



Wortprotokoll der 79. Sitzung

Finanzausschuss

Berlin, den 25. Mai 2020, 10:00 Uhr
 Berlin, Marie-Elisabeth-Lüders-Haus, Adele-
 Schreiber-Krieger-Straße 1/Schiffbauerdamm,
 Anhörungssaal 3.101

Vorsitz: Katja Hessel, MdB

Öffentliche Anhörung

Tagesordnungspunkt 1

Seite 6

- a) Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Coronakrise (Corona-Steuerhilfegesetz)

BT-Drucksache 19/19150

Federführend:
Finanzausschuss

Mitberatend:
 Ausschuss für Recht und Verbraucherschutz
 Ausschuss für Wirtschaft und Energie
 Ausschuss für Ernährung und Landwirtschaft
 Ausschuss für Arbeit und Soziales
 Ausschuss für Familie, Senioren, Frauen und Jugend
 Ausschuss für Gesundheit
 Ausschuss für Bildung, Forschung und Technikfolgenabschätzung
 Ausschuss für Tourismus
 Ausschuss für Kultur und Medien
 Ausschuss für Bau, Wohnen, Stadtentwicklung und Kommunen
 Haushaltsausschuss (mb und § 96 GO)

Berichterstatter/in:
 Abg. Fritz Güntzler [CDU/CSU]
 Abg. Ingrid Arndt-Brauer [SPD]
 Abg. Till Mansmann [FDP]



- b) Antrag der Abgeordneten Kay Gottschalk, Sebastian Münzenmaier, Albrecht Glaser, weiterer Abgeordneter und der Fraktion der AfD

Negativfolgen der Corona-Maßnahmen auf das Gastronomiegewerbe eindämmen – Einen fairen und einheitlichen Umsatzsteuersatz auf Lebensmittel im Gastronomiegewerbe einführen

BT-Drucksache 19/19164

Federführend:
Finanzausschuss

Berichterstatter/in:
Abg. Fritz Güntzler [CDU/CSU]
Abg. Ingrid Arndt-Brauer [SPD]
Abg. Till Mansmann [FDP]

- c) Antrag der Abgeordneten Dr. Danyal Bayaz, Anja Hajduk, Lisa Paus, weiterer Abgeordneter und der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Verbesserte Verlustverrechnung zur Linderung der wirtschaftlichen Folgen der COVID-19-Epidemie gesetzlich und rechtssicher ermöglichen

BT-Drucksache 19/19134

Federführend:
Finanzausschuss

Mitberatend:
Ausschuss für Wirtschaft und Energie
Haushaltsausschuss

Berichterstatter/in:
Abg. Fritz Güntzler [CDU/CSU]
Abg. Ingrid Arndt-Brauer [SPD]
Abg. Till Mansmann [FDP]

Ein Fragenkatalog wurde nicht erstellt. Die Sachverständigenliste ist als Anlage beigefügt.

- d) Antrag der Abgeordneten Albrecht Glaser, Franziska Gminder, Kay Gottschalk, weiterer Abgeordneter und der Fraktion der AfD

Steuerliche Sofortmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise

BT-Drucksache 19/18727

Federführend:
Finanzausschuss

Mitberatend:
Ausschuss für Wirtschaft und Energie
Haushaltsausschuss

Berichterstatter/in:
Abg. Fritz Güntzler [CDU/CSU]
Abg. Ingrid Arndt-Brauer [SPD]
Abg. Till Mansmann [FDP]



Teilnehmende Sachverständige:

Bundessteuerberaterkammer

Schwab, Prof. Dr. Hartmut

Bundesverband der Deutschen Industrie e. V.

Wünnemann, Dr. Monika

Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine e. V.

Rauhöft, Uwe

Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände

Zimmermann, Uwe

Deutsche Steuer-Gewerkschaft e. V.

Eigenthaler, Thomas

Deutscher Gewerkschaftsbund

Didier, Raoul

Deutscher Hotel- und Gaststättenverband e. V. (DEHOGA Bundesverband)

Hartges, Ingrid

Deutscher Industrie- und Handelskammertag e. V.

Kambeck, Dr. Rainer

Deutscher Steuerberaterverband e. V.

Mein, Sylvia

Feld, Prof. Dr. Dr. h. c. Lars P.

Albert-Ludwigs-Universität Freiburg



Hechtner, Prof. Dr. Frank

Technische Universität Kaiserslautern

Hey, Prof. Dr. Johanna

Universität zu Köln

Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V.

Kelm, Dr. Daniela

Institut Finanzen und Steuern e. V.

Wolfersdorff, Dr. Janine von

Spengel, Prof. Dr. Christoph (Teilnahme per Videokonferenz)

Universität Mannheim

**Teilnehmende Mitglieder des Ausschusses**

	Ordentliche Mitglieder	Stellvertretende Mitglieder
CDU/CSU	Brehm, Sebastian Güntzler, Fritz Steiniger, Johannes Tebroke, Dr. Hermann-Josef Tillmann, Antje	
SPD	Arndt-Brauer, Ingrid Binding (Heidelberg), Lothar Daldrup, Bernhard Schraps, Johannes	
AfD	Glaser, Albrecht Gottschalk, Kay	
FDP	Herbrand, Markus Hessel, Katja Mansmann, Till	
DIE LINKE.	Cezanne, Jörg	
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN	Bayaz, Dr. Danyal	



Beginn: 10:03 Uhr

Tagesordnungspunkt 1

a) Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Corona-Steuerhilfegesetz)

BT-Drucksache 19/19150

b) Antrag der Abgeordneten Kay Gottschalk, Sebastian Münzenmaier, Albrecht Glaser, weiterer Abgeordneter und der Fraktion der AfD

Negativfolgen der Corona-Maßnahmen auf das Gastronomiegewerbe eindämmen – Einen fairen und einheitlichen Umsatzsteuersatz auf Lebensmittel im Gastronomiegewerbe einführen

BT-Drucksache 19/19164

c) Antrag der Abgeordneten Dr. Danyal Bayaz, Anja Hajduk, Lisa Paus, weiterer Abgeordneter und der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Verbesserte Verlustverrechnung zur Linderung der wirtschaftlichen Folgen der COVID-19-Epidemie gesetzlich und rechtssicher ermöglichen

BT-Drucksache 19/19134

Ein Fragenkatalog wurde nicht erstellt. Die Sachverständigenliste ist als Anlage beigefügt.

d) Antrag der Abgeordneten Albrecht Glaser, Franziska Gminder, Kay Gottschalk, weiterer Abgeordneter und der Fraktion der AfD

Steuerliche Sofortmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise

BT-Drucksache 19/18727

Vorsitzende **Katja Hessel**: Ich begrüße alle anwesenden Sachverständigen und danke Ihnen, dass Sie der Einladung zu unserer heutigen Anhörung gefolgt sind. Dies gilt auch für Herrn Prof. Dr. Spengel, der uns per Video zugeschaltet ist. Ferner begrüße ich alle anwesenden Kolleginnen und Kollegen hier im Saal sowie diejenigen, die per Videokonferenz an der Anhörung teilnehmen.

Gegenstand der Anhörung sind:

- der Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD – Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Coronakrise (Corona-Steuerhilfegesetz) auf BT-Drucksache 19/19150,
- der Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN – Verbesserte Verlustverrechnung zur Linderung der wirtschaftlichen Folgen der COVID-19-Epidemie gesetzlich und rechtssicher ermöglichen auf BT-Drucksache 19/19134,
- der Antrag der Fraktion der AfD – Negativfolgen der Corona-Maßnahmen auf das Gastronomiegewerbe eindämmen – Einen fairen und einheitlichen Umsatzsteuersatz auf Lebensmittel im Gastronomiegewerbe einführen auf BT-Drucksache 19/19164,
- der Antrag der Fraktion der AfD - Steuerliche Sofortmaßnahmen zur Bewältigung der Coronakrise- BT-Drucksache 19/18727
- sowie zwei Entwürfe für Änderungsanträge der Koalitionsfraktionen.

Soweit Sie als Sachverständige davon Gebrauch gemacht haben, dem Finanzausschuss vorab eine schriftliche Stellungnahme zukommen zu lassen, sind diese an alle Mitglieder des Ausschusses verteilt worden. Sie werden auch Bestandteil des Protokolls der heutigen Sitzung.

Ich begrüße die Kolleginnen und Kollegen des Finanzausschusses und, soweit anwesend, die der mitberatenden Ausschüsse.

Ich begrüße für das Bundesministerium der Finanzen MDn Mildeberger, MD Dr. Möhlenbrock, sowie die weiteren anwesenden Fachbeamten des Bundesministeriums der Finanzen. Ferner begrüße ich die Vertreter der Länder.

Zum Ablauf der Anhörung: Für die Anhörung ist ein Zeitraum von 2 Stunden und 15 Minuten vorgesehen, also bis ca. 12:15 Uhr. Ziel ist es, möglichst vielen Kolleginnen und Kollegen die Möglichkeit zur Fragestellung zu geben.

Um dieses Ziel zu erreichen, hat sich der Finanzausschuss in dieser Legislaturperiode für ein neues Modell der Befragung entschieden, d. h. die vereinbarte Gesamtzeit wird entsprechend der Fraktions-



stärke in Einheiten von jeweils 5 Minuten unterteilt. In diesem Zeitraum müssen sowohl Fragen als auch Antworten erfolgen. Je kürzer die Fragen formuliert werden, desto mehr Zeit bleibt für die Antworten. Wenn mehrere Sachverständige gefragt werden, bitten wir, fair darauf zu achten, den folgenden Experten ebenfalls Zeit zur Antwort zu lassen.

Um Ihnen ein Gefühl für die Zeit zu vermitteln, wird nach 4 Minuten und 30 Sekunden ein Signalton ertönen. Dann verbleiben noch 30 Sekunden für die Antwort. Unsere bisherigen Anhörungen haben gezeigt, dass dies bei etwas gutem Willen und gegenseitigem Verständnis gut möglich ist.

Die fragstellenden Kolleginnen und Kollegen darf ich bitten, stets zu Beginn ihrer Frage die Sachverständigen zu nennen, an die sich die Frage richtet, und bei einem Verband nicht die Abkürzung, sondern den vollen Namen zu nennen, um Verwechslungen zu vermeiden. Die Fraktionen werden gebeten, soweit nicht bereits geschehen, ihre Fragesteller im Vorhinein bei mir anzumelden.

Die heutige Anhörung wird im Parlamentsfernsehen auf Kanal 2 übertragen und ist anschließend in der Mediathek des Deutschen Bundestages abrufbar.

Zu der Anhörung wird ein Wortprotokoll erstellt. Zu diesem Zweck wird die Anhörung mitgeschnitten. Zur Erleichterung derjenigen, die unter Zuhilfenahme des Mitschnitts das Protokoll erstellen, werden die Sachverständigen vor jeder Abgabe einer Stellungnahme von mir namentlich aufgerufen.

Ich darf alle bitten, die Mikrofone zu benutzen und sie am Ende der Redebeiträge wieder abzuschalten, damit es zu keinen Störungen kommt.

Damit wäre ich beim Beginn der Anhörung, und die erste Frage für die CDU/CSU-Fraktion stellt die Frau Kollegin Tillmann.

Abg. **Antje Tillmann** (CDU/CSU): Dankeschön, guten Morgen. In dem Gesetz geht es um drei größere Maßnahmen, unter anderem um das Kurzarbeitergeld und die Steuerbefreiung der Arbeitgeberzuschüsse. Ich halte es für richtig, wenn wir in Not-situationen mit Hilfe der Steuer Arbeitgeber motivieren, das Kurzarbeitergeld aufzustocken. Aber ich fände es nicht richtig, wenn es dabei zu einer Überförderung kommt. Deshalb wüsste ich gerne von

der Steuerberaterkammer und dem Bundesverband Lohnsteuerhilfevereine, ob eine solche Überförderung aus dem Gesetzentwurf resultieren kann, und wie Sie glauben, dass man diese verhindern könnte.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank Frau Kollegin Tillmann. Für die Bundessteuerberaterkammer Herr Prof. Dr. Schwab.

Sv **Prof. Dr. Hartmut Schwab** (Bundessteuerberaterkammer): Vielen Dank, Frau Vorsitzende, danke Frau Tillmann für die Fragestellung. Die geplanten steuerfreien Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld halten wir prinzipiell für gut, weil es durch diese Maßnahme zu einem Gleichklang zwischen der Sozialversicherung und dem Steuerrecht kommt. Andererseits gibt es auch problematische Konstellationen. Wir haben das bei mir in der Kanzlei und in der Bundessteuerberaterkammer für einige Fälle durchgerechnet. Wenn der Arbeitgeber vollständig aufstockt und diese Aufstockung steuerfrei bleibt, könnte dies zu einem höheren Netto führen.

Man könnte dem begegnen, indem man genau diese Konstellationen im Gesetz regelt: Die Aufstockung dürfte nur so weit gehen, dass das letzte Nettogehalt nicht überschritten wird. Das wäre vielleicht eine Möglichkeit. Allerdings würde sie die ganze Sache etwas verkomplizieren.

Im Übrigen kann es durch den Progressionsvorbehalt – abhängig von Dauer und Länge der Zahlung des Kurzarbeitergeldes – später zu bösen Überraschungen kommen, weil durch den Progressionsvorbehalt eine Nachversteuerung stattfindet. Das kann man aber nicht pauschal sagen, weil es von der jeweiligen Einkommenshöhe und davon abhängig ist, wie lange das Kurzarbeitergeld gezahlt wird. Es ist also relativ kompliziert, in dieser Frage eine gerechte Lösung zu finden, die auch einfach ist. Vielen Dank.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Die zweite Frage geht an den Bundesverband Lohnsteuerhilfevereine e. V., Herr Rauhöft.

Sv **Uwe Rauhöft** (Bundesverband Lohnsteuerhilfevereine e. V.): Wir begrüßen ebenfalls, dass die Zuschüsse gefördert werden. Durch Kurzarbeit brechen zumindest in der Anfangsphase bis zu 40 Prozent des Nettolohns weg. Das ist ein erheblicher Anteil. Insofern ist es wünschenswert, dass Arbeitgeber Zuschüsse zahlen. Wenn der Gesetzgeber



diese Zahlungen durch steuerliche Maßnahmen fördert, ist das sehr zu begrüßen.

Für die Zuschüsse existieren unterschiedliche Regelungen. Es gibt Branchen, in denen teilweise bis zu 97 Prozent des Verdienstausfalls ausgeglichen werden. Nach geltendem Recht gibt es bereits die Möglichkeit, dass bis zu 80 Prozent des Bruttoverdienstes sozialversicherungsabgabefrei gezahlt werden können. Das bedeutet, dass bereits jetzt schon eine Besserstellung vorliegen kann. Dieses Problem regeln die Tarifparteien häufig durch eine entsprechende Begrenzung. Hier muss man spätestens jetzt ab dem vierten Monat nachjustieren, wenn durch das Sozialschutzpaket II der Leistungssatz beim Kurzarbeitergeld angehoben wird.

Ich will damit sagen, dass das Problem einer möglichen Überförderung tiefer liegt. Es existiert bereits jetzt schon. Natürlich ist es nicht richtig, wenn eine weitere Maßnahme – die Steuerfreistellung – zu einer weiteren Besserstellung führt. Man müsste sich genau anschauen, wen das betrifft. Bei einer Lösung bin ich zurückhaltend, ob das so einfach geht. Auf jeden Fall sollte man die Problematik im Auge behalten. Wichtig ist, dass in den Fällen, in denen die Zuschüsse niedriger sind, die Steuerfreiheit erhalten bleibt. In der Regel gibt es keine Aufstockung auf 100 Prozent, sondern deutlich weniger. Man sollte also das Kind jetzt nicht mit dem Bade ausschütten. Wir halten das insgesamt für eine sehr sinnvolle Maßnahme.

Vielleicht noch ein Wort zum Progressionsvorbehalt: Es ist richtig, dass es zu steuerlichen Nachzahlungen kommen kann. Wird aber innerhalb eines Jahres nur teilweise Kurzarbeitergeld bezogen und im Übrigen Arbeitslohn gezahlt, so kommt es in der Regel eher zu einer Steuererstattung. Es kommt nur dann zu Nachzahlungen, wenn in einem Monat Kurzarbeitergeld und Lohnzahlungen kumulieren. Wenn der Zuschuss nun steuerfrei gestellt wird, beseitigt man für diese Fälle das Problem. Gerade jetzt in der Zeit der Coronakrise ist es wichtig, dass im Nachgang möglichst wenig Verärgerung aufgrund von Steuernachforderungen entsteht.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Rauhöfft. Wir haben gerade festgestellt, dass es aufgrund der Fernsehübertragung den 30-Sekunden-Warnton nicht gibt. Sie müssten sich daher selber an der Uhrzeit orientieren.

Für die SPD-Fraktion ist der erste Fragesteller Herr Daldrup.

Abg. **Bernhard Daldrup** (SPD): Frau Vorsitzende, meine lieben Kolleginnen und Kollegen. Ich hätte eine Frage an Herrn Zimmermann vom Deutschen Städte- und Gemeindebund zu einem Themenkomplex, der in diesem Gesetz gar nicht im Mittelpunkt steht, aber für die Kommunen doch von hoher Bedeutung ist – nämlich zur Verlängerung der Übergangsfrist für die Anwendung des § 2b UStG des Umsatzsteuergesetzes, was unmittelbar Auswirkungen auf die interkommunale Zusammenarbeit hat. Die bisherige umsatzsteuerliche Behandlung von juristischen Personen des öffentlichen Rechtes wurde zum 1. Januar 2016 auf 2020 begrenzt. Danach sollte die Privilegierung auslaufen. Jetzt soll eine Verlängerung um ein weiteres Jahr vorgenommen werden. Die Frage ist: Was haben die Kommunen eigentlich in der Zwischenzeit unternommen, um die neu geschaffenen Regelungen 2021 anwenden zu können? Gibt es noch Zweifelsfragen? Werden diejenigen Kommunen benachteiligt, die sich schon rechtzeitig darauf eingestellt haben?

Wenn Sie mögen, Herr Zimmermann, können Sie gerne auch zur Verlustverrechnung bei der Unternehmenbesteuerung aus kommunaler Sicht Stellung nehmen. Dankeschön.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Die Frage richtet sich an Herrn Zimmermann von der Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände.

Sv **Uwe Zimmermann** (Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände): Sehr geehrte Frau Vorsitzende, meine Damen und Herren. Herr Abgeordneter Daldrup, vielen Dank für die Fragen. Die Städte und Gemeinden haben sehr intensiv die Zeit genutzt, um die Umstellung auf die neue Rechtslage des Paragraphen 2b Umsatzsteuergesetz zu betreiben.

Ich möchte eines vorwegschicken: Bei dem Thema hat für uns Rechtssicherheit erste Priorität. Denn viele Zweifelsfragen sind noch offen. Die obersten Finanzbehörden haben mit Rundschreiben von Ende des letzten und Beginn dieses Jahres wesentliche Auslegungsansichten verändert, die insbesondere die interkommunale Zusammenarbeit betreffen. Und aus dem, was wir an Antworten von den obersten Finanzbehörden bekommen haben, schlie-



ßen wir, dass wir insbesondere beim Thema der interkommunalen Zusammenarbeit davon ausgehen müssen, dass uns die neue Regelung des Paragraphen 2b kaum nützen wird.

Wir haben in den Städten und Gemeinden im niedrigen vierstelligen Bereich Personal neu eingestellt, um die Umstellungen auf die § 2b-Rechtslage vorzunehmen. Wir haben Arbeitsgruppen gebildet. Unsere Landesverbände haben to-do und Frage- und Antwortlisten erstellt. Wir haben Kooperationsverträge mit Steuerberaterbüros abgeschlossen, um die doch sehr umfangreiche Umstellung durchzuführen. Wir haben unterschiedliche Fragestellungen an das Bundesministerium der Finanzen beziehungsweise an die obersten Finanzbehörden gerichtet.

Neben der interkommunalen Zusammenarbeit möchte ich nur ein paar Stichworte nennen, die nach wie vor offen sind: Zum Beispiel interkommunale Rechenzentren, D115-Verbund, gemeinsame Einrichtungen der Beihilfe, Besoldungs- oder Gehaltsabrechnung, Fragen von Personalgestellungen, Friedhofsgebühren, Konzessionsabgaben, hoheitliche Hilfsgeschäfte oder Feuerwehrgebühren. Man glaubt es kaum, auch da haben wir nach wie vor ungeklärte umsatzsteuerrechtliche Fragestellungen.

Wir sind dringend auf die Fristverlängerung angewiesen. In der schriftlichen Stellungnahme finden Sie im Übrigen auch den Vorschlag, gesetzgeberisch zu überlegen, ob ein sogenanntes Refund-System für die Besteuerung der öffentlichen Hand nicht ein Weg sein könnte. Denn die bisherigen Dialoge mit der Finanzverwaltung zeigen, dass die Auslegungs- und Anwendungsprobleme so groß sind, dass wir mindestens zwei Jahre brauchen. Es werden dann sicherlich immer noch Fragen im Raum stehen bleiben. Das liegt auch daran, dass die obersten Finanzbehörden aktuell ihre Ansicht insbesondere zu der Frage der Wettbewerbsrelevanz geändert und uns mitgeteilt haben, dass interkommunale Zusammenarbeit im Grundsatz als wettbewerbsverzerrend angesehen wird. In der gesetzlichen Regelung, so wie wir den Paragraphen 2b UStG – neu – verstanden haben, sollte es genau umgekehrt sein.

Zu der Frage „Ist es gegenüber denjenigen, die umgestellt haben, unfair, die Frist zu verlängern?“ Die Antwort lautet: „Nein!“ Weil diejenigen, die die

Frist nutzen konnten, das auch schon getan haben. Es gibt Städte und Gemeinden, die in das neue Rechtssystem gewechselt sind. Worum es uns geht, ist Rechtssicherheit. Wenn wir interkommunale Zusammenarbeit möglichst effektiv durchführen wollen, sind wir darauf angewiesen, dass alle umgestellt haben sollten.

Die Verlustverrechnung ist ein wichtiges Thema für uns. Es gibt ja im Einkommen- und Körperschaftsteuerrecht Überlegungen, die Verlustrechnung auszuweiten und auf die Gewerbesteuer auszudehnen. Das lehnen wir klar ab. Wir haben sehr große Steuermindereinnahmen im Rahmen der Coronakrise. Nach der letzten Steuerschätzung von vor zwei Wochen sind das 15,6 Milliarden Euro Steuermindereinnahmen. Das wird nach unserer Einschätzung nicht das Ende der Fahnenstange sein. Daher sprechen wir uns dringend dagegen aus, die Verlustverrechnung auf das Gewerbesteuerrecht auszudehnen, weil das Mindereinnahmen bei den Gemeinden erzeugen würde, die wir nicht mehr abfangen könnten. Wir haben in den Städten und Gemeinden durch die Coronakrise jetzt schon die größte finanzielle Krise seit Bestehen der Bundesrepublik Deutschland. Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Zimmermann. Für die AfD-Fraktion Herr Kollege Gottschalk.

Abg. **Kay Gottschalk** (AfD): Vielen Dank, Frau Vorsitzende. Meine Frage stelle ich vor dem Hintergrund unseres Antrages, der mit der Ausnahme von Getränken eine dauerhafte Umstellung der Mehrwertbesteuerung in der Gastronomie auf 7 Prozent vorsieht. Meine Fragen gehen an Frau Dr. Kelm und an Frau Hartges vom Deutschen Hotel- und Gaststättenverband. Wir möchten ganz bewusst von der Befristung auf ein Jahr abweichen. Allein die Umstellungskosten sind immens. Auf das Thema Bonpflicht will ich an dieser Stelle gar nicht eingehen.

Wir haben des Weiteren angeregt, nach fünf Jahren eine Evaluierung durchzuführen, wie viel an Bürokratiekosten, aber auch an Kosten innerhalb der Unternehmen eingespart werden. Hier könnte man einen Zusatzeffekt sehen. Frankreich hat es vorge-macht. Man hat dort etwa 35 000 Arbeitsplätze geschaffen.



Daher meine Frage: Halten Sie es nicht für sinnvoll, diese Absenkung für mindestens zehn Jahre vorzunehmen? Die KfW-Darlehen und andere Hilfen laufen ja auch zehn Jahre. Wie beurteilen Sie unseren Gesetzentwurf?

Vielleicht können Sie dabei darauf eingehen, welche europarechtlichen Bedenken aus Ihrer Sicht bestehen, auch Getränke, insbesondere alkoholische, einzubeziehen. Danke.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage richtete sich zunächst an Frau Dr. Kelm vom Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V.

Sve **Dr. Daniela Kelm** (Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V.): Danke für die Frage. Die Umsatzsteuer für Speisen von 19 Prozent auf sieben Prozent herabzusetzen, würde die Gastronomiebranche sicherlich stärken. Es ist allerdings die Frage, ob der Unternehmer den Steuervorteil behalten darf. Denn nur dann würde es ihn stärken. Die Begründung des Gesetzes geht davon aus, dass die Nachfrage stimuliert werden soll. Wenn der Steuervorteil nicht weitergegeben wird, sehe ich eigentlich nicht, wodurch die Nachfrage stimuliert werden kann, weil man den Verbraucher eben nicht mit geringeren Preisen in die Lokale lockt. Bei uns in Köln sind die Restaurants im Viertel voll. Da mangelt es eher an Platz. Dort sind eher die Abstandsregeln und weniger die Nachfrage das Problem. Deswegen verstehe ich nicht so ganz, wie durch die Senkung von 19 Prozent auf sieben Prozent das Ziel erreicht werden soll. Wenn man allerdings eine solche Senkung vornimmt, sollte man das unserer Meinung nach auch auf Getränke ausweiten, um nicht bei Menüs oder Frühstücken die schwierige Abgrenzung zwischen Speisen und Getränken vornehmen zu müssen. Danke.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Frau Hartges vom Deutschen Hotel- und Gaststättenverband e. V.

Sve **Ingrid Hartges** (Deutscher Hotel- und Gaststättenverband e. V. (DEHOGA Bundesverband)): Herzlichen Dank für Ihre Frage zum Thema Entfristung. Es ist bekannt, dass wir seit Jahrzehnten aus Gründen des Wettbewerbs die steuerliche Gleichbehandlung von Speisen gefordert haben. Ich will Ihnen das anhand der Entwicklung der Umsätze in unserer Branche noch einmal deutlich machen. Von 2009 bis 2018 sind die mit sieben Prozent besteuerten Umsätze um 68,2 Prozent gestiegen, die

mit 19 Prozent besteuerten Umsätze um 40,3 Prozent. Das, was frisch zubereitet wird – wir wollen alle regionale, frische Küche –, wird mit 19 Prozent besteuert, und das To-go- sowie das Liefergeschäft werden mit sieben Prozent besteuert. Diese Absatzform ist in den letzten Jahren signifikant gestiegen. Wir reden alle über den Klimawandel. Ich weiß deshalb nicht, ob es sinnvoll ist, dass das, was in Pappe oder Plastik nach Hause geliefert wird, mit sieben Prozent belegt wird und das, was bei uns auf dem Teller angerichtet wird, mit 19 Prozent.

Wir sind eine extrem arbeitsintensive Branche. Bei uns arbeiten für den gleichen Umsatz sechsmal so viele Beschäftigte wie im Lebensmitteleinzelhandel. Das Gastgewerbe hat in den letzten zehn Jahren 300 000 neue sozialversicherungspflichtige Arbeitsplätze geschaffen. Das ist sicherlich auch darauf zurückzuführen, dass für die Hotellerie 2010 der reduzierte Mehrwertsteuersatz eingeführt wurde. Ich weiß nicht, ob allen hier im Saal bekannt ist, dass in 26 EU-Ländern der reduzierte Mehrwertsteuersatz für das Beherbergungsgewerbe gilt und dass laut Umsatzsteuerstatistik in 2018 das Umsatzaufkommen im Vergleich zu 2009, als noch die 19 Prozent galten, ein Plus von 600 Millionen Euro ausweist. Hier sieht man unbestritten die positiven Effekte.

In der EU erheben 17 Länder einen reduzierten Mehrwertsteuersatz für die Gastronomie. Aktuell haben weitere Länder die Mehrwertsteuer reduziert, dazu zählen Bulgarien, Belgien und Norwegen, wobei Letzteres nicht der EU angehört. Darüber hinaus hat Österreich die Mehrwertsteuer für Getränke reduziert. Natürlich würden wir uns eine unbefristete Regelung wünschen. Die Begründung des Entwurfs sieht allerdings eine Anknüpfung an die Coronakrise vor.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Danke Frau Hartges. Für die Union stellt die nächste Frage Kollege Güntzler.

Abg. **Fritz Güntzler** (CDU/CSU): Vielen Dank, Frau Vorsitzende, meine Damen und Herren. Meine Frage geht an Herrn Prof. Dr. Feld. Ich würde ihm gerne die gesamten fünf Minuten geben, weil ich ihn bitten würde, kurz etwas zur ökonomischen Lage in der Bundesrepublik Deutschland zu sagen. Geben Sie uns bitte Ihre grundsätzliche Einschätzung, wie steuerliche Maßnahmen der Rezession entgegen wirken können.



Sie haben in ihrer Stellungnahme Bezug genommen auf die Möglichkeiten eines Verlustrücktrags, auch zu der Fragestellung des Zeitraumes und der Höhe: Wenn Sie zu dieser Thematik in der verfügbaren Zeit noch Ausführungen machen könnten, wäre das sehr schön.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Prof. Dr. Dr. Feld von der Albert-Ludwigs-Universität Freiburg.

Sv **Prof. Dr. Dr. h. c. Lars P. Feld** (Albert-Ludwigs-Universität Freiburg): Vielen herzlichen Dank. Die Lage ist schwer zu beschreiben, weil wir keine oder kaum harte Daten zur Verfügung haben. Wenn Sie die Szenarienrechnung des Sachverständigenrats vom März betrachten, dann war im Vorhinein schon klar, dass mit der Verlängerung des Lockdowns die optimistischeren Zahlen nicht zu halten sein werden. Im Moment dürfen wir davon ausgehen, dass nach dem gegenwärtigen Stand der Rückgang des BIP in diesem Jahr sicher sieben Prozent betragen wird. Es sind also nicht nur die Kommunen betroffen, sondern das ganze Land.

Was die Gegenmaßnahmen betrifft, können Sie diese meiner Stellungnahme entnehmen. Wenn es um ein Corona-Steuerhilfegesetz geht, interessiert mich in erster Linie die Frage, welche Impulse dadurch für die Gesamtwirtschaft gesetzt werden. Auch stellt sich die Frage, ob damit kurzfristig am besten das Ziel erreicht wird, den Unternehmen und Menschen in diesem Land dabei zu helfen, die Klippe zu umschiffen. Deswegen fallen manche Einschätzungen in unserer Stellungnahme kritisch aus, beispielsweise unsere Ausführungen zum ermäßigten Umsatzsteuersatz für das Gastgewerbe. Selbst wenn man die Ineffizienzen und die Verteilungsfragen ausklammert, kann man im Hinblick auf konjunkturelle Effekte davon ausgehen, dass diese Maßnahme relativ wirkungslos bleibt.

Demgegenüber wirken Verlustrückträge, gerade in der Lage, in der wir im Moment sind, günstiger. Es gibt eine ganze Reihe von Unternehmen aus den unterschiedlichsten Branchen, die Liquiditätsschwierigkeiten haben. Ein Verlustrücktrag bietet hier die Möglichkeit, mit einem im Steuerrecht bekannten Instrument diesen Unternehmen relativ schnell Liquidität zuzuführen. Das sichert Beschäftigung in einem stärkeren Maße als bei anderen Maßnahmen, die auf dem Tisch liegen.

Bei den Verlustrückträgen besteht ein Problem auf kommunaler Ebene. Ich sehe ein, dass man sich

nicht einen Altschuldenfonds einhandeln möchte und deswegen in den Kommunen die Verlustverrechnung unterlässt. Bei der Körperschaftsteuer und der Einkommensteuer sieht das natürlich anders aus. Außerdem ist problematisch, dass sich für den Finanzminister schwer abschätzen lässt, was die Steuermindereinnahmen sein werden. Sie könnten gegenüber den Maßnahmen, die ansonsten im Moment diskutiert werden, deutlich höher ausfallen - je nachdem, wie generös man den Verlustrücktrag ausgestaltet.

Nach gegenwärtigem Stand hat eine Anhebung der Grenze der Verlustverrechnung für 2019 günstigere Auswirkungen als eine Ausdehnung des Zeitraumes, also und der Möglichkeit, mit den Jahren 2018 und 2017 verrechnen zu können. Welche Höhe man wählt, ist am Ende eine finanzielle Frage. Der derzeit mögliche maximale Rückerstattungsbetrag von 150 000 Euro hilft den Kleinen und Mittleren Unternehmen ein wenig, nicht aber den größeren. Eine Ausweitung der Möglichkeiten von Verlustrückträgen hat den großen Vorteil, dass dies branchenunabhängig wirkt. Man muss sich keine Gedanken darüber machen, ob eine Branche besonders betroffen ist und gestützt werden sollte. Vielmehr kann ein Unternehmen, das unterjährig Verlust macht, diesen rücktragen und mit den Gewinnen der Vorjahre verrechnen. Das hat auch bei den Steuervorauszahlungen aus 2019 schon einen entsprechenden Effekt und kann vom Finanzamt ausgezahlt werden. Das ist in vielerlei Hinsicht viel günstiger als andere Maßnahmen, die wir diskutieren.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Für die FDP-Fraktion stellt die erste Frage der Kollege Till Mansmann.

Abg. **Till Mansmann** (FDP): Vielen Dank, Frau Vorsitzende. Meine Frage betrifft die Umsatzsteuersenkung für Speisen. Der zugrunde liegende Denkansatz ist ja eher ein branchenspezifischer, was bei der Umsatzsteuer nicht selten der Fall ist. Ich würde eher in Schadenskategorien denken wollen.

Deswegen meine Frage an den Deutschen Industrie- und Handelskammertag: Wie bewerten Sie die geplante Steuersenkung insbesondere unter dem Aspekt der Gleichbehandlung von Speisegaststätten und Kneipen oder anderen betroffenen Unternehmen, die ebenfalls als Geschädigte den Anspruch erheben könnten, von einer befristete Umsatzsteuersenkung profitieren zu wollen. Ist



eine solche Befristung aus Ihrer Sicht ein geeignetes Mittel?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage ging an den Herrn Dr. Kambeck vom Deutschen Industrie- und Handelskammertag.

Sv **Dr. Rainer Kambeck** (Deutscher Industrie- und Handelskammertag e. V.): Ganz herzlichen Dank für die Frage. Das ist in der Tat eine Frage, die nicht leicht zu beantworten ist, weil es hier Pro und Contra gibt. Frau Hartges hat schon dargestellt – und das ist wohl auch Konsens –, dass die Gastronomiebranche sehr stark betroffen ist. Sie ist stärker betroffen als andere Branchen. Insofern kann man sagen, das ist eine Maßnahme, die einer – auch volkswirtschaftlich gesehen – wesentlichen Branche in Deutschland hilft. Ob die Maßnahme sofort hilft, ist nicht sicher. Wir fordern deshalb, dass zusätzlich andere Programme bzw. Soforthilfen kommen. Zurzeit laufen Arbeiten an einem Überbrückungshilfefonds, wo die Gaststätten und Gastbetriebe auch im Zentrum stehen. Es geht darum, schnell Liquiditätshilfen zur Verfügung zu stellen und das Eigenkapital zu stärken.

Wie Herr Prof. Feld ausgeführt hat, wäre eine erweiterte Verlustverrechnung auch aus unserer Sicht eine geeignete Maßnahme, da sie alle Unternehmen erfasst, die aktuell Verluste machen und stark von der Corona-Krise betroffen sind. Würde eine solche Maßnahme flankierend eingeführt, würde dies auch dem Gastgewerbe helfen.

Bei uns melden sich andere Branchen und erkundigen sich, ob für sie nicht ebenfalls ein reduzierter Mehrwertsteuersatz in Frage kommt. Bei der jetzt vorgesehenen Regelung entstehen durchaus neue Abgrenzungsfragen. Wir würden deshalb sehr dafür plädieren, dass man sich das noch einmal anschaut. Es gibt Betriebe, die überwiegend vom Getränkeumsatz leben – das müssen nicht immer alkoholische, das können auch nichtalkoholische Getränke sein. Diese Betriebe fragen bei uns an, ob nicht auch für sie eine Senkung der Umsatzsteuer auf sieben Prozent in Frage kommt. Das sind alles berechnete Fragen.

Die Befristung auf ein Jahr ist sinnvoll, um die Regelung evaluieren zu können. Man kann sich anschauen, ob die erhofften, kurzfristigen positiven Effekte tatsächlich eingetreten sind und zur Beurteilung heranziehen, ob man die Beschränkung auf

ein Jahr beibehält oder ob nicht doch dauerhafte Veränderungen notwendig sind.

Zu Ihrer weiteren Frage: Die IHK plädiert dafür, mit der Unterstützung in die Breite zu gehen, was den Kreis der Betriebe angeht. Die geplanten Maßnahmen sollten deshalb ergänzt werden – die Verlustverrechnung wurde bereits angesprochen. Darüber hinaus halten wir eine Verbesserung der Bedingungen für eine Sofortabschreibung bei geringwertigen Wirtschaftsgütern für sinnvoll. Die Summe von derzeit 800 Euro sollte deutlich angehoben werden, beispielsweise auf 5 000 Euro. Das würde einen kräftigen Impuls bedeuten, der alle Branchen stärken würde. Wir plädieren darüber hinaus für das Instrument der degressiven Abschreibung. Auch das würde allen Unternehmen helfen, die von der Krise stark betroffen sind. Das sollte man aus unserer Sicht mehr in den Fokus rücken.

Noch einmal abschließend zur Absenkung der Umsatzsteuer auf Speisen: Es geht darum, die Wirkung der Maßnahme zu evaluieren und die Abgrenzungsfragen so einfach wie möglich umzusetzen, um möglichst wenig Bürokratie zu verursachen. Bei den üblichen „Mischangeboten“ könnte man beispielsweise vereinfachend auf den Teil der Leistung abstellen, der überwiegt und diesen zur Maßgabe der Besteuerung machen. Unser Plädoyer ist, die Dinge so einfach wie möglich umzusetzen.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Danke Herr Dr. Kambeck. Für die Fraktion DIE LINKE. stellt die nächste Frage der Kollege Cezanne.

Abg. **Jörg Cezanne** (DIE LINKE.): Dankeschön Frau Vorsitzende. Meine ersten Fragen gehen an Herrn Eigenthaler von der Deutschen Steuer-Gewerkschaft. Ich frage in Bezug auf die Umsatzsteuerermäßigung für die Gastronomie. Welche Wirkung wird nach ihrer Meinung diese geplante Umsatzsteuersenkung in der Branche haben? Hilft diese Steuersenkung Gastronomiebetrieben, die wegen Corona in größere Schwierigkeiten geraten sind oder sogar kurz vor der Insolvenz stehen? Vielleicht könnten Sie in der zweiten Runde dann auf die von Ihnen angesprochene Dualität der Gesetzgebung und der daraus erwachsenden Probleme eingehen.



Sie haben auch das Thema Steuerehrlichkeit angesprochen. Wie würden Sie unter diesem Gesichtspunkt die vorgeschlagene Umsatzsteuerreduzierung bewerten? Dankeschön.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Die Frage geht an Herrn Eigenthaler von der Deutschen Steuer-Gewerkschaft.

Sv **Thomas Eigenthaler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e. V.): Frau Vorsitzende, Abgeordnete, meine Damen und Herren. Vielen Dank. Ich wurde gefragt, was ich von der Absenkung der Umsatzsteuer für Speisen halte. Zunächst: Ich verkenne nicht, dass eine ganze Reihe von Gaststätten und Restaurants massive Probleme haben. Es fehlen einfach die Umsätze – nicht durch eigenes Verschulden, sondern aufgrund staatlicher und behördlicher Maßnahmen. Das muss man bei der Fragestellung berücksichtigen.

Ob allerdings eine befristete Senkung des Umsatzsteuersatzes irgendetwas bewirkt, bezweifle ich. Gleichzeitig glaube ich, dass wir den Pfad umsatzsteuerlicher Systematik verlassen. Systematisch geht es nicht nur um Speisen. Bei Speisen im Restaurant kommt ein ganzes Bündel an sonstigen Dienstleistungen hinzu. Das dürfen wir nicht vergessen. Aber unterstellen wir mal, wir machen das so, und zwar auch für Getränke. Wenn ein Umsatzeinbruch von 50 Prozent vorliegt und der Wirt geht davon aus, er darf diese Mehrwertsteuersenkung behalten, dann hat er durch diese Maßnahme nun ca. 57 Prozent seines vorherigen Nettoumsatzes. Das ändert die Situation nicht wesentlich.

Ich würde darüber hinaus wirklich davon abraten, die Getränke einzubeziehen. Sonst entstehen massive Probleme. Im normalen stationären Getränkehandel gelten die 19 Prozent für Bier, Wein, Sekt und Schnäpse. Wir können doch nicht an einer ganz bestimmten Stelle eine Ausnahme davon machen. Ich halte davon sehr wenig. Die Steueraufsicht wird natürlich ganz erheblich erschwert.

Auch große Bürger-Unternehmen werden von der geplanten Absenkung profitieren. Im Übrigen sind darunter Unternehmen, die über Lizenzvereinbarungen für den Abfluss von Steuersubstrat ins Ausland sorgen. Die Umsatzsteuersenkung würde weitere Liquidität in diesen Bereich geben. Das passt irgendwie nicht zueinander.

Die Dualität des Steuersatzes führt dazu, dass wir manche Unternehmer in die Steuerunehrlichkeit treiben. Es kommt vor, dass bei Bargeldzahlungen kein Kassenbon erstellt wird. Wir treiben auch ehrliche Unternehmer, die in Not sind, in die Situation, dass Sie beispielsweise Getränke als Speisen registrieren. Wir sollten hier höllisch aufpassen, dass wir nicht zusätzliche Probleme schaffen.

In unserer Stellungnahme sprechen wir uns dafür aus, weil wir die Not anerkennen, zu prüfen, ob nicht direkte Zuschüsse besser wären, die man anhand von Umsatzsteuervoranmeldungen des Vorjahres richtig justieren könnte. Damit würde man auch die Steuerehrlichen besser stellen. Diejenigen, die im Vorjahr ehrlich deklariert haben, könnte man mit einem bestimmten Prozentsatz unterstützen. Wer im Vorjahr keine Umsätze registriert hat, wird von diesem Vorschlag natürlich nicht profitieren.

Ich glaube, dass wir jede Menge Probleme bekommen werden. Ich glaube auch nicht, dass wir nächstes Jahr klüger sein werden. Es wird Diskussionen geben, ob die Anwendung des ermäßigten Satzes nicht verlängert wird. Die Vorschläge liegen ja schon seit vielen Jahren auf dem Tisch. Wir tun uns keinen Gefallen, insbesondere wenn man auf andere Dienstleistungsbranchen wie etwa das Friseurhandwerk schaut. Ich glaube, auch diese Branche würde sagen, sie könnte das gut gebrauchen.

Ich stimme der Kollegin vom Institut der Wirtschaftsprüfer zu. Im Grunde steht eine Steuersenkung bei der Umsatzsteuer dem Gast zu, weil sie Teil seines Preises ist. Man sollte vielleicht drüber nachdenken, durch gute Angebote den Gast dafür zu gewinnen, dass er verstärkt in Gastwirtschaften zurückkehrt. Vielen Dank.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank Herr Eigenthaler. Für die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN, Kollege Dr. Bayaz.

Abg. **Danyal Bayaz** (B90/GR): Vielen Dank, Frau Vorsitzende, meine Damen und Herren. Meine erste Frage geht an den Herrn Prof. Spengel von der Universität Mannheim, schon allein aus dem Grund, um die digitale Infrastruktur dieses Hauses herauszufordern. Sie nehmen in ihrem schriftlichen Statement Bezug auf die Verlustverrechnung und äußern Bedenken gegenüber den umsatzsteuerlichen Maßnahmen. Ich würde noch einmal gerne die ökonomischen Argumente dahinter verstehen.



Ich bitte Sie, vielleicht anderthalb Minuten für Herrn Professor Feld übrig zu lassen, von dem ich gerne wüsste, was die Pfeiler eines Konjunkturpaketes sind, die Sie erwarten würden.

Vorsitzende **Katja Hessel**: So, jetzt sind wir gespannt. Professor Spengel von der Universität Mannheim.

Sv **Prof. Dr. Christoph Spengel** (Universität Mannheim) [per Telekonferenz]: Es funktioniert alles. Vielen Dank für die Frage. Ich möchte bezüglich der Verlustverrechnung an das anknüpfen, was Prof. Dr. Lars Feld gesagt hat und hinzufügen, dass es in der Coronakrise darauf ankommt, die Liquidität der Unternehmen zu stabilisieren. Dafür ist ein Verlustrücktrag, den man betragsmäßig ausdehnen und gegebenenfalls auf mehr als ein Jahr zulassen müsste, das geeignete Instrument. Er hat im Vergleich zu Krediten, die im Moment in großem Umfang gewährt werden, den Vorteil, dass die Verschuldung der Unternehmen davon unberührt bleibt.

Zum Thema Umsatzsteuer: Die Umsatzsteuer ist keine kurzfristige Liquiditätshilfe für Unternehmen. Sie würde im Übrigen auch nur die begünstigen, was Herr Eigenthaler gesagt hat, die überhaupt Umsätze machen. Die Absenkung des Umsatzsteuersatzes ist zum gegenwärtigen Zeitpunkt kein Instrument für die Coronakrise. Vielen Dank.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank Herr Prof. Spengel. Und die restliche Fragezeit geht an Herrn Prof. Dr. Feld von der Albert-Ludwigs-Universität Freiburg.

Sv **Prof. Dr. Dr. h. c. Lars P. Feld** (Albert-Ludwigs-Universität Freiburg): Vielen Dank, Frau Vorsitzende. Vielen Dank für die Frage und dass ich nochmal Stellung nehmen darf. Ganz kurz zu den Konjunkturpaketen: Sie müssen in Hinblick auf die Fristigkeit genau fragen, was in der akuten Situation am besten wirkt. Die Diskussion um die Höhe von Konjunkturpaketen ist eine zweitrangige Frage. Es geht vor allen Dingen darum, das Instrument zu wählen, mit dem man am sichersten einen starken Effekt erzielt. Deswegen reite ich so auf der Verlustverrechnung herum. Vor allen Dingen auf dem Verlustrücktrag, denn wir sehen, dass die Unternehmen in dieser Situation aus ganz unterschiedlichen Gründen Verluste schreiben.

Zum Beispiel entstehen Verluste aus behördlichen Gründen, beim Gastgewerbe oder bei den Friseuren. Aber beispielsweise auch wegen der Unsicherheit der Konsumenten, wegen der unterbrochenen Wertschöpfungsketten – etwa im verarbeitenden Gewerbe – und so weiter. Es gibt eine ganze Reihe von Unternehmen, die Verluste schreiben. Wir können das über alle Branchen hinweg beobachten. Manche Unternehmen haben Reserven und können das abfangen, andere nicht. Deswegen hilft der Verlustrücktrag hier besonders stark. Das muss man einfach deutlich sagen.

Vielleicht eine Nebenbemerkung: Ich sagte eben, dass eine Anhebung der Grenze der Verlustverrechnung günstiger wirkt als eine Ausdehnung des Zeitraums. Diese Aussage basiert auf der einzigen, bisher vorliegenden Mikrosimulationsstudie. Man muss dazu sagen, dass die Daten, die in diese Untersuchung eingegangen sind, dahingehend verzerrt sind, dass der Anteil größerer Unternehmen überproportional ist. Es ist kein Wunder, dass dann der genannte Effekt stärker sichtbar wird.

Herr Eigenthaler sagte eben, Zuschüsse würden beim Gastgewerbe vielleicht mehr helfen – da möchte ich noch einmal für die Verlustrückträge werben. Diejenigen, die in den Genuss des ermäßigten Umsatzsteuersatz bis ins erste Halbjahr 2021 – wenn die Maßnahme befristet bleibt – kommen, sind diejenigen, die die jetzige Phase überstehen. Also diejenigen, die bereits gewisse Reserven haben. Für diejenigen zusätzlich eine Steuersubvention zu gewähren, ist vielleicht nicht sinnvoll. Zuschüsse erfordern einen relativ hohen administrativen Aufwand. Deswegen sind Verlustrückträge günstiger.

Wenn man bei Konjunkturmaßnahmen über die Ausgabenseite redet, sollten es Investitionen sein, die wirklich auch zukunftsgerichtet sind. Man sollte also die Infrastruktur im Land dort stärken, wo wir im Hinblick auf den Strukturwandel, der ansteht, die größten Bedarfe haben.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Prof. Dr. Feld. Für die SPD-Fraktion stellt die nächste Frage der Kollege Binding.

Abg. **Lothar Binding (Heidelberg)** (SPD): Ich wollte zunächst eine Bemerkung zu der temporären Absenkung des Umsatzsteuersatzes für Gastronomie und Verpflegung machen. Das ist der Preis dafür, dass wir das Kurzarbeitergeld anheben. Die



Wenigsten von uns wollen das, aber um die Änderung beim Kurzarbeitergeld zu bekommen, mussten wir das in Kauf nehmen. Nur, damit man ungefähr den Zusammenhang kennt.

Ich würde übrigens die Restaurants gerne direkt mit 2,7 Milliarden Euro fördern. Bezogen auf die letztjährigen Umsätze wäre das eine sehr gute Sache. Die Kleinen bekommen genug, die Großen etwas weniger, weil diese sich selber helfen können. Ich bin aber dagegen, diese Art der Mehrwertsteuerabsenkung vorzunehmen. Ein internationaler Vergleich des Satzes war immer schon ein systematischer Fehler. Man darf bei internationalen Vergleichen nie nur zwei Parameter miteinander vergleichen, sondern muss immer alle Parameter einbeziehen.

Deshalb frage ich Herrn Prof. Dr. Hechtner, ob er meine Einschätzung teilt, dass die Absenkung der Mehrwertsteuer in dieser Form kontraproduktiv ist.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage geht an Prof. Dr. Hechtner von der Technischen Universität Kaiserslautern.

Sv **Prof. Dr. Frank Hechtner** (Technische Universität Kaiserslautern): Herr Abgeordneter, vielen Dank für die Frage. Frau Vorsitzende, vielen Dank für das Wort. Ich denke, wir haben bereits sehr viel darüber diskutiert.

Fangen wir erstmal auf der positiven Seite an. Die vorgesehene Mehrwertsteuersenkung ist deutlich einfacher zu administrieren als ein direktes Förderprogramm. Ich glaube, das kann man auf der positiven Seite festhalten.

Dem stehen allerdings auch diverse Negativpunkte gegenüber. Zum einen muss man noch einmal hervorheben, dass die Gesetzesbegründung doch sehr arbiträr ist. Dort heißt es, eine nachhaltige Strategie steigere und stabilisiere die wirtschaftliche Entwicklung. Die Frage ist, was die Inzidenz sagt, wer den Vorteil realisiert – der Endverbraucher oder die Unternehmen? Ich glaube, wir sind uns alle einig, dass die Problematik nicht auf Seiten der Konsumenten lag. Es konnte keine Nachfrage induziert werden, weil die Gaststätten geschlossen waren. Insofern habe ich starke Bedenken, ob diese Maßnahme dahingehend zielführend ist, die wirtschaftlichen Folgen der Corona-Krise beseitigen zu können. Wir haben vor kurzem die Steuerschätzung gesehen. Sie geht für die nächsten Jahre von

300 Milliarden Euro Mindereinnahmen gegenüber der letzten Schätzung aus. Daher muss bei jeder Maßnahme im Vordergrund stehen, ob diese Maßnahme zielführend ist oder ob es zielführendere Maßnahmen gibt.

Wenn Sie sich für diese Maßnahme entscheiden, plädiere ich dafür, dass sie definitiv zeitlich befristet wird. Meiner Meinung nach gibt es bessere Maßnahmen. Herr Eigenthaler hat es schon gesagt: Wir müssen nur in die unterschiedlichen Statistiken des Bundesamts unter dem Stichwort „Steuervoranmeldung“ reinschauen. Die Gastronomiebranche ist stark betroffen, das ist ziemlich offensichtlich. Andere Branchen aber auch. Insofern stellt sich die Frage, warum andere Branchen nicht auch in dieser Form unterstützt werden.

Darüber hinaus gibt es im Gesetz eine Abgrenzung zwischen Restaurant- und Verpflegungsdienstleistung einerseits und der Abgabe von Getränken andererseits. Das lässt die Mehrwertsteuersystemrichtlinie zu. Allerdings werden Abgrenzungs- und Aufteilungsfragen auftreten, wenn bestimmt werden soll, was eine einheitliche Leistung, eine Nebenleistung oder eine Hauptleistung ist.

Wenn wir hier über einzelne Maßnahmen reden, ist es angebracht, einen lobenden und aner kennenden Dank an die Steuerabteilung des BMF zu richten. Sie hat in den letzten drei Monaten auch diverse untergesetzliche Maßnahmen umgesetzt, gerade um die notwendigen Liquiditätshilfen zu bewirken. Es gibt einen Vollstreckungsaufschub, die Steuern werden derzeit zinslos gestundet und man kann die Einkommen- oder Körperschaftsteuervorauszahlung anpassen. Insofern darf man positiv erwähnen, dass diverse untergesetzliche Instrumente schon auf den Weg gebracht wurden. Diese Maßnahmen waren gut, zeitnah und zielgerichtet.

Nochmal zur von Ihnen gefragten Gesamteinschätzung: Ich denke, andere Maßnahmen sind möglicherweise geeigneter, um der Gastronomiebranche zu helfen. Vielen Dank.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Der nächste Fragesteller ist Herr Brehm für die CDU/CSU-Fraktion.

Abg. **Sebastian Brehm** (CDU/CSU): Frau Vorsitzende, liebe Kolleginnen und Kollegen, zunächst möchte ich noch einmal an die Diskussion „Verlustverrechnung und Verlustrücktrag“ von meinem Kollegen Fritz Güntzler und Prof. Feld anknüpfen.



Es gibt mit Schreiben des BMF vom 24. April 2020 die Möglichkeit eines pauschalierten Verlustrücktrags von 15 Prozent, maximal eine Million Euro bzw. zwei Millionen Euro bei Zusammenveranlagung. Ich möchte Frau Prof. Dr. Hey fragen, inwieweit das Schreiben vom BMF vom 24. April 2020 aus Ihrer Sicht ausreichend ist. Wäre es aus Ihrer Sicht verfassungsrechtlich geboten, solche Maßnahmen gesetzlich zu regeln?

Die zweite Frage geht an das Institut der Wirtschaftsprüfer, Frau Dr. Kelm. Wie bewerten Sie die Vorschläge, im Jahresabschluss 2019 eine Corona-Rücklage für Corona-bedingte Verluste zu ermöglichen? Wie könnte das aus Ihrer Sicht rechtssicher ausgestaltet werden? Herzlichen Dank.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Zunächst Frau Prof. Hey von der Universität zu Köln.

Sve **Prof. Dr. Johanna Hey** (Universität zu Köln): Vielen Dank, Herr Brehm. Sie haben anknüpfend an Herrn Hechtner schon angesprochen, dass die Finanzverwaltung bereits einige Regelungen untergesetzlich getroffen hat. Es geht dabei insbesondere um das Schreiben vom 24. April 2020. Darin wird lediglich eine Nachweiserleichterung gewährt. Das heißt, der Verlustrücktrag wird in keiner Weise ausgedehnt. Hier gibt es eine interessante Frage: Ist dieses Vorgehen noch von den Regelungen zur Anpassung der Vorauszahlung gedeckt? Es geht um die Vorauszahlungen für 2019, die angepasst werden sollen. Ich würde die Frage vom Grundsatz her bejahen, auch wenn das eine sehr pauschalierte Regelung ist. Doch sie ist im Grunde genommen eher restriktiv pauschalierend. Außerdem gibt es immer noch die Möglichkeit, wenn man sich nicht der Begrenzung des pauschalen Rücktrags unterwerfen will, den Nachweis für den vollen Rücktrag bis zu einem Gesamtbetrag von 1 Mio. Euro zu erbringen.

Ich glaube, wir haben andere Probleme, etwa wenn es um den § 3 Nr. 11 EStG geht. Es ist für mich unverständlich, warum für die Steuerfreiheit von Corona-bedingten Sonderzahlungen keine Regelung im Gesetz vorgesehen ist. Die jetzige Praxis ist aus meiner Sicht vom Gesetz ganz klar nicht gedeckt. Das ist eine materiell-rechtliche Steuerbefreiung.

Beim Verlustrücktrag geht es, wie gesagt, eher um eine verfahrensrechtliche Regelung, die nach meiner Meinung gedeckt ist und untergesetzlich getroffen werden könnte.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die restliche Zeit geht an Frau Dr. Kelm vom Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland.

Sve **Dr. Daniela Kelm** (Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V.): Vielen Dank. Das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) hat sich frühzeitig mit der Steuerrücklage beschäftigt. Wir sehen darin zwei große Vorteile. Der erste ist, dass damit eine Stärkung des Eigenkapitals der Unternehmen einhergeht, was die wirtschaftliche Substanz der Unternehmen stärkt. Wie kommt es dazu? Die Rücklage würde in der Steuerbilanz den steuerlichen Gewinn und dadurch in der Handelsbilanz auch die Steuerrückstellung mindern. In gleicher Höhe wächst somit das Eigenkapital. Dies ist für uns für diejenigen Unternehmen eine zielführende Maßnahme, die 2019 noch Gewinne geschrieben haben und erst im Corona-Jahr 2020 Verluste machen. Das ist für uns eine, im Sinne von Prof. Dr. Feld, stark zielführende, branchenübergreifende Maßnahme zur Sicherung des Eigenkapitals, die man auch für die Einnahmen-Überschuss-Rechnung regeln könnte.

Der zweite Vorteil ist, dass eine Corona-bedingte Steuerrückstellung sofortige Liquidität bringt. Durch die eben beschriebene Wirkung in der Steuerbilanz senkt sich der steuerliche Gewinn und schafft eine geringere Steuerzahllast. Das geht einher mit der Möglichkeit der Herabsetzung der Steuervorauszahlungen auf Antrag, was auch noch einmal im laufenden Jahr 2020 Liquidität bringt.

Wie könnte man die Rücklage rechtssicher ausgestalten? Das Schöne an der Rücklage ist, dass sie flexibel ist. Man kann die Dotierung zum Beispiel so vorsehen, dass der für 2020 erwartete Verlust eingestellt werden kann. Den Verlust kann man durch die Zahlen des Zwischenabschlusses zum 30.06. schätzen oder durch Daten der laufenden Buchführung. Dieser Verlust würde eingestellt.

Und wann kann man die Rücklage auflösen? Auch das ist flexibel. Das kann man in Raten über eine verschiedene Anzahl von Jahren machen. Wir hatten die Idee, die Rücklage in § 6b EStG für Reinvestitionen als Vorbild zu nehmen. Da würde ein auslösendes Ereignis zur Auflösung der Rücklage führen – bei der Rücklage nach § 6b EStG ist es die Anschaffung eines neuen Wirtschaftsgutes, auf das die in der Rücklage geparkten stillen Reserven übertragen werden. Im Fall der Corona-Rücklage



wäre es die Realisierung des Verlustes im Jahr 2020 oder, wenn noch ein Rest bleibt, im Jahr 2021.
Danke.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Frau Dr. Kelm. Die nächste Frage für die CDU/CSU-Fraktion stellt Frau Kollegin Tillmann.

Abg. **Antje Tillmann** (CDU/CSU): Wir hatten gerade die Frage, was untergesetzlich geregelt werden kann. Daran möchte ich gerne anknüpfen und den 1 500 Euro-Freibetrag im Lohnsteuerrecht hinterfragen. Frau Prof. Dr. Hey hatte sich dazu schon geäußert. Ich würde gerne den Deutschen Steuerberaterverband und Herrn Eigenthaler befragen, ob dazu nicht zwingend eine gesetzliche Regelung erforderlich ist und ob wir den vorliegenden Gesetzentwurf nicht nutzen sollten, um diese gesetzliche Regelung nachzuholen.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage geht zunächst an Frau Mein vom Deutschen Steuerberaterverband.

Sve **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e. V.): Danke für die Frage. Was hier passiert ist, ist aus Sicht des Deutschen Steuerberaterverbandes ein Novum. Wir hätten uns gewünscht, das von Herrn Bundesfinanzminister Scholz nicht erst über die Presse zu erfahren. Unmittelbar nach der Pressemitteilung kamen die Fragen: Für wen gilt das, ab wann gilt das? Dann hat es eine Woche gedauert, bis wir ein bisschen mehr Klarheit hatten und endlich die Rechtsgrundlage erfahren durften: § 3 Nr. 11 EStG. Damit war es aber nicht genug. Die Fragen aus der Praxis kamen weiter.

Wir haben in der Folge gesehen, dass das BMF sich dankenswerterweise des Themas angenommen und zusätzlich zu dem Schreiben in einem FAQ-Katalog weitere Fragen beantwortet hat. Man hat also versucht, der Praxis entgegenzukommen und ihr zu helfen. Das ist sehr zu begrüßen. Dennoch ist es so – das haben wir auch in der Stellungnahme angemerkt –, dass wir uns gewünscht hätten, dass die Frage des Freibetrags auf gesetzlichem Wege geregelt worden wäre. Auch, damit wir die Fragen, die sich um dieses Thema herumranken, gemeinsam mit der Praxis, der Wissenschaft und den Rechtsberufen hätten diskutieren können. Es hätte dem Ganzen sicherlich besser getan, wenn man es gesetzlich geregelt hätte.

Die Anschlussfrage ist: Wen will man eigentlich begünstigen, und woher kommt der Betrag? Aus § 3 Nr. 11 EStG kann man den Betrag von 1 500 Euro jedenfalls nicht ermitteln.

Wenn jetzt eine gesetzliche Grundlage geschaffen würde, müsste man darauf achten, dass die Fälle, die von dieser Steuerbefreiung schon profitiert haben und in der Lohnbuchhaltung verarbeitet worden sind, nicht wieder alle zurückgedreht werden müssen. Das Problem ist, dass die Arbeitnehmer, die bis jetzt profitiert haben und zukünftig unter eine engere Regelung fallen würden, sich nicht freuen würden, wenn sie die Steuerfreiheit einer Sonderzahlung wieder genommen bekämen.
Danke.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Frau Mein. Herr Eigenthaler von der Deutschen Steuer-Gewerkschaft.

Sv **Thomas Eigenthaler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e. V.): Vielen Dank, Frau Abgeordnete Tillmann. Als ich die Sache hörte, trug ich zwei Herzen in meiner Brust. Das erste Herz sagte: „Ok, das ist eine gute Sache für diejenigen, die neben dem normalgeschuldeten Lohn in einer so schwierigen Situation bis zu 1 500 Euro steuerfrei kriegen.“ „Da hältst du den Mund“, dachte ich, weil ich natürlich gesehen habe, dass die Sache keine richtige Rechtsgrundlage hat. Das muss man einfach konstatieren. Wer des Lesens mächtig ist, weiß, dass § 3 Nr. 11 EStG hier selbst bei größtem Wohlwollen nicht greift. Ich habe jedoch bemerkt, dass es von allen Seiten nur Zustimmung gab. Da habe ich gedacht: „Warum macht man es nicht per Gesetz, wenn die Zustimmung so groß ist? Dann gibt es auch keinen Widerstand.“ Ich glaube allerdings, dass uns die Sache irgendwann einholen wird ist. Irgendeiner – das sagt mir meine jahrzehntelange Berufserfahrung – ist mit irgendetwas nicht zufrieden. Dann kommt es zum Rechtsstreit. Das kann vom Finanzamt ausgehen, vom Arbeitgeber oder vom Arbeitnehmer. Dann kommt das vor Gericht.

Ein Gericht ist an einen Ministeriumserlass nicht gebunden und wird fragen, wo die Rechtsgrundlage ist. Ich würde vorschlagen, die Regelung auf eine gesetzliche Grundlage zu stellen. Vielen Dank.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Eigenthaler. Die nächste Frage für die AfD-Fraktion stellt Herr Glaser.



Abg. **Albrecht Glaser** (AfD): Danke, Frau Vorsitzende. Wir haben von Anfang an gesagt, die Darlehen als Hilfsmaßnahme haben mit Liquidität bzw. der Vermeidung von Illiquidität zu tun. Aber eine nachhaltige und dauerhafte Stabilisierung der Wirtschaft funktioniert nur über Ertragsstärkung. Wenn wir jetzt durch diese vielen Darlehen eine entsprechende Kapitalverschlechterung bekommen – und das auch noch mit Zinsen –, dann ist das eine Art Soforthilfe, die langfristig und für die Zeit nach Corona nicht das richtige Instrument ist.

Deshalb schlagen wir in dem einen Antrag ein umfassendes Paket an steuerlichen Maßnahmen vor, von denen der Verlustrücktrag und Verlustvortrag, also § 10d Abs. 2 EStG, eine entscheidende Rolle spielen.

Frau Prof. Dr. Hey, ich spreche Sie an, weil Sie in Ihrer Stellungnahme darauf schon ausführlich eingegangen sind. Vielleicht können Sie noch mal substantiieren, warum dieses Instrument sehr viel zielgenauer, administrativ ökonomischer und intelligenter ist, als viele andere Instrumente, die vorgeschlagen worden sind. Herzlichen Dank.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage richtet sich an Frau Prof. Dr. Hey von der Universität zu Köln.

Sve **Prof. Dr. Johanna Hey** (Universität zu Köln): Prof. Dr. Lars Feld, Prof. Dr. Christoph Spengel und viele andere im Raum haben schon gesagt, dass der Verlustrücktrag die Eigenschaft hat, den Unternehmen sofort Liquidität zu verschaffen. Wenn man den Verlustrücktrag mit anderen Maßnahmen vergleicht, liegt sicherlich ein großer Vorteil darin, dass durch den Verlustrücktrag nicht Unternehmen begünstigt werden, die schon in der Vergangenheit Probleme hatten. Man kann darüber streiten, ob man auch für diese etwas tun müsste, etwa für neugegründete Unternehmen. Aber zunächst hat man den großen Vorteil, dass man, auch wenn man das nicht ganz trennscharf sagen kann, ob der Verlust in 2020 wirklich Corona-bedingt ist, im Wesentlichen Unternehmen erfasst, die in der Vergangenheit erfolgreich waren und die jetzt durch dieses Sonderereignis in Liquiditätsschwierigkeiten kommen. Das gilt insbesondere, wenn der Verlustrücktrag bei Öffnung des Verlustrücktragsbetrages auf maximal zwei oder drei Jahre erweitert wird. Das ist ein großer Vorteil.

Wenn wir die richtigen Unternehmen damit treffen, die nach der Krise wieder Gewinne machen, stellt

die Maßnahme wirklich nur eine temporäre Belastung des Haushalts dar. Der zurückgetragene Verlust kann dann nicht vorgetragen werden. Das heißt, die fiskalischen Wirkungen gleichen sich in der Zukunft wieder durch höhere steuerpflichtige Gewinn aus. Das sind Elemente, die sehr für den Verlustrücktrag sprechen. Es kommt noch ein weiteres Element hinzu: Die Hilfe über eine Ausweitung des Verlustrücktrags ist zwar eine Belastung für die Finanzverwaltung, insbesondere wenn die Vorauszahlungen neu justiert werden müssen. Aber die Finanzverwaltung ist gleichzeitig eine sehr leistungsstarke Verwaltung, die möglicherweise gegenüber Missbräuchen etwas besser gerüstet ist. Das heißt also, diese Form der Liquiditätshilfe findet im Kontrollsystem der Finanzverwaltung statt.

Im Grunde genommen haben die bestehenden Restriktionen des Verlustrücktrags die Konjunkturabhängigkeit der Gewinnstränge durchbrochen. Wir haben sie durch die Mindestbesteuerungsregeln beim Verlustvortrag extrem durchbrochen. Darüber hinaus wurde in den vergangenen Jahrzehnten auch der Verlustrücktrag Restriktionen unterworfen. Den braucht man eben nicht so dringend, wenn man in konjunkturell guten Zeiten ist. Ich möchte aber daran erinnern, dass es Zeiten gab, in denen ein zweijähriger Verlustrücktrag existierte. Bis Ende der 1990er Jahre war er erst bei zehn Millionen D-Mark begrenzt. Wenn man das fort-schreibt, sieht man, dass wir im Augenblick eine wirklich besonders restriktive Rechtslage haben, die auf einen ganz hohen Rücktragsbedarf stößt.

Das ist aus meiner Sicht der Grund, warum es auf der Hand liegt, dass Erleichterungen der Gewinnverrechnung systemkonform sind. Das ist der große Unterschied zu einer Umsatzsteuerermäßigung für eine einzelne Branche. Das ist ganz klar eine Steuervergünstigung, es ist ein Fremdkörper. Verbrauchssteuern sind nun mal kein Instrument, um Unternehmer zu begünstigen, sie sollen beim Verbraucher ankommen. Der Verlustrücktrag hat all diese Vorbehalte nicht. Es ist wirklich das auf der Hand liegende Instrument.

Ein letztes Wort noch zum Thema der Kosten: Es ist verständlich, dass es große Schwierigkeiten bereitet, diese genau vorherzusagen. Das Problem wäre auch da wieder: Welchen Unternehmen will man eigentlich helfen? Nur den Kleinen? Dann wäre eine Ausdehnung des Rücktragsbetrags auf zwei Millionen Euro schon toll. Oder will man



weder branchenspezifisch noch größenspezifisch alle Unternehmen auf gleiche Weise unterstützen? Dann müsste man das Instrument im Grunde genommen unbegrenzt öffnen. Danke.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Frau Prof. Dr. Hey. Für die SPD-Fraktion, Frau Kollegin Arndt-Brauer.

Abg. **Ingrid Arndt-Brauer** (SPD): Vielen Dank, Frau Vorsitzende. Ich möchte Herrn Eigenthaler etwas zum Geburtstag schenken, deswegen frage ich ihn jetzt und zwar nach der Fristverlängerung für Mitteilungen bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen.

Halten Sie die vorgesehene Ermächtigung durch ein BMF-Schreiben, Fristverlängerung bei der Mitteilungspflicht grenzüberschreitender Steuergestaltungen anzuordnen, für erforderlich und angemessen?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Herr Eigenthaler für die Deutsche Steuer-Gewerkschaft.

Sv **Thomas Eigenthaler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e. V.): Vielen Dank für das schöne Geburtstagsgeschenk. Die Frage beinhaltet zwei Fragen. Erstmal das „Ob“. Ist das eine sinnvolle und notwendige Maßnahme? Und die zweite Frage geht dahin, wie man es macht und ob das über ein BMF-Schreiben geht.

Ich würde sagen, wir stehen mit diesem Rechtsinstitut noch am Anfang. Man muss hiermit erst einmal Erfahrungen sammeln. Wir dürfen nicht verkennen, dass nicht nur die Gastronomie und Friseur, sondern alle durch die Coronakrise durcheinander gewirbelt wurden. Deshalb finde ich es vertretbar, wenn man Fristen, die jetzt ablaufen würden, ein wenig hinausschiebt. Das wäre fair und angemessen. Die Mitteilungspflicht war ohnehin etwas umstritten. Versuchen wir also jetzt nicht, nachträglich noch eine Kanne Öl ins Feuer zu gießen, indem wir an dieser Stelle Schärfe schaffen.

Die Frage war, ob ein BMF-Schreiben reichen würde. Wenn ich das richtig verstanden habe, soll eine gesetzgeberische Maßnahme, auch auf EU-Ebene, nachgeschoben werden. Vor dem Hintergrund des in den §§ 109 und 110 AO zum Ausdruck kommenden Rechtsgedankens, meine ich, dass man in entsprechender Anwendung dieser Vorschriften ein solches Vorgehen in der aktuellen

Sondersituation rechtfertigen kann, zumal gesetzgeberisch nachjustiert werden soll.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Eigenthaler. Frau Arndt-Brauer.

Abg. **Ingrid Arndt-Brauer** (SPD): Ich möchte noch einen anderen Punkt ansprechen, der mir auf der Seele liegt. Ich möchte die DEHOGA fragen, ob man, wenn man zwei Milliarden Euro auf die eigenen Mitgliedsunternehmen verteilen kann, wirklich eine Umsatzsteuersenkung bei Gastronomieleistungen dafür nehmen oder ob man diese zwei Milliarden Euro anderes verwenden sollte. Würden Sie das bitte kurz beantworten? Dankeschön.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Für zwei Minuten, Frau Hartges vom Deutschen Hotel- und Gaststättenverband.

Sve **Ingrid Harges** (Deutscher Hotel- und Gaststättenverband e. V. (DEHOGA Bundesverband)): Herzlichen Dank für Ihre Frage. Ich würde sie gerne anders beantworten wollen. Für uns stellt sich kein Entweder-oder. Sie müssen einfach sehen, dass meine Branche am Boden liegt. Über 95 Prozent der Mitarbeiter sind in Kurzarbeit. Wir hatten bereits im März fast 50 Prozent Umsatzausfall. Im April werden es über 90 Prozent sein und jetzt im Mai werden wir wahrscheinlich nur auf 75 Prozent kommen. Wir haben am Wochenende eine Umfrage durchgeführt, wonach die Unternehmer den Umsatzausfall seit dem 1. März auf 80 Prozent beziffern. Die ersten Schließungen erfolgten bekanntermaßen Mitte März. Die Situation ist wirklich dramatisch. Die Branche liegt am Boden.

Gute Wirtschaftspolitik zeichnet sich auch durch Psychologie aus, und deshalb sind die sieben Prozent für Speisen unglaublich wichtig und motivierend für die Branche. Sie wirken erst dann, wenn Umsätze erwirtschaftet werden. Lassen Sie uns irgendwann Zwischenbilanz ziehen. Man sollte eine andere Wertschätzung gegenüber dem zeigen, was unsere Betriebe zubereiten. Die Fertigprodukte im Lebensmitteleinzelhandel werden mit sieben Prozent besteuert. Auf diese Aspekte sind Sie in Ihren zahlreichen Anmerkungen überhaupt nicht eingegangen. Ich erwarte einfach Wertschätzung für unsere Branche.

Unabhängig davon werden ein branchenübergreifender Rettungsfonds und Überbrückungshilfen diskutiert. Das hat nichts miteinander zu tun. Die



Umsatzsteuersenkung ist wichtig. Sie schafft den Unternehmen Spielräume, die sie dringend in der Coronakrise benötigen. Sie können investieren, sofern sie dazu in der Lage sind. Sie können das Preis-Leistungsverhältnis justieren, und sie sind in der Lage, Mitarbeiter früher wieder aus der Kurzarbeit zurückzuholen. Es muss ein Mix an Maßnahmen geben. Wir begrüßen ausdrücklich eine Erweiterung der Möglichkeiten des Verlustrücktrags. Das greift natürlich nur bei denen, die entsprechende Gewinne erwirtschaftet haben, aber es ist eine vernünftige Maßnahme.

Die befristete Umsatzsteuersenkung für Speisen ist gut. Wir würden uns, das will ich gar nicht verhehlen, eine Entfristung wünschen, aber es ist eine gute Maßnahme, wenn die Abgrenzungsprobleme vernünftig gelöst werden.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Frau Hartges. Für die CDU/CSU-Fraktion stellt die nächste Frage der Kollege Henke.

