

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

per E-Mail: finanzausschuss@bundestag.de

Kürzel
EI/Me/Gi – S 01/21

Telefon
+49 30 27876-540

Telefax
+49 30 27876-799

E-Mail
mein@dstv.de

Datum
17.02.2021

Entwurf eines Dritten Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (3. Corona-Steuerhilfegesetz)

Sehr geehrte Frau Vorsitzende Hessel,

haben Sie vielen Dank für die Einladung zu der öffentlichen Anhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestags am 22.02.2021 zu dem 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. 19/26544](#)) Stellung zu nehmen. Wir freuen uns, wenn Sie unsere Anregungen berücksichtigen.

A. Vorwort

Der DStV begrüßt das zügige und beherzte Engagement der Koalitionspartner zur Bewältigung der wirtschaftlichen Auswirkungen der Corona-Krise außerordentlich. Die jüngste Initiierung eines 3. Corona-Steuerhilfegesetzes schafft in den anhaltend schwierigen Zeiten der Corona-Pandemie erneut Vertrauen, stärkt die Wirtschaft und sichert damit Arbeitsplätze.

Sehr positiv nimmt der DStV wahr, dass die Koalitionspartner seine Anregungen zu den zwei Corona-Steuerhilfegesetzen aus 2020 in Teilen aufgegriffen hat – wie er sie in den Stellungnahmen [S 04/20](#) und [S 06/20](#) und als Sachverständiger in den jeweiligen öffentlichen Anhörungen des Deutschen Bundestags ausgeführt hat. Die geplante, erneute Anhebung der Betragsgrenzen für die Veranlagungszeiträume 2020 und 2021 im Rahmen des Verlustrücktrags nach § 10d EStG ist ein richtiger Schritt zur kurzfristigen Stärkung der Liquidität von großen Unternehmen. Die Koalitionspartner haben aber die weiteren Möglichkeiten zur Verbesserung

der Verlustverrechnung insbesondere für kleine und mittlere Unternehmen (KMU) im Zusammenhang mit der Erweiterung des Rücktragzeitraums nicht ausgeschöpft – sehr zum Bedauern des DStV.

Führende Forschungsinstitutionen haben das Instrument als eines der bedeutendsten Hilfsmaßnahmen im Krisenjahr wiederholt hervorgehoben und dessen Ausweitung zur Stabilisierung der Wirtschaft angemahnt (u.a.: Jahrgutachten des Sachverständigenrats 2020/2021, [Kapitel 2 „Stabilisierungspolitik in Zeiten von Corona“](#), [Pressemitteilung vom 11.11.2020](#) sowie Seite 2, Seite 95 Rz. 121, Seite 130 Rz. 195 des Gutachtens; ifo-Institut - Leibniz-Institut für Wirtschaftsforschung an der Universität München, [ifo Standpunkt 220 vom 26.10.2020](#) „Es ist Zeit für eine Ausweitung des steuerlichen Verlustrücktrags“; Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen, [Stellungnahme 04/2020](#) „Konjunkturpolitik in der Coronakrise“; [DIW Berlin aktuell Nr. 37 vom 27.04.2020](#) „Steuerpolitik in Zeiten von Corona: Unternehmen und Konsum kurzfristig entlasten, Hochverdienende mittelfristig moderat belasten“). Allein vor diesem Hintergrund erscheint die Zurückhaltung der Koalitionspartner nicht nachvollziehbar.

