

An das  
Bundesministerium der Finanzen  
Herrn MD Dr. Rolf Möhlenbrock  
Wilhelmstr. 97  
10117 Berlin

*ausschließlich per E-Mail*

Düsseldorf, 07.02.2022

658

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 Referentenentwurf eines Vierten Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Viertes Corona-Steuerhilfegesetz)**

Sehr geehrter Herr Dr. Möhlenbrock,

wir bedanken uns für die Gelegenheit zur Stellungnahme zum o.g. Entwurf eines Vierten Corona-Steuerhilfegesetzes.

Wir begrüßen die fortgesetzten Bemühungen der Bundesregierung, die Steuerpflichtigen bei der Bewältigung der wirtschaftlichen Auswirkungen der Corona-Krise – im bereits dritten Jahr der Pandemie und vor allem vor dem Hintergrund der angespannten Haushaltslage – zu unterstützen. Die Verlängerung der steuerlichen Erleichterungen für Unternehmen und ihre Mitarbeiter ist ein wichtiges Zeichen der Unterstützung.

Die im Referentenentwurf vorgesehenen Regelungen halten wir im Wesentlichen für geeignet, dieses erklärte Ziel der Bundesregierung zu fördern.

Positiv hervorzuheben ist, dass das BMF die Anregungen aus der Praxis (vgl. auch unsere Stellungnahme zum Entwurf einer Allgemeinen Verwaltungsvorschrift über die Neufassung der Körperschaftsteuer-Richtlinien 2022 (KStR 2022) vom 23.11.2021) zur Verlängerung der Erklärungsfristen 2020 bis 2022 in beratenen Fällen aufgegriffen hat. Auch die weiteren, geplanten Maßnahmen (d.h. Fristverlängerungen für Vorabanforderungen von Steuererklärungen, für die erhöhten Anforderungen für Fristverlängerungen und für die Festsetzung von Verspätungszuschlägen) für die beratenen Steuerpflichtigen werden dazu

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 07.02.2022 an das BMF

beitragen, die vor allem für die kleinen und mittelständischen Wirtschaftsprüfungskanzleien wegen der pandemiebedingten Sonderaufgaben dringend benötigte, temporäre Entlastung durch Vermeidung von Fristenkumulationen herbeizuführen. Die auch für nicht beratene Steuerpflichtige vorgesehenen Entlastungen aufgrund der Verlängerung der für sie geltenden Erklärungsfristen für die Besteuerungszeiträume 2021 um zwei bzw. für 2022 um einen Monat setzen ebenfalls ein richtiges (und wichtiges) Zeichen.

Entsprechendes gilt für die Verlängerung der Investitionsfristen für steuerliche Investitionsabzugsbeträge nach § 7g EStG, der steuerlichen Investitionsfristen für Reinvestitionen nach § 6b EStG und der aktuellen Regelung zur Homeoffice-Pauschale um (jeweils) ein weiteres Jahr.

Auch die Verlängerung der Steuerfreiheit für Arbeitgeberzuschüsse zum Kurzarbeitergeld für drei Monate – bis Ende März 2022 – ist grundsätzlich positiv zu bewerten. Für die in den Anwendungsbereich fallenden Arbeitgeber ist die Maßnahme jedoch potenziell administrativ aufwendig. Soweit Zuschüsse bereits nach aktuell gültiger Rechtslage (v.a. im Januar) steuerpflichtig abgerechnet wurden bzw. bis zum Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens (voraussichtlich bis Ende Q2/2022) abgerechnet werden, sind diese Lohnabrechnungen rückwirkend zu korrigieren, was mit teils erheblichem Mehraufwand einhergeht.

Der Referentenentwurf sieht vor, dass sich im entsprechenden Umfang zur geplanten Verlängerung der Erklärungsfristen für die Veranlagungszeiträume 2020 bis 2022 auch die sog. zinsfreie Karenzzeit für Nachzahlungs- und Erstattungsinsen (§ 233a AO) verlängert.

In Folge des Beschlusses des BVerfG vom 08.07.2021 (1 BvR 2237/14, 1 BvR 2422/17) sind die aktuellen gesetzlichen Regelungen über die Vollverzinsung (§§ 233a, 238 Abs. 1 Satz 1 AO) nur noch für Verzinsungszeiträume bis einschließlich 31.12.2018 weiter anzuwenden. Vor diesem Hintergrund regen wir an, nunmehr schnellstmöglich gesetzliche Klarheit mit Blick auf die – vom Gesetzgeber bis zum 31.07.2022 – zu erlassende Neuregelung der Vollverzinsung für die Zeiten ab 01.01.2019 zu schaffen.

