

Stellungnahme des Deutschen Gewerkschaftsbundes zum Gesetzentwurf der Bundesregierung Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2024 (JStG 2024) – Drucksache 20/12780

Artikel 2 Nummer 2 (§ 19a Absatz 1 Satz 3 EStG – neu –) – Mitarbeiterkapitalbeteiligung an Konzernunternehmen

Mit der Regelung soll der Anwendungsbereich der Steuervergünstigung des § 19a EStG für Mitarbeiterkapitalbeteiligungen auch auf die Übertragung von Anteilen an Konzernunternehmen erweitert werden. Es handelt sich dabei um einen Nachtrag aus den Beratungen zum Zukunftsfinanzierungsgesetz, die bereits für das JStG 2024 eine entsprechende Rechtsänderung nach Prüfung des Bedarfs avisiert hatte.

Der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften hatten bereits in ihrer Stellungnahme zum Zukunftsfinanzierungsgesetz deutlich gemacht, dass sie einer solchen Erweiterung des Anwendungsbereichs des 19a EStG offen gegenüberstehen. Es handelt sich hierbei um ein notwendiges, aber keinesfalls hinreichendes Erfordernis, um etwa im Rahmen von tarifvertraglich geregelten Standortsicherungskonzepten auch die Überlassung von Unternehmensbeteiligungen an die sozialversicherungspflichtig Beschäftigten zu den gleichen Konditionen wie für Beschäftigte in sogenannte Start-up-Unternehmen zu ermöglichen. Nach wie vor lehnen wir hingegen ab, dass die Vorteile des 19a auch auf Anteile am Gesellschafter des Arbeitgebers ausgedehnt wurden. Zur ausführlichen Begründung verweisen wir auf unsere Stellungnahme zum oben genannten Gesetzentwurf.¹

1. Oktober 2024

Raoul Didier
Referatsleiter Steuerpolitik

**Deutscher Gewerkschaftsbund
Bundesvorstand**
Keithstraße 1
10787 Berlin

Raoul.Didier@dgb.de

¹ Stellungnahme des DGB zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Finanzierung von zukunftssichernden Investitionen (Zukunftsfinanzierungsgesetz – ZuFinG) BT-Drs. 20/8292 unter: [Stellungnahme \(bundestag.de\)](https://www.bundestag.de/Drucksachen/20/12780)

Artikel 3 Nr. 11 bbb (§ 40 EStG Absatz 2 Satz 1 Nummer 8 – neu –) - Pauschalbesteuerung sogenannter Mobilitätsbudgets

Grundsätzlich fordern der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften, dass Zahlungen und Sachleistungen, die der Arbeitgeber seinen Beschäftigten steuerfrei oder pauschal versteuert zukommen lassen kann, daran zu binden sind, dass der Arbeitgeber durch Mitgliedschaft im Arbeitgeberverband tarifgebunden ist. Denn: Insbesondere nicht tarifgebundene Unternehmen sind besonders kreativ, wenn es darum geht, an Stelle von regulären Lohn- und Gehaltserhöhungen sogenannte „nettolohnoptimierende“ Instrumente zu nutzen, um ihre Kosten zu senken und dadurch die Gewinne zu erhöhen. Bezahlt wird dies von den sozialversicherungspflichtig Beschäftigten in Form von niedrigeren Renten und Lohnersatzleistungen und von der Allgemeinheit durch entgangene Steuereinnahmen. Im Gegensatz dazu sorgen die Tarifgebundenheit von Unternehmen und die damit verbundenen höheren tariflichen Löhne und Gehälter ihrer Beschäftigten gesamtwirtschaftlich für Mehreinnahmen in Milliardenhöhe bei der Einkommensteuer und den Sozialversicherungssystemen. Nur durch eine auf gleicher Augenhöhe vereinbarte tarifvertragliche Regelung kann gewährleistet werden, dass ein angemessenes Verhältnis zwischen dem ohnehin geschuldeten Arbeitslohn und weiteren Zusatzleistungen hergestellt wird. Eine solche Regelung stärkt die Anreize zum Verbandsbeitritt und dient zugleich dem Allgemeinwohl.

Unabhängig davon erscheint fragwürdig, ob jeglichem (mutmaßlich) ökologisch oder anderweitig vorzugswürdigerem Konsum- und Nutzungsverhalten eine steuerliche Privilegierung gleich welcher Art folgen sollte.

Auch im Vergleich mit vielen anderen pauschal steuerbaren Sachverhalten nach § 40 EStG erscheint zudem der sehr hohe Maximalbetrag von 2.400 Euro unangemessen hoch. Nach aller Erfahrung werden derart hohe Extras nicht an Beschäftigte in eher üblichen Normalarbeitsverhältnissen ausgezahlt, was die insoweit vorgesehene Steuerermäßigung auch verteilungspolitisch fragwürdig erscheinen lässt.

Administrativ könnte es sich für die Finanzverwaltung darüber hinaus als schwierig erweisen, zu prüfen, ob mit entsprechenden Guthabekarten auch tatsächlich nur die steuerbegünstigten Dienstleistungen, nicht aber Teilleistungen, bezahlt werden können.

Aus verkehrspolitischer Perspektive ist im Speziellen zu kritisieren, dass viele der dann pauschal steuerbaren Mobilitätsdienstleistungen vor allem da bereits angeboten werden, wo auch das Angebot des ÖPNV in aller Regel schon vergleichsweise gut ausgebaut ist, nämlich im städtischen Raum, nicht aber hingegen auf dem Land, wo Carsharing & Co. gegebenenfalls eine gute Ergänzung und Alternative zum eigenen PKW wären und vor allem zur Ergänzung eines unzureichenden ÖPNV beitragen könnten. Insofern stellt die vorgesehene Privilegierung womöglich eher einen Anreiz dar, im städtischen Raum auf andere Formen des Individualverkehrs auszuweichen, anstatt den ÖPNV zu nutzen.

Artikel 13 Nr. 1 und 2 (§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 27 AO – neu – sowie § 62 Absatz 1 Nummer 1 AO) - vergünstigte Vermietung an hilfebedürftige Personen

Es spricht grundsätzlich nichts gegen den Vorschlag, die Vermietung an bedürftige Haushalte den Regelungen der AO zur Gemeinnützigkeit und Mildtätigkeit zu unterstellen. Allerdings bedarf es einer konkreteren Ausgestaltung dieser Regelungen (insbesondere hinsichtlich der Miethöhe).

Kritisch anzumerken ist, dass dieser Entwurf keine Umsetzung der Wohnungsgemeinnützigkeit darstellt, wie sie im Koalitionsvertrag vereinbart ist. Die Regelung kann daher auch nicht als solche bezeichnet werden. Die hier vorgeschlagene Änderung bleibt in ihrer Reichweite und ihrem Regelungsgehalt deutlich hinter einer umfassenden und gezielt auf die Wohnungswirtschaft bezogenen Regelung zurück. Ein Grund dafür ist, dass ein Großteil der heute bestehenden gemeinwohlorientierten Wohnungswirtschaft von einer Gemeinnützigkeit nach AO faktisch keinen Gebrauch gemacht werden kann. Insbesondere für kommunale und kirchliche Wohnungsunternehmen ist eine solche Regelung uninteressant – unter anderem, weil sie die Ausschüttung auch einer begrenzten Rendite ausschließt. Nicht zuletzt die im Gesetzentwurf selbst genannten Fallzahlen legen nahe, dass die Vermietung nach AO (neu) allenfalls eine Nische am Wohnungsmarkt bilden wird. Der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften erwarten weiterhin, dass die Umsetzung einer eigenständigen unternehmensbezogenen Wohngemeinnützigkeit mit Investitionszulagen gemäß dem bereits vorliegenden Eckpunktepapier noch in dieser Legislaturperiode erfolgt.

Artikel 21 Nr. 4 Buchstabe a (§ 4 Nummer 8 Buchstabe a und g UStG) – umsatzsteuerliche Behandlung von Konsortialführungsleistungen

Ausweislich der Gesetzesbegründung beruht die bisherige umsatzsteuerliche Behandlung von Konsortialführungsleistungen auf dem gemeinsamen Verständnis von Bund und Ländern zu Artikel 135 Absatz 1 Buchstabe b der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie (MwStSystRL) und § 4 Nummer 8 Buchstabe a UStG. Danach wird die Führungsleistung des führenden Mitversicherers im Rahmen einer offenen Mitversicherung als steuerpflichtige Dienstleistung gegenüber den anderen Mitversicherern beurteilt. Die Qualifizierung dieser Leistung als steuerpflichtig im deutschen Recht steht auch nicht im Widerspruch zur MwStSystRL. Vielmehr wird in der Mehrheit der EU-Mitgliedstaaten diese Leistung nicht der Umsatzsteuer unterworfen. Durch die Gesetzesänderung sollen in der EU gleiche Wettbewerbsbedingungen für die deutsche Kreditwirtschaft bei der Besteuerung von Verwaltungsleistungen von Konsortialführern geschaffen werden.

Wenn es die gemeinsame Rechtsauffassung von Bund und Ländern sowie des Bundesfinanzhofs ist, dass eine Leistung umsatzsteuerpflichtig sein soll, dann darf nicht schon allein der Verweis darauf, dass dies außerhalb Deutschlands anders gehandhabt wird, eine Steuerbefreiung rechtfertigen, die den Ausfall

von 100 Millionen Euro nach sich zieht. Eine steuerrechtliche Behandlung von Dienstleistungen der Kreditwirtschaft, die üblicherweise eher gemeinnützigen Leistungen zuteilwird, lehnen der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften ab. Auch steht dies in besonders scharfem Kontrast dazu, dass mit diesem Gesetzentwurf zugleich auch eine stärkere Besteuerung von Bildungsleistungen droht!

Artikel 21 Nr. 4 Buchstabe b (§ 4 Nummer 21 UStG) - Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen

Die nach dem Gesetzentwurf vorgesehene Neufassung von § 4 Nr. 21 Buchstabe a stellt den Versuch dar, den Buchstabe j des Art. 132 der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL, 2006/112/EG) umzusetzen. Dieser fordert die Steuerfreiheit für „von Privatlehrern erteiltem Schul- und Hochschulunterricht“. Leider beschränkt sich der Änderungsvorschlag nicht darauf, diesen Satz dem gegebenen § 4 Nr. 21 UStG entsprechend zu ergänzen. Stattdessen wird ein neu formulierter Buchstabe a) vorgeschlagen.

Dabei geht leider die in der alten Formulierung der Nr. 21 enthaltene Unterscheidung zwischen der Umsatzsteuerfreiheit der Leistungen der Schule / Hochschule und der Leistungen der Lehrkräfte verloren. Dies trägt nicht zur Rechtsklarheit bei, sondern zum Gegenteil. Auch wenn in der Gesetzesbegründung ausgeführt wird, nach europäischer Rechtsprechung sei auch eine einzelne selbständige Lehrkraft als „Einrichtung“ anzusehen, entspricht dies doch nicht dem ansonsten in Deutschland üblichen Verständnis von einer Bildungseinrichtung.

Würde man die im Gesetzentwurf vorgeschlagene Formulierung beibehalten und keine korrespondierende Steuerfreistellung der diesem Bildungszweck dienenden Unterrichtsleistungen selbständiger Lehrkräfte normieren (wie bislang in § 4 Nr. 21 Buchstabe b), so müssten freiberufliche Dozentinnen und Dozenten künftig regelmäßig den Schulen und Bildungseinrichtungen, für die sie tätig werden, ihrerseits Umsatzsteuer in Rechnung stellen, weil für sie als natürliche Personen kaum angenommen werden darf, dass sie keine Gewinnerzielungsabsicht verfolgen.

Damit würde auch die Steuerbefreiungsvorschrift des § 4 Nr. 22 weitgehend ins Leere laufen, wonach Bildungsangebote von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, Verwaltungs- und Wirtschaftsakademien, Volkshochschulen und Einrichtungen, die gemeinnützigen Zwecken oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, von der Steuer zu befreien sind, wenn die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden. Denn selbst dann, wenn die Bildungseinrichtung selbst ohne Gewinnerzielungsabsicht betrieben wird und deswegen an sich nicht umsatzsteuerpflichtig ist, drohen sich Bildungsangebote von nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Anbietern erheblich zu verteuern, wenn die im Referentenentwurf geplante Änderung durchgeführt wird.

Um eine rein steuerlich induzierte Kostensteigerung von gesellschafts- und bildungspolitisch über Parteigrenzen hinweg als förderungswürdig erachteten Bildungsangeboten zu vermeiden, hatte der Gesetzgeber bereits 2019 nach langen und intensiven Beratungen von der ursprünglichen Planung abgesehen, § 4 Nr. 22 aufzuheben. Aus diesem guten Grund sollte nunmehr auch vermieden werden, dass durch die Neufassung von § 4 Nr. 21 Buchstabe a eine Verteuerung von wünschenswerten Aus- und Fortbildungsangeboten ausgelöst wird.

Für Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher, kultureller oder belehrender Art sollten auch künftig freiberuflich Lehrende nicht umsatzsteuerpflichtig werden. Dies muss gelten, wenn ihre Leistungen für Bildungsträger erbracht werden, die den Anforderungen des § 4 Nr. 22 oder Nr. 23 entsprechen, aber auch, wenn sie selbständig entsprechenden Unterricht erteilen (z. B. freiberufliche Lehrkräfte im musikalischen, künstlerischen oder kulturellen Unterricht). Für eine Klarstellung könnte beispielsweise – analog zum derzeit geltenden § 4 Nr. 21 Buchstabe b), der den Unterricht *selbständiger Lehrer* an den Schulen und Hochschulen gemäß Nr. 21 Buchstabe a) steuerfrei stellt - eine entsprechende Ergänzung der Nummern 22 und 23 sorgen.

Zwar erkennen der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften durchaus an, dass für den Gesetzgeber dadurch ein hoher Handlungsdruck ausgelöst wurde, dass im Februar dieses Jahres durch die Europäische Kommission ein Vertragsverletzungsverfahren gegen die Bundesrepublik Deutschland angestrengt wurde, weil die Vorschrift des Art. 132 Abs. 1 Buchstabe j MwStSystRL nicht ordnungsgemäß in deutsches Recht umgesetzt worden sei. Im Fokus dieser Regelung steht allerdings ausschließlich die Umsatzsteuerbefreiung des Privatlehrers.

Um dieses Vertragsverletzungsverfahren einer gütlichen Einigung zuzuführen, halten wir es für völlig ausreichend, die entsprechende Formulierung der Richtlinie wörtlich in das deutsche Recht zu übernehmen. Dies sieht § 4 Nr. 21 Buchstabe b UStG des Referentenentwurfes auch vor. Diesen Satz sollte man allerdings einfach der geltenden Formulierung des § 4 Nr. 21 Buchstabe b) als weiteren Doppelbuchstaben cc) hinzufügen.

An dieser Stelle sei darauf hingewiesen, dass der klassische Schulunterricht durch Privatlehrer, der in etlichen EU- und Nicht(-mehr-)EU-Ländern den Besuch einer öffentlichen Schule ersetzen kann (also kein Nachhilfeunterricht ist), in Deutschland schon seit 1919 nicht mehr zulässig ist. In Deutschland gilt die allgemeine Schulpflicht. Insofern dürfte die von der EU hier eingeforderte Steuerfreistellung ohnehin in Deutschland weitgehend leerlaufen.

Angesichts der erheblichen Unsicherheiten und möglicherweise unbeabsichtigter Wirkungen wäre es angemessen, die Fragen der Besteuerung von Bildungsleistungen aus dem Jahressteuergesetz auszukoppeln, um sie mit allen Stakeholdern noch mal in Tiefe zu diskutieren.

Sollte trotz aller geschilderten Probleme an der Formulierung von § 4 Nr. 21 Buchstabe a unverändert festgehalten werden, so wäre dringend ein späterer Zeitpunkt des Inkrafttretens anzuraten, damit sich die Anbieter von

Bildungsleistungen auf die unter Umständen gravierenden Veränderungen einstellen können.

Artikel 21 Nr. 17 (§ 19 UStG) - Besteuerung der Kleinunternehmer

Im Entwurf für das Jahressteuergesetz 2024 ist abermals eine sehr deutliche Anhebung der maßgeblichen Umsatzgrenze in der Kleinunternehmerregelung enthalten. Nachdem diese Grenze erst zum 01.01.2020 von 17.500 auf 22.000 Euro angehoben wurde, soll sie nun erneut durch Artikel 21 Nr. 15 (§ 19 EStG) auf dieses Mal 25.000 Euro angehoben werden. Der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften, aber auch der Zentralverband des deutschen Handwerks (ZdH), lehnen diese Regelung ab und halten es für geboten, Artikel 21 Nr. 15 aus dem Gesetzentwurf zu streichen. Im Folgenden die wesentlichen Gründe:

Die umsatzsteuerliche Kleinunternehmergrenze des § 19 UStG erlaubt es Kleinstselbständigen, ohne Mehrwertsteuer – und ohne weitere Personalzusatz- und Lohnnebenkosten mit Umsätzen unter 22.000 Euro – erheblich günstigere Dienstleistungspreismargen zu offerieren als Unternehmen und Selbstständige, die die erforderlichen Voraussetzungen nicht erfüllen. Gemeinsam mit den Handwerksverbänden lehnen der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften Vorhaben auf europäischer wie nationaler Ebene ab, die eine Ausweitung der Umsatzsteuerbefreiung von Kleinunternehmen und Existenzgründern zum Ziel haben, da diese zu vielfältigem Missbrauch anregen.

Zu bedenken ist, dass aus einem Umsatz von maximal 22.000 Euro heraus ein dauerhaft verlässlicher Broterwerb nicht möglich ist. Für manchen, der im Hauptberuf also schon ein gutes Einkommen erzielt und sozial gut abgesichert ist, lässt sich aber aus einem Umsatz bis zu dieser Höhe ein durchaus attraktiver Nebenverdienst erschließen. Gegenüber einem Selbstständigen, der regelmäßig umsatzsteuerpflichtig ist, kann er also seine Leistungen regelmäßig 19 Prozent günstiger anbieten. Selbstständige brauchen, um existieren zu können, einen höheren Umsatz als die Grenze der „Kleinunternehmerregelung“ zulässt. Ein Vergleich aus dem Ingenieurbereich macht die Ungleichheit und Wettbewerbsverzerrung deutlich: Auf der einen Seite festangestellte Ingenieurinnen und Ingenieure, die nach Feierabend noch gutachterlich tätig sind und auf der anderen Seite Gründerinnen und Gründer, die versuchen im gleichen Metier eine berufliche Existenz aufzubauen. Erstere verdienen auskömmlich und sind sozial abgesichert und können nebenberuflich bis zu 22.000 Euro umsatzsteuerfrei vereinnahmen. Während die zweiten, weil sie einen Umsatz oberhalb von 22.000 Euro erzielen müssen, um davon leben zu können, für potenzielle Kunden immer um 19 Prozent teurer sind und aus ihren Einnahmen immer auch noch die soziale Absicherung finanzieren müssen. In diesem direkten Vergleich wird die Schwierigkeit deutlich und zeigt zugleich, dass die Kleinunternehmerregelung es Gründern auch geradezu erschweren kann, beruflich Fuß zu fassen! Das ist höchst fragwürdig und gehört auf den Prüfstand, keinesfalls aber ausgeweitet.

Hinzu kommen in Branchen mit hoher Schwarzarbeitsquote unseriöse Praktiken, bei denen bewusst unterhalb der Kleinunternehmergrenze geblieben wird. So schließen sich auf Baustellen oftmals Solo-Selbstständige zu Kolonnen zusammen und bearbeiten als Subunternehmer Aufträge, die sie allein nicht bewältigen könnten. Die Grenzen zur Schwarzarbeit sind fließend. Doch auch in Bereichen wie der Gebäudereinigung wird die Kleinunternehmerregelung genutzt, um wettbewerbsverzerrende Strukturen zu nutzen. In der Gebäudereinigung werden zum Teil Online-Plattformen zur Auftragsvergabe genutzt: Manche Unternehmen nutzen die Plattform zur Akquise und die Reinigungsleistung wird durch die eigenen Beschäftigten der Firma erbracht. Oft werden aber Aufträge an Solo-Selbstständige vermittelt, die unterhalb eines Jahresumsatzes von 22.000 Euro agieren und den Wettbewerbsvorteil von 19 Prozent nutzen. Dem Endkunden wird dann ein Stundensatz von 12 bis 15 Euro pro Reinigungsstunde empfohlen. Nach Abzug der Versicherungskosten (Krankheit, Unfall, Altersvorsorge) bleibt bei solchen Sätzen nicht viel übrig für Lebenshaltung, Essen, Miete und Transport. Da hier niemand als „Arbeitgeber“ auftritt, werden auch keine Sozialversicherungsbeiträge entrichtet. Dies geschieht auf Kosten derjenigen, die die Arbeiten ausführen und schlussendlich auch auf Kosten aller Bürgerinnen und Bürger.