

Frau  
Katja Hessel, MdB  
Vorsitzende des Finanzausschusses des  
Deutschen Bundestags  
11011 Berlin

*ausschließlich per E-Mail*

Düsseldorf, 19.02.2021

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](http://www.idw.de)

E-MAIL:  
[info@idw.de](mailto:info@idw.de)

BANKVERBINDUNG:  
Deutsche Bank AG Düsseldorf  
IBAN: DE53 3007 0010 0748 0213 00  
BIC: DEUTDE33XXX  
UST-ID Nummer: DE119353203

## **Entwurf eines Dritten Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Drittes Corona-Steuerhilfegesetz)**

Sehr geehrte Frau Hessel,

mit Bezug auf die am 22.02.2021 stattfindende Sitzung des Finanzausschusses des Bundestags möchten wir zu dem Entwurf eines Dritten Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (im Folgenden: Drittes Corona-Steuerhilfegesetz) Stellung nehmen.

Wir begrüßen den erneuten Vorstoß der Politik, die Verlustverrechnung zugunsten der wirtschaftlich besonders durch die Corona-Pandemie betroffenen Steuerpflichtigen zu verbessern. Die Maßnahme ist grundsätzlich geeignet, den Steuerpflichtigen Liquidität zuzuführen bzw. diese zu erhalten. Dadurch werden vor allem vor der Krise „wirtschaftlich gesunde“ Unternehmen unterstützt, sich schneller und aus eigener Kraft zu sanieren. Diese Unternehmen sind dadurch schneller nicht mehr auf staatliche Hilfsprogramme angewiesen und können durch Rückkehr in die Gewinnzone helfen, den staatlichen Haushalt durch das ansteigende Steueraufkommen zu konsolidieren. Die Maßnahmen reichen jedoch nicht weit genug und sollten daher erweitert werden. Es sollten die Regelungen zum Verlustvortrag angepasst, eine steuerfreie Corona-Rücklage eingeführt und vor allem die Mindestbesteuerung zumindest ausgesetzt, besser jedoch abgeschafft, werden.

Des Weiteren regen wir an, im Rahmen des Dritten Corona-Steuerhilfegesetzes auch ein Wahlrecht zur Anwendung der sog. „Digital-AfA“ in das Einkommensteuergesetz einzuführen. Eine gesetzliche Regelung halten wir zur Erlangung

GESCHÄFTSFÜHRENDER VORSTAND:  
Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann,  
WP StB, Sprecher des Vorstands;  
Dr. Daniela Kelm, RA LL.M.;  
Melanie Sack, WP StB

**Seite 2/6** zum Schreiben vom 19.02.2021 an den Finanzausschuss des Deutschen Bundestags

von Rechtssicherheit für die Steuerpflichtigen für angezeigt. Abschließend regen wir an, die in § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG normierte Grenze zur Pflichtveranlagung bei Bezug von Lohnersatzleistungen für die Bezieher von Kurzarbeitergeld und von Entschädigungen nach dem Infektionsschutzgesetz zumindest substanziell anzuheben.

## **1.) Artikel 1 – Änderung des Einkommensteuergesetzes**

### **Nr. 1: § 10d Absatz 1 Satz 1 EStG-E**

**Es sollte der Verlustrücktragszeitraum auf mindestens drei Jahre erweitert und die betragsmäßige Beschränkung der Verlustverrechnung gestrichen werden.**

**Die Mindestbesteuerung sollte abgeschafft, zumindest aber ausgesetzt werden.**

**Wir erneuern zudem unsere Forderung nach Einführung einer steuerfreien Corona-Rücklage für die Verlustjahre ab 2020 und nach einer Aussetzung der Regelung des § 8c Abs.1 Satz 1 KStG.**

Der Gesetzesentwurf sieht eine befristete Verdoppelung der im Rahmen des Verlustrücktrags verrechenbaren Beträge auf 10 Mio. € bzw. im Falle der Zusammenveranlagung auf 20 Mio. € vor. Die Erhöhung soll für die Veranlagungszeiträume 2020 und 2021 gelten. Der Entwurf sieht ebenfalls eine Änderung der Sondervorschriften der §§ 110 und 111 EStG-E vor. Dadurch kann die erweiterte Verlustverrechnung auch bereits zur Anpassung von Vorauszahlungen für den Veranlagungszeitraum 2019 und zum vorläufigen Verlustrücktrag für 2019 und 2020 genutzt werden.