Abg. **Rudolf Henke** (CDU/CSU): Vielen Dank, Frau Vorsitzende. Ich bin Mitglied im mitberatenden Gesundheitsausschuss. Deswegen geht meine Frage in diese Richtung und an Frau Dr. Kelm vom Institut der Wirtschaftsprüfer. Wir haben im Infektionsschutzgesetz unter dem Corona-Eindruck eine Lohnfortzahlungsmöglichkeit für Eltern mit Kindern bis zum 12. Lebensjahr und für Eltern von Kindern mit Behinderungen vorgesehen. Die Sorgeberechtigten können danach Bezüge erhalten, wenn es, weil der Kindergarten oder die Schule geschlossen sind, keine andere Betreuungsmöglichkeit gibt. Es gibt eine Diskussion über die Dauer dieser Bezüge, und auch über die Frage, ob die Regelung ausreichend solche Sorgeberechtigte berücksichtigt, die Kinder über 18 Jahre haben. Es gibt viele Werkstätten für Menschen mit Behinderungen, deren Betreten immer noch verboten ist. Es gibt andere Einrichtungen, beispielsweise für Frühförderung. Es stellt sich die Frage, ob die Regelung solchen Fällen ausreichend gerecht wird.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage geht an Frau Dr. Kelm vom Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland.

Sve **Dr. Daniela Kelm** (Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V.): Vielen Dank. Der § 56 IfSG sieht eine Entschädigung für den Verdienstausfall von Sorgeberechtigten vor, die Kinder

bis 12 Jahre oder behinderte Kinder betreuen. Dieser Anspruch endet nach sechs Wochen. Es wird nun der Vorschlag diskutiert, jedem Sorgeberechtigten zehn Wochen zuzugestehen. Das sind bei einem Paar 20 Wochen, bei einem Alleinerziehenden ebenfalls 20 Wochen, rückwirkend zum 1. März 2020. Man käme man damit bis über die Sommerferien hinaus, die abzuziehen wären. Insofern wäre die zeitliche Komponente eine sehr große Verbesserung.

Wie Sie auch geschildert haben, mutet es etwas seltsam an, Kinder mit Behinderungen und deren Sorgeberechtigte zu sehen, aber zu wissen, die Werkstätten haben geschlossen. Es gibt eben auch noch andere Menschen, die nicht mehr Kind sind, sondern Behinderte, die ebenfalls durch ihre Eltern unterstützt oder gepflegt werden müssen. Da vermisst man in der Tat noch eine Regelung. Das zu verbessern, kann ich nur unterstützen.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Frau Dr. Kelm. Herr Güntzler.

Abg. **Fritz Güntzler** (CDU/CSU): Vielen Dank. Ich habe eine kurze Frage an den Bundesverband der Deutschen Industrie. Frau Dr. Wünnemann, Sie haben auch ein Papier veröffentlicht. Welche Wünsche haben Sie noch an das Corona-Steuerhilfegesetz?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage geht an Frau Dr. Wünnemann vom Bundesverband der Deutschen Industrie.

Sve **Dr. Monika Wünnemann** (Bundesverband der Deutschen Industrie e. V.): Vielen Dank. Natürlich haben wir Wünsche, die wir auch in unserer Stellungnahme aufgeführt haben. Aber wir haben auch Prioritäten und sind uns bewusst, dass man die fiskalischen Auswirkungen im Auge behalten muss. Deswegen würde ich an erster Stelle die hier schon vielfach angesprochene Verbesserung der Verlustverrechnung ansprechen, weil wir dort den dringendsten Handlungsbedarf sehen und damit am schnellsten Liquidität in den Unternehmen schaffen. Das BMF-Schreiben vom 24. April 2020 reicht nicht aus. Die Dimensionen der Coronakrise für die Unternehmen werden hierin nicht erkannt. Es besteht in allen Branchen der Bedarf, in dieser Frage gesetzlich nachzubessern und den Verlustrücktrag auszuweiten. Das heißt, man sollte die Corona-Verluste gesondert feststellen und die Vorschrift des § 10 d EStG entsprechend nachbessern.



Priorität hätte die Ausweitung der Grenze, denn die Deckelung auf eine Million Euro begrenzt den Nutzen auf kleine Unternehmen. Bereits im Mittelstand werden in diesem Jahr zweistellige Millionenbeträge an Verlusten gemacht. Die Grenze muss erhöht werden, damit die Maßnahme überhaupt für die Unternehmen wirksam ist.

Anschließend wäre eine Ausweitung des Verlustzeitraums ebenfalls sinnvoll, weil die Unternehmen nicht nur im Jahr 2019, sondern bereits 2018 gute Gewinne hatten. Eine Ausweitung auf wenigstens zwei, idealerweise fünf Jahre wäre sinnvoll. Damit die Verluste vollständig berücksichtigt werden können, sollte man auch den Verlustvortrag berücksichtigen, indem man für die Corona-Verluste temporär die Begrenzung des Verlustvortrags aussetzt.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Frau Dr. Winnemann. Die nächste Frage für die FDP-Fraktion stellt der Kollege Herbrand.

Abg. **Markus Herbrand** (FDP): Vielen Dank, Frau Vorsitzende. Meine Frage richtet sich an den Deutschen Steuerberaterverband. Ich würde Sie um eine allgemeine Bewertung des vorliegenden Gesetzentwurfes bitten. Gehen Sie dabei noch einmal auf die Frist des 30. September 2020 ein. Wenn die Übergangsfrist zur Absicherung von Registrierkassen abläuft, sollte man eine weitere Verlängerung in Betracht ziehen?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Frau Mein vom Deutschen Steuerberaterverband.

Sve **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e. V.): Vielen Dank für die Frage. Es ist grundsätzlich gut, dass wir wieder den Pfad des Gesetzgebungsverfahrens beschreiten. Dass es viel Regelungsbedarf gibt, erkennt man an dieser Anhörung. Nicht so gut finden wir, dass manche Dinge, die im Corona-Steuerhilfegesetz nicht geregelt worden sind, eigentlich enthalten sein müssten, damit die Bezeichnung gerechtfertigt ist. Da knüpfe ich gerne an Herrn Eigenthaler an, der eben sagte, dass Corona-bedingte Fristverschiebungen im weitesten Sinne in Ordnung sind.

Zum einen geht es uns als Vertreter der kleinen und mittleren Kanzleien um den Investitionsabzugsbetrag. Das ist in unseren Kanzleien ein sehr beliebtes Förderinstrument für kleine und mittlere Betriebe. Uns erreichten in den letzten Wochen

zunehmend Fragen aus der Praxis, wie wir jetzt mit dem für 2017 gewinnmindernd berücksichtigten Investitionsabzugsbetrag umgehen sollen. Das ist nicht ganz einfach. Ich versuche, es zu erklären: Die Mandanten haben 2017 diesen Betrag in Anspruch genommen. Der Betrag ist gewinnmindernd. Wir müssen ihn nach dem Gesetz innerhalb von drei Jahren auflösen. Die Betriebe müssen innerhalb der drei Jahre das geplante Wirtschaftsgut anschaffen, oder sie müssen den Betrag auflösen, wenn sie das Wirtschaftsgut nicht anschaffen konnten. Die Auswirkung fällt also genau auf das laufende Jahr 2020. Wenn die Unternehmen jetzt etwas kaufen müssen, heißt das, dass benötigte Liquidität verloren geht. Oder aber sie müssen die Steuer für 2017 im Jahr 2021 nachzahlen, wenn sie die Steuererklärung abgeben und man feststellt, dass der Investitionsabzugsbetrag nicht ausgeschöpft ist. Das heißt, auch 2021 gäbe es eine Belastung und zwar die Steuernachzahlung sowie die Zinsen, die darauf anfallen. Auch 2021 ist nicht damit zu rechnen, dass es den kleinen und mittleren Unternehmen wesentlich besser geht.

Insofern würden wir uns sehr deutlich dafür aussprechen, dass die Rechtslage, so wie sie in § 7 g EStG geregelt ist, eingefroren wird. Dafür müsste der Investitionszeitraum verlängert werden, so dass kleine und mittlere Unternehmen im Jahr 2020 nichts zahlen und auch nichts kaufen müssen. Am besten wäre eine Verschiebung auf 2022 oder 2023. Das heißt, eine Ausdehnung von drei auf fünf, besser sechs Jahre.

Wir sind der Meinung, dass diese Regelung jetzt kommen und im Corona-Steuerhilfegesetz enthalten sein sollte, weil die Praxis mit dieser Frage „Müssen wir in diesem Jahr anschaffen oder nicht?“ umgehen muss. Wir müssen diese Frage beantworten, und zwar nicht erst in einem Konjunkturprogramm, das im Herbst dieses Jahres kommt, sondern jetzt. Nach unserer Wahrnehmung ist das auch kein häusliches Problem, weil der gewinnmindernde Betrag schon in 2017 zu Buche geschlagen ist. Nicht zuletzt sollten die Zinsen ausgesetzt werden.

Der zweite Punkt, wo wir ein Fristproblem sehen, ist von Herrn Herbrand schon angesprochen worden. Es geht um die Pflicht zum Einsatz der zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) bei Registrierkassen. Hier herrscht in der Praxis nach wie vor eine große Unsicherheit, und unsere



kleinen und mittleren Kanzleien wissen immer noch nicht genau, was sie den nachfragenden Mandanten empfehlen sollen. Die untergesetzliche Verlängerung, die das BMF mit den Ländern bis zum 30. September 2020 abgestimmt hat, ist grundsätzlich sehr zu begrüßen. Sie war nach unserer Wahrnehmung auch dringend notwendig, weil das erste BSI (Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik)-Zertifikat für eine TSE erst am 20.12.2019 an den Hersteller Swissbit ging.

Die Geräte, die im Moment die Swissbit TSE einsetzen, kosten 380 Euro aufwärts. Das ist kein unwesentlicher Betrag, den man sich als kleines Unternehmen aus der Hüfte schüttelt, sondern das ist ein großer Betrag. Wenn man nur den TSE-Chip ohne Kasse kauft, dann sind wir bei 200 Euro. Wenn man versucht, andere Anbieter mit günstigeren Kassen zu finden, wird die Suche nach seriösen Anbietern schon schwer. Wir werden auf der BSI-Homepage nicht fündig. Das BSI darf natürlich aus Wettbewerbsgründen nicht für irgendwelche Hersteller oder Kassenanbieter werben. Das BSI sagt aber, dass die TSE-Hersteller sich noch immer im Zertifizierungsverfahren befinden. Das vorliegende vorläufige Gutachten über das Sicherheitsniveau einzelner Hersteller ist befristet. Wenn man auf Basis dieses Gutachtens nun ein TSE-System kauft, muss man möglicherweise demnächst wieder Geld ausgeben. Das heißt, wir sprechen uns dringend für mehr Zeit aus. Am liebsten bis zum 30. September 2021, aber zumindest bis zum 1. Januar 2021. Danke.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Die nächste Frage für die Fraktion DIE LINKE. stellt der Kollege Cezanne.

Abg. **Jörg Cezanne** (DIE LINKE.): Dankeschön. Zwei Fragen an Herrn Didier vom Deutschen Gewerkschaftsbund. Das eine Thema ist schon angesprochen worden. Es geht um den sogenannten Corona-Bonus und dessen rechtssicherer Ausgestaltung. Es würde mich interessieren, wie der DGB das sieht und was Ihr Vorschlag in dieser Frage ist.

Das zweite Thema, das mich interessiert: Der vorliegende Gesetzentwurf sieht eine begrenzte Steuerfreistellung für vom Arbeitgeber gewährte Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld vor. Diese Steuerfreistellung unterliegt allerdings, wie auch das

Kurzarbeitergeld selbst, dem sogenannten Progressionsvorbehalt. Inwiefern ist das aus Ihrer Sicht ein Problem? Wie lässt sich dieses Problem lösen?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Die Frage geht an Herrn Didier vom Deutschen Gewerkschaftsbund.

Sv **Raoul Didier** (Deutscher Gewerkschaftsbund): Vielen Dank für die Frage. Was die bereits erfolgten Ausführungen zum sogenannten Corona-Bonus angeht, ist dem nicht mehr viel hinzuzufügen. Wir sehen das als Deutscher Gewerkschaftsbund mit seinen Mitgliedsgewerkschaften ähnlich kritisch, da der BMF-Erlass keine zweifelsfreie Rechtsgrundlage bietet. Wir sehen nichts, was einer gesetzlichen Regelung dieser Frage entgegenstünde. Darüber hinaus wäre es auch politisch ein gutes Zeichen, wenn sich der Deutsche Bundestag noch einmal hinter diese Regelung stellen würde. Insofern will ich den Ausführungen, die wir dazu eben schon ausführlich hören konnten, nichts hinzufügen.

Sie fragten, wie man das regeln kann. Ich glaube, man kann es mit einem eigenen Passus im EStG lösen, der sich auf die ganz konkrete Situation bezieht. Dies dürfte keine schwierige Herausforderung darstellen.

Wir begrüßen ausdrücklich, dass die Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld bis zu 80 Prozent steuerfrei gestellt werden. Das hat geholfen, das Tarifvertragswesen in der Bundesrepublik Deutschland zu stärken. Denn es war recht offensichtlich, dass in dem Moment, als die Maßnahme angekündigt wurde, es eine deutlich größere Bereitschaft gab, diesbezüglich Tarifverträge abzuschließen, bzw. Tarifverträge hinsichtlich eines solchen Zuschusses nachzubessern.

Dass es beim Progressionsvorbehalt Probleme gibt, sehen wir nicht. Im Gegenteil, wenn es in einzelnen Fällen rechnerisch zu einer Überkompensation kommen kann, hat der Progressionsvorbehalt diesbezüglich eine dämpfende Wirkung. Insofern würde ich bei der Frage des Progressionsvorbehaltes beim Kurzarbeitergeld grundsätzlich keine Bedenken geltend machen.

Wichtiger ist, dass wir beim Progressionsvorbehalt um mehr Aufklärung bemüht sein müssen. Das vermisse ich. In den letzten Wochen habe ich festge-



stellt, dass Fragen nach dem, was ein Progressionsvorbehalt überhaupt ist, und mit was man rechnen könne, in großer Zahl bei den Kollegen auflaufen. Wir sollten über dieses wichtige Instrument nicht nur als Gewerkschaften aufklären. Vielmehr sind hier Politik, Ministerien und alle, die mit steuerpolitischen Fragen befasst sind, gefordert. Denn zweifellos kann es nächstes Jahr, wenn die Steuerklärung ins Haus steht, bei vielen, die bisher gar nicht zur Abgabe einer Steuerklärung verpflichtet waren, eine Überraschung geben. Ob es dann eine böse Überraschung sein wird, wird auch davon abhängen, wie weit die Menschen darauf vorbereitet sind. Insofern halte ich es vor allen Dingen für angezeigt, ordentlich über die Funktion des Progressionsvorbehaltes aufzuklären, statt ihn grundsätzlich in Zweifel zu ziehen. Dankeschön.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Didier. Für die CDU/CSU-Fraktion stellt die nächste Frage Kollege Güntzler.

Abg. **Fritz Güntzler** (CDU/CSU): Vielen Dank, Frau Vorsitzende. Wir haben bereits über die einzelnen Punkte des vorliegenden Gesetzgebungsvorhabens konkret gesprochen. Wir haben auch sehr viel über die Verlustverrechnung gehört. Ich hätte deshalb eine Frage an Herrn Prof. Schwab von der Bundessteuerberaterkammer und an Frau Prof. Hey. Sie haben in Ihren Stellungnahmen noch weitere Punkte angesprochen, weshalb ich Ihnen die Gelegenheit geben möchte, kurz darzustellen, was man vielleicht noch in das Gesetz mit aufnehmen sollte. Uns ist allen bewusst, dass es ein weiteres Gesetz geben wird, in dem es um die Wettbewerbsfähigkeit des deutschen Unternehmensteuerrechts gehen wird. Diesbezüglich gibt es viele Frage, die wir ebenfalls diskutieren könnten. Wir wollen uns aber auf das vorliegende Gesetz beziehen.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage geht an den Herrn Prof. Dr. Schwab von der Bundessteuerberaterkammer, zunächst.

Sv **Prof. Dr. Hartmut Schwab** (Bundessteuerberaterkammer): Vielen Dank, Herr Güntzler. Wir haben in unserer Stellungnahme im Prinzip zwei Bereiche angesprochen: Die kurzfristigen Maßnahmen und die langfristigen Maßnahmen, um die Konjunktur wieder anzukurbeln. Was die kurzfristigen Maßnahmen betrifft, möchte ich auf einen Aspekt eingehen, der in Bezug auf die sogenannte Corona-Rücklage noch nicht zur Sprache gekommen ist.

Wir müssen auch an Unternehmen denken, die zwar nicht unbedingt Verluste haben, denen es aber dennoch nicht besonders gut geht. Ich denke gerade an Einzelunternehmen und an Personengesellschaften. Diese sind auf einen gewissen Gewinn – und wenn er noch so gering ist – angewiesen, um überhaupt Entnahmen tätigen und leben zu können. Diesen Unternehmen wäre durch eine Corona-Rücklage für 2019 recht gut geholfen. Denn man könnte selbst dann, wenn im Jahr 2020 Nullgewinn entsteht, kurzfristig Steuerrückzahlungen aus dem Jahr 2019 erwirken. Das wäre ein Aspekt, den man bedenken sollte.

Wir haben in unserer Stellungnahme auch andere kurzfristige Möglichkeiten angesprochen, um die Liquidität zu stärken. Dazu gehört zum Beispiel das Wahlrecht, von der Ist-Besteuerung früher Gebrauch zu machen und dass man die Soll-Besteuerung zeitlich befristet abwählen kann.

Es wurde vom Deutschen Steuerberaterverband heute schon angesprochen, dass nach §§ 6b, 6c EStG oder auch nach § 7g EStG bei Rücklagen die realen Investitionszeitpunkte auf jeden Fall verlängert werden sollten, um die Unternehmen nicht gerade in dieser Situation unter Druck zu setzen und sie nur zwei Möglichkeiten haben: Entweder Steuern zu zahlen oder die Investition zu tätigen.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Für die letzten zwei Minuten, Frau Prof. Dr. Hey von der Universität zu Köln.

Sve **Prof. Dr. Johanna Hey** (Universität zu Köln): Herr Güntzler, Sie sprechen zurecht an, dass wir prüfen müssen, was man aktuell machen kann. Darüber hinaus gibt es langfristige Fragen: Welche Unternehmensteuerreformen muss man auf den Weg bringen? Ich denke, man sollte das nicht trennen. Ich würde Herrn Prof. Dr. Schwab und Frau Dr. Kelm vollkommen zustimmen, dass wir im Augenblick vor allem relativ flexible Instrumente benötigen. Das ist in der Tat der Vorteil der Rücklage. Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesfinanzminister hat sich ebenfalls dafür ausgesprochen. Es ist ein Instrument, das man in der Tat relativ einfach als reines Kriseninstrument ausgestalten kann.

Was auch schon angesprochen worden ist – und ich verstehe die Probleme der Gemeinden –, ist das Thema Gewerbesteuer. Das haben wir bewusst ausgeklammert und wir würden uns wohl scheuen,



einen Verlustrücktrag in der Gewerbesteuer zu fordern. Wie jede Soll-Besteuerung, ist die Hinzurechnung vollkommen kontraproduktiv, wenn sich ein Unternehmen in einer Verlustsituation befindet.

Ich glaube, was wir aus der Krise lernen können, ist, wie dringend der Handlungsbedarf ganz allgemein bei der Unternehmenbesteuerung tatsächlich ist. Natürlich gibt es ganz viele Dinge, die man in der Krise erkennt, bei denen man sieht, dass die Gewinnsteuern in der Vergangenheit substantiell ihrer Fähigkeit, konjunkturabhängig zu wirken, beraubt worden sind.

Im Augenblick sollte man sich auf die kurzfristigen Maßnahmen konzentrieren. Deshalb denke ich, dass wir uns auf Themen wie den Verlustrücktrag und möglicherweise eine Corona-Rücklage, die ich als ein zusätzliches Instrument für sehr sinnvoll erachte, beschränken. Dankeschön.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Frau Prof. Dr. Hey. Für die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN, kommt die nächste Frage vom Kollegen Dr. Bayaz.

Abg. **Dr. Danyal Bayaz** (B90/GR): Vielen Dank. Meine erste Frage geht an Frau Dr. von Wolfersdorff vom Institut Steuern und Finanzen. Mich würden die betriebswirtschaftlichen Vorteile bei der Ausweitung der Verlustverrechnung aus Ihrer Sicht interessieren. Sie als Steuerberaterin können vielleicht auch erläutern, wie eine unterjährige Verlustschätzung vom Aufwand her für die Unternehmen darstellbar ist.

Angesichts des letzten Aspektes noch eine kurze Frage an Frau Mein vom Steuerberaterverband: Wie administrierbar ist mit Blick auf 2018 die Verrechnung von Vorauszahlungen auf die Gewinnsteuer?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Zunächst Frau Dr. von Wolfersdorff, Institut Steuern und Finanzen.

Sve **Dr. Janine von Wolfersdorff** (Institut Finanzen und Steuern e. V.): Dankeschön. Zunächst möchte ich mich meinen Vorrednern, vor allem Frau Prof. Dr. Hey, Herrn Prof. Dr. Feld und Herrn Prof. Dr. Spengel anschließen, was eine Ausweitung des Verlustabzugs, namentlich des Verlustrücktrags angeht. Wir werden in den nächsten Monaten sehen, dass einzelne Branchen in Schwierigkeiten geraten werden. Nicht nur die Gastronomie, sondern weitere Branchen. Wir können jetzt Einzel- und Sonderregelungen für diese Branchen in den

Blick nehmen. Wir können auch abwarten, etwas zu tun und damit die Exekutive zu untergesetzlichen Regelungen zwingen. Wir könnten aber auch strukturell etwas ändern. Strukturell heißt, dass wir den steuerlichen Umgang mit Risiken und Verlusten ändern müssen.

Wir haben im deutschen Steuerrecht eine Berührungsangst vor Risiken und Verlusten. Das heißt, Risiken und Verluste werden tendenziell in die Zukunft geschoben. Das müssen wir in der jetzigen Krise ändern, und das können wir strukturell ändern. Was bedeutet es wirtschaftlich, wenn wir den Verlustrücktrag zeitlich erweitern? Was heißt es, dass wir ein Stück Haushaltssicherheit aufgeben und über den Rücktrag eine sofortige Verlustberücksichtigung vornehmen anstelle eines Vortrags, der zeitlich gestreckt erfolgen würde? Das heißt: Wir setzen auf die Zukunftsfähigkeit von Unternehmen, wissend, dass sie in der Vergangenheit auch schon Gewinne gemacht haben, denn nur dann können sie den Verlustrücktrag nutzen.

Ich finde es sinnvoll, wie Sie es auch schon vorgeschlagen haben, den Verlustrücktrag zeitlich zu erweitern, auch weil wir 2019 bereits ein sehr schwieriges Jahr hatten. Der Maschinenbau hatte Probleme, die Automobilbranche hatte Probleme, die Chemiebranche hatte Probleme. Es ist absolut richtig, den Zeitraum zu erweitern und – darauf haben Prof. Dr. Feld und Prof. Dr. Hey auch schon hingewiesen – wichtig ist allerdings auch, die Rücktragsmöglichkeit betragsmäßig zu erweitern, gerade für die großen Unternehmen.

Da wir allerdings auch in den Strukturwandel investieren müssen, in den Transformationsprozess in eine regenerative Ökonomie, würde ich den Verlustrücktrag nicht zeitlich unbegrenzt erweitern. Sondern ich würde eine Rücklage für Umweltschutzmaßnahmen in Ergänzung zu der erweiterten Verlustberücksichtigung vorschlagen. Dankeschön.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Für die restliche Zeit, Frau Mein vom Deutschen Steuerberaterverband.

Sve **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e. V.): Vielen Dank für die Frage, ich versuche, mich zu beeilen. Die Umsetzbarkeit: Wir sprechen uns als Deutscher Steuerberaterverband sehr stark für die Ausweitung der Verlustrücktragsmöglichkeit aus. Die Anhebung der Höhe des Volumens wäre zwingend zeitnah vorzunehmen.



Wir bitten aber darum, eines zu bedenken: Es ist so, dass die Liquiditätsstärkung im Fokus steht und wenn man den Rücktrag auf 2018 einführt, dann kommt man über den § 37 Abs. 3 S. 3 EStG nicht mehr an die Vorauszahlung für 2018, weil der § 37 Abs. 3 S. 3 EStG bestimmt, dass das Finanzamt nur bis zu 15 Monate nach Ablauf des Veranlagungsjahres Vorauszahlungen anpassen kann. Das wiederum heißt, für 2018 kann die Vorauszahlung nicht mehr angepasst werden, weil die Frist Ende März 2020 abgelaufen ist. Das heißt, wenn Sie dieses Thema im Sinne des sehr zu begrüßenden Antrags der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN von Herrn Dr. Bayaz angehen, bitte ich Sie, um die Liquiditätsstärkung herbeizuführen, entweder die Frist in § 37 Abs. 3 S. 3 EStG zu verlängern, um an die Vorauszahlungen auf Grundlage von 2018 heranzukommen. Oder aber, Sie führen in § 10d EStG einen Ausschluss dieser Frist ein, sozusagen eine Sondernorm. Danke.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, das war fast eine Punktlandung. Die nächste Frage stellt für die SPD-Fraktion der Kollege Binding.

Abg. **Lothar Binding (Heidelberg)** (SPD): Ich möchte noch einmal zurückkommen auf die Sorge, dass es bezogen auf die Steuerbefreiung der Arbeitgeberzuschüsse zur Überkompensation kommt und Herrn Rauhöft noch einmal um eine Abwägung dieses Problems bitten.

Es geht in diesem Komplex um ca. 30 Millionen Euro. Wir hatten vorhin bei den Gaststätten von 2,7 Milliarden Euro gesprochen. Nur um noch einmal eine Relation dieser Problematiken herzustellen.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage richtet sich an Herrn Rauhöft, Bundesverband Lohnsteuerhilfevereine.

Sv **Uwe Rauhöft** (Bundesverband Lohnsteuerhilfevereine e. V.): In unserer Stellungnahme haben wir die Gesamrelation zum Haushaltsanschlag des Gesetzentwurfs dargestellt. Die 30 Millionen Euro bewegen sich im einstelligen Prozentbereich. Man fragt sich zunächst, weshalb man dieses Thema überhaupt problematisiert. Aber natürlich ist es ein falsches Signal, wenn die Regelung zu einer Überkompensation führt. Mit Überkompensation ist gemeint, dass am Ende jemand, der in Kurzarbeit geht, Kurzarbeitergeld und Aufstockungsbeträge bezieht, weniger Abzüge an Sozialausgaben und an

Steuern hat und deswegen netto über mehr Haushaltseinkommen verfügt, als derjenige, der regulär weiterbeschäftigt ist. Das will sicher keiner.

Die Ursache einer möglichen Überkompensation liegt in der Höhe des Zuschusses selbst. Der Arbeitgeber hat möglicherweise einen Anreiz dadurch, dass er bis zu 80 Prozent des Bruttolohnes aufstocken kann, ohne dass für den Arbeitnehmer zusätzliche Sozialabgaben anfallen. Wenn der Arbeitgeber das macht, kommt es in vielen Fällen bereits jetzt nach geltendem Recht zu einer Überkompensation. Die Steuer „holt“ das nicht zurück. Das reicht bei weitem nicht. Deshalb gibt es in den Tarifverträgen häufig entsprechende Regelungen, die eine Begrenzung auf den Nettolohn vorsehen. Ob solche Regelungen immer greifen, kann ich nicht beurteilen. Aber es gibt sie. Und wenn es sie gibt, sind sie sicherlich auch sehr wirkungsvoll. Diese Tarifvereinbarungen muss man mit heranziehen, wenn eine zusätzliche Komponente eingeführt wird und Steuerfreiheit auf Kurzarbeitszuschüsse gewährt wird. Vor allem kommt das denjenigen zu Gute, die geringere Zuschüsse erhalten.

Es ist eine schwierige Frage, ob man außerhalb der tarifrechtlichen Regelungen durch eine gesetzliche Begrenzung des steuerfreien Vorteils die Wirkung einer Überkompensation vermeiden kann. Ich bin der Auffassung, dass das nicht geht. Wenn der Arbeitgeber entsprechend hohe Zuschüsse zahlt, hat er es selbst in der Hand, es zu einer Überförderung kommen zu lassen, wenn er das machen will.

Ich habe einige Berechnungen durchgeführt und bin am Ende zu dem Ergebnis gekommen, dass, wenn der Arbeitgeber die Aufstockung auf den verminderten Nettolohn begrenzt, es in der Regel nicht zu einer Besserstellung kommt. Dabei muss man immer die Jahresrechnung betrachten. Nur auf den Monat abzustellen, macht die ganze Sache kompliziert. Deswegen war ich am Anfang etwas skeptisch, als Sie es vorschlugen, Herr Prof. Schwab. Also: Wenn wir davon ausgehen, dass der Arbeitgeber die Zahlung auf diese Höhe begrenzt, würden wir auch bei der vorgesehenen Regel zur Steuerbefreiung keine Probleme bekommen.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Rauhöft. Für die Fraktion der CDU/CSU stellt Herr Brehm die nächste Frage.



Abg. **Sebastian Brehm** (CDU/CSU): Ich möchte noch eine Frage an die DEHOGA stellen, Frau Hartges. Sie waren vorhin nicht ganz zu Ende mit den Fragen der Abgrenzung in Bezug auf die sieben bzw. 19 Prozent bei der Umsatzbesteuerung von Speisen. Sie können sich vorstellen, dass ich als Bayerischer Abgeordneter natürlich für sieben Prozent votiere.

Allerdings gibt es einen zweiten Punkt: Sie sagten, es sei notwendig, einen Rettungsfonds einzurichten. Wir sehen es so, dass dieser auch für größere Unternehmen sein sollte, Herr Binding meinte eher nur für die kleineren. Wenn man beispielsweise die Familiengeführten deutschen Hotels betrachtet, so haben diese erhebliche Einbußen. Es ist die Frage, inwieweit dort Hilfe notwendig ist. Aus unserer Sicht ist das sehr viel. Vielleicht können Sie dazu noch etwas sagen.

Dann noch ein dritter Punkt: Die Gastronomie wäre nach der Kassensicherungsverordnung zum 1. Oktober 2020 dazu verpflichtet, die Kassen mit zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtungen (TSI) zu bestücken. Aus unserer Sicht wäre es auch für alle anderen Branchen wichtig, dies noch einmal zu verschieben, weil die TSI-Zertifikate des BSI noch gar nicht zur Verfügung stehen. Außerdem ist das Geld für die Neueinrichtung der Kassen zurzeit gar nicht da. Und auch die Kassenhersteller haben derzeit gar keine Möglichkeit, die Systeme einzubauen.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Die Frage richtet sich an Frau Hartges vom Deutschen Hotel- und Gaststättenverband.

Sve **Ingrid Hartges** (Deutscher Hotel- und Gaststättenverband e.V. (DEHOGA Bundesverband)): Herr Brehm, mit letzterem möchte ich gerne anfangen. In der Tat stehe ich mit Kassenherstellern im Gespräch, die erhebliche Probleme sehen, die Frist einzuhalten. Ich denke, das sollte seitens des Ministeriums noch einmal überdacht werden. Denn es nutzt nichts, wenn diese Frist am Ende von denjenigen, die sie umsetzen müssen, faktisch nicht umgesetzt werden kann. Insoweit bin ich da bei Ihnen.

Zum Thema „sieben Prozent Umsatzsteuer für Speisen“: In der Tat gibt es dort Abgrenzungsfragen. Das betrifft insbesondere Frühstück, Kaffee und Tee. Natürlich ist der Wunsch der Branche vorhanden, zumindest für alkoholfreie Getränke

ebenfalls den reduzierten Satz zu ermöglichen. Ich möchte an dieser Stelle noch einmal auf das berechnete Volumen des Einnahmeausfalls zu sprechen kommen. Man geht von 2,7 Milliarden Euro bezogen auf das ganze Jahr aus. Für das erste Halbjahr 2021 sind 2,5 Milliarden angesetzt. Jetzt wissen wir alle, wie sehr die Umsätze zurückgegangen sind. Wenn es gut läuft, werden wir im zweiten Jahr in der Breite der Gastronomie 50 Prozent erreichen. Ich glaube, dass die Werte zum Teil zu hoch angesetzt sind. Ich plädiere dafür, dass man – so ähnlich, wie der saarländische Ministerpräsident es gesagt hat – die alkoholfreien Getränke mit einbeziehen sollte.

Wichtig wäre die Klärung der Abgrenzungsfragen: Das betrifft beispielsweise das Frühstück oder packages im Bereich des Caterings, was in der Betriebsgastronomie eine Rolle spielt. Das sollte durch ein entsprechendes BMF-Schreiben klargestellt werden. Eine Alternative wäre die Ausweitung auf alkoholfreie Getränke, wie es aktuell die Regierung in Österreich beschlossen hat. Auf weitere Länder habe ich bereits verwiesen.

Es in der Tat so: Unsere Branche ist klein und mittelständig geprägt. Es gibt in der ganzen Branche ausweislich des Unternehmensregisters des Statistischen Bundesamtes nur 227 Unternehmen mit mehr als 250 Beschäftigten. Legt man die Umsatzsteuerstatistik 2018 zugrunde, kann man sagen, Unternehmen, die zehn Millionen Euro Umsatz erwirtschaften, liegen an dieser Grenze. Es gibt nicht mehr als 500 Unternehmen in dieser Größenordnung. Sie haben Recht, das sind überwiegend mittelständische Unternehmen, ob es 5-Sterne-Hotels sind oder junge Start-Ups in der Systemgastronomie, die vielleicht sechs oder sieben Betriebe haben. Diese sollten bei einer sogenannten Überbrückungshilfe nicht ausgeschlossen werden, sondern gleichermaßen in den Genuss kommen, wenn erhebliche Umsatzverluste nachgewiesen werden.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Die nächste Frage stellt für die AfD Fraktion Herr Gottschalk.

Abg. **Kay Gottschalk** (AfD): Unsere Anträge behalten ebenfalls den hier diskutierten Verlustrücktrag. Doch er löst eben nicht alles, das klang schon an.

Es gab 2018 542 000 Unternehmensgründungen, 2019 in etwa gleicher Zahl 552 000, davon 122 700 mit größerer wirtschaftlicher Bedeutung, so die



Zahlen des Statistischen Bundesamtes. In aller Regel werden diese Unternehmen nichts vom hier diskutierten Verlustrücktrag haben. Denn wer 2018 gegründet hat, wird 2019 ein schwieriges Jahr gehabt haben und steht nun vor den Schwierigkeiten des Jahres 2020. Es stellt sich darüber hinaus die Frage: Was passiert mit dem Neugründerjahrgang 2020? Wenn wir nicht mit vielen Maßnahmen reagieren – und dazu gehört nicht nur die Rücktragung von Verlusten –, dann werden wir drei oder vier Jahrgänge an Neugründungen verlieren. Ob wir uns das erlauben sollten, können Sie sich selbst beantworten.

Die AfD-Fraktion hat in ihren Anträgen viele Maßnahmen vorgeschlagen. Meine Frage geht an Herrn Prof. Dr. Schwab von der Bundessteuerberaterkammer: Wäre jetzt nicht auch aus Ihrer Sicht der richtige Zeitpunkt gekommen, um das Unternehmenssteuerrecht international anzupassen, insbesondere an den Wettbewerb? Sie sagen selber in ihrer Stellungnahme „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 auch im internationalen Steuerrecht da.“ Können Sie dies näher ausführen?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Die Frage geht an die Bundessteuerberaterkammer, Prof. Dr. Schwab für genau noch drei Minuten.

Sv **Prof. Dr. Hartmut Schwab** (Bundessteuerberaterkammer): Vielen Dank für die Frage. Ich meine, Sie zielen auf den Abschnitt unserer Stellungnahme ab, in dem es um strukturelle Maßnahmen geht. Wir haben in einem Punkt die Gewerbesteuer problematisiert. Man sieht an dieser Krise, dass die Gewerbesteuer tatsächlich keine verlässliche Einnahmequelle für die Gemeinden ist. Selbst dann, wenn in der Gewerbesteuer die ertragsunabhängigen Komponenten Berücksichtigung gefunden haben. Die Hinzurechnungen von Zinsen, die Hinzurechnung von Mieten, Pachten und all diese Fremdkörper, die sich zurzeit in der Gewerbesteuer finden, verschärfen die Situation der Unternehmen, indem sie Steuern auslösen, obwohl gar keine Gewinne erzielt werden. Wir wollten in unserem strukturellen Maßnahmenpaket deshalb anregen, über diese Situation einmal prinzipiell nachzudenken und zu überlegen, ob man die Gewerbesteuer nicht durch ein anderes System ersetzen könnte.

Wenn nicht jetzt, wann sollte man sich dann über diese Dinge unterhalten.

Wir haben noch andere Punkte angesprochen. Wir diskutieren auch Drohverlustrückstellungen, die ähnlich wie der Verlustrücktrag wirken, um die Unternehmen von den Krisenfolgen und den Liquiditätsengpässen zu entlasten. Außerdem sollte man die Diskontierungszinssätze überdenken, sprich die Zinsen auf Steuernachzahlungen, aber auch die Sätze zur Abdiskontierung zum Beispiel von zinslosen Darlehen, die dazu führen, dass durch die Abzinsung Gewinne versteuert werden, die gar nicht anfallen. Das sind gesetzliche Vorschriften, die kontraproduktiv dazu wirken, dass zinslose Darlehen Unternehmen gewährt werden. Wir haben noch andere strukturelle Maßnahmen in unserer Stellungnahme angesprochen, die ich aber aus Gründen der Zeit nicht mehr erwähnen möchte.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Für die SPD Fraktion stellt die nächste Frage Herr Binding.

Abg. **Lothar Binding (Heidelberg)** (SPD): Ich kann daran anknüpfen und Herrn Zimmermann fragen, was er von dem Vorschlag hält, die Gewerbesteuer jetzt abzuschaffen?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage richtet sich an Herrn Zimmermann, Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände.

Sv **Uwe Zimmermann** (Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände): Ich bin jetzt 23 Jahre beim Städte- und Gemeindebund. In der ganzen Zeit wird über die Gewerbesteuer diskutiert. Als ich dort anfang, haben meine ältesten Arbeitskollegen gesagt: „Pass auf die Gewerbesteuer auf!“ Die Gewerbesteuer abzuschaffen, ist eine Diskussion, die immer wieder geführt wird. Es ist nie ein adäquater Ersatz aufgezeigt worden. Wir sehen hier auch eine verfassungsrechtliche Position, über eine wirtschaftsbezogene Steuerquelle mit eigenem Hebesatzrecht zu verfügen.

Welche Steuerquellen sind von der Coronakrise nicht negativ tangiert? Bei Arbeitslosigkeit sinkt die Einkommensteuer, die Umsatzsteuer wackelt. Und ich will jetzt nicht sagen, dass die Grundsteuer die einzige ist, die von der Coronakrise nicht betroffen ist. Die Gewerbesteuer ist eine ganz essenzielle Einnahmequelle der Gemeinden mit einem Volumen von über 50 Milliarden Euro im Jahr.



Die in den vorliegenden Anträgen teilweise enthaltene Idee, die Verlustverrechnung auf die Gewerbesteuer auszuweiten, kann ich als Anliegen, die Wirtschaft zu stärken, verstehen. Die Gemeinden leisten aber schon einen erheblichen Beitrag. Schon nach der ersten Steuerschätzung werden wir gewaltige Gewerbesteuerausfälle in diesem Jahr zu verzeichnen haben. Auf der anderen Seite sollen wir Konjunkturmotoren sein und investieren. Alles gleichzeitig geht nicht. Wir brauchen eine verlässliche Einnahmequelle.

Die Gewerbesteuer hat die Schwäche, dass sie volatil und von der Konjunktur abhängig ist. Um sie zu stabilisieren, werden die Hinzurechnungen vorgenommen. Das heißt, dass wir uns dagegen wenden, die Hinzurechnungen herauszurechnen. Das wird Sie nicht wundern. Mit einem Aufkommen von Brutto über 50 Milliarden Euro ist die Gewerbesteuer eine ganz wesentliche Säule der Kommunalfinanzierung. Wir haben öffentliche Aufgaben zu erfüllen. Es gibt eine hohe Investitionserwartung an die Adresse der Städte und Gemeinden. Ich habe bisher noch keinen Vorschlag gehört, der abgesehen vom Apell, die Gewerbesteuer abzuschaffen, skizziert hätte, wie sich ein adäquater Ausgleich für die Gemeinden mit einer auf die Wirtschaftskraft bezogenen Steuerquelle mit einem eigenen Hebesatzrecht darstellen würde.

Ich weiß, dass die Wissenschaft darüber schon viel geforscht und auch publiziert hat. Ich habe auch die Stellungnahmen von den Verbänden gelesen, die diese Diskussion erneut angeschoben haben. Wir stehen hinter der Gewerbesteuer. Wir sehen die Probleme, die damit verbunden sind, im Gemeindebereich ganz klar. Wir haben jetzt gerade in der Coronakrise bei der Gewerbesteuer einen gewaltigen Einbruch. Das ist aber kein Argument, sie abzuschaffen, sondern zu überlegen, wie man sie halten und ausbauen könnte.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Herr Binding.

Abg. **Lothar Binding (Heidelberg)** (SPD): Ich würd gerne Frau von Wolfersdorff noch etwas fragen. Sie sagten vorhin, der Staat sollte Risiken und Verluste steuerlich eher in den Blick nehmen. Ich hab eine gewisse Sorge, dass, wenn wir diesem Gedanken folgen, wir Risiken und Verluste verstaatlichen, aber Gewinne privatisieren. Der Anlass meiner Frage ist, dass wir neulich eine Diskussion mit

Frau Dr. Wünnemann vom BDI hatten. Es war der CFO einer großen Firma dabei. Er hat sinngemäß die gleichen Vorschläge wie Sie gehabt. Ich habe ihn gefragt, ob sein Unternehmen eigentlich ein Tochterunternehmen in Panama habe und warum. Ich muss sagen, er hat ziemlich rumgeeeiert, mir das zu erklären.

Wie würden Sie denn das Risiko für den Staat sehen, wenn er sich auf der einen Seite um Verluste und Risiken kümmern darf, aber auf der anderen Seite die Unternehmen nichts unversucht lassen, ihre Gewinne dorthin zu schaffen, wo sie steuerfrei sind?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Für knapp eine Minute geht die Frage noch an Frau Dr. von Wolfersdorff vom Institut Finanzen und Steuern.

Sve **Dr. Janine von Wolfersdorff** (Institut Finanzen und Steuern e. V.): Herr Binding, im Moment ist es andersherum. Wolfgang Schön hat dazu einen schönen Artikel veröffentlicht. Auf Gewinne greift der Staat sofort zu, und bei Verlusten sagt er: „Wenn du künftig Gewinne machst, dann zahlst du weniger Steuern.“ Das ist die Wirkung eines Verlustvortrages, der gestreckt wird.

Wir können begrenzt Risiken stärker im Steuerrecht berücksichtigen. Das meinte ich mit Umweltschutzmaßnahmen, also mit den Transformationsprozessen. Wir haben derzeit ein Sonderrecht für Umweltschutzrückstellungen. Sie werden nur passiviert und damit diskriminiert. Deswegen die Idee – wenn wir doch auch den Transformationsprozess zu einer regenerativen Ökonomie voran bringen wollen – in diesem Jahr steuerfreie Rücklagen für Umweltschutzmaßnahmen zuzulassen und damit denjenigen Unternehmen in diesem Jahr Luft zu verschaffen, die etwas Gutes tun.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die nächste Frage für die CDU/CSU-Fraktion stellt Herr Güntzler.

Abg. **Fritz Güntzler** (CDU/CSU): Zur Frage von Herrn Binding: Es ging um Verluste, die in Deutschland entstehen. Es existiert ein Imparitätsprinzip. Da kann man über Drohverlustrückstellung schon einmal nachdenken.

Insgesamt fand ich interessant, dass wir im Rahmen des Corona-Steuerhilfegesetzes eine weitergehende Debatte führen, was ich aber richtig finde. Minister Olaf Scholz hat für den Juni angekündigt, ein umfangreiches steuerliches Konjunkturpaket



vorzulegen. Da das Bundesfinanzministerium hier vertreten ist, ist es vielleicht sinnvoll, vor diesem Hintergrund ein paar Hinweise zu geben.

Es ist eben die Wettbewerbsfähigkeit des deutschen Steuerrechts angesprochen worden. Daher wäre meine Frage an Herrn Prof. Dr. Feld und Frau Prof. Dr. Hey: Wie notwendig erachten Sie es, dass wir auf diesem Feld etwas tun, und was wären neben einer Reform der Gewerbesteuer Ihre Kernpunkte?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage geht zunächst an den Prof. Dr. Feld von der Albert-Ludwigs-Universität Freiburg.

Sv **Prof. Dr. Dr. h. c. Lars P. Feld** (Albert-Ludwigs-Universität Freiburg): Vielen Dank, Frau Vorsitzende, Herr Güntzler. Um das, was wir in dieser Diskussion bisher gehabt haben, noch einmal kurz aufzugreifen: Ich halte es im ersten Schritt für vorrangig, einen generösen Verlustrücktrag zu erlauben, auch im Vergleich zur Alternative einer Corona-Rücklage. Der Verlustrücktrag wirkt wesentlich besser. Man muss noch einmal deutlich sagen: Liquidität ist Kasse. Das heißt, das Geld muss da und zugeflossen sein. Wenn eine Corona Rücklage nicht rücktragbar ist, bekommt man keine Liquidität. Dann erhöht sie die Solvenz des Unternehmens, nicht aber zwingend die Liquidität. Zwar folgt die Liquidität der Solvenz, aber nicht in so einer schwierigen Krise wie der gegenwärtigen. In der jetzigen Situation ist es wichtig, den Unternehmen zu helfen, die Klippe zu umschiffen. Daher plädiere ich für einen generösen Verlustrücktrag, der dann aber auch etwas kosten und teurer sein wird, als viele andere Maßnahmen, die wir bisher diskutiert haben.

Ganz grundsätzlich kann man sagen, dass im Hinblick auf die Verlustverrechnung eine asymmetrische Berücksichtigung von Verlusten sinnvoll ist. Es ist nicht notwendig, eine vollständige Verlustverrechnung vorzunehmen, so dass der Staat gleichermaßen an Gewinnen und Verlusten beteiligt ist. Es gibt eine ganze Reihe von Argumenten dafür, eine gewisse Begrenzung vorzusehen.

Darüber hinaus ich fange jetzt nicht an, die mittelfristigen Themen zu diskutieren, wie etwa den Solidaritätszuschlag oder die Senkung des Körperschaftssteuersatzes. Das kriegen sie auch nicht im kommenden Konjunkturpaket unter, schon gar nicht in dieser politischen Konstellation. Das gilt auch für die Problematik der Gewerbesteuer. Bei

der Gewerbesteuer freuen sich schon manche Unternehmensverbände seit Beginn des 20. Jahrhunderts, dass sie abgeschafft wird. Daher habe ich in dieser Frage schon keine Hoffnung mehr. Aber sie ist volatil als alle anderen Steuerarten – das ist der Grund, warum man sie abschaffen sollte.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Frau Prof. Hey, Universität zu Köln.

Sve **Prof. Dr. Johanna Hey** (Universität zu Köln): Herr Güntzler, Sie sprechen über die Zukunft und steuerliche Konjunkturprogramme. Da gäbe es einiges, was wir diskutieren müssen: beispielsweise degressive Abschreibungen und vieles mehr. Ich zweifle allerdings ein bisschen, da wir in der besonderen Situation historisch niedriger Zinsen sind. Da hilft das alles, glaube ich, nicht besonders viel.

Was aus meiner Sicht aber sehr wichtig ist – da schaue ich doch noch einmal in Richtung der Verteidiger der Gewerbesteuer: Es gibt im Moment ein ganz konkret umrissenes Problem mit einer Lösungsmöglichkeit und einer Idee der dafür einzusetzenden Mittel. Als wir über die Unternehmensteuerreform 2008 gestritten haben, ging es um 5 Milliarden Euro für die gesamte Unternehmensteuerreform. Heute müssen wir sehr viel mehr Geld aufwenden. Die Frage ist: Soll man das jetzt in diesen Bereich fokussiert investieren, oder wollen wir noch viele andere Sachen diskutieren? Das war so ein bisschen die Quintessenz der „Lessons-to-learn“.

Man muss genau hinsehen: Die Volatilität der Gewerbesteuer lässt sich eben nicht durch Hinzurechnungen beseitigen, das ist alles nachgewiesen. Wir müssen nach besseren Möglichkeiten der Kommunalfinanzierung suchen. Das ist aber der übernächste Schritt. Man sollte diese Diskussion nicht verwässern. Es gibt viele Maßnahmen, die wir eigentlich hinterfragen müssen: Zinsschranke, Lizenzschranke oder auch das Thema Mindestbesteuerung im Rahmen der OECD wird uns noch beschäftigen. Aber man muss in einer Situation wie der Coronakrise wirklich alles auf das vielleicht eine, zentrale Pentium des Verlustrücktrags bündeln.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank Frau Prof. Hey. Die nächste Frage für die FDP-Fraktion stellt Herr Herbrand.



Abg. **Markus Herbrand** (FDP): Von der Zukunft noch einmal ins Jetzt. Ich würde gerne noch einmal über den Dreiklang aus Kurzarbeitergeld, Progressionsvorbehalt und Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung zu sprechen kommen. Wir haben inzwischen über zehn Millionen Menschen in Kurzarbeit. Das hat fatale Folgen für diese Menschen, aber auch für die Verwaltung. Der Progressionsvorbehalt führt in ganz vielen Fällen dazu, dass es zu Nachzahlungen kommen wird. Deshalb gibt es die Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung.

Meine Frage deshalb an Herrn Eigenthaler, ob er sich Lösungen vorstellen könnte, die das durchbrechen. Wir sprechen im Zusammenhang mit den Lösungen zur Coronakrise über viele Milliarden Euro. Könnte man nicht auf den Gedanken kommen, die Erklärungsspflicht auszusetzen, auch für den Progressionsvorbehalt für diese Lohnersatzleistungen? Natürlich nicht nur für das Kurzarbeitergeld, man müsste dann weitergehen und die Erklärungsspflicht für alle Corona-bedingten Lohnersatzleistungen aussetzen.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage geht an Herrn Eigenthaler von der Deutschen Steuer-Gewerkschaft.

Sv **Thomas Eigenthaler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e. V.): Ich glaube wirklich, dass wir angesichts von 10 Millionen Kurzarbeitern und den Empfängern weiterer Lohnersatzleistungen und jetzt möglicherweise von steuerfreien Zuschüssen des Arbeitgebers auf das Kurzarbeitergeld bei den Betroffenen auf eine Welle des Unverständnisses stoßen werden. Den Progressionsvorbehalt können Sie einem normalen Menschen auf der Straße kaum erklären. Aber er hat isoliert betrachtet eine steuererhöhende Wirkung. Obwohl die auslösenden Faktoren natürlich in Steuerfreiheit begründet liegen, hat der Progressionsvorbehalt eine steuererhöhende Wirkung. Und diese Wirkung sichert der Gesetzgeber derzeit ab. Er untersagt es dem Arbeitgeber, wenn Kurzarbeit oder andere Lohnersatzleistungen im Raum stehen, am Jahresende einen betrieblichen Lohnsteuerjahresausgleich zu machen. Das heißt, der Arbeitnehmer wird am 31. Dezember mit einer Überzahlung heimgeschickt. Nur deshalb kommt es in vielen Fällen faktisch nicht zu einer Nachzahlung, da der Arbeitnehmer zunächst überzahlt hat. Wir reden im Grunde von einer verringerten Erstattung oder Nachzahlung.

Der Progressionsvorbehalt hat eine steuererhöhende Wirkung. Es hängt davon ab, was man ansonsten verdient, wieviel man als Kurzarbeitergeld bekommen hat usw. Das Gesetz ordnet nun an, dass eine Steuererklärungspflicht bzw. eine Veranlagungspflicht für diese Fälle besteht, also auch für vier Millionen Menschen, die derzeit zu keiner Steuererklärung verpflichtet sind.

Mein Vorschlag wäre, zumindest für dieses Jahr: Augen zu und durch! Man sollte nicht Millionen zusätzlicher Steuerfälle schaffen, bei denen wir erst nachprüfen müssen, ob es etwas bringt oder nicht. Die Mitarbeiter in den Finanzämtern müssten diese Sache den Leuten wirklich erst erklären und würden bei ihnen auf Unverständnis stoßen. Wir haben jahrelange Erfahrungen mit diesen Dingen. Die Problematik bestand 2009 in der Finanzkrise auch. Das geringste Problem ist, wie das Finanzamt vom Bezug der Lohnersatzleistung erfährt. Im ITIN-Verfahren wird das auf den Lohnzetteln ausgewiesen. Trotzdem muss man die Informationen auswerten. Außerdem muss man zur Abgabe einer Steuererklärung auffordern.

Daher wäre es das Sinnvollste, in einer Lage, in der viele Ausnahmen gemacht werden, für dieses Jahr, in dem die Leute unverschuldet in Kurzarbeit oder Arbeitslosigkeit gerieten, den Progressionsvorbehalt ausnahmsweise auszusetzen. Etwas anderes wird von den Menschen nicht verstanden. Sie hören, dass die Zuschüsse steuerfrei sind. Und die Finanzämter müssen dann nachjustieren – und das hat eine steuererhöhende Wirkung.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank. Für die CDU/CSU-Fraktion stellt die letzte Frage Herr Brehm.

Abg. **Sebastian Brehm** (CDU/CSU): Wir hatten vorhin das Thema der Anzeigepflicht für grenzübergreifende Steuergestaltungen und der Verlängerung der entsprechenden Frist um drei Monate. Ich will noch einmal den BDI und die Bundessteuerberaterkammer fragen, ob diese Fristen aus ihrer Sicht ausreichend sind oder ob eine weitere Verlängerung vorgenommen werden müsste, um die restlichen Fragen noch abstimmen zu können.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Die Frage geht zunächst an Frau Dr. Wünnemann, Bundesverband der Deutschen Industrie.



Sve **Dr. Monika Wünnemann** (Bundesverband der Deutschen Industrie e. V.): Die EU-Kommission hat am 8. Mai 2020 einen Richtlinienvorschlag vorgelegt, der die Verlängerung der Frist um drei Monate ermöglicht. Wir haben nach Rücksprache mit unseren Unternehmen eine Verlängerung von einem Jahr gefordert, konkret bis zum 1. Juli 2021, um den Unternehmen die Zeit zu geben, die Vorgaben umzusetzen. Die Unternehmen sind sehr stark mit den Folgen der Krise beschäftigt. Sie haben knappe Ressourcen. Deswegen halten wir es für sachgerecht, dass die Frist noch verlängert wird. Aber natürlich sind das europäische Vorgaben. Jetzt muss zunächst der deutsche Gesetzgeber die Finanzverwaltung ermächtigen, die Verlängerung um drei Monate umzusetzen. Es ist wichtig, dass das jetzt passiert. Aber aus unserer Sicht sollte die Frist darüber hinaus verlängert werden.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank Frau Dr. Wünnemann. Die restliche Zeit von 3:30 Minuten geht an die Bundessteuerberaterkammer, Herr Dr. Schwab.

Sv **Prof. Dr. Hartmut Schwab** (Bundessteuerberaterkammer): Frau Dr. Wünnemann hat im Prinzip alles gesagt. Ich kann nur noch folgenden Aspekt einbringen: Wir haben in den Steuerkanzleien im Januar damit begonnen, bei den mittelständischen Unternehmen die Prozesse einzuführen, um den Mitteilungspflichten zu genügen. Auch die Steuerabteilungen in den größeren Unternehmen sind mit unserer Hilfe in dieser Frage sehr aktiv geworden. Dann kam im März die Coronakrise, und wir hatten mit den Soforthilfen und all diesen anderen Dingen sehr viel zu tun. Diese Arbeiten liegen brach. Deswegen brauchen wir eine Verlängerung.

Ich plädiere auch dafür, über das, was die EU-Kommission vorgeschlagen hat, hinauszugehen, auf wenigstens bis zum 1. Januar 2021 bzw. sogar bis zum 31. Juli 2021. Dann würden wir die Anforderungen ordentlich umsetzen können. Wir sollten zunächst die Coronakrise in den Griff bekommen und nicht mit drei Monaten rumkleckern, sondern die Frist gesetzlich so festlegen, dass die Umsetzung auch ordentlich erfolgen kann.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Herr Güntzler, noch einmal.

Abg. **Fritz Güntzler** (CDU/CSU): Eine Nachfrage an Frau Dr. Wünnemann. Sie haben in Ihrer Stellungnahme auch die Notwendigkeit betont, etwas bei

den erbschaftsteuerlichen Regelungen zu ändern. Können Sie das vielleicht noch einmal ausführen?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Frau Dr. Wünnemann vom Bundesverband der Deutschen Industrie.

Sve **Dr. Monika Wünnemann** (Bundesverband der Deutschen Industrie e. V.): Wir haben von unseren Unternehmen gehört, dass sich in Folge der Krise die Lohnsummen ändern, die als Maßstab für die Erbschaftsteuerpflicht herangezogen werden. Einerseits ändern sie sich aufgrund des Kurzarbeitergelds. Zudem führen wegen der Coronakrise notwendige Entlassungen bei den Unternehmen dazu, dass sie die Vorgaben bei den Lohnsummen nicht mehr einhalten können. Daher haben wir dafür plädiert, für solche Fälle eines nicht selbst verschuldeten Rückgangs der Lohnsumme diese Vorgabe aufzuheben bzw. temporär auszusetzen. Dasselbe gilt für eine nicht selbst verschuldete Insolvenz der Unternehmen infolge der Krise.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Frau Dr. Wünnemann. Herr Güntzler.

Abg. **Fritz Güntzler** (CDU/CSU): Wenn ich noch eine Minute habe, würde ich Herrn Rauhöft noch die Möglichkeit geben, zum Thema Homeoffice etwas zu sagen. Denn die Nachzahlungsproblematik in der Einkommensteuer kann auch aus der niedrigeren Pendlerpauschale entstehen.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Herr Rauhöft vom Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine.

Sv **Uwe Rauhöft** (Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine e. V.): In der Tat, nicht nur die Kurzarbeit verursacht diese Probleme. Es gibt auch viele Arbeitnehmer, die nicht zum Betrieb fahren, sondern von zu Hause aus arbeiten. Dann fällt zwangsläufig und steuersystematisch korrekt die Entfernungspauschale weg. Die Kosten laufen dennoch weiter. Einige haben sich im Vorfeld Freibeträge in den Lohnsteuerabzugsmerkmalen eintragen lassen. Im Gegensatz zu den Fällen der Kurzarbeit, wo der Lohn ohnehin steuerfrei ist, sind in den Fällen mit steuerpflichtigem Arbeitseinkommen, bei denen Werbungskosten nicht mehr geltend gemacht werden können, entsprechend höhere Einkünfte zu besteuern. Dies kann zu Nachzahlungen führen. Das Verständnis dafür wird sich im Nachhinein zeigen, wenn der Arbeitnehmer sagt: „Ich bin zwar nicht in den Betrieb gefahren, aber ich habe trotz-



dem Aufwendungen gehabt. Ich war im Homeoffice.“ Die wenigsten von diesen Arbeitnehmern, die nur temporär zuhause arbeiten, können und werden die Voraussetzungen erfüllen, um ein Arbeitszimmer gemäß den steuerrechtlichen Bedingungen geltend machen zu können.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Rauhöft. Die Fraktion der SPD verzichtet auf ihre Frage. Deswegen für die Fraktion DIE LINKE., Herr Cezanne.

Abg. **Jörg Cezanne** (DIE LINKE.): Vielen Dank. Ich knüpfe an das Thema Homeoffice an. Meine Frage möchte ich an Herrn Didier richten. Wenn Sie die letzten zwei Stunden Revue passieren lassen – welche steuerrechtlichen Fragen verbleiben aus Sicht des DGB mit Blick auf die Lösung der Coronakrise? Sie haben in Ihrer Stellungnahme auch das Thema Homeoffice angesprochen. Würden Sie bitte dazu Stellung nehmen?

Noch eine Nachfrage an Herrn Eigenthaler zum administrativen Arbeitsaufwand eines erweiterten Verlustrücktrags im Vergleich zu Zuschüssen. Herr Prof. Dr. Feld hatte argumentiert, der Verlustrücktrag sei weniger aufwendig zu administrieren als mögliche direkte Zuschüsse. Sie hatten in ihrer Stellungnahme aber Schwierigkeiten bzw. zusätzlichen Aufwand dargestellt. Wie ist Ihre Einschätzung?

Vorsitzende **Katja Hessel**: Herr Didier vom Deutschen Gewerkschaftsbund.

Sv **Raoul Didier** (Deutscher Gewerkschaftsbund): Vielen Dank. Zum Homeoffice: Wir fordern gemeinsam mit dem Bundesverband Lohnsteuerhilfe die Möglichkeit für Arbeitgeber, ihren Beschäftigten einen von der Einkommensteuer befreiten pauschalen Auslagenersatz für angeordnetes oder empfohlenes häusliches Arbeiten in Höhe von 50 Euro pro Monat zu gewähren. Die Pauschale sollte rückwirkend ab März 2020 gezahlt werden können.

Zweitens fordern wir, dass Beschäftigte, deren Arbeitgeber häusliches Arbeiten empfohlen oder angeordnet hat, als Werbungskosten bei der Einkommensteuererklärung einen Freibetrag von 50 Euro pro Monat ansetzen können. Voraussetzung sollte eine Bescheinigung des Arbeitgebers sein, die die arbeitgeberseitige Empfehlung oder Anordnung und den entsprechenden Zeitraum nachweist.

Das halten wir für eine sinnvolle, unbürokratisch handhabbare Maßnahme. Fiskalisch dürfte sie nicht nennenswert ins Gewicht fallen, weil dem nicht geltend zu machende Fahrtkosten zur Arbeit gegenüber stehen. Ich bitte, noch einmal in unsere Stellungnahme zu sehen und zu prüfen, ob Sie sich nicht demgegenüber aufgeschlossen zeigen könnten.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank Herr Didier. Der zweite Teil der Frage geht an Herrn Eigenthaler, Deutsche Steuergewerkschaft.

Sv **Thomas Eigenthaler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e. V.): Vielen Dank für die Frage. Eines muss ich natürlich einräumen: Ein Verlust ist nichts Böses, nichts Unsittliches, sondern es ist ein Stück gefangenes Steuerguthaben. Die ganze Diskussion ging darum, wie schnell man diesen Zustand des Gefangenseins wieder aufhebt. Es ist allerdings sehr mühevoll, diese Dinge administrativ umzusetzen, insbesondere wenn man eine vorläufige Verlustberücksichtigung vorsieht, wie sie gerade durch das BMF-Schreiben geregelt ist. Manche fordern darüber hinaus eine jahrelange Rücktragsmöglichkeit. Sie müssen den Fall mindestens dreimal anfassen. Solange Sie die Verlustberücksichtigung als vorläufig vorsehen, müssen Sie den Vorgang mindestens dreimal bearbeiten. Und wenn es später noch eine Betriebsprüfung geben sollte, dann noch häufiger. Wir dürfen nicht vergessen, dass das in den Finanzämtern ein sehr arbeitsintensiver Vorgang ist.

Angesichts der Stundungen und all dessen, was heute schon erwähnt wurde, haben die Finanzämter im Grunde kaum noch Zeit, um die normalen Dinge wie Steuererklärungen zu bearbeiten. Das gebe ich einfach einmal zu bedenken.

Eines möchte ich noch erwähnen. Ich würde es für sinnvoller erachten, wenn man tatsächlich über eine negative Gewinnsteuer nachdenkt. Ich habe das so verstanden, dass man den Verlust in dem Jahr verortet, in dem er anfällt. Dann gibt es nicht das Auseinanderfallen Jahre zurück oder Jahre voraus. Es ist eine gute Idee, die Berücksichtigung im gleichen Jahr vorzunehmen, sodass die anderen Jahre nicht davon berührt sind. Der Liquiditätsabfluss ist derselbe, das stimmt. Aber man vermeidet weitere Probleme wie zum Beispiel die Verzinsung. Auf jeden Fall sollte man aus meiner Sicht absi-



chern, dass der Fiskus nicht auch noch Nachzahlungszinsen bezahlen muss. Auch die Verzinsungsproblematik würde die negative Gewinnsteuer eliminieren.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank Herr Eigenthaler. Das letzte Fragerecht für diese Anhörung hat die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN, Herr Dr. Bayaz.

Abg. **Dr. Danyal Bayaz** (B90/GR): Vielen Dank. Meine Frage wendet sich an Herrn Eigenthaler. Er hatte heute viel Sprechzeit, aber es ist ja auch sein Geburtstag. Deswegen sei ihm das gegönnt.

Es gibt nicht nur den Umstand, dass viele Unternehmen in dieser Pandemie ins Straucheln geraten, sondern auch unsere öffentliche Verwaltung. Ich habe in Ihrer Stellungnahme vernommen, dass beim Thema Steuerhinterziehung die ermittelnden Stellen erheblich beschwert sind und wir vielleicht der Gefahr ins Auge schauen müssen, dass sich Unternehmen in die Verjährung retten. Wir hatten das schon im Ausschuss thematisiert. Offenbar stellt das BMF noch kein Handlungserfordernis fest. Aber mich würde Ihre Meinung interessieren.

In diesem Zusammenhang reden wir auch über das Thema des Informationsaustauschs mit den auszahlenden Stellen der Corona-Hilfe unter dem Stichwort „Soforthilfen für Soloselbstständige und Kleinunternehmen“. Dabei geht es zum einen um die Überprüfung der Richtigkeit der Angaben und zweitens um die ordnungsgemäße Besteuerung. Vielleicht können Sie noch einmal Bezug nehmen, inwiefern wir es mit einem strukturierten, guten Informationsaustausch mit den Stellen der Finanzverwaltung zu tun haben.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Herr Eigenthaler von der Deutschen Steuer-Gewerkschaft.

Sv **Thomas Eigenthaler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e. V.): Vielen Dank für die Frage. Wir haben vorgeschlagen, die Festsetzungsverjährungsfrist in Fällen von besonders schwerer Steuerhinterziehung zu unterbrechen – und zwar für die Zeit der Coronakrise. Wir haben diesen Zeitraum mit sechs Monaten angesetzt. Diesen Vorschlag haben wir vorsorglich gemacht. Wir wissen natürlich heute nicht, ob es solche Fälle gibt. Aber ich weiß aus den Bundesländern, dass es aus den Bereichen Cum-Ex und Panama-Papers Fälle gibt, bei denen

heute noch nicht klar ist, ob ein Ermittlungsverfahren eingeleitet werden kann oder nicht. Wir haben erst vor wenigen Wochen im Rahmen der Bürgerschaftswahl in Hamburg erlebt, dass es dort einen Fall gab, in dem es eine Verjährung gab, die aus meiner Sicht auch okay war, weil man vorher keine Erkenntnisse hatte. Genau das sind die Fälle: Wenn Sie keine Erkenntnisse haben, aber die Verjährung abläuft.

Wenn ich höre, dass wegen der Coronakrise in vielen Fällen Fristen verlängert werden sollen, bin ich der Meinung, dass man auch den Finanzbehörden an einer empfindlichen Stelle, wo es um Steuerunehrlichkeit geht, dieselbe Hilfe gewähren sollte. Man sollte sicherstellen, dass Steuerunehrliche nicht von der Corona-bedingten Handlungsunfähigkeit der Finanzverwaltung profitieren. In vielen Fällen sind uns derzeit die Hände gebunden. Wir können nicht vorgehen, wie wir das wollen. Gerade der Außendienst ist eingeschränkt – wegen des Corona-Schutzes der Beschäftigten, aber auch der Steuerzahler, der Beschuldigten und deren Verteidiger.

Zur anderen Frage bezüglich der Soforthilfen: Soforthilfen sind steuerpflichtige Einnahmen. Man muss drauf hinweisen, dass die Bezieher dieser Soforthilfen verpflichtet sind, die Einnahmen zu deklarieren. Die Betroffenen müssen das deklarieren. Trotzdem wäre es natürlich gut, wenn die Finanzämter im Wege des Datenaustauschs diese Informationen bekommen würden. Wir können im Einzelfall immer bei den auszahlenden Stellen anfragen. Die Möglichkeit besteht nach § 93 AO. Allerdings muss dabei die Anfrage begründet und dargelegt werden, warum das beim Bezieher der Soforthilfe zu keinem Erfolg geführt hat. Man sollte den Spielraum, den § 93 a AO und § 93 c AO geben, noch einmal überprüfen. Das muss nicht sofort geschehen, weil die Besteuerung erst im Folgejahr bzw. zum Jahresbeginn 2022 erfolgt. Aber auf der Arbeitsagenda müsste diese Frage stehen.

Wie garantiere ich einen Informationstransfer von den vielen unterschiedlichen auszahlenden Stellen zu den Finanzbehörden und möglicherweise zurück? Die Akten und die Umsatzsteuervormeldungen des Finanzamtes sind eine geeignete Informationsquelle zur Überprüfung der Ansprüche. Ich vermute, dass viele bei uns anknöpfen und Informationen zur Überprüfung einzelner Fälle erbitten werden. Dann möchten wir nicht § 30 AO jedes



Mal intensiv prüfen müssen, sondern würden uns eine klare Rechtsgrundlage wünschen.

Vorsitzende **Katja Hessel**: Vielen Dank, Herr Eigenthaler, das war zum Schluss noch einmal eine Punktlandung. Damit sind wir am Ende der heutigen Anhörung. Das war unsere erste Anhörung, die wir als Finanzausschuss in Corona-Zeiten unter Einhaltung des Abstandsgebots durchgeführt haben. Vielen Dank an alle, die gekommen sind für ihre Auskünfte, die uns hoffentlich weiter geholfen haben. Ich hoffe, dass wir uns demnächst wiedersehen, vielleicht dann auch unter normalen Bedingungen. Ich habe noch einen Punkt zum Schluss:

Das ist unser größter Anhörungssaal, deswegen ist er zurzeit auch heiß begehrt. Um 13 Uhr findet die nächste Anhörung statt. Deswegen würde ich Sie bitten, heute den Saal zügig zu räumen. Vielen Dank und Ihnen allen noch eine schöne Woche.

Schluss der Sitzung: 12:24 Uhr

Katja Hessel, MdB
Vorsitzende



- Anlagenverzeichnis -

- Anlage 1:** Stellungnahme der Bundessteuerberaterkammer
- Anlage 2:** Stellungnahme des Bundesverbandes der Deutschen Industrie e. V.
- Anlage 3:** Stellungnahme des Bundesverbandes Lohnsteuerhilfvereine e. V.
- Anlage 4:** Stellungnahme der Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände
- Anlage 5:** Stellungnahme der Deutschen Steuer-Gewerkschaft e. V.
- Anlage 6:** Stellungnahme des Deutschen Gewerkschaftsbundes
- Anlage 7:** Stellungnahme des Deutschen Hotel- und Gaststättenverbandes (DEHOGA Bundesverband) e. V.
- Anlage 8:** Stellungnahme des Deutschen Industrie- und Handelskammertages e. V.
- Anlage 9:** Stellungnahme des Deutschen Steuerberaterverbandes e. V.
- Anlage 10:** Stellungnahme von Herrn Prof. Dr. Dr. h. c. Lars P. Feld, Albert-Ludwigs-Universität Freiburg
- Anlage 11:** Stellungnahme von Herrn Prof. Dr. Frank Hechtner, Technische Universität Kaiserslautern
- Anlage 12:** Stellungnahme von Frau Prof. Dr. Johanna Hey, Universität zu Köln
- Anlage 13:** Stellungnahme des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V.
- Anlage 14:** Stellungnahme des Instituts Finanzen und Steuern e. V.
- Anlage 15:** Stellungnahme von Herrn Prof. Dr. Christoph Spengel, Universität Mannheim



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

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**

**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

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 Verzehr 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.



Bundesverband der Deutschen Industrie · 11053 Berlin

Steuern und Finanzpolitik

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

Datum
20. Mai 2020

Seite
1 von 9

per E-Mail: katja.hessel@bundestag.de;
finanzausschuss@bundestag.de

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (BT-Drucksache 19/19150) und zum Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN – Verbesserte Verlustverrechnung (BT-Drucksache 19/19134)

Sehr geehrte Frau Hessel,

wir unterstützen die Vorgehensweise der Bundesregierung, Unternehmen durch steuerliche Maßnahmen zu entlasten und deren Liquidität zu stärken, damit sie die massiven Folgen der COVID-19-Pandemie besser bewältigen können. Im Folgenden nehmen wir zum o. g. Gesetzentwurf und zum o. g. Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN Stellung. Ergänzend halten wir weitere gesetzliche Änderungen für dringend erforderlich, um die im Gesetzentwurf genannten Ziele, eine nachhaltige Stabilisierung der wirtschaftlichen Entwicklung und die Sicherung von Beschäftigung, zu erreichen. Nur mit den im Gesetzentwurf vorgesehenen Maßnahmen können die mit diesem Gesetz verfolgten Ziele nicht erreicht werden.

I. Zum Gesetzentwurf zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (BT-Drucksache 19/19150)

Zu Artikel 1 Nr. 2 – Änderung § 27 Abs. 22 UStG – Verschiebung Anwendung § 2b UStG

Die Verschiebung des Anwendungstermins für § 2b UStG um zwei Jahre von Ende 2020 auf Ende 2022 entspricht einer Empfehlung des Bundesrates. Es ist aus Wettbewerbsgesichtspunkten bedauerlich, dass seit 2016 noch nicht alle erforderlichen Maßnahmen getroffen werden konnten, um die neuen gesetzlichen Vorgaben zu erfüllen.

In Verbindung mit der Verschiebung des Anwendungstermins fordern wir mindestens, die Regelung des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG zu streichen. Die Streichung dieser Regelung ist aus europarechtlichen Gründen geboten, da der darin geregelte Ausschluss von Wettbewerbsverzerrungen das Prinzip der

Bundesverband der Deutschen Industrie e.V.
Mitgliedsverband
BUSINESSEUROPE

Hausanschrift
Breite Straße 29
10178 Berlin

Postanschrift
11053 Berlin

Telekontakte
T: +493020281507
F: +493020282507

Internet
www.bdi.eu

E-Mail
M.Wuennemann@bdi.eu

Wettbewerbsneutralität des Art. 13 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie verletzt. Aufgrund der europarechtlichen Bedenken mussten die Vorgaben des § 2b Abs. 3 Nr. 2 mit BMF-Schreiben vom 14. November 2019 außer Kraft gesetzt werden. Als Voraussetzung der Steuerbefreiung in allen genannten Fällen des Nr. 2 muss jetzt nachgewiesen werden, dass diese Leistung nicht von einem privaten Dritten erbracht werden kann. Damit hat der § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG keinen Anwendungsbereich mehr und muss aus europarechtlichen Gründen gestrichen werden.

Petition: Streichung des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG.

Zu Artikel 2 Nr. 1 – Neuregelung § 3 Nr. 28a EStG – Steuerfreiheit für Kurzarbeitergeld (KUG)

Mittlerweile befindet sich eine sehr große Anzahl von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern infolge der Krise in Kurzarbeit. Das Kurzarbeitergeld (KUG) selbst ist zwar einkommensteuerfrei, unterliegt jedoch dem Progressionsvorbehalt (§ 32b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG). Bei der überwiegenden Anzahl der Arbeitnehmer erfolgt i. d. R. wegen des ausschließlichen Lohnsteuer einbehalts keine Einkommensteuerveranlagung (§ 46 Abs. 2 EStG). Dies gilt jedoch nach § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG u. a. dann nicht, wenn die dem Progressionsvorbehalt unterliegenden (für sich steuerfreien) Einkünfte den Betrag von 410 Euro übersteigen. Dies hat zur Folge, dass viele Arbeitnehmer für das Jahr 2020 eine Einkommensteuererklärung abzugeben haben, wozu sie ansonsten nicht verpflichtet wären. Daraus wird ein erheblicher Aufwand sowohl für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer als auch für die Finanzverwaltung resultieren. Zudem werden Beschäftigte ggf. nicht erkennen, dass sie wegen des KUG eine Einkommensteuererklärung abgeben müssen.