Dieses vorausgeschickt, nehmen wir zu einzelnen Artikeln im Detail wie folgt Stellung:

Seite 3/6 zum Schreiben vom 07.02.2022 an das BMF

## **Zu Artikel 1 – Nr. 1 (Einführung eines § 3 Nr. 11 b EStG)**

### Einführung eines sog. Corona Pflegebonus

Vordergründig positiv erscheint die Einführung des sog. Corona-Pflegebonus in § 3 Nr. 11b EStG-E. Der Referentenentwurf sieht immerhin vor, dass „vom Arbeitgeber aufgrund bundes- oder landesrechtlicher Regelungen an in bestimmten Einrichtungen – insbesondere Krankenhäusern – tätige Arbeitnehmer gewährte Sonderleistungen zur Anerkennung besonderer Leistungen während der Corona-Krise werden bis zu einem Betrag von 3 000 Euro steuerfrei gestellt“ werden. Begünstigt ist der Auszahlungszeitraum ab dem 18.11.2021 bis zum 31.12.2022. Die Gesetzesbegründung (vgl. Seite 15) sieht vor, dass die Auszahlung dabei durch den Arbeitgeber erfolgen und die Kosten durch den Bund erstattet werden sollten. *„Neben dem Bund planen auch die Länder teilweise eigene Prämienzahlungen. Um die finanzielle Wirkung der Prämie noch zu verstärken, wird diese – unabhängig davon, ob sie aufgrund bundes- oder landesrechtlicher Regelungen gezahlt wird – bis zu einer Höhe von 3 000 Euro steuerfrei gestellt. Nicht begünstigt sind freiwillige Leistungen des Arbeitgebers, die nicht aufgrund bundes- oder landesrechtlicher Regelungen gewährt werden.“*

Wir sehen es ebenfalls als dringend erforderlich an, dass den Angehörigen der pflegerischen Berufe eine (v.a. auch monetäre) Anerkennung ihrer besonderen Leistungen während der Pandemie zuteilwird. Mit der geplanten Maßnahme allein ist dieses erklärte Ziel jedoch nicht zu erreichen. Es sind v.a. eine umfassende Reform und nachhaltigere Investitionen zur Verbesserung der Situation der Beschäftigten erforderlich.

Aufgrund der gesetzgeberischen Ausgestaltung ist Voraussetzung, dass der Bonus zusätzlich zum Arbeitsentgelt entrichtet werden muss. Die Arbeitgeber sind jedoch nicht von Rechtswegen zur Auszahlung verpflichtet. Beschäftigte des Gesundheitssektors, deren jeweilige Arbeitgeber wirtschaftlich nicht in der Lage sind, den Bonus zusätzlich zum Arbeitsentgelt zu entrichten, oder sich aus anderen Gründen gegen eine Auszahlung entscheiden, werden im Ergebnis – trotz ihrer besonderen Leistungen für die Allgemeinheit – von der geplanten und im Grundsatz zu begrüßenden Regelung gar nicht profitieren.

Unklar ist bislang der genaue Kreis der Anspruchsberechtigten. Darüber hinaus lassen sich die aktuell geförderten Berufsgruppen nicht von anderen betroffenen Berufsgruppen im Sinne des § 23 InfSchG abgrenzen. Neben den Pflegekräften sind auch weitere Berufsgruppen (bspw. die Reinigungskräfte auf den Intensivstationen, Laborkräfte oder Personal der Arztpraxen) besonders exponiert.

Seite 4/6 zum Schreiben vom 07.02.2022 an das BMF

Diese erhalten nach den aktuellen Planungen bislang keine entsprechende Förderung. Es werden daher diesbezüglich viele Gerechtigkeitsfragen zu klären sein.

Es sollte zudem die Aufnahme eines zeitlichen Bezuges für die Arbeitnehmerüberlassung geprüft werden.

### **Zu Artikel 3 – Nr. 2 (§ 7 Abs. 2 Satz 1 EStG-E)**

#### Verlängerung des zeitlichen Anwendungsbereichs der degressiven Abschreibung

Das IDW hat sich in der Vergangenheit mehrfach für die Verlängerung des zeitlichen Anwendungszeitraumes der durch den Gesetzgeber im Rahmen des Zweiten Corona-Steuerhilfegesetzes für die Veranlagungszeiträume 2020 und 2021 wieder eingeführten degressiven Abschreibungsmethode eingesetzt. Mit der nunmehr geplanten Verlängerung um ein weiteres Jahr (bis Ende 2022) bringt das BMF eine weitere, geeignete Maßnahme zur Schaffung von Liquidität zur kurzfristigen Konjunkturstimulans auf den Weg.

Bedauerlich ist in diesem Zusammenhang, dass die im Koalitionsvertrag für die Veranlagungszeiträume 2022 und 2023 angekündigte „Superabschreibung“ (d.h. die Einführung einer Investitionsprämie für Klimaschutz und digitale Wirtschaftsgüter) nicht im Referentenentwurf enthalten ist. Für die Steuerpflichtigen besteht daher aktuell Unsicherheit, ob die politisch versprochene Maßnahme zeitnah, bspw. im Rahmen eines – in den kommenden Wochen zu erwartenden – separaten Gesetzentwurfes, eingeführt wird, oder ob sie die degressive Abschreibungsmethode nutzen sollen. Eine entsprechende Information der Rechtsanwender wäre hilfreich.

