

Merkblatt Nr. 22

# Import, Export sowie Transit von Elektrizität und Gas

Gültig ab 1. Januar 2008

Die in dieser Publikation enthaltenen Informationen sind als **Ergänzung** zur Wegleitung zur Mehrwertsteuer zu verstehen.



Schweizerische Eidgenossenschaft  
Confédération suisse  
Confederazione Svizzera  
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD  
**Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV**

## Zuständigkeiten

Der guten Ordnung halber weisen wir darauf hin, dass für die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf den Umsätzen im Inland sowie auf dem Bezug von Dienstleistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden, einzig die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV), für die Erhebung der MWST auf der Einfuhr von Gegenständen einzig die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV) zuständig ist. Auskünfte von anderen Stellen sind demnach aus Sicht der ESTV nicht rechtsverbindlich.

### Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung  
Hauptabteilung Mehrwertsteuer  
Schwarztorstrasse 50  
3003 Bern

telefonisch: 031 322 21 11 (von 8.30 – 11.30 und von 13.30 – 16.30 Uhr)

per Fax: 031 325 75 61

per E-Mail: [mwst.webteam@estv.admin.ch](mailto:mwst.webteam@estv.admin.ch)  
*Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben!*

### Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- **Grundsätzlich nur noch in elektronischer Form**

über Internet: [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch)

- **In Ausnahmefällen in Papierform gegen Verrechnung**

Sie haben die Möglichkeit, in Ausnahmefällen gegen Verrechnung Drucksachen in Papierform zu bestellen.

Die Bestellung ist an das

**Bundesamt für Bauten und Logistik BBL**  
**Vertrieb Publikationen**  
**Drucksachen Mehrwertsteuer**  
**3003 Bern**

zu senden.

Internet: [www.estv.admin.ch/d/mwst/dokumentation/publikationen/index.htm](http://www.estv.admin.ch/d/mwst/dokumentation/publikationen/index.htm)

## **Wichtige Vorbemerkungen**

Diese Publikation basiert auf dem Merkblatt, welches im Jahre 2002 von der Eidgenössischen Steuerverwaltung herausgegeben wurde und ab 1. Januar 2002 gültig war. In der vorliegenden Fassung wird jedoch auf das Kapitel „Steuerpflicht“ verzichtet und zusätzlich auf die Lieferungen von Gas eingegangen. Dies führt zu einem anderen Aufbau des Merkblattes, d.h. die einzelnen Kapitel stimmen nicht mit dem Merkblatt aus dem Jahre 2002 überein.

Die seit 1. Januar 2002 vorgenommenen, diesen Bereich betreffenden Änderungen (Mehrwertsteuergesetz, Verordnung zum Mehrwertsteuergesetz, Praxisänderungen und –präzisierungen) sind in die vorliegende Publikation aufgenommen worden. Diese materiellen Änderungen sind in der Publikation schattiert (wie dieser Hinweis grau hinterlegt), so dass die seit 1. Januar 2002 eingetretenen Änderungen für die steuerpflichtigen Personen und ihre Vertreter leicht ersichtlich sind.

Im übrigen Text wurden lediglich kleine sprachliche Anpassungen sowie Aktualisierungen der Beispiele vorgenommen, welche in materieller Hinsicht jedoch keine Änderungen zur Folge haben (und daher auch nicht grau hinterlegt sind). Ausserdem wird auf wichtige Punkte und Besonderheiten jeweils speziell hingewiesen.

**Abkürzungen**

BFE	Bundesamt für Energie
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 2.9.1999 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTGV	Verordnung vom 29.3.2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (SR 641.201)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Z	Randziffer in der Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer (bis zur Herausgabe der Wegleitung 2008 beziehen sich die Zifferangaben noch auf die Wegleitung aus dem Jahre 2001)
ZG	Zollgesetz vom 18.3.2005 (SR 631.0)
Ziff.	Ziffer in diesem Merkblatt