Petition: Wir regen an, § 46 Abs. 2 Nr. 1 2. HS EStG zumindest für die VZ 2020 bzw. ggf. 2021 wie folgt zu ergänzen:

„(...), oder die positive Summe der Einkünfte und Leistungen, die dem Progressionsvorbehalt unterliegen, *jedoch mit Ausnahme des Kurzarbeitergelds nach §§ 95ff SGB III*, jeweils mehr als 410 Euro beträgt“.

Zu Artikel 3 – Neuregelung § 27 Abs. 15 UmwStG – Fristverlängerung bei Umwandlungen

Ziel von Art. 3 des Gesetzentwurfs ist es, Unternehmen zu entlasten, die im laufenden „Krisenjahr“ 2020 Umwandlungen vornehmen. Konkret ist vorgesehen, die zeitliche Begrenzung für die Vervollständigung aller für die Umwandlung erforderlichen Verfahrensschritte von acht auf 12 Monate zu verlängern. Es ist zu begrüßen, dass mit der vorgesehenen Fristen-anpassung ein Gleichlauf mit denen des COVID-19-Gesetzes (Gesetzes zur Abmilderung der Folgen der COVID-19-Pandemie im Zivil-, Insolvenz- und Strafverfahrensrecht vom 27. März 2020) erreicht wird. Durch die Corona-Krise bedingte Erschwernisse für die Unternehmen können durch die Fristverlängerung zumindest gemildert werden. Sofern das Wirtschaftsjahr nicht dem Kalenderjahr entspricht, könnten die beabsichtigten Effekte der Fristverlängerung nicht greifen.

Petition: Wir begrüßen die vorgesehene Fristverlängerung bei Umwandlungen. Für Unternehmen, welche ein vom Kalenderjahr abweichendes

Wirtschaftsjahr haben, regen wir noch eine entsprechende Berücksichtigung an.

II. Weitere notwendige steuerrechtlichen Änderungen zur Stärkung von Unternehmen und Standort

Um die Liquidität und das Eigenkapital der Unternehmen zu stärken und die im Gesetzentwurf genannten Ziele zu erreichen, sind weitere steuerrechtliche Maßnahmen notwendig. Als prioritäre Maßnahme schlagen wir vor, eine gesetzliche Verbesserung der Verlustverrechnung dringend noch in das Corona-Steuerhilfegesetz aufzunehmen.

1. Verlustverrechnung verbessern

Im Corona-Steuerhilfegesetz sollte ergänzend eine Ausweitung des Verlustvor- und -rücktrags nach § 10d Einkommensteuergesetz aufgenommen werden. Die gesetzliche Möglichkeit der Geltendmachung von Verlusten wirkt jeweils erst zum Ende eines Veranlagungszeitraums und ist sowohl teilweise zeitlich als auch betragsmäßig begrenzt. Hierdurch wird die aktuell in den Unternehmen dringend benötigte Liquidität beschränkt.

Demnach ist die Möglichkeit eines unterjährigen, pauschalen Verlustrücktrags zu begrüßen, welcher mittels BMF-Schreiben vom 24. April 2020 geschaffen wurde. Unternehmen erhalten dadurch Liquidität, indem aufgrund aktueller, pauschalierter Verluste Steuervorauszahlungen nachträglich herabgesetzt werden können. Aufgrund der betragsmäßigen Beschränkung auf max. 1 Mio. Euro verfehlt die Maßnahme jedoch ihre Wirkung. Es ist bereits jetzt abzusehen, dass gerade mittelständische Unternehmen erhebliche Verluste mindestens im zweistelligen Millionenbereich erleiden werden und ein pauschaler prozentualer Verlustrücktrag mit einer Höchstgrenze von 1 Mio. Euro zu dessen Berücksichtigung nicht ausreichen wird.

Daher sollten die bestehenden Verlustverrechnungsmöglichkeiten jetzt gesetzlich erweitert werden, um krisenbedingte Verluste vollständig und zeitnah steuerlich zu berücksichtigen. So ist das Rücktragsvolumen deutlich zu erhöhen, der Rücktragszeitraum auf mindestens fünf Jahre auszuweiten und die Mindestbesteuerung zumindest temporär auszusetzen, sodass eine Verlustnutzung krisenbedingter Verluste in den folgenden Jahren ohne Beschränkung möglich ist.

Dies ist im Interesse der verfassungsrechtlich gebotenen leistungsgerechten Besteuerung, wonach gerade in Krisenzeiten die Besteuerung nach der subjektiven wirtschaftlichen Stärke entscheidend ist. Die Anpassung gibt Liquidität, die jetzt so dringend gebraucht wird, um die Unternehmen wieder aus der Krise zu führen und Arbeitsplätze zu erhalten. Unternehmen müssten durch eine verbesserte Verlustnutzungsmöglichkeit auch weniger auf Unterstützungskredite der Kreditanstalt für Wiederaufbau zurückgreifen, sondern könnten auch aus eigenen Mitteln ihre Liquidität stärken. Es würde somit eine Liquiditätshilfe auf Basis von zu versteuernden Gewinnen für alle gesunden Unternehmen sämtlicher Branchen der deutschen Wirtschaft geschaffen. Im Ergebnis entstehen hierbei nur Finanzierungseffekte und keine tatsächliche Steuerentlastung der Unternehmen: die geforderten Anpassungen würden die durch § 10d EStG normierten Effekte zeitlich nur vorziehen, sie

stellen demnach keine zusätzlichen Wirtschaftssubventionen dar, sondern sollen lediglich der Besteuerung nach der individuellen Leistungsfähigkeit Rechnung tragen.

Eine gesetzliche Anpassung von § 10d EStG, welche sodann von einer Ergänzung des BMF-Schreibens vom 24. April 2020 flankiert würde, könnte für einen Großteil der Unternehmen eine wirksame, liquiditätsfördernde Hilfe sein.

Petition: Die Regelung des § 10d EStG sollte – zumindest befristet – gesetzlich ausgeweitet werden, so dass die in der Krise entstandenen Verluste (mindestens aus dem Jahr 2020 ggf. auch 2021) vollständig berücksichtigt werden können. Hierzu sollte der **Verlustrücktrag** verbessert werden, indem zum einen der Rücktragszeitraum auf mindestens fünf Jahre erweitert wird und zum anderen das Rücktragsvolumen deutlich angehoben wird, damit eine vollständige Verrechnung aller krisenbedingten Verluste möglich ist. Außerdem sollte hinsichtlich des **Verlustvortrages** die sogenannte Mindestbesteuerung ausgesetzt werden, so dass auch eine Berücksichtigung der krisenbedingten Verluste für die Unternehmen in den folgenden Jahren unbeschränkt möglich ist.

2. Corona-Rücklage einführen

Gerade kleine und mittlere Unternehmen mit geringer Kapitaldecke sind von den Maßnahmen zur Bekämpfung der Corona-Epidemie stark betroffen. Um ihnen im Jahr 2020 Liquidität zuzuführen, sollte der Gesetzgeber es den Betrieben ermöglichen, noch für das Geschäftsjahr 2019 eine „Corona-Rücklage“ vom zu versteuernden Gewinn absetzen zu dürfen. Diese Rücklage sollte in erster Linie den von der Corona-Krise betroffenen Unternehmen zustehen, also solchen, die z. B. erhebliche Umsatzeinbußen nach dem 1. März 2020 zu verzeichnen haben. Eine Rücklage führt zur Erhöhung der Liquidität für die Unternehmen im Rahmen der Steuerveranlagung für das Jahr 2019 im Jahr 2020.

Petition: Wir regen an, eine einmalige steuerfreie „Corona-Rücklage“ für den Jahresabschluss 2019 einzuführen.

3. Zusätzliche bürokratische Belastungen verschieben

Die Liquiditäts- und Ertragslage vieler Unternehmen ist durch die Corona-Pandemie extrem angespannt. Zusätzliche Belastungen durch Steuererhöhungen, neue Steuern und Sonderabgaben zur Finanzierung der Krisenkosten wären absolut kontraproduktiv und sollten daher unterbleiben. Dies gilt auch für zusätzliche administrative Zusatzbelastungen, die in dieser Krisensituation vermieden werden müssen. Unmittelbar anstehende administrative Mehrbelastungen sollten verschoben werden.

3.1. Gesetzliche Ermächtigung des BMF zur untergesetzlichen Umsetzung der Fristverlängerung zur erstmaligen Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen

Angesichts der Corona-Pandemie wird auf europäischer Ebene derzeit eine Verlängerung der Frist für die erstmalige Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen vorbereitet (gem. Richtlinie (EU) 2018/822 des Rates vom 25. Mai 2018 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen – sog. DAC 6). Die EU-Kommission hat dazu am 8. Mai 2020 einen Richtlinien-vorschlag vorgelegt. Über den zeitlichen Umfang der Verschiebung – der Vorschlag der EU-Kommission sieht eine Fristverlängerung um drei Monate mit einer Verlängerungsoption vor – ist dem Vernehmen nach noch nicht abschließend entschieden.

Der zeitliche Rahmen für den Rechtsetzungsakt auf europäischer Ebene und für die anschließend erforderliche Überführung der Richtlinie in das jeweilige nationale Steuerrecht ist sehr knapp bemessen, da die Pflicht zur erstmaligen Mitteilung von meldepflichtigen Steuergestaltungen nach der geltenden Rechtslage bereits ab dem 1. Juli 2020 besteht. Um die mit der Fristverlängerung intendierte Entlastung für die Meldepflichtigen und die Finanzverwaltungen zu erreichen, ist es jedoch erforderlich, dass schnell Rechtssicherheit hinsichtlich der geplanten Fristverlängerung geschaffen wird.

Um nach Annahme der Richtlinie auf europäischer Ebene eine schnelle Realisierung der Fristverlängerung auf nationaler Ebene zu gewährleisten, sollte der Gesetzgeber das Bundesministerium der Finanzen gesetzlich ausdrücklich dazu ermächtigen, die Fristverlängerung im Rahmen einer untergesetzlichen Regelung umzusetzen.

Petition: Der Gesetzgeber sollte das Bundesministerium der Finanzen gesetzlich ausdrücklich dazu ermächtigen, die Fristverlängerung zur sog. DAC 6-Richtlinie im Rahmen einer untergesetzlichen Regelung umzusetzen.

3.2. Zeitplan für OECD-Projekt zur Besteuerung der Digitalisierung der Wirtschaft verschieben

Unternehmen und Finanzverwaltungen sollten mehr Zeit bekommen, das OECD-Programm zur Besteuerung der Digitalisierung der Wirtschaft weiterzuentwickeln. Die Ressourcen der Finanzverwaltungen der beteiligten Staaten und der Wirtschaft stehen für die fachliche Begleitung des äußerst komplexen Reformprozesses krisenbedingt nicht voll zur Verfügung. Um sachgerechte und sinnvolle Lösungen für die Vielzahl schwieriger Fragestellungen nicht aufgrund des hohen Zeitdrucks zu gefährden, sollte der Zeitplan des Projekts verschoben werden. Unternehmen müssen sich derzeit in vielen der am Reformprozess beteiligten Staaten auf die Bewältigung der aktuellen Krise konzentrieren.

III. Wettbewerbsfähigkeit der Unternehmen stärken

Die tiefgreifenden wirtschaftlichen Folgen der Corona-Pandemie machen weitere steuerpolitische Maßnahmen und gezielte Investitionsanreize mit Blick auf ein Konjunkturprogramm dringend erforderlich. Zur mittelfristigen Stärkung und Existenzsicherung der Unternehmen muss die Steuerbelastung der Unternehmen auf ein international wettbewerbsfähiges Niveau von maximal 25 Prozent gesenkt werden. Hierfür sind eine Senkung der Steuerbelastung der Unternehmen und eine Modernisierung des Unternehmensteuerrechts durch verschiedene Maßnahmen notwendig, die der BDI bereits vorgeschlagen hat. Ergänzend schlagen wir nachfolgende einzelne Maßnahmen vor.

1. Verbesserung der Abschreibungsbedingungen

Starke Investitionsanreize sollten Teil eines Konjunkturprogramms zur Stabilisierung der Wirtschaft und zur Stärkung der Konjunktur nach der Corona-Krise sein. Dazu sollten verbesserte Abschreibungsbedingungen und eine Ausweitung der steuerlichen Forschungsförderung (Forschungszulage) für Investitionen in Forschung und Entwicklung, digitale Technologien sowie in Energieeffizienzsteigerungen von Gebäuden und Industrieanlagen genutzt werden. Eine degressive Abschreibung für Anlagegüter ermöglicht notwendige konjunkturelle Impulse. Darüber sollten Sonderabschreibungen gezielt für Investitionen in die Digitalisierung und in Klimainvestitionen genutzt werden. Zeitlich müssen krisenbedingte neue Abschreibungsregeln deutlich über 2022 hinaus gelten, um langfristigen Planungszielen gerecht zu werden. Im Ergebnis ist ein ausgewogenes Gesamtkonzept notwendig, um die Unternehmen nach der Corona-Pandemie zu stärken und notwendige Investitionen und die Digitalisierung in Deutschland zu unterstützen.

2. Verrechnung der Einfuhrumsatzsteuer einführen

In Deutschland muss ein Unternehmen bei der Einfuhr von Drittlandswaren in das Gemeinschaftsgebiet über eine deutsche Zollgrenzstelle die Einfuhrumsatzsteuer beim Zoll entrichten. Im Regelfall wird sie anschließend als abzugsfähige Vorsteuer im Rahmen der Umsatzsteuer-Voranmeldung berücksichtigt und durch die Landesfinanzverwaltung oft erst Wochen oder Monate später erstattet. Das Unternehmen muss zunächst erhebliche Zahlungen leisten und dann einen Antrag auf Erstattung stellen. Dies führt zu Abfluss von Liquidität, Kosten für die Zwischenfinanzierung und Bürokratiekosten für das Erstattungsprozedere.

Durch die Einführung einer direkten Verrechnung könnte die Einfuhr – wie bspw. in den Niederlanden oder Österreich – ohne nennenswerte Kosten und ohne Zahlung der Einfuhrumsatzsteuer erfolgen. Die zu entrichtende Einfuhrumsatzsteuer müsste lediglich in die Umsatzsteuer-Voranmeldung aufgenommen werden und kann sofort als Vorsteuer abgezogen werden. Die Liquidität bleibt im Unternehmen. Ein geringerer administrativer Aufwand wäre eine weitere positive Folge dieser Maßnahme. Vermieden werden könnte so ein Liquiditätsabfluss bei der Einfuhr von Waren, der ohnehin später neutralisiert wird. Bereits im Koalitionsvertrag der Bundesregierung wurde vereinbart, das Verfahren in Kooperation mit den

Bundesländern zu optimieren. In der aktuellen Krise ist eine Änderung des Verfahrens sinnvoller denn je, weil damit die Liquidität der importierenden Unternehmen gestärkt und ihre Investitionsmöglichkeit verbessert wird.

Petition: Wie im Koalitionsvertrag angekündigt, sollte die Einfuhrumsatzsteuer reformiert und eine direkte Verrechnung eingeführt werden.

3. Regelung zum Investitionsabzugsbetrag § 7g EStG anpassen

Unternehmen, die für das Jahr 2017 einen Investitionsabzug nach § 7g EStG geltend gemacht haben, müssten im Jahr 2020 investieren und den Abzugsbetrag auflösen. Die Unternehmen sollten während der Krise davon entlastet werden, bestimmte Investitionen zu tätigen, zu denen sie sich vor der Krise steuerlich „verpflichtet“ haben. Stattdessen könnten sie die Liquidität für dringendere Maßnahmen im Betrieb einsetzen, u. a. zum Erhalt der Arbeitsplätze. Soweit den Unternehmen aufgrund der Corona-Krise die notwendigen Mittel für die geplante Investition fehlen, sollte die Frist für die Ausführung der Investition verlängert werden. Ggf. ist auch ein Lieferant krisenbedingt nicht in der Lage, das Investitionsgut zu liefern. Zudem sollte die Verzinsung für aufzulösende Beträge im Jahr 2020 ausgesetzt werden. Darüber hinaus sollte der Zusammenhang zwischen der ursprünglichen Benennung der geplanten Investition und der späteren Investition gelockert werden, um den Investitionsabzugsbetrag nicht zum „Bumerang“ für die Unternehmen werden zu lassen.

Gleiches sollte für die Übertragung stiller Reserven nach § 6b EStG gelten. Stille Reserven, die beim Verkauf bestimmter Anlagegüter realisiert werden, können un versteuert auf die Investitionskosten ähnlicher Anlagegüter, die neu angeschafft werden, übertragen werden. Hierfür haben die Unternehmen fünf Jahre Zeit. Auch hier ergibt sich das Problem des Fristablaufs im Jahr 2020. Unternehmen fehlen in vielen Fällen wegen der Corona-Krise die Mittel, um die steuerlich geforderten Investitionen durchzuführen. Der Gesetzgeber sollte auch in diesen Fällen einmalig eine Fristverlängerung gewähren.

Petition: Die Fristen für die Investitionen bzw. die Reinvestitionen beim Investitionsabzugsbetrag (§ 7g EStG) und bei der Reinvestitionszulage (§ 6b EStG) sollten für eine bestimmte Zeit verlängert werden (zum Beispiel bis Ende 2022).

4. Erbschaftsteuerregelungen anpassen

Im Rahmen der Erbschaft- und Schenkungsteuer bei Unternehmensübertragungen kann einer Reduzierung der Lohnzahlungen infolge der Krise zu einer Nachbesteuerung führen. Um die erbschaftsteuerliche Verschonung zu erhalten, muss die Lohnsumme innerhalb der 5- oder 7-jährigen Lohnsummenfrist 400 Prozent (Regelverschonung) bzw. 700 Prozent (Optionsverschonung) der sog. Ausgangslohnsumme betragen, wobei bei Betrieben mit weniger als 20 Arbeitnehmern geringere Quoten gelten. Ausgangslohnsumme ist die durchschnittliche Lohnsumme der letzten fünf Wirtschaftsjahre vor dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer. Wird die geforderte Lohnsumme nicht erreicht, entfällt die gewährte

erbschaftsteuerliche Verschonung in dem Verhältnis, in dem die erforderliche Quote unterschritten wird (§ 13a Abs. 3 i. V. m. § 13a Abs. 10 ErbStG).

In vielen Unternehmen ist Kurzarbeit aufgrund der Corona-Krise unvermeidlich. Damit ist derzeit nicht absehbar, ob während der Krise oder danach noch ausreichend hohe Arbeitslöhne bezahlt werden, um die Lohnsummenvoraussetzungen einzuhalten. Im Hinblick auf das Kurzarbeitergeld ist zwar zu beachten, dass der Lohnaufwand durch das dem Arbeitgeber von der Bundesagentur für Arbeit ausgezahlte Kurzarbeitergeld nicht gekürzt wird (R E 13a.5 Satz 4 ErbStR 2019). Im Falle von Kurzarbeit wird aber der bezahlte Arbeitslohn gegenüber dem regulären Arbeitslohn deutlich geringer sein. Im Falle von nicht vermeidbaren Entlassungen fällt der Lohnaufwand vollständig aus. Damit besteht bei vielen Unternehmen die Gefahr, dass die Lohnsummenregelung nicht eingehalten werden kann und so nachträglich eine anteilige Steuerfestsetzung erfolgen könnte.

Entsprechende Probleme bestehen im Falle einer Insolvenz. Denn nach aktueller Auffassung von Rechtsprechung und Finanzverwaltung würde eine Insolvenz innerhalb der Behaltensfrist zum Verstoß gegen die Behaltensregelung und damit zu einer anteiligen Steuerzahlung für die erfolgte Erbschaft oder Schenkung führen (§ 13a Abs. 6 i. V. m. § 13a Abs. 10 ErbStG).

Darüber hinaus sollte die sog. Verwaltungsvermögensgrenze von 90 Prozent – zumindest zeitlich befristet – entschärft werden. Forderungen eines Unternehmens gehören zum Verwaltungsvermögen. Gerade in der aktuellen Krise dürfte der Forderungsbestand wegen mangelnder Liquidität beim Kunden sehr hoch sein bzw. deutlich ansteigen. Damit steigt krisenbedingt bei vielen Unternehmen das Verwaltungsvermögen und damit die Gefahr einer Nachversteuerung bei der Erbschaftsteuer.

Petition: Bei einem nicht selbst verschuldeten Rückgang der Lohnsumme oder bei einer nicht selbst verschuldeten Insolvenz sollten keine nachträglichen Steuerzahlungen von den Unternehmern gefordert werden. Darüber hinaus sollten – zumindest temporär – Forderungen nicht zum Verwaltungsvermögen gehören.

5. Steuerliche Abzinsung aussetzen

Zur Überbrückung der Krise wurden staatlicherseits zinslose Darlehen an Unternehmen vergeben. Die Zinslosigkeit birgt dabei steuerliche Risiken: Nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG sind für die steuerliche Gewinnermittlung zinslose betriebliche Verbindlichkeiten mit einer Laufzeit von mehr als zwölf Monaten mit 5,5 Prozent abzuzinsen. Diese Abzinsung trifft auch auf die zinslosen Hilfsdarlehen zu. In Bezug auf die zinslosen Hilfsdarlehen führt die Abzinsung bei den Unternehmen gerade im Krisenjahr 2020 zu einem Buchgewinn, der im Falle eines ausgeglichenen oder positiven Jahresergebnisses zu einer höheren Steuerzahlung und demzufolge einem zusätzlichen Liquiditätsabfluss führt. Das Ziel der Hilfskredite – konkret die Ausgestaltung als zinsloses Darlehen – liegt in der Unterstützung von Unternehmen, die infolge der Corona-Krise mit unverschuldeten Umsatzrückgängen konfrontiert werden.

Durch eine Aufhebung der Abzinsung für zinslose Verbindlichkeiten bzw. Darlehen kann vermieden werden, dass Unternehmen, die zinslose staatliche Darlehen im Rahmen der Corona-Krise erhalten haben, wegen der Zinslosigkeit Steuern auf den Abzinsungsbetrag zahlen müssen.

Petition: Die geltenden steuerlichen Abzinsungsregelungen sollten zumindest für die staatlichen Hilfskredite ausgesetzt werden.

IV. Zum Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN – Verbesserte Verlustverrechnung (BT-Drucksache 19/19134)

Die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN fordert die Bundesregierung auf, den steuerlichen Verlustrücktrag für Verluste aus dem Jahr 2020 gesetzlich und zeitlich befristet über §10d EStG auszuweiten und dazu die zu erwartenden Verluste für das Jahr 2020, die auf Basis einer qualifizierten Schätzung durch die Unternehmen und Selbstständigen ermittelt werden, durch ein vorläufiges Verfahren bis maximal 1 Mio. EUR gemäß § 10d Abs. 1 EStG auf mehrere Jahre rücktragbar zu machen, höchstens bis ins Jahr 2016. Dabei sollen Zinsansprüche ausgeschlossen werden, die auf einem Verlustrücktrag beruhen, der weiter als ins letzte Wirtschaftsjahr reicht.

Petition: Die geforderte Ausweitung des Rücktragszeitraums von Verlusten auf mehrere Jahre ist richtig, jedoch muss zusätzlich das gesetzlich auf 1 Mio. EUR beschränkte Rücktragsvolumen deutlich angehoben werden. Ziel einer verbesserten Verlustverrechnung sollte es sein, dass die Unternehmen sämtliche im „Krisenjahr“ 2020 entstehenden Verluste steuerlich geltend machen können sollten. Die positiven Liquiditätseffekte und die Stärkung des Eigenkapitals gelten für Unternehmen unabhängig von ihrer Größe. Das gilt auch für die durch eine solche Maßnahme ausgelösten positiven Investitionsanreize.

Für Rückfragen und einen fachlichen Austausch stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Monika Wünnemann



Bundesverband
Lohnsteuerhilfvereine e.V.

Reinhardtstr. 23 · 10117 Berlin
Telefon 030 / 585 84 04 – 0
Telefax 030 / 585 84 04 – 99
E-Mail info@bvl-verband.de
Web www.bvl-verband.de

Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine e.V.
Reinhardtstr. 23 · 10117 Berlin

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

Per E-Mail: finanzausschuss@bundestag.de

Berlin, 22. Mai 2020

**Stellungnahme zum Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD –
Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Be-
wältigung der Corona-Krise (Corona-Steuerhilfegesetz)**

BT-Drucksache 19/19150

Anträge der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

BT-Drucksache 19/19134

Antrag der Fraktion der AfD

BT-Drucksache 19/19164, 18727

Sehr geehrte Frau Hessel,

wir bedanken uns für die Übersendung des Gesetzentwurfes der Bundesregierung und die Möglichkeit zur Stellungnahme, die wir gerne wahrnehmen.

Der Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine begrüßt die steuerlichen Hilfsmaßnahmen, die flankierend zu einer Vielzahl weiterer Maßnahmen zur Unterstützung der von der Corona-Krise betroffenen Bürger und Unternehmen vorgesehen sind, ausdrücklich. Wir beschränken unsere nachfolgende Stellungnahme auf die geplanten Änderungen des Einkommensteuergesetzes.

Artikel 2 – Änderung des Einkommensteuergesetzes

1. Nummer 1 - § 3 Nummer 28a - Steuerfreistellung von Zuschüssen des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld

Nach geltendem Recht sind Kurzarbeitergeldzahlungen der Bundesagentur für Arbeit gemäß § 3 Nummer 2 Buchstabe a steuerfrei, während Zuschüsse des Arbeitgebers zur Aufstockung des Kurzarbeitergeldes steuerpflichtigen Arbeitslohn darstellen. Die vorgesehene gesetzliche Regelung soll Arbeitgeberzuschüsse rückwirkend ab März 2020 und zeitlich befristet bis einschließlich Dezember 2020 ebenfalls steuerfrei stellen. Die Steuerfreistellung beschränkt sich auf eine Aufstockung bis zu höchstens 80 Prozent des aufgrund der Kurzarbeit verminderten Bruttoentgeltes.

Kurzarbeitergeld ist eine wichtige Maßnahme zur sozialen Absicherung und dem Aufrechterhalten des Arbeitsverhältnisses. Beschäftigte erhalten 60 bzw. 67 Prozent des aufgrund der Kurzarbeit verminderten Nettoentgeltes¹ als steuer- und sozialabgabenfreie Zahlung, ab dem vierten Monat erhöht sich der Leistungssatz². Somit fehlen den Beschäftigten bis zu 40 Prozent verfügbaren Einkommens:

Bruttolohn	Stkl./KFB	Nettolohn	Leistungssatz	Kurzarbeitergeld	Nettolohnverlust
2.000 €	I, IV	1.419 €	60 %	850 €	569 €
2.000 €	III	1.598 €	60 %	960 €	638 €
2.000 €	II /1,0	1.469 €	67 %	978 €	491 €
3.000 €	I, IV	1.974 €	60 %	1.182 €	792 €
3.000 €	III	2.243 €	60 %	1.343 €	899 €
3.000 €	II /1,0	2.034 €	67 %	1.353 €	681 €
...					
4.500 €	I / IV	2.736 €	60 %	1.638 €	1.098 €

Es ist deshalb zu begrüßen, wenn Unternehmen ihren Beschäftigten zur Abmilderung dieses Einkommensverlustes aufgrund tarifvertraglicher Vereinbarungen, anderer arbeitsrechtlicher Festlegungen oder auf freiwilliger Basis einen zusätzlichen Aufstockungsbetrag zum Kurzarbeitergeld zahlen. Mit der vorgesehenen Steuerbefreiung - zusätzlich zur bereits geltenden Befreiung von den Sozialabgaben - erhalten Arbeitnehmer den Zuschuss in voller Höhe als verfügbares Nettoeinkommen. Somit wird der Einkommensverlust stärker kompensiert. Eine Auszahlung des Zuschusses ohne Abzüge könnte weitere Unternehmen motivieren, während der Corona-Krise ihren Beschäftigten Aufstockungsbeträge zum Kurzarbeitergeld zu zahlen.

Die im Gesetzentwurf enthaltene Vorschrift zur Steuerfreistellung, § 3 Nummer 28a (neu), übernimmt wortgleich die sozialversicherungsrechtliche Vorschrift in § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 8 der Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV). Der Höchstbetrag errechnet sich aus 80 Prozent der Differenz zwischen dem Soll- und dem Ist-Entgelt gemäß § 106 SGB III.

¹ Das Leistungsentgelt berücksichtigt pauschalisierte Abzüge gem. § 153 SGB III und entspricht nicht exakt dem tatsächlichen Nettolohn.

² Zeitlich befristete Anhebung durch das Sozialschutzpaket II vom 14. Mai 2020.

Berechnungsgrundlage ist somit das Bruttoentgelt (§ 106 Absatz 1 Satz 2 SGB III). Insoweit besteht ein Widerspruch zwischen dem Wortlaut des Gesetzentwurfs und der Begründung, die als Höchstbetrag 80 Prozent des Nettogehalts benennt.

Aufgrund der Bemessung am Bruttolohn kann ein hoher Aufstockungsbetrag zum Kurzarbeitergeld rechnerisch zu einem höheren Nettolohn gegenüber der Gehalt bei ungekürztem Bruttoentgelt ohne Kurzarbeit führen. Um dies zu verhindern, enthalten tarifvertragliche Vereinbarungen, die hohe Arbeitgeberzuschüsse vorsehen, eine Begrenzung auf das Nettoentgelt bzw. einen Teilbetrag dessen oder sehen vor, dass die Höhe des Zuschusses von vornherein aus dem verminderten Nettolohn errechnet wird, sodass das Kurzarbeitergeld beispielsweise zusammen mit dem Zuschuss 90 Prozent des Nettoarbeitsentgeltes beträgt, das der Arbeitnehmer ohne Kurzarbeit erzielt hätte.

Wenn in diesem Fall der Aufstockungsbetrag als Bruttobetrag festgelegt ist, verbleibt dem Arbeitnehmer durch die Steuerfreistellung ein höherer Auszahlungsbetrag. Ist der Betrag als Nettoauszahlungsbetrag festgelegt oder erfolgt aufgrund der Höhe des Zuschusses eine Deckelung, würde sich durch die Steuerfreistellung der Zahlungsbetrag an den Arbeitnehmer nicht verändern.

Sollte ein hoher Aufstockungsbetrag mangels Begrenzung auf das (ursprüngliche) Nettogehalt zu einer Überkompensation führen, liegt die Ursache in der Höhe des Zuschusses selbst. Bereits nach geltender Rechtslage kann aufgrund der Sozialversicherungsfreiheit des Aufstockungsbetrages rechnerisch eine Überkompensation auftreten.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass die geplante Steuerfreistellung vor allem Arbeitnehmern zugutekommen wird, die geringere Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld erhalten.

2. Nummer 2 - § 32b Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe g - Progressionsvorbehalt des steuerfreien Aufstockungsbetrages; § 41b Absatz 1 Satz 2 Nummer 5 - Übermittlung des steuerfrei gestellten Aufstockungsbetrages an die Finanzverwaltung

Nach der Vorschrift § 32b des Einkommensteuergesetzes werden steuerfreie Einkommensbestandteile bei der Ermittlung der Steuer auf das verbleibende steuerpflichtige Einkommen berücksichtigt. Die Vorschrift vermeidet eine doppelte Freistellung des steuerlichen Existenzminimums und ist somit steuersystematisch sachgerecht. Darüber hinaus regelt die Vorschrift, dass sich der Steuersatz für das steuerpflichtige Einkommen durch die steuerfreien Einnahmen erhöht. Diese Steuerprogression durch steuerfreie Einnahmen knüpft an höhere Leistungsfähigkeit an und ist deshalb ebenfalls steuersystematisch begründet.

Es ist konsequent, auch den vorgesehenen steuerfreien Zuschuss des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld in den Katalog der im Rahmen des Progressionsvorbehalts zu berücksichtigenden Einnahmen aufzunehmen. Zwar wird einerseits hierdurch die steuerliche Entlastung

etwas verringert³, andererseits aber eine Lastengleichheit gegenüber dem Bezug anderer steuerfreier Einnahmen hergestellt. Die Reduzierung des Steuervorteils ist darüber hinaus abhängig vom Steuersatz und entspricht damit der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit. Bei höherem steuerpflichtigem Einkommen und bei hohen steuerfreien Einnahmen ergibt sich eine stärkere Progressionswirkung.

3. Weitere Vorschläge: Entlastung von Arbeitnehmern bei beruflicher Tätigkeit in der häuslichen Wohnung

Arbeitnehmer werden in vorliegendem Gesetzentwurf nur in geringem Umfang unmittelbar entlastet. Die Steuermindereinnahmen aus den Änderungen des Einkommensteuergesetzes betragen nur 1,1 Prozent des gesamten ausgewiesenen Haushaltsaufwands.

Neben Arbeitnehmern in Kurzarbeit sind auch viele weitere Beschäftigte von der Corona-Krise und den erforderlichen Schutzmaßnahmen betroffen. So müssen viele Arbeitnehmer ihre Arbeit von zu Hause aus erledigen. Neben zusätzlichen Kosten ist diese Tätigkeit häufig auch mit psychischer Belastung verbunden, beispielsweise wenn über mehrere Wochen zusätzlich die Kinder betreut werden müssen.

Viele Arbeitnehmer, die nur während der Zeit der Corona-Schutzmaßnahmen zu Hause arbeiten, verfügen über keine Räume, die die strengen Kriterien zur Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers erfüllen. Anteilige Wohnkosten für die berufliche Nutzung können deshalb nicht geltend gemacht werden. Ebenso dürfte der Werbungskostenabzug für die berufliche Nutzung privater Wirtschaftsgüter häufig an fehlenden Nachweismöglichkeiten beispielsweise zu den ursprünglichen Anschaffungskosten scheitern. Keinesfalls haben alle Beschäftigten, die während der Coronakrise von zu Hause aus arbeiten, von ihren Arbeitgebern eine vollständige Ausstattung mit betrieblichem Telefon und PC-Technik erhalten. Die nach den Lohnsteuerrichtlinien zulässige Schätzung von 20 Prozent der Aufwendungen, höchstens 20 Euro monatlich, für die berufliche Nutzung privater Telekommunikationseinrichtungen (Internet, Telefon) ist für die Zeit der Arbeit von zu Hause aus nicht ausreichend. Andererseits müssen Beschäftigte, denen der Arbeitgeber Arbeitsmittel wie Telefon und Laptop kostenfrei zur Verfügung stellt, selbst eine private Mitbenutzung *nicht* versteuern. Diese Differenzierung halten wir für nicht sachgerecht.

Aus den dargelegten Gründen haben der BVL und der DGB gegenüber dem Bundesminister der Finanzen angeregt, für die betreffenden Arbeitnehmer eine Regelung zu schaffen, nach der für jeden Monat der Tätigkeit von zu Hause aus der Arbeitgeber einen pauschalen Kostenersatz in Höhe von 50 Euro steuerfrei auszahlen oder der Arbeitnehmer den Betrag als Werbungskosten geltend machen kann.

Eine solche Regelung würde zum einen eine Wertschätzung des Einsatzes der Arbeitnehmer, die sich nicht in Kurzarbeit befinden, sondern von zu Hause aus weiterarbeiten, bedeuten und

³ Nach der Kalkulation in der Gesetzesbegründung verringert sich die ursprüngliche Entlastung auf etwa 72 Prozent.

zum anderen den entfallenden Werbungskostenabzug der Entfernungspauschale für diesen Zeitraum steuerlich etwas ausgleichen. Sowohl für den privaten PKW, der bisher für die Fahrt zur Arbeitsstätte genutzt wurde als auch für die aus beruflichen Gründen erworbene Umweltkarte oder das Jobticket fallen in der Regel weiterhin Kosten an, während die Entfernungspauschale nur für die tatsächlich durchgeführte Fahrt berücksichtigt werden kann. Deshalb ist es für betroffene Arbeitnehmer wichtig, dass sie während der Zeit, in der sie ihre Tätigkeit von zu Hause ausgeübt haben, einen Ausgleich geltend machen können.

4. Antrag der Fraktionen Bündnis 90/Die Grünen und der AfD zur Änderung zum Verlustabzug;

Vorschlag zur besseren Berücksichtigung von Verlusten bei Arbeitnehmern

Der Antrag der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen sieht eine Änderung des Verlustabzugs nach § 10d Abs. 1 EStG dahingehend vor, dass Verluste aus dem Jahr 2020 anstelle der gesetzlichen Regelung für mehrere Jahre zurückgetragen werden können. Die Fraktion der AfD fordert ebenfalls eine Änderung der Vorschrift.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass die bestehende Regelung auch für Arbeitnehmer bedeutsam ist und Einschränkungen enthält. Ein Verlustabzug entsteht beispielsweise, wenn Arbeitnehmer während der Arbeitslosigkeit oder Kurzarbeit eigene Aufwendungen für Fortbildungen und Umschulungen tragen. Der steuerliche Abzug dieser Verluste in anderen Jahren wird häufig dadurch eingeschränkt oder bleibt sogar völlig wirkungslos, weil die Verlustabzug vorrangig vor Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen vom Gesamtbetrag der Einkünfte vorzunehmen ist. Bei einem Verlust von beispielsweise 10.000 Euro geht der Verlustabzug völlig ins Leere, wenn im Abzugsjahr nur Einkünfte in etwa gleicher Höhe vorliegen. In diesem Fall erfolgt eine Verrechnung, obwohl die Einkünfte nach Abzug von Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen zu einem zu versteuernden Einkommen unterhalb des Existenzminimums führen. Ohne dass eine steuerliche Entlastung erfolgt, ist die Verrechnung des Verlustes dennoch zwingend vorzunehmen.

Eine Verlustverrechnung ohne steuerliche Auswirkung wie in diesen Fällen halten wir für nicht sachgerecht. Während bei höheren Einkünften die Verlustverrechnung in voller Höhe zu einer Steuerentlastung führt, verpufft die Verlustverrechnung bei Steuerpflichtigen mit geringeren Einkünften. Deshalb sollten auch Arbeitnehmer eine größere Flexibilität bei der Anrechnung der Verluste erhalten. Zumindest sollte die Verrechnung eines Verlustvortrags erst nach Abzug von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen erfolgen.

Uwe Rauhöft
Geschäftsführer

Erich Nöll, RA
Geschäftsführer

Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände



Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände · Hausvogteiplatz 1, 10117 Berlin

22.05.2020

Deutscher Bundestag
 Finanzausschuss
 Die Vorsitzende Katja Hessel, MdB
 Platz der Republik 1
 10011 Berlin

Bearbeitet von
 Dr. Stefan Ronnecker

Telefon 030/37711-720
 Telefax 030/37711-209

E-Mail:
stefan.ronnecker@staedtetag.de

Ausschließlich per E-Mail an: finanzausschuss@bundestag.de

Aktenzeichen
 20.42.00 D

Stellungnahme anlässlich der öffentlichen Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages am 25. Mai 2020 zum

- **Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD – Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Corona-Steuerhilfegesetz), BT-Drucksache 19/19150**
- **Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN – Verbesserte Verlustverrechnung zur Linderung der wirtschaftlichen Folgen der COVID-19-Epidemie gesetzlich und rechtssicher ermöglichen, BT-Drucksache 19/19134**

Sehr geehrte Frau Hessel,

wir danken Ihnen für die Gelegenheit zu einer Stellungnahme zum Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD eines Corona-Steuerhilfegesetzes sowie den damit verbundenen Fraktionsanträgen (BT-DRS. 19/19159, 19/19134). Aufgrund besonderer kommunaler Betroffenheit werden wir uns im Folgenden zu der im Entwurf eines Corona-Steuerhilfegesetzes vorgesehenen Verlängerung der Übergangsregelung zu § 2b Umsatzsteuergesetz (siehe A.) sowie zu der im Antrag 19/19134 erhobenen Forderung nach einer Ausweitung der Verlustverrechnungsmöglichkeiten (siehe B.) positionieren.

A. Verlängerung der Übergangsregelung zu § 2b Umsatzsteuergesetz erforderlich

Der Entwurf eines Corona-Steuerhilfegesetzes sieht vor, dass die bisherige Übergangsregelung zu § 2b Umsatzsteuergesetz (UStG) um zwei weitere Jahre verlängert wird. Die kommunalen Spitzenverbände begrüßen die geplante Verlängerung vollumfänglich. Die Verlängerung ist aus Sicht der Kommunen zwingend erforderlich, damit ausreichend Zeit für eine Vorbereitung auf die Anwendung des neuen Umsatzsteuerrechts verbleibt.

Nach bisher geltendem Recht müssen juristische Personen des öffentlichen Rechts das neue Umsatzsteuerrecht für die öffentliche Hand (§ 2b UStG) bereits ab dem 1. Januar 2021 verpflichtend anwenden. Dieser zeitliche Vorlauf reicht aus den folgenden Gründen nicht aus:

1. Finanzverwaltung hat wichtige Auslegungshilfen zu spät bereitgestellt; viele Anwendungsfragen sind weiterhin offen

Die Regelung des § 2b UStG stützt sich auf viele neue unbestimmte Rechtsbegriffe, für die es noch keine Rechtsprechung, kaum Kommentarliteratur oder sonstige Auslegungshilfen gibt. Diese vielen neuen auslegungsbedürftigen Rechtsbegriffe treffen dabei in der Praxis auf eine Fülle verschiedenster kommunaler Leistungen und Organisationsstrukturen, die jetzt erstmals unter steuerlichen Gesichtspunkten betrachtet werden müssen. Das hat bspw. zur Folge, dass es in vielen Fällen noch keine gewachsene Verwaltungsmeinung für die Beurteilung der Frage gibt, welche kommunalen Leistungsbündel überhaupt als eine einheitliche Gesamtleistung oder als mehrere getrennte Einzelleistungen zu beurteilen sind. Es ist also derzeit oftmals noch nicht einmal möglich, rechtssicher zu bestimmen, wie überhaupt die steuerlich zu beurteilenden Leistungen an sich abzugrenzen sind.

Deshalb ist das neue Umsatzsteuerrecht ohne richtungsweisende Verwaltungsanweisungen in der Praxis nicht rechtssicher administrierbar. Die Finanzverwaltung hat jedoch selbst für die wichtigsten grundsätzlichen Anwendungsfragen erst Ende 2019 / Anfang 2020 damit begonnen, diese systematisch in Form von Anwendungsschreiben aufzuarbeiten. Für die Mehrzahl der kommunalen Betätigungsbereiche und die Frage der Abgrenzung von Leistungsbündeln fehlen jedoch nach wie vor die benötigten Auslegungshilfen.

2. Zeitbedarf für Auflösung / Restrukturierung interkommunaler Kooperationen (aufgrund kurzfristig geänderter Auslegungsleitlinien)

Das neue Umsatzsteuerrecht enthält mit § 2b Absatz 3 Nr. 2 UStG eine Regelung, die nach den Gesetzesmaterialien und den Presseerklärungen der damaligen Koalitionspartner die bisherige Nichtbesteuerung interkommunaler Kooperationen auch im neuen Umsatzsteuerrecht absichern sollte. Daher hatten sich die Kommunen bisher darauf verlassen, dass zumindest die typischen Formen interkommunaler Kooperationen auch im neuen Recht nicht umsatzsteuerpflichtig seien werden. Solche typischen Bereiche sind z.B.: Interkommunale IT-Zweckverbände, interkommunale Callcenter (= D 115-Verbund), von mehreren jPdöR gemeinsam betriebene Bauhöfe, Kläranlagen oder Einrichtungen zur Gehalts- und Beihilfeabrechnung).

In zwei neueren BMF-Schreiben vom 14. November 2019 und vom 20. Februar 2020 vertritt die Finanzverwaltung nun jedoch die gegenteilige Auffassung, wonach im Ergebnis zukünftig praktisch alle interkommunalen Kooperationen umsatzsteuerpflichtig seien sollen. Darüber hinaus sollen laut BMF-Schreiben vom 15. Januar 2020 auch die Leistungsbeziehungen zwischen einer Anstalt öffentlichen Rechts und ihrer jeweiligen Trägerkommune zukünftig umsatzsteuerpflichtig sein. Diese neuen Anwendungsschreiben der Finanzverwaltung zum § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG werden in der weit überwiegenden Zahl der Fälle zur Folge haben, dass interkommunale Kooperationsprojekte wirtschaftlich kaum noch lohnend seien werden. In vielen Fällen dürften die Kooperationen sogar gänzlich unwirtschaftlich werden. Die daraus resultierenden Umstrukturierungsbedarfe, die häufig auch die Auflösung der Kooperationsprojekte beinhalten, lassen sich in der nach geltendem Recht verbleibenden Frist aber oftmals nicht mehr umsetzen.

3. Zeitbedarf für Erörterung neuer gesetzlicher Begleitregelungen zur Minderung der nachteiligen Folgen des § 2b UStG für die interkommunale Kooperation

Um es ganz deutlich zu sagen: Mit den beiden neuen BMF-Schreiben vom 14. November 2019 und vom 20. Februar 2020 sind interkommunale Kooperationen in Deutschland praktisch nicht mehr wirtschaftlich durchführbar. Dies stellt einen tiefen Eingriff in das Recht auf kommunale Selbstverwaltung dar und wird der Effizienz und der Wirtschaftlichkeit des kommunalen Handelns langfristig schweren Schaden zufügen.

Eine Verlängerung der Übergangsregelung bietet zumindest eine Chance, ergänzende Gesetzesregelungen zur Minderung der nachteiligen Folgen des § 2b UStG für die interkommunale Kooperation noch vor einer erstmaligen Anwendung des neuen Umsatzsteuerrechts auf den Weg zu bringen.

Eine Nichtbesteuerung interkommunaler Kooperationen kann beispielsweise über ein Umsatzsteuer-Refund-System oder in einigen Konstellationen auch über eine umsatzsteuerliche Gruppenbesteuerung erreicht werden. Diese Instrumente lassen sich europarechtskonform, sehr zielgenau und wettbewerbsneutral ausgestalten. Ergänzend sind auch bundes- und landesrechtliche Exklusivitätsklauseln für ausgewählte Kooperationsleistungen von jPdÖR denkbar. Aus kommunaler Sicht müssen diese alternativen Instrumente noch vor der erstmaligen Anwendung des § 2b UStG zur Verfügung stehen. Die Verlängerung der Übergangsregelung schafft den dafür erforderlichen Zeitrahmen.

4. Fehlende Pauschalierungsregeln der Finanzverwaltung für Vorsteueraufteilung

Kommunen können nach geltendem Recht nur dann die Vorsteuer für bezogene Eingangsleistungen (Waren und Dienstleistungen) geltend machen, wenn bzw. soweit diese Eingangsleistungen für steuerpflichtige Ausgangsumsätze verwendet werden. Anders als bei privaten Steuerpflichtigen werden bei Kommunen allerdings sehr viele dieser Eingangsleistungen nicht ausschließlich für steuerpflichtige Tätigkeiten eingesetzt, sondern gemischt verwendet, also sowohl für steuerpflichtige Umsätze als auch für nicht-steuerpflichtige Tätigkeiten. Daher muss bei der ohnehin hohen Anzahl von Eingangsleistungen, die eine Kommune bezieht, wiederum bei einem sehr hohen Anteil dieser Leistungen eine Aufteilung der Vorsteuer in einen abziehbaren und einen nichtabziehbaren Anteil entsprechend den Nutzungsanteilen für steuerpflichtige und nichtsteuerpflichtige Tätigkeiten vorgenommen werden. Das ist in der Praxis auch deshalb kaum zu leisten, weil sich diese Nutzungsverhältnisse von Jahr zu Jahr ändern. Deshalb bedarf es zwingend pauschalierender Regelungen für die Vorsteueraufteilung, um diese umfangreichen Aufteilungserfordernisse bewältigen zu können. Auch in diesem Punkt ist die Situation bei den Kommunen in keiner Weise mit der Situation in der Privatwirtschaft zu vergleichen. Bisher hat sich die Finanzverwaltung auch dieses Themas noch nicht angenommen, so dass § 2b UStG auch im Bereich des Vorsteuerabzugs weiterhin nicht administrierbar ist.

5. Rechtsunsicherheit im Gebühren- und Beitragsrecht als Folge der offenen Auslegungsfragen beim § 2b UStG

Die bestehenden Rechtsunsicherheiten bei der Beurteilung der Umsatzsteuerpflicht der verschiedenen kommunalen Leistungen übertragen sich auch auf das kommunale Gebühren- und Beitragsrecht. Für viele kommunale Gebühren und Beiträge ist noch nicht rechtssicher geklärt, ob diese zukünftig mit oder ohne Umsatzsteuer zu erheben sind. Ohne Rechtssicherheit bei der Umsatzsteuer wird es deshalb auch keine rechtssicheren Gebühren- und Beitragskalkulationen in den Kommunen geben. Zahlreiche Rechtsstreitigkeiten mit Gebühren- und

Beitragspflichtigen über die Rechtmäßigkeit der Gebühren- und Beitragskalkulationen sind also zu erwarten, wenn das neue Umsatzsteuerrecht noch vor Klärung der offenen Auslegungsfragen zur Anwendung gebracht würde.

Mit Blick auf die zeitlichen Abläufe ist dabei auch zu berücksichtigen, dass ein anschließend notwendiger Erlass neuer Gebühren- und Beitragssatzungen durch die Kommunen ebenfalls nicht sehr kurzfristig zu bewerkstelligen ist.

6. Rechtunsicherheit bei der Rechnungsstellung der Kommunen an Unternehmer als Folge der offenen Auslegungsfragen beim § 2b UStG

Die Kommunen erbringen auch zahlreiche (gebühren- und beitragspflichtige) Leistungen an private Unternehmer. Für einige dieser Leistungen kann aufgrund fehlender Anwendungsschreiben der Finanzverwaltung nicht rechtssicher bestimmt werden, ob diese im neuen Recht umsatzsteuerpflichtig sein werden. Es ist daher zu erwarten, dass private Unternehmer als Bezieher kommunaler Leistungen häufig in einen Rechtsstreit mit den Kommunen über die Frage treten werden, ob kommunale Gebühren- und Beitragsbescheide die Umsatz- bzw. Vorsteuer ausweisen müssen. Die Klärung der offenen Anwendungsfragen ist insoweit nicht nur für die Kommunen und die Finanzverwaltung von hoher Bedeutung, sondern auch für die Privatwirtschaft.

7. Unzureichende Auskunftsrechte der Kommunen für die Klärung steuerlicher Anwendungsfragen

Die kommunalen Spitzenverbände fordern nochmals nachdrücklich die Schaffung eines praxistauglichen Auskunftsanspruchs der Kommunen gegenüber der Finanzverwaltung zu den vielen offenen Anwendungsfragen des § 2b UStG. Wir können nicht nachvollziehen, warum sich die Finanzverwaltung beharrlich weigert, die um eine gesetzeskonforme Anwendung des neuen Umsatzsteuerrechts bemühten Kommunen mit klaren Auskünften zur Steuerpflicht einzelner kommunaler Leistungen zu unterstützen. Wenn sich steuerpflichtige Kommunen derzeit mit einer Auslegungsfrage zum § 2b UStG an die Finanzverwaltung wenden, dann bekommen sie dort nur zur Antwort, dass die Finanzverwaltung auch ratlos ist.

Das neue Umsatzsteuerrecht darf erst dann zur Anwendung kommen, wenn Kommunen bei Bedarf auch eine verlässliche Auskunft vom Finanzamt bekommen können, ob eine konkret beschriebene Leistung umsatzsteuerpflichtig ist oder nicht. Hierin sehen wir auch ein Gebot der Rechtsstaatlichkeit.

8. Zeitbedarf für Aufbau von Tax-Compliance-Management-Systemen in Kommunen

Die vorgenannten Rechtsunsicherheiten und Ausgangsbedingungen bergen zugleich ein sehr hohes Risiko, dass sich die in der ersten Umsetzungsphase erstellten Umsatzsteuererklärungen der Kommunen im Nachhinein als fehlerbehaftet erweisen werden. Gleichzeitig möchten die Kommunen ihre Steuerpflichten aber dennoch in vorbildlicher Weise erfüllen und vermeidbare Fehlerquellen ausräumen. Daher haben sich inzwischen die meisten Kommunen dazu entschlossen, ein Tax-Compliance-Management-Systemen (TCMS) aufzubauen. Diese aufwendigen Projekte werden derzeit mit Hochdruck vorangetrieben. Der Aufbau eines TCMS stellt in den oft stark dezentralen kommunalen Organisationsstrukturen jedoch eine große Herausforderung dar. Viele Verwaltungsabläufe in den Kommunen müssen dazu erst unter dem Blickwinkel der neuen steuerlichen Anforderungen analysiert und umgestaltet werden. In vielen Organisationsbereichen der Kommunen wird das Personal zum ersten Mal im Berufsleben mit steuerlichen Fragestellungen konfrontiert. Die Ausgangsbedingungen in den

Kommunen unterscheiden sich also auch in diesem Punkt erheblich von marktorientierten Unternehmen. Die Tragweite der Auswirkungen des § 2b UStG auf die Kommunen können daher nicht mit einer Reform im Bereich der Besteuerung von Unternehmen verglichen werden. So sind die Kommunen derzeit stark damit ausgelastet, eine Vielzahl von Mitarbeitern erstmals im Steuerrecht zu schulen, die kommunale Finanzbuchhaltungs-Software auf die steuerlichen Anforderungen umzustellen und die vielfach notwendigen Zentralsierungen in den Finanzbuchhaltungen vorzunehmen sowie Vertragsmanagement-Systeme aufzubauen. Auch die Gewinnung und Einarbeitung des benötigten zusätzlichen Personals für die steuerliche Sachbearbeitung stellt die Kommunen derzeit vor kaum lösbare Herausforderungen, weil derzeit alle juristischen Personen des öffentlichen Rechts sowie auch die privaten Beratungsgesellschaften auf einmal händeringend nach Spezialisten für das Steuerrecht der öffentlichen Hand suchen. Die Verlängerung der Übergangsfrist belässt insoweit den Kommunen eine realistische Chance, noch vor der erstmaligen Anwendung des § 2b UStG den Aufbau eines belastbaren TCMS abzuschließen und damit allen organisatorischen Verpflichtungen im Steuererklärungsprozess nachzukommen.

B. Keine Ausweitung der Verlustverrechnungsmöglichkeiten im Bereich der Unternehmensbesteuerung

In der aktuellen steuerpolitischen Debatte häufen sich die Forderungen nach einer Ausweitung der steuerlichen Verlustverrechnungsmöglichkeiten. In diese Debatte reiht sich auch der Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN – Verbesserte Verlustverrechnung zur Linderung der wirtschaftlichen Folgen der COVID-19-Epidemie gesetzlich und rechtssicher ermöglichen (BT-Drucksache 19/19134) ein. Die kommunalen Spitzenverbände möchte sich daher im Folgen nicht nur zum v.g. Antrag, sondern allgemein zur Forderung nach einer Ausweitung der Verlustverrechnungsmöglichkeiten im Bereich der Unternehmensbesteuerung positionieren.

1. Kein Spielraum für Steuersenkungen bei der Gewerbesteuer

Die kommunalen Spitzenverbände lehnen gesetzliche Änderungen bei der gewerbesteuerlichen Verlustverrechnung nachdrücklich ab, sofern diese zusätzliche Steuermindereinnahmen erwarten lassen. Die kommunalen Spitzenverbände rechnen schon jetzt für das laufende Jahr mit der schwersten finanziellen Belastung der Kommunen seit Bestehen der Bundesrepublik. Wegbrechende Einnahmen, vor allem bei der Gewerbesteuer, und höhere Ausgaben summieren sich voraussichtlich auf mindestens 20 Milliarden Euro.

Auch die aktuelle Steuerschätzung hat schonungslos offengelegt, wie drastisch vor allem die kommunalen Steuereinnahmen einbrechen werden: Die Steuereinnahmen der Städte und Gemeinden werden im Jahr 2020 im Vergleich zur vergangenen Schätzung um rund 16 Milliarden Euro zurückgehen. Gegenüber dem Vorjahr wird der Rückgang voraussichtlich rund 13 Milliarden Euro betragen.

Zugleich schultern die Kommunen viele zusätzliche Aufgaben und halten gleichzeitig den Verwaltungsbetrieb, die Versorgung und den öffentlichen Personennahverkehr in der Corona-Krise aufrecht. In dieser Krise wird überdeutlich, welche entscheidende Rolle den Städten, Kreisen und Gemeinden für den gesellschaftlichen Zusammenhalt zukommt. Die Kommunen brauchen deshalb noch vor der Sommerpause von Bund und Ländern die verlässliche Zusage für einen kommunalen Rettungsschirm. Massive milliardenschwere Hilfen werden auf jeden Fall gebraucht: Als Ausgleich für einen großen Teil der Steuerverluste und wegen der höheren Ausgaben der Kommunen.

Vor diesem Hintergrund sind zusätzliche Einnahmenminderungen bei der Gewerbesteuer nicht akzeptabel. Auch bei den übrigen Gemeindesteuern und Gemeinschaftssteuern mit kommunaler Aufkommensbeteiligung sehen wir keine Spielräume für weitere Steuersenkungen. Das gilt in gesteigerter Form für solche steuerlichen Entlastungsmaßnahmen, die weitgehend losgelöst von einer konkreten Notlage der Unternehmen nach dem Gießkannen-Prinzip verteilt werden.

2. Kommunen gewähren bereits umfassende Liquiditätshilfen bei der Gewerbesteuer

In diesem Zusammenhang ist auch darauf hinzuweisen, dass die Städte und Gemeinden für den Bereich der Gewerbesteuer bereits flächendeckend Maßnahmen zur Unterstützung der durch das Coronavirus betroffenen Unternehmen bei der Liquiditätssicherung ergriffen haben. So können alle nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich betroffenen Gewerbesteuerpflichtigen bereits jetzt unter Darlegung ihrer Verhältnisse Anträge auf Stundung der fälligen Gewerbesteuern sowie Anträge auf Anpassung der Vorauszahlungen auf die Gewerbesteuer bei den zuständigen Städten und Gemeinden stellen. Entsprechend wird sogar in Vollstreckungsfällen verfahren. Faktisch muss derzeit also kein Unternehmen mit Corona-bedingten Liquiditätsproblemen auch nur einen Cent Gewerbesteuer zahlen. Eine zusätzliche Änderung bei den gewerbesteuerlichen Verlustverrechnungsmöglichkeiten zum Zwecke der Liquiditätssicherung der Unternehmen wird daher nicht benötigt. Von einer solchen Maßnahme würden derzeit faktisch nur Unternehmen profitieren, deren Liquiditätslage unkritisch ist.

3. Dambruch bei der Verlustverrechnung darf nicht riskiert werden

Die deutschen Unternehmen verfügen derzeit über ein Volumen an bisher ungenutzten Verlustvorträgen im hohen dreistelligen Milliardenbereich. Das Volumen würde theoretisch ausreichen, um das Aufkommen aus den Unternehmenssteuern für ein ganzes Jahrzehnt auf Null zu reduzieren. Jede Erweiterung der bestehenden Verlustverrechnungsmöglichkeiten vergrößert die Gefahr, dass dieses enorme Verrechnungspotenzial – etwa durch unvorhergesehene Entwicklungen in der Rechtsprechung – schlagartig von den Unternehmen genutzt werden kann und die Einnahmenbasis der Unternehmenssteuern auf Jahre völlig zusammenbricht. Die kommunalen Spitzenverbände lehnen daher weitere Öffnungen bei den Verlustverrechnungsmöglichkeiten grundsätzlich ab, solange das vorgenannte Einnahmenrisiko durch die hohen Altbestände an Verlustvorträgen nicht ausgeräumt worden ist.

4. Fehlanreize zur Verlagerung ausländischer Verluste nach Deutschland vermeiden

Darüber hinaus ist darauf hinzuweisen, dass nicht nur steuerliche Gewinne, sondern auch steuerliche Verluste über Ländergrenzen hinweg verlagert werden können. Internationale Konzerne werden die während der Corona-Krise entstehenden Verluste nach Möglichkeit in dem Land steuerlich geltend machen, in dem mit den Verlusten die größten Liquiditäts- oder Steuerentlastungseffekte bewirkt werden können. Daher werden neue Verlustrücktragsmöglichkeiten zur Folge haben, dass internationale Unternehmen nicht nur die im Inland entstandenen Verluste beim deutschen Fiskus steuermindernd geltend machen, sondern zusätzlich auch einen Teil der im Ausland erlittenen Verluste, soweit die Verlustverrechnungsmöglichkeiten im Ausland weniger attraktiv bzw. schon voll ausgeschöpft worden sind.

Angesichts der bereits zu verzeichnenden dramatischen Einnahmefälle bei den Unternehmenssteuern können wir daher nicht nachvollziehen, warum der deutsche Fiskus sich jetzt auch noch weltweit als erste Anlaufstelle für alle ausländischen Steuerverluste anbieten sollte.

Mit freundlichen Grüßen

Verena Göppert
Ständige Stellvertreterin des
Hauptgeschäftsführers
des Deutschen Städtetages

Matthias Wohltmann
Beigeordneter
des Deutschen Landkreistages

Uwe Zimmermann
Stellvertretender Hauptgeschäftsführer
des Deutschen Städte- und Gemeindebundes

DSTG-Stellungnahme

Öffentliche Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages
am 25. Mai 2020 zu

1. dem Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD „Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Corona-Steuerhilfegesetz)“ – BT-Drucksache 19/19150
2. dem Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN „Verbesserte Verlustverrechnung zur Linderung der wirtschaftlichen Folgen der COVID-19-Epidemie gesetzlich und rechtssicher ermöglichen – BT-Drs. 19/19134
3. dem Antrag der AfD-Fraktion – BT-Drs. 19/19164
4. dem Antrag der AfD-Fraktion – BT-Drs. 19/18727

Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft ist sich bewusst, dass die ökonomischen Folgen der Pandemie gravierend sind. Sowohl für die Unternehmen, die Umsatz- und Gewinneinbußen erleiden, und die Arbeitnehmer, die sich in Kurzarbeit befinden oder gekündigt wurden, als auch für die Haushalte des Bundes, der Länder, der Kommunen und der Sozialversicherungsträger. Die Folgen sind umso gravierender, als ein rasches Ende der Pandemie derzeit nicht in Sicht ist.

In der Anhörung geht es um ein „Corona-Steuerhilfegesetz“. Bei allem Verständnis ist es unsere Pflicht als Fachgewerkschaft, darauf hinzuweisen, dass auch die Finanzverwaltungen ganz besonderen Belastungen ausgesetzt sind.

Zum Einen arbeiten dort keine Maschinen, sondern Menschen, die ebenfalls Angst vor einer Ansteckung oder auch Sorge um ihre Angehörigen haben. Auch bei diesen Kolleginnen und Kollegen fiel die Kinderbetreuung aus, mussten urplötzlich Schüler zuhause beschult werden und so mancher Ehepartner geriet in Kurzarbeit oder gar in Arbeitslosigkeit. Vielfach konnte der Finanzamtsbetrieb nur in Schichten, bei erheblich verlängertem Arbeitszeitrahmen und durch Homeoffice-Einrichtung einigermaßen bewältigt werden. Jeder dieser Beschäftigten gibt derzeit sein Bestes!

Zum Anderen kamen urplötzlich viele zusätzliche Aufgaben auf diese Beschäftigten zu. Neben einer zusätzlichen und oft schwierigen Kommunikation mit verzweifelten Steuerzahlern sind dies insbesondere:

1. Stundungsmaßnahmen in erheblichem Umfang
2. die Herabsetzung von Steuervorauszahlungen
3. die vorläufigen Maßnahmen im Zusammenhang mit einem Verlustrücktrag
4. vollstreckungsaufschiebende Maßnahmen
5. die Rückerstattung von Umsatzsteuer-Sondervorauszahlungen
6. die Bearbeitung von vielen Fristverlängerungsanträgen
7. der Erlass von steuerlichen Nebenleistungen

Alle Maßnahmen kommen zum laufenden Geschäft, insbesondere der Bearbeitung von Steuererklärungen, oben drauf. Und dies bei rund 6.000 unbesetzten Stellen bundesweit in den Finanzämtern. Wir betonen dies deshalb, weil alle neuen Regelungen ja auch zeitnah in den Finanzämtern umgesetzt werden müssen.

Vor diesem besonderen Hintergrund beurteilen wir die vorgelegten Vorschläge wie folgt:

1. Verlustrücktrag (BT-Drs. 19/19134 und BT-Drs. 19/18727)

Beide Anträge gehen über die aktuelle Gesetzeslage, aber auch über die am 24. April 2020 vom Bundesministerium der Finanzen angeordnete Corona-Hilfsmaßnahme „Pauschalierte Herabsetzung bereits geleisteter Vorauszahlungen für 2019“ deutlich hinaus.

Wir verkennen nicht die Absicht, rasch Liquidität zu schaffen (BMF-Erlass) bzw. mit den weitergehenden Vorschlägen noch mehr an schneller Liquidität zu generieren. Da jedoch alle Maßnahmen zunächst vorläufig erfolgen und irgendwann dann endgültig werden sollen, müssen die Steuerfälle mehrfach in die Hand genommen werden. Beim BMF-Erlass zweimal zuzüglich der Erledigung einer Stundungsmaßnahme. Bei den Vorschlägen der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen kommen für die Jahre 2018, 2017 und 2016 jeweils bis zu drei Befassungen pro Steuerjahr ins Spiel. Dies sind im letzteren Fall die Erstveranlagung, die korrigierte (vorläufige) Zweitveranlagung und die endgültige Drittveranlagung nach dem Feststehen des richtigen Verlustbetrages. Dazwischen liegen rund zwei Jahre der Überwachung des Vorganges. Dies zeigt, dass die Vorschläge zwar gut gemeint sind, aber zu erheblicher Bürokratie sowohl in den Finanzämtern als auch bei den Steuerpflichtigen und ihren Beratern selbst führen.

Beim Vorschlag der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen ist zudem nicht ganz klar, ob sich der erweiterte Verlustrücktrag generell auf Verlustsituationen bezieht oder – wie im BMF-Erlass – nur auf „[...] von der Corona-Krise unmittelbar und nicht unerheblich negativ betroffene Steuerpflichtige[...]“. Dies ist deshalb von Bedeutung, weil Verluste ja auch andere Ursachen haben können, z. B. weil sie auf falschen unternehmerischen Entscheidungen beruhen. Positiv ist beim Antrag von Bündnis 90/Die Grünen, dass eine Verzinsung in diesen Fällen ausgeschlossen werden soll. Eine Verzinsung wäre nicht gerechtfertigt, weil die Rückzahlungen ja nicht auf fehlerhaftem oder säumigem Verhalten des Staates beruhen.

Der Antrag der AfD-Fraktion (II Ziffer 2 Buchst. b) dürfte in eine vergleichbare Richtung gehen, ist jedoch nicht hinreichend konkret, um näher beurteilt werden zu können. Da dieser aber auch die Gewerbesteuer erwähnt, würde

dies eine Aufhebung des bisherigen Verlustrücktragverbotes bei der Gewerbesteuer voraussetzen. Hier weisen wir – neben der zusätzlichen Arbeitsbelastung für die Verwaltung, die Steuerberater und die Kommunen – darauf hin, dass dies die Etatplanungen der Kommunen massiv gefährden würde.

§ 10a Gewerbesteuergesetz sieht mit gutem Grund einen Verlustrücktrag nicht vor, um die Kommunen vor bösen Überraschungen zu bewahren.

Wir raten daher von einem gewerbesteuerlichen Verlustrücktrag klar ab.

Insgesamt raten wir von einer Änderung der Vorschriften über den Verlustrücktrag ab, zumal die große Gefahr besteht, dass aus einer Änderung in einer Sondersituation eine Dauereinrichtung werden wird.

Sollte unserem Rat nicht gefolgt werden, so schlagen wir vor, die Ausweitung des Rücktrags von Verlusten des Jahres 2020 strikt auf dieses eine Verlustjahr zu begrenzen.

2. Umsatzsteuer

Zu Artikel 1 Nr. 1 Corona-Steuerhilfegesetz (§ 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG -neu-)

Wir verkennen nicht, dass sich infolge der staatlichen Maßnahmen die Gastronomie in einer außerordentlich schwierigen Lage befindet. Die klassische Dienstleistung – die Bewirtung vor Ort – wurde rund acht Wochen lang auf „Null“ gestellt. Möglich waren lediglich „To-Go-Leistungen“ wie Lieferdienste und der Außer-Haus-Verkauf, die nach unserer Beobachtung relativ häufig angeboten wurden. To-Go-Leistungen im Speisebereich sind zutreffend nur mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % zu besteuern, weil diesen Leistungen der große Dienstleistungsfaktor der Bewirtung vor Ort fehlt.

Es muss jedoch ganz grundsätzlich betont werden, dass nach der Systematik des Umsatzsteuerrechts der zutreffende reguläre Steuersatz auf 19 % lautet.

Der Vorschlag, auch Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen vor Ort nur mit 7 % zu besteuern, trägt eindeutig den Charakter einer Subvention. Die Leistung des Restaurants bei Speisen zum Vor-Ort-Verzehr geht über die bloße Vermarktung von Lebensmitteln (hier wären 7 % anzusetzen) deutlich hinaus.

Es wird nämlich zusätzlich ein ganzer Strauß von Dienstleistungen erbracht:

- I. Bereitstellung der Infrastruktur (Tische, Stühle, Bänke, Toiletten)
- II. das Servieren der Speisen
- III. die Nutzungsüberlassung von Geschirr und Besteck und Dekoration
- IV. die Reinigung von Geschirr und Besteck und Tischdecken
- V. die Beratung bei der Auswahl von Speisen, Info über Unverträglichkeiten, Info über Zusammensetzung

Dies alles geht über eine reine Warenlieferung hinaus.

Es fällt auf, dass in vielen Medienberichten, aber auch in diversen Äußerungen von Politikern und Lobbyverbänden die Gastronomiebetriebe in die Nähe von schützenswerten „Kulturgütern“ gerückt werden. So wird die „identitätsstiftende Funktion“ des Gasthauses betont oder dieses als „Ort gesellschaftlichen Zusammenhalts“ beschrieben. Dies ist aus unserer Sicht vielfach eine überhöhte Idylle. Gasthäuser sind Dienstleister wie viele andere auch. Genauso könnten Frisörbetriebe, Schneidereien, Schuhmacher und andere Dienstleistungsbetriebe diese „kulturelle“ Funktion für sich in Anspruch nehmen und eine vergleichbare Absenkung des Umsatzsteuersatzes beanspruchen. Wir befürchten, dass es zu einem Wettlauf kommt, wenn die „Büchse der Pandora“ erst einmal aufgemacht ist. Andere werden auf Gleichbehandlung pochen.

Zudem sind die Betriebe sehr unterschiedlich. Da ist einerseits das traditionelle bürgerliche, inhabergeführte Gasthaus; andererseits gibt es aber auch die großen Filialketten, die den anderen das Leben wirtschaftlich schwer machen. Einige dieser Ketten haben in der letzten Zeit schlechte Nachrichten produziert, so dass womöglich trotz konzeptioneller Fehler die Steuersatzsenkung als Subvention mitgenommen wird. Wir haben daneben die Burger- und Pommes-Gastronomie, die oft mit Billiglöhnen und mit Aushilfsmitarbeitern wirtschaftet und ebenfalls von der Steuersatzsenkung profitieren würde.

Wir kennen in der Praxis überwiegend steuerehrliche Betriebe, im Bargeldbereich aber eben auch eine Vielzahl steuerunehrlicher Betriebe. Beide Gruppen würden nun gleichermaßen behandelt. Wir kennen – besonders in Großstädten und Metropolregionen – auch ganze Systeme von Geldwäschestrukturen, die meist landsmannschaftlich organisiert sind. Auch diese würden nun vom Gesetzentwurf profitieren. Neben Gastronomiebetrieben mit dem Schwerpunkt „Speisen“ kennen wir aber auch Betriebe mit dem Schwerpunkt „Getränke“ wie beispielsweise Bars, ECKkneipen, Cafés etc. Auch diese Betriebe werden dann auf Gleichbehandlung pochen. Und nicht zuletzt gibt es einerseits teure Edel-Gastronomie und andererseits Kantinen; es gibt sowohl ortsgebundene Betriebe als auch Festzelte.

Die Sache mit dem „identitätsstiftenden Kulturgut“ ist daher nicht so einfach, wie sie zunächst scheint.

Es wird daher zu erheblichen Diskussionen kommen, warum die und warum nicht wir oder warum nur Speisen und warum nicht auch Getränke. Den Ärger werden in hohem Maße die Beschäftigten in den Finanzämtern abbekommen, weil es kaum möglich ist, einem aufgebrachten Gastronomen die komplizierte Systematik des deutschen Umsatzsteuerrechts zu erklären.

Wir machen ferner darauf aufmerksam, dass der Gast wirtschaftlicher Träger der Umsatzsteuer ist. Dieser zahlt die Umsatzsteuer, nicht der Gastronom. Letzterer führt sie nur an das Finanzamt ab. Eine Steuersatzsenkung müsste daher zu einer Absenkung der Speisenpreise um rund 10 Prozent führen. Da dies offenbar nicht intendiert ist, hat das Vorhaben die Funktion einer versteckten Preiserhöhung. Ob die Gäste dies durchschauen und sich gefallen lassen, wird sich dann zeigen. Eines ist jedoch völlig klar: wenn die Gäste ausbleiben oder auch nur weniger konsumieren, nützt die ganze Steuersatzsenkung nichts.

Es ist Sache des Gesetzgebers, zu entscheiden, ob er eine Subvention gewährt oder nicht. Wir machen jedoch auf folgende Problemstellungen aufmerksam:

- **Zeitlicher Anwendungsbereich ab 1. Juli 2020**

Dies wirft die Frage auf, warum die Subvention, wenn es schon eine geben soll, nicht bereits ab der Öffnung der Gaststätten gewährt wird, die z. B. im Land Berlin ab dem 15. Mai 2020 erfolgte. Dies führt doch zu dem wenig plausiblen Ergebnis, dass z. B. in Berlin die Speisenumsätze sechs Wochen lang – dazu noch in der besonders kritischen Rückkehrphase – mit 19 % zu versteuern sind und erst danach mit 7 %. In der Gesetzesbegründung findet sich dazu kein erklärender Hinweis.

- **Befristung**

Die Befristung ist per se zu begrüßen, gewährleistet sie doch, dass nicht unter dem Deckmantel „Corona“ bereits heute eine Regelung bis zum Sankt-Nimmerleins-Tag beschlossen wird. Wir befürchten jedoch, dass durch den Druck von Lobbygruppen im nächsten Jahr eine Verlängerung gefordert werden wird. Immerhin fordern die Verbände der Gastwirtschaft den ermäßigten Steuersatz bereits seit vielen Jahren - lange vor der Corona-Pandemie. Die gegenwärtige Krisenlage hat dieser alten Forderung nur zusätzlichen Auftrieb verliehen.

- **Nebeneinander von unterschiedlichen Steuersätzen**

Ein Nebeneinander verschiedener Umsatzsteuersätze ist ganz generell nicht gut, da sie Unehrlichkeit fördert und die Steueraufsicht erheblich erschwert.

