



KPMG Alpen-Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungs- und
Steuerberatungsgesellschaft
Porzellangasse 51
1090 Wien
Austria

Telefon +43 (1) 31332-0
Telefax +43 (1) 31332-500
Internet www.kpmg.at

An Österreichs E-Wirtschaft
zH Frau Mag Alexandra Hermann-Weihs
Brahmsplatz 3
1040 Wien

Datum 29. September 2014

Von Mag Christoph Plott
DW 697

Ref 14026080/2244/7172
DokumentenID: 2- 695843082639072

Kopie

Ergänzende Stellungnahme zum Zahlungsrückläufermodell

Sehr geehrte Frau Mag Hermann-Weihs!

Wir haben bereits mit Schreiben vom 20. Jänner 2014 zum Zahlungsrückläufermodell Stellung genommen. Darauf aufbauend und basierend auf den Überlegungen der Arbeitsgruppe innerhalb von Österreichs E-Wirtschaft wurde eine Ergänzung der Buchhaltungslogik des Rückläufermodell von Österreichs E-Wirtschaft (datiert mit 20.08.2014; beiliegend) erstellt und bei einer Arbeitsgruppensitzung am 28.08.2014 besprochen. Vereinbarungsgemäß möchten wir daher nochmals zum Zahlungsrückläufermodell Stellung nehmen:

I. Ausgangslage

Grundsätzlich wird derzeit in der Energiewirtschaft überwiegend das Vorleistungsmodell iSd UStR Rz 1536 zweiter Teilstrich angewendet:

„Abweichend von den zivilrechtlichen Verhältnissen wird für umsatzsteuerliche Zwecke die Leistung des Netzbetreibers als für den Stromlieferanten erbracht angesehen, wenn eine vertragliche Vereinbarung zwischen Stromlieferanten, Netzbetreiber und Kunden über die Anwendung dieser Vereinfachungsmöglichkeit getroffen wird. In diesem Fall legt der Netzbetreiber seine Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 an den Stromlieferanten, welcher seinerseits eine Rechnung über Stromlieferung und die Netzbereitstellung an den Endkunden ausstellt. Dabei ist es ausreichend, wenn der Netzbetreiber die für Kunden eines Stromlieferanten erbrachten Netzdienstleistungen in einer Sammelrechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 3 lit. d UStG 1994 oder durch elektronischen Rechnungsdatenaustausch gemäß Rz 1561 bis Rz 1563 abrechnet. Hinsichtlich der Netzbereitstellung hat der Lieferant den Vorsteuerabzug. Der Stromlieferant versteuert seinerseits sowohl die Stromlieferung als auch die Netzbereitstellung. Der Endkunde hat nach Maßgabe des § 12 UStG 1994 den Vorsteuerabzug aus der vom Stromlieferanten ausgestellten Rechnung. Diese Vorgangsweise kann nur solange angewendet werden, als eine Vereinbarung über ihre Anwendung zwischen dem Stromlieferanten, dem Netzbetreiber und dem Kunden besteht. Die Anwendung der Vereinfachungsregelung setzt voraus, dass die Leistung des Netzbetreibers an den Endkunden gemäß § 3a UStG 1994 im Inland steuerbar ist. Diese Vereinfachungsregelung gilt nur für die Rechnungsausstellung und den Vorsteuerabzug, führt jedoch zu keiner Änderung des Leistungsortes.“

Die umsatzsteuerliche Vorgehensweise ist bei der Anwendung des Vorleistungsmodells völlig unabhängig von den zivilrechtlichen Rechtsverhältnissen.

II. Zahlungsrückläufermodell

Folgende Eckpunkte sollen beim Zahlungsrückläufermodell gelten:

- Beim Vorleistungsmodell bezahlt der Lieferant durchgängig die vom Netzbetreiber anstatt an Netzkunden an ihn weitergeleiteten Netzforderungen.
- Aufgrund der zivilrechtlichen Judikatur ist im Zuge des Vorleistungsmodells das Risiko der Forderungsverluste zu teilen, sofern keine anderslautende bilaterale Vereinbarung vorliegt.
- Um diese Risikoteilung auch über das in Österreich übliche Vorleistungsmodell abbilden zu können, wurde das Zahlungsrückläufermodell entwickelt – dieses soll künftig diesen Teilaspekt im Rahmen des Vorleistungsmodells regeln.
- Das Rückläufermodell ist für alle Kundensegmente angedacht und kommt bei folgenden Prozessen zur Anwendung:
 - Vertragsloser Zustand (Lieferant zu Endkunde)
 - Insolvenz
 - Verlassenschaft
 - Schlussrechnung (der Endkunde zahlt die Schlussrechnung nicht)
- Zusätzlich zu den Prozessen, die eine Rückzahlung bewirken, gibt es den Prozess der Betreuungstrennung. Sollte eine Schlussrechnung tatsächlich auf der Lieferantenseite uneinbringlich sein (genauer Zeitpunkt im Modell festgehalten), so betreiben Netzbetreiber und Lieferant ihre anteilige Forderung getrennt gegenüber dem Endkunden – er ist zivilrechtlicher Schuldner.
- Im Falle einer Insolvenz oder einer Verlassenschaft werden die Forderungen sofort getrennt betrieben.
- Um den Bearbeitungsaufwand in der Abwicklung zu reduzieren, soll im Rückläufermodell die Rückzahlung durch manuelle Buchungen realisiert werden – die Zuordnung der rückgeforderten Zahlungen zu Rechnungen, bzw. Teilzahlungsbeträgen bleibt aufrecht.
 - Unter „Zurückbuchen“ ist gemeint, dass es zur zahlungsmäßigen Rückabwicklung kommt. Dh jener Betrag, den der Endkunde für das Netz schuldet und die der Energielieferant bereits an den Netzbetreiber gezahlt hat, wird zahlungsmäßig rückabgewickelt, dh die entsprechende Geldsumme rückgezahlt.
 - Bei jenen Netzbetreibern, die die Umsatzbesteuerung nach tatsächlich vereinnahmtem Zahlungsfluss durchführen, soll auskunftsgemäß ebenfalls die Umsatzbesteuerung der vereinnahmten Teilbeträge bei der bloßen Rückzahlung nicht rückgängig gemacht werden.

- Zu einer Korrektur der umsatzsteuerlichen Teilbetrags-Rechnungen kommt es in diesem Fall nicht.
- Der Netzbetreiber erstellt die Schlussrechnung an den Energielieferanten und der Energielieferant stellt die Schlussrechnung an den Kunden aus, in der er Netzanteil und Energieanteil getrennt ausweist.
- Zur Klarstellung wird in der Schlussrechnung des Energielieferanten folgender Satz angeführt:

„Sollte die Zahlung nicht fristgerecht erfolgen, wird der offene Betrag aus der Netzforderung in der Höhe von ... (Bruttobetrag) vom Netzbetreiber geltend gemacht werden“.

III. Fragestellungen:

- Ist das Zahlungsrückläufermodell aus steuerrechtlicher Sicht und buchhalterischer Sicht ordnungsgemäß umgesetzt?

IV. Stellungnahme

- Umsatzsteuerlich fingiert das Vorleistungsmodell, dass bereits eine Lieferung des Netzbetreibers an den Energielieferanten und des Energielieferanten an den Endkunden stattgefunden hat.
- Die vorgesehene zahlungsmäßige Rückabwicklung ist aus umsatzsteuerlicher Sicht, wenn die Umsatzversteuerung mit Ausstellung der Teilbetragsrechnungen vorgenommen wird, nicht relevant.
- Auch bei jenen Netzbetreibern, die die Umsatzversteuerung nach tatsächlich vereinnahmten Zahlungsfluss durchführen, soll es bei Rückzahlung der Akontobeträge zu keiner Korrektur der Umsatzsteuer kommen.
- Aus rein umsatzsteuerlicher Sicht wurde ursprünglich die Forderung des Netzbetreibers an den Energielieferanten beglichen. Durch die Rückzahlung lebt sie (rein buchhalterisch) wieder auf.
- Die Abwicklung durch einen automatisierten Prozess, bei dem zwei gegengleiche Buchungen in der Höhe der betroffenen Zahlungen getätigt werden, ist aus umsatzsteuerlicher Sicht nicht relevant und daher unproblematisch. Durch diese Buchungen kommt es zu keiner Auswirkung auf die Verbuchung der Umsatzsteuer (Verbuchung ohne USt).
- Umsatzsteuerlich muss daher durch die bloße zahlungsmäßige Rücküberweisung keine Gutschriftsrechnung durch den Netzbetreiber ausgestellt werden.
- Die Schlussrechnung des Netzbetreibers an den Lieferanten und des Lieferanten an den Endkunden bildet das Vorleistungsmodell korrekt ab und führt die umsatzsteuerlich fingierte Lieferung des Netzanteils über den Energielieferanten zu Ende.

- Soweit die Teilbetragsanforderungen im Zeitpunkt der Rechnungslegung versteuert wurden, ist in der Schlussrechnung die Differenz zwischen Gesamtverbrauch für Energie und Netz zu den Teilbetragsanforderungen der Umsatzsteuer zu unterwerfen.
 - Soweit die tatsächlich vereinnahmten Umsätze versteuert wurden und die Rückzahlungen der Akontobeträge als nicht umsatzsteuerlich relevante Zahlungen behandelt wurden, ist ebenfalls die Differenz Gesamtverbrauch abzüglich der bei Vereinnahmung versteuerten Teilbetragsanforderungen zu versteuern.
 - Die offene Forderung (allenfalls Guthaben) an den Kunden aus der Schlussrechnung zuzüglich der offenen (noch nicht bezahlten) Teilbetragsanforderungen stellt die offene Gesamtforderung gegenüber dem Kunden dar.
 - Die Klarstellung, dass „*der offene Betrag aus der Netzforderung in der Höhe von ... (Bruttobetrag) vom Netzbetreiber geltend gemacht werden*“ (siehe oben) ist jedenfalls aus zivilrechtlicher Sicht empfehlenswert und aus umsatzsteuerlicher Sicht unschädlich.
- Wird die Schlussrechnung vom Kunden an den Lieferanten nicht bezahlt, liegt zwischen Energielieferant und Netzbetreiber eine Rückabwicklung der umsatzsteuerlich fingierte Lieferung des Netzbetreibers an den Energielieferanten vor und es kommt zur umsatzsteuerlichen Rückabwicklung der Lieferung.
 - Wie bereits besprochen sollte die Durchführung des Zahlungsrückläufermodells noch in einer rechtlichen Vereinbarung zwischen Energielieferant und Netzbetreiber festgehalten werden.

Für weitere Rückfragen stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung und verbleiben

mit freundlichen Grüßen



KPMG Alpen-Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft

Beilage laut Text