

## Merkblatt

# Steuerliche Änderungen durch das zweite Corona-Steuerhilfegesetz im Unternehmensbereich (Konjunkturpaket 2020)

## Inhalt

- |  |   |
|--|---|
| <b>1</b> Einleitung  | <b>6</b> Änderungen im Rahmen der Gewerbesteuer     |
| <b>2</b> Absenkung der Umsatzsteuersätze                       | 6.1 Gewerbesteueranrechnung bei der Einkommensteuer |
| 2.1 Anwendung des Steuersatzes                                 | 6.2 Hinzurechnung von Finanzierungsaufwendungen     |
| 2.2 Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer                         | <b>7</b> Dienstwagenbesteuerung von Elektroautos    |
| <b>3</b> Degressive Abschreibung                               | <b>8</b> Erhöhung der Forschungszulage              |
| <b>4</b> Erweiterung des steuerlichen Verlustrücktrags         | <b>9</b> Verschärfung bei Steuerhinterziehung       |
| <b>5</b> Investitionsabzugsbeträge und Reinvestitionsrücklagen |   |

## 1 Einleitung

Im Zuge der Corona-Krise hat die Finanzverwaltung schnell mit verschiedenen Billigkeitsregelungen hinsichtlich der Themen Herabsetzung von Steuervorauszahlungen und Stundungen in den Bereichen der Ertragsteuern (Körperschaftsteuer, Einkommensteuer und Gewerbesteuer) sowie der Verkehrssteuern (insbesondere Umsatzsteuer) reagiert. Außerdem wurden seitens der Politik in hoher Geschwindigkeit zeitig Sofortmaßnahmen und Förderprogrammen für notleidende Unternehmen eingeführt.

Um die Wirtschaft nach dem Corona-Schock der letzten Monate wieder anzukurbeln, wurde von der Bundesregierung am 12.06.2020 ein umfangreiches steuerliches Konjunkturpaket vorgelegt. Am 29.06.2020 haben dann der Bundestag und der Bundesrat das „**Zweite Corona-Steuerhilfegesetz**“ beschlossen. Das Gesetz wurde am 30.06.2020 im Bundesgesetzblatt verkündet. Die meisten Maßnahmen des Gesetzes sind bereits am 01.07.2020 in Kraft getreten.

Im Folgenden werden schwerpunktmäßig die steuerlichen Änderungen im unternehmerischen Bereich dargestellt.

## 2 Absenkung der Umsatzsteuersätze

Vom 01.07.2020 bis zum 31.12.2020, also für sechs Monate, wird der Regelsatz bei der Mehrwertsteuer von **19 % auf 16 %** abgesenkt. Entsprechendes gilt auch für den ermäßigten Steuersatz, der von **7 % auf 5 %** herabgesetzt wird. Der ermäßigte Steuersatz wird zum Beispiel auf bestimmte Grundnahrungsmittel, Hygieneartikel sowie Presse- und Verlagserzeugnisse angewendet. Nach dem 31.12.2020 sind voraussichtlich wieder die alten Sätze in Höhe von 19 % bzw. 7 % anzuwenden. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat zu den Neuregelungen ein **Anwendungsschreiben** erlassen, in dem Übergangsregelungen sowie die Behandlung von Spezialfällen thematisiert werden.

Bereits in dem am 05.06.2020 beschlossenen ersten Corona-Steuerhilfegesetz wurde der Steuersatz für Speisen im Rahmen von sogenannten **Restaurations- und Verpflegungsdienstleistungen** (ohne Getränke) zeitlich befristet von 19 % auf 7 % herabgesetzt. Zu den von der Senkung betroffenen Leistungen zählen neben der Speisenabgabe bei Restaurant- oder Imbissbesuchen auch die Leistungen des Lebensmitteleinzelhandels und von Cateringunternehmen, Bäckereien und Metzgereien, wenn verzehrfertig zubereitete Speisen abgegeben werden.

Für diese Leistungen erfolgt dann bis 31.12.2020 eine **weitere Absenkung auf 5 %**. Ab dem 01.01.2021 gilt dann wieder der Steuersatz von 19 %.

## 2.1 Anwendung des Steuersatzes

Für die Frage der Anwendung des Steuersatzes kommt es darauf an, wann eine Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt wurde. Der Zeitpunkt der Entgeltver-einnahmung oder des Erhalts der Rechnung ist unbeachtlich.

