



Entwurf Praxisanpassungen MWSTG

Thema: Zusammenschluss zum energierechtlichen Eigenverbrauch (ZEV)

MWST-Branchen-Infos 07 Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme und
17 Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien

Hinweis:

Entwurf vom 02.05.2025 vor der Praxiskonsultation durch das Konsultativgremium.

Die Texte der aktuell geltenden Praxis sind unter folgenden Links zu finden:

<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/MBI/17/6-6.3>

<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/MBI/17/8>

<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/MBI/07/7-7.1>

Abkürzungen und Akronyme

EnG = Energiegesetz vom 30. September 2016, SR 730.0

ZEV = Zusammenschluss zum energierechtlichen Eigenverbrauch

Erstmalige Praxisfestlegung infolge Beurteilung neuer Sachverhalte

Der Übersicht halber sind neue Textpassagen grün und unterstrichen. Gelöschte Textpassagen sind ~~rot und durchgestrichen~~.

MWST-Branchen-Info 17 Liegenschaftsverwaltung/Vermietung und Verkauf von Immobilien

6 Von der Steuer ausgenommene oder optierte Vermietung eines Grundstücks oder Teilen davon

(...)

6.3 Nebenkosten

Die Nebenkosten sind eine variable Komponente des Mietzinses. Sie können pauschal (im Mietzins enthalten), nach einem Schlüssel und/oder verbrauchsabhängig in Rechnung gestellt werden. Deshalb bilden Miete und Nebenkosten eine Einheit und sind – auch bei separater Fakturierung – steuerlich gleich zu behandeln.

Zusätzlich erbrachte und separat fakturierte Leistungen wie Zimmer- oder Wohnungsreinigung, Waschen der Bettwäsche usw. sowie auch üblicherweise durch Dritte fakturierte und ausschliesslich für das vermietete Objekt anfallende Aufwendungen (z. B. Strom oder Wasser) gelten nicht als Nebenkosten und sind zum jeweils anwendbaren gesetzlichen Steuersatz Normalsatz-steuerbar. Werden diese Zusatzleistungen zu einem Gesamtentgelt fakturiert, sind die Bestimmungen bei Leistungskombinationen anwendbar.

☞ Weitere Einzelheiten zu den Nebenkosten und zur Mehrheit der Leistungen (u. a. Leistungskombination) können der nachfolgenden [Ziffer 9.2](#) sowie der [MWST-Info Steuerobjekt](#) entnommen werden.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

8 Stockwerkeigentümergeinschaft (STWEG), ~~und~~ Miteigentümergeinschaft (MEG) und Zusammenschluss zum energierechtlichen Eigenverbrauch (ZEV)

8.1 Grundsätzliches zu STWEG und MEG

(...)

8.2 Option bei STWEG und MEG

(...)

8.3 Erneuerungsfonds bei STWEG ~~resp.~~ und MEG

(...)

8.4 Veräusserung selbst produzierter Energie und ZEV

Der Betreiber einer Anlage zur Stromerzeugung (z. B. Grundeigentümer, STWEG oder ein Dritter) darf die selbst produzierte Energie am Ort der Produktion ganz oder teilweise selber verbrauchen oder veräussern (Art. 16 EnG). Die entgeltliche Veräusserung des selbst produzierten Stroms durch den Betreiber der Anlage an einen Dritten ist zum Normalsatz

(Art. 25 Abs. 1 MWSTG) steuerbar, wenn der Ort der Lieferung (Art. 7 Abs. 2 MWSTG) im Inland liegt und der Betreiber der Anlage steuerpflichtig ist (☞ MWST-Info Steuerpflicht). Als Leistungsempfänger des selbst produzierten Stroms kommen beispielsweise der Verteilnetzbetreiber (VNB), der Grundeigentümer, die STWEG, eine separate Gemeinschaft zwecks Zusammenschluss zum energierechtlichen Eigenverbrauch (ZEV), Stockwerkeigentümer oder Mieter / Pächter in Frage. Dem steuerpflichtigen Betreiber der Anlage steht das Vorsteuerabzugsrecht für vorsteuerbelastete Installations- und Betriebskosten unter den Voraussetzungen von Art. 28 ff. MWSTG zu (☞ MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen; zum Vorsteuerabzug bei Einzelunternehmungen auch ☞ Ziff. 6.5).

