

Steuerliche Handlungsempfehlungen in der Corona-Krise

Was KMU, Gewerbetreibende und Freiberufler jetzt tun können

Bernd Rätke ¹

Nachrichten zum Thema

²Das Corona-Virus führt zu erheblichen Umsatzeinbußen und damit einer verschärften Liquiditätsbelastung, insbesondere auch durch die Erfüllung steuerlicher Pflichten, die nach dem Gesetz auch weiterhin zu erfüllen sind. Das BMF und die Obersten Finanzbehörden der Länder haben nun reagiert und gewähren erste Erleichterungen. Der folgende Beitrag stellt nicht nur die von der Finanzverwaltung gewährten Maßnahmen dar, sondern zeigt auch weitere Möglichkeiten für steuerliche Entlastungen auf.

Eine Kurzfassung des Beitrags finden Sie hier .

I. Betroffene Unternehmen

Während ³sich die Corona-Krise anfangs nur auf bestimmte Branchen wie den Tourismus oder den Messebau auswirkte, gibt es wegen der staatlich angeordneten Maßnahmen nur noch wenige Unternehmenszweige, die nicht durch Corona beeinträchtigt werden. Diese Beeinträchtigung ergibt sich aus der Schließung von Unternehmen, der Einschränkung der Verkehrswege sowie der krankheitsbedingten Abwesenheit von Arbeitnehmern beim Unternehmen selbst, bei den Vertragspartnern und beim Steuerberater.

Hinweis:

Soweit bei den im ⁴Folgenden dargestellten Erleichterungen ein Antrag des Unternehmens erforderlich ist, sind m. E. nähere Ausführungen zur Auswirkung des Virus auf das konkrete Unternehmen nicht erforderlich. Auch das BMF ⁵ verlangt keinen Nachweis des entstandenen Schadens im Einzelnen und stellt bei Stundungsanträgen keine „strengen Anforderungen“. Vorsorglich sollten eine aktuelle BWA ⁶ und die Vergleichszahlen aus dem Vorjahr 2019 bereitgehalten werden, aus denen sich die wirtschaftliche Verschlechterung ergibt und die bei Nachfrage des Finanzamts vorgelegt werden können.

BBK Nr. 7 vom 03.04.2020 - 322 -

II. Erleichterungen bei Fristen

1. Abgabefristen für Steuererklärungen

⁷Steuererklärungen für 2018, die durch Steuerberater erstellt werden, mussten nach § 149 Abs. 3 AO bis zum 29.2.2020 abgegeben werden. Steuerberater können insoweit Fristverlängerungen nach § 109 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO beantragen. Das für die Fristverlängerung erforderliche fehlende Verschulden i. S. von § 109 Abs. 2 AO wird man bei einer Betroffenheit des Unternehmens oder des Steuerberaters vom Corona-Virus bejahen können.

¹Bernd Rätke, Vorsitzender Richter am Finanzgericht Berlin-Brandenburg, BBK-Herausgeber.

²BMF, Schreiben v. 19.3.2020 - IV A 3 - S 0336/19/10007 :002 NWB TAAAH-44901 und Schreiben der Obersten Finanzbehörden v. 19.3.2020

³Nahezu alle Unternehmen sind betroffen

⁴Erichsen, Planung und Kalkulation mit Betriebswirtschaftlicher Auswertung, BBK 5/2015 S. 236 NWB AAAAE-85380

⁵BMF, Schreiben v. 19.3.2020 - IV A 3 - S 0336/19/10007 :002 NWB TAAAH-44901, Rz. 1.

⁶Betriebswirtschaftliche Auswertung; vgl. Erichsen, BWA-Planung und Kalkulation, Arbeitshilfe NWB NAAAE-82266.

⁷Fristverlängerung für Jahreserklärungen 2018 beantragen

Hinweis:

Ist kein ⁸Steuerberater mit der Erstellung der Erklärung beauftragt, war die Frist für die Abgabe der Steuererklärungen für 2018 nach § 149 Abs. 2 AO schon am 31.7.2019 abgelaufen. Eine Fristverlängerung für 2018 wird hier angesichts der bereits erheblichen Fristüberschreitung wohl nicht gewährt werden können. Allerdings kann hinsichtlich der Steuererklärungen für 2019, die ohne Mitwirkung eines Steuerberaters bis zum 31.7.2020 abgegeben werden müssen, eine Fristverlängerung nach § 109 Abs. 1 AO in Betracht kommen.