Bei **Lieferungen von Waren**, die versendet oder befördert werden, ist der Umsatz mit Beginn der Versendung oder Beförderung ausgeführt. Bei Lieferungen, die nicht bewegt werden, kommt es grundsätzlich auf den Zeitpunkt des Übergangs der Verfügungsmacht an.

**Sonstige Leistungen**, also Dienstleistungen, gelten grundsätzlich im Zeitpunkt ihrer Vollendung als ausgeführt. Wenn eine sonstige Leistung in abgrenzbare Teilleistungen aufgeteilt ist, gilt die sonstige Leistung jeweils mit Fertigstellung der einzelnen Teilleistung als ausgeführt.

### Hinweis

Für Leistungen zwischen umsatzsteuerlichen Unternehmen hat das BMF in sein Anwendungsschreiben eine **Nichtbeanstandungsregelung** aufgenommen. Hat ein Unternehmer in seiner Rechnung für eine nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.08.2020 an einen anderen Unternehmer ausgeführte Leistung den vor dem 01.07.2020 geltenden Steuersatz (19 % bzw. 7 %) ausgewiesen und diesen Steuerbetrag auch an das Finanzamt abgeführt, so kann der Leistungsempfänger dennoch einen vollen Vorsteuerabzug mit dem (eigentlich) überhöhten Steuersatz vornehmen.

Insbesondere unternehmerische Leistungsempfänger, die nicht oder nur teilweise vorsteuerabzugsberechtigt sind, dürften allerdings eine Korrektur der Rechnung auf den niedrigeren Steuersatz verlangen.

Weitere Übergangsregelungen wurden vom BMF im Bereich der steuerlichen Behandlung von Gutscheinen sowie bei Lieferungen von Strom-, Gas-, Wasser-, Kälte- und Wärmelieferungen und sowie Leistungen im Bereich der Abwasserbeseitigung erlassen.

Bei **Preisnachlass- oder Preiserstattungsgutscheinen** (z.B. Rabatt-Coupons) kann bei Einlösung zwischen dem 01.07.2020 und dem 31.08.2020 noch der Steuersatz von 19 % angesetzt werden. Bei Einlösung nach dem 31.08.2020 muss dann der Steuersatz von 16 % angewendet werden.

Bei Abschlagszahlungen im Bereich Strom-, Gas-, Wasser-, Kälte- und Wärmelieferungen und Abwasserbeseitigung ist es möglich, auch bei Abschlagsrechnungen, die nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021 fällig werden, die alten Steuersätze zu verwenden und erst in der Schlussrechnung auf die abgesenkten Steuersätze zu korrigieren, wenn die Steuer abgeführt wird.

**Hinweis**

Ausführliche Informationen zur Senkung der Umsatzsteuersätze erhalten Sie auch in unserem Merkblatt „Umsatzsteuersenkung 2020“. Sprechen Sie uns gerne darauf an.

**2.2 Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer**

Die Einfuhrumsatzsteuer für Importe aus Drittstaaten war bisher bis zum 16. Tag des Folgemonats fällig, wenn ein laufender Zahlungsaufschub nach den zollrechtlichen Vorschriften bewilligt wurde. Die Fälligkeit wird nun **verschoben** auf den **26. Tag des zweiten Monats, der auf den Monat der Einfuhr folgt**. Hierdurch soll Unternehmen ein höherer Liquiditätsspielraum gegeben werden. Der Anwendungszeitpunkt wird gesondert mit BMF-Schreiben bekannt gegeben, wenn die IT-technische Abbildung in den Systemen der Verwaltung geklärt ist. Für Unternehmen, die eine Dauerfristverlängerung für die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung nutzen, wird die Verschiebung regelmäßig dazu führen, dass ein etwaiges Vorsteuerguthaben für die Begleichung der Einfuhrumsatzsteuer zur Verfügung steht. Die Regelung wird ab Anwendung unbefristet gelten.

**3 Degressive Abschreibung**

Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die der Abnutzung unterliegen, können planmäßig über den Zeitraum ihrer Nutzungsdauer abgeschrieben werden (sogenannte lineare Abschreibung). Um Investitionen zu fördern, gibt es für in den Jahren 2020 und 2021 angeschaffte oder selbst hergestellte **bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens** die Möglichkeit einer **erhöhten degressiven Abschreibung**. Hierdurch kann dann in diesen beiden Jahren ein höherer Steuererminderungseffekt erreicht werden. Bei der degressiven Abschreibung erfolgt die prozentuale Minderung immer ausgehend vom Restbuchwert des Wirtschaftsguts, während bei der linearen Abschreibung ein jährlich gleichbleibender Betrag als Aufwand berücksichtigt wird.