☞ Liefert der Betreiber der Anlage den Strom gleichzeitig als Vermieter im Rahmen eines Mietvertrags an einen Mieter oder als STWEG / MEG an einen Stockwerkeigentümer / Miteigentümer, sind die nachfolgenden Ausführungen dieser Ziffer («2. Auge») zu beachten.

☞ Auf Gebäuden fest installierte Photovoltaikanlagen (Indach- und Aufdachanlagen) stellen Bestandteile einer unbeweglichen Sache dar. Für Nutzungsänderungen wird die Reduktion auf dem Zeitwert pro abgelaufenen Jahr im Sinne von Art. 31 Abs. 3 bzw. Art. 32 Abs. 2 MWSTG entsprechend mit 5 % berücksichtigt (☞ MWST-Info Nutzungsänderungen). Die entgeltliche Einräumung eines im Grundbuch eingetragenen Rechts zur Dachnutzung stellt ein beschränktes dingliches Recht an einem Grundstück dar, das von der Steuer ausgenommen ist (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG). Die Möglichkeit zur Option richtet sich nach Art. 22 MWSTG.

Am Ort der Produktion können sich **mehrere Personen** (z. B. mehrere Grundeigentümer, Stockwerkeigentümer und / oder ein Grundeigentümer mit seinen Mietern / Pächtern) zum gemeinsamen energierechtlichen Eigenverbrauch des selbst produzierten Stroms zusammenschliessen (ZEV; Art. 17 EnG). Treten die am ZEV Teilnehmenden **als Gemeinschaft** und Leistungserbringer gegenüber Dritten auf (Art. 20 MWSTG), so wird die Gemeinschaft (ZEV) als Unternehmensträger mehrwertsteuerpflichtig, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen für die Steuerpflicht erfüllt sind (☞ MWST-Info Steuerpflicht). Die Rechtsform der Gemeinschaft ist nicht entscheidend (i. d. R. wohl als einfache Gesellschaft oder als STWEG).

☞ Sind die am ZEV Teilnehmenden mit allen Stockwerkeigentümern einer bereits steuerpflichtigen STWEG identisch, so handelt es sich um denselben Unternehmensträger. Das heisst, der ZEV bildet kein zusätzliches, eigenes Steuersubjekt (zur Einheit des Unternehmensträgers ☞ MWST-Info Steuerpflicht).

Die entgeltliche Veräusserung von Strom durch den steuerpflichtigen ZEV an Dritte ist zum Normalsatz steuerbar, sofern der Ort der Lieferung im Inland liegt (z. B. Stromrücklieferungen des ZEV an den VNB aus der Überproduktion der Photovoltaikanlage). Tritt der ZEV gegenüber Dritten als Leistungsempfänger auf, so steht das Vorsteuerabzugsrecht dem steuerpflichtigen ZEV unter den Voraussetzungen von Art. 28 ff. MWSTG zu (☞ MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen).

Die Prüfung der massgeblichen Verhältnisse erfolgt im Einzelfall aufgrund des tatsächlichen Aussenauftritts der jeweiligen Personen und der entsprechenden sachdienlichen Unterlagen. Die einzelnen Leistungsverhältnisse sollten daher hinsichtlich des Leistungserbringers, des Leistungsempfängers und der Art der Leistung in den jeweiligen vertraglichen und / oder reglementarischen Grundlagen zur Regelung der Aussen- und Innenverhältnisse insbesondere bei Bestehen eines ZEV klar geregelt werden (☞ ausführliche Informationen zur Zuordnung von Leistungen sowie zur Stellvertretung [Art. 20 MWSTG] enthält die MWST-Info Steuerobjekt).

