

9. April 2020
2020-0.225.082

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 sowie der Kurzarbeitsunterstützung 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 weiterhin gemäß [§ 68 Abs. 1 bis 5 EStG 1988](#) steuerfrei. Im Entgelt für die erbrachte Arbeitsleistung können Zuschläge und Zulagen – bei Erfüllung der Voraussetzungen - wie bisher steuerfrei gemäß [§ 68 EStG 1988](#) berücksichtigt werden. Sind in der Kurzarbeitsunterstützung derartige steuerfreie Zulagen und Zuschläge enthalten, bleiben sie in diesem (reduzierten) Ausmaß ebenfalls 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](#)).

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](#)).

Auch wenn in der Kurzarbeitsvereinbarung oder in der Kurzarbeitsrichtlinie festgelegt ist, dass jener Anteil der Dienstnehmerbeiträge zur Sozialversicherung, der auf die erhöhten Beiträge entfällt (über das während der Kurzarbeit bezahlte Entgelt für die erbrachte Arbeitsleistung zzgl. Kurzarbeitsunterstützung), vom Arbeitgeber übernommen wird oder werden muss, tilgt er insoweit eine Schuld des Dienstnehmers, weshalb ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis vorliegt, der entsprechend zu berücksichtigen ist (vgl. sinngemäß VwGH 21.09.2016, [2013/13/0102](#) zur ähnlichen Thematik bei Altersteilzeit).

Die vom Arbeitgeber übernommenen Dienstnehmeranteile zur Sozialversicherung erhöhen als Vorteil aus dem Dienstverhältnis den Bruttobezug des Arbeitnehmers und damit auch die Basis für das Jahressechstel, für das "Kontrollsechstel" sowie für die Viertel- und Zwölfstelregelung des [§ 67 Abs. 6 EStG 1988](#). Bei Ermittlung der Lohnsteuerbemessungsgrundlage sind diese Beträge hingegen im selben Ausmaß als Werbungskosten gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988](#) zu berücksichtigen (vgl. LStR 2002 Rz 247a).

2.2. Kommunalsteuer

Von der Kurzarbeitsunterstützung hat der Arbeitgeber keine Kommunalsteuer zu entrichten ([§ 37b Abs. 6 AMSG](#)).

Die Kommunalsteuerbefreiung ist ausschließlich für die Kurzarbeitsunterstützungen selbst vorgesehen. Übernimmt der Arbeitgeber im Zusammenhang mit der Vereinbarung der Kurzarbeit (freiwillig) höhere Beiträge (zB Sozialversicherungsbeiträge des Arbeitnehmers), liegt insoweit ein lohnwerter Vorteil vor, der auch der Kommunalsteuerpflicht unterliegt (vgl. Info des BMF zum KommStG 1993 Rz 66).

In die Bemessungsgrundlage zur Kommunalsteuer sind somit das tatsächliche Entgelt für die erbrachte Arbeitsleistung sowie die vom Arbeitgeber übernommenen Dienstnehmerbeiträge zur Sozialversicherung als Vorteil aus dem Dienstverhältnis einzubeziehen.

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, das Entgelt für die erbrachte Arbeitsleistung sowie die vom Arbeitgeber übernommenen Dienstnehmerbeiträge zur Sozialversicherung als Vorteil aus dem Dienstverhältnis 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

+ Übernommene Dienstnehmerbeiträge zur Sozialversicherung als Vorteil aus dem Dienstverhältnis

Bruttolohn/-gehalt

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

- Dienstnehmerbeiträge zur Sozialversicherung (inkl. vom Arbeitgeber übernommene)

- Sonstige Werbungskosten (zB Pendlerpauschale) und Freibeträge

Lohnsteuerbemessungsgrundlage x Lohnsteuertarif

Lohnsteuer

3.2. Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag

Lohn/Gehalt/Sachbezüge für die tatsächlich erbrachte Arbeitsleistung

+ Kurzarbeitsunterstützung

+ Übernommene Dienstnehmerbeiträge zur Sozialversicherung als Vorteil aus dem Dienstverhältnis

Beitragsgrundlage

3.3. Kommunalsteuer

Lohn/Gehalt/Sachbezüge für die tatsächlich erbrachte Arbeitsleistung

+ Übernommene Dienstnehmerbeiträge zur Sozialversicherung als Vorteil aus dem Dienstverhältnis

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.

4. Weiterführende Informationen

Weitere Informationen zum Thema Kurzarbeit finden sich beispielsweise auf:

<https://www.ams.at/unternehmen/personalsicherung-und-fruehwarnsystem/kurzarbeit>

<https://www.arbeiterkammer.at/beratung/arbeitsrecht/Arbeitszeit/SonderformenderArbeitszeit/Kurzarbeit.html>

<https://jobundcorona.at/kurzarbeit/>

<https://www.wko.at/service/corona-kurzarbeit.html>

Bundesministerium für Finanzen, 9. April 2020