Auch wäre es hilfreich, wenn die weiterhin offenen Anwendungsfragen und v.a. die Abgrenzung zur handelsbilanziellen Behandlung zum BMF-Schreiben vom 26.02.2021 (IV C 3 – S 2190/21/10002 :013) zur Nutzungsdauer von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung zeitnah geklärt würden. Wir hatten zu dem Entwurfsschreiben am 12.02.2021 gegenüber dem BMF Stellung genommen (*Anlage 1*) und insbesondere angeregt, eine als Wahlrecht ausgestaltete Regelung in das Einkommensteuergesetz zur Erlangung größerer Rechtssicherheit aufzunehmen. Wir halten diese „gesetzliche Klarstellung“ weiterhin für erforderlich.

In diesem Zusammenhang sollte darüber hinaus klargestellt werden, dass

Seite 5/6 zum Schreiben vom 07.02.2022 an das BMF

- 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 zu berücksichtigt sind.
- die Regelungen der sog. Leasingerlasse nicht berührt werden.

### **Zu Artikel 3 – Nr. 3 (§ 10d Abs. 1 EStG-E)**

#### Erweiterung der Verlustverrechnung

Die wohl zentrale Maßnahme des Referentenentwurfs zur Unterstützung von Steuerpflichtigen mit coronabedingten Verlusten ist die geplante Verlängerung der erweiterten Verlustverrechnung bis Ende 2023. Diese Maßnahme ist ebenfalls grundsätzlich geeignet, das gesetzgeberische Ziel der Entlastung der von der Pandemie wirtschaftlich besonders betroffenen Steuerpflichtigen zu fördern. Insgesamt bewerten wir die geplanten Änderungen des § 10d Abs. 1 EStG-E (vor allem die dauerhafte Ausdehnung des Rücktragszeitraumes um ein weiteres Jahr) als guten, ersten Schritt.

Der Referentenentwurf sieht vor, dass der durch das Dritte Corona-Steuerhilfegesetz mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2020 verdoppelte Höchstbetrag des Verlustrücktrags (Euro 10 Mio. bei Einzel- und Euro 20 Mio. bei Zusammenveranlagung) auch für die Veranlagungszeiträume 2022 und 2023 gelten soll. Erst für Veranlagungszeiträume ab 2024 soll eine Rückkehr zu den früheren Höchstgrenzen (von Euro 1 bzw. 2 Mio.) erfolgen. Darüber hinaus soll der Verlustrücktragszeitraum (ohne zeitliche Beschränkung) ab 2022 auf zwei Jahre ausgedehnt und der Rücktrag sodann in die unmittelbar vorangegangenen beiden Jahre erfolgen.

Um die o.g. Steuerpflichtigen jedoch umfassend durch Verbesserung der Verlustverrechnung zu entlasten, sind nach unserer Auffassung perspektivisch weitere Schritte notwendig. In diesem Zusammenhang erneuern wir unsere Forderungen aus unserer Stellungnahme zum Entwurf eines Dritten Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Drittes Corona-Steuerhilfegesetz) vom 19.02.2021 (*Anlage 2*), wonach

- der Verlustrücktragszeitraum auf mindestens drei Jahre erweitert, die betragsmäßige Beschränkung der Verlustverrechnung gestrichen,
- die Mindestbesteuerung abgeschafft, zumindest aber ausgesetzt und
- eine steuerfreie Corona-Rücklage für die Verlustjahre ab 2020 eingeführt und die Regelung des § 8c Abs.1 Satz 1 KStG ausgesetzt werden sollte.

**Seite 6/6** zum Schreiben vom 07.02.2022 an das BMF

Es sei insbesondere darauf hingewiesen, dass für Steuersubjekte, die unter das KStG fallen und für die § 10d Abs. 1 EStG-E wegen der Verweisung in § 8 Abs. 1 KStG ebenfalls zur Anwendung kommt, der Höchstbetrag in Höhe von Euro 10 Mio. (vor allem im Vergleich zu der Situation von zusammenveranlagenden Ehegatten) weiterhin zu gering sein dürfte.

Wir regen darüber hinaus an, im Rahmen des Vierten Corona-Steuerhilfegesetzes den zweijährigen Rücktrag auch für Verluste aus den Veranlagungszeiträumen 2020 und 2021 zuzulassen.

Wegen der Ausführungen zur Ausgestaltung einer steuerfreien Rücklage und zur Aussetzung der Regelung des § 8c Abs.1 S. 1 KStG verweisen wir – um Doppelungen zu vermeiden – auf unsere Stellungnahme an den Finanzausschuss des Bundestages zum Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 vom 21.10.2020, die wir als *Anlage 3* diesem Schreiben beigefügt haben.

Wir sind sehr dankbar, wenn Sie unsere Anmerkungen bei der Überarbeitung des Entwurfs berücksichtigen. Gerne erläutern wir unsere Hinweise auch im Rahmen eines persönlichen Gesprächs.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen jederzeit gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Kelm

Granzow, RA (Syndikus-RA)  
Fachleiter Steuern