

11.12.20

Empfehlungen
der Ausschüsse

Fz

zu **Punkt ...** der 998. Sitzung des Bundesrates am 18. Dezember 2020

Jahressteuergesetz 2020 (Jahressteuergesetz 2020 - JStG 2020)

A

1. Der **Finanzausschuss** empfiehlt dem Bundesrat,
dem Gesetz gemäß Artikel 105 Absatz 3, Artikel 108 Absatz 4 Satz 1 und
Absatz 5 Satz 2 des Grundgesetzes zuzustimmen.

B

Der **Finanzausschuss** empfiehlt dem Bundesrat ferner,

folgende Entschlüsse zu fassen:

2. a) Der Bundesrat begrüßt den Eingang einiger im Gesetzgebungsverfahren geforderter Gesetzesanpassungen in das Jahressteuergesetz 2020.
- b) Der Bundesrat bedauert, dass Anpassungen, die sowohl der Entlastung der Bürgerinnen und Bürger als auch der Steuerverwaltung von Bürokratiediensten und gleichzeitig den Weg für eine Versorgung mit regenerativen Energien ebneten, nicht vorgenommen wurden. Der Bundesrat bittet die Bundesregierung daher um eine zeitnahe Umsetzung der Steuerbefreiung der Einnahmen aus dem Betrieb von Solaranlagen im Sinne des § 3 Nummer 2 des Erneuerbare-Energien-Gesetzes, die ausschließlich auf der Erzeugung und Vermarktung von Strom aus einer auf, an oder in einem Gebäude angebrachten, nach dem 31. Dezember 2019 errichteten Solaranlage bis zu einer installierten Leistung von 10 Kilowatt peak (kWp) beruhen. Die Steuerbefreiung soll auf neu errichtete Anlagen beschränkt werden.
- c) Der Bundesrat sieht mit Sorge, dass Deutschland den BEPS-Prozess (Base Erosion and Profit Shifting) auf Ebene der OECD zwar mit initiiert und gestaltet, aber die nationale Umsetzung noch nicht abgeschlossen hat. Mit dem BEPS-Prozess sollen neben der Schließung von Steuerschlupflöchern eine effektive Mindestbesteuerung von international operierenden Unternehmen erreicht und gleichzeitig bei Qualifikationskonflikten zwischen den unterschiedlichen Steuersystemen der Staaten weiße Einkünfte, die in keinem Staat der Besteuerung unterliegen, oder Aufwendungen, die mehrfach als Betriebsausgaben abgezogen werden können, vermieden werden. Die Empfehlungen der OECD zur Beseitigung der Qualifikationskonflikte hat die EU in der ATAD-Richtlinie (Anti Tax Avoidance Directive) umgesetzt. Deutschland hat diesen Teil der Richtlinie jedoch bis heute nicht in nationales Recht übernommen.

Der Bundesrat hält es daher für dringend erforderlich, zeitnah in einem ersten Schritt mindestens die ATAD-Richtlinie 1:1 in nationales Recht umzusetzen, schon allein, um rechtliche Schritte der EU-Kommission gegen Deutschland zu vermeiden. Für eine 1:1-Umsetzung sind folgende Maßnahmen zeitnah vorzusehen:

- Reform der Hinzurechnungsbesteuerung
- Umsetzung der Regelungen zur Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung
- Umsetzung der Regelungen zu hybriden Gestaltungen

Begründung:

Zu Buchstabe b:

Kleine Solar-(Photovoltaik-) Anlagen mit einer installierten Leistung bis zu 10 kWp werden typischerweise von Eigenheimbesitzern betrieben. Dabei stehen vielfach nicht ökonomische Gründe der Gewinnerzielung im Vordergrund, sondern insbesondere ökologische Überlegungen. Allerdings erfüllt auch der Betrieb einer solchen kleinen Anlage bei Gewinnerzielungsabsicht den Tatbestand eines Gewerbebetriebs.

Die Einspeise- und Entnahmevergütungen sind in den letzten Jahren kontinuierlich zurückgefahren worden. Für im Jahr 2020 neu errichtete Solar-Anlagen mit einer für Wohnhäuser üblichen Größe bis zu 10 kWp beträgt die Einspeisevergütung weniger als 10 Cent je Kilowattstunde. Damit ergeben sich bei einer vollständigen Einspeisung von 10.000 Kilowattstunden pro Jahr in das Netz über 20 Jahre durchschnittlich Gewinne von weniger als 100 Euro pro Jahr. Soweit der erzeugte Strom teilweise selbst verbraucht wird, fällt der Gesamtgewinn noch geringer aus, da der für den entnommenen Strom anzusetzende Wert niedriger ist als die Einspeisevergütung. Eine Fremdfinanzierung der Anlage würde den Gewinn noch weiter schmälern.

Hinzu kommt, dass sich neuere Anlagen oftmals deshalb als Totalverlustbetriebe darstellen, weil sie von vornherein mit einer Batterie verbunden sind, die sehr teuer in der Anschaffung ist und deshalb zu entsprechend hoher Abschreibung führt.

Mit dem Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) wurde für die Gewerbesteuer bereits eine Steuerbefreiung von Anlagen bis 10 kWp installierter Leistung zum zurückliegenden Jahreswechsel eingeführt.

Diesem Beispiel folgend sollen die Einnahmen solcher kleinen Anlagen für die Einkommensteuer steuerfrei gestellt werden. Damit soll ein bislang wesentliches Hindernis zur Errichtung kleiner Anlagen bei der Steigerung des Anteils an regenerativen Energien im Gebäudesektor beseitigt werden. Denn die Erklärungspflichten in der Einkommensteuererklärung einschließlich der Anlage EÜR erscheinen angesichts der geringen zu erwartenden Gewinne aus diesen Anlagen nicht angemessen. Ebenso sollen Errichter einer solchen Anlage und das Finanzamt von der Erstellung bzw. Prüfung einer Totalüberschussprognose entlastet werden.

Vor dem Hintergrund, dass Altanlagen zum Teil noch wesentlich höhere Einspeisungsvergütungen erzielen, soll die Steuerbefreiung auf Anlagen beschränkt werden, die nach dem 31. Dezember 2019 errichtet werden. Darüber hinaus soll die Steuerbefreiung auch deshalb auf neu errichtete Anlagen begrenzt werden, um zu vermeiden, dass Anlagen in eine Steuerbefreiung überführt werden, die Anlaufverluste aufgewiesen haben.

Zu Buchstabe c:

Die Empfehlungen der OECD zur Beseitigung der Qualifikationskonflikte hat die EU in der ATAD-Richtlinie umgesetzt. Leider hat Deutschland diesen Teil der Richtlinie bis heute nicht in nationales Recht übernommen.

Auch die in der ATAD-Richtlinie enthaltenen Regelungen im Zusammenhang mit der Niedrigsteuergrenze haben bislang nicht zu nationalen Veränderungen geführt. Aufgrund der in den letzten Jahren gesunkenen Unternehmenssteuersätze in einer Vielzahl von Staaten wäre ein nationales Handeln dringend geboten.

Um rechtlichen Schritten der EU-Kommission gegen Deutschland vorzubeugen, sollte ab dem Veranlagungszeitraum 2021 eine europarechtskonforme Gesetzeslage bestehen. Eine Umsetzung der ATAD-Richtlinien erfordert Gesetzesanpassungen in folgenden Bereichen:

- Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung (Artikel 5 ATAD)
- Hinzurechnungsbesteuerung (Artikel 7 und 8 ATAD)
- Neutralisierung von Besteuerungsinkongruenzen im Zusammenhang mit Hybriden Gestaltungen (Artikel 9 und 9b ATAD)

Für einen ersten Schritt und die Umsetzung der ATAD-Richtlinie in nationales Recht ist der überarbeitete Referentenentwurf des BMF in der Fassung vom 18. November 2020 eine Grundlage.

Darüber hinaus sollten in einem weiteren Schritt im Bereich der Verrechnungspreise Verbesserungen erfolgen. Zur Sicherstellung einer fairen Aufteilung der Besteuerungsrechte bei multinationalen Unternehmen müssen die Regelungen zeitgemäß ausgestaltet werden (§ 90 AO, § 1 AStG). Des Weiteren ist eine klare Rechtsgrundlage für Vorabverständigungsverfahren (§ 89a AO) vorzusehen, um die Rechtssicherheit für Verwaltung und Steuerpflichtige zu stärken.

3. a) Der Bundesrat hält das ehrenamtliche zivilgesellschaftliche Engagement als tragende Säule des Gemeinwesens für unverzichtbar. Dies hat sich nicht zuletzt in den vergangenen Monaten bei der Bekämpfung der Covid-19-Pandemie eindrucksvoll gezeigt. Vor diesem Hintergrund begrüßt der Bundesrat, dass viele der im Gesetzgebungsverfahren geforderten Gesetzesanpassungen zur Stärkung der Zivilgesellschaft (vgl. BR-Drucksache 503/20 (Beschluss)) Eingang in das Jahressteuergesetz 2020 gefunden haben.
- b) Der Bundesrat sieht darüber hinaus jedoch weiteren Reformbedarf. So gilt es, die Regelungen der §§ 51 ff. der Abgabenordnung insgesamt an weitere Bedürfnisse einer engagierten und kritischen Zivilgesellschaft anzupassen. Es besteht weiterhin erhebliche Unsicherheit in Teilen der Zivilgesellschaft, wie weit sich steuerbegünstigte Körperschaften im Rahmen ihrer Zweckverwirklichung auch politisch engagieren dürfen, ohne dabei die Anerkennung ihrer Steuerbegünstigung zu verlieren.
- c) Der Bundesrat unterstreicht, dass es im Sinne der Rechtsklarheit und -sicherheit für steuerbegünstigte Körperschaften der Zivilgesellschaft erforderlich ist, eine gesetzliche Regelung im Hinblick auf die Möglichkeit der Mitwirkung an der politischen Willensbildung im Rahmen des Gemeinnützigkeitsrechts zu schaffen.

Eine Steuervergünstigung wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass eine nach der Systematik der §§ 51 ff. der Abgabenordnung steuerbegünstigte Körperschaft bei der Verfolgung ihrer satzungsmäßigen Zwecke politisch tätig wird, sofern die steuerbegünstigte Tätigkeit mit einer politischen Zielsetzung verbunden ist.

Dabei muss die verfassungsrechtlich gebotene Trennung zwischen steuerbegünstigter Betätigung und der Mitwirkung an der politischen Willensbildung des Volkes in und durch Parteien Berücksichtigung finden. Auch für die gebotene Transparenz der Finanzierung sich politisch engagierender steuerbefreiter Körperschaften gilt es, geeignete Regelungen zu finden.

Der Bundesrat bittet die Bundesregierung, die weiteren gesetzlichen Anpassungen und Klarstellungen zeitnah unter Einbeziehung der ihr bereits vorliegenden Reformideen in einem der folgenden Gesetzgebungsverfahren vorzunehmen.

Begründung:

Zu Buchstaben a und b:

Das ehrenamtliche zivilgesellschaftliche Engagement als tragende Säule unseres Gemeinwesens hat sich in den vergangenen Jahren aufgrund der sich ändernden Lebenssituation stark verändert. Neben der fortschreitenden globalen Vernetzung durch soziale Medien hat sich auch die Form des Zusammenlebens stark gewandelt. Dies hat starken Einfluss auf die ehrenamtliche Tätigkeit sowie die Zweckverwirklichung der steuerbegünstigten Körperschaften, die seit geraumer Zeit nicht allein im klassischen Sinne vor Ort erfolgt. Diesem Wandel wird das geltende Recht nicht in Gänze gerecht. Der im Gemeinnützigkeitsrecht bestehende Reformbedarf ist seit geraumer Zeit Gegenstand der politischen Diskussion. Einvernehmen besteht darin, dass gesetzliche Anpassungen auf vielen Ebenen erforderlich sind. Die im Raum stehenden Reformideen werden zum Teil durch das Jahressteuergesetz 2020 umgesetzt. Es gilt darüber hinaus, auch die weiteren identifizierten Anpassungsbedarfe zeitnah auf deren Umsetzbarkeit hin zu überprüfen und einem Gesetzgebungsverfahren zuzuführen, insbesondere die von vielen Seiten der Zivilgesellschaft geforderte Regelung zum Umfang der Möglichkeit der Mitwirkung an der politischen Willensbildung durch nach den §§ 51 ff. der Abgabenordnung (AO) steuerbegünstigte Körperschaften.

Zu Buchstabe c:

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat im sogenannten Attac-Urteil vom 10. Januar 2019, V R 60/17, BStBl. II S. 301, über Fragen der Steuerbegünstigung im Zusammenhang mit politischem Engagement entschieden. Er führte in seiner Entscheidung die bereits bestehende BFH-Rechtsprechung zur politischen Betätigung steuerbegünstigter Organisationen fort und stellte fest, dass die Verfolgung politischer Zwecke durch Einflussnahme auf die politische Willensbildung und Gestaltung der öffentlichen Meinung nach geltendem Recht nicht steuerbegünstigt im Sinne der §§ 51 ff. AO sei. Steuerbegünstigte Körperschaften hätten kein allgemeinpolitisches Mandat. Eine steuerbegünstigte Körperschaft dürfe sich in der Weise nur betätigen, wenn dies der Verfolgung eines der in § 52 Absatz 2 AO ausdrücklich genannten Zwecke diene. Allerdings dürfe die Tagespolitik nicht im Mittelpunkt der Tätigkeit stehen, sondern müsse der Vermittlung der steuerbegünstigten Ziele dienen. Innerhalb der Zivilgesellschaft wird befürchtet, dass das zivilgesellschaftliche Engagement von Bürgerinnen und Bürgern in Vereinen insgesamt beeinträchtigt, eingeschränkt und das Engagement der Zivilgesellschaft dadurch insgesamt beschädigt wird.

Elementare Bestandteile einer lebendigen Demokratie sind eine kritische Zivilgesellschaft und starke Organisationen, die politische Entscheidungsprozesse aktiv begleiten, sich einmischen und Stellung beziehen. Die selbstlose Beteiligung an der öffentlichen Meinungsbildung sowie der politischen Willensbildung sind Kennzeichen des zivilgesellschaftlichen Engagements und ein unverzichtbarer Bestandteil unseres Gemeinwesens. Zivilgesellschaftliche Organisationen leisten aufgrund gewandelter gesellschaftlicher Strukturen einen immer größeren Beitrag zur gesellschaftlich-demokratischen Debatte. Das politische Engagement der Zivilgesellschaft nimmt kontinuierlich zu, politische Willensbildung erfolgt nicht mehr nur ausschließlich durch Parteien.

Vor diesem Hintergrund muss der Staat zeitgemäße Rahmenbedingungen dafür schaffen, dass Körperschaften, die sich im Rahmen der freiheitlich demokratischen Grundordnung bewegen und die Demokratie durch die allgemeine Beteiligung an zivilgesellschaftlichen Debatten fördern, steuerlich gefördert werden und dass ehrenamtliches und zivilgesellschaftliches Engagement auf diesem Weg unterstützt wird.

Dem Wandel in der Zivilgesellschaft sollte im Rahmen der steuerbegünstigten Zwecke der §§ 51 ff. AO unter Beachtung des Artikels 21 des Grundgesetzes Rechnung getragen werden. Artikel 21 Absatz 1 Satz 1 des Grundgesetzes normiert, dass die Parteien bei der politischen Willensbildung des Volkes mitwirken. Mitwirkung bedeutet aber gerade, dass die politische Willensbildung nicht allein den Parteien vorbehalten ist, sondern auch einer aktiven Zivilgesellschaft.

Es bedarf aber der Sicherstellung einer klaren Abgrenzung steuerbegünstigter Körperschaften zu den Parteien. Das Bundesverfassungsgericht fordert in ständiger Rechtsprechung eine Trennung zwischen steuerbegünstigter Betätigung und der Mitwirkung an der politischen Willensbildung des Volkes in und durch Parteien. Das Recht der Bürgerinnen und Bürger auf gleiche Teilhabe an der politischen Willensbildung des Volkes erschöpft sich nicht in der Stimmabgabe bei den Wahlen, sondern auch in der Einflussnahme auf den Prozess der politischen Willensbildung. Die deshalb bestehenden Beschränkungen der §§ 34g, 10b Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes für Parteien und sonstige, vorrangig politisch agierende Vereinigungen sollen die Chancengleichheit unter den politischen Vereinigungen wahren und eine erhöhte steuerliche Begünstigung kapitalstarker Spenderinnen und Spender verhindern. Bei einer gesetzlichen Neuregelung muss dies – schon aus Gründen der Transparenz – berücksichtigt werden.

Mit einer gesetzlichen Regelung, nach der einer engagierten Zivilgesellschaft eine Mitwirkung an der politischen Willensbildung im Rahmen der §§ 51 ff. AO gestattet und zudem klargestellt wird, dass den nach §§ 52 bis 54 AO anerkannten steuerbegünstigten Körperschaften eine Mitwirkung an der politischen Willensbildung innerhalb der in § 52 Absatz 2 AO umschriebenen oder in § 53 bzw. § 54 AO genannten mildtätigen bzw. kirchlichen Zwecke oder in einem verfassungsrechtlich zulässigen Maße ermöglicht wird, wird das Recht der steuerbegünstigten Körperschaften zeitgemäß kodifiziert. So dürften Satzungszwecke gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Organisationen danach auch mit politischen Mitteln verfolgt werden, wenn ihre steuerbegünstigte Tätigkeit zwangsläufig mit einer gewissen politischen Zielsetzung verbunden ist - die Steuerbegünstigung nach den §§ 51 ff. AO wird durch diese Betätigungen nicht gefährdet. Ihre Satzungszwecke wie z. B. Umweltschutz können steuerbegünstigte Organisationen auch mit politischen Mitteln – d. h. durch Einflussnahme auf die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung – verfolgen, ohne ihre Steuerbegünstigung zu gefährden. Das gilt auch für den Aufruf eines Sportvereins gegen Rassismus anlässlich von Vorkommnissen bei einem Fußballspiel. Fußball verbindet Menschen verschiedener Weltanschauung, Religion und Hautfarbe. Er führt unterschiedliche Charaktere, Mentalitäten und Lebensstile zusammen.

Eine Erweiterung des politischen Engagements auf weitere Zwecke ist dann zulässig, wenn zuvor die Satzung der Körperschaft um einen entsprechenden von der Finanzverwaltung als gemeinnützig anerkannten Zweck ergänzt worden ist. Ein möglicher Ansatz hierfür könnte eine Regelung als insoweit steuerlich unschädliche Betätigung in § 58 AO sein.