Die mögliche degressive Abschreibung beträgt das Zweieinhalbfache der linearen Abschreibung und maximal 25% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten im ersten Jahr bzw. des Restbuchwerts im Folgejahr. Hierdurch werden in beiden Jahren, zumindest bei Wirtschaftsgütern mit einer längeren Nutzungsdauer als vier Jahren, höhere Abschreibungsbeträge ermöglicht.

**Hinweis**

Da die degressive Abschreibung nur für bewegliche Wirtschaftsgüter in Frage kommt, scheidet die Anwendung bei unbeweglichen Wirtschaftsgütern (wie z.B. Gebäuden) aus. Ebenso ausgeschlossen ist die degressive Abschreibung bei immateriellen Wirtschaftsgütern (wie z.B. Patenten und Lizenzen).

Die degressive Abschreibung gilt 2020 auch für bewegliche Wirtschaftsgüter, die vor dem 01.07.2020 (also vor dem Inkrafttreten des Gesetzes) angeschafft oder hergestellt wurden. Die Abschreibung erfolgt dann anteilig nach Monaten; eine taggenaue Aufteilung im Monat der Anschaffung oder Herstellung muss nicht vorgenommen werden. In diesem Monat kann die Abschreibung dann voll vorgenommen werden.

**Beispiel**Auswirkungen degressive vs. lineare Abschreibung

Anschaffung Pkw zum 01.01.2020 für 100.000 €, Nutzungsdauer 6 Jahre

AfA linear in 2021:

100.000 € ÷ 6 Jahre = **16.666 €**

AfA degressiv in 2021:

16.666 € × 2,5 = **41.665 €**

Jedoch nicht mehr als 25 % der Anschaffungskosten von 100.000 €

Degressive AfA somit **25.000 €**

Ab 2022 erfolgt dann wieder eine lineare Abschreibung auf Basis der Bemessungsgrundlage von 75.000 € (100.000 € abzüglich 25.000 € degressive AfA aus 2021).

**4 Erweiterung des steuerlichen Verlustrücktrags**

Durch den Verlustrücktrag nach § 10d Einkommensteuergesetz (EStG) ist es möglich, **Verluste eines Jahres mit Gewinnen des Vorjahres zu verrechnen**. Für die Einzelveranlagung galt hierfür bisher ein Höchstbetrag von 1 Mio. €, bei der Zusammenveranlagung höchstens 2 Mio. €. Für juristische Personen (Kapitalgesellschaften) galt entsprechend der Höchstbetrag der Einzelveranlagung, also 1 Mio. €.

Für Verluste der Jahre 2020 und 2021 wird die Höchstgrenze nun für die Einzelveranlagung und für juristische Personen auf **5 Mio. €** und für die Zusammenveranlagung auf **10 Mio. €** angehoben. Nach 2021 gelten dann für den Verlustrücktrag wieder die vorherigen Werte.

**Verlustrücktrag nach 2019**

Bereits im April 2020 hat das BMF durch Schreiben vom 24.04.2020 (IV C 8 - S 2225/20/10003 :010) mittels verschiedener Maßnahmen ermöglicht, einen im Jahr 2020 voraussichtlich anfallenden Verlust für die Berechnung und Minderung der Einkommensteuervorauszahlungen des bereits abgelaufenen Jahres 2019 heranzuziehen. Dies soll die Liquidität von Unternehmen fördern.

Entsprechende Regelungen wurden nun auch gesetzlich kodifiziert. Im Rahmen des neuen § 110 EStG können die Vorauszahlungen für 2019 (Einkommensteuer

bzw. Körperschaftsteuer) **rückwirkend gemindert** werden. Hierzu kann der für die Bemessung der Vorauszahlungen für 2019 zugrunde gelegte Gesamtbetrag der Einkünfte um einen Pauschalbetrag von 30 % gemindert werden. Dies ist allerdings nur möglich, soweit keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Gesamtbetrag enthalten sind. Es kann allerdings auch per Einzelnachweis ein höherer Verlustabzug geltend gemacht werden, wenn die Möglichkeit eines voraussichtlichen Verlustrücktrags aus 2020 geltend gemacht werden kann. Hier gelten dann bereits die neuen Grenzen von 5 Mio. € bzw. 10 Mio. €. Die Vorauszahlungen für 2020 müssen jedoch für die Anwendung der Regelung bereits auf 0 € herabgesetzt worden sein.

