



Sachstand

Kleine und mittlere Unternehmen im Steuerrecht

Verfahrenserleichterung, Bürokratieausnahmen und vereinfachte Vorschriften

Kleine und mittlere Unternehmen im Steuerrecht

Verfahrenserleichterung, Bürokratieausnahmen und vereinfachte Vorschriften

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 070/16
Abschluss der Arbeit: 4. Juli 2016
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

Inhaltsverzeichnis

1.	Fragestellung	4
2.	Auflistung der wichtigsten Ausnahmen für KMU im Steuerrecht	4
2.1.	§ 19 UStG Besteuerung der Kleinunternehmer	4
2.2.	§ 20 UStG Berechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten	4
2.3.	§ 33 UStDV Rechnungen über Kleinbeträge	5
2.4.	§ 68 UStDV Befreiung von der Führung des Steuerhefts	5
2.5.	§ 40a EStG Pauschalierung der Lohnsteuer für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte	5
2.6.	§ 7g EStG Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe	6
2.7.	§ 24 KStG Freibetrag für bestimmte Körperschaften	6
2.8.	§ 11 GewStG Steuermesszahl und Steuermessbetrag	6
2.9.	§ 13a ErbStG Steuerbefreiung für Betriebsvermögen, Betriebe der Land- und Forstwirtschaft und Anteile an Kapitalgesellschaften	7
2.10.	§ 64 AO Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe	8
2.11.	§ 141 AO Buchführungspflicht bestimmter Steuerpflichtiger	8
--	Ende der Bearbeitung --	8

1. Fragestellung

Die Anfrage zielt auf eine Zusammenstellung der wichtigsten Beispiele von Verfahrenserleichterungen, Bürokratieausnahmen und vereinfachten Vorschriften für kleine und mittlere Unternehmen (KMU) in der Bundesgesetzgebung.

Nachfolgend wird der Fragestellung im Hinblick auf den steuerrechtlichen Bereich nachgegangen.

2. Auflistung der wichtigsten Ausnahmen für KMU im Steuerrecht

Auf steuerrechtlichem Gebiet wird auf die kleinen und mittleren Unternehmen an verschiedenen Stellen Bezug genommen, die nachfolgend kurz dargestellt werden. Die Ausnahmen für KMU spiegeln sich häufig in Freibeträgen wider, bis zu denen die Unternehmen von den steuerlichen Belastungen (teilweise) befreit werden oder vereinfachte Dokumentationspflichten zu erfüllen haben. Wesentliches Ziel des Gesetzgebers ist es in diesen Fällen die Liquidität der KMU zu sichern sowie den Verwaltungsaufwand zu minimieren.

Im Einzelnen wird auf folgende Normen des Steuerrechts hingewiesen:

2.1. § 19 UStG Besteuerung der Kleinunternehmer

Die Kleinunternehmerregelung gewährt dem Unternehmer unter bestimmten Voraussetzungen ein Wahlrecht, die Umsatzsteuer nicht erheben zu lassen. Das Umsatzsteuergesetz geht davon aus, dass die Umsätze der Kleinunternehmer grundsätzlich weiterhin steuerbar und steuerpflichtig sind. Als Kleinunternehmer gilt gemäß § 19 Abs. 1 S. 1 UStG, wessen Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr 17 500 Euro¹ nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50 000 Euro voraussichtlich nicht übersteigen wird. Umsatz ist gemäß § 19 Abs. 1 S. 2 UStG der nach vereinnahmten Entgelten bemessene Gesamtumsatz, gekürzt um die darin enthaltenen Umsätze von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens. Die Regelungen des § 19 UStG sollen einer Vereinfachung der Verwaltung dienen sowie „zu einer stärkeren Gründung und Tätigkeit von Kleinunternehmen führen und deren Wettbewerbsfähigkeit stärken sowie ein angemessenes Verhältnis zwischen dem mit der Steueraufsicht verbundenen Verwaltungsaufwand und dem zu erwartenden Steueraufkommen wahren“.²