Die steuerliche Hilfsmaßnahme ist zur Unterstützung der wirtschaftlich besonders betroffenen Steuerpflichtigen zwar dienlich und daher zu begrüßen, allein sie geht nicht weit genug.

Wie bereits in unserer Stellungnahme an den Finanzausschuss des Bundestages zum Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 vom 21.10.2020 (unter 3.) dargelegt, sollten die Verlustverrechnungsmöglichkeiten des § 10d EStG insgesamt deutlich ausgeweitet werden. Diese Erweiterungen sollten sowohl die Regelungen über den Verlustrücktrag als auch den Verlustvortrag umfassen. Durch die Verbesserung der Verlustverrechnung kann Steuerpflichtigen – auch kurzfristig – weitere Liquidität verschafft werden.

- Es sollte zusätzlich zu der vorgesehenen betragsmäßigen Erhöhung des verrechenbaren Verlusts der Verlustrücktragszeitraum auf mindestens drei

**Seite 3/6** zum Schreiben vom 19.02.2021 an den Finanzausschuss des Deutschen Bundestags

Jahre ausgedehnt sowie die Verlustvortragsmöglichkeiten verbessert werden.

- Der Verlustvortrag ist derzeit durch die sog. Mindestbesteuerung der Höhe nach gedeckelt. 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 damit zur finanziellen Konsolidierung der in besonderem Maße betroffenen Steuerpflichtigen dringend benötigt wird. Die Mindestbesteuerung sollte abgeschafft oder in der aktuellen Krisensituation zumindest für eine gewisse Zeit ausgesetzt werden.
- In jedem Fall sollten zur Vermeidung von Wertungswidersprüchen die Regelungen des Verlustrück- und -votragts betragsmäßig harmonisiert werden, sodass auch der sofort abzugsfähige Verlustvortrag entsprechend auf 10 bzw. 20 Mio. € anzuheben ist.

Die vorgesehene Maßnahme begünstigt im Wesentlichen (einseitig) Unternehmen mit ausreichenden Gewinnen im Verlustverrechnungsjahr. Für Verluste, die in 2021 entstehen, dürfte bei Anwendung der derzeitigen Rechtslage jedoch auch für diese Unternehmen kaum die Möglichkeit bestehen, diese Verluste im (Krisenjahr) 2020 in substantieller Höhe zu verrechnen. Die meisten Unternehmen, die durch die wirtschaftlichen Folgen der Corona-Pandemie besonders belastet sind, dürften in 2020 bereits keine ausreichenden, zur Verlustverrechnung zur Verfügung stehenden positiven Einkünfte erzielt haben. Die Intention des Gesetzgebers, die besonders betroffenen Steuerpflichtigen zu unterstützen, würde leerlaufen. Dieses kann nur vermieden werden, wenn ein Rücktrag in Veranlagungszeiträume zugelassen wird, die nicht von der Krise betroffen waren.

Am effizientesten wäre es jedoch, die betragsmäßige Beschränkung vollständig aufzuheben, um eine möglichst kurzfristige Sanierung der Unternehmen zu ermöglichen und sicherzustellen, dass diese ebenso zeitnah in die Gewinnzone zurückkehren können. Im Ergebnis würde so eine Besteuerung nach der individuellen Leistungsfähigkeit erreicht.

