause arbeiten muss? .....	16
6.	Wie ermittle ich die als Werbungskosten abziehbaren Fahrtkosten, wenn ich eine Zeitfahrkarte für den öffentlichen Personennahverkehr besitze und im Homeoffice arbeite? .....	17
7.	Können die Aufwendungen für eine Zeitfahrkarte im öffentlichen Personennahverkehr neben der Homeoffice-Pauschale als Werbungskosten abgezogen werden? .....	17
8.	Kann der Arbeitgeber außergewöhnliche Betreuungsleistungen, die aufgrund der Corona-Krise für pflegebedürftige Angehörige und Kinder entstehen, steuerfrei erstatten? .....	17
9.	Wie werden öffentliche Zuschüsse für die Unterbringung und Verpflegung ausländischer Grenzpendler, zum Beispiel polnischer Grenzpendler, die aufgrund von Grenzschießungen oder Quarantäneregeln nicht täglich nach Hause zurückkehren können, steuerlich behandelt? .....	18
10.	Sind nach dem Auslandstätigkeitserlass (ATE) begünstigte Tätigkeiten eines Arbeitnehmers auch dann steuerfrei, wenn wegen der Corona-Krise eine im Ausland geplante Tätigkeit im Sinne des ATE nicht ausgeführt oder fortgesetzt werden kann? Wie wirkt es sich auf die Steuerfreiheit nach dem ATE aus, wenn die begünstigte Tätigkeit stattdessen im Inland ausgeführt oder fortgesetzt wird? .....	18
11.	Führt die Übernahme von Kosten für Covid-19-Tests durch den Arbeitgeber zu Arbeitslohn? .....	19
12.	Stellt eine Corona-Schutzimpfung durch den Arbeitgeber bei seinem Arbeitnehmer, dessen Angehörigen oder Lebenspartner Arbeitslohn dar? .....	19
13.	Führt eine Corona-Impfung durch den Betriebsarzt beim Arbeitnehmer zu Arbeitslohn? .....	19
<b>VI.</b>	<b>Steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen für Arbeitnehmer bis</b>	

**zu 1.500 Euro ..... 19**

1. Konnte jede Zahlung des Arbeitgebers in der Zeit vom 1. März 2020 bis zum 31. März 2022 als Beihilfe und Unterstützung aufgrund der Corona-Krise angesehen werden? ..... 19
2. Konnten Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern sowohl in 2020, in 2021 oder im ersten Quartal 2022 einen steuerfreien Betrag von 1.500 Euro, insgesamt also 4.500 Euro, steuerfrei gewähren? ..... 19
3. Konnten Arbeitgeber vor der Corona-Krise übliche oder vereinbarte Sonderzahlungen in steuerfreie Leistungen nach dem § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes umwandeln? ..... 20
4. Konnten steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn in tarifvertraglichen Vereinbarungen geregelt werden? ..... 20
5. Konnten Beträge auch dann steuerfrei gezahlt werden, wenn (gegebenenfalls ausschließlich) Kurzarbeitergeld im selben Lohnzahlungszeitraum/ in einem vorangegangenen Lohnzahlungszeitraum seit 1. März 2020 gezahlt wurde und die Leistung nicht als "Aufstockung" des Kurzarbeitergelds bezeichnet wurde? Konnten Beträge auch steuerfrei sein, wenn diese, oder beispielsweise unterschiedslos allen Beschäftigten gewährt wurden und, von denen nur ein Teil der Beschäftigten Kurzarbeitergeld bezog? ..... 21
6. Der Arbeitgeber leistet regelmäßig eine freiwillige Sonderzahlung oder eine freiwillige Erholungsbeihilfe. Im Jahr 2020 ist anstelle der freiwilligen Sonderzahlung / Erholungsbeihilfe eine Corona-Beihilfe gewährt worden. Ist diese steuerfrei? ..... 21
7. Waren Leistungen, die bereits vor dem 1. März 2020 vereinbart waren oder deren Zahlung vor dem 1. März 2020 beabsichtigt war, begünstigt? ..... 22
8. Galt der neue § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes für Arbeitnehmer öffentlich-rechtlicher Arbeitgeber in gleicher Weise wie für Arbeitnehmer privater Arbeitgeber? ..... 22
9. Waren Leistungsprämien für im Jahr 2019 erbrachte Arbeitsleistungen nach § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes steuerfrei? ..... 22
10. Konnten Arbeitgeber steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise an Arbeitnehmer leisten, denen im Gegenzug geleistete Überstunden gekürzt werden, auf die kein Auszahlungsanspruch besteht? ..... 23
11. Konnten steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen auch an geringfügig entlohnte Beschäftigte (sogenannte Minijobber) geleistet werden? War eine Angemessenheitsprüfung vorzunehmen? ..... 23
12. Handelte es sich bei dem nach § 3 Nummer 11 des Einkommensteuergesetzes steuerfreien Betrag in Höhe von 1.500 Euro um einen Freibetrag oder um eine Freigrenze? ..... 23
13. Konnte ein Gesellschafter-Geschäftsführer die ebenfalls in Anspruch nehmen? 23
14. Konnte der steuerfreie Höchstbetrag von 1.500 Euro für jedes Dienstverhältnis gesondert ausgeschöpft werden oder ist gegebenenfalls zu prüfen, ob aus anderen Dienstverhältnissen bereits eine Zahlung geleistet wurde? ..... 24
15. Konnte die Steuerbefreiung bei zwei oder mehr aufeinander folgenden Dienstverhältnissen für jedes Dienstverhältnis in Anspruch genommen werden? ..... 24
16. Wegen der Corona-Krise wurde das Dienstverhältnis aufgelöst. In der Auflösungsvereinbarung (Abfindungsvereinbarung) wird die Zahlung einer Corona-Beihilfe von 1.500 Euro vereinbart. Ist diese steuerfrei? ..... 25

17.	War die steuerfreie Zahlung in Höhe von 1.500 Euro unschädlich für die Pauschalierung nach § 40a Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes? .....	25
18.	Wie war der Zusammenhang zur Corona-Krise nachzuweisen beziehungsweise im Lohnkonto aufzuzeichnen? .....	25
19.	Ist die steuerfreie Beihilfe/Unterstützung in der Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen und in der Einkommensteuererklärung anzugeben? .....	25
20.	Unterliegen steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen dem Progressionsvorbehalt? .....	26
21.	Wie verhalten sich das BMF-Schreiben vom 9. April 2020 und die neue gesetzliche Regelung des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes zueinander? ...	26
<b>VII.</b>	<b>Steuerfreier „Corona-Pflegebonus“ für Arbeitnehmer bis zu 4.500 Euro .....</b>	<b>26</b>
1.	Wer konnte den „Corona-Pflegebonus“ steuerfrei erhalten? Welche Arten von Leistungen des Arbeitgebers waren begünstigt? .....	26
2.	Gehören Angebote zur Unterstützung im Alltag zu den begünstigten ambulanten Pflegediensten? .....	27
3.	<b>Waren</b> auch Personen begünstigt, die vergleichbare Tätigkeiten in anderen Einrichtungen ausführen? .....	27
4.	<b>Waren</b> auch nicht pflegerisch tätige Personen begünstigt? .....	27
5.	<b>Waren</b> auch Auszubildende in Krankenhäusern begünstigt? .....	27
6.	<b>Waren</b> auch Personen begünstigt, die in einem Krankenhaus im Rahmen einer Arbeitnehmerüberlassung eingesetzt werden? .....	28
7.	<b>Waren</b> freiwillige Leistungen des Arbeitgebers begünstigt? .....	28
8.	<b>Waren</b> tarifvertraglich geregelte Leistungen der Arbeitgeber begünstigt? .....	28
9.	Muss der Arbeitnehmer oder muss der Arbeitgeber nachweisen, dass er den Bonus zur Anerkennung besonderer Leistungen in der Corona-Krise erhalten oder gewährt hatte? .....	28
10.	Gelten für Leistungen des Arbeitgebers die Steuerbefreiungen für die „Corona-Prämie“ bis zur Höhe von 1.500 Euro und für den „Corona-Pflegebonus“ bis zur Höhe von 4.500 Euro nebeneinander? .....	28
11.	Warum waren (nur) Leistungen in der Zeit vom 18. November 2021 bis zum 31. Dezember 2022 begünstigt? .....	29
12.	Gilt die Steuerbefreiung auch für mehrere Leistungen, die der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer im begünstigten Zeitraum gewährt? .....	29
13.	Konnten Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern sowohl in 2021 als auch in 2022 je einen steuerfreien Betrag von bis zu 4.500 Euro, insgesamt also 9.000 Euro, steuerfrei gewähren? .....	29
14.	Was gilt, wenn dem Arbeitnehmer Leistungen von insgesamt mehr als 4.500 Euro gewährt wurden? .....	29
15.	Konnte der steuerfreie Höchstbetrag von 4.500 Euro für jedes Dienstverhältnis gesondert ausgeschöpft werden oder ist zu prüfen, ob aus anderen Dienstverhältnissen bereits eine Zahlung geleistet wurde? Was gilt bei zwei oder mehr aufeinander folgenden Dienstverhältnissen? .....	29
16.	Warum wurde die Steuerbefreiung bis zu einer Höhe von 4.500 Euro gewährt? .....	29
17.	Ist der steuerfreie „Corona-Pflegebonus“ vom Arbeitgeber in der Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen oder vom Arbeitnehmer in der Einkommensteuererklärung anzugeben? .....	30
18.	War der steuerfreie „Corona-Pflegebonus“ vom Arbeitgeber im Lohnkonto aufzuzeichnen? .....	30
<b>VIII.</b>	<b>Grenzgänger .....</b>	<b>30</b>



1. Aufgrund der einschränkenden Maßnahmen zur Bekämpfung der Corona-Pandemie sollten Beschäftigte möglichst von zuhause aus arbeiten. Welche steuerlichen Konsequenzen hat dies für Beschäftigte, die in einem Staat wohnen und normalerweise arbeitstäglich über die Grenze in einen anderen Staat pendeln, um dort ihrer Tätigkeit nachzugehen und im Anschluss an ihren Wohnsitz zurückkehren (sog. Grenzgänger)? ..... 30

## **IX. Betriebstätten ..... 31**

1. Ergeben sich durch zeitliche Unterbrechungen von Bau- und Montagearbeiten für ausländische (Bau-) Unternehmen und deren Beschäftigte in Deutschland im Zuge der Corona-Krise steuerliche Konsequenzen, indem zum Beispiel aufgrund des Überschreitens der Betriebstättenbegründungsfrist von 6 Monaten gemäß § 12 AO beziehungsweise der ggfs. längeren Frist nach dem Betriebstättenartikel eines Doppelbesteuerungsabkommens eine inländische Betriebstätte mit der Folge steuerlicher Pflichten in Deutschland begründet wird? ..... 31
2. Wurde durch die während der Corona-Pandemie von Arbeitskräften im Homeoffice ausgeübte Tätigkeit grenzüberschreitend eine Betriebsstätte des Unternehmens begründet? ..... 32

## **X. Maßnahmen im Gemeinnützigkeitssektor und für gesellschaftliches Engagement in der Corona-Krise ..... 32**

1. Wie werden Spenden steuerlich berücksichtigt? Ändert sich wegen der Corona-Krise etwas an Abläufen, Verfahren und Nachweisen? ..... 32
2. Wie werden Sachspenden (zum Beispiel Atemschutzmasken) aus dem eigenen Unternehmen an Krankenhäuser oder Supermärkte zum Schutz der dort tätigen Angestellten steuerlich behandelt, wenn es sich um eine öffentlichkeitswirksame Spendenaktion (zum Beispiel durch Unterstützung des Bürgermeisters) handelt? ..... 32
3. Wie werden Spenden an einen – gegebenenfalls auch steuerbegünstigten - Geschäftspartner steuerlich behandelt? ..... 33
4. Hat die unentgeltliche Bereitstellung von medizinisch geschultem Personal sowie Material an Einrichtungen umsatzsteuerliche Konsequenzen, wenn diese einen unverzichtbaren Einsatz zur Bewältigung der Corona-Krise leisten? ..... 33
5. Darf jede steuerbegünstigte Körperschaft (zum Beispiel gemeinnützige Vereine oder Stiftungen) unabhängig von ihrem eigentlichen Satzungszweck Spenden im Zusammenhang mit der Corona-Krise einwerben? ..... 33
6. Dürfen steuerbegünstigte Körperschaften (zum Beispiel gemeinnützige Vereine oder Stiftungen) außerhalb ihrer Satzungszwecke zur Bewältigung der Auswirkungen der Corona-Krise tätig werden (zum Beispiel durch Einkaufshilfen)? ..... 34
7. Wie sind entgeltliche Tätigkeiten steuerbegünstigter Körperschaften (zum Beispiel gemeinnütziger Vereine oder Stiftungen) zu behandeln, die im Zusammenhang mit der Corona-Krise ausgeübt werden? ..... 34
8. Eine steuerbegünstigte Körperschaft (zum Beispiel ein gemeinnütziger Verein oder eine Stiftung) hat Mittel aus Vorjahren angesammelt und kann diese nun aufgrund der Corona-Krise in den Jahren 2020 bis einschließlich 2023 nicht ausgeben. Verliert sie nun die Gemeinnützigkeit? ..... 35
9. Dürfen Rücklagen steuerbegünstigter Körperschaften (zum Beispiel gemeinnütziger Vereine oder gemeinnützige Stiftungen), die nach § 62 der Abgabenordnung zu anderen Zwecken gebildet worden sind, aufgelöst werden, um eine aufgrund der Corona-Krise entstandene wirtschaftliche Notlage

- abzumildern? ..... 36
10. Darf eine steuerbegünstigte Körperschaft (zum Beispiel ein gemeinnütziger Verein oder eine gemeinnützige Stiftung) ihrem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb mit gesammelten Spendengeldern oder Mitgliedsbeiträgen vorübergehend finanziell unter die Arme greifen?..... 36
11. Darf der Übungsleiter (zum Beispiel Trainer eines Fußballvereins) einer steuerbegünstigten Körperschaft (zum Beispiel eines gemeinnützigen Vereines oder einer gemeinnützigen Stiftung), der aufgrund der Corona- Krise vorübergehend seiner Tätigkeit nicht nachkommen kann, weiterbezahlt werden, ohne dass die Gemeinnützigkeit der Körperschaft gefährdet wird? ..... 36
12. Ist die Steuerbegünstigung einer Körperschaft (zum Beispiel eines gemeinnützigen Vereins oder einer Stiftung) gefährdet, wenn sie ihren Mitgliedern, die durch die Corona-Krise wirtschaftlich in Not geraten sind, für das Jahr 2020 **bis einschließlich 2023** bereits geleistete Beiträge zurückerstattet oder auf die Erhebung von Beiträgen für das laufende Jahr von diesen Mitgliedern verzichtet wird? Muss deswegen die Satzung oder Beitragsordnung der Körperschaft geändert werden? ..... 36
13. Ist es für steuerbegünstigte Körperschaften (zum Beispiel gemeinnützige Vereine oder Stiftungen) gemeinnützigkeitsrechtlich unschädlich, wenn sie ihren Beschäftigten das Kurzarbeitergeld aufstocken? ..... 37
14. Dürfen steuerbegünstigte Körperschaften (zum Beispiel gemeinnützige Vereine oder Stiftungen) die von der Corona-Krise Betroffenen, wie zum Beispiel Künstler oder Solo-Selbständige unterstützen? ..... 38
15. Viele Kultur- oder Sportveranstaltungen müssen wegen der Corona-Krise abgesagt und bereits bezahlte Ticketpreise erstattet werden. Besteht die Möglichkeit, dass steuerbegünstigte Körperschaften (zum Beispiel gemeinnützige Vereine oder Stiftungen) dem Ticketinhaber eine Zuwendungsbestätigung (Spendenquittung) ausstellen, wenn dieser auf die ihm zustehende Erstattung des Ticketpreises verzichtet?..... 38
16. Ist es schädlich für die Gemeinnützigkeit, wenn der Verein in den Jahren 2020 **bis einschließlich 2023** coronabedingt nicht in der Lage ist, seine satzungsmäßigen Zwecke zu verfolgen? ..... 39
17. Ist die Absage oder Verschiebung der Mitgliederversammlung dem zuständigen Finanzamt zu melden?..... 39
18. Können freiwillige Helfer in Impf- oder Testzentren auch die Ehrenamts- oder sogar die Übungsleiterpauschale in Anspruch nehmen? ..... 39
19. Sind Zahlungen für in Impfzentren Engagierte steuerfrei, wenn die Ausgabe der Auszahlung der Übungsleiter- und Ehrenamtspauschalen nicht durch die Gemeinde, sondern etwa durch eine örtliche Apotheke erfolgt?..... 40
20. Werden Sachspenden von Einzelhändlern an steuerbegünstigte Organisationen für einen befristeten Zeitraum von der Umsatzsteuer ausgenommen?..... 40
- 21. Ist die Durchführung von Corona-Tests umsatzsteuerfrei?** ..... 40
22. Unter welchen Voraussetzungen sind Impfleistungen gegen das Coronavirus SARS-CoV-2 und damit zusammenhängende Leistungen umsatzsteuerfrei? .... 41
- XI. Billigkeitsleistungen (Unterstützungsleistungen) aus den Corona-Hilfsprogrammen ..... 42**
1. Sind Unterstützungszahlungen aus den Corona-Hilfsprogrammen, wie zum Beispiel Soforthilfen, Überbrückungshilfen oder vergleichbare Unterstützungsleistungen des Bundes und der Länder steuerpflichtig? ..... 42
2. Werden diese Unterstützungszahlungen bereits bei der Festsetzung der Ertragsteuer-Vorauszahlung berücksichtigt? ..... 42

- 3. Sind Unterstützungszahlungen aus den Corona-Hilfsprogrammen, wie Soforthilfen, Überbrückungshilfen oder vergleichbare Unterstützungsleistungen des Bundes und der Länder umsatzsteuerpflichtig? ..... 43
- XII. Allgemeiner Hinweis..... 43**

## I. Einleitung

Das Bundesministerium der Finanzen und die obersten Finanzbehörden der Länder hatten verschiedene steuerliche Erleichterungen beschlossen, um Sie, die von der Corona-Krise unmittelbar und nicht unerheblich negativ wirtschaftlich betroffenen Steuerpflichtigen, zu entlasten. Ziel war es, die Liquidität bei Unternehmen zu verbessern, die durch die Corona-Krise in wirtschaftliche Schwierigkeiten geraten waren.

