

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Frau
Katja Hessel, MdB
Vorsitzende des Finanzausschusses
Deutscher Bundestag
Platz der Republik 1
11011 Berlin

**E-Mail: katja.hessel@bundestag.de
finanzausschuss@bundestag.de**



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Unser Zeichen: Be/Ze
Tel.: +49 30 240087-61
Fax: +49 30 240087-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

22. Mai 2020

Öffentliche Anhörung

- zum Gesetzentwurf zum Corona-Steuerhilfegesetz, BT-Drs. 19/19150;
- zum Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN – Verbesserte Verlustverrechnung, BT-Drs. 19/19134

Sehr geehrte Frau Hessel,

wir bedanken uns für die Einladung zur Anhörung und möchten die Gelegenheit nutzen, Ihnen vorab eine Stellungnahme zukommen zu lassen.

Wir begrüßen ausdrücklich, dass auch im Steuerrecht zahlreiche Maßnahmen ergriffen werden, um Unternehmen bei der Überwindung der Corona-Krise zu unterstützen. Einige Maßnahmen sind bereits im Rahmen von Verwaltungsanweisungen zügig umgesetzt worden, einige bedürfen einer gesetzlichen Regelung.

Großzügiger gestaltet werden muss der steuerliche Umgang mit den aufgrund der Krise bereits entstandenen und noch entstehenden Verlusten. Die bereits vom BMF umgesetzten Erleichterungen beim Verlustrücktrag reichen aber bei weitem nicht aus. Um den Unternehmen einen wirtschaftlichen Neustart zu ermöglichen, sind gesetzliche Erleichterungen notwendig, welche, wenn nicht im Rahmen des vorliegenden Gesetzes, dann zeitnah im bereits angekündigten Konjunkturpaket geregelt werden müssten.

Neben entlastenden Maßnahmen sollte auch das Inkrafttreten neuer Regelungen, die Unternehmen nicht nur finanziell, sondern auch verwaltungsmäßig spürbar belasten, zeitlich hinausgeschoben werden. Wir begrüßen daher ausdrücklich, dass die EU-Kommission vorgeschlagen hat, den zeitlichen Beginn der Meldepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen und für das E-Commerce-Paket um einige Monate zu verschieben, und plädieren dafür, dass Deutschland sich für die Verabschiedung dieser Vorschläge und ihre nationale Umsetzung einsetzt.

Weitere Details können Sie der beigefügten Stellungnahme entnehmen.

Mit freundlichen Grüßen

Claudia Kalina-Kerschbaum
Geschäftsführerin

i. A. Inga Bethke
Referatsleiterin

Anlage



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Anlage

Stellungnahme
der Bundessteuerberaterkammer
zur öffentlichen Anhörung zum Gesetzentwurf
zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen
zur Bewältigung der Corona-Krise
(Corona-Steuerhilfegesetz)

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Telefon: 030 24 00 87-61
Telefax: 030 24 00 87-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

22. Mai 2020

A. Zum vorliegenden Gesetzentwurf

Artikel 1: Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Zu Nr. 1:

Ermäßigter Steuersatz auf Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen
§ 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG-E

Petitum:

Die Regelung ist geeignet die Gastronomiebranche zu entlasten, soweit die Senkung der Umsatzsteuer nicht an den Verbraucher weitergegeben werden muss. In diesem Fall erhöht sich die Gewinnmarge um 12 %. Um neue Rechtsunsicherheiten zu vermeiden, sollten die aufkommenden Abgrenzungsfragen zeitnah in einem BMF-Schreiben geklärt werden.

Nach der geplanten Regelung sollen Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen, also der Verkauf von Speisen und Getränken zum Verzehr an Ort und Stelle unter Nutzung weiterer Serviceangebote (Tische, Stühle, Bedienung am Platz, Geschirr und Besteck etc.), künftig für eine gewissen Zeit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegen.

Bisher unterlagen diese Restaurationsdienstleistungen einem Umsatzsteuersatz von einheitlich 19 %. Demgegenüber konnte bisher nur beim Verkauf von Speisen zum Mitnehmen ein Steuersatz von 7 % zur Anwendung kommen.

Um die Gastronomiebranche von Umsatzeinbußen aufgrund der Corona-Beschränkungen zu entlasten, soll § 12 Abs. 2 UStG, worin die Steuersatzermäßigungen geregelt sind, um eine Nummer 15 ergänzt werden. Für einen Zeitraum zwischen 1. Juli 2020 und 30. Juni 2021 soll für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen ein Steuersatz von 7 % zur Anwendung kommen. Ausdrücklich von der Ermäßigung ausgenommen soll die Abgabe von Getränken sein.

Mit der Neuregelung entfällt die Abgrenzung zwischen der Lieferung von Speisen (z. B. reine Außer-Haus-Verkäufe), die dem ermäßigten Steuersatz unterliegen und den Restaurationsdienstleistungen, die dem vollen Steuersatz unterliegen. Dies führt zu einer steuerlichen Gleichbehandlung aller Speisen – unabhängig vom Ort des Verzehrs und von der Art der Zubereitung. Dies führt auch zu einer erheblichen Verringerung der Komplexität, da die Ausführungen des 11-seitigen BMF-Schreibens vom 20. März 2013 zur Abgrenzung von Lieferungen (außer Haus) und sonstigen Leistungen (Restaurationsdienstleistung) bei der Abgabe von Speisen und Getränken damit zeitlich befristet obsolet werden.