**Inhaltsverzeichnis**

Seite

1.	Einleitung . . . . .	7
2.	Definitionen. . . . .	7
2.1	Inland . . . . .	7
2.2	Strom . . . . .	7
2.2.1	Einfuhr und Ausfuhr. . . . .	7
2.2.2	Transit . . . . .	8
2.2.3	Austausch . . . . .	8
2.3	Gas . . . . .	8
2.3.1	Einfuhr und Ausfuhr. . . . .	8
2.3.2	Transit . . . . .	8
3.	Ort der Lieferung . . . . .	8
3.1	Grundsätzliches . . . . .	8
3.2	Beim Strom . . . . .	8
3.3	Beim Gas . . . . .	9
4.	Grenzüberschreitende Stromlieferungen . . . . .	9
4.1	Ausfuhr von Strom. . . . .	9
4.2	Stromaustausch . . . . .	9
4.3	Versorgung des grenznahen Auslandes . . . . .	10
5.	MWST auf der Einfuhr . . . . .	10
5.1	Elektrizität (Strom) . . . . .	10
5.2	Gas . . . . .	11
6.	Durchleitungsrechte. . . . .	11
7.	Spezialfälle . . . . .	12
7.1	Stromlieferung im Inland durch ein Unternehmen mit Sitz im Ausland. . . . .	12
7.2	Broker-Geschäft. . . . .	13
7.3	Reihen-/Kaskadengeschäfte . . . . .	14
7.4	Handel mit Emissionszertifikaten . . . . .	14
7.5	Zuteilung von Grenzkapazität bei Ein- und Ausfuhr. . . . .	15
7.6	Location – SWAP . . . . .	15
7.7	Kostenausgleichsfonds (basierend z.B. auf dem Energiegesetz; SR 730.0) . .	15
8.	Derivate Geschäfte. . . . .	15
8.1	Call/Put-Verträge . . . . .	15
8.2	SWAP-Verträge gekoppelt mit einem Index (swap = Austausch) . . . . .	16
8.3	Vorsteuerabzug . . . . .	16



## 1. Einleitung

Das vorliegende Merkblatt richtet sich an Unternehmen, die grenzüberschreitende Lieferungen von Elektrizität (Strom) und Gas tätigen. Es gibt sowohl im Inland wie auch im Ausland domizilierten Unternehmen sowie deren Vertretern Auskunft über ihre mit der schweizerischen MWST im Zusammenhang stehenden Rechte und Pflichten. Neben dem MWSTG und der MWSTGV ist es zweckmässig, weitere Publikationen zur MWST beizuziehen, so die Wegleitung zur Mehrwertsteuer und die Broschüre Gemeinwesen. Unternehmen, die noch nicht als steuerpflichtige Personen registriert sind, wird empfohlen, zuerst die Broschüre Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer zu konsultieren.

Gemäss Artikel 6 Absatz 3 respektive Artikel 73 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG handelt es sich bei Strom und Gas um Gegenstände. Somit liegt jeweils eine Lieferung vor, wenn die Befähigung verschafft wird, im eigenen Namen über Strom oder Gas wirtschaftlich zu verfügen.

Die Ausfuhr von Gegenständen hat dann steuerbefreiende Wirkung, wenn die Veranlagungsverfügung der EZV vorliegt (Art. 20 MWSTG). Gegenstände unterliegen bei der Einfuhr der MWST, auch diejenigen, die zollfrei ins Inland eingeführt werden können (Art. 73 MWSTG).

Die EZV erfasst die Ein-, Aus- und Durchfuhr von elektrischem Strom zollamtlich nicht, so dass der grenzüberschreitende Verkehr von Elektrizität speziell geregelt werden muss (☞ Ziff. 4). Grenzüberschreitende Lieferungen von Gas werden hingegen durch die EZV zollamtlich erfasst. Über die steuerliche Behandlung solcher grenzüberschreitenden Lieferungen gibt die Oberzolldirektion, Sektion MWST, Monbijoustrasse 40, 3003 Bern, weitere Auskünfte.

## 2. Definitionen

### 2.1 Inland

Als Inland gelten das Gebiet der Schweiz und die ausländischen Gebiete gemäss staatsvertraglichen Vereinbarungen (Fürstentum Liechtenstein und Gemeinde Büsingen).

☞ Mehr zum Begriff Inland unter Z 367.

### 2.2 Strom

#### 2.2.1 Einfuhr und Ausfuhr

Unter Stromeinfuhren fallen sämtliche programmierten Bezüge von elektrischer Energie aus dem Ausland (☞ Ziff. 5), die nicht für die Wiederausfuhr (Transitgeschäfte) bestimmt sind. Als Stromausfuhren werden alle programmierten Lieferungen elektrischer Energie ins Ausland loco Zollgrenze (☞ Ziff. 4.1) und die Versorgung des grenznahen Auslandes über das eigene Netz des Lieferanten verstanden.

