

## § 3 Nr. 25 [Entschädigungen nach dem Infektionsschutzgesetz]

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346)

**Steuerfrei sind**

...

**25. Entschädigungen nach dem Infektionsschutzgesetz vom 20. Juli 2000 (BGBl. I S. 1045)**

...

Autor und Mitherausgeber:

Dr. Winfried *Bergkemper*, Richter am BFH aD, Lenggries

### A. Allgemeine Erläuterungen zu Nr. 25

1

**Grundinformation zu Nr. 25:** § 3 Nr. 25 stellt Entschädigungsregelungen nach dem Infektionsschutzgesetz (IfSG) v. 20.7.2000 (BGBl. I 2000, 1045) stfrei.

**Rechtsentwicklung der Nr. 25:**

- ▶ *StÄndG v. 18.7.1958* (BGBl. I 1958, 473; BStBl. I 1958, 412): Nr. 25 wurde erstmals in den Katalog des § 3 eingefügt. Die Vorschrift enthielt eine beschränkte StBefreiung für Einkünfte aus der Verpachtung eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebs, Betriebsteils oder Grundstücks oder aus einer bei der Veräußerung derartiger Vermögensgegenstände vorbehaltenen Versorgung mit Wohnung und Unterhalt (zB Altenteil) nach Maßgabe der §§ 48, 42 und 35 des Bundesvertriebenengesetzes.
- ▶ *StBereinG 1985 v. 14.12.1984* (BGBl. I 1984, 1493; BStBl. I 1984, 659): Die StBefreiung für Einkünfte aus der Verpachtung eines land- und forstw. Betriebs wurde durch Art. 3 Nr. 1 Buchst. b StBereinG 1985 gestrichen. Anschließend blieb Nr. 25 bis zum VZ 1989 unbesetzt.
- ▶ *StReformG v. 25.7.1988* (BGBl. I 1988, 1093; BStBl. I 1988, 224): Nr. 25 wurde mW ab VZ 1990 neu in den Befreiungskatalog des § 3 eingefügt. Steuerbefreit waren nunmehr Entschädigungen nach dem Bundesseuchengesetz (BundesseuchenG).
- ▶ *SeuchRNeuG v. 20.7.2000* (BGBl. I 2000, 1045 [1072]): Mit Wirkung ab 1.1.2001 ist das BundesseuchenG außer Kraft getreten und durch das IfSG ersetzt worden. Damit korrespondierend sind ab 1.1.2001 Entschädigungen nach diesem Gesetz stbefreit. Eine sachliche Änderung ist dadurch nicht eingetreten.

**Bedeutung der Nr. 25:**

- ▶ *Sozialpolitische Bedeutung:* Zweck des IfSG ist es, übertragbaren Krankheiten beim Menschen vorzubeugen, Infektionen frühzeitig zu erkennen und ihre Weiterverbreitung zu verhindern. Es erstreckt sich auf alle Krankheiten, die durch Krankheitserreger auf den Menschen übertragen werden können. Es ist ein Gesetz zur Gefahrenabwehr mit weitgehenden Generalklauseln, die die Gesundheitsbehörden ermächtigen, das zur Verhütung und Bekämpfung Notwendige anzuordnen. Darüber hinaus regelt es für den Fall, dass es im Zusammen-

hang mit Maßnahmen zur Gefahrenabwehr zu Schäden kommt, die Entschädigung. Das IfSG hat in der Corona-Pandemie einen über das infektionsrechtl. Fachgebiet hinausgehenden Bekanntheitsgrad erreicht. Es ist zudem in diesem Zusammenhang seit Frühjahr 2020 vielfach geändert worden. Es wurde – zT umstritten – zur Rechtsgrundlage für einschneidende Schutzmaßnahmen (s. § 28 IfSG), von denen auch gesunde Menschen betroffen waren.

- ▶ *Rechts- und steuersystematische Bedeutung:* Die Entschädigungen nach dem IfSG bzw. Bundessteuergesetz waren schon vor der ausdrücklichen StFreistellung durch Nr. 25 aus Billigkeitsgründen nicht der Besteuerung unterworfen worden. Nach Auffassung des Gesetzgebers machte ihre teilweise Einbeziehung in den ProgrVorb. nach § 32b Abs. 1 Nr. 1 Buchst. e eine förmliche StFreistellung erforderlich (BTDrucks. 11/2157, 137). Die Vorschrift enthält eine echte StBefreiung, soweit die Entschädigungsleistungen als beruflich bzw. betrieblich bedingte Einnahmen oder als Einnahmen nach § 24 Nr. 1 Buchst. a stpfl. wären (s. § 3 Allg. Anm. 9).

Die Entschädigungen für Verdienstaufschlag (s. Anm. 2) unterliegen dem ProgrVorb. (§ 32b Abs. 1 Nr. 1 Buchst. e; § 32b Anm. 97 und § 3 Allg. Anm. 21).

#### **Geltungsbereich der Nr. 25:**

- ▶ *Sachlicher Geltungsbereich:* Nr. 25 gilt unabhängig davon, welcher Einkunftsart die Einnahmen zuzurechnen sind. Vor allem geht es jedoch um BE aus freiberuflicher sowie gewerblicher Tätigkeit.
- ▶ *Persönlicher Geltungsbereich:* Nr. 25 gilt für unbeschränkt und beschränkt Estpfl.; § 50 enthält insoweit keine Sonderregelung.

#### **Verhältnis zu anderen Vorschriften:**

- ▶ *Verhältnis zu § 41b Satz 2 Nr. 5:* Nach Abschluss des Lohnkontos hat der ArbG an die FinVerw. Entschädigungen nach dem IfSG zu übermitteln (§ 41b Anm. 9).
- ▶ *Verhältnis zu § 42b Abs. 1 Satz 3 Nr. 4:* Der ArbG darf keinen LStJA durchführen, wenn der ArbN Entschädigungen für Verdienstaufschlag nach dem IfSG bezogen hat (§ 42b Anm. 20).

## 2 B. Erläuterungen zu Nr. 25: Steuerfreiheit der Entschädigungen nach dem Infektionsschutzgesetz

Steuerfrei sind Entschädigungen nach dem IfSG. Solche Entschädigungsregelungen enthält das IfSG in seinem 12. Abschn. (§§ 56–68 IfSG). Diese Vorschriften sollen spezifischen Entschädigungsbedürfnissen Rechnung tragen, die sich aus dem Vollzug des IfSG ergeben können. Soweit im Einzelfall sonstige Entschädigungsansprüche wegen infektionsrechtl. Maßnahmen – etwa nach Polizei- und Ordnungsrecht – bestehen, werden diese von Nr. 25 nicht erfasst.

Das IfSG sieht folgende Entschädigungsregelungen vor:

- Verdienstaufschlagsentschädigung bei Verbot der Erwerbstätigkeit und zugunsten von Sorgeberechtigten nach § 56 IfSG,
- Aufopferungsanspruch bei Impfschaden nach § 60 ff. IfSG und
- Aufopferungsanspruch für vernichtete oder beschädigte Gegenstände nach § 65 IfSG.