

Susanne Leber,
lic. iur. Rechtsanwältin, Wirtschaftsmediatorin SGO, Leiterin Wirtschaft und
Recht VSE, Aarau

Aktuelles zur Mehrwertsteuer

Handel mit CO2-Emissionsrechten - Praxisänderung per 1. Juli 2010

***Der Bereich der Mehrwertsteuer ist ebenso lebhaft wie der Bereich der Stromversorgungsgesetzgebung
- kaum ein Quartal ohne Neuerungen oder Präzisierungen!***

Mit der MWST-Praxis-Info 02 vom Juni 2010 kündigt die ESTV eine Praxisänderung per 1. Juli 2010 hinsichtlich der Besteuerung des Handels mit CO2-Emissionsrechten an. [1] Um den Hintergrund dieser Praxisänderung zu verstehen, ist vorab die Vorgeschichte zu betrachten.

Vorgeschichte

Anfang Dezember 2009 deckte die Europäische Polizeibehörde (Europol, Sitz in Den Haag) einen grossflächigen Betrug mit CO2-Zertifikaten auf. Die während 18 Monaten tätigen Betrüger verursachten mittels Karussell-Geschäften einen Schaden von fünf Milliarden Euro. Das Grundkonstrukt des Karussellbetrugs ist, Waren oder Rechte zwischen mehreren, zusammenwirkenden Tätern, oft unter Zwischenschaltung von gutgläubigen, nichtkriminellen Unternehmen, im Kreis herum zu verkaufen und zwar so, dass der Käufer die Vorsteuer vom Staat zurückholt und das Unternehmen, das die Steuer aus dem Verkauf an den Staat abliefern sollte, sich vor der Bezahlung in Luft auflöst (deshalb auch „Missing Trader“ Betrug genannt). Ziel dieser kriminellen Handlungen war das EU-Emissionshandelssystem ETS. Aufgedeckt wurden die Betrügereien, weil im Spätherbst 2008 verschiedene Börsen einen noch nie dagewesenen Anstieg des Handelsvolumens von Papieren für CO2-Emissionen verzeichneten. In Frankreich, den Niederlanden und Grossbritannien machte der betrügerische Handel bis zu 90% des Gesamthandels dieser Papiere aus! [2]

Die EU reagierte sehr schnell. Der Rat der Europäischen Union erliess am 16. März 2010 eine Richtlinie [3], die es den Mitgliedstaaten erlaubt, beim Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten das Reverse-Charge-Verfahren einzuführen. Damit werden die Mitgliedstaaten ermächtigt, durch den Erlass nationaler Bestimmungen für die Dauer von mindestens zwei Jahren vorzusehen, dass beim Verkauf von CO2-Emissionszertifikaten nicht der Verkäufer, sondern der Käufer die Mehrwertsteuer an den Staat abzuliefern hat.



Die neue Praxis der ESTV

In der Schweiz galt die Veräusserung von CO₂-Emissionsrechten bisher als steuerbarer Umsatz.

Steuerausgenommener Umsatz

Die Schweiz gehört nicht der EU an und ist folglich juristisch nicht an die erwähnte Richtlinie gebunden. Dennoch hat sie – namentlich im Bereich der Steuern – ein erhebliches Interesse, mit der den Rechtsetzungsakten der EU im Wesentlichen überein zu stimmen. Gestützt auf die oben dargelegte Rechtsentwicklung in der EU hat die ESTV deshalb entschieden, den Verkauf von CO₂-Emissionsrechten als steuerausgenommenen Umsatz zu betrachten. Die Veräusserung von CO₂-Emissionsrechten wird deshalb seit dem 1. Juli 2010 als Bankenumsatz im Sinne eines Wertschriftenhandelsgeschäfts qualifiziert. Für die freiwillige Versteuerung von solchen Bankenumsätzen kann bekanntlich nicht optiert werden. [4] Unter die neue Regelung fallen alle CO₂-Emissionsrechte, unabhängig davon, ob für sie Zertifikate herausgegeben wurden oder ob sie nur amtlich registriert sind. Schweizerische Emissionsrechte werden im elektronischen Emissionshandelsregister beim Bundesamt für Umwelt eingetragen. Nicht in der Mitteilung der ESTV erwähnt, aber in Mehrwertsteuerkreisen zu vernehmen, ist zudem, dass diese Praxisänderung demnächst auch auf die frei handelbaren, ausserhalb der KEV-Thematik stehenden „grünen Rechte“ ausgedehnt werden soll. Die Steuerausnahme sowie die folgenden Erwägungen gelten demnach bald auch für die „grünen Rechte“.

Ort der Dienstleistung

CO₂-Emissionsrechte sind mehrwertsteuerrechtlich betrachtet Dienstleistungen. Der Ort der Erbringung richtet sich nach dem Empfängerortsprinzip. Das bedeutet, dass der Umsatz an jenem Ort als getätigt gilt, an dem der Empfänger resp. die Empfängerin der Dienstleistung den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche sie erbracht wird. Mangelt es an einem Sitz und einer Betriebsstätte, so ist der Wohnort oder der Ort des üblichen Aufenthalts massgebend. [5]

Ausschluss des Vorsteuerabzugs für direkten Aufwand

Als steuerausgenommener Umsatz berechtigt der Umsatz aus dem Verkauf von CO₂-Emissionsrechten nicht zum Vorsteuerabzug. [6] Aufwand, der vom Verkäufer des Emissionsrechts ausschliesslich für die Veräusserung des Rechts betrieben wird (z.B. Beraterhonorare), berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug. Die entsprechende Vorsteuer kann somit nicht von der ESTV zurückverlangt werden.



Vorsteuerkürzung für gemischte Verwendung

Im Rahmen des Handels mit den CO₂-Emissionsrechten verwendet der Verkäufer seine Verwaltungsinfrastruktur (Computer, Logistik, usw.). Die Umqualifizierung des Emissionsrechtshandelsumsatzes in einen steuerausgenommenen Umsatz bewirkt, dass die Verwaltungsinfrastruktur in verändertem Ausmass oder gar neu für die Erzielung steuerausgenommener Umsätze verwendet wird. Die auf dem Aufwand für die Verwaltungsinfrastruktur lastende Vorsteuer muss deshalb gekürzt werden. [7] Die Vorsteuerkürzung kann über mittels der von der ESTV angebotenen annäherungsweise Ermittlung erfolgen. Die Vorsteuerkorrektur für die gemischte Verwendung der Verwaltungsinfrastruktur beträgt in diesem Fall 0.02% des mit den CO₂-Emissionsrechten erwirtschafteten Umsatzes. Die Vorsteuerkürzung kann aber auch effektiv ermittelt werden.

Aus der Sicht der Branche.....

- ist die EU-Kompatibilität der schweizerischen Gesetzgebung und Praxis im Elektrizitätsbereich ein wichtiges Anliegen. Das Mandat des Bundesrates für die Verhandlungen der Schweiz mit der EU im Strombereich beinhaltet u.a. auch den Auftrag, den Zugang zur Europäischen Emissionshandelssystem zu erwirken. Die Schweiz muss deshalb auch verhindern helfen, dass dieser Institution Schaden zugefügt wird. Die im vorliegenden Fall hierfür vorgesehene Umqualifizierung des Umsatzes aus CO₂-Emissionshandelsrechten ist wenig wirtschaftsfreundlich und deshalb nicht das geeignete Mittel dazu.
- bedeutet jede Umqualifizierung von Umsätzen im Bereich der CO₂-Emissionsrechte in steuerausgenommene Umsätze eine Verteuerung des Strompreises, weil die anlässlich des Erwerbs solcher Rechte anfallende Schattensteuer einen Aufwand darstellt, der kostentechnisch auf die Konsumenten überwältigt werden muss.
- ist es nicht gesetzeskonform den Umsatz aus dem Handel von Rechten einfach in einen steuerausgenommenen Umsatz umzuqualifizieren, ohne die Nutzung und den Gehalts des Rechts im Detail abzuklären. Entsprechende Entscheide der ESTV werden von der Branche gründlich geprüft und die Beschreitung des der Rechtsmittelweges wird offen gehalten.
- ist es wenig elegant, unter Zuhilfenahme des europäischen Drucks in einem ersten Schritt die CO₂-Emissionsrechte in steuerausgenommene Umsätze umzuqualifizieren und – wie scheinbar geplant - einige Monate später die nationalen „grünen Rechte“ dem selben Schicksal zu unterziehen, ohne die Branche in beidem vorab offiziell anzuhören.



- [1] Vgl. 605.535.02 - MWST-Praxis-Info 02, Mehrwertsteuerliche Behandlung von CO2-Emissionsrechten (PDF); Informationen zu den MWST-Infos 04 und 05, Praxisänderung ab 1. Juli 2010, einzusehen auf: <http://www.estv.admin.ch/mwst/aktuell/index.html?lang=de> [26.07.2010]
- [2] <http://diepresse.com/home/panorama/klimawandel/527133/print.do> [08.07.2010]
- [3] 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 des Reverse-Charge-Verfahrens auf die Erbringung bestimmter betrugsanfälliger Dienstleistungen; einsehbar auf: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2010:072:0001:0002:DE:PDF> [26.07.2010]
- [4] Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. e MWSTG und Art. 22 Abs. 2 Bst. a MWSTG
- [5] Art. 8 Abs. 1 MWSTG
- [6] Art. 29 Abs. 1 MWSTG
- [7] Art. 30 MWSTG