So war für die Betroffenen bis zum 30. Juni 2022 in der Regel die Möglichkeit eingeräumt worden, Steuerzahlungen bis zum 30. Juni 2022 zinslos zu stunden; bei Vereinbarung einer angemessenen Ratenzahlung war dies bis zum 30. September 2022 möglich. Ebenso sollte auf die Vollstreckung rückständiger Steuerschulden verzichtet werden. Dies verschaffte den Steuerpflichtigen eine Zahlungspause gegenüber dem Finanzamt. Darüber hinaus bestand bis zum 30. Juni 2022 die Möglichkeit in einem vereinfachten Verfahren, die Vorauszahlungen zur Einkommen-, Körperschaft- und zur Gewerbesteuer herabzusetzen.

Darüber hinaus bestehen aber noch zahlreiche – aus der Corona-Pandemie resultierende – Erleichterungen, wie z. B. die verlängerten Erklärungsfristen.

Die folgenden FAQ sollen Ihnen insoweit einen kurzen Überblick über die näheren Einzelheiten der aktuell geltenden Maßnahmen geben. Die Ausführungen sind als allgemeine Hinweise im Umgang mit den sich aufdrängenden Fragestellungen im Zusammenhang mit der Corona-Krise zu verstehen. Die Entscheidung im Einzelfall obliegt nach wie vor den Finanzämtern beziehungsweise den weiteren Ansprechpartnern. Bitte beachten Sie, dass das Dokument laufend an die aktuelle Situation und die sich ergebenden Fragestellungen angepasst wird.

## II. Allgemeine verfahrensrechtliche Fragen zu den Steuererleichterungen

### 1. Besteht die Möglichkeit einer Fristverlängerung für die Abgabe von Steuererklärungen?

#### Steuererklärungen für das Jahr 2020:

Der Gesetzgeber hat im Rahmen des Vierten Corona-Steuerhilfegesetzes vom 19. Juni 2022 (Bundesgesetzblatt 2022 Teil I Seite 911) die Steuererklärungsfristen (nur) für beratene Steuerpflichtige gegenüber der bisherigen Regelung durch das ATAD-Umsetzungsgesetz vom 25. Juni 2021 (Bundesgesetzblatt 2021 Teil I Seite 2035) um weitere 3 Monate verlängert sowie damit zusammenhängende Fristen und Termine (§ 109 Absatz 2, § 149 Absätze 3 und 4, § 152 Absatz 2 und § 233a Absatz 2 der Abgabenordnung) entsprechend um weitere 3 Monate verschoben. Dies bedeutet:

- Für Steuerpflichtige, die sich nicht von einem Steuerberater, Lohnsteuerhilfeverein oder einer anderen zur Beratung befugten Person beraten lassen (**nicht beratene Steuerpflichtige**), endet die allgemeine gesetzliche Abgabefrist für Steuererklärungen für das Kalenderjahr 2020 erst am 31. Oktober 2021. Da dies aber ein Sonntag war, endete die Frist erst mit Ablauf des nächstfolgenden Werktags (§ 108 Absatz 3 der Abgabenordnung). Soweit der 1. November 2021 ein gesetzlicher Feiertag war, endete die Frist erst mit Ablauf des 2. November 2021. Für nicht beratene Land- und Forstwirte mit vom Kalenderjahr abweichendem Wirtschaftsjahr endet sie 10 Monate nach Ablauf des Wirtschaftsjahres 2020/2021. Wenn die abweichenden Wirtschaftsjahre jeweils am 30. Juni enden, bedeutet dies, dass die Erklärungsfrist für 2020 unter Berücksichtigung des § 108 Absatz 3 der Abgabenordnung am 2. Mai 2022 endete



- Steuerpflichtige, die einen Steuerberater, Lohnsteuerhilfeverein oder eine andere zur Beratung befugte Person mit der Erstellung der Steuererklärungen beauftragt haben (**beratene Steuerpflichtige**), hatten die Steuererklärungen für 2020 bis zum 31. August 2022 abzugeben (beratene Land- und Forstwirte mit abweichenden Wirtschaftsjahren bis zum 31. Januar 2022). Dies galt allerdings nicht für Steuererklärungen beratener Steuerpflichtiger, die auf Grund einer gesonderten Anordnung („Vorabanforderung“) bereits zu einem früheren Termin abzugeben waren.
- Davon unabhängig kann im Einzelfall beim zuständigen Finanzamt unter den allgemeinen Voraussetzungen eine darüberhinausgehende **Fristverlängerung** beantragt werden. Um die Finanzbehörden zu unterstützen und die Antragsbearbeitung zu beschleunigen, übermitteln Sie bitte Ihren Antrag elektronisch über das Online-Finanzamt Mein ELSTER (<https://www.elster.de/eportal/formulare-leistungen/alleformulare/eingfristverl>).
- Außerdem begann der Zinslauf der sogenannten **Vollverzinsung** nach § 233a AO für den Besteuerungszeitraum 2020 grundsätzlich am 1. Oktober 2022. Wenn die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bei der erstmaligen Steuerfestsetzung die anderen Einkünfte überwiegen, beginnt der Zinslauf der Vollverzinsung für die Einkommen- und Körperschaftsteuer für den Besteuerungszeitraum 2020 erst am 1. Juni 2023. Diese gesetzlichen Verlängerungen der Karenzzeiten gelten gleichermaßen für Nachzahlungs- wie für Erstattungszinsen sowie in beratenen wie in nicht beratenen Fällen.
- Steuerpflichtige, die für den Besteuerungszeitraum 2020 eine höhere Abschlusszahlung erwarten, können noch bis zum gesetzlich hinausgeschobenen Beginn des Zinslaufs der Vollverzinsung einen Antrag auf Festsetzung **nachträglicher Vorauszahlungen** stellen. Hierdurch lassen sich unter anderem Zinsrisiken, die sich trotz des oben genannten verschobenen Zinslaufbeginns ergeben können, wirksam vermeiden.

## Steuererklärungen für das Jahr 2021:

Der Gesetzgeber hat im Rahmen des Vierten Corona-Steuerhilfegesetzes vom 19. Juni 2022 (Bundesgesetzblatt 2022 Teil I Seite 911) die Steuererklärungsfristen für nicht beratene Steuerpflichtige um 3 Monate und für beratene Steuerpflichtige um 6 Monate verlängert sowie die damit zusammenhängenden Fristen und Termine (§ 109 Absatz 2, § 149 Absatz 2 bis 4, § 152 Absatz 2 und § 233a Absatz 2 der Abgabenordnung) um 6 Monate verschoben. Dies bedeutet:

- Für Steuerpflichtige, die sich nicht von einem Steuerberater, Lohnsteuerhilfeverein oder einer anderen zur Beratung befugten Person beraten lassen (nicht beratene Steuerpflichtige), endete die allgemeine gesetzliche Abgabefrist für Steuererklärungen für das Kalenderjahr 2021 erst am 31. Oktober 2022. Soweit der 31. Oktober 2022 ein gesetzlicher Feiertag war, endet die Frist erst mit Ablauf des 1. November 2022. Für nicht beratene Land- und Forstwirte mit vom Kalenderjahr abweichendem Wirtschaftsjahr endet sie 10 Monate nach Ablauf des Wirtschaftsjahres 2021/2022. Wenn die abweichenden Wirtschaftsjahre jeweils am 30. Juni enden, bedeutet dies, dass die Erklärungsfrist für 2021 unter Berücksichtigung des § 108 Absatz 3 der Abgabenordnung am 2. Mai 2023 endet.
- Steuerpflichtige, die einen Steuerberater, Lohnsteuerhilfeverein oder eine andere zur Beratung befugte Person mit der Erstellung der Steuererklärungen beauftragt haben (beratene Steuerpflichtige), haben die Steuererklärungen für 2021 bis zum 31. August 2023 abzugeben (beratene Land- und Forstwirte mit abweichenden Wirtschaftsjahren bis zum 31. Januar 2024). Dies gilt allerdings nicht für Steuererklärungen beratener Steuerpflichtiger, die aufgrund einer gesonderten Anordnung („Vorabanforderung“) bereits zu einem früheren Termin abzugeben sind oder waren.

- Davon unabhängig kann im Einzelfall beim zuständigen Finanzamt unter den allgemeinen Voraussetzungen eine darüberhinausgehende Fristverlängerung beantragt werden. Um die Finanzbehörden zu unterstützen und die Antragsbearbeitung zu beschleunigen, übermitteln Sie bitte Ihren Antrag elektronisch über das Online-Finanzamt Mein ELSTER (<https://www.elster.de/eportal/formulare-leistungen/alleformulare/ingfristverl>).
- Außerdem beginnt der Zinslauf der sogenannten Vollverzinsung nach § 233a der Abgabenordnung für den Besteuerungszeitraum 2021 grundsätzlich am 1. Oktober 2023. Wenn die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bei der erstmaligen Steuerfestsetzung die anderen Einkünfte überwiegen, beginnt der Zinslauf der Vollverzinsung für die Einkommen- und Körperschaftsteuer für den Besteuerungszeitraum 2021 erst am 1. Juni 2024. Diese gesetzlichen Verlängerungen der Karenzzeiten gelten gleichermaßen für Nachzahlungs- wie für Erstattungs-zinsen sowie in beratenen wie in nicht beratenen Fällen.
- Steuerpflichtige, die für den Besteuerungszeitraum 2021 eine höhere Abschlusszahlung erwarten, können noch bis zum jeweiligen gesetzlich hinausgeschobenen Beginn des Zinslaufs der Vollverzinsung einen Antrag auf Festsetzung nachträglicher Vorauszahlungen stellen. Hierdurch lassen sich unter anderem Zinsrisiken, die sich trotz des oben genannten verschobenen Zinslaufbeginns ergeben können, wirksam vermeiden.

## **Steuererklärungen für die Jahre 2022 - 2024:**

Der Gesetzgeber hat im Rahmen des Vierten Corona-Steuerhilfegesetzes vom 19. Juni 2022 (Bundesgesetzblatt 2022 Teil I Seite 911) auch die Steuererklärungsfristen für die Jahre 2022 bis 2024 verlängert. Die Verlängerungen werden allerdings sukzessive abgeschmolzen. Sie unterscheiden sich außerdem in Abhängigkeit davon, ob es sich um einen beratenen oder nicht beratenen Steuerpflichtigen handelt. Wegen weiterer Einzelheiten wird auf das BMF-Schreiben vom 23. Juni 2022 - IV A 3 -S 0261/20/10001 :018 – verwiesen.

## **2. Ist bei Nichteinhaltung einer gesetzlichen Frist eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand möglich?**

Es soll im konkreten Einzelfall grundsätzlich eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gewährt werden, falls die Nichteinhaltung einer gesetzlichen Frist auf den Folgen der Corona-Krise beruht.

## **3. Besteht die Möglichkeit, für aktuelle Verluste aufgrund der Corona-Krise eine Einkommen- oder Körperschaftsteuerminderung im Wege eines vorweggenommenen, pauschal ermittelten Verlustrücktrags zu beantragen?**

Ja, grundsätzlich ist das möglich.

Wurden Ihre Vorauszahlungen zur Einkommen- oder Körperschaftsteuer für 2021 bereits auf null Euro herabgesetzt, kann auf Antrag bei der Jahressteuerfestsetzung für 2020 bereits ein pauschal ermittelter Verlustrücktrag nachträglich angesetzt werden. Dieser beträgt 30% des Gesamtbetrages der Einkünfte des Veranlagungszeitraumes 2020 (ohne Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) und max. 10 Million Euro beziehungsweise 20 Millionen Euro, wenn Sie zusammen veranlagt werden. Bei Körperschaften beträgt der höchstmögliche Verlustrücktrag 10 Millionen Euro. Der Antrag ist mit Abgabe der Einkommen- oder

Körperschaftsteuererklärung zu stellen. Bei elektronischer Erklärungsabgabe kann der Antrag etwa im sog. Freitextfeld angegeben werden.

War der Verlust in 2021 nicht in der prognostizierten Höhe entstanden, ist die Steuererstattung aus dem bereits vorab berücksichtigten Verlustrücktrag (ganz oder anteilig) nach Durchführung der Jahressteuerfestsetzung für 2021 zurückzuzahlen. Dies ist insbesondere der Fall, wenn Sie auf die Anwendung des Verlustrücktrags nach 2020 ganz oder teilweise verzichten.

#### **4. Kann ich im vereinfachten Verfahren eine höhere Steuererstattung beantragen, wenn ich einen höheren als den pauschal ermittelten Verlustrücktrag erwarte?**

Ja, grundsätzlich ist dies möglich.

Anstelle eines – unter 3. beschriebenen - pauschal ermittelten Verlustrücktrags in Höhe von 30 % des Gesamtbetrags der Einkünfte des Veranlagungszeitraums 2020 (ohne Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) kann bei der Jahressteuerfestsetzung ein höherer Betrag als Verlustrücktrag aus 2021 abgezogen werden. In diesem Fall ist der Betrag in der beantragten Höhe nachzuweisen.

Bitte beachten Sie zur Antragstellung die Ausführungen unter 3.

#### **5. An wen kann ich mich mit Fragen zu Anträgen auf Stundung, Herabsetzung von Vorauszahlungen, Fristverlängerungen oder zu Maßnahmen der Vollstreckung wenden?**

Ansprechpartner für Anträge zur Einkommensteuer, zur Körperschaftsteuer, zum Solidaritätszuschlag, zur Kirchensteuer, zur Gewerbesteuer, zur Lohnsteuer oder zur Umsatzsteuer sind die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter in den jeweils zuständigen Finanzämtern. Eine frühzeitige Kontaktaufnahme ist empfehlenswert.

Bei Fragen zur Versicherungsteuer ist das Bundeszentralamt für Steuern als Ansprechpartner zuständig.

#### **6. Welche Rahmenbedingungen gelten für Vollstreckungsaufschübe?**

Coronabedingte Vollstreckungsaufschübe sind im üblichen Antragsverfahren, unter Erbringung der erforderlichen Nachweise, insbesondere zu den wirtschaftlichen Verhältnissen möglich.

### **III. Stundung**

#### **Welche Rahmenbedingungen gelten für Stundungen?**

Coronabedingte Stundungen von Steuern sind im üblichen Antragsverfahren unter Erbringung der erforderlichen Nachweise, insbesondere zu den wirtschaftlichen Verhältnissen, möglich. Es gelten die allgemeinen gesetzlichen Grundsätze und Nachweispflichten.

### **IV. Allgemeine ertragsteuerliche Fragen**

#### **1. Wie können durch den „Lockdown“ verursachte Wertverluste bei nicht verkaufter Saisonware in der Steuerbilanz berücksichtigt werden?**

Aufgrund des „harten Lockdowns“ und der damit verbundenen Beschränkungen zum Jahresende 2020 konnte der Umfang der nicht verkauften Saisonware (zum Beispiel Feuerwerk- oder Weihnachtsartikel) steigen. Diese Waren waren in den Bilanzen der Unternehmen als „Wert“ im Umlaufvermögen bilanziert. Sollte aufgrund des Verkaufsrückgangs der Wert dieser Ware am Bilanzstichtag dauerhaft unter die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gesunken sein, kann dies über das Instrument der Teilwertabschreibung (also einer Wertberichtigung) von den Unternehmen steuerlich gewinnmindernd berücksichtigt werden. Die bestehenden Regelungen haben sich bewährt und sind hinreichend flexibel. Sie können auch die derzeitige Situation der Unternehmen zielgerichtet in den Steuerbilanzen abbilden. Hierbei ist insbesondere auf die Möglichkeit hinzuweisen, Verluste aus Teilwertabschreibungen bereits unterjährig bei den steuerlichen Vorauszahlungen oder hinsichtlich eines vorläufigen Verlustrücktrags im Rahmen der §§ 110, 111 des Einkommensteuergesetzes zu berücksichtigen. Dieser vereinfachte Mechanismus für den Verlustrücktrag wurde mit dem Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz eingeführt. Weitere Informationen zur Teilwertabschreibung finden sich im BMF-Schreiben vom 2. September 2016 (Bundessteuerblatt 2016 Teil I Seite 995).

## **2. Wirkt sich die Aussetzung der Insolvenzantragspflicht auf die Zulässigkeit von Teilwertabschreibungen auf Forderungen zum Bilanzstichtag aus?**

Insolvenzanträge, die innerhalb von drei Monaten nach dem Bilanzstichtag, spätestens vor dem 1. Mai 2021, gestellt wurden, werden als werterhellende Faktoren bei der Prüfung der Zulässigkeit der Vornahme von Teilwertabschreibungen auf Forderungen zu Bilanzstichtagen zwischen dem 30. September 2020 und dem 31. März 2021 angesehen.

## **3. Kann der Steuerpflichtige Aufwendungen für die Corona-Schutzimpfung seiner Geschäftspartner und deren Angehörigen als Betriebsausgaben abziehen? Ist die Corona-Schutzimpfung ein Vorteil, der beim Geschäftspartner eine Betriebseinnahme darstellt?**

Aufwendungen für Corona-Schutzimpfungen von Geschäftspartnern und deren Angehörigen sind in voller Höhe abziehbare Betriebsausgaben.

