



Kerstin Gromadka

Die Neuausrichtung der Kleinunternehmerregelung in der Umsatzsteuer

Die neuen Regeln im Überblick



Kerstin Gromadka

Die Neuausrichtung der Kleinunternehmer- regelung in der Umsatzsteuer

Die neuen Regeln im Überblick

DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag)

© 2025 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber.

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

Dieses Buch und alle in ihm enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt.

Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Eine Nutzung für Zwecke des Text- und Datamining (§ 44b UrhG) sowie für Zwecke der Entwicklung, des Trainings und der Anwendung (ggf. generativer) Künstlicher Intelligenz, wie auch die Zusammenfassung und Bearbeitung des Werkes durch Künstliche Intelligenz, ist nicht gestattet.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV.

Printed in Germany

DATEV-High Quality Print, 90329 Nürnberg (Druck)

Angaben ohne Gewähr

Stand: Februar 2025

DATEV-Artikelnummer: 35958/2025-02-01

E-Mail: literatur@service.datev.de

Editorial

Aufgrund des Jahressteuergesetzes 2024 erfolgt ab 01.01.2025 eine vollständige Neuausrichtung der Kleinunternehmer-Regelung.

Hintergrund ist die Umsetzung der EU-Richtlinie 2020/285 in Bezug auf die europaweit anzuwendenden Sonderregelungen für Kleinunternehmer in nationales Recht.

Der Paradigmenwechsel in der Neuausrichtung der Kleinunternehmer-Regelung besteht darin, dass die bisherige Nichterhebung der Umsatzsteuer bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 19 UStG nun zu einer (echten) Steuerbefreiung ausgestaltet ist.

Die Neuregelung führt dazu, dass die Anwendung der Kleinunternehmer-Regelung bei Vorliegen der Voraussetzungen künftig nun auch in allen anderen EU-Mitgliedstaaten möglich ist.

Es ist zu unterscheiden, ob der potenzielle Kleinunternehmer im Inland ansässig ist und ausschließlich im Inland Umsätze erbringt, oder ob er auch in anderen EU-Mitgliedstaaten sonstige Leistungen ausführt bzw. in andere Mitgliedstaaten Waren liefert. Davon abzugrenzen sind Unternehmer, die in anderen EU-Mitgliedstaaten ansässig sind und die in Deutschland Lieferungen ausführen bzw. sonstige Leistungen zu erbringen beabsichtigen.

Im Rahmen der Neuregelung erfolgt die Einführung eines Meldeverfahrens für die grenzüberschreitende Anwendung der Steuerbefreiung für Kleinunternehmer. Auch diesbezüglich gibt es Besonderheiten zu beachten, die in diesem Kompaktwissen erläutert werden.

Wichtig sind auch die weiteren Besonderheiten, die die Anwendung der Kleinunternehmer-Regelung etwa beim innergemeinschaftlichen Erwerb, dem Übergang der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG oder bei der Erstellung von elektronischen Rechnungen mit sich bringen.

Rechtlicher Hinweis

Das Kompaktwissen ist nicht in dienstlicher Eigenschaft verfasst und gibt die persönliche Meinung der Autorin wieder. Die geäußerten Rechtsauffassungen sind unverbindlich und können abhängig vom Sachverhalt im jeweiligen Einzelfall von den Finanzämtern bzw. in Gerichtsverfahren zu einer abweichenden umsatzsteuerrechtlichen Auffassung führen.

Egeln, im Februar 2025

Kerstin Gromadka

Hinweis

In dieser Publikation wird aus Gründen der besseren Lesbarkeit in der Regel das generische Maskulinum verwendet. Die verwendete Sprachform bezieht sich auf alle Menschen, hat ausschließlich redaktionelle Gründe und ist wertneutral.