2. Umsatzsteuer-Voranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen

⁹Auch für Umsatzsteuer-Voranmeldungen, die ab März 2020, dem Monat, in dem die Corona-Krise allgegenwärtig geworden ist, abgegeben werden müssen, kommen Fristverlängerungen in Betracht. Dies gilt z. B. für die Zeiträume ab Januar 2020 (bei Dauerfristverlängerung ¹⁰) bzw. ab Februar 2020 (ohne Dauerfristverlängerung ¹¹) oder für die Voranmeldung für das I. Quartal 2020 ¹².

Gleiches gilt für Lohnsteueranmeldungen ab Februar 2020 ¹³ bzw. für die Lohnsteueranmeldung für das I. Quartal 2020 ¹⁴.

Hinweis:

Das BMF wird möglicherweise noch allgemeine Fristverlängerungen gewähren oder eine Umstellung auf die vierteljährliche Abgabe ermöglichen.

3. Verspätungszuschläge

Verspätungszuschläge werden nicht festgesetzt, wenn dem Antrag auf Fristverlängerung stattgegeben wird; die Fristverlängerung kann auch rückwirkend erfolgen gem. § 109 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 AO .

Sollte eine ¹⁵Fristverlängerung nicht beantragt worden sein, aber die Steuererklärung infolge des Corona-Virus verspätet abgegeben werden, kann gegen die Festsetzung des Verspätungszuschlags Einspruch eingelegt werden, wenn die Erklärung nicht durch einen Steuerberater erstellt worden ist. Der Einspruch kann dann damit begründet werden, dass die verspätete Abgabe der Steuererklärung wegen des Corona-Virus unverschuldet i. S. von § 152 Abs. 1 Satz 2 AO war.

Hinweis:

Ist die ¹⁶Steuererklärung von einem Steuerberater erstellt worden, kommt es für die Festsetzung des Verspätungszuschlags auf ein Verschulden nach § 152 Abs. 2 AO nicht an. Selbst bei unverschuldeter Fristüberschreitung entstehen also Verspätungszuschläge.

BBK Nr. 7 vom 03.04.2020 - 323 -

Hier kommt m. E. aber ein Erlass des Verspätungszuschlags gem. § 227 AO in Betracht, wenn die Verspätung auf dem Corona-Virus beruht, z. B. weil das Personal ausgefallen ist.

4. Sonstige Fristen

Sind infolge des ¹⁷Corona-Virus Fristen versäumt worden, z. B. Einspruchsfristen oder Ausschlussfristen nach § 364b AO , ist eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gem. § 110 AO möglich.

III. Steuerzahlungen, Vorauszahlungen und Vollstreckung

⁸Fristverlängerung für Jahreserklärungen 2019 ohne steuerliche Vertretung prüfen

⁹Fristverlängerung für Steueranmeldungen beantragen

¹⁰Abgabetermin war der 10.3.2020.

¹¹Abgabetermin war der 10.3.2020.

¹²Abgabetermin ist der 10.4.2020 bzw. – bei Dauerfristverlängerung – der 10.5.2020.

¹³Abgabetermin war der 10.3.2020.

¹⁴Abgabetermin ist der 10.4.2020.

¹⁵Einspruch gegen Verspätungszuschlag bei selbst erstellter Steuererklärung

¹⁶Erlass von Verspätungszuschlägen bei Mitwirkung eines Steuerberaters

¹⁷Wiedereinsetzung bei Fristversäumnis

Das BMF hat die ¹⁸Finanzämter angewiesen, zinslose Stundungen für Steuern, die bis zum 31.12.2020 fällig werden, zu gewähren, wenn der Steuerpflichtige unmittelbar und nicht unerheblich betroffen ist (siehe Abschnitt I) und seine Verhältnisse darlegt, und Anpassungsanträgen für Vorauszahlungen zur Einkommen- und Körperschaftsteuer stattzugeben. ¹⁹ Stundungs- und Anpassungsanträge für Steuern, die ab 1.1.2021 fällig werden, sind jedoch besonders zu begründen. ²⁰