Bei den die Corona-Schutzimpfung empfangenden Geschäftspartnern ist keine Betriebseinnahme zu erfassen. Dies gilt auch für Impfungen der Angehörigen des Geschäftspartners.

## **4. Ist die (nachträgliche) Ausstellung von digitalen Corona-Impfzertifikaten durch Ärzte als gewerbliche Tätigkeit zu klassifizieren, die bei Gemeinschaftspraxen dann zu einer gewerblichen Infektion führt?**

Nein. Das Ausstellen von Impfzertifikaten durch Ärzte stellt keine gewerbliche Tätigkeit im Sinne von § 15 des Einkommensteuergesetzes dar. Das Ausstellen von digitalen Impfzertifikaten ist lediglich eine (andere) Dokumentationsform (anstelle der/ergänzend zur bisherigen Dokumentation im „gelben“ Impfpass) über durchgeführte Covid-19-Impfungen. Sie ist untrennbar mit der eigentlichen Impfung verbunden, die eine originäre ärztliche Tätigkeit im Sinne von § 18 Absatz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes darstellt. Dies gilt auch dann, wenn die Impfung durch eine andere Praxis oder Stelle (zum Beispiel ein Impfzentrum) vorgenommen wurde.

Bei Gemeinschaftspraxen führt das Ausstellen von Impfzertifikaten dementsprechend nicht zu einer gewerblichen Abfärbung im Sinne von § 15 Absatz 3 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes.

**5. Kann bei Ärztinnen und Ärzten im Ruhestand oder auch Pflegerinnen und Pflegern im Ruhestand, die infolge der Corona-Krise für ein Gesundheitsamt oder ein staatliches oder gemeinnütziges Krankenhaus Patientinnen und Patienten versorgen, der sogenannte Übungsleiterfreibetrag in Anspruch genommen werden?**

Die ärztliche Versorgung von kranken Menschen zählt zu den begünstigten Tätigkeiten, für die der sogenannte Übungsleiterfreibetrag anzuwenden ist. Daher sind die Einnahmen aus dieser Tätigkeit in Höhe von bis zu 2.400 Euro (3.000 Euro ab Kalenderjahr 2021) im Kalenderjahr steuerfrei, wenn folgende weitere Voraussetzungen erfüllt sind:

- Die regelmäßige Wochenarbeitszeit beträgt nicht mehr als 14 Stunden.
- Der Auftraggeber ist eine juristische Person des öffentlichen Rechts (zum Beispiel ein Gesundheitsamt oder ein staatliches Krankenhaus) oder eine wegen der Förderung steuerbegünstigter Zwecke (gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich) anerkannte Einrichtung (etwa ein gemeinnütziges Krankenhaus).

Übt die Ärztin oder der Arzt mehrere begünstigte Tätigkeiten aus, wird der Übungsleiterfreibetrag nur einmal gewährt. Die Einnahmen aus allen begünstigten Tätigkeiten sind bis 2.400 Euro (3.000 Euro ab Kalenderjahr 2021) steuerfrei. Wurden Ausgaben getätigt, die mit der begünstigten Tätigkeit in einem unmittelbaren Zusammenhang stehen, können diese steuerlich nur berücksichtigt werden, soweit sie die steuerfreien Einnahmen übersteigen.

Die Pflege kranker Menschen ist ebenfalls begünstigt. Pflegerinnen und Pfleger im Ruhestand erhalten daher den Übungsleiterfreibetrag unter den gleichen Voraussetzungen wie Ärztinnen und Ärzte im Ruhestand.

**6. Kann bei Ärztinnen und Ärzten oder Pflegerinnen und Pflegern, deren Beschäftigungsverhältnis zum Beispiel wegen einer Elternzeit oder eines unbezahlten Urlaubs ruht, und die infolge der Corona-Krise für ein Gesundheitsamt oder ein staatliches oder steuerbegünstigtes Krankenhaus Patientinnen und Patienten versorgen, der sogenannte Übungsleiterfreibetrag in Anspruch genommen werden?**

Ob sich Ärztinnen und Ärzte oder Pflegerinnen und Pfleger im Ruhestand befinden oder ob das Beschäftigungsverhältnis lediglich ruht, spielt für die Gewährung des Übungsleiterfreibetrags keine Rolle. Die Ausführungen zu Ärztinnen und Ärzten im Ruhestand oder Pflegerinnen und Pflegerin im Ruhestand unter Nummer V.5 gelten daher entsprechend.

**7. Kann ich die Aufwendungen, die mir durch die Kostenbeteiligung an der Corona-Rückholaktion des Auswärtigen Amtes entstanden sind, steuerlich als außergewöhnliche Belastungen geltend machen?**

Grundsätzlich nein. Diese Aufwendungen sind steuerlich nicht zum Abzug zugelassen, weil Ihre Auslandsreise als solche (wie bei einer Urlaubsreise) in der Regel nicht die Voraussetzungen einer außergewöhnlichen Belastung erfüllt.

**8. Wie sind die Aufwendungen zum Erwerb von (Atem-)Schutzmasken ertragsteuerlich zu behandeln?**



Aufwendungen eines Steuerpflichtigen, die im Zusammenhang mit dem Erwerb von Schutzmasken anfallen, sind typischerweise Kosten der privaten Lebensführung nach § 12 Nummer 1 EStG und damit steuerlich nicht berücksichtigungsfähig.

Die Aufwendungen des Arbeitnehmers für Schutzmasken, die für die berufliche Nutzung angeschafft werden, sind Werbungskosten. Für den Werbungskostenabzug ist es in diesem Fall unschädlich, wenn die Schutzmasken auch auf den Wegen zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte getragen werden.

Die Kosten der Schutzmasken, die der Arbeitgeber für seine Arbeitnehmer zur Ausübung der beruflichen Tätigkeit zur Verfügung stellt, sind beim Arbeitgeber voll abzugsfähige Betriebsausgaben. Stellt der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern die Schutzmasken zur beruflichen Nutzung zur Verfügung, ist ein ganz überwiegend eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers anzunehmen (kein steuerpflichtiger Arbeitslohn).

Die Aufwendungen für die Anschaffung von Schutzmasken für die eigene betriebliche Tätigkeit (einschließlich der Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte) bei Steuerpflichtigen mit Gewinneinkünften sind Betriebsausgaben, sofern die Schutzmasken für die Ausübung der betrieblichen Tätigkeit verwendet werden.

Darüber hinaus können die Aufwendungen für die Anschaffung von (Atem-)Schutzmasken weder als Sonderausgaben noch als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden.

## **9. Kann ich die für mein coronabedingtes Arbeiten von zuhause entstandenen Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer oder eine häusliche Arbeitsecke steuerlich absetzen?**

Hierzu wird auf die Antwort zu Frage 5. in Abschnitt „V. Lohnsteuer“ verwiesen.

## **V. Lohnsteuer**

### **1. Wird die Lohnsteuer bei Arbeitnehmern im Fall von angeordneter Kurzarbeit automatisch an die Höhe des geminderten Gehalts angepasst?**

Ja, der Arbeitgeber hat die Lohnsteuer (als eine Form der Einkommensteuer) automatisch anzupassen. Nur der steuerpflichtige Arbeitslohn unterliegt der Lohnsteuer. Das Kurzarbeitergeld ist eine Lohnersatzleistung, die steuerfrei ist, und sich nicht im unterjährigen Lohnsteuerabzugs-, sondern nur im späteren im Einkommensteuerveranlagungsverfahren bei der Ermittlung des Steuersatzes auswirkt (Progressionsvorbehalt).

### **2. Sind das Kurzarbeitergeld und etwaige Arbeitgeberzuschüsse dazu steuerfrei?**

Das Kurzarbeitergeld ist als Lohnersatzleistung steuerfrei. Auch die Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld, zum Saison-Kurzarbeitergeld und zum Transferkurzarbeitergeld sind grundsätzlich steuerfrei, soweit sie zusammen mit dem Kurzarbeitergeld

- für Lohnzahlungszeiträume geleistet wurden, die nach dem 29. Februar 2020 begannen und vor dem 1. Juli 2022 endeten, geleistet werden (vergleiche § 3 Nummer 28a des Einkommensteuergesetzes in der Fassung des Vierten Corona-Steuerhilfegesetzes vom 19. Juni 2022 (Bundesgesetzblatt 2022 Teil I Seite 911-und

- 80 % des Unterschiedsbetrages zwischen dem Soll-Entgelt und dem Ist-Entgelt nach § 106 des Dritten Buches Sozialgesetzbuch nicht überstiegen. Bei der Ermittlung des Soll-Entgelts (Bruttoentgelt, welches ohne Arbeitsausfall erzielt worden wäre) war der Arbeitslohn nur bis zur Höhe der geltenden Beitragsbemessungsgrenze in der Rentenversicherung zu berücksichtigen. Für Arbeitgeber in den neuen Ländern und Ost-Berlin galt die Beitragsbemessungsgrenze Ost, ansonsten war die Beitragsbemessungsgrenze West anzuwenden.

Die Zuschüsse sind vom Arbeitgeber zusammen mit dem steuerfreien Kurzarbeitergeld auf der Lohnsteuerbescheinigung (Nummer 15) auszuweisen.

### **3. Besteht nach Bezug von Kurzarbeitergeld eine Pflicht zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung? Was hat das für Konsequenzen?**

Bezieher von Kurzarbeitergeld sind unter anderem zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung verpflichtet, wenn ihre im abgelaufenen Kalenderjahr insgesamt zugeflossenen Kurzarbeitergelder (einschließlich steuerfreier Arbeitgeberzuschüsse) gegebenenfalls zusammen mit anderen Lohnersatzleistungen (zum Beispiel Krankengeld, Elterngeld) mehr als 410 Euro betragen. Bei der nach Abgabe der Einkommensteuererklärung vorzunehmenden Veranlagung (frühestens im Folgejahr) kann es gegebenenfalls zu Steuernachforderungen kommen. Das liegt daran, dass ausschließlich für die Ermittlung des persönlichen Steuersatzes das Kurzarbeitergeld (einschließlich steuerfreier Arbeitgeberzuschüsse) und etwaige andere Lohnersatzleistungen den steuerpflichtigen Einkünften fiktiv zugerechnet werden (Progressionsvorbehalt). Dadurch ergibt sich ein höherer Steuersatz. In einem zweiten Schritt wird dieser erhöhte Steuersatz auf das steuerpflichtige Einkommen (ohne das Kurzarbeitergeld, steuerfreie Arbeitgeberzuschüsse und etwaige andere Lohnersatzleistungen) angewendet.

Da der Progressionsvorbehalt nicht bereits beim Lohnsteuerabzug durch den Arbeitgeber berücksichtigt werden kann, sondern erst bei der Veranlagung durch das Finanzamt, kann es zu Steuernachforderungen kommen. Welche konkreten steuerlichen Auswirkungen sich im Einzelfall ergeben, hängt von verschiedenen Faktoren ab, zum Beispiel der Steuerklasse beziehungsweise der Steuerklassenkombination der Ehegatten oder Lebenspartner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft (und gegebenenfalls der Bruttolohnverteilung zwischen Ehegatten oder Lebenspartnern einer eingetragenen Lebenspartnerschaft) sowie von der Höhe der Lohnsteuerabzugsbeträge, anderen der Besteuerung unterliegenden Einkünften, den abziehbaren Altersvorsorgeaufwendungen oder von den sonstigen Abzügen.

Mit dem Progressionsvorbehalt wird der verfassungsrechtlich gebotene Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit sichergestellt. Denn das bezogene Kurzarbeitergeld als Lohnersatzleistung erhöht die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit. Deshalb hat der Gesetzgeber das Kurzarbeitergeld zwar steuerfrei gestellt, zugleich aber festgelegt, dass sich der persönliche Steuersatz erhöht.

Der Gesetzgeber hat die Notwendigkeit der Erklärungspflicht im Falle des Bezugs von Kurzarbeitergeld intensiv erörtert. Es wurde keine - auch keine zeitlich befristete - Ausnahmeregelung beschlossen.

### **4. Kann ich als Arbeitgeber aufgrund der Corona-Krise eine Verlängerung der Frist für die Abgabe der monatlichen oder vierteljährlichen Lohnsteuer-Anmeldung beantragen?**

Arbeitgebern können die Fristen zur Abgabe monatlicher oder vierteljährlicher Lohnsteuer-Anmeldungen während der Corona-Krise im Einzelfall auf Antrag nach § 109 Absatz 1 der

Abgabenordnung verlängert werden, soweit sie selbst oder der von ihnen mit der Lohnbuchhaltung und Lohnsteuer-Anmeldung Beauftragte nachweislich unverschuldet daran gehindert sind, die Lohnsteuer-Anmeldungen pünktlich zu übermitteln. Die Fristverlängerung beträgt in diesem Fall maximal zwei Monate. Die Entscheidung im Einzelfall trifft das örtlich zuständige Finanzamt.

## 5. Kann ich Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer oder eine häusliche Arbeitsecke geltend machen, wenn ich normalerweise einen Büroarbeitsplatz im Betrieb habe, nun aber Corona bedingt zuhause arbeiten muss?

Grundsätzlich sind Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer nicht abziehbar. Der Abzug ist aber zulässig, wenn das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet (dann voller Abzug der Aufwendungen) oder für die betriebliche oder berufliche Betätigung kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht (dann Abzug bis zu 1.250 Euro/Jahr)<sup>1</sup>. Die Frage der Abziehbarkeit solcher Aufwendungen kann erst im Rahmen der Veranlagung durch das zuständige Finanzamt geklärt werden.

Bildet das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung, kommt es auf das Tatbestandsmerkmal des Nicht-Vorliegens eines anderen Arbeitsplatzes nicht an. Aus Vereinfachungsgründen wird während der Corona-Pandemie zur Beurteilung, ob das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit darstellt, angenommen, dass die im Betrieb oder an der Dienststelle des Arbeitgebers und die im häuslichen Arbeitszimmer erbrachten Tätigkeiten qualitativ gleichwertig sind. Als Maßstab für ein überwiegendes Tätigwerden im häuslichen Arbeitszimmer ist daher eine rein zeitliche Betrachtung ausreichend.

Ein anderer Arbeitsplatz steht dem Steuerpflichtigen nach gefestigter Rechtsprechung dann zur Verfügung, wenn er ihn in dem konkret erforderlichen Umfang und in der konkret erforderlichen Art und Weise tatsächlich nutzen kann (zum Beispiel Urteil des Bundesfinanzhofs vom 7. August 2003, Bundessteuerblatt Teil II 2004 Seite 78). Kann der Steuerpflichtige seinen betrieblichen oder beruflichen Arbeitsplatz tatsächlich nicht nutzen, zum Beispiel aus Gründen des Gesundheitsschutzes, steht ihm für seine betriebliche oder berufliche Betätigung kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung.

Dies gilt für die Zeit der Corona-Pandemie auch dann, wenn die Entscheidung über das Tätigwerden im Homeoffice der Steuerpflichtige auch ohne eine ausdrückliche (schriftliche) Anweisung des Auftraggebers/Arbeitgebers getroffen hat und er der Empfehlung der Bundesregierung/der Länder gefolgt ist.

Als Zeit der Corona-Pandemie wird dabei der Zeitraum vom 1. März 2020 bis zum 31. Dezember 2022 angenommen.

Für die Jahre 2020 bis 2022 kann für jeden Tag, an dem der Steuerpflichtige ausschließlich zuhause betrieblich oder beruflich tätig wird, ein pauschaler Betrag von 5 Euro – maximal 600 Euro im Jahr – abgezogen werden (sogenannte Homeoffice-Pauschale). Mangels Fahrten zwischen Wohnung und Betätigungsstätte kommt an diesen Tagen daher ein Abzug von Fahrtaufwendungen (mittels Entfernungspauschale oder Reisekosten) nicht in Betracht.

<sup>1</sup> Zur Rechtslage ab 2023 vergleiche § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6b und 6c des Einkommensteuergesetzes in der Fassung des Jahressteuergesetzes 2022 (Bundesgesetzblatt Teil I Seite 2294).

An den Tagen, an denen der Steuerpflichtige zuhause betrieblich oder beruflich tätig ist und auch eine andere Betätigungsstätte aufsucht, kann er die Entfernungspauschale oder die dadurch entstehenden Reisekosten geltend machen. Der Ansatz der Homeoffice-Pauschale scheidet für diese Tage **in den Jahren 2020 bis 2022** aus, da der Steuerpflichtige nicht ausschließlich zuhause tätig war.

Die Homeoffice-Pauschale kann sowohl angesetzt werden, wenn die Voraussetzungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht vorliegen (zum Beispiel Tätigkeit am Küchentisch), als auch, wenn die Voraussetzungen vorliegen und der Steuerpflichtige auf die Einzelermittlung der Aufwendungen verzichten will. **Die Homeoffice-Pauschale kann nicht zusätzlich zu den Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer berücksichtigt werden.** Die Regelungen gelten gleichermaßen für den Abzug von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer oder für die sogenannte Homeoffice-Pauschale als Betriebsausgaben.