#### Hinweis

Ein höherer voraussichtlicher Verlust für 2020 soll anhand detaillierter Unterlagen glaubhaft gemacht werden. Hierzu eignen sich laut der Gesetzesbegründung zum Beispiel betriebswirtschaftliche Auswertungen.

Der neue § 111 EStG sieht vor, dass auch bei der Veranlagung zur Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer für 2019 pauschal ein Verlustrücktrag aus 2020 in Höhe von 30 % des Gesamtbetrags der Einkünfte 2019 bzw. entsprechend höherer nachgewiesener vorläufiger Verluste möglich ist. Auch hier dürften insoweit keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Vorauszahlungsbetrag enthalten gewesen sein.

Die neuen §§ 110 und 111 EStG sind speziell aufgrund der Corona-Krise eingeführt worden. Allerdings ist es für die Nutzung der Regelungen, zumindest nach dem Wortlaut des Gesetzes sowie auch der Gesetzesbegründung, nicht erforderlich, dass Verluste aus 2020 durch die Corona-Krise hervorgerufen wurden.

Für die Gewerbesteuer gibt es keine entsprechende Regelung. Hier ist generell nur ein Verlustvortrag möglich.

## 5 Investitionsabzugsbeträge und Reinvestitionsrücklagen

Durch den Investitionsabzugsbetrag lassen sich für kleine und mittlere Unternehmen **Aufwendungen für abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens zeitlich vorziehen**. Dies ist durch einen gewinnmindernden Abzug von 40 % der voraussichtlichen Aufwendungen schon vor der eigentlichen Investition möglich (sogenannter Investitionsabzugsbetrag). Danach gilt bisher eine dreijährige Investitionsfrist zur Anschaffung/Herstellung des entsprechenden Wirtschaftsguts. Erfolgt in diesem Zeitraum keine Anschaffung/Herstellung muss der vorgenommene Investitionsabzug rückgängig gemacht werden. Da dies rückwirkend im Veranlagungsjahr der Bildung geschieht, können so Zinsen von 6 % pro Jahr als Belastung anfallen.

Die Frist für Investitionsabzugsbeträge, deren dreijährige Investitionsfrist in 2020 ausläuft, wurde nun auf vier Jahre verlängert.

Die Regelung begünstigt insbesondere Steuerpflichtige, die 2020 eigentlich in ein entsprechendes Wirtschaftsgut investieren wollten, dies aber nun wegen der Corona-Krise nicht können oder wollen. Die verlängerte Frist steht aber allen Steuerpflichtigen offen. Eine Betroffenheit durch die Corona-Krise ist keine zwingende Voraussetzung.

Gewinne aus der Veräußerung bestimmter Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens (insbesondere Grund und Boden, Aufwuchs auf Grund und Gebäude, Anteile an Kapitalgesellschaften) können Steuerpflichtige steuerfrei in eine Rücklage einstellen. Diese Rücklage muss innerhalb von **vier Jahren** auf neu angeschaffte oder hergestellte Ersatzwirtschaftsgüter (insbesondere Grund und Boden, Aufwuchs auf Grund und Gebäude, Anteile an Kapitalgesellschaften; im Detail gibt es hier für die Übertragungswege Beschränkungen) übertragen werden. Dann ist der Gewinn im Ergebnis steuerfrei bzw. es werden nur Anschaffungskosten der Ersatzwirtschaftsgüter gemindert. Die Frist zur Übertragung wurde nun für in 2020 auslaufende Investitionszeiträume **um ein Jahr verlängert**. Für die Anwendung der Regelung hätte die betreffende Reinvestitionsrücklage am Schluss eines nach dem 28.02.2020 und vor dem 01.01.2021 endenden Wirtschaftsjahres aufgelöst werden müssen.

## 6 Änderungen im Rahmen der Gewerbesteuer

### 6.1 Gewerbesteueranrechnung bei der Einkommensteuer

Die im Rahmen eines Gewerbebetriebs gezahlte **Gewerbesteuer kann auf die Einkommensteuer des Unternehmers angerechnet** werden. Dies ist ebenso bei der Einkommensteuer von Gesellschaftern von gewerblich tätigen Personengesellschaften möglich. Die Regelung gilt allerdings nur für natürliche Personen. Juristische Personen können sie nicht nutzen.