Für die Gewerbesteuer gilt dies nur eingeschränkt, da diese von den Gemeinden verwaltet wird: ²¹

- So sollen die ²²Finanzämter auf Antrag eine Anpassung der Gewerbesteuer-Vorauszahlungen durch Herabsetzung des Messbetrags für Zwecke der Vorauszahlungen nach § 19 Abs. 3 Satz 3 GewStG ermöglichen, an die die Gemeinde nach § 19 Abs. 3 Satz 4 GewStG gebunden ist; dies soll insbesondere dann erfolgen, wenn die Vorauszahlungen für die Einkommen- oder Körperschaftsteuer angepasst werden.
- Über Stundungs- und Erlassanträge muss hingegen die jeweilige Gemeinde entscheiden, es sei denn, die Festsetzung und Erhebung der Gewerbesteuer sind ausnahmsweise nicht den Gemeinden übertragen worden.

Hinweis:

Das Bayerische Landesamt ²³für Steuern hat bereits ein Formular für Stundungs- und Anpassungsanträge online veröffentlicht. ²⁴ Die Lohnsteuer und Kapitalertragsteuer als Steuerabzug können danach zwar nicht gestundet werden; jedoch besteht die Möglichkeit, einen Antrag auf Vollstreckungsaufschub einzureichen.

Außerdem sollen nach dem BMF bis Ende des Jahres 2020 auf Antrag auf Vollstreckungsmaßnahmen und Säumniszuschläge verzichtet und die Säumniszuschläge erlassen werden. ²⁵

Hinweis:

Voraussetzung ²⁶ist, dass der Steuerpflichtige „unmittelbar und nicht unerheblich“ betroffen ist; hier kann m. E. auf die Ausführungen in Abschnitt I verwiesen werden, so dass die Vorlage der aktuellen BWA und der Vorjahreszahlen ausreichen sollte. Eine „unmittelbare“ Betroffenheit setzt nicht voraus, dass das eigene Personal infiziert ist; vielmehr genügt es, wenn das eigene Unternehmen infolge der Corona-Krise wirtschaftlich angegriffen ist.

BBK Nr. 7 vom 03.04.2020 - 324 -

IV. Verlegung von Gesprächsterminen

Zweifelsohne ²⁷können Gesprächstermine und Begegnungen mit Finanzbeamten verschoben werden, um das Risiko einer Ansteckung zu mindern. Dies betrifft

- Erörterungstermine im Einspruchsverfahren gem. § 364a AO ,
- Schlussbesprechungen nach einer Außenprüfung gem. § 201 AO sowie
- den Beginn einer Außenprüfung nach § 198 AO , falls der Außenprüfer den Betrieb betreten will.

Gegen eine Prüfungsanordnung sollte daher Einspruch bezüglich des Prüfungsbeginns eingelegt und unter Hinweis auf den Corona-Virus eine Verlegung der Prüfung beantragt werden.

Hinweis:

Gibt es bereits ein ²⁸Klageverfahren, sind mündliche Verhandlungen vor dem Finanzgericht derzeit nicht zu befürchten. Falls doch eine Ladung erfolgt, sollte hier unter Hinweis auf die Gefahren einer Ansteckung entweder bei der An- und Abreise oder bei der – öffentlichen (!) – Verhandlung ein Verlegungsantrag gestellt werden.

¹⁸Zinslose Stundung und Anpassung der Vorauszahlungen möglich

¹⁹BMF, Schreiben v. 19.3.2020 - IV A 3 - S 0336/19/10007 :002 NWB TAAAH-44901, Rz. 1.

²⁰BMF, Schreiben v. 19.3.2020 - IV A 3 - S 0336/19/10007 :002 NWB TAAAH-44901, Rz. 2.

²¹Schreiben der Obersten Finanzbehörden, jeweils v. 19.3.2020.