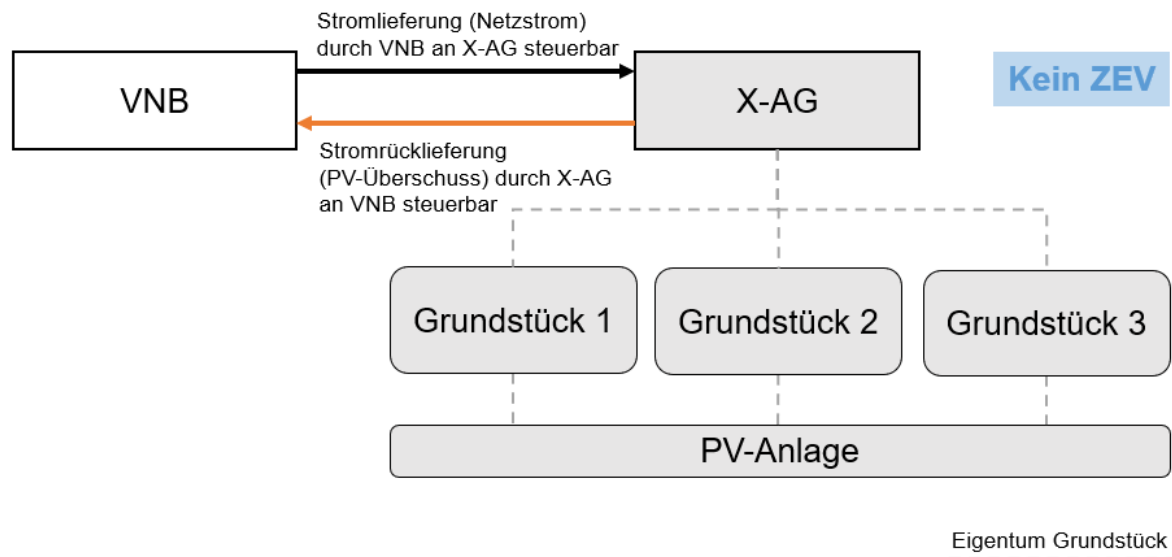
In Miet- oder Pachtverhältnissen kann im Aussenverhältnis letztlich der Grundeigentümer sowohl als Vermieter / Verpächter als auch als Leistungserbringer für die entgeltliche Stromlieferung gegenüber den am ZEV teilnehmenden Mietern / Pächtern auftreten. Hierbei kann es sich um aus dem Verteilnetz bezogenen oder am Ort des energierechtlichen Eigenverbrauchs produzierten Strom handeln. Bei der ausschliesslich für das vermietete / verpachtete Objekt erfolgenden Stromlieferung im Inland handelt es sich auch dann um eine zum Normalsatz steuerbare Lieferung, wenn die Lieferung dieses Individualstroms im Rahmen der Nebenkostenabrechnung in Rechnung gestellt wird (☞ Ziff. 6.3 bzw. Ziff. 6.3.2.2). Zur entgeltlichen Lieferung von Allgemeinstrom bei nicht optierten Mietverhältnissen oder im Rahmen eines ZEV als gleichzeitige STWEG oder MEG an deren Stockwerkeigentümer / Miteigentümer (☞ Ziff. 6.3 bzw. Ziff. 8.1 f.).

Zur Veranschaulichung der obigen Ausführungen dienen die nachfolgenden Beispiele.

Beispiel 1: Veräusserung von selbst produziertem Strom (es liegt kein ZEV vor)

Die steuerpflichtige X-AG ist Eigentümerin von drei aneinander grenzenden Grundstücken, auf welchen sich ihre Betriebsgebäude befinden. Sie lässt auf sämtlichen Gebäuden Module zum eigenen Betrieb einer Photovoltaikanlage installieren. Den damit selbst produzierten Strom verbraucht sie vorab in ihrem Betrieb. In das Verteilnetz eingespiesene Solarstromüberschüsse werden ihr als Stromrücklieferungen durch den steuerpflichtigen VNB vergütet. Bei zu wenig produziertem eigenem Solarstrom bezieht sie zusätzlichen Strom aus dem Verteilnetz, welcher ihr der VNB in Rechnung stellt.

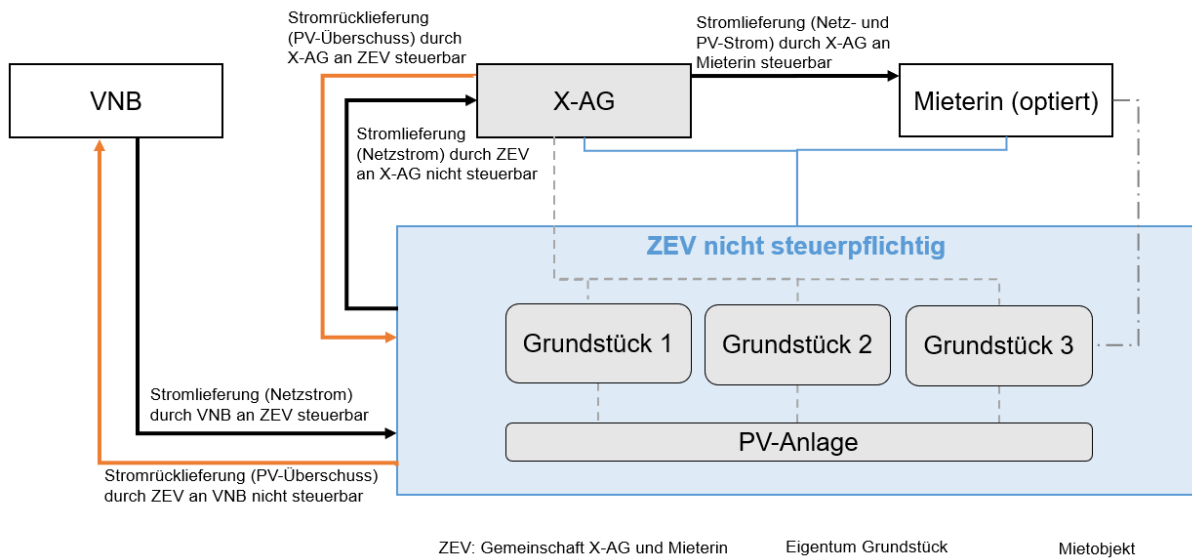
Sowohl die Stromlieferungen des steuerpflichtigen VNB an die steuerpflichtige X-AG als auch die Stromrücklieferungen der X-AG an den VNB unterliegen beim jeweiligen Leistungserbringer der Steuer zum Normalsatz. Die X-AG kann als Leistungsempfängerin die Vorsteuer auf den bezogenen Stromlieferungen und den Installations- und Betriebskosten der Photovoltaikanlage im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit geltend machen (Art. 28 ff. MWSTG).



Beispiel 2: Nicht steuerpflichtiger ZEV

Die steuerpflichtige X-AG ist Eigentümerin von drei aneinander grenzenden Grundstücken. Darauf befinden sich ihre für die eigene unternehmerische Tätigkeit verwendeten Betriebsgebäude sowie ein optiert (Art. 22 MWSTG) vermietetes Betriebsgebäude. Die X-AG lässt auf sämtlichen Gebäuden Module zum eigenen Betrieb einer Photovoltaikanlage installieren. Den damit selbst produzierten Strom verbraucht sie vorab in ihrem Betrieb. Mit der Mieterin schliesst sie sich über einen Mietvertragszusatz zu einem ZEV zusammen. Darin wird vereinbart, dass die Lieferung des Individualstroms durch die X-AG erfolgt und der Mieterin die Kosten für den allgemeinen und den individuellen Stromverbrauch über die Nebenkostenabrechnung durch die X-AG als Vermieterin in Rechnung gestellt werden. Im Vertrag mit dem steuerpflichtigen VNB über Stromlieferungen / -rücklieferungen aus dem bzw. in das Verteilnetz wird der ZEV als Vertragspartei verpflichtet und berechtigt. Die X-AG tritt lediglich als Vertreterin des ZEV auf. Folglich werden demnach in das Verteilnetz eingespeisene Solarstromüberschüsse dem ZEV als Stromrücklieferungen durch den VNB vergütet. Im Gegenzug stellt der VNB dem ZEV bei zu wenig produziertem Solarstrom den zusätzlich aus dem Verteilnetz bezogenen Strom in Rechnung. Die Gutschrift bzw. Rechnung des VNB wird an die Adresse der X-AG als Vertreterin des ZEV gesandt. Der ZEV erfüllt die Voraussetzungen zur Befreiung von der Steuerpflicht (Art. 10 Abs. 1 und Abs. 2 Bst. a MWSTG). Er macht indes von der Möglichkeit zum Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht (Art. 11 MWSTG) keinen Gebrauch.

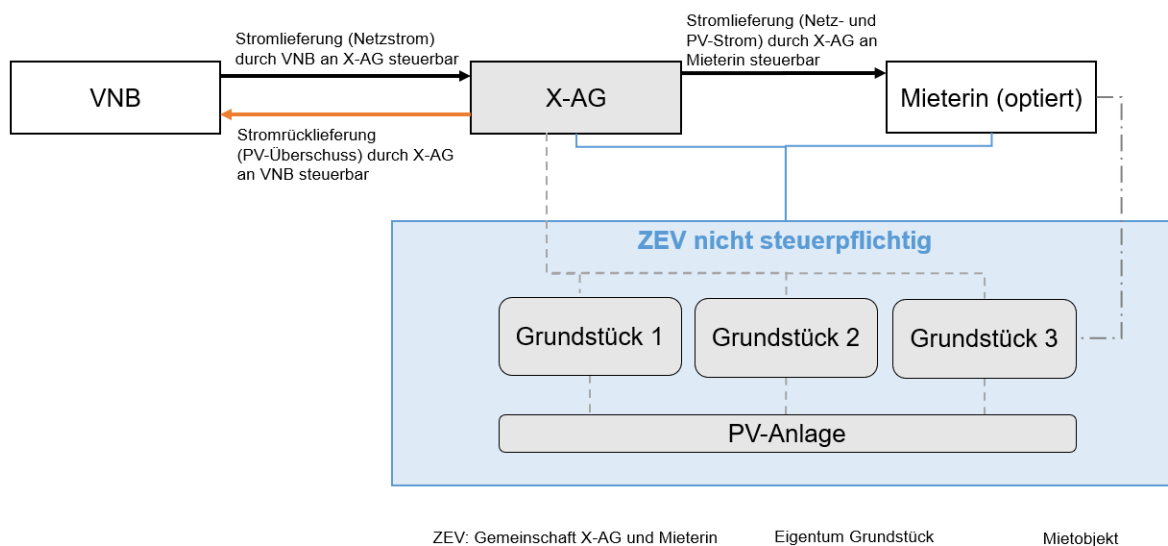
Die Stromlieferungen des steuerpflichtigen VNB (aus dem Verteilnetz) sowie die Stromrücklieferungen der steuerpflichtigen X-AG (aus dem Überschuss der eigenen Stromproduktion) an den ZEV unterliegen jeweils der Steuer zum Normalsatz. Der nicht steuerpflichtige ZEV als Leistungsempfänger kann mangels Steuerpflicht keinen Abzug der Vorsteuer vornehmen. Im Gegenzug muss der ZEV aber die Stromrücklieferungen an den VNB (aus dem Überschuss der Stromproduktion der X-AG) sowie die Stromlieferungen an die X-AG (aus dem Verteilnetz bezogener Strom) nicht versteuern. Die X-AG hat die Lieferung des Individualstroms und, als Folge der optierten Mietleistung, auch des Allgemeinstroms (Nebenleistung zur optierten Miete) an die Mieterin unbesehen der Herkunft des Stroms (aus dem Verteilnetz oder aus eigener Produktion) zum Normalsatz zu versteuern. Die X-AG kann als Leistungsempfängerin die Vorsteuer auf den Installations- und Betriebskosten der Photovoltaikanlage im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit geltend machen (Art. 28 ff. MWSTG).



Beispiel 3: Nicht steuerpflichtiger ZEV mit direktem Leistungsverhältnis des Grundeigentümers

Sachverhalt analog zu Beispiel 2. Im Vertrag mit dem steuerpflichtigen VNB über Stromlieferungen / -rücklieferungen in das Verteilnetz wird jedoch die steuerpflichtige Grundeigentümerin X-AG im Zusammenhang mit dem ZEV ausdrücklich in eigenem Namen als alleinige Vertragspartei für die Stromlieferungen / -rücklieferungen verpflichtet und berechtigt. Die X-AG meldet dem VNB einzig die am ZEV Teilnehmenden und bestätigt ihre eigene Pflicht zu deren Stromversorgung im Innenverhältnis. Die jeweiligen Stromüberschüsse bzw. bei zu wenig produziertem eigenem Solarstrom zusätzlich aus dem Verteilnetz bezogener Strom werden demnach vom VNB ausschliesslich der X-AG vergütet bzw. in Rechnung gestellt. Der ZEV erbringt nach aussen in keinem Verhältnis Leistungen und tritt nicht als Leistungsempfänger auf.

Die Stromlieferungen des steuerpflichtigen VNB (aus dem Verteilnetz) an die steuerpflichtige X-AG unterliegen der Steuer zum Normalsatz. Die X-AG kann als Leistungsempfängerin die Vorsteuer auf den bezogenen Stromlieferungen vom VNB und die Vorsteuer auf den Installations- und Betriebskosten der Photovoltaikanlage im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit geltend machen (Art. 28 ff. MWSTG). Im Gegenzug hat die X-AG aber die Stromrücklieferungen an den VNB zum Normalsatz zu versteuern. Die X-AG hat zudem die Lieferung des Individualstroms und, als Folge der optierten Mietleistung, auch des Allgemeinstroms (Nebenleistung zur optierten Miete) an die Mieterin zum Normalsatz zu versteuern. Weil der ZEV nach aussen nicht als Leistungserbringer auftritt, erfüllt er die Voraussetzungen zur subjektiven Steuerpflicht (Art. 10 Abs. 1 MWSTG) nicht.



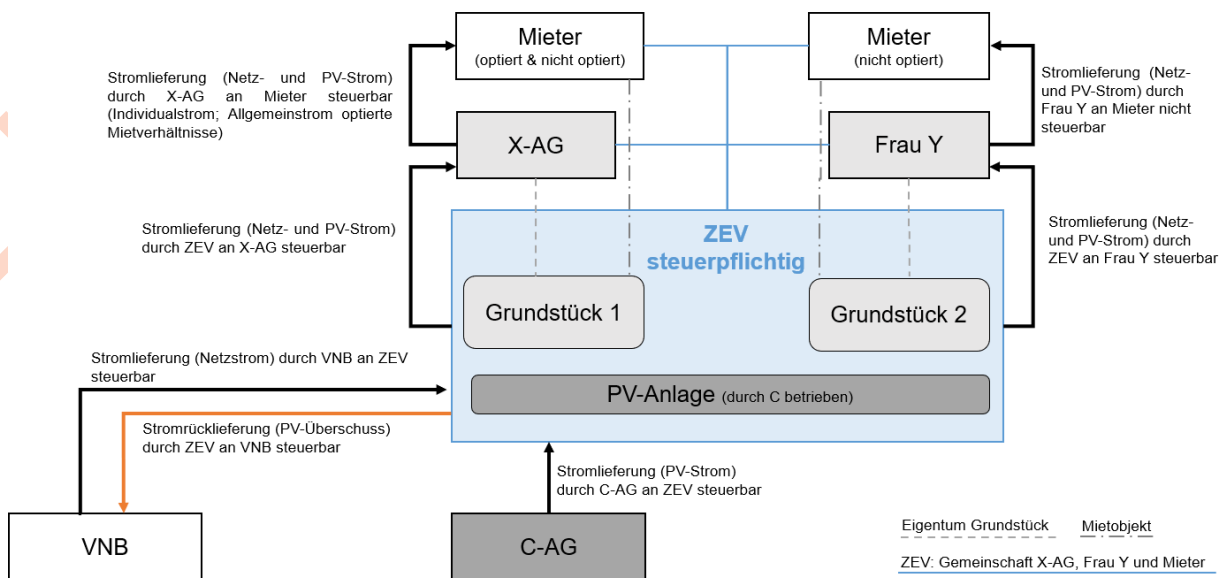
Beispiel 4: Steuerpflichtiger ZEV

Die steuerpflichtige X-AG und die nicht steuerpflichtige Frau Y sind je Alleineigentümer von Wohn- und Geschäftshäusern auf zwei aneinander grenzenden Grundstücken. Die beiden Grundeigentümer schliessen mit der steuerpflichtigen C-AG einen Vertrag über die Einräumung eines unentgeltlichen Rechts zur Dachnutzung mit Eintrag im Grundbuch ab. Dies für die Installation und den Betrieb einer Photovoltaikanlage zwecks Lieferung von Solarstrom an den zu bildenden ZEV. Die X-AG und Frau Y schliessen sich in der Folge als Grundeigentümer mit den jeweiligen Mietern der Wohn- und Geschäftsräume zu einem ZEV zusammen. Die Grundeigentümer vereinbaren mit ihren Mietern jeweils mittels eines Mietvertragszusatzes, dass die Lieferung des Individualstroms durch den Vermieter erfolgt. Vereinbart wird auch, dass dem Mieter die Kosten für den allgemeinen und den individuellen Stromverbrauch über die Nebenkostenabrechnung durch den Grundeigentümer als Vermieter in Rechnung gestellt werden. Im Vertrag mit dem VNB über entgeltliche Stromlieferungen / -rücklieferungen aus dem bzw. in das Verteilnetz tritt die X-AG als Vertreterin des ZEV auf; als Vertragspartei wird gegenüber dem VNB hingegen der ZEV verpflichtet und berechtigt. In Ergänzung dazu schliesst die X-AG als Vertreterin des ZEV einen Vertrag mit der C-AG über Stromlieferungen aus der Photovoltaikanlage ausschliesslich an den ZEV ab. Auch hierbei wird der ZEV berechtigt und zur Zahlung des Entgelts verpflichtet. Der ZEV erfüllt die Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht (Art. 10 Abs. 1 MWSTG). Er macht von der Möglichkeit zum Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht (Art. 11 MWSTG) Gebrauch und lässt sich in das Mehrwertsteuerregister eintragen.

