

Betriebs Berater

32 | 2019

Geoblocking ... GrSt ... Unternehmensbewertung ... Tarifbindung ... Recht ... Wirtschaft ...

5.8.2019 | 74. Jg.
Seiten 1793–1856

DIE ERSTE SEITE

Dr. Hans-Joachim Fritz, RA/FAHaGesR/FAArbR

Neue Wege gehen – oder: Agiles Arbeiten in der Matrix

WIRTSCHAFTSRECHT

Katharina Spenner, LL.M., RAin, und **Dr. Ingmar A. Oltmanns**, RA

Regulierung des Geoblockings in der EU: Auswirkungen für Unternehmen | 1795

Rainer Schaaf, LL.M., RA, und **Dr. Konstantin Filbinger**, RA

Rechtsprobleme im Zusammenhang mit der Begründung des Gruppengerichtsstands nach § 3a InsO | 1801

STEUERRECHT

Dr. Sabine Schulte-Beckhausen, RAin, **Dr. Karen Möhlenkamp**, RAin, und **Stefanie Baron**, RAin

Ladesäulen für E-Fahrzeuge auf dem Betriebsgelände: energierechtliche und steuerrechtliche Pflichten | 1815

Dr. Sybille Wünsche, MBR, StB

Grundsteuerreform: Es währt schon lange, wird es auch gut? | 1821

BILANZRECHT UND BETRIEBSWIRTSCHAFT

Christian Schenk, WP/StB, und **Alexander Thees**, WP/StB

Vom Sanierungskonzept zum Unternehmenswert – Überleitung unter Nutzung von Synergiepotenzialen | 1835

ARBEITSRECHT

Prof. Dr. Dr. h.c. Manfred Löwisch und **Laura Wegmann**

Betriebsänderung: Entdynamisierung arbeitsvertraglicher Tarifbindung mit arbeitsvertraglichen Mitteln | 1844

Dr. Sabine Schulte-Beckhausen, RAin, Dr. Karen Möhlenkamp, RAin, und Stefanie Baron, RAin

Ladesäulen für E-Fahrzeuge auf dem Betriebsgelände: energierechtliche und steuerrechtliche Pflichten

Viele Unternehmen denken derzeit über die Errichtung von Ladesäulen zum Aufladen von E-Fahrzeugen auf ihrem Betriebsgelände nach. Da es in solchen Projekten eine Schnittstelle zum regulierten Strommarkt gibt, entstehen grundsätzliche Fragen in Bezug auf die energierechtlichen Marktrollen der Beteiligten. Denn an diese Marktrollen knüpft der Gesetzgeber vielfältige Pflichten, vom Technik- und Eichrecht über energierechtliche Umlagen und Abgaben bis hin zu Meldepflichten gegenüber Behörden. Ergänzend werden die wesentlichen Folgen für die Stromsteuer, die Lohn- und die Umsatzsteuer skizziert. Da es eine Vielzahl möglicher Fallgestaltungen gibt (öffentliche oder nicht-öffentliche Ladesäulen, Betrieb durch das Unternehmen oder einen Dritten, entgeltliche oder unentgeltliche Nutzung, Nutzung durch eigene Mitarbeiter oder (auch) Nutzung durch Geschäftskunden), beschränkt sich der Beitrag auf eine einfache, typische Fallkonstellation und weist – wo für das jeweilige Fachgebiet relevant – auf Gestaltungsspielräume hin, mit denen ein Unternehmen die Weichen für die energiewirtschafts- und steuerrechtlichen Rechtsfolgen stellen kann.

I. Einleitung

Nach den Aussagen der Bundesregierung ist die Zukunft der Mobilität elektrisch und die Elektromobilität ein wichtiges Element einer klimagerechten Energie- und Verkehrspolitik. Im Rahmen des „Nationalen Entwicklungsplans Elektromobilität“ plant die Bundesregierung, Deutschland bis 2020 als Leitmarkt für die Elektromobilität zu etablieren.¹ Dass die in diesem Zusammenhang verkündete Zielgröße von mindestens einer Million E-Fahrzeuge bis 2020 wohl verfehlt werden wird, hat viele Ursachen. Eine dürfte durchaus der komplexe regulatorische, insbesondere energierechtliche Rahmen sein. Hier ist allerdings jüngst einiges in Bewegung gekommen (siehe III.).

Auch der steuerrechtliche Rahmen für die Förderung der Elektromobilität ist im Fluss. Für den Kauf von E-Dienstwagen wurden steuerliche Anreize gesetzt, um dem Ausbau der Elektromobilität einen weiteren An Schub zu geben. Denn wegen der höheren Anschaffungskosten von E-Autos galt die bisherige Dienstwagenregelung als unattraktiv. So wird in der Arbeitnehmerbesteuerung von Beginn des Jahres 2019 an Elektromobilität mehr gefördert als bisher. Rechtsgrundlage ist das Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften.²

II. Ausgangsfall: Ladesäulen für Mitarbeiter auf dem Betriebsgelände

Es gibt eine Vielzahl möglicher Fallgestaltungen für den Betrieb und die Nutzung von Ladesäulen sowie für die „Organisation“ der Stromliefe-

rung im Verhältnis zu den Betreibern und den Nutzern der Ladesäulen. Es gibt darüber hinaus Ladepunkte auf öffentlich zugänglichen Flächen, und es gibt solche auf nicht-öffentlichen Flächen. Es kommt eine entgeltliche Nutzung in Betracht, aber auch eine unentgeltliche Nutzung. Weiter ist denkbar, dass die Ladesäulen (nur) durch eigene Mitarbeiter genutzt werden oder (auch) durch Geschäftskunden. Bei den E-Fahrzeugen kann es sich um private Fahrzeuge handeln, oder um Firmenfahrzeuge. Der Strom für die Ladesäulen kann aus dem öffentlichen Netz bezogen werden oder aus einer Eigenerzeugungsanlage. Und zum Betrieb der Ladesäulen können Dritte eingeschaltet werden, oder das Unternehmen betreibt die Anlagen selbst.