## **6. Wie ermittle ich die als Werbungskosten abziehbaren Fahrtkosten, wenn ich eine Zeitfahrkarte für den öffentlichen Personennahverkehr besitze und im Homeoffice arbeite?**

Die tatsächlich geleisteten Aufwendungen für eine Zeitfahrkarte zur Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte können als Werbungskosten geltend gemacht werden, soweit sie die insgesamt im Kalenderjahr ermittelte Entfernungspauschale übersteigen. Das gilt auch dann, wenn der Arbeitnehmer eine Zeitfahrkarte in Erwartung der regelmäßigen Benutzung für den Weg zur ersten Tätigkeitsstätte erworben hat, er die Zeitfahrkarte dann aber aufgrund der Tätigkeit im Homeoffice nicht im geplanten Umfang verwenden kann. Eine Aufteilung dieser Aufwendungen auf einzelne Arbeitstage hat nicht zu erfolgen. Zeitfahrkarten in diesem Sinne sind zum Beispiel Jahres- und Monatsfahrkarten.

## **7. Können die Aufwendungen für eine Zeitfahrkarte im öffentlichen Personennahverkehr neben der Homeoffice-Pauschale als Werbungskosten abgezogen werden?**

Die Homeoffice Pauschale kann nur für diejenigen Tage angesetzt werden, an denen der Steuerpflichtige ausschließlich im Homeoffice tätig geworden ist. Mangels Fahrten zwischen Wohnung und Betätigungsstätte kommt ein Abzug von Fahraufwendungen (in Form der Entfernungspauschale oder Reisekosten) für diese Tage grundsätzlich nicht in Betracht. Allerdings sind die Aufwendungen für eine Zeitfahrkarte für öffentliche Verkehrsmittel, die in Erwartung der Benutzung für den Weg zur Arbeit erworben wurde, soweit sie die insgesamt im Kalenderjahr ermittelte Entfernungspauschale übersteigen, davon unabhängig abziehbar. Zeitfahrkarten in diesem Sinne sind zum Beispiel Jahres- und Monatsfahrkarten.

## **8. Kann der Arbeitgeber außergewöhnliche Betreuungsleistungen, die aufgrund der Corona-Krise für pflegebedürftige Angehörige und Kinder entstehen, steuerfrei erstatten?**

Ja. Zur besseren Vereinbarkeit von Familie und Beruf können zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Arbeitgeberleistungen bis zu einem Betrag von 600 Euro im Kalenderjahr je Arbeitnehmer steuerfrei bleiben. Der zusätzliche Betreuungsbedarf muss aus Anlass einer zwingenden und beruflich veranlassten kurzfristigen Betreuung eines Kindes

unter 14 Jahren entstehen. Bei behinderten Kindern, die außer Stande sind, sich selbst zu unterhalten, und bei denen die Behinderung vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetreten ist, gilt dies auch, wenn das Kind 14 Jahre oder älter ist. Begünstigte Betreuungsleistungen liegen auch vor, wenn sich der Arbeitnehmer um einen pflegebedürftigen Angehörigen kümmert, auch wenn dies im privaten Haushalt des Arbeitnehmers stattfindet.

Das Vorliegen eines zusätzlichen Betreuungsbedarfes wird unterstellt, wenn der Arbeitnehmer aufgrund der Corona-Krise zu außergewöhnlichen Dienstzeiten arbeitet oder die Regelbetreuung der Kinder infolge der zur Eindämmung der Corona-Krise angeordneten Schließung von Schulen und Betreuungseinrichtungen (zum Beispiel Kindertagesstätten, Betriebskindergärten, Schulhorte) weggefallen ist.

Von einer kurzfristig zu organisierenden Betreuung ist so lange auszugehen, bis die entsprechenden Betreuungseinrichtungen ihren regulären Betrieb wiederaufnehmen können.

Bei Barleistungen des Arbeitgebers müssen dem Arbeitnehmer entsprechende Aufwendungen entstanden sein. Die steuerfreien Leistungen sind im Lohnkonto aufzuzeichnen.

Der steuerfreie Zuschuss ist in der Steuererklärung für 2020/2021 anzugeben.

**9. Wie werden öffentliche Zuschüsse für die Unterbringung und Verpflegung ausländischer Grenzpendler, zum Beispiel polnischer Grenzpendler, die aufgrund von Grenzschließungen oder Quarantäneregeln nicht täglich nach Hause zurückkehren können, steuerlich behandelt?**

Für die Besteuerung in Deutschland gilt: Die aufgrund der Corona-Krise aus öffentlichen Mitteln geleisteten Zuschüsse beziehungsweise Tagegeldzahlungen, die ein Arbeitgeber erhält und an seine Arbeitnehmer ausländische Grenzpendler) zur Finanzierung der ihnen entstehenden Mehraufwendungen für Unterbringung und Verpflegung in Folge der Grenzschließung oder aus anderen Gründen leistet, sind kein Arbeitslohn im Sinne von § 19 Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes und unterliegen damit nicht der Lohnbesteuerung.

**10. Sind nach dem Auslandstätigkeitserlass (ATE) begünstigte Tätigkeiten eines Arbeitnehmers auch dann steuerfrei, wenn wegen der Corona-Krise eine im Ausland geplante Tätigkeit im Sinne des ATE nicht ausgeführt oder fortgesetzt werden kann? Wie wirkt es sich auf die Steuerfreiheit nach dem ATE aus, wenn die begünstigte Tätigkeit stattdessen im Inland ausgeführt oder fortgesetzt wird?**

Nach dem ATE setzt die Steuerfreiheit von begünstigten Tätigkeiten unter anderem voraus, dass die jeweilige Tätigkeit für einen ununterbrochenen Zeitraum von mindestens drei Monaten in einem ausländischen Staat ausgeübt wird. Dies gilt jedoch nur, wenn Deutschland mit dem betroffenen Staat kein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung abgeschlossen hat, in das Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit einbezogen sind.

Wurde eine nach dem ATE begünstigte und für mindestens drei Monate geplante Auslandstätigkeit aufgrund der Corona-Krise unterbrochen oder beendet, findet die Mindestdauer von drei Monaten keine Anwendung. Die Steuerfreiheit des Arbeitslohns gilt in diesen Fällen auch für den tatsächlich weniger als drei Monate andauernden Auslandseinsatz.



Wird eine im Ausland vorgesehene Tätigkeit wegen der Corona-Krise hingegen im Inland ausgeübt oder fortgesetzt, dann ist der hierauf entfallende Arbeitslohn nicht nach dem ATE steuerfrei.

## **11. Führt die Übernahme von Kosten für Covid-19-Tests durch den Arbeitgeber zu Arbeitslohn?**

Übernimmt der Arbeitgeber die Kosten von Covid-19-Tests (Schnelltest, PCR- und Antikörper-Tests), ist es aus Vereinfachungsgründen nicht zu beanstanden, von einem ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers auszugehen. Die Kostenübernahme ist kein Arbeitslohn.

## **12. Stellt eine Corona-Schutzimpfung durch den Arbeitgeber bei seinem Arbeitnehmer, dessen Angehörigen oder Lebenspartner Arbeitslohn dar?**

Nein. Stellt der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern die Schutzmasken zur beruflichen Nutzung zur Verfügung, ist ein ganz überwiegend eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers anzunehmen. Dies gilt auch für Zwecke der Umsatzsteuer (vergleiche Abschnitt 1.8 Absatz 4 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses).

## **13. Führt eine Corona-Impfung durch den Betriebsarzt beim Arbeitnehmer zu Arbeitslohn?**

Nein. Diese Leistungen stellen kein Arbeitslohn dar.

## **VI. Steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen für Arbeitnehmer bis zu 1.500 Euro**

### **1. Konnte jede Zahlung des Arbeitgebers in der Zeit vom 1. März 2020 bis zum 31. März 2022 als Beihilfe und Unterstützung aufgrund der Corona-Krise angesehen werden?**

Nach § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes in der Fassung des Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetzes vom 2. Juni 2021 (Bundesgesetzblatt 2021 Teil I Seite 1259) konnten Arbeitgeber ihren Beschäftigten in der Zeit vom 1. März 2020 bis 31. März 2022 Beihilfen und Unterstützungen bis zu einem Betrag von insgesamt 1.500 Euro steuerfrei auszahlen. Voraussetzung der vorgenannten Regelung war, dass die Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise und zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet wurden.

Die Steuerbefreiung war damit insbesondere im Rahmen von einem Gehaltsverzicht oder von Gehaltsumwandlungen ausgeschlossen. Unter welchen Voraussetzungen eine Leistung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht wird, ist § 8 Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes zu entnehmen.

### **2. Konnten Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern sowohl in 2020, in 2021 oder im ersten Quartal 2022 einen steuerfreien Betrag von 1.500 Euro, insgesamt also 4.500 Euro, steuerfrei gewähren?**

Nein, der Steuerfreibetrag von maximal 1.500 Euro bleibt unverändert. Die Fristverlängerung

in § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes in der Fassung des Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetzes vom 2. Juni 2021 (Bundesgesetzblatt 2021 Teil I Seite 1259) führte nicht dazu, dass im Jahr 2021 oder im ersten Quartal 2022 nochmals 1.500 Euro steuerfrei zusätzlich zu einem im Jahr 2020 steuerfrei gewährten Betrag von 1.500 Euro ausgezahlt werden konnten. Lediglich der Zeitraum für die Gewährung des Betrages wurde gestreckt.

### **3. Konnten Arbeitgeber vor der Corona-Krise übliche oder vereinbarte Sonderzahlungen in steuerfreie Leistungen nach dem § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes umwandeln?**

Für die Steuerfreiheit der Leistungen war es erforderlich, dass aus den vertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer oder anderen Vereinbarungen bzw. Erklärungen (Einzelheiten unter VI.18) erkennbar war, dass es sich um steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise handelte und die übrigen Voraussetzungen § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes eingehalten wurden.

Eine Vereinbarung über Sonderzahlungen, die vor dem 1. März 2020 ohne einen Bezug zur Corona-Krise getroffen wurde, konnte nicht nachträglich in eine steuerfreie Beihilfe oder Unterstützung zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise umgewandelt werden (zum Beispiel wenn für die Sonderzahlung in der Bilanz zum 31. Dezember 2019 eine Rückstellung gebildet wurde oder die Arbeitnehmer bereits im Februar 2020 über die Gewährung einer Sonderzahlung im März 2020 informiert wurden). Maßgeblich war dabei der Zeitpunkt 1. März 2020, da nur ab diesem Zeitpunkt die Veranlassung in der Abmilderung der zusätzlichen Belastungen durch die Corona-Krise liegen konnte. Leistungen des Arbeitgebers, die auf einer vertraglichen Vereinbarung oder einer anderen rechtlichen Verpflichtung beruhen, die vor dem 1. März 2020 getroffen wurden, konnten nicht als steuerfreie Beihilfen oder Unterstützungen im Sinne des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes gewährt werden.

Sofern vor dem 1. März 2020 keine vertraglichen Vereinbarungen oder andere rechtliche Verpflichtungen des Arbeitgebers zur Gewährung einer Sonderzahlung bestanden, kann unter Einhaltung der Voraussetzungen im Sinne des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes anstelle der Sonderzahlung auch eine steuerfreie Beihilfe oder Unterstützung zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise gewährt werden.

### **4. Konnten steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn in tarifvertraglichen Vereinbarungen geregelt werden?**

Die Frage ist unabhängig von § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes allgemeingültig zu beantworten:

Auch in einem Tarifvertrag, konnte eine steuerfreie Beihilfe oder Unterstützung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn im Sinne des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes vereinbart beziehungsweise festgelegt werden (vergleiche auch § 8 Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes). Es konnten auch in mehreren Tarifverträgen, zum Beispiel aus 2020, aus 2021 oder dem ersten Quartal 2022, jeweils Teilbeträge einer Corona-Beihilfe oder –Unterstützungsleistung festgelegt und ausgezahlt werden, solange die Steuerfreiheit hierzu auf insgesamt 1.500 Euro begrenzt war.

- 5. Konnten Beträge auch dann steuerfrei gezahlt werden, wenn (gegebenenfalls ausschließlich) Kurzarbeitergeld im selben Lohnzahlungszeitraum/ in einem vorangegangenen Lohnzahlungszeitraum seit 1. März 2020 gezahlt wurde und die Leistung nicht als "Aufstockung" des Kurzarbeitergelds bezeichnet wurde? Konnten Beträge auch steuerfrei sein, wenn diese, oder beispielsweise unterschiedslos allen Beschäftigten gewährt wurden und, von denen nur ein Teil der Beschäftigten Kurzarbeitergeld bezog?**

Arbeitgebern stand es 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 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes zu leisten.

Steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes konnten an alle Arbeitnehmer bis zu einem Betrag von 1.500 Euro geleistet werden. Das galt unabhängig vom Umfang der Beschäftigung (Teilzeitbeschäftigung) und davon, ob und in welchem Umfang Kurzarbeitergeld gezahlt wurde.

Allerdings war erforderlich, dass aus den vertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer oder anderen Vereinbarungen bzw. Erklärungen (Einzelheiten unter VI.18) erkennbar war, dass es sich um steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise handelte und die übrigen Voraussetzungen des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes eingehalten wurden.

- 6. Der Arbeitgeber leistet regelmäßig eine freiwillige Sonderzahlung oder eine freiwillige Erholungsbeihilfe. Im Jahr 2020 ist anstelle der freiwilligen Sonderzahlung / Erholungsbeihilfe eine Corona-Beihilfe gewährt worden. Ist diese steuerfrei?**

Für die Steuerfreiheit der Leistungen war es erforderlich, dass aus den vertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer oder anderen Vereinbarungen bzw. Erklärungen (Einzelheiten unter VI.18) erkennbar war, dass es sich um steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise handelte und die übrigen Voraussetzungen des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes eingehalten wurden.

Eine Vereinbarung über Sonderzahlungen, die vor dem 1. März 2020 ohne einen Bezug zur Corona-Krise getroffen wurde, konnte nicht nachträglich in eine steuerfreie Beihilfe oder Unterstützung zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise umgewandelt werden (zum Beispiel wenn für die Sonderzahlung in der Bilanz zum 31. Dezember 2019 eine Rückstellung gebildet wurde oder die Arbeitnehmer bereits im Februar 2020 über die Gewährung einer Sonderzahlung im März 2020 informiert wurden). Maßgeblich war dabei der Zeitpunkt 1. März 2020, da nur ab diesem Zeitpunkt die Veranlassung in der Abmilderung der zusätzlichen Belastungen durch die Corona-Krise liegen konnte. Leistungen des Arbeitgebers, die auf einer vertraglichen Vereinbarung oder einer anderen rechtlichen Verpflichtung beruhen, die vor dem 1. März 2020 getroffen wurden, konnten nicht als steuerfreie Beihilfen oder Unterstützungen im Sinne des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes werden

Sofern vor dem 1. März 2020 keine vertraglichen Vereinbarungen oder andere rechtliche Verpflichtungen des Arbeitgebers zur Gewährung einer Sonderzahlung bestanden, konnte unter Einhaltung der Voraussetzungen des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes anstelle der Sonderzahlung auch eine steuerfreie Beihilfe oder Unterstützung zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise gewährt werden.

## **7. Waren Leistungen, die bereits vor dem 1. März 2020 vereinbart waren oder deren Zahlung vor dem 1. März 2020 beabsichtigt war, begünstigt?**

Für die Steuerfreiheit der Leistungen war es erforderlich, dass aus den vertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer oder anderen Vereinbarungen bzw. Erklärungen (Einzelheiten unter VI.18) erkennbar war, dass es sich um steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise handelte und die übrigen Voraussetzungen des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes eingehalten wurden.

Eine Vereinbarung über Sonderzahlungen, die vor dem 1. März 2020 ohne einen Bezug zur Corona-Krise getroffen wurde, konnte nicht nachträglich in eine steuerfreie Beihilfe oder Unterstützung zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise umgewandelt werden (zum Beispiel wenn für die Sonderzahlung in der Bilanz zum 31. Dezember 2019 eine Rückstellung gebildet wurde oder die Arbeitnehmer bereits im Februar 2020 über die Gewährung einer Sonderzahlung im März 2020 informiert wurden). Maßgeblich war dabei der Zeitpunkt 1. März 2020, da nur ab diesem Zeitpunkt die Veranlassung in der Abmilderung der zusätzlichen Belastungen durch die Corona-Krise liegen konnten. Leistungen des Arbeitgebers, die auf einer vertraglichen Vereinbarung oder einer anderen rechtlichen Verpflichtung beruhen, die vor dem 1. März 2020 getroffen wurden, konnten nicht als steuerfreie Beihilfen oder Unterstützungen im Sinne des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes gewährt werden.

Sofern vor dem 1. März 2020 keine vertraglichen Vereinbarungen oder andere rechtliche Verpflichtungen des Arbeitgebers zur Gewährung einer Sonderzahlung bestanden, konnten unter Einhaltung der Voraussetzungen des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes anstelle der Sonderzahlung auch eine steuerfreie Beihilfe oder Unterstützung zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise gewährt werden.

## **8. Galt der neue § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes für Arbeitnehmer öffentlich-rechtlicher Arbeitgeber in gleicher Weise wie für Arbeitnehmer privater Arbeitgeber?**

Der § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes unterschied nicht zwischen Leistungen von öffentlich-rechtlichen oder privaten Arbeitgebern. Alle Arbeitgeber - öffentlich-rechtliche ebenso wie private konnten bei Einhaltung der dort aufgeführten Voraussetzungen gleichermaßen steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise gewähren.

## **9. Waren Leistungsprämien für im Jahr 2019 erbrachte Arbeitsleistungen nach § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes steuerfrei?**

Leistungsprämien beruhen in der Regel auf bestehenden arbeitsvertraglichen oder dienstrechtlichen Vereinbarungen. Eine Umwandlung oder Umqualifizierung in eine steuerfreie Beihilfe oder Unterstützung zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-

Krise im Sinne des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes ist in der Regel nicht möglich.