Bisher betrug der sogenannte Ermäßigungsfaktor nach § 35 EStG das 3,8-fache des Gewerbesteuer-Messbetrags. Das Problem: War der Gewerbesteuerhebesatz höher als 400 % beim Spitzensteuersatz, war ein Teil der Gewerbesteuer nicht anrechenbar. Hier hat der Gesetzgeber nun nachjustiert und den Ermäßigungsfaktor auf 4,0 erhöht. Hierdurch soll eine bessere Anrechnung der Gewerbesteuer ermöglicht werden. Bis zu einem Hebesatz von 420 % können damit im Einzelfall Personenunternehmer vollständig von der Gewerbesteuer entlastet werden. Die Regelung ist seit dem 01.01.2020 anzuwenden und ist zeitlich unbefristet.

## 6.2 Hinzurechnung von Finanzierungsaufwendungen

Im Rahmen der gewerbsteuerlichen Hinzurechnungen werden Finanzierungsaufwendungen (z.B. Zinsen, Zahlungen an stille Gesellschafter) zum Teil wieder hinzugerechnet. Für diese Hinzurechnungsthemen galt bisher insgesamt ein **Freibetrag** von 100.000 € im Jahr. Dieser wurde nun auf **200.000 €** im Jahr erhöht. Entsprechend hat die Regelung Potential, bei fremdkapitalintensiven Unternehmen den Gewerbeertrag zu mindern. Die Regelung gilt ab dem Erhebungszeitraum 2020 und ist unbefristet.

## 7 Dienstwagenbesteuerung von Elektroautos

Reine Elektrofahrzeuge ohne Kohlenstoffdioxidemission erfahren im Rahmen der Ermittlung des steuerlichen Vorteils aus privater Nutzung eine besonders günstige Behandlung. Hier werden lediglich 0,25 % des Listenpreises bzw. bei der Fahrtenbuchmethode 0,25 % der entsprechend maßgeblichen Aufwendungen angesetzt. Allerdings galt die Vergünstigung bisher nur bis zu einer Kaufpreisgrenze von 40.000 €. Wenn die Anschaffungskosten höher waren, galt die 0,5-%-Regelung.

Die maßgebliche Kaufpreisgrenze wurde nun auf **60.000 €** erhöht. Die Änderung gilt für Fahrzeuge, die nach dem 31.12.2018 angeschafft, geleast oder erstmalig zur privaten Nutzung überlassen wurden.

## 8 Erhöhung der Forschungszulage

Seit dem 01.01.2020 gilt das neue Forschungszulagen-gesetz. Dieses ermöglicht, Aufwendungen für Grundlagenforschung, industrielle Forschung und experimentelle Entwicklung steuerlich über einen Zulagenbetrag zu berücksichtigen. Die Förderung setzt hierbei insbesondere an den Personalkosten an. Die Forschungszulage ermittelt sich auf Basis einer Bemessungsgrundlage; 25 % der Bemessungsgrundlage werden dann als Forschungszulage gewährt.

Rückwirkend zum 01.01.2020 sowie befristet bis zum 31.12.2025 wird die Bemessungsgrundlage für förderfähige Aufwendungen erhöht. Diese betrug bisher 2 Mio. € und steigt nun auf 4 Mio. €.

## 9 Verschärfung bei Steuerhinterziehung

Die Verfolgungsverjährung von besonders schweren Steuerstraftaten wird von im Ergebnis bisher 20 Jahren auf 25 Jahre erhöht. Grund hierfür ist insbesondere, das Scheitern der strafrechtlichen Aufarbeitung von Cum-Ex-Fällen zu verhindern.

Oftmals war eine Steuerhinterziehung bereits verjährt, Ansprüche hieraus allerdings noch nicht erfüllt. Hier re-

gelt der neu eingefügte § 375a Abgabenordnung, dass auch nach der Verjährung noch rechtswidrig erlangte Taterträge aus der Steuerhinterziehung eingezogen werden können, obwohl die Tat bereits verjährt ist. Damit können dann nicht nur hinterzogene Steuern getilgt werden, sondern auch die damit in Verbindung stehenden Zinsen. Die Änderungen sind mit dem Tag der Verkündung der Regelungen im Bundesgesetzblatt in Kraft getreten.

Wir stehen Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: Juli 2020

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.