



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 30 18 682-■

E-MAIL ■■■■■■■■■■

DATUM 19. September 2013

- Verteiler U 1 -

- E-Mail-Verteiler U 2 -

BETREFF **Umsatzsteuer;
Änderungen der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (§ 13b UStG) durch
das Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher
Vorschriften (Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz)**

GZ **IV D 3 - S 7279/12/10002**

DOK **2013/0874512**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Durch Artikel 10 Nr. 6 Buchstabe a und b i. V. m. Artikel 31 Abs. 5 des Gesetzes zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz - AmtshilfeRLUmsG) vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) wird der Anwendungsbereich der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers für Lieferungen von Gas oder Elektrizität sowie von Wärme oder Kälte durch einen im Ausland ansässigen Unternehmer (§ 13b Abs. 2 Nr. 5 UStG) auf Lieferungen von Gas oder Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer ergänzt. Die Regelung beruht auf Artikel 199a Absatz 1 Satz 1 Buchstabe e MwStSystRL in der Fassung von Artikel 1 Nummer 2 Buchstabe b der Richtlinie 2013/43/EU des Rates vom 22. Juli 2013 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem im Hinblick auf eine fakultative und zeitweilige Anwendung der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft (Reverse-Charge-Verfahren) auf Lieferungen bestimmter betrugsanfälliger Gegenstände und Dienstleistungen (ABl. EU Nr. L 201 vom 26. Juli 2013 S. 4). Voraussetzung nach der nationalen Umsetzung ist, dass der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist, der selbst derartige Leistungen erbringt bzw. - bei Lieferungen von Elektrizität - der liefernde Unternehmer und der Leistungsempfänger Wiederverkäufer von Elektrizität im Sinne des § 3g UStG sind. Die Regelung ist nach Artikel 31 Abs. 5 AmtshilfeRLUmsG zum 1. September 2013 in Kraft getreten.

Durch Artikel 10 Nr. 6 Buchstabe c AmtshilfeRLUmsG wurde in § 13b Abs. 6 Nr. 2 UStG das Wort „Taxi“ durch die Wörter „Fahrzeug im Sinne des § 1b Absatz 2 Satz 1 Nummer 1“ ersetzt. Personenbeförderungen mit einem vorgenannten Fahrzeug (insbesondere Taxi und Kraftomnibus), die von einem im Ausland ansässigen Unternehmer im Inland durchgeführt werden, unterliegen damit nicht (mehr) der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers. Die Regelung tritt nach Artikel 31 Abs. 6 AmtshilfeRLUmsG am 1. Oktober 2013 in Kraft.

Durch Artikel 10 Nr. 6 Buchstabe d AmtshilfeRLUmsG wurde der im Ausland ansässige Unternehmer in § 13b Abs. 7 Satz 1 und 2 UStG neu definiert. Die neue Definition ist nach Artikel 31 Abs. 1 AmtshilfeRLUmsG zum 30. Juni 2013 in Kraft getreten.

Aufgrund dieser Änderungen werden die Abschnitte 3g.1, 13b.1, 13b.3, 13b.8, 13b.10, 13b.11, 13b.18, 18.10, 18.11 und 18.17 UStAE entsprechend angepasst und es wird der neue Abschnitt 13b.3a UStAE zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers für Lieferungen von Gas oder Elektrizität eingefügt.

I. Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Umsatzsteuer-Anwendungserlass vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 864, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 16. September 2013 - IV D 3 - S 7141/13/10001 (2013/0828720), BStBl I S. xxxx, geändert worden ist, wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

Nach der Angabe „13b.3. Bauleistender Unternehmer als Leistungsempfänger“ wird die Angabe „**13b.3a. Lieferungen von Gas, Elektrizität, Wärme oder Kälte**“ angefügt.

