

Umsatzsteuer- und Vorsteuerberichtigung bei Änderung der Bemessungsgrundlage

hier: Behandlung von Guthaben aus der Verbrauchsabrechnung bei Energie- und Wasserversorgungsunternehmen

1. Allgemeines

Hat sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz geändert, hat der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag zu berichtigen. Im Gegenzug ist auch der Vorsteuerabzug bei dem Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt wurde, zu berichtigen. Die Berichtigungen sind für den Besteuerungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung der Bemessungsgrundlage eingetreten ist (§ 17 Abs. 1 S. 7 UStG).

Nach der bisherigen Rechtsprechung (BFH vom 30. 11. 1995 - BStBl 1996 II S. 206) war der für eine Lieferung geschuldete Steuerbetrag bereits in dem Besteuerungszeitraum zu berichtigen, in dem eine Vereinbarung über die Herabsetzung des Kaufpreises geschlossen worden war. So wird im A 223 Abs. 2 S. 3 UStR unter Hinweis auf das genannte BFH-Urteil ausgeführt, dass sich das Entgelt bereits im Zeitpunkt der Vertragsänderung mindert.

Inzwischen hat sich die BFH-Rechtsprechung geändert.

Nach dem BFH-Urteil vom 18. 9. 2008 - BStBl 2009 II S. 250 mindert sich die Bemessungsgrundlage gem. § 17 Abs. 1 S. 1 UStG nur, soweit das Entgelt tatsächlich zurückgezahlt wird und zwar in dem Besteuerungszeitraum, in dem die Rückgewähr erfolgt.

Demzufolge kann die Bemessungsgrundlage nicht mehr durch bloße Vereinbarung, sondern nur durch tatsächliche Rückzahlung des vereinnahmten Entgelts geändert werden. Erst in dem Besteuerungszeitraum, in dem das Entgelt tatsächlich zurückbezahlt ist, ist die Bemessungsgrundlage nach § 17 Abs. 1 S. 1 UStG zu berichtigen.

Daher ist A 223 Abs. 2 S. 3 UStR nicht mehr anzuwenden.

Wegen des in § 17 Abs. 1 Satz 1 und 2 UStG angestrebten Gleichgewichts von Steuerbetrag und in Anspruch genommenem Vorsteuerabzug ist der Vorsteuerabzug bei dem Leistungsempfänger erst in dem Besteuerungszeitraum zu berichtigen, in dem er das zuviel gezahlte Entgelt zurückerhalten hat. So ist bei der Gewährung von (Jahres-)Boni, Skonti und Rabatten der Zeitpunkt der Auszahlung bzw. die Inanspruchnahme der Gutschrift durch den Kunden maßgeblich (EuGH-Urteil vom 29. 5. 2001 - C86/99).

2. Behandlung von Guthaben aus der Verbrauchsabrechnung bei Energie- und Wasserversorgungsunternehmen

Es wurde die Frage gestellt, ob die Grundsätze des BFH-Urteils vom 18. 9. 2008 - BStBl 2009 II S. 250 auch auf die Abrechnung von Guthaben des Kunden am Ende des jeweiligen Ablesezeitraumes anzuwenden seien. In den Fällen, in denen sich aus der

Endabrechnung ein Guthaben der Kunden des jeweiligen Versorgungsunternehmens ergibt und diesen im Februar des Folgejahres erstattet wird, wurde die Berichtigung bisher für den Voranmeldungszeitraum Dezember vorgenommen.

Nach Erörterung der USt-Referatsleiter sind die Grundsätze des angeführten BFH-Urteils auch auf die Abrechnungen der verschiedenen Versorgungsunternehmer anzuwenden. Danach ist von den Beteiligten die jeweilige Umsatzsteuer- und Vorsteuerberichtigung nach § 17 UStG in dem Besteuerungszeitraum vorzunehmen, in dem die Rückzahlung erfolgt ist. Der zutreffende Voranmeldungszeitraum wäre dementsprechend der Februar des Folgejahres. Da nach dem Vortrag des Verbandes kommunaler Unternehmen e.V. die Anwendung der geänderten BFH-Rechtsprechung einen erheblichen technischen Umstellungsaufwand zur Folge hat, wird den betroffenen Unternehmen eine Nichtbeanstandungsregelung für Abrechnungen bis zum 30. 6. 2010 gewährt.

Normen:

UStG:17/1 UStG:17/1/1 UStG:17/1/2 UStG:17/1/7