Wir kennen dies seit Jahren im Hotel-Bereich, wo oft das Frühstück systematisch abgewertet und in Rechnungen viel zu niedrig ausgewiesen wird und dementsprechend zu niedrig besteuert wird. Die Hotelbranche ist übrigens der einzige Bereich, wo durch die befristete Absenkung – jedenfalls für ein Jahr – ein Gleichlauf der Steuersätze erreicht wird, allerdings auf dem Niveau des privilegierten ermäßigten Steuersatzes: Übernachtungsleistung und Frühstücksleistung werden dann kongruent besteuert.

In den übrigen Fällen wird es erfahrungsgemäß zu Friktionen kommen:

- Getränke dürften ab 1. Juli verstärkt als Speisen boniert werden
- Die Abgrenzung bei Menüs in Burger-Restaurants ist nahezu unmöglich
- All-inclusive-Menüs dürften stark zunehmen, indem ein bestimmtes Maß an Getränken in den Speisepreis inkludiert wird: Ein neues 5-Gänge-Menü könnte also auch lauten „Ein Schnitzel und 4 Biere“.

Wir erwarten daher bei späteren Betriebsprüfungen zahlreiche Prüfungsaufgriffe.

- **Vorschlag:**

Da es sich unserer Auffassung nach um eine Subvention handelt, wäre es aus unserer Sicht richtiger, den Betrieben direkt zu helfen. Dies gilt umso mehr, als eine Steuersatzsenkung ja zu nichts führt, wenn die Gäste ausbleiben. Vermutlich werden manche Unternehmer durch die Probleme nur zu mehr Steuerunehrlichkeit verführt. Das sollte aus Gründen der Fairness nicht noch befördert werden.

Gleichzeitig sollte eine direkte Hilfe nur insoweit zum Zuge kommen, als Gastronomen bislang ihre Umsätze ehrlich deklarierten. Schwarz-Umsätze der Vergangenheit dürfen nicht belohnt werden.

Wir halten es daher für möglich, ausgehend von den für das Jahr 2019 erklärten Umsätzen (interner Betriebsvergleich) einen Zuschuss in einer festzulegenden Anzahl von Monaten und in einem festzulegenden Prozentsatz des jeweiligen Monats im Vorjahr zu gewähren. Anhand der Umsatzsteuer-Voranmeldungen können die Ausgangsumsätze 2019 und 2020 für jeden Monat miteinander verglichen werden. Die Sache könnte direkt über die Umsatzsteuer-Voranmeldungen ab Juli 2020 abgewickelt werden. Selbstverständlich kann das Minus nicht vollständig ausgeglichen werden, da ja ein Weniger an Umsatz auch ein Weniger an Wareneinsatz und ein Weniger an Personalkosten bedingt.

Wenn schon Subvention, dann bitte auch transparent und ohne Systembruch im Umsatzsteuerrecht. Zu denken ist auch an eine Deckelung bei Groß- und Systembetrieben, die es aus unserer Sicht durch ihre Preispolitik einfacher haben als traditionelle Kleinbetriebe, z. B. auf dem Lande.

Der prognostizierte Steuerausfall von rund 2,7 Mrd. Euro könnte dafür verwendet werden. Der Vorschlag fußt auf deklarierten Umsätzen des Vorjahres und verführt nicht zur Unehrllichkeit.

3. Progressionsvorbehalt bei der Einkommensteuer

Nach Presseberichten sind derzeit rund 10 Mio. Beschäftigte in Kurzarbeit. Sie erhalten Kurzarbeitergeld. Diese finanzielle Leistung ist zwar steuerfrei nach § 3 Nr. 2 EStG, unterliegt aber nach § 32b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a EStG dem Progressionsvorbehalt. Dies bedeutet, dass nach einer individuellen Berechnung der Steuersatz für das übrige – tatsächlich zu versteuernde – Einkommen ggf. angepasst werden muss. Dies führt in einschlägigen Fällen zu einer Steuersatzerhöhung und damit zu einer höheren Steuerschuld als ohne Progressionsvorbehalt. Dies kann zu einer verminderten Steuererstattung oder gar zu einer Nachzahlung führen.

Zur Prüfung dieses Progressionsvorbehaltes ordnet § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG eine Veranlagungspflicht an. Dies bedeutet, dass auch Arbeitnehmer, die bisher keine Steuererklärung abgeben mussten, allein aufgrund des Bezugs von Kurzarbeitergelds eine Steuererklärung abgeben müssen und zwar nur für das Jahr 2020 - unterstellt natürlich, die Kurzarbeit besteht im Jahr 2021 nicht mehr. Aus Unkenntnis wird eine Vielzahl der Kurzarbeiter von ihrer neuen Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung kalt überrascht werden – oft erst durch die schriftliche Aufforderung des Finanzamtes.

Angesichts der zahlreichen Bezieher von Kurzarbeitergeld ist zudem mit einem gewaltigen Arbeitsaufkommen in den Finanzämtern zu rechnen. Ferner dürfte es im Jahr 2021 in hohem Maße zu Unverständnis und zu Frust bei den Betroffenen kommen. Der Progressionsvorbehalt ist einem Normalbürger kaum verständlich zu machen. Der Frust würde sich primär in den Finanzämtern, danach auch bei gegenüber der Politik entladen. Dies gilt umso mehr, als ja die steuerfreien Arbeitgeberzuschüsse zur Aufstockung (Art. 2 Nr. 1 des Gesetzentwurfs) durch die Gesetzesänderung nach Art 2 Nr. 2 -neu- ebenfalls dem Progressionsvorbehalt unterliegen werden.

Auch bei Steuerberatern und Lohnsteuerhilfevereinen ergibt sich eine erhebliche Mehrarbeit, da der Betrag des Kurzarbeitergeldes nachträglich und oft mühevoll eruiert werden muss. Zudem würde es zu einem erheblichen Kontrollmitteilungsverfahren zwischen der Arbeitsverwaltung und der Steuerverwaltung kommen.

Wir halten es daher für dringend geboten, den Progressionsvorbehalt für die im Jahr 2020 bezogenen Kurzarbeitergelder auszusetzen. Die Kurzarbeit beruht auf staatlich verfügbaren Maßnahmen, so dass es ein Gebot der Fairness ist, nicht über den Progressionsvorbehalt noch einmal nachzukarten.

Der Staat muss seine Hilfen auch fair verteilen. Die steuerlichen Hilfsmaßnahmen dürfen nicht nur der Wirtschaft zugutekommen, auch Arbeitnehmer müssen im vertretbaren Maße davon profitieren können.

Was bei gutem Willen möglich ist, zeigt ja die geplante und befristete Steuerfreiheit von Zuschüssen des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld, die ja bisher steuerpflichtig waren und ab 2021 auch wieder steuerpflichtig werden sollen.

4. Festsetzungsverjährung nach der Abgabenordnung

Corona-bedingte Fristverlängerungen sind in § 27 Abs. 22a -neu- (Art. 1 Nr. 2 des Gesetzentwurfs) und in § 27 Abs. 15 -neu- (Art. 3 des Gesetzentwurfs) vorgesehen.

Vor diesem Hintergrund halten wir daneben eine weitere Fristverlängerung in Form einer mindestens 6-monatigen Unterbrechung der Festsetzungsverjährung in Fällen der Steuerhinterziehung (§ 169 Abs. 2 Satz 2 AO) für angezeigt.

Die Verjährungsfrist beträgt zwar 10 Jahre bei vorsätzlicher Hinterziehung und 5 Jahre bei leichtfertiger Verkürzung. Es gibt jedoch sehr komplexe Hinterziehungsstrukturen wie z. B. die Cum-Ex-Fälle oder die Fälle der Panama Papers, die sehr aufwändig zu ermitteln sind. Da die ermittelnden Stellen infolge der Corona-Maßnahmen in einem weiten Umfang an ihrer normalen Aktivität gehindert sind, können wichtige Ermittlungen nicht zeitnah vorgenommen werden.

Da unklar ist, wie sich die Situation weiterentwickelt, können Durchsuchungsmaßnahmen, Beschlagnahmen oder auch Vernehmungen nur sehr eingeschränkt vorgenommen werden. Dies gebietet die Rücksichtnahme auf die Gesundheit der Ermittler, der Beschuldigten und ihrer Verteidiger. Eine mehrmonatige Corona-bedingte Behinderung der Arbeit der Ermittlungsbehörden kann dazu führen, dass Ende 2020 Festsetzungsverjährungen eintreten und Steueransprüche in Hinterziehungsfällen nicht mehr realisiert werden können.

Es kann aber aus unserer Sicht nicht sein, dass Steuerhinterzieher durch die Corona-Pandemie und die damit zusammenhängenden Sicherheitsmaßnahmen indirekt profitieren. Eine Lösung dieses Problems über § 171 Abs. 1 AO (Ablaufhemmung infolge höherer Gewalt) halten wir für nicht einschlägig, zumindest aber für sehr zweifelhaft.

Daher ist eine gesetzliche Unterbrechung der Festsetzungsverjährung von mindestens sechs Monaten, besser aber von 12 Monaten, geboten.

Hinzu kommt, dass derzeit noch unklar ist, ob weitere Infektionswellen kommen und erneute Lock-Down-Maßnahmen notwendig werden.

Wir schlagen daher vor, die Vorschriften der Ablaufhemmung (§ 171 AO) durch einen **§ 171 Abs. 1a -neu-** wie folgt zu fassen:

„Ist in Fällen des § 169 Abs. 2 Satz 2 Verjährung noch nicht eingetreten, läuft die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf des 30. Juni 2021 (alternativ: [...]nicht vor Ablauf des 31. Dezember 2021[...]) ab.“

Stellungnahme



Stellungnahme des Deutschen Gewerkschaftsbundes

zum Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise“ (Corona-Steuerhilfegesetz) – Bundestagsdrucksache 19/19150

20.05.2020

Der Gesetzentwurf sieht vor:

1. den Umsatzsteuersatz für nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Juli 2021 erbrachte Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen mit Ausnahme der Abgabe von Getränken von 19 Prozent auf 7 Prozent abzusenken,
2. den Übergangszeitraum, in dem juristische Personen des öffentlichen Rechts (Bund, Länder, Kommunen, Zweckverbände, Sparkassen, staatl. Hochschulen, Kammern u.v.a.) trotz einer Unternehmereigenschaft i. S. des § 2 UStG von der Umsatzsteuerpflicht befreit bleiben können, um zwei Jahre bis zum 31.12.2022 zu verlängern,
3. Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld und zum Saison-Kurzarbeitergeld bis 80 Prozent des Unterschiedsbetrages zwischen dem Soll-Entgelt und dem Ist-Entgelt nach § 106 des Dritten Buches Sozialgesetzbuches steuerfrei zu stellen sowie
4. die steuerlichen Rückwirkungszeiträume des Umwandlungssteuergesetzes bei Verschmelzungen den entsprechenden und jüngst verlängerten rückwirkenden Fristen des Umwandlungsgesetzes anzupassen. So war bislang bei der Anmeldung zum Handelsregister eine Schlussbilanz des übertragenden Rechtsträgers vorzulegen, die auf einen höchstens acht Monate vor der Anmeldung liegenden Stichtag aufgestellt sein durfte. Befristet bis zum 31.12.2021 darf dieser Stichtag nun bis zu 12 Monaten vor der Anmeldung beim Handelsregister liegen.

Deutscher Gewerkschaftsbund
Bundesvorstand
Abteilung Wirtschafts-, Finanz- und
Steuerpolitik

Raoul Didier
Referatsleiter für Steuerpolitik

raoul.didier@dgb.de

Telefon: 030 / 240 60-308
Telefax: 030 / 240 60-218

Henriette-Herz-Platz 2
10178 Berlin

I. Bewertung des Gesetzentwurfes

Artikel 1

Nr. 1

Der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften begrüßen die zeitlich befristete Absenkung des Umsatzsteuersatzes von 19 auf 7 Prozent für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen. Diese Maßnahme kann einen spürbaren Beitrag zur wirtschaftlichen Entlastung eines großen Teils der Gastronomiebetriebe beitragen, die unter der erzwungenen aber zweifellos erforderlichen Schließung besonders stark gelitten haben.

Allerdings sollte der Gesetzgeber prüfen, ob und inwieweit die Zielgenauigkeit der Umsatzsteuersenkung, die immerhin mit erheblichen Mindereinnahmen für die öffentliche Hand von schätzungsweise 2,7 Milliarden Euro verbunden sein wird, noch erhöht werden kann. So werden gerade Kleinbetriebe, wie reine Schankwirtschaften oder Clubs, die ihre Umsätze fast ausschließlich durch den Verkauf von Getränken erzielen, durch die Herausnahme des Getränkeverkaufs aus der Umsatzsteuersenkung keinerlei Nutzen ziehen können. Ein positiver Effekt auf die Brau- und Getränkewirtschaft, die in Folge der Schließung von gastronomischen Betrieben ebenfalls leidet, ist ebenfalls nicht zu erwarten. Dies ist auch deshalb unverständlich, weil Nr. 12 a des Anhangs III der Mehrwertsteuersystemrichtlinie zwar die Möglichkeit vorsieht, Getränke von der Absenkung des Umsatzsteuersatzes auszunehmen, dies aber keineswegs zwingend vorschreibt. Auch enthält sich die Gesetzesbegründung einer Erläuterung für diese Herausnahme. Überdies werden durch gespaltene Umsatzsteuersätze auch Abgrenzungsprobleme aufgeworfen, die für die Steuerpflichtigen und die Finanzverwaltung stets mit weiterem Aufwand und Unsicherheiten verbunden sind. So etwa, wenn Menüs einschließlich Getränken zu einem Preis angeboten werden.

Andererseits verweist die Begründung des Gesetzentwurfs selbst darauf, dass von der beabsichtigten Umsatzsteuersenkung beispielsweise auch der Lebensmitteleinzelhandel profitieren würde. Gerade der in Deutschland schon hochkonzentrierte Lebensmitteleinzelhandel profitiert derzeit aber ohnehin schon davon, dass Gastronomen Speisen nicht oder nur verbunden mit großen Einschränkungen verkaufen können. Eine steuerliche Entlastung von Unternehmen, die wegen der Corona-Krise sogar Extra-Profite verbuchen können, sollte wo immer möglich vermieden werden!

Gleichwohl wird diese Maßnahme nur im Nachgang zur derzeitigen Situation den verbliebenen Unternehmen einen Nutzen bringen. Deshalb sehen wir die Politik weiterhin gefordert, die bereits getroffenen Entscheidungen zur Soforthilfe fortwährend auf ihre Wirksamkeit zu prüfen und im Hinblick auf die besonders stark



betroffene Gastronomiebranche ggf. weiterzuentwickeln. Im Interesse der Beschäftigten und zur Belebung der Kaufkraft sollten solche Hilfen zuvorderst Unternehmen zukommen, die sich einem Tarifvertrag mit der zuständigen Gewerkschaft NGG nicht entziehen.

Nr. 2

Schon vor der derzeit herrschenden Sondersituation war die genaue Identifizierung und Qualifizierung jeder unternehmerisch geprägten Tätigkeit mit einem erheblichen Verwaltungsaufwand verbunden, der nicht bei allen juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPdÖR) neben dem laufenden „Tagesgeschäft“ bewältigt werden konnte.¹ Hinzu tritt, dass durch das BMF-Schreiben vom 14.11.2019 (BStBl 2019 I S. 1140) zuletzt zusätzlich eine gesonderte Prüfung möglicher Wettbewerbsverzerrungen nach § 2 b Abs. 1 Satz 2 UStG vorzunehmen war, um den unionsrechtlichen Vorgaben gerecht zu werden. Insofern ist es völlig folgerichtig, dass mit dem vorliegenden Gesetzentwurf spätestens jetzt der Entschließung des Bundesrates vom 20.12.2019 entsprochen werden soll, um die ursprünglich bis zum Ende des Jahres befristete Übergangsregelung nunmehr bis zum 31.12.2022 zu verlängern.

Darüber hinaus werben der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften dafür, dass sich der Deutsche Bundestag und die Bundesregierung bei der Europäischen Kommission dafür einsetzen, die Mehrwertsteuersystemrichtlinie mit dem Ziel zu verändern, dass an die Prüfung der Unternehmereigenschaft von jPdÖR weniger strenge Maßstäbe angelegt werden. Dies ist zum einen erforderlich, um auch dauerhaft die interkommunale Zusammenarbeit, die Daseinsvorsorge sowie die Leistungsfähigkeit insbesondere der Kommunen nicht weiter zu belasten und zum anderen stellt der Gesetzentwurf in seiner Begründung selbst fest, dass in „dem bereits seit 2016 laufenden Übergangszeitraum (...) eine wesentliche Verzerrung des Wettbewerbs bislang nicht festgestellt werden“ konnte und auch in den kommenden zwei Jahren damit nicht zu rechnen sei.

Artikel 2

Der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften begrüßen ausdrücklich, dass Arbeitgeberzuschüsse zum (Saison-)Kurzarbeitergeld steuerfrei gestellt werden sollen, soweit beide Zahlungen zusammen 80 Prozent der Differenz zwischen dem Soll-Entgelt und dem Ist-Entgelt nach § 106 SGB III nicht überschreiten. Damit wird für diese Zahlungen die nach § 1 (1) Nr. 8 der Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV) bereits bestehende Abgabefreiheit im Steuerrecht gleichlaufend nachvollzogen. Im Zusammenspiel mit diesen gesetzlichen Regeln und tarifvertraglichen Regelungen zu Aufzahlungen auf das (Saison-)Kurzarbeitergeld kann so für viele

¹ Vgl.: Karg, Marlies; § 2 b UStG – Chancen, Risiken und Handlungsoptionen - Umsatzsteuerpflicht der öffentlichen Hand, in: NWB Nr. 39 vom 20.9.2019, S. 2864



derzeit von Kurzarbeit betroffenen Menschen ein drastisches Absinken ihrer Einkommen und ihrer Kaufkraft vermieden werden.

Im Unterschied zur dauerhaften Beitragsfreiheit nach § 1 (1) Nr. 8 SvEV ist jedoch im vorliegenden Gesetzentwurf die entsprechende Steuerfreiheit nur für Lohnzahlungszeiträume beginnend vom 1.3. bis einschließlich 31.12.2020 vorgesehen. Da es keinen sachlich nachvollziehbaren Grund gibt, nach 2020 die Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld bei ansonsten gleichen Voraussetzungen wieder stärker zu besteuern, raten wir deshalb dringend zu einer Entfristung der vorgesehenen Regelung.

Artikel 3

Keine Anmerkungen

II. Weitere Anmerkungen, Empfehlungen und Forderungen

1. Für eine zweifelsfreie Rechtssicherheit des steuerfreien „Coronabonus“

Der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften begrüßen, dass die Bundesregierung sehr zügig klargestellt hat, dass an die Beschäftigten bis zum 31.12. d. J. gewährte Prämien bis zu einer Höhe von 1.500 Euro steuer- und abgabenfrei bleiben sollen, sofern diese zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn hinzukommen. In ebenfalls sehr zügiger Abstimmung mit den Ländern erging so bereits am 9. April ein entsprechendes BMF-Schreiben, das die Finanzverwaltung anweist, diese Steuerfreiheit anzuerkennen. Dieses entschiedene und umstandslose Handeln erleichterte es in der Folge eine Reihe von tarifvertraglichen Regelungen zur Prämienzahlung abschließen zu können. Konjunkturpolitisch wurde damit ein wichtiger Beitrag zur Stabilisierung der privaten Nachfrage geleistet und das deutsche Tarifvertragssystem hat hierdurch eine politisch unterstützte Aufwertung erfahren.

Da das BMF-Schreiben in Verbindung mit R 3.11 Absatz 2 der Lohnsteuer-Richtlinien bisher aber lediglich die Finanzverwaltung auf untergesetzlicher Grundlage bindet, halten wir es im Interesse der Rechtssicherheit jedoch für empfehlenswert, die gewährte Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit auch durch ein ordentliches Gesetzgebungsverfahren abzusichern. So wurden zwischenzeitlich in der Fachliteratur ernsthafte Bedenken geäußert, dass § 3 Nummer 11 EStG, auf den sich das BMF-Schreiben als Rechtsgrundlage bezieht, sowohl hinsichtlich des sachlichen Abgrenzungskriteriums der Mittelherkunft wie auch der weiteren Tatbestandsvoraussetzungen (und deren Wertung durch die Rechtsprechung) zur Gewährung der

Steuerfreiheit keine hinreichende Rechtsgrundlage bieten könnte.² Mithin kann, zumindest nach dem gegenwärtigen Erkenntnisstand, nicht mit Sicherheit ausgeschlossen werden, dass Finanzgerichte in späteren Entscheidungen zu dem Urteil gelangen, dass mit dem BMF-Schreiben vom 9. April nicht den Anforderungen an den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung entsprochen wurde und die politisch zweifellos gewollte Steuerfreiheit dennoch versagt bleiben muss. Eine erneute Erfahrung, ähnlich der mit dem BFH-Urteil vom 28.11.2016 zum sog. Sanierungserlass, das eine große Verunsicherung unter den Betroffenen auslöste, sollte in jedem Falle vermieden werden. Das Corona-Steuerhilfegesetz bietet eine inhaltlich gut geeignete und zeitnahe Möglichkeit, diese Unsicherheiten zweifelsfrei zu beseitigen. Überdies würde damit auch noch einmal ausdrücklich deutlich gemacht, dass die Steuerfreiheit des „Coronabonus“ auch vom Deutschen Bundestag und vom Bundesrat ausdrücklich gewollt und unterstützt wird.

2. Unbürokratische Anerkennung des sog. „Home Office“ als Werbungskosten

Millionen von Beschäftigten arbeiten in diesen Wochen von zu Hause aus. Die damit zwangsläufig entstehenden Belastungen für die Beschäftigten können unter den derzeit geltenden Regeln von der überwiegenden Mehrzahl nicht steuerlich geltend gemacht werden. Die aktuelle gesundheitspolitische Notlage wirkt sich damit negativ auf die Betroffenen aus, weil sie zusätzliche Kosten beispielsweise für Energie oder Telekommunikation zu schultern haben, die sie nicht ohne weiteres ersetzt bekommen oder weil die private Nutzung der eigenen Wohnung eingeschränkt ist.

Ein Verweis auf die geltenden Regelungen für häusliche Arbeitszimmer wäre dabei nicht sachgerecht, weil nur vergleichsweise wenige Beschäftigte auf ein Arbeitszimmer zurückgreifen können, das ausschließlich für berufliche Zwecke genutzt wird. Erhebliche Belastungen entstehen derzeit gerade in Haushalten, in denen die räumlichen Bedingungen nicht ideal für das Arbeiten von zu Hause aus sind. Auch ersuchen Arbeitgeber vielfach ihre Beschäftigten von zu Hause aus zu arbeiten, ohne dies strikt anzuordnen, wodurch die derzeit geltenden Regelungen für die steuerliche Anerkennung häuslicher Arbeitszimmer eine sachgerechte Lösung behindern.

Aus diesem Grund regen der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften eine für den Veranlagungszeitraum 2020 (für den Zeitraum der Schutzmaßnahmen im Zusammenhang mit der COVID-19-Pandemie) geltende Regelung zur Abmilderung der Belastungen für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer an. Diese Regelung soll gleichzeitig für die öffentliche Hand tragbar und möglichst unbürokratisch sein,

² Vgl.: Hechtner, Frank; Der steuerfreie Coronabonus – Anmerkungen zum BMF-Schreiben v. 9.4. 2020, in: NWB Nr. 17 vom 24.4. 2020 S. 1248 -1259



um angesichts der voraussichtlich millionenfachen Inanspruchnahme nicht zu einer Überlastung der Finanzverwaltung beizutragen. Wir schlagen einerseits eine Steuerbefreiung von Pauschalzahlungen des Arbeitgebers vor und andererseits einen pauschal anzusetzenden Freibetrag für die betroffenen Steuerpflichtigen. Letzterer soll nur in Ansatz gebracht werden können, wenn nicht bereits ein steuerlich anerkanntes häusliches Arbeitszimmer besteht. Insofern sollte die nachfolgend unter 2. vorgeschlagene Regelung nicht zusätzlich zu bereits bestehenden Begünstigungen eines häuslichen Arbeitszimmers genutzt werden.

1. Arbeitgeber können ihren Beschäftigten einen von der Einkommensteuer befreiten pauschalen Auslagenersatz für angeordnetes oder empfohlenes häusliches Arbeiten in Höhe von 50 Euro pro Monat gewähren. Die Pauschale kann auch rückwirkend ab März 2020 gezahlt werden.
2. Beschäftigte, deren Arbeitgeber häusliches Arbeiten empfohlen oder angeordnet hat, können als Werbungskosten bei der Einkommensteuererklärung einen Freibetrag von 50 Euro pro Monat ansetzen. Voraussetzung sollte eine Bescheinigung des Arbeitgebers sein, die die arbeitgeberseitige Empfehlung oder Anordnung und den entsprechenden Zeitraum nachweist.

Fiskalisch halten wir diese Maßnahmen für vertretbar, da den zu gewährenden Steuererleichterungen andererseits nicht entstandene Werbungskosten für die Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte gegenüberstehen.

3. Für eine Aussetzung der Verjährungsfristen bei Steuerhinterziehung

Zur Aufrechterhaltung der Arbeit in Wirtschaft und Verwaltung haben der Deutsche Bundestag und die Bundesregierung bereits eine Reihe von wichtigen Maßnahmen getroffen. Auf Grund der eingeschränkten Arbeitsfähigkeit der Finanzverwaltung und der Strafverfolgungsbehörden ist es über diese Maßnahmen hinaus aber auch geboten, Vorsorge dafür zu treffen, dass die Ahndung von Steuerstraftaten nicht ins Hintertreffen gerät. Deshalb fordern der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften eine Aussetzung der Festsetzungsverjährung in Fällen von Steuerhinterziehung sowie der Verfolgungsverjährung bei besonders schwerer Steuerhinterziehung für zwölf Monate.



Stellungnahme zum

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Corona-Steuerhilfegesetz)

I. Artikel 1, Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Mit dem Gesetzentwurf zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Corona-Steuerhilfegesetz) soll in Paragraph 12 Abs. 2 UStG eine neue Nr. 15 eingefügt werden, nach dem für die nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Juli 2021 erbrachten Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen, mit Ausnahme der Abgabe von Getränken, der reduzierte Mehrwertsteuersatz von sieben Prozent gelten soll.

Diese steuerliche Maßnahme begrüßen wir ausdrücklich.

Aus Gründen des fairen Wettbewerbs haben wir dies seit Jahrzehnten gefordert. Jetzt ist diese Maßnahme wichtiger denn je. Denn sie hilft den speisegeprägten Betrieben des Gastgewerbes, in der schwierigen Zeit bis zur Normalität, Umsatzausfälle ein wenig zu kompensieren und mittelfristig die hohen coronabedingten Kreditverbindlichkeiten zu tilgen. Die Betriebe des Gastgewerbes sind aufgrund geltender strenger Hygiene- und Abstandsvorschriften besonders schwer und langanhaltend von der COVID-19-Pandemie betroffen.

Der reduzierte Mehrwertsteuersatz für Speisen gilt in 17 von 27 EU-Mitgliedstaaten. Dort wird bereits seit Jahren und Jahrzehnten kein steuerlicher Unterschied zwischen dem Verzehr in einem gastronomischen Betrieb und dem Kauf von Speisen im Lebensmitteleinzelhandel gemacht. Auch die bislang nicht nachvollziehbare Differenzierung zwischen to-go Umsätzen und Liefergeschäft einerseits und dem Verzehr an Ort und Stelle andererseits entfällt.

1. Geltungsbereich von 7 Prozent Mehrwertsteuer

Der reduzierte Mehrwertsteuersatz soll befristet vom 1. Juli 2020 bis zum 30. Juni 2021 für alle erbrachten Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen gelten mit Ausnahme der Abgabe von Getränken.

Die Regelung wirft Abgrenzungsfragen auf, die wir unter Ziff. 2. beleuchten.

2. Abgrenzungsfragen

Der reduzierte Mehrwertsteuersatz soll nur Anwendung auf Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen mit Ausnahme der Abgabe von Getränken finden.

Wenn im Restaurant oder Hotel ein Frühstück bestellt wird, sind oftmals die Speisen und dazugehörige Getränke mit einem Endpreis ausgewiesen. Insbesondere Kaffee- und Teegetränke sind mit dem Frühstück untrennbar verbunden. Auch bei Buffets wird in aller Regel ein Gesamtpreis für Speisen und Getränke in Rechnung gestellt, insbesondere, wenn die Getränke Teil des Buffetts sind. Ebenso wird bei Tagungen und Seminaren üblicherweise eine Verpflegungspauschale vereinbart, die Speisen und alkoholfreie Getränke umfasst.

Eine weitere Fragestellung betrifft die Cateringbranche. Ob ein Catering, beispielsweise anlässlich einer privaten Feier, mit kompletten Service (neben der Lieferung von Speisen und Getränken Gestellung von Geschirr, Besteck, Tischen, Stühlen, Tischwäsche, Personal etc.) ebenfalls als Restaurations- und Verpflegungsdienstleistung im Sinne der neuen Vorschrift anzusehen ist.

Diese Abgrenzungsfragen werden derzeit vermehrt von Steuerberatern an den DEHOGA herangetragen, die teilweise die Meinung vertreten, dass die Getränke unselbständige Nebenleistungen seien.

Hier bedarf es notwendiger Klarstellungen, wie diese Sachverhalte zu lösen sind. Diese müssen zeitnah vor Inkrafttreten der Gesetzesänderung vorliegen.

An dieser Stelle sei der Hinweis erlaubt, dass die Anwendung des reduzierten Mehrwertsteuersatzes auf alkoholfreie Getränke in Zeiten vor der Corona-Krise, also bei uneingeschränktem Geschäftsbetrieb,

Steuermindereinnahmen von 1,3 Milliarden Euro pro Jahr bedeuten würde.

Aufgrund der jetzigen und noch lange andauernden Umsatzrückgänge von 50 bis 70 Prozent aufgrund der Beschränkungen und Auflagen gegenüber den Vorjahren wären Steuermindereinnahmen nur in Höhe von 390 bis 650 Millionen in voller Jahreswirkung zu erwarten, wenn der reduzierte Mehrwertsteuersatz auch auf alkoholfreie Getränke Anwendung fände.

3. Berechnung der Umsatzsteuermindereinnahmen

Nach dem Finanztableau des Gesetzentwurfs werden Einnahmeausfällen bei der Umsatzsteuer in Höhe von 2,7 Milliarden Euro in voller Jahreswirkung angegeben. Diese Zahl ist aus unserer Sicht viel zu hoch angesetzt.

Der Vorsitzende der SPD, Herr Walter-Borjans, bezifferte im Anschluss an die Sitzung des Koalitionsausschusses den Umsatzsteuer ausfall bei Einführung des reduzierten Mehrwertsteuersatzes für Restaurant- und Verpflegungsleistungen sogar auf 5 Milliarden Euro.

Nach der Umsatzsteuerstatistik des Statistischen Bundesamtes und eigenen Berechnungen würde die Einführung des reduzierten Mehrwertsteuersatzes ausschließlich auf Speisen zu Umsatzsteuermindereinnahmen in Höhe von 3,4 Milliarden in voller Jahreswirkung führen, wenn man die Umsatzzahlen des Jahres 2018 zugrunde legt (siehe Anlage).

Wenn nach dem Finanztableau des Gesetzentwurfs mit Mindereinnahmen bei der Umsatzsteuer von 2,7 Milliarden Euro gerechnet wird, würde dies ein Umsatzrückgang von nur 20 Prozent im Zeitraum zwischen dem 1. Juli 2020 und dem 30. Juni 2021 bedeuten. Es ist dagegen davon auszugehen, dass die Betriebe nach der Möglichkeit der Wiedereröffnung nur 30 bis 50 Prozent des Umsatzes generieren können verglichen mit den Umsätzen vor der Corona-Krise. Dies ist allein schon der Tatsache geschuldet, dass aufgrund von Abstandregelungen die Restaurants nicht voll belegt werden können. Richtigerweise wird auf diesen Umstand auf Seite 9 des Gesetzentwurfs, 2. Absatz, Satz 1 hingewiesen.

Zu Irritationen führen die Zahlen im Finanztableau des Gesetzentwurfs, nach denen im Jahr 2020, also für die Zeit ab Geltung des reduzierten Mehrwertsteuersatzes vom 1. Juli 2020 bis zum 31. Dezember 2020 lediglich mit Umsatzsteuermindereinnahmen in Höhe von 200 Millionen Euro gerechnet wird. Für die Zeit vom 1. Januar 2021 bis zum 30. Juni 2021 sind 2,5 Milliarden Euro kalkuliert. Selbst in Zeiten vor der Corona-Krise würden die Umsatzsteuermindereinnahmen in einem halben Jahr lediglich 1,7 Milliarden Euro betragen.

Es ist nicht davon auszugehen, dass die gastgewerblichen Betriebe bis zur Mitte des kommenden Jahres auch nur ansatzweise wieder die Umsätze generieren können, die vor der Corona-Krise erzielt wurden. Dies ist insbesondere dem Umstand geschuldet, dass nach der Wiedereröffnung von Restaurants aufgrund von Abstandsgeboten längst nicht so viele Gäste gleichzeitig bewirtet werden können wie vor der Corona-Krise.

Das bedeutet konkret, dass die Restaurants erst wieder Umsätze wie vor der Corona-Krise erwirtschaften werden können, wenn keinerlei Beschränkungen mehr gelten. Zu welchem Zeitpunkt dies gegeben ist, ist völlig offen.

4. Zielsetzung und Begründung des Gesetzentwurfs

Die Senkung des Mehrwertsteuersatzes für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen ist eine dringend notwendige, gezielte steuerliche Entlastung der Betriebe für die Zeit ab der Wiedereröffnung der Betriebe. So auch Bundesfinanzminister Olaf Scholz in seinem Schreiben vom 23. April 2020 an die Industrie- und Handelskammern.

Vor diesem Hintergrund ist es nicht nachvollziehbar, dass nach der Gesetzesbegründung mit der Maßnahme der Senkung der Mehrwertsteuer die Nachfrage stimuliert und eine Belebung der Konjunktur erwartet werde und der Gesetzgeber beobachten wolle, wie sich die Änderung auf die Umsätze und Abgabepreise auswirken wird.

5. Konkrete Berechnung bei Anwendung des reduzierten Mehrwertsteuersatzes:

Umsatzsteuermindereinnahmen für Speisen (Zahlen aus 2018 nach Statistischem Bundesamt):

3,4 Milliarden Euro

Bei Umsatzerwartungen nach Wiedereröffnung der Betriebe von 50 Prozent:

1,7 Milliarden Euro

Das bedeutet, dass sich die Umsatzsteuermindereinnahmen im Rahmen der befristeten Senkung des Umsatzsteuersatzes für ein Jahr auf insgesamt 1,7 Milliarden Euro belaufen werden.

II. Artikel 2, Änderung des Einkommenssteuergesetzes

Nach dem Gesetzentwurf sollen Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld und Saison-Kurzarbeitergeld, soweit sie zusammen mit dem Kurzarbeitergeld 80 Prozent des Unterschiedsbetrages zwischen dem Soll-Entgelt und dem Ist-Entgelt nach § 106 SGB IV nicht übersteigen und sie für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 29. Februar 2020 beginnen und vor dem 1. Januar 2021 enden, steuerfrei geleistet werden können.

Diese Maßnahme begrüßen wir ausdrücklich.

DEHOGA, 20. Mai 2020



Berlin, 22. Mai 2020

Deutscher Industrie- und Handelskammertag

DIHK-Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (BT-Drucksache 19/19150) und zum Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN – Verbesserte Verlustverrechnung (BT-Drucksache 19/19134)

Öffentliche Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages am 25. Mai 2020

Der Deutsche Industrie- und Handelskammertag e.V. (DIHK) unterstützt die Vorgehensweise der Bundesregierung, Unternehmen durch steuerliche Maßnahmen zu entlasten und deren Liquidität zu stärken, damit sie die massiven Folgen der COVID-19-Pandemie besser bewältigen können. Im Folgenden nehmen wir zum o. g. Gesetzentwurf (Abschnitt I.) und zum o. g. Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN (Abschnitt III.) Stellung. Zugleich nutzen wir die Möglichkeit zu erläutern, warum der DIHK weitere gesetzliche Änderungen für dringend erforderlich hält, um die im Gesetzentwurf genannte Ziele, eine nachhaltige Stabilisierung der wirtschaftlichen Entwicklung und die Sicherung von Beschäftigung, zu erreichen (Abschnitt II.).

Als prioritäre Maßnahmen schlagen wir vor, eine erweiterte Möglichkeit zur Verrechnung der im Krisenjahr 2020 entstehenden Verluste und eine „Corona-Rücklage“ dringend zusätzlich in das Corona-Steuerhilfegesetz aufzunehmen (s. Abschnitt II.1.).

Bei weiteren noch erforderlichen „Corona-Gesetzen“ sollte nach Auffassung der IHK-Organisation der Schwerpunkt darauf gelegt werden, rechtzeitig positive Investitionsanreize zu setzen, die zu einer Stärkung der Unternehmen und zu einer Verbesserung der wirtschaftlichen Rahmenbedingungen in Deutschland führen (s. Abschnitt II.2.). Außerdem weist der DIHK die Bundesregierung darauf hin, dass steuerliche Korrekturen erforderlich sind, damit Unternehmen investieren können. Dies betrifft zum Beispiel die steuerlichen Abzinsungsregelungen nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG bei zinslosen betrieblichen Verbindlichkeiten mit einer Laufzeit von mehr als zwölf Monaten (s. Abschnitt II.2.5.).

Zudem sollte sich die Bundesregierung so schnell wie möglich darauf verständigen, dass in dieser Legislaturperiode keine zusätzlichen Belastungen durch Bürokratie und neue Steuerpläne vorgenommen werden. Deutschland wird die durch Corona bedingt stark erhöhte Schuldenbelastung in den kommenden Jahren nur dann wieder stetig zurückführen können, wenn die Wirtschaft schnell wieder aus der Krise herauskommt und auf einen stabilen Wachstumskurs einschwenkt. Das vorangegangene Jahrzehnt hat Deutschland auf diese Art und Weise schon einmal die Staatsschuldenquote von knapp über 80 % (2010) auf unter die Maastricht-Grenze von 60 % zurückgeführt. Ende 2019 betrug die Staatsschuldenquote 59,4 %.

I. Zum Gesetzentwurf zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (BT-Drucksache 19/19150)

Zu Artikel 1 Nr. 1 – Änderung § 12 Abs. 2 Nr. 14 UStG – Absenkung Umsatzsteuersatz für Speisen

Zuzustimmen ist der Feststellung der Bundesregierung, dass gastronomische Betriebe auf Grund der strengen Hygiene- und Abstandsvorschriften besonders schwer und langanhaltend von der COVID-19-Pandemie betroffen sind. Die Bundesregierung geht laut Gesetzentwurf davon aus, dass sich die Situation allerdings auch in diesem Bereich bis Mitte des Jahres 2021 wieder „normalisiert“. Damit wird die Befristung der Absenkung Umsatzsteuersatz für Speisen bis Ende Juni 2021 gerechtfertigt. Die Bundesregierung erwartet durch diese Maßnahme eine Stimulierung der Nachfrage und eine Belebung der Konjunktur.

Feststellen lässt sich, dass breite Teile der Wirtschaft als Folge der Corona-Pandemie im Geschäftsjahr 2020 erhebliche Verluste erleiden werden. Deshalb halten wir es für erforderlich, dass Maßnahmen ergriffen werden, damit Betriebe auch schnell über die erforderliche Liquidität verfügen, um laufende Kosten decken und Investitionen in den Restart finanzieren zu können. Wir verweisen an dieser Stelle deshalb auf die von uns unter Punkt II. vorgeschlagenen steuerlichen Maßnahmen.

Petition: Wir regen daher dringend weitere steuerliche Maßnahmen an, die zur Stärkung von Liquidität und Eigenkapital führen (s. hierzu unten Punkt II.).

Zu Artikel 1 Nr. 2 – Änderung § 27 Abs. 22 UStG – Verschiebung Anwendung § 2b UStG

Die Bundesregierung greift mit der in diesem Gesetzentwurf vorgenommenen Verschiebung des Anwendungstermins für § 2b UStG um zwei Jahre von Ende 2020 auf Ende 2022 eine Empfehlung des Bundesrates auf. Im Zuge des Übergangs zu der Neuregelung des § 2b UStG mussten die bisher praktizierten Formen der Zusammenarbeit von juristischen Personen des öffentlichen Rechts auf den Prüfstand gestellt und gegebenenfalls entsprechend

angepasst werden, um auch künftig den umsatzsteuerlichen Anforderungen zu genügen. Die Bundesregierung begründet die vorgeschlagene Fristverlängerung damit, dass offensichtlich in vielen Fällen noch nicht alle erforderlichen Maßnahmen getroffen werden konnten, um die neuen gesetzlichen Vorgaben zu erfüllen.

Teilweise herrscht noch immer eine erhebliche Rechtsunsicherheit in der Bewertung einzelner Sachverhalte. Eine Klärung dieser Sachverhalte durch die Finanzbehörden erfolgte in vielen Fällen nach Angabe der Betroffenen nicht rechtzeitig oder steht sogar noch aus. Nachvollziehbar ist, dass eine schnelle Klärung noch offener Sachverhalte aufgrund der aktuellen Corona-Krise noch anspruchsvoller ist. Kommunen und andere juristische Personen des öffentlichen Rechts sind ebenso mit der aktuellen Krisenbewältigung befasst, wie viele Unternehmen (s. hierzu auch unten Punkt II.).

Richtigerweise stellt der Gesetzentwurf aber auch fest, dass die genannten Argumente gegen das Interesse von privaten Wirtschaftsakteuren abgewogen werden müssen. Anders als im Gesetzentwurf aufgeführt, sehen sich viele private Unternehmen im Wettbewerb mit kommunalen Unternehmen beeinträchtigt. Viele Unternehmen bewerten deshalb die Verlängerung des seit 2016 laufenden Übergangszeitraums gerade aus Wettbewerbsgründen kritisch. Insbesondere Unternehmen der Entsorgungswirtschaft stehen im direkten Wettbewerb zu kommunalen Unternehmen und sehen sich durch ein weiteres Hinausschieben der Anwendung der neuen Vorschriften benachteiligt. Anstelle einer Verlängerung des Übergangszeitraums sollte nach Auffassung dieser Unternehmen die Regelung zum Ausschluss von Wettbewerbsverzerrungen nach § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG gestrichen werden.

Zu Artikel 3 – Neuregelung § 27 Abs. 15 UmwStG – Fristverlängerung bei Umwandlungen

Ziel von Art. 3 des Gesetzentwurfs ist es, Unternehmen zu entlasten, die im laufenden „Krisenjahr“ 2020 Umwandlungen vornehmen. Konkret ist vorgesehen, die zeitliche Begrenzung für die Vervollständigung aller für die Umwandlung erforderlichen Verfahrensschritte von acht auf 12 Monate zu verlängern. Es ist zu unterstützen, dass mit der vorgesehenen Fristenanpassung ein Gleichlauf mit denen des COVID-19-Gesetzes (Gesetzes zur Abmilderung der Folgen der COVID-19-Pandemie im Zivil-, Insolvenz- und Strafverfahrensrecht vom 27. März 2020) erreicht wird. Durch die Corona-Krise bedingte Erschwernisse für die Unternehmen können durch die Fristverlängerung zumindest gemildert werden.

Petitum: Wir unterstützen die vorgesehene Fristverlängerung bei Umwandlung.

II. 3-Punkte-Programm mit weiteren steuergesetzlichen Änderungen zur Stärkung von Unternehmen und Standort

1. Berücksichtigung von Verlusten verbessern und Corona-Rücklage einführen, um Liquidität und Eigenkapital zu stärken

Im Corona-Steuerhilfegesetz sollte ergänzend eine deutliche Ausweitung des Verlustvor- und -rücktrags (§ 10d) aufgenommen werden und eine Corona-Rücklage eingeführt werden.

Nach dem BMF-Schreiben vom 24. April 2020 haben die Unternehmen die Möglichkeit, pauschal, also ohne weitere Belege, einen vorläufigen Verlustrücktrag aus dem Jahr 2020 in das Vorjahr von max. 1 Mio. Euro vorzunehmen. So wird gewährleistet, dass Unternehmen aufgrund der aktuellen Verluste einen Teil der Vorauszahlungen 2019 vom Finanzamt zurückerhalten. Die bereits erfolgte Corona-Sofortmaßnahme zum Verlustrücktrag hilft wegen der absoluten Begrenzung vor allem kleinen und mittleren Unternehmen.

Mit dieser richtigen Maßnahme werden jedoch bei vielen Unternehmen bei weitem nicht alle in diesem Jahr 2020 krisenbedingt entstehenden Verluste anerkannt. Deshalb sollten jetzt aus Anlass der Krise die bestehenden Verlustverrechnungsmöglichkeiten gesetzlich erweitert werden. Die wichtigsten Stellschrauben sind aus DIHK-Sicht: Das Rücktragsvolumen sollte deutlich erhöht, der Rücktragszeitraum erweitert und die Mindestbesteuerung zumindest temporär ausgesetzt werden. Eine solche gesetzliche Anpassung trägt der Besteuerung der Betriebe nach deren tatsächlicher Leistungsfähigkeit Rechnung. Sie ist insofern keine „Subvention“ der Wirtschaft. Die Regelung sollte also – zumindest befristet – gesetzlich ausgeweitet werden, so dass die in der Krise entstandenen Verluste (mindestens aus dem Jahr 2020) vollständig berücksichtigt werden können. Dies entspräche dem Grundsatz der leistungsgerechten Besteuerung. Ohne eine solche Anpassung geraten die Unternehmen in Krisenzeiten schnell in eine Schieflage, wenn die Besteuerung nicht konsequent nach der jeweiligen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit vorgenommen wird.

Ein zeitlich und betragsmäßig unbegrenzter Verlustrücktrag, der auch wegen der korrespondierenden Minderung des Verlustvortragsvolumens in der Zukunft in der Gesamtbetrachtung haushaltsneutral wäre, würde dazu führen, dass Unternehmen über Steuererstattungen für vorangegangene Jahre dringend benötigte Liquidität erhalten. Zugleich würde das Eigenkapital der Unternehmen in der Krise gestärkt und ggf. Potenzial gegeben werden nach der Krise zu investieren.

Gerade kleine und mittlere Unternehmen mit geringer Kapitaldecke sind von den Maßnahmen zur Bekämpfung der Corona-Epidemie stark betroffen. Um ihnen im Jahr 2020 Liquidität zuzuführen, sollte der Gesetzgeber es den Betrieben ermöglichen, noch für das Geschäftsjahr 2019 eine „**Corona-Rücklage**“ vom zu versteuernden Gewinn absetzen zu dürfen. Diese Rücklage sollte in erster Linie den von der Corona-Krise betroffenen Unternehmen zustehen, also solchen, die z. B. erhebliche Umsatzeinbußen nach dem 1. März

2020 zu verzeichnen haben. Eine Rücklage führt zur Erhöhung der Liquidität für die Unternehmen im Rahmen der Steuerveranlagung für das Jahr 2019 im Jahr 2020.

Petition: § 10d EStG sollte kurzfristig so geändert werden, dass die Begrenzung des Rücktragvolumens aufgehoben wird und der unbeschränkte Verlustrücktrag in alle nicht verjährten Jahre (bis maximal 2013) möglich ist. Zudem sollte eine einmalige steuerfreie „Corona-Rücklage“ für den Jahresabschluss 2019 eingeführt werden.

2. Mit Steuerstrukturreformen Substanz der Unternehmen und Investitionen am Standort Deutschland stärken

Die finanziellen Auswirkungen der Corona-Krise werden mittel- bis langfristig zu finanzieren sein. Das gilt für den Staat ebenso wie für die Unternehmen. Umso wichtiger ist es, durch Reformen die Substanz der Unternehmen zu stärken und Investitionen am Standort Deutschland zu induzieren. Investitionen sind die Voraussetzung für sichere Arbeitsplätze. Investitionen in Digitalisierung und die Realisierung von Klimazielen stärken den Standort. Solche Investitionen der Unternehmen können zum einen durch steuerliche Anreize gestärkt werden, zum anderen müssen steuerliche „Reparaturmaßnahmen“ sicherstellen, dass Investitionen nicht durch das Steuerrecht belastet oder sogar verhindert werden. Der Staat verfügt über eine Reihe von Möglichkeiten, in verschiedenen Bereichen die Investitionen der Unternehmen zu stärken. Der DIHK hat in der Vergangenheit immer wieder auf diese Möglichkeiten hingewiesen und dabei verdeutlicht, dass es in erster Linie um Verbesserungen der Rahmenbedingungen geht, unter denen sich die hiesigen Unternehmen im weltweiten Wettbewerb behaupten müssen. Im Folgenden erläutern wir dem Anlass dieser Anhörung entsprechend die steuerlichen Maßnahmen, die aus unserer Sicht geeignet sind, die Unternehmen und zugleich den Standort Deutschland jetzt zu stärken.

2.1. Degressive Abschreibung einführen

Mit einer degressiven Abschreibung wird die Wertveränderung eines Wirtschaftsgutes anhand einer höheren Wertminderung zu Beginn des Nutzungszeitraumes vorgenommen. In der Vergangenheit wurde die Maßnahme einer beschleunigten Abschreibung von Wirtschaftsgütern wiederholt als Investitionsanreiz zur Konjunkturbelebung eingesetzt – zuletzt Ende 2008 zeitlich befristet bis Anfang 2011. Für danach angeschaffte oder hergestellte Wirtschaftsgüter ist die degressive AfA in der Steuerbilanz nicht mehr zulässig. Wir sind der Auffassung, dass eine beschleunigte Abschreibung nicht nur als Konjunkturimpuls wieder eingeführt werden sollte, sondern vielmehr, dass durch diese Maßnahmen aufgrund des technischen Fortschritts auch eine marktgerechtere, praxisnähere steuerliche Werterfassung möglich ist. Eine beschleunigte Abschreibung von Investitionen sollte sich deshalb stärker an der technisch bedingten schnelleren Abnutzung orientieren. Eine beschleunigte Abschreibung verbessert definitiv die Liquidität der Unternehmen und ermöglicht deshalb mehr Investitionen. Über die Nutzungsdauer einer Investition gerechnet ergäben sich für den Fiskus ohnehin keine Steuermindereinnahmen, da die Höhe der steuerlichen Betriebs-

ausgaben nicht verändert wird, sondern nur der Zeitpunkt ihrer Berücksichtigung vorgezogen würde.

Petition: Wir regen an, wieder eine degressive Abschreibung einzuführen.

2.2. GWG-Grenze temporär auf 5.000 Euro erhöhen – und danach auf 1.000 Euro festlegen

Bisher liegt die Grenze für die steuerliche Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter, die sog. GWG-Grenze, bei 800 Euro. Inflationsbedingt wäre eine Anhebung auf wenigstens 1.000 Euro geboten. Eine deutliche (ggf. temporäre) Anhebung auf 5.000 Euro würde bedeuten, dass die Unternehmen sofort die gesamten Anschaffungskosten einer Investition bis zu dieser Höhe als steuerlichen Aufwand behandeln könnten und nicht über die übliche Nutzungsdauer abschreiben müssten. Dem Liquiditätsabfluss aus der Anschaffung stünde spätestens mit der folgenden Steuererklärung ein Mittelerhalt aus einer geringeren Steuerlast gegenüber.

Gerade vor dem Hintergrund der im Zuge der Corona-Epidemie nötigen zusätzlichen Ausgaben der Unternehmen – z. B. zur Umsetzung erhöhter Hygieneschutzmaßnahmen – wäre eine Erhöhung der GWG-Grenze sinnvoll. Zwar sind Ausgaben z. B. für Masken, Handschuhe, Desinfektionsmittel usw. in der Regel sofort abziehbare Betriebsausgaben. Dies betrifft ebenso Ausgaben für Dienstleister, die ein entsprechendes Konzept für die Maßnahmen erstellen, und Aufwendungen für einzelne Maßnahmen. Zu beachten ist allerdings, dass höherwertige Anschaffungen, wie z. B. Desinfektionssäulen oder IT-Ausstattung für Home-Office, nicht sofort als volle Betriebsausgabe abgezogen werden können, sondern nur im Rahmen der Abschreibungsbeträge. Da die Grenze der Sofortabschreibung von 800 Euro, z. B. für eine Desinfektionssäule oder Tablet, zu niedrig sein dürfte, sollte hier eine sofortige Berücksichtigung der Anschaffungskosten möglich sein. Die Anhebung dürfte einen merklichen zusätzlichen Impuls für die Binnenkonjunktur auslösen. Auch hier gilt, dass sich über die gesamte Nutzungsdauer der Wirtschaftsgüter betrachtet keine Steuermindereinnahmen ergäben, da auch hier lediglich der Zeitpunkt der steuerlichen Betriebsausgaben vorgezogen würde. Die Höhe der Betriebsausgaben bliebe unverändert.

Petition: Die Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter sollte zeitlich befristet (zum Beispiel bis Ende 2022) auf 5.000 Euro angehoben werden und danach 1.000 Euro betragen.

2.3. Verrechnung der Einfuhrumsatzsteuer einführen

Deutschland hat im Jahr 2019 Waren und Dienstleistungen im Umfang von rd. 473 Milliarden Euro aus Drittstaaten importiert. Bei der Einfuhr von Drittlandswaren in das Gemeinschaftsgebiet über eine deutsche Zollgrenzstelle müssen Unternehmen Einfuhrumsatzsteuern beim Zoll entrichten. Im Regelfall wird die gezahlte Einfuhrumsatzsteuer anschließend als abzugsfähige Vorsteuer im Rahmen der Umsatzsteuer-Voranmeldung berücksichtigt und durch die Landesfinanzverwaltung den Unternehmen wieder erstattet. Das Problem für die

hiesigen Unternehmen: Die Erstattung erfolgt oftmals erst nach Wochen oder sogar Monaten. Das Unternehmen muss also zunächst erhebliche Zahlungen leisten und dann einen Antrag auf Erstattung stellen. Dieses Verfahren hat für die Unternehmen gleich drei gravierende Nachteile. Erstens bedeutet die sofortige Umsatzsteuerzahlung eine Minderung der Liquidität, zweitens entstehen Kosten für die Zwischenfinanzierung, weil die Erstattung erst später stattfindet, und drittens verursacht das Erstattungsverfahren erhebliche Bürokratiekosten.

Es sollte – wie im überwiegenden Teil der Europäischen Union möglich – eine direkte Verrechnung implementiert werden. Dann könnte die Einfuhr aus Drittstaaten ohne nennenswerte Kosten und ohne Zahlung der Einfuhrumsatzsteuer erfolgen. Die zu entrichtende Einfuhrumsatzsteuer müsste lediglich in die Umsatzsteuer-Voranmeldung aufgenommen werden und könnte sofort als Vorsteuer abgezogen werden. Der große Vorteil: Die Liquidität bleibt im Unternehmen. Ein geringerer administrativer Aufwand wäre eine weitere positive Folge dieser Maßnahme. Vermieden würde ein Liquiditätsabfluss bei der Einfuhr von Waren, der ohnehin später neutralisiert wird.

Bereits im Koalitionsvertrag der Bundesregierung wurde vereinbart, das Verfahren in Kooperation mit den Bundesländern zu optimieren. In der aktuellen Krise ist eine Änderung des Verfahrens sinnvoller denn je, weil damit die Liquidität der importierenden Unternehmen gestärkt und so auch deren Investitionsmöglichkeiten verbessert werden.

Petition: Wie im Koalitionsvertrag angekündigt, sollte die Einfuhrumsatzsteuer reformiert und eine direkte Verrechnung eingeführt werden.

2.4. Regelung zum Investitionsabzugsbetrag § 7g EStG anpassen

Unternehmen, die für das Jahr 2017 einen Investitionsabzug nach § 7g EStG geltend gemacht haben, müssten im auch im Krisenjahr 2020 investieren und den Abzugsbetrag auflösen. Der DIHK schlägt vor, die Unternehmen in diesem Krisenjahr von der Verpflichtung zu entlasten, genau die Investitionen zu tätigen, zu denen sie sich vor der Krise steuerlich „verpflichtet“ haben. Stattdessen sollten die Unternehmen die Liquidität für Maßnahmen einsetzen können, die jetzt am dringendsten sind, um durch die aktuelle Krise zu kommen und dabei die Arbeitsplätze zu erhalten. Soweit den Unternehmen aufgrund der Corona-Krise die notwendigen Mittel für die geplante Investition fehlen, sollte die Frist für die Ausführung der Investition verlängert werden. Möglich ist auch, dass Lieferanten krisenbedingt nicht in der Lage sind, Investitionsgüter zu liefern. Zudem sollte die Verzinsung für aufzulösende Beträge im Jahr 2020 ausgesetzt werden. Darüber hinaus sollte der Zusammenhang zwischen der ursprünglichen Benennung der geplanten Investition und der späteren Investition gelockert werden, um den Investitionsabzugsbetrag nicht zum „Bumerang“ für die Unternehmen werden zu lassen.

Gleiches sollte für die Übertragung stiller Reserven nach § 6b EStG gelten. Stille Reserven, die beim Verkauf bestimmter Anlagegüter realisiert werden, können unversteuert auf die

Investitionskosten ähnlicher Anlagegüter, die neu angeschafft werden, übertragen werden. Hierfür haben die Unternehmen fünf Jahre Zeit. Auch hier ergibt sich das Problem des Fristablaufs im Jahr 2020. Unternehmen fehlen in vielen Fällen wegen der Corona-Krise die Mittel, um die steuerlich geforderten Investitionen durchzuführen. Der Gesetzgeber sollte auch in diesen Fällen einmalig eine Fristverlängerung gewähren.

Petition: Die Fristen für die Investitionen bzw. die Reinvestitionen beim Investitionsabzugsbetrag (§ 7g EStG) und bei der Reinvestitionszulage (§ 6b EStG) sollten für eine bestimmte Zeit verlängert werden (zum Beispiel bis Ende 2022).

2.5. Durch Korrekturen im Steuerrecht sicherstellen, dass Investitionen nicht belastet oder sogar verhindert werden: Steuerliche Abzinsung aussetzen

Zur Überbrückung der Krise wurden staatlicherseits teilweise zinslose Darlehen an Unternehmen vergeben, z. B. im Rahmen des „Thüringer Konsolidierungsfonds“ der Thüringischen Aufbaubank und des Programms „Sachsen hilft sofort“ der Sächsischen Aufbaubank. Die Zinslosigkeit birgt dabei steuerliche Risiken: Nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG sind für die steuerliche Gewinnermittlung zinslose betriebliche Verbindlichkeiten mit einer Laufzeit von mehr als zwölf Monaten mit 5,5 % abzuzinsen. In Bezug auf die zinslosen Hilfsdarlehen führt die Abzinsung bei den Unternehmen gerade im Krisenjahr 2020 zu einem Buchgewinn, der im Falle eines ausgeglichenen oder positiven Jahresergebnisses zu einer höheren Steuerzahlung und demzufolge einem zusätzlichen Liquiditätsabfluss führt. Das Ziel der Hilfskredite – konkret die Ausgestaltung als zinsloses Darlehen – liegt in der Unterstützung von Unternehmen, die in Folge der Corona-Krise mit unverschuldeten Umsatzrückgängen konfrontiert werden. Aus dieser Erwägung heraus ergibt es sich, dass speziell die Zinslosigkeit nicht dazu dienen soll, missbräuchliche Steuergestaltungen zu betreiben – zumal der Darlehensgeber ja die öffentliche Hand ist.

Durch eine Aufhebung der Abzinsung für zinslose Verbindlichkeiten bzw. Darlehen kann vermieden werden, dass Unternehmen, die zinslose staatliche Darlehen im Rahmen der Corona-Krise erhalten haben, wegen der Zinslosigkeit Steuern auf den Abzinsungsbetrag zahlen müssen.

Petition: Die geltenden steuerlichen Abzinsungsregelungen sollten (zumindest) für die staatlichen Hilfskredite ausgesetzt werden.

3. Zusätzliche Belastungen durch Bürokratie und neue Steuerpläne verschieben

Die Liquiditäts- und Ertragslage vieler Unternehmen ist durch die Corona-Pandemie extrem angespannt. Zusätzliche Belastungen durch Steuererhöhungen, neue Steuern und Sonderabgaben zur Finanzierung der Krisenkosten wären absolut kontraproduktiv. Dies gilt auch für zusätzliche administrative Zusatzbelastungen, die in dieser Krisensituation vermieden werden müssen. Unmittelbar anstehende administrative Mehrbelastungen sollten verschoben werden.

Gesetzliche Ermächtigung des BMF zur untergesetzlichen Umsetzung der Fristverlängerung zur erstmaligen Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen

Angesichts der Corona-Pandemie wird auf europäischer Ebene derzeit eine Verlängerung der Frist für die erstmalige Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen vorbereitet (gem. Richtlinie (EU) 2018/822 des Rates vom 25. Mai 2018 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen – sog. DAC 6). Die EU-Kommission hat dazu am 8. Mai 2020 einen Richtlinienvorschlag vorgelegt. Der Vorschlag der EU-Kommission sieht eine Fristverlängerung um drei Monate mit einer Verlängerungsoption vor. Allerdings wurde dem Vernehmen nach über den zeitlichen Umfang der Verschiebung noch nicht abschließend entschieden.

Der zeitliche Rahmen für den Rechtssetzungsakt auf europäischer Ebene und für die anschließend erforderliche Überführung der Richtlinie in das jeweilige nationale Steuerrecht ist äußerst knapp bemessen, da die Pflicht zur erstmaligen Mitteilung von meldepflichtigen Steuergestaltungen nach der geltenden Rechtslage bereits ab dem 1. Juli 2020 besteht. Um die mit der Fristverlängerung intendierte Entlastung für die Meldepflichtigen und die Finanzverwaltungen zu erreichen, ist es jedoch erforderlich, dass schnell Rechtssicherheit hinsichtlich der geplanten Fristverlängerung geschaffen wird.

Um nach Annahme der Richtlinie auf europäischer Ebene eine schnelle Realisierung der Fristverlängerung auf nationaler Ebene zu gewährleisten, sollte der Gesetzgeber das Bundesministerium der Finanzen gesetzlich ausdrücklich dazu ermächtigen, die Fristverlängerung im Rahmen einer untergesetzlichen Regelung umzusetzen.

Petition: Der Gesetzgeber sollte das Bundesministerium der Finanzen gesetzlich ausdrücklich dazu ermächtigen, die Fristverlängerung zur sog. DAC 6-Richtlinie im Rahmen einer untergesetzlichen Regelung umzusetzen.

Frist zur Aufrüstung von Kassen mit zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtungen verschoben

Bis zum 30. September 2020 müssen alle digitalen Grundaufzeichnungen, die mittels elektronischer oder computergestützter Kassensysteme oder Registrierkassen erstellt werden, mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) vor Manipulationen geschützt werden. In die Phase einer beginnenden Umsetzung der Anforderungen durch die Unternehmen brach Mitte März die Corona-Pandemie hinein. In der Folge kämpfen die Unternehmen vielfach mit erheblichen Liquiditätsengpässen und bangen um ihre wirtschaftliche Existenz. Eine Neuanschaffung von Kassen bzw. die Implementierung der TSE stellt häufig für die Unternehmen eine Investition von großem Ausmaß dar und belastet nachhaltig die zur Verfügung stehende Liquidität. Eine Verlängerung der Nichtbeanstandungsrege-

lung würde zugleich auch die Finanzverwaltung entlasten, denn die Unternehmen wären ansonsten gezwungen, individuellen Anträge auf Verlängerung der Frist zu stellen.

Petition: Die o. g. Nichtbeanstandungsregelung sollte bis Ende 2021 verlängert werden.

Zeitplan des OECD/G20/Inclusive Framework-Programms zu BEPS und den Herausforderungen der Besteuerung der Digitalisierung der Wirtschaft verschieben

Unternehmen und Finanzverwaltungen sollten mehr Zeit bekommen, das o. g. Programm zur Besteuerung der Digitalisierung der Wirtschaft weiterzuentwickeln. Die Ressourcen der Finanzverwaltungen der beteiligten Staaten und der Wirtschaft stehen für die fachliche Begleitung des äußerst komplexen Reformprozesses krisenbedingt nicht voll zur Verfügung. Um sachgerechte und sinnvolle Lösungen für die Vielzahl schwieriger Fragestellungen nicht aufgrund des hohen Zeitdrucks zu gefährden, sollte der Zeitplan verschoben werden. Unternehmen müssen sich derzeit in vielen der am Reformprozess beteiligten Staaten auf die Bewältigung der aktuellen Krise konzentrieren.

Petition: Die in OECD/G20/Inclusive Framework zusammengeschlossenen Staaten sollten mit einer deutlichen Anpassung des Zeitrahmens für die geplante Reform des internationalen Steuerrechts Unternehmen und Finanzverwaltungen mehr Zeit lassen, sich intensiv mit den diskutierten Änderungen zu befassen.

III. Zum Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN – Verbesserte Verlustverrechnung (BT-Drucksache 19/19134)

Die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN fordert die Bundesregierung auf, den steuerlichen Verlustrücktrag für Verluste aus dem Jahr 2020 gesetzlich und zeitlich befristet über § 10d EStG auszuweiten und dazu die zu erwartenden Verluste für das Jahr 2020, die auf Basis einer qualifizierten Schätzung durch die Unternehmen und Selbstständigen ermittelt werden, durch ein vorläufiges Verfahren bis maximal 1 Mio. Euro gemäß § 10d Abs. 1 EStG auf mehrere Jahre rücktragbar zu machen, höchstens bis ins Jahr 2016. Dabei sollen Zinsansprüche ausgeschlossen werden, die auf einem Verlustrücktrag beruhen, der weiter als ins letzte Wirtschaftsjahr reicht.

Wir stimmen – wie oben dargelegt – mit der Feststellung des Antrags überein, dass die geltende Vorschrift des § 10d EStG zum Verlustrücktrag aufgrund der betragsmäßigen Begrenzung zu eng ist. Die aktuelle Regelung wird nach unserer Auffassung dem Prinzip der Besteuerung nach der individuellen Leistungsfähigkeit der Unternehmen nicht gerecht.

Ein Rücktrag von Verlusten auf mehrere Jahre ist deshalb auch ein richtiger Ansatz. Wir plädieren allerdings auch dafür, die Deckelung des möglichen rücktragbaren Volumens von 1 Mio. Euro aufzuheben. Nur so lassen sich auch die in größeren Unternehmen aktuell entstehenden Verluste angemessen berücksichtigen. Ziel einer verbesserten Verlustverrech-

nung sollte es sein, dass die Unternehmen sämtliche im „Krisenjahr“ 2020 entstehenden Verluste steuerliche geltend machen können sollten. Die positiven Liquiditätseffekte und die Stärkung des Eigenkapitals gelten für Unternehmen unabhängig von ihrer Größe. Das gilt auch für die durch eine solche Maßnahme ausgelösten positiven Investitionsanreize.

Petition: Der im o. g. Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN geforderte Rücktrag von Verlusten auf mehrere Jahre ist ein richtiger Ansatz. Wir plädieren allerdings auch dafür, die Deckelung des möglichen rücktragbaren Volumens von 1 Mio. Euro aufzuheben.

In der Anhörung des Finanzausschusses und auch darüber hinaus stehen wir Ihnen gern für einen weiteren Austausch zur Verfügung.

Ansprechpartner mit Kontaktdaten

Dr. Rainer Kambeck
Leiter des Bereiches Wirtschafts- und Finanzpolitik, Mittelstand
DIHK | Deutscher Industrie- und Handelskammertag e. V.
Breite Straße 29 | 10178 Berlin
Tel.: + 49 30 20308-2600
E-Mail: kambeck.rainer@dihk.de

Wer wir sind:

Unter dem Dach des Deutschen Industrie- und Handelskammertags (DIHK) haben sich die 79 Industrie- und Handelskammern (IHKs) zusammengeschlossen. Unser gemeinsames Ziel: Beste Bedingungen für erfolgreiches Wirtschaften.

Auf Bundes- und Europaebene setzt sich der DIHK für die Interessen der gesamten gewerblichen Wirtschaft gegenüber Politik, Verwaltung und Öffentlichkeit ein.

Denn mehrere Millionen Unternehmen aus Handel, Industrie und Dienstleistung sind gesetzliche Mitglieder einer IHK - vom Kiosk-Besitzer bis zum Dax-Konzern. So sind DIHK und IHKs eine Plattform für die vielfältigen Belange der Unternehmen. Diese bündeln wir in einem verfassten Verfahren auf gesetzlicher Grundlage zu gemeinsamen Positionen der Wirtschaft und tragen so zum wirtschaftspolitischen Meinungsbildungsprozess bei.

Verband der steuerberatenden und
wirtschaftsprüfenden Berufe



DEUTSCHER STEUERBERATERVERBAND e.V. · Littenstraße 10 · 10179 Berlin

Deutscher Bundestag
Frau Katja Hessel MdB
RAin/FAStRin/StBin
Vorsitzende des Finanzausschusses
Platz der Republik 1
11011 Berlin

per E-Mail: finanzausschuss@bundestag.de

Kürzel
EI/Me – S 04/20

Telefon
+49 30 27876-540

Telefax
+49 30 27876-799

E-Mail
mein@dstv.de

Datum
20.05.2020

**Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Corona-Steuerhilfegesetz)
Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN „Verbesserte Verlustverrechnung zur Linderung der wirtschaftlichen Folgen der COVID-19-Epidemie gesetzlich und rechtssicher ermöglichen“**

Sehr geehrte Frau Hessel,

haben Sie vielen Dank für die Einladung zu der öffentlichen Anhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestags am 25.05.2020 zu den oben aufgeführten Vorhaben. Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) nimmt gern die Gelegenheit wahr, zu dem vorgenannten Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD ([BT-Drs. 19/19150](#)) und dem vorgenannten Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN ([BT-Drucksache 19/19134](#)) Stellung zu nehmen. Wir freuen uns, wenn Sie unsere Anregungen berücksichtigen.

A. Vorwort

Bund und Länder haben seit Beginn der Corona-Krise in herausragender Weise, mit beeindruckender Geschwindigkeit und Flexibilität untergesetzlich auf die Liquiditätsprobleme der Steuerpflichtigen reagiert. Die konsequenten Hilfsmaßnahmen wie die erleichterten Verfahren zur Stundung von Steuern, zur Herabsetzung der Vorauszahlungen oder zur pauschalierten Verlustverrechnung haben einen gewichtigen Beitrag geleistet, um die erste Not etlicher Unternehmen abzumildern. Der DStV begrüßt die Reaktionen außerordentlich.

Nach dem ersten Corona-Schock unterstützt der DStV es in hohem Maße, dass der steuerliche Gesetzgeber mit dem Corona-Steuerhilfegesetz trotz der krisenbedingten widrigen

Rahmenbedingungen das parlamentarische Verfahren wieder aufnimmt. Die Einführung der Steuerbefreiung von Boni für Arbeitnehmer bis zu 1.500 Euro über eine Verwaltungsanweisung von Bund und Ländern belegt etwa: Ein ausgewogenes Gesetzgebungsverfahren hätte die an dem Verfahren von vielen Seiten bestehenden Zweifel angemessener berücksichtigen können. Damit hätte zudem ein Mehr an Rechtssicherheit in der Praxis erreicht werden können.

I. Corona-Steuerhilfegesetz nutzen

Aus Sicht des DStV ist es wichtig, dass sich der eingeschlagene Kurs zur Stärkung der Wirtschaft und damit des Erhalts von Arbeitsplätzen nunmehr gesetzlich fortsetzt. Die in dem Entwurf des Corona-Steuerhilfegesetzes aufgegriffenen Regelungen sind ein erster, richtiger Schritt in Richtung dieses Ziels.

Der DStV identifiziert darüber hinaus weiteren dringenden Handlungsbedarf, der kurzfristig - im Zuge des laufenden Gesetzgebungsverfahrens - angegangen werden muss. Dabei sollte es dem Gesetzgeber um die Freisetzung weiterer Liquidität bzw. deren Schonung gehen. Insofern begrüßt der DStV den Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN zur verbesserten Verlustverrechnung grundsätzlich in hohem Maße. Des Weiteren muss insbesondere für kleine und mittlere Unternehmen (KMU) und für den Berufsstand bei manchen steuerlichen Regelungen zeitnah Rechtssicherheit geschaffen werden. Sollten die in Abschnitt B. angeregten Maßnahmen nicht zügig gewährt werden, wäre die Praxis zusätzlich belastet.

II. Konjunkturprogramm zur Stärkung der Wirtschaft sinnvoll angehen

Die Corona-Krise wird nicht nur für das Gesundheitssystem ein mit erheblichen Unsicherheiten behafteter Marathon. Nahezu alle Lebensbereiche sind davon betroffen. Der DStV sieht mittelfristig insbesondere die Rückkehr zu einer stabilen Wirtschaftslage in Gefahr. Insofern erachtet es der DStV als sehr positiv, dass der Wirtschaftsausschuss des Bundesrats in den Empfehlungen für die Stellungnahme des Bundesrats zum Corona-Steuerhilfegesetz weitere Hilfen zur Bewältigung der wirtschaftlichen Folgen der COVID-19-Pandemie angemahnt hat ([BR-Drs. 221/1/20](#), S. 3 ff.). Bedauerlicherweise hat sich der Bundesrat in seiner Stellungnahme keinem der Vorschläge angeschlossen ([BR-Drs. 221/20\(B\)](#)).

Umso wichtiger ist es, dass der Gesetzgeber sich bei dem angekündigten Konjunkturprogramm auch auf steuerliche Maßnahmen stützt. Dabei sollte er sich nach Wahrnehmung des DStV auf folgende Leitlinien konzentrieren:

- Die Maßnahmen sollten branchenübergreifend und nachhaltig wirken.
- Maßnahmen zur Stärkung des Eigenkapitals und der Liquidität sowie zum Bürokratieabbau sind Garanten dafür, dass Unternehmen aus eigener Kraft besser durch unerwartete Krisen kommen.
- In Zeiten von krisenbedingten haushälterischen Nöten sollten Zielgenauigkeit und die Vermeidung von Mitnahmeeffekten zu den obersten Geboten zählen.

Die Unterstützung einzelner Branchen etwa in Form von Kaufprämien oder die generelle Ausgabe von Gutscheinen lehnt der DStV nachdrücklich ab. Sie würden nur zu kurzfristig wirkenden Strohfeuern führen. Im Abschnitt C. unterbreitet der DStV Vorschläge, die aus seiner Sicht im Rahmen eines Konjunkturprogramms zielführend wären.

B. Gesetzlicher Handlungsbedarf im Rahmen des Corona-Steuerhilfegesetz

Der DStV regt an, die folgenden Maßnahmen in das Corona-Steuerhilfegesetz aufzunehmen.

I. Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN zur verbesserten Verlustverrechnung - § 10d EStG

Die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN führt in ihrem Antrag unter anderem aus, dass die im Wege einer Verwaltungsanweisung von Bund und Ländern eröffnete pauschalierte Verlustverrechnung „...*hinter dem zurückbleibt, was in der aktuellen Krise möglich und nötig ist, um vor der Krise wirtschaftlich gesunde Unternehmen und Selbstständige bei der Bewältigung der aktuellen Situation zu unterstützen*“ ([BT-Drs. 19/19134](#)). Zur weiteren Milderung der wirtschaftlichen Folgen der Covid-19-Epidemie schlägt sie vor:

- „...*den steuerlichen Verlustrücktrag für Verluste aus dem Jahr 2020 gesetzlich und befristet über § 10d EStG auszuweiten;*
- *dazu die zu erwartenden Verluste für das Jahr 2020, die auf Basis einer qualifizierten Schätzung durch die Unternehmen und Selbstständigen ermittelt werden, durch ein vorläufiges Verfahren bis maximal 1 Mio. EUR gemäß § 10d Abs. 1 EStG auf mehrere Jahre rücktragbar zu machen, höchstens bis ins Jahr 2016. Dabei sind Zinsansprüche auszuschließen, die auf einem Verlustrücktrag beruhen, der weiter als ins letzte Wirtschaftsjahr reicht.*“

Grundsätzlich unterstützt der DStV den Vorstoß des Antrags außerordentlich. Das [BMF-Schreiben vom 24.04.2020](#) zum Antrag auf pauschalierte Herabsetzung bereits geleisteter Vorauszahlungen für 2019 ist zwar in der Zielsetzung gelungen. Es stößt aber an die vorgegebenen gesetzlichen Grenzen nach § 10d EStG: Das begrenzte Abzugsvolumen von 1.000.000 Euro bei Einzelveranlagung, die zeitlich beschränkte Rücktragsmöglichkeit in das nur unmittelbar vorangegangene Veranlagungsjahr und die beschränkte Vortragsmöglichkeit ab einem Verlust von über 1.000.000 Euro (Stichwort: Mindestbesteuerung).

Der DStV sieht aus den folgenden Gründen dringenden Bedarf, den gesetzlichen Rahmen zum Verlustabzug - zumindest temporär - deutlich auszuweiten:

1. Krisenverlierer leistungsgerecht besteuern

Trotz der begonnenen Wiederherstellung des wirtschaftlichen Lebens zeichnet sich ab, dass die Öffnungen allein den Unternehmen nicht helfen. Ob nun kleine Einzelhändler, Gastronomiebetriebe, kleine oder mittlere Hotels, große Fluggesellschaften, Automobilhersteller oder Betriebe aus der Kulturbranche. Ausnahmslos werden sie frühestens im nächsten Jahr feststellen, ob Gewinne erwirtschaftet werden konnten - so denn die Betriebe durch Kredite und andere Liquiditätshilfen überhaupt überleben.

Allen Unternehmen ist gemein, dass sie in der Corona-Krise aufgrund von Verboten, der einzuhaltenden Hygienekonzepte und der Furcht der Bürger vor einer Infizierung mit dem Virus die Umsatzlage nicht steuern können. Zudem brechen internationale Absatzmärkte weg. Verluste sind selbst dann vielfach vorprogrammiert, wenn Kosten auf das Mindeste reduziert werden. Die Konsequenzen treffen Unternehmen unabhängig von ihrer Größe. Die gesetzlichen Beschränkungen des Verlustabzugs erscheinen den Betroffenen in Katastrophenzeiten wie den Gegenwärtigen ungerecht und nicht mehr zeitgemäß.

Zudem schmälert die Mindestbesteuerung die Liquidität der Unternehmen in der Phase nach der Corona-Krise. Deren temporäre Aufhebung würde sie nachhaltig schonen. Spielräume für Investitionen und für den Aufbau von Arbeitsplätzen würden so in der Anlaufphase gestärkt.

Petition: Das im Steuerrecht verfassungsrechtlich geltende Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit gebietet es in der aktuellen Ausnahmesituation, die Beschränkung des Abzugsvolumens zu überdenken. Wünschenswert wäre es, die durch die Corona-Krise

verursachten Verluste in unbegrenzter Höhe gesetzlich zum Abzug zuzulassen. Das Abzugsvolumen sollte zumindest angehoben werden. Die Mindestbesteuerung beim Verlustvortrag sollte für die aus der Corona-Krise resultierenden Verluste ausgesetzt werden. In zeitlicher Hinsicht sollten die Anregungen für die Verluste 2020 und 2021 gelten. Insofern greift der Antrag von BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN dem DStV zu kurz.

2. Weitere Liquidität zügig freisetzen

Die zeitlich beschränkte Rücktragmöglichkeit auf das Veranlagungsjahr 2019 nach § 10d EStG ermöglicht gegenwärtig eine nur vergleichsweise geringe Freisetzung von Liquidität. Aus den folgenden Gründen sollte die zeitliche Begrenzung nach § 10d EStG zeitnah angepasst werden.

KMU etwa können aufgrund der gesetzlichen Vorgaben die Möglichkeiten des BMF-Schreibens grundsätzlich nicht für Steuerzahlungen für 2018 oder für davor liegende Jahre nutzen. Selbst wenn ein Betrieb in den Jahren vor 2019 erfolgreich steuerpflichtige Gewinne erwirtschaftet hat, bleibt ihm ein Antrag auf die pauschalierte Verlustverrechnung und damit ein Zurückholen der geleisteten Steuern insoweit verwehrt.

Zudem gibt es aufgrund der zeitlichen Beschränkung Fälle, in denen der auf Basis des BMF-Schreibens für 2020 pauschal prognostizierte Verlust (15 % des den Vorauszahlungen für 2019 zugrunde gelegten Gewinns) nicht vollständig ausgeschöpft werden kann. Beträgt etwa der für 2020 pauschal ermittelte Verlust 15.000 Euro, ist er nicht vollständig einsetzbar, wenn der Gewinn, der den Vorauszahlungen 2019 zugrunde gelegt wurde, nur 10.000 Euro betrug. Der pauschal ermittelte Verlust geht in Höhe von 5.000 Euro ins Leere. Ein Rücktrag in das Veranlagungsjahr 2018 ist gesetzlich ausgeschossen.

Petition: Der DStV unterstützt den Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN im Hinblick auf die Ausweitung des zeitlichen Rücktragzeitraums bis in das Jahr 2016 nachdrücklich. Dies sollte dringend im Corona-Steuerhilfegesetz geregelt werden. Anschließend sollte das BMF-Schreiben dahingehend angepasst werden, dass der pauschalierte Verlustrücktrag auf Basis der neuen Regelung auf alle offenen Fälle angewandt werden kann.

II. Verschiebung der Fristen für die Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen – Art. 97 § 33 EGAO

Eine wirksame bürokratische Erleichterung würden großzügige Nicht-Beanstandungsregelungen für verzögerte Meldungen grenzüberschreitender Steuergestaltungen bedeuten.

Die EU-Kommission hat bereits erkannt, dass die zusätzlichen Belastungen aus den Anzeigeverpflichtungen eine große Härte für Unternehmen in der Corona-Pandemie darstellen würden. Sie hat am 08.05.2020 vorgeschlagen, die Fristen für den Beginn der Anzeigepflicht von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen um drei Monate zu verschieben (vgl. [COM\(2020\) 197 final](#)). Sowohl das Europäische Parlament als auch der Rat sind über diese Vorschläge informiert. Die Kommission zählt darauf, dass beide Institutionen diese Vorschläge so bald wie möglich verabschieden werden, um allen Beteiligten Rechtssicherheit zu geben.

Nach den Vorschlägen könnte der Start der Meldepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen vom 01.07.2020 auf den 01.10.2020 verschoben werden. Für solche grenzüberschreitenden Steuergestaltungen, deren erste Schritte bereits nach dem 24.06.2018 und vor dem 01.07.2020 umgesetzt wurden, soll laut Vorschlag der EU-Kommission eine Meldung bis 30.11.2020 (statt bis 31.08.2020) ausreichend sein.

Nicht nur Unternehmen sind stark von den Auswirkungen der Corona-Pandemie belastet. Der Berufsstand der Steuerberater und seine Mitarbeiter stehen den Mandanten wie stets mit Rat und Tat bei den laufenden Aufgaben zur Seite. Der Rat zu existenziellen Fragen etwa rund um die Finanzhilfen von Bund und Ländern, wie auch die Beantragung und Bearbeitung von Kurzarbeit sind zum Alltagsgeschäft hinzugegetreten. Darüber hinaus mussten die Kanzleiabläufe zur Reduzierung der Ansteckungsgefahr erheblich umstrukturiert werden. Insofern haben auch die steuerberatenden und wirtschaftsprüfenden Berufe mit zeitlichen und strukturellen Engpässen zu kämpfen. Die in der Implementierung der Kanzleiabläufe und in der rechtlichen Würdigung komplexen Meldepflichten verschärfen diese angespannte Situation. Daher begrüßt der DStV den Vorschlag der EU-Kommission grundsätzlich.

Allerdings dürfte nicht mehr ausreichend Zeit bestehen, um das Verfahren zum Erlass der Richtlinie auf EU-Ebene und die nationale gesetzgeberische Umsetzung bis zum 01.07.2020 abzuschließen. Dies schürt Rechtsunsicherheit in der Praxis und belastet sie zusätzlich. Zudem

erachtet der DStV die von der EU-Kommission angedachten Fristverschiebungen angesichts der krisenbedingten angespannten Situation in der Praxis als zu kurz.

Petition: Der Gesetzgeber sollte die Vorschläge der EU-Kommission unterstützend begleiten. Angesichts der aufgrund der Corona-Krise angespannten Situation in der Praxis sollte er dabei darauf hinwirken, dass die Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen erst ab 01.01.2021 gilt. Die Pflicht zur Übermittlung der Gestaltungen im Zeitraum vom 24.06.2018 bis zum 01.07.2020 sollte gänzlich aufgegeben werden.

Soweit eine nationale Umsetzung der anstehenden Änderungen der EU-Richtlinie bis zum 01.07.2020 nicht erfolgt, bedarf es bis zum Inkrafttreten der nationalen Regelungen einer Aussetzung der Sanktion nach § 379 AO. Denkbar wäre in dieser Situation etwa eine von Bund und Ländern abgestimmte Verwaltungsanweisung, wonach das Ermessen zum Erlass einer Geldbuße nach § 379 Abs. 7 AO auf null reduziert wird.

III. Vermeidung negativer Folgen für KMU beim Investitionsabzugsbetrag - § 7g EStG

Die wirtschaftlichen Konsequenzen der Corona-Krise führen für KMU zu Verwerfungen im Rahmen der steuerlichen Förderung durch den Investitionsabzugsbetrag (§ 7g EStG). Die Krise belastet insbesondere KMU mangels umfangreicher Liquiditätsreserven stark. Dies dürfte vielfach zu folgenden Mehrbelastungen in den Jahren 2020 bzw. 2021 führen:

Ein kleiner oder mittlerer Betrieb nahm einen Investitionsabzugsbetrag (IAB) im Jahr 2017 gewinnmindernd in Anspruch. Hat er den IAB bis 2020 nicht aufgelöst, müsste er das nach § 7g EStG begünstigte abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgut des Anlagevermögens im Jahr 2020 anschaffen. Andernfalls müsste der IAB rückwirkend, im Ursprungsjahr (2017) gewinnerhöhend aufgelöst und der Steuerbescheid 2017 geändert werden. Insoweit ergäbe sich für das KMU eine Steuernachzahlung für 2017. Die Nachzahlung für 2017 würde zudem mit 0,5 % pro Monat ab April 2019 verzinst.

In beiden Konstellationen – Kauf des Wirtschaftsguts oder Auflösung des IAB - geht dem KMU Liquidität verloren. Diese benötigt das Unternehmen in Corona-Krisenzeiten an anderer Stelle dringender. Die Liquiditätsbelastungen scheinen zudem nicht angemessen, da KMU es durch die wirtschaftlichen Belastungen in der Pandemie vielfach nicht mehr in der Hand haben, ob sie – wie vielleicht noch im letzten Jahr geplant – 2020 in das Wirtschaftsgut investieren können.

Aktuell ist schließlich nicht absehbar, ob die wirtschaftliche Lage von KMU 2021 bzw. 2022 wesentlich stabiler wird. Die Rückzahlungen der KfW-Kredite etwa belasten die Liquidität der KMU zusätzlich. So bleibt ihnen auch den kommenden Jahren nicht viel Spielraum für Investitionen. Insofern gilt die beschriebene Problematik nach Wahrnehmung des DStV auch für IAB, die für 2018 und für 2019 gebildet wurden.

Petition: Der Investitionszeitraum nach § 7g Abs. 3 EStG sollte für die Fälle, in denen IAB für 2017, für 2018 und für 2019 gebildet wurden, die bisher nicht aufgelöst worden sind, von drei auf mindestens 6 Jahre verlängert werden. Des Weiteren sollte die Verzinsung insoweit ausgesetzt werden.

IV. Gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Zinsen aus Corona-Krediten aussetzen - § 8 Nr. 1 a) GewStG

Nach § 8 Nr. 1 a) GewStG wird ein Viertel der Summe aus Entgelten für Schulden dem nach EStG bzw. KStG ermittelten Gewinn aus Gewerbebetrieb hinzugerechnet, soweit die Summe den Betrag von 100.000 Euro übersteigt. Zinsen erhöhen damit die Gewerbesteuerlast.

Die Hinzurechnung von Entgelten für Schulden und die daraus resultierende Gewerbesteuer erhöhen die Finanzierungskosten. Zudem erwächst die Gewerbesteuer auf die Hinzurechnungsbeträge gerade in Krisenzeiten, in denen Unternehmen ertragsteuerlich niedrige Gewinne oder Verluste erzielen, zur Substanzsteuer. Der Unternehmer kann die Gewerbesteuer auf die Hinzurechnungsbeträge nur aus den vorhandenen Reserven oder aus dem ohnehin niedrigen Gewinn leisten. Sie beeinträchtigt die Liquidität der Unternehmen.

Diese Konsequenzen sieht der DStV grundsätzlich kritisch. Insbesondere bei Krediten, die der Unternehmer zur Bewältigung der Corona-Pandemie aufgenommen hat, sind sie nicht zielführend. Die Finanzierungshilfen sollen den Erhalt der Betriebe sichern und nicht deren Untergang beschleunigen. Eine Vergrößerung der Schere zwischen der ertrag- und der gewerbesteuerlichen Bemessungsgrundlage durch Hilfen in der Krise widerspricht dem Sinn und Zweck der Unterstützungsmaßnahmen.

Petition: Der DStV rät dringend an, die Entgelte für Finanzierungshilfen, die in der Corona-Krise zum Erhalt des Unternehmens aufgenommen wurden, gesetzlich von dem Anwendungsbereich des § 8 Nr. 1 a) GewStG auszunehmen.

V. Zeitpunkt zum Einsatz einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung bei digitalen Kassen verschieben - § 146a AO, Art. 97 § 30 EGAO

Seit 01.01.2020 gilt die gesetzliche Pflicht, elektronische Aufzeichnungssysteme (im Folgenden: digitale Kassen) durch den Einsatz einer sog. zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) vor Manipulationen zu schützen. Das [BMF-Schreiben vom 06.11.2019](#) sieht eine Nichtbeanstandungsregelung vor: Danach wird es nicht beanstandet, wenn die digitalen Kassen längstens bis zum 30.09.2020 noch nicht über eine TSE verfügen.

Der DStV hat die untergesetzliche Fristverlängerung seinerzeit sehr begrüßt. Serienreife TSE zu angemessenen Preisen waren bis zum Jahreswechsel nicht verfügbar. Die schätzungsweise über 2 Mio. betroffenen Geräte hätten entsprechend zum gesetzlichen Zeitpunkt nicht ohne erhebliche Kosten und zeitlichen Druck ausgestattet werden können.

Anfang 2020 bis zum Beginn der Corona-Krise Anfang März liefen die Implementierungen der TSE zwar an. Ad hoc trafen dann aber etliche Betriebe aus der Bargeldbranche die Auswirkungen der Pandemie hart - wie der Shutdown, die Befassung mit Hilfen zur Existenzsicherung, mit Umstrukturierungen in den Betriebsabläufen zur Reduzierung der Infektionsgefahr oder mit den Modalitäten rund um die Kurzarbeit. Normalität im Sinne von Tagesgeschäft wird in den Unternehmen und bei deren steuerlichen Berater auch in den nächsten Monaten kaum eintreten.

Petition: Der DStV hält es angesichts der dramatischen Auswirkungen der Corona-Pandemie auf die Bargeldbranche für wünschenswert, wenn die Pflicht zum Einsatz der TSE zeitlich verschoben wird und gesetzlich erst ab 01.01.2021 gilt.

C. DStV-Anregungen für ein Konjunkturprogramm zur Bewältigung der COVID-19-Pandemie

Das von Vertretern der Bundesregierung angekündigte Konjunkturprogramm zur Abmilderung der Wirtschaftskrise sollte aus Sicht des DStV folgende steuerliche Maßnahmen enthalten.

I. Stärkung der Thesaurierungsbegünstigung - § 34a EStG

Mit der Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG soll die Eigenkapitalquote deutscher Unternehmen gestärkt und deren Investitionsfähigkeit verbessert werden. Ferner bezweckt sie eine weitgehende Belastungsneutralität zwischen Personengesellschaften, Einzelunternehmen und Kapitalgesellschaften.

Die Ziele der Regelung begrüßt der DStV außerordentlich. In Krisenzeiten hilft eine hohe Eigenkapitalquote. Sie erleichtert die Aufnahme von Krediten. Ein starkes Eigenkapital reduziert das Risiko einer bilanziellen Überschuldung, die ein erstes Indiz für eine insolvenzrechtliche Überschuldung darstellt. Eigenkapitalstarke Unternehmen können zudem Verluste über eine längere Zeit aus dem Eigenkapital abfedern. Insofern hilft der Anreiz, der von der Thesaurierungsbegünstigung ausgeht, Unternehmen in existenzbedrohlichen Zeiten.

Von den Vorteilen des Instruments profitieren gegenwärtig lediglich große Personengesellschaften. Da die Ausgestaltung nicht auf KMU zugeschnitten ist, haben sie es in den vergangenen Jahren nicht genutzt. Politik, Praxis und Wissenschaft beleuchteten wiederholt dieses Defizit und weitere Hemmnisse. Sie erarbeiteten Vorschläge zur Fortentwicklung und Öffnung des Instruments für KMU – so etwa das Bundesland Nordrhein-Westfalen mit seinem Antrag aus 2018 für die Erörterungen im Bundesrat ([BR-Drs. 310/18](#)). Insbesondere im letzten Jahr schien es erfreulicherweise so, als gingen die gesetzgeberischen Überlegungen in die Richtung der vom DStV und Vertretern der Wirtschaft seit Jahren angeregten Maßnahmen (vgl. u.a. [DStV-Stellungnahme S 08/18](#)).

Petition: An die vorgenannte Dynamik des Gesetzgebers sollte eingedenk der Not von KMU während der Corona-Pandemie dringend angeknüpft und die Thesaurierungsbegünstigung zeitnah gestärkt werden. Auch für KMU sollte der Anreiz gelten, sich krisenfester aufzustellen. Um das Instrument für sie zu öffnen, sollte der Nachversteuerungssatz abgesenkt werden. Zudem bedarf es einer Flexibilisierung der Verwendungsreihenfolge, der Einbeziehung der Ertragsteuern in die Begünstigungsfähigkeit und des Abbaus von Umstrukturierungshemmnissen.

II. Erleichterung des Verfahrens zur Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer - §§ 18, 21 UStG

Eine spürbare Entlastung in puncto Bürokratie und eine Liquiditätsstärkung von Unternehmen böte eine Anpassung des Verfahrens zur Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer (EUST) für

Drittlandswaren. Seit geraumer Zeit erörtern Bund und Ländern Erleichterungen für die Erhebung der EUST.

Derzeit muss die EUST bereits zum Zeitpunkt der Wareneinfuhr entrichtet werden. Sie wird zwar in der Regel anschließend als abzugsfähige Vorsteuer im Rahmen der Umsatzsteuer-Voranmeldung berücksichtigt. Die Erstattung erfolgt somit jedoch erst Wochen oder gar Monate später. Der Unternehmer tritt entsprechend in Vorleistung. Dies belastet insbesondere die Liquidität von KMU und Existenzgründern. Durch die getrennte Bearbeitung der Verfahren erwächst dem Unternehmer bzw. seinem steuerlichen Berater Bürokratie.

Petition: Zur Liquiditätsstärkung und zum Bürokratieabbau sollten die beiden Verfahren – Anmeldung und Abführung der EUST und der USt – zusammengeführt werden. Die EUST sollte nicht mehr unmittelbar an den Zoll zu entrichten sein, sondern in der Umsatzsteuer-Voranmeldung angemeldet und zugleich als Vorsteuer berücksichtigt werden. Dieses Vorgehen ist in Art. 211 MwStSystRL ausdrücklich vorgesehen. Der DStV würde es sehr begrüßen, wenn der Bundestag das bei den Erörterungen von Bund und Ländern insoweit in der Diskussion stehende sog. Verrechnungsmodell proaktiv begleitet.

III. Aufhebung der Vorfälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge - § 23 SGB IV

Weitreichendes Potenzial zum Bürokratieabbau sieht der DStV bei der geltenden Vorfälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge. Seit Beginn 2006 sind Unternehmen verpflichtet, die Sozialversicherungsbeiträge am drittletzten Bankarbeitstag des Monats zu melden.

Durch die Fälligkeit der Beiträge im laufenden Monat können sie nicht auf Basis der gezahlten Entgelte ermittelt werden. Dies führt in der Praxis regelmäßig zu doppelten Prüfungen, Schätzungen und korrigierten Meldungen.

§ 23 SGB IV in der Fassung vor 2006 sah hingegen im Grundsatz vor, dass Beiträge spätestens am 15. des Folgemonats fällig waren, in dem das Arbeitsentgelt erzielt wurde. Dies ermöglichte eine gleichzeitige Bearbeitung von Lohnsteuer- und Beitragsanmeldungen. Der praktische Ablauf war dadurch erheblich zeitlich gestrafft. Die Fehleranfälligkeit der Anmeldungen war deutlich geringer. Die monatlichen Leistungen des steuerlichen Beraters waren einfacher abrechenbar und die Rechnungen für die Mandanten transparenter.

Petition: Zum Abbau der vorgenannten bürokratischen Belastungen in der Praxis regt der DStV seit Jahren an, die vor 2006 geltende Rechtslage wiederherzustellen (vgl. u.a. [DStV-Stellungnahme S 06/16](#)). Die Fälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge sollte wieder nach dem Zeitpunkt der Entgeltzahlung liegen.

IV. Anhebung der umsatzsteuerlichen Istbesteuerungs- und der Buchführungsgrenzen - § 20 UStG, § 241a HGB, § 141 AO

Eine spürbare Liquiditätsstärkung und Bürokratieentlastung würden die Anhebung der umsatzsteuerlichen Istbesteuerungs- und der Buchführungsgrenzen ausmachen.

1. Liquiditätsvorteil durch umsatzsteuerliche Istbesteuerung

Umsatzsteuerlich kann ein Unternehmer bei einem Gesamtumsatz von nicht mehr als 600.000 Euro im vorangegangenen Kalenderjahr die Istbesteuerung beantragen. Dann muss er seine Umsätze erst in der Voranmeldung erklären und die Umsatzsteuer erst abführen, wenn er sie vereinnahmt hat – die Zahlung des Kunden bei ihm also eingegangen ist. Im Falle der Sollbesteuerung (ab Überschreiten der 600.000 Euro-Grenze oder mangels Antrags auf Istbesteuerung) muss der Unternehmer die Umsatzsteuer bereits für den Voranmeldungszeitraum abführen, in dem er geleistet hat - unabhängig davon, ob das Geld des Kunden eingegangen ist. Die Anhebung der Istbesteuerungsgrenze würde daher die Liquidität des Unternehmens schonen.

2. Bürokratievermeidung durch gleichzeitige Anhebung der Buchführungsgrenzen

Eine Anhebung der Istbesteuerungsgrenze wäre allerdings nur dann sinnvoll, wenn die geltenden Buchführungsgrenzen gleichermaßen angehoben würden. Andernfalls käme es zu buchhalterischen Brüchen. Neue Bürokratie würde geschaffen.

Nach geltender Rechtslage können Einzelunternehmer ihren Gewinn mit einer Einnahmen-Überschussrechnung ermitteln, wenn an zwei aufeinanderfolgenden Bilanzstichtagen ihr Umsatz 600.000 Euro und ihr Jahresüberschuss (Gewinn) 60.000 Euro nicht überschritten hat. Die Einnahmen-Überschussrechnung erfasst - vereinfacht gesagt – lediglich die Zahlungsflüsse (Ab- und Zugänge).

Ab 600.000 Euro müssen Unternehmer hingegen u.a. folgende bilanzrechtliche Aufzeichnungspflicht beachten: Übermittelt der Unternehmer im März eine Ausgangsrechnung

an seinen Kunden, muss er in der Buchhaltung März gewinnwirksam den Nettoertrag, die Umsatzsteuer und gleichzeitig die Bruttoforderung erfassen. Begleitet der Kunde im April die Rechnung via Überweisung, spricht der Unternehmer in der Buchhaltung die Konten Bank und Forderung an.

Bleiben umsatzsteuerliche Istbesteuerungs- und Buchführungsgrenze gleich hoch, läuft die Erfassung der Geschäftsvorfälle im Gleichklang. Umsatzsteuerlich wäre Folgendes zu beachten: Schickt der Unternehmer die Rechnung im März an den Kunden, muss er den Umsatz in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für März erklären. In der Umsatzsteuer-Voranmeldung für April muss er für diesen Umsatz nichts mehr beachten.

Würde in dem Beispiel hingegen die Istbesteuerungsgrenze über die 600.000 Euro hinausgehen, würde umsatzsteuerlich Folgendes passieren: Die Umsatzsteuer müsste an das Finanzamt erst bei Zahlung des Kunden, also für April abgeführt werden. Aus bilanzrechtlichen Gründen müsste der Unternehmer hingegen bereits im März – wie oben - den Nettoertrag und die Forderung buchen. Die Umsatzsteuer müsste er im März sozusagen auf ein „Vormerk“-Konto buchen, um sich im April (bei Zahlungseingang) daran zu erinnern, dass er den Umsatz gegenüber dem Finanzamt zu erklären hat. Damit „belastet“ der eine Umsatz zwei Monate in der Abwicklung. Hat ein Unternehmer viele Umsätze im Monat, wird diese Abwicklung schnell unübersichtlich.

Petition: Der DStV hält es zur Stärkung der Liquidität von KMU für sinnvoll, die umsatzsteuerliche Istbesteuerungs- und die handels- sowie abgabenrechtlichen Buchführungsgrenzen gleichermaßen anzuheben – etwa auf einen Umsatz von 1.000.000 Euro und einen Gewinn von 100.000 Euro. Angesichts der zu erwartenden Folgebelastrungen aus der Corona-Krise erscheint dies insbesondere ab dem Zeitpunkt des Auslaufens des BMF-Schreibens zur vereinfachten Stundung von Ertrag- und Umsatzsteuer in der Corona-Krise, also ab 01.01.2021 geboten.

V. Krisengerechte Ausgestaltung der erbschaftsteuerlichen Mindestlohnsumme - § 13a Abs. 3 ErbStG

Begünstigtes Betriebsvermögen bleibt unter bestimmten Voraussetzungen im Erbfall zu 85 % (Regelverschonung) oder zu 100 % (Optionsverschonung) steuerfrei. Für die Verschonung muss der Steuerpflichtige in beiden Fällen Mindestlohnsummen einhalten (§ 13a Abs. 3, Abs. 10 ErbStG). Unterschreitet die Summe der maßgebenden Lohnsummen die Mindestlohnsumme, entfällt anteilig der gewährte Verschonungsabschlag.

Beantragt ein Unternehmer aufgrund der Corona-Krise für seinen Betrieb Kurzarbeitergeld, kann dies sowohl für abgeschlossene als auch für anstehende Unternehmensnachfolgen erbschaftsteuerliche Probleme hervorrufen. Nach Ansicht der Finanzverwaltung mindert das dem Arbeitgeber von der Bundesagentur für Arbeit ausgezahlte Kurzarbeitergeld zwar den Lohnaufwand nicht (R E 13a.5 ErbStR). Das Problem ist jedoch, dass das gezahlte Kurzarbeitergeld niedriger ist als der ursprüngliche Lohn. Diese Lücke kann nun zum unfreiwilligen Unterschreiten der Mindestlohnsumme führen. Das erscheint in einer unbeeinflussbaren Notlage – wie derzeit während der Corona-Krise – nicht sachgemäß.

Sinn und Zweck der erbschaftsteuerlichen Begünstigung ist die Fortführung des Unternehmens und damit der Erhalt der Arbeitsplätze. Dies soll u.a. die Lohnsummenregelung gewährleisten. Genau dieses Ziel – die Fortführung des Betriebs – verfolgt das Unternehmen, wenn es Kurzarbeit anordnet. Ein Anknüpfen an die tatsächliche, geminderte Lohnsumme ist in der durch das Corona-Virus verursachten wirtschaftlichen Notlage daher nicht überzeugend.

Petition: Der DStV würde es begrüßen, wenn für die Ermittlung der Lohnsumme im Falle der Anmeldung von Kurzarbeit aufgrund der Corona-Krise die ursprüngliche Zahlungsverpflichtung fiktiv als fortbestehend angesehen wird. Dies könnte durch eine gesetzliche Anpassung des § 13a Abs. 3 ErbStG oder aber zumindest über eine untergesetzliche Klarstellung von Bund und Ländern erfolgen.

VI. Harmonisierung und Verkürzung der Aufbewahrungspflichten nach dem Handels-, Steuer- und Sozialversicherungsrecht - § 257 HGB, § 147 AO, § 28f SGB IV

Eine wirksame Maßnahme zum Bürokratieabbau würde die Harmonisierung bzw. Verkürzung der Aufbewahrungsfristen für das Handels-, das Steuer- sowie das Sozialrecht darstellen.

In einem Eckpunktepapier vom 14.12.2011 beschloss das damalige Kabinett, die Aufbewahrungsfristen für Belege nach dem Steuer-, Handels- und Sozialversicherungsrecht zu harmonisieren und auf fünf Jahre zu begrenzen. Das hieraus resultierende Einsparpotenzial für die Wirtschaft wurde im Bericht des Projekts „Harmonisierung und Verkürzung der Aufbewahrungs- und Prüfungsfristen nach Handels-, Steuer- und Sozialrecht“ (Mai 2011) auf knapp 3,9 Mrd. € (ca. 16 % der jährlichen Belastung) beziffert.

Im März 2012 führte das BMF mit ausgewählten Vertretern der Wirtschaft, der Länder sowie dem DStV ein Fachgespräch. Dabei favorisierten die Teilnehmer von den vorgestellten Modellen einhellig jenes, welches für das Handels- und Steuerrecht eine Frist von 5 Jahren vorsieht.

Petition: Der DStV regt an, an die vorgenannten Erwägungen der Bundesregierung und des BMF aus 2011 und 2012 anzuknüpfen. Wie in der Vergangenheit würde er es außerordentlich begrüßen (vgl. u.a. [DStV-Stellungnahme S 06/19](#)), wenn die handels- und steuerrechtlichen Aufbewahrungsfristen auf fünf Jahre verkürzt werden. Gleichfalls sollte die sozialversicherungsrechtliche Aufbewahrungsfrist auf 5 Jahre begrenzt werden.

Mit freundlichen Grüßen

gez.

WP/StB Harald Elster
(Präsident)

gez.

RAin/StBin Sylvia Mein
(stellv. Geschäftsführerin)

Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) repräsentiert bundesweit rund 36.500 und damit über 60 % der selbstständig in eigener Kanzlei tätigen Berufsangehörigen. Er vertritt ihre Interessen im Berufsrecht, im Steuerrecht, der Rechnungslegung und dem Prüfungswesen. Die Berufsangehörigen sind als Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer und Berufsgesellschaften, in den uns angehörenden 16 regionalen Mitgliedsverbänden freiwillig zusammengeschlossen.



Schriftliche Stellungnahme zur öffentlichen Anhörung im Finanzausschuss des
Deutschen Bundestages am 25. Mai 2020

Lars P. Feld*)
Lukas Nöh
Malte Preuss
Mustafa Yeter

Walter Eucken Institut,
Albert-Ludwigs-Universität Freiburg
und
Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen
Entwicklung

*) Kontaktinformationen: Prof. Dr. Dr. h.c. Lars P. Feld, Walter Eucken Institut, Goethestraße 10, 79100 Freiburg im Breisgau,
+49 761 79097-0, feld@eucken.de.

Schriftliche Stellungnahme zur öffentlichen Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages am 25. Mai 2020

Lars P. Feld, Lukas Nöh, Malte Preuss, Mustafa Yeter
(Walter Eucken Institut, Albert-Ludwigs-Universität Freiburg
Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung)

Reduzierter Umsatzsteuersatz und Verlängerung der Übergangsregelung in §27 Absatz 22 UStG

1. Die Bewertung einer Steuerreform sollte insbesondere die Kriterien **der Effizienz, der Belastungs- und Verteilungswirkung sowie der Komplexität der Besteuerung** in Einklang bringen. Während eine optimale Besteuerung den Verzicht auf einen ermäßigten Umsatzsteuersatz nahelegt, kann dies unter Berücksichtigung entsprechender Belastungs- und Verteilungswirkungen relativiert werden. Die Abwägung hinsichtlich dieser Ziele und der daraus folgenden optimalen Ausgestaltung der Umsatzsteuer hängt zudem von der Effizienz des hierzu verwendeten Instrumentes ab. In einer Gesamtbetrachtung kann daher eine differenzierte Umsatzbesteuerung für bestimmte Gütergruppen begründet sein. Diese sollte aber auf einen engen Anwendungsbereich beschränkt bleiben. Die Anwendung des **ermäßigten Umsatzsteuersatzes auf eine Vielzahl heterogener Güter** ist vor diesem Hintergrund **kritisch zu bewerten**.
2. Da Güter der Grundversorgung, wie etwa **Lebensmittel**, einen großen Anteil am verfügbaren Einkommen unterer Einkommensgruppen haben, gehen von der Anwendung der reduzierten Umsatzsteuer in diesen Bereichen **bedeutende Verteilungswirkungen** aus. Eine ermäßigte Umsatzbesteuerung bei Lebensmitteln ist daher wohlbegründet.
3. Der ermäßigte Umsatzsteuersatz wird jedoch deutlich darüber hinaus auf eine Vielzahl von Gütergruppen angewendet. Zugleich ist die Auswahl dieser Gütergruppen kaum anhand objektiver Kriterien nachvollziehbar. Von einer solch heterogenen Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes gehen jedoch erhebliche Ineffizienzen und ein nicht zu vernachlässigender **Verwaltungsaufwand** aus. Letzterer betrifft die Steuerzahler und die öffentliche Verwaltung. Während die Umsatzsteuervoranmeldung verkompliziert wird, entsteht ein Zusatzaufwand für die öffentliche Verwaltung durch notwendige Klarstellungen für die korrekte Anwendung. Nicht zuletzt liegt ein bedeutender Verwaltungsaufwand in möglichen Rechtsstreitigkeiten begründet.
4. Negative Wohlfahrtswirkungen durch die heterogene Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes gehen mit der **Verzerrung individueller Konsumentscheidungen** einher. Dies sollte insbesondere bei der so unsystematischen Anwendung der Fall sein, die gegenwärtig zu beobachten ist. Vor diesem Hinter-

1 grund ist eine Eingrenzung der Nutzung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes not-
2 wendig. Hiervon sind nicht zu vernachlässigende Effizienzgewinne und eine deut-
3 liche Vereinfachung des Steuerrechts zu erwarten. Die Umverteilungswirkung
4 dieser Maßnahme würde gering ausfallen, wenn Lebensmittel weiterhin mit dem
5 ermäßigten Umsatzsteuersatz besteuert bleiben (SVR 2010, Ismer et al. 2010).

6 5. Der Vorschlag zur **temporären Anwendung des reduzierten Umsatzsteu-**
7 **ersatzes auf erbrachte Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen**
8 mit Ausnahme der Abgabe von Getränken, ist vor dem Hintergrund der zuvor dis-
9 kutierten Kriterien **kritisch zu bewerten**. Während einerseits der Verwaltungsaufwand bei der Umsatzsteuervoranmeldung durch die Trennung zwischen Spei-
10 sen und Getränken erhöht wird, ist andererseits eine **Wettbewerbsverzerrung**
11 für Gastronomiebetriebe ohne Speisenangebot zu erwarten.
12

13 6. Zudem ist die **intendierte Inzidenz** der Anwendung des ermäßigten Umsatz-
14 steuersatzes in diesem Fall **nicht nachvollziehbar**. Sollte es das Ziel sein, einen
15 zusätzlichen Nachfrageimpuls zu setzen – unter der Annahme der Weitergabe der
16 reduzierten Steuerbelastung auf die Verkaufspreise – kann dieser Impuls allen-
17 falls gering ausfallen. Dies liegt insbesondere daran, dass bereits der Verkauf von
18 Speisen zur Mitnahme mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz belastet wird.

19 Sollte es hingegen das Ziel sein, per Annahme unveränderter Preise die Steuerbel-
20 lastung der Restaurant- und Verpflegungsdienstleister zu reduzieren, erfolgt dies
21 **unsystematisch und wettbewerbsverzerrend**. Behördliche Hygienevorga-
22 ben und damit einhergehende Einschränkungen betreffen die Gastronomie ins-
23 gesamt und nicht nur Unternehmen, die Speisen anbieten. Es kommt erschwe-
24 rend hinzu, dass ein solches Ziel Unternehmen anderer Branchen diskriminiert,
25 die aufgrund der Corona-Pandemie Verluste erleiden. Diese Maßnahme ist bran-
26 chenspezifisch und unterscheidet nicht gemäß der Betroffenheit durch die
27 Corona-Pandemie. In der Gastronomie dürften Unternehmen anzutreffen sein,
28 die Reserven haben, um die aktuell sehr schwierige Phase zu überstehen. In an-
29 deren Branchen, etwa im Einzelhandel oder im Transportsektor, gibt es Unter-
30 nehmen, die weniger Reserven haben, aber aufgrund der Pandemie ebenfalls mit
31 Verlusten zu kämpfen haben. Für eine solche Diskriminierung gibt es keine öko-
32 nomische Rechtfertigung. In der Gesamtabwägung **ist die Anwendung des er-**
33 **mäßigten Umsatzsteuersatzes auf erbrachte Restaurant- und Verpfle-**
34 **gungsdienstleistungen daher abzulehnen**.

35 7. Die **Verlängerung der Übergangsregelung** zu §2b UStG in §27 Absatz 2
36 UStG ist hingegen **zu begrüßen**. Die Abgrenzung zwischen Tätigkeiten und Lei-
37 stungen einer juristischen Person des öffentlichen Rechts auf privatrechtlicher
38 Grundlage und der im Rahmen der öffentlichen Gewalt ist in einer Vielzahl der
39 Tätigkeiten mit großer Komplexität verbunden. Vor dem Hintergrund der gegen-
40 wärtigen Belastung der öffentlichen Verwaltung insbesondere auf der Ebene der
41 Gemeinden ist eine Verlängerung der Übergangsfrist wohlbegründet und erlaubt
42 eine angemessene Prioritätensetzung unter begrenzten Kapazitäten.

Erhöhung des Kurzarbeitergeldes und steuerliche Behandlung von Arbeitgeberzuschüssen in Kurzarbeit

8. In der Vergangenheit hat sich das Instrument der **Kurzarbeit und des (Saison-) Kurzarbeitergeldes (KuG) bewährt**. In Zeiten schwacher Auftragslagen ermöglicht das KuG Unternehmen, ihren Personaleinsatz flexibel anzupassen. Dadurch können in Rezessionen flächendeckende betriebliche Entlassungen vermieden werden (Balleer et al., 2016; Cooper et al., 2017; Sachverständigenrat, 2009). Angesichts der besonderen Herausforderungen durch die Corona-Pandemie sind die Absenkung der betrieblichen Zugangsvoraussetzung und die Ausweitung der Anspruchsberechtigten, die im März 2020 beschlossen wurden, eine sinnvolle Erweiterung, um negative Effekte auf den Arbeitsmarkt abzumildern.
9. Die Erhöhung der Lohnersatzquote von derzeit 60 % auf bis zu 80 % (67 % beziehungsweise 87 % bei Beschäftigten mit Kindern im Haushalt) verfolgt allerdings nicht mehr das Ziel der Beschäftigungssicherung, sondern das Ziel einer Einkommenssicherung. Das KuG ist aber Teil der Arbeitslosenversicherung, da es das Risiko der Arbeitslosigkeit senkt und dadurch einen versicherungsimmanenten Charakter erhält (Münstermann, 2012). Die **Erhöhung der Lohnersatzquoten dürfte dieser präventiven Aufgabe nicht dienen**.
10. Die zielgenaue Einkommenssicherung dürfte mit dem KuG ebenfalls nicht gelingen. Zwar kann durch die zeitliche Staffelung der Erhöhungen berücksichtigt werden (4 beziehungsweise 7 Monate), dass die finanzielle Belastung für Haushalte bei anhaltender Kurzarbeit und Verdienstaustausfall zunimmt (Hans-Böckler-Stiftung, 2020). Allerdings ist damit zu rechnen, dass die Erhöhung der Lohnersatzquoten zu **Mitnahmeeffekten** bei denjenigen Unternehmen führt, die bisher freiwillig oder aus einer Tarifvereinbarung heraus das KuG ihrer Beschäftigten aufstocken. In einer repräsentativen Umfrage der Hans-Böckler-Stiftung (2020) berichteten im April 2020 fast ein Drittel aller KuG-empfangenden Personen, dass sie von einer derartigen Regelung profitieren.

Nicht zuletzt stellt die Erhöhung des KuG eine **Ungleichbehandlung von Beschäftigten** dar. Personen, die entlassen werden, stehen weniger Leistungen zu als Personen in hundertprozentiger Kurzarbeit. Dies könnte als Verstoß gegen das Äquivalenzprinzip bewertet werden und Forderungen nach sich ziehen, die Leistungen des Arbeitslosengeldes I entsprechend anzupassen. Dies hätte nicht nur große finanzpolitische Konsequenzen für die Zukunft. Es könnte zudem negativ auf die individuellen Anstrengungen wirken, einen neuen Arbeitsplatz zu finden.
11. Die steuerliche Freistellung von Arbeitgeberzuschüssen zum KuG dürfte die **Einkommenssituation von KuG-beziehenden Haushalten nur selektiv verbessern**. Da der steuerliche Vorteil mit dem Einkommen zunimmt, dürften Haushalte mit sehr niedrigen Einkommen nur eingeschränkt positive Einkommenseffekte durch die Freistellung erfahren. Die selektive Wirkung wird zudem dadurch verstärkt, dass arbeitgeberseitige Zuschüsse seltener bei niedrigen Einkommensgruppen gezahlt werden (Hans-Böckler-Stiftung, 2020). Zwar könnte die steuerliche Freistellung von Zuschüssen Unternehmen dazu ermutigen, ihre

1 freiwilligen Zahlungen auszudehnen. Die Erhöhung der Lohnersatzquoten (siehe
2 oben) dürfte jedoch einen entgegengesetzten Effekt haben.

- 3 12. Soll die Einkommenssituation von Haushalten verbessert werden, deren Einkom-
4 men durch Kurzarbeit auf ein unzureichendes Niveau abfällt, sollten **zielgenau-**
5 **ere Maßnahmen erwogen werden**. Insbesondere mit der Grundsicherung
6 des SGB II steht bereits ein etabliertes und effektives Instrument zur Verfügung.
7 So wurde bereits im März der Zugang zu den Leistungen erleichtert, indem die
8 Vermögens- und Wohnungsprüfung temporär ausgesetzt wurde. Die Erhöhung
9 der Lohnersatzquoten des KuG sowie die steuerliche Freistellung von Arbeitge-
10 berzuschüssen wirken hingegen **wenig zielgenau**, schränken die zukünftige
11 Handlungsfähigkeit der öffentlichen Hand aber dennoch ein. Sie sollten daher
12 nicht priorisiert werden.

13 Steuerlicher Rückwirkungszeitraum im UmwStG

- 14 13. Im Gesetz zur Abmilderung der Folgen der COVID-19-Pandemie im Zivil-, Insol-
15 venz- und Strafverfahrensrecht hat der Gesetzgeber die Möglichkeit eröffnet, die
16 Eintragung von Umwandlungen zwölf anstatt acht Monate nach der letzten
17 Schlussbilanz vorzunehmen. Die Verschmelzung oder Aufspaltung von Unterneh-
18 men bedarf einer Gesellschafterversammlung. Die Einschränkung der Versamm-
19 lungsfreiheit im Zuge der Corona-Pandemie hätte geplante Umwandlungen auf-
20 grund der nicht einzuhaltenden Fristen verhindern können. Die Änderungen im
21 Umwandlungsgesetz haben diesem Problem jedoch nur zum Teil vorgebeugt. Da
22 die entsprechenden Fristverlängerungen im Umwandlungssteuergesetz nicht
23 vorgenommen wurden, gelten die Fristverlängerungen etwa nicht für Personen-
24 gesellschaften. Es ist daher **zu begrüßen**, dass mit dem vorliegenden Gesetzent-
25 wurf die **umwandlungssteuerrechtliche Rückwirkung der umwand-**
26 **lungsrechtlichen Rückwirkung gleichgestellt** wird.

27 Ausweitung der Möglichkeiten von Verlustrückträgen

- 28 14. Eine Ausweitung des **Verlustrücktrags** ist **geeignet**, um durch die Corona-
29 Maßnahmen belastete **Unternehmen zu entlasten**, indem bereits gezahlte
30 Steuern durch eine Verrechnung mit gegenwärtigen Verlusten erstattet werden.
31 Der steuerrechtliche Verlustrücktrag ermöglicht die Verrechnung eines gegen-
32 wärtigen Verlustes mit dem einkommen- und körperschaftsteuerlichen Gewinn
33 des Vorjahres. Die Steuerlast wird dadurch unmittelbar reduziert. In der Diskus-
34 sion ist eine Anhebung oder Aufhebung der Grenze für rücktragbare Verluste von
35 einer Million Euro (zwei Millionen Euro bei gemeinsamer Veranlagung) sowie die
36 Ausweitung auf Verrechnungen mit Gewinnen aus mehreren Jahren.
- 37 15. **Bereits umgesetzt** ist die Möglichkeit, schon jetzt **unterjährig** erwartete Ver-
38 luste für das Jahr 2020 mit **gezahlten Steuern für das Jahr 2019 zu ver-**
39 **rechnen**. Von den für die Vorauszahlungen für das Jahr 2019 zugrundeliegenden
40 Einkünften können pauschal 15 % als Verlust angesetzt werden. Für körperschaft-
41 steuerpflichtige Unternehmen dürfte der maximale Rückerstattungsbetrag nicht

über 150.000 Euro liegen. Bei einer Steuerbelastung von 15 % lässt die Obergrenze von einer Million Euro ansetzbare Verluste keine höheren Steuererstattungen zu. Für einkommensteuerpflichtige Unternehmen variiert diese Grenze mit dem jeweiligen individuellen Einkommensteuersatz. Diese Maßnahme schafft Liquidität, stellt ansonsten jedoch lediglich eine intertemporale Verschiebung der Steuerzahlung dar. Die Rückerstattung wird aus dem Jahr 2021 vorgezogen und ist daher mit der nächsten Steuererklärung nicht mehr möglich. Dem Staat entgehen dadurch keine Einnahmen.

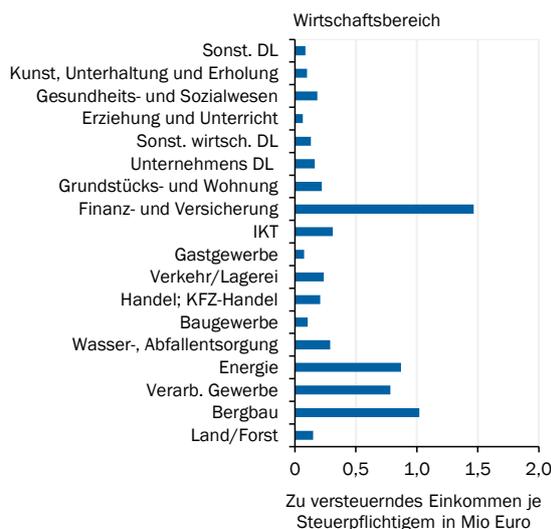
Wirkweise auf Unternehmen

16. Eine Erhöhung der **Anzahl der Jahre**, die für den Verlustrücktrag verwendet werden können, wie sie im Gesetzesantrag der Fraktion Bündnis 90/Grüne vorgesehen ist, kommt denjenigen Unternehmen zugute, die nicht nur im vergangenen Jahr sondern auch in den vorvergangenen Jahren Gewinne erzielten. Insbesondere begünstigt eine derartige Ausweitung des Verlustrücktrags diejenigen Unternehmen, die in diesem Jahr deutlich **mehr Verlust** machen, **als sie im vergangenen Jahr Gewinn** gemacht haben. Dies dürften insbesondere Unternehmen sein, die von der Krise besonders stark betroffen sind oder bereits vorher ertragsschwach waren. Von der Ausweitung werden große Unternehmen mit Gewinnen über einer Million Euro im vergangenen Jahr nicht begünstigt, da insgesamt nur eine Million Euro erzielter Verlust verrechnet werden kann. Tendenziell dürfte eine solche Ausweitung des Verlustrücktrags also die Branchen Kunst, Unterhaltung und Kultur, Gastgewerbe, Baugewerbe, Erziehung und Unterricht begünstigen, in denen eine geringe durchschnittliche Steuerlast anfällt. [ABBILDUNG 1](#)

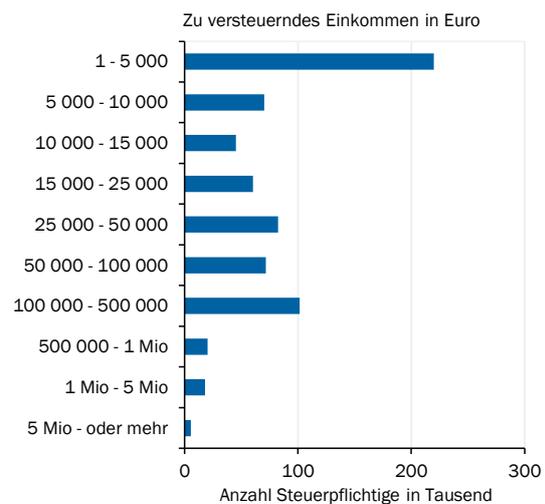
ABBILDUNG 1

Statistiken zum Körperschaftsteueraufkommen im Jahr 2015

Durchschnittliches zu versteuerndes Einkommen nach Wirtschaftsbereichen



Verteilung der Steuerpflichtigen nach zu versteuerndem Einkommen



Quelle: Statistisches Bundesamt

© Sachverständigenrat | 20-171

- 1 17. Einerseits führt die vorgeschlagene Ausweitung dazu, dass **Unternehmen mit**
2 **prinzipiell funktionierenden Geschäftsmodellen**, die aus idiosynkrati-
3 schen Gründen im vergangenen Jahr nur einen geringen Gewinn erzielt haben,
4 ebenfalls **vom Verlustrücktrag profitieren**. Andererseits, und dies wäre ein
5 ungünstigerer Fall, würden durch eine solche Ausgestaltung diejenigen Unter-
6 nehmen begünstigt, die zwar etwa im Jahr 2016 Gewinn erzielt haben, aber be-
7 reits vor der Krise auf einem absteigenden Ast waren und im vergangenen Jahr
8 keinen Gewinn erzielen konnten.
- 9 18. Eine Alternative zur Erhöhung des Zeitraums, mit dem die diesjährigen Verluste
10 verrechnet werden können, stellt die **Anhebung des Grenzwerts der verre-**
11 **chenbaren Verluste** über eine Million Euro hinaus dar. Dies würde es Unter-
12 nehmen, die dieses Jahr einen Verlust in Höhe von mehr als einer Million Euro
13 verzeichnen und im vergangenen Jahr einen Gewinn von mehr als einer Million
14 Euro erzielt haben, ermöglichen, einen größeren Teil der im Jahr 2019 gezahlten
15 Ertragsteuern zurückzuerhalten. Dies dürfte also insbesondere **größeren Un-**
16 **ternehmen**, die Gewinne und Verluste in größerer Höhe erzielt haben, zugute-
17 kommen. [▸ABBILDUNG 1](#) Das zu versteuernde Einkommen lag durchschnittlich in
18 allen Wirtschaftsbereichen unter einer Million Euro, außer bei Finanz- und Ver-
19 sicherungsdienstleistungen. Dies spiegelt aber die Heterogenität der Unterneh-
20 mensgröße innerhalb eines Wirtschaftsbereichs nicht wider. [▸ABBILDUNG 1](#)
- 21 19. **Nicht helfen** dürfte **eine zeitliche Ausweitung** des Verlustrücktrags dagegen
22 allen **Unternehmen**, die in **keinem der vergangenen Jahre Gewinne er-**
23 **zielt** haben. Eine Anhebung der Grenzwerte für den Verlustrücktrag in das ver-
24 gangene Jahr hilft Unternehmen nicht, deren Verlust in diesem Jahr geringer als
25 1 Mio Euro war oder deren Gewinne im vergangenen Jahr gering waren. Somit
26 **dürften insbesondere kleine Unternehmen** von dieser Ausgestaltung
27 **nicht profitieren**.
- 28 20. Die zuvor beschriebene grundlegende Wirkungsweise unterschiedlicher Optionen
29 der Ausweitung des Verlustrücktrags wird durch eine **Mikrosimulation** auf Ba-
30 sis von **Unternehmensdaten** gestützt. Koch und Langenmayr (2020) nutzen
31 hierfür individuelle Unternehmensdaten aus der Orbis Datenbank. Die dort an-
32 gegebenen Unternehmensgewinne vor Steuern werden mit einem AR(1) Prozess
33 und bei gleichzeitiger Berücksichtigung der konjunkturellen Entwicklung auf Ba-
34 sis der Konjunkturprognose des Sachverständigenrates fortgeschrieben. Bei den
35 Simulationen sind keine Verhaltensanpassungen der Unternehmen berücksichtigt.
36
- 37 21. Die Ergebnisse der Mikrosimulation legen eine **größere Wirkung** des ange-
38 passten Verlustrücktrags bei **Ausweitung des betragsmäßigen Rücktrags**
39 **im Vergleich zu einer Verlängerung des Zeitraums** des Rücktrags nahe.
40 Dieses Ergebnis ist jedoch durch eine Überrepräsentation von großen Unterneh-
41 men in der verwendeten Stichprobe getrieben. Während aus Sicht der Anzahl der
42 Unternehmen lediglich 2,7 % der Körperschaftsteuerpflichtigen Unternehmen in
43 der Orbis-Datenbank abgebildet sind, machen diese Unternehmen rund 52 % be-

ziehungsweise 57 % der vergangenen Gewinne beziehungsweise Verluste aus. Differenziert nach Unternehmensgrößen verweist die Mikrosimulation auf nur geringe Entlastungswirkungen der Aufhebung des betragsmäßigen Rücktrags.

Kosten für den Staat

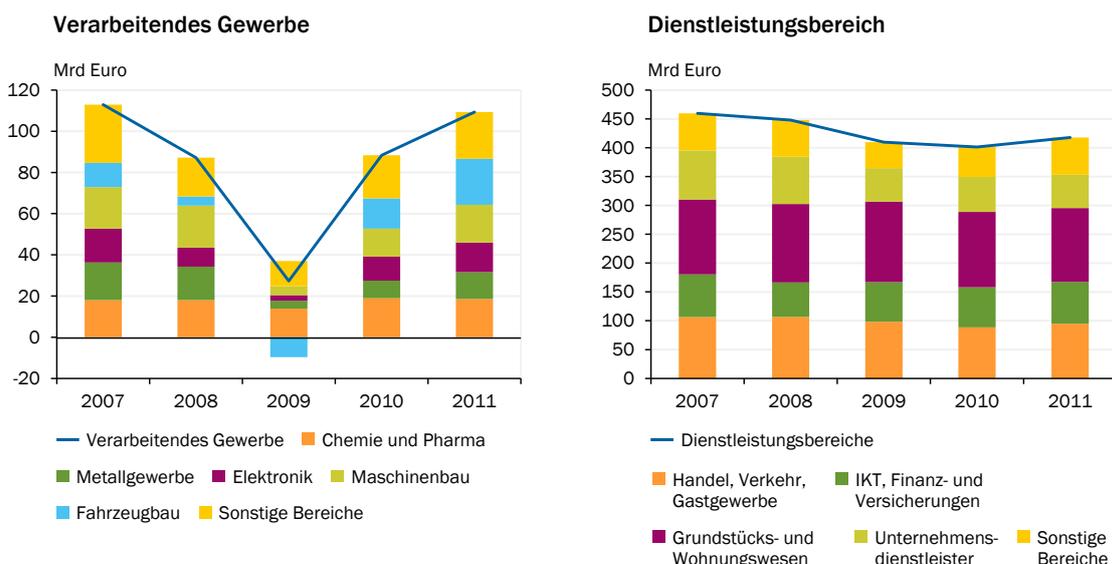
22. Die Erhöhung der Grenze für anrechenbare Verluste sowie der Anzahl der Jahre, die für den Verlustrücktrag berücksichtigt werden, **erhöhen die Belastungen des Staatshaushalts**. Die erhaltenen Einkommen- und Körperschaftsteuern in den in Frage kommenden Jahren vor der Krise stellen eine theoretische Obergrenze für die Kosten dar. Die Verluste dürften jedoch nicht die Höhe der Gewinne der Vorkrisenjahre erreichen. Zudem fallen die Gewinne nicht flächendeckend aus; **viele Unternehmen** werden selbst **in der Krise Gewinne machen** und Steuern zahlen.

23. Eine Annäherung an mögliche Verluste oder Gewinnrückgänge können die **Nettobetriebsüberschüsse nach Wirtschaftsbereichen** liefern. Die Nettobetriebsüberschüsse sind jedoch ein Konzept der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR), wodurch die Aussagekraft für die betriebswirtschaftliche Gewinn- und Verlustrechnung und damit die Steuerbilanz begrenzt ist.

Der **bislang stärkste Rückgang** des Bruttoinlandsprodukts der Nachkriegszeit mit rund 4 % wurde in der **Rezession der Jahre 2008/2009** verzeichnet. Insbesondere im Verarbeitenden Gewerbe ging der Nettobetriebsüberschuss deutlich zurück. Im Fahrzeugbau war er sogar negativ. [ABBILDUNG 2 LINKS](#) Der Dienstleistungssektor war in der damaligen Krise jedoch kaum betroffen. [ABBILDUNG 2 RECHTS](#) Das dürfte in der jetzigen Situation deutlich anders aussehen.

[ABBILDUNG 2](#)

Nettobetriebsüberschuss nach Wirtschaftsbereichen



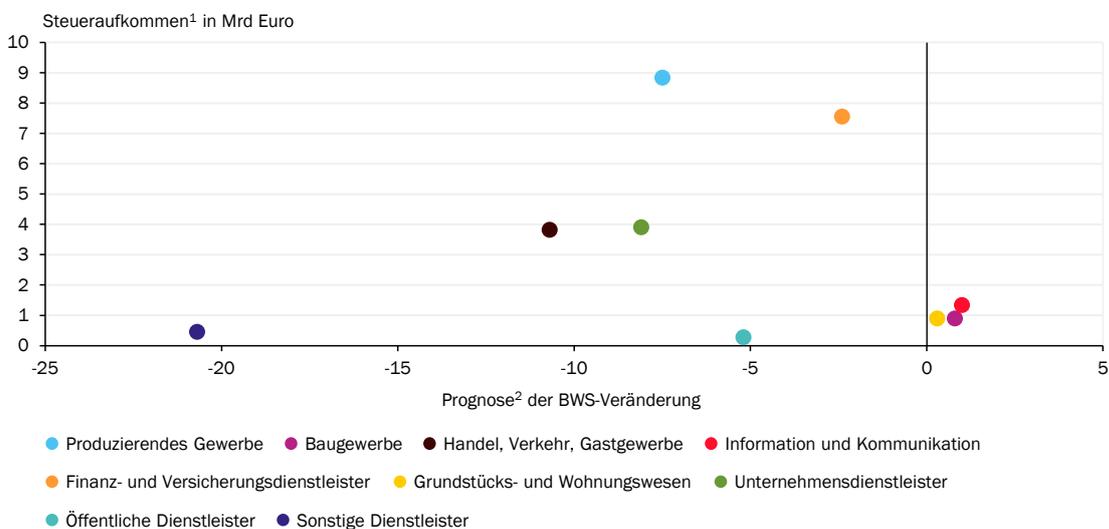
Quellen: Statistisches Bundesamt, eigene Berechnungen

© Sachverständigenrat | 20-168

1 24. Die Gemeinschaftsdiagnose schätzt den Rückgang des gesamtwirtschaftlichen
2 Betriebsüberschusses von 612,4 Mrd Euro im Jahr 2019 auf 566,8 Mrd Euro in
3 diesem Jahr. Das ifo Institut (2020) erwartet für Ende April einen zweistelligen
4 Rückgang der Bruttowertschöpfung. Die einzelnen **Wirtschaftsbereiche** sind
5 davon jedoch sehr **unterschiedlich betroffen**. ↘ **ABBILDUNG 3** Innerhalb der
6 Wirtschaftsbereiche ist ebenfalls ein sehr heterogener Rückgang der Bruttowert-
7 schöpfung zu vermuten. Diese Heterogenität erschwert die Beurteilung der steuer-
8 erlichen Auswirkung des Verlustrücktrags. Zudem ist die Wirkung des Produkti-
9 ons- und Umsatzrückgangs auf den Überschuss und damit das Steueraufkommen
10 unsicher. Die Ausweitung des Kurzarbeitergeldes etwa kann einen entlastenden
11 Effekt auf die Kostenseite haben und somit die Ausfälle reduzieren.

12 ↘ **ABBILDUNG 3**

Steueraufkommen und Wachstum nach Wirtschaftsbereichen



1 – Durchschnittliches Aufkommen der Körperschaftsteuer der Jahre 2010, 2013, 2014 und 2015. 2 – Prognose der Veränderung der Bruttowertschöpfung im Jahr 2020 gegenüber dem Jahr 2019 des ifo Instituts vom 28.04.2020.

Quellen: ifo Institut, Statistisches Bundesamt, eigene Berechnungen

© Sachverständigenrat | 20-170

13

14

LITERATUR

16 Balleer, A., B. Gehrke, W. Lechthaler und C. Merkl (2016), Does short-time work save jobs? A business
17 cycle analysis, *European Economic Review* 84, 99–122.

18 Cooper, R., M. Meyer und I. Schott (2017), The employment and output effects of short-time work in Ger-
19 many, NBER Working Paper 23688, National Bureau of Economic Research, Cambridge, MA.

20 Hans Böckler Stiftung (2020), Pressedienst „Corona-Krise: 14 Prozent in Kurzarbeit – 40 Prozent kön-
21 nen finanziell maximal drei Monate durchhalten – Pandemie vergrößert Ungleichheiten, 21.4.2020.

22 ifo Institut (2020), ifo Institut: Wirtschaftsleistung bricht während der Corona-Schließungen um 16 Pro-
23 zent ein, Pressemitteilung 28.04.2020.

- 1 Ismer, R., A. Kaul, W. Reiß und S. Rath (2010) Analyse und Bewertung der Strukturen von Regel- und
2 ermäßigten Sätzen bei der Umsatzbesteuerung unter sozial-, wirtschafts-, steuer- und haushaltspoliti-
3 schen Gesichtspunkten, Endbericht eines Forschungsgut- achtens im Auftrag des Bundesministeriums
4 der Finanzen, Saarbrücken.
- 5 Münstermann, L. (2012), Zur Beitragsfinanzierung des Kurzarbeitergeldes, Wirtschaftsdienst 92 (11),
6 763–769.
- 7 Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2009), Die Zukunft
8 nicht aufs Spiel setzen, Jahresgutachten 2009/10, Wiesbaden.
- 9 Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2010), Chancen für
10 einen stabilen Aufschwung, Jahresgutachten 2010/11, Wiesbaden.
- 11

Stellungnahme zu dem Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (BT-Drucks. 19/19150)

Univ.-Prof. Dr. Frank Hechtner

1. Allgemeine Vorbemerkungen

Die Ausbreitung des Coronavirus hat zu einer weltweiten Pandemie geführt. Diese Ausbreitung betrifft sowohl das öffentliche und private Leben wie auch die Wirtschaft insgesamt. Bund und Länder haben bereits diverse gemeinsame Anstrengungen unternommen, um das Virus einzudämmen. Aus diesen beschlossenen Maßnahmen resultieren auch Folgewirkungen für die Wirtschaft und die Beschäftigten. Viele Unternehmen, Selbständige oder Einzelgewerbetreibende haben ihre wirtschaftlichen Aktivitäten stark heruntergefahren oder eingeschränkt. Dies hat auch Folgewirkungen für die Arbeitnehmer. Mittlerweile haben eine Vielzahl von Unternehmen Kurzarbeit angemeldet.

Die beschlossenen Maßnahmen zur Kontaktbeschränkung zeigen epidemiologisch erste positive Wirkungen. Mittlerweile wurden daraufhin erste Maßnahmen umgesetzt, den Lockdown behutsam zurückzufahren. **Es zeigt sich allerdings auch, dass die Wirtschaft sehr gravierend von den Folgewirkungen aus der Ausbreitung des Coronavirus betroffen ist und weiterhin sein wird.** Durch die Störung von Lieferketten, das Ausbleiben von Kunden und Störungen im alltäglichen Arbeitsablauf sind bei den Unternehmen weitreichende Friktionen entstanden. Auch unter Geltung einzelner Lockerungsmaßnahmen werden viele Unternehmen und ganze Branchen weiterhin wirtschaftlich massiv betroffen sein. **Im Ergebnis besteht die Gefahr, dass als ökonomische Folge des Coronavirus u.a. Unternehmen, Selbständige oder Einzelgewerbetreibende in eine wirtschaftliche Schieflage geraten (oder bereits geraten sind), die Existenzbedrohend ist. Gleiches trifft sicherlich auch für die Arbeitnehmer zu, die in diesen Wirtschaftseinheiten tätig sind.**

Unsere soziale Marktwirtschaft fußt auf einer funktionierenden Wirtschaft. Vor diesem Hintergrund erscheint es sinnvoll, darüber nachzudenken, wie unter den gegebenen Umständen die wirtschaftlichen Folgen aus der Coronakrise auch durch steuerliche Maßnahmen abgemildert werden können. **Hierbei steht im Vordergrund, wirtschaftsfördernde Impulse zu setzen und zugleich eine Sicherung der Beschäftigung zu bewirken.** Die Folgen aus der Coronakrise stellen Deutschland vor eine bisher nicht da gewesen Herausforderung. Erste Prognosen über die wirtschaftliche Entwicklung in 2020 als auch die jüngsten Steuerschätzungen lassen erahnen, wie massiv die wirtschaftlichen Folgewirkungen ausfallen werden.

Bund und Länder haben zur ersten Unterstützung bereits untergesetzliche Sofortmaßnahmen getroffen. So wurden mittels eines BMF-Schreibens und mittels gleich lautender Ländererlasse jeweils vom 19.03.2020 Maßnahmen der Stundung, des Vollstreckungsaufschubes und der Anpassung von Vorauszahlungen getroffen. Einzelne Länder gewähren überdies bereits eine Fristverlängerung der Lohnsteuer-Anmeldung. Gleiches gilt für die Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung. Die aktuelle Coronakrise führt überdies zu veränderten Arbeitsabläufen sowohl in der Wirtschaft als auch in der öffentlichen Verwaltung. Hieraus ergeben sich vielfältige

aktuelle Fragestellungen, wie Steuerpflichtige in der Coronakrise unter den veränderten Rahmenbedingungen ihre steuerlichen Pflichten erfüllen können. Konkret betrifft dies u.a. allgemeine Fragen des Steuervollzuges, der Beachtung von steuerlichen Fristen, der Kommunikation mit der Finanzverwaltung, der Abwicklung von Prüfungen als auch Auslegungsfragen zu den aktuell betroffenen Maßnahmen. Das BMF hatte hierauf mit einem BMF-Schreiben vom 23.04.2020 zur Verlängerung der Erklärungsfrist für vierteljährliche und monatliche Lohnsteuer-Anmeldungen während der Corona-Krise reagiert. **Weiterhin hat das BMF in Abstimmung mit den Ländern als Reaktion auf diese vielfältigen Fragen auch in Zusammenhang mit den bisher ergangenen BMF-Schreiben einen Frage-/Antwortenkatalog erstellt.** Dieser wird seitens des BMF als FAQ „Corona“ (Steu-ern) bezeichnet. Der Katalog mit aktuellem Stand vom 06.05.2020 wurde erstmalig am 06.04.2020 auf der Internetseite des BMF veröffentlicht und wird fortlaufend aktualisiert. **Insgesamt ist es zu begrüßen, dass die Finanzverwaltung mit den FAQ einen innovativen Weg bestreitet, kurzfristig aktuelle Fragen zu beantworten.**

Mit dem Corona-Steuerhilfegesetz werden dringliche Sofortmaßnahmen umgesetzt, die der Stützung der Wirtschaft und der Sicherstellung von Beschäftigung dienen. Im Grundsatz sind diese Maßnahmen zu begrüßen. Es lassen sich sicherlich weitere steuerliche Maßnahmen vorstellen. **Allerdings sind weitere steuerliche Maßnahmen eng mit weiteren wirtschaftspolitischen Maßnahmen abzustimmen.** Die Bundesregierung hat angekündigt, im Juni ein allgemeines Konjunkturpaket vorzulegen. Weitere steuerliche Maßnahmen wären hiermit abzustimmen.

Ferner ist darauf hinzuweisen, dass steuerliche Maßnahmen zur Bewältigung der Folgewirkungen aus der Coronakrise zeitlich beschränkt und zielführend für diejenigen Unternehmen sein sollten, die Hilfe bedürfen und zugleich vor der Coronakrise wirtschaftlich auf gesunden Füßen standen. So macht es Sinn, dass angedachte neue Hilfsmaßnahmen einen begonnenen Transformationsprozess im Hinblick u.a. auf Umwelt, Ökologie und Digitalisierung unterstützen. **Demzufolge ist bei jeder steuerlichen Hilfsmaßnahme gleichzeitig zu hinterfragen, inwieweit diese zielgerichtet ist. Auch mit Blick auf den Staatshaushalt ist zu fordern, dass allgemeine Maßnahmen zur Steuerentlastung mitunter nicht immer zielgenau nur diejenigen Unternehmen treffen, die sich aktuell in einer wirtschaftlichen Schieflage befinden.** Ferner ist darauf hinzuweisen, dass teilweise direkte wirtschaftspolitische Fördermaßnahmen deutlich besser geeignet sind für eine Zielerreichung als steuerliche Maßnahmen. **Demzufolge sollten steuerpolitische Instrumente flankierend zu einem allgemeinen Konjunkturprogramm eingesetzt werden.**

2. Ermäßigter Umsatzsteuersatz für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen

Der Gesetzentwurf sieht eine Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen nach § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG vor. Die Ermäßigung soll sich explizit nicht auf die Abgabe von alkoholischen und/oder alkoholfreien Getränken erstrecken. Die Regelung ist zeitlich befristet für Leistungen zwischen dem 01.07.2020 und 30.06.2020. Die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes wird explizit von der Richtlinie 2009/47/EG des Rates zugelassen.¹ Die Regelung ist insoweit mit dem Unionsrecht vereinbar.

¹ Vgl. Artikel 98 Abs. 2 mit Verweis auf Anhang III Nr. 12a, infolge der Richtlinie 2009/47/EG eingefügt

Im Hinblick auf Restaurant- und Verpflegungsleistungen entstehen neue Abgrenzungsfragen. Die Umschreibung von Verpflegungsleistungen findet sich mittlerweile auch in § 4 Abs. 23 Buchstabe c UStG wider. **Für die Definition sei ferner auf die Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates (Artikel 6 Abs. 1) verwiesen.** Insbesondere ist es damit nötig, dass zu der Abgabe von zubereiteten oder nicht zubereiteten Speisen andere unterstützende Dienstleistungen hinzutreten, damit die Steuerermäßigung greift. Im Hinblick auf die praktische Anwendung wird sich die Problematik stellen, wie ein Leistungsbündel ggf. aufzuteilen ist, wenn sich ein einheitlicher Preis sowohl auf die Abgabe von zubereiteten oder nicht zubereiteten Speisen als auch auf die Abgabe von Getränken bezieht.

Aus der Reduktion des Umsatzsteuersatzes sollen sich bei voller Jahreswirkung Einnahmeherausfälle von 2,7 Mrd. € ergeben. Fraglich ist allerdings, inwieweit diese Schätzung die aktuellen Ergebnisse der Steuerschätzung vom 12. bis 14. Mai 2020 über mögliche Verhaltensanpassungen der Konsumenten bereits berücksichtigt. Ferner ist zu kritisieren, dass der Erfüllungsaufwand für Wirtschaft und Verwaltung nicht beziffert wurde. Infolge der Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes sind die Kassensysteme (wohl) zu modifizieren.

Die Gastronomiebranche ist von den wirtschaftlichen Folgewirkungen der Ausbreitung des Coronavirus besonders hart getroffen. Infolge der behördlichen Anordnung zur Schließung war eine wirtschaftliche Aktivität gar nicht oder nur in sehr begrenztem Umfang möglich. Auch nach Umsetzung erster Lockerungsmaßnahmen werden die wirtschaftlichen Aktivitäten der Gastronomiebranche weiterhin beschränkt sein infolge diverser Schutzmaßnahmen zur Verhinderung einer weiteren Verbreitung des Virus. Nach den Darstellungen des Statistischen Bundesamtes sank der Umsatz der Gastronomiebranchen bereits im März 2020 gegenüber dem Vorjahr um ca. 41% (gegenüber dem Vormonat um ca. 37%).² Nach der Umsatzsteuerstatistik 2018 (Vorankündigungen) sind für die Gastronomie insgesamt 179.012 (darunter: Ausschank von Getränken, Schankwirtschaften: 69.916) Steuerpflichtige gelistet mit einem Umsatz von ca. 58,7 Mrd. € (darunter: Ausschank von Getränken, Schankwirtschaften: 13,5 Mrd.).³

Insgesamt ist davon auszugehen, dass die wirtschaftlichen Folgen infolge der Coronakrise für diese Branchen in Teilen existenzbedrohende Auswirkungen bewirken werden. Vor diesem Hintergrund erscheint es schlüssig, über geeignete Maßnahmen zu diskutieren, die diese negativen wirtschaftlichen Folgen abgemildert werden können. Die vorgeschlagene Regelung kann hierzu in Grenzen beitragen.

Positiv anzumerken ist, dass die beabsichtigten Wirkungen aus der Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes ohne hohe administrative Hürden direkt wirken können im Gegensatz zu individuell ausgestalteten Förderprogrammen. **Die Förderung über eine Steuerermäßigung trifft allerdings per se erst einmal jedes Unternehmen. Insofern ist davon auszugehen, dass die beabsichtigte Maßnahme wenig zielgenau ist. Ferner muss konstatiert werden, dass die Förderung wohl proportional mit den Umsätzen steigt. Fraglich ist hierbei dann aber, ob Unternehmen mit höheren Umsätzen auch absolut stärker gefördert werden müssen.**

² Vgl. DeStatis, Tabelle 45213-0005, Umsatz im Gastgewerbe.

³ Vgl. DeStatis (2020), Umsatzsteuerstatistik (Vorankündigungen), Steuerpflichtige Unternehmen und deren Lieferungen und Leistungen nach wirtschaftlicher Gliederung.

Folgende Aussage in der Gesetzesbegründung erscheint arbiträr: „Der Gesetzgeber erwartet durch die Absenkung des Umsatzsteuersatzes eine Stimulierung der Nachfrage und eine Belebung der Konjunktur.“ **Es ist zu vermuten, dass der ermäßigte Steuersatz ja gerade nicht an die Endverbraucher weitergereicht wird (werden soll), sondern Liquidität und Wirtschaftlichkeit der jeweiligen Unternehmen verbessern soll. Auch ist einzuwenden, dass die angespannte wirtschaftliche Situation in der Gastronomiebranche nicht originär infolge einer fehlenden Nachfrage (fehlende Konsumbereitschaft) ausgelöst wurde.** Vielmehr lag und liegt das Problem in einem reduzierten Angebot. Sollte sich die Steuererleichterung auf die Preise durchschlagen, so ist dennoch fraglich, inwieweit hierbei die Nachfrage weiter stimuliert werden kann. Infolge der weiter geltenden Auflagen und Beschränkungen ist zu vermuten, dass viele Unternehmen nur beschränkte Kapazitäten anbieten können. Insofern ist erneut auch hier die Problematik nicht originär in einer fehlenden Nachfrage zu sehen. Die Wirkung der Maßnahme hängt damit auch von der Inzidenz der Steuersatzsenkung und der getroffenen Überwälzung hinsichtlich der Preise ab.

Insgesamt ist damit zu konstatieren, dass die Regelung kurzfristige einzelne positive wirtschaftliche Effekte leisten kann. Eine direkte branchenbezogene Förderung wäre allerdings deutlich zu bevorzugen, da sich auch zielgenauer wirken könnte. Vor diesem Hintergrund sollte die steuerliche Regelung auch nur zeitlich befristet sein. Hierbei gilt es auch zu evaluieren, inwieweit die getroffenen Maßnahmen überhaupt ausreichen werden. Ferner ist darauf hinzuweisen, dass unter den derzeit geltenden Rahmenbedingungen es auch wahrscheinlich erscheint, dass nicht alle Unternehmen der Branche überhaupt noch wirtschaftlich operieren können.

3. Steuerfreiheit für Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld

Mit dem Kurzarbeitergeld (KUG) steht ein flexibles Instrument zur Verfügung, um kurzfristig auf exogene Schocks auf dem Arbeitsmarkt zu reagieren und so Beschäftigungsverhältnisse zu sichern. Diese Maßnahme wird explizit als geeignet angesehen, um Arbeitnehmer in der Coronakrise zu unterstützen.⁴ Der Gesetzgeber hat ferner jüngst mit dem Gesetz zur weiteren Abfederung der sozialen und wirtschaftlichen Folgen der Corona-Pandemie für einzelne Fallgruppen eine Erhöhung des Kurzarbeitergeldes beschlossen.⁵

Der Gesetzentwurf sieht mit dem neuen § 3 Nr. 28a EStG vor, dass zu dem steuerfreien Kurzarbeitergeld weitere steuerfreie Zuschüsse geleistet werden können, soweit das Kurzarbeitergeld zusammen mit diesen Zuschüssen 80% der Differenz zwischen Soll-Entgelt und Ist-Entgelt nicht übersteigt. Die Anwendung des Progressionsvorbehalts auf diese steuerfreien Zuschüsse wird ferner geregelt. Die Regelung orientiert sich an der sozialversicherungsrechtlichen Behandlung derartiger Aufstockungsbeträge zum KUG nach § 1 Abs. 1 Nr. 8 SvEV.

⁴ Vgl. OECD (2020), Supporting people and companies to deal with the Covid-19 virus: Options for an immediate employment and social-policy response.

⁵ Vgl. BMAS vom 14.05.2020, Weitere Hilfen für Arbeitnehmer: „Das Kurzarbeitergeld wird für diejenigen, die Kurzarbeitergeld für ihre um mindestens 50 Prozent reduzierte Arbeitszeit beziehen, ab dem vierten Monat des Bezugs auf 70 Prozent (bzw. 77 Prozent für Haushalte mit Kindern) und ab dem siebten Monat des Bezuges auf 80 Prozent (bzw. 87 Prozent für Haushalte mit Kindern) des pauschalierten Netto-Entgelts erhöht, längstens bis 31. Dezember 2020.“

Die Regelung ist zu begrüßen, da sie im Einklang mit dem Ziel steht, kurzfristig Beschäftigungsverhältnisse zu sichern und Arbeitnehmer in der Coronakrise wirtschaftlich zu unterstützen. Ferner ist die Regelung zeitlich befristet für Lohnzahlungsräume zwischen dem 01.03.2020 und dem 31.12.2020. Es ist anzumerken, dass diverse Tarifverträge derartige freiwillige Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld durch den Arbeitgeber vorsehen. Insofern beteiligt sich der Staat über einen Steuerverzicht zusätzlich an den von dem Arbeitgeber geleisteten Unterstützungsbeiträgen.

Es sei allerdings darauf hingewiesen, dass die beabsichtigte Regelung in Einzelfällen zu m.E. nicht sinnvollen ökonomischen Effekten führen kann. Durch die Anwendung der entsprechenden Neuregelung kann letztendlich der Arbeitnehmer ein Nettogehalt (steuerfrei, Summe aus KUG und Zuschüsse) in Höhe von 80% seines (bisherigen) Bruttogehaltes beziehen. Damit sind Nettozahlungen möglich, die über der regulären Nettozahlung bei regulärer Beschäftigung liegen (Überkompensation).

Dieses Ergebnis lässt sich intuitiv begründen: Die Neuregelung lässt es zu, dass der Arbeitnehmer durch KUG und weitere Zuschüsse 80% der Differenz zwischen Soll- und Ist-Entgelt steuerfrei beziehen kann.⁶ Fällt die Belastung aus sämtlichen Sozialabgaben und Steuern eben höher aus als 20%, so stellt sich der Arbeitnehmer unter der beabsichtigten Neuregelung besser. Die gesetzlichen Sozialversicherungen des Arbeitnehmers betragen allerdings bereits annähernd 20%.⁷ Hinzu kommt noch die steuerliche Belastung. Insofern dürfte die Gesamtabgabenlast des Arbeitnehmers in der Regel eben deutlich über 20% liegen.

Der Auslöser dieses Effektes ist letztendlich, dass die Höhe des Kurzarbeitergeldes nach der Nettoentgeltdifferenz nach § 106 SGB III gemessen wird. Diese wiederum ermittelt sich aus den Differenzen der pauschalierten Nettoentgelte (vgl. zur Berechnung des Nettowertes § 153 SGB III) basierend auf Soll-Entgelt und Ist-Entgelt (vgl. zur Definition dieser Entgelte § 106 Abs. 1 Satz 2,3 SGB III). Die Regelung in § 3 Nr. 28a EStG (wie diejenige in § 1 Abs. 1 Nr. 8 SvEV) bezieht sich demgegenüber auf die Differenz zweier Bruttogrößen (hier: Soll-Entgelt und Ist-Entgelt).

Zur Verdeutlichung der Effekte sei von folgendem Beispiel ausgegangen:

- ein Arbeitnehmer mit keinen Kindern und damit Leistungssatz 2 für das Kurzarbeitergeld (60%),
- Lohnsteuerklasse I, BBG West, Zusatzbeitrag in der KV 1,1%,
- das Ist-Entgelt beträgt 0€,
- Zuschuss zum KUG, so dass in der Summe (KUG und Zuschuss) Zahlungen in Höhe von 80% der Entgeltdifferenz geleistet werden,
- steuerliche Parameter für 2020.

⁶ Die Gesetzesbegründung auf BT-Drucks. 19/19150, S. 9, geht hier fälschlicherweise davon aus, dass der Anteilswert von 80% sich auf das Nettogehalt bezieht. Dem ist allerdings nicht so. Der Anteilssatz bezieht sich auf Bruttogrößen.

⁷ Unter Vernachlässigung des Beitragszuschlags für Kinderlose in der Pflegeversicherung ergibt sich bereits ein Wert von 19,875%.

Die in der Tabelle ausgewiesenen Werte beziehen sich auf monatliche Zahlungen.

	Fall (1) Lohn: 2.000 €	Fall (2) Lohn: 3.000 €	Fall (3) Lohn: 4.000 €	Fall (4) Lohn: 5.000 €	Fall (5) Lohn: 6.000 €
Angedachte Gesetzesänderung					
Soll-Entgelt	2.000 €	3.000 €	4.000 €	5.000 €	6.000 €
ISt-Entgelt	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €
KUG (60%)	850 €	1.182 €	1.492 €	1.772 €	2.012 €
Zuschuss (max. 80%)	750 €	1.218 €	1.708 €	2.228 €	2.788 €
Netto Gehalt (KUG & Zuschuss)	1.600 €	2.400 €	3.200 €	4.000 €	4.800 €
Vergleich zum Netto Gehalt bei regulärer Arbeit ohne KUG					
Netto Gehalt (Soll-Entgelt)	1.416 €	1.969 €	2.485 €	2.982 €	3.478 €
Überkompensation	184 €	431 €	715 €	1.018 €	1.322 €
Bisherige Rechtslage (Steuerpflicht der Zuschüsse)					
Netto Gehalt (KUG & Zuschuss)	1.600 €	2.383 €	3.083 €	3.765 €	4.428 €
Überkompensation	184 €	414 €	598 €	783 €	950 €
Vorteil durch Neuregelung	0 €	17 €	117 €	235 €	372 €

Die Tabelle verdeutlicht, dass mit steigendem Soll-Entgelt die Überkompensation steigt (Vergleich der Nettozahlungen bei regulärer Arbeit und Kurzarbeit). Allerdings wird auch ersichtlich, dass eine solche Überkompensation bereits nach der geltenden Rechtslage möglich ist, hier aber geringer ausfällt.

Eine weitere isolierte Deckelung der Zuschüsse in § 3 Nr. 28a EStG (z.B. Bezug auf die Nettoentgeltdifferenz) würde damit den grundsätzlichen Effekte nicht verändern, sondern einzig die Höhe der Überkompensation reduzieren. Ferner ist anzumerken, dass die konkrete Höhe des Zuschusses auch im Belieben der Vertragsparteien steht. **Insofern wird man den beschriebenen Effekt einer möglichen Überkompensation wohl zeitlich befristet akzeptieren können, obgleich er systematisch zu Verwerfungen führt. Hierbei ist auch zu berücksichtigen, dass die steuerliche Regelung explizit wohl an die Regelung nach § 1 Abs. 1 Nr. 8 SvEV anknüpfen wollte. Die beschriebene Effekt nimmt damit bereits seinen Ursprung aus der Regelung in § 1 Abs. 1 Nr. 8 SvEV.**

4. Fristverlängerung bei Mitteilungen über grenzüberschreitende Steuergestaltungen

Nach Artikel 97 § 33 EGAO werden bestimmte Übergangsvorschriften hinsichtlich der Fristen zur Mitteilungspflicht bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen festgelegt. **Allerdings zeigt sich, dass der Prozess zur Mitteilung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen mit diversen Friktionen behaftet ist. In der Praxis sind weitreichende Kontrollmechanismen zu implementieren, damit automationsgestützt Prozesse im Hinblick auf die Anzeigepflichten überwacht werden können.**

Ferner will die Finanzverwaltung nach dem Entwurf eines BMF-Schreibens (Anwendung der Vorschriften über die Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen) ebenfalls bestimmte Übergangsfristen gewähren, da die entsprechenden Schnittstellen erst jüngst final veröffentlicht wurden.⁸ Weiterhin befindet sich ein BMF-Schreiben derzeit noch in der Abstimmung zwischen Bund und Länder und den Verbänden. Ebenfalls bestehen Bestrebungen auf Ebene der EU, ein zeitliches Hinausschieben der Fristen für Meldungen zu grenzüberschreitenden Steuergestaltungen (Altfälle als auch Neufälle) umzusetzen.⁹

Mit der beabsichtigten Änderung sollen die Fristen für Meldungen nach hinten verschoben werden. Hierbei soll das BMF ermächtigt werden, entsprechende Fristen eigenständig zu treffen. **Im Ergebnis besteht mit dem angedachten Vorschlag ein flexibles (allerdings untergesetzliches) Instrument, auf aktuelle Friktionen insbesondere infolge der Coronakrise im Zusammenhang mit den Mitteilungspflichten zu reagieren.** Auch ist darauf hinzuweisen, dass nach Artikel 2 „die Mitgliedstaaten erlassen und veröffentlichen spätestens am 31. Mai 2020 die Rechts- und Verwaltungsvorschriften, die erforderlich sind, um dieser Richtlinie nachzukommen. Sie teilen der Kommission unverzüglich den Wortlaut dieser Vorschriften mit.“ Eine derartige kurze Frist dürfte anderweitig kaum umsetzbar sein.

Allerdings ist nicht sichergestellt, dass hier ein Gleichlauf mit der beabsichtigten EU-Richtlinie besteht. Hierbei ist derzeit allerdings auch offen, inwieweit diese Richtlinie überhaupt so verabschiedet wird. Als kurzfristiger Lösungsansatz ist die beabsichtigte Änderung sicherlich hinzunehmen. Eine gesetzliche Lösung ist allerdings aus systematischen Gründen zu präferieren. Überdies dürfte Deutschland ohnehin keine weitreichenderen Entscheidungsbefugnisse haben, als jene, die sich bereits aus der Richtlinie ergeben. Insofern wäre auch zu überlegen, die beabsichtigten Änderungen direkt per Verweis auf die angedachte Richtlinie zu konditionieren.

Ferner sollte klar gestellt sein, dass sich die gewährten zeitlichen Aufschübe einzig aus Friktionen im Zusammenhang mit der Coronakrise und Friktionen im Meldeprozess ergeben. Eine generelle Abkehr von der Richtlinie bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich meldepflichtiger grenzüberschreitender Gestaltungen wird hiermit nicht ausgedrückt. Ferner ist darauf hinzuweisen, dass die angedachte Regelung lediglich zu einer zeitlichen Verschiebung von Meldungen führt. Eine Änderung, welche grenzüberschreitenden Gestaltungen in zeitlicher Hinsicht erstmals zu melden sind, wird nicht getroffen.

Berlin, den 22.05.2020

Prof. Dr. Frank Hechtner

⁸ Vgl. BMF-Schreiben vom 29.04.2020, Bekanntmachung des amtlich vorgeschriebenen Datensatzes und der amtlich bestimmten Schnittstelle für Mitteilungen über grenzüberschreitende Steuergestaltungen.

⁹ Vgl. COM(2020) 197 final, mit Bezug zu Richtlinie (EU) 2018/822, Richtlinie 2011/16/EU.

Prof. Dr. Johanna Hey

Institut für Steuerrecht
Universität zu Köln



Institut für Steuerrecht, Albertus-Magnus-Platz, 50923 Köln

Stellungnahme

Zu dem Entwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD
Corona-Steuerhilfegesetz (BT-Drucks. 19/19150)

dem Antrag der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen
Verbesserte Verlustverrechnung (BT-Drucks. 19/19134)

sowie den Anträgen **BT-Drucks. 19/18727 u. 19/19164** der AfD-Fraktion

Zusammenfassung der Empfehlungen	1
I. Vorbemerkung zur Rolle des Steuerrechts in der Pandemie	1
II. Erste Maßnahmen seitens des BMF.....	2
1. Schnelles Handeln auf Verwaltungsebene sehr zu begrüßen.....	2
2. Erfordernis gesetzlicher Rechtsgrundlagen.....	2
III. Entwurf Corona-Steuerhilfegesetz.....	3
1. Ermäßigter Umsatzsteuersatz für Gastronomieumsätze: nicht empfehlenswert	3
2. Sinnvollere umsatzsteuerrechtliche Maßnahmen.....	5
3. Sonstige im Entwurf eines Corona-Steuerhilfegesetzes vorgesehene Änderungen	6
IV. Dringend notwendige Ausweitung des Verlustrücktrags	7
1. Vergleich steuerlicher Verlustverrechnung mit direkten Hilfen.....	7
2. Ausgestaltungsmöglichkeiten.....	9
V. Aussetzung der Mindestbesteuerung für 2020er Verluste	10

Zusammenfassung der Empfehlungen

Der Entwurf eines Corona-Steuerhilfegesetzes enthält als einzige Maßnahme von Gewicht die **Absenkung des Umsatzsteuersatzes für Gastronomieumsätze**. Zielsetzung und Wirksamkeit sind mehr als zweifelhaft. Von der Umsetzung ist **ausdrücklich abzuraten** (dazu Seite 3–5). Die sonstigen im Entwurf eines Corona-Steuerhilfegesetzes vorgesehenen Maßnahmen sind sinnvoll (dazu Seite 6), weil sie Gesetzesänderungen an anderer Stelle nachvollziehen (UmwStG), Vollzugslasten temporär reduzieren (§ 2b UStG) oder europarechtlich geboten sind (Anzeigepflichten).

Zwingend in das Gesetz aufzunehmen ist eine **gesetzliche Grundlage für die Steuerfreiheit des Coronabonus** (dazu Seite 2–3).

Insgesamt bleibt der Entwurf eines Corona-Steuerhilfegesetzes weit hinter dem zurück, was aktuell erforderlich ist. Damit das Gesetz seinen Namen verdient, sollten Maßnahmen im Bereich der **Verlustverrechnung**, namentlich die **Ausweitung des Verlustrücktrags**, aufgenommen werden (dazu Seite 5–10). Dies wird nicht nur von der Wirtschaft gefordert, sondern mit großer Einhelligkeit und Dringlichkeit auch von der Wissenschaft empfohlen¹. Sollte sich der Gesetzgeber einer Ausweitung des Verlustrücktrags wegen der hiermit temporär verbundenen Mindereinnahmen verschließen, so ist es umso weniger verständlich, dass für eine Maßnahme zweifelhafter Wirksamkeit wie die Begünstigung der Gastronomieumsätze dauerhafte Mindereinnahmen in Höhe von immerhin 2,7 Mrd. Euro in Kauf genommen werden.

I. Vorbemerkung zur Rolle des Steuerrechts in der Pandemie

Das Steuerrecht kann wesentliche Beiträge zur Überwindung der Krise leisten, zum einen für den Liquiditätserhalt, zum anderen indem es das Wiedererstarken der Wirtschaft nicht behindert. Seine Eignung zu wirtschaftlich sinnvoller Verhaltenslenkung wird dagegen oft überschätzt. Deshalb ist gegenüber speziellen Konjunkturanreizen Zurückhaltung geboten. Zwar hat das Steuerrecht gegenüber direkten Finanzhilfen den großen Vorteil, dass es – außer bei Stundung und Erlass – keine Bedürftigkeits- oder Liquiditätsprüfungen erfordert. Das bedingt aber bei singulären Steuersubventionen die Gefahr erheblicher Mitnahmeeffekte, oftmals ohne dass das eigentliche Ziel erreicht wird. Deshalb sind eine exakte Zielbestimmung und zieladäquate Ausgestaltung essentiell. Dabei sind folgende seitens des Wis-

¹ Wiss. Beirat beim BMF, Stellungnahme 3/2020, https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Ministerium/Geschaeftsbereich/Wissenschaftlicher_Beirat/Gutachten_und_Stellungnahmen/Ausgewaehlte_Texte/2020-05-14-Gutachten-Corona-Hilfen-anl.pdf?__blob=publicationFile&v=5.

senschaftlichen Beirats beim BMF² bereits in der Finanzkrise 2008/2009 formulierte Kriterien zu beachten:

- Schnelle Wirksamkeit,
- Zielgenauigkeit und
- zeitliche Begrenzung.

Vorzugswürdig sind jedoch Maßnahmen, die sich aus dem Steuersystem heraus begründen lassen, insbesondere indem krisenverstärkende Regeln (Verlustverrechnungsrestriktionen, Betriebsausgabenabzugsverbote) zumindest temporär außer Kraft gesetzt werden, um die *built-in flexibility* der Gewinnsteuern wiederherzustellen.

II. Erste Maßnahmen seitens des BMF

1. Schnelles Handeln auf Verwaltungsebene sehr zu begrüßen

Das Bundesfinanzministerium hat im Rahmen der auf untergesetzlicher Ebene bestehenden Möglichkeiten sehr schnell reagiert mit

- Schreiben vom 19. März 2020 zu Stundung und Vollstreckung,
- Schreiben vom 9. April 2020 zur Behandlung steuerlicher Corona-Hilfsmaßnahmen,
- Schreiben vom 9. April 2020 zur Abmilderung der zusätzlichen Belastungen durch die Coronakrise für Arbeitnehmer sowie
- Schreiben vom 24. April 2020 zur pauschalierten Herabsetzung bereits geleisteter Vorauszahlungen für 2019.

Damit wurde im Interesse der Handlungsfähigkeit von Finanzverwaltung und Steuerpflichtigen eine erste Grundlage für Maßnahmen einer schnellen Liquiditätssicherung geschaffen.

2. Erfordernis gesetzlicher Rechtsgrundlagen

In einigen Fällen bedarf es aber **zwingend gesetzlicher Grundlagen**. Es ist nicht nachvollziehbar, dass diese nicht in den Entwurf eines Corona-Steuerhilfegesetzes aufgenommen wurden. Der Große Senat des Bundesfinanzhofs hat in seiner Entscheidung vom

² Siehe Schreiben des Wiss. Beirats beim BMF vom 4.12.2008, https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Ministerium/Geschaefsbereich/Wissenschaftlicher_Beirat/Gutachten_und_Stellungnahmen/Ausgewaehlte_Texte/0901091a3002.pdf?__blob=publicationFile&v=3.

28.11.2016 zum Sanierungserlass³ die Anforderungen des Rechtsstaatsprinzips auch für entlastende Maßnahmen sehr deutlich gemacht. Es ist nicht ersichtlich, dass hiervon im Hinblick auf die besondere Eilbedürftigkeit von Coronamaßnahmen abgewichen werden kann, zumal die entsprechenden gesetzlichen Grundlagen rückwirkend geschaffen werden können.

Zwingend ist die Schaffung einer gesetzlichen Rechtsgrundlage für die Steuerfreiheit des sog. Coronabonus von bis zu 1.500 Euro, soweit dieser von einem privaten Arbeitgeber gezahlt wird⁴. Sie ist weder von § 3 Nr. 11 EStG gedeckt, noch von R 3.11 Abs. 2 LStR, der im Übrigen seinerseits nicht von § 3 Nr. 11 EStG gedeckt ist.

Nicht ganz so eindeutig ist, ob es auch für die Herabsetzung der Vorauszahlungen 2019 im Rahmen der geltenden Verlustrücktragsregeln einer gesetzlichen Regelung bedarf (s. Antrag Bündnis 90/Die Grünen, BT-Drucks. 19/19134). Letztlich enthält das diesbezügliche Schreiben vom 24. April 2020 lediglich Nachweiserleichterungen für die in § 37 Abs. 3 Satz 3 EStG vorgesehene Herabsetzung festgesetzter Vorauszahlungen, ohne den Verlustrücktrag auszudehnen oder zu beschränken. Richtigerweise sollten im Rahmen der erforderlichen gesetzlichen Ausweitung des Rücktrags von Verlusten des Jahres 2020 (dazu Seite 5–10) aber auch gesetzliche Regeln zur verfahrensrechtlichen Umsetzung getroffen werden.

Auch die breite Gewährung zinsloser Steuerstundungen lässt sich wohl noch auf § 222 AO stützen. Im Hinblick auf den flächendeckenden Verzicht auf Verzinsung und Sicherheitsleistungen würde die Schaffung einer gesetzlichen Grundlage aber für Rechtssicherheit sorgen.

III. Entwurf Corona-Steuerhilfegesetz

1. Ermäßigter Umsatzsteuersatz für Gastronomieumsätze: nicht empfehlenswert

Das Corona-Steuerhilfegesetz besteht im Wesentlichen aus der Absenkung des Umsatzsteuersatzes für Gastronomieumsätze (§ 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG-E). Hiergegen bestehen **erhebliche Vorbehalte**⁵.

Unbestritten ist die Gastronomie durch die Betriebsschließungen sowie durch Hygiene- und Abstandsgebote besonders betroffen. Hinzu kommt, dass sich Gastronomieumsätze, selbst

³ BFH v. 28.11.2016 – GrS 1/15, BStBl. II 2017, 393.

⁴ Ebenso *Hechtner*, NWB 2020, 1249 ff.

⁵ Diese Vorbehalte sind allerdings nicht verfassungsrechtlicher Natur. Gleichheitsrechtlich ist es – ausgehend von der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts – unbedenklich, eine einzelne Branche zu begünstigen, ohne gleich oder ähnlich schwer betroffene Branchen ebenfalls zu begünstigen. Das Bundesverfassungsgericht räumt dem Gesetzgeber bei der Entscheidung über Steuervergünstigungen größtmöglichen Gestaltungsspielraum ein, vgl. BVerfG v. 20.4.2004 – 1 BvR 905/00, BVerfGE 110, 274 (292 f.).

wenn diese Restriktionen nicht bestünden, nur begrenzt nachholen lassen, was allerdings auch für andere besonders betroffene Dienstleistungen gilt.

Diese Probleme lassen sich aber nicht durch eine Absenkung der Umsatzsteuer lösen. Es **fehlt** an einer klaren **Zielvorgabe**, was durch die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes bewirkt werden soll und bewirkt werden kann.

Die Absenkung des Umsatzsteuersatzes für Gastronomieumsätze ist der zweiten Schicht steuerlicher Konjunkturmaßnahmen zuzuordnen. Temporäre Umsatzsteuersenkungen sind grds. zur Nachfragebelebung geeignet, soweit sie in niedrigeren Verbraucherpreisen niederschlagen⁶. Werden Umsatzsteuerermäßigungen dagegen nicht an die Verbraucher weitergegeben, steigen die Unternehmensgewinne⁷. Allerdings wirkt die Umsatzsteuer als Verbrauchsteuer unspezifisch, wenn es um die Begünstigung von Unternehmern geht.

Die Gesetzesbegründung macht nicht deutlich, ob der **Steuervorteil beim Unternehmer** verbleiben oder in Form niedrigerer Preise auf den Gast überwältzt werden soll. Dass die Nachfrage gering ist, liegt zum einen an den Abstands- und Hygieneregeln, durch die weniger Gäste bewirtet werden können. Insofern könnte es helfen, wenn der Vorteil beim Unternehmer verbleibt, weil dann bei geringerem Umsatz höhere Gewinne gemacht werden können. **Mehr als fraglich** ist, ob die Umsatzsteuerermäßigung unter der Prämisse der Weitergabe an den Verbraucher zu einer **Nachfragesteigerung** führen wird. Restaurantbesuche unterbleiben derzeit nicht wegen des Preises, sondern wegen der weiterhin notwendigen Hygiene- und *Social-Distancing*-Auflagen, sodass sie noch hinter dem zurückbleiben, was unter Einhaltung der Abstandsregeln möglich wäre. Hieran wird auch eine Umsatzsteuerermäßigung nichts ändern. Temporäre Umsatzsteuerermäßigungen haben Nachfrageeffekte in erster Linie, indem langfristige hochpreisige Anschaffungen vorgezogen werden⁸. Derartige Vorzieheffekte sind gerade bei Gastronomieumsätzen nicht zu erwarten⁹. Dann aber ist nicht erkennbar, wie die Ermäßigung des Umsatzsteuersatzes die befürchteten Insolvenzen in der Gastronomie verhindern soll. Um kurzfristig das Gastaufkommen zu erhöhen, wären – bei allen auch diesbezüglich bestehenden Vorbehalten – befristet gültige **Restaurantchecks** wohl eher geeignet¹⁰.

⁶ Umsatzsteuersenkungen sind insofern zielgerichteter als Einkommensteuersenkungen, da diese auch in erhöhte Sparbeiträge fließen können, wofür insbesondere bei erheblicher Verunsicherung, wie sie durch die gegenwärtige Pandemie ausgelöst ist, vieles spricht.

⁷ *Fuest/Wildgruber*, Wirtschaftsdienst 2017, 4 (6).

⁸ *Fuest/Wildgruber*, Wirtschaftsdienst 2017, 4 (5).

⁹ Die Nutzung der Steuerermäßigung für spätere, nach Überwindung der Pandemie stattfindende Restaurantbesuche durch die Ausstellung von Verzehr Gutscheinen seitens der Gaststättenbetreiber kommt nicht in Betracht, da es sich schon wegen der Ausnahme der Getränkeumsätze um Mehrzweckgutscheine handeln würde, für die die Umsatzsteuer erst bei Einlösung und zum dann gültigen Umsatzsteuersatz entsteht.

¹⁰ Zu derartigen Konsumchecks bereits Schreiben des Wiss. Beirats beim BMF vom 4.12.2008 (Fn. 2), 6.

Wie wenig durchdacht die Maßnahme ist, zeigt sich schließlich auch an der Ausnahme von Getränken. **Getränkeumsätze** machen einen besonders wichtigen Anteil der gastronomischen Umsätze aus. Hier bestehen weit höhere Gewinnmargen, sodass ein besonderes Interesse gerade an der Steigerung von Getränkeumsätzen besteht. Die Ausnahme der Getränke erzeugt zudem unverhältnismäßigen administrativen Aufwand, obwohl die Erstreckung auf Getränkeumsätze von dem seitens des Gesetzgebers zugrunde gelegten Zweck, mag dieser auch wenig schlüssig sein, gedeckt wäre.

Auch die angekündigte „**Beobachtung**“ der Wirksamkeit der Maßnahmen (BT-Drucks. 19/19150, 9) macht wenig Sinn, wenn nicht klar definiert wird, welche konkreten Ziele erreicht werden sollen und können.

An diesen Vorbehalten ändert die **Befristung** auf ein Jahr nichts, auch wenn diese zwingend ist. Denn als Einstieg in eine **dauerhafte Begünstigung** ist die Maßnahme ganz **entschieden abzulehnen**. Es gelten dieselben Vorbehalte wie gegen die 2009 eingeführte Begünstigung von Hotelübernachtungen. Ein **besonderer Gemeinwohlbezug** von Gaststätten¹¹ ist **nicht erkennbar**. Eine Ausweitung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes würde im Übrigen einmal mehr die massiven Beanstandungen des Bundesrechnungshofes¹² missachten. Umso bedenklicher stimmt, dass – wie der Antrag der AfD-Fraktion (BT-Drucks. 19/19164) deutlich macht – die Krise genutzt werden soll, um eine schon länger bestehende Forderung dauerhaft durchzusetzen¹³. Es ist damit zu rechnen, dass es erhebliche Bestrebungen zur Verstetigung der Maßnahme geben wird. Schon deshalb ist äußerste Vorsicht auch gegenüber einer nur temporären Einführung als vermeintliches Kriseninstrument geboten.

2. Sinnvollere umsatzsteuerrechtliche Maßnahmen

Eine temporäre signifikante **Absenkung des allgemeinen Umsatzsteuersatzes** wäre diesen Vorbehalten nicht ausgesetzt und könnte dazu beitragen, den massiven Nachfrageeinbruch zu überwinden. Allerdings wäre eine solche Maßnahme (z.B. Senkung um 3 Prozentpunk-

¹¹ AfD-Fraktion, BT-Drucks. 19/19164 „lokales Wirtshaus“ als Einrichtung der „Daseinsvorsorge“ und des „gesellschaftlichen Zusammenhalts“.

¹² Bundesrechnungshof, Bericht nach § 99 BHO über den ermäßigten Umsatzsteuersatz. Vorschläge für eine künftige Ausgestaltung der Steuerermäßigung vom 28. Juni 2020; s. auch *Ismer/Kaul/Reiß/Rath*, Analyse und Bewertung der Strukturen von Regel- und ermäßigten Sätzen bei der Umsatzbesteuerung unter sozial-, wirtschafts-, steuer- und haushaltspolitischen Gesichtspunkten, Forschungsgutachten im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen, 2010.

¹³ Hinweis auf eine **bereits seit Oktober 2019** laufende Online-Petition der DEHOGA Bayern e.V. zur Absenkung der Umsatzsteuer auf Gastronomieumsätze.

te) extrem teuer¹⁴, ohne dass die Kosten notwendig im Verhältnis zur Wirkung auf die Nachfrage stehen¹⁵.

Nicht nachfragefördernd, aber **liquiditätsschonend** wäre eine temporäre **Erweiterung** der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (**Ist-Besteuerung**). Derzeit gilt ab Umsätzen von 600.000 Euro zwingend die **Soll-Besteuerung**, bei der der Unternehmer vorleistungspflichtig ist, auch wenn das Entgelt wegen Zahlungsschwierigkeiten/Insolvenz des Abnehmers verzögert gezahlt wird oder ganz ausfällt¹⁶. Angesichts der massiven Zunahme von Zahlungsschwierigkeiten und der Gefahr eines deutlichen Anstiegs von Insolvenzen muss verhindert werden, dass Lieferanten noch zusätzlich durch die Umsatzsteuerzahllast belastet werden. Art. 66 MwStSystem-Richtlinie würde eine Ausweitung¹⁷ der Ist-Besteuerung zulassen.

3. Sonstige im Entwurf eines Corona-Steuerhilfegesetzes vorgesehene Änderungen

Schlüssig ist es, **Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld** begrenzt von der Steuer zu befreien (§ 3 Nr. 28a EStG-E) und in den Progressionsvorbehalt des § 32b EStG einzubeziehen, da auf diese Weise ein Gleichlauf mit dem Kurzarbeitergeld hergestellt und ein Beitrag zum Erhalt der Kaufkraft trotz Kurzarbeit geleistet wird.

Aussetzen steuerlicher Verwaltungslasten: Nachvollziehbar ist auch die Ausweitung der Übergangsfrist zu § 2b UStG für Unternehmen der öffentlichen Hand mit dem Ziel einer temporären Entlastung von durch das Steuerrecht verursachten Verwaltungslasten. Allerdings ist es bedenklich, dass diese Erwägungen singulär nur zu Erleichterungen zugunsten *öffentlicher* Unternehmen führen. Nur in Bezug auf das zeitliche Einsetzen der **Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen** (§ 3a EGAO-E) gibt es eine ähnlich gelagerte Bemühung zur Entlastung privater Unternehmen von steuerlichem Bürokratieaufwand. Dass diese in Zeiten der Krisenbewältigung besonders drückend sind, liegt auf der Hand und sollte unbedingt zu grundsätzlichen Überlegungen zu einer zumindest temporären Zurücknahme (steuerlicher) Bürokratielasten führen.

¹⁴ Allerdings ist das Umsatzsteueraufkommen bereits infolge des Nachfrageeinbruchs von 26,21 Mrd. Euro im Februar auf 14,46 Mrd. Euro im März 2020 eingebrochen, <https://de.statista.com/statistik/daten/studie/71899/umfrage/einnahmen-mehrwertsteuer/>.

¹⁵ Übertragbar Schreiben des Wiss. Beirats beim BMF vom 4.12.2008 (Fn. 2), 5.

¹⁶ Zur Kritik *J. Englisch*, in Tipke/Lang, Steuerrecht, 23. Aufl., 2018, § 17 Rz. 283.

¹⁷ Ein vollständiger Wechsel ist dagegen, wohl auch nur temporär, nicht möglich.

IV. Dringend notwendige Ausweitung des Verlustrücktrags

Damit das Corona-Steuerhilfegesetz seinen Namen verdient, ist es um eine Regelung zur Ausweitung des Verlustrücktrags zu ergänzen, und zwar nicht nur in zeitlicher, sondern auch in betragsmäßiger Hinsicht.

Die Bedeutung des Verlustrücktrags in Konjunkturkrisen ist unbestritten¹⁸. Man mag dem Verlustrücktrag in konjunkturellen Hochphasen wenig Bedeutung beimessen¹⁹, sollte ihn aber *schnell* ausweiten, sobald es zu einem wirtschaftlichen Einbruch kommt, noch dazu wenn er so massiv ist wie aktuell. In der Vergangenheit hat der Gesetzgeber immer wieder zu diesem Instrument gegriffen²⁰. Immerhin konnte bis zum Veranlagungszeitraum 1998 ein Betrag von 10 Mio. DM über zwei Jahre zurückgetragen werden. In den letzten beiden Jahrzehnten wurde die den Gewinnsteuern immanente Konjunkturreagibilität jedoch durch fortwährende Einschränkungen der Verlustverrechnung durchbrochen. Das rächt sich nun und ist schnellstmöglich zu korrigieren.

1. Vergleich steuerlicher Verlustverrechnung mit direkten Hilfen

Der Gesetzgeber setzt bisher im Rahmen des Corona-Schutzschildes auf direkte Hilfen (Soforthilfen, Bürgschaften, Kredite etc.). Die Möglichkeiten der Erstattung in der Vergangenheit gezahlter Steuern über eine Ausweitung des Verlustrücktrags sind nicht genutzt worden, obwohl sie **Vorteile gegenüber (weiteren) direkten Hilfen** haben:

- (1) Anders als nicht zurückzahlende verlorene Zuschüsse (Soforthilfen) belastet der Verlustrücktrag, solange es nicht zur Insolvenz des Unternehmens kommt, den Haushalt nur temporär und wird, sobald wieder Gewinne gemacht werden, durch höhere Steuerzahlungen kompensiert.
- (2) Zinslose Kredithilfen belasten den Staatshaushalt zwar ebenfalls nur temporär, haben aber gegenüber der Liquiditätsverbesserung durch einen Verlustrücktrag den Nachteil, den Verschuldungsgrad von Unternehmen zu erhöhen.
- (3) Da die Verlustverrechnung (anders als eine negative Einkommensteuer) nur solchen Unternehmen zugutekommt, die in der Vergangenheit bzw. zukünftig Gewinne ma-

¹⁸ Siehe etwa aus Verwaltungssicht *Rennings*, FR 2011, 741 (742).

¹⁹ *Rennings*, FR 2011, 741 (742).

²⁰ Einführung eines auf ein Jahr begrenzten Verlustrücktrags bis zu 5 Mio. DM (EStÄndG v. 20.4.1976, BGBl. I 1976, 1054, dazu BT-Drucks. 7/3667, BT-Drucks. 7/4604; 2); Ausdehnung des Rücktragszeitraums auf 2 Jahre (HStruktG v. 22.12.1981, BGBl. I 1981, 1523); Ausweitung auf 10 Mio. DM (StEntlG 1984 v. 22.12.1983, BGBl. I 1983, 1583); Absenkung zunächst auf 2 Mio. DM, dann auf 1 Mio. DM (Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 v. 24.3.1999, BGBl. I 1999, 402); Anhebung des Rücktragsbetrags auf 1 Mio. Euro (UntStReiseKG v. 20.2.2013, BGBl. I 2013, 285). Zur Entwicklung *Grotherr*, BB 1998, 2337 f., auch im Hinblick auf die Haushaltswirkungen des Verlustrücktrags.

chen, ist ihre Wirkung, soweit sie zunächst auf in 2020 entstehende Verluste beschränkt werden, krisenbegrenzt. Unternehmen, die bereits vor der Krise nicht profitabel waren, sind ausgenommen. Nachteilig ist dies für neu gegründete Unternehmen (vor allem *Start-ups*). Hier bedarf es zusätzlicher Hilfen.

- (4) Zwar erfordert auch ein vorgezogener Verlustrücktrag zusätzliche Anträge und Prüfungen, diese können aber im bestehenden Verwaltungsapparat der Finanzverwaltung abgewickelt werden. Im Übrigen erfolgt die Verlustberücksichtigung im Rahmen der regulären Steuerfestsetzung. Die Streichung von Verlustverrechnungsbeschränkungen wirkt tendenziell vereinfachend. Zwar lässt sich auch in Bezug auf eine vorgezogene Gewährung von Verlustrückträgen Missbrauch und Betrug nicht ausschließen, dieser trifft aber auf ein etabliertes steuerliches Kontroll- und Sanktionssystem (Steuerhinterziehung).
- (5) Erleichterungen der allgemeinen Verlustverrechnung dürften auf europäischer Ebene weniger Vorbehalten begegnen als Direktzahlungen, Hilfskredite oder staatliche Beteiligungen. Sie bedürfen grds. keiner beihilferechtlichen Genehmigung²¹.

Mögliche Nachteile gegenüber direkten Hilfen:

- (1) Verbesserungen der Verlustverrechnung lassen sich grundsätzlich nicht auf bestimmte Branchen oder Unternehmensklassen (z.B. KMU) begrenzen. Andererseits vermeidet dies gerade Verzerrungen und als ungerecht wahrgenommene Hilfen gegenüber einzelnen Branchen, während andere ebenso notleidende Branchen nicht begünstigt werden.
- (2) Ebenso wenig lässt sich der Verlustrücktrag konditionieren oder auf Corona-bedingte Verluste beschränken. Dies ist aber bei direkten Hilfen letztlich auch nicht möglich. Zudem kann bei einer Ausweitung des Verlustrücktrags nur für Verluste des Jahres 2020 davon ausgegangen werden, dass diese pandemiebedingt sind.
- (3) Verbesserungen des Verlustrücktrags nützen nur Unternehmen, die in der Vergangenheit Gewinne erwirtschaftet und Steuern gezahlt haben. Deshalb bedarf es für neu gegründete Unternehmen ergänzender Maßnahmen.

²¹ EuGH v. 28.6.2018 – C-203/16 P, Andres (Insolvenz Heitkamp BauHolding), ECLI:EU:C:2018:505, zu 8c KStG. Allerdings ist bei der Ausgestaltung darauf zu achten, dass es sich tatsächlich um nicht selektive Maßnahmen handelt.

2. Ausgestaltungsmöglichkeiten

In Betracht kommen neben einer **Ausweitung des Verlustrücktrags**

- die rückwirkende Wiedereinführung der **Rückstellung für drohende Verluste**
- die Bildung einer **steuerfreien Rücklage**²²,
- die **Zusammenveranlagung der Jahre 2019/2020** oder
- die Einführung einer **negativen Einkommensteuer**, bei der Transfers in das Steuersystem integriert werden.

Die verschiedenen Vorschläge unterscheiden sich in ihren Aufkommenswirkungen sowie den von ihnen erfassten Gruppen, was im Folgenden kurz dargelegt wird.

Allen diesen Vorschlägen ist gemein, dass sie **eilbedürftig** sind. Bei allen diesen Vorschlägen geht es, anders als bei der Herabsetzung laufender Vorauszahlungen des Jahres 2020 oder zukünftiger Verlustverrechnung um **Steuererstattungen** bereits (voraus)gezahlter Steuern für Vorjahre. Zur Erreichung antizyklischer Konjunkturreffekte müssen diese Steuererstattungen noch in der Verlustphase 2020/2021 erfolgen²³, um die zusätzliche Liquidität für den Unternehmenserhalt und die Anpassung an infolge der Pandemie veränderte Rahmenbedingungen nutzen zu können.

Ausweitung des Verlustrücktrags (1.) in zeitlicher Hinsicht

Eine **bloße** Verlängerung des Rücktragszeitraums (Antrag BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN, BT-Drucks. 19/19134) hilft vor allem kleineren Unternehmen, die das Rücktragsvolumen von 1 Mio. Euro nicht ausschöpfen können, weil ihr Gewinn in 2019 darunter lag. Andererseits ist fraglich, ob in diesem Fall tatsächlich in 2020 Verluste entstehen, die den Vorjahresgewinn signifikant übersteigen. Ein Rücktrag über fünf Jahre dürfte in den seltensten Fällen erforderlich sein. Je länger die Rücktragsphase gewählt wird, desto größer ist zudem die Gefahr, dass auch Unternehmen profitieren, die bereits längere Zeit vor der Pandemie nicht mehr profitabel waren. Dies wird vermieden, wenn ein kurzer Rücktragszeitraum gewählt wird, wobei eine **Ausweitung auf zwei bis drei Jahre** zur Vermeidung von Zufälligkeiten sinnvoll erscheint.

(2.) in betragsmäßiger Hinsicht

Viel wichtiger ist eine Ausweitung in betragsmäßiger Hinsicht. Zwar ist jede Ausweitung des Rücktragsbetrags (2, 10 oder 50 Mio. Euro) eine Verbesserung gegenüber dem Status quo, aber sie beschränkt je nach gewähltem Betrag die Wirksamkeit der Maßnahme auf bestimmte Unternehmensgruppen. Richtigerweise sollte auf eine betragsmäßige Grenze

²² Siehe Wiss. Beirat beim BMF, Stellungnahme 3/2020, 5 ff.

²³ Hagemann, Wirtschaftsdienst 1975, 122 (123): Bedeutung des richtigen Timings.

verzichtet werden. Eine immanente Grenze sind die in der Vergangenheit gezahlten Gewinne. Hat ein Unternehmen vor der Krise hohe Gewinne erwirtschaftet, kann damit gerechnet werden, dass es auch nach Überwindung der Krise wieder (hohe) Gewinne erwirtschaften wird, die dann wieder voll zur Besteuerung zur Verfügung stehen. Es geht also nur um eine temporäre Verschiebung der Besteuerung zulasten des Haushalts.

Drohverlustrückstellungen/Steuerfreie Rücklage: Eine temporäre Wiedereinführung der Bildung sog. Drohverlustrückstellungen, die derzeit durch § 5 Abs. 4a EStG ausgeschlossen sind, hätte ähnliche Effekte wie ein Verlustrücktrag, kommt allerdings nur bilanzierenden Steuerpflichtigen zugute. Auch eine rückwirkend für 2019 eingeführte steuerfreie Rücklage, die zur Erstattung von in 2019 vorausgezahlten Steuern führen könnte, würde bei der bilanziellen Gewinnermittlung ansetzen. Darin kann unter Haushaltsgesichtspunkten ein Vorteil gesehen werden, weil sich ein Verlustrücktrag nicht auf einzelne Einkunftsarten beschränken lässt. Allerdings fallen coronabedingte Verluste in allen Einkunftsarten an, sie treffen insbesondere auch Freiberufler, die ihre Einkünfte per Einnahmen-Überschussrechnung ermitteln, sowie Vermieter. Damit kommt die Wiedereinführung der Drohverlustrückstellung bzw. die Bildung einer steuerfreien Rücklage nur ergänzend zu einer Ausweitung des Verlustrücktrags in Betracht, der dann aber betragsmäßig enger ausfallen könnte.

Zusammenveranlagung der Veranlagungszeiträume 2019/2020: In Betracht kommt auch ein mehrjähriger Veranlagungszeitraum, der die Jahre 2019/2020 zusammenfassen würde. Hierdurch käme es zum einen zu einer der Höhe nach unbegrenzten Verrechnung von 2020er Verlusten mit 2019er Gewinnen. Darüber hinaus hätte eine Doppelveranlagung progressionsglättende Wirkung, auch wenn es in 2020 nicht zu einem Verlust, sondern nur zu einem Nullergebnis oder einem niedrigeren Gewinn gekommen ist. Zwar lässt sich eine solche Glättung infolge eines mehrjährigen Veranlagungszeitraums gut rechtfertigen, es würde die Maßnahme aber teurer machen als ein betragsmäßig unbegrenzter Verlustrücktrag nach 2019.

V. Aussetzung der Mindestbesteuerung für 2020er Verluste

Ebenfalls in das Corona-Steuerhilfegesetz aufgenommen werden sollte die Aussetzung der Mindestbesteuerung (§ 10d Abs. 2 EStG) für 2020er Verluste. Zwar wirken sich diese im Rahmen des Verlustvortrags erst für das Jahr 2021 aus. Indes hängt der Verlustvortrag unmittelbar mit dem Verlustrücktrag zusammen. 2020er Verluste, die durch einen Rücktrag genutzt werden konnten, müssen nicht mehr in 2021 vorgetragen werden. Hilft der Verlustrücktrag aber nicht, weil in der Vergangenheit keine entsprechenden Gewinne gemacht wurden, ist ein der Höhe nach unbegrenzter sofortiger Verlustvortrag umso wichtiger. Die Aussetzung der Mindestbesteuerung ist von zentraler Bedeutung für eine **schnelle Entschuldung** der Unternehmen und schafft **Spielräume für Investitionen**, derer es in den

Folgejahren bedarf, um Unternehmen an durch die Pandemie veränderte Rahmenbedingungen anpassen zu können. Damit handelt es sich um ein wichtiges Signal, das frühzeitig gesetzt werden sollte.

Köln, den 21. Mai 2020

Prof. Dr. Johanna Hey



Frau
MdB Katja Hessel
Vorsitzende des Finanzausschusses
des Deutschen Bundestags
11011 Berlin

ausschließlich per E-Mail an:
katja.hessel@bundestag.de,
finanzausschuss@bundestag.de

Düsseldorf, 19.05.2020

515/685

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e. V.

Wirtschaftsprüferhaus
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:
+49 (0) 211 / 45 61 - 0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:
+49 (0) 211 / 4 54 10 97

INTERNET:
www.idw.de

E-MAIL:
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:
Deutsche Bank AG Düsseldorf
IBAN: DE53 3007 0010 0748 0213 00
BIC: DEUTDE33XXX
UST-ID Nummer: DE119353203

Stellungnahme

zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Corona-Steuerhilfegesetz)

Sehr geehrte Frau Hessel,

für die Einladung zur Anhörung und die Möglichkeit zur Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise danken wir Ihnen.

Wir begrüßen, dass die Bundesregierung mit weiteren steuerlichen Maßnahmen die wirtschaftlichen Folgen der Corona-Pandemie abmildert. Die geplanten Maßnahmen sollen vor allem der durch die Pandemie besonders betroffenen Gastronomie und den Beschäftigten in Kurzarbeit zugutekommen.

Auch die geplanten Verlängerungen der Rückwirkungszeiträume in §§ 9, 20 Abs. 6 UmwStG und der Übergangsregelung der Anwendung des § 2b UStG sind für die Praxis sehr hilfreich. Im Umwandlungsgesetz wurde die Frist gem. § 17 Abs. 2 Satz 4 UmwG von acht auf zwölf Monate verlängert, um zu verhindern, dass Umwandlungsmaßnahmen aufgrund fehlender Versammlungsmöglichkeiten an einem Fristablauf scheitern. Mit der Regelung im UmwStG wird nun ein Gleichlauf erreicht.

Dies vorausgeschickt, regen wir folgende Änderungen der geplanten Regelungen und weitere unerlässliche Anpassungen bestehender Regelungen zur Schaffung von Liquidität sowie zur Stärkung des Eigenkapitals an:

GESCHÄFTSFÜHRENDER VORSTAND:
Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann,
WP StB, Sprecher des Vorstands;
Dr. Daniela Kelm, RA LL.M.;
Melanie Sack, WP StB

Seite 2/4 zum Schreiben vom 19.05.2020 an den Finanzausschuss des Bundestags

1. Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Zeitlich befristete Absenkung des Umsatzsteuersatzes auf Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen (§ 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG-E)

Petition:

Die vorgesehene Ausnahme der Abgabe von Getränken sollte gestrichen werden. Klargestellt werden sollte, dass die Lieferung von Menüs oder ähnlichen Leistungen, die ein Getränk beinhalten, einheitlich unter den ermäßigten Steuersatz fallen.

Der Umsatzsteuersatz soll gem. § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG-E vom 01.07.2020 bis 30.06.2021 für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen auf 7% abgesenkt werden. Ausdrücklich ausgenommen ist die Abgabe von Getränken.

Mit Blick auf den Zweck des Gesetzes, den besonders schwer und langanhaltend betroffenen gastronomischen Betrieben zu helfen, wäre es konsequent und unbürokratisch, die Abgabe sämtlicher Getränke ebenfalls dem ermäßigten Steuersatz zu unterwerfen.

Sofern unserem Petition nicht gefolgt werden sollte, regen wir an, zumindest auf Menüleistungen, die aus einer Mahlzeit und einem Getränk bestehen und für die ein Gesamtpreis berechnet wird, einheitlich den ermäßigten Steuersatz anzuwenden. Dadurch würde insbesondere für Frühstücks-, Mittagstisch- oder Brunch-Angebote die erforderliche Aufteilung der Gesamtpreis auf Leistungen, die dem Regel- und dem ermäßigten Steuersatz unterliegen, entfallen.

2. Änderung des Einkommensteuergesetzes

Auch wenn sich die wirtschaftlichen Auswirkungen der Corona-Pandemie noch nicht genau beziffern lassen, ist davon auszugehen, dass viele Unternehmen in diesem Jahr deutliche Verluste erwirtschaften werden. Unseres Erachtens sollten daher weitere gesetzliche Maßnahmen geprüft werden, damit die erwarteten Verluste 2020 frühzeitig bei der Steuerfestsetzung berücksichtigt werden können.

Petition:

Es sollten eine steuerfreie Rücklage eingeführt und die Verlustverrechnung erweitert werden.

Seite 3/4 zum Schreiben vom 19.05.2020 an den Finanzausschuss des Bundestags

2.1. Einführung einer steuerfreien Corona-Rücklage

Unternehmen sollte im Rahmen ihrer steuerlichen Gewinnermittlung 2019 die Bildung einer steuerfreien Rücklage für die im Jahr 2020 erwarteten Verluste gestattet werden. Dies würde für den Veranlagungszeitraum 2019 wirken und damit unmittelbar zur Stärkung der Unternehmen führen. Über die spätere Auflösung der Rücklage ginge dem Staat kein Steuersubstrat verloren.

Zur Ausgestaltung und Technik einer solchen Rücklage bietet es sich an, sich an den in der Praxis bewährten Regelungen zur sog. § 6b EStG-Rücklage und zur Rücklage für Ersatzbeschaffung nach R. 6.6. EStR zu orientieren.

Konkretisierend könnte man vorschreiben, dass der in die Rücklage einzustellende Verlust in einem Zwischenabschluss oder der Buchhaltung zum 30.06.2020 nachzuweisen ist. Die Rücklage sollte bei Entstehen entsprechender Verluste, ersatzweise über einen Zeitraum von maximal vier Jahren (wie auch in § 6b EStG vorgesehen), beginnend am 01.01.2020, aufzulösen sein.

2.2. Erweiterung der Verlustverrechnung

Die Einführung des pauschalierten Verlustrücktrags zur Herabsetzung der Vorauszahlungen der Körperschaftsteuer und Einkommensteuer 2019 war als erste Sofortmaßnahme geeignet (BMF-Schreiben vom 24.04.2020). Sie ist jedoch nicht weitreichend genug, da sie auf 15% des Saldos der maßgeblichen Einkünfte, welcher der Festsetzung der Vorauszahlungen 2019 zugrunde gelegen hat, beschränkt ist.

Wir regen deshalb an, die Verlustverrechnungsmöglichkeiten des § 10d EStG insgesamt deutlich auszuweiten. Diese Erweiterungen sollten 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 - weitere Liquidität verschafft werden.

Wir schlagen daher vor, den Umfang der rücktragsfähigen Verluste von derzeit 1 Mio. € deutlich zu erhöhen und den Verlustrücktragszeitraum auf mindestens zwei Jahre auszudehnen sowie die Verlustvortragsmöglichkeiten zu verbessern. Der Verlustvortrag ist derzeit durch die sog. Mindestbesteuerung der Höhe nach gedeckelt. Die Mindestbesteuerung sollte abgeschafft oder in der aktuellen Krisensituation zumindest für eine gewisse Zeit ausgesetzt werden. Die Mindestbesteuerung kann dazu führen, dass Unternehmen, die per Saldo keinen Gewinn erwirtschaften, gleichwohl mit Ertragsteuern belastet werden. Infolgedessen entzieht diese fiskalpolitisch begründete Regelung den betroffenen Unternehmen Liquidität, die zur Finanzierung der eigentlichen Geschäftstätigkeit und

Seite 4/4 zum Schreiben vom 19.05.2020 an den Finanzausschuss des Bundestags

damit zur finanziellen Konsolidierung der in besonderem Maße betroffenen Steuerpflichtigen dringend benötigt wird.

Mit freundlichen Grüßen

Prof. Dr. Naumann

Dr. Kelm

StBin Dr. Janine v. Wolfersdorff

Institut Finanzen und Steuern e. V., Marienstraße 31, 10117 Berlin

Stellungnahme

zu

Zu dem Entwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD eines Corona-Steuerhilfegesetzes (BT-Drucks. 19/19150), und hier dem Antrag der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen **Verbesserte Verlustverrechnung (BT-Drucks. 19/19134)**

Behandelte Themenkomplexe

- Erweiterung des steuerlichen Verlustrücktrags
- Ergänzend: Einführung einer steuerfreien Rücklage für ökologische Anpassungsmaßnahmen („Naturkapitalrücklage“)

I. Zeitliche und betragsmäßige Erweiterung des Verlustrücktrags

Der Antrag „Verbesserte Verlustverrechnung zur Linderung der wirtschaftlichen Folgen der COVID-19-Epidemie gesetzlich und rechtssicher ermöglichen¹“ zielt auf eine befristete Erweiterung des geltenden steuerlichen Rücktrags von Verlusten aus dem Jahr 2020 über §10d EStG hinaus. Ein vorläufig ermittelter Verlust aus 2020 soll mit „Sofortwirkung“ bis maximal 1 Mio. € auf mehrere Jahre rücktragbar gemacht werden, höchstens bis ins Jahr 2016.

Ziel ist, Unternehmen und Selbstständigen kurzfristig mehr Liquidität zu verschaffen, ohne dass sie hierfür weitere Kredite aufnehmen müssen. Vor der Krise wirtschaftlich gesunde Betriebe – die in der nahen Vergangenheit Gewinne erzielt haben – sollen bei der Bewältigung der aktuellen Situation unterstützt werden, indem sie von diesen Gewinnen die Verluste 2020 über den geltenden einjährigen Verlustrücktrag hinaus verrechnen können (§ 10d Abs. 1 EStG).

Bislang hat das Bundesministerium der Finanzen mit Schreiben vom 24. April 2020 zur pauschalierten Herabsetzung bereits geleisteter Vorauszahlungen für 2019 die Möglichkeit geschaffen, die für das Jahr 2020 zu erwartenden Verluste unter Nachweiserleichterung – ohne Nachweiserleichterungen auch ganz - mit Vorauszahlungen aus 2019 zu verrechnen. Das verschafft den Unternehmen – mit Sofortwirkung – Liquidität, ist allerdings auch nur im Rahmen der gesetzlichen Verlustrücktragsbeschränkungen – ein Jahr, und betragsmäßig begrenzt auf 1 Mio. € - möglich.

Angesichts der zu erwartenden wirtschaftlichen Schwierigkeiten in zahlreichen Branchen ist damit zu rechnen, dass diese Maßnahme alleine nicht ausreichend wird, um vor der Krise wirtschaftlich gesunde Unternehmen und Selbstständige bei der Bewältigung der aktuellen Situation zu unterstützen. Eine weitere Verbesserung der steuerlichen Berücksichtigung von Verlusten ist hier als strukturelle, zielgenaue und branchenübergreifende Regelung das richtige Instrument. Sie ist insbesondere auch gegenüber Sonderregelungen für einzelne Branchen, die ggf. auch kurzfristig beschlossen werden müssten, vorzugswürdig.

Zum einen müsste hierfür der steuerliche Verlustrücktrag zeitlich erweitert werden, wie auch der Antrag „Verbesserte Verlustverrechnung zur Linderung der wirtschaftlichen Folgen der

¹ BT-Drucksache 19/19134.

COVID-19-Epidemie gesetzlich und rechtssicher ermöglichen“² – für einen vorläufigen Verlustrücktrag - fordert.

Bereits das Jahr 2019 war wegen internationaler Handelskonflikte und dem nahenden Brexit in zahlreichen Branchen – z.B. Automobil, Chemie, Maschinenbau – wirtschaftlich schwierig. Der geltende einjährige Verlustrücktrag kann insoweit in vielen Unternehmen – auch nicht im vorläufigen Verfahren der Erstattung von Vorauszahlungen 2019 – zu einer signifikanten Liquiditätserleichterung führen. Eine zeitliche Erweiterung auf zwei, maximal drei Jahre würde zu Erleichterungen für in der Vergangenheit erfolgreichen Unternehmen führen und gleichzeitig Haushaltsrisiken begrenzen: Anstelle einer Minderung erst künftiger unternehmerischer Gewinne würden die Verluste des Pandemiejahres 2020 bereits in diesem Jahr (vorläufiges Verfahren) zu einem sofortigen Liquiditätszuschuss führen. Ein zeitlich erweiterter (auch: vorläufiger) Verlustrücktrag aus 2020 anstelle eines Verlustvortrags mit erst künftigen Gewinnen bedeutet, dass Haushaltssicherheit hinsichtlich vergangener Steuereinnahmen ein Stück weit aufgegeben wird, indem auf die Zukunftsfähigkeit der so unterstützten Unternehmen gesetzt wird.

Betriebswirtschaftlich kann ein vorläufiger Verlust 2020 bereits für eine vollständige Anpassung der Vorauszahlungen 2019 geschätzt werden; das wäre grundsätzlich auch im Rahmen eines vorläufigen Verfahrens eines zeitlich erweiterten Verlustrücktrags aus 2020 möglich. Allerdings wird dies eben nur eine Schätzung sein können, kein Nachweis. Auf die prüfenden Finanzämter würde man hier ggf. schwierige Abwägungen bei der Prüfung überwälzen.

Ohne vorläufiges Verfahren – über die Regelungen des BMF-Schreibens vom 24. April 2020 hinaus - käme es perspektivisch erst 2021 zu Liquiditätswirkungen aus einem zeitlich erweiterten Verlustrücktrag. Auch das bietet Unternehmen allerdings eine Perspektive für Investitionen und Wachstum. Eine betragsmäßige Erweiterung des Verlustrücktrags über die 1 Mio. €-Grenze hinaus käme schließlich vor allem größeren Unternehmen zugute.

² BT-Drucksache 19/19134.

II. Rücklage zum Aufbau von Naturkapitalien („Naturkapitalrücklage“)

1. Ziel: Unternehmen im Strukturwandel unterstützen

Der Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung hat wiederholt auf die Notwendigkeit hingewiesen, mit den Corona-Hilfspaketen auch die Nachhaltigkeit der deutschen Wirtschaft zu stärken.³ Das bietet die – einmalige - Chance, gezielt gerade zukunftsorientierte Investitionen und eine nachhaltige Ausrichtung von Unternehmen zu fördern.

Die bisherigen Maßnahmen zur Stützung der Wirtschaft sind nicht an ökologische Kriterien geknüpft. Auch eine Erweiterung des Verlustrücktrags würde Unternehmen unabhängig davon, welche ökologischen Lasten sie planen zu internalisieren, mit Liquidität unterstützen. Um zielgenau auch eine Lenkungswirkung für nachhaltiges Wirtschaften zu erreichen, kann eine steuerfreie Rücklage als ergänzendes Instrument zu einer zeitlich wie betragsmäßig begrenzten Erweiterung des Verlustrücktrags vorgesehen werden. Eine solche Rücklage zum Aufbau von Naturkapitalien („Naturkapitalrücklage“) könnte für 2020 und 2021, aber auch bereits für 2019 – rückwirkend – geregelt werden.

Steuerfreie Rücklagen sind gewinnmindernde Passivposten bei der steuerlichen Gewinnermittlung und wirken auf die steuerliche Bemessungsgrundlage im Ergebnis wie Rückstellungen, setzen anders als diese aber keine ungewisse Außenverbindlichkeit gegenüber Dritten voraus. Der Wissenschaftliche Beirat beim BMF hat ebenfalls eine steuerfreie Rücklage vorgeschlagen - indes nicht sachlich begrenzt auf Maßnahmen mit dem Ziel des Aufbaus natürlicher Ressourcen.⁴

Gerade vor dem Hintergrund, dass der Aufwand für Maßnahmen zur plangemäßen ökologischen Internalisierung von Umweltlasten steuerbilanziell nur sehr eingeschränkt als Rückstellung gebildet werden kann, kann die Einführung einer steuerfreien Rücklage hier ausgleichend Anreize zur Stabilisierung ökologischer Wertschöpfung bieten.

³ Vgl. zuletzt den Gastbeitrag in der SZ vom 22.5.2020 („So kann sich die Wirtschaft erholen“).

⁴ Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen Stellungnahme 03/2020, S. 5 ff.

2. Exkurs: Erschwerte Passivierung von Umweltschutzrückstellungen

a. Rückstellung nur bei Kenntnis der Umweltbehörde

Umweltschutzverpflichtungen können auf sich aus privatem oder öffentlichem Recht ergeben. Im Kern lassen sich Rekultivierungs-, Entsorgungs-, Anpassungs- und Altlastensanierungsverpflichtungen unterscheiden.⁵

Der Bundesfinanzhof hat in gefestigter Rechtsprechung ein Sonderrecht⁶ für Rückstellungen aus öffentlich-rechtlichen Umweltschutzverpflichtungen etabliert. Rückstellungen für öffentlich-rechtliche Umweltschutzverpflichtungen können danach im Ergebnis nur dann passiviert werden, wenn lediglich Ungewissheit hinsichtlich ihrer Höhe, nicht jedoch hinsichtlich ihres Bestehens besteht.⁷

Mehrere Indizien werden nach gefestigter Rechtsprechung für die Prüfung, ob mit einer ernsthaften Inanspruchnahme des Unternehmens zu rechnen ist, berücksichtigt. Dazu zählt, ob die in ihrer Handlung konkretisierte Verpflichtung zumindest in zeitlicher Nähe zum Bilanzstichtag zu erfüllen ist. Diese Voraussetzungen werden typischerweise bei Erlass einer behördlichen Verfügung vorliegen. Eine Verpflichtung, die sich allein aus gesetzlichen Bestimmungen ergibt, kann bei entsprechend konkretem Gesetzesbefehl ebenfalls zur Bildung einer Rückstellung führen. Zudem fordert der BFH für eine Passivierung, dass an ihre Verletzung Sanktionen geknüpft sind, so dass sich „der Steuerpflichtige der Erfüllung der Verpflichtung im Ergebnis nicht entziehen kann“.⁸

⁵ Vgl. Hennrichs, in Münchener Kommentar zum Bilanzrecht, 2013, Rn. 81

⁶ Vgl. hierzu BFH vom 19.10.1993 - VIII R 14/92, BStBl. II 1993, 891.

⁷ Vgl. Schubert, in Beck'scher Bilanz-Kommentar, 12. Aufl. 2020, § 249 HGB, Rn. 29.

⁸ Vgl. BFH vom 25.3.2004 - IV R 35/02, BStBl. II 2006, 644; vom 6.2.2013 - I R 8/12, BStBl. II 2013, 686. Vgl. auch Tiedchen, NZG 2005, 801.

Für eine einseitige öffentlich-rechtliche oder privatrechtliche Verpflichtung zur Beseitigung von Umweltschäden darf eine Rückstellung schließlich auch erst dann gebildet werden, wenn die verpflichtungsbegründenden Tatsachen der zuständigen Fachbehörde oder dem privaten Gläubiger bekannt geworden sind oder dies zumindest kurz bevorsteht.⁹

Der BFH nimmt zur Prüfung der Inanspruchnahme-Wahrscheinlichkeit einseitig begründeter öffentlich-rechtlicher Verbindlichkeiten einen Vergleich mit vertraglich begründeten privatrechtlichen Verbindlichkeiten vor, bei denen der Gläubiger seine Rechte und Ansprüche kennt. Mit der Forderung nach einer – zumindest „unmittelbar bevorstehenden“ - Kenntnisnahme durch die für Umweltschutz jeweils zuständige Behörde sieht er daher kein Sonderrecht für öffentlich-rechtliche Verbindlichkeiten begründet.¹⁰

Das ist bemerkenswert. Es gibt zunächst keinen Grundsatz ordnungsmäßiger Buchführung, nach dem Inanspruchnahme-Wahrscheinlichkeiten aus Außenverpflichtungen annähernd gleich zu sein haben. Hinreichend ist vielmehr allein eine jeweils überwiegende Wahrscheinlichkeit, vom (noch unwissenden) Gläubiger in Anspruch genommen zu werden. Die Passivierungskriterien für Umweltschutzmaßnahmen spiegeln insoweit allerdings schlicht auch den vergangenen faktischen Umgang der Umweltschutzbehörden mit stillen Umweltlasten: Ohne besonderen Anlass – wie etwa einer Selbstanzeige – wird nach bilanziellen Kriterien nicht von einer Aufdeckung ausgegangen.

Die Wahrscheinlichkeit einer Inanspruchnahme ist gegenwärtig wie künftig – in Zeiten von Green Deal, und politischen Zielen einer EU-Klimaneutralität bis 2050 – allerdings tatsächlich anders einzuschätzen als etwa auch in den 1980er und 1990er Jahren. Eins ist sicher: Dass eine Inanspruchnahme aus wesentlichen negativen Externalitäten unternehmerischer Tätigkeit unwahrscheinlich ist, wird immer unwahrscheinlicher.

Die Transparenz zu negativen Externalitäten – auch für die zuständigen Behörden - verbessert sich zunehmend. Das betrifft u.a. Melde- und Berichtspflichten zu umweltrelevanten Wirkun-

⁹ Bei dauerhafter Wertminderung ist außerdem vorrangig eine außerplanmäßige Abschreibung des betroffenen Vermögensgegenstands vorzunehmen. Vgl. Henrichs, in Münchener Kommentar zum Bilanzrecht, 2013, Rn. 85.

¹⁰ Vgl. BFH, Urteil vom 19.10.1993 - VIII R 14/92, BStBl. II 1993, 891.

gen unternehmerischen Handelns. Im Immissionsschutzrecht sind zahlreiche Mitteilungspflichten inkl. Messpflichten geregelt (§ 27 BImSchG, 11. BImSchV). Seit 2007 gelten Berichtspflichten zu Schadstofffreisetzungen (Pollutant Release and Transfer Register, PRTR); Betreiber von bestimmten Betriebseinrichtungen, bei denen vorgegebene Kapazitätsschwellenwerte überschritten werden, müssen über die Menge der Freisetzung gelisteter Schadstoffe in Luft, Wasser und Boden, die Verbringung von Abfällen und bestimmten Schadstoffen in Abwasser außerhalb des Standortes jährlich bis zum 31. Mai des Folgejahres berichten.¹¹ Die Erzeuger, Besitzer, Sammler, Beförderer und Entsorger von gefährlichen Abfällen haben sowohl der zuständigen Behörde gegenüber als auch untereinander die ordnungsgemäße Entsorgung gefährlicher Abfälle nachzuweisen, § 50 KrWG. Digitalisierung und IOT tragen zunehmend dazu bei, Umweltwirkungen von Unternehmen transparent zu machen.

Dagegen mutet der BFH-Leitsatz zu einem Streitfall aus den 1980er Jahren – der aber die Passivierung von Umweltschutzrückstellungen weiterhin prägt - aus heutiger Perspektive bereits geradezu irritierend an:

„Einen allgemeinen Erfahrungssatz des Inhalts, dass Umweltschäden in einem vorhersehbaren Zeitraum aufgedeckt werden, gibt es nicht“.¹²

Sind Umweltlasten schließlich erst einmal öffentlich bekannt, kann sich auch ganz unabhängig von einer überwiegend wahrscheinlichen Inanspruchnahme durch die zuständige Behörde ein faktischer Leistungszwang ergeben, der ebenfalls zu einer Rückstellung für Altlastensanierung berechtigt.¹³

Auch infolge der veröffentlichten Selbstbindung eines Unternehmens zum Aufbau von Naturkapitalien - bspw. durch circular economy, Abfall-Management, Grauwasseraufbereitung und Wassereinsparung - kann eine Rückstellung aus faktischer Leistungspflicht zu bilden sein.¹⁴ Die Anforderungen an den Nachweis einer faktischen Leistungspflicht können im Einzelfall

¹¹ Zu einem Überblick Meyer, in Hauschka/Moosmayer/Lösler, 3. Aufl. 2016, Corporate Compliance, § 30 Umweltschutz, Rn. 52-56.

¹² BFH vom 11.12.2001 - VIII R 34/99, BFH/NV 2002, 486.

¹³ Ebenso Eilers, DStR 1991, 101.

¹⁴ Vgl. dazu das Beispiel bei Hoffmann/Lüdenbach - NWB Kommentar Bilanzierung, § 249 HGB, Rn. 17.

allerdings sehr hoch sein, um objektiviert die „Unentziehbarkeit“ nachzuweisen. Es muss nachprüfbare Anhaltspunkte geben, dass das Unternehmen den Verpflichtungen tatsächlich nachkommen wird. Dazu können bspw. entsprechende Verhaltensweisen in der Vergangenheit, dokumentierte Beschlüsse der Geschäftsleitung und konkrete Ankündigungen gehören.¹⁵

b. Technische Anpassungspflichten mit Vergangenheitsbezug

Eine besondere Kategorie von Umweltschutzverpflichtungen betrifft technische Anpassungsverpflichtungen. Bei hinreichender Konkretisierung sind sie zwar rückstellungsfähig.¹⁶ Nach der Rechtsprechung des BFH erweist sich jedoch das Kriterium der wirtschaftlichen Verursachung als Hindernis für eine Passivierung.

So verneinte der BFH 2013 eine Rückstellung für Pflichten aus einer behördlichen Anweisung, nach der Altanlagen einen festgelegten Emissionswert ab einem bestimmten Zeitpunkt einhalten mussten (hier: nach TA Luft).¹⁷ Der Streitfall betraf einen Produktionsbetrieb mit einer Feuerungsanlage. Zu dieser Anlage stellte das zuständige Amt per Verfügung fest, dass die maßgebenden Abgasparameter der TA Luft überschritten wurden und innerhalb einer rund fünfjährigen Anpassungsfrist einzuhalten waren. Der BFH entschied, dass die Verpflichtung zur Einhaltung dieses Emissionswerts an den Bilanzstichtagen der Streitjahre allerdings weder rechtlich entstanden noch wirtschaftlich verursacht war. Im Streitfall kam die Übergangszeitregelung der TA Luft 2002 zum Tragen, weswegen eine rechtliche Verpflichtung noch nicht abgeleitet werden konnte.¹⁸

Für die Frage der zur Passivierung nun entscheidenden „wirtschaftlichen Verursachung“ im Übergangszeitraum technischer Anpassungen ordnet der BFH die Verpflichtung aus der TA Luft nun allerdings als Verbindlichkeit ein, die lediglich darauf gerichtet ist, die Nutzung eines

¹⁵ Vgl. Ballwieser, in Münchener Kommentar zum HGB, 3. Auflage 2013, § 249 HGB, Rn. 11.

¹⁶ Das gilt, soweit die Anpassung (ausnahmsweise) nicht zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Vermögensgegenstand führt. Vgl. Hennrichs, in Münchener Kommentar zum Bilanzrecht, 2013, Rn. 84.

¹⁷ Vgl. BFH vom 6.2.2013 - I R 8/12, BStBl. II 2013, 686.

¹⁸ Vor Ablauf der Übergangsfrist für Altanlagen konnten Unternehmen nur auf Grundlage eines (einzelfallbezogenen) konkretisierenden behördlichen Handelns zur Einhaltung der Grenzwerte für staubförmige Emissionen verpflichtet werden.

Wirtschaftsguts nach dem Bilanzstichtags zu ermöglichen, und die damit noch nicht wirtschaftlich verursacht ist. Typisches Beispiel hierfür sind Rückstellungen für die Anpassung von Flugzeugen an den jeweiligen Stand der Technik.¹⁹

Allerdings unterscheiden sich Anpassungsverpflichtungen zur weiteren Nutzung eines Wirtschaftsguts wirtschaftlich von Anpassungsverpflichtungen zur Beseitigung von bereits mit dem laufenden Betrieb verursachten Umweltschäden infolge von Emissionen. Diese ergeben sich - anders als Überholungsverpflichtungen bei Flugzeugen - nicht bloß aus vorherigem ordnungsgemäßem Gebrauch eines Wirtschaftsguts. Das Unternehmen hat vielmehr zuvor Emissionen getätigt, die mit einer – zunächst noch - entsprechend geringeren eigenen Kostensituation im Unternehmen verbunden sind, weil es diese Externalitäten gerade nicht internalisiert hat.²⁰

Die Schädigung von Lebensgrundlagen – etwa durch Emissionen - äußert sich z.B. im Anstieg klimaökologischer Krisenszenarien durch Extremwetterereignisse und dem polaren Kollaps, aber auch im Verlust von Böden und Wäldern und der Schwächung von Nahrungsketten. Der ökologische Fußabdruck eines Unternehmens beschreibt daher den Abbau biologischer Syntropie und die Schädigung der Ökosysteme in ihrer Fähigkeit, diese Ordnungsenergie wiederaufzubauen. Jeglicher Wertschöpfungsprozess unserer technischen Produktion impliziert physikalisch auch einen Wertzerstörungsprozess.²¹

Dass rechtlich verpflichtende Verfahren zur Minderung dieses Wertzerstörungsprozesses wirtschaftlich nicht bisherigen zugehörigen Wertschöpfungsprozessen zugeordnet werden können, entspricht nicht dem Erkenntnisstand der Wissenschaft. Anpassungsverpflichtungen, die sich aus bisherigen Umweltlasten ergeben, haben insoweit fraglos einen wirtschaftlichen Vergangenheitsbezug zur Unternehmenstätigkeit und entsprechend niedrigeren Kosten, sie sind bis zum Bilanzstichtag wirtschaftlich verursacht. Ein „ordentlicher Kaufmann“ würde diese Lasten in seiner Vermögenslage berücksichtigen, und er würde den entsprechenden Betrag auch nicht ausschütten.