Von einer möglichst zeitnahen Erholung der Wirtschaft würde – durch das kurzfristig wieder ansteigende Steueraufkommen – perspektivisch auch der Staatshaushalt profitieren. Nach unserer Auffassung bewirkt die Streichung der Höchstgrenze keinen Verzicht des Fiskus, es tritt lediglich eine temporäre Verschiebung ein.

**Seite 4/6** zum Schreiben vom 19.02.2021 an den Finanzausschuss des Deutschen Bundestags

Die den Steuerpflichtigen zur Verrechnung zur Verfügung stehenden Verluste sind tatsächlich der Höhe nach begrenzt. Es werden nur die in den (Krisen-) Veranlagungszeiträumen 2020 und 2021 dem jeweiligen Steuerpflichtigen real entstandenen Verluste erfasst. Diese Verluste sind in den weit überwiegenden Fällen auch dadurch verursacht worden, dass durch staatliche Weisung (bspw. aufgrund infektionsschutzrechtlicher oder ordnungsrechtlicher Verfügungen zur Geschäftsschließung) die Absatzmöglichkeiten des Steuerpflichtigen entfallen oder zumindest (deutlich) reduziert worden sind. Daran ändern auch die staatlichen Hilfen, soweit auf sie ein Anspruch besteht und diese bereits geflossen sind, nichts. Durch die Einräumung einer umfassenden Verlustverrechnungsmöglichkeit mit in der Vergangenheit erwirtschafteter positiver Einkünfte wird nach unserer Auffassung ein Zeichen der Solidarität mit der Wirtschaft gesetzt.

Das Gewerbesteueraufkommen (und damit die Einnahmeseite der kommunalen Haushalte) wird durch unsere Anregung mangels der Regelung eines Verlustrücktrags nicht berührt. Wir halten langfristig eine Reform der Gemeindefinanzen für unumgänglich und halten es kurzfristig für erforderlich, die systemischen Unzulänglichkeiten der Gewerbesteuer zu beheben. Es sollte nach unserer Auffassung ein Gewerbesteuerverlustrücktrag kurzfristig eingeführt werden.

Wegen der Ausführungen zur Einführung einer steuerfreien Rücklage und zur Aussetzung der Regelung des § 8c Abs.1 S. 1 KStG verweisen wir – um Doppelungen zu vermeiden – auf unsere o.g. Stellungnahme, die wir als **Anlage 1** diesem Schreiben beigefügt haben.

## **2.) Artikel 1 – Änderung des Einkommensteuergesetzes**

### **Aufnahme der Regelungen zur sog. „Digital-Afa“**

***Es wird angeregt, durch das Dritte Corona-Steuerhilfegesetz eine als steuerliches Wahlrecht ausgestaltete Regelung einzuführen, die es den Steuerpflichtigen erlaubt, Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung (sog. digitale Wirtschaftsgüter) sofort abzuschreiben. Auch sollte eine Ermächtigungsgrundlage zugunsten des BMF zur Ausgestaltung der Regelung mittels konkretisierenden Erlasses in das Einkommensteuergesetz eingefügt werden, um notwendige Details (beispielsweise die Aufzählung der „geförderten“ Wirtschaftsgüter) untergesetzlich, d.h. im Rahmen eines Anwendungsschreibens, regeln zu können.***

Im Rahmen der Ministerpräsidentenkonferenz vom 19.01.2021 wurde beschlossen, ab dem Veranlagungszeitraum 2021 für Computerhardware und Software

**Seite 5/6** zum Schreiben vom 19.02.2021 an den Finanzausschuss des Deutschen Bundestags

zur Dateneingabe und -verarbeitung eine sofortige Abschreibung zuzulassen. Die Regelung sollte untergesetzlich erfolgen.

Wir haben zu dem Entwurfsschreiben am 12.02.2021 gegenüber dem BMF Stellung genommen (*Anlage 2*). Zur Erlangung größerer Rechtssicherheit halten wir die Aufnahme der als Wahlrecht ausgestalteten Regelung ins Einkommensteuergesetz für angezeigt.

