

E-MOBILITY AUS SICHT DES STROMSTEUERGESETZES

von StBin Dipl.-Kffr. Kathrin Neumeyer - MPW Legal & Tax

Ein wichtiger Aspekt für die von der Bundesregierung angestrebte Ausweitung der Elektromobilität ist der Aufbau einer flächendeckenden Ladeinfrastruktur. Im vorliegenden Beitrag sollen die stromsteuerlichen Konsequenzen aus dem Betrieb einer Stromtankstelle dargestellt und die aktuell möglichen Erleichterungen aufgezeigt werden.

A. Ausgangspunkt

Die Zahl der reinen Elektrofahrzeuge und Plug-In-Hybrid-Fahrzeuge (nachfolgend Elektrofahrzeuge) in Deutschland nimmt stetig zu. Allein im Jahr 2013 wurden in Deutschland ca. 6.051 Elektrofahrzeuge und 26.348 Plug-In Hybridfahrzeuge neu zugelassen¹. Damit waren zum 01. Januar 2014 ca. 97.700 Elektrofahrzeuge auf deutschen Straßen zugelassen. Die Bundesregierung hat sich jedoch zum Ziel gesetzt, bis zum Jahr 2020 eine Million zugelassene Elektrofahrzeuge in allen unterschiedlichen Varianten in Deutschland zu haben².

Im Rahmen der Diskussionen um die Energiewende, insbesondere in Deutschland, spielt das Thema Elektromobilität (E-Mobility) eine große Rolle. Neben der Möglichkeit, die Treibhausgasemissionen deutlich zu reduzieren, können Elektrofahrzeuge eine entscheidende Rolle bei der Frage nach der Speicherbarkeit erneuerbarer Energien spielen. Vor dem Hintergrund der steigenden Anzahl an Elektrofahrzeugen und deren zunehmenden Bedeutung im Rahmen der Energiewende soll dieser Artikel die stromsteuerlichen Aspekte beleuchten, die im Zusammenhang mit E-Mobility-Konzepten entstehen bzw. entstehen können. Dazu wird zunächst kurz dargestellt, wie aktuell und zukünftig E-Mobility-Konzepte speziell im Bezug auf die Ladeinfrastruktur aussehen und welche Beteiligten i.S. der Stromsteuer es hierbei gibt. Im Anschluss werden die Konzepte hinsichtlich der stromsteuerlichen Konsequenzen betrachtet. Hierbei sind die Beiträge dieser Ausgabe „Wer entnimmt den Strom?“³ von RA Karsten Ahrens sowie „Wie weit reicht die Ausnahme des § 1a StromStV?“⁴ von RA/StB Wolf-D. Glockner als Exkurse zur grundsätzlichen Darstellung dieser Themen zu verstehen.

B. Konzepte zur Ladeinfrastruktur

Die Bandbreite von Betreibern sogenannter Stromtankstellen ist weit gefächert. Die Mehrzahl von Stromtankstellen wird aktuell von „klassischen“ Stromanbietern betrieben⁵. Diese Tankstellen befinden sich damit überwiegend in öffentlichen Bereichen. Neben diesen öffentlichen Tankstellen bieten vermehrt auch Hotels⁶ und Restaurants, Ladengeschäfte bzw. Parkhausbetreiber⁷ und touristische Einrichtungen⁸ ihren Kunden bzw. Gästen die Möglichkeit, an Stromtankstellen die Speicher des Elektrofahrzeuge oder E-Bikes wieder zu füllen. Neben diesem, auf Kunden oder Gäste fokussierten Konzept zum Betrieb von Stromtankstellen ist ein weiterer Ansatz

innerhalb einzelner Unternehmen zu finden. Hierbei bieten die Unternehmen als Arbeitgeber den Mitarbeitern die Möglichkeit, während der Arbeitszeit die Speicher ihrer Elektrofahrzeuge wieder zu füllen⁹.

Ein weiterer großer Bereich im Rahmen der E-Mobility bilden bereits heute und auch in Zukunft Car-Sharing-Modelle. Hierbei werden die Fahrzeuge nicht nur durch den Besitzer genutzt, sondern einer breiteren Anzahl an Nutzern zur Verfügung gestellt¹⁰. Regelmäßig verfügen die jeweiligen Übergabestationen ebenfalls über Stromtankstellen oder der Car-Sharing-Anbieter betreibt an weiteren Standorten Stromtankstellen.

Neben den dargestellten Ansätzen hinsichtlich der Ladeinfrastruktur für Stromtankstellen und damit der weiteren Ausbreitung von Elektrofahrzeugen gibt es sicher noch viele weitere Modelle, Projekte und Ideen. Diese sind, neben der technologischen Weiterentwicklung im Zusammenhang mit Antriebs- und Speichertechnik, notwendig, um das Ziel der Bundesregierung, eine Million Elektrofahrzeuge im Jahr 2020 auf deutschen Straßen zu zählen, erreichen zu können. Egal, welches der dargestellten Konzepte betrachtet wird, die Beteiligten im Sinne der Stromsteuer sind jeweils gleich bzw. ähnlich. Zum einen gibt es den Besitzer und / oder Nutzer des Fahrzeugs (nachfolgend: Fahrzeugnutzer). Der

¹ Kraftfahrt-Bundesamt, Statistik: Neuzulassungen von Pkw im Jahr 2013 nach ausgewählten Kraftstoffarten, http://www.kba.de/DE/Statistik/Fahrzeuge/Neuzulassungen/Umwelt/2013_n_umwelt_dusl_absolut.html?nn=652326.

² Koalitionsvertrag von CDU, CSU und SPD für die 18. Legislaturperiode vom 27. November 2013, S. 44.

³ Ahrens, „Wer entnimmt Strom“, *smart.ER II/2014*, S. 24.

⁴ Glockner, „Wie weit reicht die Ausnahme des § 1a StromStV“, *smart.ER I/2014*, S. 25.

⁵ Verzeichnis der E-Tankstellen für Deutschland auf www.e-tankstellen-finder.com.

⁶ z.B. Forsthaus Heiligenberg, <http://www.forsthaus-heiligenberg.de/ladestation.html>.

⁷ z.B. Celler Parkbetriebe, <http://www.celler-parkbetriebe.de/stromtankstelle>

⁸ z.B. Höhlen-Erlebnis-Zentrum Iberger Tropfsteinhöhle, <http://www.hoehlen-erlebnis-zentrum.de/>.

⁹ z.B. Projekt „charge@work“, http://www.schaufenster-elektromobilitaet.org/de/content/projekte_im_ueberblick/projektsteckbriefe/projekt_327.html

¹⁰ <http://www.ruhrautoe.de/>.

Fahrzeugnutzer ist derjenige, der den Strom benötigt, um die Speicher in seinem Fahrzeug wieder zu laden.

Neben dem Fahrzeugnutzer steht der Besitzer / Betreiber der Stromtankstelle. Die Vielfalt an Personen, die Besitzer / Betreiber der Stromtankstelle sein können, wird in den oben dargestellten Konzepten deutlich. Angefangen vom klassischen Energieversorger, der sein Portfolio entsprechend erweitert, über den Arbeitgeber des Fahrzeugbesitzers bis hin zum Betreiber eines Ladengeschäftes, Hotels oder Restaurants sind die Beweggründe für den Betrieb einer Stromtankstelle völlig verschieden. Nachfolgend soll nun dargestellt werden, welche stromsteuerlichen Konsequenzen sich aus dem Betrieb von Stromtankstellen ergeben.

C. Stromsteuerliche Konsequenzen von Konzepten zur Ladeinfrastruktur

I. Entstehung der Stromsteuer, Zurechnung der Entnahme, Versorgerstatus

Strom unterliegt in Deutschland der Besteuerung mit Stromsteuer¹¹. Stromsteuer entsteht mit der Entnahme aus dem Stromnetz¹². Das Stromsteuerrecht unterscheidet zwischen dem sogenannten Versorger¹³ und dem Letztverbraucher¹⁴. Die Stromentnahme kann durch den Letztverbraucher erfolgen oder aber durch den Versorger zum Selbstverbrauch.

Für die unter B. dargestellten Konzepte stellt sich somit die Frage, ob die Entnahme des Stroms aus dem Leitungsnetz (der Vorgang des Ladens an der Stromtankstelle) durch einen Letztverbraucher (dem Fahrzeugnutzer) oder den Versorger zum Selbstverbrauch (Tankstellenbetreiber) erfolgt. Die Beantwortung dieser Frage steht in direktem Zusammenhang mit der Zurechnung des Stromverbrauchs und der Frage, wer der Versorger ist, der den Strom leistet.

Gleichwohl man z.B. bei Car-Sharing-Modellen darüber nachdenken kann, ob die Aufladung der Fahrzeuge nicht dem Vermieter (Car-Sharing-Anbieter) zugerechnet werden kann, da dieser letztlich funktionstüchtige Fahrzeuge zur Vermietung anbieten will, muss die Zurechnung der Stromentnahme wohl regelmäßig beim Fahrzeugnutzer erfolgen. Verallgemeinert man die von Ahrens¹⁵ dargestellten Grundsätze aus den jüngsten Urteilen des BFH, kann man für die Zurechnung der Stromentnahme nicht nur auf die Nutzung sondern vielmehr noch auf die primäre Nutznießung abstellen. Setzt man die Ladevorgänge an Stromtankstellen mit Tankvorgängen herkömmlich angetriebener Fahrzeuge gleich, wird eine Zurechnung des Kraftstoffverbrauchs zum Fahrzeugnutzer unzweifelhaft bejaht werden. Die nachfolgenden Ausführungen beziehen sich somit nicht auf die anteilsmäßig geringeren Ladevorgänge, die durch den Stromtankstellenbetreiber selbst erfolgen (Beispiel: Aufladung von Fahrzeugen der eigenen Firmenflotte).

Neben dem Letztverbraucher kennt das Stromsteuerrecht die Person des Versorgers. Versorger ist derjenige, der Strom leistet¹⁶.

Übertragen auf die Konzepte im Rahmen der Ladeinfrastruktur für Elektrofahrzeuge und der oben dargestellten Zurechnung der Stromentnahme zum Fahrzeugnutzer bedeutet dies, dass der Betreiber der Stromtankstellen als Versorger im Sinne des Stromsteuerrechts angesehen werden muss. Als Betreiber der Tankstellen ist er derjenige, der dem Fahrzeugnutzer den Strom zur Verfügung stellt, diesen also leistet.

An die Person des Versorgers sind zahlreiche Verpflichtungen geknüpft (siehe hierzu die Ausführungen von Glockner¹⁷). Für die Attraktivität und Praktikabilität des Betriebes von Stromtankstellen stellt der Versorgerstatus damit regelmäßig eine nicht zu vernachlässigende Belastung dar. Dies gilt insbesondere für alle Betreiber, die nicht aus anderen Gründen bereits den Status des Versorgers innehaben¹⁸.

II. Bestehende Erleichterungen für Betreiber einer Stromtankstelle

1. Ausnahmeregelung des § 1a StromStV

Als eine Möglichkeit, den mit dem Versorgerstatus zusammenhängenden Aufwand zu umgehen, kann die von Glockner¹⁹ dargestellte Auslegung des § 1a StromStV gesehen werden. Durch die Wertung des Fahrzeugnutzers als „vergleichbare Vertragspartei“ kommt der Betreiber einer Stromtankstelle in den Genuss der Ausnahmeregelung und wird trotz des Leistens von Strom nicht als Versorger angesehen. Dieser Ansatz trifft insbesondere für die oben dargestellten Car-Sharing-Modelle zu. Aber auch für die anderen Betreiber, mit Ausnahme der klassischen Stromversorger, kann das Angebot einer Stromtankstelle eine Nebenleistung zu einer anderen Hauptleistung darstellen. Die Unsicherheit, die mit dieser weiten Auslegung des § 1a StromStV verbunden ist, wurde von Glockner deutlich dargestellt. Im Ergebnis muss bei der stromsteuerlichen Beurteilung des Status des Stromtankstellenbetreibers immer von der Möglichkeit des Versorgerstatus ausgegangen werden. Hier mangelt es an entsprechenden gesetzlichen oder verordnungsrechtlichen Klarstellungen.

2. Steuerfreiheit des § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG

Häufig werden Stromtankstellen im Zusammenhang mit der dezentralen Erzeugung von Strom mittels Photovoltaik, Windkraft oder Kraft-Wärme-Kopplungsanlagen betrieben. Der dezentral erzeugte Strom kann somit direkt und in räumlicher Nähe an den Fahrzeugnutzer abgegeben werden. Diese Form der Stromlieferung wird vom Stromsteuergesetz begünstigt. § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG stellt Strom steuerfrei,

¹¹ § 1 Abs. 1 StromStG.

¹² § 5 StromStG.

¹³ § 2 Nr. 1 StromStG.

¹⁴ § 5 Abs. 1 Satz 1 StromStG.

¹⁵ Ahrens, „Wer entnimmt Strom“, *smart.ER II/2014*, S. 24.

¹⁶ § 2 Nr. 1 StromStG.

¹⁷ Glockner, „Wie weit reicht die Ausnahme des § 1a StromStV“, *smart.ER I/2014*, S. 25.

¹⁸ beispielsweise *Energieversorgungsunternehmen*.

¹⁹ Glockner, „Wie weit reicht die Ausnahme des § 1a StromStV“, *smart.ER I/2014*, S. 25.

wenn dieser in Anlagen mit einer Nennleistung von weniger als 2 MW erzeugt und in räumlicher Nähe selbst verbraucht (Buchstabe a) oder an einen Letztverbraucher geliefert wird (Buchstabe b). Sofern sichergestellt ist, dass die Stromtankstelle ausschließlich mit dezentral erzeugtem Strom gespeist wird, bietet die Steuerbefreiung des § 9 StromStG einen Weg, die Versorgerpflichten zu minimieren. Aufgrund der fehlenden Steuerpflicht entfällt die Zahlung von Vorauszahlungen, es muss lediglich jährlich die Menge an dezentral veräußertem Strom dem Hauptzollamt mitgeteilt werden²⁰.

D. Fazit und Ausblick

Die Entnahme von Strom während des Ladevorgangs an einer Stromtankstelle führt zur Entstehung einer Steuerpflicht. Die Entnahme ist dem Fahrzeugnutzer als Letztverbraucher zuzurechnen. Der Betreiber der Stromtankstelle hat durch die Leistung von Strom den Status des Versorgers inne und wird damit Schuldner der Stromsteuer.

Gleichwohl das aktuelle Stromsteuerrecht Möglichkeiten bietet, den Versorgerstatus zu vermeiden bzw. die aus einem Versorgerstatus grundsätzlich resultierenden Verpflichtungen zu minimieren, bleibt eine Unsicherheit für die Betreiber von Stromtankstellen. Eine eindeutige gesetzliche bzw. verordnungsrechtliche Regelung hinsichtlich der Beurteilung von Stromtankstellen ist wünschenswert. Vor dem Hintergrund der angestrebten einen Million Elektrofahrzeuge im Jahr 2020 müssen Verwaltungshürden wie die des stromsteuerlichen Versorgers überdacht und im Idealfall abgebaut werden.

ZUR PERSON



StBin Dipl.-Kffr. Kathrin Neumeyer

MPW Legal & Tax

Die Autorin ist Partner und Steuerberaterin bei der Kanzlei MPW Legal & Tax, deren Experten auf die Beratung von Marktteilnehmern im Bereich Energie und Energiedienstleistungen spezialisiert sind.

²⁰ § 4 Abs. 6 StromStV.