

12. Juni 2020

2020-0.364.195

Information des BMF zur (lohn-)steuerlichen Behandlung der COVID-19-Kurzarbeit

Durch die gegenwärtige Situation der "Corona-Krise" gewinnt das Thema Kurzarbeit immer mehr an Bedeutung. Mit der COVID-19-Kurzarbeit wurde eine für die aktuelle Situation angepasste Form der Kurzarbeit eingeführt. Daher ist es auch wichtig zu beurteilen, wie sich die Kurzarbeit in steuerlicher Hinsicht auswirkt.

Die Regelungen über die Kurzarbeit finden sich in [§ 37b Arbeitsmarktservicegesetz](#) ("Beihilfen bei Kurzarbeit") sowie der Bundesrichtlinie Kurzarbeitsbeihilfe mit der Kurzbezeichnung "KUA-Richtlinie".

Begrifflich ist zu unterscheiden zwischen der Kurzarbeitsbeihilfe und der Kurzarbeitsunterstützung.

1. Kurzarbeitsbeihilfe

Die Kurzarbeitsbeihilfe ist jene Unterstützung, die bei Erfüllung der Voraussetzungen vom Arbeitsmarktservice an den Arbeitgeber gewährt wird. Sie dient dem teilweisen Ersatz der zusätzlichen Aufwendungen für die Kurzarbeitsunterstützung sowie für die Beiträge zur Sozialversicherung und zur betrieblichen Mitarbeitervorsorge ([§ 37b Abs. 3 AMSG](#)). Die Kurzarbeitsbeihilfe wird in Pauschalsätzen je Ausfallstunde gewährt, welche die Sozialversicherungsbeiträge und die sonstigen lohnbezogenen Dienstgeberabgaben bereits enthalten. Zur Abgeltung der anteiligen Sonderzahlungen sind die Pauschalsätze um ein Sechstel erhöht.

1.1. Steuerliche Behandlung der Kurzarbeitsbeihilfe

Gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 5 lit. d EStG 1988](#) sind Beihilfen nach dem [Arbeitsmarktservicegesetz](#) von der Einkommensteuer befreit. Damit sind auch die Kurzarbeitsbeihilfen gemäß [§ 37b Arbeitsmarktservicegesetz](#) an den Arbeitgeber steuerfrei.

2. Kurzarbeitsunterstützung

Die Kurzarbeitsunterstützung wird vom Arbeitgeber an die Arbeitnehmer als Entschädigung zur teilweisen Abgeltung des Verdienstaufalles geleistet, der sich aufgrund der Reduktion der Arbeitszeit während der Kurzarbeit ergibt. Der Arbeitsverdienst des Arbeitnehmers setzt sich somit während der Kurzarbeit aus dem tatsächlichen Entgelt für die erbrachte Arbeitsleistung (dazu zählen auch Urlaub, konsumierte Zeitguthaben aus der Zeit vor Kurzarbeit, nach dem arbeitsrechtlichen Ausfallsprinzip im Rahmen der Entgeltfortzahlung fortgezahlte Arbeitszeit bei Dienstverhinderungen udgl., Entgeltfortzahlung für Krankenstand und [§ 1155 Abs. 3 ABGB](#) in der geplanten Arbeitszeit) sowie der Kurzarbeitsunterstützung (diese bezieht sich nur auf die ausgefallenen Arbeitsstunden) zusammen.

2.1. Lohnsteuerliche Behandlung der Kurzarbeitsunterstützung

Die Kurzarbeitsunterstützung gilt für die Lohnsteuer als steuerpflichtiger Lohn ([§ 37b Abs. 5 AMSG](#)). Der Arbeitsverdienst des Arbeitnehmers (Entgelt für die erbrachte Arbeitsleistung zzgl. Kurzarbeitsunterstützung) ist nach den allgemeinen Kriterien in die Lohnsteuerbemessungsgrundlage einzubeziehen.

Mit dem 3. COVID-19-Gesetz ([BGBl. I Nr. 23/2020](#)) wurde normiert, dass [§ 68 Abs. 7 EStG 1988](#) auch im Falle von COVID-19-Kurzarbeit anwendbar ist. Damit bleiben Überstundenzuschläge, Schmutz-, Erschwernis und Gefahrenzulagen sowie Sonn-, Feiertags- und Nachtzuschläge auch im fortgezahlten Entgelt während der COVID-19-Kurzarbeit – gegebenenfalls im reduzierten fortgezahlten Ausmaß – weiterhin gemäß [§ 68 Abs. 1 bis 5 EStG 1988](#) steuerfrei. Als fortgezahltes Entgelt im Sinne des [§ 68 Abs. 7 EStG 1988](#) während der COVID-19-Kurzarbeit gilt nur die Kurzarbeitsunterstützung. Sind in der Kurzarbeitsunterstützung derartige steuerfreie Zulagen und Zuschläge enthalten, bleiben sie

in diesem (reduzierten) Ausmaß bis insgesamt 360 Euro ([§ 68 Abs. 1 EStG 1988](#)) bzw. 86 Euro ([§ 68 Abs. 2 EStG 1988](#)) monatlich steuerfrei ([§ 68 Abs. 7 iVm § 124b Z 349 EStG 1988](#)). Im Entgelt für die erbrachte Arbeitsleistung können Zulagen und Zuschläge - bei Erfüllung der Voraussetzungen - wie bisher steuerfrei gemäß [§ 68 EStG 1988](#) berücksichtigt werden. Beispielsweise sind für den Urlaub mit dem laufenden Urlaubsentgelt ausbezahlte Zulagen und Zuschläge steuerpflichtig (vgl. LStR 2002 Rz 1132) während Zulagen und Zuschläge, die im Arbeitslohn, der an den Arbeitnehmer im Krankheitsfall weitergezahlt wird, enthalten sind, gemäß [§ 68 Abs. 1 bis 5 EStG 1988](#) weiterhin steuerfrei zu behandeln sind ([§ 68 Abs. 7 EStG 1988](#)).

Sind vor Beginn der Kurzarbeit regelmäßig steuerfreie Bezüge gemäß [§ 68 EStG 1988](#) angefallen, bestehen keine Bedenken, die steuerfreien Bezüge während der Kurzarbeit im Rahmen einer Durchschnittsbetrachtung (zB Durchschnitt der letzten drei Monate), zu ermitteln und diese sodann im Verhältnis zur Reduktion der Entlohnung entsprechend zu berücksichtigen. Auch in diesem Fall sind mit dem laufenden Urlaubsentgelt ausbezahlte Zulagen und Zuschläge steuerpflichtig (vgl. LStR 2002 Rz 1132).

In Bezug auf das Pendlerpauschale ist [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. h EStG 1988](#) auch im Falle von COVID-19-Kurzarbeit anzuwenden. Wird die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nur aufgrund der COVID-19-Kurzarbeit nicht mehr bzw. nicht an jedem Arbeitstag zurückgelegt, hat dies keinen Einfluss auf ein bisher zustehendes Pendlerpauschale. Das Pendlerpauschale ist für die Zeit der COVID-19-Kurzarbeit weiterhin so zu berücksichtigen, wie bei Feiertag, Urlaub oder Krankenstand im Lohnzahlungszeitraum. In diesem Zusammenhang wird insbesondere auf LStR 2002 Rz 250 verwiesen.

Während des Bezuges der Kurzarbeitsunterstützung richten sich die Beiträge und die Leistungen der Sozialversicherung nach der letzten Beitragsgrundlage vor Eintritt der Kurzarbeit, wenn diese höher ist als die aktuelle Beitragsgrundlage ([§ 37b Abs. 5 AMSG](#)). Die auf den Arbeitnehmer entfallenden Sozialversicherungsbeiträge sowie sonstige auf den Arbeitnehmer entfallende Beiträge auf Grund bundes- oder landesgesetzlicher Vorschriften zwischen dieser erhöhten Beitragsgrundlage und der aktuellen Beitragsgrundlage trägt der Arbeitgeber allein. Diese vom Arbeitgeber zu tragenden Sozialversicherungsbeiträge sowie sonstigen auf den Arbeitnehmer entfallende Beiträge stellen keinen Vorteil aus dem

Dienstverhältnis dar (vgl. VwGH vom 28.10.2009, [2008/15/0279](#) zu einer ähnlich lautenden Bestimmung in [§ 7 Abs. 2 BSchEG](#)). [§ 12 Abs. 2 des Bauarbeiter-Schlechtwetterentschädigungsgesetzes](#) (BSchEG), BGBl. Nr. 129/1957, bleibt von dieser Regelung unberührt.

2.2. Kommunalsteuer

Von der Kurzarbeitsunterstützung hat der Arbeitgeber keine Kommunalsteuer zu entrichten ([§ 37b Abs. 5 letzter Satz AMSG](#)).

Wird die Kurzarbeitsunterstützung aufgrund einer der gesetzlichen Möglichkeiten in [§ 37b Abs. 6 AMSG](#) ermittelt, ist diese sodann von der Kommunalsteuer befreit. Dabei muss nicht unterschieden werden, ob die Kurzarbeitsunterstützung im Rahmen der Entgeltfortzahlung (Dienstverhinderung, Krankenstand, Feiertag udgl.) weitergewährt wird oder für Ausfallstunden aufgrund der Covid-19 Kurzarbeit gewährt wird. Die Kurzarbeitsunterstützung bezieht sich auf die Ausfallstunden während der Kurzarbeit, unabhängig davon, ob für diese Ausfallstunden auch eine Kurzarbeitsbeihilfe gewährt wird. Beahlt der Arbeitgeber darüber hinaus (freiwillig) höhere Bezüge, sind diese von der Befreiungsbestimmung nicht umfasst.

Die Befreiungsbestimmungen gemäß [§ 5 Abs. 2 KommStG 1993](#) sind zu berücksichtigen.

2.3. Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds (DB)/Zuschlag (DZ)

Die Kurzarbeitsunterstützung gilt für sonstige Abgaben und Beihilfen auf Grund bundesgesetzlicher Vorschriften als Entgelt ([§ 37b Abs. 5 AMSG](#)).

Daher sind die Kurzarbeitsunterstützung und das Entgelt für die erbrachte Arbeitsleistung in die Beitragsgrundlage zum DB und DZ einzubeziehen.

Die Befreiungsbestimmungen gemäß [§ 41 Abs. 4 FLAG 1967](#) sind zu berücksichtigen.

3. Beispiel (vereinfacht)

3.1. Abrechnung Lohnsteuer

Lohn/Gehalt/Sachbezüge für die tatsächlich erbrachte Arbeitsleistung

+ Kurzarbeitsunterstützung

Bruttolohn/-gehalt

- Steuerfreie Bezüge gemäß [§ 68 EStG 1988](#)

- Sonstige Werbungskosten (zB Pendlerpauschale) und Freibeträge

Lohnsteuerbemessungsgrundlage x Lohnsteuertarif

Lohnsteuer

3.2. Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag

Lohn/Gehalt/Sachbezüge für die tatsächlich erbrachte Arbeitsleistung

+ Kurzarbeitsunterstützung

Beitragsgrundlage

3.3. Kommunalsteuer

Lohn/Gehalt/Sachbezüge für die tatsächlich erbrachte Arbeitsleistung

Bemessungsgrundlage

Von der Kurzarbeitsunterstützung ist keine Kommunalsteuer zu entrichten.

3.4. Kurzarbeitsbeihilfe

Pauschalsatz pro Ausfallstunde x Verrechenbarer Ausfallstunden

= Kurzarbeitsbeihilfe

Die Kurzarbeitsbeihilfe ist gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 5 lit. d EStG 1988](#) steuerfrei.

Bundesministerium für Finanzen, 12. Juni 2020