Der Inhalt im Überblick

1	Allgemeines	5
1.1	Unternehmer	5
1.2	Leistungsaustausch	7
1.3	Steuerbarkeit der Umsätze im Inland	7
1.4	Bestimmung des Ortes der Lieferung	9
1.5	Bestimmung des Ortes der sonstigen Leistung	10
2	Bisherige Kleinunternehmerregelung (bis 31.12.2024) § 19 UStG a. F.	12
3	Neuregelung	16
3.1	Im Inland ansässiger Kleinunternehmer	17
3.1.1	Gesamtumsatz	17
3.1.2	Gründung eines Unternehmens	22
3.1.3	Rechtsfolgen der Anwendung der Kleinunternehmerregelung	23
3.2	Widerruf	28
3.3	Anwendung Kleinunternehmerregelung im europäischen Gemeinschaftsgebiet	31
3.3.1	Meldeverfahren	32
3.3.2	Überschreitung der Umsatzgrenzen	34
3.3.3	Widerruf	42
3.3.4	Besonderheiten bei Nordirland	42

4	Vorsteuerabzug	43
4.1	Vorsteuerabzug beim Bezug von Lieferungen und sonstigen Leistungen	43
4.2	Korrektur des Vorsteuerabzugs nach § 15a UStG	46
5	Im Ausland ansässiger Kleinunternehmer	50
6	Besonderheiten	54
6.1	Übergang Regelbesteuerung zu Kleinunternehmerregelung und umgekehrt	54
6.2	Innengemeinschaftlicher Erwerb eines Kleinunternehmers	58
6.3	Übergang der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG – Reverse-Charge-Verfahren	61
6.4	Durchschnittssatzbesteuerung für land- und forstwirtschaftliche Umsätze und Kleinunternehmerregelung	66
6.5	Innengemeinschaftlicher Fernverkauf	70
6.6	Mehrere Unternehmen gründen, um von der Kleinunternehmerregelung zu profitieren	73
6.7	Erklärungspflichten	74
6.8	Innengemeinschaftlicher Erwerb neuer Fahrzeuge	76

1 Allgemeines

1.1 Unternehmer

Die Anwendung der Kleinunternehmerregelung ist denklogisch davon abhängig, dass derjenige, der Kleinunternehmer sein will, Unternehmer ist.

Nach § 2 UStG ist jede Person, egal ob eine natürliche oder juristische Person, als Unternehmer anzusehen, wenn sie eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Auch Minderjährige, Geschäftsunfähige oder nicht rechtsfähige bzw. teilrechtsfähige Personenvereinigungen (z. B. eine GbR) können Unternehmer sein, wenn sie nach außen hin (ggf. gemeinschaftlich) auftreten. Gleiches gilt für Bruchteilsgemeinschaften, die mitunter nach anderen Rechtsvorschriften ohne eigene Rechtspersönlichkeit sind. Im Rahmen dieser Tätigkeit müssen nachhaltig Leistungen gegen Entgelt ausgeführt werden. Es genügt mitunter schon, wenn die Absicht besteht, derartige Leistungen auszuführen.

Grundsätzlich muss der potenzielle Unternehmer über die Fähigkeit verfügen, eine wirtschaftliche Tätigkeit im eigenen Namen, auf eigene Rechnung und in eigener Verantwortung auszuüben und die Person muss das mit der Ausübung der Tätigkeit einhergehende Risiko tragen. Dabei schließt die Selbstständigkeit des Unternehmers nicht aus, dass er Leistungen in fremdem Namen bewirken kann und für fremde Rechnung tätig ist (z. B. im Rahmen einer Kommission, bei Vermittlungsleistungen).

Davon abzugrenzen sind Zweigniederlassungen bzw. Betriebsstätten, die Teil eines Unternehmens sind und daher selbst nicht unternehmungsfähig.

Die vom Unternehmer ausgeübte Tätigkeit muss darauf ausgerichtet sein, Einnahmen zu erzielen. Dafür genügt es, wenn die Leistung gegen Zahlung eines Entgelts ausgeübt wird. Das Entgelt muss nicht zwingend tatsächlich Geld im Wortsinn sein (digitales oder Papiergegeld). Auch wenn die Leistung ausgeübt wird, um eine andere Leistung zu erhalten, liegt (jeweils) ein Entgelt vor (Tausch oder tauschähnlicher Umsatz). Dabei ist es nicht erforderlich, dass mit der Tätigkeit Gewinne erzielt

1 Allgemeines

werden. Das für die Einkommensteuer maßgebliche Kriterium der sog. Liebhaberei existiert bei der Umsatzsteuer nicht. Im Rahmen der Liebhaberei werden wegen fehlender Gewinn- oder Überschusserzielungsabsicht Betätigungen von Personen von der Einkommensbesteuerung ausgenommen.