Zudem ist allseits bekannt, dass eine Ausweitung der Verlustverrechnung keine dauerhaften Mindereinnahmen, sondern lediglich einen Steuerstundungseffekt bewirkt. Mit Blick auf die hohe Effektivität, Zielgenauigkeit und branchenübergreifende Wirkung des Instruments mutet es fragwürdig an, dass ihm keine gewichtigere Bedeutung innerhalb des neuen Maßnahmenpakets zukommt. Stattdessen hebt die Koalition eine Branche in der Krise besonders hervor: Für die Gastronomie setzt sie durch die Verlängerung der Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes auf Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen echte Mindereinnahmen in beträchtlicher Höhe (3,4 Milliarden Euro) ein (vgl. [BT-Drs. 19/26544](#), S. 8). Diese Maßnahme verwundert umso mehr, wo die Gastronomie gerade durch die November- und Dezemberhilfe eine großzügigere Unterstützung als die Unternehmen erhalten hat, die seit Mitte Dezember geschlossen sind. Auch insofern lassen sich die Vorbehalte der Koalitionspartner bezüglich einer deutlichen Verbesserung der Verlustverrechnung nicht erklären.

Sehr positiv sticht indes hervor, dass einige Bundestagsfraktionen eine über die nunmehr geplante Maßnahme hinausgehende Verbesserung der Verlustverrechnung durchaus mit Engagement fordern (vgl.: [Beschluss des CDU-Bundesfachausschusses Wirtschaft, Arbeitsplätze und Finanzen vom 19.11.2020](#) „Steuerliche Verlustverrechnung deutlich

ausweiten“; Antrag der FDP-Bundestagsfraktion vom 27.10.2020, [BT-Drs. 19/23696](#) „Handeln statt Reden – Unternehmen in der Corona-Krise steuerlich entlasten, Insolvenzwelle verhindern“; Antrag der Bundestagsfraktion BÜNDNIS 90 / DIE GRÜNEN vom 12.05.2020, [BT-Drs. 19/19134](#) „Verbesserte Verlustverrechnung zur Linderung der wirtschaftlichen Folgen der COVID-19-Epidemie gesetzlich und rechtssicher ermöglichen“).

Die vorgenannten politischen Initiativen ermutigen den DStV, erneut seine Anregungen zum Thema Verlustverrechnung vorzubringen. Er konzentriert sich bei den folgenden Ausführungen auf die im Entwurf des 3. Corona-Steuerhilfegesetzes insoweit angelegte Unwucht. Zudem erläutert er, warum aufgrund der aktuellen Situation in der Praxis weitreichendere Maßnahmen dringend geboten sind.

B. Artikel 1 – Änderung des Einkommensteuergesetzes

Zu Nr. 1, 2, 4, 5 – Anhebung der Höchstbetragsgrenzen und Rücktragzeitraum (§ 10d, § 110, § 111, § 52 Abs. 18b, 52, 53 EStG-E)

Der Gesetzentwurf sieht vor, dass die Höchstbetragsgrenzen nach § 10d EStG für die Veranlagungszeiträume 2020 und 2021 von 5 Mio. bei Einzelveranlagung auf 10 Mio., bei Zusammenveranlagung von 10 Mio. auf 20 Mio. angehoben werden. Nach den Anwendungsvorschriften bleibt es jedoch dabei, dass die Anpassung der Vorauszahlungen (§ 110 EStG) und der vorläufige Verlustrücktrag (§ 111 EStG) lediglich bezogen auf das Veranlagungsjahr 2019 durchgeführt werden können. Zudem wird der Rücktragzeitraum nach § 10d EStG nicht erweitert.

I. Eingeschränkte Wirkung der Anhebung der Höchstbeträge für 2021

Der Ausschluss der Anpassung der Vorauszahlungen und des vorläufigen Verlustrücktrags bezogen auf das Jahr 2020 hat zur Konsequenz, dass die Anhebung der Höchstbeträge für 2021 aktuell keine Liquiditätsstärkung der notleidenden Unternehmen bewirkt. Unternehmen können die Höchstbeträge über den § 10d EStG erst in der Zukunft im Rahmen der Veranlagungen der Steuererklärungen 2020 und 2021 nutzen. Die Veranlagungen für 2020 und 2021 dürften frühestens in den Jahren 2022 und 2023 erfolgen.

Selbst zukünftig dürfte die Anhebung der Höchstbeträge für 2021 von geringer Bedeutung sein: Der § 10d EStG ermöglicht lediglich einen Verlustrücktrag auf den vorangegangenen Veranlagungszeitraum. Daher könnten Steuerpflichtige etwaige Verluste aus 2021 bis zu 10 Mio.

bzw. 20 Mio. künftig nur mit einem Gesamtbetrag der Einkünfte aus 2020 verrechnen. Diese Verrechnung bewirkt nur dann eine Steuerentlastung, wenn die Steuerpflichtigen das Veranlagungsjahr 2020 mit einem positiven zu versteuernden Einkommen und damit einer Steuerfestsetzung für 2020 abschließen. Ob betroffene Unternehmer dies tatsächlich erwarten können, erscheint angesichts des Krisenjahres 2020 zumindest fraglich.

Die Anhebung der Höchstbeträge für 2021 würde in der aktuellen Situation nur dann helfen, wenn der Rücktragzeitraum auf mindestens drei Jahre – bis mindestens 2018 - erweitert wird. Zusätzlich müsste für das Jahr 2021 die Möglichkeit zur Anpassung der Vorauszahlungen sowie zur Nutzung des vorläufigen Verlustrücktrags für die Vorjahre geschaffen werden. Die notleidenden Unternehmen haben die Vorauszahlungen für 2020 zur Liquiditätsschonung bereits herabgesetzt. Damit liefe eine weitere Herabsetzung der Vorauszahlungen für 2020 auf Basis des prognostizierten Verlusts für 2021 ins Leere. Darüber hinaus haben die betroffenen Steuerpflichtigen die Vorauszahlungen für 2020 bereits auf 0 Euro herabgesetzt. Andernfalls hätten sie – aufgrund der Voraussetzung des § 110 EStG – keine Herabsetzung der Vorauszahlungen für 2019 erzielen können. Die allermeisten von der Krise stark gebeutelten Unternehmen haben die vereinfachte Möglichkeit zur Anpassung der Vorauszahlungen 2019 nach § 110 EStG genutzt. Demnach könnte aus den Steuerzahlungen für 2019 vielfach keine Liquidität im vereinfachten Verfahren geschöpft werden. Daher müsste mindestens der Veranlagungszeitraum 2018 zur Verlustverrechnung geöffnet werden.

II. Weitere Gründe zur Erweiterung des Rücktragzeitraums

Für eine Ausweitung des Rücktragzeitraums spricht nicht nur die oben beschriebene gesetzliche Unwucht bezogen auf das Jahr 2021. Vielmehr leiden etliche von der Pandemie stark getroffene Unternehmen seit 2020 unter einer Liquiditätsnot, die inzwischen existenzbedrohend ist. Dies resultiert u.a. aus den folgenden Gründen, die die Betroffenen nicht zu vertreten haben.

1. Eingeschränkte Liquiditätsfreisetzung bei KMU durch §§ 10d, 110, 111 EStG

Die zeitlich beschränkte Rücktragemöglichkeit auf das Veranlagungsjahr 2019 nach §§ 10d, 110, 111 EStG ermöglicht eine nur geringe Freisetzung von Liquidität in den Fällen der kleinen und mittleren Unternehmen (KMU). Die positiven Einkünfte von KMU waren 2019 vielfach nicht so hoch, als dass sie zum vollständigen Ausgleich des für 2020 prognostizierten Verlusts ausreichen. Vielmehr ist zu erwarten, dass die Verluste teils deutlich über die Einkünfte des wirtschaftlich erfolgreichen Jahres 2019 hinausgehen. Nach aktueller Gesetzeslage können

Verluste aus 2020 jedoch nur ein Jahr – auf 2019 - im vereinfachten Verfahren nach §§ 110, 111 EStG zurückgetragen werden. Die Verrechnung der Verluste mit erfolgreichen weiteren Vorjahren 2018 oder 2017 ist ausgeschlossen. Die für die Vorjahre 2017 und 2018 geleisteten Steuern können demnach nicht im angemessenen Verhältnis zu den zu erwartenden Verlusten aus 2020 (und 2021) zurückgeholt werden.

