

Beilage

zum Mandanten-Rundschreiben 1/2025

Kleinunternehmerbesteuerung bei der Umsatzsteuer – Neuregelung ab 1.1.2025

1. *Neuregelung der Kleinunternehmerbesteuerung zum 1.1.2025*
2. *Kleinunternehmerregelung für im Inland ansässige Kleinunternehmer*
 - a) *Kleinunternehmerregelung im Überblick*
 - b) *Anwendungsvoraussetzungen*
 - c) *Rechtsfolgen im Detail*
 - d) *Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung*
 - e) *Besonderes Meldeverfahren für Steuerbefreiung in anderen Mitgliedstaaten*
3. *Kleinunternehmerregelung für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Kleinunternehmer*

1 Neuregelung der Kleinunternehmerbesteuerung zum 1.1.2025

Mit dem Jahressteuergesetz 2024 wurden die EU-Vorgaben zur Kleinunternehmerregelung umgesetzt. Im Mittelpunkt steht die Aufhebung der Beschränkung der Steuerbefreiung auf inländische Kleinunternehmer; vielmehr erfolgt nun eine Öffnung auch für Unternehmer aus anderen EU-Staaten. Änderungen hat die Kleinunternehmerbesteuerung aber insgesamt erfahren. Dies betrifft auch „Bestandsfälle“, also Unternehmer, die bislang bereits die Kleinunternehmerregelung genutzt haben. Diese müssen nun gewisse Änderungen beachten.

2 Kleinunternehmerregelung für im Inland ansässige Kleinunternehmer

a) Kleinunternehmerregelung im Überblick – Vor- und Nachteile

Die Kleinunternehmerregelung existiert im Grundsatz schon seit langer Zeit und dient dazu, kleinere Unternehmer bis zu einer bestimmten Jahresumsatzgrenze von der Umsatzbesteuerung auszunehmen. Damit tritt für diese insbesondere eine Vereinfachung ein, da die umsatzsteuerlichen Pflichten im Wesentlichen nicht bestehen. Die bisherige Regelung war allerdings auf inländische Unternehmer beschränkt und bedurfte nun der Anpassung an die geänderten EU-Vorschriften.

Für Inlandsfälle bringt die zum 1.1.2025 in Kraft getretene Neuregelung zum einen angehobene Schwellenwerte als Anwendungsvoraussetzung für die Kleinunternehmerregelung. Daneben wurde diese systematisch nun als **Steuerbefreiung** ausgestaltet. Dies bedarf – auch für Bestandsfälle – der Beachtung bei der Rechnungsstellung.

Nach wie vor ist die Anwendung der Kleinunternehmerregelung verbunden damit, dass das **Recht auf Vorsteuerabzug entfällt**. Mithin wird die Nichtbelastung der Ausgangsumsätze mit Umsatzsteuer „erkauft“ mit dem Wegfall des Rechts auf den Vorsteuerabzug. Materiell – also ohne Beachtung der administrativen Erleichterungen – gilt also zur **Vorteilhaftigkeit** der Anwendung der Kleinunternehmerregelung:

- Werden Leistungen gegenüber Nichtunternehmern (insbesondere Privatpersonen) oder an nicht zum Vorsteuerabzug berechnigte Unternehmer (wie z.B. Wohnungsvermietung oder Ärzte) erbracht, so bringt die Steuerbefreiung der Umsätze der Kleinunternehmer einen materiellen Wettbewerbsvorteil, der entweder in niedrigeren Preisen weitergegeben werden kann oder zu einem höheren Gewinn des Unternehmers führt. Gegenläufig wirkt allerdings der fehlende Vorsteuerabzug, so dass Eingangsleistungen des Kleinunternehmers teurer werden; die auf die Eingangsleistungen lastende Umsatzsteuer wird zum Kostenbestandteil. Ein Vorteil verbleibt,

wenn die Kosten nur teilweise mit Vorsteuern belastet sind, insbesondere also bei personalintensiven Leistungen.

- Werden Leistungen gegenüber vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmern erbracht, so bringt die Anwendung der Kleinunternehmerregelung keine materiellen Vorteile, da in den Ausgangsumsätzen Umsatzsteuer enthalten sein kann, ohne dass dies für die Abnehmer eine wirtschaftliche Belastung darstellt.

Auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung kann der Unternehmer verzichten. Dann gelten die regulären Besteuerungsregeln.

b) Anwendungsvoraussetzungen

Nach den gesetzlichen Vorgaben sind die von inländischen Kleinunternehmern erbrachten Lieferungen und sonstigen Leistungen steuerfrei, wenn der **Gesamtumsatz im vorangegangenen Jahr 25 000 € nicht überschritten** hat und im laufenden Kalenderjahr 100 000 € nicht überschreitet.

Wird die 25 000 €-Grenze im laufenden Jahr überschritten, so gilt Folgendes:

- Im Folgejahr scheidet die Anwendung der Kleinunternehmerregelung aus.
- Im Jahr des Überschreitens der 25 000 €-Grenze bleiben die Umsätze bis zum Erreichen der 100 000 €-Grenze steuerfrei. Soweit der Gesamtumsatz im laufenden Kalenderjahr diesen Grenzwert überschreitet, scheidet die weitere Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung ab diesem Zeitpunkt zwingend aus. Es erfolgt ein zwingender Wechsel zur Regelbesteuerung; der Umsatz, mit dem die Grenze überschritten wird, unterliegt bereits der Regelbesteuerung und für diesen Umsatz muss eine umsatzsteuerliche Rechnung nach den üblichen Regeln erfolgen. Ab diesem Zeitpunkt ist auch der Vorsteuerabzug grds. eröffnet. Sodann sind nun auch Umsatzsteuer-Voranmeldungen und eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung abzugeben. Die bis zum Erreichen der 100 000 €-Grenze getätigten Umsätze bleiben dagegen steuerfrei.

Hinweis:

Im Gegensatz zum bis 31.12.2024 geltenden Recht kommt es also nicht auf die Prognose zum Jahresanfang an. Vielmehr muss der Kleinunternehmer **im laufenden Jahr seine Umsatzentwicklung überwachen und das Erreichen der 100 000 €-Grenze erkennen**.

Nimmt der Unternehmer seine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit auf, so ist die Kleinunternehmerregelung mit der Maßgabe anzuwenden, dass der Gesamtumsatz im laufenden Kalenderjahr den Betrag von 25 000 € nicht überschreitet. Sobald diese Grenze im Erstjahr überschritten wird, ist ab diesem Zeitpunkt die Regelbesteuerung anzuwenden.

Die **Berechnung der Grenzwerte** erfolgt nach folgenden Regeln:

- Der Gesamtumsatz wird nach vereinnahmten Entgelten, aber im Gegensatz zur Rechtslage bis zum 31.12.2024 als Nettogröße berechnet. Bei einem Unternehmer, der ausschließlich dem Regelsteuersatz von 19 % unterliegende Umsätze tätigt, kommt die Kleinunternehmerregelung also zur Anwendung, wenn seine Einnahmen im Vorjahr die Grenze von 29 750 € (25 000 € zzgl. 19 % USt) und im laufenden Jahr von 119 000 € (100 000 € zzgl. 19 % USt) nicht überschreiten.
- Einbezogen werden nur die grundsätzlich der Umsatzsteuer unterliegenden Umsätze abzüglich bestimmter steuerfreier Umsätze und abzüglich der Umsätze mit Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens.
- Anzahlungen bleiben unberücksichtigt.
- Auch im Fall der Aufnahme der Tätigkeit erfolgt keine Umrechnung in einen Jahresgesamtumsatz.

Hinweis:

Die Rechtsfolgen der Kleinunternehmerregelung treten bei Nichtüberschreiten dieser Grenzen stets ein. Soll im Falle der Aufnahme der Tätigkeit und anfangs geringen Umsätzen die reguläre Umsatzbesteuerung von Anfang an gelten, so ist unmittelbar mit Aufnahme der Tätigkeit der Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung auszusprechen (vgl. nachfolgend unter Tz. 5). Dies kann im Fragenbogen der FinVerw zur Anzeige der Aufnahme der Tätigkeit erfolgen.

c) Rechtsfolgen im Detail

Kommt die Kleinunternehmerregelung zur Anwendung, so sind die erbrachten Leistungen steuerfrei. Diese spezielle **Steuerbefreiung** verdrängt die eventuell einschlägigen anderen Steuerbefreiungen. So findet z.B. die Steuerbefreiung für eine innergemeinschaftliche Lieferung keine Anwendung. Auf die Steuerbefreiung kann nicht verzichtet werden. Allerdings kann auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung insgesamt verzichtet werden – hierzu nachfolgend.

Der Kleinunternehmer ist grundsätzlich **vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen**.

Für die **Rechnungsstellung** des Kleinunternehmers gelten folgende Besonderheiten:

- Auch der Kleinunternehmer muss bei der Erbringung von Leistungen an einen anderen Unternehmer eine umsatzsteuerliche Rechnung ausstellen.
- In der Rechnung ist auf die Anwendung der Steuerbefreiung für Kleinunternehmer hinzuweisen. Formvorschriften existieren insoweit nicht. Gewählt werden kann z.B. die Bemerkung „Steuerbefreiung für Kleinunternehmer“.
- Eine Rechnung über Umsätze, auf die die Kleinunternehmerregelung Anwendung findet, muss mindestens folgende Angaben enthalten:
 1. den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers,
 2. die dem leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte Steuernummer oder die ihm vom Bundeszentralamt für Steuern erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer oder Kleinunternehmer-Identifikationsnummer,
 3. das Ausstellungsdatum,
 4. die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung,
 5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe mit einem Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer gilt und
 6. in den Fällen der Ausstellung der Rechnung durch den Leistungsempfänger oder durch einen von ihm beauftragten Dritten die Angabe „Gutschrift“.

Hinweis:

Bei Rechnungen über sonstige Leistungen, die in einem anderen Mitgliedstaat ausgeführt werden, darf ein Kleinunternehmer nicht seine USt-Identifikationsnummer angeben. Dies gilt auch für innergemeinschaftliche Lieferungen.

- Für Kleinunternehmer besteht also keine Verpflichtung, eine Rechnungsnummer und den Zeitpunkt der Leistung anzugeben. Auch muss der Kleinunternehmer nicht auf die zweijährige Aufbewahrungspflicht bei grundstücksbezogenen Werklieferungen und sonstigen Leistungen hinweisen. Vorstehende Angaben können aber freiwillig in der Rechnung erfolgen.
- Umsatzsteuer darf dann in der Rechnung auf diese steuerfreien Umsätze mithin nicht ausgewiesen werden. Erfolgt dies fälschlicherweise, so schuldet der Kleinunternehmer diese Steuer gegenüber dem Finanzamt.
- Ein Kleinunternehmer ist nicht verpflichtet, eine E-Rechnung auszustellen und elektronisch zu übermitteln. Kleinunternehmer können also ihre Rechnungen auch als sonstige Rechnung (d.h. auf Papier oder mit Zustimmung des Rechnungsempfängers in einem elektronischen Format, wie z.B. als PDF-Datei) ausstellen. Allerdings muss auch der Kleinunternehmer eingangsseitig ab 1.1.2025 eine E-Rechnung empfangen können.

Bei Anwendung der Kleinunternehmerregelung brauchen grundsätzlich **keine Umsatzsteuer-Voranmeldungen** und keine Umsatzsteuer-Jahreserklärung abgegeben zu werden. Allerdings kann das Finanzamt den Kleinunternehmer zur Abgabe einer Umsatzsteuererklärung auffordern.

d) Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung

Auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung **kann verzichtet werden**. Dann gelten für die Umsätze dieses Unternehmers die allgemeinen umsatzsteuerlichen Regelungen (einschließlich ggf. Recht auf Vorsteuerabzug).

Der Verzicht muss bis zum letzten Tag des Monats Februar des zweiten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahres gegenüber dem Finanzamt unwiderruflich erklärt werden. An diesen Verzicht ist der Unternehmer sodann fünf Jahre gebunden.

Die Verzichtserklärung entfällt **nach Ablauf der Bindungsfrist** nicht automatisch, sondern gilt fort. Soll nach Ablauf der fünfjährigen Bindungsfrist die Kleinunternehmerregelung zur Anwendung kommen, so muss der Verzicht widerrufen werden. Der Widerruf wirkt nicht zurück, sondern erfolgt mit Wirkung von Beginn eines darauffolgenden Kalenderjahres. Mithin muss der Verzicht rechtzeitig erfolgen.

e) Besonderes Meldeverfahren für Steuerbefreiung in anderen Mitgliedstaaten

Ein inländischer Kleinunternehmer kann die Steuerbefreiung in anderen EU-Staaten in Anspruch nehmen; insoweit besteht ein Wahlrecht. Dies kann in der Praxis dann sinnvoll sein, wenn in anderen EU-Staaten einzelne Umsätze getätigt werden und vermieden werden soll, dass die umsatzsteuerlichen Pflichten dieses EU-Staates zu erfüllen sind. Um in solchen Fällen die Abläufe zu vereinfachen, ist ein besonderes Meldeverfahren eingeführt worden. Der inländische Kleinunternehmer kann allein durch Teilnahme an dem **besonderen Meldeverfahren des Bundeszentralamtes für Steuern (BZSt)** die Steuerbefreiung in anderen Mitgliedstaaten in Anspruch nehmen.

Hinweis:

Für einen im Inland ansässigen Unternehmer, der ausschließlich im Inland die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer in Anspruch nimmt, gilt das besondere Meldeverfahren nicht.

Die Teilnahme an diesem besonderen Meldeverfahren erfordert einen **elektronischen Antrag beim BZSt**. In dem elektronischen Antrag hat der Kleinunternehmer anzugeben, in welchen Mitgliedstaaten er die Steuerbefreiung in Anspruch nehmen möchte und sämtliche Umsätze des Vorjahres und des laufenden Jahres bis zur Beantragung separat für jeden einzelnen Mitgliedstaat zu erklären. Zur weiteren Teilnahme an diesem besonderen Meldeverfahren wird dem Kleinunternehmer dann vom BZSt eine **Kleinunternehmer-Identifikationsnummer** zugeteilt.

Hinweis:

Zu beachten ist allerdings, dass der inländische Kleinunternehmer die jeweilige nationale Kleinunternehmergrenze nicht überschreiten darf. Dies muss der Kleinunternehmer selbst überwachen.

Möglich ist ein Verzicht auf die grenzüberschreitende Steuerbefreiung. Hierzu muss der Kleinunternehmer das BZSt auf elektronischem Wege unterrichten, in welchen Mitgliedstaaten die grenzüberschreitende Steuerbefreiung nicht mehr angewendet werden soll. Der Verzicht wirkt grundsätzlich ab dem folgenden Kalendervierteljahr.

Der am besonderen Meldeverfahren teilnehmende inländische Kleinunternehmer hat für jedes Kalendervierteljahr eine sog. **Umsatzmeldung** abzugeben. In dieser sind die im Kalendervierteljahr im Gemeinschaftsgebiet bewirkten Umsätze anzugeben. Diese Umsatzmeldung hat der Unternehmer innerhalb eines Monats nach Ablauf eines jeden Kalendervierteljahres ausschließlich auf elektronischem Weg an das BZSt zu übermitteln.

Die Steuerbefreiung in anderen Mitgliedstaaten darf nur in Anspruch genommen werden, wenn der EU-weite Gesamtumsatz 100 000 € nicht übersteigt. Daher ist gesetzlich vorgesehen, dass der Unternehmer dem BZSt anzeigen muss, wenn der Jahresumsatz von 100 000 € in der Union überschritten wurde. Mit Überschreitung des Jahresumsatzes im Gemeinschaftsgebiet endet die Teilnahme am besonderen Meldeverfahren automatisch. Im gesamten EU-Ausland folgt ein sofortiger Wechsel zur Regelbesteuerung. Der Unternehmer kann die Steuerbefreiung in anderen Mitgliedstaaten nicht mehr in Anspruch nehmen und darf die Kleinunternehmer-

Identifikationsnummer nicht mehr verwenden. Dann sind aber auch keine Umsatzmeldungen mehr an das BZSt vorzunehmen.

Hinweis:

Die Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung in einem anderen EU-Staat ist unabhängig davon, ob die Umsätze des Unternehmers im Inland der Kleinunternehmerregelung unterliegen oder nicht. So kann im Inland die maßgebliche 25 000 €-Schwelle überschritten sein, wenn aber dennoch die EU-Umsatzgrenze von 100 000 € eingehalten wird, kann in einem anderen EU-Staat von der Kleinunternehmerregelung Gebrauch gemacht werden, wenn die in diesem Land maßgebliche nationale Umsatzschwelle nicht überschritten wird.

Ebenso kann der Kleinunternehmer in einem anderen Mitgliedstaat – unter den weiteren Voraussetzungen – die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehmen, wenn dieser im Inland auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung verzichtet.

3 Kleinunternehmerregelung für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Kleinunternehmer

Ein im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässiger Kleinunternehmer kann für im Inland bewirkte Umsätze die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer nutzen. Vor allem hat dies den Vorteil, dass sich dieser Unternehmer in Deutschland nicht registrieren lassen muss und keine Umsatzsteuererklärungen abgeben muss. Dies ist an folgende Voraussetzungen geknüpft:

- Die nationalen Umsatzgrenzen von 25 000 € bzw. 100 000 € (siehe oben Tz. 3) müssen eingehalten werden. Ausgehend von der im Ansässigkeitsstaat eingereichten Umsatzmeldung überwacht das BZSt die Einhaltung dieser Grenzen und meldet das Ergebnis dem Ansässigkeitsstaat.
- Zusätzlich darf auch der EU-weite Grenzwert von 100 000 € Umsatz im gesamten Gemeinschaftsgebiet für das Vorjahr und für das laufende Jahr nicht überschritten werden.
- Dem im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Kleinunternehmer muss von seinem Ansässigkeitsstaat eine gültige Kleinunternehmer-Identifikationsnummer erteilt worden sein.

Hinweis:

Auch der im Ausland ansässige Kleinunternehmer kann auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung im Inland verzichten. Die Verzichtserklärung gilt nur für zukünftige Zeiträume und bindet den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre. Für die Zeit nach Ablauf der Fünfjahresfrist kann der Unternehmer die Erklärung mit Wirkung vom Beginn eines darauffolgenden Kalenderjahres an widerrufen.

=====