

# Der Kleinunternehmer in der Umsatzsteuer

Regelungen, Folgen, Optionen



**Mandanten-Info**

## **Der Kleinunternehmer in der Umsatzsteuer**

- 1 Einleitung: So schnell wird man Kleinunternehmer
- 2 „Kleinunternehmer“ kontra „normaler“ Unternehmer
  - 2.1 Die „eigentliche“ Grundregel bei der Umsatzbesteuerung
  - 2.2 Zwei Umsatzschwellen in Folge
  - 2.3 Bei Neugründungen gilt nur eine Umsatzschwelle
  - 2.4 Ermittlung der Umsatzhöhen
  - 2.5 Schwankende Umsatzhöhen
  - 2.6 Notwendige Aufzeichnungen
- 3 So müssen Rechnungen eines Kleinunternehmers aussehen
  - 3.1 Die Rechnungsinhalte
  - 3.2 Kleinunternehmer-Fälle unberechtigter Steuerausweis
- 4 Können Sie darauf verzichten, „Kleinunternehmer“ zu sein?
- 5 Können Sie wieder „Kleinunternehmer“ werden?
- 6 Kleinunternehmer „goes international“!
  - 6.1 Innergemeinschaftliche Erwerbe
  - 6.2 Leistungen ausländischer Unternehmer
- 7 Sonderfall: Differenzbesteuerung und Kleinunternehmertum

## 1 Einleitung: So schnell wird man Kleinunternehmer

Kleinunternehmer gibt es viele. Angefangen von solchen, die sich selbst als Kleinunternehmer sehen bis zu denen, die von der Politik gerne und oft im Mund geführt werden, weil es gelte, sie zu fördern. Auch im rechtlichen und steuerlichen Sinn sollte immer nachgefragt werden, von welchem „Kleinunternehmer“ denn gerade die Rede ist. Wer das versäumt, der kann leicht in eine Falle tappen.

Handelsrechtlich gibt es die kleinen und kleinsten Unternehmer im Sinne des HGB. Soweit es sich dabei um Kapitalgesellschaften handelt, werden nach deren Größenklassen Jahresabschluss-, Aufstellungs-, Ausweis- und Publikationspflichten bestimmt. Des Weiteren erlässt das HGB, genau wie die steuerliche Abgabenordnung für den Zweck der Einkommensteuer, kleinen Unternehmen die Verpflichtung zur doppelten Buchführung und damit zur Bilanzierung. Sie können vielmehr die Einnahmenüberschussrechnung nutzen.

Last but not least gibt es die umsatzsteuerlichen Kleinunternehmer, um die es sich hier dreht. Als Kleinunternehmer werden die Unternehmer bezeichnet, deren Umsätze so gering sind, dass der Fiskus darauf verzichtet, die gesetzliche Umsatzsteuer von ihnen zu erheben. Die Voraussetzungen hierfür sind in § 19 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) aufgeführt.

Wer aber glaubt, hier ginge es nur um Umsatz- und Vorsteuer, der irrt. Es geht auch um den Zeitpunkt, zu dem Steuern bezahlt werden müssen. Und es geht um Preisgestaltung und Marktstellung.

Und es geht oft auch darum überhaupt zu bemerken, dass man Kleinunternehmer (geworden) ist. Das gilt für die Unternehmer, deren Geschäfte plötzlich schlecht(er) laufen (als früher), das gilt aber auch für Familienmitglieder, wie Partner, die „endlich mal Klarschiff machen wollen“ und den „staubsammelnden Plunder“ bei eBay oder einer sonstigen Verkaufsplattform im Internet verhökern, aber auch für die „notorisch geldknappen“ Kinder in der Ausbildung oder im Studium, die einen Teil ihrer „Bude“ über AirBnB oder eine sonstige Plattform untervermieten. Wer all dies regelmäßig tut, gerät nicht nur wegen der Einkommen-, sondern eben vor allem auch wegen der Umsatzsteuer schnell ins Visier der Finanzverwaltung.

Viele gute Gründe also, sich mit dem Thema „umsatzsteuerlicher Kleinunternehmer“ zu befassen.

## 2 „Kleinunternehmer“ kontra „normaler“ Unternehmer

### 2.1 Die „eigentliche“ Grundregel bei der Umsatzbesteuerung

Auch wenn die Umsatzsteuer vom Verbraucher getragen werden soll, muss sie vom Unternehmer an das Finanzamt abgeführt werden. Ein Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinn ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt (§ 2 UStG).

#### **Wichtig**

Es ist nicht immer leicht festzustellen, ob man selbstständig tätig ist oder nicht. Das gilt für Bauherren, Vermieter, aber durchaus auch für GmbH-Geschäftsführer. Wenn Sie sich nicht sicher sind, ob sie selbstständig tätig sind, zögern Sie nicht, Ihren Steuerberater zu kontaktieren. Er kann Ihnen schnell Klarheit über Ihren Status verschaffen.

Jeder Unternehmer schuldet nur die Umsatzsteuer für den auf seiner Ebene „geschaffenen Mehrwert“. Das Ergebnis wird dadurch erreicht, dass jeder Unternehmer – unabhängig von der Rechtsform, in der er sein Unternehmen führt – die Umsatzsteuer auf den Nettoverkaufswert aufschlagen und vom Kunden einfordern muss. Dabei ist es für den liefernden Unternehmer egal, ob der Abnehmer die Lieferung oder Leistung für dessen Unternehmen oder privat bezieht. Im Gegenzug hat der liefernde oder leistende Unternehmer – ebenfalls wieder gleichgültig in welcher Rechtsform – die Berechtigung, sich die auf Eingangslieferungen oder -leistungen entfallende Umsatzsteuer, die er seinerseits an seine Lieferanten bezahlt hat, als Vorsteuer vom Finanzamt zurück zu fordern, falls – und diese Unterscheidung muss er treffen – die Lieferung oder Leistung für sein Unternehmen erfolgt ist.

**Beispiel:** Uwe Utz, Unternehmer, kauft für seinen privaten Garten eine elektrische Gehölzschneidemaschine. Gerd Gall, der verkaufende Unternehmer, stellt ihm den Netto-Wert 1.000 Euro zuzüglich 190 Euro Umsatzsteuer, total (brutto) also 1.190 Euro in Rechnung. Die bezahlt Uwe Utz auch. Da er sie aber für private Zwecke gekauft hat, muss er – wie jeder andere Endverbraucher auch – die Umsatzsteuer wirtschaftlich selbst tragen. Hätte Uwe Utz die Maschine für sein Unternehmen gekauft, hätte er sich die 190 Euro als Vorsteuer vom Finanzamt „wiederholen“ können.

Gerd Gall, der Verkäufer, darf von den eingenommenen 1.190 Euro aber nur 1.000 Euro „behalten“, die 190 Euro Umsatzsteuer muss er ans Finanzamt abführen. Er hat zuvor die Maschine von einem Großhändler für netto 800 Euro gekauft. Er musste an diesen 152 Euro „zusätzlich“ bezahlen.

Diese 152 Euro (Vorsteuer = Forderung gegenüber dem Finanzamt) darf der Unternehmer Gerd Gall in seiner Umsatzsteuererklärung bei den 190 Euro Umsatzsteuer (= Verbindlichkeit gegenüber dem Finanzamt) in Abzug bringen. Letztendlich wird also nur seine eigene Mehrwert-Spanne (= 200 Euro) mit Umsatzsteuer (= 38 Euro) belastet.

Die Differenz zwischen Umsatzsteuer und Vorsteuer wird „Umsatzsteuerzahllast“ genannt. Diese Zahllast kann auch negativ sein (= Vorsteuerüberhang). Dann erhält der Unternehmer Geld vom Finanzamt zurück.

Der Unternehmer muss die Umsatzsteuerzahllast – je nach Umsatzhöhe des Vorjahres entweder monatlich oder quartalsweise – in der Umsatzsteuervoranmeldung oder jährlich in der Umsatzsteuererklärung selbst errechnen.

Bei einer positiven Zahllast muss er die Schuld bezahlen, bei einer negativen erhält er die „zu viel bezahlte“ Steuer vom Finanzamt zurück.

### **Wichtig**

Wer als Kleinunternehmer seinen Kunden keine Umsatzsteuer in Rechnung stellen muss, der hat – die Kehrseite der Medaille – auch keine Berechtigung, aus seinen Investitionen und Erwerben Vorsteuer zu ziehen.

## **2.2 Zwei Umsatzschwellen in Folge**

Nach § 19 UStG ist ein „umsatzsteuerlicher Kleinunternehmer“, wer

- im vorangegangenen Kalenderjahr einen (Gesamt-)Umsatz zuzüglich Umsatzsteuer von nicht über 17.500 Euro hatte

und(!)

- im laufenden Kalenderjahr einen voraussichtlichen (!) (Gesamt-)Umsatz zuzüglich Umsatzsteuer von nicht über 50.000 Euro hat.

Bei der 50.000 Euro-Grenze handelt es sich um eine Prognose am Anfang des Jahres. Wurde diese Prognose nachweisbar nach „bestem Wissen und Gewissen“ – am besten mit Hilfe des Steuerberaters – aufgestellt, schadet es im laufenden Jahr dem Kleinunternehmerstatus nicht, wenn der prognostizierte Umsatz überschritten wird.

**Beispiel:** Claus Clever hat 2017 die 17.500 Euro-Umsatzschwelle eingehalten. Für das Jahr 2018 prognostizierte er einen Umsatz von 35.000 Euro. Ende 2018 „schneit aus heiterem Himmel“ ein Großauftrag herein, der ihm zusätzlich zu seinem „angepeilten“ Umsatz (35.000 Euro) weiteren Umsatz in Höhe von 20.000 Euro in die „Kasse spült“. Damit liegt er eindeutig über der zweiten Umsatzschwelle in Höhe von 50.000 Euro. Dennoch ist Claus Clever in 2018 umsatzsteuerlicher Kleinunternehmer. Denn es kommt darauf an, ob der Unternehmer diese Bemessungsgröße voraussichtlich(!) nicht überschreiten wird.

Wird aber eine dieser Grenzen überschritten, unterliegt der bisherige Kleinunternehmer im Folgejahr automatisch der Regelbesteuerung. Ob er dies bemerkt oder nicht, ist „sein Problem“. Das Finanzamt muss ihn nicht darauf hinweisen, dass er keinen Kleinunternehmerstatus mehr hat.

Entfällt der Status, muss der Unternehmer den rechnerischen Umsatzsteueranteil an das Finanzamt abführen und zwar unabhängig davon, ob er diesen seinen Kunden tatsächlich in Rechnung gestellt hat oder nicht. Anders ausgedrückt: Wer im falschen Glauben, noch Kleinunternehmer zu sein, seinen Kunden keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt hat, der muss diese Umsatzsteuer aus „der eigenen Tasche“ bezahlen.

**Beispiel:** Herta Huber, Kleinunternehmerin, hat im Jahr 2017 einen Umsatz von 19.000 Euro erzielt. Dass der Umsatz 2017 so hoch war, bemerkte sie erst, als sie alle Belege beieinander hatte und im Mai 2018 die Steuererklärung 2017 fertigte. Sie hatte aber noch „guten Glaubens“ im ganzen Jahr 2018 die Kleinunternehmerregelung beansprucht, obwohl sie gar keine Kleinunternehmerin mehr war. Das heißt: Sie hat im ganzen Jahr 2018 ihren Kunden keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt. Die Umsätze 2018 betrugen 15.000 Euro. Jetzt will das Finanzamt von Herta Huber die Umsatzsteuer für 2018 in Höhe von 2.395 Euro ( $15.000 \text{ Euro} / 119 * 19$ ). Zu Recht!

Hat der Unternehmer die Vorjahresgrenze von 17.500 Euro überschritten, kann er die Kleinunternehmerregelung im laufenden Jahr nicht anwenden – selbst wenn feststeht, dass der Umsatz im laufenden Jahr unter 17.500 Euro liegen wird.

**Beispiel:** Der Unternehmer Luis Luik konnte 2017 einen Gesamtumsatz von 17.200 Euro verzeichnen. Für 2018 erwartete er einen Gesamtumsatz von 45.000 Euro. Tatsächlich beläuft sich der Gesamtumsatz für 2018 auf 63.000 Euro. Im Jahr 2018 darf er die Kleinunternehmerregelung (noch) in Anspruch nehmen. 2019 dagegen nicht mehr, weil er die erste Umsatzschwelle (17.500 Euro) überschritten hat.

### 2.3 Bei Neugründungen gilt nur eine Umsatzschwelle

Wie aber sieht es bei einem neuen Unternehmen aus? Es besteht wohl eine gewisse Wahrscheinlichkeit, dass selbst die „Renner“ unter den „Startups“, also den Existenzgründern, zu Beginn ihrer Karriere Kleinunternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes sind – vor allem, je später im Jahr das Unternehmen gegründet wurde.

#### **Wichtig**

Als Existenzgründer geben Sie Ihre eigenen Umsatzerwartungen auf dem „Fragebogen zur steuerlichen Erfassung“ an, der Ihnen vom Finanzamt zugeschickt wird, sobald Sie Ihren Gewerbebetrieb oder Ihre selbstständige Tätigkeit angemeldet haben. Sprechen Sie mit Ihrem Steuerberater, wie Sie z. B. Rechnungsversand oder Zahlungsziele gestalten, damit Ihr Umsatz planbar ist.

Da es bei Neugründungen keinen Vorjahresumsatz gibt, kann hier nur auf den Umsatz des laufenden Jahres abgestellt werden. Maßgeblich ist dann nur die Grenze von 17.500 Euro. Wird diese Umsatzschwelle voraussichtlich überschritten, ist der Unternehmer kein umsatzsteuerlicher Kleinunternehmer.

Wer solchermaßen (noch) ohne Belege und Aufzeichnungen da steht oder wer also unterjährig beginnt, der muss den voraussichtlichen Jahresumsatz aus geplanten Umsätzen hochrechnen.

**Beispiel:** Bernd Bell startet seine unternehmerische Tätigkeit am 01.09.2018. Er rechnet mit einem durchschnittlichen monatlichen Umsatz in Höhe von 1.200 Euro. Er rechnet:  $1.200 \times 4 = 4.800$  Euro Gesamtumsatz für vier Monate. Aufs gesamte Jahr 2018 umgerechnet entspräche dies einem Gesamtumsatz von 14.400 Euro. Damit liegt er unter der Schwelle von 17.500 Euro, ist also ein Kleinunternehmer. Bei einem Monatsumsatz von 1.469 Euro hätte er die Schwelle bereits überschritten, wäre also bereits im Gründungsjahr kein Kleinunternehmer mehr. Wenn es um den Kleinunternehmerstatus für 2019 geht, muss der tatsächliche Umsatz des vorangegangenen Jahres herangezogen werden.

**Beispiel:** Uwe Utz hat am 01.03.2017 sein Unternehmen gegründet. In den zehn Monaten des Jahres 2017 erwirtschaftet er einen Umsatz in Höhe von 14.000 Euro. Umgerechnet aufs Jahr ergibt dies einen (fiktiven) Umsatz in Höhe von 16.800 Euro. Damit überschreitet er nicht die Umsatzschwelle in Höhe von 17.500 Euro.



Im Jahr 2018 erzielt Uwe Utz einen Umsatz von 35.000 Euro. Damit liegt er ebenfalls noch unter der zweiten Umsatzschwelle in Höhe von 50.000 Euro. Uwe Utz ist 2018 umsatzsteuerlicher Kleinunternehmer.

Im Jahr 2019 kann Uwe Utz seinen Umsatz auf 42.000 Euro steigern. Er überschreitet die Umsatzschwelle in Höhe von 50.000 Euro also immer noch nicht. Aber: Im Vorjahr (2018) hatte er die erste 17.500 Euro-Schwelle „geknackt“. Demzufolge ist er im Jahr 2019 kein umsatzsteuerlicher Kleinunternehmer mehr, sondern auf jeden Fall umsatzsteuerpflichtig.

Um „überschlagsmäßig“ herauszufinden, ob Sie Kleinunternehmer sind oder nicht, vergleichen Sie „einfach“ Ihren Jahresumsatz mit diesen Umsatzgrenzen. Gehen Sie dabei immer von den tatsächlich vereinnahmten Beträgen aus. Der Grund: Beide Umsatzgrenzen, also sowohl die 17.500 Euro- als auch die 50.000 Euro-Grenze sind Brutto-Grenzen. Das heißt, sie enthalten Umsatzsteuer. Warum? Die Kleinunternehmerregelung ist eine Billigkeits- und keine Steuerbefreiungsvorschrift. Eigentlich hätte das Finanzamt Anspruch auf die Umsatzsteuer, die in diesen Umsätzen enthalten ist, aber es verzichtet zugunsten der (Klein-)Unternehmer darauf. So jedenfalls lautet eine Meinung, die sich auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH vom 04.04.2003 – V B 7/02) beruft. Sprechen Sie hier mit Ihrem Steuerberater, um auf der sicheren Seite zu sein.

### 2.4 Ermittlung der Umsatzhöhen

Um die maßgebende Umsatzhöhe zu ermitteln, ist von vereinnahmten Entgelten auszugehen (§ 19 Abs. 1 Satz 2 UStG).

Vereinnahmte Entgelte, auch „Ist-Versteuerung“ genannt, bedeutet, dass die Umsätze bereits eingegangen sind. Die Bezugnahme auf die vereinnahmten Entgelte zur Ermittlung der maßgebenden Umsatzhöhe gilt auch dann, wenn sich der (Klein-)Unternehmer für den „Regelfall“, also die Versteuerung seiner Umsätze nach vereinbarten Entgelten („Soll-Versteuerung“, § 16 Abs. 1 UStG) entschieden hat.

#### **Wichtig**

Bei der Soll-Versteuerung muss die Umsatzsteuer bereits dann vom Unternehmer ans Finanzamt abgeführt werden, wenn er die Leistung in Rechnung gestellt hat. Jeder Unternehmer, dessen Vorjahresumsatz nicht über 500.000 Euro liegt (siehe Schema Seite 9) oder der von der Buchführungspflicht befreit ist und nicht freiwillig Bücher führt, oder der Freiberufler ist, kann jedoch die Ist-Versteuerung beantragen (§ 20 UStG). Dann schuldet er die Umsatzsteuer dem Finanzamt erst dann, wenn der Kunde bezahlt hat. Der Abzug der Vorsteuer (für Eingangsrechnungen) ist bei beiden Fällen – meistens – dagegen schon dann möglich, wenn die Rechnungen vorliegen. Hier kommt es nicht auf die Zahlung an.

### **Wichtig**

Am Anfang Ihrer selbstständigen oder gewerblichen Tätigkeit erhalten Sie in aller Regel den „Fragebogen zur steuerlichen Erfassung“, den Sie ausfüllen und ans Finanzamt zurücksenden müssen. Hier findet sich die Frage nach der Berechnung der Umsatzsteuer, ob nach vereinbarten Entgelten (Soll-Versteuerung) oder nach vereinnahmten Entgelten (Ist-Versteuerung). Als Kleinunternehmer hätten Sie gleich von Anfang an Ihr Kreuzchen bei der Ist-Versteuerung setzen sollen. Haben Sie hier die Soll-Versteuerung angekreuzt, können Sie als Kleinunternehmer jederzeit die Ist-Besteuerung beantragen. Sprechen Sie über die Formalien und die Folgen des Wechsels mit Ihrem Steuerberater.

Aus dem Gesamtumsatz sind bestimmte Umsätze wieder herauszurechnen. Dazu gehören die Umsätze aus der Veräußerung oder der Entnahme von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens während des laufenden Geschäftsbetriebs oder bei einer Geschäftsveräußerung.

So sollen „außergewöhnliche“ Geschäfte nicht die Umsätze verfälschen, die der „normalen“ Geschäftstätigkeit zuzuordnen sind. Was ein Wirtschaftsgut des Anlagevermögens ist, bestimmt sich nach den Regeln des Einkommensteuerrechts (§ 4 und § 5 EStG). Sprechen Sie hierzu mit Ihrem Steuerberater.

Wie ermitteln Sie die Umsatzgrenzen von 17.500 Euro / 50.000 Euro konkret?

**Schema zur Ermittlung der Umsatzsteuergrenzen:**

Steuerbare Umsätze

- ./.. bestimmte steuerfreie Umsätze, §§ 4 Nr. 8 i, Nr. 9b, Nr. 11 – 28 UStG (z. B. Umsätze aus Vermietung oder aus Gutachten, die ein Arzt schreibt ...)
- ./.. bestimmte steuerfreie Hilfsumsätze, §§ 4 Nr. 8a – h, Nr. 9a, Nr. 10 UStG (z. B. Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) fallen ...)
- = Gesamtsumme gemäß § 19 Abs. 3 UStG
- ./.. darin enthaltene Umsätze von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens (Hilfsgeschäfte)
- = Umsatz gemäß § 19 Abs. 1 Satz 2 UStG
- + darauf entfallende Umsatzsteuer
- = Brutto-Umsatz gemäß § 19 Abs. 1 Satz 1 UStG

Die Grenzen sind bei einem laufenden Betrieb dank der Aufzeichnungen relativ einfach zu ermitteln und zu kontrollieren. Falls Sie sich unsicher sind oder Fragen haben, sollten Sie sich an Ihren Steuerberater wenden.

**Wichtig**

Überschreitet ein Unternehmer die 17.500 Euro-Grenze, gibt es keine Billigkeitsregelung (Oberfinanzdirektion Magdeburg vom 20.11.2012 – S 7360 – 4 – St 244). Weder eine geringfügige Überschreitung der Umsatzgrenze noch ein verspätetes Feststellen der Überschreitung durch den Steuerpflichtigen stellen danach sachliche Billigkeitsgründe dar. Umfang und Umstände des Überschreitens der Umsatzgrenze seien ohne Bedeutung und für die Frage einer sachlichen Unbilligkeit unerheblich.

Nur in absoluten Ausnahmefällen kann die Festsetzung der Steuer unbillig sein. Beispielsweise dann, wenn der Irrtum über das Überschreiten der Grenze entschuldbar ist, weil es sich z. B. um einen einmaligen Sonderumsatz gehandelt hat und der Unternehmer nachweisen kann, dass er seine Preise ohne Umsatzsteuer kalkuliert hat. In einem solchen Fall kann ein Billigkeitsantrag nach § 148 Abgabenordnung (AO) gestellt werden. Es gibt allerdings keinen Rechtsanspruch darauf, dass das Finanzamt dann tatsächlich „Gnade vor Recht“ ergehen lässt!

### **Wichtig**

Wenn die Kleinunternehmerregelung entfällt, lebte das Recht des „normalen“ Unternehmers auf Vorsteuerabzug auf. Der ehemalige Kleinunternehmer sollte also die Aufzeichnungen über Investitionen und sonstige Käufe oder Inanspruchnahme von Dienstleistungen durchsehen. Denn unter Umständen können noch (zeitanteilig) Vorsteuerbeträge aus den Vorjahren geltend gemacht werden, z. B. wenn eine Maschine angeschafft wurde (Vorsteuerberichtigung). Ratsam ist es hier, Berichtigungsversuche nicht im Alleingang zu wagen. Am besten ist, Sie sprechen Ihren Steuerberater auf die Problematik an. Er kann Ihnen helfen, den Übergang zur Regelbesteuerung „geschmeidig“ zu gestalten.

Ein einmaliges Überschreiten der 17.500 Euro-Umsatzschwelle reicht aus, damit ein Unternehmer seinen Kleinunternehmerstatus verliert. Das gilt selbst dann, wenn zu Jahresbeginn feststeht, dass sein Jahresumsatz wieder unter die Grenze von 17.500 Euro fallen wird.

**Beispiel:** Murat Özdemir hat Anfang 2018 sein Unternehmen eröffnet und ist überzeugt, dass sein Umsatz 2018 unter 17.500 Euro bleibt. Jetzt erhält er aber einen unerwarteten, einmaligen Großauftrag in Höhe von 20.000 Euro gegen Ende des Jahres 2018. Damit überschreitet also bereits im Gründungsjahr die Umsatzschwelle in Höhe von 17.500 Euro. Dennoch bleibt er als Existenzgründer 2018 Kleinunternehmer. Aber im Jahr 2019 ist er „normaler“ Unternehmer, selbst wenn sein Umsatz unter 17.500 Euro sinken würde.

## **2.5 Schwankende Umsatzhöhen**

Allen Bemühungen zum Trotz kann ein Unternehmer die Höhe seiner Umsätze nur bedingt beeinflussen. Bei einigen Unternehmen, vor allem bei Saisonbetrieben oder bei „Ein-Mann-Betrieben“, schwankt der Umsatz von Jahr zu Jahr unter Umständen stark. In solchen Fällen ist es für die Preiskalkulation und die Rechnungsstellung wichtig zu wissen, wann man (wieder) Kleinunternehmer wird.

Das Finanzamt darf vom Unternehmer verlangen, dass er die Verhältnisse, aus denen sich ergibt, wie hoch der Umsatz des laufenden Kalenderjahres voraussichtlich sein wird, darlegt. Vor allem bei schwankendem Umsatz wird das Finanzamt dies auch tun, um zu prüfen, ob die Kleinunternehmerregelung überhaupt zu Recht in Anspruch genommen wird oder versagt werden muss. Dabei muss das Finanzamt aber beachten, dass auch bei schwankenden Umsätzen beide Schwellenwerte gelten (BFH vom 18.10.2007 – V B 164/06).

**Wichtig**

Der Unternehmer kann die Kleinunternehmerregelung selbst dann nicht anwenden, wenn er im laufenden Jahr voraussichtlich einen geringeren Umsatz als 17.500 Euro erzielen wird, aber im Vorjahr die Grenze von 17.500 Euro überschritten hat.

**Beispiel:** Dragan Demic hat stark schwankende Umsätze. Er fragt sich, in welchen Jahren er die Kleinunternehmerregelung nutzen kann.

Jahr	Brutto-Umsatz in Euro im Vorjahr	Voraussichtlicher Brutto-Umsatz im laufenden Jahr,	Kleinunternehmerregelung anwendbar?
2016	9.000	6.000	ja
2017	4.000	45.000	ja
2018	42.000	12.000	nein
2019	10.000	40.000	ja

In den Jahren 2016 und 2017 kann Dragan Demic die Kleinunternehmerregelung anwenden. Er hat sowohl die Vorjahresgrenze von 17.500 Euro als auch die 50.000 Euro-Grenze des laufenden Jahres eingehalten. Im Jahr 2018 wird die Vorjahresgrenze von 17.500 Euro überschritten, da der tatsächliche Vorjahresumsatz 42.000 Euro beträgt. Die Kleinunternehmerregelung ist daher nicht anwendbar. Im Jahr 2019 hingegen ist die Kleinunternehmerregelung wieder anwendbar, da der tatsächliche Umsatz im Vorjahr nur 10.000 Euro, also unter der 17.500 Euro-Umsatzschwelle bleibt und auch der prognostizierte Gesamtumsatz unter der Schwelle von 50.000 Euro bleibt.

## 2.6 Notwendige Aufzeichnungen

Kleinunternehmer können ihre Umsätze nach einem vereinfachten Verfahren aufzeichnen. Dabei müssen nur die Einnahmen für die ausgeführten Lieferungen und sonstigen Leistungen sowie für den Eigenverbrauch aufgelistet werden (§ 65 Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung/UStDV).

Die Vereinfachungsregel gilt aber nur so lange, wie der Unternehmer Kleinunternehmer ist. Überschreitet er während des Jahres die Gewinnschwelle von 17.500 Euro, ist er im nächsten Jahr kein Kleinunternehmer mehr und muss seine Umsätze wie jeder „normale“ Unternehmer nach den Regeln des § 22 UStG aufzeichnen. Er muss also auf jeden Fall die vereinbarten oder die vereinnahmten Entgelte für die ausgeführten Lieferungen und sonstigen Leistungen oder Teilentgelte für noch nicht ausgeführte Lieferungen und Leistungen so aufzeichnen, dass erkennbar ist, wie sich die Entgelte und Teilentgelte auf die steuerpflichtigen Umsätze, getrennt nach Steuersätzen, und auf die steuerfreien Umsätze verteilen.

### 3 So müssen Rechnungen eines Kleinunternehmers aussehen

#### 3.1 Die Rechnungsinhalte

Ein „richtiger“ Kleinunternehmer darf in seinen Rechnungen die Umsatzsteuer nicht gesondert ausweisen. Tut er es dennoch, schuldet er dem Finanzamt die Umsatzsteuer!

Der Kleinunternehmer kann auf seiner Rechnung folgende Alternativen verwenden: „Gemäß § 19 UStG enthält der Rechnungsbetrag keine Umsatzsteuer.“, oder: „Kein Ausweis von Umsatzsteuer, da Kleinunternehmer gemäß § 19 UStG.“, oder: „Im ausgewiesenen Rechnungsbetrag ist nach § 19 UStG keine Umsatzsteuer enthalten.“, oder „Rechnungsstellung erfolgt ohne Ausweis der Umsatzsteuer nach § 19 UStG.“, oder: „Kein Umsatzsteuerausweis aufgrund Anwendung der Kleinunternehmerregelung gemäß § 19 UStG.“

Neben(!) diesem Hinweis auf den Grund für die fehlenden Umsatzsteuer-Angaben müssen Kleinunternehmer in Rechnungen grundsätzlich folgende weitere Angaben aufnehmen:

- Vollständiger Name und Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungs- oder Rechnungsempfängers
- Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UStIdNr.)
- Ausstellungsdatum der Rechnung
- Fortlaufende Rechnungsnummer
- Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung
- Zeitpunkt der Lieferung bzw. Leistung
- Entgelt
- Im Voraus vereinbarte Minderungen des Entgelts

Bei grundstücksbezogenen Leistungen ist zusätzlich ein Hinweis auf die 2-jährige Rechnungsaufbewahrungspflicht von (privaten) Leistungsempfängern aufzunehmen.