2. Geringe Reichweite der Fördermaßnahmen im Jahr 2020

Die Überbrückungshilfen I und II haben lediglich einen kleinen Anteil der KMU erreicht. Das geplante Fördervolumen betrug für die Hilfen jeweils 25 Milliarden Euro. Davon sind 1,42 Milliarden Euro für die Überbrückungshilfe I und 1,86 Milliarden für die Überbrückungshilfe II ausgezahlt worden (vgl. „Dashboard Deutschland“ des Statistischen Bundesamts, [Thema „Konjunkturprogramm“](#), Stand: 16.02.2021).

Aus der Praxis ist vielfach zu vernehmen, dass entweder die Eingangsvoraussetzungen der Programme zu eng waren, um in ihren Anwendungsbereich zu fallen, oder die förderfähigen Fixkosten nicht großzügig genug bemessen waren. Demgegenüber hatten etliche KMU mit coronabedingten Umsatzeinbrüchen und weiterlaufenden Liquiditätsabflüssen, beispielsweise für Personalkosten, die nicht vom Kurzarbeitergeld erfasst waren, für den Wareneinsatz oder für Tilgungsraten für betriebliche Kredite, zu kämpfen. Deshalb nahmen sie frühzeitig im Jahr 2020 die steuerlichen Liquiditätshilfen sowie die KfW-Sondermaßnahmen in Anspruch. Bei letztgenannten Unterstützungen war zu bemerken, dass die Banken die Hilfsprogramme nur zurückhaltend gewährten. Gleichfalls lösten KMU eigene vorhandene Reserven wie die Altersvorsorge auf. Große Unternehmen hatten darüber hinaus unter der Deckelung der Förderbeträge aufgrund der EU-Vorgaben zu leiden.

Im Ergebnis ist festzustellen, dass die Liquiditätszuflüsse im Laufe des Pandemie-Jahres häufig nicht ausreichten, um den Bedarf zu decken.

3. Verzögerungen bei der November- und Dezemberhilfe

Das sich über die Zeit aufgebaute Liquiditätsdefizit mildern auch die November- und Dezemberhilfe in manchen Bundesländern nicht gänzlich ab. Wie der jüngsten Medienberichterstattung zu entnehmen ist, läge die Quote der vollständigen Auszahlung der beantragten Zuschüsse teils noch unter 60 % (vgl. Bericht auf [welt.de](#) vom 16.02.2021). Ursächlich sei nicht nur die aufgrund des neuen Programms notwendige IT-Implementierung.

Auch die aus der Wirtschaftsstruktur eines jeweiligen Bundeslandes resultierende Vielzahl an Anträgen oder die personelle Ausstattung der Prüfstellen hätten beispielsweise zu Verzögerungen geführt.

4. Überbrückungshilfe III

Der DStV begrüßt außerordentlich, dass die Überbrückungshilfe III nun endlich gestartet und durch Absenkung der Eingangsvoraussetzungen sowie Ausweitung der förderfähigen Fixkosten deutlich attraktiver als die vorgenannten Hilfsprogramme ausgestaltet ist. Dennoch wird sie die Liquiditätsdurststrecke leider weder kurzfristig noch mittelfristig gänzlich abmildern können.

Die ersten Abschlagszahlungen fließen zwar zügig, was der DStV sehr begrüßt. Allerdings sind sie auf eine Höhe bis zu 100.000 Euro pro Fördermonat und insgesamt 400.000 Euro für vier Fördermonate gedeckelt. Die reguläre Auszahlung und Prüfung der Anträge durch die Bundesländer erfolgen ab März (vgl. [BMW-Pressmitteilung vom 12.02.2021](#)).

