



Brüssel, den 4.8.2021
COM(2021) 445 final

2021/0253 (NLE)

Vorschlag für einen

DURCHFÜHRUNGSBESCHLUSS DES RATES

**zur Ermächtigung Deutschlands, eine von Artikel 193 der Richtlinie 2006/112/EG über
das gemeinsame Mehrwertsteuersystem abweichende Sondermaßnahme anzuwenden**

BEGRÜNDUNG

Gemäß Artikel 395 Absatz 1 der Richtlinie 2006/112/EG vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem¹ (im Folgenden „MwSt-Richtlinie“) kann der Rat auf Vorschlag der Kommission einstimmig jeden Mitgliedstaat ermächtigen, von dieser Richtlinie abweichende Sondermaßnahmen anzuwenden, um die Steuererhebung zu vereinfachen oder Steuerhinterziehung oder -umgehung zu verhindern.

Mit einem am 15. März 2021 bei der Kommission registrierten Schreiben beantragte Deutschland die Ermächtigung, bei der Übertragung von Emissionszertifikaten, die im nationalen System nach dem Brennstoffemissionshandelsgesetz (BEHG) vom 12. Dezember 2019 gehandelt werden, von Artikel 193 der MwSt-Richtlinie betreffend den Mehrwertsteuerschuldner abzuweichen. Mit Schreiben vom 7. April 2021 setzte die Kommission gemäß Artikel 395 Absatz 2 der MwSt-Richtlinie die anderen Mitgliedstaaten über den Antrag Deutschlands in Kenntnis. Mit Schreiben vom 8. April 2021 teilte die Kommission Deutschland mit, dass ihr sämtliche zur Beurteilung des Antrags erforderlichen Informationen vorliegen.

1. KONTEXT DES VORSCHLAGS

• Gründe und Ziele des Vorschlags

Gemäß Artikel 193 der MwSt-Richtlinie schuldet generell der Steuerpflichtige die Mehrwertsteuer, der Gegenstände steuerpflichtig liefert oder eine Dienstleistung steuerpflichtig erbringt.

Gemäß Artikel 395 der MwSt-Richtlinie dürfen Mitgliedstaaten von dieser Richtlinie abweichende Sondermaßnahmen anwenden, um die Steuererhebung zu vereinfachen oder Steuerhinterziehungen oder -umgehungen zu verhindern, wenn sie vom Rat dazu ermächtigt wurden.

Deutschland beantragte, abweichend von Artikel 193 der MwSt-Richtlinie bei der Übertragung von Emissionszertifikaten nach dem Brennstoffemissionshandelsgesetz (BEHG) vom 12. Dezember 2019 den steuerpflichtigen Empfänger als Schuldner der Mehrwertsteuer zu bestimmen (Umkehr der Steuerschuldnerschaft oder Reverse-Charge-Verfahren).

Die Richtlinie 2003/87/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. Oktober 2003 über ein System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Gemeinschaft² regelt das System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Union (im Folgenden „EU-Emissionshandelssystem“ oder EU-EHS). Die Richtlinie lässt es zu, dass die Mitgliedstaaten daneben eigene nationale Handelssysteme unterhalten.

Mit dem BEHG hat Deutschland einen Rechtsrahmen für ein nationales Emissionshandelssystem für die Bepreisung von Treibhausgasemissionen aus fossilen Brennstoffen geschaffen, die nicht unter das EU-Emissionshandelssystem fallen. Das BEHG dient der Erreichung der nationalen Klimaschutzziele, einschließlich des langfristigen Ziels der Treibhausgasneutralität bis 2050, und der Erreichung der Minderungsziele nach der EU-Klimaschutzverordnung sowie der Verbesserung der Energieeffizienz.

¹ ABl. L 347 vom 11.12.2006, S. 1.

² ABl. L 275 vom 25.10.2003, S. 32.

Die im Bereich des Zertifikatehandels allgemein gemachten Erfahrungen zeigen, dass dieser Sektor höchst anfällig für Mehrwertsteuerbetrug ist. Aus diesem Grund bietet Artikel 199a Absatz 1 der MwSt-Richtlinie den Mitgliedstaaten die Möglichkeit, die Umkehr der Steuerschuldnerschaft auf die Übertragung bestimmter Treibhausgasemissionszertifikate anzuwenden. Deutschland nutzt die Möglichkeiten gemäß Artikel 199a Absatz 1 Buchstaben a und f der MwSt-Richtlinie und wendet die Umkehr der Steuerschuldnerschaft für die Mehrwertsteuer auf den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten im Rahmen des EU-Emissionshandelssystems sowie auf den Handel mit Gas- und Elektrizitätszertifikaten an. Dadurch konnten Steuerverluste im Zusammenhang mit der Übertragung solcher Zertifikate verringert werden.

Aufgrund dieser Erfahrungen ist davon auszugehen, dass auch der Handel mit Zertifikaten für Brennstoffemissionen nach dem BEHG für betrügerische Zwecke genutzt werden könnte und damit Mehrwertsteuerausfälle in dem Bereich zu erwarten sind. Eine Besonderheit des Emissionszertifikatehandels ist, dass die Zertifikate ohne Aufwand – beispielsweise für den Warentransport –, schnell, wiederholt und unkompliziert den Eigentümer wechseln können. Die entsprechenden Leistungsketten werden durch den häufigen und schnellen Eigentümerwechsel verschleiert, sodass die Aufdeckung durch die Behörden und damit die Sicherstellung der korrekten Besteuerung zu erschweren.

Zudem ist zu erwarten, dass in die Leistungsketten sogenannte „Missing Trader“ eingebunden werden, die bei Aufdeckung des Betrugs entweder bereits verschwunden oder mittellos sind, sodass die hinterzogene Steuer durch die Behörden nicht mehr eingezogen werden kann. In einem solchen Szenario macht der Erwerber der Zertifikate in der Leistungskette die in der Rechnung des Leistenden ausgewiesene Mehrwertsteuer entsprechend Artikel 167 und 168 der MwSt-Richtlinie als abziehbare Vorsteuer geltend, ohne dass der Leistende die in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer an die Steuerbehörden abführt. Da diesem Vorsteuerabzug keine Mehrwertsteuereinnahmen gegenüberstehen, haben die deutschen Steuerbehörden Steuerausfälle in der Höhe dieser Vorsteuern.

Die Umkehr der Steuerschuldnerschaft für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten auf der Grundlage von Artikel 199a Absatz 1 Buchstaben a und b der MwSt-Richtlinie ist auf Zertifikate beschränkt, die nach dem EU-Emissionshandelssystem gehandelt werden. Artikel 199a Absatz 1 Buchstabe a und b der MwSt-Richtlinie kann daher nicht als Rechtsgrundlage für die Anwendung der Umkehr der Steuerschuldnerschaft auf den Handel mit Zertifikaten im Rahmen nationaler Handelssysteme wie des BEHG herangezogen werden.

Angesichts der Betrugsanfälligkeit des Zertifikatehandels und der Unmöglichkeit, Artikel 199a Absatz 1 Buchstaben a und b der MwSt-Richtlinie auf Übertragungen von Zertifikaten im Rahmen des BEHG anzuwenden, wird daher vorgeschlagen, eine Sondermaßnahme einzuführen, die es Deutschland erlaubt, die Umkehr der Steuerschuldnerschaft bis zum 31. Dezember 2024 auf die oben genannten Übertragungen anzuwenden. Aufgrund des Umfangs und der Neuartigkeit der abweichenden Regelung, die den Handel mit Zertifikaten für Treibhausgasemissionen aus fossilen Brennstoffen – einen sehr betrugsanfälligen Sektor – betrifft, ist eine Bewertung der Folgen dieser Maßnahme notwendig. Falls Deutschland daher eine Verlängerung der Sondermaßnahme über 2024 hinaus in Erwägung ziehen sollte, sollte es der Kommission bis spätestens 31. März 2024 zusammen mit dem Verlängerungsantrag einen Bericht über die Anwendung der Sondermaßnahme vorlegen. Der Bericht sollte eine Bewertung der Auswirkungen der Maßnahme auf die Bekämpfung des Mehrwertsteuerbetrugs und Angaben zur Zahl der von der Maßnahme betroffenen Wirtschaftsbeteiligten und Umsätze enthalten.

- **Kohärenz mit den bestehenden Vorschriften in diesem Bereich**

Gemäß Artikel 199a Absatz 1 Buchstaben a und b der MwSt-Richtlinie können die Mitgliedstaaten die Umkehr der Steuerschuldnerschaft auf die Übertragung von Treibhausgasemissionszertifikaten entsprechend der Definition in Artikel 3 der Richtlinie 2003/87/EG und von anderen Einheiten, die von den Wirtschaftsbeteiligten genutzt werden können, um den Auflagen derselben Richtlinie nachzukommen, anwenden.

Die Gewährung einer abweichenden Regelung, die die Anwendung der Umkehr der Steuerschuldnerschaft auf die Übertragung von Zertifikaten ermöglicht, welche nicht unter das EU-Emissionshandelssystem gemäß der Richtlinie 2003/87/EG fallen, steht im Einklang mit den Zielen der oben genannten Bestimmungen der MwSt-Richtlinie.

2. RECHTSGRUNDLAGE, SUBSIDIARITÄT UND VERHÄLTNISMÄßIGKEIT

- **Rechtsgrundlage**

Artikel 395 der MwSt-Richtlinie.

- **Subsidiarität (bei nicht ausschließlicher Zuständigkeit)**

In Anbetracht der Bestimmung der MwSt-Richtlinie, auf die sich der Vorschlag stützt, fällt der Vorschlag in die ausschließliche Zuständigkeit der Europäischen Union. Das Subsidiaritätsprinzip findet daher keine Anwendung.

- **Verhältnismäßigkeit**

Der Beschluss betrifft die Ermächtigung eines Mitgliedstaats auf eigenen Antrag und stellt keine Verpflichtung dar.

In Anbetracht ihres begrenzten Anwendungsbereichs ist die Sondermaßnahme dem angestrebten Ziel – Vereinfachung der Steuererhebung und Bekämpfung der Steuerhinterziehung – angemessen. Sie geht nicht über das zur Erreichung dieses Ziels erforderliche Maß hinaus.

- **Wahl des Instruments**

Als Instrument wird ein Durchführungsbeschluss des Rates vorgeschlagen.

Gemäß Artikel 395 der MwSt-Richtlinie dürfen die Mitgliedstaaten nur dann von den gemeinsamen Mehrwertsteuervorschriften abweichen, wenn der Rat sie hierzu auf Vorschlag der Kommission einstimmig ermächtigt. Ein Durchführungsbeschluss des Rates ist das am besten geeignete Instrument, da er an einzelne Mitgliedstaaten gerichtet werden kann.

3. ERGEBNISSE DER EX-POST-BEWERTUNG, DER KONSULTATION DER INTERESSENTRÄGER UND DER FOLGENABSCHÄTZUNG

- **Konsultation der Interessenträger**

Es wurde keine Konsultation der Interessenträger durchgeführt. Der vorliegende Vorschlag beruht auf einem Antrag Deutschlands und betrifft nur diesen Mitgliedstaat.

- **Einholung und Nutzung von Expertenwissen**

Externes Expertenwissen war nicht erforderlich.

- **Folgenabschätzung**

Der Vorschlag für einen Durchführungsbeschluss des Rates zielt darauf ab, bestimmte Formen der Steuerhinterziehung oder der Steuerumgehung im Zertifikatehandel zu verhindern, der besonders anfällig für den Mehrwertsteuerbetrug ist. Die Umkehr der Steuerschuldnerschaft sollte es Deutschland erlauben, den Mehrwertsteuerbetrug in diesem Bereich zu senken. Dementsprechend dürfte sich die abweichende Regelung positiv auswirken.

Aufgrund des begrenzten Anwendungsbereichs der abweichenden Regelung und ihrer Befristung werden die Auswirkungen in jedem Fall begrenzt sein.

- **Grundrechte**

Der Vorschlag hat keine Auswirkungen auf den Schutz der Grundrechte.

4. AUSWIRKUNGEN AUF DEN HAUSHALT

Der Vorschlag hat keine negativen Auswirkungen auf den EU-Haushalt.

5. WEITERE ANGABEN

Der Vorschlag enthält eine Verfallsklausel: 31. Dezember 2024.

Vorschlag für einen

DURCHFÜHRUNGSBESCHLUSS DES RATES

zur Ermächtigung Deutschlands, eine von Artikel 193 der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem abweichende Sondermaßnahme anzuwenden

DER RAT DER EUROPÄISCHEN UNION —

gestützt auf den Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union,

gestützt auf die Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem¹, insbesondere auf Artikel 395 Absatz 1 Unterabsatz 1,

auf Vorschlag der Europäischen Kommission,

in Erwägung nachstehender Gründe:

- (1) Gemäß Artikel 193 der Richtlinie 2006/112/EG schuldet grundsätzlich der Steuerpflichtige, der Gegenstände steuerpflichtig liefert oder eine Dienstleistung steuerpflichtig erbringt, die Mehrwertsteuer.
- (2) Mit Schreiben vom 15. März 2021 beantragte Deutschland bei der Kommission die Ermächtigung, bei der Übertragung von Emissionszertifikaten, die in einem nationalen System nach dem Brennstoffemissionshandelsgesetz² (BEHG) vom 12. Dezember 2019 gehandelt werden, eine von Artikel 193 der Richtlinie 2006/112/EG abweichende Sondermaßnahme in Bezug auf den Mehrwertsteuerschuldner anzuwenden (im Folgenden der „Antrag“).
- (3) Mit Schreiben vom 7. April 2021 setzte die Kommission gemäß Artikel 395 Absatz 2 Unterabsatz 2 der Richtlinie 2006/112/EG die anderen Mitgliedstaaten über den Antrag Deutschlands in Kenntnis; mit Schreiben vom 8. April 2021 teilte die Kommission Deutschland mit, dass sie über alle für die Beurteilung des Antrags erforderlichen Angaben verfügt.
- (4) Gemäß Artikel 199a Absatz 1 Buchstaben a und b der Richtlinie 2006/112/EG können die Mitgliedstaaten vorsehen, dass die Mehrwertsteuer von dem steuerpflichtigen Empfänger von Übertragungen von Treibhausgasemissionszertifikaten entsprechend der Definition in Artikel 3 der Richtlinie 2003/87/EG des Rates³ und Übertragungen von anderen Einheiten, die von den Wirtschaftsbeteiligten genutzt werden können, um den Auflagen derselben Richtlinie nachzukommen, geschuldet wird (im Folgenden die „Umkehr der Steuerschuldnerschaft“). Diese Bestimmungen wurden mit der Richtlinie 2010/23/EU des Rates⁴ mit dem Ziel in die Richtlinie 2006/112/EG aufgenommen, zur

¹ ABl. L 347 vom 11.12.2006, S. 1.

² Gesetz über einen nationalen Zertifikatehandel für Brennstoffemissionen (BGBl. I S. 2728).

³ Richtlinie 2003/87/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. Oktober 2003 über ein System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Union und zur Änderung der Richtlinie 96/61/EG des Rates (ABl. L 275 vom 25.10.2003, S. 32).

⁴ Richtlinie 2010/23/EU des Rates vom 16. März 2010 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem im Hinblick auf eine fakultative und zeitweilige Anwendung

Bekämpfung des Mehrwertsteuerbetrugs beizutragen. Die Anwendung der Umkehr der Steuerschuldnerschaft auf den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten gemäß Artikel 199a Absatz 1 Buchstaben a und b der Richtlinie 2006/112/EG ist auf Zertifikate beschränkt, die nach dem EU-Emissionshandelssystem (EU-EHS) gehandelt werden.

- (5) Mit dem BEHG hat Deutschland einen Rechtsrahmen für ein nationales Emissionshandelssystem für Emissionen geschaffen, die nicht unter das EU-EHS fallen. Artikel 199a Absatz 1 Buchstaben a und b der Richtlinie 2006/112/EG können daher nicht als Rechtsgrundlage für die Anwendung der Umkehr der Steuerschuldnerschaft auf den Handel mit Zertifikaten im Rahmen des BEHG herangezogen werden.
- (6) Den Angaben Deutschlands zufolge ist der Handel mit Zertifikaten sehr anfällig für Mehrwertsteuerbetrug. Der Handel mit Zertifikaten für Brennstoffemissionen nach dem BEHG könnte in gleicher Weise für betrügerische Zwecke genutzt werden wie der Handel im Rahmen des EU-EHS. Emissionszertifikate können schnell, wiederholt und unkompliziert den Eigentümer wechseln. Dieser häufige und schnelle Eigentümerwechsel erschwert die Aufdeckung durch die Behörden und damit die Sicherstellung der korrekten Besteuerung erheblich. Der Erwerber der Zertifikate, der ein zum Vorsteuerabzug berechtigter Steuerpflichtiger ist, könnte die Mehrwertsteuer in Abzug bringen, ohne dass der Lieferer die in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer an die Steuerbehörden abführt. Insbesondere die Einbindung sogenannter „Missing Trader“ in die Lieferkette, die schnell verschwinden oder mittellos sind, verhindert, dass die Steuerbehörden die hinterzogene Steuer einziehen können, was sich negativ auf den Haushalt auswirkt. Um Mehrwertsteuerausfälle für die öffentliche Hand zu verhindern, beantragt Deutschland in Abweichung von Artikel 193 der Richtlinie 2006/112/EG die Ermächtigung, die Umkehr der Steuerschuldnerschaft auf die Übertragung von Emissionszertifikaten anzuwenden.
- (7) Dadurch, dass in solchen besonderen Fällen der Leistungsempfänger zum Mehrwertsteuerschuldner wird, wird das Verfahren für die Erhebung der Mehrwertsteuer vereinfacht; zudem werden Steuerhinterziehung und Steuerumgehung verhindert. Deutschland sollte daher ermächtigt werden, die Umkehr der Steuerschuldnerschaft auf die Übertragung von Emissionszertifikaten anzuwenden, die in einem nationalen Handelssystem unter dem BEHG gehandelt werden.
- (8) Diese Sondermaßnahme sollte zeitlich befristet sein. Deutschland sollte daher ermächtigt werden, die Maßnahme bis zum 31. Dezember 2024 anzuwenden.
- (9) In Anbetracht des Anwendungsbereichs und der Neuartigkeit der Sondermaßnahme ist es wichtig, ihre Auswirkungen zu beurteilen. Falls Deutschland eine Verlängerung der Sondermaßnahme über 2024 hinaus in Betracht zieht, sollte es daher der Kommission bis spätestens 31. März 2024 zusammen mit dem Verlängerungsantrag einen Bericht vorlegen, der eine Überprüfung der Sondermaßnahme umfasst. Der Bericht sollte eine Bewertung der Auswirkungen der Maßnahme auf die Bekämpfung des Mehrwertsteuerbetrugs und die Zahl der von der Maßnahme betroffenen Händler und Umsätze enthalten.
- (10) Die abweichende Regelung wird keine nachteiligen Auswirkungen auf die Mehrwertsteuer-Eigenmittel der Union haben —

des Reverse-Charge-Verfahrens auf die Erbringung bestimmter betrugsanfälliger Dienstleistungen (ABl. L 72 vom 20.3.2010, S. 1).

HAT FOLGENDEN BESCHLUSS ERLASSEN:

Artikel 1

In Abweichung von Artikel 193 der Richtlinie 2006/112/EG wird Deutschland ermächtigt festzulegen, dass bei der Übertragung von Emissionszertifikaten, die in einem nationalen Handelssystem nach dem Gesetz über einen nationalen Zertifikatehandel für Brennstoffemissionen vom 12. Dezember 2019 gehandelt werden, der steuerpflichtige Leistungsempfänger der Mehrwertsteuerschuldner ist.

Artikel 2

Die Geltungsdauer dieses Beschlusses endet am 31. Dezember 2024.

Ein Antrag auf Verlängerung der in diesem Beschluss vorgesehenen Sondermaßnahme ist der Kommission bis zum 31. März 2024 zusammen mit einem Bericht über die Anwendung dieser Maßnahme vorzulegen, der eine Bewertung der Auswirkungen der Maßnahme auf die Bekämpfung des Mehrwertsteuerbetrugs sowie Angaben über die Zahl der von der Maßnahme betroffenen Wirtschaftsbeteiligten und Umsätze enthält.

Artikel 3

Dieser Beschluss ist an die Bundesrepublik Deutschland gerichtet.

Geschehen zu Brüssel am [...]

*Im Namen des Rates
Der Präsident*