

# REVERSE-CHARGE-VERFAHREN BEI HANDEL MIT HERKUNFTSNACHWEISEN

Die Übertragung von Gas- und Elektrizitätszertifikaten unterliegt seit dem 1.1.2020 dem Reverse-Charge-Verfahren. Mit dieser Neuregelung sollen im Bereich des Handels mit Herkunftsnachweisen für Strom aus erneuerbaren Energien Umsatzsteuerausfälle vermieden werden.

## GESETZLICHE NEUREGELUNG

Im Zuge des Jahressteuergesetzes 2019 erfolgte eine Erweiterung der Anwendungsfälle für das Reverse-Charge-Verfahren nach § 13b UStG. Nach § 13b Abs. 2 Nr. 6 i. V. m. Abs. 5 Satz 1 UStG geht mit Wirkung ab dem 1.1.2020 die Steuerschuldnerschaft nun auch bei der Übertragung von Gas- und Elektrizitätszertifikaten vom Leistenden auf den Leistungsempfänger über, sofern Letzterer ein Unternehmer ist.

Die Erweiterung der Regelungen des § 13b Abs. 2 Nr. 6 UStG auf die Übertragung von Gas- und Elektrizitätszertifikaten wurde im Rahmen des Gesetzge-

bangsverfahrens damit begründet, dass bestimmte Umsatzsteuerausfälle verhindert werden sollen, die dadurch entstehen, dass einerseits die dem Leistungsempfänger in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer zum Abzug gebracht wird, andererseits jedoch der Leistende die betreffende Umsatzsteuer nicht an das Finanzamt abführt. Es wird dabei darauf eingegangen, dass offenbar vermehrt Anzeichen dafür vorlagen, dass es insbesondere im Bereich des Handels mit Herkunftsnachweisen (HKN) für Strom aus erneuerbaren Energien zu Umsatzsteuerausfällen kam. Mit der Einführung der Steuerschuldnerschaft für den Leistungsempfänger soll dies nun vermieden werden.

## **HANDEL MIT HERKUNFTSNACHWEISEN ERFASST**

Mit dem BMF-Schreiben vom 23.3.2020 erfolgte eine Ergänzung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses. Danach wird der Anwendungsbereich des Reverse-Charge-Verfahrens in Bezug auf Elektrizitätszertifikate konkretisiert. Zu den Elektrizitätszertifikaten gehören demnach insbesondere Herkunftsnachweise nach § 79 Erneuerbare-Energien-Gesetz.

## **IM INLAND STEUERPFLICHTIGE LEISTUNG**

Der Handel der HKN erfolgt virtuell. Dabei werden diese im Herkunftsnachweisregister auf das dortige Konto des Erwerbers übertragen. Die Übertragung eines HKN stellt eine sonstige Leistung dar. Diese sonstige Leistung gilt nach § 3a Abs. 2 UStG als dort ausgeführt, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt, soweit sie an einen Unternehmer erbracht wird. Betreibt der Leistungsempfänger sein Unternehmen im Inland, so ist die sonstige Leistung in Deutschland steuerbar und steuerpflichtig zum Regelsteuersatz von 19 %.

## **STEUERSCHULDNERSCHAFT DES LEISTUNGS- EMPFÄNGERS**

Nach der Neuregelung wird die Steuerschuldnerschaft für die Übertragung von HKN ab dem 1.1.2020 nunmehr vom Leistenden auf den Leistungsempfänger übertragen, sofern dieser ein Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne ist. Damit hat der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer für seine Eingangsleistung bei dem Finanzamt anzumelden, kann jedoch gleichzeitig auch den entsprechenden Vorsteuerbetrag zum Abzug bringen.

## **ÜBERGANGSREGELUNG**

Laut dem oben genannten BMF-Schreiben gilt eine Übergangsregelung für Leistungen, die nach dem 31.12.2019 und vor dem 1.4.2020 ausgeführt werden. Danach wird es nicht beanstandet, wenn für diese Leistungen noch die alte Regelung angewendet wird, sofern der Leistende und der Leistungsempfänger einvernehmlich noch von der Steuerschuldnerschaft des Leistenden ausgegangen sind. Voraussetzung hierfür ist, dass der Umsatz vom Leistenden in zutreffender Höhe versteuert wird.

## Praxishinweis

Die Rechnung des Leistenden für den Handel mit HKN darf keine Umsatzsteuer ausweisen, soweit die Übertragung der HKN ab dem 1.1.2020 erfolgt und der Leistungsempfänger ein umsatzsteuerlicher Unternehmer ist. Die Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers dürfte in der Praxis regelmäßig zu bejahen sein. Zudem muss auf der Rechnung ein Hinweis auf die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens enthalten sein. Aufgrund der Übergangsregelung wird es für Leistungen, die vor dem 1.4.2020 erbracht werden, nicht beanstandet, wenn auf den betreffenden Rechnungen ein gesonderter Ausweis der Umsatzsteuer erfolgt, sofern die alte Regelung einvernehmlich von beiden Vertragspartnern angewendet wird.

Bei der Rechnungserstellung über die Übertragung von HKN ab dem 1.4.2020 ist die Neuregelung des Reverse-Charge-Verfahrens zwingend zu berücksichtigen, da der Leistende andernfalls eine Umsatzsteuer ausweist, die er nicht nach den gesetzlichen Vorgaben für den Umsatz schuldet und insoweit einen unrichtigen Steuerausweis vornimmt (§ 14c Abs. 1 UStG). Bis zu einer Rechnungskorrektur schuldet der Leistende dann die unrichtig ausgewiesene Umsatzsteuer. Ein Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers wäre aufgrund des unrichtigen Steuerausweises nicht zulässig.

Für die Behandlung von Abschlagszahlungen und Anzahlungen im Zusammenhang mit der oben genannten Erweiterung des Reverse-Charge-Verfahrens enthält das BMF-Schreiben detaillierte Anwendungsregelungen, auch in Bezug auf die Übergangsregelung.

## IHRE ANSPRECHPARTNER



### **Alexander Michelutti**

Partner,  
Steuerberater  
Tel. +49 711 2049-1373  
alexander.michelutti@ebnerstolz.de



### **Christine Kauffmann-Braun**

Director,  
Rechtsanwältin, Steuerberaterin  
Tel. +49 711 2049-1465  
christine.kauffmann-braun@ebnerstolz.de



### **Robert Backes**

Partner,  
Steuerberater  
Tel. +49 221 20643-174  
robert.backes@ebnerstolz.de



### **Steffen Lehmann**

Director,  
Rechtsanwalt, Steuerberater  
Tel. +49 40 37097-416  
steffen.lehmann@ebnerstolz.de