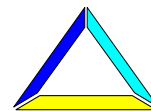


DEUTSCHE BERATERGRUPPE WIRTSCHAFT
BEI DER UKRAINISCHEN REGIERUNG



Prof. Dr. Lutz Hoffmann
Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung, Berlin

Dr. Lorenz Schomerus, Staatssekretär a.D.
Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie, Berlin

Beratergruppe
in Kyjiw

Prof. Dr. Stephan v.Cramon-T.
Ricardo Giucci
Dr. Christian von Hirschhausen
Felicitas Möllers
Dr. Petra Opitz
Ludwig Striewe
Dr. Ulrich Thießen
Dr. Volkhart Vincentz

Institut für Agrarökonomie, Universität Göttingen
Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung, Berlin
Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung, Berlin
Deutsche Bank Research, Frankfurt
Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung, Berlin
Institut für Agrarökonomie, Universität Göttingen
Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung, Berlin
Osteuropa-Institut, München

Büro: Kreschtschatyk 30, 01001 Kyjiw,
Tel. 0038 044 228 63 42, 0038 044 228 63 60, Fax 0038 044 228 63 36, Email: germanad@public.ua.net

O6

Zur Pauschalsteuer für kleine Unternehmen in der Ukraine

(Hintergrund, bitte nicht übersetzen: Im Rahmen des im Sommer 2000 durch das Finanzministerium gegründeten „Koordinationsrats zur Steuerpolitik“ wurde von stv. Finanzminister Reguretski im August darum gebeten, verschiedene Steuervorhaben zu prüfen. Insbesondere betrifft dies eine Überprüfung der bestehenden Pauschalsteuerregelungen und die geplante Steuer auf Immobilien (Objektsteuer). Dieser Beitrag würdigt das System der Pauschalsteuer und macht Verbesserungsvorschläge).

Inhalt

0. Zusammenfassung
1. Einleitung
2. Zur Bedeutung von kleinen Unternehmen für die ukrainische Wirtschaft
3. Die Besteuerung als Problem für Unternehmen
4. Die gegenwärtige Pauschalbesteuerung von kleinen Unternehmen
5. Kritik des gegenwärtigen Systems
6. Vorschlag zur Verbesserung der Pauschalbesteuerung von kleinen Unternehmen

0. Zusammenfassung

Die Ergebnisse von jüngeren Umfragen unter Betrieben bestätigen die herausragende Bedeutung der Besteuerung als ein Problem für Unternehmen, und zwar unabhängig von der Betriebsgröße. Die im Jahr 1998 eingeführten verschiedenen Pauschalsteuerarten für kleine und mittelgroße Betriebe haben zur Linderung dieses Problems beigetragen und sie scheinen auch aus fiskalischer Sicht relativ „ergiebig“ zu sein. Dennoch ist aus unserer Sicht eine Reform der Pauschalsteuerregelung erforderlich, vor allem um zu mehr Transparenz, zu Gleichbehandlung der Betriebe und zur Stabilität der Sozialversicherung beizutragen. Unsere Reformvorschläge für die Pauschalsteuer lauten:

- Verringerung der Zahl der Pauschalsteuern auf beispielsweise nur noch zwei: eine Pauschalsteuer für Marktstände (keine Buchführungspflicht) und eine Pauschalsteuer für alle anderen Kleinbetriebe (Pflicht der Vorlage einer Einnahmen-Überschußrechnung und Umsatzrechnung);
- keine Einführung von örtlich festgelegten „Normativeinkommen“, sondern Beibehaltung der bisherigen Umsatzgrenzen (0,5 Millionen Hrivnia für natürliche Personen bzw. 1 Million Hrivnia pro Jahr für juristische Personen) oder Vereinheitlichung dieser Umsatzgrenzen auf einen Mittelwert dieser beiden Umsatzgrenzen;
- Indexierung der Umsatzgrenze an die Inflationsrate;
- Einbezug in die Pauschalsteuer aller Steuern und Abgaben mit Ausnahme der Umsatzsteuer und der Sozialabgaben,
- Beteiligung der unteren staatlichen Ebenen an den Pauschalsteuereinnahmen.

1. Einleitung

Als eine entscheidende Maßnahme zur Förderung der Entwicklung kleiner und mittelgroßer Unternehmen sowie zur Dämpfung der Schattenwirtschaft wurde im Jahr 1998 das Instrument der Pauschalsteuer eingeführt. Obwohl die beteiligten Parteien (beispielsweise die Betriebe, die Regierung und die Steueradministration) dieses Instrument grundsätzlich befürworteten und als Erfolg bewerteten, sind auf nahezu allen Seiten Zweifel aufgetreten an der Ausgestaltung dieser Steuer. Die Zweifel beziehen sich nicht auf die Steuersätze, aber auf die Umsatzhöhe, die Zahl der Pauschalsteuern, die Steuern und Abgaben, welche mit der Pauschalsteuer abgegolten werden können und auf die Verteilung der Steuereinnahmen auf die staatlichen Ebenen. Die zweijährige Erfahrung in der Ukraine mit dieser Steuer macht es möglich, eine vorläufige Bewertung zu erstellen und auf diese Zweifel einzugehen. Hierzu wird im folgenden zunächst ein kurzer Überblick über die Bedeutung relativ kleiner Betriebe für die Ukraine gegeben und anschließend die Problematik der Besteuerung im allgemeinen und das bestehende System der Pauschalsteuer im besonderen skizziert. Dies ermöglicht eine kritische Würdigung der ukrainischen Pauschalsteuern und Reformvorschläge.

2. Zur Bedeutung von kleinen Unternehmen für die Wirtschaft der Ukraine

Daten über den Anteil kleiner Unternehmen am BIP liegen nicht vor, allerdings gibt es Schätzungen der Beschäftigung in kleinen, mittelgroßen und großen Unternehmen (Tabellen 1 und 2)¹. Hiernach beträgt die Beschäftigung in kleinen Betrieben (Betriebe mit bis zu 50 Beschäftigten) ca. 1/3 der gesamten Beschäftigung.

Tabelle 1

Ukraine: Schätzungen der Zahl von Unternehmen und Beschäftigten im Jahr 1999

Unternehmensklasse	Beschäftigungs-klasse	Geschätzte Zahl der Unternehmen	Geschätzte Beschäftigung	Geschätzter Anteil registrierter Unternehmen (in %)	Geschätzte nicht-registrierte Beschäftigung (in %)
	0 (Einzelunternehmer)	2651433	2651435	24,6	75,4
Klein	1-5	148976	516947	37,6	62,3
	6-10	104608	850460	94,1	5,9
	11-50	123757	3189226	99,5	0,5
Mittelgroß	51-250	33169	4206444	99,5	0,5
Groß	250+und mehr	10851	9822542	99,4	0,6
	Gesamt	3073244	21237054		

Quelle: Management Systems International and Development Alternatives Incorporated and Kiev International Institute of Sociology, „Small and Medium Enterprises Baseline Survey“, Kiev 2000, S. xi.

Tabelle 2

Ukraine: Schätzung der Beschäftigung im Jahr 1999

Beschäftigungsklasse	Gesamte geschätzte Beschäftigung	In % der gesamten geschätzten Beschäftigung
Klein (0- 50 Beschäftigte)	7.208.068	33,9
Mittelgroß (51 – 250 Beschäftigte)	4.206.444	19,8
Groß (250+ Beschäftigte)	9.822.542	46,3

Quelle: Management Systems International and Development Alternatives Incorporated in collaboration with Kiev International Institute of Sociology, „Small and Medium Enterprises Baseline Survey“, Kiev 2000, S. xii.

Entscheidend ist aber, daß die Gruppe der kleinen Unternehmen in nahezu allen Industrie- und Transformationsländern einen dauerhaft positiven und den relativ größten Zuwachs an

¹ Die Daten sind ein Ergebnis einer Umfrage im ersten Halbjahr 1999 unter ca. 5000 Unternehmen und 4000 privaten Haushalten der Ukraine im Auftrag von USAID. Vgl. Management Systems International, Development Alternatives Incorporated, Kiev International Institute of Sociology, „Small and Medium Enterprises Baseline Survey“, Kiev 2000.

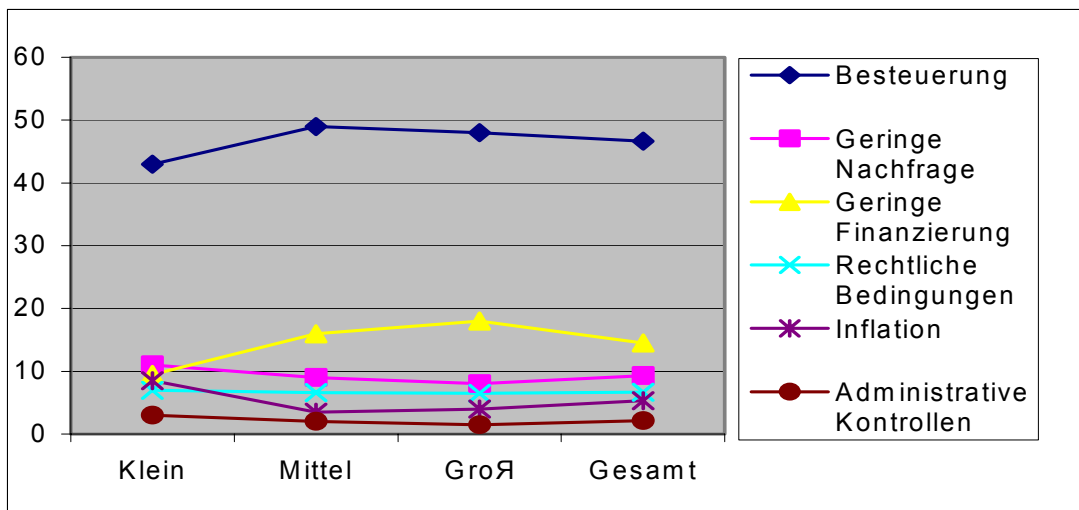
Beschäftigung haben. Deshalb ist diese Unternehmensgruppe besonders relevant für die Wirtschaftspolitik.

3. Die Besteuerung als Problem für Unternehmen

Bei Befragungen von Unternehmen geben diese regelmäßig als ihr wichtigstes Problem die Besteuerung an. Schaubild 1 zeigt, daß diese Einschätzung nahezu unabhängig von der Betriebsgröße ist. Erst mit sehr großem Abstand in ihrer Bedeutung für Unternehmen folgen andere Probleme wie mangelnde Finanzierungsmöglichkeiten, geringe Nachfrage nach den produzierten Gütern des Unternehmens, unzureichender Rechtsrahmen, Inflation und administrative Eingriffe von Behörden.

Schaubild 1

Ukraine: Wichtigste Probleme für die Entwicklung der Unternehmen im Jahr 1999 (in % der befragten Betriebe)



Quelle: Management Systems International and Development Alternatives Incorporated and Kiev International Institute of Sociology, „Small and Medium Enterprises Baseline Survey“, Kiev 2000, S.66.

Welcher Aspekt der Besteuerung ist für Unternehmen besonders belastend? Ist es die Höhe oder eher der Aufwand zur Einhaltung der Steuergesetze (hohe Zahl von Steuern, häufige Änderungen der Steuergesetze, aufwendige Betriebsprüfungen)? Jüngeren repräsentativen Umfragen zufolge sind beide Aspekte sehr bedeutend:

Von den kleinen Unternehmen (Unternehmen mit einer Beschäftigung von bis zu 50 Personen) geben 29% an, daß ihre gezahlten Steuern (ohne Umsatzsteuer) 21-30% des Umsatzes betragen². 48% schätzen, daß ihre Steuerzahlungen über 30% ihres Umsatzes betragen.

Zum administrativen Aufwand geben 61% der kleinen Unternehmen an, daß sie eine Person benötigen, die sich ausschließlich mit Steuerfragen beschäftigt. Die Zahl der von ihnen bezahlten Steuern und Abgaben beträgt nach ihren Angaben im Durchschnitt 9. (Es gibt allerdings Städte, in denen diese Zahl weit größer ist, bspw. 17 in Lugansk).

²International Finance Corporation, „The State of Small Businesses in Ukraine. An IFC Survey of Ukrainian Small Enterprises,“ June 2000, S. 35;

Bei Befragungen kleiner Unternehmen, welche Steuern und Abgaben die wichtigsten Gründe für Aktivität in der Schattenwirtschaft sind, gaben diese Unternehmen für das Jahr 1999 die Gewinnsteuer, Sozialabgaben und die Umsatzsteuer an³.

Offenbar werden also die Steuer- und Abgabenbelastung und der administrative Aufwand zur Einhaltung der Steuergesetze als sehr hoch eingeschätzt.

Folglich ist es konsistent, daß kleine Unternehmen bei einem Rating verschiedener möglicher Elemente einer Steuerreform zum Zweck der Verringerung der Schattenwirtschaft zwei Maßnahmen als mit Abstand am wichtigsten bewerten:

- Verringerung der Zahl der Steuern und Abgaben sowie
- Vereinfachung der geforderten Steuererklärung.

Das Instrument einer Pauschalsteuer kann beide Forderungen erfüllen.

4. Die gegenwärtige Pauschalbesteuerung von kleinen Unternehmen

Die gegenwärtige Einkommensbesteuerung von Kleinunternehmen sieht ein Wahlrecht für kleine Unternehmen zwischen der normalen Besteuerung und Abgabenbelastung einerseits und mehreren Pauschalsteuern andererseits vor⁴.

Die gegenwärtige Regelung der Pauschalsteuer kann von Betrieben mit bis zu 50 Beschäftigten und bis zu 1 Million Hrivnia Umsatz pro Jahr in Anspruch genommen werden. Wir schätzen, daß der weit überwiegende Teil der Betriebe mit bis zu 50 Beschäftigten einen Umsatz von weniger als 1 Million Hrivnia erzielt und somit die Pauschalbesteuerung wählen kann⁵. Die existierende Pauschalsteuer kann also bereits von einer sehr großen Zahl von Unternehmen, die ca. 30% der Gesamtbeschäftigung stellen, gewählt werden.

Gemessen am erwarteten Steueraufkommen für 2000 und 2001 ist die sogenannte Einheitssteuer die wichtigste Pauschalsteuer (Tabelle 3). Sie gilt für natürliche Personen, die bis zu 10 Beschäftigte bzw. einen Umsatz bis zu 500.000,- UAH haben und für juristische Personen, die bis zu 50 Beschäftigte bzw. einen Umsatz bis zu 1.000.000,- UAH haben. Der Steuersatz beträgt 6% des Umsatzes, wenn die Umsatzsteuer gesondert abgerechnet wird, bzw. 10%, wenn die Pauschalsteuer auch die Umsatzsteuer ersetzen soll. (Unabhängig von der Pauschalsteuer besteht Buchführungspflicht, so daß der Umsatz kontrolliert werden kann). Eine weitere wichtige Pauschalsteuer (fixierte-Steuer) gilt für Kleinunternehmer (natürliche Personen), die bis zu 5 Personen beschäftigen und einen Umsatz bis zum 7000fachen des „steuerfreien Einkommensminimums“ (gegenwärtig 17 UAH) haben (d.h. gegenwärtig kann der Umsatz bis 119.000,- UAH betragen)⁶. Die Steuer wird von der Kommune in der Spanne von 20- 100 UAH (plus 50% für jeden Beschäftigten) pro Monat festgelegt, abhängig von der Art der Tätigkeit.

³ Die Umsatzsteuer ist aufgrund des „Vorsteuerabzugs“ im Normalfall keine Belastung für das Unternehmen, sondern belastet den Endverbraucher. Aus dieser Sicht kann es überraschen, daß Unternehmen die Umsatzsteuer als eine Steuer angeben, die sie sehr belastet. Eine Erklärung hierfür kann darin liegen, daß die ukrainischen Finanzämter aufgrund vermuteten Mißbrauchs des Vorsteuerabzugs eine relativ aufwendige administrative Behandlung der Umsatzsteuer vornehmen und Rückerstattungen häufig nicht fristgerecht vorgenommen werden.

⁴ Diese Pauschalsteuern ersetzen die Gewinnsteuer (kleine Unternehmen zahlen Gewinnsteuer, wenn sie eine juristische Person sind) oder Einkommensteuer und zusätzlich bis zu 12 Steuern und Abgaben einschließlich der Sozialabgaben des Arbeitgebers. Bei Wahl eines 10%igen Steuersatzes entfällt außerdem auch die Umsatzsteuer.

⁵ Sehr grob schätzen wir, daß im Durchschnitt der Gesamtwirtschaft pro Beschäftigten ein Umsatz von 5 – 10.000 Hrivnia erzielt wird.

⁶ Diese Pauschalsteuer ersetzt die Gewinn- bzw. Einkommensteuer, Abgaben für den Straßenbaufonds und Sozialabgaben.

Drei weitere Pauschalsteuern für sehr kleine Unternehmen, die in vorgegebenen Grenzen von den lokalen Behörden festgelegt werden, sind das sogenannte „Handelspatent“ (für Dienstleistungen), die Kleingewerbe-Steuer (für unregelmäßige Handelstätigkeit) und die Marktgebühr (für den Verkauf von landwirtschaftlichen Produkten)⁷.

Obwohl die Pauschalsteuern bereits im Februar und Juli 1998 eingeführt wurden, sind Daten über die Steuereinnahmen aus dieser Steuer erst ab dem Jahr 1999 verfügbar (Tabelle 3).

Tabelle 3

Ukraine: Einnahmen aus der Pauschalbesteuerung kleiner Unternehmen 1999-2001
(in Millionen Hrivnia, wenn nicht anders angegeben)

	Geschätzte registrierter Unternehmen im 1999 ¹⁾	1999	2000 Plan	2001 Plan
Einheitssteuer	./.	115,6	351	395
„Fixierte“ Steuer	./.	193,4	219	224
Handelspatent	./.	294,5	253	253
Marktgebühr	./.	167,6	193	200
„Kleingewerbe“ S	./.	13,8	14	6
Summe	929.842	784,9	1030	1078

¹⁾ Schätzung der Gesamtzahl der Einzelunternehmer, Kleinbetriebe und mittelgroßen Unternehmen, die eine Pauschalsteuer bezahlen. Die Schätzung basiert auf der Publikation: International Finance Corporation, „The State of Small Businesses in Ukraine. An IFC Survey of Ukrainian Small Enterprises,“ June 2000, S. 36ff.

Quelle: Einnahmen aus der Pauschalbesteuerung: Ministerium der Finanzen.

Zur Beurteilung der Ergiebigkeit der Pauschalsteuer, müssen die betreffenden Steuereinnahmen in eine Relation beispielsweise zu der Zahl der Kleinbetriebe, ihrem BIP oder ihrem Umsatz oder Gewinn gesetzt werden. Da diese Daten gegenwärtig nicht verfügbar sind, wird hier eine grobe Schätzung sowohl der Zahl derjenigen Kleinbetriebe mit bis zu 50 Beschäftigten, die Pauschalsteuer bezahlen, als auch ihres aggregierten BIP und ihres aggregierten Umsatzes vorgenommen.

- Schätzung der Zahl der Betriebe, welche die Pauschalsteuer zahlen:

Gemäß der oben zitierten repräsentativen Umfrage unter kleinen und mittelgroßen Betrieben aus dem Jahr 1999⁸ (im folgenden abgekürzt mit „IFC“) betrug im gleichen Jahr die Zahl der registrierten Einzelunternehmer 652.255, der Kleinunternehmen mit 1 bis 5 Beschäftigte 56.015 und mit 6-10 Beschäftigte 98.436 und mittelgroßen Unternehmen (11-50 Beschäftigte) 123.757, d.h. es gab insgesamt 929.842 registrierte kleine und mittelgroße Betriebe.

Bei der IFC Befragung gaben 54% der befragten Kleinunternehmen an, berechtigt zu sein, die Pauschalsteuer anstatt normaler Besteuerung zu wählen. Von diesen Unternehmen wählten aber nur die Hälfte die Pauschalsteuer. Hieraus folgt, daß im Jahr 1999 insgesamt 27%, d.h. ca. 251 Tausend kleine und mittelgroße Betriebe die Pauschalsteuer wählten. Durchschnittlich bezahlte jeder dieser Betriebe Pauschalsteuer in Höhe von ca. 3126 Hrivnia pro Jahr, d.h. ca.

⁷ Diese genannten Pauschalsteuern ersetzen die Gewinn- bzw. Einkommensteuer, Umsatzsteuer, Abgaben für den Innovationsfonds, Straßenbaufonds, Naturressourcennutzung, Kommunalabgaben und Sozialabgaben.

⁸ International Finance Corporation, „The State of Small Businesses in Ukraine. An IFC Survey of Ukrainian Small Enterprises,“ June 2000, S. 36ff.

260 Hrivnia pro Monat. Eine Aufteilung der Pauschalsteuerzahlung auf die einzelnen Arten der Pauschalsteuer ist nicht möglich.

- Schätzung des aggregierten BIP's dieser Betriebe:

Eine BIP Schätzung dieser ca. 251 Tausend Betriebe lautet wie folgt: Nimmt man mangels detaillierterer Daten an, daß der Beschäftigungsanteil der kleinen und mittelgroßen Betriebe bis 50 Beschäftigte an der Gesamtbeschäftigung ein grober Maßstab für den Anteil dieser Betriebe am BIP ist und berücksichtigt, daß nur der oben angegebene Teil von 27% der berechtigten Unternehmen die Pauschalsteuer wählt, so erwirtschaften die Unternehmen, die Pauschalsteuer bezahlen, ungefähr 9,2% des BIP von 1999 (11,7 Milliarden Hrivnia). Bezieht man hierauf die tatsächlichen Pauschalsteuereinnahmen, so betragen letztere 6,7% des BIP der Unternehmen, die Pauschalsteuer bezahlen. Diese grob geschätzte Relation ist deutlich höher als die Relation der Gewinnsteuereinnahmen zum BIP, die vor der Einführung der Pauschalsteuer herrschte.

- Schätzung des aggregierten Umsatzes dieser Betriebe:

Die Umsatzschätzung lautet: Bezieht man den Mittelwert der oben angegebenen Schätzung des Umsatzes pro Beschäftigten (7500 Hrivnia pro Jahr) auf die geschätzte Beschäftigung in Betrieben mit bis zu 50 Beschäftigten und berücksichtigt wiederum, daß nur ca. 27% dieser Betriebe die Pauschalsteuer tatsächlich wählen, so erhält man einen geschätzten aggregierten Umsatz dieser Betriebe in Höhe von 14,6 Mrd. Hrivnia im Jahr 1999. Werden die Pauschalsteuereinnahmen hierauf bezogen, so betragen sie 5,4 % des geschätzten Umsatzes. Auch diese Relation erscheint hoch.

Deshalb kann die Pauschalsteuer unter dem Aspekt ihrer Ergiebigkeit als befriedigend und erfolgreich bewertet werden. Diese Sicht ist auch kompatibel mit einer gleichen Beurteilung dieser Steuer durch die Steueradministration aus dem Jahr 1999, die sogar vorschlug, die Steuer auf mehr Betriebe auszuweiten. Allerdings unterliegt diese Beurteilung der Einschränkung, daß aufgrund fehlender detaillierter Gewinn und Umsatzzahlen der Betriebe mit bis zu 50 Beschäftigten gegenwärtig noch keine Differenzierung zwischen der Steuerbelastung für sehr kleine und für mittelgroße Betriebe möglich ist.

Der hohe Anteil der Unternehmen, die trotz Berechtigung nicht die Pauschalsteuer, sondern die normale Besteuerung wählen, geht vor allem darauf zurück, daß zum Zeitpunkt der Befragung die Steuer noch relativ neu war und somit ein Großteil dieser Betriebe zu einem späteren Zeitpunkt vermutlich zur Pauschalsteuer wechseln wird. Bei einem Teil der Betriebe wird mangelnde Information über das Wahlrecht ein Problem sein.

5. Kritik des gegenwärtigen Systems der Pauschalsteuern

Der Überblick hat gezeigt, daß die Pauschalsteuer insgesamt als erfolgreich beurteilt werden kann und daß dieses Instrument beibehalten werden sollte. Es bestehen aber einige Probleme, die eine Reform der Pauschalsteuer notwendig machen:

a) Problem der Vielfalt von Pauschalsteuern

Die Vielfalt der Pauschalsteuern ist für Kleinbetriebe verwirrend. Es ist nicht überzeugend, warum beispielsweise ein Einzelunternehmer im Dienstleistungssektor ohne Beschäftigte und einem Umsatz von unter 119.000 Hrivnia pro Jahr die Wahl zwischen drei Pauschalsteuern

(„Einheitssteuer“, „fixe Steuer“ oder „Handelspatent“) hat. Die Pauschalsteuern sollten vereinheitlicht werden.

Ein Vorschlag der Vereinheitlichung wurde im Gesetzesentwurf von 1999 für einen neuen „Steuerkodex“ gemacht. Dort wird vorgeschlagen, daß nur noch zwei Pauschalsteuern gelten sollen: Für juristische Personen soll eine 5%ige „Ertragssteuer“ gelten (bis 50 Beschäftigte und Umsatz von 1 Million Hrivnia). Für natürliche Personen (mit bis zu 5 Beschäftigten und einem Umsatz bis 200.000 Hrivnia) soll eine Pauschalsteuer auf ein geschätztes fiktives „Normativ-Einkommen“ gelten, und zwar mit einem Steuersatz in Höhe von 10% auf das jeweilige „Normativeinkommen“. Dieses „Normativeinkommen“ soll von dem „örtlichen Rat“ für verschiedene wirtschaftliche Tätigkeiten festgelegt werden. Außerdem wird in dem neuen „Steuerkodex“ vorgeschlagen, daß die Pauschalsteuern nur noch die Gewinnsteuer bzw. Einkommensteuer und zwei lokale Steuern ersetzen, d.h. nicht die Umsatzsteuer, die Sozialabgaben und verschiedene andere Abgaben.

Aus unserer Sicht ist es zur Verbesserung der Transparenz und Gerechtigkeit erforderlich, die Zahl der Pauschalsteuern zu verringern. Es sollte auch eine unterschiedliche steuerliche Behandlung von juristischen Personen und natürlichen Personen vermieden werden: Andernfalls bestehen Anreize, die Rechtsform für einen Betrieb nach der erwarteten Steuerlast auszuwählen, so daß das Steuersystem Verzerrungen und Ungerechtigkeiten schafft.

Aus unserer Sicht ist die Einführung eines fiktiven „Normativeinkommens“ problematisch: Diese Regel kann zu regional unterschiedlich hoher Besteuerung führen und damit den Gleichheitsgrundsatz verletzen. Aufgrund der Tatsache, daß jedes Kleinunternehmen, auch wenn es sich um eine unregelmäßige wirtschaftliche Tätigkeit handelt, im eigenen Interesse eine Verantwortung zur Führung einer Einnahmen- und Ausgabenrechnung hat, folgt, daß mindestens eine einfache Buchführung vorhanden sein muß, aus welcher der Umsatz ersichtlich ist. Dieser Umsatz sollte weiterhin die Bemessungsgrundlage für die Pauschalsteuer sein. Die oben vorgenommene grobe Schätzung der Ergiebigkeit der Pauschalsteuer hat gezeigt, daß Manipulationen des Umsatzes durch Kleinunternehmen begrenzt zu sein scheinen. Um Mißbrauch zu begrenzen, wäre es auch denkbar, bei begründetem Verdacht auf Manipulationen des Umsatzes, dem betreffenden Kleinunternehmen Auflagen zu machen, und zwar für eine genaue Buchführung.

Ausnahmen von dieser Verantwortung für eine einfache Einnahmen und Ausgabenrechnung sind aus unserer Sicht nur für Marktstände (Warenverkauf an Orten, die jede Stadt bestimmt) vertretbar. Es kann deshalb argumentiert werden, daß es nur zwei Pauschalsteuern geben sollte:

- eine Pauschalsteuer auf den Umsatz (auf Basis einer Einnahmen-Ausgabenrechnung),
- eine Pauschalsteuer für Marktstände.

In jedem Fall hat der Steuerpflichtige das Wahlrecht zwischen Pauschalsteuer und normaler Besteuerung.

b) Welche Steuern soll die Pauschalsteuer ersetzen?

Häufig wird argumentiert, daß der wesentliche Vorteil einer Pauschalsteuer, nämlich die Vereinfachung für den Steuerzahler und die Steuerbehörde, erst dann wirksam wird, wenn die Pauschalsteuer nicht nur die Gewinn- bzw. Einkommensteuer, sondern auch die Umsatzsteuer, die vielen Sonderabgaben (bspw. Abgaben für den Innovationsfonds, Straßenbaufonds, etc.) und auch die Sozialabgaben für Beschäftigte ersetzt. Dieser Argumentation stimmen wir hinsichtlich der Umsatzsteuer und der Sozialabgaben nicht zu:

Die Umsatzsteuer ist eine Steuer, die von jeder Produktionsstufe an die folgende Produktionsstufe weitergegeben wird bis zum Endverbraucher. Aufgrund des Vorsteuerabzugs belastet diese Steuer nicht die Unternehmen. Die Unternehmen sind nur mit dem administrativen Aufwand, d.h. einer genauen Buchführung belastet. Allerdings wurde oben argumentiert, daß eine Buchführung im eigenen Interesse der Betriebe ist. Der zusätzliche administrative Aufwand für eine Buchführung, welche die Vorsteuer (d.h. die von einem Unternehmen für den Kauf von Vorleistungen bezahlte Umsatzsteuer) berücksichtigt, ist möglicherweise nicht bedeutend. Außerdem werden viele Kleinunternehmen wachsen und nach gewisser Zeit aufgrund ihres Wachstums die Möglichkeit, die Pauschalsteuer wählen zu können, verlieren. Diese Unternehmen müssen spätestens dann eine detaillierte Buchhaltung einführen, so daß sich die Frage stellt, warum sie dies nicht auch schon vorher tun sollten. Aus dieser Sicht kann argumentiert werden, daß die Pauschalsteuer nicht die Umsatzsteuer ersetzen sollte mit Ausnahme von Marktständen, weil dort keine Buchhaltung gefordert wird.

Auch hinsichtlich der Sozialabgaben für Beschäftigte argumentieren wir, daß es nicht möglich sein sollte, diese durch die Pauschalsteuer abzugelten: Andernfalls müssen in Zukunft Steuereinnahmen für Ausgaben der Sozialversicherung aufgewendet werden, was dem Prinzip einer vom Staat unabhängig finanzierten Versicherung widerspricht. Bei der Abgeltung von Sozialabgaben durch die Pauschalsteuer besteht auch die Gefahr, daß Ansprüche gegen die Sozialversicherung entstehen, denen heute keine Einnahmen der Sozialversicherung und keine Finanzierungsplanung gegenüberstehen.

Bezüglich aller anderen Steuern und Abgaben, wie beispielsweise die Abgabe für den Innovationsfonds, Straßenbaufonds, alle lokale Steuern etc. gibt es solche Bedenken wie bei der Umsatzsteuer und den Sozialabgaben nicht. Die Pauschalsteuer sollte also alle diese Sonderabgaben ersetzen. Aus dem Aufkommen der Pauschalsteuer sollte allerdings den Regionen ein Teil zufließen, damit für sie die Pauschalsteuer nicht einen Steuerausfall bedeutet.

c) Umsatzgrenzen der Pauschalsteuer

Mit der geplanten Reform des „Steuerkodexes“ wurde eine Reduzierung der Umsatzgrenze für die Pauschalsteuer für natürliche Personen von 500.000 Hrivnia pro Jahr auf 200.000 Hrivnia pro Jahr vorgeschlagen. Für juristische Personen wurde keine Änderung der bisher geltenden Grenze von 1 Million Hrivnia pro Jahr vorgeschlagen.

Im Zuge der mit einer Reform des Steuerkodexes geplanten starken Senkung der Steuersätze der Gewinnsteuer und Einkommensteuer wird vermutlich die Pauschalsteuer an Bedeutung verlieren, weil sich die Differenz zwischen den Steuersätzen der normalen Besteuerung und der Pauschalsteuer stark verringern würde. Mit einer solchen allgemeinen starken Steuersatzsenkung wird eine Reduzierung der Umsatzgrenze der Pauschalsteuer vertretbar. Allerdings wurde oben erläutert, daß eine Differenzierung der Pauschalsteuersätze zwischen juristischen Personen und natürlichen Personen, so wie im neuen Steuerkodex vorgeschlagen, gravierende Nachteile hätte. Auch ist die Annahme des geplanten Steuerkodexes sehr unsicher, so daß die Bedeutung der Pauschalsteuer als Mittel der kleinen Betriebe, ihre Steuerlast zu senken, und als Mittel der Wirtschaftspolitik, die Schattenwirtschaft zu dämpfen, bis auf weiteres sehr hoch bleiben wird.

d) Verteilung der Pauschalsteuereinnahmen

Erhält die Zentralregierung die Einnahmen aus der Pauschalsteuer und werden alle Steuern einschließlich der lokalen Steuern durch die Pauschalsteuer ersetzt, so haben die unteren staatlichen Ebenen einen Anreiz, kleine Betriebe davon abzubringen, die Pauschalsteuer zu wählen. Dies würde aber das Ziel beeinträchtigen, das mit der Pauschalsteuerregelung verfolgt wird, nämlich durch Vereinfachung der Besteuerung, das Wirtschaftswachstum zu fördern. Es ist deshalb erforderlich, die unteren staatlichen Ebenen an den Einnahmen aus der Pauschalsteuer angemessen zu beteiligen.

6. Vorschlag zur Verbesserung der Pauschalbesteuerung von kleinen Unternehmen

- Wir schlagen vor, die Zahl der Pauschalsteuern auf beispielsweise nur noch zwei zu verringern: eine Pauschalsteuer für Marktstände (keine Buchführungspflicht) und eine Pauschalsteuer für alle anderen Kleinbetriebe (Pflicht der Vorlage einer Einnahmen-Überschußrechnung und Umsatzrechnung). Die Steuerbasis der Pauschalsteuer für letztere Betriebe (Unternehmen mit Buchführungspflicht) sollte weiterhin der Umsatz sein. Die Steuersätze für natürliche Personen und juristische Personen sollten vereinheitlicht werden.
- Hinsichtlich der Umsatzgrenzen schlagen wir vor, die bisherige Regelung von 500.000 Hrivnia pro Jahr für natürliche Personen und 1 Million Hrivnia für juristische Personen beizubehalten oder zur Vereinheitlichung auch der Umsatzgrenze eine einheitliche Umsatzgrenze zwischen 0,5 und 1 Million Hrivnia zu wählen.
- Die Pauschalsteuer sollte alle Steuern und Abgaben ersetzen, aber nicht die Umsatzsteuer und nicht die Sozialabgaben.
- Zur Berücksichtigung der Inflation ist es erwägenswert, die festgelegte Umsatzgrenze regelmäßig entsprechend anzupassen. Diese Anpassung sollte in das Gesetz zur Pauschalsteuer aufgenommen werden. Die Umsatzgrenze sollte also an die Inflationsrate (Produzentenpreise) indexiert werden, beispielsweise mit jährlicher Anpassung.
- Die unteren staatlichen Ebenen (Oblaste, Rayons und Städte) sollten an den Pauschalsteuereinnahmen angemessen beteiligt werden.

U.T. unter Mitwirkung von T.V., Lektor: Giucci
Oktober 2000