Mit der Neuregelung unterliegen Speisen grundsätzlich dem ermäßigten und Getränke grundsätzlich dem vollen Steuersatz. Würde man die Getränke in die ermäßigte Besteuerung der Restaurantdienstleistungen einbeziehen, wie teilweise gefordert, müsste man sich darüber im Klaren sein, dass dann die Abgrenzung zwischen Außer-Haus-Verkäufen und Restaurantleistungen wieder relevant wird. Getränke als Restaurationsdienstleistung wären dann ermäßigt

zu besteuern. Werden Getränke außer Haus verkauft, müsste wie im Supermarkt der Regelsatz angewendet werden.

Die zeitlich befristete ermäßigte Besteuerung auf Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen erfordert einmaligen Umstellungsaufwand und es ergeben sich Abrechnungsfragen. Ein entsprechendes BMF-Schreiben muss daher zeitnah veröffentlicht werden.

Diese Neuregelung führt zu neuen Abgrenzungsfragen im Zusammenhang mit der Aufteilung der ermäßigt besteuerten Umsätze und der voll besteuerten Umsätze. Unklar ist derzeit u. a. wie Trinkgelder für Unternehmer, Frühstückspauschalen, Pauschalpreise für Brunch, Silvesterpauschalen usw. aufzuteilen sind. In allen Leistungen ist auch die Abgabe von Getränken enthalten.

Offen ist beispielsweise auch, wie Dinnershows künftig zu behandeln sind. Der BFH hat mit Urteil vom 10. Januar 2013 (Az. V R 31/10) die Auffassung vertreten, dass es sich bei Dinnershows um eine Komplexleistung handelt, die zum normalen Steuersatz zu besteuern ist. Unklar ist insbesondere Folgendes:

- Wenn beide Teilleistungen (künstlerischer Teil und Restauration), die zu einer neuen Komplexleistung geführt haben, mit dem ermäßigten Steuersatz besteuert werden, führt dies auch zur ermäßigten Besteuerung für die Komplexleistung? Vom Sinn und Zweck der geplanten Norm müsste dies umfasst sein. Einziges Argument für die Besteuerung zum normalen Steuersatz wäre, dass es eine neue Komplexleistung ist und gerade nicht eine künstlerische bzw. eine Restaurationsleistung i. S. d. Norm. Dem ist aber entgegenzuhalten, dass zu prüfen ist, was diese Komplexleistung beinhaltet und wenn es begünstigte Leistungen sind, dann muss dies auch für die Komplexleistung gelten.
- Die sich daran anschließende Frage für den Fall, dass eine Besteuerung zum ermäßigten Steuersatz für die Komplexleistung Dinnershow bejaht wird, ist, wie mit Getränkepauschalen umzugehen ist. Handelt es sich bei im Gesamtpreis enthaltenen Getränkepauschalen um Nebenleistungen, die dann entgegen dem geplanten Gesetzeswortlaut ebenfalls mit 7 % besteuert werden? Oder sollte nicht sogar eine getrennte Buchung einer Getränkepauschale durch die Gäste vorgesehen werden, damit die Komplexleistung Dinnershow dann nicht „infiziert“ wird?

Da der Steuersatz bereits bei der Ausführung des Umsatzes feststehen muss, müssen diese offenen Fragen zügig im Rahmen eines BMF-Schreibens geklärt werden. Für die Aufteilung der Hotelübernachtungen inklusive Frühstück gibt es bereits eine einfache Regelung,

In Abschn. 12.16. Abs. 12 UStAE ist geregelt, dass es aus Vereinfachungsgründen – auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers – nicht beanstandet wird, wenn – beispielsweise die Abgabe eines Frühstücks (bisher 19 %) – in einem Pauschalangebot enthaltene nicht begünstigte Leistungen in der Rechnung zu einem Sammelposten (z. B. „Business-Package“, „Servicepauschale“) zusammengefasst und der darauf entfallende Entgeltanteil in einem Betrag ausgewiesen werden. Es wird ebenfalls nicht beanstandet, wenn der auf die Abgabe von Frühstück entfallende Entgeltanteil mit 20 % des Pauschalpreises angesetzt wird.

Eine ähnliche Regelung sollte auch für die neuen Abgrenzungsfragen geschaffen werden.

Artikel 2: Änderung des Einkommensteuergesetzes

Zu Nr. 1:

Steuerfreie Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld – § 3 Nr. 28a EStG-E

Aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer ist der Gleichlauf zur sozialversicherungsrechtlichen Regelung zu begrüßen.

Entsprechend der Regelung des § 1 Nr. 8 Sozialversicherungsentgeltverordnung sollen vom Arbeitgeber gezahlte Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld durch die neu eingeführte Nummer 28a künftig steuerfrei gestellt werden. So sollen Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld und zum Saison-Kurzarbeitergeld bis 80 % des Unterschiedsbetrages zwischen dem Soll-Entgelt und dem Ist-Entgelt nach § 106 des Dritten Buches Sozialgesetzbuches steuerfrei sein.

Aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer ist hier vor dem Hintergrund der von uns stets angemahnten Harmonisierung des Lohnsteuerrechts mit dem Sozialversicherungsbeitragsrecht der Gleichlauf der wortidentischen Regelung zu begrüßen, da hierdurch potenzielle Fehlerquellen minimiert werden. Es gilt jedoch zu beachten, dass es aufgrund der geplanten Neuregelung zu Konstellationen kommen kann, in denen der Arbeitnehmer einen höheren (monatlichen) Gesamt(netto)arbeitslohn erhält, als dies ohne den Bezug von Kurzarbeitergeld der Fall wäre.

Hinweisen möchten wir jedoch schon jetzt darauf, dass die vorgesehene befristete Steuerbefreiung bis 31. Dezember 2020 möglicherweise noch einmal nachgebessert werden muss. Die Steuerbefreiung ist laut des vorliegenden Gesetzentwurfs auf Zuschüsse begrenzt, die für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 29. Februar 2020 beginnen und vor dem 1. Januar 2021 enden, geleistet werden.

Im Rahmen der Corona-Krise hat der Gesetzgeber den Bezug von Kurzarbeitergeld erleichtert. Zunächst kann bis zum 31. Dezember 2020 durch das „Gesetz zur befristeten krisenbedingten Verbesserung der Regelungen für das Kurzarbeitergeld“ (BGBl. I 2020, S. 493 ff.) und der darauf ergangenen Kurzarbeitergeldverordnung (BGBl. I 2020, S. 595) Kurzarbeitergeld unter den erleichterten Bedingungen bezogen werden. Der Gesetzgeber hat der Bundesregierung schon im März 2020 die Möglichkeit eingeräumt, den erleichterten Bezug von Kurzarbeitergeld durch den Erlass einer Verordnung ohne Zustimmung des Bundesrats bis zum 31. Dezember 2021 zu verlängern.

Zu überlegen wäre hier, die Regelung des § 3 Nr. 28a EStG-E schon jetzt so zu fassen, dass eine mögliche zukünftige Entscheidung der Bundesregierung zur Verlängerung des erleichterten Bezugs von Kurzarbeitergeld auch im Steuerrecht nachgebildet werden kann.

Zu Nr. 2:

Progressionsvorbehalt – Änderung des § 32 b Abs. 1 Buchst. g EStG-E

Die Entscheidung des Gesetzgebers die vom Arbeitgeber nach der Maßgabe des § 3 Nr. 28a EStG-E gezahlten Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld dem Progressionsvorbehalt zu unterwerfen, fügt sich grundsätzlich in die Systematik des § 32b EStG und den Katalog der Lohnersatzleistungen aber auch weiterer steuerfreier Leistungen ein.

Artikel 3: Änderung des Umwandlungssteuergesetzes

Durch das Gesetz zur Abmilderung der Folgen der COVID-19-Pandemie im Zivil-, Insolvenz- und Strafverfahrensrecht vom 27. März 2020 wurde der Rückwirkungszeitraum in § 17 Abs. 2 Satz 4 UmwG vorübergehend verlängert. Danach genügt es für die Zulässigkeit der Eintragung einer Verschmelzung, wenn die Bilanz auf einen höchstens zwölf Monate vor der Anmeldung liegenden Stichtag aufgestellt worden ist, statt wie sonst nur acht Monate.

Die nunmehr vorgesehene Anpassung der steuerlichen Rückwirkungszeiträume im Umwandlungssteuergesetz begrüßen wir.

B. Weitere Forderungen der Bundessteuerberaterkammer

I. Kurzfristige Maßnahmen

1. Schaffung einer gesetzlichen Grundlage für 1.500,00 € Sonderzahlungen in § 3 Nr. 11 EStG

Der Gesetzgeber sollte aus Gründen der Rechtssicherheit in § 3 Nr. 11 EStG eine klarstellende gesetzliche Grundlage für die Möglichkeit der im Rahmen der Corona-Krise geschaffenen steuerfreien Sonderzahlungen von 1.500,00 € aufnehmen. Verschiedentlich wurde kritisiert, dass die jetzige Regelung des § 3 Nr. 11 EStG keine hinreichende Rechtsgrundlage bietet. Das BMF hatte am 9. April 2020 ein BMF-Schreiben herausgeben, wonach Arbeitgeber ihren Beschäftigten nun Beihilfen und Unterstützungen bis zu einem Betrag von 1.500,00 € steuerfrei auszahlen oder als Sachleistungen gewähren können. Erfasst werden Sonderleistungen, die die Beschäftigten zwischen dem 1. März 2020 und dem 31. Dezember 2020 erhalten. Voraussetzung ist, dass die Beihilfen und Unterstützungen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden. Die steuerfreien Leistungen sind im Lohnkonto aufzuzeichnen. Andere Steuerbefreiungen und Bewertungserleichterungen bleiben hiervon unberührt.

2. Verbesserungen beim Verlustrücktrag

Das geltende Recht sieht einen Verlustrücktrag nur in sehr eingeschränktem Maße vor, um Risiken für die staatliche Haushaltsplanung zu begrenzen. Soweit für das Jahr 2020 insgesamt mit einem Verlust zu rechnen ist, erlaubt § 10d Abs. 1 EStG einen Rücktrag in das Jahr 2019 i. H. v. 1 Mio. €.