Darüber hinaus werden KMU mit nach wie vor bestehenden Einschränkungen bei den förderfähigen Fixkosten zu kämpfen haben. Weiterhin nicht förderfähig sind etwa Personalkosten, die nicht vom Kurzarbeitergeld erfasst sind und über die förderfähige Kostenpauschale von 20 % der Fixkosten hinausgehen, die Tilgungsraten auf betriebliche Kredite oder der Wertminderungsanteil bei Leasingraten (vgl. [BMW-FAQ zur Überbrückungshilfe III](#), Ziffer 2.4).

Kaum stemmbare Liquiditätsabflüsse resultieren im Einzelhandel kurzfristig insbesondere aus anstehenden Zahlungsverpflichtungen aus Warenbestellungen, die Unternehmer im Spätsommer bzw. Herbst 2020 getätigt haben. Angesichts der positiven Entwicklung der Infektionszahlen und des ansteigenden Konsumverhaltens war seinerzeit kaum mit dem Einbruch seit Dezember 2020 zu rechnen. Die von BMW und BMF neu eingeführte Anerkennung von Abschreibungen auf das Umlaufvermögen als förderfähige Fixkosten ist zwar grundsätzlich ein wichtiger Schritt. Sie bezieht sich allerdings lediglich auf Wertverluste aus verderblichen Waren oder saisonaler Ware der Wintersaison 2020/2021. Wintersaisonware ist nach den FAQ Ware, „...die nicht saisonübergreifend im Sortiment des Händlers ... vorhanden ist und stark überdurchschnittlich in den Wintermonaten abgesetzt wird. Bei Waren, die regelmäßig ein- und verkauft werden, wird keine dauerhafte Wertminderung angenommen. ...“ (vgl. [BMW-FAQ zur Überbrückungshilfe III](#), Anlage 2). Demnach dürften etwa keine Bestellungen von Spielzeug, Bürobedarf, Taschen, Technik oder Haushaltswaren unter den Begriff der Wintersaisonware

fallen. Um Zahlungspflichten aus diesen Bestellungen entgegenzuwirken, können Händler die Order stornieren – müssten dann jedoch die Konventionalstrafe dem Vertragspartner erstatten. Ebenso wenig profitieren Großhändler von der Erweiterung der Fixkosten um die Abschreibungen auf die besagten Teile des Umlaufvermögens.

Schließlich darf nicht übersehen werden, dass ein Unternehmer keinen (fiktiven) Unternehmerlohn oder der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH kein Gehalt erstattet erhält. Grundlegende private Kosten, wie die Wohnraummiete oder Versicherungsbeiträge für die Altersvorsorge oder Kranken- und Pflegeversicherung, sind demgegenüber regelmäßig in Höhe der Beiträge aus der Vor-Corona-Zeit weiter zu zahlen. Auch aus diesen Gründen ist die Liquiditätssituation vieler KMU mehr als angespannt.

III. Petitem: Vor diesem Hintergrund sollte aus Sicht des DStV die prekäre, teils existenzbedrohliche Liquiditätssituation von KMU durch eine Ausweitung der Verlustverrechnung dringend flankiert werden. Zur Stabilisierung der notleidenden Unternehmen fordert er nachdrücklich die folgenden Maßnahmen:

- eine temporäre Ausweitung des Rücktragzeitraums gem. § 10d EStG für 2020 und 2021 auf mindestens drei vorangegangene Veranlagungszeiträume,
- eine temporäre Ausweitung der Möglichkeit zur Anpassung der Vorauszahlungen nach § 110 EStG und des vorläufigen Verlustrücktrags nach § 111 EStG für 2020 und 2021 bezogen auf die Veranlagungszeiträume 2017, 2018, 2019 und
- die Einführung eines gewerbesteuerlichen Verlustrücktrags für die vorgenannten Zeiträume.

Mit freundlichen Grüßen

gez.
StB/WP Harald Elster
(Präsident)

gez.
RAin/StBin Sylvia Mein
(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.