**10. Konnten Arbeitgeber steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise an Arbeitnehmer leisten, denen im Gegenzug geleistete Überstunden gekürzt werden, auf die kein Auszahlungsanspruch besteht?**

Es war erforderlich, dass aus den vertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer oder anderen Vereinbarungen bzw. Erklärungen (Einzelheiten unter VI.18) erkennbar war, dass es sich um steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise handelt. In Fällen, in denen vor dem 1. März 2020 kein Anspruch auf eine Vergütung von Überstunden bestand (also lediglich die Möglichkeit des Freizeitausgleichs gegeben war), war die Gewährung einer steuerfreien Beihilfe oder Unterstützung zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise im Sinne des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes begünstigt, wenn der Arbeitnehmer im Gegenzug auf einen Freizeitausgleich von Überstunden verzichtet beziehungsweise Überstunden gekürzt wurden. Die Voraussetzung einer Gewährung „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ war in diesen Fällen erfüllt.

**11. Konnten steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen auch an geringfügig entlohnte Beschäftigte (sogenannte Minijobber) geleistet werden? War eine Angemessenheitsprüfung vorzunehmen?**

Die Gewährung einer steuerfreien Beihilfe oder Unterstützung im Sinne des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes von bis zu 1.500 Euro war auch an geringfügig entlohnte Beschäftigte möglich. Diese steuerfreien Beihilfen oder Unterstützungen zählen nach § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 der Sozialversicherungsentgeltverordnung nicht zum sozialversicherungspflichtigen Arbeitsentgelt. Eine Angemessenheitsprüfung war nicht vorzunehmen. Bei Arbeitsverhältnissen unter nahen Angehörigen musste die Gewährung einer solchen Beihilfe oder Unterstützung jedoch auch unter Fremden üblich sein (sogenannter Fremdvergleichsgrundsatz).

**12. Handelte es sich bei dem nach § 3 Nummer 11 des Einkommensteuergesetzes steuerfreien Betrag in Höhe von 1.500 Euro um einen Freibetrag oder um eine Freigrenze?**

Es handelt sich um einen steuerlichen Freibetrag. Arbeitgebern stand es frei, auch höhere Sonderzahlungen zu leisten. Allerdings konnten die Beihilfen und Unterstützungen gemäß § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes nur bis zu einem Betrag von 1.500 Euro steuer- und beitragsfrei bleiben. Darüber hinaus gehende Zahlungen waren grundsätzlich steuer- und beitragspflichtig.

**13. Konnte ein Gesellschafter-Geschäftsführer die ebenfalls in Anspruch nehmen?**

Bei einem Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft konnte die Zahlung von steuerfreien Beihilfen und Unterstützungen im Sinne des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führen. In diesem Fall



wurde die Steuerfreiheit nicht gewährt. Eine verdeckte Gewinnausschüttung lag vor, wenn für die Zahlung keine überzeugenden betrieblichen Gründe vorlagen, sondern eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis gegeben war (vgl. Hinweis 8.5 Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis, Körperschaftsteuer-Handbuchs 2022). Es war wie bei Arbeitnehmern ohne Gesellschafterstellung darzulegen, dass es sich um steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise handelt. Die übrigen Voraussetzungen des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes mussten eingehalten werden.

**14. Konnte der steuerfreie Höchstbetrag von 1.500 Euro für jedes Dienstverhältnis gesondert ausgeschöpft werden oder ist gegebenenfalls zu prüfen, ob aus anderen Dienstverhältnissen bereits eine Zahlung geleistet wurde?**

Steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen im Sinne des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes konnten für jedes Dienstverhältnis gesondert geleistet werden. Der Betrag von insgesamt bis zu 1.500 Euro konnte daher pro Dienstverhältnis ausgeschöpft werden.

Allerdings ist in den Fällen einer zivilrechtlichen Gesamtrechtsnachfolge und bei Betriebsübergängen nach § 613a des Bürgerlichen Gesetzbuchs (zum Beispiel bei Einbringung eines Einzelunternehmens in eine Kapitalgesellschaft) nicht von einem weiteren Dienstverhältnis auszugehen. Hier tritt zivilrechtlich der neue Betriebsinhaber lediglich in die Rechte und Pflichten aus den im Zeitpunkt des Übergangs bestehenden Arbeitsverhältnissen ein. In diesen Fällen konnte der steuerfreie Höchstbetrag nicht mehrfach in Anspruch genommen werden.

Zudem war erforderlich, dass aus den vertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer oder anderen Vereinbarungen bzw. Erklärungen (Einzelheiten unter VI.18) erkennbar war, dass es sich um steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise handelt. Die übrigen Voraussetzungen des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes mussten eingehalten werden.

**15. Konnte die Steuerbefreiung bei zwei oder mehr aufeinander folgenden Dienstverhältnissen für jedes Dienstverhältnis in Anspruch genommen werden?**

Steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen im Sinne des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes konnten auch für aufeinanderfolgende Dienstverhältnisse in Anspruch genommen werden. Der Betrag von insgesamt bis zu 1.500 Euro konnte pro Dienstverhältnis ausgeschöpft werden; dies galt allerdings nicht bei mehreren aufeinanderfolgenden Dienstverhältnissen in der Zeit vom 1. März 2020 bis zum 31. März 2022 im Kalenderjahr zu ein und demselben Arbeitgeber.

Es war erforderlich, dass aus den vertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer oder anderen Vereinbarungen bzw. Erklärungen (Einzelheiten unter VI.18) erkennbar war, dass es sich um steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise handelte. Die übrigen Voraussetzungen des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes mussten eingehalten werden.

**16. Wegen der Corona-Krise wurde das Dienstverhältnis aufgelöst. In der Auflösungsvereinbarung (Abfindungsvereinbarung) wird die Zahlung einer Corona-Beihilfe von 1.500 Euro vereinbart. Ist diese steuerfrei?**

Arbeitgebern stand es frei, anstelle einer üblichen Abfindung wegen des Verlustes des Arbeitsplatzes steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen unter Einhaltung der Voraussetzungen des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes zu leisten.

Allerdings war erforderlich, dass aus den vertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer erkennbar war, dass es sich um steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise handelt. Die übrigen Voraussetzungen des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes mussten eingehalten werden. Die coronabedingte Betroffenheit des Arbeitnehmers musste zudem in der Zeit begründet sein, in der das Beschäftigungsverhältnis bestand, so dass Abfindungen, die sich auf Beschäftigungsverhältnisse beziehen, die vor dem 1. März 2020 beendet wurden, nicht in steuerfreie Beihilfen oder Unterstützungen umqualifiziert oder umgewandelt werden konnten.

**17. War die steuerfreie Zahlung in Höhe von 1.500 Euro unschädlich für die Pauschalierung nach § 40a Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes?**

Eine Pauschalierung nach § 40a Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes war neben der oder zusätzlich zu der Steuerbefreiung im Sinne des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes möglich.

**18. Wie war der Zusammenhang zur Corona-Krise nachzuweisen beziehungsweise im Lohnkonto aufzuzeichnen?**

Die steuerfreien Leistungen waren im Lohnkonto aufzuzeichnen (§ 4 Absatz 2 Nummer 4 der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung), so dass sie bei der Lohnsteuer-Außenprüfung als solche erkennbar sind und die Rechtsgrundlage für die Zahlung bei Bedarf geprüft werden kann. Der Zusammenhang der Beihilfen und Unterstützungen mit der Corona-Krise konnte sich aus einzelvertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer, aus ähnlichen Vereinbarungen oder aus Erklärungen des Arbeitgebers ergeben. Ähnliche Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer konnten zum Beispiel Tarifverträge oder gesonderte Betriebsvereinbarungen sein. Als Erklärungen des Arbeitgebers werden zum Beispiel individuelle Lohnabrechnungen oder Überweisungsbelege anerkannt, in denen die Corona-Sonderzahlungen als solche ausgewiesen waren.

Soweit ausnahmsweise keine Verpflichtung zur Führung von Lohnunterlagen bestand (zum Beispiel im Falle der Teilnahme eines privaten Arbeitgebers am Haushaltsscheckverfahren), genügt ein einfacher Zahlungsnachweis.

Durch die Vorlage der Nachweise ist eine zügige Prüfung möglich, ob und inwieweit die Voraussetzungen des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes eingehalten wurden sind.

**19. Ist die steuerfreie Beihilfe/Unterstützung in der Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen und in der Einkommensteuererklärung anzugeben?**

Die nach dem § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes steuerfreie Beihilfe oder

Unterstützung zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise ist nicht auf der Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen und muss auch nicht in der Einkommensteuererklärung angegeben werden.

## 20. **Unterliegen steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen dem Progressionsvorbehalt?**

Die nach § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes steuerfreien Beihilfen oder Unterstützungen im Sinne des § 3 Nummer 11 des Einkommensteuergesetzes unterliegen nicht dem Progressionsvorbehalt.

## 21. **Wie verhalten sich das BMF-Schreiben vom 9. April 2020 und die neue gesetzliche Regelung des § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes zueinander?**

Nach § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes in der Fassung des Abzugsteuergesetzmodernisierungsgesetzes vom 2. Juni 2021 (Bundesgesetzblatt 2021 Teil I Seite 1259) konnten Arbeitgeber ihren Beschäftigten in der Zeit vom 1. März 2020 bis zum 31. März 2022 Beihilfen und Unterstützungen bis zu einem Betrag von 1.500 Euro steuerfrei auszahlen. Diese gesetzliche Regelung der Steuerbefreiung von Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise übernimmt die ursprünglich im BMF-Schreiben vom 9. April 2020 enthaltenen Aussagen und sichert sie gesetzlich ab. Ein Konkurrenzverhältnis zwischen dem § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes und dem genannten BMF-Schreiben besteht folglich nicht. Arbeitgeber konnten ihren Arbeitnehmern Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise somit in der Zeit vom 2020 bis 31. März 2022 bis zu einer Höhe von insgesamt maximal 1.500 Euro steuerfrei gewähren. Das BMF-Schreiben vom 9. April 2020 ist zwischenzeitlich neu gefasst worden (vergleiche BMF-Schreiben vom 26. Oktober 2020 (Bundessteuerblatt 2020 Teil I Seite 1059)).

## VII. **Steuerfreier „Corona-Pflegebonus“ für Arbeitnehmer bis zu 4.500 Euro**

### 1. **Wer konnte den „Corona-Pflegebonus“ steuerfrei erhalten? Welche Arten von Leistungen des Arbeitgebers waren begünstigt?**

Die Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 11b des Einkommensteuergesetzes wurde durch das Vierte Corona-Steuerhilfegesetz vom 19. Juni 2022 (Bundesgesetzblatt 2022 Teil I Seite 911) eingeführt. Begünstigt waren Zahlungen des Arbeitgebers, die er in der Zeit vom 18. November 2021 bis zum 31. Dezember 2022 an seine Arbeitnehmer zur Anerkennung besonderer Leistungen während der Corona-Krise gewährt hatte („Corona-Pflegebonus“)<sup>2</sup>.

Die Bonus-Zahlungen sind bis zu einem Betrag von 4.500 Euro steuerfrei. Darüber hinaus gehende Zahlungen sind grundsätzlich steuerpflichtig.

Zudem mussten die Zahlungen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt

---

<sup>2</sup> Für die Leistungen nach § 150c des Elften Buches Sozialgesetzbuch in der Fassung des Gesetzes zur Stärkung des Schutzes der Bevölkerung und insbesondere vulnerabler Personengruppen vor COVID-19 vom 16. September 2022 (Bundesgesetzblatt 2022 Teil I Seite 1454) an Personen, die in zugelassenen voll- und teilstationären Pflegeeinrichtungen tätig und nicht deren Leitung sind, gilt die Steuerbefreiung auch dann, wenn sie in der Zeit bis zum 31. Mai 2023 gewährt werden.

werden. Die Steuerbefreiung ist damit insbesondere für Zahlungen im Rahmen eines Gehaltsverzichts oder einer Gehaltsumwandlung ausgeschlossen. Unter welchen Voraussetzungen eine Leistung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht wird, ist § 8 Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes zu entnehmen.

Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist weiterhin, dass die Arbeitnehmer in einer der folgenden Einrichtungen oder in einem der folgenden Dienste tätig waren (sog. Einrichtungsbezug):

- Krankenhäuser,
- ambulante Pflegedienste, die ambulante Intensivpflege in Einrichtungen, Wohngruppen oder sonstigen gemeinschaftlichen Wohnformen erbringen,
- voll- oder teilstationäre Einrichtungen zur Betreuung und Unterbringung älterer, behinderter oder pflegebedürftiger Menschen oder vergleichbare Einrichtungen („Pflegeeinrichtungen“),
- ambulante Pflegedienste und Unternehmen, die den „Pflegeeinrichtungen“ vergleichbare Dienstleistungen anbieten,
- Einrichtungen für ambulantes Operieren,
- Vorsorge- oder Rehabilitationseinrichtungen, in denen eine den Krankenhäusern vergleichbare medizinische Versorgung erfolgt,
- Dialyseeinrichtungen,
- Arztpraxen, Zahnarztpraxen oder
- Rettungsdienste.

## 2. **Gehören Angebote zur Unterstützung im Alltag zu den begünstigten ambulanten Pflegediensten?**

Nein. Angebote zur Unterstützung im Alltag im Sinne von § 45a Absatz 1 Satz 2 des Elften Buches Sozialgesetzbuch zählen nicht zu den Dienstleistungen, die mit Angeboten in „Pflegeeinrichtungen“ (Einrichtungen nach § 36 Absatz 1 Nummer 2 des Infektionsschutzgesetzes) vergleichbar sind.

## 3. **Waren auch Personen begünstigt, die vergleichbare Tätigkeiten in anderen Einrichtungen ausführen?**

Nein. Begünstigt **waren** nur Personen, die in den unter VII. 1. genannten Einrichtungen oder Diensten tätig sind.

## 4. **Waren auch nicht pflegerisch tätige Personen begünstigt?**

Ja. Der Kreis der Anspruchsberechtigten in Bezug auf die Steuerbefreiung umfasst nicht nur Pflegekräfte, sondern auch weitere in unter VII. 1. genannten Einrichtungen oder Diensten tätige Arbeitnehmer.

## 5. **Waren auch Auszubildende in Krankenhäusern begünstigt?**

Ja. Begünstigt **waren** unter anderem auch in den unter VII. 1. genannten Einrichtungen oder Diensten tätige Auszubildende, Praktikanten, Freiwillige im Sinne des § 2 des Bundesfreiwilligendienstgesetzes, Freiwillige im Sinne des § 2 des Jugendfreiwilligendienstgesetzes im freiwilligen sozialen Jahr und geringfügig Beschäftigte nach § 40a Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes („Minijobber“).

6. **Waren** auch Personen begünstigt, die in einem Krankenhaus im Rahmen einer Arbeitnehmerüberlassung eingesetzt werden?

Ja. Begünstigt **waren** auch Personen, die in den unter VII. 1. genannten Einrichtungen oder Diensten im Rahmen einer Arbeitnehmerüberlassung oder im Rahmen eines Werk- oder Dienstleistungsvertrags eingesetzt wurden. Dabei handelte es sich um Personen, die das eigene Personal der Einrichtung ergänzten. Auf das Bestehen eines Arbeitsvertragsverhältnisses zum Inhaber der Einrichtung oder den Diensten kam es insoweit nicht an.

7. **Waren** freiwillige Leistungen des Arbeitgebers begünstigt?

Ja. Begünstigt **waren** nicht nur Leistungen, die aufgrund bundes- oder landesrechtlicher Regelungen (insbesondere Pflegebonusgesetz) oder aufgrund von Beschlüssen der Bundes- oder einer Landesregierung gewährt wurden, sondern auch freiwillige Leistungen der Arbeitgeber (zum Beispiel freiwillige Aufstockungen der Leistungen nach dem Pflegebonusgesetz).

8. **Waren** tarifvertraglich geregelte Leistungen der Arbeitgeber begünstigt?

Ja. Auch Leistungen der Arbeitgeber aufgrund von Tarifverträgen, zum Beispiel aufgrund des Tarifvertrags der Länder über eine einmalige Corona-Sonderzahlung vom 29. November 2021, **waren** begünstigt.

9. **Muss der Arbeitnehmer oder muss der Arbeitgeber nachweisen, dass er den Bonus zur Anerkennung besonderer Leistungen in der Corona-Krise erhalten oder gewährt hatte?**

Nein. Ein Nachweis besonderer Leistungen ist weder durch den Arbeitnehmer noch durch den Arbeitgeber erforderlich. Bei den in den unter VII. 1. genannten Einrichtungen oder Diensten tätigen Personen geht der Gesetzgeber davon aus, dass sie in der Corona-Pandemie erheblichen Belastungen ausgesetzt waren und dass sie demzufolge während der Krise besondere Leistungen erbracht haben.

Es genügt wie bei der „Corona-Prämie“ nach § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes, dass der „Corona-Pflegebonus“ in einem sachlichen Zusammenhang mit der Corona-Krise stand. Der Zusammenhang mit der Corona-Krise musste vom Arbeitgeber im Lohnkonto aufgezeichnet werden (Einzelheiten unter VII. 18.).

10. **Gelten für Leistungen des Arbeitgebers die Steuerbefreiungen für die „Corona-Prämie“ bis zur Höhe von 1.500 Euro und für den „Corona-Pflegebonus“ bis zur Höhe von 4.500 Euro nebeneinander?**

Die Steuerbefreiung für den „Corona-Pflegebonus“ (§ 3 Nummer 11b des Einkommensteuergesetzes) geht der Steuerbefreiung für „die Corona-Prämie“ (§ 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes) vor. Das bedeutet, dass Leistungen, die der Arbeitgeber in der Zeit vom 18. November 2021 bis 31. März 2022 an seine in unter VII. 1. genannten begünstigten Einrichtungen oder Diensten tätige Arbeitnehmer gewährt hatte, nur unter die Steuerbefreiung des § 3 Nummer 11b des Einkommensteuergesetzes fallen. Insoweit scheidet eine Addition der beiden Höchstbeträge aus. Für Corona-Prämien nach § 3 Nummer 11a des



Einkommensteuergesetzes, die in der Zeit vom 1. März 2020 bis 17. November 2021 gewährt wurden, bleibt die Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 11a des Einkommensteuergesetzes hingegen erhalten.

**11. Warum waren (nur) Leistungen in der Zeit vom 18. November 2021 bis zum 31. Dezember 2022 begünstigt?**

Begünstigt war der Zeitraum ab dem 18. November 2021, da an diesem Tag der maßgebliche Beschluss der Ministerpräsidentenkonferenz über die Gewährung von weiteren Prämien gefasst worden ist. Um ausreichend Zeit für die Auszahlung zur Verfügung zu stellen, waren Leistungen, die dem Arbeitnehmer bis zum 31. Dezember 2022 zugeflossen sind, begünstigt.

**12. Gilt die Steuerbefreiung auch für mehrere Leistungen, die der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer im begünstigten Zeitraum gewährt?**

Ja. Die Steuerbefreiung gilt bis zur Höhe von insgesamt 4.500 Euro auch für mehrere Leistungen, die der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer im begünstigten Zeitraum gewährt.

**13. Konnten Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern sowohl in 2021 als auch in 2022 je einen steuerfreien Betrag von bis zu 4.500 Euro, insgesamt also 9.000 Euro, steuerfrei gewähren?**

Nein. Die Steuerbefreiung konnte in den Jahren 2021 und 2022 nur bis zur Höhe von insgesamt 4.500 Euro gewährt werden.

**14. Was gilt, wenn dem Arbeitnehmer Leistungen von insgesamt mehr als 4.500 Euro gewährt wurden?**

Der Höchstbetrag in § 3 Nummer 11b des Einkommensteuergesetzes ist ein Freibetrag, d. h. bei Überschreiten des Betrags bleibt ein Betrag von 4.500 Euro steuerfrei, und nur der darüberhinausgehende Betrag ist grundsätzlich steuerpflichtig.

**15. Konnte der steuerfreie Höchstbetrag von 4.500 Euro für jedes Dienstverhältnis gesondert ausgeschöpft werden oder ist zu prüfen, ob aus anderen Dienstverhältnissen bereits eine Zahlung geleistet wurde? Was gilt bei zwei oder mehr aufeinander folgenden Dienstverhältnissen?**

Die Steuerbefreiung im Sinne des § 3 Nummer 11b des Einkommensteuergesetzes konnte bis zu dem Betrag von 4.500 Euro in der Regel für jedes Dienstverhältnis, also auch für aufeinander folgende Dienstverhältnisse, gesondert in Anspruch genommen werden. Der Betrag von bis zu 4.500 Euro konnte in der Regel pro Dienstverhältnis ausgeschöpft werden. Dies galt allerdings nicht bei mehreren aufeinander folgenden Dienstverhältnissen in dem begünstigten Zeitraum zu ein und demselben Arbeitgeber.

**16. Warum wurde die Steuerbefreiung bis zu einer Höhe von 4.500 Euro gewährt?**

Die Höhe des Betrags ist so gewählt, dass insbesondere Leistungen nach dem Pflegebonusgesetz und zusätzlich Leistungen aufgrund des Tarifvertrags der Länder über eine

einmalige Corona-Sonderzahlung vom 29. November 2021 regelmäßig in voller Höhe begünstigt sind.

**17. Ist der steuerfreie „Corona-Pflegebonus“ vom Arbeitgeber in der Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen oder vom Arbeitnehmer in der Einkommensteuererklärung anzugeben?**

Nein. Der steuerfreie „Corona-Pflegebonus“ ist weder vom Arbeitgeber in der Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen noch vom Arbeitnehmer in der Einkommensteuererklärung anzugeben.

**18. War der steuerfreie „Corona-Pflegebonus“ vom Arbeitgeber im Lohnkonto aufzuzeichnen?**

Ja. Die steuerfreien Leistungen waren im Lohnkonto aufzuzeichnen (§ 4 Absatz 2 Nummer 4 der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung), so dass sie bei der Lohnsteuer-Außenprüfung als solche erkennbar sind und die Rechtsgrundlage für die Zahlung bei Bedarf geprüft werden kann.

Der Zusammenhang der Bonusgewährung mit der Corona-Krise kann sich aus einzel- oder tarifvertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer, aus ähnlichen Vereinbarungen oder aus Erklärungen des Arbeitgebers ergeben.

## VIII. Grenzgänger

**1. Aufgrund der einschränkenden Maßnahmen zur Bekämpfung der Corona-Pandemie sollten Beschäftigte möglichst von zuhause aus arbeiten. Welche steuerlichen Konsequenzen hat dies für Beschäftigte, die in einem Staat wohnen und normalerweise arbeitstätig über die Grenze in einen anderen Staat pendeln, um dort ihrer Tätigkeit nachzugehen und im Anschluss an ihren Wohnsitz zurückkehren (sog. Grenzgänger)?**

Der Empfehlung, möglichst zuhause zu bleiben, kamen viele Bürgerinnen und Bürger nach. Vor Herausforderungen stellt dies Beschäftigte, die normalerweise täglich von ihrem Wohnsitz aus in einen anderen Staat zur Arbeit pendeln. Wenn sie jedoch, aufgrund von behördlichen Empfehlungen oder Anordnungen, Anweisungen des Arbeitgebers oder der Schließung der Grenze, vermehrt von zuhause aus arbeiteten („Home Office“), kann dies auch steuerliche Folgen auslösen, etwa dann, wenn nach den zugrunde liegenden Regelungen eines zwischen den beiden betroffenen Staaten bestehenden Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) das Überschreiten einer bestimmten Anzahl an Tagen, an denen der eigentliche Tätigkeitsstaat nicht aufgesucht wird, zu einem teilweisen Wechsel des Besteuerungsrechts führt.

Diese Frage ist in den von Deutschland abgeschlossenen DBA nicht einheitlich geregelt, weil es mit verschiedenen Nachbarstaaten unterschiedliche Sonderregelungen gibt.

Nach dem DBA etwa mit **Frankreich** ändern die zusätzlichen „Home Office“-Tage für Beschäftigte im Grenzgebiet nichts an der vorgesehenen Aufteilung der Besteuerungsrechte. Dies gilt auch für Grenzgänger nach dem DBA mit der **Schweiz**, solange sich auf das Kalenderjahr bezogen noch eine Mindestzahl von Pendelbewegungen (d.h. hin und zurück) über die Grenze (eine pro Woche oder fünf im Monat) ergibt. Das Bundesministerium der Finanzen hat sich mit der **Schweiz** vorsorglich darauf geeinigt, Pendelbewegungen während der Maßnahmen zur Bekämpfung der Corona-Krise zu unterstellen. Dies gilt auch für

Beschäftigte im öffentlichen Dienst, die unter die Grenzgängerregelung nach dem DBA mit der Schweiz fallen.

Im Hinblick auf die DBA mit anderen Staaten, etwa mit **Luxemburg**, den **Niederlanden**, **Österreich**, **Belgien und Polen**, kann ein erhöhtes Maß an „Home Office“-Tagen hingegen zu einer Änderung der Aufteilung der Besteuerungsrechte und damit zu einer Änderung der steuerlichen Situation der betroffenen Beschäftigten führen. Das Gleiche in Bezug auf **Frankreich** gilt für Beschäftigte, wenn sie nicht im Grenzgebiet leben und in Bezug auf die **Schweiz** für Beschäftigte, die die Grenzgängereigenschaft nicht erfüllen. Das Bundesministerium der Finanzen hat mit diesen Staaten bereits bis zum 30. Juni 2022 befristete Vereinbarungen getroffen, um eine Änderung der Aufteilung der Besteuerungsrechte aufgrund einer durch die Corona-Krise bedingten höheren Anzahl von „Home Office“-Tagen zu verhindern. Mit Luxemburg, Österreich, Polen und der Schweiz wurde sich darauf verständigt, dass die „Home Office“-Vereinbarungen auch für Beschäftigte des öffentlichen Dienstes gelten.

## IX. Betriebstätten

### 1. **Ergeben sich durch zeitliche Unterbrechungen von Bau- und Montagearbeiten für ausländische (Bau-) Unternehmen und deren Beschäftigte in Deutschland im Zuge der Corona-Krise steuerliche Konsequenzen, indem zum Beispiel aufgrund des Überschreitens der Betriebstättenbegründungsfrist von 6 Monaten gemäß § 12 AO beziehungsweise der ggfs. längeren Frist nach dem Betriebstättenartikel eines Doppelbesteuerungsabkommens eine inländische Betriebstätte mit der Folge steuerlicher Pflichten in Deutschland begründet wird?**

Werden Bau- und Montagearbeiten ausländischer (Bau-) Unternehmen vor dem Abschluss aus Gründen unterbrochen, die nicht im Betriebsablauf liegen, zum Beispiel durch Grenzsicherungen oder Arbeitseinstellungen aufgrund der Corona-Krise, sollen sich für die Unternehmen und deren Beschäftigte allein hieraus keine steuerlichen Konsequenzen in Bezug auf eine Betriebstättenbegründung ergeben.

Daher werden durch die Corona-Krise bedingte Unterbrechungszeiten der Bau- und Montagearbeiten für die Berechnung der innerstaatlichen und abkommensrechtlichen Betriebstättenbegründungsfristen für Bau- und Montagearbeiten nicht mitgezählt (Hemmung der Fristen). Dies setzt voraus, dass

- die Unterbrechung im konkreten Fall mindestens zwei Wochen beträgt,
- die Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer beziehungsweise die Beauftragten des Unternehmens während der Unterbrechungszeit vom Montageort abgezogen werden oder diesen verlassen, und
- sichergestellt werden kann, dass die entsprechenden Einkünfte zum Beispiel im Ansässigkeitsstaat des Unternehmens beziehungsweise der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer besteuert werden, wenn es aufgrund der Fristhemmung nicht zur Begründung einer Betriebstätte für das Unternehmen in Deutschland kommt. Zu diesem Zweck können gegebenenfalls auch Spontanauskünfte an die Steuerverwaltung des anderen Vertragsstaats übermittelt werden.

## **2. Wurde durch die während der Corona-Pandemie von Arbeitskräften im Homeoffice ausgeübte Tätigkeit grenzüberschreitend eine Betriebsstätte des Unternehmens begründet?**

Arbeitete eine Arbeitskraft nur pandemiebedingt vorübergehend im Homeoffice, wurde durch diese Homeoffice-Tätigkeit regelmäßig keine neue Betriebsstätte für den Arbeitgeber begründet. Dies gilt unabhängig von der Funktion der Arbeitskraft im Unternehmen, dem Umfang ihrer Befugnisse oder der Art der von ihr ausgeübten Tätigkeit. Aus der Pandemie folgende Anweisungen des Arbeitgebers, vorübergehend im Homeoffice zu arbeiten, können aufgrund des Ausnahmecharakters dieser Situation nicht dahingehend verstanden werden, dass der Arbeitgeber Verfügungsmacht über entsprechend genutzte Räumlichkeiten der Arbeitskraft erlangte oder dort eine „gewöhnliche“ Ausübung von Tätigkeiten im Sinne des Artikel 5 Absatz 5 OECD-Musterabkommen stattfand.

Diese Auslegung ist auf Sachverhalte anzuwenden, die im Zeitraum vom 11. März 2020 bis zum 30. Juni 2022 verwirklicht wurden.

Hiervon unberührt blieben unabhängig von der Corona-Pandemie geltende arbeitsvertragliche Regelungen hinsichtlich der regulären Homeoffice-Tätigkeit.

## **X. Maßnahmen im Gemeinnützigkeitssektor und für gesellschaftliches Engagement in der Corona-Krise**

### **1. Wie werden Spenden steuerlich berücksichtigt? Ändert sich wegen der Corona-Krise etwas an Abläufen, Verfahren und Nachweisen?**

Spenden sind freiwillige Sach- oder Geldleistungen, die ohne Gegenleistung zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke erbracht werden. Sie müssen außerdem an einen steuerbegünstigten Empfänger geleistet werden. Bei diesem handelt es sich regelmäßig um eine steuerbegünstigte Körperschaft (zum Beispiel einen gemeinnützigen Verein oder eine gemeinnützige Stiftung) oder eine öffentlich-rechtliche Körperschaft (zum Beispiel ein Krankenhaus).

Spenden an natürliche Personen sind nicht steuerlich abzugsfähig.

Für einen (Sonderausgaben-) Abzug in der Steuererklärung wird grundsätzlich eine Spendenbescheinigung benötigt, die von dem steuerbegünstigten Empfänger der Spende auszustellen ist. Wenn bestimmte steuerbegünstigte Körperschaften Spenden-Sonderkonten eingerichtet haben, um mit den dort gesammelten Geldern den von der Corona-Krise Betroffenen zu helfen, dann können die Spender bis zum 31. Dezember 2023 Vereinfachungen nutzen. Wird auf diese Sonderkonten gespendet, dann reicht beim Finanzamt als Nachweis der Spende der Beleg des Kreditinstitutes (zum Beispiel Kontoauszug, Lastschriftinzugsbeleg oder der PC-Ausdruck bei Online-Banking) aus.

### **2. Wie werden Sachspenden (zum Beispiel Atemschutzmasken) aus dem eigenen Unternehmen an Krankenhäuser oder Supermärkte zum Schutz der dort tätigen Angestellten steuerlich behandelt, wenn es sich um eine öffentlichkeitswirksame Spendenaktion (zum Beispiel durch Unterstützung des Bürgermeisters) handelt?**

Solche Spenden in Form von Sachzuwendungen aus dem Unternehmen können als Betriebsausgaben steuerlich geltend gemacht werden, wenn sie wirtschaftliche Vorteile für

dieses Unternehmen (sogenanntes „Sponsoring“) mit sich bringen. Dabei gehen die Finanzämter schon dann von einem „wirtschaftlichen Vorteil“ aus, wenn beispielsweise die Medien durch Berichterstattung auf die Spenden aufmerksam machen. In diesem Fall geht der günstigere Betriebsausgabenabzug der steuerlichen Berücksichtigung als Spende vor. Einzelheiten zur umsatzsteuerlichen Auswirkung solcher Spenden finden sich unter 4. wieder.

### **3. Wie werden Spenden an einen – gegebenenfalls auch steuerbegünstigten - Geschäftspartner steuerlich behandelt?**

Eine Sachzuwendung oder die Zuwendung von Nutzungen und Leistungen (nicht hingegen die Zuwendung von Geld) aus dem Betriebsvermögen eines Unternehmens kann auch steuerlich als Betriebsausgabe geltend gemacht werden, wenn sie bis zum 31. Dezember 2023 an durch die Corona-Krise unmittelbar und nicht unerheblich geschädigte Geschäftspartner oder mit der Bewältigung der Corona-Krise befasste Unternehmen und Einrichtungen, wie zum Beispiel Krankenhäuser, geleistet wird.

Im Übrigen können Zuwendungen (Geld oder Sachmittel) an steuerbegünstigte Körperschaften wie gewohnt steuerlich als Spenden geltend gemacht werden.

Einzelheiten zur umsatzsteuerlichen Auswirkung solcher Spenden finden sich unter 4. wieder.

### **4. Hat die unentgeltliche Bereitstellung von medizinisch geschultem Personal sowie Material an Einrichtungen umsatzsteuerliche Konsequenzen, wenn diese einen unverzichtbaren Einsatz zur Bewältigung der Corona-Krise leisten?**

Wenn Material oder Personal aus einem Unternehmen unentgeltlich zur Verfügung gestellt werden, könnte diese sogenannte unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer unterliegen. Wenn Unternehmen aber medizinische Bedarfsgegenstände (zum Beispiel Schutzkleidung, Schutzmasken, Arzneimittel, Desinfektionsmittel, Beatmungsgeräte u. ä.) oder Personal für medizinische Zwecke unentgeltlich den Einrichtungen zur Verfügung stellen, die einen unverzichtbaren Einsatz zur Bewältigung der Corona-Krise leisten (dazu gehören insbesondere Krankenhäuser, Kliniken, Arztpraxen, Rettungsdienste, Pflege- und Sozialdienste, Alten- und Pflegeheime sowie weitere öffentliche Institutionen wie Polizei und Feuerwehr), dann wird von der Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe im Billigkeitswege befristet bis 31. Dezember 2023 abgesehen.

Beabsichtigen Unternehmer bereits bei Bezug der medizinischen Bedarfsgegenstände oder - im Falle der Herstellung - ihrer Bestandteile eine unentgeltliche Weitergabe, wird ausnahmsweise unter den oben genannten Bedingungen und den weiteren Voraussetzungen des § 15 des Umsatzsteuergesetzes ebenfalls befristet bis 31. Dezember 2023 zusätzlich ein entsprechender Vorsteuerabzug im Billigkeitswege gewährt. Die folgende unentgeltliche Wertabgabe wird nach dem vorangegangenen Absatz im Billigkeitswege nicht besteuert. Dies gilt auch in Fällen, in denen Unternehmern Personal entgeltlich überlassen wurde und sie dieses den genannten Einrichtungen für den Einsatz für medizinische Zwecke zur Verfügung stellen.