Zwar hat das BMF mit einer Corona-Sofortmaßnahme (BMF-Schreiben vom 24. April 2020, Az. IV C 8 - S 2225/20/10003 :010) eine dahingehende Vereinfachung beschlossen, wonach es ausreichend ist, dass die Unternehmen und Unternehmer lediglich einen pauschal ermittelten Verlust gegenüber dem Finanzamt darlegen müssen. Der pauschale Verlustrücktrag aus dem Jahr 2020 in das Vorjahr beträgt 15 % der maßgeblichen Einkünfte 2019, jedoch auch hier begrenzt auf 1 Mio. €. Die zügige Einigung der Koalitionspartner und das entsprechende BMF-Schreiben zur Verlustverrechnung begrüßen wir ausdrücklich. Allerdings greifen die bisher getroffenen Regelungen – wie auch der Bundesrat in seiner Stellungnahme (BR-Drs. 221/1/20) festgestellt hat – deutlich zu kurz und bedürfen einer gesetzlichen Grundlage.

Wir regen deshalb eine deutliche Ausweitung der Verlustverrechnungsmöglichkeiten in § 10d EStG an. Dabei sollten die Erweiterungen in zeitlicher und betraglicher Hinsicht sowohl die Regelungen über den Verlustrücktrag als auch den Verlustvortrag umfassen. Durch die Verbesserung der Verlustverrechnung kann Steuerpflichtigen auch kurzfristig Liquidität verschafft werden. Aufgrund dessen regen wir – über die bereits vorgesehenen Maßnahmen hinaus – an, den Verlustrücktragszeitraum auf mindestens zwei weitere Jahre auszudehnen und damit

einen Verlustrücktrag (zumindest) auch auf die Jahre 2018 und 2017 zuzulassen. Zudem sollten die betragsmäßigen Beschränkungen des § 10d EStG (Rücktrag von maximal 1 Mio. €, bei Zusammenveranlagung 2 Mio. €) ausgesetzt oder der maximal rücktragsfähige Betrag deutlich angehoben werden. Die Verlustrücktragsmöglichkeit sollte unterjährig gewährt werden. Die schnellste und effektivste Wirkung ließe sich erreichen, wenn die zuletzt gezahlte Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer auf formlosen Antrag hin umgehend erstattet würde. Eine genauere Beschränkung auf Corona-krisebedingte Verluste wäre dabei grundsätzlich nicht möglich bzw. mit erheblichen Nachweisproblemen behaftet.

Die Verlustbehandlung im Zuge der Corona-Pandemie ist aus unserer Sicht zentral und eine Ausweitung der bestehenden Regelung dringend geboten. Um allerdings eine langfristige und nachhaltige Konjunktur(wieder)belebung zu erreichen, bedarf es systematischer Veränderungen des Steuerrechts, weshalb wir vor dem Hintergrund der Verlustbehandlung eine in der Wissenschaft schon lange diskutierte sog. negative Gewinnsteuer anregen (vgl. Punkt B. II. 1.).

3. Schaffung eines „Corona-Abzugsbetrages“ bzw. einer „Corona-Rücklage“

Es wäre wünschenswert, dass Unternehmen, die im Jahr 2019 noch erfolgreich waren, steuerlich entlastet werden, um die hierdurch gewonnenen Mittel zur Bewältigung der Krise einsetzen zu können. Diese Regelung verfolgt zwar grundsätzlich die gleiche Zielrichtung wie die Verlustverrechnungsnormen, allerdings kommt es nicht auf die Höhe der Ergebnisse in den Vorjahren an und soweit keine Verluste entstehen, handelt es sich lediglich um eine Ergebnisverlagerung. Der Gesetzgeber sollte daher – kumulativ zur Ausweitung der Verlustverrechnung – die Möglichkeit schaffen, einen gewinnwirksamen Passivposten für die im Jahr 2020 erwarteten Verluste bilden zu können (beispielsweise in Höhe von 300.000,00 €), der das Steuerergebnis im Jahr 2019 mindert. Diese Rücklage erhöht erst bei ihrer Auflösung im Jahr 2020 und 2021 das steuerliche Ergebnis. Dies würde für den Veranlagungszeitraum 2019 wirken und damit unmittelbar zur Stärkung der Unternehmen führen und über die spätere Auflösung der Rücklage ginge dem Staat kein Steuersubstrat verloren.

Eine solche Regelung könnte in Analogie zu §§ 6b, 6c EStG oder § 7g EStG geschaffen werden. Damit wäre es möglich, die Steuerzahllast des Jahres 2019 zu reduzieren bzw. eine Erstattung der Einkommen- und Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen zu erhalten. Wir halten es für notwendig, die Regelung auch auf betroffene Vermieter auszudehnen. Verfahrensrechtlich sollte auf bestehende Grundsätze zurückgegriffen werden, ohne neue Verkomplizierungen zu schaffen.

Eine Konkretisierung könnte dahingehend erfolgen, dass der in die Rücklage einzustellende Verlust in einem Zwischenabschluss oder der Buchhaltung zum 30. Juni 2020 nachzuweisen ist. Die Rücklage könnte bei Entstehen entsprechender Verluste, ersatzweise über einen Zeitraum von maximal vier Jahren (wie auch in § 6b EStG vorgesehen), beginnend am 1. Januar 2020, aufzulösen sein.

4. Anpassung von § 6b, § 6c und § 7g EStG erforderlich – Nachteilige Auswirkungen der Corona-Krise bei Reinvestitionen verhindern

Die genannten Vorschriften gestatten die Übertragung stiller Reserven von einem aus dem Betrieb ausscheidenden Wirtschaftsgut auf ein neues Ersatzwirtschaftsgut bzw. ermöglichen die Bildung eines Investitionsabzugsbetrags für eine geplante Investition. Damit wird die Liquidität des Unternehmens geschont. Die Investition in das (Ersatz)Wirtschaftsgut muss dann innerhalb bestimmter Fristen durchgeführt werden. Gelingt dies nicht, sind die stillen Reserven zu versteuern oder der Investitionsabzugsbetrag aufzulösen und jeweils zu verzinsen, um den Vorteil der aufgeschobenen Steuerzahlung abzuschöpfen.

Diese (Re)Investitionsfristen sollten verlängert werden, soweit sie 2020 oder 2021 enden. Wenn (Re)Investitionsvorhaben krisenbedingt verschoben werden müssen, sollte es nicht zu einer liquiditätsvernichtenden Nachversteuerung kommen.

5. Wahlrecht zur Anwendung der Istbesteuerung einführen

Grundsätzlich treten nach Art. 63 MwStSystRL und nach § 16 UStG der Steuertatbestand und der Steueranspruch zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Lieferung von Gegenständen bewirkt oder die Dienstleistung erbracht wird.

Nach der MwStSystRL ist es möglich, für bestimmte Umsätze oder Gruppen von Steuerpflichtigen, die Istbesteuerung einzuführen. Daher regen wir an, für von der Corona-Krise betroffene Unternehmen eine zeitlich befristete Möglichkeit zu schaffen, ab dem 2. Quartal 2020 die Istbesteuerung gem. § 20 UStG ohne Beschränkung der Umsatzhöhe anzuwenden.

Die Besteuerung nach vereinbarten Entgelten gem. § 16 Abs. 1 UStG (Sollbesteuerung) bewirkt, dass Unternehmer die Umsatzsteuer abführen, selbst wenn diese mangels Zahlung des Leistungsempfängers noch nicht vereinnahmt wurde. Dieses Prinzip der Sollbesteuerung kann damit zu einem Krisentreiber werden. Das Wahlrecht erlangt vor allem dann Bedeutung, wenn die zeitlich befristete Stundung der Umsatzsteuervoranmeldung ausläuft.

6. Generelle Fristverlängerung zur Abgabe der Jahressteuererklärungen

Infolge der Corona-Pandemie befinden sich viele Steuerpflichtige in einer Krisensituation von bisher unbekanntem Ausmaß. Aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer sind daher weitere verfahrensrechtliche Erleichterungen erforderlich, um den in wirtschaftliche Schwierigkeiten geratenen Steuerpflichtigen die maximale Unterstützung zukommen zu lassen.

Für nicht steuerlich beratene Steuerpflichtige endet die allgemeine gesetzliche Frist zur Abgabe der Steuererklärung für das Kalenderjahr 2019 am 31. Juli 2020, für nicht steuerlich beratene Land- und Forstwirte mit vom Kalenderjahr abweichendem Wirtschaftsjahr am 31. Januar 2021. Steuerpflichtige, die einen Steuerberater mit der Erstellung der Steuererklärungen beauftragt haben, haben die Steuererklärungen für den Veranlagungszeitraum 2019 bis zum Ablauf des Monats Februars 2021 abzugeben (steuerlich beratene Land- und Forstwirte mit abweichendem Wirtschaftsjahr bis zum Ablauf des Monats Juli 2021).

Fristverlängerungen müssen beim jeweils zuständigen Finanzamt beantragt werden und stehen unter dem Vorbehalt der unmittelbaren und nicht unerheblichen Betroffenheit des Steuerpflichtigen von der Corona-Krise. Welche Anforderungen an diese unbestimmten Rechtsbegriffe zu stellen sind, ist unklar und führt in der Praxis zu Abgrenzungsproblemen und Rechtsunsicherheit. Die personelle Besetzung in den Finanzämtern vor Ort ist wegen der Corona-Krise erheblich ausgedünnt. Dadurch kann es zu Verzögerungen in der Bearbeitung der Anträge und zu Einschränkungen in der Erreichbarkeit kommen. Die Gewährung von Fristverlängerungen liegt letztlich im Ermessen der jeweiligen Finanzbehörde.

Die Bundessteuerberaterkammer fordert daher eine gesetzlich geregelte, generelle Verlängerung der Fristen für alle noch offenen Fälle des Kalenderjahres 2018 bis zum 31. Juli 2020. Für alle Fälle des Kalenderjahres 2019 sollte die Abgabefrist bundesweit bis zum 31. Juli 2021 verlängert werden. Soweit erforderlich, sollten entsprechende Verlängerungen auch für die abweichenden Fristen für Land- und Forstwirtschaftliche Betriebe vorgesehen werden. Wir regen korrespondierend zu dieser Regelung an, auch den Beginn des Zinslaufs, der normalerweise im März des übernächsten (Steuer)Jahres beginnt, nach hinten zu verschieben. Die gesetzliche Regelung sollte ferner klarstellen, dass Verspätungszuschläge (§ 152 AO) für den Zeitraum der Fristverlängerung nicht erhoben werden.

Der Druck bei allen Beteiligten würde dadurch erheblich gemindert und die Maßnahme würde dazu beitragen, dass die Steuerpflichtigen und ihre Berater den Fokus verstärkt auf die Stabilisierung der individuellen Situation und den Erhalt von Liquidität richten können. Auch die Finanzverwaltung wäre entlastet, die derzeit viele zusätzliche Aufgaben zu stemmen hat. Eine gesetzliche Regelung würde zudem im Bundesgebiet für einheitliche Verhältnisse sorgen.

7. Zeitlich befristete Aussetzung steuerlicher Nebenleistungen

Steuerberater sind derzeit die zentralen Ansprechpartner für die Unternehmen und mit den verschiedensten Aufgaben der Steuerpflichtigen betraut. Zahlreiche Antragspflichten und der aufgrund der unklaren Anforderungen schwierig zu führende Nachweis der unmittelbaren und nicht unerheblichen Betroffenheit des Steuerpflichtigen binden unnötig Ressourcen, die dringend für die anderweitige Unterstützung der Unternehmen benötigt werden. Drohende Verspätungszuschläge, Zinsen und Säumniszuschläge aber auch Verzögerungsgelder, Zuschläge und Zwangsgelder belasten die Unternehmen zusätzlich. Angesichts der wirtschaftlichen Dramatik der Krise sollte hier dringend eine weitere Entlastung erfolgen.

An die Hauptleistungspflicht der Steuerzahlung in § 3 Abs. 1 AO knüpft das Gesetz in § 3 Abs. 4 AO verschiedene Nebenleistungspflichten. Dabei handelt es sich um Geldleistungen, die grundsätzlich in Abhängigkeit von der Hauptleistung erhoben werden. Derzeit können Steuerpflichtige bzw. deren Berater beim Finanzamt – sofern sie nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich von der Corona-Krise betroffen sind – bestimmte Erleichterungen hinsichtlich der Hauptleistungspflichten beantragen. Beim Finanzamt kann beispielsweise ein Antrag auf Stundung der bis zum 31. Dezember 2020 bereits fälligen oder fällig werdenden Steuern gestellt werden. Auf die Erhebung von Stundungszinsen kann dabei in der Regel verzichtet werden. Die Entscheidung darüber liegt jedoch im Ermessen des Finanzamts. Die Erleichterungen hinsichtlich der Hauptleistungspflichten sollten sich aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer zwingend auch auf die Nebenleistungen erstrecken.

Die steuerlichen Nebenleistungen haben den Zweck der Absicherung und Durchsetzung der Steuerzahlungspflicht und sichern die Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen im Ermittlungs-, Erhebungs-, und Vollstreckungsverfahren ab (Drüen in Tipke/Kruse, § 3 Rz. 93). Letztlich verfolgen sie damit das Ziel, Druck auf den Steuerpflichtigen auszuüben. Gerade das sollte jedoch derzeit vermieden werden.

Die Bundessteuerberaterkammer fordert daher, steuerliche Nebenleistungen i. S. v. § 3 Abs. 4 Nr. 1 bis 6 AO zeitlich befristet bis zum 31. Dezember 2020 auszusetzen. Es würde damit über eine gesetzliche und bundeseinheitliche Regelung temporär für Entlastung gesorgt und Rechtssicherheit geschaffen.

8. Erbschaftsteuerliche Verschonungskonzeption sichern

Die restriktiven Kriterien zur Gewährung und Erhaltung der erbschaftsteuerlichen Begünstigungen i. S. d. §§ 13a, 13b ErbStG für Unternehmensvermögen sollten zeitweise ausgesetzt werden. Beispielsweise wird ein Lohnsummenverstoß infolge der Corona-Pandemie vielfach durch Personalmaßnahmen, Umstrukturierungen, Beteiligungsinsolvenzen etc. ausgelöst werden; wobei dieses Risiko i. d. R. umso höher ist, je kürzer die begünstigte Übertragung zurückliegt. Gleichmaßen droht ein Behaltensfristverstoß nach § 13a Abs. 6 ErbStG durch Beteiligungsveräußerungen, Überentnahmen etc. ausschließlich aufgrund betrieblich und ökonomisch erforderlicher Maßnahmen in der Krisensituation. Andere Regelungen machen die Verschonung von Betriebsvermögen davon abhängig, dass ein gewisses Maß an privilegiertem Vermögen vorhanden ist bzw. ein bestimmtes Maß an Liquidität nicht überschritten wird (z. B. § 13a ErbStG).

Derartige Regelungen sollten bis auf weiteres ausgesetzt werden, sodass die erbschaftsteuerliche Verschonungskonzeption für Unternehmensvermögen gesichert wird und es nicht (ausschließlich) infolge der Corona-Pandemie noch zu zusätzlichen Steuerbelastungen des unternehmerischen Vermögens kommt.

II. Strukturelle Maßnahmen

Mittel- und langfristig sollten Schritte eingeleitet werden, die das deutsche Steuerrecht krisenfester machen und die Wettbewerbsfähigkeit stärken. Dazu sind folgende Maßnahmen zu prüfen.

1. Negative Gewinnsteuer

Aufgrund der aktuellen Situation infolge der Corona-Pandemie kommt der Behandlung von Verlusten besondere Bedeutung zu. Vor diesem Hintergrund sollte über eine negative Gewinnsteuer nachgedacht werden. Hiernach erhielten Unternehmen im Verlustfall eine Auszahlung, die proportional zur Höhe der Verluste berechnet wird. Wie eine solche negative Gewinnsteuer konkret auszugestalten wäre, bedarf weiterer Untersuchungen und müsste einer genauen Überprüfung unterzogen werden.

Diese Entlastung könnte nur für Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit und aus Gewerbebetrieb vorgesehen werden, sodass insbesondere Steuerpflichtige profitieren würden, die in den letzten Jahren – beispielsweise infolge einer der Gründung nachgelagerten Anlaufphase – keine nennenswerten Gewinne erzielt haben bzw. deren Gewinne und Verluste nicht an die Grenzen des § 10d EStG heranreichen. Dies wäre unbürokratisch lösbar, systematisch begründbar und ökonomisch sinnvoll, administrativ handhabbar und würde andere Hilfsmaßnahmen bzw. -programme – zumindest weitestgehend – suspendieren. Letztlich würde dies eine Aufhebung des Prinzips der Sozialisierung von Gewinnen und Privatisierung von Verlusten nach sich ziehen und wäre sehr stark am Gedanken der steuerlichen Leistungsfähigkeit ausgerichtet (vgl. Punkt B. I. 2.). Ob etwaige – der konkreten Ausgestaltung der negativen Gewinnsteuer entsprechende – nachteilige Aspekte die positiven Effekte überwiegen und potenzielle Missbräuche ausgeschlossen werden können, würde einer genaueren Prüfung bedürfen.

2. Aussetzung der Mindestbesteuerung

Die Mindestbesteuerung i. S. d. § 10d Abs. 2 EStG sollte abgeschafft oder zumindest für eine gewisse Zeit ausgesetzt werden. Die derzeit gesetzlich vorgesehene Mindestbesteuerung kann dazu führen, dass Unternehmen, die per Saldo überhaupt keinen Gewinn erwirtschaften, gleichwohl mit Ertragsteuern belastet werden.

Zwar leisten Erleichterungen bzw. die Abschaffung der Mindestbesteuerung keinen unmittelbaren Beitrag zur Erhöhung der Liquidität, sie sind aber von großer Bedeutung, um Unternehmen nach Überwindung der Krise eine schnelle Sanierung zu ermöglichen. Derzeit beschränkt § 10d Abs. 2 EStG den Verlustvortrag für 1 Mio. € (bei Zusammenveranlagung 2 Mio. €) übersteigende Verluste auf 60 % des Gewinns der Folgejahre. Sobald das Unternehmen wieder – in bestimmter Höhe – Gewinne macht, müssen demnach auch dann Steuern bezahlt werden, wenn in erheblichem Umfang Verluste aufgelaufen sind. Infolgedessen entzieht diese fiskalpolitisch begründete Regelung den betroffenen Unternehmen Liquidität in Höhe der Mindestbesteuerung, die zur Finanzierung der eigentlichen Geschäftstätigkeit und damit zur finanziellen Konsolidierung der in besonderem Maße betroffenen Steuerpflichtigen dringend benötigt wird.

3. Steuerbelastung von Unternehmen wettbewerbsfähig gestalten

Um zu einer zügigen Erholung der Wirtschaft beizutragen und ihre internationale Wettbewerbsfähigkeit zu stärken, sollten Impulse bei der Besteuerung der Unternehmen gesetzt werden. Dies muss nicht im laufenden Gesetzgebungsverfahren umgesetzt werden, sondern kann auch in das sich in Vorbereitung befindende Konjunkturpaket aufgenommen werden.

- Steuersatz für Körperschaften

Die Steuerbelastung von Körperschaften liegt mit über 30 % im internationalen Vergleich sehr hoch. Es gibt bereits verschiedene Vorschläge, wie hier eine Entlastung erreicht werden kann. Diskutiert werden eine Absenkung des Körperschaftsteuersatzes oder eine Anrechenbarkeit der Gewerbesteuer bei der Körperschaftsteuer.

- Anrechnungsfaktor für die Gewerbesteuer

Gesellschafter von Personengesellschaften und Einzelunternehmer können die Gewerbesteuer auf ihre Einkommensteuer anrechnen. Die Einkommensteuer ermäßigt sich um das 3,8-fache des Gewerbesteuer-Messbetrags. Seit dieser Faktor festgesetzt wurde, sind die Gewerbesteuer-Hebesätze bundesweit deutlich gestiegen. Die Entlastungswirkung wird daher nicht mehr im vorgesehenen Umfang erreicht. Der Faktor sollte daher spürbar angehoben werden, beispielsweise auf das 4,5-fache des Gewerbesteuer-Messbetrags.

- Verbesserung der Thesaurierungsbedingungen für Personenunternehmen

Bereits seit langem wird eine Anpassung der Begünstigung nicht entnommener Gewinne nach § 34a EStG diskutiert. Diese Vorschrift wird aufgrund verschiedener Gründe derzeit nur von einem geringen Bruchteil von Unternehmen in Anspruch genommen. Vorschläge, die Regelungen attraktiver und praxistauglicher zu machen, liegen vor. Sie sollten jetzt zügig umgesetzt werden.

- Verbesserung der Abschreibungsbedingungen

Um die Investitionsbereitschaft der Unternehmen zu erhöhen, sollten die Abschreibungsbedingungen verbessert werden. Neben einer Wiedereinführung der degressiven AfA kommen auch eine Verkürzung der Nutzungsdauer für bestimmte Wirtschaftsgüter oder Sonderregelungen für digitale Wirtschaftsgüter in Betracht.

4. Ersatz der Gewerbesteuer

Die Krise zeigt erneut, dass die Gewerbesteuer trotz der Hinzurechnungstatbestände keine sichere Finanzquelle für die Kommunen darstellt. Zudem verletzt die Gewerbesteuer das Leistungsfähigkeitsprinzip und stellt einen Fremdkörper im internationalen Steuerrecht dar. Es sollte die Gelegenheit wahrgenommen werden, die vorhandenen Modelle für einen Ersatz der Gewerbesteuer erneut zu diskutieren und eine tragfähige Lösung für die Zukunft zu entwickeln.

5. Drohverlustrückstellungen auch in der Steuerbilanz ermöglichen

Für ein schwebendes Geschäft ist nach § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB eine Drohverlustrückstellung zu passivieren, wenn ernsthaft damit zu rechnen ist, dass der Wert der Leistungsverpflichtung des Bilanzierenden den Wert seines Gegenleistungsanspruchs übersteigt. Dabei können die Auswirkungen der Corona-Krise für den Bilanzierenden sowohl zu einer wertmäßig erhöhten Leistungsverpflichtung wie auch zu einem wertmäßig gesunkenen Gegenleistungsanspruch führen und zwar sowohl bei schwebenden Beschaffungs- wie auch bei schwebenden Absatzgeschäften.

Gem. § 5 Abs. 4a Satz 1 EStG dürfen Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften bei der steuerlichen Gewinnermittlung nicht gebildet werden, sodass der Grundsatz der Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen GoB für die steuerliche Gewinnermittlung insoweit durchbrochen wird.

Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften werden in der Corona-Krise zunehmend relevant, da sowohl schwebende Absatz- als auch auf schwebende Beschaffungsgeschäfte die Bildung von Drohverlustrückstellungen am Abschlussstichtag erfordern können. Wenn diese bei der steuerlichen Gewinnermittlung nicht berücksichtigt werden, entstehen für die Steuerpflichtigen überhöhte Steuerbelastungen. Denn der zur Deckung der Verluste erforderliche Betrag steht für den Steuerpflichtigen zwar nicht zur Disposition, er wird aber steuerlich dennoch belastet. Eine entsprechende Berücksichtigung dieser Last erfolgt indes erst zum Zeitpunkt der tatsächlichen Realisation des Verlusts.

Da sich dies krisenverschärfend auswirken kann und einer Abmilderung der mittel- und längerfristigen Folgen der Krise nicht zuträglich ist, sollten die handelsbilanziell möglichen Drohverlustrückstellungen auch in der Steuerbilanz erlaubt werden. Hierzu sollte § 5 Abs. 4a EStG zumindest für den Veranlagungszeitraum 2020 (und ggf. 2021) ausgesetzt werden.

6. Diskontierungszinssätze verringern

Um die Besteuerung von Scheingewinnen zu vermeiden, ist eine Anpassung der Abzinsungszinssätze dringend geboten. Damit es z. B. in Folge einer Kreditaufnahme aufgrund der Corona-Krise nicht zur einer Ertragssteuerbelastung durch einen Abzinsungsertrag kommt, sollte auf die Abzinsung aus § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG – zumindest zeitweise – verzichtet werden.

Einen weiteren spürbaren Entlastungseffekt für Unternehmen, könnte man mit einer Senkung des Abzinsungssatzes von Pensionsrückstellungen gem. § 6a EStG erreichen. Eine Absenkung des Abzinsungssatzes von aktuell 6 % würde zu dazu führen, dass die wirtschaftlich gegebene Belastungssituation steuerlich realitätsgerecht abgebildet würde und stille Lasten in den Jahresabschlüssen abgebaut werden könnten. Durch Absenkung des steuerlichen Abzinsungssatzes würde der Wertansatz der Pensionsrückstellungen in den Steuerbilanzen gewinnmindernd steigen, sodass die Steuerzahllast vermindert und Liquidität erhöht werden könnte. Administration und Abwicklung wären einfach und würden im Rahmen der laufenden Veranlagungen erfolgen. Zudem würde dadurch eine – zumindest partielle – Wiederannäherung von Handels- und Steuerbilanz bewirkt werden.