## 2.2.2 Transit

Als Stromtransite gelten alle programmierten Transporte ausländischer Energie, die vom Ausland in die Schweiz und wiederum ins Ausland gelangen. Grundsätzlich werden dabei Durchleitungsrechte beansprucht.

## 2.2.3 Austausch

Unter Stromaustausch fallen alle programmierten Energiegeschäfte, bei denen ein Verkauf und ein Rückbezug zeitlich verzögert erfolgt. Durch die zeitliche Verschiebung von Verkauf und Rückbezug können Qualitätsunterschiede entstehen, die über Austauschfaktoren ausgeglichen werden, wodurch die Liefer- und Rückbezugsmengen unterschiedlich sein können. Die Abgabe- und Bezugsmengen werden mit Hilfe der Austauschfaktoren in Austauschguthaben respektive -verpflichtungen umgerechnet.

## 2.3 Gas

### 2.3.1 Einfuhr und Ausfuhr

Die Ein- und Ausfuhr von Gas in Pipelines wird von der EZV erfasst. Die Ausfuhr wird demzufolge mit einer Veranlagungsverfügung der EZV nachgewiesen.

### 2.3.2 Transit

Gaslieferungen, die unter Zollüberwachung stehen und zur Beförderung ins Ausland weitergeleitet werden, sind nach Artikel 19 Absatz 2 Ziffer 3 MWSTG von der MWST befreit. Die Steuerbefreiung wird im Falle der Lieferung mit dem Liefervertrag, der Rechnung und dem Zahlungsnachweis sowie im Falle der Weiterleitung mit dem Transportvertrag oder der Rechnung des Pipelinebetreibers dokumentiert. Der Transit von Gas muss gestützt auf Artikel 45 ZG aus Gründen der Vereinfachung zollamtlich nicht erfasst werden.

## 3. Ort der Lieferung

### 3.1 Grundsätzliches

Gemäss Artikel 13 MWSTG gilt als Ort der Lieferung jener Ort, wo

- sich der Gegenstand zum Zeitpunkt der Verschaffung der Befähigung, über ihn wirtschaftlich zu verfügen, der Ablieferung oder der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung befindet;
- die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes zum Abnehmer oder in dessen Auftrag zu einem Dritten beginnt.

### 3.2 Beim Strom

Bei Lieferungen von Strom ins Inland (Stromeinfuhren) wird der Leistungserbringer mit Sitz im Ausland steuerpflichtig, wenn er die gelieferte Energie im Inland vor Ablieferung an den Abnehmer transformiert, d.h. wenn er die Energie nicht in der gleichen Spannungsebene (z.B. Hochspannung) abgibt, wie diese vom Ausland ins Inland geliefert wird. Der Ort der Lieferung liegt in diesem Fall im Inland.



Als Ort der Lieferung gilt der Ort, wo die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes zum Abnehmer oder in dessen Auftrag zu einem Dritten beginnt (Art. 13 MWSTG). Das ist somit der Ort, an dem sich die Transformatorenstation befindet.

### 3.3 **Beim Gas**

Für die Bestimmung des Lieferorts gelten die allgemeinen gesetzlichen Bestimmungen für Lieferungen (☞ Ziff. 3.1).

## 4. **Grenzüberschreitende Stromlieferungen**

### 4.1 **Ausfuhr von Strom**

Jede vertragliche Stromlieferung ins Ausland wird dem BFE monatlich gemeldet. Der Leistungserbringer (vertraglicher Stromlieferant) erfasst somit die monatlichen Lieferungen ins Ausland (Ausfuhr/Export) mengen- und wertmässig und meldet sie dem BFE. Zudem meldet er täglich im Voraus die importierte beziehungsweise exportierte Strommenge an die SWISSGRID AG<sup>1</sup>, Werkstrasse 12, 5080 Laufenburg. Das Monatstotal dieser täglichen Meldungen an die SWISSGRID AG entspricht mengenmässig der Monatsmeldung an das BFE. Der ESTV dienen diese Meldungen als Basis für die Prüfung der MWST-Deklarationen (Einfuhr und Ausfuhr). Bei Kontrollen durch die ESTV sind grundsätzlich beide Meldungen (SWISSGRID AG und BFE) vorzulegen.

