TREUCONDA
Treuhand- und Wirtschaftsberatungsgesellschaft
mbH Steuerberatungsgesellschaft

&

MAYRHOFER-GRIMM
vereidigter Buchprüfer
Steuerberater

KLEINUNTERNEHMER IN DER UMSATZSTEUER AB 2025

VORAUSSETZUNGEN, RECHTSFOLGEN UND GESTALTUNGSMÖGLICHKEITEN

MERKBLATT NR. 1926.3 | 04 | 2025

INHALT

1. Einleitung
2. Unternehmereigenschaft
3. Kleinunternehmerbesteuerung im Inland
   - 3.1 Maßgebende Gesamtumsatzgrenzen
   - 3.2 Berechnung des Gesamtumsatzes
   - 3.3 Unternehmensgründung
   - 3.4 Rechtsfolgen
     - 3.4.1 Allgemeine Rechtsfolgen
     - 3.4.2 Rechnung des Kleinunternehmers
     - 3.4.3 Besondere Besteuerungsfolgen
     - 3.4.4 Regelungen, die auch Kleinunternehmer beachten müssen
     - 3.4.5 Wechsel der Besteuerungsform
   - 3.5 Verzicht auf die Kleinunternehmerbesteuerung (Option)
4. Grenzüberschreitende Kleinunternehmerbesteuerung
   - 4.1 Deutsche Unternehmer im EU-Ausland
   - 4.2 EU-ausländische Unternehmer im Inland
5. Zusammenfassung

1. EINLEITUNG

Das **Umsatzsteuergesetz** mit allen seinen Rechten und Pflichten gilt grundsätzlich für **jeden Unternehmer**. Damit aber Unternehmer, die nur Umsätze in geringem Umfang ausführen, sich nicht auch allen Anforderungen des Umsatzsteuerrechts stellen müssen, sieht das Gesetz **Erleichterungen** für bestimmte **„kleine Unternehmer"** vor. Diese bisher nur auf das Inland bezogene Sonderregelung des Umsatzsteuergesetzes ist **seit 2025 umfassend reformiert** und um eine EU-grenzüberschreitende Komponente ergänzt worden. Umsätze von Kleinunternehmern sind steuerfrei, deshalb darf eine Umsatzsteuer in einer Rechnung nicht ausgewiesen werden. Für Vorbezüge steht dem Kleinunternehmer kein Vorsteuerabzug zu. Allerdings hat der Kleinunternehmer trotzdem bestimmte umsatzsteuerrechtliche Verpflichtungen. So können sich für ihn im Europäischen Binnenmarkt oder im sog. Reverse-Charge-Verfahren Rechtsfolgen ergeben.

Wenn aber die wichtigsten umsatzsteuerrechtlichen Bedingungen beachtet werden, ist die Kleinunternehmereigenschaft für viele kleine Unternehmer eine **sinnvolle steuerliche Vereinfachung**. Die Finanzverwaltung hat mit Schreiben v. 18.03.2025 die Abschn. 19.1 ff. UStAE aktualisiert und Abschn. 19a.1 ff. UStAE neu eingeführt.

Das vorliegende Merkblatt gibt einen Überblick über die Voraussetzungen der Kleinunternehmereigenschaft seit 2025 und stellt die Rechtsfolgen dar. Darüber hinaus wird auch auf die Gestaltungsmöglichkeiten aber auch die mit der Kleinunternehmereigenschaft verbundenen Risiken eingegangen.

2. UNTERNEHMEREIGENSCHAFT

Jeder Kleinunternehmer muss die allgemeinen Voraussetzungen für die **Unternehmereigenschaft** erfüllen. Dafür muss nach § 2 Abs. 1 UStG eine Tätigkeit **selbstständig** (also nicht weisungsgebunden eingegliedert), **nachhaltig** (mehrfach) und mit der Absicht, **Einnahmen zu erzielen** ausgeführt werden. Ob Gewinne (Überschüsse) dabei erzielt werden, ist für die Umsatzsteuer nicht von Bedeutung. Sind diese Bedingungen erfüllt, liegt Unternehmereigenschaft vor. Die Unternehmereigenschaft ist auch nicht davon abhängig, dass steuerpflichtige Umsätze ausgeführt werden. So ist z. B. auch ein Vermieter, der nur Mietwohnungen umsatzsteuerfrei vermietet, Unternehmer i. S. d. UStG.

© 04/2025 DWS Steuerberater Medien GmbH
Bestellservice: Postfach 02 35 53 · 10127 Berlin · Tel.: 030. 2 88 85 66 · Fax: 030. 28 88 56 70 · E-Mail: info@dws-medien.de · Internet: www.dws-medien.de
Alle Rechte vorbehalten. Es ist nicht gestattet, die Produkte ganz oder teilweise nachzudrucken bzw. auf fotomechanischem Weg zu vervielfältigen. Dieses Produkt wurde mit äußerster Sorgfalt bearbeitet, für den Inhalt kann jedoch keine Gewähr übernommen werden.
Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers (m/w/d) verzichtet.
Sämtliche Personenbezeichnungen gelten gleichermaßen für alle Geschlechter.

HINWEIS Auch Tätigkeiten, die sich in einem privaten Umfeld abspielen, können zur Unternehmereigenschaft führen. So hat der BFH[1] entschieden, dass auch umfangreiche **Verkäufe über Internetplattformen** die Unternehmereigenschaft begründen. Die Beurteilung hängt dabei nicht davon ab, ob der Verkäufer schon bei Leistungsbezug eine Wiederverkaufsabsicht hat. Bei der laufenden Veräußerung von Gegenständen in erheblichem Umfang liegt keine nur private Vermögensverwaltung vor, wenn der Verkäufer aktive Schritte zum Vertrieb der Gegenstände unternimmt, indem er sich ähnlicher Mittel bedient, wie ein gewerblicher Händler.

Liegt Unternehmereigenschaft vor, hat der Unternehmer – anders als dies im Einkommensteuerrecht ist – **immer nur ein Unternehmen**, § 2 Abs. 1 Satz 2 UStG. Für die Prüfung der Kleinunternehmereigenschaft bedeutet dies, dass für die Prüfung der Tatbestandsvoraussetzungen **alle Tätigkeiten und Umsätze** zusammen zu betrachten sind.

BEISPIEL Der selbstständige Handelsvertreter H erzielt mit seiner Tätigkeit einen Jahresumsatz von 200.000 €. Darüber hinaus schreibt H regelmäßig Beiträge für ein Hobbymagazin und erhält daraus jährlich ca. 5.000 €. Außerdem betreibt H auf seinem Einfamilienhaus eine Photovoltaikanlage, für die er jährlich 2.000 € vergütet bekommt.
H ist sowohl als Handelsvertreter, als Autor sowie als Betreiber der Photovoltaikanlage selbstständig, nachhaltig und mit Einnahmeerzielungsabsicht tätig. Alle Tätigkeiten stellen sein einheitliches Unternehmen dar.[2] Da für die Prüfung der Kleinunternehmereigenschaft alle Umsätze des einheitlichen Unternehmens zu berücksichtigen sind, ist H (in allen Bereichen) nicht Kleinunternehmer.

Die **Unternehmereigenschaft** ist **nicht nur national** zu prüfen. Liegt Unternehmereigenschaft vor, wirkt dies weltweit. Ob – und wenn ja, welche – Konsequenzen sich für einen deutschen Unternehmer außerhalb der Europäischen Union ergeben, richtet sich immer nach den dort geltenden Rechtsvorschriften. Drittlandsunternehmer können in der Europäischen Union grundsätzlich nicht die Kleinunternehmerbesteuerung in Anspruch nehmen. Seit 2025 kann es aber EU-grenzüberschreitend zur Anwendung der Kleinunternehmerbesteuerung kommen.

3. KLEINUNTERNEHMERBESTEUERUNG IM INLAND

Für deutsche Unternehmer und in bestimmten Fällen auch für EU-ausländische Unternehmer muss geprüft werden, ob Kleinunternehmereigenschaft vorliegt, welche Rechtsfolgen sich daraus ergeben können und ob es sinnvoll sein kann, auf diese Besonderheit des Umsatzsteuerrechts zu verzichten.

3.1 Maßgebende Gesamtumsatzgrenzen

Liegt Unternehmereigenschaft vor, muss festgestellt werden, ob die Voraussetzungen für die **Kleinunternehmereigenschaft** nach § 19 Abs. 1 UStG vorliegen. Dabei kommt der **Höhe der erzielten Umsätze** die entscheidende Bedeutung zu. Um die Kleinunternehmerbesteuerung in Anspruch nehmen zu können, müssen seit 2025 die folgenden Bedingungen vorliegen:

1. Im **vorangegangenem Kalenderjahr** darf der Gesamtumsatz (tatsächlich) nicht mehr als 25.000 €[3] betragen haben und
2. im **laufenden Kalenderjahr** hat der Gesamtumsatz bisher nicht mehr als 100.000 €[4] betragen.

HINWEIS Hat der Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr (z. B. im Jahr 2024) nicht mehr als 25.000 € betragen, liegt zu Beginn des neuen Kalenderjahrs (2025) Kleinunternehmereigenschaft vor. Wenn dann im laufenden Kalenderjahr die Grenze von 100.000 € überschritten wird, entfällt ab dem Zeitpunkt der Überschreitung der Umsatzgrenze die Kleinunternehmerbesteuerung.

Bei der Prüfung, ob **für 2025 Kleinunternehmerbesteuerung vorliegt,**[5] ergeben sich **drei Möglichkeiten**:

1. Der Gesamtumsatz im Jahr 2024 hat mehr als 25.000 € betragen: Kleinunternehmereigenschaft liegt 2025 nicht vor. Der tatsächliche oder prognostizierte Umsatz für 2025 ist ohne Bedeutung.
2. Der Gesamtumsatz im Jahr 2024 hat nicht mehr als 25.000 € betragen: Zu Beginn des Kalenderjahrs 2025 liegt Kleinunternehmereigenschaft vor. Wird im Jahr 2025 der Gesamtumsatz von 100.000 € nicht überschritten, bleibt die Kleinunternehmereigenschaft das gesamte Jahr über bestehen.
3. Der Gesamtumsatz im Jahr 2024 hat nicht mehr als 25.000 € betragen: Zu Beginn des Kalenderjahrs 2025 liegt Kleinunternehmereigenschaft vor. Wenn im Jahr 2025 der Gesamtumsatz von 100.000 € überschritten wird, kommt es unterjährig zu einem Wechsel der Besteuerungsform. Bis zur Überschreitung der Gesamtumsatzgrenze von 100.000 € bleiben die Umsätze steuerfrei. Dabei ist der Umsatz, mit dem die Umsatzgrenze von 100.000 € überschritten wird, der erste Umsatz, der in voller Höhe der Regelbesteuerung unterworfen wird.

BEISPIEL Unternehmer U hat im Kalenderjahr 2024 einen Gesamtumsatz i. H. v. 24.000 € erzielt. Am 17.10.2025 überschreitet er aufgrund von außergewöhnlichen Umsatzsteigerungen den Gesamtumsatz von 100.000 €.
U startet im Kalenderjahr 2025 als Kleinunternehmer, da er im vorangegangenen Kalenderjahr (2024) einen Gesamtumsatz von nicht mehr 25.000 € erzielt hat. Da er am 17.10.2025 die Gesamtumsatzgrenze von 100.000 € tatsächlich überschreitet, kommt es ab dem Überschreiten der Grenze (am 17.10.2025) zur Anwendung der Regelbesteuerung. Ab Überschreiten der Grenze am 17.10.2025 kann U die Kleinunternehmerbesteuerung nicht mehr in Anspruch nehmen, dies gilt dann auch für das Kalenderjahr 2026 (da er aus Sicht von 2026 im Vorjahr die Grenze von 25.000 € überschritten hat). Die Umsätze bis zum 17.10.2025 müssen nicht nachversteuert werden.

Aufgrund der Neuregelungen kann es damit in **einem Kalenderjahr** zu einem **Wechsel** von der Kleinunternehmerbesteuerung zur Regelbesteuerung **kommen**. Bis 2024 galt grundsätzlich, dass die Kleinunternehmerbesteuerung das gesamte Kalenderjahr Anwendung fand oder nicht.

1 BFH, Urteil v. 26.04.2012, V R 2/11, BStBl. II 2012, S. 634.
2 Ertragsteuerrechtlich liegen hier zu trennende Einkommensbereiche vor.
3 Bis 31.12.2024 galt hier eine Gesamtumsatzgrenze von 22.000 €.
4 Bis 31.12.2024 galt hier im Rahmen einer Prognose für das gesamte laufende Kalenderjahr ein Betrag von 50.000 €.
5 Dies gilt entsprechend für die Folgejahre.

© 04/2025 DWS-Medien, Berlin

HINWEIS Die **zeitnahe Prüfung** der Höhe der Umsätze zum Beginn eines Kalenderjahrs ist eine zwingende Voraussetzung, um umsatzsteuerliche Nachteile zu vermeiden. Hat ein Unternehmer, der bisher die Kleinunternehmerregelung in Anspruch genommen hat, in einem Kalenderjahr die Umsatzgrenze von 25.000 € überschritten und stellt dies nicht zeitnah fest, wird er nicht die notwendigen Konsequenzen aus der Anwendung der Regelbesteuerung (insb. in aller Regel die zusätzliche Berechnung von Umsatzsteuer für seine Leistungen) ziehen können.

3.2 Berechnung des Gesamtumsatzes

Zur Überprüfung, ob die maßgeblichen Umsatzgrenzen nicht überschritten werden, ist jeweils vom **Gesamtumsatz** i. S. d. § 19 Abs. 2 UStG (= Berechnungsgrundlage) auszugehen. Dabei ist stets der Gesamtumsatz nach vereinnahmten Entgelten (Istbesteuerung nach § 20 UStG) zugrunde zu legen (**Netto-Ist-Grundlage**). Zu beachten ist, dass bei der Berechnung der Umsatz im gesamten Unternehmen des Kleinunternehmers zu betrachten ist.

HINWEIS Für die Prüfung des Gesamtumsatzes sind nicht nur einfach alle Umsätze des Unternehmers zusammen zu rechnen. Es bestehen hier Besonderheiten. So dürfen nur die in Deutschland ausgeführten „steuerbaren" Umsätze berücksichtigt werden. Darüber hinaus sind diverse steuerfreie Umsätze (im Regelfall die steuerfreien Umsätze, die einen Vorsteuerabzug ausschließen) bei der Berechnung auszuscheiden.

Für die **Berechnung** des maßgeblichen **Gesamtumsatzes** nach § 19 Abs. 1 UStG ergibt sich folgendes **Schema**:

	Steuerbare Umsätze nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, berechnet nach vereinnahmten Entgelten
./.	steuerfreie Umsätze nach § 4 Nr. 8 Buchst. i, § 4 Nr. 9 Buchst. b und § 4 Nr. 11 bis Nr. 29 UStG
./.	steuerfreie Hilfsumsätze nach § 4 Nr. 8 Buchst. a bis h, § 4 Nr. 9 Buchst. a und Nr. 10 UStG
./.	Umsätze von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens (Verkauf und Entnahme)
=	**Gesamtumsatz nach § 19 Abs. 2 UStG**

BEISPIEL Kinderarzt K führt als selbstständiger Arzt steuerfreie heilkundliche Umsätze nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG aus. Darüber hinaus vermietet er langfristig eine ihm gehörende Eigentumswohnung an private Mieter. Regelmäßig schreibt K für medizinische Fachmagazine Aufsätze, für die er ca. 15.000 € im Jahr erzielt.
K ist sowohl mit seiner ärztlichen Tätigkeit, mit seiner Vermietungstätigkeit als auch mit dem Schreiben der Fachaufsätze unternehmerisch tätig (einheitliches Unternehmen). Für die Prüfung des Gesamtumsatzes sind grundsätzlich alle steuerbaren Umsätze zu berücksichtigen. Die steuerfreien ärztlichen Umsätze wie auch die steuerfreien Vermietungsumsätze[6] gehen aber nicht in die Prüfung des Gesamtumsatzes ein, sodass K einen Umsatz i. S. d. § 19 Abs. 2 UStG i. H. v. 15.000 € hat. K ist damit Kleinunternehmer.

Keine gesetzlichen Hinweise ergeben sich seit 2025 für Unternehmer, die **nicht das gesamte Kalenderjahr unternehmerisch tätig** sind. Eine Hochrechnung des Umsatzes auf einen Gesamtjahresumsatz kommt mangels Rechtsgrundlage nicht mehr in Betracht. Folgen ergeben sich deshalb bei Neugründungen (vgl. dazu 3.3).

Eine Besonderheit ergibt sich bei Unternehmern, die über einen **längeren Zeitraum stark schwankende Umsätze** haben. In diesen Fällen ist es fraglich ob – insb., wenn einige Jahre keine Umsätze erzielt werden – durchgehend die Unternehmereigenschaft besteht. Regelmäßig kann davon ausgegangen werden, dass die Unternehmereigenschaft auch dann fortbesteht, wenn – bei der festen Absicht auch später wieder Leistungen zu erbringen – in einzelnen Jahren keine Umsätze ausgeführt werden. Für die Prüfung der Kleinunternehmerbesteuerung ist dann in den Jahren, in denen Umsätze ausgeführt werden, auf die **Umsätze des Vorjahrs** zurückzugreifen.

BEISPIEL Der gemeinnützige Verein V führt alle zwei Jahre ein Fest aus, bei dem ein Umsatz von jeweils 30.000 € erwartet wird.
V ist durchgängig als Unternehmer anzusehen. Damit kann für die Kalenderjahre, in denen die Feste ausgeführt werden, jeweils die Kleinunternehmerbesteuerung in Anspruch genommen werden. Im Vorjahr des Fests wurden jeweils Umsätze von 0 € ausgeführt und im laufenden Jahr (in dem das Fest durchgeführt wird) wird der Umsatz von 100.000 € tatsächlich nicht überschritten.

Für Unternehmer mit Umsätzen im Rahmen der **Margenbesteuerung**[7] ist zu beachten, dass in die Ermittlung des Gesamtumsatzes nicht nur die der Besteuerung unterliegende Marge einzubeziehen ist, sondern die gesamten erhaltenen Entgelte.[8]

BEISPIEL Rentner R steht regelmäßig auf Trödelmärkten und kauft und verkauft gebrauchtes Spielzeug von und an Privatkunden. Im Jahr 2024 erzielt er – wie auch schon jeweils in den Vorjahren – Einnahmen von 30.000 € und hat Aufwendungen aus Ankäufen von 20.000 €.
R ist kein Kleinunternehmer nach § 19 UStG, da sein Gesamtumsatz (berechnet nach den erhaltenen Entgelten) mehr als 25.000 € beträgt. Im Rahmen der Differenzbesteuerung[9] hat er aus der Differenz der Verkaufs- zu den Einkaufspreisen die Umsatzsteuer herausrechnen.

3.3 Unternehmensgründung

Die **seit 2025** geltende Regelung zur Kleinunternehmerbesteuerung enthält **keine Regelungen** für **neu zu gründende Unternehmen**. Danach ist jedes neu gegründete Unternehmen **automatisch erst einmal Kleinunternehmer** bis im Gründungsjahr der Gesamtumsatz von 25.000 € überschritten wird. Die Finanzverwaltung stellt für das Gründungsjahr weiterhin – allerdings ohne weitere gesetzliche Grundlage – auf die Umsatzgrenze von 25.000 € ab. Im Folgejahr wird dann aber – soweit im Gründungsjahr die Grenze von 25.000 € nicht überschritten wurde – auf die Umsatzgrenze von 100.000 € abgestellt.

6 *§ 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG; eine Option nach § 9 Abs. 1 UStG ist ausgeschlossen, da die Mieter nicht Unternehmer sind.*

7 *Besteuerung von Reiseleistungen nach § 25 UStG und Differenzbesteuerung nach § 25a UStG.*

8 *Abschn. 19.3 Abs. 1 UStAE zur bisherigen Rechtslage. Im Ergebnis auch EuGH, Urteil v. 29.07.2019, C-388/18, BFH/NV 2019, S. 1214, bestätigt vom BFH, Urteil v. 23.10.2019, XI R 17/19, BFH/NV 2020, S. 476.*

9 *§ 25a UStG.*

© 04/2025 DWS-Medien, Berlin

BEISPIEL Zum 01.10.2025 wird die A-AG gegründet. Im Dezember 2025 werden noch 24.000 € Gesamtumsatz realisiert. Die A-AG rechnet mit einem Jahresumsatz von mind. 1 Mio. €. Am 12.02.2026 überschreitet die A-AG die Umsatzgrenze von 100.000 €.
Da es (aus Sicht von 2025) keinen Vorjahresumsatz gibt, ist die A-AG im Kalenderjahr 2025 Kleinunternehmer. Da der Vorjahresumsatz (2025) nicht 25.000 € überschritten hat, liegt zu Beginn von 2026 Kleinunternehmereigenschaft vor. Erst mit Überschreiten der Gesamtumsatzgrenze von 100.000 € am 12.02.2026 liegt ab diesem Zeitpunkt Regelbesteuerung vor. Um Nachteile (Verlust des Vorsteuerabzugs aus Eingangsleistungen)[10] zu vermeiden, sollte zeitnah auf die Anwendung der Kleinunternehmerbesteuerung verzichtet werden.

3.4 Rechtsfolgen

3.4.1 Allgemeine Rechtsfolgen

Liegen die Tatbestandsvoraussetzungen des § 19 Abs. 1 UStG vor, ist die Kleinunternehmerbesteuerung anzuwenden, eines **besonderen Antrags bedarf es in diesem Fall nicht**. Allerdings können Kleinunternehmer auf die Anwendung der Kleinunternehmerbesteuerung verzichten (vgl. 3.5).

Für Kleinunternehmer ergeben sich verschiedene **Folgen**:

1. Ihre im Inland ausgeführten steuerbaren **Umsätze sind steuerfrei**,[11] eine Umsatzsteuer entsteht nicht. Es ergibt sich also keine Zahlungsverpflichtung zur Umsatzsteuer aufgrund der von den Kleinunternehmern ausgeführten Umsätze.
2. Aufgrund der Steuerbefreiung darf der Kleinunternehmer **keine Umsatzsteuer** in einer Rechnung **gesondert ausweisen**. Weist ein Kleinunternehmer in einer Rechnung entgegen dieser Vorgabe dennoch Umsatzsteuer gesondert aus[12] (wie ein regelbesteuerter Unternehmer), schuldet er dem Grunde nach diese Umsatzsteuer.[13] Ein Leistungsempfänger darf diese – unrichtig ausgewiesene – Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehen.

HINWEIS Die Angabe eines Steuersatzes (z. B. 7 % oder 19 % Umsatzsteuer) in einer **Kleinbetragsrechnung**[14] gilt ebenfalls als ein gesonderter Steuerausweis.

3. Aus selbst bezogenen Lieferungen von anderen Unternehmern oder ihm gegenüber ausgeführten sonstigen Leistungen von anderen Unternehmern hat der Kleinunternehmer keinen Vorsteuerabzug.[15]
4. Der Kleinunternehmer ist regelmäßig von der Verpflichtung befreit, Umsatzsteuervoran**meldungen** und **jährliche Umsatzsteuererklärungen** abzugeben.[16]

HINWEIS Die Finanzverwaltung kann den Kleinunternehmer aber gesondert auffordern[17] Voranmeldungen und Steuererklärungen abzugeben. Kleinunternehmer müssen in jedem Fall Voranmeldungen und eine Steuererklärung abgeben, wenn sie Steuer für innergemeinschaftliche Erwerbe nach § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG schulden oder es zur Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens (§ 13b UStG) kommt. Dies gilt ebenfalls für den seltenen Fall, dass der Kleinunternehmer letzter Erwerber im Rahmen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts sein sollte (§ 25b Abs. 2 UStG). Voranmeldungen sind nur für die Voranmeldungszeiträume abzugeben, in denen die Steuer für diese Umsätze zu erklären ist.[18]

3.4.2 Rechnung des Kleinunternehmers

Erstmals seit 2025 ist eine gesonderte Regelung über die **Inhalte einer Rechnung** in § 34a UStDV mit aufgenommen worden, die die Kleinunternehmer betrifft. Für die im Inland ausgeführten, aber aufgrund der Kleinunternehmerbesteuerung steuerfreien Umsätze muss bei Verpflichtung zur Ausstellung eine Rechnung ausgestellt werden, die die folgenden Angaben enthält:

- Den vollständigen **Namen** und die vollständige **Anschrift** des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers,
- die dem leistenden Unternehmer erteilte **Steuernummer**, die **USt-IdNr.** oder die Kleinunternehmer-Identifikationsnummer,
- das **Ausstellungsdatum**,
- die **Menge** und die **Art** (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die **Art der sonstigen Leistung**,
- das **Entgelt** für die Lieferung oder sonstige Leistung mit einem **Hinweis auf die Steuerbefreiung** für Kleinunternehmer (§ 19 UStG) und
- soweit die Rechnung von einem Leistungsempfänger ausgestellt worden ist **(Gutschrift)**[19] einen Hinweis auf diese Abrechnung durch Gutschrift.

HINWEIS Bei Rechnungen bis zu einem Gesamtbetrag von 250 € können Kleinunternehmer aber auch Kleinbetragsrechnungen ausstellen. In diesem Fall muss der Leistungsempfänger nicht auf der Rechnung vermerkt sein.
Darüber hinaus sind Kleinunternehmer seit 2025 nicht verpflichtet, mit einer strukturierten elektronischen Rechnung (sog. E-Rechnung) abzurechnen. Sie müssen solche Rechnungen aber seit 2025 empfangen, lesen und archivieren können.

In der Rechnung eines Kleinunternehmers müssen insb. nicht eine fortlaufende Rechnungsnummer und das Leistungsdatum mit angegeben werden. Der Kleinunternehmer kann dies aber freiwillig tun. Wichtig ist der Hinweis auf die Steuerbefreiung als Kleinunternehmer. Dieser Hinweis muss nicht in bestimmter Form erfolgen, er kann umgangssprachlich erfolgen.

10 Ggf. wäre der versagte Vorsteuerabzug im Rahmen einer Vorsteuerberichtigung zeitanteilig gelten zu machen.
11 Bis 2024 führten Kleinunternehmer steuerbare und steuerpflichtige Umsätze aus, die Umsatzsteuer wurde aber nicht erhoben.
12 In diesem Fall würde ein sog. unrichtiger Steuerausweis nach § 14c Abs. 1 UStG vorliegen (bis Ende 2024 lag ein unberechtigter Steuerausweis nach § 14c Abs. 2 UStG vor).
13 Ausnahmen ergeben sich aber, wenn die Rechnung nachweisbar an einen Endverbraucher ausgestellt wurde, vgl. Abschn. 14c.1 Abs. 1a UStAE m.w.H.
14 Kleinbetragsrechnungen sind Rechnungen bis zu einem Gesamtbetrag von 250 €, § 33 UStDV.
15 § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG, keine Ausnahme nach § 15 Abs. 3 UStG.
16 § 19 Abs. 1 Satz 2 UStG. Die Befreiung von der Verpflichtung, eine Jahressteuererklärung abgeben zu müssen, gilt erstmals für den Veranlagungszeitraum 2024.
17 § 149 Abs. 1 Satz 2 AO.
18 § 18 Abs. 4a UStG.
19 § 14 Abs. 2 Satz 5 UStG in der seit dem 01.01.2025 geltenden Fassung.

© 04/2025 DWS-Medien, Berlin

3.4.3 Besondere Besteuerungsfolgen

Neben den Vorschriften zur Abgabeverpflichtung von Voranmeldungen und Jahressteuererklärungen, die für Kleinunternehmer nicht gelten, sind in § 19 Abs. 1 Satz 2 UStG weitere Vorschriften aufgeführt, die für einen **Kleinunternehmer nicht Anwendung finden**:

- Steuerbefreiung von **innergemeinschaftlichen Lieferungen** nach § 6a i. V. m. § 4 Nr. 1 Buchst. b UStG (diese Leistungen sind dann aber als Kleinunternehmerumsätze steuerfrei).
- Verzicht auf die Steuerbefreiung von Umsätzen (**Option**) nach § 9 UStG.
- Verpflichtung zur **Angabe einer USt-IdNr.** in einer Rechnung (§ 14a Abs. 1, Abs. 3 und Abs. 7 UStG).

3.4.4 Regelungen, die auch Kleinunternehmer beachten müssen

Für bestimmte umsatzsteuerrechtliche Sachverhalte gelten aber für Kleinunternehmer dieselben Regelungen wie für jeden anderen Unternehmer. Da sich daraus regelmäßig eine **Zahllast** ergibt, können sich für den Kleinunternehmer Probleme ergeben, wenn dies nicht beachtet wird.

1. **Innergemeinschaftlicher Erwerb:** Kleinunternehmer realisieren grundsätzlich, wie alle anderen Unternehmer nach § 1a Abs. 1 UStG, innergemeinschaftliche Erwerbe, wenn sie von Unternehmern aus einem anderen Mitgliedstaat Gegenstände einkaufen. Allerdings gelten für die Kleinunternehmer besondere **Ausnahmen:** Hat der Kleinunternehmer die sog. **Erwerbsschwelle**[20] nicht überschritten, muss er keinen innergemeinschaftlichen Erwerb der Besteuerung unterwerfen. Ausgenommen davon sind allerdings der Erwerb neuer Fahrzeuge aus anderen Mitgliedstaaten und verbrauchsteuerpflichtiger Waren.[21]

HINWEIS Die Erwerbsschwelle ist überschritten, wenn der Unternehmer im vorangegangenen Kalenderjahr für mehr als **12.500 €** Ware von Unternehmern aus anderen Mitgliedstaaten eingekauft hat und diese Waren aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet nach Deutschland gelangt sind. Darüber hinaus darf anhand einer sachgerechten Schätzung auch im laufenden Kalenderjahr die Erwerbsschwelle nicht überschritten werden.

BEISPIEL Kleinunternehmer K handelt auf Wochenendmärkten mit niederländischem Käse, den er von einem Hersteller aus den Niederlanden bezieht. Im Jahr 2024 hat er Käse für 8.000 € eingekauft, für 2025 plant er, Käse für 10.000 € (Alternative: 15.000 €) einzukaufen.
K hat die deutsche Erwerbsschwelle nicht überschritten.
K braucht die Einkäufe nicht als innergemeinschaftliche Erwerbe der Besteuerung zu unterwerfen.
In der Alternative würde K die deutsche Erwerbsschwelle überschreiten, da er zwar im vorangegangenen Kalenderjahr die Schwelle von 12.500 € nicht überschritten hat, aber im Jahr 2025 plant, diese Schwelle zu überschreiten. K müsste in diesem Fall sämtliche Einkäufe aus anderen Mitgliedstaaten in Deutschland ab 2025 der Erwerbsbesteuerung unterwerfen. In diesem Fall muss er – um wirtschaftlichen Schaden abzuwenden – gegenüber dem Zulieferer mit seiner gültigen deutschen USt-IdNr. auftreten.[22] Die entstehende Erwerbsteuer ist nicht als Vorsteuer abzugsfähig.

2. **Reverse-Charge-Verfahren:** Kleinunternehmer müssen die Vorschriften zur Übertragung der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger[23] – wie jeder andere Unternehmer auch – beachten. Wird eine in § 13b Abs. 1 oder Abs. 2 UStG aufgeführte Leistung an einen Kleinunternehmer ausgeführt, **schuldet der Kleinunternehmer die Umsatzsteuer.**[24] Er muss dann auf den Zahlungsbetrag die gültige Umsatzsteuer heraufrechnen und diese Steuer bei seinem Finanzamt anmelden und abführen. Allerdings ergibt sich für den Kleinunternehmer **keine Vorsteuerabzugsberechtigung**, sodass sich für ihn daraus eine tatsächliche Zahllast gegenüber seinem Finanzamt ergibt.

HINWEIS Fälle des Reverse-Charge-Verfahrens liegen insb. dann vor, wenn ausländische Unternehmer gegenüber deutschen Unternehmern sonstige Leistungen (z. B. Beratungsleistungen, auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen) oder Werklieferungen (z. B. Reparaturarbeiten an Gebäuden) ausführen.

BEISPIEL Kleinunternehmer K bezieht von einem in den USA ansässigen Internetkonzern auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen durch Download eines Computerprogramms. K zahlt über ein elektronisches Bezahlverfahren im Januar 2025 500 €.

Der leistende Unternehmer ist ein ausländischer Unternehmer,[25] der im Inland – am Sitzort des Leistungsempfängers[26] – eine in Deutschland steuerbare und steuerpflichtige sonstige Leistung ausführt. K wird für die ihm gegenüber ausgeführte Leistung zum Steuerschuldner.[27] K muss auf die 500 € den Regelsteuersatz von 19 % heraufrechnen (= 95 €). Da K als Kleinunternehmer keinen Vorsteuerabzug geltend machen kann, muss er die 95 € bei seinem Finanzamt anmelden und an das Finanzamt abführen.

3. Bei **Einfuhren** aus dem Drittlandsgebiet richtet sich die Besteuerung (Einfuhrumsatzsteuer) nach den allgemeinen Voraussetzungen.
4. Bei der **Lieferung eines neuen Fahrzeugs**[28] in einen anderen Mitgliedstaat gelten keine Besonderheiten der Kleinunternehmerbesteuerung.
5. Ist der Kleinunternehmer letzter Abnehmer in einem **innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäft,**[29] schuldet er die Umsatzsteuer aus der ihm gegenüber ausgeführten Lieferung.[30]

3.4.5 Wechsel der Besteuerungsform

Bei einem Wechsel der Besteuerungsform – also von der Kleinunternehmerbesteuerung zur Regelbesteuerung oder umgekehrt – kommt es für die zutreffende **umsatzsteuerrechtliche Zuord-**

20 *§ 1a Abs. 3 Nr. 1 Buchst. a i. V. m. Nr. 2 UStG. Tritt der Kleinunternehmer gegenüber einem Lieferanten aus einem anderen Mitgliedstaat mit seiner deutschen USt-IdNr. auf, verzichtet er auf die Anwendung der Ausnahmeregelung und ist zwei Jahre daran gebunden.*
21 *§ 1a Abs. 5 UStG.*
22 *Nur in diesem Fall kann der liefernde Unternehmer eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung ausführen.*
23 *§ 13b UStG.*
24 *§ 13b Abs. 5 UStG.*
25 *§ 13b Abs. 7 UStG.*
26 *§ 3a Abs. 2 UStG.*
27 *§ 13b Abs. 2 Nr. 1 i. V. m. Abs. 5 Satz 1 UStG.*
28 *Ein neues Fahrzeug ist in § 1b UStG definiert.*
29 *§ 25b UStG.*
30 *§ 25b Abs. 2 UStG.*

© 04/2025 DWS-Medien, Berlin

nung ausschließlich darauf an, wann die **Umsätze ausgeführt** werden. Auf die Rechnungsausstellung oder die Vereinnahmung einer Zahlung kommt es nicht an.[31]

HINWEIS Insbesondere muss bei einem Wechsel von der Regelbesteuerung zur Kleinunternehmerbesteuerung darauf geachtet werden, wenn der Unternehmer die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten[32] vornimmt. Umsätze, die vor dem Wechsel der Besteuerungsform ausgeführt wurden, unterliegen auch dann noch der Umsatzsteuer, selbst wenn die Zahlung erst zum Zeitpunkt der Kleinunternehmerbesteuerung vereinnahmt wird.

Der Wechsel von der Kleinunternehmerbesteuerung zur Regelbesteuerung oder umgekehrt kann auch eine **Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG** auslösen. Dies dürfte allerdings in der Praxis nur bei **Anlagevermögen** eine Rolle spielen, da eine Vorsteuerberichtigung nur dann vorgenommen werden kann, wenn die Umsatzsteuer aus einem Leistungsbezug mehr als 1.000 €[33] betragen hatte. Da grundsätzlich auf jedes einzelne Wirtschaftsgut bzw. auf jede einzelne bezogene Leistung abzustellen ist, wird diese Voraussetzung bei Umlaufvermögen (Warenvorräten) kaum zu erfüllen sein.

BEISPIEL Unternehmer U, der die Regelbesteuerung angewandt hatte, erwarb Anfang Januar 2023 ein fabrikneues Fahrzeug und ordnete dies seinem Unternehmen zu. Aus den Anschaffungskosten nahm U den Vorsteuerabzug i. H. v. 5.700 € vor. Zum 01.01.2025 ist U zulässigerweise in die Kleinunternehmerbesteuerung gewechselt.
U muss für das Fahrzeug eine Vorsteuerberichtigung[34] vornehmen. Da für ein Fahrzeug ein fünfjähriger Berichtigungszeitraum gilt, muss noch für drei Jahre eine Vorsteuerberichtigung vorgenommen werden. U muss jeweils für 2025, 2026 und 2027 eine Vorsteuerkorrektur von 1.140 € (1/5 von 5.700 €) vornehmen und für jedes Jahr diesen Betrag an sein Finanzamt zurückzahlen.

3.5 Verzicht auf die Kleinunternehmerbesteuerung (Option)

Unternehmer, die die Voraussetzungen des § 19 Abs. 1 UStG erfüllen, sind ohne besonderen Antrag Kleinunternehmer. Sie können aber auf die **Anwendung** der **Kleinunternehmerbesteuerung** gem. § 19 Abs. 3 UStG **verzichten.** In der Folge müssen sie dann ihre Umsätze wie alle der Regelbesteuerung unterliegenden Unternehmer besteuern und die für ihre Umsätze geschuldete Umsatzsteuer (nach Verrechnung mit dem dann möglichen Vorsteuerabzug) an ihr zuständiges Finanzamt entrichten. In diesen Fällen sind sie berechtigt, die von ihnen geschuldete **Umsatzsteuer in ihren Rechnungen gesondert auszuweisen.** Sie erhalten ebenfalls unter den weiteren Voraussetzungen den **Vorsteuerabzug** nach § 15 Abs. 1 UStG. Soweit der Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerbesteuerung erklärt worden ist, wird er von Beginn des Kalenderjahrs an wirksam, für den der Verzicht erklärt worden ist.

HINWEIS Die Option auf die Regelbesteuerung ist insb. dann für den Kleinunternehmer sinnvoll, wenn er seine Leistungen (auch) an vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer ausführt. In diesem Fall kann er die Umsatzsteuer zusätzlich in Rechnung stellen und hat einen Vorsteuerabzug aus seinen bezogenen Leistungen.

Der Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerbesteuerung kann für das **laufende Kalenderjahr** (und für die Zukunft) erklärt werden, er kann aber auch für die Vergangenheit – für abgeschlossene Veranlagungszeiträume – erklärt werden. Der Unternehmer kann bis zum **letzten Tag des Monats Februar** des **zweiten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahrs** den Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerbesteuerung **unwiderruflich** erklären.

BEISPIEL Für 2025 kann ein Kleinunternehmer damit bis spätestens zum 28.02.2027 auf die Anwendung der Kleinunternehmerbesteuerung verzichten. Der Verzicht kann nicht (für die Vergangenheit) widerrufen werden.

Wenn der Unternehmer nach § 19 Abs. 3 UStG die Regelbesteuerung gewählt hat, ist er **fünf Jahre** an diese Erklärung **gebunden.** Erst nach Ablauf von fünf Jahren seit erstmaliger Besteuerung kann der Unternehmer wieder zur Besteuerung nach § 19 Abs. 1 UStG zurückkehren. Der Verzicht wirkt aber fort, sodass der Unternehmer nicht automatisch nach Ablauf der Frist wieder in die Kleinunternehmerbesteuerung zurückfällt. Die **Überschreitung der Umsatzgrenzen** gilt aber **nicht** als Erklärung zur Besteuerung nach den allgemeinen Grundsätzen. Der Unternehmer kann den Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerbesteuerung – nach Ablauf der Bindungsfrist – mit **Wirkung von Beginn eines folgenden Kalenderjahrs** an widerrufen.

BEISPIEL Unternehmer U hat im Kalenderjahr 2024 einen Gesamtumsatz i. H. v. 27.000 € erzielt. Eine Erklärung zur Besteuerung nach den allgemeinen Besteuerungsgrundsätzen hat er in den vergangenen Jahren nicht abgegeben.
Im Kalenderjahr 2025 muss U seine Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften besteuern. Soweit er im Kalenderjahr 2025 die Umsatzgrenze von 25.000 € nicht überschreitet, kann er für 2026 wieder die Besteuerung als Kleinunternehmer in Anspruch nehmen.

4. GRENZÜBERSCHREITENDE KLEINUNTERNEHMERBESTEUERUNG

Seit 2025 gibt es in der Europäischen Union die Möglichkeit, die Kleinunternehmerbesteuerung **grenzüberschreitend** in **verschiedenen Mitgliedstaaten** anzuwenden.

HINWEIS Die neu eingeführte Möglichkeit der grenzüberschreitenden Kleinunternehmerbesteuerung betrifft nur Unternehmer aus der Europäischen Union. Unternehmer aus dem Drittlandsgebiet können – soweit sie im Inland steuerbare Leistungen ausführen – die deutsche Kleinunternehmerbesteuerung nicht in Anspruch nehmen.
Ebenso ergeben sich auch weiterhin für deutsche (Klein-) Unternehmer, die Leistungen im Drittlandsgebiet ausführen, die steuerlichen Konsequenzen ausschließlich nach den im Drittlandsgebiet geltenden Regelungen.

31 Vgl. Abschn. 19.7 UStAE. Eine Besonderheit ergibt sich lediglich, wenn nach unterjähriger Überschreitung der Umsatzgrenze von 100.000 € Entgelte für Leistungen vereinnahmt werden, die vor Überschreiten der Umsatzgrenze ausgeführt wurden, vgl. Beispiel in Abschn. 19.7 Abs. 1 UStAE.
32 Istbesteuerung nach § 20 UStG.
33 § 44 Abs. 1 UStDV.
34 § 15a Abs. 1 und Abs. 5 UStG.

© 04/2025 DWS-Medien, Berlin

4.1 Deutsche Unternehmer im EU-Ausland

Unternehmer, die im **Inland** oder den in § 1 Abs. 3 UStG[35] genannten Gebieten **ansässig** sind, können seit 2025 auch in anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union nach den **jeweils dort geltenden Rechtsvorschriften** die Besteuerung für Kleinunternehmer in Anspruch nehmen. Voraussetzung dafür ist, dass der nach unionsrechtlichen Vorschriften[36] ermittelte **Gesamtumsatz** des Unternehmers im Gemeinschaftsgebiet im **vorangegangenen Kalenderjahr 100.000 €** nicht überschritten hat und im **laufenden Kalenderjahr nicht überschreitet**. Um zu überprüfen, ob die Umsatzgrenze eingehalten wird, ist zum 01.01.2025 ein neues besonderes Meldeverfahren in § 19a UStG eingeführt worden.

HINWEIS Dieses besondere Meldeverfahren muss aber nur beachtet werden, wenn der inländische (deutsche) Unternehmer in anderen Mitgliedstaaten die dort geltenden Regelungen für Kleinunternehmer in Anspruch nehmen will. Wenn aber die grenzüberschreitende Kleinunternehmerbesteuerung angewendet wird, ergibt sich aus Art. 284b MwStSystRL, dass der Unternehmer den Gesamtbetrag der inländischen Umsätze und den Gesamtbetrag der in dem Kalenderquartal in den einzelnen (anderen) Mitgliedstaaten bewirkten Lieferungen und sonstigen Leistungen melden muss (Meldung mit 0 €, wenn keine Umsätze ausgeführt wurden). Die Finanzverwaltung hat dies national in Abschn. 19a.1 ff. UStAE entsprechend umgesetzt.

Wenn der Unternehmer an dem besonderen Meldeverfahren nach § 19a UStG teilnimmt, hat er gegenüber dem **Bundeszentralamt für Steuern** (BZSt) für jedes Kalendervierteljahr eine **besondere Meldung** nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle abzugeben. Die Meldung ist bis zum Ende eines jeden Monats nach Ablauf des **Kalendervierteljahrs** abzugeben.[37] Die **Teilnahme** an dem besonderen Meldeverfahren muss gegenüber dem BZSt – ebenfalls über die amtlich bestimmte Schnittstelle – **beantragt** werden.[38]

Es müssen dabei die folgenden **Bedingungen** beachtet werden:

- Dem Unternehmer wird nach Anmeldung eine **Kleinunternehmer-Identifikationsnummer** erteilt.[39] Die Kleinunternehmer-Identifikationsnummer endet mit dem Suffix „EX".
- Der **Umsatz in allen Mitgliedstaaten** darf im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als **100.000 €** betragen haben und im laufenden Kalenderjahr nicht überschreiten.
- Der Unternehmer muss die **Voraussetzungen** für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung in dem **Mitgliedstaat**, der die Steuerbefreiung gewährt, erfüllen.
- Der Unternehmer ist in keinem anderen Mitgliedstaat zur Anwendung der Steuerbefreiung für Kleinunternehmer registriert.
- Änderungen der Voraussetzungen sind dem BZSt unverzüglich nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz mitzuteilen.
- Möchte der Unternehmer in einem anderen Mitgliedstaat die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer nicht mehr in Anspruch nehmen, hat er dies dem BZSt nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz mitzuteilen.
- Überschreitet der Unternehmer mit seinem Umsatz in allen Mitgliedstaaten 100.000 €, muss er dies dem BZSt nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz binnen 15 Werktagen mitteilen. Mit dem Überschreiten der Grenze von 100.000 € endet die Teilnahme an dem besonderen Meldeverfahren (die Kleinunternehmerbesteuerung kann dann unionsweit nicht mehr in Anspruch genommen werden und die Kleinunternehmer-Identifikationsnummer wird deaktiviert).

Es ist für die Anwendung der Kleinunternehmerbesteuerung (und somit der Steuerbefreiung des Umsatzes im Bestimmungsmitgliedstaat) in einem anderen Mitgliedstaat **nicht notwendig**, dass der Unternehmer in seinem **Heimatstaat** die Voraussetzungen der **Kleinunternehmerbesteuerung** erfüllt. Damit können in Deutschland regelbesteuerte Unternehmer für in anderen Mitgliedstaaten dort ausgeführte steuerbare Umsätze die Regelungen zur Kleinunternehmerbesteuerung (nach den dort geltenden Vorschriften!) in Anspruch nehmen.

BEISPIEL Kleinkünstler K erzielt regelmäßig im Binnenmarkt einen Umsatz von 90.000 €, davon im Inland 70.000 €. Er tritt im Februar 2025 bei einer privaten Veranstaltung in Dänemark auf, für die er 2.000 € erhält.
K ist in Deutschland nicht Kleinunternehmer, da er mit seinem (inländischen) Gesamtumsatz nach § 19 Abs. 1 Satz 1 i. V. m. Abs. 2 UStG die Grenze von 25.000 € überschreitet. Die unterhaltende Leistung ist nach § 3a Abs. 3 Nr. 3 UStG in Dänemark ausgeführt. Soweit K die Voraussetzungen für Kleinunternehmer in Dänemark erfüllt (davon ist bei dieser Umsatzhöhe auszugehen) und am Meldeverfahren nach § 19a UStG in Deutschland teilnimmt, unterliegt der Umsatz in Dänemark der Steuerfreiheit. Neben der Umsatzmeldung beim BZSt muss K sich nicht in Dänemark steuerrechtlich anmelden.

Die Besteuerung der Umsätze in den anderen Mitgliedstaaten hat aber seit 2025 noch eine **mittelbare Auswirkung** in Deutschland. Wenn ein deutscher Unternehmer (unabhängig davon, ob er im Inland als Kleinunternehmer tätig ist oder nicht) in einem anderen Mitgliedstaat die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer in Anspruch nimmt, ist er im Inland vom **Vorsteuerabzug** für damit in Zusammenhang stehende Eingangsleistungen **ausgeschlossen**, § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 UStG. Eine Rückausnahme nach § 15 Abs. 3 UStG ist ausdrücklich ausgeschlossen, § 15 Abs. 3 Satz 2 UStG.

BEISPIEL (Fortsetzung) K kauft sich für den Umsatz an den dänischen Kunden ein Wörterbuch „deutsch – dänisch". Außerdem bezahlt er seine deutsche Telefonrechnung des Anschlusses, mit dem er auch mehrfach mit seinem dänischen Kunden telefoniert hatte.
K ist in Deutschland nicht zum Vorsteuerabzug für die Umsatzsteuer aus dem Kauf des Wörterbuchs berechtigt, da die Vorsteuer unmittelbar mit dem in Dänemark steuerfreien Ausgangsumsatz zusammenhängt, § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 UStG. Die Vorsteuer aus der Telefonrechnung ist nur anteilig abzugsfähig (Vorsteueraufteilung nach § 15 Abs. 4 UStG).

HINWEIS Nimmt ein deutscher Unternehmer nicht die Möglichkeit der Steuerbefreiung in anderen Mitgliedstaaten aufgrund der Kleinunternehmerbesteuerung in Anspruch, würde die Vorsteuer für in Deutschland damit im Zusammenhang stehende Eingangsleistungen den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Unterliegt der Unternehmer aber im Inland der Kleinunternehmerbesteuerung, ist der Vorsteuerabzug ebenfalls ausgeschlossen.

35 *Dies ist der Küstenstreifen zwischen der jeweiligen Strandlinie und der Hoheitsgrenze und die Freihäfen.*
36 *Art. 288 MwStSystRL; dies entspricht im Wesentlichen dem Gesamtumsatz nach § 19 Abs. 2 UStG.*
37 *§ 19a Abs. 3 UStG.*
38 *§ 19a Abs. 1 UStG.*
39 *§ 19a Abs. 1 Satz 2 UStG.*

© 04/2025 DWS-Medien, Berlin

4.2 EU-ausländische Unternehmer im Inland

Unternehmer aus **anderen Mitgliedstaaten** können im Inland die Kleinunternehmerbesteuerung wie im Inland ansässige Unternehmer in Anspruch nehmen, wenn ihr nach den unionsrechtlichen Vorgaben ermittelter Umsatz[40] im vorangegangenen Kalenderjahr **100.000 €** nicht überschritten hat und im laufenden Kalenderjahr nicht überschreitet.[41] Außerdem muss dem ausländischen (Klein)Unternehmer in seinem **Ansässigkeitsstaat** eine **gültige Kleinunternehmer-Identifikationsnummer** erteilt worden sein.[42] Die Kleinunternehmer-Identifikationsnummer kann im Internet („SME-on-the-web") überprüft werden.

BEISPIEL Rechtsanwalt R aus Dänemark berät einen deutschen Unternehmer für dessen Unternehmen. R erzielt regelmäßig im Binnenmarkt einen Umsatz von 80.000 €, davon im Inland 10.000 €. Er berät im Februar 2025 seinen deutschen Auftraggeber und berechnet 5.000 €.
R ist Unternehmer nach § 2 Abs. 1 UStG, die Beratungsleistung ist nach § 3a Abs. 2 UStG in Deutschland ausgeführt und damit im Inland steuerbar nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG. Soweit R eine Kleinunternehmer-Identifikationsnummer (erteilt von den dänischen Behörden) hat, ist der Umsatz in Deutschland steuerfrei nach § 19 Abs. 1 UStG. Er erfüllt mit seinem inländischen Gesamtumsatz von 10.000 € die nationalen Voraussetzungen für die Kleinunternehmerbesteuerung und hat auch im Gemeinschaftsgebiet einen Umsatz von nicht mehr als 100.000 € im vorangegangenen Kalenderjahr und auch bisher nicht im laufenden Kalenderjahr überschritten. R hat keine Meldeverpflichtungen in Deutschland (sowie kein Reverse-Charge-Verfahren für den deutschen Leistungsempfänger!).

Nimmt ein ausländischer Unternehmer an der Kleinunternehmerbesteuerung im Inland teil, muss er in seinem **Heimatstaat** an dem **besonderen Meldeverfahren** über die Umsätze im Gemeinschaftsgebiet teilnehmen. Eine **Registrierung im Inland** ist **nicht erforderlich**. Es müssen auch keine Steuererklärungen oder Voranmeldungen im Inland abgegeben werden.

HINWEIS Der ausländische Unternehmer kann gegenüber seiner Finanzbehörde erklären, dass er auf die Anwendung der Kleinunternehmerbesteuerung in Deutschland verzichtet. Der Verzicht wird von Beginn des auf den Eingang der Verzichtserklärung folgenden Kalendervierteljahrs an wirksam. Geht die Verzichtserklärung im letzten Monat eines Kalendervierteljahrs ein, wird der Verzicht von Beginn des zweiten Monats des folgenden Kalendervierteljahrs an wirksam. Der Verzicht bindet den Unternehmer mind. für fünf Kalenderjahre. Der Unternehmer kann den Verzicht mit Wirkung von Beginn eines darauffolgenden Kalenderjahrs an widerrufen (nach Ablauf der Bindungsfrist).[43]

Ob der ausländische Unternehmer bei im Inland ausgeführten steuerbaren Umsätzen die Kleinunternehmerbesteuerung in Anspruch nehmen kann und will, hat auch **Auswirkungen** auf den jeweiligen **Leistungsempfänger**, wenn dieser Unternehmer ist:

- Wendet der leistende ausländische Unternehmer die deutsche **Kleinunternehmerbesteuerung** an, ist seine Leistung im Inland **steuerfrei**. Der Leistungsempfänger kann nicht zum Steuerschuldner für die ihm gegenüber ausgeführte Leistung werden (**Ausschluss des Reverse-Charge-Verfahrens**). Der leistende Unternehmer muss in diesem Fall in seiner Rechnung auf die Steuerfreiheit als Kleinunternehmerumsatz hinweisen.
- Kann oder will der ausländische Unternehmer im Inland die **Kleinunternehmerbesteuerung** für im Inland ausgeführte steuerbare Umsätze **nicht anwenden** und unterliegen diese keiner anderen Steuerbefreiung, kann es unter den weiteren Voraussetzungen des § 13b UStG zur **Übertragung der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger** kommen. Der leistende Unternehmer muss dann auf das Reverse-Charge-Verfahren hinweisen („Steuerschuld des Leistungsempfängers").

5. ZUSAMMENFASSUNG

Die Kleinunternehmerbesteuerung bietet kleineren Unternehmern mit einem geringen Umsatz – insb. gerade auch nebenberuflich tätigen Unternehmern – eine gute Möglichkeit, ihre Tätigkeiten ohne Beachtung vieler umsatzsteuerrechtlicher Folgen auszuüben. Seit 2025 ist dies – unabhängig von der Anwendung der Kleinunternehmerbesteuerung im Inland – auch in anderen Mitgliedstaaten dem Grunde nach möglich, wenn der Gesamtumsatz innerhalb der gesamten Europäischen Union nicht mehr als 100.000 € beträgt.

Einige Dinge muss ein Kleinunternehmer aber dennoch beachten. In der Praxis sind insb. häufig Fälle vorhanden, in denen der Kleinunternehmer zum Steuerschuldner nach § 13b UStG wird. Und er muss zeitnah um den 01.01. eines jeden Jahres prüfen, ob er sich noch in den gesetzlich vorgegebenen Umsatzgrenzen bewegt. Wenn dieses beachtet wird und auch keine Umsatzsteuer in Rechnungen gesondert ausgewiesen wird, dürfte der Kleinunternehmer mit der Umsatzsteuer nur wenig Probleme haben.

Prof. Dipl.-Kfm. Rolf-R. Radeisen, Steuerberater

40 Art. 288 MwStSystRL.
41 § 19 Abs. 4 Nr. 1 UStG.
42 § 19 Abs. 4 Nr. 2 UStG.
43 § 19 Abs. 5 UStG.

© 04/2025 DWS-Medien, Berlin