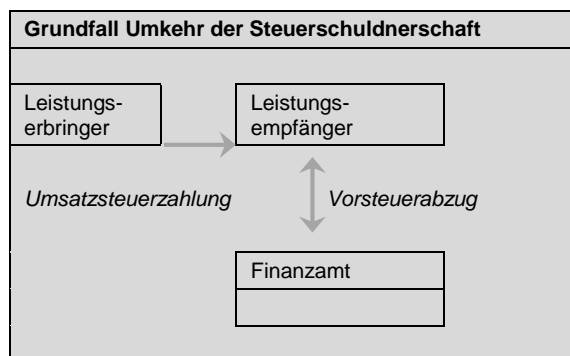


## Metalllieferungen: „Heavy-Metal“ in der Umsatzsteuer

von Sascha Hartmann, Steuerberater, Fachberater für Internationales Steuerrecht

Das Reverse-Charge Verfahren, im deutschen Umsatzsteuerrecht in Paragraph 13b Umsatzsteuergesetz (UStG) als Umkehr der Steuerschuldnerschaft kodifiziert, umfasste bei seiner Einführung im Jahr 2002 nur wenige Ausnahmetatbestände. Zwischenzeitlich, im Jahr 2015 angekommen, zählt Paragraph 13b UStG 11 Tatbestände, bei denen das Reverse-Charge Verfahren anzuwenden ist. Im Jahr 2014 neu hinzu gekommen ist die Anwendung der Umkehr der Steuerschuldnerschaft für die Lieferung von edlen und unedlen Metallen, Tablet-Computern unter anderem mit einer Übergangsfrist zur Anwendung bis zum 31. Dezember 2014 beziehungsweise 30. Juni 2015. Darüber hinaus hat die Regelung der Bauleistungen einschneidende Änderungen im Jahr 2014 erfahren.

Schlussendlich wurden durch das Zollkodexanpassungsgesetz, welches am 19. Dezember 2014 vom Bundesrat verabschiedet wurde, Regelungen zu einem Schnellreaktionsmechanismus zur vorübergehenden Einführung neuer Tatbestände bei der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers eingeführt. Hierdurch soll die Bundesrepublik Deutschland ermächtigt werden, ohne förmliche Genehmigung durch die EU-Kommission und ohne förmliches Gesetzgebungsverfahren sehr schnell – innerhalb eines Monats- bei solchen Leistungsbeziehungen, bei denen besondere Betrugsanfälligkeit festgestellt wurde, das Reverse-Charge-Verfahren –für einen begrenzten Zeitraum- einzuführen.



Die Umkehr der Steuerschuldnerschaft wird also viel mehr zu Regel als zur Ausnahme und Unternehmer werden sich in Zukunft eher mit weiteren Anwendungsfällen beschäftigen müssen. Vor jeder Lieferung oder sonstigen Leistung müssen sich Unternehmer im Klaren sein, wie die Leistung richtig zu fakturieren ist. Wenn eine unter die Sondervorschrift fallende Leistung falsch bewertet wird, droht die Gefahr der doppelten Umsatzsteuer – einmal abzuführen durch den Leistungsempfänger und einmal durch den Leistenden. Darüber hinaus sind bei der Rechnungsstellung Besonderheiten zu beachten. Auf der Rechnungseingangsseite muss sich vergewissert werden, dass die in Rechnung gestellte Vorsteuer auch tatsächlich rechtmäßig ist und als Vorsteuer abgezogen werden darf. Besonders die Übergangsregelungen bei den Metalllieferungen sowie bei den Lieferungen von Tablet-Computern u.a. können Unternehmen vor besondere Herausforderungen stellen.

**Hinweis:** Bei Anwendung des Reverse-Charge-Verfahren muss der Leistungserbringer dem Leistungsempfänger, also seinem Kunden, keine Mehrwertsteuer in Rechnung stellen (=Nettorechnung). Das bedeutet, dass nicht mehr der Leistungserbringer die Mehrwertsteuer an den Fiskus abführen muss, sondern dass diese Pflicht auf den Kunden übergeht, der die abzuführende Mehrwertsteuer mit seiner Vorsteuer verrechnen kann. **Mehrwertsteuer und Vorsteuer sind in einer Hand, der des Leistungsempfängers, vereint.**

Nachfolgend werden die Neuregelungen in Bezug auf Metalllieferungen näher erläutert:

Zum 1. Oktober 2014 hat der Gesetzgeber die Anwendung der Umkehr der Umsatzsteuerpflicht auf die Lieferung von Edelmetallen, unedlen Metallen, Selen und Cermets beschlossen. Die Neuregelung gilt für Umsätze und Teilleistungen, die nach dem 30. September 2014 ausgeführt werden, sowie in den Fällen, in denen das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vor dem 1. Oktober 2014 vereinnahmt wurde und die Leistung erst nach dem 30. September 2014 ausgeführt wird.

Vorerst war diese Regelung ohne Einführung einer Bagatellgrenze beabsichtigt. In letzter Minute wurde diese Regelung nochmals –aufgrund von massiver Kritik der Wirtschaftsverbände- im Zollkodexanpassungsgesetz geändert und eine **Bagatellgrenze von 5.000,00 Euro** eingeführt. Diese besagt, dass die Umkehr der Steuerschuldnerschaft nur zur Anwendung kommt, wenn die Summe der für die Metalllieferungen in Rechnung zu stellenden Entgelte **im Rahmen eines wirtschaftlichen Vorgangs** mindestens 5 000 Euro beträgt.

Die Einführung einer Bagatellgrenze war hier von Wirtschaftsverbänden gefordert worden und war dringend nötig, da in den Anwendungsbereich der Regelung auch Metalle fallen, die durchaus, z. B. in Baumärkten, auf der Einzelhandelsstufe zu erwerben sind, d.h., hier wären Abgrenzungsprobleme vorprogrammiert gewesen, wenn z.B. Unternehmer im Baumarkt Kupferdraht o.ä. erworben hätte. Weiter wurde eine **Übergangsregelung bis zum 30. Juni 2015** beschlossen. Voraussetzung für die Anwendung der Übergangsfrist, in welcher sowohl Brutto- als auch Netto-Abrechnungen möglich sind, ist, dass der Umsatz vom leistenden Unternehmer in zutreffender Höhe versteuert wird.

Seitens des Gesetzgebers wurde im Zollkodexanpassungsgesetz erkannt, dass der Anwendungsbereich der Regelung im ersten Wurf zu weit gefasst war. Folglich wurde die Anlage 4 zum Umsatzsteuergesetz nochmals angepasst und einige Positionen wurden aus dem Anwendungsbereich wieder heraus genommen. So sind Selen und Gold sowie Draht, Stangen, Bänder, Folien, Bleche und andere flachgewalzte Erzeugnisse und Profile aus unedlen Metallen nicht mehr in der neuen Anlage 4 des UStG enthalten. Diese Neuerungen durch Artikel 11 des Zollkodexanpassungsgesetzes **sind zum 1. Januar 2015 in Kraft getreten**. Die am 19.12.2014 vom Bundesrat verabschiedete Version der Anlage 4 zum Umsatzsteuergesetz enthält nun folgende Positionen:

	Warenbezeichnung	Zolltarif
1	Silber, in Rohform oder als Halbzeug oder Pulver; Silberplattierungen auf unedlen Metallen, in Rohform oder als Halbzeug	Positionen 7106 und 7107
2	Platin, in Rohform oder als Halbzeug oder Pulver; Platinplattierungen auf unedlen Metallen, auf Silber oder auf Gold, in Rohform oder als Halbzeug	Position 7110 Unterposition 7111 00 00
3	Roheisen oder Spiegeleisen, in Masseln, Blöcken oder anderen Rohformen; Körner und Pulver aus Roheisen oder Spiegeleisen; massive stranggegossene, nur vorgewalzte oder vorgeschmiedete Erzeugnisse	Positionen 7201, 7205 und 7206; aus Position 7207; Positionen 7218 und 7224
4	Nicht raffiniertes Kupfer und Kupferanoden zum elektrolytischen Raffinieren; raffiniertes Kupfer und Kupferlegierungen, in Rohform; Kupferlegierungen; Pulver und Flitter aus Kupfer	Positionen 7402, 7403, 7405 und 7406
5	Nickelmatte, Nickeloxidsinter und andere Zwischenerzeugnisse der Nickelmetallurgie; Nickel in Rohform; Pulver und Flitter, aus Nickel	Positionen 7501, 7502 und 7504
6	Aluminium in Rohform; Pulver und Flitter, aus Aluminium	Positionen 7601 und 7603
7	Blei in Rohform; Pulver und Flitter, aus Blei	Position 7801; aus Position 7804
8	Zink in Rohform; Staub, Pulver und Flitter, aus Zink	Positionen 7901 und 7903
9	Zinn in Rohform	Position 8001
10	Andere unedle Metalle in Rohform oder als Pulver	aus Positionen 8101 bis 8112
11	Cermets in Rohform	Unterposition 8113 00 20

Um herauszufinden, ob das gelieferte Produkt unter die Neuregelung fällt, müssen

Unternehmen also **im ersten Schritt** eine **zolltarifliche Einstufung** vornehmen. Auch wenn das BMF-Schreiben vom 26. September 2014 hier weitere Erläuterungen der einzelnen Warengruppen vornimmt, kommt es hier zu Abgrenzungsproblemen. Klarheit kann hier eine unverbindliche Zolltarifauskunft für Umsatzsteuerzwecke (uvZTA) bringen. **In einem zweiten Schritt** muss überprüft, ob das Produkt mit dieser Zolltarifnummer in der Anlage 4 zum UStG verzeichnet ist.

**Hinweis:** Die Neuregelung gilt für reine Lieferungen von Gegenständen (ohne Einbau/Montage), die innerhalb von Deutschland erbracht werden und an unternehmerische Abnehmer erfolgen, auch wenn die Waren für den privaten Bereich bezogen werden. Die Neuregelung gilt dagegen nicht für sonstige Leistungen im Zusammenhang mit Metallen (Transportleistungen, Metallbearbeitung etc.), die Lieferung von Metall-Abfällen (hier greift ggf. die Reverse-Charge-Regelung für den „Schrotthandel“) sowie im Rahmen von Werklieferungen z.B. an einem Bauwerk ausgeführte Metalllieferungen (Hierfür gilt ggf. die Reverse-Charge-Regelung für Bauleistungen)

**Metallhändler** sollten eine zolltarifliche Analyse aller von ihnen vorgenommenen Lieferungen vornehmen. Hierbei muss beachtet werden, dass, soweit im Zusammenhang mit Metalllieferungen **unselbständige Nebenleistungen** zur Warenlieferung erbracht werden, diese das Schicksal der Hauptleistung „Lieferung“ teilen, sodass insoweit einheitlich die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers anzuwenden ist.

**Hinweis:** Hilfe bei der zolltariflichen Einstufung bietet die Webseite des Statistischen Bundesamtes:  
[https://www.destatis.de/DE/Methoden/Klassifikationen/Aussenhandel/warenverzeichnis\\_downloads.html](https://www.destatis.de/DE/Methoden/Klassifikationen/Aussenhandel/warenverzeichnis_downloads.html)

Weiter muss die Unternehmereigenschaft der Kunden geprüft werden, da die Neuregelung nur dann zur Anwendung kommt, wenn der Abnehmer ein umsatzsteuerlicher Unternehmer ist (zum Beispiel anhand einer USt-ID-Nummer oder durch Vorlage einer Bescheinigung UST 1 TG (für Bauunternehmer) oder durch die Vorlage einer Freistellungsbescheinigung nach Paragraph 48b EStG.

Darüber hinaus sollten Kunden (sicherheitshalber) schriftlich über die neue gesetzliche Regelung informieren und auf die **Übergangsregelung bis zum 30. Juni 2015** hingewiesen werden.

#### **Beispiel Informationsschreiben an Kunden**

*Sehr geehrte Damen und Herren,*

*die deutsche Gesetzgebung hat eine Neuregelung bei der Umsatzbesteuerung von Metalllieferungen eingeführt: Ab dem 1. Oktober 2014 schuldet nicht mehr der Lieferer die Umsatzsteuer für eine Lieferung von Metallen, sondern der unternehmerische Abnehmer (sog. Reverse-Charge-Verfahren, Paragraph 13b Abs. 2 Nr. 11 Umsatzsteuergesetz – UStG). Das gilt für alle Lieferungen, die ab dem 1. Oktober 2014 ausgeführt werden. Die Finanzverwaltung gewährt eine Übergangsfrist bis zum 30. Juni 2015 für die Anwendung der Neuregelung, damit die Unternehmen Zeit haben, sich an die Neuregelung anzupassen. Voraussetzung ist die Einigung der Vertragsparteien über die Anwendung der Übergangsregelung und die zutreffende Versteuerung durch den Lieferer.*

*Wir unterwerfen **ab sofort** alle Metalllieferungen, die unter die Neuregelung fallen und die Bagatellgrenze von 5.000,00 Euro übersteigen, der Reverse-Charge-Regelung. Das bedeutet für Sie, dass Sie zukünftig von uns in diesen Fällen eine Netto-Rechnung mit dem Hinweis „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ bekommen und dass Sie als Leistungsempfänger zukünftig die Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen müssen.*

*Mit freundlichen Grüßen*

In der Buchhaltung müssen die entsprechenden Vorkehrungen getroffen werden und neue Konten und Buchungsschlüssel eingerichtet werden. Auf Ausgangsrechnungen muss der Hinweis „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ angedruckt werden.

Auch **Abnehmer von Metalllieferungen** müssen entsprechende Vorkehrungen treffen und eine zolltarifliche Einstufung aller Metall-Erzeugnisse, die erworben werden, vornehmen

Die Verlängerung der „Übergangsfrist“ bis zum 30. Juni 2015 für die Lieferanten ist zwar grundsätzlich erfreulich. Jedoch birgt sie auch eine Gefahr für die Leistungsempfänger, da diese nicht nachprüfen können, ob ihr Lieferant den Umsatz tatsächlich korrekt versteuert hat. Sollte ein Lieferant die Umsatzsteuer nicht ordnungsgemäß anmelden, droht dem Leistungsempfänger als gutgläubigen Erwerber auch Jahre später eine Versagung des Vorsteuerabzuges. Abnehmer von Metalllieferungen sollten daher auf Nettorechnungen bestehen. **Gerade vor dem Hintergrund, dass es in der Branche offensichtlich zu Betrugsfällen gekommen ist, ist hier Vorsicht geboten!** Haben ein Erwerber Zweifel daran, dass ihr Lieferant die Umsatzsteuer zutreffend abführt, sollten er sich das Abführen der Umsatzsteuer schriftlich bestätigen lassen. Besser ist jedoch, sich auch während der Übergangszeit auf die Reverse-Charge-Regelung zu berufen und ausschließlich eine Netto-Rechnung zu akzeptieren.

Das BMF hat mit Schreiben vom 26. September 2014 (21 Seiten) zu den obigen Änderungen Stellung bezogen. Für den Fall, dass mit Abschlagsrechnungen gearbeitet wird bzw. Abschlagrechnung vor dem 1.10.2014 für Lieferungen nach dem 30.09.2014 gestellt wurden, geht das BMF ab Seite 11 in den Übergangsregelungen auf die erforderlichen Rechnungskorrekturen ein.

**Achtung:** Die neue Bagatellgrenze von 5.000 Euro bei der Lieferung von Edelmetallen, unedlen Metallen, Selen und Cermets ist **leider nicht optional ausgestaltet**. Das heißt, dass bei Lieferungen unterhalb dieser Grenze keinesfalls die Reverse-Charge-Regelung angewendet werden darf. Abzustellen ist dabei auf alle im Rahmen eines zusammenhängenden wirtschaftlichen Vorgangs gelieferten Gegenstände der genannten Art. Nachträgliche Minderungen des Entgelts bleiben unberücksichtigt.

#### **Fazit:**

Die korrekte Anwendung des Umsatzsteuerrechts wird den Unternehmen nicht gerade leicht gemacht. Durch die Ausweitung der Reverse-Charge-Regelung – gerade im Bereich der Metalllieferungen- werden an Unternehmen erhöhte Anforderungen gestellt. Auf der Rechnungseingangsseite, also bei der Rechnungsprüfung, werden im Zweifel konkrete Kenntnisse über die Zolltarifnummern der gelieferten Waren verlangt. Bestehen hinsichtlich der Warengattung Zweifel, ob diese in den Anwendungsbereich der Umkehr der Steuerschuldnerschaft fällt oder nicht, kann sich auf die Vereinfachungsregel berufen werden.

Das bedeutet aber nicht, dass bedenkenlos Brutto- oder Netto-Rechnungen akzeptieren werden können. Nur für den Fall, dass –einvernehmlich- Netto-Rechnungen gestellt werden greift die Vereinfachungsregelung. Dagegen dürfen bei Zweifeln über die Anwendung der Reverse-Charge-Regelung keinesfalls Bruttorechnungen akzeptieren werden. Denn dann wäre die Anwendung oder Nichtanwendung der Regelung zur Disposition des Steuerpflichtigen gestellt. Dem hat der BFH aber bereits mit dem Urteil vom 22. August 2013 eine Abfuhr erteilt.

Eine umfangreiche Information zur „Umkehr der Steuerschuldnerschaft“ kann beim Autor angefordert werden.

#### **Kontakt zum Autor:**

*Diplom-Betriebswirt Sascha Hartmann, Steuerberater, Fachberater für Internationales Steuerrecht, Geschäftsführer der G+M Belegdepot Steuerberatungsgesellschaft mbH, Heinrichstraße 79, 36037 Fulda, Tel. 0661 9779-800, info@gm-belegdepot.de, www.gm-belegdepot.de*