Die Stromaustausche über die Grenze für den Ausgleich von Handelsungleichgewichten (Differenz zwischen Kauf und Verkauf) in Bilanzkreisen im Ausland werden ebenfalls nach den vorstehenden Grundsätzen einzeln gemeldet und speziell gekennzeichnet.

Sowohl der Exporteur als auch die SWISSGRID AG bewahren die vorerwähnten Meldungen geordnet klassiert während der Verjährungsfrist auf. Die ESTV ist gestützt auf Artikel 61 MWSTG berechtigt, in diese Meldungen Einsicht zu nehmen oder darüber kostenlos Auskunft zu verlangen. Fehlen solche Meldungen, unterliegen die betreffenden Lieferungen der MWST zum Normalsatz.

In Export-Rechnungen wird neben der Bezeichnung „loco CH“ auch das Bestimmungsland beispielsweise „loco CH/Bestimmungsland“ erwähnt. Anders bezeichnete Lieferungen wie „loco CH“ - ohne Erwähnung des Bestimmungslandes - oder „loco CH/Grenzbereich Nord“ deuten auf steuerbare Inlandlieferungen hin.

### 4.2 **Stromaustausch**

Bei Austauschgeschäften - ohne gegenseitige Rechnungsstellung - zwischen zwei zum vollen Vorsteuerabzug berechtigten, nach der effektiven Methode abrechnenden steuerpflichtigen Personen, gilt folgende Regelung:

<sup>1</sup> Vormals ETRANS AG.

Für jedes Geschäft (einzelner Stromaustauschvertrag) werden die monatlichen Energiebewegungen (Lieferungen und Rückbezüge) mengenmässig (ohne wertmässigen Ausweis) in sogenannten Energie-Kontokorrenten (Austauschkonti) verbucht. Auf Zusehen hin sind diese Geschäfte nicht in die MWST-Abrechnung einzubeziehen, müssen jedoch belegmässig klar dokumentiert sein. Dieses vereinfachte Verfahren gilt ausschliesslich und ohne jegliche Präjudiz nur für diesen Energieverkehr sowie beim internationalen Stromaustausch für in der Schweiz steuerpflichtige Unternehmen. Im letzten Fall sind neben den vorstehend genannten Aufzeichnungen auch die Meldungen gemäss Ziff. 4.1 beizubringen.

Dieses Verfahren kann nicht angewendet werden, wenn

- eine beteiligte Person nicht steuerpflichtig ist;
- eine der beteiligten steuerpflichtigen Personen den Vorsteuerabzug nicht vollumfänglich geltend machen kann (z.B. infolge Vorsteuerabzugskürzung im Zusammenhang mit wiederkehrenden Betriebssubventionen und/oder ausgenommenen Umsätzen);
- nach der Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode abgerechnet wird.

In solchen Fällen werden die Leistungen gegenseitig mengen- und wertmässig in Rechnung gestellt und versteuert.

Im Gegensatz zu den wiederkehrenden Betriebssubventionen haben die objektbezogenen Investitionsbeiträge, welche bezüglich Vorsteuerabzugskürzung dem betreffenden Objekt direkt zugeordnet werden, keine Auswirkungen auf die Anwendung des vereinfachten Verfahrens.

#### **4.3 Versorgung des grenznahen Auslandes**

In Fällen der grenzüberschreitenden Versorgung durch Elektrizitätsunternehmen mit Sitz im Inland via eigenem Netz im Ausland anerkennt die ESTV eine Kopie der Steuerdeklaration gegenüber dem Einfuhrland als Nachweis der Ausfuhr im Sinne von Artikel 20 MWSTG.

### **5. MWST auf der Einfuhr**

Grundsätzlich ist die Zollgesetzgebung für die MWST auf der Einfuhr von Gegenständen massgebend. Der MWST unterliegt die Einfuhr von Gegenständen, und zwar auch derjenigen, die zollfrei ins Inland eingeführt werden können (Art. 73 Abs. 2 Bst. b MWSTG).

#### **5.1 Elektrizität (Strom)**

Bei Einfuhren (Importen) von Strom wird bezüglich der Meldungen gleich wie in Ziff. 4.1 vorgegangen. Die Importe werden sowohl dem BFE als auch der

SWISSGRID AG<sup>2</sup> nach den gleichen Kriterien wie bei der Ausfuhr (Export) gemeldet.

Aufgrund dieser Meldungen werden die Importe in der MWST-Abrechnung unter Ziffer 090 „Bezug von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland“ deklariert und die entsprechende MWST abgerechnet. Sind die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug im Sinne von Artikel 38 MWSTG gegeben, kann gleichzeitig unter Ziffer 110 „Anrechenbare Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand“ die deklarierte MWST als Vorsteuer in Abzug gebracht werden.

Diese Regelung gilt auf Zusehen hin und in Absprache mit der EZV. Sie wird überprüft, wenn sie aus Gründen der Wettbewerbsneutralität oder aufgrund neuer Tatsachen (z.B. zollamtliche Erfassung solcher Einfuhren) nicht mehr opportun erscheint.



Nicht steuerpflichtige Importeure von Strom melden die Importe quartalsweise der ESTV, damit die geschuldete MWST erhoben werden kann. Dies gilt auch für Stromeinfuhren, die jährlich weniger als 10'000 Franken betragen.

## 5.2

### Gas

Die EZV erhebt auf der Einfuhr von Gas in Leitungen die MWST (Art. 73 Abs. 2 Bst. b MWSTG).

## 6.

### Durchleitungsrechte

Wer einem Dritten das Recht zur Benutzung des Leitungsnetzes (insbesondere Einräumung von Transportkapazitäten und/oder Durchleitungsrechten) erteilt, erbringt eine Dienstleistung nach Artikel 14 Absatz 3 Buchstabe a MWSTG. Als Ort der Dienstleistung gilt der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat. Fehlt ein solcher Sitz oder eine Betriebsstätte, gilt als Ort der Dienstleistung sein Wohnort oder der Ort, von dem aus der Leistungsempfänger tätig wird.

Hat der Empfänger seinen Sitz im Inland, unterliegt die Dienstleistung der MWST zum Normalsatz. Ist sein Sitz im Ausland, unterliegt die Dienstleistung nicht der MWST.

Erwirbt ein Unternehmen mit Sitz im Inland das Durchleitungsrecht für Energie von einem im Inland nicht steuerpflichtigen ausländischen Unternehmen, versteuert es den Bezug einer Dienstleistung zum Normalsatz (Art. 10 Bst. a in Verbindung mit Art. 24 MWSTG).

Aufwendungen für Dienstleistungen, die nach Artikel 14 Absatz 3 Buchstabe a MWSTG als im Ausland erbracht gelten, berechtigen zum Vorsteuerabzug (Art. 38 Abs. 3 MWSTG).

### **Beispiele**

*Die Netzbetreiberin leitet Elektrizität für einen Lieferanten mit Sitz in Deutschland an dessen Abnehmer mit Sitz in Österreich. Bei dem von der Netzbetreiberin erteilten Durchleitungsrecht handelt es sich um eine Dienstleistung gemäss Artikel 14 Absatz 3 Buchstabe a MWSTG. Als Ort der Dienstleistung gilt der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat. Daher unterliegt diese im Ausland erbrachte Dienstleistung nicht der MWST.*

*Die Netzbetreiberin leitet Elektrizität für einen Lieferanten mit Sitz im Inland an dessen Abnehmer mit Sitz in Italien. Die Netzbetreiberin erteilt somit das Durchleitungsrecht. Als Ort der Dienstleistung gilt der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat (Art. 14 Abs. 3 Bst. a MWSTG). Da der Empfänger des Durchleitungsrechts seinen Sitz im Inland hat, handelt es sich folglich um eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung.*

## **7. Spezialfälle**

Die nachstehend aufgeführten Geschäftsabwicklungen werden mehrwertsteuerrechtlich wie folgt behandelt:

### **7.1 Stromlieferung im Inland durch ein Unternehmen mit Sitz im Ausland**

Ein Unternehmen mit Sitz im Ausland (Leistungserbringer) verkauft Strom im Inland. Das ist dann der Fall, wenn der Strom im Inland vor der Abgabe an den Konsumenten transformiert wird. Der Lieferort (Lieferbeginn) ist in diesem Fall im Inland. Das Unternehmen (Stromlieferant) meldet sich als steuerpflichtige Person bei der ESTV an (Art. 71 Abs. 2 MWSTG [Fiskalvertreter und Sicherstellung]), sofern es aus diesen Lieferungen einen Umsatz von mehr als 75'000 Franken pro Jahr erzielt (Art. 21 MWSTG). Dies gilt auch für Unternehmen mit Sitz im Ausland, die eine sogenannte Bilanzgruppe<sup>3</sup> im Inland führen und aus dieser im Inland Energie liefern.