Die steuerpflichtige C-AG als Betreiberin der Anlage stellt dem steuerpflichtigen ZEV als Leistungsempfänger Rechnung für den gesamthaft gelieferten Solarstrom aus eigener Produktion (zum Normalsatz steuerbare Leistung). Der ZEV hat hierauf im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit das Recht zum Vorsteuerabzug (Art. 28 ff. MWSTG). Als Leistungsempfängerin für die vorsteuerbelasteten Kosten zur Installation und zum Betrieb der Photovoltaikanlage ist die C-AG zum Vorsteuerabzug berechtigt (Art. 28 ff. MWSTG).

Die in das Verteilnetz eingespiessenen Solarstromüberschüsse werden dem steuerpflichtigen ZEV als Stromrücklieferungen durch den steuerpflichtigen VNB vergütet. Bei zu wenig produziertem Solarstrom zusätzlich aus dem Verteilnetz bezogener Strom stellt der VNB dem ZEV in Rechnung. Die Gutschrift bzw. Rechnung des VNB wird an die Adresse der X-AG als Vertreterin des ZEV gesandt. Bei den gegenseitigen Stromlieferungen zwischen dem ZEV und dem VNB handelt es sich jeweils um zum Normalsatz steuerbare Lieferungen. Der

Die in vorliegendem Sachverhalt unentgeltliche Einräumung des im Grundbuch eingetragenen Rechts zur Dachnutzung stellt mangels Entgelt kein Leistungsverhältnis (Art. 18 Abs. 1 MWSTG) zwischen der X-AG bzw. der (zudem nicht steuerpflichtigen) Frau Y und der C-AG dar.



Entwurf Praxisanpassungen / Zusammenschluss zum energierechtlichen Eigenverbrauch (ZEV)

Erstmalige Praxisfestlegung in Folge Beurteilung neuer Sachverhalte (vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

MWST-Branchen-Info 07 Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme

7.1 Stromaustausch

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


Für jedes Geschäft (einzelner Stromaustauschvertrag) werden die monatlichen Energiebewegungen (Lieferungen und Rückbezüge) mengenmässig (ohne wertmässigen Ausweis) in sog. 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 jegliches Präjudiz nur für diesen Energieverkehr sowie beim internationalen Stromaustausch für in der Schweiz steuerpflichtige Unternehmen.

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 Vorsteuerminderung bzw. -korrektur in Zusammenhang mit wiederkehrenden Betriebssubventionen und/oder von der Steuer ausgenommenen Leistungen);
- nach/mit der Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode abgerechnet wird.

In solchen Fällen sind die Leistungen gegenseitig mengen- und wertmässig in Rechnung zu stellen und zu versteuern.

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

 Für gegenseitige Stromlieferungen zwischen Verteilnetzbetreiber und Personen, welche den Strom in erster Linie zum eigenen Verbrauch am Ort der Produktion produzieren und / oder sich zum gemeinsamen energierechtlichen Eigenverbrauch zusammenschliessen (ZEV; Art. 16 f. EnG) wird für weitere Informationen auf die [MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung/Vermietung und Verkauf von Immobilien verwiesen](#).

Praxispräzisierung ( [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).