Der Steuerberater

Zeitschrift für Beruf und Praxis

StB

1/2

Die erste Seite

Niedrigere Pensionsrückstellungen bei Entgeltumwandlung für Gesellschafter-Geschäftsführer
Dr. rer. nat. Joachim Lutz

Steuerrecht Aktuell – Corona-Pandemie

1 Update zu den Hilfsmaßnahmen aufgrund der Corona-Pandemie
Univ.-Professor Dr. Heinz Kußmaul, Dr. Chantal Nauman und Anna Schumann

Digitalisierung

11 „Eine KI- und Blockchain-Plattformökonomie für das Steuerrecht"
Robert Müller, LL.M.

19 Längst kein altes Eisen: der Lizenz-Dongle
Joachim Sturmhoefel

Steuerstrafverfahren

22 Wahrscheinlichkeiten im Strafverfahren: problematische Anwendung der „Amtlichen" Richtsatzsammlung des Steuerrechts
PhDr. Dr. Till Weber, LL.M.

Einkommensteuer

29 FG Münster: Anwendung der Gesamtplanrechtsprechung und zur Annahme eines Gestaltungsmissbrauchs bei Anschaffung und Veräußerung von EURO-STOXX-Zertifikaten

StB-Report

40 Hinweise auf ausgewählte Verwaltungsanweisungen und andere Stellungnahmen

72. Jahrgang Januar 2021 Seiten 1–40

Fachmedien Recht und Wirtschaft | dfv Mediengruppe | Frankfurt am Main

Steuerrecht Aktuell – Corona-Pandemie

Univ.-Professor Dr. Heinz Kußmaul, Dr. Chantal Nauman, StB, und Anna Schumann, M.Sc.

Update zu den Hilfsmaßnahmen aufgrund der Corona-Pandemie

– Übersichtliche Darstellung ausgewählter Maßnahmen –

Aufgrund der Corona-Pandemie wurde das in der Geschichte der Bundesrepublik Deutschland bislang größte Hilfspaket auf den Weg gebracht. Dieser Beitrag stellt zahlreiche Hilfsmaßnahmen im steuerlichen, finanziellen und sozialen Bereich sowie in Bezug auf das Insolvenzrecht dar, die bis zum 31.12.2020 ergangen sind. Zudem erleichtert die grafische Darstellung der einzelnen Inhalte einen Gesamtüberblick über die breit gestreuten Maßnahmenpakete.

I. Einleitung

Neben vielfältigen Einschränkungen im privaten und beruflichen Umfeld, die zum Schutze der Gesundheit der Bevölkerung ergriffen wurden, wurden zahlreiche Hilfsmaßnahmen ins Leben gerufen, die eine Aufrechterhaltung der Wirtschaft zur Stabilisierung des Arbeits- und Finanzmarktes zum Ziel haben. Dazu sind sowohl auf Europäischer Ebene als auch auf Bundes- und Landesebene zahlreiche Gesetze, Richtlinien, Verwaltungsanweisungen und Mitteilungen ergangen; ein Ende dieser Normenflut ist noch lange nicht in Sicht.

Der vorliegende Beitrag gewährt einen Einblick in ausgewählte Maßnahmen im steuerlichen, finanziellen, sozialen sowie insolvenzrechtlichen Bereich, um den Leser durch den Dschungel an Regelungen zu begleiten. Der Beitrag strukturiert sich anhand des nachfolgenden Gesamtüberblicks ausgewählter Hilfsmaßnahmen. Dabei sei darauf hingewiesen, dass die folgenden Ausführungen die Neuerungen seit dem 24.4.2020 fokussieren, sodass im Rahmen lediglich verlängerter bzw. unverändert bestehender Maßnahmen auf den Beitrag *Kußmaul/Naumann/Schumann*, StB 2020, 161 ff., verwiesen wird.

II. Steuerliche Hilfsmaßnahmen

1. Verfahrensrecht

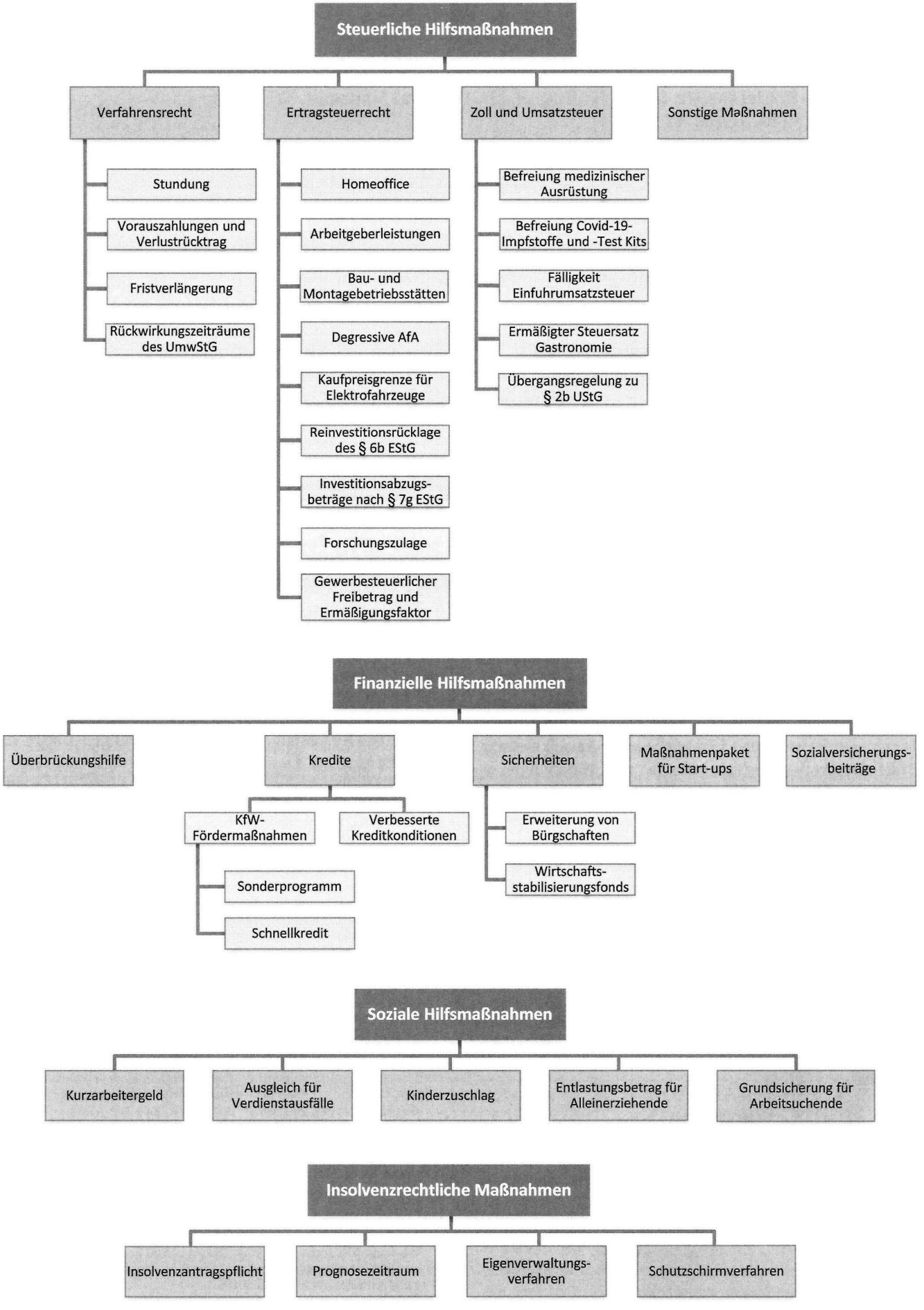
a) Steuerstundung sowie Verzicht auf Vollstreckung und Säumniszuschläge[1]

Das BMF hat eine zinslose Steuerstundung von drei Monaten[2] für *bis zum 31.3.2021 fällige* oder fällig werdende *Einkommen-, Körperschaft- und Umsatzsteuern*[3] für nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich betroffene Steuerpflichtige[4] angeordnet.[5] Während eine in der Regel zinslose Stundung auch für *Biersteuern* gewährt werden soll,[6] ist die Stundung für *Abzugsteuern* – wie bspw. der Lohn- oder Kapitalertragsteuer – nach § 222 S. 3–4 AO hingegen explizit ausgeschlossen. Entscheidungen über die Gewährung von Stundungen der Gewerbesteuer sind von der jeweils zuständigen Kommune zu treffen. Zudem sollen bis zum 30.6.2021 Vollstreckungsmaßnahmen ausgesetzt sowie auf die Erhebung von Säumniszuschlägen verzichtet werden.

b) Anpassung der Vorauszahlungen[7] und Erweiterung des steuerlichen Verlustrücktrags[8]

Ohne strenge Anforderungen sind die nach § 164 Abs. 1 S. 2 AO unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehenden Festsetzungen der *Vorauszahlungen* bei Kenntnis sowie Nachweis geänderter Verhältnisse entsprechend Abs. 2 zu ändern.[9] Dies betrifft die *Anpassung der Vorauszahlungen* auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer des Jahres 2021 (§ 37 EStG, § 31 Abs. 1 KStG i.V.m. § 37 KStG) sowie – insb. bei Anpassung dieser Vorauszahlungen – auch die Herabsetzung des Gewerbesteuermessbetrags[10] als Grund-

1 Vgl. BMF, 22.12.2020 – IV A 3 – S 0336/20/10001 :025.
2 Es erfolgt zunächst eine Gewährung von drei Monaten, sofern keine konkrete Stundungsdauer beantragt wurde; vgl. BMF, FAQ „Corona" Steuern, Stand: 28.12.2020, abrufbar unter https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/2020-04-01-FAQ_Corona_Steuern_Anlage.pdf?__blob=publicationFile&v=2.
3 Während Stundungsanträge zur Umsatzsteuer bisher meist mit der Begründung abgelehnt wurden, dass die Umsatzsteuer ein durchlaufender Posten sei, wurde diese strenge Sichtweise mit dem Ziel einer Liquiditätssicherung bei betroffenen Unternehmen nun zwischenzeitlich ausgesetzt; vgl. *Langer*, KMLZ Newsletter 10/2020 vom 24.3.2020, abrufbar unter https://www.kmlz.de/de/Umsatzsteuer/Newsletter_10_2020. Bezüglich der zinslosen Stundung im Bereich der Gewerbesteuer ist sich an die jeweilige Kommune respektive an das FA im Falle von Stadtstaaten zu wenden; vgl. BMF, FAQ „Corona" Steuern, Stand: 28.12.2020.
4 Der Nachweis, dass ein Steuerpflichtiger unmittelbar und nicht unerheblich betroffen ist, muss den Finanzbehörden durch plausible Angaben dargelegt werden, aus denen hervorgeht, dass die Corona-Pandemie schwerwiegende negative Auswirkungen auf seine wirtschaftliche Situation hat; vgl. BMF, FAQ „Corona" Steuern, Stand: 28.12.2020.
5 Vgl. (auch zu Anschlussstundungen) BMF, FAQ „Corona" Steuern, Stand: 28.12.2020.
6 Vgl. Handelsblatt vom 6.4.2020.
7 Vgl. BFM, 22.12.2020 – IV A 3 – S 0336/20/10001 :025.
8 Vgl. Zweites Corona-Steuerhilfegesetz, BGBl. I 2020, 1512.
9 Von einer Festsetzung nachträglicher Vorauszahlungen ist bei unmittelbar und nicht unerheblich Betroffenen zudem abzusehen; bei den FAQ des BMF wurde der Anwendungsbereich erweitert; vgl. BMF, FAQ „Corona" Steuern, Stand: 28.12.2020.
10 Vgl. gleich lautender Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder vom 19.3.2020, BStBl. I 2020, 281; vgl. auch § 19 Abs. 3 S. 3 GewStG.


Steuerliche Hilfsmaßnahmen
Verfahrensrecht
Ertragsteuerrecht
Zoll und Umsatzsteuer
Sonstige Maßnahmen
Stundung
Vorauszahlungen und Verlustrücktrag
Fristverlängerung
Rückwirkungszeiträume des UmwStG
Homeoffice
Arbeitgeberleistungen
Bau- und Montagebetriebsstätten
Degressive AfA
Kaufpreisgrenze für Elektrofahrzeuge
Reinvestitionsrücklage des § 6b EStG
Investitionsabzugsbeträge nach § 7g EStG
Forschungszulage
Gewerbesteuerlicher Freibetrag und Ermäßigungsfaktor
Befreiung medizinischer Ausrüstung
Befreiung Covid-19-Impfstoffe und -Test Kits
Fälligkeit Einfuhrumsatzsteuer
Ermäßigter Steuersatz Gastronomie
Übergangsregelung zu § 2b UStG
Finanzielle Hilfsmaßnahmen
Überbrückungshilfe
Kredite
Sicherheiten
Maßnahmenpaket für Start-ups
Sozialversicherungsbeiträge
KfW-Fördermaßnahmen
Verbesserte Kreditkonditionen
Sonderprogramm
Schnellkredit
Erweiterung von Bürgschaften
Wirtschaftsstabilisierungsfonds
Soziale Hilfsmaßnahmen
Kurzarbeitergeld
Ausgleich für Verdienstausfälle
Kinderzuschlag
Entlastungsbetrag für Alleinerziehende
Grundsicherung für Arbeitsuchende
Insolvenzrechtliche Maßnahmen
Insolvenzantragspflicht
Prognosezeitraum
Eigenverwaltungsverfahren
Schutzschirmverfahren

lage zur Anpassung der Gewerbesteuervorauszahlungen durch die Kommunen nach § 19 Abs. 3 S. 4 GewStG.

Zudem wurden die *Höchstbetragsgrenzen des Verlustrücktrags* für Einkommen- und Körperschaftsteuer gem. § 10d Abs. 1 S. 1 EStG (i.V.m. § 8 Abs. 1 S. 1 KStG) für die *Veranlagungszeiträume 2020 und 2021* auf 5 Mio. Euro bei Einzel- und 10 Mio. Euro bei Zusammenveranlagung angehoben; für darauffolgende Veranlagungszeiträume werden die alten Grenzen i.H.v. 1 Mio. Euro bei Einzel- respektive 2 Mio. Euro bei Zusammenveranlagung herangezogen.[11] Erstmals Gebrauch gemacht werden kann von dem Verlustrücktrag in der Steuererklärung 2019.

Im Falle absehbarer Verluste für 2020 kann für die Einkommen-[12] und Körperschaftsteuer sowie für die anfallenden Annexsteuern – der Kirchensteuer und dem Solidaritätszuschlag – zunächst eine Anpassung der Vorauszahlungen für 2020 auf 0 Euro sowie zudem auch eine nachträgliche Herabsetzung und dadurch *Erstattung der bereits geleisteten Vorauszahlungen für 2019* vorgenommen werden.[13] Um diese Liquiditätsunterstützung zu erhalten, müssen Unternehmen einen Verlustrücktrag[14] in das Jahr 2019 nach § 10d Abs. 1 S. 1 EStG beantragen.[15] Dieser soll pauschal i.H.v. 30% der maßgeblichen Einkünfte[16] ermittelt werden, die der Festsetzung der Vorauszahlungen für 2019 zugrunde gelegt wurden, maximal jedoch i.H.d. Höchstbetragsgrenzen.[17] Durch diese Systematik können die Finanzbehörden die Vorauszahlungen für 2019 bis spätestens zum 31.3.2021 anpassen, sodass sich bei Überzahlung ein Erstattungsanspruch ergibt.

Auch im Rahmen der *Jahressteuerfestsetzung 2019* kann der pauschal ermittelte Verlustrücktrag angesetzt werden. Sollte der tatsächliche Verlust im Jahr 2020 geringer festgestellt werden als in der pauschal ermittelten Höhe, führt dies folglich zu einer Nachzahlung. Sofern im Rahmen der Jahressteuerfestsetzung 2019 kein Verlustrücktrag pauschal berücksichtigt wird, resultiert bei bereits herabgesetzten Vorauszahlungen in der Regel eine Nachzahlung, die jedoch bis zum Ablauf eines Monats nach Bekanntgabe der Steuerfestsetzung für 2020 zinslos gestundet werden kann.

Für *gewerbesteuerliche* Verluste findet sich in § 10a Abs. 1 GewSt momentan keine korrelierende Vorschrift.

Alle Regelungen zur Anpassung von Vorauszahlungen sollen selbstverständlich nur Steuerpflichtige erfassen, die unmittelbar und nicht unerheblich von der Corona-Pandemie betroffen sind, und tragen daher – obwohl u.E. noch weiterer Spielraum zur Erhöhung gegeben wäre – in sinnvoller Weise zu deren Liquiditätssicherung bei.

c) Fristverlängerung

Die Abgabe für Steuererklärungen in *steuerlich beratenen* Fällen nach § 149 Abs. 3 AO für den *Veranlagungszeitraum 2019* ist bis zum *31.8.2021* vorgesehen.[18]

Zudem hat das BMF am 23.4.2020[19] angeordnet, eine maximal zweimonatige Fristverlängerung für vierteljährliche und monatliche *Lohnsteuer-Anmeldungen* auf Antrag nach § 109 Abs. 1 AO zu genehmigen, wenn der Antragsteller selbst oder der damit Beauftragte nachweislich aufgrund der Corona-Pandemie und somit unverschuldet an der pünktlichen Übermittlung gehindert war.

d) Verlängerung der Rückwirkungszeiträume des UmwStG[20]

Gem. § 27 Abs. 15 UmwStG werden die *steuerlichen Rückwirkungszeiträume* in § 9 S. 3 und § 20 Abs. 6 S. 1 und 3 UmwStG vorübergehend von 8 auf 12 Monate verlängert, um ein Scheitern von Umwandlungsmaßnahmen mangels Versammlungsmöglichkeiten zu verhindern.[21] Durch die in § 27 Abs. 15 S. 2 UmwStG normierte Verordnungsermächtigung hat das BMF die Regelung – im Falle der Verlängerung der Erleichterungen nach § 17 Abs. 2 S. 4 UmwG –[22] bis zum 31.12.2021 verlängert.[23]

2. Ertragsteuerrecht

a) Homeoffice

Nach § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6b EStG ist der *Werbungskostenabzug* für ein häusliches Arbeitszimmer nur möglich, wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Da derzeit viele Arbeitsplätze aus Gründen des Infektionsschutzes oder aufgrund behördlicher Anweisung geschlossen oder nur eingeschränkt nutzbar sind, begründen viele Arbeitnehmer für diesen zeitlich begrenzten Zeitraum ein häusliches Arbeitszimmer. Die strengen Voraussetzungen für die Anerkennung des häuslichen Arbeitszimmers sind jedoch weiterhin zu beachten, weshalb bei Nichtansatz eines häuslichen Arbeitszimmers für die Jahre 2020 und 2021 eine *Homeoffice-Pauschale* i.H.v. maximal 600 Euro gewährt wird.[24] Folglich können Steuerpflichtige für jeden Kalendertag, an dem sie ihre Arbeit ausschließlich in der häuslichen Wohnung leisten, 5 Euro geltend machen. Da die Homeoffice-Pauschale zu den Werbungskosten zählt, greift die Entlastung erst, sobald der Steuerpflichtige mit seinen Werbungskosten inklusive Homeoffice-Pauschale über den Werbungskosten-Pauschbetrag i.H.v. 1000 Euro kommt.

Neben diesem positiven steuerlichen Effekt könnte die Arbeit im Homeoffice jedoch auch unerwünschte steuerliche

11 Der Rückwirkungszeitraum verändert sich nicht.
12 Der Verlustrücktrag ist nur bei Gewinneinkünften oder Einkünften aus Vermietung und Verpachtung möglich.
13 Vgl. BMF, 24.4.2020 – IV C 8 – S 2225/20/10003 :010, BStBl. I 2020, 496. Eine Anpassung der Vorauszahlungen für 2019 durch die Finanzbehörden kann bis spätestens zum 31.3.2021 erfolgen; vgl. BMF, FAQ „Corona" Steuern, Stand: 28.12.2020.
14 Vgl. *Kußmaul*, Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, 8. Aufl. 2020, S. 231 f.
15 Der Antrag auf Herabsetzung der Vorauszahlungen für 2020 kann mit dem Antrag auf pauschalen Verlustrücktrag in das Jahr 2019 verbunden werden.
16 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit werden nicht berücksichtigt. Sofern höhere rücktragsfähige Verluste erwartet werden, können diese durch Einreichung detaillierter Unterlagen berücksichtigt werden (§ 111 Abs. 2 EStG).
17 Ein Nachweis höherer Verluste ist möglich.
18 Vgl. BMF, FAQ „Corona"Steuern, Stand: 28.12.2020.
19 Vgl. BMF, 23.4.2020 – IV A 3 – S 0261/20/10001 :0005, BStBl. I 2020, 474.
20 Vgl. Erstes Corona-Steuerhilfegesetz, BGBl. I 2020, 1385.
21 Vgl. zur Verlängerung der zivilrechtlichen Frist nach § 17 Abs. 2 S. 4 UmwG BT-Drs. 19/18110 vom 24.3.2020, 20.
22 Dadurch soll ein Gleichlauf der Regelungen im UmwG und UmwStG sichergestellt werden.
23 Vgl. BR-Drs. 677/20 vom 5.11.2020.
24 Vgl. Jahressteuergesetz 2020 vom 21.12.2020, BGBl. I 2020, 3069.

Folgen haben, wenn *Grenzpendler*, die normalerweise täglich von ihrem Wohnsitz in einen anderen Staat zur Arbeit pendeln, nun vermehrt im Homeoffice arbeiten. Durch die Überschreitung einer im Doppelbesteuerungsabkommen bestimmten Anzahl an Tagen, an denen der Tätigkeitsort im anderen Staat nicht aufgesucht wird und die Arbeit im Ansässigkeitsstaat ausgeübt wird, kann es zu einem (teilweisen) Wechsel des Besteuerungsrechts kommen. Um in dieser Ausnahmesituation keine steuerlich nachteiligen Folgen zu erzielen, hat Deutschland mit diesen Staaten zeitlich befristete Sonderregelungen getroffen.[25]

b) Steuerfreie Arbeitgeberleistungen[26]

Leisten Arbeitgeber im Zeitraum zwischen dem 1.3.2020 und dem *30.6.2021*[27] *zusätzlich* zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn[28] Zahlungen *bis zu einem Betrag von 1500 Euro* (Freibetrag), werden diese nach § 3 Nr. 11a EStG steuerfrei und nach § 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 SvEV sozialversicherungsfrei gestellt, sofern die Leistungen im Lohnkonto aufgezeichnet werden.

c) Fristhemmung bei der Begründung inländischer Bau- oder Montagebetriebsstätten

Corona-bedingte Unterbrechungszeiten einer Bau- oder Montagebetriebsstätte werden im Rahmen der Berechnung der Fristen nach § 12 AO bzw. des jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommens nicht mitgezählt, sofern eine Unterbrechung von über zwei Wochen zu einem Abziehen der Arbeitnehmer führt und die Besteuerung des Unternehmens sowie der Arbeitnehmer im anderen Staat sichergestellt ist.[29]

d) Degressive AfA

Für die Jahre 2020 und 2021 wird für *bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die nach dem 31.12.2019 und vor dem 1.1.2022 angeschafft oder hergestellt wurden*, gem. § 7 Abs. 2 EStG eine jährliche degressive Abschreibung i.H.v. 25% des Buchwerts, jedoch höchstens das 2,5-Fache der derzeit geltenden AfA, vorübergehend wiedereingeführt. Zudem ist die Aufnahme des Wirtschaftsguts in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnisses verpflichtend (§ 7 Abs. 1 S. 3 EStG i.V.m. § 7a Abs. 8 EStG). Diese Maßnahme resultiert lediglich in einem temporären Effekt. Für den Steuerpflichtigen ist die Vorverlagerung des Abschreibungsvolumens erst ab einer Nutzungsdauer von mindestens fünf Jahren vorteilhaft (lineare AfA: 20%; degressive AfA: 25%).

e) Erhöhung der Kaufpreisgrenze für Elektrofahrzeuge[30]

Für die private Nutzung von Dienstwagen wird die Bemessungsgrundlage bei rein elektrischen Kraftfahrzeugen, die pro gefahrenem Kilometer keine Kohlenstoffdioxidemission erzeugen, nur mit einem Viertel angesetzt, sofern deren Bruttolistenpreis 40000 Euro nicht übersteigt. Gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 3 und S. 3 Nr. 3 EStG wird die Kaufpreisgrenze von elektronischen Dienstwagen ohne Kohlendioxidemission bei Anschaffung nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2031 rückwirkend zum 1.1.2020 auf 60000 Euro erhöht.

f) Verlängerung der Fristen für Reinvestitionsrücklagen des § 6b EStG[31]

Die Fristen bei einer Reinvestitionsrücklage des § 6b EStG werden gem. § 52 Abs. 14 S. 4–6 EStG *vorübergehend um ein Jahr verlängert*, bei Anhalten der Corona-Pandemie höchstens bis zum 31.12.2021 (§ 52 Abs. 14 S. 5 EStG). Voraussetzung dafür ist das Vorliegen einer Reinvestitionsrücklage, die am Schluss des nach dem 29.2.2020 und *vor dem 1.1.2021* endenden Wirtschaftsjahres *aufzulösen wäre*. Weiterhin ist das BMF ermächtigt, die Reinvestitionsfristen für nach dem 31.12.2020 und vor dem 1.1.2022 endende Wirtschaftsjahre erneut um ein Jahr zu verlängern. Hierdurch soll eine Liquiditätssicherung erzielt werden, da Reinvestitionen mit Gewinnaufschlag zur Vermeidung der Rücklagenauflösung verhindert werden können.

g) Verlängerung der Fristen für Investitionsabzugsbeträge nach § 7g EStG[32]

Die im Jahr 2020 endenden dreijährigen Investitionsfristen für die Verwendung von Investitionsabzugsbeträgen nach § 7g EStG, welche im Jahr 2017 beansprucht wurden, werden gem. § 52 Abs. 16 EStG *um ein Jahr (von drei auf vier) verlängert*. Die Fristverlängerung zielt darauf ab, ohne negative steuerliche Konsequenzen Investitionen im Folgejahr nachzuholen, die aufgrund der aktuellen Lage nicht wie geplant getätigt werden konnten.

Im Rahmen des *JStG 2020* wurden die Regelungen für Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen, die ab 2020 in Anspruch genommen werden, angepasst; die Frist für im Jahr 2021 endende Investitionsfristen wurde jedoch nicht verlängert.

h) Verdopplung der Bemessungsgrundlage der steuerlichen Forschungszulage[33]

Für die Jahre 2020 bis 2026 wurde die maximale Bemessungsgrundlage der steuerlichen Forschungszulage pro Un-

25 Vgl. bspw. Konsultationsvereinbarung zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich Belgien vom 6.5.2020, Verlängerung vom 28.8.2020; Konsultationsvereinbarung zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Französischen Republik vom 13.5.2020, Verlängerung vom 15.12.2020; Verständigungsvereinbarung zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg vom 3.4.2020, Verlängerung vom 7.10.2020; Konsultationsvereinbarung zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich der Niederlande vom 6.4.2020, Verlängerung vom 11.12.2020; Konsultationsvereinbarung zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich vom 15.4.2020, Verlängerung vom 30.10.2020.

26 Vgl. BMF, 9.4.2020 – IV C 5 – S 2343/20/10009 :001, BStBl. I 2020, 503.

27 Vgl. Jahressteuergesetz 2020 vom 21.12.2020, BGBl. I 2020, 3096.

28 Vgl. zur aktuellen Diskussion um das Zusätzlichkeitskriterium BFH, 1.8.2019 – VI R 32/18, BStBl. II 2020, 106, sowie den Nichtanwendungserlass des BMF, 5.2.2020 – IV C 5 – S 2334/19/10017 :002, BStBl. I 2020, 222.

29 Vgl. BMF, FAQ „Corona" Steuern, Stand: 28.12.2020; vgl. allgemein zur Hemmung der Frist *Koenig*, in: Koenig (Hrsg.), Kommentar zur AO, 3. Aufl. 2014, § 12, Rn. 35.

30 Vgl. Zweites Corona-Steuerhilfegesetz, BGBl. I 2020, 1512 sowie ergänzend BR-Drs. 329/20 vom 12.6.2020, 21.

31 Vgl. Zweites Corona-Steuerhilfegesetz, BGBl. I 2020, 1512.

32 Vgl. Zweites Corona-Steuerhilfegesetz, BGBl. I 2020, 1512.

33 Vgl. Zweites Corona-Steuerhilfegesetz, BGBl. I 2020, 1512; vgl. darüber hinaus grundlegend zur steuerlichen Forschungszulage *Kußmaul/Berens*, StB 2020, 1 ff.

ternehmen *auf 4 Mio. Euro erhöht* (§ 3 Abs. 5 FZulG).[34] Dadurch sollen Investitionen in Forschung und Entwicklung trotzt der Corona-Pandemie attraktiv gestaltet werden.

i) Erhöhung des Freibetrags für Hinzurechnungstatbestände bei der Gewerbesteuer[35] sowie Erhöhung des Steuerermäßigungsfaktors[36]

Der Gewerbeertrag, welcher als Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer dient, wird durch Hinzurechnungen und Kürzungen gem. §§ 8 und 9 GewStG des nach Vorschriften des EStG oder des KSG ermittelten Gewinns bestimmt (§ 7 S. 1 GewStG). Eine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG von einem Viertel der Summe aus den in den Buchst. a–f der Vorschrift normierten Aufwendungen war bisher vorzunehmen, sofern diese höher als 100 000 Euro waren. Dieser *gewerbesteuerliche Freibetrag* für die Hinzurechnungstatbestände wurde nun zur Entlastung und Liquiditätssteigerung *unbefristet auf 200 000 Euro angehoben*.

Zudem wurde der *Steuerermäßigungsfaktor* bei der Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer nach § 35 EStG ab dem Veranlagungszeitraum 2020 *unbefristet auf das Vierfache des Gewerbesteuermessbetrags erhöht*. Somit kann eine vollständige gewerbesteuerliche Entlastung von Einzelunternehmern und Mitunternehmern von Personengesellschaften bis zu einem Gewerbesteuerhebesatz von maximal 420 % bewirkt werden.[37]

3. Zoll und Umsatzsteuer

a) Befreiung der Einfuhr von Medizinprodukten und Schutzausrüstungen[38]

Die *Einfuhr von Medizinprodukten und Schutzausrüstungen[39] aus Drittländern* wird – befristet für den Zeitraum vom 30.1.2020 bis nunmehr *zum 30.4.2021* –[40] von Zöllen[41] und der Umsatzsteuer[42] befreit, um eine schnellere und leichtere Verfügbarkeit zu ermöglichen.

b) Befreiungen im Zusammenhang mit medizinischem Bedarf

Mitgliedstaaten der EU können bis zum 31.12.2022 Krankenhäuser in der EU, Angehörige der Gesundheitsberufe und Einzelpersonen beim Ankauf von *Covid-19-Impfstoffen* (sofern von der Kommission oder den Mitgliedstaaten zugelassen) und *-Test-Kits* (bei Konformität mit den geltenden EU-Rechtsvorschriften) sowie damit eng zusammenhängende Dienstleistungen von der Umsatzsteuer befreien oder den ermäßigten Steuersatz heranziehen.[43]

Zudem hat das BMF[44] angeordnet, bei *unentgeltlicher Bereitstellung* von medizinischem Bedarf und unentgeltlichen Personalgestellungen für medizinische Zwecke an Einrichtungen, die einen unverzichtbaren Einsatz zur Bewältigung der Corona-Pandemie leisten (insb. Krankenhäuser, Kliniken, Arztpraxen, Rettungsdienste, Pflege- und Sozialdienste, Alters- und Pflegeheime sowie Polizei und Feuerwehr), von der Besteuerung dieser unentgeltlichen Wertabgabe bis zum 31.12.2021 abzusehen. Zugleich wird der Vorsteuerabzug unter den übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG im Billigkeitswege entgegen Abschn. 15.15 Abs. 1 UStAE gewährt.

c) Verlängerung der Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer[45]

Gem. § 21 Abs. 3a UStG wird die Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer, für die ein Zahlungsaufschub bewilligt ist, auf den 26. des zweiten auf den betreffenden Monat folgenden Kalendermonats verschoben. Die Umsetzung erfolgt zu dem am 1.12.2020 beginnenden Aufschubzeitraum.[46]

d) Ermäßigter Steuersatz in der Gastronomie

Für die nach dem 30.6.2020 und vor dem 1.7.2021 erbrachten *Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen*, ausgenommen der Abgabe von Getränken (Regelsteuersatz), greift gem. § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG der ermäßigte Steuersatz i. H. v. 7 %.

e) Verlängerung der Übergangsregelung zu § 2b UStG

Zur Bewältigung der Krise wird gem. § 27 Abs. 22a UStG die Übergangsregelung zu § 2b UStG in § 27 Abs. 22 UStG aufgrund vordringlicher Arbeiten der juristischen Personen des öffentlichen Rechts *automatisch bis zum 31.12.2022 verlängert*. Hintergrund ist, dass zum 1.1.2016 mit dem StÄndG 2015[47] die Norm des § 2b UStG eingeführt wurde, welche die Vorschrift des § 2 Abs. 3 UStG a. F. ablöste.[48] Durch Abgabe einer Optionserklärung bis zum 31.12.2016 konnte die Altregelung weiterhin bis zum 31.12.2020 angewandt werden. Durch die dargestellte Maßnahme ist die Abgabe einer erneuten Optionserklärung nicht erforderlich.

4. Sonstige Maßnahmen[49]

Die Regelungen zum vereinfachten Zuwendungsnachweis für den Spendenabzug, die Ermöglichung der direkten Überweisung von Teilen des Arbeitslohns bzw. der Aufsichtsratsvergütung auf ein Spendenkonto, die Erleichterungen steuerbegünstigter Körperschaften, die Hilfen an Betroffene der Corona-Pandemie gewähren, sowie der Betriebsausgabenabzug bei Zuwendungen an betroffene Geschäftspartner

34 Folglich ergibt sich pro Anspruchsberechtigtem und Jahr eine maximale Forschungszulage von 1 Mio. Euro innerhalb des angegebenen Zeitraums.
35 Vgl. Zweites Corona-Steuerhilfegesetz, BGBl. I 2020, 1512.
36 Vgl. Zweites Corona-Steuerhilfegesetz, BGBl. I 2020, 1512; vgl. ebenso BR-Drs. 329/20 vom 12.6.2020, 20.
37 Dies gilt, sofern weitere Voraussetzungen erfüllt werden.
38 Vgl. Europäische Kommission, Beschluss (EU) 2020/491 der Kommission vom 3.4.2020, ABlEU vom 3.4.2020, L 103 I, 1, C(2020), 2146.
39 Hierunter sollen insb. Masken, Schutzausrüstung, Testkits und Beatmungsgeräte fallen; vgl. Europäische Kommission, Pressemitteilung vom 3.4.2020, abrufbar unter https://ec.europa.eu/germany/news/20200403-einfuhr-medizinischer-ausruestung-aus-nicht-eu-laendern_de.
40 Vgl. Europäische Kommission, Beschluss (EU) 2020/1573 der Kommission vom 28.10.2020, ABlEU vom 29.10.2020, L 359, 8, C(2020), 7511.
41 Grundlage stellen die Art. 74 ff. VO(EG) 1186/2009 vom 16.11.2009 dar.
42 Grundlage stellen die Art. 51 ff. RL 2009/132/EG vom 19.10.2009.
43 Vgl. Europäische Kommission, Pressemitteilung vom 8.12.2020; Änderungen der Richtlinie 2006/112/EG durch 2020/0311 (CNS).
44 Vgl. BMF, 9.4.2020 – IV C 4 – S 2223/19/10003 :003, Tz. VII, BStBl. I 2020, 503; verlängert durch BMF, 18.12.2020 – IV C 4 – S 02223/19/10003 :006.
45 Vgl. Zweites Corona-Steuerhilfegesetz, BGBl. I 2020, 1512.
46 Somit wird der Fälligkeitstermin vom 16.1.2021 auf den 26.2.2021 verschoben; nachfolgende Fälligkeitstermine verschieben sich dementsprechend; vgl. BMF, 6.10.2020 – III B 1 – Z 8201/19/10001 :005, BStBl. I 2020, 984.
47 Vgl. BGBl. I 2015, 1834 ff.
48 Vgl. grundlegend *Kußmaul/Naumann/Barke*, StB 2017, 288 ff. und 326 ff.
49 Vgl. ausführlich *Kußmaul/Naumann/Schumann*, StB 2020, 164 ff.

wurden mit BMF-Schreiben vom 18.12.2020 auf alle Maßnahmen bis zum 31.12.2021 verlängert.[50]

III. Finanzielle Hilfsmaßnahmen

1. Überbrückungshilfe III[51]

Zur Sicherung der wirtschaftlichen Existenz und zur Überbrückung von akuten Liquiditätsengpässen hatte der Bund Kleinstunternehmen, Solo-Selbstständigen und Angehörigen der freien Berufe zu Beginn der Corona-Pandemie finanzielle Soforthilfen[52] gewährt. An das bereits im Mai 2020 ausgelaufene Programm wurde sodann die sog. Überbrückungshilfe[53] angeschlossen. Diese sah dabei zunächst lediglich die Gewährung von Zuschüssen für die Monate Juni bis August vor, wurde dann jedoch sowohl um eine zweite Phase für die Monate September bis Dezember als auch um eine dritte Phase, in der wir uns aktuell befinden, verlängert.

Die Überbrückungshilfe III gilt für die Monate Januar bis Juni 2021 und setzt einen Umsatzeinbruch von mindestens 50% in zwei zusammenhängenden Monaten oder von durchschnittlich mindestens 30% seit April 2020 voraus. Ist eines dieser Kriterien erfüllt, können Unternehmen sämtlicher Wirtschaftszweige bis maximal 500 Mio. Euro Jahresumsatz eine Förderung erhalten. Förderfähig sind dabei fortlaufende, vertraglich begründete oder behördlich festgesetzte sowie nicht einseitig veränderbare betriebliche Fixkosten und weitere Kosten, die in einem eigens hierfür angelegten Förderkatalog[54] festgehalten sind. Von diesen förderungsfähigen Kosten werden ab einem Umsatzeinbruch von 30% bis zu 40% erstattet, ab einem Umsatzrückgang von 50% bis zu 60% und ab einem Umsatzeinbruch von 70% sogar bis zu 90%, wobei pro Förderungsmonat eine Deckelung auf maximal 500000 Euro gilt.

Im Rahmen der Überbrückungshilfe III wurde zusätzlich eine *sog. Neustarthilfe* für Soloselbstständige eingeführt. Mittels dieser erhalten die Anspruchsberechtigten zu den zu berücksichtigenden Kosten eine einmalige Betriebskostenpauschale i.H.v. 25% des Vorjahresumsatzes im Vergleichszeitraum, maximal jedoch nur bis zu 5000 Euro. Eine Gewährung der vollen Betriebskostenpauschale ist in den Fällen möglich, in denen der Umsatz während der siebenmonatigen Laufzeit von Dezember 2020 bis Juni 2021 im Vergleich zu einem ebenfalls siebenmonatigen Referenzumsatz aus 2019 um mehr als 50% zurückgegangen ist. Die Neustarthilfe wird dabei als Vorschuss ausgezahlt. Sollte sich später herausstellen, dass die korrekten Umsatzeinbußen von den erwarteten abweichen, müssen die erhaltenen Vorschusszahlungen anteilig zurückgezahlt werden.

2. Kredite[55]

a) KfW-Fördermaßnahmen

Um die Unternehmensfortführung während der Corona-Pandemie zu unterstützen, steht bis zum 30.6.2021 das *„KfW-Sonderprogramm 2020“*[56] zur Verfügung, das durch verbesserte Konditionen einen erleichterten Kreditzugang gewährt. Dieses Sonderprogramm setzt sich zusammen aus dem „Sonderprogramm für junge und etablierte Unternehmen“ und dem „Sonderprogramm zur Direktbeteiligung für Konsortialfinanzierungen“.

Das *Sonderprogramm für junge und etablierte Unternehmen* setzt sich selbst wiederum aus dem „ERP-Gründerkredit – Universell“[57] (für Unternehmen, die weniger als fünf Jahre am Markt sind) und dem „KfW-Unternehmerkredit“[58] (für Unternehmen, die mindestens fünf Jahre am Markt sind) zusammen. Beide Kredite fördern Investitionen, Betriebsmittel sowie Material- und Warenlager.[59] Innerhalb des *Sonderprogramms zur Direktbeteiligung für Konsortialfinanzierungen*[60] beteiligt sich die KfW an größeren Investitions- und Betriebsmittelfinanzierungen anderer Finanzierungspartner. Dieses Angebot kann dabei lediglich von mittelständischen und großen Unternehmen in Anspruch genommen werden.[61]

50 Vgl. BMF, 18.12.2020 – IV C 4 – S 2223/19/10003 :006.

51 BMWI, Eckpunkte Überbrückungshilfe, abrufbar unter https://www.bmwi.de/Redaktion/DE/Downloads/E/eckpunkte-ueberbrueckungshilfe.pdf?__blob=publicationFile&v=12, sowie zu den Erweiterungen Haufe News vom 20.10.2020, Überbrückungshilfe Phasen 1 und 2, abrufbar unter https://www.haufe.de/steuern/gesetzgebung-politik/ueberbrueckungshilfe-im-konjunkturpaket_168_518890.html; Haufe News vom 14.12.2020, Überbrückungshilfe III mit Neustarthilfe für Soloselbstständige, abrufbar unter https://www.haufe.de/steuern/finanzverwaltung/ueberbrueckungshilfe-iii-mit-neustarthilfe-fuer-soloselbststaendige_164_530514.html.

52 Vgl. BT-Drs. 19/18105 vom 23.3.2020, 1.

53 Neben der Überbrückungshilfe gab es mit der November- bzw. Dezemberhilfe noch zusätzliche außerordentliche Wirtschaftshilfen. Da aktuell nicht klar ist, ob es etwas Derartiges auch im Jahr 2021 wieder geben wird, wird an dieser Stelle auf diese nicht näher eingegangen. Vgl. weiterführend hierzu BMF, FAQ „Novemberhilfe, Dezemberhilfe und Neustarthilfe“, abrufbar unter https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Schlaglichter/Corona-Schutzschild/2020-11-05-faq-ausserordentliche-wirtschaftshilfe.html.

54 Dieser Förderungskatalog wurde im Vergleich zu den ersten beiden Phasen für die Überbrückungshilfe III, bspw. noch durch die Förderung von Modernisierungs-, Renovierungs- und Umbaumaßnahmen für Hygienemaßnahmen von bis zu 20 000 Euro, erweitert. Vgl. dazu Haufe News vom 20.10.2020, Überbrückungshilfe 1 und 2 und Haufe News vom 14.12.2020, Überbrückungshilfe III mit Neustarthilfe für Soloselbstständige.

55 Basis für die nachfolgenden Kredite ist die befristete Rahmenregelung der Europäischen Kommission für staatliche Beihilfen zur Stützung der Wirtschaft infolge der Corona-Pandemie; vgl. Europäische Kommission, Mitteilung vom 19.3.2020, ABlEU vom 20.3.2020, C 91 I, 1, C(2020) 1863 final, mit der Änderung vom 3.4.2020, ABl. C 112 I, 1, C(2020) 2215 final sowie Europäische Kommission, Mitteilung vom 13.10.2020, ABlEU vom 13.10.2020, C 340 I, 1, C(2020) 7127 final.

56 Alle Informationen zum KfW-Sonderprogramm 2020 finden sich im dazugehörigen Faktenblatt des BMWi, abrufbar unter https://www.bmwi.de/Redaktion/DE/Downloads/F/faktenblatt-kfw-sonderprogramm.pdf?__blob=publicationFile&v=6 sowie auf der Internetseite der KfW, abrufbar unter https://www.kfw.de/KfW-Konzern/Newsroom/Aktuelles/KfW-Corona-Hilfe-Unternehmen.html.

57 Vgl. KfW, Merkblatt zum ERP-Gründerkredit – Universell, abrufbar unter https://www.kfw.de//Center/F%C3%rder(Inlandsf%C3%B6rderung)/PDF-Dokumente/6000004523_M_75-76_Universell.pdf. Befindet sich das Unternehmen erst *weniger als drei Jahre* am Markt bzw. kann es *keine zwei Jahresabschlüsse* vorlegen, ist die Beantragung dieses Kredits nur möglich, wenn die Bank des Unternehmens das volle Risiko trägt; vgl. hierzu die Angaben der KfW, abrufbar unter https://www.kfw./Konzern/Newsroom/Aktuelles/KfW-Corona-Hilfe-Unternehmen.html.

58 Vgl. KfW, Merkblatt zum KfW-Unternehmerkredit, abrufbar unter https://www.kfw.de/PDF/Download-Center/F%C3%B6rderprogramme-(Inlandsf%C3%B6rderung)/PDF-Dokumente/6000000188_M_037_047_Unternehmerkredit.pdf.

59 Zu den einzelnen Konditionen vgl. die jeweiligen Kreditmerkblätter sowie *Kußmaul/Naumann/Schumann*, StB 2020, 166 f.

60 Vgl. KfW, Merkblatt zum Sonderprogramm für Konsortialfinanzierungen, abrufbar unter https://www.kfw.//DownCenter/F%%rderprogramme-(Inlandsf%C3%B6rderung)/PDF-Dokumente/6000004518_M_855.pdf.

61 Zu den genauen Konditionen vgl. das zugehörige Merkblatt sowie *Kußmaul/Naumann/Schumann*, StB 2020, 167.

Neben ihrem Sonderprogramm bietet die KfW mit dem „*KfW-Schnellkredit*“[62] eine weitere Unterstützungsmaßnahme an. Bei diesem handelt es sich um einen Förderkredit für Anschaffungen und laufende Kosten, der zu 100 % durch eine Garantie des Bundes abgesichert ist. Die Inanspruchnahme dieses Kredits wurde bis zum 30.6.2021 verlängert und darüber hinaus auch erweitert. Seit November 2020 steht er auch für Soloselbstständige sowie für Unternehmen mit bis zu zehn Beschäftigten zur Verfügung. Ansonsten bleiben die Regelungen wie zuvor, sodass das Unternehmen bis zum 31.12.2019 nicht in Schwierigkeiten gewesen sein darf und in den Jahren 2017 bis 2019 durchschnittlich einen Gewinn erzielt haben muss. Sofern der Markteintritt erst im Jahr 2019 erfolgt ist, wird auf dieses Jahresergebnis abgestellt. Bei Erfüllung der Voraussetzungen beläuft sich der maximale Kreditbetrag auf 25 % des Jahresumsatzes von 2019 und ist begrenzt auf 300 000 Euro bei bis zu zehn Beschäftigten, auf 500 000 Euro bei maximal 50 Beschäftigten und auf höchstens 800 000 Euro bei mehr als 50 Beschäftigten. Zu berücksichtigen ist, dass ein Kumulierungsverbot besteht: der Sofortkredit kann also nicht zusammen mit dem KfW-Sonderprogramm bzw. anderen KfW-Krediten sowie Instrumenten des Wirtschaftsstabilisierungsfonds in Anspruch genommen werden.

b) Verbesserte Kreditkonditionen[63]

Durch die von der Europäische Kommission am 3.4.2020 erteilte und aktuell bis zum 30.6.2021 verlängerte Genehmigung zur Ausweitung der Vergabe von niedrigverzinslichen Darlehen haben nun auch die *Bundesländer* die Möglichkeit, Kreditprogramme mit *verbesserten Förderkonditionen* zu gewähren. Damit ist es auch den Landesförderbanken erlaubt, ihre Konditionen an die der KfW anzupassen, um so die Liquidität von Unternehmen schnell und (zins)günstig zu sichern.

3. Sicherheiten[64]

a) Erweiterungen von Bürgschaften[65]

Als weitere Maßnahme zur Bewältigung der durch die Corona-Pandemie bedingten wirtschaftlichen Folgen, wurden die existierenden Bürgschaftsprogramme angepasst. So wurden u. a. die *Bedingungen für die Vergabe von Bürgschaften* für Investitions- und Betriebsmittelfinanzierungen branchenübergreifend für mittelständische Unternehmen und die freien Berufe bis zum 30.6.2021 *erweitert*. Demzufolge dürfen Bürgschaftsbanken Bürgschaften mit einem Höchstbetrag von bis zu 2,5 Mio. Euro (bisher 1,25 Mio. Euro) ausgeben. Zusätzlich wurde der Anteil des staatlichen Bürgen an der Risikoübernahme um zehn Prozentpunkte erhöht, sodass die Bürgschaft nun bis zu 90 % der Kreditsumme abdecken darf, und die Obergrenze für Betriebsmittel am Gesamtobligo – also der Anteil des Gesamtkredits, der auf die Finanzierung von Betriebsmitteln entfallen darf – wurde von 35 % auf 50 % angehoben. Expressbürgschaften bis zu einem Betrag von 250 000 Euro dürfen die Banken dabei eigenständig und innerhalb von drei Tagen, ohne Beteiligung der Länder, ausgeben.

Des Weiteren wurde das *Großbürgschaftsprogramm* – parallele Bund-Länder-Bürgschaften –, das bisweilen nur auf Unternehmen in strukturschwachen Regionen beschränkt war, bis zum 30.6.2021 auch *für Unternehmen außerhalb dieser Regionen geöffnet*. Für solche Unternehmen ermöglicht der Bund ab einem Bürgschaftsbedarf von 50 Mio. Euro die Absicherung von Investitions- und Betriebsmittelfinanzierungen mit einer Risikoübernahme von bis zu 90 %, vorausgesetzt die Risikoteilung zwischen Bund und Land liegt bei einer Quote von 50:50.

Zusätzlich zu diesen zwei Anpassungsmaßnahmen stellt der Bund bis zum 30.6.2021 staatliche *Exportkreditgarantien* aus, die Unternehmen vor Zahlungsrisiken im Auslandsgeschäft schützen sollen. Mit diesen können Exportgeschäfte zu kurzfristigen Zahlungsbedingungen (bis 24 Monate) auch innerhalb der EU und in bestimmten OECD-Ländern abgesichert werden.

b) Wirtschaftsstabilisierungsfonds[66]

Um die Wirtschaft während der Corona-Pandemie zu unterstützen, wurde am 27.3.2020 das Gesetz zur Errichtung eines Wirtschaftsstabilisierungsfonds, kurz Wirtschaftsstabilisierungsfondsgesetz – WStFG, erlassen. Mittels dieses Fonds soll zur Stabilisierung der Realwirtschaft beigetragen werden, wobei die einzelnen Maßnahmen[67] längstens bis zum 31.12.2021 möglich sind. Als erstes Stabilisierungsinstrument sieht § 21 WStFG staatliche Liquiditätsgarantien[68] für Schuldtitel und begründete Verbindlichkeiten von Unternehmen vor, wobei die Laufzeit der Garantien sowie der abzusichernden Verbindlichkeiten 60 Monate nicht übersteigen darf. Insgesamt ist hierfür ein Volumen von bis zu 400 Mrd. Euro möglich. Als zweites Stabilisierungsinstrument sieht § 22 WStFG Rekapitalisierungen im Umfang von bis zu 100 Mrd. Euro[69] vor, die bspw. den Erwerb von Unternehmensanteilen, Genussrech-

62 Vgl. KfW, Merkblatt zum KfW-Schnellkredit, abrufbar unter https://www.kfw.de/PDF/Download-Center/F%C3%rderprogramme-(Inlandsf%C3%B6rderung)/PDF-Dokumente/6000004525_M_078.pdf.

63 Vgl. Europäische Kommission, Mitteilung vom 3.4.2020, ABlEU vom 4.4.2020, C 112 I, 1, C(2020) 2215 final, verlängert durch Europäische Kommission, Mitteilung vom 13.10.2020, ABlEU vom 13.10.2020, C 340 I, 1, C(2020) 7127 final sowie BMF, Maßnahmenpaket für Unternehmen gegen die Folgen des Coronavirus, Stand: 23.11.2020, abrufbar unter https://www.bmwi.de/Redaktion/DE/Downloads/M-O/massnahmenpaket-fuer-unternehmen-gegen-die-folgen-des-coronavirus.pdf?__blob=publicationFile&v=20.

64 Basis für die nachfolgenden Sicherheiten bildet die befristete Rahmenregelung der Europäischen Kommission für staatliche Beihilfen zur Stützung der Wirtschaft infolge der Corona-Pandemie; vgl. Europäische Kommission, Mitteilung vom 19.3.2020, ABlEU vom 20.3.2020, C 91 I, 1, C(2020) 1863 final, mit der Änderung vom 3.4.2020, ABlEU vom 4.4.2020, C 112 I, 1, C(2020) 2215 final sowie Europäische Kommission, Mitteilung vom 13.10.2020, ABlEU vom 13.10.2020, C 340 I, 1, C(2020) 7127 final.

65 Vgl. zu den Erweiterungen BMF, Maßnahmenpaket für Unternehmen gegen die Folgen des Coronavirus, Stand: 23.11.2020 sowie BMWi, Informationen für Soloselbständige, Freiberufler und kleine Unternehmen bis zehn Beschäftigte, Stand: 11.12.2020, abrufbar unter https://www.bmwi.de/Redaktion/DE/Coronavirus/soloselbststaendige-freiberufler-kleine-unternehmen.html.

66 Vgl. nachfolgend neben dem Gesetzestext auch BT-Drs. 19/18109 vom 24.3.2020; BT-Drs. 19/18133 vom 25.3.2020 sowie ergänzend BMF, Maßnahmenpaket für Unternehmen gegen die Folgen des Coronavirus, Stand: 23.11.2020.

67 Zu den Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Stabilisierungsmaßnahmen vgl. § 16 Abs. 1, 2 und § 25 Abs. 1 S. 3 WStFG sowie *Kußmaul/Naumann/Schumann*, StB 2020, 168.

68 Vgl. *Bieg/Kußmaul/Waschbusch*, Finanzierung, 3. Aufl. 2016, S. 168.

69 Die Höhe der Maßnahme ergibt sich aus § 24 Abs. 1 S. 1 WStFG.

ten und stillen Beteiligungen umfassen können,[70] um so eine direkte Stärkung des Eigenkapitals zu bewirken. Die notwendige Genehmigung der Europäischen Kommission für diese Maßnahmen wurde für die Garantien bis zum 30.6.2021 und die für Rekapitalisierungen bis zum 30.9.2021 erteilt.[71]

Neben den zwei dargestellten Stabilisierungsmaßnahmen ermöglicht § 23 WStFG zudem die Gewährung von Krediten i.H.v. bis zu 100 Mrd. Euro[72] für die KfW, um diese bei der Refinanzierung der Corona-Programme zu unterstützen.

4. Start-up-Unterstützung[73]

Zur Unterstützung von Start-up-Unternehmen hat die Bundesregierung ein speziell auf diese ausgerichtetes *Hilfspaket* auf den Weg gebracht, das auf zwei Säulen basiert. Die *erste Säule* beinhaltet die sog. Corona-Matching-Fazilität, die bestehende Wagniskapitalfonds mit zusätzlichen Mitteln versorgt, um Liquidität in den Finanzierungsrunden zu sichern. Für Unternehmen, an denen kein Wagniskapitalgeber beteiligt ist und die demzufolge keinen Zugang zur ersten Säule besitzen, existiert die *zweite Säule*. Innerhalb dieser stellt die KfW den Landesförderinstituten Globaldarlehen zur Verfügung, mit denen individuelle Mezzanine- oder Beteiligungsfinanzierungen bereitgestellt werden können. Voraussetzung für die Inanspruchnahme beider Säulen ist, dass sich das Unternehmen bis zum 31.12.2019 nicht in finanziellen Schwierigkeiten befunden hat.[74] Beantragt werden kann die Finanzierung aktuell jeweils bis zum 30.6.2021.

5. Stundung von Sozialversicherungsbeiträgen[75]

Ist die sofortige Einziehung der Beiträge zur Sozialversicherung trotz der Inanspruchnahme der finanziellen Hilfsmaßnahmen mit erheblichen Härten verbunden, können diese gem. § 76 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 SBG IV gestundet werden, sofern der Anspruch nicht gefährdet wird. Diese Stundungsmöglichkeit wurde zunächst für die Beiträge der Monate März bis Mai 2020 und darüber hinaus auch für die Beiträge der Monate November und Dezember 2020 *vereinfacht gewährt*. Aufgrund dessen, dass diese Stundungsmöglichkeit nicht durchgehend gewährt wird und sich eine erneute Vereinfachung kurzfristig ergeben kann, müssen die jeweiligen Regelungen hierzu fortwährend geprüft werden.[76]

IV. Soziale Hilfsmaßnahmen

1. Kurzarbeitergeld[77]

Für die Auszahlung des Kurzarbeitergeldes gilt allgemein, dass die Kurzarbeit auf Grundlage einer tariflichen Regelung, einer Betriebsvereinbarung oder einer individuellen Abrede zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer angewiesen und ein erheblicher Arbeitsausfall bei der zuständigen Agentur für Arbeit angezeigt worden sein muss. Darüber hinaus müssen die betrieblichen und persönlichen Voraussetzungen erfüllt sein, damit einem schriftlichen Antrag zugestimmt wird.[78]

Für die Dauer der Corona-Pandemie wurde die Bundesregierung nach § 109 Abs. 5 SGB III und § 11a AÜG ermächtigt, durch Rechtsverordnung von den gesetzlichen Regelungen abzuweichen und dadurch einen erleichterten Zugang zum Kurzarbeitergeld zu ermöglichen. *Erleichterungen* im Rahmen der Corona-Pandemie bestehen seit dem 1.3.2020 insb. in der Senkung der Mindestschwelle der betroffenen Arbeitnehmer von mindestens einem Drittel auf 10% der Beschäftigten eines Betriebs oder einer Betriebsabteilung,[79] dem Wegfall der Pflicht zum vorrangigen Einsatz von Minusstunden,[80] der möglichen Beschäftigung von Leiharbeitern in Kurzarbeit sowie damit verbunden dem Bezug von Kurzarbeitergeld und der Erstattung der Sozialversicherungsbeiträge für ausgefallene Arbeitsstunden durch die Arbeitsagentur an den Arbeitgeber. Sowohl die Zugangserleichterungen als auch die Öffnung des Kurzarbeitergeldes für Leiharbeiter wurden bis zum 31.12.2021 verlängert, wobei dies nur für jene Betriebe gilt, die die Kurzarbeit bis zum 31.3.2021 eingeführt haben.

Zudem ist eine Erstattung der Sozialversicherungsbeiträge für Betriebe, die die Kurzarbeit bis zum 30.6.2021 eingeführt haben, möglich. Hier ist jedoch zu beachten, dass eine vollständige Erstattung nur bis zum 30.6.2021 erfolgt und in der zweiten Jahreshälfte lediglich noch 50% der Beiträge erstattet werden.[81]

Neben diesen Erleichterungen wurde zusätzlich eingeführt, dass die *Kurzarbeitergeld-Sätze* ab dem vierten Monat auf 70% bzw. 77% (mit Kindern) und ab dem siebten Monat auf 80% bzw. 87% steigen, sofern die Differenz zwischen dem Soll- und dem Ist-Entgelt im jeweiligen Bezugsmonat mind. 50% beträgt. Auch diese Regelung wurde nun für alle Be-

70 Weitere hier erfasste Rekapitalisierungsmaßnahmen finden sich in § 22 Abs. 1 S. 2 WStFG.
71 Europäische Kommission, Mitteilung vom 13.10.2020, ABl. C 340 I, 1, C(2020) 7127 final.
72 Die Höhe der Maßnahme ergibt sich aus § 24 Abs. 1 S. 2 WStFG.
73 Vgl. KfW, KfW-Corona-Hilfe, abrufbar unter https://www.kfw.de/inlandsfoerderung/Unternehmen/KfW-Corona-Hilfe/Start-ups.html.
74 Eine Ausnahme existiert innerhalb der zweiten Säule für kleine und kleinste Unternehmen, vorausgesetzt, dass sich diese nicht in einem Insolvenzverfahren befinden und keine Rettungs- oder Umstrukturierungsbeihilfen erhalten haben; vgl. KfW, KfW-Corona-Hilfe.
75 Vgl. GKV Spitzenverband, Rundschreiben 2020/197 vom 24.3.2020, abrufbar unter https://www.zdh./fileadmin/user_upload/themen/Sozial-und-Tarifpolitik/Rundschreiben_2020/rs3820_Anlage_GKV-Stundung Sozbeitraege.pdf und GKV Spitzenverband, Information zur Stundung, Stand 17.12.2020, abrufbar unter https://www.gkv-spitzenverband.de/media/dokumente/krankenversicherung_1/grundprinzipien_1/finanzierung/beitragsbemessung/12-2020_Information_zur_Beitragsstundung.pdf.
76 Vgl. hierzu die Corona-Informationen auf der Website des GKV Spitzenverbandes, abrufbar unter https://www.gkv-spitzenverband.de/gkv_spitzenverband/presse/fokus/fokus_corona.jsp.
77 Vgl. Gesetz zur befristeten krisenbedingten Verbesserung der Regelungen für das Kurzarbeitergeld vom 13.3.2020, BGBl. I, 493; Gesetz zu sozialen Maßnahmen zur Bekämpfung der Corona-Pandemie (Sozialschutz-Paket II) vom 20.5.2020, BGBl. I 1055; Verordnung über Erleichterungen der Kurzarbeit vom 25.3.2020, BGBl. I 2020, 595.
78 Vgl. §§ 95 ff. SGB III.
79 Bei den Beschäftigten muss ein Bruttoarbeitsentgeltausfall von mehr als 10% vorliegen.
80 Plusstunden müssen jedoch weiterhin vorrangig abgebaut werden; vgl. *Schröter/Honzen/Schubert*, DB 2020, Nr. 13 M21.
81 Vgl. zu den vorangegangenen Verlängerungen erste Verordnung zur Änderung der Kurzarbeitergeldverordnung vom 21.10.2020, BGBl. I 2020, 2259.

schäftigte, deren Anspruch auf Kurzarbeitergeld bis zum 31.3.2021 entstanden ist, bis zum 31.12.2021 verlängert.[82]

Darüber hinaus bleibt das Entgelt aus einer geringfügig entlohnten Beschäftigung, die während der Kurzarbeit neu aufgenommen wird, bis zum 31.12.2021 anrechnungsfrei.

Zudem kann die reguläre Bezugsdauer des Kurzarbeitergeldes bis zum 31.12.2021 von zwölf Monaten[83] auf *24 Monate verlängert* werden, sofern der Betrieb bis zum 31.12.2020 mit der Kurzarbeit begonnen hat.[84]

Steuerlich ist zu beachten, dass das Kurzarbeitergeld nach § 3 Nr. 2 Buchst. a EStG zwar steuerfrei ist, jedoch nach § 32b Abs. 1 S. 1 Nr. 1 Buchst. a EStG dem Progressionsvorbehalt unterliegt, sodass es zu Nachzahlungen kommen kann.

2. Ausgleich für Verdienstausfälle[85]

Nach § 56 Abs. 1 IfSG wird ein Verdienstausfall aufgrund eines *Beschäftigungsverbots oder einer Quarantäne* als Ausscheider, Ansteckungsverdächtiger, Krankheitsverdächtiger oder sonstiger Träger von Krankheitserregern entschädigt, sofern dem Arbeitnehmer kein anderer Anspruch auf Ersatz des Verdienstausfalls zusteht.

Darüber hinaus wurde mit Wirkung zum 30.3.2020 § 56 Abs. 1a IfSG eingeführt, der bis zum 31.3.2021 eine *Entschädigung für erwerbstätige Sorgeberechtigte* vorsieht, wenn diese ihre Kinder (bis zum zwölften Lebensjahr oder älter, sofern aufgrund einer Behinderung auf Hilfe angewiesen) aufgrund der Schließung oder der Absonderung (neu!) selbst betreuen mussten.[86] Als zusätzliche Voraussetzung gilt außerdem, dass keine anderweitige zumutbare Betreuung – bspw. durch einen anderen Elternteil oder eine Notbetreuung –[87] möglich war und der Arbeitnehmer keine andere Möglichkeit hatte, die Arbeit bezahlt fortzuführen (bspw. Homeoffice).[88] Die Entschädigung beträgt 67 % des Nettoeinkommens, maximal jedoch 2016 Euro pro Monat, und wird für jede erwerbstätige Person maximal zehn Wochen bzw. für alleinerziehende erwerbstätige Personen längstens für 20 Wochen gewährt.[89] Der Arbeitgeber hat die Entschädigung zu zahlen, kann jedoch zugleich einen Antrag auf *Erstattung* bei der zuständigen Behörde stellen.[90]

3. Kinderzuschlag[91]

In Abhängigkeit vom Einkommen, von den Wohnkosten, von der Familiengröße und vom Alter der Kinder können Familien mit kleinen Einkommen einen monatlichen Kinderzuschlag erhalten.[92] In diesem Zuge ist eine Vermögensprüfung durchzuführen, die aufgrund der Corona-Pandemie bis zum 31.3.2021 erleichtert wurde.[93] Diese *erleichterte Vermögensprüfung* besagt, dass bei der Berechnung des Kinderzuschlags Vermögen nach § 12 SGB II nur noch in den Fällen berücksichtigt wird, in denen es erheblich ist. Zudem wurde zum 1.1.2021 die maximale Höhe des Kinderzuschlags von 185 Euro auf nun 205 Euro je berücksichtigungsfähigem Kind angehoben.[94]

4. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende[95]

Zeitlich unbefristet wurde der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende durch die Einführung des neuen § 24b Abs. 2 S. 1 EStG *von derzeit 1908 Euro auf 4008 Euro angehoben*, wobei der in § 24b Abs. 2 S. 2 EStG festgelegte Erhöhungsbetrag von 240 Euro je weiterem Kind hiervon unberührt bleibt. Eine Berücksichtigung des erhöhten Entlastungsbetrags als Freibetrag bereits im Lohnsteuerabzugsverfahren ist durch die Ergänzung in § 39a Abs. 1 S. 1 Nr. 4a EStG auf Antrag möglich.[96]

5. Grundsicherung für Arbeitsuchende und Sozialhilfe[97]

Bereits im März 2020 hatte die Bundesregierung den Zugang zur Grundsicherung für Arbeitssuchende mittels § 67 SGB II sowie zur Sozialhilfe nach § 141 SGB XII dahingehend erleichtert, dass bei Antragstellenden ohne erhebliches Vermögen in den ersten sechs Monaten auf eine Vermögensprüfung verzichtet wird. Besitzt der Antragstellende also nur unerhebliches Vermögen, wird sein Antrag bewilligt, ohne dass er sein Erspartes zunächst bis zu einem bestimmten Betrag aufbrauchen muss. Auch werden die tatsächlichen Ausgaben für Wohnung und Heizung in den ersten sechs Monaten als angemessen anerkannt, da ein Umzug wegen zu hoher Ausgaben in dieser Zeit unzumutbar wäre. Diese Regelungen wurden nun im Rahmen des Regelbedarfsermittlungsgesetzes bis zum 31.3.2021 verlängert.[98]

82 Vgl. Gesetz zur Beschäftigungssicherung infolge der COVID-19-Pandemie (Beschäftigungssicherungsgesetz) vom 3.12.2020, BGBl. I 2020, 2691.
83 Vgl. § 104 Abs. 1 SGB III.
84 Vgl. Zweite Verordnung über die Bezugsdauer für das Kurzarbeitergeld vom 12.10.2020, BGBl. I 2020, 2165. Rechtsgrundlage bildet § 109 Abs. 1 Nr. 2 SGB III.
85 Vgl. Gesetz zum Schutz der Bevölkerung bei einer epidemischen Lage von nationaler Tragweite vom 27.3.2020, BGBl. I 2020, 587.
86 Vgl. zur Verlängerung sowie zur Erweiterung das dritte Gesetz zum Schutz der Bevölkerung bei einer epidemischen Lage von nationaler Tragweite vom 18.11.2020, BGBl. I 2020, 2397. Nach § 56 Abs. 1a S. 3 IfSG besteht der Anspruch nicht für Zeiten, in denen die Schließung ohnehin aufgrund der Schulferien erfolgen würde.
87 Zumutbar ist hingegen nicht, eine Betreuung durch Risikogruppen – bspw. Großeltern – übernehmen zu lassen; vgl. die Gesetzesbegründung in der BT-Drs. 19/18111 vom 24.3.2020.
88 Vorhandene Überstunden sind zudem vorrangig abzubauen.
89 Vgl. § 56 Abs. 2 S. 4 IfSG.
90 Vgl. § 56 Abs. 5 IfSG.
91 Vgl. Gesetz für den erleichterten Zugang zu sozialer Sicherung und zum Einsatz und zur Absicherung sozialer Dienstleister aufgrund des Coronavirus SARS-CoV-2 vom 27.3.2020, BGBl. I 2020, 575.
92 Vgl. § 20 Abs. 3 i.V.m. § 6a BKGG.
93 Vgl. Gesetz zur Ermittlung der Regelbedarfe und zur Änderung des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch sowie weiterer Gesetze vom 9.12.2020, BGBl. I 2020, 2855.
94 BMFSFJ, Pressemitteilung vom 30.10.2020 abrufbar unter https://www.bmfsfj.de/bmfsfj/aktuelles/presse/pressemitteilungen/starke-familien-gesetz-zahlt-sich-aus–kinderzuschlag-fuer-familien-mit-kleinen-einkommen-steigt-auf-205-euro-/161834.
95 Vgl. Zweites Corona-Steuerhilfegesetz vom 29.6.2020, BGBl. I 2020, 1512.
96 Gemäß dem neuen § 39a Abs. 1 S. 1 Nr. 4a 2. Hs. EStG kann für den Erhöhungsbetrag nach § 24b Abs. 2 S. 3 EStG auch ohne Antrag des Arbeitnehmers ein Freibetrag ermittelt werden.
97 Vgl. Gesetz für den erleichterten Zugang zu sozialer Sicherung und zum Einsatz und zur Absicherung sozialer Dienstleister aufgrund des Coronavirus SARS-CoV-2 (Sozialschutz-Paket) vom 27.3.2020, BGBl. I 2020, 575.
98 Vgl. Gesetz zur Ermittlung der Regelbedarfe und zur Änderung des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch sowie weiterer Gesetze vom 9.12.2020, BGBl. I 2020, 2855. Die Regelung über zur Möglichkeit einer Weiterbewilligung der Grundsicherung ohne erneuten Antrag wurde dagegen nicht verlängert.

V. Insolvenzrechtliche Hilfsmaßnahmen[99]

1. Insolvenzantragspflicht

Mit dem *Covid-19-Insolvenzaussetzungsgesetz – COVInsAG*[100] hatte der Gesetzgeber zunächst die Aussetzung der Pflicht zur Stellung eines Insolvenzantrags nach § 15a AO bzw. § 42 Abs. 2 BGB bis zum 30.9.2020 beschlossen. Diese Regelung wurde anschließend bis zum 31.12.2020 verlängert, allerdings nur noch für den Fall der Überschuldung und nicht mehr bei Zahlungsunfähigkeit eines Unternehmens.[101] Im Dezember 2020 wurde sodann das Gesetz zur Fortentwicklung des Sanierungs- und Insolvenzrechts verabschiedet, mit dem es Unternehmen insgesamt ermöglicht werden soll, sich bei drohender, aber noch nicht eingetretener Zahlungsunfähigkeit, außerhalb eines Insolvenzverfahrens sanieren zu können. Vor dem Hintergrund der fortwährend anhaltenden Corona-Pandemie hat sich der Gesetzgeber im Rahmen dieses Gesetzgebungsverfahrens dazu entschlossen, auch neue, zeitlich *befristete Sonderregelungen* zur Bewältigung der wirtschaftlichen Folgen der Pandemie einzuführen. So bestimmt der eingeführte § 1 Abs. 3 COVInsAG beispielsweise, dass die *Pflicht zur Stellung eines Insolvenzantrages* nach Maßgabe des Absatzes 1 dieser Vorschrift in der Zeit vom 1.1.2021 bis zum 31.1.2021 für die Geschäftsleiter solcher Schuldner *ausgesetzt* wird, die zwischen dem 1.11.2020 und dem 31.12.2020 einen Antrag auf Gewährung finanzieller Hilfen aus staatlichen Corona-Hilfsprogrammen gestellt haben.

2. Prognosezeitraum für die Überschuldungsprüfung

Mit dem neuen § 19 Abs. 1 InsO wird der Zeitraum, in dem die *Fortführungsprognose* durchzuführen ist, auf zwölf Monate begrenzt. Abweichend von dieser Neuregelung ist in der Zeit vom 1.1.2021 bis zum 31.12.2021 gem. § 4 COVInsAG ein auf *vier Monate begrenzter Zeitraum* zugrunde zu legen, wenn die Überschuldung auf die Corona-Pandemie zurückzuführen ist. Der Vorschrift zufolge ist dies der Fall, wenn der Schuldner am 31.12.2019 nicht zahlungsunfähig war, in dem letzten vor dem 1.1.2020 abgeschlossenen Geschäftsjahr ein positives Ergebnis erzielt hat und sein Umsatz im Kalenderjahr 2020 im Vergleich zum Vorjahr um mehr als 30% zurückgegangen ist. Mittels dieser Vorschrift soll verhindert werden, dass Insolvenzanträge aufgrund von durch die Pandemie hervorgerufenen Prognoseunsicherheiten gestellt werden müssen.

3. Eigenverwaltungsverfahren

Zur Gewährleistung eines rechtssicheren Zugangs zu den Eigenverwaltungsverfahren wurden zum 1.1.2021 die entsprechenden *Vorschriften der Insolvenzordnung neugestaltet*. Da die daraus resultierenden erhöhten Vorbereitungsmaßnahmen den Unternehmen während der Pandemie den Zugang zu diesen Verfahren erschweren würden, wird vom 1.1.2021 bis zum 31.12.2021 die *Anwendung der alten Regelungen* nicht beanstandet, sofern die Zahlungsunfähigkeit bzw. Überschuldung auf die Corona-Pandemie zurückzuführen ist. Gem. § 5 Abs. 2 COVInsAG wird dies angenommen, wenn der Schuldner eine Bescheinigung von einem in Insolvenzsachen erfahrenen Steuerberater oder einer ähnlichen Person vorlegt und sich aus dieser ergibt, dass er bis zum 31.12.2019 weder zahlungsunfähig noch überschuldet war, er in dem vor dem 1.1.2020 abgeschlossenen Geschäftsjahr ein positives Ergebnis erzielt hat und sein Umsatz im Kalenderjahr 2020 im Vergleich zum Vorjahr um mehr als 30% zurückgegangen ist. Darüber hinaus sieht § 5 Abs. 3 COVInsAG eine auf der Corona-Pandemie beruhende Insolvenzreife auch dann als gegeben an, wenn der Schuldner im Eröffnungsantrag darlegt, dass keine Verbindlichkeiten bestehen, die am 31.12.2019 bereits fällig und zu diesem Zeitpunkt noch nicht bestritten waren.

4. Erleichterter Zugang zum Schutzschirmverfahren

Mit der *Einführung des § 6 COVInsAG* wird Unternehmen der Zugang zum Schutzschirmverfahren erleichtet. Die Zahlungsunfähigkeit eines Schuldners steht dieser Vorschrift zufolge der Anwendung des § 270b InsO a. F. nicht entgegen. Rechtstechnisch orientierend an § 5 COVInsAG, ermöglicht auch § 6 COVInsAG in der Zeit vom 1.1.2021 bis zum 31.12.2021 die *Fortgeltung des alten Rechts*, sofern bestätigt wird, dass der Schuldner am 31.12.2019 nicht zahlungsunfähig war, er in dem letzten vor dem 1.1.2020 abgeschlossenen Geschäftsjahr ein positives Ergebnis erzielt hat und sein Umsatz im Kalenderjahr 2020 im Vergleich zum Vorjahr um mehr als 30% zurückgegangen ist. Sofern nicht alle genannten Voraussetzungen erfüllt sind, ist eine entsprechende Anwendung der Vorschrift auch dann möglich, wenn der Schuldner darlegen kann, dass aufgrund besonderer Umstände dennoch davon ausgegangen werden kann, dass die Zahlungsunfähigkeit auf die Corona-Pandemie zurückzuführen ist.

VI. Fazit

Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass die *steuerlichen Maßnahmen* weiterhin die Schonung der Liquidität der Steuerpflichtigen, die Verringerung des Verwaltungsaufwandes, die Vermeidung einer Benachteiligung aus Gründen des Infektionsschutzes sowie die gezielte Gewährung finanzieller Hilfen verfolgen. Daneben können selbstverständlich auch in Zeiten der Corona-Pandemie bereits bestehende steuerliche Regelungen vorteilhaft genutzt werden.[102] Mit dem übergeordneten Ziel der Sicherung des Unternehmensbestandes hat die Bundesrepublik zudem massive *finanzielle Mittel* mobilisiert, um deren Liquidität zu erhalten. In zahl-

99 Vgl. Gesetz zur Fortentwicklung des Sanierungs- und Insolvenzrechts (Sanierungs- und Insolvenzrechtsfortentwicklungsgesetz) vom 22.12.2020, BGBl. I 2020, 3256 sowie BR-Drucks. 619/20 vom 16.10.2020, 260; BT-Drucks. 19/25353 vom 16.12.2020, 16.

100 Vgl. Gesetz zur Abmilderung der Folgen der COVID-19-Pandemie im Zivil-, Insolvenz- und Strafverfahrensrecht vom 27.3.2020, BGBl. I 2020, 569.

101 Vgl. Gesetz zur Änderung des COVID-19-Insolvenzaussetzungsgesetzes vom 25.9.2020, BGBl. I 2020, 2016.

102 In diesem Zusammenhang ist bspw. auch auf die positiven Änderungen im Rahmen des JStG 2020 hinzuweisen. Darin wurden u. a. der Übungsleiter- sowie Ehrenamtsfreibetrag (§ 3 Nr. 26 und 26a EStG) erhöht und der vereinfachte Spendennachweis auf Beträge bis 300 Euro erhöht; vgl. Jahressteuergesetz 2020 vom 21.12.2020, BGBl. I 2020, 3096. Zudem empfiehlt sich bei Anwendung der 1%-Regelung für den *Firmenwagen* die Überlegung, ob für das Jahr 2021 die Einzelbewertung der tatsächlichen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit 0,002% der Monatspauschale i. H. v. 0,03% vorzuziehen wäre; vgl. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6 S. 3 EStG.

reichen *sozialen Bereichen* wurde die staatliche Unterstützung ausgedehnt, um Arbeitsplätze sowie die finanzielle Existenz betroffener Personen abzusichern. Zudem konnten aufgrund der hohen Bedeutung des *Insolvenzrechts* in Zeiten der Corona-Pandemie auch hier erhebliche Erleichterungen erreicht werden.

Mit Spannung bleibt abzuwarten, wie sich diese Entwicklungen im Jahr 2021 fortsetzen werden. Neben der weiteren Eindämmung der Pandemie wird vermutlich die Frage nach der Finanzierung der ergangenen Hilfspakete im Rahmen der bevorstehenden Bundestagswahlen im Mittelpunkt stehen.

Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass der vorliegende Beitrag ausgewählte Maßnahmen bis zum 31.12.2020 berücksichtigt. Aufgrund der Schnelllebigkeit in der aktuellen Situation ist es angeraten, sich über die neuesten Entwicklungen fortlaufend zu informieren. Leider ist an dieser Stelle jedoch zu konstatieren, dass es für den Rechtsanwender sehr mühsam ist, sich einen vollumfänglichen und aktuellen Überblick zu verschaffen, da die einzelnen Maßnahmen in kleine Pakete zerstückelt und zum Teil nur sehr oberflächlich bzw. rudimentär abgearbeitet werden.

Univ.-Professor Dr. Heinz Kußmaul ist Direktor des BLI (Betriebswirtschaftliches Institut für Steuerlehre und Entrepreneurship, Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, insb. Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, Institut für Existenzgründung/Mittelstand) an der Universität des Saarlandes und Mitglied der Forschungsgruppe anwendungsorientierte Steuerlehre (FAST).

Dr. Chantal Naumann, StB, ist Mitarbeiterin der Dornbach GmbH in Saarbrücken.

Anna Schumann, M.Sc., ist wissenschaftliche Mitarbeiterin am BLI; vgl. dazu auch http://www.bli.uni-saarland.de.

Digitalisierung

Robert Müller, LL.M.

„Eine KI- und Blockchain-Plattformökonomie für das Steuerrecht“

Die viel diskutierte Digitalisierung von steuerlichen Prozessen und der Einsatz von Blockchain sowie Künstlicher Intelligenz (KI) werden im Steuerrecht Einzug halten. Das Steuerrecht bietet sich für eine Automatisierung der steuerlichen Beurteilung durch Plattformen an. Am Beispiel von Verrechnungspreisen und der Mehrwertsteuer wird eine Cloud-basierte Blockchain-, KI-Integration erläutert, die eine automatisierte steuerliche Sachverhaltsbeurteilung vornimmt.

I. Einleitung

Dezentrale Systeme und KI-Anwendungen werden im Steuerrecht verstärkt diskutiert. Bisher existieren allerdings im Bereich des Steuerrechts, Accounting sowie der Unternehmensverwaltung keine flächendeckenden Anwendungen. Auch existieren bisher keine eigenen Geschäftsmodelle, die auf Grundlage einer Blockchain sowie KI eine steuerliche Sachverhaltsbeurteilung vornehmen können. Dies scheint auch damit zusammenhängen, dass unterschiedliche Modelle und potenzielle Anwendungen bisher nicht systematisiert sowie auf einheitlichen Grundlagen aufbauen. Zusätzlich ergibt sich die Frage, wie mit bisher diskutierten Blockchain und KI-Modellen Umsätze erzielt werden können. Die Relevanz für Investoren, Unternehmer und Steuerberater ist sehr hoch, da sich die Branche aktuell sortiert und mögliche neue Geschäftsfelder erschlossen werden. Zukünftig werden viele Arbeiten von Steuerberatern, Wirtschaftsprüfern standardisiert über Programme abgewickelt, wodurch sich deren Arbeitswelt verändert.[1] Grundlagen für potenzielle Geschäftsmodelle zu entwickeln und zu beschreiben ist daher ein wichtiger Baustein für die Entwicklung einer digitalisierten Zukunft im Steuerrecht.

Automatisierungspotenziale der Blockchain-Technologie sowie KI werden bisher insbesondere im Bereich der Mehrwertsteuer und der Verrechnungspreise identifiziert.[2] Die Blockchain-Technologie ist für diese Bereiche besonders geeignet, weil sie durch ihre kryptographisch-verkettete Verschlüsselung einen sicheren Weg bietet, zwischen unbe-

In diesem Sinne: *Fettke*, DB 2018, 19.
2 *Fettke/Risse*, DB 2018, 1748.