### **5. Darf jede steuerbegünstigte Körperschaft (zum Beispiel gemeinnützige Vereine oder Stiftungen) unabhängig von ihrem eigentlichen Satzungszweck Spenden im Zusammenhang mit der Corona-Krise einwerben?**



Alle steuerbegünstigten Körperschaften können Spendenaktionen für die Hilfe der von der Corona- Krise Betroffenen durchführen. Die Finanzämter werden es nicht beanstanden, wenn in der Zeit bis zum 31. Dezember 2023 Spenden für diesen nicht in der Satzung des Vereins oder der Stiftung genannten Zweck eingeworben, mit einer Spendenbescheinigung bestätigt und für diesen Zweck verwendet werden. Die Spendenbescheinigung, die der Zuwendende von dem Verein oder der Stiftung erhält, muss einen Hinweis auf die Sonderaktion „Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene“ enthalten.

Voraussetzung ist jedoch, dass die steuerbegünstigte Körperschaft die Spenden nur für gemeinnützige oder mildtätige Zwecke einsetzt. D. h. aus Spenden finanzierte Unterstützungsleistungen für Unternehmen, Selbständige oder entsprechende Hilfsfonds der Kommunen sind beispielsweise nicht begünstigt.

Die Spenden können im Übrigen auch ohne Auswirkungen auf die eigene Gemeinnützigkeit an steuerbegünstigte Körperschaften oder juristische Personen des öffentlichen Rechts weitergeleitet werden, die zur Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene beitragen. Beispielsweise kann ein Fußballverein eine Spendenaktion für Betroffene der Corona-Krise starten und die im Zuge dieser Sonderaktion eingeworbenen Spenden an ein steuerbegünstigtes Krankenhaus weiterleiten.

## **6. Dürfen steuerbegünstigte Körperschaften (zum Beispiel gemeinnützige Vereine oder Stiftungen) außerhalb ihrer Satzungszwecke zur Bewältigung der Auswirkungen der Corona-Krise tätig werden (zum Beispiel durch Einkaufshilfen)?**

Alle steuerbegünstigten Körperschaften dürfen sich bis zum 31. Dezember 2023 unabhängig von ihren Satzungszwecken zur Bewältigung der Auswirkung der Corona-Krise engagieren. Dieses Engagement ist keine Gefahr für die eigene Gemeinnützigkeit. Das Finanzamt wird aus diesen satzungsfremden Aktivitäten keine negativen Konsequenzen für die Gemeinnützigkeit ziehen.

Beispielsweise kann ein gemeinnütziger Verein für ältere, besonders gefährdete Personen oder für hilfsbedürftige Personen in häuslicher Quarantäne Einkaufshilfen übernehmen. Hierbei können auch Mittel des Vereins eingesetzt werden. Ebenso kann eine gemeinnützige Forschungseinrichtung vorhandene Schutzmasken unentgeltlich an gefährdete oder betroffene Personen verteilen. In beiden Fällen ist eine vorherige Änderung der Satzung insoweit nicht erforderlich.

Unterstützungsleistungen, mit denen keine gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecke verfolgt werden, zum Beispiel an von der Corona-Krise besonders betroffene gewerbliche Unternehmen, Selbständige oder entsprechende Hilfsfonds der Kommunen, sind hingegen nicht begünstigt.

Einzelheiten zu Unterstützungsleistungen an Künstler oder Solo-Selbständige finden sich unter 14. wieder.

## **7. Wie sind entgeltliche Tätigkeiten steuerbegünstigter Körperschaften (zum Beispiel gemeinnütziger Vereine oder Stiftungen) zu behandeln, die im Zusammenhang mit der Corona-Krise ausgeübt werden?**

Krankenhäuser oder auch Alten- und Pflegeheime brauchen aktuell in jeder Hinsicht Hilfe und Unterstützung. Viele steuerbegünstigte Körperschaften helfen daher mit Personal,

Räumlichkeiten, Sachmitteln oder anderen Leistungen, die für die Bewältigung von Auswirkungen der Corona-Krise notwendig sind, und erhalten dafür ein Entgelt. Steuerlich ist diese wirtschaftliche Aktivität eigentlich nur dann begünstigt, wenn in der Satzung ein entsprechender Zweck, wie zum Beispiel des öffentlichen Gesundheitswesens und der öffentlichen Gesundheitspflege beziehungsweise die Förderung der Verhütung und Bekämpfung von übertragbaren Krankheiten, genannt ist. Angesichts der Auswirkungen der Corona-Krise werden die Finanzämter es bis zum 31. Dezember 2023 nicht beanstanden, wenn bei steuerbegünstigten Körperschaften, die sich in die Bewältigung der Corona-Krise einbringen, ein derartiger Zweck in den Satzungen nicht aufgeführt ist.

Unabhängig davon, ob die Körperschaft tatsächlich einen entsprechenden steuerbegünstigten Zweck, wie beispielsweise die Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens oder die Förderung mildtätiger Zwecke in ihre Satzung aufgenommen hat, können entgeltliche Betätigungen zur Bewältigung der Auswirkungen der Corona-Krise sowohl ertragsteuerlich als auch umsatzsteuerlich bis zum 31. Dezember 2023 dem steuerbegünstigten Zweckbetrieb im Sinne des § 65 der Abgabenordnung zugeordnet werden. Dies ist zum Beispiel der Fall, wenn eine gemeinnützige Forschungseinrichtung einem Krankenhaus vorhandene Schutzmasken gegen Entgelt zur Verfügung stellt. Die Einnahmen aus dieser Tätigkeit können dann dem steuerbegünstigten Zweckbetrieb zugeordnet werden.

Diese umsatzsteuerbaren Überlassungen von Sachmitteln und Räumen sowie von Arbeitnehmern sind unter den weiteren Voraussetzungen des § 4 Nummern 14, 16, 18, 23 und 25 des Umsatzsteuergesetzes als eng verbundene Umsätze der umsatzsteuerbegünstigten Einrichtungen untereinander umsatzsteuerfrei. Die Steuerbefreiung gilt nur für die Überlassung zwischen Einrichtungen, deren Umsätze nach der gleichen Vorschrift steuerbefreit sind, also zum Beispiel für Überlassungen zwischen den in § 4 Nummer 16 des Umsatzsteuergesetzes genannten Einrichtungen. Für die Anwendung der genannten Umsatzsteuerbefreiungen ist eine Anerkennung als gemeinnützige Einrichtung nicht erforderlich.

Zudem können in den Veranlagungszeiträumen 2020 bis einschließlich 2023 aus Billigkeitsgründen Leistungen, die im unmittelbaren Zusammenhang mit der Eindämmung und Bekämpfung der Covid-19-Pandemie (zum Beispiel Corona-Abstrichnahmen sowie der Betrieb eines Impfzentrums) von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben, erbracht werden, als eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen angesehen und nach § 4 Nummer 18 des Umsatzsteuergesetzes als umsatzsteuerfrei behandelt werden. Sofern ein Unternehmer sich auf die Umsatzsteuerbefreiung beruft, ist für damit im Zusammenhang stehende Eingangsleistungen der Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

**8. Eine steuerbegünstigte Körperschaft (zum Beispiel ein gemeinnütziger Verein oder eine Stiftung) hat Mittel aus Vorjahren angesammelt und kann diese nun aufgrund der Corona-Krise in den Jahren 2020 bis einschließlich 2023 nicht ausgeben. Verliert sie nun die Gemeinnützigkeit?**

Gesetzlich vorgesehen ist, dass Mittel zeitnah und somit spätestens in den auf den Zufluss folgenden zwei Jahren für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden müssen. Steuerbegünstigte Körperschaften mit jährlichen Einnahmen von nicht mehr als 45.000 Euro sind von der Verpflichtung zur zeitnahen Mittelverwendung ausgenommen. Stellt die Finanzverwaltung bei Körperschaften mit Einnahmen von mehr als 45.000 Euro im Jahr fest, dass der Verein seine Mittel nicht zeitnah verwendet hat, wird das Finanzamt dem

Verein eine angemessene Frist zur Mittelverwendung setzen. Angesichts der derzeitigen Situation werden bei der Frist in jedem Fall die Auswirkungen der Corona-Krise berücksichtigt. Den steuerbegünstigten Körperschaften wird damit mehr Zeit als gewöhnlich zur Verwendung der angesammelten Mittel eingeräumt.

Die in den Jahren 2020 bis einschließlich 2023 eigentlich für einen bestimmten Zweck zur Verwendung vorgesehenen Mittel müssen also nicht irgendwie anderweitig verwendet werden, nur damit der Status der Gemeinnützigkeit erhalten bleibt.

**9. Dürfen Rücklagen steuerbegünstigter Körperschaften (zum Beispiel gemeinnütziger Vereine oder gemeinnützige Stiftungen), die nach § 62 der Abgabenordnung zu anderen Zwecken gebildet worden sind, aufgelöst werden, um eine aufgrund der Corona-Krise entstandene wirtschaftliche Notlage abzumildern?**

Ja. Eine steuerbegünstigte Körperschaft kann in der Vergangenheit gebildete Rücklagen, wie zum Beispiel zur Wiederbeschaffung von Wirtschaftsgütern, bis zum 31. Dezember 2023 ohne Gefährdung der Gemeinnützigkeit auflösen und verwenden, um die negativen Auswirkungen der Corona-Krise finanziell abzumildern.

**10. Darf eine steuerbegünstigte Körperschaft (zum Beispiel ein gemeinnütziger Verein oder eine gemeinnützige Stiftung) ihrem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb mit gesammelten Spendengeldern oder Mitgliedsbeiträgen vorübergehend finanziell unter die Arme greifen?**

Die Auswirkungen der Corona-Krise treffen grundsätzlich alle wirtschaftlich Aktiven. Dazu können also auch steuerbegünstigte Körperschaften zählen, die sich „am Markt“ (zum Beispiel mit einem Fan-Shop, einer Cafeteria oder einer Vereinsgaststätte) betätigen. Eine steuerbegünstigte Körperschaft darf Mittel aus ihrem ideellen Bereich, wie zum Beispiel Spenden und Mitgliedsbeiträge, an die wirtschaftlichen Einheiten weiterleiten. Voraussetzung ist jedoch, dass mit diesen Mitteln auf die Corona- Krise zurückzuführende Verluste, die bis zum 31. Dezember 2023 entstanden sind, ausgeglichen werden. Eine Finanzierung von dauerhaften Verlusten der wirtschaftlichen Betätigung durch Mittel aus dem ideellen Bereich wird durch die Finanzverwaltung hingegen nicht akzeptiert.

**11. Darf der Übungsleiter (zum Beispiel Trainer eines Fußballvereins) einer steuerbegünstigten Körperschaft (zum Beispiel eines gemeinnützigen Vereines oder einer gemeinnützigen Stiftung), der aufgrund der Corona-Krise vorübergehend seiner Tätigkeit nicht nachkommen kann, weiterbezahlt werden, ohne dass die Gemeinnützigkeit der Körperschaft gefährdet wird?**

Ja. Die Übungsleiterpauschalen dürfen vorübergehend bis zum 31. Dezember 2023 weitergezahlt werden, wenn die Ausübung der Tätigkeit wegen der Corona-Krise nicht möglich ist.

**12. Ist die Steuerbegünstigung einer Körperschaft (zum Beispiel eines gemeinnützigen Vereines oder einer Stiftung) gefährdet, wenn sie ihren Mitgliedern, die durch die Corona-Krise wirtschaftlich in Not geraten sind, für das**

**Jahr 2020 bis einschließlich 2023 bereits geleistete Beiträge zurückerstattet oder auf die Erhebung von Beiträgen für das laufende Jahr von diesen Mitgliedern verzichtet wird? Muss deswegen die Satzung oder Beitragsordnung der Körperschaft geändert werden?**

Eine Rückzahlung von Beiträgen an Mitglieder oder eine Befreiung der Mitglieder von Beitragszahlungen ist rechtlich grundsätzlich nur dann zulässig, wenn dies in den Satzungsbestimmungen oder der Beitragsordnung der jeweiligen Körperschaft mit aufgenommen ist.

Wenn die aktuellen Satzungsbestimmungen oder Beitragsordnungen die Rückzahlung von Beiträgen an durch die Corona-Krise wirtschaftlich in Not geratene Mitglieder beziehungsweise die Befreiung dieser Mitglieder von Beitragszahlungen nicht zulassen, ist eine solche Rückzahlung oder eine solche Befreiung ausnahmsweise bis zum 31. Dezember 2023 steuerrechtlich unschädlich für den Status Gemeinnützigkeit.

Die Körperschaft muss sich die von dem Mitglied geltend gemachte, durch die Corona-Krise bedingte wirtschaftliche Notlage nicht nachweisen lassen. Es reicht aus, wenn sich das Mitglied plausibel auf eine solche Not beruft oder sich die Notsituation des Mitglieds für die Körperschaft plausibel aus anderen Umständen ergibt.

Nicht erfasst von dieser Ausnahmeregelung und damit weiterhin schädlich für den Status der Gemeinnützigkeit bleibt es aber, einen bereits geleisteten Mitgliedsbeitrag zurückzuzahlen oder auf einen noch ausstehenden Mitgliedsbeitrag deswegen zu verzichten, weil das Angebot des Vereins aufgrund der Corona-Krise nicht erbracht werden kann (zum Beispiel aufgrund ausgefallener Übungsstunden oder nicht durchgeführter Sportkurse).

### **13. Ist es für steuerbegünstigte Körperschaften (zum Beispiel gemeinnützige Vereine oder Stiftungen) gemeinnützigkeitsrechtlich unschädlich, wenn sie ihren Beschäftigten das Kurzarbeitergeld aufstocken?**

Eine Aufstockung des Kurzarbeitergeldes in den Jahren 2020 bis einschließlich 2023 für die Beschäftigten von steuerbegünstigten Körperschaften kann auch Auswirkungen auf den gemeinnützigkeitsrechtlichen Status der Körperschaft haben. Hierbei ist allerdings in Bezug auf die Höhe der Aufstockung zu differenzieren:

- Bei einer Aufstockung auf **bis zu 80 %** des bisherigen Entgelts, wird davon ausgegangen, dass die Mittelverwendung für satzungsgemäße Zwecke erfolgt und die Aufstockung „marktüblich und angemessen“ ist.

Das „bisherige Entgelt“ ist dabei das in den drei Monaten vor Einführung der Kurzarbeit durchschnittlich ausgezahlte Nettomonatsgehalt.

- Bei einer Aufstockung auf **über 80 %** des bisherigen Entgelts, bedarf es einer entsprechenden Begründung, insbesondere zur „Marktüblichkeit und Angemessenheit“ der Aufstockung.

Sehen kollektivrechtliche Vereinbarungen des Arbeitsrechts, wie zum Beispiel Tarifverträge, eine Aufstockung des Kurzarbeitergeldes vor, reicht für den Nachweis der „Marktüblichkeit und Angemessenheit“ die Vorlage dieser Vereinbarung. Übernehmen kollektivrechtlich nicht gebundene Unternehmen in individuellen Verträgen mit allen Mitarbeitern einheitlich die kollektivrechtlichen Vereinbarungen der Branche zur Aufstockung des Kurzarbeitergeldes,

dient ein Mustervertrag dem Nachweis der „Marktüblichkeit und Angemessenheit“.

## 14. **Dürfen steuerbegünstigte Körperschaften (zum Beispiel gemeinnützige Vereine oder Stiftungen) die von der Corona-Krise Betroffenen, wie zum Beispiel Künstler oder Solo-Selbständige unterstützen?**

Unterstützungsleistungen steuerbegünstigter Körperschaften an die von der Corona-Krise Betroffenen, zum Beispiel Künstler oder Solo-Selbständige sind bis zum 31. Dezember 2023 dann unbedenklich für den Status der Gemeinnützigkeit, wenn mit den Leistungen steuerbegünstigte Zwecke verfolgt werden. Unterstützungsmaßnahmen außerhalb der steuerbegünstigten Zwecke sind mit dem Gemeinnützigkeitsrecht nicht vereinbar.

Beispiele:

- Förderung von Kunst und Kultur:

Ersatz von Aufwendungen ortsansässiger Künstler zur Aufrechterhaltung eines Kulturangebotes vor Ort auch für Zeiten nach der Corona-Krise.

- Verfolgung mildtätiger Zwecke

Finanzielle Unterstützung ansonsten mittelloser natürlicher Personen. Da sich der Fördertatbestand der Mildtätigkeit auf die Hilfe notleidender Menschen beschränkt, ist eine Ausdehnung auf die Unterstützung unternehmerischer Tätigkeiten ausgeschlossen.

Die Körperschaft hat die Bedürftigkeit der unterstützten Person selbst zu prüfen und zu dokumentieren. Es reicht, dass die wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit der unterstützten Personen glaubhaft gemacht wird.

## 15. **Viele Kultur- oder Sportveranstaltungen müssen wegen der Corona-Krise abgesagt und bereits bezahlte Ticketpreise erstattet werden. Besteht die Möglichkeit, dass steuerbegünstigte Körperschaften (zum Beispiel gemeinnützige Vereine oder Stiftungen) dem Ticketinhaber eine Zuwendungsbestätigung (Spendenquittung) ausstellen, wenn dieser auf die ihm zustehende Erstattung des Ticketpreises verzichtet?**

Verzichtet ein Ticketinhaber einer Kultur- oder Sportveranstaltung bei deren Absage aufgrund der Auswirkungen der Corona-Krise schriftlich oder per E-Mail auf die Auszahlung einer ihm zustehenden Erstattung, dann kann der Veranstalter ihm in dieser Höhe eine Spendenquittung ausstellen, wenn:

- die Veranstaltung von einer als steuerbegünstigt anerkannten Einrichtung organisiert wurde
- die Spende zu steuerbegünstigten Zwecken verwendet wird und
- mit der „Spende“ keine Gegenleistung (zum Beispiel in Form eines Gutscheins oder eines Tickets für einen Ersatztermin oder eine anderweitige Gegenleistung an den Ticketinhaber) verbunden ist.