²²Erleichterungen bei der Gewerbesteuer

²³Formular für Stundung und Anpassung der Vorauszahlung

²⁴Vgl. <https://www.finanzamt.bayern.de/LfSt/default.php> .

²⁵BMF, Schreiben v. 19.3.2020 - IV A 3 - S 0336/19/10007 :002 NWB TAAAH-44901, Rz. 3.

²⁶Vollstreckungsaufschub

²⁷Terminverlegung beantragen

²⁸Finanzgerichte verhandeln nicht mehr

V. Bilanzierung

1. Bewertung im Jahresabschluss zum 31.12.2019

Im ²⁹Jahresabschluss zum 31.12.2019 können die Risiken, die sich aus dem Corona-Virus für das Unternehmen ergeben, i. d. R. noch nicht berücksichtigt werden, da es sich bei dem Corona-Virus nur um einen wertbegründenden Umstand handelt, der erst nach dem 31.12.2019 eingetreten ist: Denn das Virus ist überregional und damit in Deutschland erst im Jahr 2020 verbreitet worden; bis zum 31.12.2019 war es nur regional in China verbreitet. Diese Auffassung vertritt auch das IDW. ³⁰

Wertminderungen ³¹bei Aktivposten wie z. B. Forderungen oder die Passivierung von Rückstellungen werden daher erst zum 31.12.2020 in Betracht kommen, sofern die Corona-Krise an diesem Tag noch bestehen sollte.

Hinweis:

Dies ³²gilt auch für Aktien, die seit Ende Februar 2020 massiv an Wert verloren haben. Wertminderungen bei Aktien, die nach dem Bilanzstichtag, aber vor dem Bilanzaufstellungstag eintreten, sind grundsätzlich wertbegründend ³³ und daher nicht zum 31.12.2019 zu berücksichtigen.

2. Billigkeitsmaßnahmen bei Gewinnverschiebungen?

Überlegenswert ³⁴könnte es sein, eine Billigkeitsfestsetzung für 2019 nach § 163 AO zu beantragen, bei der bereits die negative wirtschaftliche Entwicklung des Jahres 2020 berücksichtigt wird. Aus Gründen der persönlichen Unbilligkeit, ³⁵nämlich aufgrund der bereits sehr schlechten wirtschaftlichen Lage im Jahr 2020, könnte die Steuerfestsetzung für 2019 gemindert werden.

Hinweis:

Relevant wäre dies insbesondere, wenn Gründe für eine Insolvenzeröffnung vorliegen, z. B. die drohende Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung und eine negative Fortführungsprognose gem. §§ 17 ff. InsO. Auf diese Weise müsste der Unternehmer nicht bis zur Veranlagung für 2020 warten, um erst dann einen Verlustrücktrag geltend machen zu können.

BBK Nr. 7 vom 03.04.2020 - 325 -

3. Umstellung der Gewinnermittlung ab 2019

Freiberufler und ³⁶sonstige Nicht-Kaufleute haben ein Wahlrecht, ob sie ihren Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung oder durch Bilanzierung ausüben. Dieses Wahlrecht kann auch noch nach Ablauf des Wirtschaftsjahres ausgeübt werden, weil die Ausübung erst durch die Erstellung der Gewinnermittlung (Jahresabschluss oder Einnahmen-Überschussrechnung) erfolgt. ³⁷

Geprüft werden ³⁸kann daher ein Wechsel von der Bilanzierung zur Einnahmen-Überschussrechnung und umgekehrt ab dem Veranlagungszeitraum 2019, wenn die Gewinnermittlung noch nicht erstellt ist. Hier ist je nach Wechselrichtung zu prüfen, welche Gewinnauswirkungen sich ergeben:

- Bei einem ³⁹Wechsel von der Bilanzierung zur Einnahmen-Überschussrechnung wirken sich die im Jahr 2019 bis

²⁹Corona-Virus ist „wertbegründend“

³⁰IDW vom 4.3.2020, vgl. BBK 6/2020 S. 267 NWB MAAAH-44416.