Wir halten darüber hinaus weitere Aspekte, die in dem Entwurf des BMF-Schreibens enthalten sind, für klarstellungsbedürftig:

- Es sollten die aus der „Sofortabschreibung im wirtschaftlichen Sinne“ resultierenden Betriebsausgaben im Rahmen der Zinsschrankenberechnung als Teil des steuerlichen EBITDA nach § 4h Abs. 1 Satz 2 EStG berücksichtigt werden.
- Es sollte klargelegt werden, dass die Regelungen der sog. Leasingerlasse nicht berührt werden.

### **3.) Artikel 1 – Änderung des Einkommensteuergesetzes**

**Wir regen an, zumindest die Grenze in § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG substantiell anzuheben, um die Anzahl der Pflichtveranlagungen wegen des Bezugs von Kurzarbeitergeld und von Entschädigungen nach dem Infektionsschutzgesetz zu reduzieren.**

Das Kurzarbeitergeld oder die Entschädigungen nach dem Infektionsschutzgesetz (wie beispielsweise die Entschädigungen für den Verdienstausfall aufgrund geschlossener Betreuungseinrichtungen oder Schulen) sind lohnsteuerfrei, unterliegen jedoch dem steuererhöhenden Progressionsvorbehalt. Bezieher von o.g. Lohnersatzleistungen, die den Betrag von 410 € überschritten haben, sind zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2020 verpflichtet.

Der Bundesrat hatte im Gesetzgebungsverfahren zum Jahressteuergesetz 2020 die Bundesregierung ersucht zu prüfen, ob und inwieweit die Wirkungen des Progressionsvorbehalts insbesondere für die Fälle des Bezugs von Kurzarbeitergeld vermieden werden könnten. Vertreter beider Fraktionen betonten jedoch, es gebe verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Aussetzung des Progressionsvorbehalts. Es sei unbillig gegenüber anderen Arbeitnehmern, insbesondere solchen in sogenannten systemrelevanten Berufen, eine Aussetzung vorzunehmen, da letztere ihren Bruttolohn in voller Höhe versteuern müssten.

**Seite 6/6** zum Schreiben vom 19.02.2021 an den Finanzausschuss des Deutschen Bundestags

Unseres Erachtens werden durch die Pflicht zur Abgabe von Steuererklärungen vor allem die Steuerpflichtigen besonders betroffen, die vor dem krisenbedingten Bezug von o.g. Lohnersatzleistungen nicht der Pflichtveranlagung unterlagen und folglich keine Einkommensteuererklärungen abgegeben haben. Dabei dürfte es sich oftmals um Bezieher geringerer Bruttoarbeitslöhne handeln. Diese Gruppe der Steuerpflichtigen wird nunmehr zusätzlich neben der Gehaltseinbuße mit Kosten für die Erstellung der Erklärung und einer potenziellen Steuernachzahlung belastet. Nach den Berechnungen des Bundes der Steuerzahler steigt ab einer Dauer der Kurzarbeit von sechs Monaten im Kalenderjahr die Wahrscheinlichkeit einer Steuernachforderung. Zwar seien pauschale Aussagen schwierig, da es von den Gesamtumständen des Einzelfalls abhängig ist, ob eine Nachzahlung entstehe. Relevante Faktoren sind beispielsweise Kinderfreibeträge, das Einkommen des Ehepartners bei Zusammenveranlagung und hinzutretende andere Einkunftsarten. Dennoch sollte unseres Erachtens zumindest erwogen werden, ob der gesetzliche Grenzbetrag von 410 € krisengerecht ausgestaltet ist.

Zur vertiefenden Erörterung stehen wir selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Kelm

Rindermann, StB RA  
Fachleiterin Steuern und Recht