### **Beispiele**

*Ein Unternehmen mit Sitz im Ausland schliesst Verträge mit Kunden im Inland ab. Es verpflichtet sich, den Kunden mit Energie (konsumangepasst) zu beliefern. Mit der Verpflichtung, dem Kunden die Energie konsumangepasst beziehungsweise verbrauchsgerecht zu liefern, beginnt die Lieferung immer im Inland, da der Kunde nicht mit Hochspannungsenergie sondern mit Mittel-/Niederspannungsenergie beliefert wird, deren Transformation im Inland stattfindet. Folglich*

<sup>3</sup> Ein Unternehmen kauft Strom im Inland von verschiedenen in- und ausländischen Lieferanten und verkauft diesen ab Inland an einen oder mehrere Kunden mit Sitz im In- und/oder Ausland. Bezüglich Steuerbefreiung siehe Ziff. 4.1.

*kann das Unternehmen nach Artikel 21 in Verbindung mit Artikel 25 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG steuerpflichtig werden.*

*Ein Unternehmen mit Sitz im Ausland schliesst mit verschiedenen Kunden Verträge zur Lieferung von Hochspannungsenergie im Inland ab. Bezieht das Unternehmen die Hochspannungsenergie teilweise im Inland und liefert sie weiter (Verkauf aus sogenannter Bilanzgruppe), lässt es sich als steuerpflichtige Person registrieren, sofern die massgebenden Grenzen für die Steuerpflicht überschritten werden (Art. 21 in Verbindung mit Art. 25 Abs. 1 Bst. a MWSTG).*

## 7.2 **Broker-Geschäft**

Unter einem Broker im eigentlichen Sinn ist ein Wertschriftenhändler oder Makler zu verstehen, der für fremde Rechnung, d.h. im Auftrag seiner Kunden, Börsengeschäfte tätigt. Im Bereich des Stromhandels wird der Ausdruck Broker oder Vermittler ebenfalls verwendet und zwar dann, wenn ein Unternehmer einen Käufer und einen Verkäufer zusammenführt. Entweder hat der Broker einen Kaufinteressenten und sucht einen Verkäufer oder umgekehrt. Die Bestätigung des Geschäfts erfolgt in der Regel auf Papier des Brokers, jedoch im Namen des Verkäufers oder Käufers. Der Broker wird vom Käufer oder Verkäufer für seine Dienste mit einer Kommission (Provision) entschädigt. Mehrwertsteuerrechtlich handelt es sich um eine Dienstleistung im Sinne von Artikel 7 in Verbindung mit Artikel 14 Absatz 3 Buchstabe d MWSTG (Überlassen von Informationen, sogenannte „finder's fee“).

### **Beispiele**

*Der Broker mit Sitz in Frankreich führt einem Händler in der Schweiz einen Kunden mit Sitz in Deutschland zu. Der Händler in der Schweiz liefert dem Kunden in Deutschland inländische Energie. Das Entgelt aus dieser Lieferung ist von der MWST befreit (Export, Art. 19 Abs. 2 Ziff. 1 MWSTG). Die Provision für die Kundenvermittlung, welche der Händler an den Broker mit Sitz in Frankreich bezahlt, ist vom Händler in seiner MWST-Abrechnung als Bezug einer Dienstleistung von einem Unternehmen mit Sitz im Ausland zu versteuern (Art. 10 Bst. a in Verbindung mit Art. 24 MWSTG). Der Händler kann im Rahmen seines Vorsteuerabzugsrechts in derselben MWST-Abrechnung die deklarierte MWST als Vorsteuer geltend machen.*

*Der Broker hat seinen Sitz im Inland und führt einem Händler in der Schweiz einen Kunden mit Sitz in Deutschland zu. Der Händler in der Schweiz liefert inländische Energie dem Kunden in Deutschland. Das Entgelt aus dieser Lieferung ist von der MWST befreit (Export, Art. 19 Abs. 2 Ziff. 1 MWSTG). Der steuerpflichtige Broker hat die Provision, die er vom Händler erhält, zum Normalsatz zu versteuern. Der steuerpflichtige Händler in der Schweiz hat Anspruch auf den Vorsteuerabzug.*

*Der Broker hat seinen Sitz im Inland und führt einem Händler mit Sitz in Deutschland einen steuerpflichtigen Kunden mit Sitz im Inland zu. Der Händler in*

*Deutschland liefert Energie (Hochspannungsnetz) in die Schweiz. Sein Kunde transformiert die Energie selbst auf die gewünschte Spannung, weshalb er als Importeur von Energie gilt. Diesen Energiebezug hat der steuerpflichtige Kunde (Importeur) in seiner MWST-Abrechnung unter der Rubrik „Bezug von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland“ zu deklarieren (☞ Ziff. 5.1). Beim Broker unterliegt die Provision, welche er vom Händler mit Sitz in Deutschland für die Zuführung des Kunden erhält, nicht der MWST. Als Ort der ausgeführten Dienstleistung gilt der Ort, an dem der Empfänger der Dienstleistung seinen Sitz hat (Art. 14 Abs. 3 Bst. d MWSTG).*

### 7.3 Reihen-/Kaskadengeschäfte

Ist ein Partner (Aktionär) mit Sitz im Ausland an einem Kraftwerk mit Sitz im Inland beteiligt und hat er gemäss Statuten im Verhältnis seiner Beteiligung Anspruch auf die erzeugte Energie, die nun auf seine Anordnung hin an inländische Abnehmer geliefert wird, kann dieser Partner im Inland steuerpflichtig werden. Als Ort der Lieferung gilt der Ort, wo die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes zum Abnehmer oder in dessen Auftrag zu einem Dritten beginnt (Art. 13 Bst. b MWSTG). In einem solchen Fall führt auch das Kraftwerk eine zum Normalsatz steuerbare Inlandlieferung an den ausländischen Partner aus. Ein allfälliger Export aus diesem Kraftwerk ist von der MWST befreit, sofern die Anforderungen gemäss Ziff. 4.1 erfüllt sind.

Ist ein Partner (Aktionär) mit Sitz im Inland an einem Elektrizitätswerk mit Sitz im Ausland beteiligt und hat er gemäss Statuten im Verhältnis seiner Beteiligung Anspruch auf die erzeugte Energie, die nun auf seine Anordnung hin beispielsweise zu 30% an ihn ins Inland und zu 70% vom Elektrizitätswerk direkt an einen Abnehmer mit Sitz im Ausland geliefert wird, gilt Folgendes:

Bei den 30%, die an ihn ins Inland geliefert werden, handelt es sich um einen Import von Elektrizität. Diesen Bezug hat er in seiner MWST-Abrechnung unter der Rubrik „Bezug von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland“ zu deklarieren. Bei den übrigen 70% handelt es sich um eine Auslandlieferung, die somit im Inland nicht der MWST unterliegt.

### 7.4 Handel mit Emissionszertifikaten<sup>4</sup>

Damit die Menge an Treibhausgasen begrenzt werden kann, wurde aufgrund der Klimakonvention (Kyoto-Protokoll) ein System mit Emissionszertifikaten eingeführt. Zum Schutz der Umwelt verpflichten sich die Staaten zur Beschränkung der Treibhausgase auf eine bestimmte Menge und geben den Unternehmen, welche die festgesetzten Bedingungen unterschreiten, sogenannte Emissionszertifikate ab. Diese Rechte sind an speziellen Börsen handelbar. Unternehmen, die ihre Vorgabe überschreiten, können solche Anrechte zum Ausgleich der tatsächlichen Emission erwerben. Diese Rechte stellen eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung im Sinne von Artikel 7 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG dar.

Der Ort dieser Dienstleistungen richtet sich nach Artikel 14 Absatz 3 Buchstabe a MWSTG (Empfängerortsprinzip).