Die Erbringung von Leistungen muss aber auf Nachhaltigkeit bzw. auf Dauer angelegt sein, d. h. mit Wiederholungsabsicht erfolgen. Entscheidend ist, ob der potenzielle Unternehmer wie ein Händler am Markt auftritt. Als nachhaltig zählt beispielsweise auch die langfristige Duldung des Eingriffs in den eigenen Rechtskreis gegen Zahlung eines Entgelts (z. B. Vereinbarung eines Wettbewerbsverbots, Vermietung von unbeweglichen oder beweglichen Wirtschaftsgütern).

Im Ergebnis ist bei der Beurteilung, ob eine Person oder ein Personenzusammenschluss Unternehmer ist, stets das Gesamtbild der Verhältnisse maßgebend.

Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Jeder Unternehmer hat daher nur ein Unternehmen, zu dem alle unternehmerischen Tätigkeiten im In- und Ausland zählen.

Beispiel

M ist Künstlerin. Sie betreibt eine Galerie und verkauft eigene und fremde Kunstwerke. Außerdem hält sie Vorträge an Hochschulen auf Honorarbasis und veranstaltet verschiedene Workshops. Sie hat ein Haus von ihren Eltern auf Mallorca geerbt und vermietet dies an Feriengäste. Ihre eigene Wohnung bietet sie mitunter für ein Wochenende an wechselnde Gäste auf Airbnb an. Außerdem gestaltet sie freiberuflich für eine Werbeagentur Flyer oder Plakate.

M ist mit allen ihren Tätigkeiten Unternehmerin. Alle Einnahmen erzielt sie innerhalb nur eines Unternehmens, wenngleich das Unternehmen in verschiedene Tätigkeitsbereiche aufgegliedert werden könnte. Die Tatsache, dass sie das Haus auf Mallorca geerbt hat, spielt insofern keine Rolle. Entscheidend ist, dass sie mit der Vermietung nachhaltig Einnahmen erzielt.

1.2 Leistungsaustausch

Lieferungen und sonstige Leistungen sind grundsätzlich nur dann steuerbar, wenn sie gegen Entgelt ausgeführt werden. Sie müssen zwingend mit einer Form von Gegenleistung verknüpft sein. Der Unternehmer **tut etwas, um etwas zu erhalten**. Regelmäßig besteht die Gegenleistung in der Entrichtung von Geld. Geld kann auch die Aufrechnung mit einer Geldforderung oder die Übernahme einer Verbindlichkeit durch den Leistungsempfänger sein. Auch bei einem Tausch (das Entgelt für eine Lieferung besteht in einer (Gegen-)lieferung) oder einem tauschähnlichen Umsatz (das Entgelt für eine sonstige Leistung besteht aus einer Lieferung oder einer sonstigen Leistung) liegt eine Verknüpfung zwischen einer Leistung eines Unternehmers und der dafür erhaltenen Gegenleistung zu einem Leistungsaustausch vor. Bei einem Tausch bzw. tauschähnlichen Umsatz stehen sich zwei selbstständig zu beurteilende Leistungen gegenüber.

Ein kausaler Zusammenhang zwischen einer Leistung und einer vom Leistungsempfänger (oder von einem Dritten) aufgewendeten Gegenleistung genügt für die Verknüpfung zu einem Leistungsaustausch. Ein Rechtsverhältnis als Grundlage dafür ist ausreichend.

1.3 Steuerbarkeit der Umsätze im Inland

Nur die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die im Inland von einem Unternehmer erbracht werden, unterliegen der deutschen Umsatzsteuer. Daher ist es von entscheidender Bedeutung, wo der Ort der Lieferung bzw. der sonstigen Leistung liegt. Dem Staat, innerhalb dessen Staatsgebietes die Lieferung bzw. Leistung als ausgeführt gilt, steht das Recht auf die für die Leistung entstehende Umsatzsteuer zu.

Daher unterliegen nur die in Deutschland ausgeführten Umsätze dem deutschen Umsatzsteuergesetz. Für die Umsätze, deren Ort der Leistung in einem anderen Mitgliedstaat liegt, steht das Besteuerungsrecht diesem Mitgliedstaat zu. Die territorialen Grenzen sind in § 1 Abs. 2 und 3 UStG geregelt. Das Umsatzsteuergesetz stellt dabei einzig darauf ab, wo der Umsatz ausgeführt worden ist. Völlig unerheblich

1 Allgemeines

dagegen ist es für die Feststellung, in welchem Staat ein Umsatz der Umsatzsteuer unterliegt, wo der die Leistung ausführende Unternehmer ansässig ist, welche Staatsangehörigkeit er oder sie hat und wo der Sitz des Unternehmens ist.

Beispiel

Unternehmer A ist französischer Staatsbürger und wohnt in Köln. Er vermietet regelmäßig seine Ferienwohnung in Salzburg an ständig wechselnde Gäste. Das Besteuerungsrecht für die Umsatzsteuer über die Mieteinnahmen steht ausschließlich Österreich zu, weil der Ort der sonstigen Leistung nach § 3a Abs. 3 Nr. 1 Buchst. a) UStG in Österreich liegt. Die Staatsbürgerschaft oder der Wohnort des A spielen keine Rolle.

Das Gemeinschaftsgebiet umfasst sowohl das Inland als auch die Gebiete der übrigen Mitgliedstaaten der EG, soweit sie nach dem Gemeinschaftsrecht als Inland dieser Mitgliedstaaten gelten. Das übrige Gemeinschaftsgebiet umfasst derzeit 27 Mitgliedstaaten:

Die einzelnen Mitgliedstaaten sind im *Kapitel 3.3.2* aufgeführt.

Nicht zum Gemeinschaftsgebiet gehören innerhalb des europäischen Kontinents:

- Großbritannien und Nordirland,
- die Schweiz,
- Norwegen,
- Bosnien/Herzegowina,
- Serbien,
- Montenegro,
- Kosovo,
- Albanien,
- Nordmazedonien,

- der europäische Teil der Türkei,
- die Landesteile von Zypern, in denen die Regierung der Republik Zypern keine tatsächliche Kontrolle ausübt, einschließlich der Hoheitszonen des vereinigten Königreiches Großbritannien und Nordirland sowie Akrotiri und Dhekalia auf Zypern.

Diese Staaten und alle außerhalb des europäischen Kontinents gelegenen Staaten sind Drittstaaten.

1.4 Bestimmung des Ortes der Lieferung

Eine Lieferung gilt in der Regel als dort ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung der Ware beginnt (Grundsatz § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG). Besonderheiten gelten bei Reihengeschäften (§ 3 Abs. 6a UStG), wenn mehrere Unternehmer über ein und denselben Gegenstand Liefergeschäfte abschließen und dabei der Gegenstand physisch direkt vom ersten Lieferer an den letzten Abnehmer gelangt (Reihengeschäft). Auch beispielsweise bei einem innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäft (§ 25b UStG), bei einer Lieferung mittels einer elektronischen Schnittstelle (§ 3 Abs. 3a UStG) oder bei Lieferungen in bzw. aus einem in einem anderen Mitgliedstaat befindlichen Konsignationslager gelten Besonderheiten bei der Bestimmung des Lieferortes.

Eine besondere Regel zur Bestimmung des Lieferortes ist beim sog. innergemeinschaftlichen Fernverkauf zu beachten. Nach § 3c Abs. 1 UStG ist der Ort der Lieferung eines innergemeinschaftlichen Fernverkaufs abweichend vom Grundsatz dort, wo sich der Gegenstand bei Beendigung der Beförderung oder Versendung befindet (Details dazu in *Kapitel 6.5*).

Die Bestimmung des richtigen Ortes der Lieferung ist wichtig. Abhängig davon, wo die Lieferung ausgeführt wird bzw. als ausgeführt gilt, sind die umsatzsteuerrechtlichen Regelungen des jeweiligen Staates zu beachten. Unabhängig von der Ansässigkeit des liefernden Unternehmers bzw. des Abnehmers der Ware sind nur der tatsächliche Weg der Ware und die Unternehmereigenschaft des Empfängers