Wird hingegen auf einen Erstattungsanspruch gegenüber einem kommerziellen Ticketvertreiber oder gegenüber selbständigen Künstlern verzichtet, kann dafür keine Zuwendungsbestätigung ausgestellt werden, die den Zuwender zum steuerlichen



Spendenabzug berechtigt.

Die schriftliche oder per E-Mail erteilte Verzichtserklärung des Ticketinhabers ist mit dem Doppel der ausgestellten Spendenquittung in den Unterlagen des Ausstellers der Spendenquittung zu dokumentieren.

**16. Ist es schädlich für die Gemeinnützigkeit, wenn der Verein in den Jahren 2020 bis einschließlich 2023 coronabedingt nicht in der Lage ist, seine satzungsmäßigen Zwecke zu verfolgen?**

Maßgeblich für die Prüfung der Gemeinnützigkeit ist, dass die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet ist und den Bestimmungen entspricht, die die Satzung über die Voraussetzungen für Steuervergünstigungen enthält (§ 63 Absatz 1 AO). Regelmäßig wird dies anhand der mit der Steuererklärung eingereichten Rechenschaftsberichte und/oder Protokolle der Mitgliederversammlung überprüft. Während der Corona-Pandemie ist es vielen Körperschaften nicht möglich, im Jahr 2020 ist es einigen dieser Körperschaften nicht möglich gewesen, ihren satzungsmäßigen Tätigkeiten im üblichen Umfang nachzugehen, einige Körperschaften mussten seit dem Frühjahr 2020 sogar weitestgehend untätig bleiben. Dies ist aus gemeinnützigkeitsrechtlicher Sicht für die Veranlagungszeiträume 2020 bis einschließlich 2023 nicht zu beanstanden, wenn in den Tätigkeitsberichten diese Einschränkungen glaubhaft gemacht werden

**17. Ist die Absage oder Verschiebung der Mitgliederversammlung dem zuständigen Finanzamt zu melden?**

Aufgrund der Einschränkungen infolge der COVID-19-Pandemie ist es in den Jahren 2020, 2021 und 2022 vielen gemeinnützigen Körperschaften nicht möglich gewesen, bspw. eine Mitgliederversammlung als Präsenzveranstaltung durchzuführen. Dies ist gemeinnützigkeitsrechtlich unschädlich. Zur Lösung der daraus folgenden zivilrechtlichen Probleme wurden in § 5 des Gesetzes über Maßnahmen im Gesellschafts-, Genossenschafts-, Vereins-, Stiftungs- und Wohnungseigentumsrecht zur Bekämpfung der Auswirkungen der COVID-19-Pandemie befristete Sonderregelungen für im Jahr 2020 ablaufende Bestellungen von Vereins- oder Vorstandsvorständen und im Jahr 2020 stattfindende Mitgliederversammlungen von Vereinen beschlossen (zum Beispiel Möglichkeit der virtuellen Mitgliederversammlung oder der schriftlichen beziehungsweise elektronischen Stimmabgabe). Diese Sonderregelungen fanden auf ablaufende Bestellungen von Vorstandsmitgliedern sowie Versammlungen und Beschlussfassungen bis zum 31. August 2022 Anwendung. Sofern eine Mitgliederversammlung coronabedingt ausgefallen ist oder verschoben wurde, sollte das zuständige Finanzamt bei der nächsten turnusmäßigen Steuererklärung darauf hingewiesen und etwaige Unterlagen (zum Beispiel Tätigkeitsberichte) beigefügt werden.

**18. Können freiwillige Helfer in Impf- oder Testzentren auch die Ehrenamts- oder sogar die Übungsleiterpauschale in Anspruch nehmen?**

All diejenigen, die nebenberuflich direkt an der Impfung oder Testung beteiligt sind – also in Aufklärungsgesprächen oder beim Impfen beziehungsweise Testen selbst – und dabei im Dienst oder im Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer gemeinnützigen Körperschaft tätig werden, können die Übungsleiterpauschale in Anspruch nehmen. Diese Regelung gilt für Einnahmen in den Jahren 2020 bis einschließlich 2023. Die Übungsleiterpauschale betrug im Jahr 2020 2.400 Euro, ab dem Jahr 2021 ist sie auf 3.000

Euro jährlich erhöht worden. Bis zu dieser Höhe bleiben Einnahmen für eine solche Tätigkeit in (mobilen) Impf- oder Testzentren sowie (mobilen) Teststationen steuerfrei.

Wer sich dagegen nebenberuflich in der Verwaltung und der Organisation von (mobilen) Impf- oder Testzentren sowie (mobilen) Teststationen engagiert und dabei im Dienst oder im Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer gemeinnützigen Körperschaft tätig wird, kann die Ehrenamtszuschale in Anspruch nehmen. Für das Jahr 2020 betrug sie bis zu 720 Euro, ab dem Jahr 2021 sind bis zu 840 Euro jährlich steuerfrei.

**19. Sind Zahlungen für in Impfzentren Engagierte steuerfrei, wenn die Ausgabe der Auszahlung der Übungsleiter- und Ehrenamtszuschalen nicht durch die Gemeinde, sondern etwa durch eine örtliche Apotheke erfolgt?**

Unabhängig von der Frage, wer das Impfzentrum betreibt (zum Beispiel Kommune oder Apotheker), werden die Zuschalen (Übungsleiterfreibetrag beziehungsweise Ehrenamtszuschale) für Einnahmen aus der Tätigkeit in Impfzentren steuerfrei gewährt. Unerheblich ist dabei, ob die Auszahlung durch die Gemeinde oder das Impfzentrum erfolgt. Die weiteren Voraussetzungen des § 3 Nummer 26, 26a des Einkommensteuergesetzes müssen im Übrigen erfüllt sein. Die Regelung gilt für Zahlungen der Jahre 2020 bis einschließlich 2023.

**20. Werden Sachspenden von Einzelhändlern an steuerbegünstigte Organisationen für einen befristeten Zeitraum von der Umsatzsteuer ausgenommen?**

Sachspenden unterliegen als sogenannte „unentgeltliche Wertabgabe“ nach dem Umsatzsteuergesetz der Umsatzsteuer, sofern der (später gespendete) Gegenstand oder seine Bestandteile zum Zeitpunkt des Erwerbs den spendenden Unternehmer zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben. Die Umsatzbesteuerung bei Sachspenden dient der Kompensation des vorgenommenen Vorsteuerabzugs, der dem Vorsteuerabzugsberechtigten bei Erwerb des Gegenstandes zugutegekommen ist. Es soll ein unversteuerter Letztverbrauch verhindert werden, der mit der sogenannten Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie unionsrechtlich nicht vereinbar wäre.

Flankierend zu dem BMF-Schreiben vom 18. März 2021 (Bundesteuerblatt 2021 Teil I Seite 384) zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Sachspenden wurde aufgrund der absoluten Sondersituation eine befristete Billigkeitsregelung für Sachspenden gewährt. Danach wurde bei Waren, die von Einzelhändlern, die durch die Corona-Krise unmittelbar und nicht unerheblich negativ wirtschaftlich betroffen sind, an steuerbegünstigte Organisationen gespendet worden sind, auf die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe verzichtet. Diese Regelung galt für Spenden, die zwischen dem 1. März 2020 und dem 31. Dezember 2021 erfolgt sind.

**21. Ist die Durchführung von Corona-Tests umsatzsteuerfrei?**

Corona-Tests (PCR-Tests einschließlich PoC-(NAT) PCR-Tests und PCR-Pooling-Tests, Antigen-Tests und Point-of-Care (PoC)-Antigen-Schnelltests) und Abstrichnahmen zur Vorbereitung dieser Tests, die von Ärzten oder Angehörigen ähnlicher Heilberufe durchgeführt oder bei Antigen-Tests zur Eigenanwendung von diesen vor Ort überwacht werden, sowie die Ausstellung der entsprechenden COVID-19-Testzertifikate, sind nach § 4 Nummer 14 des

Umsatzsteuergesetzes umsatzsteuerfrei. Auch die Feststellung von asymptomatischen Kontaktpersonen sowie die Ausstellung eines COVID-19-Genesenenzertifikats fallen als Teil der therapeutischen Heilbehandlungsleistung unter die Umsatzsteuerbefreiung.

Labormedizinische Leistungen im Zusammenhang mit der COVID-19-Testung sind unter den weiteren Voraussetzungen des § 4 Nummer 14 Buchstabe b des Umsatzsteuergesetzes umsatzsteuerfrei. Dies gilt auch dann, wenn die getestete Person (noch) keine Symptome einer COVID-19-Infektion aufweist oder der Test vorsorglich durchgeführt wird. Labordiagnostische Leistungen zur Sequenzierung von Mutationen fallen nicht unter die Umsatzsteuerbefreiung, da diese nicht Teil einer bestimmten Heilbehandlungsleistung sind.

Die Umsatzsteuerbefreiung gilt unabhängig von der persönlichen Veranlassung der getesteten Person und davon, wer für die Kosten aufkommt. Soweit die oben genannten weiteren Voraussetzungen erfüllt werden, sind auch die an Selbstzahler erbrachten Leistungen im Zusammenhang mit einem Corona-Test umsatzsteuerfrei.

Antikörper-Tests, zum Nachweis auf Antikörper gegen das Coronavirus SARS-CoV-2, sind als Teil einer medizinisch indizierten Heilbehandlungsleistung nach § 4 Nummer 14 des Umsatzsteuergesetzes nur dann umsatzsteuerfrei, wenn der Test im Rahmen einer Behandlung durch Ärzte oder Heilpraktiker bzw. im Krankenhaus durchgeführt wird. Der Verkauf von Antikörper-Selbsttests durch Apotheken fällt nicht unter die Steuerbefreiung. Dementsprechend sind auch labormedizinische Leistungen zur Auswertung der Antikörper-Tests nur dann umsatzsteuerfrei, wenn diese im Auftrag eines Arztes erfolgen. Labormedizinische Leistungen im Zusammenhang mit einem Antikörper-Selbsttest, die von einer sich selbst testenden Person in Auftrag gegeben werden, fallen als Präventionsleistungen ohne medizinische Indikation nicht unter die Steuerbefreiung.

## 22. Unter welchen Voraussetzungen sind Impfleistungen gegen das Coronavirus SARS-CoV-2 und damit zusammenhängende Leistungen umsatzsteuerfrei?

Die von Ärzten in Arztpraxen oder in Krankenhäusern erbrachten Impfberatungen und Impfungen gegen das Coronavirus SARS-CoV-2 sind unter den Voraussetzungen des § 4 Nummer 14 Buchstabe a beziehungsweise b des Umsatzsteuergesetzes umsatzsteuerfrei. Umsatzsteuerfrei ist auch die in diesem Zusammenhang erfolgte Erstellung eines COVID-19-Impfzertifikats.

Das gilt nach § 20b des Infektionsschutzgesetzes auch für Angehörige anderer Berufsgruppen, zum einen für Zahnärzte und Tierärzte, die seit dem 12. Dezember 2021 bis zum 07. April 2023 als auch für Apotheker, die für den Zeitraum vom 12. Dezember 2021 bis zum 31. Dezember 2022 zur eigenverantwortlichen Durchführung von Schutzimpfungen gegen das Coronavirus SARS-CoV-2 bei Personen, die das zwölfte Lebensjahr vollendet haben, berechtigt sind. Voraussetzung nach § 20b des Infektionsschutzgesetzes für die Durchführung von Schutzimpfungen gegen das Coronavirus SARS-CoV-2 hierfür ist, dass diese impfberechtigten Personen ärztlich geschult wurden und ihnen die erfolgreiche Teilnahme an der Schulung bestätigt wurde. Zudem müssen ihnen geeignete Räumlichkeiten mit der Ausstattung zur Verfügung stehen, die zur Durchführung von Schutzimpfungen gegen das Coronavirus SARS-CoV-2 erforderlich ist, oder der Zahnarzt, Tierarzt oder Apotheker muss in andere geeignete Strukturen eingebunden sein, zum Beispiel in ein mobiles Impfteam.

Für Apotheker gilt die Umsatzsteuerbefreiung ab dem 1. Januar 2023, wenn diese nach § 20c des Infektionsschutzgesetzes zur Durchführung von Schutzimpfungen gegen das Coronavirus SARS-CoV-2 bei Personen, die das zwölfte Lebensjahr vollendet haben, berechtigt sind.

Gemäß § 20c des Infektionsschutzgesetzes müssen die Apotheker hierfür ärztlich geschult und ihnen die erfolgreiche Teilnahme an der Schulung bestätigt worden sein. Zudem müssen sie die Schutzimpfungen für eine öffentliche Apotheke durchführen, zu deren Personal sie gehören.

Vergütungen für die nachträgliche Erstellung eines COVID-19-Impfzertifikats und für die Nachtragung einer Schutzimpfung gegen das Coronavirus SARS-CoV-2 in einen Impfausweis im Sinne des § 22 Absatz 2 Satz 3 des Infektionsschutzgesetz für eine Person, die von dem jeweiligen Leistungserbringer der Nachweiserstellung (Impfzertifikat/Impfausweis) nicht auch gegen das Coronavirus SARS-CoV-2 geimpft worden ist, fallen nicht unter die Steuerbefreiung, da sie reinen Dokumentationszwecken dienen.

Auch die Leistungen von Angehörigen ähnlicher Heilberufe als Impfhelfer im Zusammenhang mit einer Schutzimpfung gegen das Coronavirus SARS-CoV-2 sind nach § 4 Nummer 14 Buchstabe a des Umsatzsteuergesetzes umsatzsteuerfrei, wenn es sich hierbei um unmittelbare Leistungen zur Unterstützung des Arztes **der gemäß § 20c des Infektionsschutzgesetzes impfberechtigten Apotheker oder der bis zum 7. April 2023 nach § 20b Absatz 1 des Infektionsschutzgesetzes** weiteren Impfberechtigten beim Impfen (zum Beispiel Impfstoff injektionsfertig aufbereiten) und die anschließende Durchführung der Impfung (Verabreichung des Impfstoffes mittels Spritze) unter Aufsicht oder vorheriger Zustimmung des Arztes oder der weiteren Impfberechtigten handelt.

Angehörige anderer als der zuvor genannten Berufsgruppen sind aufgrund des in § 20 Absatz 4 des Infektionsschutzgesetzes geregelten Arztvorbehalts grundsätzlich nicht zur Durchführung von Schutzimpfungen ermächtigt und somit nicht berechtigt, Schutzimpfungen gegen das Coronavirus SARS-CoV-2 vorzunehmen. Die Voraussetzungen für eine Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nummer 14 Buchstabe a des Umsatzsteuergesetzes liegen daher nicht vor. Dies gilt auch für im Zusammenhang mit der Corona-Schutzimpfung stehende Leistungen, wie zum Beispiel Assistenzleistungen.

Hinsichtlich der Leistungen, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben, unter anderem in Impfzentren oder durch mobile Impfteams erbracht werden, gelten die Ausführungen unter 7.

## XI. Billigkeitsleistungen (Unterstützungsleistungen) aus den Corona-Hilfsprogrammen

### 1. Sind Unterstützungszahlungen aus den Corona-Hilfsprogrammen, wie zum Beispiel Soforthilfen, Überbrückungshilfen oder vergleichbare Unterstützungsleistungen des Bundes und der Länder steuerpflichtig?

Soforthilfen, Überbrückungshilfen und vergleichbare Unterstützungsleistungen sind grundsätzlich einkommen- oder körperschaft- und gegebenenfalls gewerbesteuerpflichtig. Dies wird in den jeweiligen Förderrichtlinien in der Regel zusätzlich klargestellt. Die Förderrichtlinien regeln unter Umständen auch weitere Einzelheiten.

### 2. Werden diese Unterstützungszahlungen bereits bei der Festsetzung der Ertragsteuer-Vorauszahlung berücksichtigt?

Nein, die ausgezahlten Unterstützungsleistungen werden unabhängig von eventuellen Regelungen in den jeweiligen Förderrichtlinien steuerlich bei der Festsetzung der Vorauszahlungen auf die vorgenannten Steuern (Einkommen-, Körperschaft- und

Gewerbsteuer) nicht berücksichtigt. Dies gilt auch für einen Ertrag, der sich aus Anwendung des § 6 Absatz 1 Nummer 3 des Einkommensteuergesetzes für unverzinsliche Soforthilfedarlehen ergibt. Die Nichtberücksichtigung der Hilfen bei den Vorauszahlungen kann im jeweiligen Einzelfall für den entsprechenden Veranlagungszeitraum zu Nachzahlungen führen.

3. **Sind Unterstützungszahlungen aus den Corona-Hilfsprogrammen, wie Soforthilfen, Überbrückungshilfen oder vergleichbare Unterstützungsleistungen des Bundes und der Länder umsatzsteuerpflichtig?**

Es handelt es sich grundsätzlich um nicht der Umsatzsteuer unterliegende Zahlungen. Die gewährten Liquiditätshilfen erfolgen nicht in einem Leistungsaustausch, weil sie für keine konkrete Leistung des Unternehmers gewährt werden, und unterliegen daher nicht der Umsatzbesteuerung. Die Unterstützungszahlungen sind daher weder in den Umsatzsteuer-Voranmeldungen beziehungsweise Umsatzsteuer-Jahreserklärungen anzugeben noch bei der Berechnung der Kleinunternehmergrenze nach § 19 des Umsatzsteuergesetzes zu berücksichtigen.

## **XII. Allgemeiner Hinweis**

Bei allen Erklärungen, die vom Steuerpflichtigen abzugeben sind und im Zusammenhang mit der Corona-Krise stehen, gilt, dass alle Angaben wahrheitsgemäß sein müssen. Insofern gilt nichts Anderes als bei anderen steuerlichen Erklärungen. Falsche Angaben sind strafbewehrt.