## 7.5 Zuteilung von Grenzkapazität bei Ein- und Ausfuhr<sup>5</sup>

Bei einer die Aufnahmefähigkeit übersteigenden Nachfrage bei den Grenzübergabestellen wird die Kapazitätsreservierung im Auktionsverfahren vergeben. Der Auktionsteilnehmer erwirbt von der SWISSGRID AG<sup>6</sup> das Recht, elektrische Energie über die Grenze zu liefern. Ihm wird dadurch das Recht auf Zugang zum schweizerischen Stromnetz eingeräumt. Unabhängig davon können die Netzeigentümer auf beiden Seiten der Grenze ein Entgelt für die Netzbenutzung beziehungsweise Durchleitung von Strom erheben. Es handelt sich bei diesem Recht um eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung nach Artikel 7 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG. Der Ort der Dienstleistung richtet sich nach Artikel 14 Absatz 3 Buchstabe a MWSTG (Empfängerortsprinzip).

## 7.6 Location – SWAP

Es liefern sich zwei Unternehmen, A und B, beide mit Sitz im Inland, gegenseitig und zeitgleich Strom, der eine beispielsweise loco CH/Grenzbereich Nord, der andere loco CH/Grenzbereich Süd. Beide Lieferungen erfolgen im Inland und unterliegen der MWST zum Normalsatz.

## 7.7 Kostenausgleichsfonds (basierend z.B. auf dem Energiegesetz; SR 730.0)<sup>7</sup>

Organisationseinheiten, die einen Kostenausgleich zwischen verschiedenen Akteuren der gleichen Branche bewirken, erfahren nach Artikel 27 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG eine besondere steuerliche Beurteilung. Diesbezügliche Auskünfte erteilt die ESTV gerne.

## 8. Derivate Geschäfte

### 8.1 Call/Put-Verträge

Der Käufer eines Call erwirbt das Recht (jedoch nicht die Verpflichtung), innerhalb eines bestimmten Zeitraumes eine bestimmte Menge Strom zu einem im Voraus festgelegten Preis zu kaufen. Im Gegensatz dazu erwirbt der Käufer eines Put das Recht (jedoch nicht die Verpflichtung), innerhalb eines bestimmten Zeitraumes eine bestimmte Menge Strom zu einem im Voraus festgelegten Preis zu verkaufen.

Bei Vertragsabschluss ist eine Optionsgebühr als Entschädigung für die Anrechte zu bezahlen und zwar losgelöst davon, ob es später zu einem physischen Handel kommt oder nicht. Mehrwertsteuerrechtlich handelt es sich bei der Optionsgebühr und bei der Stromlieferung um zwei einzelne Leistungen, die jede für sich steuerlich zu behandeln ist. Beim Handel mit Wertrechten/Derivaten handelt es sich um von der MWST ausgenommene Umsätze im Bereich des Geld- und Kapi-

<sup>5</sup> Praxispräzisierung

<sup>6</sup> Vormalig ETRANS AG.

<sup>7</sup> Gesetzesänderung in Kraft seit 1. Januar 2008

talverkehrs (Art. 18 Ziff. 19 Bst. e MWSTG). Die Optionsgebühr als Entschädigung für die Anrechte ist somit in jedem Fall von der MWST ausgenommen.

Wird die Option später ausgeübt, d.h. es kommt später zu einer physischen Lieferung von Strom, dann unterliegt das Entgelt für diese physische Lieferung grundsätzlich der MWST zum Normalsatz (Art. 6 Abs. 3 MWSTG).

☞ Grenzüberschreitende Lieferungen unter Ziff. 4.1.

## 8.2 **SWAP-Verträge gekoppelt mit einem Index (swap = Austausch)**

Bei diesen Verträgen kommt es nie zu einer physischen Lieferung von Strom. A „verkauft“ Strom an B zu einem Fixpreis und vereinbart zeit- und mengengleich ein Gegengeschäft mit B zu einem indexierten Preis (z.B. SWEP = Schweizerischer Preisindex für Elektrizität). Liegt der Fixpreis über dem indexierten Preis, hat B diesen Differenzbetrag (Differenzbetrag = vereinbarte Menge multipliziert mit Differenz Fixpreis/indexierter Preis) an A zu bezahlen. Liegt der indexierte Preis über dem Fixpreis, ist A Schuldner des Differenzbetrages. Diese Umsätze sind dem Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs zuzuordnen und somit von der MWST ausgenommen (Art. 18 Ziff. 19 Bst. e MWSTG).

## 8.3 **Vorsteuerabzug**

Aufwendungen für Umsätze, die von der MWST ausgenommen sind (☞ Ziff. 8.1 und 8.2), berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung.