

Kleinunternehmer im Umsatzsteuerrecht

Ein Merkblatt der Industrie- und Handelskammer Hannover

Kleinunternehmer brauchen für die von ihnen ausgeführten Umsätze keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abzuführen und keine Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben. Im Gegenzug dürfen sie Vorsteuern aus Eingangsrechnungen dem Finanzamt gegenüber nicht geltend machen. Da die Kleinunternehmerregelung in Einzelfällen nachteilig sein kann, hat der Unternehmer die Möglichkeit, auf deren Anwendung zu verzichten. Auf die Voraussetzungen, Rechtsfolgen und Optionsmöglichkeiten der Kleinunternehmerregelung wird nachfolgend eingegangen.

1. Wer ist Kleinunternehmer?

Unternehmer, deren Umsatz (inklusive Umsatzsteuer) im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 22.000 Euro betragen hat und im laufenden Jahr voraussichtlich 50.000 Euro nicht übersteigen wird, sind Kleinunternehmer im Sinne des § 19 Umsatzsteuergesetzes (UStG).

Hat der Unternehmer im vorangegangenen Kalenderjahr die Umsatzgrenze von 22.000 Euro überschritten, kann er die Kleinunternehmerregelung im laufenden Kalenderjahr nicht anwenden. Ist die Vorjahresumsatzgrenze von 22.000 Euro nicht überschritten, muss der Unternehmer auf der Grundlage der zu Beginn des Kalenderjahres vorliegenden Verhältnisse schätzen, ob er im laufenden Kalenderjahr die Grenze von 50.000 Euro überschreiten wird oder nicht.

Beispiel:

Der Vorjahresumsatz (2019) betrug nicht mehr als 22.000 Euro. Anfang 2020 kommt der (Klein-) Unternehmer basierend auf dem ihm zu diesem Zeitpunkt vorliegenden Unterlagen zu dem Ergebnis, dass der Gesamtumsatz im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich 50.000 Euro nicht überschreiten wird. Damit kann er die Kleinunternehmerregelung für das Jahr 2020 anwenden und stellt an seine Kunden Rechnungen ohne Umsatzsteuer aus. Wider Erwarten entwickeln sich die Geschäfte besser als geplant und der Gesamtumsatz für das Jahr 2020 beträgt 70.000 Euro. Dennoch entfällt die Kleinunternehmerregelung nicht nachträglich, weil es allein auf die Prognose für das Jahr 2020 ankommt. Im Kalenderjahr 2021 ist der Unternehmer allerdings kein Kleinunternehmer mehr, da er aus Sicht des Jahres 2021 im vorangegangenen Kalenderjahr (2020) die Grenze von 22.000 Euro überschritten hat. Auf den voraussichtlichen Gesamtumsatz für das Jahr 2021 kommt es nicht mehr an.

Hinweis:

Das Finanzamt darf den Nachweis verlangen, auf welche Umstände der Unternehmer seine Prognose zu Beginn des Kalenderjahres gestützt hat. Die Unterlagen, beispielsweise die betriebswirtschaftlichen Berechnungen, auf deren Grundlage die Prognose basiert, sollten daher zu den Akten genommen werden.

2. Welche Besonderheiten gelten für Unternehmensgründer?

Bei Aufnahme des Betriebes ist eine Prognose des voraussichtlichen Umsatzes im Jahr der Gründung erforderlich (beispielsweise die Zahlen aus dem Businessplan). Beginnt ein Unternehmer seinen Betrieb während des Jahres, muss der voraussichtliche Umsatz auf einen Jahresgesamtumsatz hochgerechnet werden. Da in diesem Fall kein Vorjahresumsatz vorhanden ist, gilt die Umsatzschwelle von 22.000 Euro für das Jahr des Geschäftsbeginns. Im zweiten Jahr nach der Gründung ist Folgendes zu beachten: Um zu prüfen, ob der Unternehmer im vorangegangenen Kalenderjahr die Umsatzgrenze von 22.000 Euro nicht überschritten hat, sind die im Gründungsjahr tatsächlich erzielten Umsätze auf einen Jahresumsatz hochzurechnen.

Beispiel:

Ein Unternehmer nimmt am 1. Juli 2019 seine Tätigkeit auf. Der Gesamtumsatz bis zum 31. Dezember 2019 beträgt 15.000 Euro. Da der umgerechnete Jahresumsatz mit $(15.000 * 12 \text{ Monate} / 6 \text{ Monate} =) 30.000$ Euro die Grenze von 22.000 Euro überschreitet, kann der Unternehmer die Kleinunternehmerregelung im Jahr 2020 nicht in Anspruch nehmen.

3. Was gehört zum maßgebenden Gesamtumsatz?

Maßgebend ist der nach vereinnahmten Entgelten bemessene Gesamtumsatz (Einnahmen, nicht Gewinn) einschließlich der enthaltenden Umsatzsteuer. Nach § 19 Abs. 3 UStG ist für die Berechnung des Gesamtumsatzes von der Summe der vom Unternehmer ausgeführten steuerbaren Umsätze nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG auszugehen. Damit gehören die Einfuhren aus dem Drittlandsgebiet in das Inland nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG und der innergemeinschaftliche Erwerb (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG) nicht zum Gesamtumsatz.

Der maßgebende Gesamtumsatz berechnet sich wie folgt:

- Steuerbare Umsätze nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
- Steuerfreie Umsätze nach § 4 Nr. 8i, Nr. 9b und Nr. 11 bis 29
- Steuerfreie Umsätze nach § 4 Nr. 8a-h, Nr.9a und Nr. 10, wenn sie Hilfsumsätze sind, also nicht den Hauptzweck des Unternehmens darstellen
- = Gesamtumsatz (gegebenenfalls hochgerechnet auf einen Jahresumsatz)
- Verkauf und Entnahmen von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens
- + Umsatzsteuer (soweit es sich um grundsätzlich steuerpflichtige Leistungen handelt)
- = maßgebender Gesamtumsatz

Ein Unternehmer kann im umsatzsteuerlichen Sinn nur ein Unternehmen haben. Das heißt, das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche und berufliche Tätigkeit des Unternehmers (§ 2 Abs. 1 Satz 2 UStG). Deshalb sind bei der Berechnung des Gesamtumsatzes alle vom Unternehmer ausgeführten Umsätze des einheitlichen Unternehmens zu beachten.

Beispiel:

Ein Einzelhändler bietet neben seinem Weinfachhandel auch Gourmet-Kochkurse an. Darüber hinaus vermietet er mehrere Immobilien. Alle drei Tätigkeiten stellen umsatzsteuerlich das Unternehmen des Unternehmers dar und sind in die Berechnung des Gesamtumsatzes einzubeziehen.

4. Welche Folgen hat die Kleinunternehmerregelung?

Die geschuldete Umsatzsteuer für die von einem Kleinunternehmer ausgeführten steuerbaren und steuerpflichtigen Umsätze wird nicht erhoben. Daher darf der Kleinunternehmer in seinen Ausgangsrechnungen keine Umsatzsteuer ausweisen. Auch der Steuersatz darf nicht angegeben werden. Das ist insbesondere bei Rechnungen mit einem Gesamtbetrag von bis zu 250 Euro (Kleinbetragsrechnungen, § 33 UStDV) wichtig, da der dortige Ausweis des Steuersatzes einer Angabe des Steuerbetrages gleichkommt. Bei Abrechnung in Form einer Gutschrift für eine durch einen Kleinunternehmer ausgeführte Leistung, darf der Aussteller der Gutschrift die Umsatzsteuer ebenfalls nicht gesondert ausweisen, da die Gutschrift als Rechnung gilt, mit der ein Unternehmer über einen an ihn ausgeführten Umsatz abrechnet. Sofern in einer Kleinunternehmerrechnung dennoch Umsatzsteuer ausgewiesen wird, schuldet der Kleinunternehmer die (unberechtigt) ausgewiesene Umsatzsteuer (§ 14c Abs. 2 UStG).

Eine Pflicht, in der Rechnung auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung hinzuweisen, besteht nicht. Es empfiehlt sich jedoch, einen Hinweis aufzunehmen. Dies kann zum Beispiel durch den Zusatz geschehen: "Kein Steuerausweis aufgrund der Anwendung der Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG)".

Korrespondierend zur Nichterhebung der Umsatzsteuer darf der Kleinunternehmer aus Eingangsrechnungen keine Vorsteuer geltend machen. Dieses Abzugsverbot gilt ebenso für die Einfuhrumsatzsteuer.

Da der Kleinunternehmer weder Umsatzsteuer schuldet, noch Vorsteuer geltend machen kann, muss er auch keine Umsatzsteuervoranmeldung abgeben.

Obwohl ein Kleinunternehmer damit grundsätzlich nicht an der Regelbesteuerung teilnimmt, gelten ein paar Besonderheiten. Die folgenden umsatzsteuerlichen Vorschriften gelten auch für den Kleinunternehmer:

- die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer,
- die Besteuerung von innergemeinschaftlichen Erwerben,
- die innergemeinschaftliche Lieferung neuer Fahrzeuge sowie
- die Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG (Steuerschuldumkehr) und nach § 25b Abs. 2 UStG (Dreiecksgeschäft)

Das bedeutet, dass der Kleinunternehmer beispielsweise die Einfuhrumsatzsteuer für Waren, die er von einem indischen Lederfabrikanten einkauft und bei der zuständigen Zolldienststelle zum freien Verkehr abfertigen lässt, schuldet.

Auch muss der Kleinunternehmer den innergemeinschaftlichen Erwerb versteuern, sofern er die Erwerbsschwelle von 12.500 Euro übersteigt oder zur Erwerbsbesteuerung optiert hat (§ 1a Abs. 3 und 4 UStG). Als zur Erwerbsbesteuerung optiert gilt auch die Verwendung einer dem Kleinunternehmer erteilten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer gegenüber dem Lieferer. Die Option bindet den Kleinunternehmer mindestens für zwei Kalenderjahre.

Die Regelungen zur Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG gelten ebenfalls für den Kleinunternehmer. So wird er beispielsweise zum Steuerschuldner für im Inland steuerpflichtige sonstige Leistungen eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers. Das heißt, der Kleinunternehmer muss dann die Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen.

Beispiel:

Der in Frankreich ansässige Innenarchitekt F plant für den in Lehrte ansässigen Kleinunternehmer K die Einrichtung seines Ladens. Die Leistung des F ist im Inland steuerpflichtig. Die Umsatzsteuer für diese Leistung schuldet K (§ 13b Abs. 5 Satz 1 in Verbindung mit Abs. 2 Nr. 1 UStG).

Ein Vorsteuerabzug steht dem Kleinunternehmer in keinem der genannten Fälle zu.

5. Wann macht der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung Sinn?

Da die Kleinunternehmerregelung nachteilig sein kann, hat der Unternehmer die Möglichkeit, auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung zu verzichten (Optionsrecht). Er unterliegt dann den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes: Der Unternehmer versteuert seine Umsätze wie alle der Regelbesteuerung unterliegenden Unternehmer und kann aus Eingangsrechnungen Vorsteuer geltend machen. Obwohl damit ein deutlich erhöhter Verwaltungsaufwand – insbesondere durch abzugebende Umsatzsteuervoranmeldungen – verbunden ist, kann die Option zur Regelbesteuerung vor allem in folgenden Fällen vorteilhaft sein:

- Der Unternehmer hat hohe Anfangsinvestitionen und entsprechend haben ihm Lieferanten hohe Umsatzsteuerbeträge in Rechnung gestellt.
- Der Unternehmer hat hauptsächlich Kunden, die Unternehmer sind; diese können die Umsatzsteuer grundsätzlich als Vorsteuer geltend machen.

Der Antrag auf Regelbesteuerung (Option) ist an keine bestimmte Form gebunden und kann bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung bei dem Finanzamt abgegeben werden. Die Option kann auch bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung wieder zurückgenommen werden. Bereits ausgestellte Rechnungen sind entsprechend zu korrigieren. Unanfechtbarkeit heißt, dass die Steuerfestsetzung formell bestandskräftig geworden ist. Die formelle Bestandskraft tritt regelmäßig einen Monat nach Bekanntgabe des Umsatzsteuerbescheides ein. Oder, da die Abgabe einer Umsatzsteueranmeldung einer Steuerfestsetzung grundsätzlich gleichgestellt ist, einen Monat nach Abgabe der Jahressteueranmeldung, soweit das Finanzamt der Anmeldung gefolgt ist. An die Option zur Regelbesteuerung ist der Unternehmer für fünf Jahre gebunden.

Der Wechsel der Besteuerungsform – von der Kleinunternehmer- zur Regelbesteuerung oder umgekehrt – ist grundsätzlich nur mit Wirkung für den Beginn eines Kalenderjahres möglich.

Durch den Wechsel der Besteuerungsform kann es zu einer Korrektur des Vorsteuerabzugs im Sinne von § 15a Abs. 7 UStG führen, da der regelbesteuerte Unternehmer im Gegensatz zum Kleinunternehmer grundsätzlich Vorsteuer geltend machen kann.

Beispiel:

Ein Kleinunternehmer erwirbt Anfang 2019 einen Firmenwagen für 30.000 Euro zzgl. 5.700 Euro Umsatzsteuer. In 2019 konnte der Unternehmer – weil Kleinunternehmer – keine Vorsteuer geltend machen. Ab 2020 ist er regelbesteuertes Unternehmen und voll vorsteuerabzugsberechtigt. Er kann in 2020 bis 2023 jeweils 1.140 Euro Vorsteuer geltend machen (§ 15a Abs. 5 UStG: Korrektur jeweils in Höhe eines Fünftels des Vorsteuerbetrages).

Voraussetzung für die Vorsteuerberichtigung ist unter anderem, dass die auf den Erwerb eines Wirtschaftsgutes oder einer Leistung entfallende Vorsteuer 1.000 Euro übersteigt (§ 44 Abs. 1 UStDV). Das heißt, dass bei Anschaffungen in geringerem Umfang – was beim Start als Kleinunternehmer wohl eher die Regel als die Ausnahme sein wird – die Gefahr besteht, dass keine Vorsteuerberichtigung vorgenommen werden kann.

Hinweis

Dieses Merkblatt soll – als Service Ihrer Industrie- und Handelskammer Hannover – nur erste Hinweise geben und erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Obwohl es mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurde, kann eine Haftung auf die inhaltliche Richtigkeit nicht übernommen werden.

Stand: Januar 2020

Ansprechpartner

Für Mitgliedsunternehmen der IHK Hannover stehen folgende Ansprechpartner für weitere Fragen gern zur Verfügung. Unternehmen aus anderen IHK-Bezirken bitten wir, bei ihrer jeweiligen IHK nachzufragen.

Katrin Rolof
Tel. (0511) 3107-228
Fax (0511) 3107-435
rolof@hannover.ihk.de

Thorsten Kropp
Tel. (0511) 3107-230
Fax (0511) 3107-435
kropp@hannover.ihk.de

Industrie- und Handelskammer Hannover
Schiffgraben 49
30175 Hannover
www.hannover.ihk.de