Da hier nicht alle Varianten in ihren energierechtlichen und stromsteuerlichen Folgen dargestellt werden können, geht dieser Beitrag nur von folgender Fallkonstellation aus:

Ein Unternehmen errichtet Ladesäulen zum Aufladen von E-Fahrzeugen auf seinem Betriebsgelände bzw. auf einem unternehmenseigenen Parkplatz oder in der Tiefgarage seines Verwaltungsgebäudes. Der Strom wird aus dem öffentlichen Netz bezogen. Ein externer Ladesäulen-Betreiber wird nicht einbezogen. Mit Strom betankt werden zum einen E-Fahrzeuge, die der Arbeitgeber seinen Mitarbeitern für betriebliche und private Fahrten zur Verfügung stellt (E-Firmenfahrzeuge). Zum anderen dürfen die Mitarbeiter an diesen Ladesäulen auch ihre privaten E-Fahrzeuge aufladen. Bei den privaten E-Fahrzeugen werden zwei Varianten betrachtet: zum einen das unentgeltliche Aufladen – hier wird der Stromverbrauch nicht gegenüber den Mitarbeitern abgerechnet, sondern der Arbeitgeber bezahlt den an der Ladesäule entnommenen Strom unmittelbar gegenüber seinem Stromlieferanten; zum anderen das entgeltliche Aufladen – hier berechnet das Unternehmen seinen Mitarbeitern die Kosten für den Strombezug an der Ladesäule.

III. Pflichten aus dem Technikrecht: Ladesäulenverordnung und Eichrecht

Ein Unternehmen, das sich mit dem Gedanken der Errichtung von Ladesäulen zur Nutzung durch seine Mitarbeiter trägt, sollte sich zunächst mit der Frage befassen, ob es – wie im Ausgangsfall beschrieben – selbst Betreiber der Ladesäulen sein möchte.

1. Pflichten eines Ladesäulenbetreibers nach der Ladesäulenverordnung

Übernimmt das Unternehmen die Rolle des Ladesäulenbetreibers, so sind daran öffentlich-rechtliche Pflichten nach der Ladesäulenverordnung (LSV)³ geknüpft. Im Ausgangsfall wird unterstellt, dass das Un-

¹ Abrufbar unter <https://www.bmwi.de/Redaktion/DE/Dossier/elektromobilitaet.html> (Abruf: 3.7.2019; das Abrufdatum gilt auch für alle nachfolgenden Links).

² BGBl. I 2018, 2338.

³ BGBl. I 2016, 457.

ternehmen selbst Betreiber der Ladesäulen ist. Dies kann allerdings auch anders gestaltet werden, etwa wenn das Unternehmen einen Dritten als Betreiber der Ladesäulen einschaltet, z.B. ein Energieversorgungsunternehmen, das ein Komplettpaket „Ladesäulenbetrieb mit Fahrstrom“ anbietet.

Wer Betreiber ist, richtet sich gemäß § 2 Nr. 12 LSV danach, wer „unter Berücksichtigung der rechtlichen, wirtschaftlichen und tatsächlichen Umstände bestimmenden Einfluss auf den Betrieb eines Ladepunkts ausübt“.

Diese Definition lehnt sich an die durch die Rechtsprechung ausgeformten Abgrenzungskriterien an, wonach es für die Betreibereigenschaft auf die tatsächliche Sachherrschaft, die eigenverantwortliche Arbeitsweise und die Übernahme des wirtschaftlichen Risikos, insbesondere beim Ausfall der Anlage ankommt.⁴

Welche Pflichten die Ladesäulenverordnung dem Betreiber der Ladesäulen auferlegt, hängt davon ab, ob es sich um öffentliche oder nicht-öffentliche Ladepunkte handelt. Im Ausgangsfall handelt es sich um nicht-öffentliche Ladepunkte, etwa auf dem beschränkten Betriebsgelände, das nicht allgemein zugänglich ist. Demgegenüber würde es sich um öffentlich zugängliche Ladepunkte handeln, wenn diese sich zwar auf privatem Grund befänden, der zum Ladepunkt gehörende Parkplatz aber von einem unbestimmten oder nur nach allgemeinen Merkmalen bestimmbar Personenkreis tatsächlich befahren werden kann (so § 2 Nr. 9 LSV). Dies ist so zu verstehen, dass eine eindeutige Kennzeichnung z. B. durch ein Schild „Firmenparkplatz“ genügt.⁵

Damit greifen im Ausgangsfall für das Unternehmen nur die Pflichten für Betreiber nicht-öffentlicher Ladepunkte. Diese sind in § 3 LSV geregelt und legen Mindestanforderungen an die technische Sicherheit und Interoperabilität des Ladepunkts fest. Hierbei nennt die LSV zunächst Normalladepunkte und Schnellladepunkte, an denen das Wechselstromladen möglich ist. Diese müssen aus Gründen der Interoperabilität mindestens mit Steckdosen oder Fahrzeugkupplungen jeweils des Typs 2 gemäß der Norm DIN EN 62196-2, Ausgabe Dezember 2014, ausgerüstet werden. Für das Gleichstromladen ordnet die LSV für Normal- und Schnellladepunkte an, dass diese mindestens mit Kupplungen des Typs Combo 2 gemäß der Norm DIN EN 62196-3, Ausgabe Juli 2012, ausgerüstet werden.⁶

Daneben hat das Unternehmen als Betreiber der Ladepunkte auch die Regelungen über die allgemeinen Anforderungen an die technische Sicherheit von Energieanlagen gemäß § 49 Abs. 1 EnWG zu beachten. Hierauf verweist die LSV ausdrücklich.

Der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass auch für nicht-öffentliche Ladepunkte, deren Errichtung durch Fördermittel des Bundes gemäß der „Förderrichtlinie Ladeinfrastruktur für Elektrofahrzeuge in Deutschland“⁷ gefördert wurde, die Stellplätze an geförderter Ladeinfrastruktur durch ein „Sinnbild“ eines E-Fahrzeugs gemäß § 39 Abs. 10 StVO als Bodenmarkierung zu kennzeichnen sind.

2. Eichrecht

Die Mess- und Eichverordnung schreibt grundsätzlich eine genaue und im Anschluss an den Ladevorgang direkt an der Ladesäule überprüfbare Messung des entnommenen Stroms pro Kilowattstunde vor (§ 7 MessEV). Idealerweise sollte die Technik des Ladepunkts eine Abrechnung der genauen Ladeleistung unmittelbar nach dem Ladevorgang ermöglichen. Anhand dieser Messdaten kann präzise nach Verbrauch abgerechnet werden.

Für die eichrechtlich konforme Abrechnung von Ladevorgängen gibt es in der Praxis zwei Lösungsansätze: Die erste Variante besteht darin,

dass die Anforderungen des Mess- und Eichrechts durch ein lokales Speicher- und Anzeigemodul direkt an der Ladestation vor Ort erfüllt werden. Bei der anderen Lösung werden die Messwerte, die bei einem Ladevorgang entstehen, durch eine digitalen Signatur gekennzeichnet. Nach dem Mess- und Eichrecht müssen diese Verfahren einer Konformitätsbewertung unterzogen werden. Für die Gleichstrom-Schnellladestationen laufen entsprechende Verfahren noch.⁸ Betreiber von Ladesäulen für Elektroautos müssen seit dem 1.4.2019 nach den Vorgaben des Eichrechts messen und abrechnen. Weil die entsprechenden technischen Lösungen noch fehlen, sollen mit den Behörden Umrüstpläne vereinbart werden. Die Eichämter haben dieser Lösung nun zugestimmt.⁹ Entsprechende Informationen veröffentlichte die Arbeitsgemeinschaft Mess- und Eichwesen (AGME) auf ihrer Internetseite.

3. Identifikation der Nutzer

Wie die Identifikation der Nutzer an der betrieblichen Ladesäule geregelt wird, kann hier nur angerissen werden. Für die Identifikation der Nutzer an der Ladesäule gibt es eine Vielzahl an Möglichkeiten, etwa über eine Smartphone-App, intelligente Ladekabel, einen RFID-Chip im Mitarbeiterausweis oder einen QR-Code auf einem Fahrstrom-Ticket. Auch können die Mitarbeiter für einen Roaming-Verbund eines Anbieters freigeschaltet werden. Andere Bezahlmethoden sind die gängigen karten- oder webbasierten Zahlungssysteme. Alternativ ist auch Barzahlung an oder in der unmittelbaren Nähe der Ladesäule denkbar.

IV. Energierechtliche Einordnung

Neben der Klärung der Frage, ob der Status als Ladesäulenbetreiber übernommen werden soll, sollte sich das Unternehmen mit der energierechtlichen Einordnung seiner Aktivitäten befassen. Denn abhängig davon, ob es die Funktion des Energielieferanten übernimmt, sind daran gesetzliche Verpflichtungen geknüpft, deren Einhaltung durch die Bundesnetzagentur (BNetzA) als Energieregulierungsbehörde überwacht wird. Von der Einordnung als Energielieferant oder Letztverbraucher hängt darüber hinaus ab, wer die energierechtlichen Umlagen – wie etwa die EEG-Umlage und die KWK-Umlage – auf den Strompreis an wen zu entrichten und ggf. Meldepflichten zu erfüllen hat.

1. Energieversorger oder Letztverbraucher?

Ein Unternehmen, das seinen Mitarbeitern auf dem Betriebsgelände Ladesäulen zur Nutzung bereitstellt, könnte hierdurch in die Rolle eines Energieversorgers geraten. Denn in der Regel wird das Unternehmen seinen Mitarbeitern an den Ladesäulen entweder Strommengen aus seinem bestehenden Stromliefervertrag oder Strommengen aus einem eigens hierfür abgeschlossenen Vertrag über sogenannten „Fahrstrom“ weiterleiten. Mit der Marktrolle als Energieversorger sind erhebliche Pflichten verbunden, vor allem gegenüber Haushaltskunden, aber auch im geschäftlichen Verkehr, etwa in Bezug auf die Transpa-

⁴ Vgl. BGH, 13.2.2008 – VIII ZR 280/05, Rn. 15 zum Betreiberbegriff bei Kraft-Wärme-Kopplungsanlagen; siehe auch BNetzA Leitfaden zur Eigenversorgung Juli 2016, S. 22.

⁵ So auch *Danner/Theobald/Lietz*, Energierecht, Stand 09/2018, § 2 LSV Rn. 29.

⁶ Die deutsche DIN-Norm DIN EN 62196 beruht auf der „IEC 62196“, einer internationalen Norm für Steckertypen und Lademodi für Elektrofahrzeuge der International Electrotechnical Commission (IEC).

⁷ Abrufbar unter <https://www.bmvi.de/SharedDocs/DE/Artikel/G/foerderrichtlinie-ladeinfrastruktur-elektrofahrzeuge.html>.

⁸ Zu Einzelheiten hierzu siehe die Webseite der PTB – Physikalisch-Technischen Bundesanstalt, Braunschweig.

⁹ Siehe hierzu näher die Informationen der AGME (Arbeitsgemeinschaft Mess- und Eichwesen unter http://www.agme.de/extranet/rq_layout=AGME#3).

renz von Rechnungen (§ 40 EnWG) sowie auf Meldepflichten gegenüber der BNetzA (§ 5 EnWG).

Gemäß § 3 Nr. 18 EnWG ist Energieversorgungsunternehmen, wer Energie an andere liefert, wobei das Gesetz gleich klarstellt, dass der Betrieb einer Kundenanlage zur betrieblichen Eigenversorgung den Betreiber dieser Kundenanlage nicht zum Energieversorgungsunternehmen macht. Angenommen, das Unternehmen aus dem Ausgangsfall errichtet die Ladesäulen in einer bestehenden Kundenanlage im Sinne des § 3 Nr. 24b EnWG, so ist zunächst zu klären, ob die Ladesäulen der Kundenanlage zuzurechnen sind. Kundenanlagen sind Energieanlagen (in Unternehmen meist Verteileranlagen),

- „a) die sich auf einem räumlich zusammengehörenden Betriebsgebiet befinden,
- b) mit einem Energieversorgungsnetz oder einer Erzeugungsanlage verbunden sind,
- c) fast ausschließlich dem betriebsnotwendigen Transport von Energie innerhalb des eigenen Unternehmens oder zu verbundenen Unternehmen (...) dienen und
- d) jedermann zum Zwecke der Belieferung der an sie angeschlossenen Letztverbraucher im Wege der Durchleitung unabhängig von der Wahl des Energielieferanten diskriminierungsfrei und unentgeltlich zur Verfügung gestellt werden“.

Die Zurechnung von Ladesäulen zu Kundenanlagen war lange Zeit umstritten.¹⁰ Seit der EnWG-Novelle 2016 herrscht allerdings Klarheit: Nach der neugefassten Legaldefinition des § 3 Nr. 25 EnWG wird der Betreiber eines Ladepunkts für E-Fahrzeuge hinsichtlich des Strombezugs einem Letztverbraucher gleichgestellt. Durch diese gesetzliche Fiktion wird gleichzeitig geklärt, dass ein Unternehmen, das Ladesäulen als Teil einer bestehenden Kundenanlage betreibt, den Strombezug hierfür als Letztverbraucher bezieht und dieser dem Strombezug der Kundenanlage zuzurechnen ist.¹¹

Damit ist das Unternehmen, das die Ladesäule betreibt, aus energiewirtschaftsrechtlicher Sicht Letztverbraucher und nicht Energieversorger. Dies bedeutet für das Unternehmen, dass im Verhältnis zu den Nutzern der Ladesäulen auf dem Betriebsgelände die Vorschriften des EnWG nicht anwendbar sind. Der Status der Nutzer der Ladesäulen ist hingegen noch nicht abschließend geklärt; hierzu ergibt sich aus der Gesetzesbegründung, dass das Aufladen „keinen Strombezug im Sinne des EnWG“ darstellt und gesondert geregelt wird.¹²

Für die Praxis folgt aus dieser energiewirtschaftsrechtlichen Einordnung, dass das Unternehmen, das gegenüber seinen Mitarbeitern den Ladestrom abrechnet, keine besonderen Hinweise gemäß § 40 EnWG etwa zum Strommix oder zu Abgaben und Umlagen auf der Rechnung geben muss.¹³

2. Energierechtliche Umlagen und Abgaben sowie Meldepflichten

Das Unternehmen ist nach § 60 Abs. 1 S. 1 EEG¹⁴ verpflichtet, EEG-Umlage auf die an die Nutzer abgegebenen Strommengen abzuführen. Diese Pflicht besteht grundsätzlich für jede an Letztverbraucher gelieferte Kilowattstunde. In der Praxis wird das Unternehmen die EEG-Umlage nicht selbst an den Übertragungsnetzbetreiber abführen, da dies in der Regel über den Stromlieferanten geschieht.¹⁵

a) EEG-Umlage auf den Ladestrom

Obwohl das Unternehmen nach dem EnWG in Bezug auf den Strombezug der Ladesäule als Letztverbraucher fingiert wird, ist es nach der Legaldefinition des § 3 Nr. 20 EEG 2017 Elektrizitätslieferant im Sinne des EEG: Danach ist Lieferant jeder, der Elektrizität an Letztverbraucher liefert. Die „Lieferung“ in diesem Sinne wird nicht näher

definiert; einen klarstellenden Zusatz wie im EnWG gibt es im EEG in Bezug auf die Nutzung von Ladepunkten nicht.

Sieht man die Lieferung als faktischen Vorgang der Zurverfügungstellung von Strom an, so ist der Ladesäulenbetreiber Lieferant im Sinne des EEG.¹⁶ Dies führt zu einem Wertungswiderspruch im Verhältnis zum EnWG. Da nach der Gesetzesbegründung zu § 3 Nr. 25 EnWG die Definition des EnWG aber explizit nicht im Rahmen des EEG anwendbar ist,¹⁷ der Gesetzgeber dieses Thema also offensichtlich gesehen hatte, lässt sich der Lieferantenstatus des Unternehmens, das die Ladesäulen betreibt, mit Blick auf die EEG-Umlage nicht vermeiden. Konsequenz ist, dass auf jede von den Mitarbeitern „getankte“ Kilowattstunde (derzeit) 6,405 ct/kWh¹⁸ als EEG-Umlage an den Übertragungsnetzbetreiber abzuführen ist, wobei die Abwicklung in der Regel durch den Vorlieferanten erfolgt. Diese EEG-Umlage kann das Unternehmen gegenüber seinen Mitarbeitern bei der Abrechnung des Stroms natürlich aufschlagen.

Stellt das Unternehmen den Nutzern seiner Ladesäulen den Strom unentgeltlich zur Verfügung, so macht das für die EEG-Umlagepflicht keinen Unterschied: Denn da das EEG den Begriff des Lieferns nicht näher ausführt und auch nicht zwischen entgeltlicher und unentgeltlicher Lieferung unterscheidet, fällt in jedem Fall auf den Verbrauch an den Ladepunkten EEG-Umlage an.

b) Besondere Ausgleichsregelung: Abgrenzung der Eigenstrommengen

Unternehmen, die nach den Regelungen der §§ 63 ff. EEG die Begrenzung der EEG-Umlage in Anspruch nehmen, haben im EEG-Begrenzungsantrag die an den Ladesäulen zu betrieblichen und zu privaten Zwecken entnommenen Strommengen voneinander abzugrenzen. Nach dem durch das Energiesammelgesetz (EnSaG)¹⁹ neu eingeführten § 61a Abs. 1 EEG 2017 sind die abzugrenzenden Strommengen grundsätzlich durch geeichte Messeinrichtungen nachzuweisen. Für Bagatellregelungen gilt die Sonderregelung des § 61a Abs. 3 EEG 2017; hier ist die Behördenpraxis zur neuen Rechtslage allerdings im Fluss.²⁰ Punktuell unentgeltliches Laden dürfte unter die Bagatellregelung fallen. Zur Abgrenzung der betrieblichen von den nicht-betrieblich genutzten Strommengen bieten sich in der Praxis getrennte Ladesäulen für die jeweilige Zielgruppe an, wenn die Errichtung besonderer Identifikations- und Messeinrichtungen als zu aufwändig erscheint.

c) Meldepflicht nach dem EEG

Als weitere Pflicht des Unternehmens ergibt sich eine Meldepflicht gem. § 74 EEG gegenüber dem Übertragungsnetzbetreiber, die an

¹⁰ Siehe etwa die Zusammenfassung im Rahmen des Projekts „Schaufenster Elektromobilität“, https://schaufenster-elektromobilitaet.org/media/media/documents/dokumente_der_begleit_und_wirkungsforschung/Ergebnispapier_Nr_19_Energierrechtliche_Einordnung_der_Ladeinfrastruktur_fuer_Elektrofahrzeuge.pdf; dazu auch *Heß/Lietz*, Energie-Recht (ER), 06/2017, S. 227, 228.

¹¹ So ausdrücklich die Gesetzesbegründung zum sogenannten Strommarktgesetz, BT-Drs. 18/7317, 78.

¹² BT-Drs. 18/7317, 78.

¹³ *Danner/Theobald/Heinlein/Weitenberg*, EnWG, Stand: September 2018, § 40, Rn. 8 ff.

¹⁴ Zitierte Vorschriften des EEG beziehen sich auf das EEG 2017.

¹⁵ „Zahlung auf fremde Schuld“, siehe BNetzA Hinweis zum Messen und Schätzen bei EEG-Umlagepflichten 2019/2 v. Juli 2019, S. 19.

¹⁶ So wohl *Heß/Lietz*, ER 06/2017, 227, 229.

¹⁷ BT-Drs. 18/7317, 78.

¹⁸ Von den Übertragungsnetzbetreibern ermittelte EEG-Umlage für nicht privilegierten Letztverbraucherabsatz für das Jahr 2019.

¹⁹ BT-Drs. 19/5523, BGBl. I 2018, 2549, in Kraft getreten rückwirkend zum 1.1.2018.

²⁰ Siehe an dieser Stelle nur die FAQ-Liste des BAFA, abrufbar unter www.bafa.de/DE/Energie/Besondere_Ausgleichsregelung/besondere_ausgleichsregelung_node.html;jsessionid=849541C792E97D33C6A272150514C5C5_2_cid378.

Letztverbraucher gelieferte Energiemenge elektronisch mitzuteilen und bis zum 31. Mai des Folgejahres die Endabrechnung für das Vorjahr vorzulegen. Auch dies erfolgt in der Praxis oft über das vorgelagerte Energieversorgungsunternehmen. Dabei sind nach § 62a EEG 2017 in der Fassung des Energiesammelgesetzes die EEG-pflichtigen Strommengen durch geeichte Zähler nachzuweisen.

Eine Ausnahme hiervon könnte nur begründet werden, wenn das Unternehmen an den Ladesäulen nur sehr geringfügige Mengen nicht dauerhaft an seine Mitarbeiter abgibt; hier ließe sich nach dem Leitfaden „Eigenversorgung“ der Bundesnetzagentur vom Juli 2016 eventuell begründen, dass solche Mengen nicht zum Lieferantenstatus führen.

d) Weitere energierechtliche Umlagen und Abgaben auf den Ladestrom

Weitere Umlagen und Abgaben, wie die sogenannte „KWK-Umlage“, die § 19 Abs. 2-StromNEV-Umlage, die „Ablav-Umlage“²¹ und die Konzessionsabgabe, sind an die Netzentgelte gekoppelt. Diese Umlagen und Abgaben hat das Unternehmen, das die Ladesäule betreibt, auf die an den Ladesäulen entnommenen Strommengen in der Regel über seine Stromrechnung an den Lieferanten des Ladestroms zu zahlen. In der Praxis werden Strombezugsverträge in der Regel inklusive Netznutzung abgeschlossen, so dass auf der Stromrechnung neben den Netzentgelten auch die genannten weiteren Umlagen und Abgaben ausgewiesen sind. Diese kann das Unternehmen dann mit dem Preis für den Ladestrom an den Nutzer weiterreichen.

Befinden sich die Ladesäulen innerhalb einer Kundenanlage, so entstehen durch den Ladevorgang im Beispielsfall für den Nutzer der Ladesäule keine netzbezogenen Umlagen und Abgaben: Denn aus Sicht des Energiewirtschaftsrechts gehören die Ladesäulen dann zur Infrastruktur der Kundenanlage, und innerhalb der Kundenanlage ist die Nutzung der Infrastruktur schon aufgrund der Legaldefinition in § 3 Nr. 24b EnWG unentgeltlich.

V. Stromsteuer

In Bezug auf die Stromsteuer stellt sich für den Beispielsfall zunächst die Frage, ob das Unternehmen als Betreiber der Ladesäulen nach dem Stromsteuergesetz (StromStG) und der Stromsteuerverordnung (StromStV) Pflichten als Versorger hat, wenn dort Strom an Elektrofahrzeuge abgegeben wird. Darüber hinaus ist es für das Unternehmen von Bedeutung, ob die an die Nutzer der Ladesäulen abgegebenen Strommengen entlastungsfähig sind.

1. Stromsteuerrechtliche Definition von Elektromobilität

Nach § 1c StromStV fallen unter die stromsteuerrechtliche Definition des Begriffs der „Elektromobilität“ Batterieelektrofahrzeuge sowie von außen aufladbare Hybridelektrofahrzeuge (Plug-In-Hybride). Ein Batterieelektrofahrzeug ist ein Kraftfahrzeug im Sinne des § 1 des Straßenverkehrsgesetzes (StVG) mit einem elektrischen Antrieb, dessen elektrischer Energiespeicher von außerhalb des Fahrzeuges wieder aufladbar ist. Ein von außen aufladbares Hybridelektrofahrzeug ist ein Kraftfahrzeug mit mehreren Antrieben, von denen mindestens einer elektrisch ist und dessen elektrischer Energiespeicher auch von außerhalb des Fahrzeuges aufladbar ist.

Ausdrücklich keine Elektromobilität im Sinne des Stromsteuerrechts ist die Nutzung elektrisch betriebener Fahrzeuge, die nicht für den

Straßenverkehr zugelassen sind und die ausschließlich auf einem Betriebsgelände eingesetzt werden (z.B. E-Gabelstapler), sowie elektrisch betriebener Fahrräder, die ausschließlich auf dem Betriebsgelände des Unternehmens eingesetzt werden.

Ob ein Elektrofahrzeug hingegen einen öffentlichen oder – wie im Ausgangsbeispiel – einen nicht-öffentlichen Ladepunkt nutzt, spielt für die stromsteuerliche Definition keine Rolle. Auch ergeben sich nach dem Stromsteuerrecht seit dem 1.1.2018 keine Unterschiede dahin gehend, ob Strom an dienstlich genutzte Firmenfahrzeuge, an private E-Fahrzeuge von Arbeitnehmern oder an E-Fahrzeuge von fremden Dritten abgegeben wird.

2. Entstehung von Stromsteuer und Versorgerstatus

Gemäß § 5 Abs. 1 S. 1 StromStG entsteht die Stromsteuer dadurch, „dass vom im Steuergebiet ansässigen Versorger geleisteter Strom durch Letztverbraucher im Steuergebiet aus dem Versorgungsnetz entnommen wird, oder dadurch, dass der Versorger dem Versorgungsnetz Strom zum Selbstverbrauch entnimmt“. Versorger ist dabei derjenige, der Strom leistet. Dieser ist auch Steuerschuldner, wenn er an einen Letztverbraucher leistet.

Wer ausschließlich voll versteuerten Strom nach § 3 EnergieStG bezieht und diesen ausschließlich innerhalb einer Kundenanlage an andere leistet, gilt jedoch selbst nicht als Versorger, sondern als Letztverbraucher im Sinne des § 5 Abs. 1 S. 1 EnergieStG. Durch das Aufladen an den Ladesäulen auf dem Betriebsgelände und die Leistung von Strom an den Mitarbeiter wird Strom in der Regel nicht aus dem (öffentlichen) Versorgungsnetz, sondern in einer Kundenanlage des Unternehmens entnommen, die ihrerseits an das Versorgungsnetz angebunden ist. So entsteht durch das Aufladen auf dem Betriebsgelände keine Steuer durch Entnahme aus dem Versorgungsnetz; auch ein Selbstverbrauch aus dem Versorgungsnetz findet nicht statt, wenn das Unternehmen wie im Ausgangsfall kein eigenes Kraftwerk betreibt.

Vor diesem Hintergrund enthält die Stromsteuerverordnung eine Fiktion dahin gehend, dass derjenige, der Strom zur Nutzung durch E-Fahrzeuge leistet, hierdurch nicht in den Versorgerstatus gerät: Gemäß § 1a Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 StromStV gilt derjenige, der nach § 3 StromStG versteuerten Strom zur Nutzung durch oder unmittelbar an elektrisch betriebene Fahrzeuge leistet, als Letztverbraucher. Im Ausgangsfall ist das Unternehmen daher Letztverbraucher, ohne dass es diesbezüglich beim zuständigen Hauptzollamt einen Antrag stellen muss. Anders gewendet führt allein die Tatsache, dass ein Unternehmen Ladesäulen auf seinem Betriebsgelände bereitstellt, nicht zu den stromsteuerrechtlichen Versorgerpflichten (insbesondere Stromsteueranmeldung und Zahlung, sowie kein Erfordernis der Beantragung einer Versorgererlaubnis, kein Führen von Aufzeichnungen). Damit besteht Rechtssicherheit, dass das Unternehmen, das die Ladesäulen betreibt, nicht durch die Abgabe von Ladestrom zum stromsteuerlichen Versorger wird.

Versorger ist in der hier betrachteten Konstellation vielmehr der Stromlieferant, der das Unternehmen, das die Ladesäulen betreibt, mit Ladestrom beliefert. Das Unternehmen bezieht im Beispielsfall den Ladestrom also versteuert – mit Stromsteuer. Wie bereits oben (unter IV. 2. a)) für die EEG-Umlage beschrieben, kann das Unternehmen diese Kosten an die Nutzer der Ladesäulen weiterreichen –

²¹ Umlage, die die Kosten aus der Verordnung über Vereinbarungen zu abschaltbaren Lasten vom 16.8.2016 (Ablav) auf die Netznutzer umlegt.

ohne dass dadurch seine eigene Verpflichtung, die Stromsteuer an den Lieferanten zu zahlen, berührt wird.

Daran ändert sich nichts, wenn das Unternehmen den Strom an den Ladesäulen nicht entgeltlich, sondern unentgeltlich an die Nutzer abgibt. Auch im Fall des kostenlosen Aufladens fällt wie beschrieben Stromsteuer auf diese Ladestrommengen an.

3. Stromsteuerliche Entlastung des Ladestroms gem. §§ 9b, 10 StromStG

Zur stromsteuerlichen Entlastung von Ladestrom gibt es seit dem Zweiten Gesetz zur Änderung des Energie- und Stromsteuerrechts vom 27.8.2017²² eine explizite Regelung: Die Steuerentlastungen nach § 9b (für Unternehmen des produzierenden Gewerbes) sowie nach § 10 StromStG (der sogenannte „Spitzenausgleich“) werden nicht für Strom gewährt, der für die betriebliche Elektromobilität verwendet wird (§ 9b Abs. 1 S. 4 StromStG; § 10 Abs. 1 S. 6 StromStG). Soweit Strommengen, die für die Elektromobilität verwendet wurden, nicht ermittelt werden können, weil Mess- oder Zählleinrichtungen fehlen, ist im Stromsteuerrecht – anders als im EEG – eine sachgerechte, von einem Dritten nachvollziehbare Schätzung zulässig (§§ 17b Abs. 4a, 19 Abs. 4 StromStV). Für das Unternehmen bleibt im Beispielsfall daher nur die Weitergabe der Stromsteuer an die Nutzer der Ladesäulen, da die Entlastung nach dem StromStG ausdrücklich nicht vorgesehen ist.

E-Fahrzeuge, die nicht unter die stromsteuerrechtliche Definition von Elektromobilität (siehe oben unter V. 1.) fallen (vgl. § 1c Abs. 2 StromStV), sind allerdings weiterhin begünstigungsfähig. Dies hat zur Folge, dass Strom für elektrisch betriebene Fahrzeuge, die nicht für den Straßenverkehr zugelassen sind und die ausschließlich auf einem Betriebsgelände eingesetzt werden, wie beispielsweise Gabelstapler und Hubkarren, sowie Strom für elektrisch betriebene Fahrräder, die ausschließlich auf einem Betriebsgelände eingesetzt werden, im Rahmen der Steuerentlastungsanträge nach den §§ 9b, 10 StromStG abzugsfähig bleiben.

Im Übrigen bleibt eine Steuerbefreiung nach § 9 StromStG,²³ etwa für Strom aus Anlagen, der mit erneuerbaren Energieträgern erzeugt wird, sowohl für unternehmenseigene als auch für E-Fahrzeuge Dritter möglich, oder auch in weiteren Eigenverbrauchsfällen bei Eigenerzeugung. Dies betrifft aber nicht den hier betrachteten Fall, dass der Ladestrom vom Unternehmen aus dem öffentlichen Netz bezogen wird.

VI. Lohnsteuer

Aus lohnsteuerliche Sicht ist die Unterscheidung relevant, ob der Arbeitnehmer die betrieblichen Ladesäulen privat nutzt, oder ob ein E-Firmenfahrzeug aufgeladen wird.

§ 3 Nr. 46 EStG stellt seit dem 1.1.2017 und vorerst bis zum 31.12.2020 das Aufladen von Elektrofahrzeugen im Betrieb des Unternehmens steuerfrei. Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist, dass dem Mitarbeiter das unentgeltliche Aufladen zusätzlich zu seinem Bruttolohn gewährt wird. Eine Entgeltumwandlung scheidet ebenso aus wie die Anrechnung auf den Bruttolohn. Die steuerfreien Vorteile müssen nicht im Lohnkonto aufgezeichnet werden.²⁴

Der Gesetzgeber hat zuletzt mit dem Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften²⁵ Neuerungen in der Arbeit-

nehmerbesteuerung zur Förderung der Elektromobilität umgesetzt. Diese Neuerungen beinhalten eine steuerliche Vergünstigung für die Überlassung von Elektro-Fahrzeugen an Arbeitnehmer zur privaten Nutzung; die steuerliche Behandlung eines kostenfreien oder vergünstigten Aufladens wie im Ausgangsfall hat sich aber nicht geändert.

1. E-Firmenfahrzeug

Überlässt ein Arbeitgeber ein betriebliches Elektrofahrzeug an den Mitarbeiter zur privaten Nutzung, gelten die gewohnten Bewertungsregeln des § 8 Abs. 2 S. 2 und 3 EStG, d.h. der geldwerte Vorteil ist nach der sog. 1%-Regelung oder der Fahrtenbuchmethode zu ermitteln. Die 1%-Regelung gilt auch für Elektro-Fahrräder, deren Motor auch Geschwindigkeiten über 25 km/h unterstützt.

Zur Berücksichtigung der Mehrkosten für die Batterie wird der Bruttolistenpreis in Abhängigkeit vom Jahr der Erstzulassung und Batteriekapazität um bestimmte Beträge gemindert. Für E-Fahrzeuge, die nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2022 angeschafft werden und die die Voraussetzungen des 2. EMOG erfüllen, muss nur der halbe Bruttolistenpreis angesetzt werden. Bei der Fahrtenbuchmethode bleiben die Kosten für das Aufladen aufgrund der Steuerbefreiung des § 3 Nr. 46 EStG außer Ansatz. Wurde das E-Firmenfahrzeug vor dem 1.1.2019 angeschafft oder geleast, sind die Mehrkosten für die Batterie durch Minderung um bestimmte Beträge je nach Jahr der Erstzulassung und Batteriekapazität beim Ansatz der Absetzung für Abnutzung (AfA) im Rahmen der Gesamtkosten zu berücksichtigen. Erfüllt das E-Firmenfahrzeugs die Voraussetzungen des 2. EMOG und wird nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2022 geleast oder angeschafft, ist bei den Gesamtkosten der Wert der AfA lediglich zur Hälfte anzusetzen.

Die 1%-Regelung gilt auch für die Betriebskosten, deckt also auch den Ladestromverbrauch mit ab. Daher bedarf es keiner gesonderten Regelungen über die Steuerfreiheit für das Aufladen. Werden bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode die tatsächlichen Kosten für die Privatfahrten versteuert, können die Stromkosten außer Ansatz bleiben. Hier greift § 3 Nr. 46 EStG. Voraussetzung ist allerdings, dass das kostenlose Aufladen den Mitarbeitern vom Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird. Bei Umwandlung von oder Anrechnung auf den arbeitsrechtlich geschuldeten Lohn scheidet die Steuerfreiheit daher aus.

2. Privates E-Fahrzeug

Mit privaten E-Firmenfahrzeugen sind an dieser Stelle Kraftfahrzeuge gemeint. Davon umfasst sind auch Elektrofahräder, deren Motor Geschwindigkeiten über 25 Kilometer pro Stunde unterstützt.

a) Unentgeltliches Aufladen

Das unentgeltliche Aufladen an der betriebseigenen Stromtankstelle für private Elektroautos und E-Fahrräder, die als Kfz gelten, ist nach § 3 Nr. 46 EStG in voller Höhe steuerfrei.

b) Entgeltliches Aufladen/Rechnung für Strombezug

Beim entgeltlichen Aufladen von privaten E-Fahrzeugen der Mitarbeiter, die im Betrieb für den privaten Gebrauch laden, entsteht kein

²² BGBl. I, 3299, in Kraft getreten mit Wirkung zum 1.1.2018.

²³ Neu gefasst durch das Gesetz zur Neuregelung von Stromsteuerbefreiungen sowie zur Änderung energierechtlicher Vorschriften vom 22.6.2019, BGBl. I, 856, in Kraft seit 1.7.2019.

²⁴ BMF, 14.12.2016 – IV C 5 – S 2334/14/10002-03, BStBl. I 2016, 1446, Rn. 30.

²⁵ Gesetz vom 14.12.2018, BGBl. I 2018, 2338.

geldwerter Vorteil, soweit der Mitarbeiter den Strom zu ortsüblichen Preisen bezieht.

3. Privates E-Fahrrad

Ist das private E-Fahrrad verkehrsrechtlich als Fahrrad und nicht als Kraftfahrzeug einzuordnen, hat die Finanzverwaltung festgelegt, dass aus Billigkeitsgründen kein geldwerter Vorteil für das kostenfreie Aufladen durch den Mitarbeiter im Betrieb entsteht.²⁶

VII. Umsatzsteuer

1. Entgeltliches Aufladen

Sofern der Mitarbeiter für das Aufladen seines privaten Elektrofahrzeugs an einer Ladesäule des Arbeitgebers mindestens den ortsüblichen Preis des Stroms für das Aufladen bezahlen muss, erzielt der Arbeitgeber als Unternehmer steuerbare Umsätze gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG aus den Stromlieferungen an den Arbeitnehmer. Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist das Entgelt, das der Arbeitnehmer für das Aufladen an den Arbeitgeber zu entrichten hat (§ 10 Abs. 1 UStG).

Falls der Preis, den der Mitarbeiter für das Aufladen zu entrichten hat, niedriger ist als der Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten des Stroms, greift die Mindestbemessungsgrundlage (§ 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG). Das bedeutet, dass als Bemessungsgrundlage für die Stromlieferungen an den Arbeitnehmer der Strom-Einkaufspreis zuzüglich Nebenkosten anzusetzen ist.

2. Unentgeltliches Aufladen

Die Einkommensteuerbefreiung für die gewährten Vorteile aus dem verbilligten oder unentgeltlichen Aufladen eines privaten Elektrofahrzeuges an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers nach § 3 Nr. 46 EStG gilt nicht für die Umsatzsteuer. D.h., dass in diesem Fall ebenfalls die Mindestbemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG greift und daher Umsatzsteuer auf die Mindestbemessungsgrundlage beim Arbeitgeber entsteht, auch wenn der Arbeitgeber nur ein verbilligtes oder kein Entgelt für die Stromlieferungen vom Arbeitnehmer erhält.

VIII. Fazit und Ausblick

Ein Unternehmen, das nicht-öffentliche Ladepunkte auf seinem Betriebsgelände betreibt, hat die Pflichten nach der Ladesäulenverordnung in Bezug auf die *technische Interoperabilität* (DIN-Anforderungen an Stecker) zu beachten. Darüber hinaus hat es als Ladesäulenbetreiber die an die Nutzer abgegebenen Strommengen durch *geeichte Zähler* zu messen. Sollen Gleichstromladepunkte errichtet werden, so ist zu beachten, dass sich die eichrechtliche Zulassung von Messgeräten derzeit noch in Klärung befindet.

Durch das Betreiben von Ladepunkten wird ein Unternehmen nicht zum Energieversorger, da das EnWG den Bezug von Strom für Ladepunkte als *Letztverbrauch* fingiert. Es gelten also nicht die besonderen Anforderungen des EnWG an die Rechnungstellung. Allerdings fällt auf den durch die Nutzer – entgeltlich oder unentgeltlich – entnommenen Ladestrom EEG-Umlage an. Es kann die EEG-Umlage an die Nutzer der Ladesäulen weiterreichen. Bei Nutzung der *Besonderen Ausgleichsregelung* ist darauf zu achten, dass nur der betrieblich genutzte Strom begrenzungs-fähig ist.

Auf den Ladestrom fällt auch *Stromsteuer* an. Allerdings wird der Betreiber der Ladesäule, der die Stromentnahme dort ermöglicht, nicht zum stromsteuerlichen Versorger. Den Versorgerstatus mit allen damit verbundenen Pflichten gegenüber dem zuständigen Hauptzollamt hat vielmehr der Stromlieferant des Ladestroms. Das Unternehmen hat die Stromsteuer für den Ladestrom an den Lieferanten mit der Stromrechnung zu entrichten. Es kann die Ladestrommengen im hier betrachteten Beispielsfall nicht stromsteuerlich entlasten, da weder die Entlastungsmöglichkeit für Unternehmen des produzierenden Gewerbes noch der Spitzenausgleich greift.

Bei der *Lohnsteuer* gilt die Steuerbefreiung gemäß § 3 Nr. 46 EStG. Voraussetzung im Fall des entgeltlichen Aufladens von privaten E-Fahrzeugen der Mitarbeiter ist aber, dass der Strom zu ortsüblichen Preisen abgegeben wird.

Bei der *Umsatzsteuer* gilt hingegen keine Steuerbefreiung des Ladestroms; hier ist es also erforderlich, für die Zwecke der Umsatzsteuer die Bemessungsgrundlage zu ermitteln. Da wegen der EEG-Umlage ohnehin an den Ladesäulen geeicht gemessen werden muss, sind die maßgeblichen Werte zu den an die Mitarbeiter abgegebenen Strommengen aber bekannt.

In der Zukunft wird es neben dem „einfachen Aufladen“ auch „bidirektionales Laden“ geben, wenn nämlich E-Fahrzeuge als Stromspeicher zu Zwecken des Lastmanagements eingesetzt werden. Auch könnte der gespeicherte Strom während der Parkzeiten über virtuelle Speicherpools am Regelenergiemarkt an die Übertragungsnetzbetreiber vermarktet werden.²⁷ Die Entwicklung wird rasant sein und für die Unternehmen auch Möglichkeiten der Kostenoptimierung bieten. Für solche „*Vehicle-to-Grid*“-Lösungen (V2G) werden bereits technische Ladestandards entwickelt.

Dr. Sabine Schulte-Beckhausen ist Rechtsanwältin und Partnerin der WTS Legal Rechtsanwalts-gesellschaft mbH in Köln. Sie ist seit über 20 Jahren in der energierechtlichen Beratung tätig.



Dr. Karen Möhlenkamp ist Rechtsanwältin und Partnerin der WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH in Düsseldorf. Sie leitet die Service Line „Energie- und Stromsteuer und übrige Verbrauchsteuern“ in Düsseldorf. Schwerpunkte sind die Beratung von großen Industriekonzernen und Unternehmen des gehobenen Mittelstands.



Stefanie Baron ist Rechtsanwältin und Senior Manager bei der WTS in München. Sie berät seit über 12 Jahren im Bereich Lohnsteuer aus Arbeitgebersicht, seit 2017 bei der WTS.



²⁶ BMF, 26.10.2017 – IV C 5 – S 2334/14/10002-06, BStBl. I 2017, 1439, Rn. 10.

²⁷ Siehe die Marktanalyse des Bundesamts für Sicherheit in der Informationstechnik (BSI), https://www.bsi.bund.de/SharedDocs/Downloads/DE/BSI/SmartMeter/Marktanalysen/Marktanalyse_nach_Para_30_MsbG.pdf?__blob=publicationFile&v=7.