

MWST-Praxis-Info 02

Mehrwertsteuerliche Behandlung von CO₂-Emissionsrechten

Informationen zu den MWST-Infos 04 und 05

Praxisänderung ab 1. Juli 2010, zweite, überarbeitete Ausgabe
vom 24. September 2010 (ersetzt jene vom 28. Juni 2010)



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

Einleitende Erläuterungen

Diese MWST-Praxis-Info (Praxisänderung ab 1. Juli 2010) enthält Informationen zur demnächst erscheinenden MWST-Info 04 Steuerobjekt und der bereits publizierten MWST-Info 05 Subventionen und Spenden zum Thema CO₂-Abgabe und die mehrwertsteuerliche Behandlung von CO₂-Emissionsrechten.

Inhaltsverzeichnis

1	Die CO ₂ -Abgabe	3
1.1	Gesetzliche Grundlage und Funktionsweise	3
1.2	Verfahren der Befreiung	3
1.3	Zuteilung und möglicher Handel mit CO ₂ -Emissionsrechten	4
2	Mehrwertsteuerliche Behandlung	5
2.1	Steuerbarkeit	5
2.2	Ort der Leistung	5
2.3	Steuerliche Auswirkungen bei der Rückerstattung und Verteilung der CO ₂ -Abgaben	5
2.4	Vorsteuerkorrektur im Zusammenhang mit der Veräusserung von CO ₂ -Emissionsrechten.	6

1 Die CO₂-Abgabe

1.1 Gesetzliche Grundlage und Funktionsweise

Die Schweiz erhebt seit dem 1. Januar 2008 gestützt auf das Bundesgesetz vom 8. Oktober 1999¹ über die Reduktion des CO₂-Emissionen (CO₂-Gesetz) und die Verordnung vom 8. Juni 2007² über die CO₂-Abgabe (CO₂-Verordnung) eine CO₂-Abgabe. Abgabeobjekt ist die Herstellung oder Gewinnung und die Einfuhr von Kohle sowie von fossilen Brenn- und Treibstoffen nach Artikel 2 des Mineralölsteuergesetzes vom 21. Juni 1996³ (MinöStG), soweit diese zur energetischen Nutzung in Verkehr gebracht werden (Art. 7 Abs. 1 CO₂-Gesetz); belastet werden soll der Verbrauch dieser Brenn- und Treibstoffe. Abgabepflichtig sind namentlich die Importeure der fossilen Energieträger. Die Abgabe wird bei der Einfuhr von der Eidgenössischen Zollverwaltung erhoben (Art. 11 Abs. 2 CO₂-Gesetz i.V.m. Art. 5 Abs. 1 und Art. 19 Abs. 1 MinöStG). Grosse oder energieintensive Unternehmen oder Gruppen von Unternehmen, die grosse Mengen von fossilem Brenn- oder Treibstoff verbrauchen oder die durch die Einführung der CO₂-Abgabe in ihrer internationalen Wettbewerbsfähigkeit beeinträchtigt würden, werden von der Abgabe befreit, wenn sie sich dem Bund gegenüber verpflichten, die CO₂-Emissionen zu begrenzen (Art. 9 Abs. 1 und 2 CO₂-Gesetz). Die Abgabebefreiung kann demnach nicht nur von den Abgabepflichtigen, sondern auch von deren Kunden in Anspruch genommen werden; der Händler von fossilen Brennstoffen muss deshalb die überwälzte Abgabe auf seiner Rechnung ausweisen (Art. 32 Abs. 1 der CO₂-Verordnung).

1.2 Verfahren der Befreiung

Die Befreiung von der Abgabe geschieht über die Erstattung der bezahlten Abgabe (Art. 9 Abs. 5 CO₂-Gesetz); erfüllt das befreite Unternehmen indessen die ihm auferlegte Reduktionsverpflichtung nicht, muss es dem Bund die erstattete Abgabe samt Zins zurückzahlen (Art. 9 Abs. 6 CO₂-Gesetz). Unternehmen, die von der Abgabe befreit werden wollen, müssen dem Bundesamt für Umwelt (BAFU) einen Vorschlag zur Emissionsbegrenzung einreichen (Art. 5 CO₂-Verordnung); das Amt prüft den Vorschlag und entscheidet durch Verfügung über die Abgabebefreiung (Art. 10 CO₂-Verordnung).

1 SR 641.71
2 SR 641.712
3 SR 641.61

1.3**Zuteilung und möglicher Handel mit CO₂-Emissionsrechten**

Das Vorgehen zur Ermittlung der Zielerreichung gestaltet sich wie folgt: Das BAFU teilt dem Unternehmen jährlich im Umfang des festgelegten, reduzierten CO₂-Ausstosses (= Frachtziel) Emissionsrechte zu, wobei 1 Emissionsrecht einer Tonne CO₂ entspricht; die Zuteilung geschieht durch einen entsprechenden Eintrag in dem durch das BAFU geführten elektronischen Emissionshandelsregister (Art. 12 Abs. 1 und 2 CO₂-Verordnung). Das Unternehmen muss die Emissionsrechte im Umfang der ausgewiesenen beziehungsweise effektiven Emissionen entwerten (Art. 12 Abs. 3 CO₂-Verordnung). Liegen diese unterhalb des Frachtzieles, so kann das Unternehmen die entsprechenden Rechte entweder für künftige Jahre zurückhalten oder auf dem Markt veräußern, da die Emissionsrechte frei handelbar sind (Art. 6 Abs. 1 der Verordnung des UVEK vom 27. September 2007⁴ über das nationale Emissionshandelsregister). Ist der Ausstoss höher als das Frachtziel, und will das Unternehmen nicht die mit der Zielverfehlung verbundene Rückabwicklung der Abgabebefreiung auf sich nehmen, bleibt ihm nichts anderes übrig, als auf dem Markt im Umfang des verfehlten Ziels Emissionsrechte zuzukaufen und diese dann beim BAFU entwerten zu lassen. Die Emissionsrechte können in begrenztem Umfang auch aus dem Ausland zugekauft werden (Art. 3 und 5 der Verordnung vom 22. Juni 2005⁵ über die Anrechnung der im Ausland erzielten Emissionsverminderungen [CO₂-Anrechnungsverordnung]).

4 SR 641.712.2

5 SR 641.711.1

2 Mehrwertsteuerliche Behandlung

2.1 Steuerbarkeit

2.1.1 Die ESTV betrachtete die Veräusserung von Emissionsrechten bis zum 30. Juni 2010 als steuerbaren Vorgang; sie gibt jedoch diese Praxis gestützt auf die jüngste Rechtsentwicklung in der Europäischen Union (EU) und diversen EU-Ländern per **1. Juli 2010** auf. Ab diesem Datum gilt die folgende Rechtslage: Der **Handel mit CO₂-Emissionsrechten** ist nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009⁶ über die Mehrwertsteuer (MWSTG) **von der Steuer ausgenommen**; dies unabhängig davon, ob für solche Rechte Zertifikate ausgegeben werden, oder ob sie ausschliesslich amtlich registriert sind.

2.1.2 Die neue Praxis findet nur auf solche Fälle rückwirkend Anwendung, in welchen am 1. Juli 2010 bei der ESTV ein Verfahren oder eine schriftliche Anfrage aus der rückliegenden Zeit pendent ist.

2.1.3 Die Zuteilung von Emissionsrechten durch ein Gemeinwesen unterliegt als hoheitliches Handeln nach wie vor nicht der Steuer.

2.2 Ort der Leistung

Für die Übertragung von Emissionsrechten gilt unverändert das Empfängerortsprinzip (Art. 8 Abs. 1 MWSTG sowie MWST-Info Ort der Leistungserbringung). Der entsprechende Umsatz wird demzufolge an demjenigen Ort getätigt, an dem der Empfänger oder die Empfängerin der Dienstleistung den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Dienstleistung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Betriebsstätte der Wohnort oder der Ort seines oder ihres üblichen Aufenthaltes.

2.3 Steuerliche Auswirkungen bei der Rückerstattung und Verteilung der CO₂-Abgaben

Nebst der Rückerstattung hat auch die Verteilung des Abgabeertrages an Bevölkerung und Wirtschaft gemäss Artikel 10 Absatz 2 CO₂-Gesetz beim empfangenden steuerpflichtigen Unternehmen **keine mehrwertsteuerlichen Folgen**; so stellen die Rückerstattung und Verteilung weder steuerbares Entgelt dar, noch führen sie zu einer Vorsteuerkürzung.

6 SR 641.20

2.4

Vorsteuerkorrektur im Zusammenhang mit der Veräusserung von CO₂-Emissionsrechten

Unternehmen, welche Emissionsrechte auf dem Markt veräussern, erzielen mit dieser Tätigkeit Leistungen, welche von der Steuer ausgenommen sind. Diese Leistungen berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug, so dass bei der Verwendung der Verwaltungsinfrastruktur eine gemischte Verwendung vorliegt. Im Sinne einer annäherungsweise Ermittlung kann die Vorsteuerkorrektur für die Benutzung der Verwaltungsinfrastruktur mit 0,02 % auf dem mit diesen Rechten erzielten Umsatz vorgenommen werden; alternativ kann die Kürzung auch effektiv ermittelt werden.