2. Das Abkürzungsverzeichnis wird wie folgt geändert:

Nach der Abkürzung „EEG = Gesetz über den Vorrang erneuerbarer Energien“ wird folgender neuer Begriff aufgenommen:

„**EEX = European Energy Exchange**“

3. In Abschnitt 3g.1 Abs. 6 Satz 6 wird der zweite Halbsatz wie folgt gefasst:

„die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers unter den Voraussetzungen des § 13b Abs. 2 Nr. 5 **Buchstabe a** und Abs. 5 Satz 1 UStG ist zu beachten (vgl. Abschnitt 13b.1 **Abs. 2 Nr. 7 Buchstabe a** und **Abschnitt 13b.3a Abs. 1**).“

4. In Abschnitt 13b.1 Abs. 2 wird Nummer 7 wie folgt gefasst:

„7. Lieferungen

- a) der in § 3g Abs. 1 Satz 1 UStG genannten Gegenstände eines im Ausland ansässigen Unternehmers unter den Bedingungen des § 3g UStG (vgl. Abschnitt 3g.1) **und**
- b) **von Gas über das Erdgasnetz und von Elektrizität, die nicht unter Buchstabe a fallen.**“

5. In Abschnitt 13b.3 Abs. 12 Satz 1 wird der Klammerzusatz wie folgt gefasst:

„(§ 13b Abs. 5 Satz 6 UStG)“.

6. Nach Abschnitt 13b.3 wird folgender Abschnitt 13b.3a angefügt:

„13b.3a. Lieferungen von Gas, Elektrizität, Wärme oder Kälte

(1) ¹Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe a in Verbindung mit Abs. 5 Satz 1 zweiter Halbsatz UStG gilt für Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz, von Elektrizität sowie von Wärme und Kälte über ein Wärme- oder Kältenetz durch einen im Ausland ansässigen Unternehmer an einen anderen Unternehmer unter den Bedingungen des § 3g UStG. ²Zu den Bedingungen nach § 3g UStG vgl. Abschnitt 3g.1 Abs. 1 bis 3.

(2) ¹Bei Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz durch einen im Inland ansässigen Unternehmer ist der Leistungsempfänger Steuerschuldner nach § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b in Verbindung mit Abs. 5 Satz 3 UStG, wenn er Unternehmer ist, der selbst Erdgas über das Erdgasnetz liefert. ²Als Unternehmer, die selbst Erdgas über das Erdgasnetz liefern, sind – in richtlinienkonformer Anwendung der nationalen Regelung – die Unternehmer anzusehen, die Wiederverkäufer von Erdgas im Sinne des § 3g Abs. 1 UStG sind. ³Bei Lieferungen von Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer ist der Leistungsempfänger Steuerschuldner nach § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b in Verbindung mit Abs. 5 Satz 4 UStG, wenn er und der liefernde Unternehmer Wiederverkäufer von Elektrizität im Sinne des § 3g Abs. 1 UStG sind. ⁴Betreiber von dezentralen Stromgewinnungsanlagen (z.B. Photovoltaik- bzw. Windkraftanlagen, Biogas-Blockheizkraftwerke) sind keine Wiederverkäufer von Elektrizität im Sinne des § 3g UStG. ⁵Zum Begriff des Wiederverkäufers von Erdgas oder Elektrizität im Sinne des § 3g Abs. 1 UStG vgl. Abschnitt 3g.1 Abs. 2 und 3. ⁶Es ist davon auszugehen, dass ein Unternehmer Wiederverkäufer von Erdgas oder Elektrizität ist, wenn er einen im Zeitpunkt der Ausführung des Umsatzes gültigen Nachweis nach dem Vordruckmuster USt 1 TH im Original oder in Kopie vorlegt; hinsichtlich dieses Musters wird auf das BMF-Schreiben vom 19. 9. 2013, BStBl I S. xxx, verwiesen. ⁷Verwendet bei der Lieferung von Erdgas der Leistungsempfänger einen Nachweis nach dem Vordruckmuster USt 1 TH, ist er Steuerschuldner, auch wenn er im Zeitpunkt der Lieferung tatsächlich kein Wiederverkäufer von Erdgas im Sinne des § 3g UStG ist; dies gilt nicht, wenn der Leistungsempfänger einen gefälschten Nachweis nach dem Vordruckmuster USt 1 TH verwendet hat und der Vertragspartner hiervon Kenntnis hatte. ⁸Bei der Lieferung von Elektrizität gilt dies entsprechend für die Verwendung eines Nachweises nach dem Vordruckmuster USt 1 TH durch den leistenden Unternehmer und/oder den Leistungsempfänger.