¹⁹ Vgl. BFH vom 17.10.2013 - IV R 7/11 und hierzu Prinz, DB 2014, 80.

²⁰ Dass bei Nichteinhaltung der Emissionsgrenzwerte der Betrieb in Zukunft nicht möglich gewesen wäre, schmälert nicht diesen wirtschaftlichen Vergangenheitsbezug.

²¹ J. D. Dahm, Sustainability Zeroline, 2019, S. 65 ff. unter Zitierung von Dürr, Warum es ums Ganze geht. Neues Denken für eine Welt im Umbruch, 2011.

Die Schwierigkeit liegt für die Praxis allerdings darin, dass eine Passivierung nach derzeitigem Stand nur contra BFH-Rechtsprechung möglich wäre.

c. Schlussfolgerungen

Sowohl die „Geringschätzung“ der Wahrscheinlichkeit einer Inanspruchnahme eines Lastenverursachers durch die zuständigen Umweltbehörden als auch die Auslegung des Passivierungskriteriums der „wirtschaftlichen Verursachung“ rechtlich noch nicht entstandener Anpassungsverpflichtungen an technischen Anlagen hinkt heutigen Erkenntnissen - und auch Wertvorstellungen - hinterher.

Eine Erweiterung der Möglichkeiten, steuerbilanziell Rückstellungen zu Umweltschutzmaßnahmen zu passivieren, würde über Lenkungswirkungen dem Schutz der „natürlichen Lebensgrundlagen“ dienen, zu dem Art. 20a GG Staat wie Rechtsprechung (mit-)verantwortet. Investitionen in innovative Verfahren einer regenerativen Ökonomie würden steuerlich nicht länger gebremst. Politisch liegt hier – in der steuerlichen Begleitung transformativ nachhaltiger Unternehmensprozesse – enormes Zukunftspotenzial.

Um steuerbilanziell die Passivierung von Rückstellungen für Umweltschutzmaßnahmen zu erleichtern, müssten allerdings

- zwecks Rechtsicherheit Regelungen zur Rückstellungsbildung für faktische Leistungspflichten zum Aufbau von Naturkapital aufgestellt werden, d.h. Kriterien bestimmt werden, bei denen hier von einer „faktischen Unentziehbarkeit“ ausgegangen werden kann; anders als beim Instrument der steuerfreien Rücklage (§ 6b Abs. 2b EStG) gäbe es hier auch keine Möglichkeit einer nachträglichen Verzinsung des Liquiditätsvorteils, falls das Unternehmen nicht investiert wie geplant.
- Der Zeitpunkt der Rückstellungsbildung für technische Anpassungsmaßnahmen müsste explizit – contra BFH-Rechtsprechung - geregelt werden und es müsste
- hier eine Ausnahme für die Bildung von Rückstellungen für Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Wirtschaftsguts geregelt werden (§ 5 Abs. 4b EStG),

Einfacher und direkter ist die Regelung einer steuerfreien Rücklage für den Aufbau von Naturkapital, die gebildet werden könnte, soweit keine Rückstellung für die entsprechenden Maßnahmen passiviert werden konnte. Sie kann auch – wie die § 6b-Rücklage – mit einer „Zins-Sanktion“ verknüpft werden, falls das Unternehmen die Maßnahmen ökologischer Internalisierung tatsächlich nicht durchführt.

3. Ausgestaltung der Naturkapitalrücklage

Steuerpflichtige können für in den folgenden drei Wirtschaftsjahren durchgeführte Maßnahmen,

- die darauf abzielen, eine ökologische Internalisierung von Umweltlasten zu erreichen, und
- die eine ökologische Internalisierung von Umweltlasten nachweislich erreichen,

eine den steuerlichen Gewinn mindernde Rücklage bilden.

Üblicherweise ist der Prozess einer Internalisierung mit einem Paket sowohl von Dienstleistungen – externen Ingenieuren, Technikern, Beratern – als auch Investitionen in Wirtschaftsgütern verbunden.

Eine Internalisierung von Umweltlasten kann durch Strategien einer Vermeidung künftiger Umweltlasten oder durch effizienzsteigernde Maßnahmen im Produktionsprozess erfolgen.

Beispiele sind die Vermeidung von CO₂-Emissionen durch Einsatz erneuerbarer Energien, Verbesserungen der Flächennutzung und technische Anpassungen an Anlagen, bspw. um Energieverbräuche bei gleichem Output zu senken. Eine Internalisierung durch Änderung der Flächennutzung im Agrarsektor erfolgt bspw. durch an den Boden angepasste Maschinen (leichte Traktoren) und durch den Aufbau von Biodiversität.

Strategien und Prozesse des Abfallmanagements gehören hierzu. Durch Grauwassermanagement werden Lasten, die mit Wasserverbrauch im Produktionsprozess verbunden sind, internalisiert. Die Anwendung hochwertiger Wiederverwertungs- und Recyclingverfahren (circular economy) internalisiert durch stoffliche Wiederverwertung - bspw. von Polymeren – Rohstoffverbrauch und ökologische Lasten im unternehmerischen Wertschöpfungsprozess. Abfallmanagement umfasst auch die Verantwortung für ökologische Lasten hergestellter Produkte.

Auch durch Anpassung der unternehmerischen Logistikketten inklusive vorgelagerter Zulieferketten können Umweltlasten internalisiert werden. Das umfasst auch Strategien kürzerer Zulieferwege und der Planung möglichst ressourcenschonender Transportwege – und die hierzu erforderliche externe Beratung als Maßnahme, mit denen eine entsprechende Internalisierung erreicht werden soll. Im Zuge der Corona-Krise sind Zulieferketten ohnehin im besonderen Fokus der Unternehmen, die hier schon aus Gründen der Lieferkettensicherheit justieren werden.

Das Vorziehen von steuerlichen Aufwendungen durch eine steuerfreie Rücklage bietet hier – betroffen wären sowohl „eingekaufte“ Beratungsleistungen als auch Investitionen zur Umsetzung nachhaltiger Zulieferketten - eine besondere Chance zur Unterstützung des wirtschaftlichen Strukturwandels.

Maßnahmen, mit denen nachweislich eine ökologische Internalisierung von Umweltlasten erreicht werden, umfassen mithin Investitionen in Dienstleistungen wie Wirtschaftsgüter, durch die entweder im eigenen unternehmerischen Wertschöpfungsprozess oder aber durch Anpassung der Lieferketten wie auch des ökologischen Fußabdrucks der produzierten Güter (etwa: ökologische Laufzeitkosten/Energieeffizienz) ökologische Lasten internalisiert werden.

Entscheidet sich ein Unternehmen, Maßnahmen zum Aufbau natürlicher Ressourcen bzw. Internalisierung ökologischer Lasten umzusetzen, ist hiermit regelmäßig – unter Unterstützung durch externe Sachverständige/Berater - verbunden:

- Eine Aufnahme/Inventur der jeweiligen Externalisierungsquellen
- Eine Messung der negativen Externalitäten
- Eine Evaluierung, welche Verfahren und Maßnahmen zu einer Internalisierung in Frage kommen.
- Eine Prüfung der Effektivität der durchgeführten Maßnahmen (Minderung negativer Externalitäten).

Die veranschlagten Kosten der entsprechenden Verfahren und Maßnahmen können die Bemessungsgrundlage der steuerfreien Rücklage bilden und verschaffen damit Unternehmen Liquidität, die plangemäß einen Prozess der Internalisierung von Umweltlasten angehen. Eine Messung der Effektivität der erreichten Maßnahmen – die ebenso wie die tatsächlichen Kosten der Maßnahmen nach ihrer Durchführung nachzuweisen wäre – sichert auch die Effektivität der steuerfreien Rücklage.

Technisch bieten § 6b EStG wie auch § 7g EStG Vorlagen zur Ausgestaltung der Naturkapitalrücklage. In der Handelsbilanz könnte die Maßnahme flankiert werden durch eine Ausschüttungssperre in Höhe der Rücklage.

Die steuerfreie Rücklage könnte nicht nur für 2020 und 2021, sondern rückwirkend bereits für 2019 geregelt werden, was hier den entsprechenden steuerlichen Gewinn mindern bzw. Verlust erhöhen würde.

Die Rücklage ist freiwillig und soll ergänzendes Instrument zu einem erweiterten Verlustabzug darstellen, das Unternehmen unmittelbar Liquidität verschaffen kann – allerdings insoweit konditioniert ist hinsichtlich Maßnahmen ökologischer Internalisierung.

Sie soll Unternehmen im ökologischen Transformationsprozess unterstützen. Vom Ergebnis her würde ein zinsloser Kredit in Höhe der Investitionskosten eines Internalisierungsprozesses gewährt werden, indem der entsprechende Aufwand steuerlich vorgezogen würde. Soweit Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern betroffen sind, würde technisch Abschreibungspotenzial vorverlagert werden. Insoweit könnte der Teil der Internalisierungsmaßnahme, der auf Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Wirtschaftsguts des Anlagevermögens entfällt, nicht zu 100 %, sondern nur anteilig, etwa zu 40% Bemessungsgrundlage der Rücklage werden (vgl. § 7g EStG).

Universität Mannheim · LSt für ABWL und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre II ·
Prof. Dr. Christoph Spengel · Schloss · 68131 Mannheim

Frau
Katja Hessel, MbB
Vorsitzende des Finanzausschusses des
Deutschen Bundestages
Platz der Republik 1

11011 Berlin

Per E-Mail

Prof. Dr. Christoph Spengel
Schloss
68131 Mannheim
Telefon +49 621 181-1704
spengel@uni-mannheim.de

Sekretariat: Christine Bürner
Telefon +49 621 181-1705
Telefax +49 621 181-1706
buerner@uni-mannheim.de
<http://spengel.bwl.uni-mannheim.de>

Mannheim, den 21. Mai 2020

**Kurzstellungnahme zur Öffentlichen Anhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages
am 25. Mai 2020**

Sehr geehrte Frau Hessel,

hinsichtlich des zur Corona-Krise ergangenen Gesetzentwurfs (BT-Drucksache 19/19150) und der vorliegenden Anträge (BT-Drucksache 19/19134; BT-Drucksache 19/19164; BT-Drucksache 19/18727) möchte ich im Folgenden kurz Stellung beziehen.

1. Verbesserung beim Verlustabzug: Rück- und Vortrag von im Jahr 2020 entstandenen Verlusten

Hier beziehe ich mich auf die am 19. Mai 2020 veröffentlichte Stellungnahme „Steuerliche Maßnahmen für Unternehmen aus Anlass der Corona-Krise“ des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen, an der ich mitgewirkt habe (Anlage 1) und schlussfolgere kurz.

Verbesserungen beim Verlustabzug führen nicht zu Steuerausfällen bei absoluter Betrachtung, sondern verlagern lediglich die durch den Verlustabzug entstehenden Steuererminderungen in die Gegenwart. Steuersystematisch sind Verbesserungen beim Verlustabzug zu rechtfertigen und eine äußerst zielgerichtete Maßnahme inmitten der Corona-Krise. Es ergeben sich kassenmäßige Auswirkungen für die jährlichen Steuereinnahmen, es handelt sich allerdings nur um Liquiditäts- und Zinseffekte. Um diese Effekte zu quantifizieren, benötigt man eine Abschätzung der in 2020 entstehenden Verluste. Dies sollte problemlos möglich sein durch Abfragen bei DATEV (für die Masse der Unternehmen in Deutschland) sowie anhand der aufgestellten und geprüften Quartalsabschlüsse börsennotierter Unternehmen.

Verlustrücktrag: Zur Sicherung der Liquidität und Überlebensfähigkeit der Unternehmen unmittelbar in der Corona-Krise sollte eine rückwirkende **Anhebung des Betrags des Verlustrücktrags und die Erweiterung des Rücktragzeitraums für im Jahr 2020 entstandene Verluste** in Erwägung gezogen werden. Zusätzlich könnte bereits für den Veranlagungszeitraum 2019 eine **steuerfreie Rücklage** erlaubt werden, wodurch sich automatisch die Berechnungsgrundlage für die Festsetzung der Steuervorauszahlungen für 2020 mindern würde.

Verlustvortrag: Die **Mindestbesteuerung** (§ 10d Absatz 2 EStG) sollte **für im Jahr 2020 entstandene Verluste zumindest im Jahr 2021 außer Kraft gesetzt** werden, um zu vermeiden, dass den Unternehmen im Falle eines wirtschaftlichen Aufschwungs zusätzliche Liquidität entzogen wird.

2. Beseitigung krisenverschärfender Elemente im deutschen Unternehmenssteuerrecht

Durch die Corona-Krise werden Unternehmen vermutlich stärker, aber vergleichbar wie in der Finanzkrise 2008 ff. getroffen. Die Erträge fallen geringer aus, eine zunehmende Verschuldung führt zu einer höheren Zinsbelastung und geplante Investitionen werden nicht durchgeführt. Die Folge davon ist ein Rückgang des EBITDA (Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortisation). Aus steuerlicher Sicht werden dieselben Elemente im deutschen Unternehmenssteuerrecht wie im Zuge der Finanzkrise 2008 ff. krisenverschärfend wirken und somit Probleme im Sinne **einer indirekten Besteuerung der Unternehmenssubstanz** bereiten: **Zinsschranke** (§ 4h EStG, § 8a KStG) und **Hinzurechnung von Finanzierungsentgelten bei der Gewerbesteuer** (§ 8 Nr. 1 GewStG). Diesbezüglich verweise ich auf die Analysen in meinem Aufsatz „Steuerpolitik nach der Krise: Welche Maßnahmen sind für die Unternehmensbesteuerung in Deutschland zu ergreifen?“, der in der Zeitschrift „Perspektiven der Wirtschaftspolitik“ (2012, S. 19-51) abgedruckt ist (Anlage 2) und schlussfolgere kurz:

Zinsschranke (§ 4h EStG, § 8a KStG): Eine Abmilderung der durch die Zinsschranke verursachten Zinsabzugsbeschränkungen ist zur Schonung der Unternehmenssubstanz davon betroffener Unternehmen dringend zu empfehlen (z.B. Erhöhung der Freigrenze und/oder Erhöhung des EBITDA-Prozentsatzes von derzeit 30%). Derartige Entscheidungen bedürfen allerdings der Abstimmung im Europäischen Rat, da die Zinsschranke mit der EU-Anti-Missbrauchs-Richtlinie (ATAD) europäisches Recht geworden ist und somit durch den deutschen Gesetzgeber nicht einseitig geändert werden kann.

Hinzurechnung von Finanzierungsentgelten bei der Gewerbesteuer (§ 8 Nr. 1 GewStG): Bei der Gewerbesteuer sind die Hinzurechnungsvorschriften für Finanzierungsentgelte zu überarbeiten, die entsprechenden Prozentsätze sind zu reduzieren und/oder krisenbedingt könnte die Hinzurechnung von Finanzierungsentgelten temporär vollständig ausgesetzt werden.

3. Keine Maßnahmen im Bereich der Umsatzsteuer

Von den vorgeschlagenen Maßnahmen im Bereich der Umsatzsteuer, insbesondere von einer Senkung des Umsatzsteuersatzes für erbrachte Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen

nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Juli 2021 mit Ausnahme der Abgabe von Getränken von 19 Prozent auf 7 Prozent (Gesetzentwurf, BT-Drucksache 19/19150), rate ich dringend ab. Vor dem Hintergrund der Corona-Krise, kurzfristig zur Stabilisierung der Liquidität von Unternehmen durch steuerliche Maßnahmen zielgerichtet beizutragen, ist dieser Vorschlag denkbar ungeeignet, systematisch fragwürdig, populistisch und ganz und gar nicht zielführend. Allenfalls brächte das Mitnahmeeffekte, die aber nicht eintreten werden. Das Hotel- und Gastgewerbe hat derzeit vielmehr existentielle Probleme, die nicht mit der Bepreisung verbunden sind (als Spross einer Wirtschaftsfamilie in Heidelberg, dessen Betrieb mein Bruder in der 6. Generation seit nunmehr 181 Jahren führt, liefere ich gerne weitere Einsichten). Direkte und kalkulierbare Liquiditätshilfen, die derzeit bereits vorhanden sind und ausgebaut werden können sowie weitere Branchen abdecken könnten (z.B. Reiseveranstalter etc.), sind das eindeutig bessere Mittel. Außerdem sollte man alle Corona-krisenbetroffenen Branchen im Blick haben, und nicht ausschließlich die Abgabe von Speisen.

Gez.

Prof. Dr. Christoph Spengel

Anlage 1: Wissenschaftlichen Beirat beim Bundesministerium der Finanzen, Stellungnahme „Steuerliche Maßnahmen für Unternehmen aus Anlass der Corona-Krise“, Berlin 2020.

Anlage 2: Spengel, C./Zinn, B., „Steuerpolitik nach der Krise: Welche Maßnahmen sind für die Unternehmensbesteuerung in Deutschland zu ergreifen?“, Perspektiven der Wirtschaftspolitik 2012, S. 19-51.



Steuerliche Maßnahmen für Unternehmen aus Anlass der Corona-Krise

Steuerliche Maßnahmen für Unternehmen aus Anlass der Corona-Krise

Wissenschaftlicher Beirat
beim Bundesministerium der Finanzen
Stellungnahme 03/2020

Inhaltsverzeichnis

1. Grundsätzliches	1
2. Aufschub von Steuerzahlungszeitpunkten	2
3. Erweiterte Stundungsvorschriften	2
4. Erleichterungen bei der steuerlichen Verlustverrechnung	4
4.1 Berücksichtigung von laufenden Verlusten zwecks Anpassung von Vorauszahlungen	
4.2 Anhebung des steuerlichen Verlustrücktrags	
4.3 Aussetzung der Mindestbesteuerung für ab dem VZ 2020 entstehende Verluste	
5. Änderungen bei der steuerlichen Gewinnermittlung	5
5.1 Einführung einer steuerfreien Rücklage für 2019	
5.1.1 Zweck und Wirkungsweise von steuerfreien Rücklagen	
5.1.2 Bedingungen der steuerfreien Rücklage	
5.1.3 Auflösung der steuerfreien Rücklage	
5.1.4 Corona-Krise als Legitimation für zeitlich befristete steuerliche Lenkungsnormen	
5.2 Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften (§ 5 Abs. 4a Satz 1 EStG)	
5.3 Abzinsungssatz bei Pensionsrückstellungen (§ 6a EStG)	
6. Würdigung und Ausblick	8
Verzeichnis der Mitglieder des Wissenschaftlichen Beirats	9

1. Grundsätzliches

Die Corona-Krise stellt die Unternehmen vor große Herausforderungen. Eigenkapital und Gewinne der Unternehmen werden stark belastet. Die Liquidität der Unternehmen ist angespannt. Für das Geschäftsjahr 2020 steht zu befürchten, dass viele Unternehmen Verluste erleiden. Dies kann eine große Zahl von Firmenzusammenbrüchen nach sich ziehen, durch die eine wirtschaftliche Erholung nach der Krise erheblich gefährdet wird. Wie lange die Krisensituation anhält, lässt sich heute noch nicht absehen.

Von staatlicher Seite sind zahlreiche Maßnahmen zur Unterstützung von Unternehmen auf den Weg gebracht worden, z. B. finanzielle Soforthilfen für Kleinunternehmen, Erleichterungen beim Kurzarbeitergeld und staatliche Kreditprogramme. Die beschlossenen steuerlichen Maßnahmen beschränken sich indes auf Erleichterungen bei der Stundung der Steuerschuld und Anpassungen der Vorauszahlungen. Dabei haben steuerliche Maßnahmen besondere Vorzüge. Erstens können sie im Vergleich zu anderen Instrumenten vergleichsweise zielgenau eingesetzt werden. Zweitens kann mit steuerlichen Maßnahmen eine Verschiebung von Zahllasten in die Zukunft herbeigeführt werden, ohne dass die staatlichen Einnahmen dauerhaft gesenkt werden müssen. Dies ist vor dem Hintergrund der bereits abzusehenden enormen Finanzierungslasten der Bekämpfung der Corona-Krise von besonderer Bedeutung.

Zwar haben auch staatliche Kredite den Vorteil, dass sie temporär die Liquidität verstärken ohne notwendigerweise dauerhafte Finanzierungslasten für den Staat zu verursachen. Die Stützung von Unternehmen durch Kreditgewährung erfordert indes eine Bonitätsprüfung. Bei der Kreditvergabe an größere Unternehmen werden private Banken (in Höhe von gegenwärtig 10 %) am Kreditrisiko beteiligt, was bei wirtschaftlicher Normallage durchaus sinnvoll ist. Dieses Risiko müssen

die Banken ihrerseits mit Eigenkapital unterlegen und eine eigene Kreditwürdigkeitsprüfung vornehmen. Dies bewirkt bürokratischen Aufwand und führt dem Unternehmen nach außerdem dazu, dass etliche Unternehmen im Ergebnis keine Kredite erhalten, weil die Banken die Mitfinanzierung ablehnen. Die versprochenen Liquiditätshilfen kommen unter diesen Umständen bei den Unternehmen tatsächlich nicht an, was gerade in einer extremen Lage wie in der Corona-Krise misslich ist. Auch für die Unternehmen, die in den Genuss der Kredithilfen kommen, ist der dadurch bewirkte Anstieg des Verschuldungsgrades nicht unproblematisch. Es steht zu befürchten, dass für etliche Unternehmen zwar zunächst eine Liquiditätskrise vermieden werden kann, diese aber später in eine Überschuldungskrise geraten.

Um die Liquidität und Überlebensfähigkeit der Unternehmen in diesen Krisenzeiten zu sichern will, sollte ergänzend zu den eingeführten Kredithilfen über konkrete steuerliche Maßnahmen nachgedacht werden. Tatsächlich besteht eine ganze Reihe von Ansatzpunkten. Befristete steuerliche Entlastungen können durch Aufschub der Termine für Steuerzahlungen, erweiterte Stundungsmöglichkeiten, Anpassung von Steuervorauszahlungen, verbesserte Möglichkeiten des Verlustausgleichs und bessere Berücksichtigung von Verlusten bei der steuerlichen Gewinnermittlung erfolgen. Solche zusätzlichen steuerlichen Maßnahmen würden die Liquiditätssituation der Unternehmen in 2020/21 wirksam schonen. Andererseits würden keine endgültigen Steuerbegünstigungen gewährt, sondern nur Steuerstundungen, d.h. ein Aufschub der Steuerlasten auf der Zeitachse. Im Folgenden wird ein Überblick über konkrete steuerliche Maßnahmen gegeben, die sich aus Sicht des Wissenschaftlichen Beirats besonders anbieten.

2. Aufschub von Steuerzahlungszeitpunkten

Eine erste, unmittelbar wirksame Maßnahme könnte darin bestehen, die Termine für die demnächst anstehenden Steuerzahlungen (z. B. Lohnsteuer sowie die Vorauszahlungen bei Körperschaftsteuer, Einkommensteuer auf Gewinneinkünfte oder Gewerbesteuer) aufzuschieben. Dies würde für Unternehmen wie ein Moratorium auf Forderungen des Fiskus wirken, ähnlich wie sie der Gesetzgeber zum Schutz der Mieter in Zeiten der COVID-19-Pandemie zuletzt auf den Weg gebracht hat, wobei allerdings den Vermietern Lasten aufgebürdet werden. Wenn der Staat sich mit Teilen seiner eigenen Steuerforderungen ein ähnliches Moratorium auferlegen würde, würde dies die Liquidität der Unternehmen unmittelbar und spürbar entlasten.

Diese Maßnahme würde zwar sämtliche Unternehmen begünstigen, auch solche, die sich möglicherweise gar nicht in Pandemie-bedingten Liquiditätsschwierigkeiten befinden. Sie wäre daher ein recht grobes Instrument mit erheblichen Auswirkungen auf die aktuellen Steuereinnahmen. Andererseits hat der Aufschub von Steuerzahlungszeitpunkten den Vorteil, dass diese Maßnahme, anders als die anderen denkbaren Instrumente, nicht mit bürokratischen Nachweispflichten belastet wäre. Sie wäre daher eine schnell wirksame Soforthilfe. Erforderlich wäre eine gesetzliche Regelung des befristeten Zahlungsaufschubs.

3. Erweiterte Stundungsvorschriften

Mit BMF-Schreiben vom 19.3.2020 (IV A 3 - S 0336/19/10007 :002) wurden im Erlasswege bereits erste Maßnahmen zu Stundungs- und Vollstreckungshilfen sowie zur Anpassung von Steuervorauszahlungen beschlossen, die eine Erleichterung der Darlegungslast der Stundungsvoraussetzungen vorsehen. Diese Vorschriften könnten feinjustiert, erweitert und ausgedehnt werden.

Erweiterte steuerliche Stundungsregelungen haben den Vorteil, dass sie ohne Eingriffe in die Bemessungsgrundlage möglich und leicht administrierbar sind und zudem unmittelbar bei den Steuerpflichtigen wirken. Namentlich werden Steuerstundungen durch den Fiskus als Gläubiger allein administriert. Die Einschaltung von Banken als Intermediären wie bei Hilfen über den Kreditsektor entfällt. Damit treten die Probleme, die sich derzeit im Kreditsektor manifestieren, bei Hilfen

über erweiterte Steuerstundungen von vornherein nicht auf.

Die Höhe der Steuerstundung ist auf den Betrag der gestundeten Steuer beschränkt. Insoweit sind Steuerstundungen meist nur komplementär zu anderen Hilfsmaßnahmen. Steuerstundungen und steuerliche Bemessungsgrundlage sowie Verlustabzugsbeschränkungen sind außerdem miteinander verknüpft, weil die Bemessungsgrundlage und Verlustabzugsbeschränkungen sich unmittelbar auf die Höhe der zu stundenden Steuern auswirken.

Bei der Ausgestaltung erweiterter Vorschriften zur Steuerstundung wären die rechtsstaatlichen Voraussetzungen einzuhalten, wie sie im Beschluss des Großen Senats des BFH zum sog. Sanierungserlass (BFH v. 28. November 2016, GrS 1/15)

konkretisiert worden sind. Ob eine Erleichterung der Stundungsvoraussetzungen und ein genereller Verzicht auf Verzinsung allein im Erlasswege (vgl. BMF-Schreiben vom 19.3.2020, IV A 3 - S 0336/19/10007 :002) geschehen kann, erscheint nicht über jeden Zweifel erhaben. Eine gesetzliche Regelung wäre daher zu begrüßen. Die Ausgestaltung der Vorschriften sollte so geschehen, dass die Regelungen mit möglichst wenig Aufwand für Unternehmen und Behörden administrierbar bleiben. Dem Unternehmen nach stößt das o. g. BMF-Schreiben in der Praxis auf Anwendungsprobleme; insbes. das Erfordernis einer „unmittelbaren Betroffenheit“ und die konkrete „Darlegung der Verhältnisse“ schafft Abgrenzungsprobleme und Rechtsunsicherheit. Hier sollte nachjustiert

werden. Dies betrifft auch die Möglichkeit der Stundung der nach dem 31. Dezember 2020 fälligen Steuern und Steuervorauszahlungen. Die besonderen Gründe, die derzeit Voraussetzung für Stundungen nach dem 31. Dezember 2020 sind, sollten näher beschrieben und damit für notleidende Unternehmen transparenter sein.

Soweit Stundungen an den Nachweis von aktuellen Liquidationsschwierigkeiten geknüpft werden, kann der Nachweis mittels eines Liquiditätsstatus geführt werden, der aus dem betrieblichen Rechnungswesen abgeleitet werden kann. Von weiteren Corona-spezifischen Nachweispflichten sollte zur Erleichterung der Vollziehbarkeit des Instruments eher abgesehen werden.

4. Erleichterungen bei der steuerlichen Verlustverrechnung

In Betracht kommen ferner Erleichterungen bei der steuerlichen Verlustnutzung.

4.1 Berücksichtigung von laufenden Verlusten zwecks Anpassung von Vorauszahlungen

Im laufenden Veranlagungszeitraum 2020 ist ein Ausgleich aktueller Verluste mit zukünftigen Gewinnen ohne weiteres möglich. Dies kann genutzt werden, um eine Erstattung bereits erfolgter sowie die Herabsetzung zukünftiger Steuervorauszahlungen für das Jahr 2020 zu beantragen. Voraussetzung ist ähnlich wie bei der Stundung ein individueller Antrag auf Anpassung der Vorauszahlungen mit der Notwendigkeit des Nachweises, dass die Steuer in 2020 niedriger ausfallen wird als bei der letzten Veranlagung. Anders als die Stundung der Gewerbesteuer, die von den einzelnen kommunalen Steuerämtern vorgenommen

werden muss, bindet die Festsetzung eines voraussichtlich niedrigeren Steuermessbetrags vom Betriebsfinanzamt die Kommunen.

4.2 Anhebung des steuerlichen Verlustrücktrags

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 in Höhe von 1 Mio. Euro. Der Verlustrücktrag kann auf der Grundlage des BMF-Schreibens vom 19.3.2020 genutzt werden, um unter erleichterten Nachweisbedingungen eine Herabsetzung und Erstattung der Einkommensteuervorauszahlungen für 2019 zu erreichen.

Da der Verlustrücktrag im Gegensatz zum Verlustvortrag (dazu weiter unten) den zeitnahen Ausgleich von Verlusten erlaubt und entsprechend zum Rückfluss früherer Steuerzahlungen führt, wäre eine rückwirkende Anhebung des Verlustrücktrags und die Erweiterung des Rücktragzeitraums für im Jahr 2020 entstandene Verluste denkbar. Eine genauere Beschränkung auf Corona-krisenbedingte Verluste wäre dabei grundsätzlich nicht möglich bzw. mit erheblichen Nachweisproblemen behaftet.

Allerdings ist davon auszugehen, dass der Gesetzgeber, um die fiskalischen Auswirkungen überschaubar zu halten, nur in begrenztem Umfang zu einer Anhebung des Verlustrücktrags bereit sein wird. Gleichwohl ist der Verlustrücktrag ein sehr wirksames Instrument, um vor allem die Liquidität der Unternehmen in der Krise zu verbessern. Auf diese Weise würden in erster Linie kleinere und mittlere Unternehmen profitieren.

4.3 Aussetzung der Mindestbesteuerung für ab dem VZ 2020 entstehende Verluste

Erleichterungen bzw. die Abschaffung der Mindestbesteuerung leisten keinen unmittelbaren Liquiditätsbeitrag, sind aber von großer Bedeutung, um Unternehmen nach Überwindung der Krise eine schnelle Sanierung zu ermöglichen.

Aktuell beschränkt § 10d Absatz 2 EStG den Verlustvortrag für 1 Mio. Euro übersteigende Verluste auf 60 Prozent des Gewinns der Folgejahre, das heißt, sobald das Unternehmen wieder Gewinne macht, müssten Steuern bezahlt werden, auch wenn in erheblichem Umfang Verluste aufgelaufen sind. Damit fehlt in Höhe der Mindestbesteuerung Liquidität. Die Mindestbesteuerung sollte mindestens für Verluste des Jahres 2020 ausgesetzt werden. Wird die Mindestbesteuerung nur für in 2020 und bis zur Überwindung der Krise entstehende Verluste ausgesetzt, kann verhindert werden, dass sich auch in der Vergangenheit aufgelaufene Verlustvorträge unbegrenzt auswirken.

5. Änderungen bei der steuerlichen Gewinnermittlung

Zu erwägen sind schließlich Änderungen im Recht der steuerlichen Gewinnermittlung (wobei solche Maßnahmen am ehesten auf steuersystematische Bedenken stoßen könnten):

5.1 Einführung einer steuerfreien Rücklage für 2019

Denkbar wäre zunächst, bereits für den Veranlagungszeitraum 2019 eine steuerfreie Rücklage zu erlauben. Diese würde einerseits ähnlich der oben beschriebenen Änderung beim Verlustrücktrag wirken, böte andererseits bei der Ausgestaltung etwas größere Flexibilität.

5.1.1 Zweck und Wirkungsweise von steuerfreien Rücklagen

Steuerfreie Rücklagen sind gewinnmindernde Passivposten bei der steuerlichen Gewinnermittlung. Sie sind Instrumente der steuerlichen Lenkung für wirtschaftspolitische oder sonstige vom Gesetzgeber als förderwürdig beurteilte außerfiskalische Zwecke. Sie wirken auf die steuerliche Bemessungsgrundlage im Ergebnis wie Rückstellungen, setzen anders als diese aber keine ungewisse Außenverbindlichkeit gegenüber Dritten i.S. des § 249 HGB voraus. Während deshalb Rückstellungen für allgemeine Verlustrisiken oder für Zwecke der allgemeinen Risikovorsorge nach § 249 HGB nicht gebildet werden dürfen, unterliegen steuerfreie Rücklagen diesen Begrenzungen nicht, sondern können vom Gesetzgeber flexibel auch zur allgemeinen Risikovorsorge erlaubt werden. Die Bildung einer solchen steuerfreien Rücklage mindert den steuerbaren Gewinn oder vertieft einen steuerlichen Verlust und reduziert damit, im Verbund mit den Vorschriften

über den Verlustabzug, die Steuerzahllast des Steuerpflichtigen. Sie wirkt damit unmittelbar liquiditätsrelevant.

Die Möglichkeit, eine steuerfreie Rücklage noch für den Veranlagungszeitraum 2019 zu bilden, würde entsprechend die Berechnungsgrundlage für die Festsetzung der Steuervorauszahlungen für 2020 mindern. Der Effekt wäre also ein doppelter: liquiditätsschonend würden sowohl die Steuerlast für 2019 als auch die Vorauszahlungslasten für 2020 reduziert. Ferner würde durch eine steuerfreie Rücklage schon für 2019 das Problem entschärft, welches für die Praxis dadurch entstanden ist, dass das Institut der Wirtschaftsprüfer die Corona-Pandemie als wertbegründendes neues Ereignis eingeordnet hat, das erst in den Bilanzen für das Geschäftsjahr 2020 zu berücksichtigen sein soll. Diese Sichtweise wirkt faktisch über den Maßgeblichkeitsgrundsatz gem. § 5 Abs 1 Satz 1 EStG auch bei der steuerlichen Gewinnermittlung. Zwar können Steuerpflichtige sich auf den Standpunkt stellen, die IDW-Auslegung sei objektiv unrichtig, und deshalb die Corona-Pandemie auch bereits in den Abschlüssen für 2019 berücksichtigen. Dann wären aber Konflikte mit dem Abschlussprüfer und möglicherweise auch mit der Finanzverwaltung vorprogrammiert. Die rückwirkende Einführung einer steuerfreien Rücklage noch für 2019 würde diese Schwierigkeiten für die Unternehmen lösen.

5.1.2 Bedingungen der steuerfreien Rücklage

Die Bedingungen für die steuerfreie Rücklage und der Auflösungszeitraum wären vom Gesetzgeber zu bestimmen. Denkbar wäre z. B. die Dotierung der Rücklage an den für 2020 erwarteten Verlust zu knüpfen und diesen Verlust damit in 2019 vorzuverlagern (und auf die Dauer der Auflösung der Rücklage zu verteilen). Der für 2020 zu erwartende Verlust könnte auf der Grundlage eines Zwischenabschlusses oder aufgrund der Daten aus der in 2020 laufenden Buchführung geschätzt werden. Eine solche Regelung würde bewirken, dass die Unternehmen die Corona-Effekte steuerlich über die Laufzeit der Rücklage verteilen könnten.

Weitere Differenzierungen etwa nach der Art und Ursache der Verlustquellen wären zwar denkbar, praktische Erwägungen sprechen aber dagegen. Die Neuregelung sollte möglichst einfach ausgestaltet werden, um bürokratische Hürden zu vermeiden und den administrativen Verwaltungsaufwand zu minimieren. Perfektion anzustreben ist in Krisenzeiten möglicherweise schädlicher als schnelles, wenn auch imperfektes Handeln. Wenn durch ein breites Begünstigungsrastrer im Ergebnis auch einige Unternehmen begünstigt würden, deren Verluste nicht unmittelbar Corona-bedingt sind, so wäre das im Interesse der Verwaltungsvereinfachung und des überwiegend positiven Effekts auf die tatsächlich betroffenen Unternehmen in Kauf zu nehmen.

Der Umstand, dass die handelsrechtlichen Abschlüsse teilweise bereits festgestellt sind (vor allem bei Kapitalmarktgesellschaften), stünde der rückwirkenden Einführung einer steuerfreien Rücklage noch für den Veranlagungszeitraum 2019 nicht entgegen. Steuerfreie Rücklagen sind Instrumente allein der steuerlichen Gewinnermittlung und haben deshalb keinerlei Auswirkungen auf die handelsrechtliche Rechnungslegung.

5.1.3 Auflösung der steuerfreien Rücklage

Die Rücklage wäre über einen vom Gesetzgeber zu bestimmenden Zeitraum mit umgekehrter Erfolgswirkung aufzulösen. Auch steuerfreie Rücklagen führen deshalb nicht zu einer endgültigen Steuerentlastung, sondern nur zu einer Liquiditätsschonenden Steuerstundung. Der Auflösungszeitraum könnte dabei z. B. auf fünf Jahre festgelegt werden, um die durch die Corona-Pandemie bedingten Verluste ausreichend zeitlich abzufedern.

5.1.4 Corona-Krise als Legitimation für zeitlich befristete steuerliche Lenkungsnormen

Die Verlustverrechnung (oben Abschnitt 4.) ist Bestandteil einer leistungsfähigkeitsgerechten Besteuerung. Bei Maßnahmen zur Erleichterung der Verlustverrechnung handelt es sich daher nicht um Steuervergünstigungen. Demgegenüber wäre die hier angedachte, zeitlich befristete steuerfreie Rücklage eine steuerliche Lenkungs- und Subventionsvorschrift, die im System der steuerlichen Gewinnermittlung an sich ein Fremdkörper ist. Grundsätzlich steht der Beirat der Einführung steuerlicher Subventionsnormen kritisch gegenüber. Das Recht der steuerlichen Gewinnermittlung sollte prinzipiell nicht für außersteuerrechtliche Lenkungsziele instrumentalisiert werden.

Die Corona-Krise rechtfertigt aber eine Abweichung von dieser sonst gebotenen Dogmatik. Die Pandemie und ihre Auswirkungen sind ein disruptives exogenes Ereignis, das die Wirtschaft an die Belastungsgrenzen führen wird. Die hier angedachte, zeitlich befristete steuerfreie Rücklage schon für den Veranlagungszeitraum 2019 könnte etlichen Unternehmen in ihrer gegenwärtigen Liquiditätskrise immerhin ein wenig Entlastung bringen. Das würde andere Hilfsmaßnahmen naturgemäß nicht überflüssig machen, könnte sie aber flankierend ergänzen.

5.2 Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften (§ 5 Abs. 4a Satz 1 EStG)

Gem. § 5 Abs. 4 Satz 1 EStG dürfen Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften bei der steuerlichen Gewinnermittlung nicht gebildet werden. Das widerspricht der für die Handelsbilanz zwingenden Passivierungspflicht gem. § 249 Abs. 1 Satz 1, 2. Fall HGB und durchbricht als sog. Steuervorbehalt den Grundsatz der Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen GoB für die steuerliche Gewinnermittlung.

Hintergrund der steuerlichen Sondervorschrift ist die Überlegung, drohende Verluste aus schwebenden Geschäften würden die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen am Stichtag noch nicht mindern. Das handelsrechtliche Imparitätsprinzip sei für die steuerliche Gewinnermittlung nicht relevant. Dem objektiven Nettoprinzip sei genügt, wenn Verluste steuerlich dann berücksichtigt würden, wenn sie sich realisieren und tatsächlich eintreten.

Die Sondervorschrift des § 5 Abs. 4a Satz 1 EStG war seit ihrer Einführung (durch Art. 1 Nr. 2 des Gesetzes zur Fortsetzung der UnternehmensStReform v. 29.10.1997, BGBl. I 1997, 2590) rechtspolitisch sehr umstritten. Steuersystematisch wird u. a. kritisiert, dass die sog. Drohverlustrückstellungen nur ein Unterfall des Grundfalls der Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten sind. Denn der für die Passivierung in Rede stehende Verpflichtungsüberschuss (Überschuss des Werts der eigenen Verpflichtung gegenüber dem Wert des eigenen Anspruchs) beruht auf der Verpflichtung aus dem schwebenden Vertrag. Es sei, so wird kritisiert, deshalb systematisch unstimmtig, den einen Anwendungsfall der Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten (§ 249 Abs. 1 Satz 1, Fall 1 HGB) auch bei der steuerlichen Gewinnermittlung weiterhin zu erlauben, den anderen, systematisch gleichrangigen Fall (§ 249 Abs. 1 Satz 1, Fall 2 HGB) dagegen nicht.

Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften werden in der Corona-Krise zunehmend relevant. Sowohl mit Blick auf am Abschlussstichtag schwebende Absatz- als auch auf schwebende Beschaffungsgeschäfte kann die Corona-Pandemie die Bildung von Drohverlustrückstellungen erfordern¹. Wenn diese bei der steuerlichen Gewinnermittlung nicht berücksichtigt werden, entstehen für die Steuerpflichtigen überhöhte Steuerlasten: Der zur Deckung der Verluste erforderliche Betrag steht für den Steuerpflichtigen nicht zur Disposition, wird aber gleichwohl steuerlich belastet; die Berücksichtigung dieser Last ist aufgeschoben bis zum Zeitpunkt der tatsächlichen Realisation des Verlusts. Das kann sich krisenverschärfend auswirken. Das bisherige steuerliche Passivierungsverbot für diese Rückstellungen sollte deshalb überdacht werden.

5.3 Abzinsungssatz bei Pensionsrückstellungen (§ 6a EStG)

Eine weitere denkbare Änderung, die sich zwar nicht unmittelbar mit der Corona-Krise begründen lässt, aber einen spürbaren Entlastungseffekt zugunsten der Unternehmen bewirken würde, betrifft die Abzinsung von Pensionsrückstellungen gem. § 6a EStG. Auch diese steuerliche Sondervorschrift wird bereits seit langem kritisiert, u. a. weil der anzuwendende Abzinsungssatz von gegenwärtig 6 % dazu führt, dass die wirtschaftlich gegebene Belastungssituation steuerlich nicht realitätsgerecht abgebildet wird. Tatsächlich enthalten die Steuerbilanzen in der Position der Pensionsrückstellungen erhebliche stille Lasten. Eine realitätsgerechte Bewertung von Pensionsrückstellungen ist sinnvoll, weil die zur Bedienung dieser Verbindlichkeiten benötigten Mittel für den Steuerpflichtigen nicht disponibel sind; es handelt

1 Nämlich dann, wenn der Wert der vom Bilanzierenden aufgrund eines gegenseitigen Vertrags über die gesamte Restlaufzeit des Vertrags zu erbringenden Leistung infolge der Corona-Krise hinter dem Wert seines Gegenleistungsanspruchs zurückbleibt (vgl. im Einzelnen IDW RS HFA 4).

sich um Mittel, die für die Gläubigerbefriedigung benötigt wird.

Durch Absenkung des steuerlichen Abzinsungssatzes für die Bewertung von Pensionsrückstellungen würde der Wertansatz der Pensionsrückstellungen in den Steuerbilanzen gewinnmindernd steigen, mit den oben beschriebenen Effekten auf Steuerzahllasten und Liquidität. Administration und Abwicklung dieser Finanzierungshilfe wären denkbar einfach und würden im Rahmen der laufenden Veranlagungen erfolgen. Zugleich würde dadurch ein Beitrag zur Wiederannäherung von Handels- und Steuerbilanz geleistet, die derzeit im Bereich der Rückstellungen stark voneinander abweichen (mit entsprechenden Rechtsanwendungskosten auf Seiten der Unternehmen). Eine solche Hilfsmaßnahme würde wahrscheinlich besonders die mittelständischen Unternehmen als Rückgrat der deutschen Wirtschaft erreichen, weil sie, insbes. in der Rechtsform der GmbH, häufig Pensionsverbindlichkeiten in ihren Büchern haben.

Eine solche Änderung des § 6a EStG ließe sich freilich, anders als die übrigen beschriebenen Maßnahmen, praktisch wohl kaum sinnvoll als befristete Regelung einführen, sondern wäre eine dauerhafte Änderung des Steuerbilanzrechts mit durchaus beachtlichen fiskalischen Auswirkungen². Diese denkbare Maßnahme könnte deshalb auch zunächst zurückgestellt werden, um die Vor- und Nachteile sorgfältig und in Ruhe abzuwägen. Das gilt auch für die Frage, ob nicht die Nachzahlungszinsen von 6 % generell den Marktbedingungen angepasst werden sollten.

6. Würdigung und Ausblick

Die vorgestellten Maßnahmen zeigen, dass eine ganze Reihe konkreter steuerlicher Maßnahmen ergriffen werden könnte, um die Liquidität von Unternehmen in der gegenwärtigen schwierigen wirtschaftlichen Lage kurzfristig zu stärken. Die dargestellten steuerlichen Instrumente können durchaus kumulativ verwendet werden.

Wenn die akute Phase der Krise überwunden ist, wird es dann auch darum gehen, die Investitionsbedingungen für Unternehmen zu stärken, um den Wiederaufschwung zu unterstützen. Hierbei sollten insbesondere ertragsunabhängige Besteuerungselemente einer Überprüfung unterzogen werden.

2 Nach Schätzungen (vgl. Geberth, ifst-Schrift 2015, Nr. 507, S. 20ff.) kostet jeder Prozentpunkt beim Abzinsungssatz gem. § 6a EStG für Pensionsrückstellungen rd. 10 Mrd. € Steueraufkommen. Das Entlastungspotential für die Wirtschaft, andererseits aber spiegelbildlich die fiskalischen Auswirkungen einer Änderung des § 6a EStG sind also groß. Ggf. könnte die Absenkung des Zinssatzes mittels Übergangsvorschriften zeitlich gestreckt werden, um die fiskalischen Auswirkungen beherrschbar zu gestalten.

Verzeichnis der Mitglieder des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen

Prof. Marcel Thum (Vorsitzender)	Dresden
Prof. Jörg Rocholl (Stellv. Vorsitzender)	Berlin
Prof. Klaus Adam	Mannheim
Prof. Dieter Brümmerhoff	Rostock
Prof. Thiess Büttner	Nürnberg-Erlangen
Prof. Lars P. Feld	Freiburg/Br.
Prof. Lutz Fischer	Hamburg
Prof. Nicola Fuchs-Schündeln	Frankfurt/M.
Prof. Clemens Fuest	München
Prof. Klaus Dirk Henke	Berlin
Prof. Joachim Hennrichs	Köln
Prof. Johanna Hey	Köln
Prof. Bernd Friedrich Huber	München
Prof. Wolfgang Kitterer	Köln
Prof. Kai A. Konrad	München
Prof. Jan Pieter Krahn	Frankfurt/M.
Prof. Alois Oberhauser	Freiburg/Br.
Prof. Andreas Peichl	München
Prof. Helga Pollak	Göttingen
Prof. Wolfram F. Richter	Dortmund
Prof. Nadine Riedel	Münster
Prof. Kerstin Roeder	Augsburg
Prof. Ronnie Schöb	Berlin
Prof. Ulrich Schreiber	Mannheim
Prof. Hartmut Söhn	Passau
Prof. Christoph Spengel	Mannheim
Prof. Klaus Stern	Köln
Prof. Christoph Trebesch	Kiel
Prof. Christian Waldhoff	Berlin
Prof. Alfons Weichenrieder	Frankfurt/M
Prof. Dietmar Wellisch	Hamburg
Prof. Wolfgang Wiegand	Regensburg
Prof. Volker Wieland	Frankfurt/M.
Prof. Berthold Wigger	Karlsruhe
Prof. Horst Zimmermann	Marburg/Lahn

Stand: 26.02.2020

Impressum

Herausgeber

Bundesministerium der Finanzen
Referat L C 3 (Öffentlichkeitsarbeit)
Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

Stand

Mai 2020

Redaktion

Wissenschaftlicher Beirat
beim Bundesministerium der Finanzen

Weitere Informationen im Internet unter

www.bundesfinanzministerium.de
www.bundesfinanzministerium.de/wissenschaftlicher-beirat

Zentraler Bestellservice

Telefon: 03018 272 2721
Telefax: 03018 10 272 2721
E-Mail: publikationen@bundesregierung.de

Bestellung über das Gebärdentelefon: gebaerdentelefon@sip.bundesregierung.de

Diese Publikation wird von der Bundesregierung im Rahmen der Öffentlichkeitsarbeit herausgegeben. Die Publikation wird kostenlos abgegeben und ist nicht zum Verkauf bestimmt. Sie darf weder von Parteien noch von Wahlwerbern oder Wahlhelfern während eines Wahlkampfes zum Zwecke der Wahlwerbung verwendet werden. Dies gilt für Bundestags-, Landtags- und Kommunalwahlen sowie für Wahlen zum Europäischen Parlament.

Steuerpolitik nach der Krise: Welche Maßnahmen sind für die Unternehmensbesteuerung in Deutschland zu ergreifen?

Christoph Spengel*
Universität Mannheim

Benedikt Zinn
Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung, Mannheim

1. Fragestellung und Vorgehensweise

Nach nunmehr zwei Jahren positiven Wirtschaftswachstums in Deutschland¹ ist der Tiefpunkt der schwersten Wirtschaftskrise in der deutschen Nachkriegsgeschichte vorerst überwunden. Spätestens jetzt ist es Zeit sich Gedanken über die Folgen und Lehren der Wirtschafts- und Finanzkrise zu machen und gezielte Schritte zur Weiterentwicklung der Unternehmensbesteuerung in Deutschland einzuleiten, die über die kurzfristigen steuerlichen Sofortprogramme (u.a. *Wachstumsbeschleunigungsgesetz*²) hinausgehen. Denn obwohl die Entwicklungen im Unternehmenssteuerrecht der vergangenen zwei Jahrzehnte die Finanz- und Wirtschaftskrise zweifelsohne nicht ausgelöst haben (Lloyd 2009, S. 1, Hemmelgarn und Nicodème 2010, S. 2), zeigen insbesondere die Folgen der gesamtwirtschaftlichen Ausnahmesituation der letzten beiden Jahre die asymmetrischen und krisenverschärfenden Wirkungen sowie die Reformbedürftigkeit des Unternehmenssteuersystems in Deutschland auf.

Im Rahmen der erforderlichen Reformmaßnahmen sind dabei weniger steuerliche Entlastungen für Unternehmen in den Vordergrund zu stellen, für die im Hinblick auf die eingeführte Schuldenbremse auf nationaler und dem Stabilisierungs- und Wachstumspakt auf europäischer Ebene wenig finanzieller Spielraum besteht, wenn die Umsatzsteuer nicht erhöht werden soll (Wiegard 2010, S. 401, Fuest 2010, S. 9). Vielmehr sind – nicht zwangsläufig mit steuerlichen Mindereinnahmen verbundene – strukturelle Änderungen bei entscheidungsverzerrenden und krisenverschärfenden Steuerregelungen, wie etwa der Zinsschrankenregelung (§ 4h EStG, § 8a KStG) oder der so

*Korrespondenzadressen: Prof. Dr. Christoph Spengel, Lehrstuhl für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre II, Universität Mannheim, Schloss, Ostflügel, 68131 Mannheim, E-Mail: spengel@uni-mannheim.de; Benedikt Zinn, Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung GmbH, L7, 1, 68131 Mannheim, E-Mail: zinn@zew.de. Der folgende Beitrag basiert auf einem Vortrag vom 8.10.2010 und spiegelt den Sachstand 2010 wider.

1. Statistisches Bundesamt (2010), Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung. Inlandsproduktberechnung. Vierteljahresergebnisse, Wiesbaden.
2. Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums vom 22.12.2009, BGBl. I 2009, S. 3950; vgl. zu den einzelnen Rechtsanpassungen Herzig und Bohn (2009), Nacke (2009) oder Scheunemann und Dennisen (2009).

genannten Mindestbesteuerung des § 10d EStG, auf den Weg zu bringen und gezielte Maßnahmen zur Verbesserung der Investitionsbedingungen in Deutschland zu ergreifen. Im Grundsatz geht es um die Verwirklichung der wesentlichen Zielsetzungen der seit 1990 in Deutschland vollzogenen Unternehmenssteuerreformen,³ sowie der Umsetzung der steuerpolitischen Ziele des Koalitionsvertrages für die 17. Legislaturperiode, der insbesondere eine Neustrukturierung der Verlustverrechnung und einen Abbau der Diskriminierung der Eigenkapitalfinanzierung in Aussicht stellt.⁴

Vor diesem Hintergrund verfolgt der Beitrag zwei Zielrichtungen: Mit Blick auf die Entwicklungen der Unternehmensbesteuerung in Deutschland werden nach einer Einführung in die zugrunde liegende Methodik (Abschnitt 2) die Konsequenzen der Unternehmenssteuerreformen in Deutschland in den Jahren von 1990 bis 2009 qualitativ (Abschnitt 3) und quantitativ (Abschnitt 4) untersucht und die Reformbedürftigkeit des deutschen Unternehmenssteuerrechts verdeutlicht. In gesonderten Simulationsrechnungen werden die steuerlichen Auswirkungen der Finanz- und Wirtschaftskrise untersucht und die Sofortmaßnahmen der Bundesregierung im Rahmen des *Wachstumsbeschleunigungsgesetzes* evaluiert. Die Untersuchung ist auf die Besteuerung nationaler Investitionen in Kapitalgesellschaften beschränkt, bezieht jedoch die Besteuerung der Anteilseigner mit ein. Abschließend werden aus den Ergebnissen zusammenfassende Überlegungen zur Weiterentwicklung der Unternehmensbesteuerung in Deutschland unter Berücksichtigung des anstehenden Konsolidierungsbedarfs der öffentlichen Haushalte abgeleitet (Abschnitt 5).

2. Methodische Grundlagen, Datenbasis und berücksichtigte Rechtsstände

2.1 Messung effektiver Steuerbelastungen

Im Verlauf der letzten Jahrzehnte hat sich international ein breites methodisches Spektrum zur Quantifizierung effektiver Steuerbelastungen entwickelt: In Abhängigkeit des Untersuchungszwecks lassen sich die methodischen Ansätze in Modelle zur Bestimmung effektiver Grenz- und Durchschnittsbelastungen klassifizieren. Während erstgenannte marginale Investitionen betrachten und die allokativen Wirkungen eines Steuersystems beurteilen, liefern effektive Durchschnittssteuerbelastungen Informationen über den Einfluss der Besteuerung auf infra-marginale Investitionsentscheidungen. Beispiele hierfür sind Investitions- und Finanzierungsentscheidungen sowie Standortentscheidungen multinationaler Unternehmen, die wie u.a. Devereux und Griffith, 2003 zeigen, im Wesentlichen von der effektiven Durchschnittssteuerbelastung beeinflusst werden.

Zur Messung der effektiven Durchschnittssteuerbelastungen haben sich mit dem auf der neo-klassischen Investitionstheorie aufbauenden Effektivsteuersatzmodell von *Devereux/Griffith* (Devereux und Griffith 2003) und finanzplangestützten

3. Vgl. zu den Zielsetzungen der in den vergangenen 20 Jahren umgesetzten Unternehmenssteuerreformen Jacobs und Spengel (1994) S. 220, Jacobs et al. (1998), S. 1, Jacobs et al. (2000), S. 1, Jacobs et al. (2003), S. 1, Spengel und Reister (2007).

4. Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und FDP vom 26.10.2009, abzurufen unter <http://www.cdu.de/doc/pdfc/091026-koalitionsvertrag-cducsu-fdp.pdf>.

Simulationsmodellen wie dem *European Tax Analyzer* (Jacobs und Spengel 1996, Oestreicher et al. 2009, S. 48–50)⁵ international zwei relevante Ansätze zur Quantifizierung von Steuerbelastungen durchgesetzt. Beide Methoden berechnen die Steuerbelastung eines konkreten Investitionsprojekts bzw. Unternehmens, eignen sich zur Abbildung von Entscheidungswirkungen der Unternehmensbesteuerung und lassen Aussagen zur steuerlichen Standortattraktivität zu (Commission of the European Communities 2001, S. 70, SVR 2006, S. 153). Dementsprechend sollen hier weniger die Vor- und Nachteile bzw. Stärken und Schwächen beider Methoden abgeleitet werden, da diese bereits an anderer Stelle ausführlich diskutiert wurden (Nicodème 2001, 2007). Vielmehr geht es um eine Weiterentwicklung der bestehenden Ansätze, um die in den letzten Jahren in Europa und Deutschland voranschreitenden Entwicklungen im Unternehmenssteuerrecht detailliert abbilden und analysieren zu können. Da bei der Verwendung finanzplangestützter Unternehmensmodelle grundsätzlich keine Restriktionen hinsichtlich der Abbildung steuerrechtlicher Vorschriften vorliegen, sind sie dem Ansatz von *Devereux/Griffith*, der relativ starren Prämissen unterliegt und daher u.a. Verlustausgleichsvorschriften und ertragsunabhängige Besteuerungselemente nur eingeschränkt erfassen kann, diesbezüglich überlegen. Dementsprechend werden die Konsequenzen der in den vergangenen zwanzig Jahren durchgeführten Reformmaßnahmen auf Basis des (weiterentwickelten) finanzplangestützten Simulationsmodells des *European Tax Analyzers* berechnet.

2.2 Das Modell: Grundkonzept und (technische) Weiterentwicklung

Kern des *European Tax Analyzers* ist ein Unternehmensmodell, mit dessen Hilfe die effektive Steuerbelastung von Unternehmen unter Berücksichtigung aller relevanten Steuersysteme, Steuerarten, Tarife sowie der bedeutsamsten bilanziellen und steuerlichen Wahlrechte über einen Simulationsverlauf von zehn Perioden berechnet wird. Maßgröße der effektiven Steuerbelastung ist die steuerbedingte Reduktion des Endvermögens, welches das Unternehmen – bzw. die Anteilseigner bei Betrachtung der Gesamtebene – am Ende des Simulationszeitraums aufweist. Neben den liquiditätswirksamen periodischen Steuerzahlungen, die im Rahmen einer Veranlagungssimulation berechnet werden, indem hinsichtlich ihrer ökonomischen Ausgangsdaten identische Unternehmen in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft veranlagt werden, werden somit auch die mit der Besteuerung verbundenen Zinswirkungen vollständig erfasst. Zusätzlich zu den zahlungswirksamen Steuerwirkungen werden die Steuerbe- und Steuerentlastungen in Folge stiller Reserven/Lasten in den bilanzierten Vermögensgegenständen und Schulden am Ende des Planungshorizonts berücksichtigt. Hierzu werden die Differenzen zwischen bilanzierten und ökonomischen Restbuchwerten ermittelt und die errechneten Buchwertdifferenzen dem steuerlichen Gewinn in Periode 10 zugeschlagen.⁶ Zudem werden am Ende des Planungshorizonts bestehende

5. Zu einem vergleichbaren finanzplangestützten Simulationsmodell vgl. Knirsch (2005).

6. Die stillen Reserven bzw. Lasten am Planungshorizont entsprechen im Modell den Wiederbeschaffungszeitwerten der bilanzierten Vermögensgegenstände und den bilanzierten Buchwerten, vgl. hierzu Gutekunst (2005), S. 98–103.

steuerliche Verlust-, Zins- oder EBITDA-Vorträge zur vollständigen Abbildung der Wirkung der Verlustverrechnungs- und Unterkapitalisierungsvorschriften unter Berücksichtigung zeitlicher und betragsmäßiger Beschränkungen bewertet und ebenfalls dem Endvermögen zugeschlagen. Verbleibende, zeitlich und betragsmäßig unbeschränkte Zins- und Verlustvorträge werden annahmegemäß mit 50% ihres Wertes berücksichtigt. Für beschränkte Vorträge erfolgt ein Abschlag in Höhe von 75%.

Da das Unternehmen in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft firmiert, kann bei der Analyse der Steuerbelastung systematisch zwischen der Ebene des Unternehmens und der Gesamtebene unter Einbezug der Anteilseigner unterschieden werden. Auf Anteilseignerebene finden sowohl die persönlichen Verhältnisse der Gesellschafter als auch die gesellschafts- und schuldrechtlichen Beziehungen mit der Gesellschaft Berücksichtigung.

Ausgangspunkt der weiteren Entwicklungen des Grundkonzepts des *European Tax Analyzers* sind bestimmte Einschränkungen bei der Implementierung ertragsunabhängiger Besteuerungselemente sowie der intertemporalen Verlust-, Zins- und EBITDA-Verrechnung. Dementsprechend wurde die zugrunde liegende Modellarchitektur derart angepasst, dass ein Rückgriff auf alle relevanten Ausgangs- und Berechnungsdaten in sämtlichen Simulationsperioden ermöglicht wird. Somit können u.a. Verlustvor- und Rücktragsregelungen nach sämtlichen Rechtsständen und in allen EU-27 Mitgliedstaaten exakt erfasst werden. Darüber hinaus erlaubt die Neustrukturierung eine vollumfängliche Berücksichtigung sämtlicher Unterkapitalisierungsvorschriften in Europa, so dass insgesamt folgende Regelungen zur Bestimmung der ertragsteuerlichen Bemessungsgrundlage detailliert abgebildet werden können:

- Abschreibungen für Wirtschaftsgebäude, das bewegliche Sachanlagevermögen und immaterielle Wirtschaftsgüter (Methode, Sätze, Nutzungsdauer);
- Vorratsbewertung (Herstellungskosten, Bewertungsvereinfachungsverfahren);
- Verlustverrechnung (Verlustrück- und -vortrag);
- Zinsabzugsbeschränkungen bei Gesellschafterfremdfinanzierung (u.a. Zinsschranke);
- Vermeidung der Doppelbesteuerung in- und ausländischer Beteiligungserträge;
- Abzugsfähigkeit von Zusagen zur betrieblichen Altersversorgung (Direktzusagen, mittelbare Pensionszusagen) und
- gewerbesteuerliche Hinzurechnungs- und Kürzungsvorschriften (Entgelte für Sach- und Finanzkapital, Grundbesitz, in- und ausländische Schachtelbeteiligung).⁷

2.3 Vorgehensweise, Datensatz und berücksichtigte Rechtsstände

In diesem modelltechnischem Rahmen wird im Folgenden zunächst die Entwicklung der effektiven Steuerbelastung im Untersuchungszeitraum

7. Unberücksichtigt bleiben aufgrund mangelnder Anhaltspunkte in den Bilanzdaten der Musterunternehmen hingegen Drohverlustrückstellungen, das Verbot von Teilwertabschreibungen, das steuerliche Abzinsungsgebot bei der Rückstellungsbewertung sowie die Folgen der Besteuerung aperiodischer Geschäftsvorgänge (u.a. Mantelkaufregelungen, Funktionsverlagerung).

Steuerpolitik nach der Krise

Tabelle 1 Steuerbilanz des Modellunternehmens (Stand: Periode 6 von 10)

AKTIVA	EUR	PASSIVA	EUR
A. Anlagevermögen		A. Eigenkapital	
I. Immaterielle Vermögensgegenstände	2.875.872	I. Einlagen	18.207.742
II. Sachanlagevermögen		II. Gewinnrücklagen	21.082.256
1. Grundstücke	16.129.763	III. Jahresüberschuss/ Jahresfehlbetrag	4.124.827
2. Maschinen	15.870.976		
3. Betriebs- und Geschäftsausstattung	5.792.704	B. Rückstellungen	
III. Finanzanlagen		I. Pensionen	6.185.594
1. Beteiligungen	8.075.041	II. Sonstige	0
2. Langfristige Forderungen	897.227		
		C. Verbindlichkeiten	
B. Umlaufvermögen		I. Verbindlichkeiten gegenüber Dritten	21.248.099
I. Vorräte	22.936.037	II. Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern	21.248.099
II. Forderungen aus Lieferung und Leistung	15.945.781	III. Verbindlichkeiten aus Lieferung und Leistung	10.070.619
III. Wertpapiere, Kasse, Guthaben	37.910.647	IV. Kurzfristige Verbindlichkeiten	24.266.515
SUMME	126.434.049	SUMME	126.434.049

von 1990 bis 2010 für ein Musterunternehmen untersucht, das die Bilanz- und Ertragsstrukturen einer durchschnittlichen, großen Kapitalgesellschaft in Europa aufweist (Tabellen 1 und 2). Die Ausgangsdaten beruhen auf der Bilanzdatenbank AMADEUS (Update Februar 2005).⁸ Sie stellen Durchschnittswerte von insgesamt 19.211 Unternehmen – mit Umsatzerlösen von mehr als EUR 50 Mio. – für das Finanzjahr 2001 dar. Die Kennzahlen wurden länder- und branchenspezifisch gemittelt und zu einem ungewichteten EU-27 Durchschnitt aggregiert.

Die Fortentwicklung des Musterunternehmens über den zehnerperiodigen Simulationsverlauf erfolgt anhand von Unternehmensplänen, denen neben

8. Die AMADEUS Datenbank (Bureau van Dijk Electronic Publishing (<http://www.bvdep.com/de/AMADEUS.html>)) beinhaltet Bilanzdaten für ca. 6,74 Mio. Unternehmen in der Europäischen Union (Update 125 (Februar 2005)). Im Rahmen dieser Studie wurden die Daten von 19.211 Unternehmen aus dem Finanzjahr 2001 zur Bestimmung des Ausgangsunternehmens herangezogen. Sämtliche anderen Unternehmen sind aufgrund ihrer Unternehmensgröße, ihrer Rechtsform oder ihrer Branchenzugehörigkeit nicht relevant. Vgl. zur Verwendung von handelsrechtlichen Jahresabschlussdaten zur Bestimmung von steuerlichen Bemessungsgrundlagen Knirsch (2005), S. 27–28.

Tabelle 2 Erfolgs- und Bilanzkennzahlen des Modellunternehmens(Stand: Periode 6 von 10)

	Energie-			Verarbeitendes		
	Ausgangsfall	gewerbe	Handel	Baugewerbe	Gewerbe	Transportgewerbe
Jahresüberschuss (EUR)	4.124.827	14.038.918	4.100.087	2.589.102	5.087.719	991.788
Bilanzsumme (EUR)	126.434.049	507.777.252	106.491.860	92.198.048	158.673.640	161.494.787
Umsätze (EUR)	159.457.817	296.484.315	235.488.844	100.372.294	169.088.711	144.381.685
Anlageintensität	29,89%	42,85%	22,37%	19,03%	33,66%	40,51%
Umsatzrentabilität	2,59%	4,74%	1,74%	2,58%	3,01%	0,69%
Eigenkapitalrentabilität	9,50%	6,60%	13,75%	9,88%	8,07%	1,82%
Eigenkapitalquote	34,34%	41,87%	28,00%	28,44%	39,75%	33,79%
Vorratsintensität	18,14%	5,10%	26,66%	18,11%	19,20%	4,14%

Steuerpolitik nach der Krise

den Angaben in der AMADEUS Datenbank weitere Informationen und Annahmen über Produktion, Absatz, Beschaffung, Personalbestand und -kosten und über das Investitions-, Finanzierungs- und Ausschüttungsverhalten sowie gesamtwirtschaftliche Daten zu Grunde liegen. Die grundlegenden Prämissen lassen sich wie folgt zusammenfassen:⁹

- Die wirtschaftliche Nutzungsdauer der Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens beträgt fünf Jahre für Patente und Lizenzen, je 50 Jahre für die Geschäfts- und Produktionsgebäude, neun Jahre für die Geschäftsausstattung, vier Jahre für die Betriebsausstattung und für die fünf betrachteten Maschinen zwischen zwei und zehn Jahren;
- Abnutzbare Anlagengüter werden am Ende ihrer wirtschaftlichen Nutzungsdauer durch Ersatzinvestitionen unter Berücksichtigung allgemeiner Preissteigerungen ersetzt, so dass die ursprüngliche Ausstattung der Unternehmen im Simulationsverlauf erhalten bleibt.
- Preissteigerungsraten:¹⁰ 2,2% für allgemeine Lebenshaltungskosten, 4,8% für Grundstoffe, 0,8% für Personalkosten und 2,3% für Investitionsgüter;
- Soll- und Habenzinssätze vor Steuern:¹¹ 3,0% für kurzfristige Forderungen, 3,9% für langfristige Forderungen, 5,9% für kurzfristige Verbindlichkeiten und 5,1% für langfristige Verbindlichkeiten.

Da die Belastungssituation in hohem Maße von den ökonomischen Ausgangsdaten der betrachteten Unternehmung abhängt und sich der Einfluss der Unternehmensbesteuerung auf Investitionen in unterschiedlichen Wirtschaftsbereichen unterschiedlich darstellt (vgl. David und Henrekson 2005), wird in einem zweiten Analyseschritt zudem untersucht, inwieweit die Ergebnisse des Ausgangsfalls auf Unternehmen unterschiedlicher Wirtschaftssektoren übertragbar sind. Es handelt sich um Unternehmen der Industriesektoren Energie, Handel, Bau, Transport und des verarbeitenden Gewerbes. Tabelle 2 enthält die wesentlichen betriebswirtschaftlichen Kennzahlen dieser Unternehmen, die anhand der NACE-Codes ebenfalls aus der AMADEUS Datenbank identifiziert wurden.

Neben der Entwicklung der Effektivbelastung auf Unternehmensebene sollen zudem die Veränderungen der Steuerbelastung unter Einbeziehung der Besteuerung

9. Der Neufassung der gewerbsteuerlichen Hinzurechnungsvorschriften des § 8 Nr. 1 GewStG wird Rechnung getragen, indem ergänzend die Imputation von Miet- und Pachtzinsen einschließlich Leasingraten für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens anhand der *Kostenstrukturstatistik des Statistischen Bundesamtes* aus dem Jahre 2007 (Statistisches Bundesamt (2007)) erfolgt. Dazu wird unter Zugrundelegung der neben den benötigten Mieten und Pachten ausgewiesenen Zinsaufwendungen ein Quotient berechnet, anhand dessen unter Berücksichtigung der in der Bilanzstatistik enthaltenen Zinsaufwendungen die Miet- und Pachtzinsen für die zugrunde liegenden Durchschnittsunternehmen errechnet werden. Die notwendige Aufteilung des Verhältnisses von mobilen und immobilien Wirtschaftsgütern erfolgt anschließend anhand eines 10-Jahres Durchschnitts der Auswertungen des *Bundesverbands Deutscher Leasing-Unternehmen (BDL)* (BDL (2008), S. 11). Dementsprechend ergibt sich ein immobilier Anteil an den gesamten Miet- und Pacht aufwendungen in Höhe von 14,5%.

10. Siehe ECB, und Eurostat calculations, 2006, Frankfurt am Main.

11. Siehe ECB, MFI interest rate statistics, December 2006, Frankfurt am Main; OECD, Financial Indicators MEI, 2006, Paris.

der Anteilseigner der Kapitalgesellschaft verdeutlicht werden. In Hinblick auf die Anteilseignerstruktur wird dabei in sämtlichen Analysen von zehn natürlichen Personen ausgegangen, die jeweils eine Beteiligung zwischen 5% und 51% an der Kapitalgesellschaft halten. Die Einkünfte der Gesellschafter setzen sich wie folgt zusammen: Während des Simulationszeitraums von zehn Jahren erfolgt im Ausgangsfall unabhängig vom Jahresüberschuss eine jährliche Ausschüttung in Höhe von EUR 2.770.000, die jedem Gesellschafter entsprechend seiner Beteiligungsquote zufließt.¹² Daneben bestehen mit dem Unternehmen Darlehensverträge in Höhe von EUR 21.248.099, die sich ebenfalls nach der Beteiligungsquote auf die jeweiligen Anteilseigner aufteilen und mit dem langfristigen Sollzinssatz in Höhe von 5,10% verzinst werden. Darüber hinaus fließen den Gesellschaftern am Ende des Planungshorizonts nach Maßgabe der individuellen Beteiligungsquoten Dividenden zu, die sich aus der Ausschüttung der offenen Rücklagen nach dem Abzug bzw. der Hinzurechnung der aus den stillen Reserven/Lasten resultierenden Ertragsteuerzahlungen der Gesellschaft ergeben.

Unter diesen Ausgangsdaten werden die annahmegemäß konzernzugehörigen Kapitalgesellschaften nach den konkret geltenden Rechtsvorschriften der Jahre 1990, 1993, 1998, 2004 und 2009 in Deutschland veranlagt. Die gewählten Rechtsstände stellen mit Hinblick auf die Entwicklung der Unternehmensbesteuerung in Deutschland die wesentlichen Wendepunkte innerhalb des Untersuchungszeitraums dar und werden im nachfolgenden Abschnitt skizziert. Zur Bestimmung der Positionierung Deutschlands im internationalen Steuerwettbewerb wird zudem ein internationaler Steuerbelastungsvergleich auf Unternehmensebene durchgeführt. Basierend auf dem zum Jahreswechsel 2009/10 gültigen Steuerrechtsstand wird dabei das dem Modell zugrunde liegende Ausgangsunternehmen auch nach den konkreten steuerlichen Vorschriften in den übrigen 26 EU-Mitgliedstaaten veranlagt und die effektive Steuerbelastung auf Unternehmensebene über den zehnjährigen Simulationsverlauf ermittelt. Abschließend werden die Konsequenzen der Finanz- und Wirtschaftskrise auf die effektiven Steuerbelastungen deutscher Kapitalgesellschaften untersucht. Dabei werden die kurzfristigen Rechtsanpassungen der Bundesregierung im Rahmen des *Wachstumsbeschleunigungsgesetzes* evaluiert.

Anzumerken bleibt, dass sämtlichen Steuerrechtsständen und Rechtssystemen jeweils identische, durchschnittliche Ausgangsunternehmen zugrunde liegen. Somit ist zwar keine Repräsentativität der Unternehmensdaten für die jeweils betrachteten Jahre oder Länder gegeben, allerdings ist die Zugrundelegung identischer Ausgangsdaten aus Gründen der Vergleichbarkeit erforderlich. Denn nur auf diese Weise lassen sich die rein steuerlich bedingten Belastungswirkungen isolieren (vgl. zur Forderung identischer Ausgangsdaten bereits Auerbach 1990, S. 325–328).

12. In den übrigen betrachteten Industriesektoren erfolgt ebenfalls eine unabhängig vom Jahresüberschuss ermittelte Dividendenzahlung, die branchenspezifisch zwischen ca. 0,6% (Transport) und ca. 2,5% (verarbeitendes Gewerbe) des Umsatzes liegt.