### **Wichtig**

Im Grunde unterscheidet sich eine Kleinunternehmer-Rechnung lediglich durch den fehlenden Umsatzsteuerausweis von einer „normalen“ Rechnung. Das heißt: Bis auf den Umsatzsteuerausweis müssen alle übrigen Rechnungs-Pflichtvorschriften des § 14 Abs. 4 UStG enthalten sein.

Bei fehlerhaften Rechnungen besteht die Gefahr, dass der Kunde die Zahlung verweigert, bis eine fehlerfreie Rechnung vorliegt. Sprechen Sie bitte im Vorfeld bezüglich der Rechnungsangaben mit Ihrem steuerlichen Berater!

Die Vereinfachungen für Kleinbetragsrechnungen gelten auch für Kleinunternehmer. Bei Rechnungen bis zu 250 Euro, so genannten Kleinbetragsrechnungen – nicht zu verwechseln mit Rechnungen eines Kleinunternehmers! – genügt es laut § 33 UStDV, wenn angegeben wird:

- Vollständiger Name und vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers
- Ausstellungsdatum
- Menge und Art der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und Art der sonstigen Leistung
- Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe sowie den anzuwendenden Steuersatz oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt

### **3.2 Kleinunternehmer-Falle unberechtigter Steuerausweis**

Wer als „richtiger“ Kleinunternehmer auf seinen Rechnungen Umsatzsteuer ausweist, obwohl er das eigentlich nicht darf, der schuldet dann auch die Umsatzsteuer (§ 14c UStG). Dies bedeutet, er muss die fälschlicherweise ausgewiesene Umsatzsteuer ans Finanzamt abführen. Natürlich ohne, dass ihm in der Folge das Recht auf Vorsteuerabzug eingeräumt wird.

Wer Umsatzsteuer ausgewiesen hat, obwohl er es eigentlich nicht darf, der kann beantragen, dass die Steuer berichtigt wird (§ 14c Abs. 2 S. 3 ff. UStG). Dazu muss „die Gefährdung des Steueraufkommens beseitigt sein“. Damit ist gemeint, dass der Rechnungsaussteller den unberechtigten Steuerausweis gegenüber dem Belegempfänger für ungültig erklären muss. War der Empfänger ein Unternehmer und macht die Vorsteuer darauf hin erst gar nicht geltend oder zahlt er die aus dieser Rechnung gezogene Vorsteuer ans Finanzamt zurück, ist „alles gut“: Die Rechnung kann berichtigt werden.

Besonders tückisch ist die Kombination „Kleinunternehmertum und Kleinbetragsrechnung“! Es genügt schon, wenn der Kleinunternehmer auf einer Rechnung „nur“ einen Steuersatz angibt. Es ist nicht nötig, dass er den Umsatzsteuerbetrag aufführt. Schon allein die Angabe des Steuersatzes genügt, damit er die unberechtigt ausgewiesene Umsatzsteuer ans Finanzamt abführen muss (BFH vom 25.09.2013 – XI R 41/12).

**Beispiel:** Rudolf Rehbein, Kleinunternehmer, hat regelmäßig nur Kleinbeträge, also solche unter 250 Euro, in Rechnung zu stellen. Statt eine „Papierschlacht wegen der paar Kröten“ anzufangen, nutzt er einen Block mit Vordrucken, um die Zahlungseingänge zu quittieren. Auf dem Quittungsblock befindet sich auch der Vordruck „inklusive ... % Mehrwertsteuer“. Rudolf Rehbein will alles richtig machen und trägt hier immer den Regelumsatzsteuersatz ein, obwohl er das gar nicht braucht. Jedenfalls sehen die Quittungen dank seines „semi-professionellen“ Verhaltens mit der handschriftlich eingefügten Prozentzahl aus, als würden sie einen Brutto-Betrag ausweisen. Das Finanzamt moniert dies anlässlich einer Außenprüfung und fordert Rudolf Rehbein auf, die unrichtig ausgewiesene Umsatzsteuer abzuführen. Zu Recht!

## 4 Können Sie darauf verzichten, „Kleinunternehmer“ zu sein?

Ja! Ein Kleinunternehmer darf auf seine Umsätze keine Umsatzsteuer erheben, aber er kann sich freiwillig dafür entscheiden, es doch zu tun. Diese Option muss er dem Finanzamt gegenüber erklären.

Der Hintergrund der Entscheidung, freiwillig auf eine Steuerbefreiung zu verzichten, ist folgender: Nur wenn der Kleinunternehmer zur Umsatzsteuer optiert, darf er auch den Vorsteuerabzug beanspruchen. Bei umfangreichen Anschaffungen kann diese „Finanzierungshilfe“ sehr hilfreich sein.

Für die Option gibt es keine Formvorschrift. Da auch ein Kleinunternehmer eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung abgeben muss, hat er die Wahl: Entweder er geriert sich darin, wie ein Kleinunternehmer oder er optiert, indem er in der Umsatzsteuererklärung seine Umsätze nach der Regelbesteuerung deklariert.

Wer als Kleinunternehmer zur Umsatzsteuer optiert, ist für die nächsten fünf Jahre an diese Entscheidung gebunden. Er muss also fünf Jahre lang auf seine Nettopreise Umsatzsteuer erheben, vom Kunden einziehen und ans Finanzamt abführen. Und er muss regelmäßig Umsatzsteuer-Voranmeldungen und -erklärungen abgeben.