³¹Theile, Bilanzrecht aktuell, BBK 6/2020 S. 267 NWB MAAAH-44416

³²Aktienverluste werden erst 2020 berücksichtigt

³³Rätke, Jahresabschluss 2019: Bilanzielle Überlegungen und Gestaltungstipps, BBK 1/2020 S. 23, 29 NWB PAAAH-38003.

³⁴Persönliche Unbilligkeit bei Verlusten im Jahr 2020

³⁵Vgl. hierzu Klein/Rüsken, AO, 14. Aufl. 2018, § 163 Rz. 41 ff.

³⁶Wahlrecht auf Gewinnermittlung ausüben

³⁷BFH, Urteil v. 19.3.2009 - IV R 57/07, BStBl 2009 II S. 659 NWB SAAAD-23343.

³⁸Happe, Wechsel der Gewinnermittlungsart, Grundlagen NWB PAAAE-23850

³⁹Wechsel zur EÜR vorteilhaft bei hohen Forderungen

zum 31.12.2019 entstandenen Forderungen noch nicht gewinnerhöhend aus, weil sie erst beim Zufluss versteuert werden müssen. Dafür wirken sich aber die im Jahr 2019 entstandenen Verbindlichkeiten noch nicht gewinnmindernd aus, sondern erst bei späterer Bezahlung im Jahr 2020. Vorteilhaft ist der Wechsel zur Einnahmen-Überschussrechnung, wenn der Unternehmer im Jahr 2019 viele Forderungen begründet hat, die am 31.12.2019 noch offen waren.

- Bei einem ⁴⁰Wechsel von der Einnahmen-Überschussrechnung zur Bilanz wirken sich Forderungen gewinnerhöhend und Verbindlichkeiten gewinnmindernd aus. Vorteilhaft ist dieser Wechsel, wenn der Unternehmer im Jahr 2019 viele Verbindlichkeiten eingegangen ist, aber noch nicht bezahlt hat, und seine Erlöse erst im Jahr 2020 erzielen wird.

Hinweis:

Zu berücksichtigen ist ⁴¹ferner, dass bei einem Wechsel der Gewinnermittlungsart grundsätzlich eine Bindung für drei Jahre an die nunmehr gewählte Gewinnermittlung besteht. ⁴²

4. Buchführungserleichterungen

Nach § 148 AO ⁴³kann das Finanzamt Erleichterungen bei den Buchführungs-, Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten gewähren, wenn die Einhaltung dieser Pflichten Härten mit sich bringt. Solche Härten können entstehen, wenn es zu Ausfällen beim Buchführungspersonal oder im EDV-Bereich kommt. Als Erleichterungen kommen in Betracht eine vorübergehende Befreiung von der zeitnahen Erfassung oder von der Belegausgabepflicht nach § 146a Abs. 2 Satz 2 AO bei der Kassenbuchführung.

VI. Umsatzsteuer

1. Berichtigung der Umsatzsteuer

Bei der ⁴⁴Umsatzsteuer kommt eine Berichtigung nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG zugunsten des Unternehmers in Betracht, wenn seine Forderungen uneinbringlich werden. Die Uneinbringlichkeit ist nach der Rechtsprechung zu bejahen, wenn die Forderung auf absehbare Zeit rechtlich oder tatsächlich nicht durchsetzbar ist. ⁴⁵ Richtet sich die Forderung gegen einen Schuldner, der zu einer der vom Corona-Virus betroffenen Branchen gehört, z. B. Tourismus, Konzertveranstalter, Messebauer, wird man die Uneinbringlichkeit unabhängig vom Alter der Forderung anerkennen und eine Umsatzsteuerberichtigung zugunsten des Unternehmers bejahen können.

BBK Nr. 7 vom 03.04.2020 - 326 -

Hinweis:

Zu beachten ist aber, dass dies auch umgekehrt gilt, wenn der Unternehmer seine Verbindlichkeiten auf absehbare Zeit nicht zahlen kann. Er muss dann seine Vorsteuer zu seinen Lasten berichtigen.

2. Umstellung auf Ist-Versteuerung

Geprüft werden ⁴⁶kann schließlich, ob Unternehmer, die im Jahr 2019 einen Umsatz von maximal 600.000 € ⁴⁷ erzielt haben oder die nicht buchführungspflichtig sind (und auch nicht freiwillig Bücher führen) oder die freiberuflich tätig sind, einen Antrag auf Ist-Besteuerung gem. § 20 Abs. 1 UStG ab 1.1.2020 stellen.

Die Ist-Versteuerung hat den Vorteil, dass die Umsatzsteuer erst bei Bezahlung der jeweiligen Forderung entsteht. Der

⁴⁰Wechsel zur Bilanzierung vorteilhaft bei hohen Verbindlichkeiten

⁴¹Dreijährige Bindefrist

⁴²BFH, Urteil v. 9.11.2000 - IV R 18/00, BStBl 2001 II S. 102 NWB BAAAA-88808.

⁴³Buchführungserleichterungen bei der Belegausgabepflicht

⁴⁴Uneinbringlichkeit, wenn Schuldner von Corona betroffen

⁴⁵BFH, Urteil v. 29.3.2017 - XI R 5/16, BStBl 2017 II S. 738 NWB UAAAG-46314.

⁴⁶Erhöhung der Umsatzgrenze ab VZ 2020

⁴⁷Die bisherige Umsatzgrenze von 500.000 € ist ab VZ 2020 auf 600.000 € erhöht worden, vgl. Art. 7 des Gesetzes zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen vom 21.12.2019, BGBl 2019 I S. 2875; vgl. hierzu Eckert, Neue gesetzliche Regelungen zur Umsatzsteuer ab 2020, BBK 3/2020 S. 126, 142 NWB VAAAH-40943.

Antrag auf Ist-Versteuerung kann gestellt werden, solange die Jahresfestsetzung noch nicht formell bestandskräftig ist, d. h. bis zum Ablauf der Einspruchsfrist.⁴⁸

Hinweis:

Denkbar ist⁴⁹ daher sogar noch ein Antrag auf Ist-Versteuerung für 2019, wenn die Jahreserklärung für 2019 noch nicht abgegeben ist oder insoweit noch die Einspruchsfrist läuft. Hier ist aber zu beachten, dass für 2019 noch eine Umsatzgrenze von 500.000 € galt, so dass der Gesamtumsatz im Vorjahr 2018 maximal 500.000 € betragen durfte.

Genehmigt das Finanzamt die Ist-Versteuerung, entfällt eine Berichtigung der Umsatzsteuer bei uneinbringlichen Forderungen nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG (siehe Abschnitt VI.1).

Fazit

⁵⁰Die hier dargestellten Möglichkeiten sind ein erster Schritt für Unternehmen, um ihre steuerliche Belastung und den bürokratischen Aufwand bei der Erfüllung steuerlicher Pflichten zu verringern. Immerhin bietet das Steuerrecht bereits jetzt Gestaltungsmöglichkeiten, um Gewinne zu verschieben oder Umsatzsteuern zu mindern. Abzuwarten bleibt, ob das BMF noch weitere Entlastungsmöglichkeiten gewähren wird, z. B. bei Fristverlängerungen. Sollten die Unternehmen die Krise überstehen, wird es künftig dennoch eine Vielzahl von Billigkeitsanträgen geben, über die entschieden werden muss. Dies wird nicht nur Erlass- und Stundungsanträge betreffen, sondern es wird auch Streit geben, ob die Verletzung materieller Handlungsfristen, z. B. eine wegen der Corona-Krise gescheiterte Reinvestition bei der § 6b-Rücklage, im Billigkeitswege geheilt werden kann.

Autor



Bernd Rütke ist Herausgeber der BBK. Er ist Vorsitzender Richter am FG Berlin-Brandenburg und dort tätig im 6. Senat, der für die Körperschaftsteuer und die Besteuerung von Personengesellschaften zuständig ist.

⁴⁸BFH, Urteil v. 10.12.2008 - XI R 1/08, BStBl 2009 II S. 1026 NWB XAAAD-09895; Abschnitt 20.1 Abs. 1 Satz 1 UStAE.

⁴⁹Antrag auf Ist-Versteuerung für VZ 2019 prüfen

⁵⁰Sonderberichterstattung zum Thema Coronavirus NWB AAAAH-44313