3. Wesentliche Änderungen in der Besteuerung von Kapitalgesellschaften und ihren Anteilseignern in Deutschland zwischen 1990 und 2009

3.1 Entwicklungen auf Unternehmensebene

Die Reformen der Unternehmensbesteuerung in Deutschland in den vergangenen zwanzig Jahren sind durch gegenläufige Entwicklungen geprägt: Einerseits wurden mit der Vermögensteuer und der Gewerbesteuer vom Kapital die bedeutsamsten Substanzsteuern in Deutschland in den 1990er Jahren schrittweise abgeschafft. Konkret wurde die Belastung der Kapitalgesellschaften mit Gewerkekapital- und Vermögensteuer während des Untersuchungszeitraums zunächst durch die Übernahme der Steuerbilanzwerte in die Vermögensaufstellung (verlängerte Maßgeblichkeit, Rödder 1992, S. 965) sowie durch deutliche Erhöhungen der vermögensteuerlichen Freibeträge für Betriebsvermögen von DM 125.000 auf DM 500.000 ab dem 1.1.1993 (Steueränderungsgesetz vom 25.2.1992, BGBl. I 1992, S. 297) spürbar reduziert. Mit der Aussetzung der Vermögensteuer zum 1.1.1997¹³ und der Abschaffung der Gewerkekapitalsteuer zum 1.1.1998¹⁴ wurde schließlich eine grundlegende Abkehr von der direkten Substanzbesteuerung vollzogen. Gleichzeitig führte der internationale Steuerwettbewerb zu einer kontinuierlichen Absenkung des tariflichen Körperschaftsteuersatzes von anfänglich 50% auf aktuell 15%. Hinzu kommt allerdings der Solidaritätszuschlag, der zwischen dem 1.7.1991 und dem 30.6.1992 sowie in den Jahren 1995 bis 1997 7,5% betragen hat und seit 1998 unverändert in Höhe von 5,5% der festzusetzenden Körperschaftsteuer erhoben wird. Andererseits wurden die aus den Tarifiereduktionen resultierenden Einnahmeausfälle durch Einschränkungen bei der steuerlichen Gewinnermittlung finanziert. Zudem wurden vermehrt ertragsunabhängige Elemente zur Besteuerung herangezogen, indem der Abzug betrieblicher Aufwendungen teilweise oder vollständig versagt wurde und der Gewinn somit keine reine Nettogröße mehr darstellt. Tabelle 3 gibt einen Überblick über die skizzierten Entwicklungen und fasst die wesentlichen im Simulationsmodell berücksichtigten Rechtsänderungen im Rahmen der Ertragsteuern zusammen. Wie zu erkennen ist, besteht eine Tendenz zur Einschränkung des Verlustabzugs. Bis zum Jahr 1999 war ein zweijähriger, auf DM 10 Mio. begrenzter Verlustrücktrag sowie ein zeitlich und betragsmäßig unbeschränkter Vortrag möglich. Aktuell ist der Verlustrücktrag auf ein Jahr und maximal EUR 511.500 begrenzt; im Rahmen des Verlustvortrags ist die seit 2004 geltende Mindestbesteuerung zu beachten,¹⁵ die eine körperschaftsteuerliche Verrechnung von Verlusten auf 60% des nach Abzug des Sockelbetrages von EUR 1 Mio. verbleibenden Gewinns beschränkt.

Somit unterliegen Gewinne künftiger Jahre nach Abzug des Sockelbetrags zu mindestens 40% der Besteuerung. Diesbezüglich sowie durch die

13. Vgl. BVerfG vom 22.6.1995, BStBl. II 1995, S. 655.

14. Gesetz zur Fortsetzung der Unternehmensteuerreform vom 29.10.1997, BGBl. I 1997, S. 2590.

15. Gesetz zur Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz vom 22.12.2003 (ProtErkIG), BGBl. I 2003, S. 2840.

Tabelle 3 Entwicklungen im Rahmen der Körperschaft- und der Gewerbesteuer vom Ertrag

	Rechtsstand 1990	Rechtsstand 1993	Rechtsstand 1998	Rechtsstand 2004	Rechtsstand 2009
Körperschaftsteuer					
Körperschaftsteuer- system	Vollanrechnung mit gespaltenem Tarif	Vollanrechnung mit gespaltenem Tarif	Vollanrechnung mit gespaltenem Tarif	Shareholder-Relief	Shareholder-Relief
KSt-Satz (%)					
Thesaurierung	50	50	45	25	15
Ausschüttung	36	36	30	–	–
Solidaritätszuschlag (%)	–	–	5,5	5,5	5,5
Bemessungsgrundlage Abschreibungen					
Wirtschaftsgebäude	linear (25 Jahre) linear/degressiv (max. 30%)	linear (25 Jahre) linear/degressiv (max. 30%)	linear (25 Jahre) linear/degressiv (max. 30%)	linear (33 Jahre) linear/degressiv (max. 20%)	linear (33 Jahre) linear/degressiv (max. 25%)
Bewegliche WG	linear (bND)	linear (bND)	linear (bND)	linear (bND)	linear (bND)
Immaterielle WG	Abzugsbeschränk- ungen, falls die vereinbarte Verzinsung nicht den Marktverhält- nissen entspricht	Abzugsbeschränk- ungen, falls die vereinbarte Verzinsung nicht den Marktverhält- nissen entspricht	Anwendung des § 8a KStG im Wesentlichen nur auf ausländische Anteilseigner	Umqualifi- zierung, wenn Fremdkapital- vergütungen an wesentlich beteiligte Gesellschafter > EUR 250.000. Fremdvergl- eich /Safe Haven	Zinsschranke
Gesellschafterfremd- finanzierung					
Inländisch	Vollanrechnung	Vollanrechnung	Vollanrechnung	Freistellung (5% nichtabzieh- bare BA)	Freistellung (5% nichtabzieh- bare BA)

Steuerpolitik nach der Krise

Ausländisch	Freistellung für Schachteldividenden nach fast allen DBA	Freistellung für Schachteldividenden nach fast allen DBA	Freistellung für Schachteldividenden nach fast allen DBA	Freistellung (5% nichtabziehbare BA)	Freistellung (5% nichtabziehbare BA)
Verlustvortrag	unbegrenzt	unbegrenzt	unbegrenzt	unbegrenzt	unbegrenzt
Jahre	unbegrenzt	unbegrenzt	unbegrenzt	EUR Mio. 1/ 60%	EUR Mio. 1/ 60%
Betrag	unbegrenzt	unbegrenzt	unbegrenzt	(Mindestbesteuerung)	(Mindestbesteuerung)
Verlustrücktrag					
Jahre	2	2	2	1	1
Betrag	DM Mio. 10	DM Mio. 10	DM Mio. 10	EUR 511.500	EUR 511.500
Pensionsrückstellungen					
Rechnungszins (%)	6	6	6	6	6
Eintrittsalter (Jahren)	30	30	30	28	27
Produktionskosten					
	Vollkosten	Vollkosten	Vollkosten	Vollkosten	Vollkosten
	(Wahlrecht: allg. Verwaltungskosten)	(Wahlrecht: allg. Verwaltungskosten)	(Wahlrecht: allg. Verwaltungskosten)	(Wahlrecht: allg. Verwaltungskosten)	(Wahlrecht: allg. Verwaltungskosten)
Vorratsbewertung	LiFo/FiFo/ Durchschnitt	LiFo/FiFo/ Durchschnitt	LiFo/FiFo/ Durchschnitt	LiFo/FiFo/ Durchschnitt	LiFo/FiFo/ Durchschnitt
Abziehbare Steuern	Grundsteuer	Grundsteuer	Grundsteuer	Grundsteuer	Grundsteuer
	Gewerbesteuer vom Ertrag und Kapital	Gewerbesteuer vom Ertrag und Kapital	Gewerbesteuer vom Ertrag	Gewerbesteuer vom Ertrag	Gewerbesteuer vom Ertrag
Gewerbesteuer vom Ertrag					
Messzahl (%)	5	5	5	5	3,5
Hebesatz (%)¹⁶	407	403	426	432	432

¹⁶Bei den ausgewiesenen Gewerbesteuerhebesätzen handelt es sich um den für das jeweilige Jahr gültigen durchschnittlichen Hebesatz für Gemeinden mit mehr als 50.000 Einwohnern, vgl. Institut „Finanzen und Steuern“ e.V. (1990-2009).

(Continued.)

Tabelle 3 (Continued.)

	Rechtsstand 1990	Rechtsstand 1993	Rechtsstand 1998	Rechtsstand 2004	Rechtsstand 2009
Bemessungsgrundlage					
Ausgangsgröße	körperschaft- steuerlicher Gewinn	körperschaft- steuerlicher Gewinn	körperschaft- steuerlicher Gewinn	körperschaft- steuerlicher Gewinn	körperschaft- steuerlicher Gewinn
Hinzurechnungen					
Dauerschuldentgelte Renten/ dauernde Lasten	50% der Entgelte 100%	50% der Entgelte 100%	50% der Entgelte 100%	50% der Entgelte 100%	25% des Finanzierungs- anteils der Entgelte für Sach- und Finanzkapital (Freibetrag EUR 100.000)
Miet- und Pachtzinsen	50% (Benutzung der nicht in Grundbesitz bestehenden WG)				
Kürzungen					
Zum Betriebsvermögen gehörender Grundbesitz In- und ausländische Schachteldividenden	1,2% des Einheitswertes Mindestbeteili- gung 10%	1,2% des Einheitswertes Mindestbeteili- gung 10%	1,2% des Einheitswertes Mindestbeteili- gung 10%	1,2% des Einheitswertes Mindestbeteili- gung 10%	1,2% des Einheitswertes Mindestbeteili- gung 15%
Verlustvortrag					
Jahre Betrag	unbegrenzt unbegrenzt	unbegrenzt unbegrenzt	unbegrenzt unbegrenzt	unbegrenzt EUR Mio. 1/60% (Mindestbe- steuerung)	unbegrenzt EUR Mio. 1/60% (Mindestbe- steuerung)
Verlustrücktrag					
	-	-	-	-	-

Verschärfung der Mantelkaufregelungen im Rahmen der *Unternehmenssteuerreform 2008*,¹⁷ nach der u.a. ein 50%iger Anteilseignerwechsel unabhängig von Missbrauchsgesichtspunkten zu einem vollständigen Untergang von bestehenden Verlustvorträgen führt, kommt es zu zunehmenden Verletzungen des objektiven Nettoprinzips (Lang und Englisch 2005).

Hinzu kommen gravierende Einschnitte bei der bilanziellen Verlustvorsorge. Angesprochen sind das seit 1997 bestehende Verbot der Bildung von Drohverlustrückstellungen,¹⁸ das seit 1999 geltende Verbot zur Vornahme von Teilwertabschreibungen im Fall vorübergehender Wertminderungen,¹⁹ die im gleichen Jahr erfolgte Reduzierung der Ansatz- und Bewertungsspielräume bei Rückstellungen einschließlich der Pflicht zur Abzinsung langfristiger Verbindlichkeiten und Rückstellungen sowie die im Jahr 2001 vollzogene Verminderung der steuerlichen Regelabschreibungen für Gebäude und bewegliche Wirtschaftsgüter²⁰ einschließlich der Verlängerung der steuerlichen Nutzungsdauern. Einschränkungen beim Verlustabzug und der bilanziellen Verlustvorsorge drängen das Vorsichtsprinzip bzw. das Imparitätsprinzip für steuerliche Zwecke in den Hintergrund. Dadurch kommt es zu Liquiditätsnachteilen und zu einer systematischen Benachteiligung riskanter Investitionen. Die gleichzeitige Beschränkung des Verlustabzuges und die Zurückdrängung des Imparitätsprinzips stehen in diametralem Gegensatz zueinander. Nur für den Fall, dass ein zeitlich und betragsmäßig unbeschränkter sowie verzinslicher Verlustabzug besteht, kann auf das Imparitätsprinzip für steuerliche Zwecke verzichtet werden (Schreiber 2002, S. 109). Versagt der Gesetzgeber dagegen den Steuerpflichtigen, künftige Verluste im Rahmen der steuerlichen Gewinnermittlung zu berücksichtigen und somit eine bilanzielle Verlustvorsorge zu treffen, muss zunehmend gewährleistet sein, dass tatsächlich realisierte Verluste durch einen großzügigen Verlustabzug geltend gemacht werden können.

Über die Anknüpfung des Gewerbeertrags an den körperschaftsteuerlichen Gewinn strahlen die Maßnahmen im Bereich der Körperschaftsteuer auf die Gewerbesteuer aus. Die Ausweitung der gewerbesteuerlichen Hinzurechnungsvorschriften für Finanzierungsentgelte (zur Entlastung kleinerer und mittlerer Unternehmen gilt ein Freibetrag von EUR 100.000) sowie die Nichtberücksichtigung der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe im Rahmen der *Unternehmenssteuerreform 2008* stärkten zusätzlich den Definitivcharakter der Gewerbesteuer. Diese Änderungen führen zu einem weiteren Auseinanderklaffen der Bemessungsgrundlage von Körperschaft- und Gewerbesteuer. Durch den Einbezug ertragsunabhängiger Elemente in die gewerbesteuerliche Bemessungsgrundlage kommt es zudem zu einer Ausweitung der Quellen- bzw. Substanzbesteuerung. Es ist auch nicht auszuschließen, dass die Hinzurechnung der Finanzierungsentgelte in bestimmten Fällen mit dem EU-Recht, namentlich der

17. Unternehmensteuerreformgesetz vom 14.8.2007, BGBl. I 2007, S. 1912.

18. Gesetz zur Fortsetzung der Unternehmensteuerreform vom 29.10.1997 (FN 5).

19. Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 vom 24.3.1999, BGBl. I 1999, S. 402.

20. Steuersenkungsgesetz vom 23.10.2000, BGBl. I 2000, S. 1433.

Zins- und Lizenzgebührenrichtlinie,²¹ kollidiert. Hier bleibt das Urteil des EuGH auf den Vorlagebeschluss des BFH abzuwarten.²²

Innerhalb des Untersuchungszeitraums wurde schließlich der Abzug von Finanzierungsaufwendungen zunächst bezogen auf Gesellschafterdarlehen (§ 8a KStG zum 1.1.1994)²³ sowie ab 2008 für sämtliche Darlehen durch die Zinsschranke (§ 4h EStG, § 8a KStG) untersagt, die die Abzugsfähigkeit von Zinsaufwendungen in Abhängigkeit des um bestimmte Größen modifizierten Gewinns beschränkt (steuerliches EBITDA = Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization). Die Zinsschranke führt auch bei rein nationalen Sachverhalten zumindest zu temporären Doppelbesteuerungen, gilt als wenig praktikabel und kollidiert im Einzelfall mit dem Verfassungsrecht, den Doppelbesteuerungsabkommen und dem EU-Recht (Hey 2007, S. 1303.). Darüber hinaus kommt es zu einer Ausweitung der Quellenbesteuerung, welche die o.a. Tendenzen im Bereich der Gewerbesteuer verstärkt und dem Steuerstandort Deutschland erheblichen Schaden zufügt.

3.2 Entwicklungen auf Anteilseignerebene

Die in Hinblick auf den Untersuchungszweck wesentlichen Rechtsänderungen im Rahmen der Besteuerung der Anteilseigner (Tabelle 4) sind zum einen die Nichterhebung der Vermögensteuer zum 1.1.1997 sowie der Wechsel vom körperschaftsteuerlichen Vollanrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren durch die *Unternehmensteuerreform 1999/2000/2002*²⁴ und dessen Ersatz durch die Abgeltungsteuer und das Teileinkünfteverfahren zum 1.1.2009. Beide Reformen haben zur Konsequenz, dass Entlastungen auf Unternehmensebene durch Reduktionen des Satzes der Körperschaftsteuer – im Jahr 2001 von 45% auf 25% und im Jahr 2008 von 25% auf 15% – über einkommensteuerliche Mehrbelastungen bei den Anteilseignern kompensiert wurden. Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen unterlagen der individuellen Einkommensteuer und seit 2009 der Abgeltungsteuer in Höhe von 25%. Rationale Investoren sehen sich deshalb zunehmend Anreizen ausgesetzt, ihr Geld anstatt in Aktien oder GmbH-Anteilen in risikoärmere festverzinsliche Wertpapiere anzulegen; die daraus fließenden Zinsen unterliegen lediglich dem Satz der Einkommensteuer bzw. seit 2009 dem niedrigen Satz der Abgeltungsteuer.

Zum anderen sind im Untersuchungszeitraum tarifliche Entlastungen im Rahmen der Einkommensteuer – vor allem durch eine kontinuierliche Reduktion des Eingangs- und des Spitzensteuersatzes sowie eine Erhöhung des Grundfreibetrags – zu verzeichnen. Gleichzeitig wurde der Sparerfrei- bzw. Sparerpauschbetrag schrittweise von bis zu DM 6.000 auf nunmehr EUR 801 gesenkt.

21. Richtlinie 2003/49/EG des Rates vom 3.6.2003.

22. BFH vom 27.5.2009, I R 39/08, IStR 2009, S. 780.

23. Standortsicherungsgesetz vom 13.9.2003, BGBl. I 1993, S. 1569.

24. Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 vom 24.3.1999, BGBl. I 1999, S. 402.

Steuerpolitik nach der Krise

Tabelle 4 Entwicklungen im Rahmen der Einkommensteuer und der privaten Vermögensteuer im Untersuchungszeitraum

	Rechtsstand 1990	Rechtsstand 1993	Rechtsstand 1998	Rechtsstand 2004	Rechtsstand 2009
Einkommensteuer					
Steuertarif					
Grundfreibetrag	DM 5.616	DM 5.616	DM 12.365	EUR 7.664	Abgeltungsteuer/ Teileinkünfte- verfahren (EUR 7.834) 25/ 14-45 5,5
Grenzsteuersätze (%)	19-53	19-53	25,9-45	16-45	
Solidaritätszuschlag (%)	-	-	5,5	5,5	
Bemessungsgrundlage					
Beteiligungserträge	Bruttobar- dividende zuzüglich der auf der Bruttobar- dividende lastenden Körperschaft- steuer in Höhe von 9/16. Anrechnungs- anspruch. Steuerpflichtige Einkünfte aus Kapitalvermögen	Bruttobar- dividende zuzüglich der auf der Bruttobar- dividende lastenden Körperschaft- steuer in Höhe von 9/16. Anrechnungs- anspruch. Steuerpflichtige Einkünfte aus Kapitalvermögen	Bruttobar- dividende zuzüglich der auf der Bruttobar- dividende lastenden Körperschaft- steuer in Höhe von 3/7. Anrechnungs- anspruch. Steuerpflichtige Einkünfte aus Kapitalvermögen	Halbeinkünfte- verfahren	Abgeltungsteuer/ Teileinkünfte- verfahren (Günstiger- prüfung)
Erträge aus sonstigen Kapitalforder- ungen	Steuerpflichtige Einkünfte aus Kapitalvermögen	Steuerpflichtige Einkünfte aus Kapitalvermögen	Steuerpflichtige Einkünfte aus Kapitalvermögen	Steuerpflichtige Einkünfte aus Kapitalvermögen	Abgeltungsteuer/ Normaltarif bei einer Beteiligung > 10%
Werbungskostenpaus- chbetrag	DM 100	DM 100	DM 100	EUR 51	Sparerpauschbetrag
Kapitalvermögen	DM 600	DM 6.000	DM 6.000	EUR 1.370	i.H.v. EUR 801
Sparerfreibetrag	ja	ja	ja	ja	ja
Splitting	ja	ja	ja	ja	ja

(Continued.)

Tabelle 4 (Continued.)

	Rechtsstand 1990	Rechtsstand 1993	Rechtsstand 1998	Rechtsstand 2004	Rechtsstand 2009
Vermögensteuer					
Steuersatz (%)	0,5	0,5			
Bemessungsgrundlage					
Anteile an Kapitalgesellschaften					
notiert	Kurswert	Kurswert			
nicht notiert	Ableitung aus Verkäufen / Schätzung mit Hilfe des Stuttgarter-Verfahrens	Ableitung aus Verkäufen / Schätzung mit Hilfe des Stuttgarter-Verfahrens			
Stuttgarter-Verfahren					
Alternativverzinsung	8%	10%			
Vermögenswert	Einheitswert des Betriebsvermögens (Ausgangsgröße) Durchschnittsertrag (Abschlag 30%)	Einheitswert des Betriebsvermögens (Ausgangsgröße) Durchschnittsertrag (Abschlag 15%)			
Ertragshundertsatz	Nennwert	Nennwert			
Geld, Bankguthaben und Kapitalforderungen					
Freibetrag	DM 70.000	DM 70.000			

Die Vermögensteuer wird seit dem 1.1.1997 nicht mehr erhoben.

4. Quantitative Analyse der Steueränderungen zwischen 1990 und 2010

4.1 Ausgangsfall und Branchenvergleich

4.1.1 Entwicklungen der Steuerbelastungen deutscher Kapitalgesellschaften

Tabelle 5 zeigt den Verlauf der effektiven Steuerbelastung sowie das Gewicht der einzelnen Steuerarten²⁵ an der Gesamtsteuerbelastung auf Ebene des Unternehmens über den Untersuchungszeitraum. Wie zu erwarten, ist für die Ausgangskapitalgesellschaft eine deutliche und stetige Reduktion der Effektivbelastung zu erkennen. Zudem zeigt sich, dass sich das Gewicht der einzelnen Steuerarten tendenziell von der Körperschaft- auf die Gewerbesteuer vom Ertrag verschoben hat. Ursächlich hierfür ist neben den verschärften Hinzurechnungstatbeständen des § 8 Nr. 1 GewStG insbesondere die Stärkung des Definitivcharakters der Gewerbesteuer durch ihre Nichtberücksichtigung als Betriebsausgabe bei ihrer eigenen sowie der körperschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage.

Konkret verringert sich die Steuerbelastung von EUR 48.273.970, wenn das Unternehmen nach dem Rechtsstand 1990 veranlagt wird, um EUR 16.971.827 (entspricht bezogen auf den Rechtsstand 2009 einer Reduktion um 54,22%) auf EUR 31.302.143 nach dem Referenzrechtsstand 2009. Ausschlaggebend für diese Entlastung ist in erster Linie die kontinuierliche Reduzierung der Tarifbelastung für thesaurierte und ausgeschüttete Gewinne von ursprünglich 50% bzw. 36% auf den aktuell geltenden einheitlichen Steuersatz in Höhe von 15%. Weitere Entlastungen ergeben sich durch die voranschreitende Abkehr von den direkten Substanzsteuern. So reduzierte sich die Belastung der Unternehmen mit Gewerbekapital- und Vermögensteuer zunächst durch die Übernahme der Steuerbilanzwerte in die Vermögensaufstellung (verlängerte Maßgeblichkeit) sowie durch die Erhöhung des Freibetrags für das Betriebsvermögen ab dem 1.1.1993 von EUR 2.973.676 nach dem Rechtsstand 1990 (entspricht 6,16% der Gesamtsteuerbelastung) auf EUR 1.699.917 (entspricht 3,68% der Gesamtsteuerbelastung) im Jahr 1993. Die grundlegende Abkehr von der direkten Substanzbesteuerung durch die Aussetzung der Vermögensteuer sowie der Abschaffung der Gewerbekapitalsteuer verbessert die steuerlichen Bedingungen für Investitionen weiter. Gleichzeitig wirken sich die Gegenfinanzierungsmaßnahmen zur Verbreiterung der ertragsteuerlichen Bemessungsgrundlage für die konkret betrachtete Kapitalgesellschaft nach dem Rechtsstand 2009 wenig belastend aus. Während die Zinsschranke und die Mindestbesteuerung des § 10d EStG aufgrund der guten Ertragslage sowie des geringen Verschuldungsgrads der Ausgangskapitalgesellschaft nicht greifen, führen die Änderungen der *Unternehmensteuerreform 2008* im Bereich der gewerbesteuerlichen Hinzurechnungsvorschriften für Finanzierungsaufwendungen im Vergleich zur Altregelung lediglich zu geringen Mehrbelastungen (EUR 24.921).

25. Der Einfluss der einzelnen Steuerarten auf die Effektivbelastung wird in ergänzenden Berechnungen bestimmt, wobei in Abhängigkeit der Interdependenzen zwischen den Steuerarten sukzessive der Einfluss einzelner Steuerarten eliminiert wird. Dabei wird zunächst der Einfluss derjenigen Steuerarten ausgeblendet, die von der steuerlichen Bemessungsgrundlage der Ertragsteuern abzugsfähig sind. Somit wird die Entlastung, die durch die Abzugsfähigkeit einer Steuer bei der Bemessungsgrundlage einer anderen Steuer entsteht, bei der Belastungswirkung jener Steuer erfasst, durch die die Entlastung verursacht wird.

Tabelle 5 Effektive Durchschnittssteuerbelastung über den Untersuchungszeitraum (in EUR) und Gewichtung einzelner Steuerarten an der Gesamtsteuerbelastung (in %)

	Effektive Steuerbelastung (EUR)	Abweichungen zum RS 2009 (%)	Ertragsteuern			Substanzsteuern				
			KSt	SolZ	GewESt	Total	GrSt	GewKSt	VSt	Total
Deutschland 1990	48.273.970	54,22%	70,83%	-	22,43%	93,26%	0,57%	3,68%	2,48%	6,73%
Deutschland 1993	46.193.413	47,57%	72,81%	-	22,87%	95,67%	0,65%	2,41%	1,27%	4,33%
Deutschland 1998	42.436.500	35,57%	66,83%	4,71%	27,58%	99,12%	0,88%	-	-	0,88%
Deutschland 2004	38.793.628	23,93%	61,42%	3,26%	34,19%	98,78%	1,12%	-	-	1,12%
Deutschland 2009	31.302.143	-	46,12%	2,49%	49,69%	98,30%	1,70%	-	-	1,70%

Steuerpolitik nach der Krise

Verglichen mit einem vollständigen Abzug sämtlicher Finanzierungsaufwendungen entfällt insgesamt jedoch eine Belastung in Höhe von EUR 1.808.883 (entspricht 5,78% der Gesamtsteuerbelastung) auf die Hinzurechnungsvorschriften des § 8 Nr. 1 GewStG.

Der Vergleich der unterschiedlichen Wirtschaftsbereiche bestätigt die langfristigen Entlastungswirkungen der Reformmaßnahmen der letzten zwei Jahrzehnte (Tabelle 6). Gleichzeitig wird jedoch deutlich, dass die relativen Belastungsdifferenzen zwischen den betrachteten Rechtsständen nicht verallgemeinert werden können. Die über den Untersuchungszeitraum zu beobachtenden Steuerentlastungen fallen je nach Wirtschaftsbereich unterschiedlich stark aus. Zurückzuführen ist dieses vom Wirtschaftsbereich abhängige Steuergefälle auf die Ausprägungen der betriebswirtschaftlichen Kennzahlen innerhalb der Branche, an welche die geänderten steuerrechtlichen Vorschriften knüpfen. Besonders deutlich wird dies bei einer detaillierten Betrachtung des Energiegewerbes, das im Gegensatz zum Ausgangsunternehmen relativ ertragsstark ist, eine hohe Eigenkapitalquote sowie eine hohe Anlagenintensität aufweist. Dementsprechend profitieren Unternehmen des Energiesektors zum einen vermehrt von der Abschaffung der direkten Substanzsteuern, die für den Rechtsstand 1990 immerhin 12,29% (EUR 16.771.093) der Gesamtsteuerbelastung ausmachen. Zum anderen wirken sich die Bemessungsgrundlagen verbreiternden Elemente für ertragsstarke und überwiegend eigenkapitalfinanzierte Unternehmen weniger belastend aus. Im Gegensatz hierzu ist im Industriesektor Transport tendenziell eine Reduktion des Belastungsvorteils des Rechtsstandes 2009 festzustellen. Zwar steigt der Gesamtbelastungsvorteil aufgrund der relativ hohen Anlageintensität und einer damit verbundenen hohen Substanzsteuerbelastung für Unternehmen, die nach den Rechtsständen 1990 und 1993 veranlagt werden, über den gesamten Untersuchungszeitraum auf 57,32%. Dennoch verringert sich der Belastungsvorteil des Unternehmens, das nach dem Rechtsstand 2009 veranlagt wird, im Vergleich zu den Rechtsständen 1998 und 2004 deutlich auf 13,59% bzw. 10,57%. Zurückzuführen ist dies im Wesentlichen auf die Wirkung der ertragsunabhängigen Besteuerungselemente im Rahmen der Körperschaft- und Gewerbeertragsteuer. Insbesondere steigen die Belastungswirkungen der durch die Zinsschrankenregelungen ausgelösten Hinzurechnungen von Zinsaufwendungen in erheblichem Umfang. Dies ist in dem geringen steuerlichen EBITDA begründet, so dass ein geringerer Anteil der Zinsaufwendungen den periodischen Gewinn der Kapitalgesellschaft mindert und ein erhöhter Zinsvortrag entsteht. Unter Berücksichtigung der gewerbesteuerlichen Hinzurechnungsvorschriften des § 8 Nr.1 GewStG verursachen die Einschränkungen des Abzugs von Finanzierungsaufwendungen für den Rechtsstand 2009 insgesamt Steuermehrbelastungen in Höhe von EUR 1.973.010 (15,67% der Gesamtsteuerbelastung). Hinzu kommen die negativen Belastungswirkungen der Einschränkungen der periodischen Verlustverrechnung: Während entstehende Verluste nach den Rechtsständen 1990, 1993 und 1998 weitgehend zurückgetragen werden können, führen die Einschränkungen beim Verlustvor- und -rücktrag nach den Rechtsständen 2004 und 2009 zu deutlichen Liquiditätsnachteilen und verursachen dementsprechend einen Anstieg der Effektivbelastung.

Tabelle 6 Effektive Durchschnittsteuerbelastung im Vergleich der Wirtschaftsbereiche (in EUR) und Abweichungen zum Rechtsstand 2009 (in %)

	Ausgangsfall	Energie- gewerbe	Handel	Baugewerbe	Verarbeitendes Gewerbe	Transportge- werbe
Deutschland 1990	48.273.970	136.381.637	43.666.282	29.720.568	64.649.575	19.813.806
Abweichungen zum RS 2009 (%)	(54,22%)	(58,05%)	(47,81%)	(54,55%)	(57,09%)	(57,32%)
Deutschland 1993	46.193.413	132.554.763	42.739.791	28.956.061	62.939.168	18.349.130
Abweichungen zum RS 2009 (%)	(47,57%)	(53,61%)	(44,67%)	(50,58%)	(52,93%)	(45,69%)
Deutschland 1998	42.436.500	117.506.430	40.092.418	26.262.833	56.855.630	14.306.501
Abweichungen zum RS 2009 (%)	(35,57%)	(36,17%)	(35,71%)	(36,57%)	(38,15%)	(13,59%)
Deutschland 2004	38.793.628	109.024.904	36.200.914	24.034.722	52.376.291	13.926.537
Abweichungen zum RS 2009 (%)	(23,93%)	(26,34%)	(22,54%)	(24,99%)	(27,27%)	(10,57%)
Deutschland 2009	31.302.143	86.292.428	29.542.960	19.229.780	41.154.926	12.594.891

Steuerpolitik nach der Krise

4.1.2 *Entwicklungen der Steuerbelastung unter Einbezug der Anteilseigner*

Die bisherigen Analysen betrachteten ausschließlich die Ebene der Kapitalgesellschaft. Bei den in Tabelle 7 aufgezeigten effektiven Steuerbelastungen auf Gesamtebene treten zur Unternehmensebene die Belastungen auf Ebene der Gesellschafter hinzu. Zwischen 1990 und 2009 verringert sich die effektive Steuerbelastung im Ausgangsfall insgesamt um EUR 20.408.826 (entspricht 38,11%). Im Vergleich zur ausschließlichen Betrachtung der Unternehmensebene fällt die relative Gesamtentlastung somit um ca. 13,5 Prozentpunkte geringer aus. Ein Teil der Entlastungen auf Unternehmensebene wird folglich durch Mehrbelastungen der Anteilseigner kompensiert. Dies gilt insbesondere für den Ersatz des Halbeinkünfteverfahrens und der progressiven Besteuerung der relevanten Kapitaleinkünfte durch die Abgeltungsteuer und das Teileinkünfteverfahren sowie für den Wechsel vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren. Beide Reformen haben zur Konsequenz, dass insbesondere Anteilseigner mit niedrigem Einkommensniveau höher belastet werden. In Abhängigkeit von der Beteiligungsquote der Gesellschafter und somit des Umfangs der steuerpflichtigen Einkünfte ergeben sich daher unterschiedliche Konsequenzen für die Höhe der Gesamtsteuerbelastung: Während die Steuerbelastung bei niedrigen Einkommensteuersätzen im Untersuchungszeitraum insgesamt steigt, sinkt sie bei hohen Einkünften und damit gleichbleibend hohen Einkommensteuersätzen für die Rechtsstände 1990 bis 2004.

Der Vergleich der Wirtschaftsbereiche zeigt auf der Gesamtebene ähnliche Ergebnisse wie auf Unternehmensebene. Während die im Ausgangsfall ermittelte Reduktion der Effektivsteuerbelastung bestätigt wird, verschieben sich die Belastungsdifferenzen zwischen den Rechtsständen im Vergleich der Wirtschaftsbereiche teilweise deutlich. Dies ist einerseits auf die unterschiedliche Belastung auf der Unternehmensebene zurückzuführen. Andererseits wirken sich das Ertragsniveau und die damit verbundenen Progressionseffekte unterschiedlich aus. Zudem verdeutlicht der Branchenvergleich die zunehmende Vorteilhaftigkeit von Anlagen in festverzinsliche Wertpapiere gegenüber Unternehmensanteilen: Dies wird umso deutlicher für Anteilseigner der Unternehmen des Transportgewerbes, die aufgrund der schlechten Ertragslage sowie der branchenübergreifend geringsten Ausschüttungsquote, im wesentlichen Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen (Gesellschafterdarlehen/liquide Mittel) erzielen. Diese unterliegen seit 2009 grundsätzlich der Abgeltungsteuer in Höhe von 25%, während nach den Rechtsständen 1990–2004 ein Grenzsteuersatz von bis zu 53% zur Anwendung kommt. Lediglich die Zinszahlungen aus Gesellschafterdarlehen ab einer Beteiligungsquote von 10% werden auch nach dem Rechtsstand 2009 gem. § 32 Abs. 2 Nr. 1b EStG mit dem persönlichen Regelsatz der Einkommensteuer besteuert. Der Belastungsvorteil des Rechtsstandes 2009 nimmt im Vergleich zu den übrigen Rechtsständen auf der Gesamtebene folglich zu.

4.2 *Internationaler Steuerbelastungsvergleich*

Die Verbesserung der Wettbewerbsfähigkeit deutscher Unternehmen und die Stärkung der steuerlichen Attraktivität des Standortes Deutschland bildeten wesentliche Ziele der durchgeführten Unternehmenssteuerreformen der vergangenen zwei Jahrzehnte.

Tabelle 7 Effektive Durchschnittssteuerbelastung über den Untersuchungszeitraum auf Gesamtebene nach Wirtschaftsbereichen (in EUR) und Abweichungen zum Rechtsstand 2009 (in %)

	Ausgangsfall	Energie- gewerbe	Handel	Baugewerbe	Verarbeitendes Gewerbe	Transportge- werbe
Deutschland 1990	73.955.749	227.471.721	63.649.918	45.916.534	104.801.947	42.564.581
Abweichungen zum RS 2009 (%)	(38,11%)	(48,52%)	(30,69%)	(37,45%)	(42,94%)	(66,04%)
Deutschland 1993	71.677.199	222.639.571	62.542.539	45.097.319	103.113.410	41.032.315
Abweichungen zum RS 2009 (%)	(33,86%)	(45,37%)	(28,41%)	(34,99%)	(40,64%)	(60,06%)
Deutschland 1998	70.101.092	209.628.820	62.517.773	43.742.714	99.281.140	35.442.404
Abweichungen zum RS 2009 (%)	(30,92%)	(36,87%)	(28,36%)	(30,94%)	(35,41%)	(38,26%)
Deutschland 2004	60.616.429	183.132.535	53.752.198	38.001.266	86.007.637	31.334.576
Abweichungen zum RS 2009 (%)	(13,20%)	(19,57%)	(10,37%)	(13,75%)	(17,31%)	(22,23%)
Deutschland 2009	53.546.923	153.157.440	48.703.597	33.406.946	73.319.489	25.635.171

Tabelle 8 Effektive Steuerbelastung in den 27 EU-Mitgliedstaaten (in EUR) und Gewichtung der einzelnen Steuerarten an der Gesamtbelastung (in %)

Staat	Tarif- belastung in % ²⁶	Effektive Steuerbelastung (EUR)	Rang	Ertragsabhängige Steuern			Ertragsunabhängige Steuern		
				Körperschaftsteuer (inkl. Zuschläge)	Andere (lokale) Ertragsteuern	Grundsteuer	Lohn- summen- steuer	Vermögen- steuer	Lokale Substanzste- uern / andere
Belgien	33,99	30.951.976	20	89,15%	0,00%	10,85%	0,00%	0,00%	0,00%
Bulgarien	10,00	9.943.237	1	97,75%	0,00%	2,25%	0,00%	0,00%	0,00%
Dänemark	25,00	26.723.298	17	89,60%	0,00%	10,40%	0,00%	0,00%	0,00%
Deutschland	30,95	31.302.143	21	48,61%	49,69%	1,70%	0,00%	0,00%	0,00%
Estland	21,00	19.931.512	8	95,78%	0,00%	4,22%	0,00%	0,00%	0,00%
Finnland	26,00	26.162.615	16	96,14%	0,00%	3,86%	0,00%	0,00%	0,00%
Frankreich	34,43	58.225.421	27	59,16%	0,00%	2,04%	10,21%	0,00%	28,59%
Griechenland	25,00	24.069.325	12	97,75%	0,00%	2,25%	0,00%	0,00%	0,00%
Irland	12,50	14.239.335	2	90,18%	0,00%	9,82%	0,00%	0,00%	0,00%
Italien	31,40	43.522.262	26	61,98%	36,88%	1,14%	0,00%	0,00%	0,00%
Lettland	15,00	16.217.130	3	88,15%	0,00%	11,85%	0,00%	0,00%	0,00%
Litauen	20,00	19.784.255	7	94,81%	0,00%	5,19%	0,00%	0,00%	0,00%
Luxemburg	28,59	29.236.244	18	71,50%	20,85%	2,99%	0,00%	4,66%	0,00%
Malta	35,00	33.662.021	23	100,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Niederlande	25,50	24.862.573	13	98,93%	0,00%	1,07%	0,00%	0,00%	0,00%
Österreich	25,00	41.584.278	25	57,74%	0,00%	0,89%	41,38%	0,00%	0,00%
Polen	19,00	20.071.361	10	92,83%	0,00%	7,17%	0,00%	0,00%	0,00%
Portugal	26,13	25.524.997	14	98,35%	0,00%	1,65%	0,00%	0,00%	0,00%
Rumänien	16,00	16.666.643	4	92,56%	0,00%	7,44%	0,00%	0,00%	0,00%
Schweden	19,00	25.934.068	15	97,30%	0,00%	2,70%	0,00%	0,00%	0,00%
Slowenien	21,00	20.151.753	9	100,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Slowakische R.	35,39	19.596.450	6	92,91%	0,00%	7,09%	0,00%	0,00%	0,00%
Spanien	26,30	33.587.989	22	83,75%	0,00%	1,51%	0,00%	0,00%	14,74%
Tschechische R.	20,00	20.202.593	11	99,30%	0,00%	0,70%	0,00%	0,00%	0,00%
Ungarn	28,00	38.856.894	24	43,88%	52,90%	3,22%	0,00%	0,00%	0,00%
UK	21,84	30.913.815	19	88,45%	0,00%	11,55%	0,00%	0,00%	0,00%
Zypern	10,00	17.341.697	5	62,49%	0,00%	1,62%	35,89%	0,00%	0,00%
Ø EU-27	23,78	26.639.477		84,78%	5,94%	4,27%	3,24%	0,17%	1,60%

²⁶Es handelt sich um einen kombinierten Ertragsteuersatz, der neben der Körperschaftsteuer auch ertragsteuerliche Zuschläge sowie lokale Ertragsteuern umfasst.

Zur Überprüfung dieses Reformziels wird ein internationaler Steuerbelastungsvergleich durchgeführt, wozu das dem Modell zugrunde liegende Ausgangsunternehmen auch nach den konkreten steuerlichen Vorschriften in sämtlichen EU-Mitgliedstaaten über den zehnjährigen Simulationsverlauf veranlagt wird. Da für multinationale Investoren die Besteuerung der Gesellschafter weniger relevant ist,²⁷ erfolgt eine ausschließliche Betrachtung der Unternehmensebene. Zugrunde gelegt ist der zum Jahreswechsel 2009/10 gültige Steuerrechtsstand.²⁸

Tabelle 8 zeigt die effektive Steuerbelastung auf Unternehmensebene, die, bei Zugrundelegung der jeweiligen nationalen steuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften, für die Mitgliedstaaten resultiert. Die Ergebnisse verdeutlichen das beträchtliche Steuergefälle zwischen den einzelnen Staaten innerhalb der EU. Insgesamt streuen die Effektivbelastungen bei einer Standardabweichung von EUR 10.424.302 und einer durchschnittlichen europäischen Steuerbelastung von EUR 26.639.477 zwischen EUR 9.943.237 in Bulgarien und EUR 58.225.421 in Frankreich. Dabei ist festzustellen, dass die effektive Steuerbelastung im Wesentlichen durch die Ertragsteuern bestimmt wird. Der Anteil der ertragsunabhängigen Steuern, wie z.B. der Grundsteuer oder der verschiedenen Formen der Lohnsummensteuern, beträgt im Durchschnitt über sämtliche 27 Mitgliedstaaten lediglich 9,28% der Gesamtsteuerbelastung.

Deutschland nimmt im europäischen Länderranking derzeit den 21. Rang ein. Durch die in den vergangenen zwanzig Jahren durchgeführten Reformmaßnahmen verringert sich die effektive Steuerbelastung zwar zunehmend, so dass sich Deutschland im Ländervergleich beispielsweise deutlich vor Frankreich oder Österreich platziert, deren Gesamtsteuerbelastung deutlich von der Erhebung ertragsunabhängiger Steuern beeinflusst wird, und sich u.a. der Belastungssituation im Vereinigten Königreich annähert. Allerdings liegt die effektive Steuerbelastung weiterhin um EUR 4.662.666 Mio. bzw. 17,5% über dem EU-27 Durchschnittswert von EUR 26.639.477. Auch im Vergleich zu den übrigen EU-15 Staaten (Durchschnittswert EUR 31.122.689) fallen die Steuerbelastungen deutscher Kapitalgesellschaften überdurchschnittlich hoch aus. Von einer spürbaren Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen in Deutschland kann also nicht die Rede sein. Dafür fällt die kombinierte Tarifbelastung von Körperschaft- und Gewerbesteuer mit 30,95% im Vergleich zum EU-27 Durchschnitt (23,78%) deutlich zu hoch aus. Insbesondere im Hinblick auf die steuerlichen Wettbewerbsbedingungen in den EU-Beitrittsstaaten (EU-12 Durchschnittswert: EUR 21.035.462) ist das aktuelle deutsche Unternehmenssteuerregime im internationalen Steuerwettbewerb trotz der erheblichen Entlastungen in den beiden vergangenen Jahrzehnten weiterhin als eher unattraktiv anzusehen.

27. Für Standortentscheidungen multinationaler Investoren ist regelmäßig die auf Unternehmensebene anfallende Steuerbelastung relevant, vgl. Commission of the European Communities (2001).

28. Zu den Details der Unternehmensregime in der Europäischen Union vgl. Endres et al. (2007) sowie http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/studies/etr_company_tax.pdf.

4.3 Auswirkungen einer Finanz- und Wirtschaftskrise

Die Unternehmenssteuerreformen der letzten Jahre gelten – wie auch der Branchenvergleich zeigt – als „Reform für Siegertypen“. Während ertragsstarke Unternehmen von den deutlichen Tarifentlastungen der letzten zwanzig Jahre profitieren, werden ertragsschwache, fremdfinanzierte Unternehmen durch die Besteuerung ertragsunabhängiger Elemente eher be- als entlastet. In ökonomisch schwierigen Zeiten kommt es vor allem zu einem Einbruch des operativen Betriebsergebnisses, einem Rückgang der Investitionen und einer Verteuerung von Krediten. Mit anderen Worten sinkt das steuerliche EBITDA, womit die krisenverschärfenden steuerlichen Regelungen offenkundig werden: Einführung der Zinsschranke, verschärfte Hinzurechnungen bei der Gewerbesteuer sowie Verlustabzugsbeschränkungen im Rahmen der Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer.

Die Konsequenzen dieser krisenverschärfenden Regelungen auf die effektiven Steuerbelastungen deutscher Kapitalgesellschaften werden nachfolgend untersucht. Zur Simulation der realwirtschaftlichen Krise wird dabei ein einmaliger Ertragsrückgang unterstellt. Dazu werden die Erträge der Kapitalgesellschaft in der Mitte des Simulationszeitraums (Periode 6 von 10) in drei unterschiedlichen Szenarien einmalig um bis zu 10% der erzielten Umsatzerlöse reduziert. Da Unternehmen in Zeiten rückläufiger Ergebnisentwicklungen vermehrt Fremdkapital aufnehmen müssen und dieses Kapital bedingt durch die Entwicklungen an den Finanzmärkten momentan sehr hoch zu verzinsen ist, werden gleichzeitig die Zinssätze für kurz- und langfristige Verbindlichkeiten in sämtlichen Szenarien ab Simulationsperiode 6 um vier Prozentpunkte erhöht.

Die Ergebnisse in Tabelle 9 bestätigen, dass sich der Belastungsvorteil des Rechtsstandes 2009 bei abnehmender Ertragslage und steigendem Fremdkapitalaufwand verringert. Für große Kapitalgesellschaften führt insbesondere die Einschränkung der vollständigen Verrechnung des Zinsaufwands im Rahmen der Zinsschranke und der gewerbesteuerlichen Hinzurechnungstatbestände zu einer deutlichen Verschlechterung des Rechtsstandes 2009 gegenüber allen anderen Rechtsständen. Insgesamt verursachen die Einschränkungen des Abzugs von Finanzierungsaufwendungen unter Zugrundelegung eines einmaligen Ertrageinbruches in Höhe von 10% der Umsatzerlöse (Krisenszenario III) eine steuerliche Mehrbelastung in Höhe von EUR 7.360.109 (entspricht 36,91% der Gesamtsteuerbelastung). Während die Effektivbelastung der Kapitalgesellschaft nach dem Rechtsstand 2009 trotz deutlich reduzierter Erträge und einer zunehmenden Zinsbelastung im Krisenszenario III folglich nur um 36,31% im Vergleich zum Ausgangsfall sinkt, reduziert sie sich für die übrigen Rechtsstände mit ca. 51% deutlich stärker. Für konzernzugehörige, der Zinsschranke unterliegende Unternehmen kann sich die effektive Steuerbelastung in wirtschaftlich angespannten Zeiten, im Vergleich zu den älteren Rechtsständen sogar erhöhen. Durch die Entkopplung der Steuerbelastung von der tatsächlichen Ertragssituation der Unternehmen kommt es zudem zu Eingriffen in die Unternehmenssubstanz und einem Entzug von dringend benötigter Liquidität über den Simulationsverlauf. Für Unternehmen, die in wirtschaftlich turbulenten Zeiten mit sinkenden Erträgen, ansteigenden Zinsaufwendungen und Liquiditätsproblemen konfrontiert sind,

Tabelle 9 Auswirkungen einer Finanz- und Wirtschaftskrise auf die effektive Unternehmenssteuerbelastung

	Ausgangssfall			Krisenszenario I			Krisenszenario II			Krisenszenario III		
	Effektive Steuerbelastung (EUR)	Abweichungen zum RS 2009		Effektive Steuerbelastung (EUR)	Abweichungen zum RS 2009		Effektive Steuerbelastung (EUR)	Abweichungen zum RS 2009		Effektive Steuerbelastung (EUR)	Abweichungen zum RS 2009	
Deutschland 1990	48.273.970	(54,22%)		30.375.949	(27,38%)		28.031.677	(23,91%)		23.328.093	(17,01%)	
Reduktion zum Ausgangssfall	-			37,08%			41,93%			51,68%		
Deutschland 1993	46.193.413	(47,57%)		28.607.448	(19,97%)		26.265.382	(16,10%)		21.741.707	(9,05%)	
Reduktion zum Ausgangssfall	-			38,07%			43,14%			52,93%		
Deutschland 1998	42.436.500	(35,57%)		26.251.763	(9,94%)		23.977.067	(5,99%)		19.974.509	(0,19%)	
Reduktion zum Ausgangssfall	-			38,14%			43,50%			52,93%		
Deutschland 2004	38.793.628	(23,93%)		24.783.781	(3,93%)		22.765.174	(0,63%)		19.129.661	(-4,05%)	
Reduktion zum Ausgangssfall	-			36,11%			41,32%			50,69%		
Deutschland 2009	31.302.143	-		23.845.893	-		22.622.954	-		19.937.139	-	
Reduktion zum Ausgangssfall	-			23,82%			27,73%			36,31%		
WaBeG 2010	31.269.165	(-0,11%)		23.799.776	(-0,19%)		22.548.259	(-0,33%)		19.815.736	(-0,61%)	

Anmerkung: In sämtlichen Szenarien wird ein Anstieg der kurz- und langfristigen Sollzinsen um vier Prozentpunkte ab Periode 6 von 10 sowie ein einmaliger Rückgang der Erträge um 2.5% (Szenario 1), 5% (Szenario II) oder 10% (Szenario III) der Umsatzerlöse in Periode 6 von 10 unterstellt.

Steuerpolitik nach der Krise

erweisen sich die ertragsunabhängigen Besteuerungselemente somit eindeutig als krisenverschärfend.

Die im Rahmen des *Wachstumsbeschleunigungsgesetzes* dauerhafte Erhöhung der Freigrenze der Zinsschranke von EUR 1 Mio. auf EUR 3 Mio. sowie der eingeführte EBITDA-Vortrag führen in Kombination mit den gewerbesteuerlichen Entlastungen im betrachteten Extremfall lediglich zu einer Gesamtentlastung der Ausgangskapitalgesellschaft um 0,61%. Dennoch zeigt sich eine verbesserte Liquidität der Musterkapitalgesellschaft in Simulationsperiode 6. Insbesondere der EBITDA-Vortrag nutzt denjenigen Unternehmen, die in Wirtschaftsjahren vor der Krise ausreichend positive Ergebnisse erwirtschaftet haben, und ist vor dem Hintergrund der in Krisenzeiten angespannten Liquiditäts- und Wirtschaftslage vieler Unternehmen in kurzfristiger Hinsicht positiv zu bewerten.

Zu den Mehrbelastungen aus der Besteuerung von Finanzierungsaufwendungen treten die bereits identifizierten Effekte aus der Einführung der Mindestbesteuerung und der zeitlichen und betragsmäßigen Beschränkung des Verlustrücktrages: Während die in Krisenzeiten entstehenden Verluste nach den Rechtsständen 1990 bis 1998 weitestgehend mit Gewinnen der beiden Vorperioden verrechnet werden können, müssen diese für die Rechtsstände 2004 und 2010 zum großen Teil vorgetragen werden. Neben den negativen Liquiditäts- und Zinseffekten steigt somit die Gefahr eines vollständigen Verlustuntergangs im Rahmen der Mantelkaufregelungen des § 8c KStG bei notwendigen Sanierungs- und Umstrukturierungsmaßnahmen. Die Aufhebung der zeitlichen Beschränkung der im Rahmen des *Bürgerentlastungsgesetzes Krankenversicherung*²⁹ eingeführten Sanierungsklausel des § 8c Abs. 1a KStG sowie die Einführung einer Konzernklausel (§ 8c Abs. 1 S. 5 KStG) durch das *Wachstumsbeschleunigungsgesetz* sind daher positiv zu bewerten. Sie entschärfen die Mantelkaufregelungen deutlich, so dass nunmehr ein erweiterter Rahmen für betriebswirtschaftlich sinnvolle Umstrukturierungen besteht (Herzig und Bohn 2009, S. 2342, Wittkowski und Hielscher 2010, S. 18).

4.4 Fazit der quantitativen Untersuchung

Die analysierten Steuerrechtsänderungen müssen sich in erster Linie an den selbst gesteckten Zielen der im Untersuchungszeitraum vollzogenen Steuerreformen messen lassen. Die für die Unternehmensbesteuerung bedeutsamsten Ziele dieser Reformen waren die Verbesserung der Investitions- und Wettbewerbsbedingungen deutscher Unternehmen sowie die Stärkung der Rechtsform- und Finanzierungsneutralität. Im Hinblick auf diese Zielsetzung vermitteln die Berechnungsergebnisse ein zwiespältiges Bild: Unter Zugrundelegung der Rechtsstände 1990, 1993, 1998, 2004 und 2009 zeigen die Ergebnisse, dass die effektive Steuerbelastung auf Unternehmens- und Gesamtebene für Kapitalgesellschaften eindeutig abgenommen hat. Die deutlichen Tarifsenkungen sowie die Nichterhebung bzw. Abschaffung der Vermögen- bzw. Gewerbekapitalsteuer setzten somit eine positive Signalwirkung für den Investitionsstandort Deutschland, wobei von einer spürbaren Verbesserung der Positionierung im europäischen Steuerwettbewerb allerdings keine Rede

29. Gesetz zur verbesserten steuerlichen Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen (Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung), BGBl. I 2009, S. 1959.

sein kann. Dafür fallen die Tarifentlastungen zu gering aus. Des Weiteren verbleiben vorhandene sowie im Zeitablauf hinzugekommene strukturelle und steuersystematische Defizite, die der Erreichung der selbst gesteckten Ziele im Wege stehen und zu Konflikten mit dem Verfassungs- und Europarecht führen.³⁰ So zeigt der Branchenvergleich die asymmetrischen Wirkungen der Steuerreformen in den vergangenen zwanzig Jahren: Während die Tarifentlastungen bei ertragsstarken und mit Eigenkapital finanzierten Unternehmen deutlich ins Gewicht fallen, ergeben sich durch die verstärkte Besteuerung von Aufwandselementen und bei der Einschränkung der Verlustverrechnungsmöglichkeiten für ertragsschwache und stark verschuldete Unternehmen nur geringfügige Entlastungen. Für konzernzugehörige, der Zinsschranke unterliegende Unternehmen kann sich die effektive Steuerbelastung in wirtschaftlich angespannten Zeiten, die für Unternehmen mit einbrechenden Erträgen, rückläufigen Investitionen sowie ansteigenden Zinsaufwendungen einhergehen, über den Untersuchungszeitraum durchaus erhöhen. Die Rechtsanpassungen im Rahmen des *Bürgerentlastungsgesetzes Krankenversicherung* sowie im *Wachstumsbeschleunigungsgesetz* waren daher dringend notwendige Korrekturen und sind in kurzfristiger Hinsicht durchaus positiv zu bewerten. Sie entlasten in erster Linie Unternehmen, die der Zinsschranke unterliegen und in Vorkrisenjahren ausreichend Erträge zur Bildung eines steuerlichen EBITDA-Vortrags nach § 4h Abs. 1 S. 3 EStG erwirtschaftet haben. Mittelfristig können die Maßnahmen eine grundlegende Überarbeitung der strukturellen und steuersystematischen Defizite im Ertragssteuerrecht jedoch nicht ersetzen. Lediglich die Mantelkaufregelungen, die modellbedingt nicht in der quantitativen Analyse berücksichtigt sind, wurden durch die Einführung einer Sanierungs- und Konzernklausel deutlich entschärft. Somit besteht ein erweiterter Rahmen für betriebswirtschaftlich sinnvolle Umstrukturierungen. Hingegen können die Korrekturen an der Zinsschrankenregelung die steuersystematische Zweifelsfragen nicht ausräumen (Kessler und Dietrich 2010, S. 245) und die ökonomischen Probleme einer allgemeinen Zinsabzugsbeschränkung lediglich abmildern. Eine Ausweitung der Quellenbesteuerung, die unvermeidlich zu Doppelbesteuerung führt, bleibt bestehen. Gleiches gilt für die Anpassung der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung von Finanzierungsentgelten.

Nach Überwindung der Krise sind somit strukturelle Korrekturen erforderlich, die die konzeptionellen Schwächen beim Zinsabzug, der bilanziellen Verlustvorsorge und des Verlustabzuges, der Gewerbesteuer sowie der mangelnden Abstimmung von Abgeltungsteuer und Unternehmensbesteuerung beseitigen und die Reform der Unternehmensbesteuerung in Deutschland unter Berücksichtigung der ökonomischen Zielsetzungen der vergangenen Steuerreformen, die uneingeschränkt Gültigkeit haben, weiter vorantreiben.

5. Folgerungen für die Steuerpolitik nach der Krise

Um den selbst gesteckten Zielen einer Verbesserung der Wettbewerbs- und Investitionsbedingungen deutscher Unternehmen gerecht zu werden, sind

30. Vgl. zum Beispiel zur Zinsschranke und zur Funktionsverlagerung Hey (2007), S. 1307, zur Europarechtskonformität der Zinsschranke Führich (2007), S. 345 oder zur Verlustverrechnung Lang und Englisch (2005), S. 3.

Steuerpolitik nach der Krise

mittel- und langfristig strukturelle Korrekturen der Unternehmensbesteuerung in Deutschland unter Berücksichtigung des begrenzten finanziellen Spielraumes erforderlich. Mittelfristig sind die strukturellen und steuersystematischen Defizite der Zinsschranke, die gewerbesteuerlichen Hinzurechnungsvorschriften für Finanzierungsentgelte, die steuerliche Gewinnermittlung bzw. der Verlustabzug sowie die Abgeltungsteuer zu überarbeiten. Langfristig geht es darum, die Investitionsbedingungen weiter zu verbessern, wozu die Finanzierungs- und Rechtsformneutralität der Besteuerung zu stärken ist.

5.1 Mittelfristige Maßnahmen

5.1.1 Zinsschranke

Bei der Zinsschranke und ihrer Vorgängerregelung (§ 8a KStG 1994–2007) geht es im Grundsatz um die Sicherstellung von Steuersubstrat in Deutschland. Einer übermäßigen Fremdfinanzierung durch Steuerausländer soll Einhalt geboten werden. Eine Abzugsbeschränkung auch bei reinen Inlandsfällen, wie sie derzeit besteht, schießt folglich über das Ziel der Aufkommenssicherung hinaus. Auch die im Rahmen des *Wachstumsbeschleunigungsgesetzes* vollzogenen Änderungen können die ökonomische und rechtliche Problematik der Zinsschranke lediglich abmildern. Alternativmodelle einer Zinsabzugsbeschränkung (Herzig, Bohn und Fritz 2009, S. 61 ff.), die etwa am Verschuldungsgrad oder an Aktivagrenzen anknüpfen, sind ebenfalls nicht zielführend, solange das Doppelbesteuerungsproblem insbesondere im Inland bestehen bleibt.

Die Zielsetzung der Aufkommenssicherung lässt sich am besten durch eine internationale Vereinbarung zur Besteuerung grenzüberschreitender Zinszahlungen innerhalb der EU und OECD verwirklichen, indem den Quellenstaaten ein vorrangiges, der Höhe nach begrenztes Besteuerungsrecht eingeräumt wird. Der Ausgang eines solchen Prozesses ist allerdings äußerst ungewiss. Dem deutschen Gesetzgeber steht jedoch die Möglichkeit offen, Zinsabzugsbeschränkungen auf Auslandssachverhalte zu begrenzen. Eine Regelung zur Begrenzung der Gesellschafter-Fremdfinanzierung ausschließlich zu Lasten im Ausland ansässiger Gesellschafter erscheint EU-rechtlich unbedenklich, soweit sie sich auf Missbrauchsfälle beschränkt.³¹ Eine solche Regelung würde gleichzeitig dem Ziel der Aufkommenssicherung in Deutschland dienen, da vor allem Gesellschafter-Darlehen im Konzern für Gewinnverlagerungen genutzt werden (Overesch und Wamser 2010, S. 563).

5.1.2 Gewerbesteuerliche Hinzurechnungsvorschriften

Bei der Gewerbebesteuer sind die Hinzurechnungsvorschriften für Finanzierungsentgelte zu überarbeiten. Die Hinzurechnung der pauschalierten Finanzierungsentgelte beim Zahlungsverpflichteten ohne eine korrespondierende Kürzung beim Zahlungsempfänger führt zu einer Doppelerfassung der Entgelte und verstößt gegen den Objektcharakter der Gewerbebesteuer. Hinzu kommen Kollisionen mit dem EU-Recht. Die im *Wachstumsbeschleunigungsgesetz* vollzogene Absenkung der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung von Finanzierungsentgelten bei Immobilien von 65% auf 50% und somit von effektiv (in Höhe des Hinzurechnungsanteils von 25%) 16,25% auf 12,5% greift eindeutig zu kurz.

31. Zu einem Gesetzesvorschlag vgl. Schön (2009), S. 888.

5.1.3 Steuerliche Gewinnermittlung und Verlustabzug

Die Verlustvorsorge im Bilanzsteuerrecht wurde in der Vergangenheit mehrfach durch Einschränkungen bei Rückstellungen und Teilwertabschreibungen sowie der Bildung stiller Reserven beschränkt. Gleichzeitig wurde der Verlustabzug zeitlich und betragsmäßig eingeschränkt. Beide Maßnahmen widersprechen sich diametral. Bleibt es bei den Begrenzungen der bilanziellen Verlustvorsorge, sind die Mindestbesteuerung im Rahmen des Verlustvortrags (§ 10d EStG) – auch mit Wirkung für die Gewerbesteuer – zu beseitigen und die zeitlichen und betragsmäßigen Beschränkungen des Verlustrücktrags zu entschärfen. Die Ankündigung der Bundesregierung zur Neustrukturierung der Regelungen zur Verlustverrechnung³² ist daher zu begrüßen. Sie wäre die wünschenswerte Option; gegebenenfalls könnten Altverluste dabei von der Lockerung des Verlustabzuges ausgenommen werden. Bleibt es dagegen bei den Begrenzungen des Verlustabzugs, ist das Imparitätsprinzip im Rahmen der steuerlichen Gewinnermittlung zu reaktivieren.

5.1.4 Korrekturen bei der Abgeltungsteuer

Die Entscheidung für die Abgeltungsteuer auf private Kapitalerträge sollte nicht revidiert werden. Allerdings ist die Diskriminierung der Eigenkapitalfinanzierung abzubauen, die aus der Vorbelastung von Dividenden und Veräußerungsgewinnen mit Unternehmenssteuern resultiert. Während Entgelte aus der Überlassung von Eigenkapital an Kapitalgesellschaften somit doppelt belastet werden, unterliegen Zinsen aus der Überlassung von Fremdkapital hingegen lediglich der Abgeltungsteuer. Das Ziel einer Verbesserung der Eigenkapitalausstattung der Unternehmen wird somit unterlaufen. Gerade in Krisenzeiten steigen jedoch die Fremdkapitalbeschaffungskosten und Eigenkapital wird dringend als existenzsichernder Verlustpuffer benötigt.

Eine weitere Absenkung des Satzes der Abgeltungsteuer würde das Problem noch weiter verschärfen, da hierdurch die Fremdfinanzierung noch stärker begünstigt wäre. Vielmehr sind bei einem einheitlichen Satz der Abgeltungsteuer Dividenden und Veräußerungsgewinne zu entlasten, indem diese Kapitaleinkünfte im Gegensatz zu Zinsen nur in Höhe eines festzulegenden Prozentsatzes in die Bemessungsgrundlage der Abgeltungsteuer einbezogen werden. Der andere Teil bliebe z.B. im Rahmen eines Teileinkünfteverfahrens steuerfrei.

5.2 Langfristige Maßnahmen

Langfristig geht es darum die Finanzierungs- und Rechtsformneutralität der Besteuerung durch Integration der Unternehmenssteuern in die persönliche Einkommensteuer sowie durch die Umgestaltung der Gewerbesteuer zu stärken. Inwieweit neben strukturellen Anpassungen jedoch Spielraum für eine grundlegende Steuerreform und weitere Steuerentlastungen besteht, ist vor dem Hintergrund der Lage der öffentlichen Haushalte und der im Grundgesetz verankerten Regelungen zur Begrenzung der Verschuldung äußerst fraglich.

Langfristiger Handlungsbedarf besteht zunächst bei der Integration der Unternehmenssteuern in die persönliche Einkommensteuer. Nur auf diese

32. Vgl. Koalitionsvertrag (Anmerkung 4), S. 6.

Steuerpolitik nach der Krise

Weise lassen sich die Investitionsbedingungen weiter verbessern und die Finanzierungs- und Rechtsformneutralität der Besteuerung stärken. Hierzu sind die Unternehmenssteuern – etwa nach dem Vorbild der vom Sachverständigenrat/Max-Planck-Institut München/ZEW vorgeschlagenen Dualen Einkommensteuer (SVR 2006) – in die persönliche Einkommensteuer zu integrieren. Die Duale Einkommensteuer gewährleistet Finanzierungsneutralität für sämtliche Grenzinvestitionen, d.h. für Kapitaleinkommen in Höhe des Kapitalmarktzinses (Schön et al. 2006 S.106). Damit ist insoweit gleichzeitig die Rechtsformneutralität gewährleistet. Bei wirtschaftlicher Betrachtung ist dieses Ergebnis nicht weiter überraschend, da verschiedene Unternehmensrechtsformen nichts anderes darstellen als unterschiedliche institutionelle Formen der Eigenkapitalüberlassung. Überdies verbessert das Konzept der Dualen Einkommensteuer die Finanzierungsneutralität profitabler Investitionen deutlich und lässt den Einbezug der Gewerbesteuer in die Integration der Unternehmenssteuern in die persönliche Einkommensteuer zu. Konkret ist hierzu der Satz der Unternehmenssteuern an den Satz der Abgeltungsteuer anzugleichen sowie Dividenden und Veräußerungsgewinne in Höhe einer marktüblichen Verzinsung steuerfrei zu stellen. Ferner ist für die Abgeltungsteuer eine generelle Veranlagungsoption vorzusehen.

In diese Integration ist die Gewerbesteuer einzubeziehen. Die Gewerbesteuer in ihrer jetzigen Ausgestaltung verschlechtert die steuerliche Standortattraktivität Deutschlands und hemmt die Investitionsbereitschaft, da alternative Kapitalmarktinvestitionen im Vergleich zu Sachinvestitionen begünstigt sind. Zudem verhindert sie Finanzierungs- und Rechtsformneutralität, da sie Gewinne von Kapitalgesellschaften voll trifft, die Gewinne von Personenunternehmen wegen der pauschalen Anrechnung auf die Einkommensteuer jedoch weitgehend verschont und Zinsen zu einem Viertel belastet. Darüber hinaus führt das Betriebsausgabenabzugsverbot bei rückläufigen Erträgen zu einer indirekten Substanzbesteuerung. Bei einer Beibehaltung der Gewerbesteuer lassen sich diese Mängel nicht beheben. Die Gewerbesteuer sollte deshalb abgeschafft und in die Einkommen- und Körperschaftsteuer integriert werden. Dafür liegt ein schlüssiges Konzept der Stiftung Marktwirtschaft zur Neuordnung der Kommunal Finanzen vor (Stiftung Marktwirtschaft 2006), das neben einer Bürgersteuer eine kommunale Unternehmenssteuer vorsieht. Auch die Duale Einkommensteuer wäre mit diesem Konzept kompatibel (SVR 2006, S. 30 ff.).

Literaturverzeichnis

- Auerbach, A.J. (1990), Comment to L.A. Bovenberg, K. Andersson, K. Aramaki, S.K. Chad, in: A. Razin und Slemrod, J. (Hrsg.), *Taxation in the Global Economy*. University of Chicago Press, Chicago, 325–328.
- Bundesverband Deutscher Leasing-Unternehmen (BDL) (2008), *Jahresbericht 2007/2008*. Berlin.
- Commission of the European Communities (2001), *Company Taxation in the Internal Market*. Brüssel.
- Davis, Steven und Henrekson, Magnus (2005), Tax Effects on Work Activity, Industry Mix and Shadow Economy Size: Evidence from Rich-Country Comparisons, in: R. Gomez Salvador, A. Lamo, B. Petrongolo, M. Ward, and E. Wasmer (eds.), *Labour Supply and Incentives to Work in Europe* Edward Elgar Press, Cheltenham.

- Devereux, M.P. und R. Griffith (2003), Evaluating Tax Policy for Location Decisions, *International Tax and Public Finance* 10, 107–126.
- Endres, D., A. Oestreicher, W. Scheffler und C. Spengel (2007), *The Determination of Corporate Taxable Income in the EU Member States*. Kluwer Law International, Alphen aan den Rijn.
- Führich, G. (2007), Ist die geplante Zinsschranke europarechtskonform?, *Internationales Steuerrecht* 10, 341–345.
- Fuest, C. (2010), Aktuelles zur Wirtschaftskrise, *Die Wirtschaftsprüfung* 1, 9–14.
- Gutekunst, G. (2005), *Steuerbelastungen und Steuerwirkungen bei nationaler und grenzüberschreitender Geschäftstätigkeit*. Eul, Köln.
- Hemmelgarn, T. und G. Nicodème (2010), The 2008 Financial Crisis and Taxation Policy, *European Commission Taxation Paper* 20.
- Herzig, N. und A. Bohn (2009), Das Wachstumsbeschleunigungsgesetz als Umsetzung des Sofortprogramms der Koalitionsparteien zum Unternehmenssteuerrecht, *Deutsches Steuerrecht* 46, 2341–2349.
- Herzig, N., A. Bohn und G. Fritz (2009), Alternativmodelle zur Zinsschranke, *Beihefter zu Deutsches Steuerrecht* 29, 61–68.
- Hey, J. (2007), Verletzung fundamentaler Besteuerungsprinzipien durch die Gegenfinanzierungsmaßnahmen des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008, *Betriebs-Berater* 2, 1303–1309.
- Institut "Finanzen und Steuern" e.V. (1990–2009), Entwicklungen der Realsteuerhebesätze der Gemeinden mit mehr als 50.000 Einwohnern, *IFSt-Schrift* Nr. 301, 320, 364, 420 und 458, Bonn.
- Jacobs, O. H. und C. Spengel (1994), Aspekte der Unternehmensbesteuerung im internationalen Vergleich, in: E. Dichtl (Hrsg.), *Standort Bundesrepublik Deutschland. Die Wettbewerbsbedingungen auf dem Prüfstand*. Frankfurter Allgemeine Zeitung, Frankfurt.
- Jacobs, O. H. und C. Spengel (1996), *European Tax Analyzer*. Nomos, Baden-Baden.
- Jacobs, O. H., D. Harhoff, C. Spengel, T. H. Eckerle, C. Jaeger, K. Müller, F. Ramb und A. Wünsche (1998), *Stellungnahme zur Steuerreform 1999/2000/2002*, ZEW-Dokumentation 98–10, Mannheim.
- Jacobs, O. H., U. Schreiber, C. Spengel, G. Gutekunst und L. Lammersen (2003), *Stellungnahme zum Steuervergünstigungsabbaugesetz und zu weiteren steuerlichen Maßnahmen*, ZEW-Dokumentation 03–01, Mannheim.
- Jacobs, O. H., C. Spengel, G. Gutekunst, R. A. Hermann, C. Jaeger, K. Müller, M. Seybold, T. Stetter und M. Vituschek (2000), *Stellungnahme zum Steuersenkungsgesetz*, ZEW-Dokumentation 00–04, Mannheim.
- Kessler, W. und M.-L. Dietrich (2010), Die Zinsschranke nach dem WaBeschG – la dolce vita o il dolce far niente?, *Der Betrieb* 5, 240–245.
- Knirsch, D. (2005), *Die antizipierte und realisierte Steuerbelastung von Unternehmen*. Deutscher Universitäts-Verlag, Wiesbaden.
- Lang, J. und J. Englisch (2005), Zur Verfassungswidrigkeit der neuen Mindestbesteuerung, *Steuer und Wirtschaft* 1, 3–24.
- Lloyd, G. (2009), Moving Beyond the Crisis: Using Tax Policy to Support Financial Stability, OECD, Paris.
- Nacke, A. (2009), Gesetzentwurf zum Wachstumsbeschleunigungsgesetz, *Der Betrieb* 47, 2507–2511.
- Nicodème, G. (2001), Computing Effective Corporate Tax Rates: Comparisons and Results, *MPRA Paper* No. 3808.
- Nicodème, G. (2007), Comparing Effective Corporate Tax Rates, 2007, *Frontiers in Finance and Economics* 4, 102–131.
- Oestreicher, A., C. Spengel und T. Reister (2009), Common Corporate Tax Base and Effective Tax Burdens in the EU Member States, *World Tax Journal* 1, 46–66.

- Overesch, M. und G. Wamser (2010), Corporate Tax Planning and Thin-Capitalization Rules: Evidence from a Quasi- Experiment, *Applied Economics* 42, 563–573.
- Rödder, T. (1992), Die Übernahme der Steuerbilanzwerte in die Vermögensaufstellung, *Deutsches Steuerrecht* 29, 965–969.
- Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (SVR) (2006), *Reform der Einkommens- und Unternehmensbesteuerung durch die Duale Einkommensteuer*, Expertise im Auftrag der Bundesminister der Finanzen und für Wirtschaft und Arbeit vom 23. Februar 2005, Wiesbaden.
- Scheunemann, M.P. und A. Dennisen (2009), Unternehmensbesteuerung 2010 – Überblick über die im Wachstumsbeschleunigungsgesetz vorgesehenen Änderungen, *Betriebs-Berater* 48, 2564–2567.
- Schreiber, U. (2002), Gewinnermittlung und Besteuerung der Einkommen, *Steuer und Wirtschaft* 2, 105–115.
- Schön, W. (2009), Zurück in die Zukunft? Gesellschafter-Fremdfinanzierung im Lichte der EuGH-Rechtsprechung, *Internationales Steuerrecht* 24, 882–889.
- Schön, W., U. Schreiber, C. Spengel und W. Wiegard (2006), Reform der Einkommens- und Unternehmensbesteuerung durch die Duale Einkommensteuer, *Die Steuerberatung* 3, 103–106.
- Spengel, C. und T. Reister (2007), *Schriftliche Stellungnahme des Zentrums für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW) für die öffentliche Anhörung zu dem Gesetzentwurf 16/4841 und weiteren Anträgen am Mittwoch, 25. April 2007*. Mannheim.
- Statistisches Bundesamt (2007), *Fachserie 4*, Wiesbaden
- Statistisches Bundesamt (2010), *Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung. Inlandsproduktberechnung. Vierteljahresergebnisse*, Wiesbaden.
- Stiftung Marktwirtschaft (2006), *Kommission „Steuergesetzbuch“, Steuerpolitisches Programm. Einfacher, gerechter, sozialer: Eine umfassende Ertragsteuerreform für mehr Wachstum und Beschäftigung*, Berlin.
- Wiegard, W. (2010), Zwanzig Thesen zur Steuerpolitik, *Finanz-Rundschau: Ertragssteuerrecht* 92, 401–407.
- Wittkowski, A. und S. Hielscher (2010), Änderungen des § 8c KStG durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz, *Der Betrieb* 1, 11–18.

Abstract: *In this article we numerically explore the development of corporate tax burdens for the case of Germany during the time period between 1990 and 2010. We set up a model-firm approach, which allows us to account separately for many complicated tax provisions, such as earning stripping rules or loss-carryovers, in great detail and hence provide a comprehensive analysis of the tax systems in Germany, which extends the scope of existing literature. Furthermore, we present an analysis of the impact of the global economic and financial crisis on the effective tax burden of companies and evaluate the short-term measures introduced by the German government to support economic activity. Although the global economic crisis has posed hard new questions, it also offers an opportunity to accelerate structural tax reforms and restart the discussion on the design of corporate taxation in Germany beyond short-term policy responses. Therefore, we finally outline proposals to reform corporate taxation in Germany.*