(3) ¹Erfüllt bei einem Organschaftsverhältnis nur ein Teil des Organkreises (z.B. der Organträger oder eine Organgesellschaft) die Voraussetzung als Wiederverkäufer nach § 3g Abs. 1 UStG, ist für Zwecke der Anwendung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b und Abs. 5 Satz 3 und 4 UStG nur dieser Teil des Organkreises als Wiederverkäufer anzusehen. ²Absatz 2 und Abschnitt 3g.1 Abs. 2 und 3 sind insoweit nur auf den jeweiligen Unternehmensteil anzuwenden.

(4) ¹Erfüllen der leistende Unternehmer und der Leistungsempfänger die Voraussetzungen des § 13b Abs. 5 Satz 3 und 4 UStG, ist der Leistungsempfänger auch dann Steuerschuldner, wenn die Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich erbracht wird (§ 13b Abs. 5 Satz 6 UStG). ²Ausgenommen hiervon sind die Lieferungen von Erdgas und Elektrizität, die ausschließlich an den hoheitlichen Bereich von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden, auch wenn diese im Rahmen von Betrieben gewerblicher Art als Wiederverkäufer von Erdgas bzw. Elektrizität im Sinne von § 3g Abs. 1 UStG unternehmerisch tätig sind. ³Absatz 2 ist auf den jeweiligen Betrieb gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts entsprechend anzuwenden, der Wiederverkäufer von Erdgas bzw. Elektrizität im Sinne von § 3g Abs. 1 UStG ist.

(5) Lieferungen von Elektrizität sind auch:

1. Die Lieferung von Elektrizität aus dezentralen Stromgewinnungsanlagen durch Verteilernetzbetreiber und Übertragungsnetzbetreiber zum Zweck der Vermarktung an der Strombörse EEX.

2. ¹Die Energiebeschaffung zur Deckung von Netzverlusten. ²Hierbei handelt es sich um physische Beschaffungsgeschäfte durch Netzbetreiber zur Deckung des Bedarfes an Netzverlustenergie.
3. ¹Der horizontale Belastungsausgleich der Übertragungsnetzbetreiber (nur Anteil physischer Ausgleich). ²Hierbei handelt es sich um den physikalischen Ausgleich der Elektrizitätsmengen zwischen den einzelnen Regelzonen im Übertragungsnetz untereinander.
4. Die Regelenenergieförderung (positiver Preis), das ist der Energiefluss zum Ausgleich des Bedarfs an Regelenenergie und damit eine physische Elektrizitätslieferung.
 - (6) Keine Lieferungen von Elektrizität sind:
 1. ¹Der Bilanzkreis- und Regelzonenausgleich sowie die Bilanzkreisabrechnung. ²Dabei handelt es sich um die Verteilung der Kosten des Regelenenergieeinsatzes beim Übertragungsnetzbetreiber auf alle Bilanzkreisverantwortlichen (z.B. Händler, Lieferanten) im Rahmen der Bilanzkreisabrechnung. ³Leistungserbringer dieser sonstigen Leistung ist stets der Übertragungsnetzbetreiber, wobei sich im Rahmen der Verteilung auf die einzelnen Bilanzkreise infolge der energetischen Über- und Unterdeckungen der Bilanzkreise positive bzw. negative (finanzielle) Abrechnungsergebnisse ergeben (vgl. auch Abschnitt 1.7 Abs. 1 Satz 1).
 2. Die Netznutzung in Form der Bereitstellung und Vorhaltung des Netzes bzw. des Netzzugangs durch den Netzbetreiber (Verteilernetzbetreiber bzw. Übertragungsnetzbetreiber) gegenüber seinen Netzkunden.
 3. ¹Die Regelleistung (primär, sekundär, Minutenreserve – Anteil Leistungsvorhaltung). ²Hierbei handelt es sich um eine sonstige Leistung, die in der Bereitschaft zur Bereitstellung von Regelleistungskapazität zur Aufrechterhaltung der Systemstabilität des elektrischen Systems (Stromnetz) besteht.
 4. ¹Die Regelenenergieförderung (negativer Preis), bei der ein Energieversorger seine am Markt nicht mehr zu einem positiven Kaufpreis veräußerbare überschüssige Elektrizität in Verbindung mit einer Zuzahlung abgibt, um sich eigene Aufwendungen für das Zurückfahren der eigenen Produktionsanlagen zu ersparen. ²Hier liegt keine Lieferung von Elektrizität vor, sondern eine sonstige Leistung des Abnehmers (vgl. auch Abschnitt 1.7 Abs. 1 Satz 3).“
7. In Abschnitt 13b.8 wird die Angabe „§ 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 1, Nr. 7, Nr. 8 Satz 1, Nr. 9 und Nr. 10 in Verbindung mit Abs. 5 Satz 1 zweiter Halbsatz und Sätze 2 und 3 UStG“ durch die Angabe „§ 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 1, **Nr. 5 Buchstabe b**, Nr. 7, Nr. 8 Satz 1, Nr. 9 und Nr. 10 in Verbindung mit Abs. 5 Satz 1 zweiter Halbsatz und Sätze 2 bis 5 UStG“ ersetzt.
8. In Abschnitt 13b.10 Abs. 1 wird Satz 2 wie folgt gefasst:

„²Dies gilt auch, wenn die Personenbeförderung mit einem **Fahrzeug im Sinne des § 1b Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG (insbesondere Taxi und Kraftomnibus)** durchgeführt worden ist (§ 13b Abs. 6 Nr. 2 UStG).“
9. Abschnitt 13b.11 wird wie folgt geändert:
 - a) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) ¹Ein im Ausland ansässiger Unternehmer im Sinne des § 13b Abs. 7 UStG ist ein Unternehmer, der im Inland (§ 1 Abs. 2 UStG), auf der Insel Helgoland **und** in einem der in § 1 Abs. 3 UStG bezeichneten Gebiete **weder** einen Wohnsitz, **seinen gewöhnlichen Aufenthalt**, seinen Sitz, seine Geschäftsleitung **noch** eine Betriebsstätte hat (§ 13b Abs. 7 Satz 1 erster Halbsatz UStG); **dies gilt auch, wenn der Unternehmer ausschließlich einen Wohnsitz oder einen gewöhnlichen Aufenthaltsort im Inland, aber seinen Sitz, den Ort der Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte im Ausland hat (§ 13b Abs. 7 Satz 1 zweiter Halbsatz UStG).** ²Ein im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässiger Unternehmer ist ein Unternehmer, der in den Gebieten der **anderen EU-Mitgliedstaaten**, die nach dem Unionsrecht als Inland dieser Mitgliedstaaten gelten, einen Wohnsitz, **seinen gewöhnlichen Aufenthalt**, seinen Sitz, seine Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte hat (§ 13b Abs. 7 Satz 2 erster Halbsatz UStG); **dies gilt nicht, wenn der Unternehmer ausschließlich einen Wohnsitz oder einen gewöhnli-**

chen Aufenthaltsort in den Gebieten der anderen EU-Mitgliedstaaten der Europäischen Union, die nach dem Unionsrecht als Inland dieser Mitgliedstaaten gelten, aber seinen Sitz, den Ort der Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte im Drittlandsgebiet hat (§ 13b Abs. 7 Satz 2 zweiter Halbsatz UStG).³ Hat der Unternehmer im Inland eine Betriebsstätte (vgl. Abschnitt 3a.1 Abs. 3) und führt er einen Umsatz nach § 13b Abs. 1 oder Abs. 2 Nr. 1 oder Nr. 5 **Buchstabe a** UStG aus, gilt er hinsichtlich dieses Umsatzes als im Ausland oder im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässig, wenn die Betriebsstätte **an dem Umsatz nicht beteiligt ist** (§ 13b Abs. 7 Satz 3 UStG).⁴ Dies ist regelmäßig dann der Fall, wenn der Unternehmer hierfür nicht die technische und personelle Ausstattung dieser Betriebsstätte nutzt.⁵ Nicht als Nutzung der technischen und personellen Ausstattung der Betriebsstätte gelten unterstützende Arbeiten durch die Betriebsstätte wie Buchhaltung, Rechnungsausstellung oder Einziehung von Forderungen.⁶ Stellt der leistende Unternehmer die Rechnung über den von ihm erbrachten Umsatz aber unter Angabe der der Betriebsstätte erteilten USt-IdNr. aus, gilt die Betriebsstätte als an dem Umsatz beteiligt, so dass der Unternehmer als im Inland ansässig anzusehen ist (vgl. Artikel 53 der MwStVO).⁷ Hat der Unternehmer seinen Sitz im Inland und wird ein im Inland steuerbarer und steuerpflichtiger Umsatz vom Ausland aus, z.B. von einer Betriebsstätte, erbracht, ist der Unternehmer als im Inland ansässig zu betrachten, selbst wenn der Sitz des Unternehmens an diesem Umsatz nicht beteiligt war (vgl. Artikel 54 der MwStVO).“

- b) In Absatz 3 Sätze 1 und 4 wird jeweils die Angabe „§ 13b Abs. 7 Satz 4 UStG“ durch die Angabe „§ 13b Abs. 7 Satz **5** UStG“ ersetzt.

10. In Abschnitt 13b.18 wird folgender Satz 7 angefügt:

„⁷Zum Übergang auf die Anwendung der Erweiterung des § 13b UStG ab 1. 9. 2013 auf Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz oder Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer vgl. BMF-Schreiben vom 19. 9. 2013, BStBl I S. xxxx.“

11. In Abschnitt 18.10 Abs. 2 Satz 3 wird die Angabe „§ 13b Abs. 5 Satz 1 und 3 UStG“ durch die Angabe „§ 13b Abs. 5 Satz 1 und **6** UStG“ ersetzt.

12. In Abschnitt 18.11 Abs. 4 Satz 4 Nr. 1 wird der Klammerzusatz wie folgt gefasst:
„(§ 13b Abs. 5 Satz 1 und **6** UStG)“.

13. In Abschnitt 18.17 Abs. 2 wird die Angabe „§ 13b Abs. 5 Satz 1 oder 3 UStG“ durch die Angabe „§ 13b Abs. 5 Satz 1 oder **6** UStG“ ersetzt.

Die Regelungen nach Nummer 1 bis 7 und 10 bis 13 sind auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. August 2013 ausgeführt werden. Die Regelungen nach Nummer 8 sind auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 30. September 2013 ausgeführt werden. Die Regelungen nach Nummer 9 sind auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 29. Juni 2013 ausgeführt werden.

II. Anwendungsregelungen

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt beim Übergang auf die Anwendung der Erweiterung des § 13b UStG ab 1. September 2013 auf Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz und Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer Folgendes:

§ 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b i.V.m. Abs. 5 Sätze 3 und 4 UStG ist auf Umsätze und Teilleistungen anzuwenden, die nach dem 31. August 2013 ausgeführt werden (§ 27 Abs. 1 Satz 1 UStG), sowie insbesondere in den Fällen, in denen das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vor dem 1. September 2013 vereinnahmt wird und die Leistung erst nach der Vereinnahmung des Entgelts oder des Teilentgelts ausgeführt wird (§ 13b Abs. 4 Satz 2, § 27 Abs. 1 Satz 2 UStG).

1. Anwendung

1.1 Schlussrechnung über nach dem 31. August 2013 erbrachte Leistungen bei Abschlagszahlungen vor dem 1. September 2013

Bei nach dem 31. August 2013 ausgeführten Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz und Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b UStG ist der Leistungsempfänger Steuerschuldner, wenn - bei Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz - er Wiederverkäufer von Erdgas im Sinne des § 3g Abs. 1 UStG ist bzw. - bei Lieferungen von Elektrizität -, wenn der liefernde Unternehmer und der Leistungsempfänger Wiederverkäufer von Elektrizität im Sinne des § 3g UStG sind. Entsprechend hat der leistende Unternehmer eine Rechnung auszustellen, in der das (Netto-)Entgelt anzugeben ist sowie der Hinweis „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ (§ 14a Abs. 5 UStG). Dies ist unabhängig davon, ob der leistende Unternehmer das Entgelt oder Teile des Entgelts vor dem 1. September 2013 vereinnahmt hat oder nicht.

Hat der leistende Unternehmer das Entgelt oder Teile des Entgelts vor dem 1. September 2013 vereinnahmt und hierfür auch eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis erstellt, hat er die Rechnung(en) über diese Zahlungen im Voranmeldungszeitraum der tatsächlichen Ausführung der Leistung zu berichtigen (§ 27 Abs. 1 Satz 3 UStG, § 14c Abs. 1 Sätze 1 und 2 UStG). In der Schlussrechnung sind die gezahlten Abschlagszahlungen nur dann mit ihrem Bruttobetrag (einschließlich Umsatzsteuer) anzurechnen, wenn die Umsatzsteuer bis zum Zeitpunkt der Erteilung der Schlussrechnung nicht an den Leistungsempfänger zurückerstattet wurde.

Es ist jedoch nicht zu beanstanden, wenn bei der Anwendung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nur die Teile des Entgelts zugrunde gelegt werden, die der leistende Unternehmer nach dem 31. August 2013 vereinnahmt hat. Voraussetzung hierfür ist, dass das vor dem 1. September 2013 vereinnahmte Entgelt oder die vereinnahmten Teile des Entgelts vom leistenden Unternehmer in zutreffender Höhe versteuert (= in einer Voranmeldung oder in einer Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr angemeldet) wurden. In derartigen Fällen ist keine Berichtigung der über geleistete Abschlagszahlungen erteilten Rechnungen durchzuführen.

1.2 Berichtigung einer vor dem 1. September 2013 erstellten Rechnung über Anzahlungen, wenn die Zahlung erst nach dem 31. August 2013 erfolgt

Wurden für Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz und Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b UStG Abschlagszahlungen oder Anzahlungen vereinnahmt, bevor die Leistung oder die Teilleistung ausgeführt worden ist, entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem das Entgelt oder Teilentgelt vereinnahmt worden ist (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 4, § 13b Abs. 4 Satz 2 UStG). Entscheidend für die Steuerentstehung ist nicht, wann die Rechnung erstellt worden ist, sondern der Zeitpunkt der Vereinnahmung des entsprechenden Entgelts oder des Teilentgelts. Vereinnahmt der leistende Unternehmer das Entgelt oder Teilentgelt für Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz und Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b UStG nach dem 31. August 2013, ist hierfür der Leistungsempfänger Steuerschuldner (§ 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b i.V.m. Abs. 5 Sätze 3 und 4 UStG). Ist die hierfür vom leistenden Unternehmer erstellte Rechnung vor dem 1. September 2013 erstellt worden und wurde die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen, ist die Rechnung entsprechend zu berichtigen.

1.3 Abrechnungen nach dem 31. August 2013 über Leistungen, die vor dem 1. September 2013 erbracht worden sind

Für steuerpflichtige Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz und Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b UStG, die vor dem 1. September 2013 erbracht worden sind, ist der leistende Unternehmer nach § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG Steuerschuldner. § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b i. V. m. Abs. 5 UStG ist nicht anzuwenden. Der leistende Unternehmer muss entsprechend eine Rechnung ausstellen, die die in § 14 Abs. 4 Satz 1 UStG vorgeschriebenen Angaben enthält. Hierzu gehört auch die Angabe des anzuwendenden Steuersatzes sowie des auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrags (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 8 UStG).

1.4 Berichtigung nach dem 31. August 2013 einer vor dem 1. September 2013 erstellten und bezahlten Rechnung über Anzahlungen

Hat der leistende Unternehmer für Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz und Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b UStG einen Teil des Entgelts vor dem 1. September 2013 vereinnahmt und wurde die Leistung oder die Teilleistung danach ausgeführt, entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem das Teilentgelt vereinnahmt worden ist (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 4 UStG). Steuerschuldner ist der leistende Unternehmer.

Stellt sich nach dem 31. August 2013 heraus, dass die in Rechnung gestellte und vom leistenden Unternehmer vereinnahmte Anzahlung in der Höhe unrichtig war, ist die ursprüngliche Rechnung zu berichtigen (§ 17 Abs. 1 UStG), sofern der überzahlte Betrag zurückgezahlt wurde und insoweit die Grundlage für die Versteuerung der Anzahlung entfallen ist.

Hinsichtlich einer berichtigten Anzahlung wird der Leistungsempfänger nur dann Steuerschuldner nach § 13b Abs. 4 Satz 2 und Abs. 5 UStG, soweit ein weiteres Teilentgelt nach dem 31. August 2013 vom leistenden Unternehmer vereinnahmt wird.

Beispiel 1:

Unternehmer A und Unternehmer B handeln mit Erdgas im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b UStG und geben monatlich Umsatzsteuer-Voranmeldungen ab. Sie vereinbaren, dass A an B Erdgas für insgesamt 500 000 € liefern soll. A stellt am 2. August 2013 eine Abschlagsrechnung über 100 000 € zuzüglich 19 000 € Umsatzsteuer aus. Die Rechnung wird von B noch im August 2013 bezahlt. Im Oktober 2013 stellt sich heraus, dass der Anzahlung falsche Voraussetzungen zugrunde gelegt wurden. Danach hätte nur eine Anzahlung mit einem Entgelt von 40 000 € in Rechnung gestellt werden dürfen. Der überzahlte Betrag wird B zurückerstattet. Die Lieferung des Erdgases wird im November 2013 ausgeführt.

A hat seine Rechnung dergestalt zu korrigieren, dass nur noch ein Entgelt in Höhe von 40 000 € zuzüglich 7 600 € Umsatzsteuer auszuweisen ist. Die Änderungen gegenüber der ursprünglichen Rechnung hat er in seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung für Oktober 2013 entsprechend zu berücksichtigen. B hat den in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für August 2013 geltend gemachten Vorsteuerabzug in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für Oktober 2013 entsprechend zu mindern.

Beispiel 2:

Sachverhalt wie in Beispiel 1, jedoch hätte eine Anzahlung mit einem Entgelt von 110 000 € in Rechnung gestellt werden müssen. B zahlt den Mehrbetrag im November 2013.

A hat seine Rechnung dergestalt zu korrigieren, dass sie ein Entgelt in Höhe von 110 000 € enthält. Hinsichtlich der vor dem 1. September 2013 geleisteten Anzahlung bleibt es bei der Steuerschuld des A, so dass insoweit weiterhin eine Umsatzsteuer von 19 000 € auszuweisen ist. Die ursprüngliche Besteuerung (A erklärt den Umsatz in seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung für August 2013, B hat den Vorsteuerabzug in seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung für August 2013 geltend gemacht) bleibt unverändert. Für die (Rest-)Anzahlung, die im November 2013 geleistet wird, ist in der Rechnung nur das (Netto-)Entgelt von 10 000 € anzugeben sowie der Hinweis „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“. B muss das (Netto-)Entgelt von 10 000 € sowie die Steuer hierauf von 1 900 € in seiner Umsatzsteuer-

Voranmeldung für November 2013 anmelden und kann gleichzeitig diese Steuer als Vorsteuer abziehen (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG).

2. Übergangsregelung für Lieferungen von Elektrizität und Erdgas

Bei Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz durch einen im Inland ansässigen Unternehmer an einen Wiederverkäufer von Erdgas im Sinne des § 3g Abs. 1 UStG und für Lieferungen von Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer an einen anderen Unternehmer in den Fällen, in denen der liefernde Unternehmer und der Leistungsempfänger Wiederverkäufer von Elektrizität im Sinne des § 3g Abs. 1 UStG sind, die nach dem 31. August 2013 und vor dem 1. Januar 2014 ausgeführt werden, ist es beim leistenden Unternehmer und beim Leistungsempfänger nicht zu beanstanden, wenn die Vertragspartner einvernehmlich noch von der Steuerschuldnerschaft des leistenden Unternehmers nach § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG ausgegangen sind. Voraussetzung hierfür ist, dass der Umsatz vom leistenden Unternehmer in zutreffender Höhe versteuert wird.

Dies gilt entsprechend auch in den Fällen, in denen das Entgelt oder ein Teil des Entgelts nach dem 31. August 2013 und vor dem 1. Januar 2014 vereinnahmt wird und die Leistung erst nach der Vereinnahmung des Entgelts oder von Teilen des Entgelts ausgeführt wird. Nummer 1 gilt entsprechend.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag