

## Kleinbetragsrechnung

### Kleinbetragsrechnung auf einen Blick

#### 1. Rechtsquellen

- § 14 Abs. 6 und § 15 Abs. 7 UStG
- § 33 und § 35 UStDV
- Abschn. 14.6 und Abschn. 15.4 UStAE

#### 2. Bedeutung

Regelt den Sonderfall einer Rechnung, bei der auch ohne Angaben des Leistungsempfängers und des Steuerbetrags eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt. Die Kleinbetragsrechnung ist von der Höhe des Rechnungsbetrags abhängig. Seit dem 1.1.2017 beträgt die Grenze für Kleinbetragsrechnungen 250 €.

#### 3. Weitere Stichworte

- Rechnung, → Vorsteuerabzug

Das Umsatzsteuergesetz stellt besondere Anforderungen an die Inhalte einer **ordnungsgemäßen Rechnung**. Um aber die Abwicklung des Massengeschäfts zu erleichtern, kann zur Vereinfachung bei der Rechnungserstellung nach § 33 UStDV bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag nicht mehr als 250 €<sup>1</sup> ausweist, auf bestimmte Angaben in der Rechnung verzichtet werden. Es ist nach dieser Vorschrift ausreichend, wenn in der Rechnung anstelle des Steuerbetrags nur der Steuersatz ausgewiesen wird. Auf **die Angabe des Leistungsempfängers** in einer Kleinbetragsrechnung kann ebenfalls verzichtet werden.

**Wichtig!** Der Grenzbetrag von 250 € ist ein Bruttobetrag, er enthält also die vom leistenden Unternehmer geschuldeten Umsatzsteuer.

Eine Kleinbetragsrechnung muss nach § 33 UStDV mindestens die folgenden **Angaben** enthalten:

- Den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers,
- das Ausstellungsdatum,
- die Menge und die Art der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung und
- das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstigen Leistung in einer Summe sowie den anzuwendenden Steuersatz oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis auf die Steuerbefreiung.

**Achtung!** In einer Kleinbetragsrechnung muss nicht die Steuernummer oder die USt-IdNr. des leistenden Unternehmers angegeben werden.

In einer Kleinbetragsrechnung kann über **mehrere erbrachte Leistungen** einheitlich abgerechnet werden. Soweit in der Kleinbetragsrechnung über Leistungen abgerechnet wird, die unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen, müssen die Entgelte und die darauf entfallenden Steuerbeträge nach Steuersätzen getrennt werden. Der **Gesamtbetrag der Rechnung** darf auch in diesem Fall den Gesamtbetrag von 250 € nicht übersteigen.

**Beispiel 1:** Handwerker H erwirbt in einem Baumarkt im Juni 2017 ein Werkzeug für 247 €. Er kauft bei dieser Gelegenheit auch noch Schrauben und Nägel für insgesamt 6 € ein. Er erhält über die gelieferten Gegenstände eine einheitliche Rechnung, in der er als Leistungsempfänger nicht aufgeführt ist.

<sup>1</sup> Zum 1.1.2017 ist der neue Betrag von 250 € (rückwirkend) durch das Zweite Bürokratieentlastungsgesetz eingeführt worden. Bis zum 31.12.2016 galt eine Betragsgrenze von 150 €.

**Lösung:** H hat keinen Vorsteuerabzugsanspruch aus der Rechnung, da es sich nicht um eine ordnungsgemäße Rechnung handelt. Es liegt auch keine Kleinbetragsrechnung vor, da der Gesamtbetrag der Rechnung 250 € übersteigt.

Soweit von einem Unternehmer eine einheitliche Leistung ausgeführt wird, kann nicht mit mehreren Kleinbetragsrechnungen abgerechnet werden.

**Beispiel 2:** Elektriker E erwirbt in einem Baumarkt im Juni 2017 ein Prüfgerät für 299 €. Er erhält eine Teilrechnung des Baumarkts über 250 € und eine Teilrechnung über 49 €. Auf die Angabe des Leistungsempfängers in den Rechnungen wurde verzichtet.

**Lösung:** Es liegen hier zwar zwei Rechnungen vor, da die Abrechnung aber über eine einheitliche Lieferung erfolgte, können die Rechnungen zusammen nicht als Kleinbetragsrechnung angesehen werden. Damit kann E den Vorsteuerabzug aus diesen beiden Abrechnungen nicht vornehmen.

**Tipp!** Soweit die Rechnung den Gesamtbetrag von 250 € überschreitet, hat der Leistungsempfänger einen Rechtsanspruch, eine ordnungsgemäße Rechnung zu erhalten. Dieser Rechtsanspruch kann auch nicht durch Allgemeine Geschäftsbedingungen o.ä. ausgeschlossen werden, ist aber nur auf dem Zivilrechtsweg geltend zu machen. Die Verjährungsfrist auf Ausstellung einer ordnungsgemäßen Rechnung beträgt drei Jahre.

In einer Kleinbetragsrechnung muss der **Steuersatz als Zahl** (19 % oder 7 %) in der Rechnung angegeben sein. Eine Angabe, wie „inklusive gesetzlicher Umsatzsteuer“ oder „inklusive Regelsteuersatz“ ist nicht ausreichend und eröffnet bei dem Leistungsempfänger keinen Vorsteuerabzugsanspruch.

**Wichtig!** Der Steuersatz in einer Kleinbetragsrechnung kann aber zu einem unberechtigten Steuerausweis oder einem unrichtigen Steuerausweis führen<sup>2</sup>. Rechnet ein Kleinunternehmer mit einer Kleinbetragsrechnung ab, in der er „enthält 19 % Umsatzsteuer“ angibt, ist dies ein unberechtigter Steuerausweis – der Kleinunternehmer schuldet aus dem angegebenen Gesamtbetrag 19 % Umsatzsteuer nach § 14c Abs. 2 UStG. Gibt ein regelbesteuerter Unternehmer in einer Kleinbetragsrechnung für eine dem ermäßigten Steuersatz von 7 % unterliegende Lieferung fehlerhafte Weise „enthält 19 % Umsatzsteuer“ an, schuldet er den Differenzbetrag zu 7 % als unrichtig ausgewiesene Umsatzsteuer nach § 14c Abs. 1 UStG.

Unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG ist der Leistungsempfänger bei einer Kleinbetragsrechnung berechtigt, die in dem Gesamtbetrag enthaltene Umsatzsteuer mit den folgenden Prozentsätzen herauszurechnen:

Steuersatz	Prozentsatz des Gesamtbetrag	Faktor als Bruch
19 % (§ 12 Abs. 1 UStG)	15,9664	19/119
7 % (§ 12 Abs. 2 UStG)	6,5421	7/107

**Nicht mit einer Kleinbetragsrechnung** darf in den folgenden Fällen abgerechnet werden:

- Es wird eine Lieferung ausgeführt, deren Ort sich bei einer Lieferung zwischen zwei Mitgliedstaaten nach § 3c UStG in den Bestimmungsmitgliedstaat verlagert.
- Es wird eine steuerbare aber steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung nach § 6a UStG ausgeführt.
- Es wird eine Leistung ausgeführt, bei der der Leistungsempfänger nach § 13b UStG zum Steuerschuldner wird.

<sup>2</sup> BFH, Urteil v. 25.9.2013, XI R 41/12, BStBl II 2014, 135.

**Wichtig!** In den genannten Ausnahmefällen muss mit einer normalen Rechnung abgerechnet werden, in der die notwendigen Rechnungstatbestände alle aufgeführt sind. Allerdings darf in den Rechnungen über die steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung sowie in den Fällen der Übertragung der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger keine Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen werden. Es sind neben § 14 UStG auch die besonderen Rechnungsanforderungen des § 14a UStG zu beachten.

# Kleinunternehmer

## Kleinunternehmer auf einen Blick

### 1. Rechtsquellen

§ 19 UStG

Abschn. 19.1 bis Abschn. 19.5 UStAE

### 2. Bedeutung

Für die Umsätze von Kleinunternehmern wird die geschuldete Umsatzsteuer nicht erhoben, soweit der Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500 € nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50.000 € voraussichtlich nicht übersteigen wird. Der Kleinunternehmer kann die ihm berechneten Umsatzsteuerbeträge nicht als Vorsteuer abziehen. Der Unternehmer hat die Möglichkeit, auf die Anwendung der Kleinunternehmerbesteuerung zu verzichten.

### 3. Weitere Stichworte

→ Hilfsgeschäft, → Inngemeinschaftlicher Erwerb, → Inngemeinschaftliches Dreiecksgeschäft, → Steuerschuldnerverfahren, → Unberechtigter Steuerausweis, → Unternehmenseinheit

## 1. Anwendungsbereich

Das Umsatzsteuergesetz sieht für Unternehmer, die nur Umsätze in geringem Umfang ausführen, eine Erleichterung dahin gehend vor, dass die für die ausgeführten Umsätze **geschuldete Umsatzsteuer nicht erhoben** wird. Damit sich in diesen Fällen aber kein Steuerausfall ergibt, darf der Kleinunternehmer in seiner Rechnung keine Umsatzsteuer ausweisen. Der Kleinunternehmer ist darüber hinaus vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

**Achtung!** Die Kleinunternehmerbesteuerung kann nur für Unternehmer angewendet werden, die im Inland oder in den Gebieten nach § 1 Abs. 3 UStG (z.B. Freihäfen) ansässig sind.

## 2. Voraussetzungen

Um die Kleinunternehmerbesteuerung in Anspruch nehmen zu können, darf der **Gesamtumsatz des Unternehmers** im vorangegangenen Jahr nicht mehr als 17.500 € betragen haben und im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich nicht mehr als 50.000 € betragen. Zur Überprüfung, ob die maßgeblichen Umsatzgrenzen nicht überschritten werden, ist jeweils vom Gesamtumsatz i.S.d. § 19 Abs. 3 UStG (= Berechnungsgrundlage) auszugehen. Dabei ist stets der Gesamtumsatz nach vereinahmten Entgelten (Istbesteuerung) zuzüglich der darauf entfallenden Umsatzsteuer (**Brutto-Ist-Gesamtumsatz**) zugrunde zu legen. Zu beachten ist, dass bei der Berechnung der Umsatz im gesamten Unternehmen des Kleinunternehmers zu betrachten ist (vgl. Stichwort Unternehmenseinheit).

Hat der Unternehmer im vorangegangenen Kalenderjahr die **Umsatzgrenze von 17.500 € überschritten**, ist für ihn die Anwendung des § 19 UStG im laufenden Kalenderjahr grundsätzlich nicht möglich, er muss dann die Regelbesteuerung anwenden.

**Tipp!** Hat der Unternehmer im vorangegangenem Kalenderjahr die Gesamtumsatzgrenze von 17.500 € überschritten, ist im laufenden Kalenderjahr die Kleinunternehmerbesteuerung nicht mehr anwendbar, selbst wenn für dieses Jahr mit einem Gesamtumsatz von nicht mehr als 17.500 € gerechnet wird<sup>1</sup>.

Ist die **Umsatzgrenze von 17.500 € im vorangegangenen Kalenderjahr nicht überschritten**, muss der Unternehmer anhand einer **Schätzung** auf der Grundlage der zu Beginn des Kalenderjahrs maßge-

<sup>1</sup> BFH, Beschluss v. 18.10.2007, V B 164/06, BStBl II 2008, 263.

benden Verhältnisse feststellen, ob er im laufenden Kalenderjahr die Grenze von 50.000 € überschreiten wird oder nicht.

**Wichtig!** Soweit sich nach der sachgerechten Schätzung ein Gesamtumsatz für das laufende Kalenderjahr von nicht mehr als 50.000 € ergibt, entfällt die Besteuerung als Kleinunternehmer nicht rückwirkend, selbst wenn die Umsatzgrenze tatsächlich überschritten werden sollte<sup>2</sup>.

**Beispiel 1:** Unternehmer U hat im Kalenderjahr 2016 einen Gesamtumsatz i.H.v. 15.000 € erzielt. Aufgrund einer sachgerechten Schätzung geht er davon aus, dass er im Kalenderjahr 2017 45.000 € Gesamtumsatz erzielen wird. Am Ende des Kalenderjahrs 2017 stellt er fest, dass der Gesamtumsatz tatsächlich 52.000 € betragen hat.

**Lösung:** Da U im Rahmen einer sachgerechten Schätzung nach den Verhältnissen zu Beginn des Kalenderjahrs zulässigerweise die Besteuerung nach § 19 UStG vornehmen konnte, erfolgt keine Nachversteuerung seiner Umsätze. Im Kalenderjahr 2018 muss U dann allerdings zwingend die Regelbesteuerung anwenden.

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 vereinbahrten Entgelten
- ./. steuerfreie Umsätze nach § 4 Nr. 8i, § 4 Nr. 9b und § 4 Nr. 11 bis Nr. 28 UStG
- ./. steuerfreie Hilfsumsätze nach § 4 Nr. 8a bis 8h, § 4 Nr. 9a und 10 UStG (vgl. Stichwort Hilfsgeschäft)

- = **Gesamtumsatz, gegebenenfalls hochgerechnet auf einen Jahresumsatz**
- ./. Umsätze von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens (Verkauf und Entnahme)
- = **Umsatz nach § 19 Abs. 1 Satz 2 UStG**
- + Umsatzsteuer (soweit Umsatz steuerpflichtig)
- = **Umsatz i.S.d. § 19 Abs. 1 UStG**

**Wichtig!** Die Umsatzgrenzen von 17.500 € und 50.000 € sind Bruttoumsätze, sind somit nicht um eine darin enthaltene (rechnerische) Umsatzsteuer zu kürzen.

Eine Besonderheit ergibt sich bei einem Unternehmer, der erst im Laufe eines Kalenderjahrs seine Tätigkeit aufnimmt. Da bei ihm kein Vorjahresumsatz vorliegt, ist der voraussichtliche (hochgerechnete) Umsatz des laufenden Jahres mit 17.500 € und nicht mit 50.000 € zu vergleichen<sup>3</sup>. Dabei sind angefangene Kalendermonate als volle Kalendermonate zu behandeln, es sei denn, dass die Umrechnung nach Tagen zu einem geringeren Gesamtumsatz führt.

**Beispiel 2:** Unternehmer U hat am 20.4.2017 seine unternehmerische Tätigkeit begonnen. Er schätzt, dass er in 2017 voraussichtlich einen Umsatz inklusive Umsatzsteuer i.H.v. 12.000 € erzielen wird.

**Lösung:** Hochgerechnet auf das gesamte Jahr ergibt sich ein Gesamtumsatz i.H.v. 16.000 €, sodass U für 2017 die Kleinunternehmerbesteuerung in Anspruch nehmen kann.

**Tipp!** Die Unternehmereigenschaft beginnt nicht erst mit den ersten erzielten Umsätzen, sondern schon mit den ersten Vorbereitungshandlungen, sodass für die Berechnung der Umsatzgrenze des ersten Jahres auch Kalendermonate einbezogen werden können, in denen noch keine Umsätze erzielt worden sind.

<sup>2</sup> Abschn. 19.1 Abs. 3 UStAE.

<sup>3</sup> Abschn. 19.2 Abs. 4 UStAE sowie auch BFH, Beschluss v. 2.4.2009, V B 15/08, BFH/NV 2009, 1284.

Ein Problem ergibt sich bei Unternehmern, die über einen längeren Zeitraum **stark schwankende Umsätze** haben. In diesen Fällen ist es fraglich ob – insbesondere, wenn einige Jahre keine Umsätze erzielt werden – durchgehend die Unternehmereigenschaft besteht. Die Finanzverwaltung<sup>4</sup> geht davon aus, dass die Unternehmereigenschaft auch dann fortbesteht, wenn – bei der festen Absicht auch später wieder Leistungen zu erbringen – in einzelnen Jahren keine Umsätze ausgeführt werden. Damit ist in den Jahren, in denen Umsätze ausgeführt werden, auf die Umsätze des Vorjahres zurückzugreifen.

**Beispiel 3:** Der gemeinnützige Verein V führt alle drei Jahre ein Fest aus, bei dem ein Umsatz von jeweils 25.000 € erwartet wird.

**Lösung:** V ist durchgängig als Unternehmer anzusehen. Damit kann für die Feste jeweils die Kleinunternehmerbesteuerung in Anspruch genommen werden, da im Vorjahr des Fests Umsätze von 0 € ausgeführt wurden und im laufenden Jahr der Umsatz voraussichtlich nicht mehr als 50.000 € betragen wird. Würde die Unternehmereigenschaft des V unterbrochen werden, könnte er die Kleinunternehmerbesteuerung nicht in Anspruch nehmen, da dann jeweils ein „Erstjahr“ vorliegen würde, bei dem bei dem voraussichtlichen Umsatz auf die Umsatzgrenze von 17.500 € abzustellen wäre.

**Achtung!** Ab dem 1.1.2010 sind bei Unternehmern, die ihre Bemessungsgrundlagen im Rahmen einer Margenbesteuerung (Besteuerung von Reiseleistungen nach § 25 UStG oder der Differenzbesteuerung nach § 25a UStG) ermitteln, in die Ermittlung des Gesamtumsatzes nicht nur die Marge, sondern die insgesamt erhaltenen Entgelte einzubeziehen<sup>5</sup>.

### 3. Rechtsfolgen

Kleinunternehmer müssen **keine Umsatzsteuervoranmeldungen** abgeben. Die für steuerbare und steuerpflichtige Umsätze geschuldeten Umsatzsteuer wird bei ihnen nicht erhoben. In ihren **Rechnungen** dürfen sie keine Umsatzsteuer gesondert ausweisen. Soweit Umsatzsteuer in Rechnungen gesondert ausgewiesen wird, schuldet der Kleinunternehmer diese nach § 14c Abs. 2 UStG (vgl. Stichwort Unberechtigter Steuerausweis). Die einem Kleinunternehmer in Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer für bezogene Leistungen darf von ihm nicht als Vorsteuer abgezogen werden.

Die Vorschriften über die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer, die **Besteuerung von innergemeinschaftlichen Erwerben** sowie die **Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG** – bei erhaltenen Leistungen – (vgl. Stichwort Steuerschuldnerverfahren) und § 25b Abs. 2 UStG (vgl. Stichwort Innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft) gelten auch für den Kleinunternehmer.

**Achtung!** Führt ein Kleinunternehmer eine Leistung aus, für die der Leistungsempfänger nach § 13b UStG zum Steuerschuldner werden würde (z.B. bei bestimmten Bauleistungen oder Gebäudereinigungsleistungen), greift das Steuerschuldnerverfahren nicht; § 13b Abs. 5 Satz 4 UStG.

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 € betragen hat<sup>6</sup>. Da grundsätzlich auf jedes einzelne Wirtschaftsgut bzw. auf jede einzelne bezogene Leistung abzustellen ist, wird diese Voraussetzung bei Umlaufvermögen (Warenvorräten) kaum zu erfüllen sein.

<sup>4</sup> OFD Karlsruhe v. 9.12.2002, n.v.

<sup>5</sup> BMF, Schreiben v. 16.6.2009 sowie Abschn. 19.3 Abs. 1 UStAE. Anders aber FG Köln, Urteil v. 13.4.2016, 9 K 667/14, BB 2016, 1749.

<sup>6</sup> § 44 Abs. 1 UStDV; bei allen Leistungsbezügen bis 31.12.2004 muss die Vorsteuer mehr als 250 € betragen haben.