Ort der Lieferung von Elektrizität und Gas

Autor(en): **Geiger, Felix**

Objekttyp: **Article**

Zeitschrift: **Bulletin.ch : Fachzeitschrift und Verbandsinformationen von Electrosuisse, VSE = revue spécialisée et informations des associations Electrosuisse, AES**

Band (Jahr): **94 (2003)**

Heft 8

PDF erstellt am: **29.05.2024**

Persistenter Link: https://doi.org/10.5169/seals-857546

Nutzungsbedingungen

Die ETH-Bibliothek ist Anbieterin der digitalisierten Zeitschriften. Sie besitzt keine Urheberrechte an den Inhalten der Zeitschriften. Die Rechte liegen in der Regel bei den Herausgebern.
Die auf der Plattform e-periodica veröffentlichten Dokumente stehen für nicht-kommerzielle Zwecke in Lehre und Forschung sowie für die private Nutzung frei zur Verfügung. Einzelne Dateien oder Ausdrucke aus diesem Angebot können zusammen mit diesen Nutzungsbedingungen und den korrekten Herkunftsbezeichnungen weitergegeben werden.
Das Veröffentlichen von Bildern in Print- und Online-Publikationen ist nur mit vorheriger Genehmigung der Rechteinhaber erlaubt. Die systematische Speicherung von Teilen des elektronischen Angebots auf anderen Servern bedarf ebenfalls des schriftlichen Einverständnisses der Rechteinhaber.

Haftungsausschluss

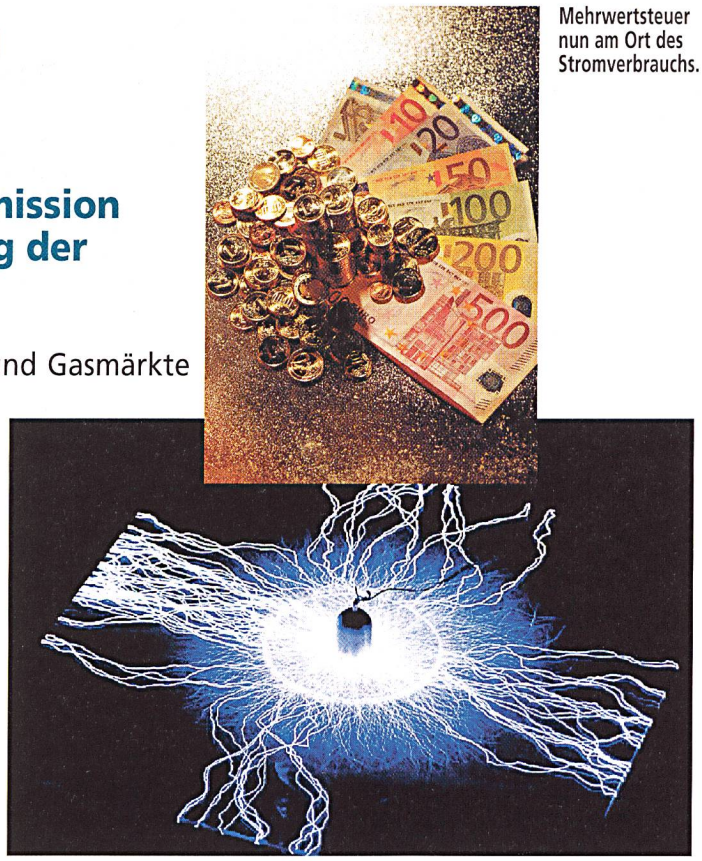
Alle Angaben erfolgen ohne Gewähr für Vollständigkeit oder Richtigkeit. Es wird keine Haftung übernommen für Schäden durch die Verwendung von Informationen aus diesem Online-Angebot oder durch das Fehlen von Informationen. Dies gilt auch für Inhalte Dritter, die über dieses Angebot zugänglich sind.

Ein Dienst der *ETH-Bibliothek*
ETH Zürich, Rämistrasse 101, 8092 Zürich, Schweiz, www.library.ethz.ch

http://www.e-periodica.ch

Ort der Lieferung von Elektrizität und Gas

Vorschlag der Europäischen Kommission vom 5. Dezember 2002 – Änderung der 6. EG-Richtlinie



Mehrwertsteuer nun am Ort des Stromverbrauchs.

Im Zuge der Liberalisierung der Elektrizitäts- und Gasmärkte in der EU hat der grenzüberschreitende Handel mit Strom und Gas innerhalb der EU aber auch im Verhältnis zwischen den EU-Mitgliedstaaten und Drittstaaten sehr rasch an Bedeutung gewonnen. Die Erschliessung neuer Märkte hat mitunter einschneidende Auswirkungen auf die mehrwertsteuerliche Behandlung der Umsätze der Elektrizitäts- und Gaswirtschaft[1]. Bis anhin hat die Mehrwertsteuergesetzgebung in der EU und der Schweiz den besonderen Verhältnissen der Elektrizitäts- und Gasbranche in keiner Weise Rechnung getragen. Dieser Umstand führte dazu, dass die EU-Mitgliedstaaten – wie auch Drittstaaten – die unterschiedlichsten Regelungen betreffend den Ort der Lieferung von Elektrizität und Gas kennen. Aber auch die so genannten Netzleistungen werden je nach EU-Mitgliedstaat oder Drittstaat unterschiedlich qualifiziert. Die Folgen sind eine grosse Rechtsunsicherheit bei den betroffenen Unternehmen sowie Besteuerungslücken und Doppelbesteuerungen. Zur Schaffung eines echten Binnenmarktes sowie zur Vereinfachung der Mehrwertsteuervorschriften für die Elektrizitäts- und Gaswirtschaft schlägt die EU-Kommission nunmehr vor, in der 6. EG-Richtlinie[2] die Vorschriften über den Ort der Lieferung von Elektrizität und Gas sowie jene über die Netzleistungen grundlegend zu ändern.

■ Felix Geiger

Ort der Lieferung von Elektrizität und Gas

Bisherige Regelung in der EU

Sowohl in der 6. EG-Richtlinie als auch im Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTG) werden Energien jeglicher Art umsatzsteuerlich wie körperliche Sachen behandelt und unterliegen demzufolge der Lieferungsbesteuerung[3]. Nach dem Willen der EU-Kommission sollen Strom und Gas auch in Zukunft als Gegenstände gelten. Hingegen wird vorgeschlagen, die Vorschriften zur Ortsbestimmung bei Strom- und Gaslieferungen zu ändern (s. nachstehendes Kapitel «Vorschlag der EU-Kommission»). Damit soll dem Umstand Rechnung getragen werden, dass sich bei dieser Art von Gegenständen die Warenbewegung, d.h. der physische Strom- bzw. Gasfluss, nicht nach den vertraglichen Verhältnissen richtet.

Gemäss den allgemeinen Regeln der 6. EG-Richtlinie liegt der Ort der Lieferung bei grenzüberschreitenden Transaktionen grundsätzlich dort, wo sich der Gegenstand, in concreto der Strom bzw. das Gas, zum Zeitpunkt des Beginns der Versendung oder Beförderung an den Erwerber befindet (Art. 8 Abs. 1 Bst. a der 6. EG-RL). Wird der fragliche Gegenstand weder versandt noch befördert, so gilt die Lieferung dort als ausgeführt, wo sich der Gegenstand zum Zeitpunkt der Lieferung befindet (Art. 8 Abs. 1 Bst. b der 6. EG-RL).

Abweichend von diesen allgemeinen Regeln zur Ortsbestimmung wird mitunter die Auffassung vertreten, dass die Stromlieferung jeweils dort erbracht wird, wo sich der Zähler befindet und die Strommenge endgültig gemessen wird. Ein anderer Lösungsansatz geht dahin, Stromlieferungen an Elektrizitätsunter-

[1] Vgl. Felix Geiger, Der liberalisierte Strommarkt – Antworten auf neue, komplexe Mehrwertsteuerfragen, Bulletin SEV/VSE 4/01, S. 17 ff.

[2] 6. EG-Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. EG vom 13. Juni 1977 Nr. L 145, S. 1 ff.).

[3] Art. 5 Abs. 2 der 6. EG-RL.

Adresse des Autoren
Felix Geiger, lic.iur., Advokat
VAT Consulting AG
Theaterstrasse 18
4051 Basel
www.vat-consulting.ch

nehmen und Stromhändler jeweils am Domizil des Abnehmers zu besteuern[4].

Bei den innergemeinschaftlichen Lieferungen greift eine Steuerbefreiung Platz, wenn der Abnehmer steuerpflichtig ist und der Gegenstand von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat befördert oder versendet wird[5]. Da aber Elektrizität und in der Regel auch Gas nicht mit herkömmlichen Transportmitteln (LKW, Eisenbahn, Schiff) befördert bzw. versandt wird, ist der entsprechende Nachweis schwierig zu führen.

Vorschlag der EU-Kommission

Die von der EU-Kommission vorgeschlagene Neuregelung unterscheidet zwischen Strom- und Gaslieferungen zum Wiederverkauf und solchen an Endverbraucher (vgl. nachstehende Kapitel). Derzeit ist noch offen, mit welchen Dokumenten der Nachweis geführt werden kann, dass der Strom bzw. das Gas zum Wiederverkauf bestimmt sind.

Strom- und Gaslieferungen zum Wiederverkauf

Ort der Lieferung

Nach dem Willen der EU-Kommission werden Strom- und Gaslieferungen unterhalb der Stufe des Endverbrauchs neu wie eine Dienstleistung behandelt (vgl. Art. 9 Abs. 2 Bst. e der 6. EG-RL). Die vorgeschlagenen Änderungen betreffen jedoch nur die Lieferung von Elektrizität über das Netz und die Lieferung von Gas, einschliesslich verflüssigtem Erdgas (LNG)[6], in Pipelines. Der Handel mit Flaschengas soll weiterhin nach den bisher geltenden Vorschriften besteuert werden.

Gemäss Kommissionsvorschlag werden die hier zur Diskussion stehenden Lieferungen neu an dem Ort besteuert, an dem der Abnehmer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung hat, an den/die die Elektrizität bzw. das Gas geliefert wird (Art. 8 Abs. 1 Bst. d der 6. EG-RL). Ob der Kunde in der EU oder in einem Drittstaat ansässig ist, spielt keine Rolle. In der Folge unterliegt eine Lieferung von Strom oder Gas an einen Wiederverkäufer mit Sitz in der Schweiz nicht der EU-Umsatzsteuer. Anders verhält es sich hingegen, wenn die Lieferung von Strom oder Gas an einen Wiederverkäufer mit Sitz in der EU erfolgt. Gegebenenfalls unterliegt die Strom- bzw. Gaslieferung selbst dann der EU-Umsatzsteuer, wenn beispielsweise der Strom in der Schweiz produziert und übergeben wird. In solchen Fällen wird es zwangsläufig zu Doppelbesteuerungen kommen, falls der Schweizer Gesetzgeber keine EU-kompatible Lösung ins MWSTG aufnimmt.

Ein Ausfuhrnachweis im üblichen Sinne ist nicht mehr erforderlich. Vielmehr genügt es – analog zu den Dienstleistungen nach Art. 9 Abs. 2 Bst. e der 6. EG-RL – nachzuweisen, dass die Lieferung an einen Abnehmer erbracht worden ist, der den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit ausserhalb der EU hat. Folglich sind solche Lieferungen abweichend von Art. 22 Abs. 6 Bst. b der 6. EG-RL auch nicht mehr in der Zusammenfassenden Meldung zu deklarieren.

Obligatorische Umkehrung der Steuerschuldnerschaft

Zur Vereinfachung der Besteuerung wird dieses Verfahren mit einer obligatorischen Umkehrung der Steuerschuldnerschaft kombiniert, sofern der Lieferer und der Abnehmer nicht in demselben Hoheitsgebiet niedergelassen sind (Art. 21 Abs. 1 Bst. f der 6. EG-RL). Dadurch soll vermieden werden, dass sich die Lieferer von Elektrizität und Gas zum Wiederverkauf in mehreren Mitgliedstaaten für mehrwertsteuerliche Zwecke registrieren lassen müssen.

Strom- und Gaslieferungen an Endverbraucher

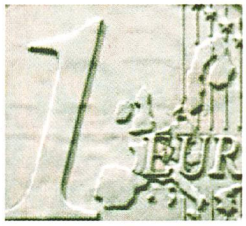
Ort der Lieferung

Lieferungen von Elektrizität und Gas, die nicht zum Wiederverkauf bestimmt sind, gelten als für den Verbrauch erworben. Solche Lieferungen, also hauptsächlich Lieferungen vom Verteiler an den Endverbraucher, werden an dem Ort besteuert, an dem der Abnehmer die Elektrizität bzw. das Gas tatsächlich verbraucht (Art. 8 Abs. 1 Bst. e der 6. EG-RL). Gemäss geltender Praxis befindet sich der Ort des tatsächlichen Verbrauchs grundsätzlich dort, wo der Strom- bzw. Gasverbrauch gemessen wird, d.h. beim Zähler.

Fakultative Umkehrung der Steuerschuldnerschaft

Die Steuer auf Strom- und Gaslieferungen an Endverbraucher wird grundsätzlich vom Steuerpflichtigen geschuldet, der die steuerpflichtige Lieferung bewirkt[7]. In der Folge müssen sich die Produzenten und/oder Verteiler für direkte Lieferungen an steuerpflichtige oder nichtsteuerpflichtige Verbraucher in dem Land registrieren lassen, in dem der Abnehmer den Strom bzw. das Gas tatsächlich verbraucht.

Handelt es sich jedoch beim Abnehmer um einen Steuerpflichtigen, so kann der Mitgliedstaat, in dem der Verbrauch erfolgt, für eine Umkehrung der Steuerschuldnerschaft optieren[8].



Steuerbefreiung bei der Einfuhr

Die vorgeschlagene Änderung der Vorschriften über den Ort der Lieferung von Strom und Gas bedingen, dass in Art. 14 Abs. 1 der 6. EG-RL ein neuer Buchstabe k) eingefügt wird, der die Einfuhr von Elektrizität und Gas in Pipelines mit Recht auf Vorsteuerabzug von der Steuer befreit. Ohne diese Änderung bestünde die Gefahr von Doppelbesteuerungen. Unklar ist, ob bzw. welche Formalitäten bei der Einfuhr von Elektrizität oder Gas in die EU (z. B. Deklarationspflichten) beachtet werden müssen.

Qualifikation von Netzleistungen

Zur Harmonisierung und Vereinfachung der Besteuerung des Zugangs zu und der Nutzung von Verteilungsnetzen sieht der Kommissionsvorschlag weiter vor, dass die Gewährung des Zugangs zu Elektrizitäts- und Gasverteilungsnetzen sowie die Übertragung und Beförderung über diese Netze in Art. 9 Abs. 2 Bst. e der 6. EG-RL explizit aufgeführt werden.

In der Folge gelten Netzleistungen an dem Ort erbracht, an dem der Dienstleistungsempfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung hat, für welche die Dienstleistung erbracht worden ist. Seit Inkrafttreten des MWSTG auf 1. Januar 2001 kennt die Schweizer Verwaltungspraxis eine vergleichbare Regelung[9].

Inkrafttreten

Die vorgeschlagenen Änderungen dürften – vorbehältlich der Zustimmung der einzelnen EU-Mitgliedstaaten – frühestens Anfang 2004 in Kraft treten.

---

[4] Österreichische UStR 2000 Rz 422a.
[5] Art. 28c Teil A Bst. a der 6. EG-RL.
[6] Die im Richtlinienvorschlag enthaltenen Vorschriften für Erdgas gelten auch für Biogas und Gas aus Biomasse sowie andere Arten von Gas, sofern es technisch möglich ist, sie sicher in das Erdgasleitungssystem einzuspeisen und über dieses zu befördern (Art. 5 Abs. 2 der 6. EG-RL).
[7] Art. 21 Abs. 1 Bst. a der 6. EG-RL.
[8] Art. 21 Abs. 1 Bst. a Unterabs. 2 der 6. EG-RL.
[9] Neu-MB Nr. 22 Import, Export sowie Transit von elektrischer Energie (Strom), Ziff. 7 und 8.4.

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG hinsichtlich der Vorschriften über den Ort der Lieferung von Elektrizität und Gas[11]

Artikel 1
Die Richtlinie 77/388/EWG wird wie folgt geändert:

1. In Artikel 5 Absatz 2 wird folgender Unterabsatz hinzugefügt:
   «Für die Zwecke dieser Richtlinie gelten als Erdgas auch verflüssigtes Erdgas, Biogas und Gas aus Biomasse sowie andere Arten von Gas, sofern es technisch möglich ist, sie sicher in das Erdgasleitungssystem einzuspeisen und über dieses zu befördern.»
2. In Artikel 8 Absatz 1 werden die Buchstaben d) und e) hinzugefügt:
   «d) für den Fall, dass Elektrizität oder Erdgas in Pipelines an einen Steuerpflichtigen geliefert werden, der im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeit Elektrizität oder Erdgas zum Wiederverkauf erwirbt oder einführt, der Ort, an dem der Kunde den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung hat, an den/die die Gegenstände geliefert werden;
   e) für den Fall, dass die Lieferung von Elektrizität oder Erdgas in Pipelines nicht unter Buchstabe d) fällt, der Ort, an dem der Kunde die Gegenstände tatsächlich nutzt.»
3. In Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e) wird nach dem achten Spiegelstrich folgender Spiegelstrich hinzugefügt:
   «– Gewährung des Zugangs zu Elektrizitäts- und Gasverteilungsnetzen und Übertragung oder Beförderung über diese Netze.»
4. In Artikel 14 Absatz 1 wird der Buchstabe k) hinzugefügt:
   «k) endgültige Einfuhr von Elektrizität und Erdgas in Pipelines.»
5. In Artikel 21 Absatz 1 in der Fassung von Artikel 28g wird der Buchstabe f) hinzugefügt:
   «f) der im Inland für Zwecke der Mehrwertsteuer registrierte Empfänger einer Lieferung von Gegenständen im Sinne von Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe d), wenn diese Lieferung von einem Steuerpflichtigen mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat oder einem Drittland bewirkt wird.»

Artikel 2
Die Mitgliedstaaten setzen die Rechts- und Verwaltungsvorschriften in Kraft, die erforderlich sind, um dieser Richtlinie spätestens am ..... nachzukommen. Sie setzen die Kommission unverzüglich davon in Kenntnis.
Wenn die Mitgliedstaaten derartige Vorschriften erlassen, nehmen sie in den Vorschriften selbst oder durch einen Hinweis bei der amtlichen Veröffentlichung auf diese Richtlinie Bezug. Die Mitgliedstaaten regeln die Einzelheiten der Bezugnahme.

Artikel 3
Diese Richtlinie tritt am zwanzigsten Tag nach ihrer Veröffentlichung im Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften in Kraft.

Artikel 4
Diese Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

Schlussbemerkungen

Weder die geltende 6. EG-Richtlinie noch das MWSTG tragen den besonderen Verhältnissen der Elektrizitäts- und Gasbranche Rechnung. Als Folge davon haben sich in den einzelnen Staaten die unterschiedlichsten Regelungen über den Ort der Lieferung von Elektrizität und Gas herausgebildet, welche den betroffenen Unternehmen eine korrekte Abwicklung ihrer Strom- und Gaslieferungen teilweise verunmöglichen.

Durch eine Änderung der 6. EG-Richtlinie will die EU-Kommission diesen Missstand beseitigen. Nach der hier vertretenen Auffassung ist die vorgeschlagene Neuregelung praktikabel und sachgerecht. Zudem wird vermieden, dass sich die Stromproduzenten und -händler in verschiedenen Mitgliedstaaten registrieren lassen müssen. Aus Sicht des Autors wäre es jedoch zu begrüssen, wenn der EU-Gesetzgeber darauf verzichten würde, die Besteuerung der Elektrizität bzw. des Gases am Ort des Bezügers davon abhängig zu machen, ob dieser die Energie zum Zwecke des Wiederverkaufs erworben hat. Vielmehr sollte es genügen, dass der Bezüger im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeit mit Energie handelt. Es gilt nunmehr abzuwarten, ob der Kommissionsvorschlag im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens noch Änderungen erfahren wird. Für die betroffenen Unternehmen empfiehlt es

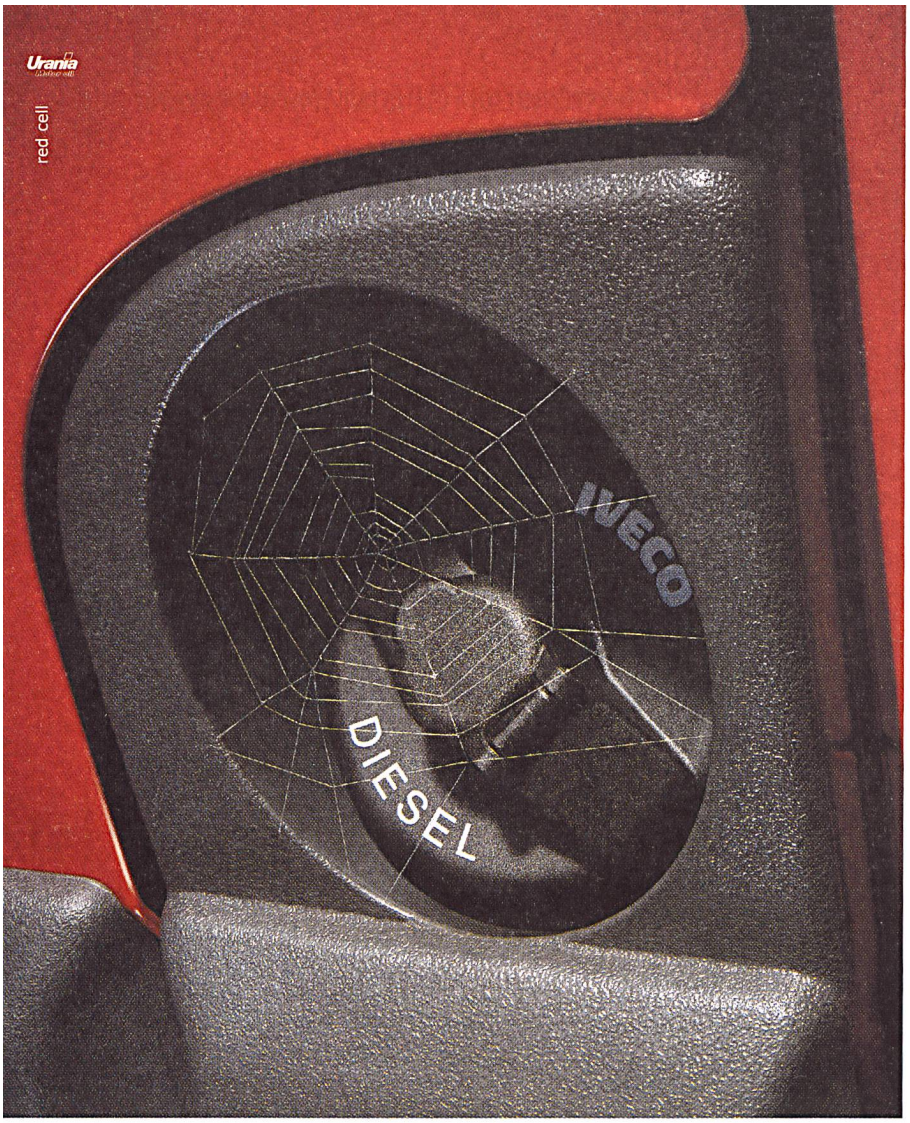
sich, frühzeitig zu überlegen, welche konkreten Massnahmen im Hinblick auf die geplante Richtlinienänderung ergriffen werden müssen (EDV-Umstellung, Deregistrierung usw.).

Im Weiteren stellt sich die Frage, ob der Schweizer Gesetzgeber oder der Verordnungsgeber gestützt auf Art. 16 MWSTG[10] nicht eine analoge Regelung ins MWSTG aufnehmen sollte, um Doppelbesteuerungen und Besteuerungslücken zu vermeiden. Eine dahingehende Diskussion sollte baldmöglichst aufgenommen werden, da der Gesetzgebungsprozess in der Regel langwierig ist.

[10] Gemäss Art. 16 MWSTG kann der Bundesrat den Ort des steuerbaren Umsatzes abweichend von den Artikeln 13–15 bestimmen, um Doppelbesteuerungen, Nichtbesteuerungen oder Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden.
[11] COM (2002) 688.

Lieu de la fourniture de l'électricité et du gaz

Dans le cadre de la libéralisation des marchés de l'électricité et du gaz au sein de l'UE, le commerce de l'électricité et du gaz au-delà des frontières a pris rapidement de l'importance, tant dans l'UE qu'entre les états membres et des états tiers. Afin de créer un réel marché intérieur, ainsi que pour simplifier les prescriptions en matière de taxe à la valeur ajoutée pour l'économie électrique et gazière, la commission de l'UE propose à présent de modifier dans la 6e directive les prescriptions concernant le lieu de la fourniture de l'électricité et du gaz ainsi que celles sur les prestations liées au réseau.



Die neuen Unijet HPI 16 V-Motoren: mehr Leistung, weniger Verbrauch.

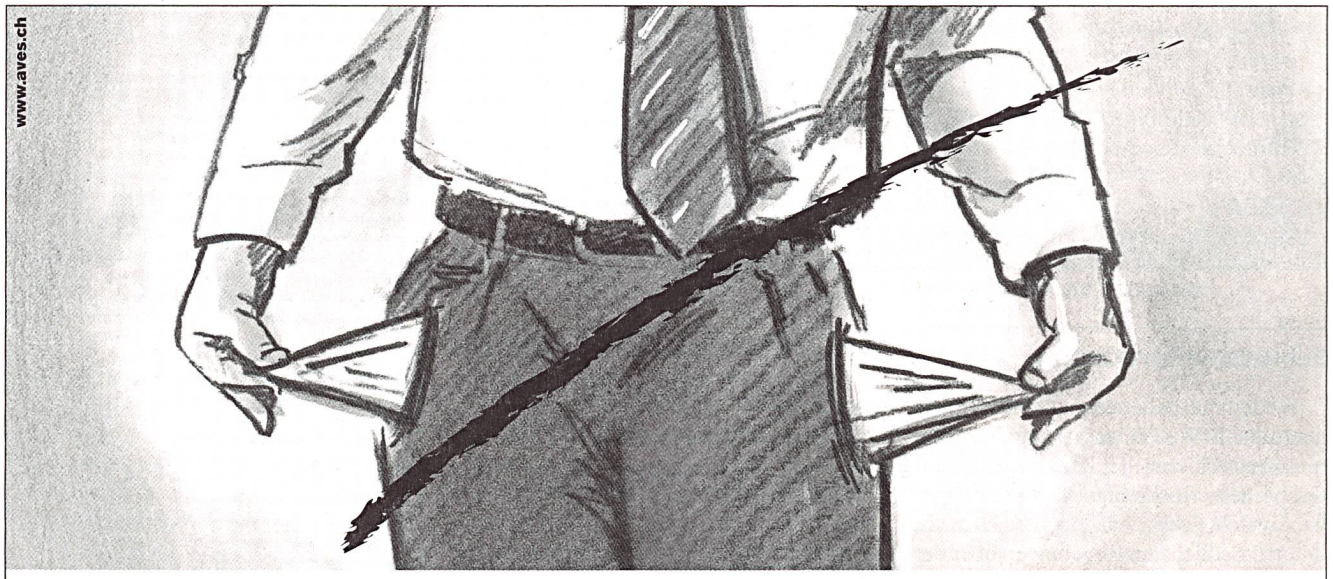
Daily unijet HPI

- Zwei Varianten: 70 kW (96 PS) und 85 kW (116 PS), mit Common-Rail-Einspritzung der zweiten Generation.
- Bis zu 10 % weniger Treibstoff und bis zu 35 % weniger Motoröl.
- Permanent hohe Drehmomente: 240 und 270 Nm für maximale Durchzugskraft und Beschleunigung.
- Mehr Fahrkomfort durch weniger Schaltvorgänge und hervorragende Elastizität.

Mehr Feuer, weniger Sprit

www.iveco-daily.ch

IVECO



Luxusgut Strom!

am 18. Mai 2xNEIN

Nein zum «MoratoriumPlus»
Nein zu «Strom ohne Atom»

Der Atom-Ausstieg macht unsere Stromversorgung abhängig vom Ausland. Er führt zu hohen Strompreisen und belastet die Luft noch mehr mit Treibhausgasen. Wir müssten viel mehr für den Strom zahlen und hätten noch weniger Geld im Portemonnaie. Keine Spiele mit unserer sicheren Stromversorgung! Deshalb: 2x Nein zu den Atom-Ausstiegs-Initiativen!

aves Aktion für vernünftige Energiepolitik, AVES Schweiz, Postfach 527, 8027 Zürich