2.2. § 20 UStG Berechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten

Neben dem in § 16 Abs. 1 UStG enthaltenen Grundsatz der Besteuerung nach vereinbarten Entgelten (sog. Soll-Besteuerung), bietet das Umsatzsteuergesetz kleineren und mittleren Unternehmen die Möglichkeit die Umsätze nach vereinnahmten Entgelten (sog. Ist-Besteuerung) zu versteuern. In dem Fall muss der Unternehmer die Umsatzsteuer erst dann abführen, wenn der

1 Die Grenze von 17.500 Euro gilt seit 2003, zuvor waren es 16.620 Euro. Dieser Höchstbetrag unterliegt der unionsrechtlichen Begrenzung nach Art 286 Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) und kann nur an die Kaufkraftentwicklung angepasst werden.

2 Vgl. Sölch/Ringleb/Schüler-Täsch UStG § 19 Rn. 1-7.

Kunde tatsächlich gezahlt hat. Die Regelung soll verhindern, dass kleine Unternehmen in Liquiditätsschwierigkeiten kommen. Die Option, die Umsätze nach vereinnahmten Entgelten zu versteuern, besteht gemäß § 20 S. 1 UStG für Unternehmer mit einem Gesamtumsatz unter 500.000 Euro³ im vorherigen Kalenderjahr. Daneben können Unternehmer, die nach § 148 AO von der Buchführungspflicht befreit sind, sowie die Angehörigen der freien Berufe im Sinne des § 18 Abs. 1 S. 1 EStG von der Ist-Versteuerung Gebrauch machen.

2.3. § 33 UStDV Rechnungen über Kleinbeträge

Kleinbetragsrechnungen, eine Rechnung deren Gesamtbetrag 150 Euro⁴ nicht übersteigt, unterliegen gemäß § 33 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung verminderten Angabepflichten. Beispielsweise müssen sie nicht die dem leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte Steuernummer, eine fortlaufende, einmalige Nummer und den Zeitpunkt der Lieferung oder Leistung enthalten.

2.4. § 68 UStDV Befreiung von der Führung des Steuerhefts

Unternehmer, die ohne Begründung einer gewerblichen Niederlassung oder außerhalb einer solchen von Haus zu Haus oder auf öffentlichen Straßen oder an anderen öffentlichen Orten Umsätze ausführen oder Gegenstände erwerben, müssen ein Steuerheft nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck führen (§ 22 Abs. 5 UStG). Die Vorschrift hat insbesondere Bedeutung für Reisegewerbetreibende. § 68 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung entbindet die vorgenannten Unternehmer unter den in § 68 Abs. 1 genannten Voraussetzungen von der Verpflichtung ein Umsatzsteuerheft zu führen und soll auf diesem Weg bürokratische Hemmnisse in der mittelständischen Wirtschaft beseitigen.⁵

2.5. § 40a EStG Pauschalierung der Lohnsteuer für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte

Bei kurzfristig beschäftigten Arbeitnehmern ist der Unternehmer gemäß § 40a Abs. 1 S. 2 Nr. 1 EStG berechtigt, die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 Prozent des Arbeitslohns zu erheben (Lohnsteuerpauschalierung). Die tägliche Verdienstgrenze der kurzfristig Beschäftigten wurde im Zuge der Einführung des Mindestlohns auf 68 Euro⁶ angehoben. Die Vorschrift soll die Lohnsteuererhebung bei nur vorübergehend beschäftigten Aushilfskräften sowie bei geringfügig entlohnten Arbeitskräften erleichtern.⁷

3 Betrag zuletzt geändert durch Gesetz vom 6. 12. 2011 (BGBl. I S. 2562).

4 Betrag zuletzt geändert mit Wirkung vom 1. 1. 2007 durch Gesetz vom 22. 8. 2006 (BGBl. I S. 1970).

5 Vgl. BT-Drs. 16/10490, 15.

6 Betrag zuletzt geändert durch Gesetz vom 28. 7. 2015 (BGBl. I S. 1400). Die tägliche Verdienstgrenze für die Lohnsteuerpauschalierung wurde von 62 Euro auf 68 Euro angehoben. Dies entspricht 8,50 Euro für acht Arbeitsstunden.

7 Vgl. NK-ArbR/David Hummel EStG § 40a Rn. 1-5

2.6. § 7g EStG Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe

Die Norm soll die Wettbewerbssituation kleiner und mittlerer Unternehmen dadurch verbessern, dass deren „Liquidität und Eigenkapitalbildung unterstützt und die Investitions- und Innovationskraft gestärkt wird“.⁸ Unternehmen mit bis zu 235.000 Euro Betriebsvermögen sind berechtigt höhere Investitionsabzugsbeträge, eine Begünstigung für eine geplante Investition, zu bilden. Die begünstigten Unternehmen dürfen bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer von ihrem Gewinn steuermindernd bis zu 40 Prozent der voraussichtlichen Anschaffungskosten für abnutzbare, bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens abziehen, um Liquidität für einen bevorstehenden Anschaffungs- oder Herstellungsvorgang zu schaffen. Der Höchstbetrag für diesen Abzug liegt bei 200.000 Euro.

2.7. § 24 KStG Freibetrag für bestimmte Körperschaften

Unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die ihrer Rechtsform nach weder Gewinnausschüttungen noch ähnliche Leistungen vornehmen, die bei den Empfängern zu Einnahmen aus Kapitalvermögen führen, können gemäß § 24 Absatz 1 KStG vom Einkommen einen Freibetrag von 5.000 Euro,⁹ höchstens jedoch in Höhe des Einkommens, abziehen. Eine Körperschaftsteuerveranlagung erfolgt dementsprechend erst ab einem Einkommen von 5.000 Euro. Der Freibetrag hat zum Ziel bei kleineren Unternehmen Härten aufgrund des einkommensunabhängigen Körperschaftsteuersatzes zu vermeiden und dem Bürokratieabbau zu dienen.¹⁰

2.8. § 11 GewStG Steuermesszahl und Steuermessbetrag

Die in § 11 GewStG enthaltenen Vorschriften legen die Berechnungsmodalitäten für die Ermittlung des Steuermessbetrages nach dem Gewerbeertrag fest. Der Steuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag wird unter Anwendung der nach dem Gesetz (§ 11 Abs. 2 und 3) bestimmten Prozentsätze (Steuermesszahl) auf den sich aus § 7 GewStG ergebenden Gewerbeertrag¹¹ ermittelt (§ 11 Abs. 1 S. 2). Vom Entstehungszeitraum 2008 an gilt für die Berechnung des Steuermessbetrages in den Regelfällen (§ 11 Abs. 2) die einheitliche Steuermesszahl von 3,5% des Gewerbeertrags.¹² Die Steuermesszahlen ermäßigen sich gemäß § 11 Abs. 3 auf 56%,¹³ also auf 1,96% bei Hausgewerbetreibenden und ihnen nach § 1 Abs. 2 Buchstaben b und d des Heimarbeitsgesetzes

8 Vgl. BT-Drs. 16/4841, 51 und BT-Drs. 18/4902, 42.

9 Betrag zuletzt geändert durch Drittes Mittelstandsentslastungsgesetz vom 17.3.2009, BGBl. I 2009, 550.

10 Vgl. BT-Drs. 16/10490, 18.

11 Der Gewerbeertrag ist gemäß § 11 Abs. 1 S. 3 erster Satzteil vor der Ermittlung des Steuermessbetrages auf volle 100 Euro nach unten abzurunden.

12 Durch das Unternehmensteuerreformgesetz (UntStReformG) 2008 vom 14. 8. 07 (BGBl. I 07, 1912) wurde die einheitliche Steuermesszahl für den Gewerbeertrag von bislang 5% auf nunmehr 3,5% abgesenkt.

13 Die ermäßigte Steuermesszahl für Hausgewerbetreibende in § 11 Abs. 3 S. 1 wurde durch das Haushaltsbegleitgesetz (HBeglG) 2004 vom 29. 12. 03 (BGBl. I 03, 3076) vom EZ 04 an von bisher 50 % auf nunmehr 56 % erhöht.

gleichgestellten Personen. Das Gleiche gilt für die nach § 1 Abs. 2 Buchstabe c des Heimarbeitsgesetzes gleichgestellten Personen, deren Entgelte (§ 10 Abs. 1 UStG) aus der Tätigkeit unmittelbar für den Absatzmarkt im Erhebungszeitraum 25.000 Euro nicht übersteigen. Wer als Hausgewerbetreibender anzusehen ist, bestimmt sich nach den Vorschriften des Heimarbeitsgesetzes.

§ 11 Abs. 1 S. 3 sieht für bestimmte Unternehmen zudem einen Freibetrag vor. Der sich nach Berechnung des Steuermessbetrags ergebende Betrag ist bei natürlichen Personen und Personengesellschaften um einen Freibetrag in Höhe von 24.500 Euro, vor Abrundung gemäß § 11 Abs. 1 S. 3 erster Satzteil also maximal 24.599 Euro, zu kürzen. Unternehmen i. S. d. § 2 Abs. 3 GewStG und bestimmten juristischen Personen des § 3 GewStG, zu denen beispielsweise Pensions-, Sterbe-, Kranken- und Unterstützungskassen sowie gemeinnützige Siedlungsunternehmen und die wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Körperschaften gehören, wird, unter bestimmten Voraussetzungen, ebenfalls ein Freibetrag eingeräumt. Auch Unternehmen von juristischen Personen des öffentlichen Rechts dürfen den Freibetrag in Anspruch nehmen. Er beläuft sich allerdings lediglich auf 5.000 Euro,¹⁴ vor der nach § 11 Abs. 1 S. 1 erster Satzteil vorzunehmenden Abrundung also auf maximal 5.099 Euro. Für die danach steuerbegünstigten Körperschaften ist der Freibetrag nach § 11 Abs. 1 S. 3 Nr. 2 nur dann von Bedeutung, wenn die von den Körperschaften unterhaltenen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe, die nicht Zweckbetriebe i. S. d. § 65 AO sind, die Besteuerungsgrenze von 35 000 Euro (Einnahmen) nach § 64 Abs. 3 AO überschreiten und demzufolge gewerbesteuerpflichtig sind.

2.9. § 13a ErbStG Steuerbefreiung für Betriebsvermögen, Betriebe der Land- und Forstwirtschaft und Anteile an Kapitalgesellschaften

Das Erbschaftsteuergesetz gewährt Unternehmenserben Steuervorteile, durch die 85% (Unternehmen wird mindestens fünf Jahre weitergeführt) oder 100% (Unternehmen wird mindestens sieben Jahre weitergeführt) des Betriebsvermögens steuerfrei übernommen werden kann. In beiden Fällen müssen Unternehmen mit mehr als 20 Mitarbeitern die Anzahl der Arbeitsplätze, gemessen an der Lohnsumme, über den jeweiligen Zeitraum erhalten, um von der Erbschaftsteuer befreit zu werden. Unternehmen mit bis zu 20 Beschäftigten genießen bislang noch weitreichendere Vorteile: § 13a Abs. 1 Satz 4 ErbStG sieht eine Befreiung von der Erbschaftsteuer auch ohne den Nachweis des Arbeitsplatzerhalts vor. Die Ausnahmeregelungen haben zum Ziel Familienunternehmen beim Übergang auf die Erben nicht übermäßig zu belasten, und den Erhalt von Arbeitsplätzen sicherzustellen.

Das Bundesverfassungsgericht ist jedoch der Auffassung, dass die Privilegierung des Betriebsvermögens in ihrer derzeitigen Ausgestaltung nicht verfassungskonform ist.¹⁵ Es hält gleichwohl fest, dass es im Entscheidungsspielraum des Gesetzgebers liege, „kleine und mittlere Unternehmen, die in personaler Verantwortung geführt werden, zur Sicherung ihres Bestands und zur Erhaltung

14 Bis zum EZ 08 belief sich der Freibetrag auf 3.900 Euro. Mit dem Dritten Mittelstandsentlastungsgesetz vom 17. März 2009 (BGBl I 09, 550), wurde der Freibetrag für bestimmte juristische Personen des öffentlichen Rechts in § 11 Abs. 1 S. 3 Nr. 2 auf nunmehr 5.000 Euro angehoben.

15 Vgl. BVerfG, Urteil des Ersten Senats vom 17. Dezember 2014 - 1 BvL 21/12 - Rn. (1-7).

der Arbeitsplätze steuerlich zu begünstigen“.¹⁶ Die nach dem Urteil nötige Neuregelung des Gesetzes sieht folglich auch weiterhin eine Entlastung kleinerer Unternehmen vor. Jedoch sollen künftig nur noch Unternehmen mit bis zu fünf Mitarbeitern von der Nachweispflicht des Arbeitsplatzerhalts ausgenommen sein.¹⁷ Am 8. Juli 2016 wird der Bundesrat in seiner 947. Sitzung über die geplante Gesetzesänderung beraten,¹⁸ nachdem der Bundestag am 24. Juni 2016 in zweiter und dritter Lesung seine Beratungen abgeschlossen hat.

2.10. § 64 AO Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

§ 64 AO nimmt die wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (§ 14 AO) von steuerbegünstigten Körperschaften grundsätzlich von der Steuerbegünstigung aus. Abgemildert wird die Regelung jedoch durch § 64 Abs. 3, nach dem Geschäftsbetriebe deren Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer insgesamt 35.000 Euro¹⁹ im Jahr nicht übersteigen nicht der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer unterliegen. Die Regelung des § 64 AO schließt außerdem nicht aus, dass die Körperschaften von allgemeinen Steuervergünstigungen profitieren, wie z. B. von der Kleinunternehmerregelung in § 19 UStG.²⁰

2.11. § 141 AO Buchführungspflicht bestimmter Steuerpflichtiger

Gemäß § 141 Abs. 1 S. 1 AO gelten für Unternehmen mit einem Jahresumsatz von nicht mehr als 600.000 Euro und einem Gewinn von nicht mehr als 60.000 Euro Vereinfachungen bei der steuerlichen Buchführungspflicht.²¹ Werden beide Grenzen unterschritten, sind Unternehmen nicht zur Buchführung verpflichtet und können ihren Gewinn anstelle der Steuerbilanz durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung i.S. von § 4 Abs. 3 EStG ermitteln, sofern der Steuerpflichtige nicht nach anderen Gesetzen zur Buchführung verpflichtet ist (§ 140 AO). Insbesondere auch Existenzgründer sollen durch diese Regelung spürbar entlastet werden.²²

-- Ende der Bearbeitung --

16 Vgl. BVerfG, Pressemitteilung 116/2014 vom 17. Dezember 2014, unter <https://www.bundesverfassungsgericht.de/SharedDocs/Pressemitteilungen/DE/2014/bvg14-116.html>, Stand: 30. Juni 2016.

17 Vgl. BT-Drs. 18/5923, 8 und BT-Drs. 18/8911, 7.

18 Vgl. dazu die Tagesordnung der 947. Sitzung des Bundesrates, unter http://www.bundesrat.de/Shared-Docs/TO/947/tagesordnung-947.html;jsessionid=289AD0D72DB7FEADFF52261A54A37BC7.2_cid391, Stand: 4. Juli 2016.

19 Betrag zuletzt geändert durch Gesetz vom 10. 10. 2007 (BGBl. I S. 2332).

20 Vgl. Klein/Gersch AO § 64 Rn. 1.

21 Beide Beträge zuletzt geändert durch das Bürokratienteilungsgesetz vom 28. 7. 2015 (BGBl. I S. 1400). Demnach erhöhte sich ab dem 01.01.2016 die Grenze für die Umsatzerlöse pro Geschäftsjahr von 500.000 Euro auf 600.000 Euro. Der Schwellenwert für den Jahresüberschuss erhöhte sich von jährlich 50.000 Euro auf 60.000 Euro.

22 Vgl. BT-PLPR. 18/109, 11.