Was aber, wenn Sie „eigentlich“ gar nicht optieren wollten, dass aber irrtümlich taten, etwa, weil Sie davon ausgingen, eine der Umsatzschwellen überschritten zu haben? Hier gelten folgende Grundsätze:



- Berechnet ein Kleinunternehmer in einer Umsatzsteuer-Jahreserklärung die Steuer nach den allgemeinen Vorschriften des UStG, ist darin grundsätzlich ein Verzicht auf die Besteuerung als Kleinunternehmer zu sehen. Heißt: Der Unternehmer hat zur Regelbesteuerung optiert, will also Vorsteuer ziehen können und stellt deswegen Umsatzsteuer in Rechnung wie ein „normaler“ Unternehmer.
- Hat das Finanzamt Zweifel daran, dass der Unternehmer tatsächlich optieren will, muss es beim Unternehmer nachfragen (BFH vom 24.07.2013 – XI R 14/11). Bleibt dann die Frage „Option ja oder nein“ immer noch unbeantwortet, darf das Finanzamt keine Option zur Regelbesteuerung annehmen.

Es ist nicht möglich, dass Sie Ihr Kleinunternehmertum auf einen Unternehmensteil beschränken (BFH vom 24.07.2013 – XI R 31/12) bzw. nur für einen Unternehmensteil zur Regelbesteuerung optieren. Hier gilt „ganz oder gar nicht“.

**Beispiel:** Carmela Chisso ist sowohl als Hausverwalterin als auch als PT (Personal-Trainer) unternehmerisch tätig, ohne dass ihr Gesamtumsatz die Kleinunternehmergrenze übersteigt. Für den Bereich „Hausverwaltung“ reicht sie eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung ein, in der sie Vorsteuerüberschüsse geltend macht. Das Finanzamt fordert sie auf, eine berichtigte Jahreserklärung abzugeben, in der sie auch die Umsätze für „Trainertätigkeit“ aufführen soll. Carmela Chisso hat „dafür keine Zeit“. Daraufhin setzt das Finanzamt die Steuer unter Einbeziehung der Umsätze aus der „Trainertätigkeit“ fest. Folge: Es ergibt sich eine positive Umsatzsteuerzahllast. Das Finanzamt hat Recht.

Kleinunternehmer, die fast ausschließlich Umsätze mit Privatpersonen haben, sollten bei ihrer Entscheidung – pro oder kontra Option – bedenken, dass die Privatkundschaft unter Umständen sehr preisbewusst reagiert, da für sie nur der Endpreis entscheidend ist.

Wer erfolgreich ist und seinen Umsatz steigert, der kann recht schnell seinen Kleinunternehmerstatus aufgeben müssen. Will der Unternehmer dann keine Gewinneinbußen in Kauf nehmen, muss er seine Preise schlagartig – eben um den Umsatzsteueranteil – erhöhen. Wer das nicht kann oder nicht will, dessen Gewinn mindert sich spürbar.

Abnehmer, die Unternehmer sind, können die gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer ihrerseits als Vorsteuer geltend machen. Wer praktisch nur Unternehmer-Kunden hat, kann die Umsatzsteuer bei seinen Überlegungen „außen vor“ lassen.

**Wichtig**

Sie als Kleinunternehmer müssen also in Ihre Preiskalkulation die Umsatzsteuer auf Investitionen und Vorleistungen, die Sie selbst bezahlt haben und die Sie – wegen des Kleinunternehmertums – nicht als Vorsteuer ziehen können, einbeziehen. Wenn Sie zur Umsatzsteuer optieren, werden Sie umsatzsteuerlich ein „normaler“ Unternehmer. Sie können dann Vorsteuer aus Ihren Lieferantenrechnungen ziehen und so Ihre Estandskosten senken.

## 5 Können Sie wieder „Kleinunternehmer“ werden?

Ja, Sie können! Vorausgesetzt natürlich, Sie halten die Umsatzgrenzen ein, wenn also beispielsweise Ihre Umsätze drastisch eingebrochen sind. Hatten Sie zur Regelbesteuerung optiert, können Sie nach fünf Jahren wieder zur Kleinunternehmerregelung zurückkehren. Sie müssen nur die Option nach Ablauf der Fünfjahresfrist formlos gegenüber dem Finanzamt widerrufen.

**Wichtig**

Sie können den Verzicht auf die Regelbesteuerung nur mit Wirkung für das ganze Jahr, also von Beginn eines Kalenderjahres an, widerrufen. Das heißt, Sie müssen rechnen (lassen), ob sich der Widerruf der Option zur Regelbesteuerung auch wirklich für das ganze Jahr lohnt. Wenden Sie sich hierzu im Vorfeld an Ihren Steuerberater.

Sie haben bis zum Ablauf der Einspruchsfrist Zeit, Ihre Option zur Regelbesteuerung zu widerrufen. Die Einspruchsfrist dauert in aller Regel einen Monat (§ 355 AO). Erhalten Sie beispielsweise am 03.12.2018 einen Umsatzsteuerbescheid, besteht für Sie ab dem 04.01.2019 keine Möglichkeit mehr, die Regelbesteuerung zu widerrufen.

Wenn sie in dem betreffenden Jahr Rechnungen ausgestellt haben, in denen Sie – wie bei der Regelbesteuerung notwendig – Umsatzsteuer ausgewiesen haben, dann können Sie diese gegebenenfalls nachträglich berichtigen.

## 6 Kleinunternehmer „goes international“!

Auch Kleinunternehmer können internationale Wirtschaftsbeziehungen unterhalten, manchmal sogar ungewollt, wenn Sie beispielsweise eine Werbung auf einer Internetplattform schalten, die ihren Sitz im Ausland hat. Wenn dies der Fall ist, müssen Sie einige weitere Besonderheiten beachten.

### 6.1 Innergemeinschaftliche Erwerbe

Bei Erwerben innerhalb der Europäischen Union werden die Regelungen zu den innergemeinschaftlichen Lieferungen bei Kleinunternehmern „normaler Weise“ nicht angewendet (Ausnahme: die innergemeinschaftliche Lieferung neuer Fahrzeuge).

Wer als (Klein-)Unternehmer jedoch in diesem Zusammenhang eine UStIDNr. verwendet, der signalisiert seinem unternehmerischen „Gegenüber“, also dem Lieferer, dass er Unternehmer ist und dass der Lieferer demzufolge von einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung ausgehen kann. Die Folge für den Kleinunternehmer in Deutschland: Er muss diese Lieferung als innergemeinschaftlichen Erwerb anmelden und die Umsatzsteuer in Deutschland abführen, ohne dass er einen Vorsteuerabzug hat. Die Anmeldung und Abführung muss dann entsprechend normaler Regelungen gegebenenfalls monatlich oder vierteljährlich erfolgen.

#### **Wichtig**

Sprechen Sie im eigenen Interesse das Vorgehen bei geplanten Verkäufen oder Einkäufen aus dem Ausland unbedingt vorher mit Ihrem Steuerberater ab.

### 6.2 Leistungen ausländischer Unternehmer

Das Umsatzsteuerrecht kennt in bestimmten Fällen die umgekehrte Steuerschuldnerschaft (Reverse Charge). Erhalten Sie zum Beispiel eine Leistung eines ausländischen Unternehmers, die in Deutschland steuerpflichtig ist, so müssen Sie – auch als Kleinunternehmer – auf diese Leistung z. B. 19 % Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen, ohne dass Sie diese als Vorsteuer abziehen können.

**Beispiel:** Sie bieten Ihre Waren auf der Internetplattform eines ausländischen Unternehmens an oder schalten Werbung auf einer solchen Plattform. Da Sie Kleinunternehmer sind und die Lieferungen auf Deutschland beschränken, haben Sie sich dort nicht als Unternehmer, sondern als „Privatanbieter“ angemeldet.

Das „nützt“ Ihnen allerdings in aller Regel wenig, weil vor allem die großen Internetplattformanbieter mit Sitz im (steuergünstigen) Ausland ihre Kunden „automatisch“ als Unternehmer führen, auch wenn diese keine UStIdNr. angegeben haben.

Damit erhält auch ein Kleinunternehmer eine Netto-Rechnung mit dem Hinweis: „Für die Mehrwertsteuer muss gemäß Artikel 196 der EU-Richtlinie 2006/112/EC der Empfänger aufkommen.“

Es gilt also das Reverse-Charge-Verfahren und Sie müssen auf diese Rechnung 19 % Umsatzsteuer an das deutsche Finanzamt zahlen! Dazu müssen Sie, obwohl Sie als Kleinunternehmer normalerweise keine Umsatzsteuer-Voranmeldungen abgeben, gemäß § 13b UStG die auf Sie abgewälzte Umsatzsteuer bei Ihrem Finanzamt anmelden.

### **Wichtig**

Bei Internetdienstleistungen sollten Sie genau darauf achten, wer Anbieter der entsprechenden Leistung ist und sich bezüglich der Vorgehensweise Rat bei Ihrem Steuerberater einholen.

## **7 Sonderfall: Differenzbesteuerung und Kleinunternehmertum**

Der Gerichtshof der Europäischen Union soll klären, ob für die Kleinunternehmerregelung in Fällen der Differenzbesteuerung auf die Handelsspanne abzustellen ist.

Die Reiseleistungen, die ein Reiseunternehmer für private Endverbraucher erbringt – und nur diese! – unterliegen der Differenzbesteuerung, hier oft auch Margenbesteuerung genannt.

Die Differenzsteuerung nach § 25 UStG kommt dann zum Zuge, wenn ein Unternehmer mit gebrauchten Gegenständen, mit Kunst, Sammlerstücken oder Antiquitäten, die er meist von nicht vorsteuerabzugsberechtigten Privatpersonen erwirbt, um sie gewerblich weiter zu verkaufen. In solchen Fällen wird nicht die Regelbesteuerung angewendet, sondern es wird „nur“ der Unterschiedsbetrag zwischen Verkaufs- und Einkaufspreis besteuert.

**Beispiel:** Ein Gebrauchtwagenhändler erzielte in dem Jahr 2009 bei einer Berechnung nach Verkaufspreisen 27.358 Euro und im Jahr 2010 25.115 Euro Umsatz. Die Bemessungsgrundlage ermittelte der Gebrauchtwagenhändler gemäß § 25a Abs. 3 UStG nach der Differenz zwischen Verkaufs- und Einkaufspreis (Handelsspanne) mit 17.328 Euro und 17.470 Euro.

Er nahm deshalb an, er sei Kleinunternehmer im Sinne des § 19 UStG sei und schulde folglich keine Umsatzsteuer. Das Finanzamt folgte dem nach der mit Wirkung vom 01.01.2010 geänderten Verwaltungsauffassung nicht und versagte die Anwendung der Kleinunternehmerregelung für das Jahr 2010.

Der Bundesfinanzhof (BFH) neigt dazu, zur Ermittlung der betreffenden Umsatzgrößen auf die Differenzbeträge abzustellen, hält aber grundsätzlich eine Klärung durch den Europäischen Gerichtshof für erforderlich. Mit Beschluss vom 07.02.2018 - XI R 7/16 hat er die Frage, ob Art. 288 Nr. 1 MwStSystRL dahingehend auszulegen ist, dass nur steuerfreie Leistungen bei der Ermittlung der Umsatzgrenze für die Kleinunternehmerregelung auszuschließen sind, nicht aber reduzierte Bemessungsgrundlagen, und ob somit bei einem Händler, der der Differenzbesteuerung unterliegt, nur auf die Differenzumsätze und nicht auf die Gesamteinnahmen abzustellen sei, dem EuGH (Az: C-388/18) zur Beantwortung vorgelegt.

### **Wichtig**

Bis die Antwort(en) des EuGH vorliegen werden, ist das Verfahren vor dem BFH ausgesetzt. Sprechen Sie, falls Sie ebenfalls der Differenzbesteuerung unterliegen, unbedingt mit Ihrem Steuerberater über die möglichen Chancen, die sich aus dieser Konstellation für Sie ergeben.

© 2018 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag).

Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Die enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich oder vertraglich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Eine Weitergabe an Dritte ist nicht erlaubt. Aus urheberrechtlichen Gründen ist eine Veröffentlichung z. B. in sozialen Netzwerken oder auf Internet-Homepages nicht gestattet.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV.

Angaben ohne Gewähr

Titelbild: © Andrey Popov/fotolia.com

Stand: August 2018

DATEV-Artikelnummer: 19977

E-Mail: [literatur@service.datev.de](mailto:literatur@service.datev.de)