

Hochschule Neu-Ulm
Fachbereich Wirtschaftswissenschaften

**Bachelorarbeit gemäß § 17 der Allgemeinen Prüfungsordnung der Hochschule für angewandte
Wissenschaften Neu-Ulm vom 01.08.2008**

Studiengang: Betriebswirtschaftslehre

Lehrfach: Steuern

Thema

Die steuerliche Förderung der Elektromobilität

Erstkorrektor: Professor Dr. Christian Joos

**Verfasser: Simon David Zimmermann,
Gartenstraße 17,
73560 Böbingen**

Thema erhalten: 12. Oktober 2023

Arbeit abgeliefert: 06. Februar 2024

Inhaltsverzeichnis

Tabellenverzeichnis.....	V
Abkürzungsverzeichnis.....	VI
1 Einleitung	1
1.1 Hintergrund und Relevanz des Themas	1
1.2 Zielsetzung und Vorgehensweise der Arbeit	3
2 Theoretische Grundlagen	4
2.1 Einordnung der Elektromobilität.....	4
2.1.1 Begriffsdefinition.....	4
2.1.2 Alternative Antriebskonzepte	5
2.1.3 Ladeinfrastruktur in Deutschland	7
2.2 Steuerliche Förderung.....	8
2.2.1 Definition und Konzepte	8
2.2.2 Steuerbegünstigte Fahrzeuge	9
3 Anreize und Förderprogramme der Elektromobilität	10
3.1 Finanzielle Anreize und Subventionen	10
3.1.1 Umweltbonus und Innovationsprämie	10
3.1.2 Förderung von Forschung und Entwicklung	13
3.1.3 Subventionierte Ladeinfrastruktur	15
3.1.3.1 Öffentlich zugängliche Ladestationen	16
3.1.3.2 Nicht-öffentlich zugängliche Ladestationen.....	17
3.2 Sonstige Anreize und indirekte Förderungen	19
4 Umweltbonus: Auswirkung auf Umsatzsteuer und Abschreibung	20
5 Kfz-Steuerbefreiung für reine Elektrofahrzeuge	23
5.1 Kfz-Steuerreform.....	23
5.2 Regelungszweck und Voraussetzungen der Kfz-Steuerbefreiung.....	24

5.3	Vergleichsrechnung der Kfz-Steuerbelastung.....	25
5.4	Kfz-Steuer für Elektrofahrzeuge ab 2031	26
6	Begünstigte Dienstwagenbesteuerung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG	27
6.1	Grundsätze der Dienstwagenbesteuerung	27
6.2	Ermittlung der Besteuerung über einen pauschalierten Nutzungswert.....	28
6.3	Ermittlung der Besteuerung über den tatsächlichen Nutzungswert	29
6.4	Reduzierte Bemessungsgrundlage für elektrische Dienstfahrzeuge	30
6.5	Zwei Belastungsvergleiche der Dienstwagenbesteuerung	31
7	Steuerbefreiung für Strombezug und Ladevorrichtung gem. § 3 Nr. 46 EStG	34
7.1	Regelung des § 3 Nr. 46 EStG	35
7.2	Vom Arbeitgeber unentgeltlich oder verbilligt gestellter Ladestrom.....	35
7.2.1	Anwendungsbereich der Steuerbefreiung.....	35
7.2.2	Berücksichtigung bei der Besteuerung der Privatnutzung	36
7.2.3	Außerbetrieblicher Aufladeort.....	36
7.3	Vom Arbeitgeber unentgeltliche oder verbilligte Überlassung einer Ladevorrichtung	37
7.3.1	Anwendungsbereich der Steuerbefreiung.....	38
7.3.2	Aufzeichnungspflichten des Arbeitgebers und Arbeitnehmers.....	39
7.3.3	Anwendungszeitraum	39
8	Pauschalierung der Lohnsteuer gem. § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 6 EStG	39
8.1	Regelung des § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 6 EStG.....	39
8.2	Vom Arbeitgeber unentgeltliche oder verbilligte Übereignung einer Ladevorrichtung.....	40
8.3	Bezuschussung der Ladevorrichtung.....	41
8.4	Aufzeichnungspflichten des Arbeitgebers und Arbeitnehmers	41
8.5	Anwendungszeitraum	42

9	Sonderabschreibung gem. § 7c EStG	42
9.1	Regelungszweck und Voraussetzungen	42
9.2	Auswirkungen der Sonderabschreibung	43
10	Schlussbetrachtung und Ausblick	43
10.1	Schlussbetrachtung der wichtigsten Erkenntnisse	43
10.2	Ausblick.....	44
	Anhang	VIII
	Literaturverzeichnis.....	X
	Ehrenwörtliche Erklärung	XVIII

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Elektrofahrzeugmodelle	5
Tabelle 2: Bestimmung der Anschaffungskosten für die Fallbeispiele 1 und 2	21
Tabelle 3: Vergleichsberechnung z. v. E.	22
Tabelle 4: Bemessungsgrundlage Hybridelektrofahrzeug und reines Elektrofahrzeug	30
Tabelle 5: Belastungsvergleich privater Dienstwagennutzung nach der 1 %-Methode.....	32
Tabelle 6: Belastungsvergleich bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.	33

Abkürzungsverzeichnis

AfA	Absetzung für Abnutzung
AHK	Anschaffungs- und Herstellungskosten
BAFA	Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle
BEV	Elektroauto mit Batterie
BGBI	Bundesgesetzblatt
BLP	Bruttolistenpreis
BMDV	Bundesministerium für Digitales und Verkehr
BMF	Bundesministerium für Finanzen
BMG	Bemessungsgrundlage
BMUV	Bundesministerium für Umwelt, Naturschutz, nukleare Sicherheit und Verbraucherschutz
BMWK	Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
EmoG	Elektromobilitätsgesetz
ESt	Einkommensteuer
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuerrichtlinie
FCEV	Brennstoffzellenfahrzeug
FuE	Forschung und Entwicklung
GewSt	Gewerbesteuer
GewStG	Gewerbesteuergesetz
i. H. v.	in Höhe von
i. S. d.	im Sinne des
i. V. m.	in Verbindung mit
JStG	Jahressteuergesetz
KfW	Kreditanstalt für Wiederaufbau
Kfz	Kraftfahrzeug
KraftSt	Kraftfahrzeugsteuer
KraftStG	Kraftfahrzeugsteuergesetz
KSG	Klimaschutzgesetz

NLP	Nettolistenpreis
PHEV	Plug-In Hybrid-Elektrofahrzeug
REEV	Elektrofahrzeug mit erweiterter Reichweite
USt	Umsatzsteuer
UStG	Umsatzsteuergesetz
z. v. E.	zu versteuerndes Einkommen

1 Einleitung

Das erste Kapitel dient als Einleitung in das Thema: steuerliche Förderung der Elektromobilität. Um einen Überblick über die Arbeit zu schaffen, werden zunächst der Hintergrund und die Relevanz, das Ziel und der Aufbau der Arbeit dargelegt. Es ist zu berücksichtigen, dass aufgrund kontinuierlicher Veränderungen und Anpassungen in Gesetzgebungen, Richtlinien und Förderprogrammen die genannten Aspekte zu einem späteren Zeitpunkt eventuell nicht mehr gültig sind.

1.1 Hintergrund und Relevanz des Themas

Auf der Pariser Klimakonferenz im Dezember 2015 wurde die erste umfassende und rechtsverbindliche globale Klimavereinbarung geschlossen. Hierbei hat sich Deutschland mit seinen Vertragspartnern darauf geeinigt, das langfristige Ziel zu erreichen, die globale Durchschnittstemperatur auf deutlich unter 2 (möglichst auf 1,5) Grad Celsius gegenüber vorindustriellen Werten zu begrenzen.¹ Das Klimaschutzgesetz (KSG) definiert in § 3 Abs. 2 KSG den Beitrag Deutschlands zur Erreichung dieses Ziels. Demnach sollen die Emissionen von Treibhausgasen bis zum Jahr 2030 im Vergleich zum Basisjahr 1990 um 55 Prozent (%) sinken. Infolge des Urteils des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 29. April 2021, das den Gesetzgeber dazu veranlasste verbindliche Ziele zur Minderung des CO₂-Ausstoßes für die Zeit nach 2030 festzulegen, hat die Bundesregierung vor Kurzem eine überarbeitete Version des Klimaschutzgesetzes vorgelegt. In dem Dokument wird das Ziel definiert, bis 2030 den Ausstoß von Treibhausgasen im Vergleich zum Basisjahr 1990 nicht mehr um 55 %, sondern um 65 % zu reduzieren.² Des Weiteren strebt die Regierung an, bis 2040 eine Reduktion von 90 % zu erreichen und schließlich bis 2045 vollständige Treibhausgasneutralität zu verwirklichen.³

In Deutschland macht der Verkehrssektor etwa 20 % der CO₂-Emissionen aus, wobei der Straßenverkehr mit einem Anteil von 94 % den Großteil dieser Emissionen verursacht.⁴ Das Bundesministerium für Umwelt, Naturschutz, nukleare Sicherheit und Verbraucherschutz (BMUV) vertritt die Auffassung, dass die Elektrifizierung der Fahrzeugantriebe einen bedeutenden Schritt

¹ Vgl. Bundesgesetzblatt Teil II, Nr. 26, S.4.

² Vgl. BT-Drucks. 20/8290, S.2.

³ Vgl. ebd.

⁴ Vgl. Umweltbundesamt (Emissionsquellen, 2021).

hin zu einer nachhaltigen Mobilität darstellt.⁵ Bundesumweltministerin Steffi Lemke betont in ihrer Stellungnahme die Notwendigkeit einer drastischen Reduktion der klimaschädlichen Auswirkungen des Verkehrs, wobei insbesondere die Elektromobilität als eine Schlüsselmaßnahme hervorgehoben wird.⁶ Demnach soll verstärkt auf Elektromobilität gesetzt werden, um die Emissionen von Treibhausgasen zu verringern und insbesondere die Luftqualität in Ballungsräumen zu verbessern.⁷ Elektrofahrzeuge sowie Wasserstoff-Brennstoffzellenfahrzeuge gelten als eine vielversprechende Lösung zur Reduktion der Abhängigkeit von fossilen Brennstoffen und zur Förderung einer nachhaltigeren Ausrichtung des Verkehrssektors.⁸ Diese Fahrzeuge emittieren vor Ort keine schädlichen Schadstoffe und erfüllen somit, gemäß den strengen Emissionsstandards der CARB-Gesetzgebung in Kalifornien, den Status Zero Emission Vehicles, auch bekannt als Null-Emission-Fahrzeug. Gleichzeitig entsprechen sie den Richtlinien der Europäischen Union, wonach Elektrofahrzeuge keinen Beitrag zu schädlichem CO₂-Ausstoß leisten.⁹

Die Bundesregierung strebt derzeit eine Zulassung von 15 Millionen elektrischen Fahrzeugen bis zum Jahr 2030 an.¹⁰ Laut Kraftfahrt-Bundesamt stieg der Bestand an reinen Elektroautos zum 01. Januar 2023 im Vergleich zum Vorjahr um 63,8 % auf 1.013.009 Fahrzeuge und überschritt erstmals die Millionengrenze. Mit insgesamt 864.712 zugelassenen Fahrzeugen verzeichneten die Plug-in-Hybride ebenfalls einen Zuwachs, was einem Anstieg von 52,8 % entspricht. Im Gegensatz dazu verzeichneten Autos mit Diesel- (-2,6 %) und Benzinmotor (-1,4 %) einen Rückgang im Bestand. Fast 45 Millionen Autos setzen nach wie vor auf diese fossilen Brennstoffe.¹¹ Ab dem Jahr 2040 wird es jedoch nur noch wenige Fahrzeuge mit Verbrennungsmotoren geben. Diese Fahrzeuge sollen dann ausschließlich für spezielle Einsatzgebiete begrenzt werden.¹² Dies ist unter anderem auf die vermehrte Einführung emissionsfreier Innenstädte zurückzuführen, was zu einer deutlichen Abnahme der Attraktivität von Fahrzeugen mit Verbrennungsmotor führt.¹³

Im Hinblick der dargelegten Zahlen, des angestrebten Ziels der Reduzierung der Treibhausgasemissionen und der Dringlichkeit den Übergang zu umweltfreundlicheren Verkehrs-

⁵ Vgl. BMUV (Verkehrswende, 2021).

⁶ Vgl. ebd.

⁷ Vgl. RSM Ebner Stolz (Steuerliche Förderung, 2022), S.2.

⁸ Vgl. BMUV (Verkehrswende, 2021).

⁹ Vgl. Karle (Elektromobilität, 2020), S.23 f.

¹⁰ Vgl. Die Bundesregierung (Klimaschutzprogramm 2030, 2019), S.76.

¹¹ Vgl. Kraftfahrt-Bundesamt (Fahrzeugbestand am 01. Januar 2023, 2023).

¹² Vgl. Hacker et. al. (eMobil 2050, 2014), S.70.

¹³ Vgl. ebd.

alternativen zu beschleunigen, ergibt sich die Notwendigkeit, Förderungen und steuerliche Anreize im Bereich der Elektromobilität zu intensivieren und langfristig zu etablieren.¹⁴ Dies beinhaltet finanzielle Anreize, Steuervergünstigungen, Abschreibungsvorteile und weitere steuerliche Förderungen, die von der Bundesregierung kontinuierlich erweitert und angepasst werden, um den Kauf sowie die Nutzung von Elektrofahrzeugen zu fördern und somit die erfolgreiche Etablierung der Elektromobilität in Deutschland zu unterstützen.¹⁵

1.2 Zielsetzung und Vorgehensweise der Arbeit

Die Zielsetzung dieser Bachelorarbeit liegt in der Untersuchung der steuerlichen Fördermaßnahmen für Elektromobilität in Deutschland. Durch eine gründliche Auseinandersetzung mit historischen Entwicklungen, aktuellen Rahmenbedingungen und zukünftigen Perspektiven sollen sowohl die Motivationen hinter den steuerlichen Anreizen als auch ihre Auswirkungen auf die Verbreitung von Elektrofahrzeugen beleuchtet werden. Dabei wird besonderes Augenmerk auf die unterschiedlichen steuerlichen Vorteile für Privatpersonen, Unternehmen und Arbeitnehmer gelegt. Durch diese Analyse soll schließlich ein umfassendes Verständnis für die steuerliche Förderung der Elektromobilität in Deutschland geschaffen werden.

Die Bachelorarbeit basiert auf einer fundierten theoretischen Forschung, die durch eine umfassende Recherche in diversen Datenquellen, einschließlich bestehender Literatur in Form von Büchern, E-Books, Internetquellen und Datenbanken, gestützt wird. Dies umfasst die Ausarbeitung der theoretischen Grundlagen, in der die Positionierung der Elektromobilität veranschaulicht wird. Dabei werden die steuerlichen Fördermaßnahmen definiert und ihre gesetzlichen Grundlagen erläutert. Im dritten Kapitel erfolgt eine kurze Betrachtung finanzieller Anreize und Förderprogramme. Die Kapitel 4 bis 10 widmen sich dann einer ausführlichen Analyse und Betrachtung der steuerlichen Förderung für Privatpersonen, Unternehmen und Arbeitnehmer. Die Arbeit schließt mit einer Schlussfolgerung und einem Ausblick ab.

¹⁴ Vgl. BMUV (Verkehrswende, 2022).

¹⁵ Vgl. Die Bundesregierung (Regierungsprogramm Elektromobilität, 2011), S.46.

2 Theoretische Grundlagen

Nach der Einleitung widmet sich dieses Kapitel den theoretischen Grundlagen der Elektromobilität. Der Einstieg erfolgt mit einer Definition dieses Konzepts, gefolgt von einer detaillierten Beschreibung und Unterscheidung von Fahrzeugen, die durch alternative Antriebskonzepte angetrieben werden. Im weiteren Verlauf wird ein Überblick über die Ladeinfrastruktur in Deutschland gegeben. Zudem erfolgt eine ausführliche Darlegung der Definitionen und Konzepte der steuerlichen Förderung, begleitet von einer Erläuterung der entsprechenden Gesetzgebung. Abschließend wird innerhalb dieses Kapitels auf Fahrzeuge eingegangen, die steuerliche Begünstigungen erfahren.

2.1 Einordnung der Elektromobilität

2.1.1 Begriffsdefinition

Elektromobilität beschreibt die Fortbewegung von Fahrzeugen, die elektrische Energie als Antriebsquelle nutzen.¹⁶ Elektrofahrzeuge sind unter anderem in dem Kraftfahrzeugsteuergesetz (KraftStG) gemäß § 9 Abs. 2 KraftStG rechtlich definiert. Elektrokraftfahrzeuge sind demnach Fahrzeuge, sowohl für den Personen- als auch für den Güterverkehr, die ausschließlich durch Elektromotoren angetrieben werden und dabei ihre Energie aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern sowie aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern beziehen.¹⁷ Neben dem Straßenverkehr sind elektrische Antriebe auch im Öffentlichen- sowie im Schienen- und Schiffsverkehr wichtig.¹⁸ Dennoch beschränkt sich die Verwendung des Begriffs Elektromobilität auf den Straßenverkehr. Diese Einschränkung wird damit begründet, dass in Deutschland der Straßenverkehr mit einem Anteil von 94 % den Großteil der CO₂-Emissionen vom Verkehrssektor verursacht.¹⁹

¹⁶ Vgl. Karle (Elektromobilität, 2020), S.10.

¹⁷ Vgl. § 9 Abs. 2 KraftStG.

¹⁸ Vgl. Die Bundesregierung (Nationaler Entwicklungsplan Elektromobilität, 2009), S.6.

¹⁹ Vgl. Umweltbundesamt (Emissionsquellen, 2021).

2.1.2 Alternative Antriebskonzepte

Der Nationale Entwicklungsplan zur Elektromobilität der Bundesregierung von 2009 definiert Elektrofahrzeuge in verschiedene Kategorien, welche in Tabelle 1 zu sehen sind. Diese sind mit mindestens einem Elektromotor angetrieben.²⁰ Ein Elektrofahrzeug schließt auch Elektrofahrräder sowie Elektrokleinstfahrzeuge ein, die nach den Verkehrsbestimmungen als Kraftfahrzeuge (Kfz) gelten.²¹ Welche dieser Fahrzeuge steuerlich berücksichtigt und begünstigte Fahrzeuge darstellen und welche davon ausgeschlossen sind, wird in Kapitel 2.2.3 näher beleuchtet.

Fahrzeugmodell	Englischer Ausdruck	Abkürzung	Stromnetznutzung für Batterieversorgung	Erklärung
Rein elektronisches Fahrzeug	Battery Electric Vehicle	BEV	100 %	Antrieb mittels Elektromotor und aufladbarem Akku über das Netz
Elektrofahrzeug mit Reichweitenverlängerung	Range Extended Electric Vehicle	REEV	Zum Teil, je nach Verwendung und Batteriereichweite	Elektrofahrzeug mit extra Verbrennungsmotor oder Brennstoffzelle zur mobilen Batterieladung
Plug-In-Hybridfahrzeug	Plug-In Hybrid Electric Vehicle	PHEV	Zum Teil, je nach Verwendung und Batteriereichweite	Kombination Elektro- und Verbrennungsmotor mit aufladbarem Akku
Hybridfahrzeug	Hybrid Electric Vehicle	HEV	Autark	Kombination Elektro- und Verbrennungsmotor ohne aufladbarem Akku
Brennstoffzellenfahrzeug	Fuel Cell Electric Vehicle	FCEV	Autark	Antrieb mit Elektromotor und Brennstoffzelle zur Stromerzeugung

Tabelle 1: Elektrofahrzeugmodelle.²²

²⁰ Vgl. Die Bundesregierung (Nationaler Entwicklungsplan Elektromobilität, 2009), S.7 f.

²¹ Vgl. Hübner (Besteuerung von Elektro- und Hybridfahrzeugen, 2018), S.19.

²² Eigene Darstellung in Anlehnung an Die Bundesregierung (Nationaler Entwicklungsplan Elektromobilität, 2009), S.7 f.

Im direkten Vergleich erzielt das BEV, aufgrund seines effizienten Motors und der Nutzung regenerativer Bremsen, den höchsten Tank-to-Wheel-Wirkungsgrad auf.²³ Der Tank-to-Wheel-Wirkungsgrad bewertet, wie gut Energie vom Tank in den Motor gelangt und schließlich von den Fahrzeurädern in Bewegungsenergie umgewandelt wird.²⁴ In den Fällen von REEV, PHEV und HEV erhält der Elektromotor Unterstützung von einem Verbrennungsmotor, entweder wenn die Batterie erschöpft ist oder eine zusätzliche Leistung erforderlich ist.²⁵ Im Vergleich zum PHEV hat der BEV eine deutlich geringere elektrische Reichweite.²⁶ Ein HEV kann bspw. als ein Mild-Hybrid konfiguriert sein. In dieser Variante verfügen die Fahrzeuge lediglich über einen kleinen Elektromotor, was zur Folge hat, dass sie üblicherweise nur begrenzte Distanzen ausschließlich im Elektromodus zurücklegen können.²⁷

Vorteilhaft bei den Fahrzeugtypen BEV, PHEV und REEV ist es, dass diese mit rein elektrischem Antrieb betrieben werden können und sich über das Stromnetz der elektrischen Energieversorgung aufladen lassen.²⁸ Bei Elektromotoren besteht außerdem die Option, dass beim Bremsen des Fahrzeugs elektronisch in einen Generatorbetrieb umgeschaltet werden kann. Dadurch kann die während des Bremsvorgangs erzeugte Energie dazu verwendet werden, um die Batterie aufzuladen.²⁹ Elektromotoren wandeln daher elektrische Energie in den Fahrzeugen sehr effektiv in mechanische Leistung um und erreichen Wirkungsgrade von über 90 % über den gesamten Betriebsbereich. Im Gegensatz dazu können Verbrennungsmotoren nur bis zu 40 % Effizienz erreichen.³⁰ Dies weist einen deutlich geringeren Energieverbrauch der Elektroautos im Vergleich zu den konventionellen Fahrzeugen auf, was zu entsprechend niedrigeren Betriebskosten führt.³¹ Außerdem sind Elektromobile leise, verbrauchen wenig Energie und wie schon in der Einleitung erwähnt, emittieren Elektrofahrzeuge, laut der CARB-Gesetzgebung und der Richtlinien der Europäischen Union, während dem Fahren keinen schädlichen CO₂-Ausstoß.³²

Allerdings gibt es auch Nachteile. Ein Hindernis sind die hohen Anschaffungskosten von Elektroautos, wobei die teuren Batterien die Hauptursache für die zusätzlichen Kosten im Vergleich

²³ Vgl. Hacker et al. (eMobil 2050, 2014), S.34.

²⁴ Vgl. Wikipedia (Tank-to-Wheel, 2023), S.1.

²⁵ Vgl. Hacker et al. (eMobil 2050, 2014), S.34.

²⁶ Vgl. Hacker et al. (eMobil 2050, 2014), S.34 f.

²⁷ Vgl. Hacker et al. (eMobil 2050, 2014), S.35 f.

²⁸ Vgl. Karle (Elektromobilität, 2020), S.23.

²⁹ Vgl. ebd.

³⁰ Vgl. ebd.

³¹ Vgl. ebd.

³² Vgl. Karle (Elektromobilität, 2020), S.23 f.

zu konventionellen Fahrzeugen sind.³³ Dies stellt eine Hürde dar, welche selbst die niedrigen Betriebskosten nur schwer kompensieren können und daher den Verkauf von Elektrofahrzeugen noch zögerlich vorangehen lässt.³⁴ Elektromobile erreichen im Alltag oft mehr als 150 Kilometer, was zwar den Bedarf für über 90 % der täglichen Fahrten abdeckt, aber längere Strecken dennoch eine Herausforderung für Elektrofahrzeuge sind.³⁵ Im Bereich der Forschung und Entwicklung (FuE) von Elektrofahrzeuge zeigen sich jedoch zunehmend innovative Fortschritte, die im Kapitel 3.1.2 näher betrachtet werden.³⁶

2.1.3 Ladeinfrastruktur in Deutschland

Die Bundesregierung hat erkannt, dass der Ausbau der Ladeinfrastruktur für den Aufstieg und die Verbreitung der Elektromobilität von entscheidender Bedeutung ist und unterstützt diesen aktiv.³⁷ Die flächendeckende Bereitstellung von Ladestationen für Elektrofahrzeuge spielt eine entscheidende Rolle, um den Verbrauchern den Übergang von fossilen Brennstoffen zusätzlich zu erleichtern.³⁸ Unter einer Ladestation für ein Elektro- oder Hybridelektrofahrzeug versteht man die vollständige Ladeinfrastruktur samt Zubehör und die damit verbundenen Dienstleistungen.³⁹ Dies beinhaltet Tätigkeiten wie den Aufbau, die Installation und Inbetriebnahme der Ladevorrichtung, deren Wartung und Betrieb sowie erforderliche Vorarbeiten wie das Verlegen von Stromkabeln ein.⁴⁰ Eine Ladestation kann dabei über mehrere Ladepunkte verfügen.⁴¹

In Deutschland ist aktuell eine flächendeckende Ladeinfrastruktur noch nicht vollständig etabliert, was ein Auslöser dafür sein kann, dass die Elektromobilität noch nicht vollständig akzeptiert wird. Jedoch steigt die Anzahl sowohl öffentlicher, teilweise-öffentlicher und nicht-öffentlicher (privater) Ladestationen kontinuierlich.⁴² Laut den aktuellen Informationen der Bundesnetzagentur (Stand: 31. Dezember 2023) sind in Deutschland über 102.000 öffentliche Ladepunkte, darunter 17 % Schnellladepunkte, verfügbar.⁴³ Durch diese Schnellladepunkte mit Leistungen von 50 kW bis hin zu

³³ Vgl. Hacker et al. (eMobil 2050, 2014), S.56.

³⁴ Vgl. Karle (Elektromobilität, 2020), S.23.

³⁵ Vgl. Karle (Elektromobilität, 2020), S.23 f.

³⁶ Vgl. Hacker et al. (eMobil 2050, 2014), S.56.

³⁷ Vgl. BMUV (EmoG-Berichtserstattung, 2018), S.24.

³⁸ Vgl. BMUV (EmoG-Berichtserstattung, 2018), S.21.

³⁹ Vgl. BFM-Schreiben vom 14.12.2016, Abschnitt 20.

⁴⁰ Vgl. ebd.

⁴¹ Vgl. BMUV (EmoG-Berichtserstattung, 2018), S.21.

⁴² Vgl. Karle (Elektromobilität, 2020), S.6.

⁴³ Vgl. Statista 1 (Ladeinfrastruktur in Deutschland, 2023).

350 kW ist es möglich, die Batterie innerhalb von 10 bis 60 Minuten vollständig aufzuladen.⁴⁴ Bis 2025 wird prognostiziert, dass die Anzahl öffentlich oder teilweise zugänglicher Ladepunkte in Deutschland auf 257.749 ansteigen wird.⁴⁵ Die Regierung hat das Ziel, bis zum Jahr 2030 ein flächendeckendes Netz mit einer Million Ladepunkte zu etablieren.⁴⁶ Im Kapitel 3.1.3 erfolgt eine vertiefte Analyse der Fördermaßnahmen für die Ladeinfrastruktur in Deutschland.

2.2 Steuerliche Förderung

2.2.1 Definition und Konzepte

Die steuerliche Förderung bezieht sich auf Maßnahmen, die von staatlichen Behörden ergriffen werden, um bestimmte Aktivitäten oder Verhaltensweisen in der Wirtschaft oder in der Gesellschaft zu fördern oder zu unterstützen, indem sie steuerliche Anreize bieten.⁴⁷ Im Bereich der Elektromobilität bezieht sich die steuerliche Förderung auf eine Bandbreite von steuerlichen Maßnahmen und Anreizen, die darauf abzielen, den Kauf, die Nutzung und die Verbreitung von Elektrofahrzeugen zu unterstützen.⁴⁸ Diese Maßnahmen können in Form von Gesetzen und Förderinstrumenten wie Steuervergünstigungen, Steuerbefreiungen, Sonderabschreibungen oder anderer steuerlichen Anreize umgesetzt werden, die ab Kapitel 5 ausführlich behandelt werden.⁴⁹ Das übergeordnete Ziel dieser Gesetze und Fördermaßnahmen besteht darin, Elektrofahrzeuge für Unternehmen, Privatpersonen, Arbeitnehmer und andere Verbraucher attraktiver zu gestalten um somit das Wachstum der Elektromobilität zu fördern.⁵⁰ Durch diesen Ansatz kann ein positiver Beitrag zur angestrebten Verkehrswende geleistet werden.⁵¹

Die Bundesregierung setzt konsequent auf finanzielle Anreize für die Elektromobilität, sowohl in Form von steuerlichen als auch nicht-steuerlichen Maßnahmen. Das Gesetz zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr wurde am 7. November 2016 verabschiedet und trat am 17. November 2016 in Kraft. Diese steuerlichen Maßnahmen sind Teil der Bemühungen der Bundesregierung zur Förderung der Elektromobilität im Straßenverkehr.⁵² Diese Bemühungen

⁴⁴ Vgl. BMUV (EmoG-Berichtserstattung, 2018), S.24.

⁴⁵ Vgl. Statista 2 (Anzahl öffentlicher und halb-öffentlicher Ladepunkte, 2023).

⁴⁶ Vgl. Statista 1 (Ladeinfrastruktur in Deutschland, 2023).

⁴⁷ Vgl. Smartsteuer (Steuerrechtslexikon, 2022).

⁴⁸ Vgl. Die Bundesregierung (Regierungsprogramm Elektromobilität, 2011), S.46.

⁴⁹ Vgl. BMUV (EmoG-Berichtserstattung, 2018), S.5.

⁵⁰ Vgl. BMUV (Verkehrswende, 2021).

⁵¹ Vgl. ebd.

⁵² Vgl. ebd.

umfassen zeitlich begrenzte Kaufanreize, zusätzliche Mittel für den Ausbau der Ladeinfrastruktur und verstärkte Bemühungen bei der öffentlichen Beschaffung von Elektrofahrzeugen.⁵³ Der Gesetzentwurf sieht spezifische Änderungen im Bereich der Kraftfahrzeugsteuer (KraftSt), der Einkommensteuer (ESt), der Umsatzsteuer (USt) sowie der Gewerbesteuer (GewStG) vor. In den Kapiteln 4 bis 10 erfolgt eine detaillierte Auseinandersetzung mit den einzelnen Normierungen, um ein umfassenderes Verständnis für die steuerliche Förderung der Elektromobilität zu schaffen.

2.2.2 Steuerbegünstigte Fahrzeuge

Bereits in Kapitel 2.1.2 wurden die verschiedenen alternativen Antriebskonzepte behandelt. Innerhalb dieses Rahmens lassen sich Elektrofahrzeuge, die steuerlich berücksichtigt und begünstigt werden, in zwei Hauptkategorien unterteilen: reine batteriebetriebene Elektrofahrzeuge und Hybridelektrofahrzeuge, welche extern aufladbar sind.⁵⁴ Unter spezifischen Bedingungen werden auch Elektrofahrräder in die Kategorie der rein batteriebetriebenen Elektrofahrzeuge eingestuft. Gemäß einem Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) vom 14. Dezember 2016 gelten Elektrofahrräder oder -roller, die verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeuge eingestuft werden, ebenfalls als begünstigte Kraftfahrzeuge.⁵⁵ Somit werden Elektrofahrräder oder Elektroroller, deren Motor eine Geschwindigkeit von über 25 Kilometer pro Stunde (km/h) unterstützt, als Kraftfahrzeuge betrachtet.⁵⁶ Wasserstoffbetriebene Brennstoffzellenfahrzeuge erhalten ebenfalls Steuervorteile, da sie von emissionsfreien Energieumwandlern angetrieben werden.⁵⁷ Das Gesetz zur steuerlichen Förderung von Elektrofahrzeugen im Straßenverkehr erweitert die steuerlichen Anreize, wodurch Fahrzeuge, die ursprünglich von Verbrennungsmotoren angetrieben und später auf Elektroantrieb umgerüstet wurden, auch steuerlich begünstigt werden.⁵⁸ Gemäß § 3 Nr. 46 EStG werden auch betriebliche Ladeeinrichtungen, die vom Arbeitgeber dem Arbeitnehmer zur Verfügung gestellt werden, steuerlich begünstigt. Aufgrund der Formulierung in § 9 Absatz 2 des KraftStG, erstreckt sich die Begünstigung nicht auf Hybridfahrzeuge, weshalb sie von der Steuerbefreiung ausgeschlossen sind.

⁵³ Vgl. BGBl I 53/2016.

⁵⁴ Vgl. § 6 Abs. 1 Nr. 4. Satz 2, 2. Halbsatz EStG.

⁵⁵ Vgl. BMF-Schreiben vom 14.12.2016, Abschnitt 10.

⁵⁶ Vgl. ebd.

⁵⁷ Vgl. § 9 Abs. 2 KraftStG.

⁵⁸ Vgl. § 3d Abs. 4 S. 1 KraftStG.

3 Anreize und Förderprogramme der Elektromobilität

Verschiedene Anreize und Förderprogramme können maßgeblich dazu beitragen, den Anteil der Elektrofahrzeuge kontinuierlich zu steigern und letztendlich das von der Bundesregierung festgelegte Ziel von 15 Millionen Elektrofahrzeugen bis zum Jahr 2030 zu verwirklichen.⁵⁹ Obwohl der Fokus auf der steuerlichen Förderung liegt, ist es wichtig, auch die allgemeinen Fördermaßnahmen für Elektromobilität zu berücksichtigen. Im Folgenden wird daher ein Überblick über die Anreize und Förderprogramme im Bereich der Elektromobilität gegeben. Hierzu gehören der Umweltbonus und die Innovationsprämien, die Förderung für Forschung und Entwicklung, die Subventionen für die öffentliche und nicht öffentliche Ladeinfrastruktur sowie sonstige finanzielle Anreize und indirekte Förderungen.

3.1 Finanzielle Anreize und Subventionen

3.1.1 Umweltbonus und Innovationsprämie

In Deutschland hat sich der Anteil der Elektrofahrzeuge an den gesamten Autoverkäufen seit Beginn der Covid-Pandemie verzehnfacht. Wie bereits in der Einleitung erwähnt, befanden sich zu Beginn des Jahres 2023 beinahe zwei Millionen elektrisch betriebene Fahrzeuge auf den deutschen Straßen. Dabei entfielen 54 % auf reine Elektrofahrzeuge, während Plug-in-Hybride einen Anteil von 46 % ausmachten.⁶⁰ Gründe für den enormen Anstieg im Vergleich zum Vorjahr (+63,8 % bei BEV und +52,8 % bei PHEV) sind Anreize wie der Umweltbonus und die Innovationsprämie.⁶¹ Im Jahre 2023 gingen mehr als 800.000 dieser Anträge zur Förderung von elektrischen Fahrzeugen ein.⁶² Bis zum Jahresende 2023 summiert sich die Gesamtzahl der Anträge seit 2016 auf über 2,2 Millionen Anträge, die den Kauf von über 2,2 Millionen Elektrofahrzeugen unterstützen.⁶³

Der Umweltbonus stellt einen Anreiz für den Erwerb von Elektrofahrzeugen, von außen aufladbaren Hybridfahrzeugen sowie Wasserstoff- und Brennstoffzellenfahrzeugen dar.⁶⁴ Dieser Bonus wird in Form einer Kaufprämie gewährt und wurde, im Rahmen der Richtlinie zur Förderung des Absatzes von elektrisch betriebenen Fahrzeugen, erstmals am 29. Juni 2016 eingeführt.⁶⁵ Die Kaufprämie

⁵⁹ Vgl. Die Bundesregierung (Klimaschutzprogramm 2030, 2019), S.76.

⁶⁰ Vgl. Kraftfahrt-Bundesamt (Fahrzeugbestand am 01. Januar 2023, 2023).

⁶¹ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.10.

⁶² Vgl. Kraftfahrt-Bundesamt (Fahrzeugbestand am 01. Januar 2023, 2023).

⁶³ Vgl. BMWK (Umweltbonus, 2024), S. 76.

⁶⁴ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.7.

⁶⁵ Vgl. BMWK (Förderrichtlinie Elektrofahrzeuge, 2016), S.1.

setzt sich zur Hälfte aus einer finanziellen Beteiligung des Automobilherstellers und zur anderen Hälfte aus dem Bundeszuschuss zusammen.⁶⁶ Der Beitrag des Herstellers wird direkt mit dem Anschaffungspreis verrechnet. Den Bundesanteil kann dann nach der Zulassung des Elektrofahrzeugs beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) beantragt werden.⁶⁷ Die Förderhöhe wird somit durch das Zulassungsdatum bestimmt und der Förderantrag muss innerhalb eines Jahres nach der Erstzulassung gestellt werden.⁶⁸ Die Förderprämie ist anwendbar auf Fahrzeuge, die ab dem 18. Mai 2016 erworben oder geleast werden und für die der Antragsteller eine Zulassungsdauer von mindestens sechs Monaten nachweisen kann.⁶⁹ Generell können Einzelpersonen, Unternehmen, Stiftungen, Körperschaften und Vereine, deren Elektrofahrzeug den Richtlinien entspricht, förderberechtigt sein.⁷⁰ Eine Voraussetzung ist, dass das gewünschte Fahrzeugmodell auf der Liste des BAFA steht, welche zur Teilnahme an der Finanzierung des Umweltbonus veröffentlicht wird.⁷¹ Ursprünglich betrug die Prämie 4.000 Euro für reine Batterieelektrofahrzeuge und Brennstoffzellenfahrzeuge sowie 3.000 Euro für von außen aufladbare Plug-In-Hybride. Als Kriterium für die Kaufprämie wird der Nettolistenpreis (NLP) des Basismodells verwendet.⁷² Die Bedingung dafür war, dass der NLP des Basismodells maximal 60.000 Euro beträgt.⁷³

Bis Ende Mai 2019 wurden lediglich 400 Mio. Euro von den im Fördertopf vorgesehenen 1,2 Mrd. Euro abgerufen. Aufgrund dieser Entwicklung hat die Bundesregierung die Förderung bis Ende Dezember 2020 verlängert und zugleich Anpassungen am Umweltbonus vorgenommen. Im Juni 2020 wurde die sogenannte Innovationsprämie eingeführt, bei der die Bundesregierung ihren Beitrag für Neufahrzeuge verdoppelte.⁷⁴ Dadurch stieg im Februar 2020 die Prämie für rein elektrische Fahrzeuge um 50 % von 4.000 auf 6.000 Euro und für Plug-In-Hybride erhöhte sie sich von 3.000 auf 4.500 Euro, wobei der maximale NLP nun 40.000 Euro betrug. Für Fahrzeuge mit einem NLP über 40.000 bis maximal 65.000 Euro wurde der Bonus für reine Elektrofahrzeuge um

⁶⁶ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.8.

⁶⁷ Vgl. ebd.

⁶⁸ Vgl. BAFA (Förderung von elektrisch betriebenen Fahrzeugen, 2022), S.4.

⁶⁹ Vgl. BMWK (Förderrichtlinie Elektrofahrzeuge, 2016), S.2.

⁷⁰ Vgl. BMWK (Förderrichtlinie Elektrofahrzeuge, 2016), S.1.

⁷¹ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.9.

⁷² Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.13.

⁷³ Vgl. BMWK (Förderrichtlinie Elektrofahrzeuge, 2016), S.2.

⁷⁴ Vgl. BAFA (Förderung von elektrisch betriebenen Fahrzeugen, 2022), S.6.

25 % von 4.000 auf 5.000 Euro und für Plug-In-Hybride von 3.000 auf 3.750 Euro angehoben.⁷⁵ Der Herstelleranteil beläuft sich weiterhin auf 50 % des (verdoppelten) Bundesanteils.⁷⁶

Seit dem 01. Januar 2023 hat die BAFA ihre Förderpolitik bezüglich dem Umweltbonus neu ausgerichtet. Gemäß dem Koalitionsvertrag konzentriert sich die Förderung nun ausschließlich auf Fahrzeuge, die nachweislich einen positiven Klimaschutzeffekt haben.⁷⁷ Dadurch werden seit dem 01. Januar 2023 nur noch Batterie- und Brennstoffzellenfahrzeuge gefördert. Somit wurde der Umweltbonus für Plug-in-Hybride zum Ende des Jahres 2022 eingestellt.⁷⁸ Des Weiteren sind seit dem 01. September 2023 nur noch Privatpersonen antragsberechtigt. Unternehmen sind dadurch seitdem nicht mehr antragsberechtigt.⁷⁹ Zudem hat sich die oben genannte Zulassungs- bzw. Mindesthaltedauer von sechs auf zwölf Monate erhöht.⁸⁰ Außerdem sind neue Elektrofahrzeuge über 65.000 Euro sowie Fahrzeuge, die weniger als 12 Monate geleast werden, von der Förderung ausgeschlossen.⁸¹ Ab dem 1. Januar 2024 sollte der Förderungsanteil vom Bund für ein Neufahrzeug, mit einem NLP von bis zu 45.000 Euro, von 4.500 auf 3.000 Euro oder für den Kauf eines Gebrauchtwagens auf 2.400 Euro weiter reduziert werden. Fahrzeuge mit einem höheren NLP als 45.000 Euro sollten womöglich keine Förderung mehr erhalten. Die Berechtigung zur Antragstellung bleibt weiterhin auf Privatpersonen begrenzt.⁸² Der Herstellerbeitrag soll weiterhin 50 % von der Gesamtbundesförderung ausmachen.⁸³ Die Förderbeträge für Neufahrzeuge und junge Gebrauchtfahrzeuge im Jahr 2023 und 2024 sind in Anhang 1 nochmals detailliert aufgelistet.

Um die Finanzierung der Förderung von Elektroautos für die Jahre 2023 und 2024 zu gewährleisten, haben sowohl das BMF als auch Christian Lindner (FDP) vorläufig ihre Zustimmung zu einem Betrag von 2,1 Milliarden Euro gegeben.⁸⁴ Zum 1. November 2023 erfolgte die Auszahlung des Umweltbonus für ca. 2,2 Millionen Fahrzeuge.⁸⁵ Diese Zahl setzt sich zusammen aus ca. 1,4 Millionen reinen Elektrofahrzeugen, 804.906 Plug-in-Hybriden und lediglich 543 Brennstoffzellenfahrzeugen.⁸⁶ Dabei stammen fast eine Million der Anträge von Privatpersonen und

⁷⁵ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.9.

⁷⁶ Vgl. BAFA (Förderung von elektrisch betriebenen Fahrzeugen, 2022), S.6.

⁷⁷ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.13 f.

⁷⁸ Vgl. ebd.

⁷⁹ Vgl. BAFA (Förderung von elektrisch betriebenen Fahrzeugen, 2022), S.2.

⁸⁰ Vgl. BAFA (Förderung von elektrisch betriebenen Fahrzeugen, 2022), S.4.

⁸¹ Vgl. ebd.

⁸² Vgl. BAFA (Förderung von elektrisch betriebenen Fahrzeugen, 2022), S.6 f.

⁸³ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.16.

⁸⁴ Vgl. Koska et. al. (Klimapakete Autoverkehr, 2023), S.17.

⁸⁵ Vgl. Koska et. al. (Klimapakete Autoverkehr, 2023), S.17 f.

⁸⁶ Vgl. BMWK (Umweltbonus, 2024), S.76.

die andere Hälfte von juristischen Personen wie Unternehmen, Stiftungen, Körperschaften und Vereine.⁸⁷ Für das Jahr 2024 waren zusätzliche Mittel in Höhe von 1,3 Milliarden Euro vorgesehen, was zu einer Gesamterhöhung des Budgets auf 3,4 Milliarden Euro führte. Gemäß der vergangenen Planung war vorgesehen, dass der Umweltbonus nach Erschöpfung dieses Förderbudgets automatisch zum Ende des Jahres 2025 auslaufen würde.⁸⁸ Entgegen dieser vorausgegangenen Planung gab das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle jedoch zum Jahresende 2023 bekannt, dass die Förderung für den Erwerb neuer Elektroautos mit sofortiger Wirkung eingestellt wird. Als Konsequenz endet die Antragsfrist für die Förderung am 17. Dezember 2023.⁸⁹ Folglich sind Anträge für den Umweltbonus für Elektrofahrzeuge nach diesem Datum ausgeschlossen.

3.1.2 Förderung von Forschung und Entwicklung

Die FuE im Bereich der Elektromobilität bleibt kontinuierlich in Bewegung und technologische Fortschritte werden zunehmend innovativer. Dies kann dazu beitragen, dass Elektrofahrzeuge noch attraktiver gestaltet werden.⁹⁰ Die Bundesregierung fördert die Implementierung der Elektromobilität durch finanzielle Unterstützung von FuE, wofür sie seit 2009 insgesamt etwa 3 Milliarden Euro bereitgestellt hat.⁹¹ Dies zielt unter anderem darauf ab, dass sich Deutschland zu einem führenden Markt und Anbieter im Bereich Elektromobilität entwickelt.⁹²

Ein beispielhaftes Förderprojekt bezieht sich auf Fortschritte in der Batterietechnologie. Neuartige Materialkombinationen ermöglichen Optimierungen in Bezug auf Energie, Sicherheit und Leistung.⁹³ Die Verwendung von Akkus wie Lithium-Luft, Lithium-Schwefel, Metall-Luft oder Lithium-Feststoffbatterien kann im Vergleich zu den derzeit verwendeten Lithium-Ionen-Batterien eine bis zu dreimal höhere Energiedichte erreichen.⁹⁴ Dies geht mit erhöhter Kapazität, kürzeren Ladezeiten und geringerem Gewicht einher, was bedeutende Verbesserungen in Bezug auf die Reichweite, Leistung und Kostenreduktion von Elektrofahrzeugen ermöglicht.⁹⁵ Mit der Einführung

⁸⁷ Vgl. BMWK (Umweltbonus, 2024) S.77.

⁸⁸ Vgl. ebd.

⁸⁹ Vgl. Norddeutscher Rundfunk (neue Gesetze und Verordnungen, 2024).

⁹⁰ Vgl. Hacker et al. (eMobil 2050, 2014), S.49.

⁹¹ Vgl. BMWK (Elektromobilität in Deutschland, 2022).

⁹² Vgl. BMUV (Verkehrswende, 2021).

⁹³ Vgl. Hülsmann et. al. (Konventionelle und alternative Fahrzeugtechnologien, 2014), S.30.

⁹⁴ Vgl. Hülsmann et. al. (Konventionelle und alternative Fahrzeugtechnologien, 2014), S.31 f.

⁹⁵ Vgl. Hülsmann et. al. (Konventionelle und alternative Fahrzeugtechnologien, 2014), S.31.

solcher Batterietechnologien ist zwischen 2025 und 2030 zu rechnen. Bislang hat das Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz (BMWK) über 1,5 Milliarden Euro für die Unterstützung innovativer Projekte entlang der Batteriewertschöpfungskette zur Verfügung gestellt.⁹⁶ Da die Batterietechnologien nicht den Schwerpunkt dieser Arbeit darstellen, wird auf diese nicht näher eingegangen. Für ein tieferes Verständnis über die Eigenschaften und Kosten der Batterietechnologien wird auf die Arbeit von Hülsmann et al. (2014) verwiesen.

Ein weiteres Beispiel für geförderte Innovationen konzentriert sich auf die Optimierung der Fahrzeugmasse, wodurch sich die effektivste Verringerung des Energieverbrauchs erreichen lassen kann.⁹⁷ Durch den Einsatz neuer Materialien, wie beispielsweise Karbonfasern, könnte das Fahrzeuggewicht bis 2050 um bis zu 40 % gesenkt werden, was ein Potenzial zur Energieeinsparung von 27 % bedeutet. Zusätzliche Technologien zur Verringerung des Fahrzeugwiderstands umfassen aerodynamische Verbesserungen und die Minimierung des Rollwiderstands.⁹⁸ Insbesondere batterieelektrische Fahrzeuge mit großen Batterien profitieren überproportional von diesen Maßnahmen, da durch den geringeren Energieverbrauch die Batteriekapazität und somit das Batteriegewicht reduziert werden kann.⁹⁹

Des Weiteren setzt das Bundesministerium für Digitales und Verkehr (BMDV) im Rahmen des Nationalen Innovationsprogramms Wasserstoff- und Brennstoffzellentechnologie Maßnahmen um, um die Wasserstoff- und Brennstoffzellenmobilität in den kommenden Jahren weiter zu fördern und zu stärken.¹⁰⁰ Ziel dabei ist es, die Wasserstoff- und Brennstoffzellentechnologie bis 2026 wettbewerbsfähig im Verkehrssektor und im Energiemarkt zu etablieren. Das BMDV spielte bereits von 2007 bis 2016 mit einer finanziellen Unterstützung von 500 Millionen Euro eine entscheidende Rolle und plant, in den kommenden Jahren zusätzliche signifikante Investitionen in diese Technologien zu tätigen.¹⁰¹

Die genannten Beispiele zur Förderung von Forschung und Entwicklung bieten einen Einblick in die unterstützten Projekte. Dabei wird deutlich, dass die Regierung sich in verschiedener Hinsicht engagiert, um Innovationen im Bereich der Elektromobilität zu fördern und voranzutreiben.

⁹⁶ Vgl. BMWK (Elektromobilität in Deutschland, 2022).

⁹⁷ Vgl. Hülsmann et. al. (Konventionelle und alternative Fahrzeugtechnologien, 2014), S.27.

⁹⁸ Vgl. ebd.

⁹⁹ Vgl. ebd.

¹⁰⁰ Vgl. BMDV (Förderrichtlinie Wasserstoff- und Brennstoffzellentechnologie, 2021).

¹⁰¹ Vgl. ebd.

3.1.3 Subventionierte Ladeinfrastruktur

Die Akzeptanz von Elektromobilität ist unter anderem mit der Verfügbarkeit und der Erreichbarkeit von Ladestationen verknüpft.¹⁰² Wie bereits in Abschnitt 2.1.3 hervorgehoben, strebt die Regierung bis 2030 die Realisierung eines flächendeckenden Netzwerks mit einer Million Ladepunkten an.¹⁰³ Um den Markthochlauf der Elektromobilität zu gewährleisten und die Ziele der Bundesregierung zu erreichen, ist eine systematisch angelegte, flächendeckende und nachfrageorientierte Ladeinfrastruktur daher unabdingbar.¹⁰⁴ Die Regierung verfolgt das Ziel, ein umfassendes Ladeinfrastruktursystem zu etablieren, das in der Zukunft das Laden von Elektrofahrzeugen genauso unkompliziert und selbstverständlich machen soll, wie das heutige Tanken eines Fahrzeuges mit Verbrennungsmotor.¹⁰⁵

Die Regierung und die Kreditanstalt für Wiederaufbau (KfW) unterstützen den Ausbau durch spezifische Richtlinien und Konzepte, wodurch die Errichtung und Modernisierung von Normal- und Schnellladepunkten subventioniert werden.¹⁰⁶ Mit dem Masterplan Ladeinfrastruktur II, verabschiedet am 19. Oktober 2022, wurde der Ausbauplan der Ladeinfrastruktur weiterentwickelt. Dieser umfasst 68 konkrete Einzelmaßnahmen, die mit klaren Zuständigkeiten sowie Fristen versehen sind und skizziert dabei den Gesamtplan bis 2030.¹⁰⁷ Die Maßnahmen umfassen unter anderem die Integration von Ladeinfrastruktur und Stromsystem, die Verbesserung der Ladeinfrastruktur durch Digitalisierung, die Beschleunigung des Ladeinfrastrukturaufbaus bei Unternehmen sowie den Ausbau von Schnellladesäulen.¹⁰⁸

Schätzungen zufolge erfolgen rund 60 bis 85 Prozent aller Ladevorgänge am Arbeitsplatz oder zu Hause, während der verbleibende Anteil im öffentlichen Raum stattfindet.¹⁰⁹ Dadurch wird die Notwendigkeit der Ladeinfrastruktur sowohl für öffentlich zugängliche als auch für nicht-öffentliche Ladepunkte deutlich.¹¹⁰ Öffentlich zugängliche Ladepunkte sind üblicherweise im öffentlichen Raum an Orten wie Tankstellen, Rastplätzen oder Supermärkten zu finden. Die Leistung dieser Ladepunkte kann, abhängig von der Art der Ladesäule, im Bereich von 22 Kilowatt (kW) bis zu 350 kW

¹⁰² Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.24.

¹⁰³ Vgl. Statista 1 (Ladeinfrastruktur in Deutschland, 2023).

¹⁰⁴ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.24.

¹⁰⁵ Vgl. BMDV (Masterplan Ladeinfrastruktur II, 2022), S.9 f.

¹⁰⁶ Vgl. BMDV (Förderrichtlinie öffentlich zugängliche Ladestationen, 2021), S.2.

¹⁰⁷ Vgl. BMDV (Masterplan Ladeinfrastruktur II, 2022), S.9.

¹⁰⁸ Vgl. BMDV (Masterplan Ladeinfrastruktur II, 2022), S.7.

¹⁰⁹ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.24.

¹¹⁰ Vgl. BMDV (Förderrichtlinie öffentlich zugängliche Ladestationen, 2021), S.1.

variieren.¹¹¹ Die nicht-öffentliche Ladestationen können sowohl im privaten Haushalt als auch im geschäftlichen Kontext installiert sein.¹¹² Im Privatbesitz sind meist sogenannte Wallboxen installiert, welche geringere Ladeleistungen zwischen 3,7 und 22 kW besitzen und im Gegensatz zu den öffentlichen Ladestationen nicht für kontinuierliche Belastungen ausgelegt sind.¹¹³ Die Bestimmung, ob sich die Ladestation im privaten Umfeld oder im geschäftlichen Bereich befindet, ist von entscheidender Bedeutung für die steuerliche Entlastung des Ladevorgangs. Dies wird ausführlich in Kapitel 7 erläutert.

3.1.3.1 Öffentlich zugängliche Ladestationen

Durch die Fördermaßnahmen des BMDV, insbesondere durch die Richtlinie der Ladeinfrastruktur für Elektrofahrzeuge in Deutschland vom 13. Februar 2017, wurde bereits wesentlich dazu beigetragen, den Ausbau öffentlich zugänglicher Ladeinfrastruktur zu ermöglichen.¹¹⁴ Im Rahmen dieses Programms sollen bis Ende 2025 mit den vorhandenen Haushaltsmitteln des BMDV i. H. v. 500 Millionen Euro mindestens 50.000 Ladepunkte (darunter mindestens 20.000 Schnellladepunkte) geschaffen werden.¹¹⁵ Gefördert werden die (Ersatz-) Beschaffung, Errichtung und Modernisierung von Normal- und Schnellladepunkten.¹¹⁶ Neben dem komfortablen Laden zu Hause oder während der Arbeitszeit, sind schnelle Lademöglichkeiten für unterwegs, also im öffentlichen Raum, unverzichtbar und von großer Bedeutung.¹¹⁷ Hierfür unterstützt das Gesetz zur Bereitstellung flächendeckender Schnellladeinfrastruktur für reine Batterieelektrofahrzeuge aktiv die gezielte Errichtung eines landesweiten Netzwerks von Schnellladepunkten.¹¹⁸ Um dieses Netzwerk zu etablieren, stellt das BMDV etwa 2 Milliarden Euro bereit, die über einen Ausschreibungsprozess vergeben werden.¹¹⁹ Mit Schnelllade-Leistungen von mittlerweile 150 bis 350 kW kann die Batterie in nur 10 bis 60 Minuten vollständig aufgeladen werden. Dies führt zu erheblich reduzierten Wartezeiten, was zur Langstreckenmobilität beiträgt und somit zur Steigerung der Akzeptanz von Elektrofahrzeugen beitragen kann.¹²⁰ Aktuellen Informationen der

¹¹¹ Vgl. BMDV (Förderrichtlinie öffentlich zugängliche Ladestationen, 2021), S.1.

¹¹² Vgl. BMDV (Richtlinie über Bundesmitteleinsatz für nicht-öffentlich zugängliche Ladestationen, 2021), S.8.

¹¹³ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.26.

¹¹⁴ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.12.

¹¹⁵ Vgl. BMDV (Förderrichtlinie öffentlich zugängliche Ladestationen, 2021), S.2.

¹¹⁶ Vgl. ebd.

¹¹⁷ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.29.

¹¹⁸ Vgl. SchnellLG (BGBl. I, S. 2141).

¹¹⁹ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.31.

¹²⁰ Vgl. BMUV (EmoG-Berichtserstattung, 2018), S.24.

Bundesnetzagentur zufolge (Stand: 31. Dezember 2023) sind bereits über 102.000 öffentliche Ladepunkte, wovon 17 Prozent Schnellladepunkte sind, in Deutschland verfügbar.¹²¹ Es wird prognostiziert, dass bis 2025 die Anzahl öffentlicher oder teilweise zugänglicher Ladepunkte in Deutschland auf 257.749 steigen wird.¹²² Das zu Beginn des Jahres 2017 festgelegte Ziel von 50.000 Ladepunkte, darunter 20.000 Schnellladepunkte bis 2025, wurde somit bereits zum Ende des Jahres 2023 deutlich erreicht. Die Umsetzung eines flächendeckenden Netzwerks mit einer Million Ladepunkten bis 2030 kann demnach als durchaus realistisch angesehen werden.¹²³

3.1.3.2 Nicht-öffentlich zugängliche Ladestationen

Die bundesweite Förderung (Zuschuss 440) der KfW mit dem Titel „Zuschuss Ladestationen für Elektroautos – Wohngebäude“ unterstützte bis Oktober 2021 die Installation und Nutzung privater Wallboxen.¹²⁴ Hierbei wurde eine pauschale Geldprämie von 900 Euro für jede Wallbox, das Energie- und Lademanagementsystem der Ladestation sowie die Installationskosten durch einen Elektriker bezuschusst. Diese Förderung galt allerdings nur, wenn die Kosten für jede Ladestation im Durchschnitt 900 Euro oder mehr betragen und die Leistung der Wallbox 11 kW nicht überstieg. Zudem musste die Stromquelle vollständig aus erneuerbaren Energien stammen.¹²⁵ Diese Förderrichtlinie des BMDV hat bis zum Abschluss im Oktober 2022 die Umsetzung von etwa 700.000 nicht-öffentlichen Ladepunkten unterstützt, wobei Fördermittel von über 600 Millionen Euro bereitgestellt wurden.¹²⁶ Mit der Förderrichtlinie vom September 2023 wurde eine erneute Förderinitiative für Elektrofahrzeug-Besitzer mit Eigenheim gestartet. Hierfür hat das Verkehrsministerium im letzten Jahr etwa 300 Millionen Euro bereitgestellt.¹²⁷ Die Förderung (Zuschuss 442) richtet sich an Privatpersonen, die ein Eigenheim besitzen und selbst bewohnen, und soll sie finanziell unterstützen, wenn sie eine Elektroauto-Ladestation in Verbindung mit einer Solaranlage und einem Speicher installieren.¹²⁸ Die Förderung umfasst also die Ladestation, die Photovoltaikanlage und den Solarstromspeicher. Bereits einen Tag nach Programmstart war das Budget mit über 33.000 Anträgen ausgeschöpft. Für dieses Jahr 2024 sind weitere 200 Millionen

¹²¹ Vgl. Statista 1 (Ladeinfrastruktur in Deutschland, 2023).

¹²² Vgl. Statista 2 (Anzahl öffentlicher und halb-öffentlicher Ladepunkte, 2023).

¹²³ Vgl. Statista 1 (Ladeinfrastruktur in Deutschland, 2023).

¹²⁴ Vgl. KfW (Zuschuss 440, 2020).

¹²⁵ Vgl. ebd.

¹²⁶ Vgl. BMDV (Richtlinie über Bundesmitteleinsatz für nicht-öffentlich zugängliche Ladestationen, 2021), S.15.

¹²⁷ Vgl. KfW (Zuschuss 442, 2023), S.1.

¹²⁸ Vgl. ebd.

Euro vorgesehen.¹²⁹ Durch die Förderrichtlinie „Nicht öffentlich zugängliche Ladestationen für Elektrofahrzeuge – Unternehmen und Kommunen“, datiert vom 17. November 2021, stellt das BMDV weitere Unterstützungen i. H. v. 350 Millionen Euro bereit. Diese Fördermittel sollen für den Ausbau gewerblicher Ladeinfrastruktur an Mitarbeiterparkplätzen sowie für Elektrofahrzeuge in betrieblichen oder kommunalen Flotten und Dienstfahrzeugen verwendet werden.¹³⁰ Hierdurch sollen Unternehmen und Beschäftigte dazu motiviert werden, auf Elektrofahrzeuge umzusteigen. Gefördert werden der Erwerb und die Installation einer neuen, nicht öffentlich zugänglichen festen Ladestation inklusive Netzanschluss. Diese Ladeinfrastruktur muss sich an Parkplätzen auf Grundstücken befinden, die für gewerbliche und kommunale Nutzung oder zum Abstellen von Mitarbeiterfahrzeugen vorgesehen sind. Der Zuschuss beläuft sich auf 70 % der förderfähigen Kosten, maximal jedoch 900 Euro pro Ladepunkt. Die Ladestationen müssen den Anforderungen entsprechen, dass sie nicht öffentlich zugänglich sind, mit maximal 22 kW pro Ladepunkt einschließlich Netzanschluss betrieben werden und der benötigte Strom aus erneuerbaren Energien stammt.¹³¹ Die Förderung ist auf maximal 45.000 Euro pro Unternehmensstandort begrenzt. Bei Kommunen entfällt diese Begrenzung.¹³² Durch diese Förderrichtlinie ermöglichte das BMDV, mit Fördermitteln i. H. v. insgesamt 229 Millionen Euro, den Ausbau von rund 255.000 neuen Ladepunkten für Unternehmen und Kommunen.¹³³ Diese Richtlinie trat mit Ablauf des 31. Dezember 2022 außer Kraft.¹³⁴

Die Regierung plant, den Ausbau der Ladeinfrastruktur weiterhin zu fördern und entwickelt bereits neue Förderkonzepte.¹³⁵ Diese Maßnahmen zielen ebenfalls darauf ab, das Ziel der Schaffung eines flächendeckenden Netzwerks mit einer Million Ladepunkten bis 2030 zu verwirklichen.¹³⁶

¹²⁹ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.28.

¹³⁰ Vgl. BMDV (Richtlinie über Bundesmitteleinsatz für nicht-öffentlich zugängliche Ladestationen, 2021), S.15.

¹³¹ Vgl. BMDV (Richtlinie über Bundesmitteleinsatz für nicht-öffentlich zugängliche Ladestationen, 2021), S.5.

¹³² Vgl. BMDV (Richtlinie über Bundesmitteleinsatz für nicht-öffentlich zugängliche Ladestationen, 2021), S.6.

¹³³ Vgl. BMDV (Förderung für Unternehmen und Kommunen, 2022).

¹³⁴ Vgl. BMDV (Richtlinie über Bundesmitteleinsatz für nicht-öffentlich zugängliche Ladestationen, 2021), S.15.

¹³⁵ Vgl. BMDV (Förderung für Unternehmen und Kommunen, 2022).

¹³⁶ Vgl. Statista 1 (Ladeinfrastruktur in Deutschland, 2023).

3.2 Sonstige Anreize und indirekte Förderungen

Zusätzlich zu den bereits genannten finanziellen Anreizen und Subventionen existieren weitere Anreize und indirekte Förderungen, auf die im Folgenden kurz eingegangen wird.

Für den Fortschritt der Elektromobilität spielen auch kostengünstige Stromtarife eine entscheidende Rolle.¹³⁷ Untersuchungen zeigen, dass Elektroautos oft zwischen 18 und 21 Uhr aufgeladen werden. Um sonstige Anreize zu schaffen, könnten in Zeiten geringer Nachfrage und niedriger Belastung, also besonders nachts, flexible und günstigere Strompreise angeboten werden.¹³⁸ Zu dieser Zeit sind die Restlasten minimal und es gibt überschüssige erneuerbare Energien. Energieversorger könnten dies als Anreiz nutzen und günstigere Ladezeiten von 21 Uhr abends bis 6 Uhr morgens anbieten.¹³⁹ Allerdings gibt es derzeit nur wenige solcher Angebote, da es für die flexible Verlagerung des Stromverbrauchs in Zeiten mit niedrigen Börsenpreisen einen sogenannten Smart Meter erfordert. In Deutschland sind diese intelligenten Messsysteme jedoch nach wie vor nur begrenzt verbreitet.¹⁴⁰ Das Vergleichsportal Verivox hat die Tarife der Grundversorger in den 50 größten deutschen Städten analysiert und nur bei 8 von ihnen zeitvariable Stromtarife für intelligente Messsysteme identifiziert.¹⁴¹ Hierbei sind Verbraucherschützer der Ansicht, dass die Politik klare und verbraucherfreundliche Rahmenbedingungen schaffen und Richtlinien für die Transparenz von Autostromtarifen festlegen soll.¹⁴²

Weitere indirekte Förderungen ermöglicht das E-Kennzeichen eines Elektrofahrzeuges.¹⁴³ Dadurch können auf lokaler Ebene verschiedene Privilegien erlebt werden. Dazu gehören vergünstigtes oder gebührenfreies Parken.¹⁴⁴ Gemäß § 3 Absatz 4 Nummer 4 des Elektromobilitätsgesetzes (EmoG) haben Kommunen die Möglichkeit, Gebühren für das Parken von qualifizierten und gekennzeichneten Elektrofahrzeugen teilweise oder vollständig zu erlassen. Des Weiteren können auch exklusiv reservierte Stellplätze im öffentlichen Raum oder auf privatem Grund, sowohl mit als auch ohne Lademöglichkeiten, verfügbar sein.¹⁴⁵ Zusätzlich können exklusive Zufahrten zu Umweltzonen, Befreiung von Zugangsbeschränkungen, Ausnahmen bei Konzepten der City-Maut

¹³⁷ Vgl. Deutsche Presse-Agentur (Flexible Stromtarife, 2021).

¹³⁸ Vgl. Bräuninger et. al. (Strommarkt und CO₂-Bilanz, 2017).

¹³⁹ Vgl. ebd.

¹⁴⁰ Vgl. Deutsche Presse-Agentur (Flexible Stromtarife, 2021).

¹⁴¹ Vgl. Liedtke (Nachstrom fürs Elektroauto, 2023).

¹⁴² Vgl. Deutsche Presse-Agentur (Flexible Stromtarife, 2021).

¹⁴³ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.9.

¹⁴⁴ Vgl. BMUV (EmoG-Berichtserstattung, 2018), S.39.

¹⁴⁵ Vgl. BMUV (EmoG-Berichtserstattung, 2018), S.46.

und touristische Vergünstigungen weitere mögliche Vorteile durch ein E-Kennzeichen sein.¹⁴⁶ In einigen Fällen könnten auch Fahr- und Busspuren speziell für Elektrofahrzeuge freigegeben werden. Diese Option hat jedoch in der jüngsten Vergangenheit zu kontroversen Diskussionen geführt und erscheint eher unwahrscheinlich.¹⁴⁷ Die bevorzugte Behandlung von Fahrzeugen mit einem E-Kennzeichen im öffentlichen Verkehr ist derzeit bis Ende 2026 befristet.¹⁴⁸

Die aufgeführten finanziellen Anreize, Subventionen und Förderprogramme bieten einen Einblick in verschiedene Fördermaßnahmen für Elektromobilität. Da sich der Fokus dieser Arbeit jedoch auf die steuerliche Förderung konzentriert, wird darauf nicht näher eingegangen.

4 Umweltbonus: Auswirkung auf Umsatzsteuer und Abschreibung

In steuerlicher Hinsicht erfolgt eine differenzierte Behandlung von dem Umweltbonus in Abhängigkeit davon, ob es sich um einen Zuschuss des Bundes oder um einen Zuschuss von Automobilherstellern handelt. Während der Umweltbonus des Bundes beim Erwerb als tatsächlicher, nicht-steuerlicher Zuschuss betrachtet wird, wird der von den Automobilherstellern gewährte Zuschuss als Preisminderung interpretiert.¹⁴⁹ Daher stellt der gewährte Zuschuss eine Reduzierung des Entgelts gemäß § 10 Abs. 1 UStG dar. Bei der Lieferung eines Elektrofahrzeugs durch einen Kfz-Händler an einen Kunden führt der Umweltbonus zu einer nachträglichen Verminderung des Entgelts, das der Kfz-Händler für den Erwerb des Elektrofahrzeugs vom Hersteller entrichten muss.¹⁵⁰ Dieser Sachverhalt wird gemäß den allgemeinen Grundsätzen des § 17 Abs.1 UStG behandelt werden, wobei der Hersteller die Umsatzsteuer anpassen und der Kfz-Händler die Vorsteuer korrigieren muss.¹⁵¹ Der Kfz-Händler unterliegt lediglich der Umsatzsteuer auf den vom Kunden bezahlten Kaufpreis.¹⁵²

Die bilanzielle Erfassung des Umweltbonus unterliegt einer zweifachen Differenzierung. Während der Anteil des Herstellers als Minderung des Anschaffungspreises gemäß § 255 Abs. 1 HGB zu betrachten ist, besteht gemäß den Einkommensteuerrichtlinien (EStR) 6.5 bezüglich der Berücksichtigung von Förderungen aus öffentlichen oder privaten Mitteln ein Wahlrecht.¹⁵³ Wenn

¹⁴⁶ Vgl. BMUV (EmoG-Berichtserstattung, 2018), S.46.

¹⁴⁷ Vgl. BMUV (EmoG-Berichtserstattung, 2018), S.47.

¹⁴⁸ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.9.

¹⁴⁹ Vgl. OFD Niedersachsen vom 09.07.2017, S.1.

¹⁵⁰ Vgl. OFD Niedersachsen vom 09.07.2017, S.2.

¹⁵¹ Vgl. ebd.

¹⁵² Vgl. Weimann (Umsatzsteuerliche Behandlung Umweltbonus, 2017), S.7.

¹⁵³ Vgl. EStR 6.5 Abs. 2, S.1.

diese Fördermittel als betriebliche Einnahmen verbucht werden, bleiben die Anschaffungs- oder Herstellungskosten (AHK) der relevanten Vermögenswerte durch die gewährten Fördermittel unberührt.¹⁵⁴ Im Gegensatz dazu führt eine erfolgsneutrale Behandlung der Fördermittel dazu, dass der Betrag der jeweiligen Förderung die AHK mindert.¹⁵⁵ Diese Reduzierung führt zu einer verminderten Bemessungsgrundlage (BMG) und somit zu geringeren Beträgen für die Absetzung für Abnutzung (Afa).

Im Folgenden wird eine beispielhafte Vergleichsberechnung durchgeführt, um die Auswirkung des steuerlichen Wahlrechts gem. R 6.5 EStR zu analysieren. Dabei wird untersucht, wie sich dieses Wahlrecht auf das zu versteuernde Einkommen (z. v. E.) auswirkt. Die Bezugnahme auf den Umweltbonus 2023 erfolgt anhand der Tabelle im Anhang. Eine Unternehmerin im Einzelunternehmen erwirbt im Januar 2023 ein vollelektrisches Neufahrzeug, das die Voraussetzungen für den Umweltbonus erfüllt. Der entsprechende Kfz-Händler gewährt einen Herstelleranteil am Umweltbonus i. H. v. 2.250 €, während die Bundesförderung von 4.500 € durch das BAFA ausgezahlt wird. Der Nettolistenpreis des Elektrofahrzeugs beträgt 40.000 € und es fallen zusätzlich Überführungs- und Zulassungskosten i. H. v. 1.050 € netto an. In Fallbeispiel 1 wird der erhaltene Zuschuss als betriebliche Einnahme erfolgswirksam verbucht, während in Fallbeispiel 2 der Zuschuss als erfolgsneutral behandelt wird.

Kauf Neufahrzeug BEV oder FCEV	Fallbeispiel 1	Fallbeispiel 2
Nettolistenpreis	40.000 €	40.000 €
./. Herstelleranteil am Umweltbonus	2.250 €	2.250 €
./. Bundesanteil am Umweltbonus	4.500 €	-
+ Anschaffungsnebenkosten	1.050 €	1.050 €
= Anschaffungskosten (netto)	34.300 €	38.800 €
+ 19 % USt	6.517 €	7.372 €
= Anschaffungskosten (brutto)	40.817 €	46.172 €

Tabelle 2: Bestimmung der Anschaffungskosten für die Fallbeispiele 1 und 2.¹⁵⁶

¹⁵⁴ Vgl. EStR 6.5 Abs. 2, S.2.

¹⁵⁵ Vgl. EStR 6.5 Abs. 2, S.3.

¹⁵⁶ Eigene Darstellung.

Nachfolgend werden die steuerlichen Auswirkungen der Wahlmöglichkeiten auf das z. v. E. der Einzelunternehmerin dargelegt. Hierzu erfolgt ein Vergleich der beiden steuerlichen Optionen über einen Zeitraum von sechs Perioden. Bei einer Nutzungsdauer von 6 Jahren ergibt sich für Fallbeispiel 1 eine jährliche Afa i. H. v. 5.717 Euro und für Fallbeispiel 2 i. H. v. 6.467 Euro. Unter Einbeziehung des Umweltbonus als Minderung des Anschaffungspreises beläuft sich das jährliche z. v. E. der Einzelunternehmerin auf 90.000 Euro, wodurch die tarifliche Einkommensteuer nach § 32a Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 EStG ermittelt und auf volle Euro abgerundet wird.¹⁵⁷ Zur Ermittlung des Durchschnittsteuersatzes multipliziert man die errechnete Einkommensteuer mit 100 und teilt das Ergebnis durch das zu versteuernde Einkommen. Der resultierende Steuerbetrag, errechnet durch die Multiplikation des zu versteuernden Einkommens mit dem Durchschnittsteuersatz, ist anschließend auf den nächsten vollen Euro abzurunden.¹⁵⁸

Perioden	z. v. E.	Durchschnitts- steuersatz	festzusetzende ESt	kumulierte ESt
Fallbeispiel 1:				
1-6	90.000,00 €	30,92 % ≈ 31 %	27.900,00 €	167.400,00 €
Fallbeispiel 2:				
1	94.500,00 €	31,45 % ≈ 32 %	30.240,00 €	30.240,00 €
2-6	89.250,00 €	30,83 % ≈ 31 %	27.667,00 €	138.335,00 €
				168.575,00 €

Tabelle 3: Vergleichsberechnung z. v. E.¹⁵⁹

In der ersten Abrechnungsperiode ist das z. v. E. im zweiten Fallbeispiel um 4.500 Euro höher als im ersten Fallbeispiel. In den folgenden Jahren ist es jedoch jeweils um 750 Euro niedriger als der Vergleichswert im ersten Fallbeispiel, was auf die Afa-Differenz zwischen den beiden Fällen zurückzuführen ist. Wenn der echte Zuschuss als Anschaffungskostenminderung im ersten Fallbeispiel berücksichtigt wird, führt dies über die betrachteten Zeiträume zu einer insgesamt um 1.175 Euro niedrigeren festzusetzenden Einkommensteuer. In diesem Fallbeispiel ist es somit für die Steuerpflichtige steuerlich vorteilhafter, den erhaltenen Zuschusses als erfolgswirksame Betriebseinnahme zu berücksichtigen.

¹⁵⁷ Vgl. § 32a Abs. 1 S. 1 EStG.

¹⁵⁸ Vgl. § 32a Abs. 1 S. 6 EStG.

¹⁵⁹ Eigene Darstellung.

5 Kfz-Steuerbefreiung für reine Elektrofahrzeuge

Die Bundesregierung hat zwei Aspekte in der Kraftfahrzeugsteuer identifiziert, von denen sie glaubt, dass sie lenkende Wirkung entfalten können.¹⁶⁰ Einerseits handelt es sich dabei um die steuerliche Begünstigung von reinen Elektrofahrzeugen und andererseits um die kohlendioxidorientierte Besteuerung von Fahrzeugen mit Verbrennungsmotor.¹⁶¹ Die Kfz-Steuerbefreiung für reine Elektrofahrzeuge wirkt sich sowohl im geschäftlichen als auch im privaten Kontext positiv aus. Sie trägt dazu bei, die Attraktivität des Besitzes, der Nutzung und der Anschaffung solcher Kraftfahrzeuge zu steigern.¹⁶²

5.1 Kfz-Steuerreform

Seit dem 01. Juli 2009 wurde eine auf Emissionen basierende Kraftfahrzeugsteuer für Neufahrzeuge eingeführt, die jährlich vom Fahrzeughalter entrichtet wird.¹⁶³ Die Höhe dieser Steuer richtete sich für ab Juli 2009 erstmals zugelassene Fahrzeuge nach Antriebsart, Hubraum in Kubikzentimetern (ccm) und den spezifischen Kohlendioxid (CO₂)-Emissionen.¹⁶⁴ Für jedes angefangene 100 ccm fallen 2 Euro für Benzinfahrzeuge und 9,50 Euro für Dieselfahrzeuge an.¹⁶⁵ Die CO₂-Emissionen bilden die Hauptgrundlage für die Besteuerung von Neufahrzeugen.¹⁶⁶ Die Steuersätze staffeln sich je Gramm CO₂ in sechs Stufen, beginnend bei 2 Euro pro g/km in Stufe 1 (über 95 g/km bis zu 115 g/km) bis zu 4 Euro pro g/km in Stufe 6 (über 195 g/km).¹⁶⁷ Fahrzeuge, die vor dem 01. Januar 2021 zugelassen wurden, sind von der Kfz-Steuererhöhung befreit. Die Steuererhöhung tritt für neu zugelassene Fahrzeuge sofort in Kraft, während Bestandsfahrzeuge erst nach 2024 betroffen sind.¹⁶⁸ Die CO₂-Abgabe strebt an, bis zum Jahr 2030 eine Verringerung des CO₂-Ausstoßes in Deutschland um 55 Prozent zu realisieren.¹⁶⁹ Ursprünglich war geplant, den CO₂-Preis von 35 auf 40 Euro pro Tonne anzuheben, jedoch wurde im Januar 2024 eine Festlegung auf 45 Euro pro Tonne beschlossen.¹⁷⁰ Im kommenden Jahr 2025 ist eine weitere Erhöhung von 55 Euro vorgesehen und ab 2027 plant die

¹⁶⁰ Vgl. Zens (Reform Kraftfahrzeugsteuer, 2021), S.172.

¹⁶¹ Vgl. BGBl I 47/2020.

¹⁶² Vgl. Zens (Reform Kraftfahrzeugsteuer, 2021), S.172.

¹⁶³ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.73.

¹⁶⁴ Vgl. Koska et. al. (Klimapaket Autoverkehr, 2023), S.11.

¹⁶⁵ Vgl. BGBl I 47/2020.

¹⁶⁶ Vgl. Koska et. al. (Klimapaket Autoverkehr, 2023), S.11.

¹⁶⁷ Vgl. BGBl I 47/2020.

¹⁶⁸ Vgl. Koska et. al. (Klimapaket Autoverkehr, 2023), S.13.

¹⁶⁹ Vgl. Koska et. al. (Klimapaket Autoverkehr, 2023), S.13.

¹⁷⁰ Vgl. Norddeutscher Rundfunk (neue Gesetze und Verordnungen, 2024).

Bundesregierung die Einführung eines europäischen Emissionshandelssystems.¹⁷¹ Diese Maßnahmen sind darauf ausgerichtet, die Ziele der Regierung konsequent weiterzuverfolgen. Besonders emissionsarme Pkw, die einen CO₂-Wert unter 95 g/km aufweisen und zwischen dem 12. Juni 2020 und dem 31. Dezember 2024 erstmalig zugelassen werden, profitieren zusätzlich von einer Steuervergünstigung von 30 Euro pro Jahr für maximal 5 Jahre. Diese Vergünstigung gilt längstens bis zum 31. Dezember 2025.¹⁷² Darüber hinaus gibt es Unterstützungen für kleinere und mittelständische Betriebe, um diese in der aktuellen wirtschaftlichen Lage zu entlasten und zu unterstützen. Mit dem § 18 Absatz 12 KraftStG unterlagen leichte Nutzfahrzeuge einer Besteuerung, die der von Pkws ähnlich war.¹⁷³ Diese Regelung wurde rückwirkend zum Oktober 2020 aufgehoben. Seit dieser Aufhebung unterliegen leichte Nutzfahrzeuge mit einem Gesamtgewicht bis 3,5 Tonnen, insbesondere von Handwerksbetrieben genutzt, einer Besteuerung anhand gewichtsbezogener Steuersätze für Nutzfahrzeuge.¹⁷⁴ Folglich werden alle zuvor angehobenen Kfz-Steuerbescheide automatisch und rückwirkend ab dem Zeitpunkt des Inkrafttretens der Gesetzesänderung entsprechend angepasst.

5.2 Regelungszweck und Voraussetzungen der Kfz-Steuerbefreiung

Mit dem Siebten Gesetz zur Änderung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes vom 16. Oktober 2020 wurden die Vorteile für Elektrofahrzeuge gemäß dem KraftStG deutlich ausgebaut.¹⁷⁵ Gemäß § 3d Abs.1 S. 1 KraftStG i. V. m. § 9 Abs. 2 KraftStG wird eine vollständige Steuerbefreiung für Elektrofahrzeuge geregelt. Hierdurch erstreckt sich die Steuerbefreiung auf Fahrzeuge, die ausschließlich von Elektromotoren angetrieben werden und deren Energieversorgung hauptsächlich durch mechanische oder elektrochemische Energiespeicher (Batterien) oder emissionsfrei betriebene Energiewandler (wasserstoffbetriebene Brennstoffzellen) erfolgt. Die Befreiung gilt somit nicht für Hybridelektrofahrzeuge, ebenso wenig für Elektrofahrzeuge mit einem Verbrenner, der die Batterie wiederauflädt (Range Extender).¹⁷⁶

Die bisherige Befreiung von der Kfz-Steuer für reine Elektrofahrzeuge beschränkte sich auf Pkw, die bis zum 31. Dezember 2020 erstmalig zugelassen oder vollständig auf Elektroantrieb umgerüstet

¹⁷¹ Vgl. Norddeutscher Rundfunk (neue Gesetze und Verordnungen, 2024).

¹⁷² Vgl. Umweltbundesamt (Mobilität neu steuern, 2021), S.15.

¹⁷³ Vgl. Koska et. al. (Klimapaket Autoverkehr, 2023), S.16.

¹⁷⁴ Vgl. ebd.

¹⁷⁵ Vgl. Zens (Reform Kraftfahrzeugsteuer, 2021), S.172.

¹⁷⁶ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.11.

wurden. Durch die Überarbeitung des § 3d Abs. 1 Satz 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes (KraftStG) wurde dieser Zeitraum, mit 10 Jahren, nun deutlich verlängert. Künftig erstreckt sich die Steuerbefreiung für reine Batterieelektrofahrzeuge, die im Zeitraum vom 18. Mai 2011 bis 31. Dezember 2025 erstmalig zugelassen wurden, sowie auf Fahrzeuge, die im Zeitraum vom 18. Mai 2016 bis 31. Dezember 2025 entsprechend den verkehrsrechtlichen Bestimmungen nachträglich auf Elektroantrieb umgerüstet wurden.¹⁷⁷ Diese Sonderregelung bleibt vorerst bis zum 31. Dezember 2030 in Kraft.¹⁷⁸ Während dieser Zeitspanne bleibt die Steuerbefreiung bei einem Halterwechsel unberührt.¹⁷⁹ Das bedeutet, dass für den nächsten Halter innerhalb der verbleibenden Befreiungszeit weiterhin keine Kfz-Steuer anfällt.

5.3 Vergleichsrechnung der Kfz-Steuerbelastung

Im Folgenden werden zwei Vergleiche zur finanziellen Belastung durch Kfz-Steuer zwischen einem Elektrofahrzeug und einem Fahrzeug mit Verbrennungsmotor durchgeführt. Die Vergleichsmodelle sind ein VW e-Golf und ein VW Golf 8, beide erstmals am 01. Januar 2021 zugelassen. Der VW Golf 8 Variant verfügt über einen 150-PS-Dieselmotor mit einem Hubraum von 1.968 ccm und einem CO₂-Ausstoß von 124 g/km.¹⁸⁰ Im Gegensatz dazu ist der VW e-Golf ein rein elektrisches Fahrzeug und erfüllt daher die Voraussetzungen für eine Kfz-Steuerbefreiung. Wie bereits in Abschnitt 5.1 erwähnt, orientiert sich seit dem 01. Januar 2021 die Berechnung der Kfz-Steuer für Pkws an Hubraumgröße und CO₂-Emissionen.¹⁸¹ Aufgrund des Zulassungsdatums und der CO₂-Emissionen, welche die Stufe 2 (115 g/km) überschreiten, wird der Steuersatz gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe C KraftStG ermittelt. Gemäß der Berechnung des Bundesministeriums der Finanzen beläuft sich die jährliche Steuerbelastung auf 230 Euro. Bei einer angenommenen Nutzungsdauer von zehn Jahren für den VW Golf 8 ergibt sich eine Gesamtsteuerbelastung von 2.300 Euro. Die Wahl eines Elektrofahrzeugs wie dem VW e-Golf führt zu einer entsprechenden Ersparnis von 2.300 Euro bei einer Nutzungsdauer von 10 Jahren. Trotz der jährlichen Einsparung von 230 Euro in dem zuvor genannten Beispiel deuten Untersuchungen und Umfragen darauf hin, dass die Höhe der Kfz-Steuer praktisch keine Auswirkung auf die Kaufentscheidung hat.¹⁸² Angesichts der jährlichen

¹⁷⁷ Vgl. §3d Abs. 1 und Abs. 4 KraftStG.

¹⁷⁸ Vgl. BGBl I 47/2020.

¹⁷⁹ Vgl. §3d Abs. 2 KraftStG.

¹⁸⁰ Vgl. CarWiki (Technische Daten VW Golf 8, 2021).

¹⁸¹ Vgl. § 8b KraftStG.

¹⁸² Vgl. Koska et. al. (Klimapaket Autoverkehr, 2023), S.15.

Gesamtkosten für ein Auto von mehreren Tausend Euro spielen die geringe Einsparung der Kfz-Steuer kaum eine bedeutende Rolle und erreichen nicht die beabsichtigte Lenkungswirkung.¹⁸³

In Deutschland ist die allgemeine Kfz-Steuer im Vergleich zu anderen europäischen Ländern in der Regel niedrig, da hier keine einmalige Zahlung beim Fahrzeugkauf (Malus) anfällt.¹⁸⁴ Im Gegensatz dazu können in Ländern wie den Niederlanden einmalige Zulassungssteuern den Autokauf erheblich verteuern.¹⁸⁵ Diese Steuer zeigt hier eine effektivere Wirkung, da sie direkt beim Kauf des Fahrzeugs ansetzt. Zum Beispiel verursacht ein SUV mit 180 g CO₂/km eine Zulassungssteuer von etwa 27.000 Euro.¹⁸⁶ In Deutschland kann daher die Umstellung auf alternative Antriebskonzepte neben der Kfz-Steuer, die auf Hubraum und CO₂-Emission basiert, durch die Einführung einer zusätzlichen Steuer, nämlich der Zulassungssteuer, eine effektivere Lenkungswirkung erzielen. Die Zulassungssteuer bietet außerdem den Vorteil, dass die finanziellen Anreize für den Übergang zu umweltfreundlicheren Antrieben aus dem Verkehrssektor heraus finanziert werden und nicht, wie bei der Kaufprämie für Elektroautos, aus den Mitteln der Steuerzahler.¹⁸⁷

5.4 Kfz-Steuer für Elektrofahrzeuge ab 2031

Um Elektrofahrzeuge zu fördern und Verbrennungsmotoren weniger attraktiv zu machen, erfolgt ab dem Jahr 2031 eine erneute Reform des Kfz-Steuersystems für PKWs. Nach Beendigung des Zeitraums der Steuerbefreiung, also spätestens nach dem 31. Dezember 2030, erfolgt die Ermittlung der Kfz-Steuer für Elektrofahrzeuge gemäß den Bestimmungen des § 9 Abs. 2 KraftStG i. V. m. § 9 Abs. 1 Nr. 3 oder Nr. 4 KraftStG. Demnach dient dann das zulässige Gesamtgewicht als BMG für Elektrofahrzeuge. Schließlich wird der resultierende Steuerbetrag für Elektrofahrzeuge gemäß § 9 Abs. 2 KraftStG um 50 Prozent reduziert. Die Kfz-Steuer beläuft sich demnach (unter Berücksichtigung der 50 %) wie folgt: Für jedes (angefangene) Intervall von 200 Kilogramm (kg), bei einem zulässigen Gesamtgewicht bis 2.000 kg, beträgt sie 5,6 Euro. Zwischen 2.000 kg und 3.000 kg sind es 6,01 Euro und über 3.000 kg bis 3.500 kg steigt sie auf 6,39 Euro.¹⁸⁸

¹⁸³ Vgl. Koska et. al. (Klimapaket Autoverkehr, 2023), S.16.

¹⁸⁴ Vgl. Umweltbundesamt (Mobilität neu steuern, 2021), S.20.

¹⁸⁵ Vgl. ebd.

¹⁸⁶ Vgl. ebd.

¹⁸⁷ Vgl. Koska et. al. (Klimapaket Autoverkehr, 2023), S.15.

¹⁸⁸ Vgl. § 9 Abs. 1 Nr. 3 KraftStG.

6 Begünstigte Dienstwagenbesteuerung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG

In diesem Kapitel wird die steuerliche Vergünstigung für die private und betriebliche Nutzung von Elektrofahrzeugen als Dienstwagen erläutert. Die steuerliche Begünstigung erstreckt sich ausschließlich auf Elektrofahrzeuge, die sich im betrieblichen Vermögen befinden.¹⁸⁹ Elektrofahrzeuge, die im privaten Vermögen gehalten und auch für geschäftliche Fahrten genutzt werden, sind von dieser Begünstigung ausgeschlossen.¹⁹⁰ Im Folgenden werden die Grundsätze der Dienstwagenbesteuerung und die Methoden des pauschalierten und des tatsächlichen Nutzungswerts behandelt. Darüber hinaus wird eine Vergleichsberechnung der beiden Ansätze zwischen Elektrofahrzeugen, Hybridelektrofahrzeugen und herkömmlichen Verbrennerfahrzeugen durchgeführt.

6.1 Grundsätze der Dienstwagenbesteuerung

Aufgrund der erheblich höheren Anschaffungskosten für Elektro- und Hybridelektrofirmenfahrzeuge im Vergleich zu konventionellen Fahrzeugen gibt es spezielle Regelungen für die Ermittlung des Bruttolistenpreises (BLP) und der Gesamtkosten, wenn elektrisch betriebenen Dienstfahrzeuge genutzt werden.¹⁹¹ Wenn ein Arbeitgeber einem Angestellten die Nutzung eines Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs als Dienstwagen ermöglicht, so muss der geldwerte Vorteil des Arbeitnehmers monatlich ermittelt und versteuert werden.¹⁹² Die Ermittlung kann dabei über zwei Methoden erfolgen. Eine Möglichkeit besteht darin, gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG einen pauschalierten Nutzungswert anzuwenden (siehe Abschnitt 6.2). Alternativ kann die Ermittlung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG durch die Anwendung der Fahrtenbuchmethode erfolgen (siehe Abschnitt 6.3). Der Arbeitgeber legt die Auswahl der Bewertungsmethode sowie die Ausgestaltung der Überlassung von Firmenwagen (z. B. Zuzahlungen, Nutzungsverbote usw.) fest.¹⁹³ Die Auswahl der Bewertungsmethode für dasselbe Fahrzeug innerhalb eines Kalenderjahres darf nicht verändert werden.¹⁹⁴ Ein Wechsel zu einer anderen Ermittlungsmethode während des Jahres ist nur im Falle eines Fahrzeugwechsels oder dann zulässig, wenn der Arbeitgeber noch in der Lage

¹⁸⁹ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.42.

¹⁹⁰ Vgl. Eismann (Deutsches Steuerrecht, 2019), S.907.

¹⁹¹ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.45.

¹⁹² Vgl. § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG.

¹⁹³ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.42.

¹⁹⁴ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.43.

ist, den Lohnsteuerabzug zu korrigieren.¹⁹⁵ Wie bereits in Abschnitt 2.2.3 dargelegt, werden Elektrofahrräder und Elektroroller mit Geschwindigkeiten über 25 km/h ebenfalls als Kraftfahrzeuge betrachtet. Diese Einordnung hat zur Folge, dass die Regelungen zur Dienstwagenbesteuerung auch auf diese Fahrzeugtypen anwendbar sind. Somit kann auch für diese Fahrzeuge ein geldwerter Vorteil nach den beiden genannten Methoden berechnet werden.¹⁹⁶ Im Gegensatz dazu ist die private Nutzung eines betrieblichen Elektrofahrrads, welches nicht als Kraftfahrzeug eingestuft wird, inklusive der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, im Zeitraum vom 01. Januar 2019 bis zum 31. Dezember 2030 vollständig von der Ertragsteuer befreit.¹⁹⁷

6.2 Ermittlung der Besteuerung über einen pauschalierten Nutzungswert

Bei Anwendung eines pauschalierten Nutzungswerts (1 %-Methode) rechnet der Arbeitgeber einen Pauschalbetrag ab, der sich an einem Prozentsatz des Listenpreises des Fahrzeugs orientiert.¹⁹⁸ Gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG erfolgt die monatliche Berücksichtigung der privaten Nutzung eines PKW, das zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird, mit 1 % des ursprünglichen BLP im Inland. Das Kriterium zur Bestimmung des inländischen BLP basiert auf dem Datum der Erstzulassung.¹⁹⁹ Der BLP ist unter Berücksichtigung der Kosten für Sonderausstattung, einschließlich der Umsatzsteuer, zu berechnen.²⁰⁰ Eine private Nutzung liegt vor, wenn das betriebliche Kraftfahrzeug für Fahrten genutzt wird, die gemäß § 12 Nr. 1 EStG der persönlichen Lebensführung zugeordnet werden können.²⁰¹ Der pauschale Nutzungswert für die private Pkw-Nutzung darf maximal den tatsächlich entstandenen Aufwendungen entsprechen.²⁰² Diese Begrenzung der Kosten gilt sowohl für den pauschalen Nutzungswert gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG als auch für nicht abziehbare Betriebsausgaben im Zusammenhang mit Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie Familienheimfahrten gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nummer 6 EStG. Wenn das Dienstfahrzeug auch für Fahrten zwischen Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4a Satz 3 EStG genutzt wird, müssen zusätzlich 0,03 % des BLP pro gefahrene Kilometer für diese Strecke berücksichtigt werden.²⁰³ Falls der Arbeitnehmer im Rahmen einer doppelten

¹⁹⁵ Vgl. BMF-Schreiben vom 18.11.2009, Abschnitt 8.

¹⁹⁶ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.53.

¹⁹⁷ Vgl. RSM Ebner Stolz (Steuerliche Förderung, 2022), S.14.

¹⁹⁸ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.38.

¹⁹⁹ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.54.

²⁰⁰ Vgl. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG.

²⁰¹ Vgl. Hübner (Besteuerung von Elektro- und Hybridfahrzeugen, 2018), S.7.

²⁰² Vgl. BMF-Schreiben vom 18.11.2009, Abschnitt 18.

²⁰³ Vgl. § 8 Abs. 2 S. 3 EStG.

Haushaltsführung mehr als einmal pro Woche nach Hause fährt, sind zusätzlich 0,002 % des BLP pro Entfernungskilometer zu der Berechnung hinzuzufügen.²⁰⁴ Dies findet keine Anwendung, wenn für solche Fahrten ein Werbungskostenabzug gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 5 und 6 EStG in Betracht kommt, bspw. für eine Familienheimfahrt pro Woche.²⁰⁵ Wenn mehrere Arbeitnehmer einen Firmenwagen gemeinsam nutzen, erfolgt eine anteilige Verteilung des geldwerten Vorteils aus der privaten Nutzung auf die Arbeitnehmer.²⁰⁶ Wenn die Privatnutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs mehr als 50 % beträgt, kann die pauschale Regelung nicht angewendet werden. Stattdessen kann die Ermittlung der Entnahme nach der Fahrtenbuchmethode erfolgen.²⁰⁷

6.3 Ermittlung der Besteuerung über den tatsächlichen Nutzungswert

Alternativ zu der Ermittlung der Besteuerung über einen pauschalierten Nutzungswert könnte man auch die Ermittlung der Besteuerung über den tatsächlichen Nutzungswert (Fahrtenbuchmethode) in Betracht ziehen. Im Falle der Fahrtenbuchmethode führt der Arbeitnehmer ein lückenloses Fahrtenbuch, in welchem sämtliche geschäftliche und private Fahrten mit dem Firmenwagen dokumentiert werden, wodurch dann der geldwerte Vorteil ermittelt werden kann.²⁰⁸ Die Begünstigungstatbestände sind in § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 Nr. 1 bis 5 EStG festgelegt. Wenn der Steuerpflichtige ein Fahrtenbuch führt, wird der BLP (analog zu Abschnitt 6.2) um die tatsächlichen Kosten der Anschaffung des Elektro- oder Hybridfahrzeugs gemindert. Dadurch beträgt die BMG die Hälfte bzw. ein Viertel der Abschreibungs- oder Leasingkosten (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 Nr. 3 bis 5 EStG).²⁰⁹ Die restlichen Kosten, bspw. für Versicherung und Wartung, werden in vollem Umfang in die Berechnung einbezogen.²¹⁰ Die Anwendung dieser Methode erweist sich jedoch als administrativ aufwendig und fehleranfällig, da für jede Fahrt mit dem Firmenfahrzeug eine genaue Dokumentation der tatsächlich entstandenen Fahrzeugkosten bis auf den Cent im Fahrtenbuch erforderlich ist.²¹¹

²⁰⁴ Vgl. § 8 Abs. 2 S. 5 EStG.

²⁰⁵ Vgl. § 8 Abs. 2 S. 5 EStG.

²⁰⁶ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.60.

²⁰⁷ Vgl. ebd.

²⁰⁸ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.38.

²⁰⁹ Vgl. Nürnberg (Steuerliche Begünstigungen der Elektromobilität, 2020), S.2499.

²¹⁰ Vgl. Nürnberg (Steuerliche Begünstigungen der Elektromobilität, 2020), S.2500.

²¹¹ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.43.

6.4 Reduzierte Bemessungsgrundlage für elektrische Dienstfahrzeuge

Die Berechnung des geldwerten Vorteils von Firmenfahrzeugen mit herkömmlichem Verbrennungsmotor erfolgt weiterhin monatlich mit 1 % des ungeminderten BLP. Im Gegensatz dazu gibt es für Elektrofahrzeuge gesetzliche Steuererleichterungen und Sonderregelungen zur Festlegung des maßgeblichen BLP sowie der Gesamtkosten im Rahmen der Fahrtenbuchmethode.²¹² Bereits vor dem Jahressteuergesetz (JStG) 2019 wurde eine spezielle Regelung für die Besteuerung von Dienstwagen, basierend auf der Batteriekapazität, im Ertragssteuerbereich eingeführt.²¹³ Diese sah einen pauschalen Minderungsbetrag für Batteriesysteme pro Kilowattstunde Leistung des Elektromotors vor.²¹⁴ Aufgrund unzureichender Abschlagsregelungen und geringer Neuzulassungen von elektrischen und hybridelektrischen Firmenfahrzeugen wurden ab dem 01. Januar 2019 verbesserte Vorschriften eingeführt, um die steuerliche Entlastung zu stärken und die Nutzung von Elektrofahrzeugen als Dienstfahrzeuge zu fördern.²¹⁵ Das JStG 2019 und das Zweite Corona-Steuerhilfegesetz vom 30. Juni 2020 haben Änderungen an den Bestimmungen für Elektrofahrzeuge und extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 und 3 EStG vorgenommen.²¹⁶ Eine detaillierte Übersicht dazu findet sich in der folgenden Tabelle 4.

Fahrzeugart	Anschaffung	BLP zum Anschaffungszeitpunkt	Voraussetzung (entweder/oder)		Ansatz des BLP
			Reichweite (elektrisch)	CO2-Emission	
Hybridelektrofahrzeug	Ab 01.01.2019 und bis 31.12.2021		Mind. 40 km	Max. 50 (g/km)	50 %
	Ab 01.01.2022 und bis 31.12.2024		Mind. 60 km	Max. 50 (g/km)	50 %
	Ab 01.01.2025 und bis 31.12.2030		Mind. 80 km	Max. 50 (g/km)	50 %

²¹² Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.45.

²¹³ Vgl. ebd.

²¹⁴ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.46.

²¹⁵ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.48.

²¹⁶ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.44.

Reines Elektrofahrzeug	Ab 01.01.2019 und bis 31.12.2019	Unter 40.000			25 %
	Ab 01.01.2020 und bis 31.12.2030	Unter 60.000			25 %
	Ab 01.01.2020 und bis 31.12.2030	Über 60.000			50 %

Tabelle 4: Bemessungsgrundlage Hybridelektrofahrzeug und reines Elektrofahrzeug.²¹⁷

Die Reduzierung der BMG um die Hälfte oder ein Viertel galt ursprünglich nur für Fahrzeugüberlassungen bis zum 31. Dezember 2021. Das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften hat diesen Förderungszeitraum jedoch bis zum 31. Dezember 2030 verlängert.²¹⁸ Im Rahmen des Wachstumschancengesetzes ist, für Elektro-Pkw die nach dem 31. Dezember 2023 angeschafft werden, eine geplante Anhebung des Bruttopreisdeckels von 60.000 auf 80.000 Euro ab 2024 vorgesehen.²¹⁹ Diese Entscheidung ist jedoch noch nicht final beschlossen.²²⁰ Nach den ersten Anhörungen und Beratungen muss der Gesetzentwurf den üblichen gesetzgeberischen Prozess durchlaufen. Kritik an den Plänen der Bundesregierung kommt von Umwelt- und Sozialverbänden, die den Stopp während des Gesetzgebungsverfahrens fordern. Ihrer Ansicht nach setzen die Maßnahmen falsche Anreize und könnten zu einer Ausweitung sozialer Ungerechtigkeiten führen.²²¹

6.5 Zwei Belastungsvergleiche der Dienstwagenbesteuerung

In diesem Abschnitt werden zwei Vergleiche bezüglich der steuerlichen Belastung von Dienstwagen durchgeführt. Dabei wird zunächst ein Vergleich der Belastung bei privater Dienstwagennutzung unter Anwendung der 1%-Regelung vorgenommen (Beispiel 1). Im Anschluss erfolgt ein Vergleich der steuerlichen Belastung bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Beispiel 2).

Im folgenden Beispiel 1 wird ein Vergleich der steuerlichen Belastung zwischen einem Fahrzeug mit Verbrennungsmotor, einem Hybridelektrofahrzeug mit einer elektrischen Reichweite von mehr als

²¹⁷ Eigene Darstellung in Anlehnung an § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr.1 bis 5 EStG.

²¹⁸ Vgl. BMF-Schreiben vom 29.09.2020, Abschnitt 4.

²¹⁹ Vgl. Deutscher Bundestag (Entwurf Wachstumschancengesetz, 2023), S.82.

²²⁰ Vgl. ebd.

²²¹ Vgl. ebd.

60 km und einem reinen Elektrofahrzeug unter Anwendung der 1 %-Methode durchgeführt. Alle Fahrzeuge wurden zum 01. Januar 2023 zu einem identischen BLP von 58.000 Euro angeschafft. Somit sind die Voraussetzungen für die Sonderregelungen der Festlegung des maßgeblichen BLP erfüllt.²²² Die Pkws werden zu 75 % betrieblich und zu 25 % privat genutzt, weshalb sie dem notwendigen Betriebsvermögen zugeordnet sind.²²³ Um einen besseren Vergleich zu ermöglichen, wird ein Durchschnittsteuersatz von 30 % angenommen.

	Diesel-Pkw	Hybridelektro-Pkw mit halbiertem BLP	Reines Elektro-Pkw mit gevierteltem BLP
Bruttolistenpreis	58.000 €	58.000 €	58.000 €
Halbierung bzw. Viertelung des BLP nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 5 bzw. Nr. 3 EStG	-	29.000 €	14.500 €
Maßgeblicher BLP	59.000 €	29.000 €	14.500 €
Maßgeblicher Prozentsatz	1 %	1 %	1 %
Monatliche Privatnutzung	590 €	290 €	145 €
Jährliche Privatnutzung (x12)	7.080 €	3.480 €	1.740 €
Maßgeblicher Steuersatz	30 %	30 %	30 %
Jährliche Steuerbelastung	2.124 €	1.044 €	522 €
Jährliche Ersparnis durch Wechsel auf Hybrid- bzw. reines Elektrofahrzeug		1.080 €	1.602 €

Tabelle 5: Belastungsvergleich privater Dienstwagennutzung nach der 1 %-Methode.²²⁴

Unter Annahme eines Steuersatzes von 30 Prozent ergeben sich bedeutende steuerliche Vorteile für Unternehmen oder Arbeitnehmer, welches erhebliche Auswirkungen auf die Besteuerung der privaten Nutzungsentnahme bzw. im Vergleichsfall auf die Lohnbesteuerung haben kann. In diesem Beispiel können bei Hybridelektrofahrzeuge bis zu 50 Prozent und bei reinen Elektrofahrzeugen sogar bis zu 75 Prozent der Steuerbelastung eingespart werden.

²²² Vgl. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr.1 bis 5 EStG.

²²³ Vgl. EStR 4.2 Abs. 1, S.4.

²²⁴ Eigene Darstellung in Anlehnung an Nürnberg (Steuerliche Begünstigungen der Elektromobilität, 2020), S.2502.

Im folgenden zweiten Beispiel wird der vorherige Belastungsvergleich um Fahrten zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte erweitert. Dabei wird von einer einfachen Entfernung zur Arbeitsstätte von 25 Kilometern ausgegangen und es wird eine 5-Tage-Woche berücksichtigt. Dies entspricht gemäß Arbeitstage-Rechner 230 Arbeitstagen pro Kalenderjahr. Die Berücksichtigung von Aufwendungen für diese Fahrten wird aber durch § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG eingeschränkt. Bei der Ermittlung der Privatnutzung durch die 1 %-Methode und die Fahrtenbuchmethode stellt die Entfernungspauschale nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 2 bis 6 EStG, § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 5 bis 7 EStG sowie § 9 Abs. 2 EStG den Sockelbetrag dar. Bis 2020 betrug der Sockelbetrag der ersten 20 Kilometer 0,30 € je vollem Entfernungskilometer. Ab 2021 erhöhte sich die pauschale Anwendung gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 8 EStG und § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 9 EStG i. V. m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 4 EStG ab dem 21. Entfernungskilometer auf 0,35 € für das Jahr 2021 und auf 0,38 € für die Jahre 2022 bis 2026 je vollem Entfernungskilometer. Von dem gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG gebildeten Betrag von 0,03 % des Bruttolistenpreises ist die Entfernungspauschale abzuziehen. Die Entfernungspauschale pro Monat oder Jahr berechnet sich gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG durch Multiplikation der Entfernungskilometer mit dem Sockelbetrag und den maßgeblichen Tagen.

	Diesel-Pkw	Hybridelektro-Pkw mit halbiertem BLP	Reines Elektro-Pkw mit gevierteltem BLP
Maßgeblicher BLP	58.000 €	29.000 €	14.500 €
Prozentsatz gem. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 3 EStG	0,03 %	0,03 %	0,03 %
Entfernungskilometer	25 km	25 km	25 km
Monatliche Privatnutzung	435 €	217,5 €	108,75 €
Jährliche Privatnutzung (x12)	5.220 €	2.610 €	1.305 €
Maßgebliche Tage pro Jahr	230	230	230
Entfernungspauschale (0,38 € je Kilometer pro Tag)	2.185 €	2.185 €	2.185 €
Jährlich nicht abziehbare Betriebsausgaben	5.220 € - 2.185 € = 3.305 €	2.610 € - 2.185 € = 425 €	1.305 € - 2.185 € = - 880 € = 0 €

Jährliche Steuerbelastung	991,50 €	127,50 €	0 €
Jährliche Ersparnis durch Wechsel auf Hybrid- bzw. reines Elektrofahrzeug		864 €	991,50 €

Tabelle 6: Belastungsvergleich bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.²²⁵

Bei der Ermittlung der nicht abziehbaren Betriebsausgaben ergeben sich positive Unterschiedsbeträge für das Dieselfahrzeug und das Hybridelektrofahrzeug, die dem Gewinn hinzugerechnet werden müssen.²²⁶ Hingegen zeigt die Berechnung für das reine Elektrofahrzeug einen negativen Unterschiedsbetrag von 880 Euro, der den Gewinn außerbilanziell mindert.²²⁷ Der niedrige maßgebende BLP des reinen Elektrofahrzeugs i. H. v. 14.500 Euro führt also zu keinen nicht abziehbaren Betriebsausgaben.²²⁸ Die steuerliche Mehrbelastung aufgrund nicht abziehbarer Betriebsausgaben beträgt für das Dieselfahrzeug 991,50 Euro und für das Hybridelektrofahrzeug lediglich 127,50 Euro. Im Vergleich der steuerlichen Belastung bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ergibt sich in diesem Beispiel im Vergleich zum Dieselfahrzeug ein Steuervorteil von 864 Euro für das Hybridelektrofahrzeug und 991,50 Euro für das reine Elektrofahrzeug.

Zusammenfassend bietet die steuerliche Begünstigung der Dienstwagenbesteuerung nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG erhebliche Steuervorteile bzw. steuerliche Nachteilsausgleiche. Dies kann zu signifikanten Steuereinsparungen (siehe Beispiel 1 und 2) von mehreren Tausend Euro für Unternehmen und Arbeitnehmer führen und trägt somit zusätzlich zur Förderung der Elektromobilität durch steuerliche Anreize bei.

7 Steuerbefreiung für Strombezug und Ladevorrichtung gem. § 3 Nr. 46 EStG

Ein weiterer entscheidender Faktor, der die Effizienz und Attraktivität von Elektrofahrzeugen maßgeblich beeinflusst, liegt in der Verfügbarkeit von Strom und entsprechender Ladeinfrastruktur. Ohne die Möglichkeit, elektrische Energie zu beziehen und das Fahrzeug bequem aufzuladen, verliert ein Elektrofahrzeug seine praktische Relevanz. Das Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz prognostiziert, dass der Strombedarf aufgrund der steigenden Anzahl von

²²⁵ Eigene Darstellung in Anlehnung an Nürnberg (Steuerliche Begünstigungen der Elektromobilität, 2020), S.2504.

²²⁶ Vgl. Hallerbach in: Kanzler/ Kraft/ Bäuml (2021), §4 EStG, Rn. 706.

²²⁷ Vgl. ebd.

²²⁸ Vgl. Hübner (Besteuerung von Elektro- und Hybridfahrzeugen, 2018), S.36.

Elektrofahrzeugen bis zum Jahr 2040 um das Zwanzigfache ansteigen wird.²²⁹ Daher erscheint die Gewährleistung der Verfügbarkeit dieser beiden Elemente als unerlässlich. Dieses Kapitel behandelt die Regelungen für vom Arbeitgeber unentgeltlich oder verbilligt bereitgestellten Ladestrom und Ladevorrichtungen nach § 3 Nr. 46 EStG.

7.1 Regelung des § 3 Nr. 46 EStG

Seit 2017 fördert das Gesetz zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr das Laden von Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen sowie die Bereitstellung betrieblicher Ladevorrichtungen für Arbeitnehmer gem. § 3 Nr. 46 EStG.²³⁰ Der Arbeitgeber kann zudem die Kosten des Arbeitnehmers für das private Laden des Firmenfahrzeugs durch eine steuerfreie monatliche Pauschale unterstützen.²³¹ Für die Anwendung des § 3 Nr. 46 EStG sind bestimmte Voraussetzungen zu erfüllen. Zum einen müssen die Fahrzeuge vollelektrisch oder Plug-in-Hybrid-Elektro kraftfahrzeuge i. S. d. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2, 2. Halbsatz EStG sein. Eine weitere Voraussetzung ist, dass der Arbeitgeber den Vorteil zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt.²³² Außerdem spielt die Bestimmung des Ladestandorts eine entscheidende Rolle, wie im folgenden Abschnitt erläutert wird.²³³ Die Steuerbefreiung gemäß § 3 Nr. 46 EStG ist nicht auf eine bestimmte Anzahl von Fahrzeugen, die aufgeladen werden oder auf den Umfang des Stromverbrauchs beschränkt.²³⁴ Von der Begünstigung ausgeschlossen sind jedoch Fahrzeuge von Geschäftsfreunden des Arbeitgebers oder des Arbeitnehmers sowie von Kunden.²³⁵

7.2 Vom Arbeitgeber unentgeltlich oder verbilligt gestellter Ladestrom

7.2.1 Anwendungsbereich der Steuerbefreiung

Das elektrische Aufladen des Privatwagens oder des privat genutzten Dienst- oder Geschäftswagens muss an "einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens (§ 15 des Aktiengesetzes)"²³⁶ erfolgen. Damit kann die Steuerfreiheit

²²⁹ Vgl. BMWK (Elektromobilität in Deutschland, 2022).

²³⁰ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.55.

²³¹ Vgl. ebd.

²³² Vgl. § 3 Nr. 46 EStG.

²³³ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.36.

²³⁴ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.37 f.

²³⁵ Vgl. ebd.

²³⁶ § 3 Nr. 46 EStG.

gem. § 3 Nr. 46 EStG gewährt werden, wodurch das kostenlose oder verbilligte Aufladen dann lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei ist.²³⁷ Die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers ist nicht zwingend innerhalb des Betriebsgeländes erforderlich.²³⁸ Diese kann auch an einem anderen Ort außerhalb des Betriebs eingerichtet werden, bspw. im privaten Umfeld des Arbeitnehmers. Entscheidend hierbei ist, dass die Ladeeinrichtung im Eigentum des Arbeitgebers steht.²³⁹ Das Aufladen an der eigenen privaten Ladestation des Arbeitnehmers oder an einer Ladevorrichtung, die von einem Dritten betrieben wird, ist gemäß § 3 Nr. 46 EStG nicht begünstigt.²⁴⁰

7.2.2 Berücksichtigung bei der Besteuerung der Privatnutzung

In Kapitel 6 wurde bereits die Dienstwagenbesteuerung und deren steuerlichen Förderung behandelt. Sofern der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer erlaubt, das Fahrzeug an einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers (oder eines verbundenen Unternehmens gemäß §15 AktG) aufzuladen, ist es erforderlich, zwischen der Pauschalmethode (1 %-Methode) und der individuellen Nutzungswertermittlung (Fahrtenbuchmethode) zu unterscheiden, um den geldwerten Vorteil der privaten Nutzung zu bestimmen.²⁴¹ Wenn der geldwerte Vorteil für die private Nutzung eines Dienstwagens gemäß § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG pauschal mit 1 % bzw. 0,03 % bzw. 0,0002 % des Bruttolistenpreises berechnet wird, gilt dies als Abgeltung für den vom Arbeitgeber bezogenen Ladestrom.²⁴² Die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 46 EStG hat demnach keine zusätzliche Wirkung.²⁴³ Des Weiteren bleibt der vom Arbeitgeber steuerfrei gewährte Ladestrom, im Falle der Ermittlung des Nutzungsvorteils nach § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG, durch die individuelle Nutzungswertmethode (Fahrtenbuchmethode) bei der Berechnung der Gesamtkosten des Firmenfahrzeugs unberücksichtigt.²⁴⁴

7.2.3 Außerbetrieblicher Aufladeort

Die Steuerbefreiung gem. § 3 Nr. 46 EStG erfolgt nur bei einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers, wodurch diese Befreiung bei einem Ladevorgang an einer außerbetrieblichen

²³⁷ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.56.

²³⁸ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.37.

²³⁹ Vgl. ebd.

²⁴⁰ Vgl. Stache (Werbungskosten, 2023), S.303.

²⁴¹ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.38.

²⁴² Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.56.

²⁴³ Vgl. ebd.

²⁴⁴ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.38.

Einrichtung des Arbeitgebers entfällt.²⁴⁵ Wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Aufwendungen für das Aufladen des Privatwagens an einer nicht betrieblichen Ladestation, bspw. für das Laden zu Hause, erstattet, werden diese erstatteten Kosten als steuerpflichtigen Arbeitslohn betrachtet.²⁴⁶ Die Steuerbefreiung gemäß § 3 Nr. 46 EStG findet in diesem Fall dann ebenfalls keine Anwendung.²⁴⁷ Diese Regelung ändert sich jedoch, wenn es sich um Stromkosten eines Dienstwagens handelt, welche der Arbeitnehmer selbst trägt.²⁴⁸ Die Rückerstattung der selbst getragenen Stromkosten für betriebliche Elektrofahrzeuge oder Hybridelektrofahrzeuge, die vom Arbeitgeber als Dienstwagen auch für private Zwecke bereitgestellt werden, gilt gemäß § 3 Nr. 50 EStG als steuerfreier Auslagenersatz.²⁴⁹ Um den Auslagenersatz zu erleichtern, hat die Finanzverwaltung für den Zeitraum vom 01. Januar 2021 bis zum 31. Dezember 2030 monatliche lohnsteuer- und sozialversicherungsfreie Pauschalen eingeführt, die steuerfrei erstattet werden können.²⁵⁰ Die Höhe der Pauschale hängt davon ab, ob dem Arbeitnehmer beim Arbeitgeber eine zusätzliche Lademöglichkeit zur Verfügung steht oder nicht.²⁵¹ Falls eine zusätzliche Lademöglichkeit beim Arbeitgeber gegeben ist, beträgt die Pauschale monatlich 30 Euro für reine Elektrofahrzeuge (vorher 20 Euro) und 15 Euro für Hybridelektrofahrzeuge (vorher 10 Euro). Im Falle fehlender Lademöglichkeiten beim Arbeitgeber belaufen sich die Pauschalen auf 70 Euro für reine Elektrofahrzeuge (vorher 50 Euro) und 35 Euro für Hybridelektrofahrzeuge (vorher 25 Euro) pro Monat.²⁵²

7.3 Vom Arbeitgeber unentgeltliche oder verbilligte Überlassung einer Ladevorrichtung

Als Alternative zur Steuerfreiheit des Ladens an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers (oder eines verbundenen Unternehmens) ist auch die vorübergehende unentgeltliche oder verbilligte Überlassung einer Ladevorrichtung durch den Arbeitgeber begünstigt.²⁵³ Unter der Voraussetzung, dass die Kriterien aus dem Abschnitt 7.1 erfüllt sind, kann auch die Steuerbefreiung gemäß § 3 Nr. 46 EStG in Anspruch genommen werden. Die private Nutzung dieser Ladevorrichtung

²⁴⁵ Vgl. Stache (Werbungskosten, 2023), S.305.

²⁴⁶ Vgl. ebd.

²⁴⁷ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.39 f.

²⁴⁸ Vgl. RSM Ebner Stolz (Steuerliche Förderung, 2022), S.17.

²⁴⁹ Vgl. Stache (Werbungskosten, 2023), S.305.

²⁵⁰ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.57.

²⁵¹ Vgl. RSM Ebner Stolz (Steuerliche Förderung, 2022), S.17.

²⁵² Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.57.

²⁵³ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.33.

stellt dann ebenfalls eine lohnsteuer- und sozialversicherungsfreie Begünstigung dar.²⁵⁴ Es ist davon abzugrenzen, dass sich die Steuerbefreiung auf die zeitweise Überlassung der Ladevorrichtung bezieht und nicht auf deren dauerhafte Übereignung.²⁵⁵ Eine detaillierte Behandlung der Übereignung einer Ladevorrichtung erfolgt in Kapitel 8.

7.3.1 Anwendungsbereich der Steuerbefreiung

Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer eine betriebliche Ladevorrichtung zur Verfügung stellen, insbesondere dann, wenn das Aufladen im Betrieb nicht für alle Arbeitnehmer ausreichend ist oder es aus technischen oder arbeitsablaufbedingten Gründen vorteilhafter ist, dass der Arbeitnehmer das Fahrzeug nicht im Betrieb, sondern beispielsweise zu Hause auflädt.²⁵⁶ Im Falle einer Überlassung gegen ein marktübliches Entgelt entstehen für den Arbeitnehmer weder lohnsteuerliche noch ertragsteuerliche Konsequenzen.²⁵⁷ Hingegen wird bei einer unentgeltlichen Überlassung gemäß § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG ertragsteuerlicher Arbeitslohn ausgelöst. Dieser ist unter den Bedingungen des § 3 Nr. 46 EStG steuerfrei.²⁵⁸ In der Praxis ist es ratsam zu prüfen, ob der geldwerte Vorteil für die Stromkosten unter Anwendung der 50-Euro-Freigrenze gemäß § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG lohnsteuerfrei ist.²⁵⁹ Der durch die betriebliche Ladevorrichtung für Elektrofahrzeuge oder Hybridelektrofahrzeuge bezogene Ladestrom unterliegt nicht der Steuerbefreiung. Diese Regelung gilt unabhängig davon, ob es sich um einen Stromanschluss des Arbeitgebers handelt oder ob der Arbeitgeber die Stromkosten des Arbeitnehmers bezuschusst.²⁶⁰

Wenn ein Unternehmen seine betrieblichen Ladestationen an Kunden kostenlos für das Aufladen ihrer Elektrofahrzeuge zur Verfügung stellt und der abgegebene Strom im Kalenderjahr die Wertgrenze von 35 Euro (netto) übersteigt, unterliegt dies dem Betriebsausgabenabzugsverbot gemäß § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG.²⁶¹ Ein Vorsteuerabzug ist in der Regel ausgeschlossen, wenn bereits zum Erwerbszeitpunkt klar ist, dass der Strom ausschließlich unentgeltlich an Dritte abgegeben wird.²⁶²

²⁵⁴ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.56.

²⁵⁵ Vgl. Hübner (Besteuerung von Elektro- und Hybridfahrzeugen, 2018), S.22.

²⁵⁶ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.33.

²⁵⁷ Vgl. Hübner (Besteuerung von Elektro- und Hybridfahrzeugen, 2018), S.23.

²⁵⁸ Vgl. ebd.

²⁵⁹ Vgl. § 8 Abs. 2 S. 11 EStG.

²⁶⁰ Vgl. BMF-Schreiben vom 29.09.2020, Abschnitt 19.

²⁶¹ Vgl. RSM Ebner Stolz (Steuerliche Förderung, 2022), S.18.

²⁶² Vgl. ebd.

7.3.2 Aufzeichnungspflichten des Arbeitgebers und Arbeitnehmers

Aus Vereinfachungsgründen besteht für den Arbeitgeber keine Verpflichtung, die steuerfrei gewährten Vorteile gemäß § 3 Nr. 46 EStG im Lohnkonto des Arbeitnehmers zu vermerken.²⁶³ Daher entfällt für den Arbeitnehmer jeglicher Aufwand in Bezug auf den Nachweis der vom Arbeitgeber in Anspruch genommenen Vorteile.²⁶⁴

7.3.3 Anwendungszeitraum

Die Steuerbefreiungen nach § 3 Nr. 46 EStG sind seit dem 1. Januar 2017 in Kraft getreten und wurden, durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019, bis zum 31. Dezember 2030 verlängert.²⁶⁵

8 Pauschalierung der Lohnsteuer gem. § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 6 EStG

Neben der beschriebenen Möglichkeit, Ladevorrichtungen zu überlassen, besteht auch die Option, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das Eigentum daran überträgt oder einen Zuschuss für den Erwerb einer Ladevorrichtung gewährt und deren Nutzung unterstützt.²⁶⁶ Für derartige Szenarien wurde im Gesetz zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr vom 7. November 2016 der § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 6 des Einkommensteuergesetzes eingeführt.²⁶⁷ Gemäß diesem Paragraphen kann der Arbeitgeber die geldwerten Vorteile, die sich aus der kostenfreien oder vergünstigten Übereignung von Ladevorrichtungen ergeben, sowie die Bezuschussung beim Erwerb und der Nutzung dieser Vorrichtungen, pauschal besteuern.²⁶⁸

8.1 Regelung des § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 6 EStG

Um die Pauschalierung der Lohnsteuer anwenden zu können, müssen bestimmte Voraussetzungen erfüllt sein, welche analog zu den Bedingungen für die Überlassung von Ladevorrichtungen gelten. Im Kontext der Anwendung des § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 des EStG ist es ebenfalls notwendig, dass die Ladevorrichtung vom Arbeitnehmer für ein vollelektrisches Fahrzeug oder Plug-in-Hybrid-

²⁶³ Vgl. BMF-Schreiben vom 14.12.2016, Abschnitt 30.

²⁶⁴ Vgl. ebd.

²⁶⁵ Vgl. § 52 Abs. 4 Satz 21 EStG.

²⁶⁶ Vgl. Hübner (Besteuerung von Elektro- und Hybridfahrzeugen, 2018), S.25.

²⁶⁷ Vgl. Hübner (Besteuerung von Elektro- und Hybridfahrzeugen, 2018), S.25.

²⁶⁸ Vgl. § 40 Abs. 2 EStG.

Elektrofahrzeug gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2, 2. Halbsatz EStG genutzt wird.²⁶⁹ Gleiches trifft auch auf finanzielle Zuschüsse des Arbeitgebers zu, die neben dem ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zusätzlich zu den Ausgaben des Arbeitnehmers für den Kauf und die Nutzung der Ladevorrichtung gezahlt werden.²⁷⁰ Die Anwendung der Lohnsteuerpauschalierung führt gemäß § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 der Sozialversicherungs-Entgeltverordnung dazu, dass der Sozialversicherungsabzug für diese Leistungen entfällt.²⁷¹ Somit unterliegt der sich ergebende Vorteil aufgrund der Pauschalbesteuerung nicht der Sozialversicherungspflicht.²⁷²

8.2 Vom Arbeitgeber unentgeltliche oder verbilligte Übereignung einer Ladevorrichtung

Wenn die genannten Voraussetzungen erfüllt sind, können die finanziellen Vorteile, die sich aus einer kostenfreien oder vergünstigten Übereignung der Ladevorrichtung an den Arbeitnehmer ergeben, pauschal gem. § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 EStG mit einem Steuersatz von 25 %, zuzüglich Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls Kirchensteuer, erfasst werden.²⁷³ Aus Gründen der Vereinfachung ist es akzeptabel, wenn die Bemessungsgrundlage für die Pauschalbesteuerung die Kosten des Arbeitgebers für den Erwerb der Ladevorrichtung, einschließlich aller Installationsaufwendungen, sowie die darauf entfallende Umsatzsteuer umfasst.²⁷⁴ Für eine vereinfachte Bewertung gemäß § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG kann eine Ware oder Dienstleistung, die dem Arbeitnehmer gewährt wird, mit 96 % des üblichen Endpreises im allgemeinen Geschäftsverkehr bewertet werden.²⁷⁵ Diese Regelung gilt nicht, wenn der günstigste Marktpreis, eine Geldleistung des Arbeitgebers oder ein Warengutschein mit festem Betrag vorliegt.²⁷⁶

Als konkretes Beispiel könnte man die Übereignung einer Ladevorrichtung für ein Elektrofahrzeug durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer betrachten. Angenommen, die Kosten für die Vorrichtung belaufen sich auf 3.000 Euro inklusive aller Einrichtungen. Der geldwerte Vorteil beträgt somit 2.880 Euro (96 % von 3.000 Euro gemäß R 8.1 Abs. 2 S. 3 LStR). Dies führt zu einer Steuer von 720 Euro, die in diesem Fall sozialversicherungsfrei ist.

²⁶⁹ Vgl. § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 6 Satz 1 EStG.

²⁷⁰ Vgl. § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 6 Satz 2 EStG.

²⁷¹ Vgl. § 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 SvEV.

²⁷² Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.58.

²⁷³ Vgl. § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 6 EStG.

²⁷⁴ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.34.

²⁷⁵ Vgl. R 8. 1 Abs. 2 S. 3 LStR.

²⁷⁶ Vgl. R 8. 1 Abs. 2 S. 4 LStR.

8.3 Bezuschussung der Ladevorrichtung

Im Falle einer privaten Ladevorrichtung können die vom Arbeitnehmer selbst getragenen Ausgaben für den Erwerb und die regelmäßig wiederkehrenden Aufwendungen für die Nutzung, bspw. Wartung Betrieb und Miete des Stromzählers, vom Arbeitgeber bezuschusst werden.²⁷⁷ Hingegen fallen die vom Arbeitgeber übernommenen Stromkosten nicht unter den Pauschalierungstatbestand.²⁷⁸ Bei dem geleisteten Zuschuss besteht dann ebenfalls die Möglichkeit, die Lohnsteuerpauschalierung gemäß § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 EStG anzuwenden.

Zur Verdeutlichung wird folgendes Beispiel betrachtet: Der Arbeitgeber und der Arbeitnehmer einigen sich darauf, dass der Arbeitgeber einen einmaligen Zuschuss i. H. v. 2.000 Euro zu den Kosten der Ladestation beisteuert, welche insgesamt 3.000 Euro beträgt (wie im vorherigen Kapitel dargestellt). Der Arbeitgeber kann diesen Zuschuss i. H. v. 2.000 Euro mit einem Pauschalsatz von 25 % besteuern, was 500 Euro entspricht. Wenn der Arbeitgeber den Arbeitnehmer monatlich mit 40 Euro für die laufende Nutzung der Ladestation, ohne die Zahlung der Stromkosten, unterstützt, ergibt sich eine monatliche Lohnsteuerbelastung gemäß § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 EStG von 10 Euro. Beide besteuerten Summen sind dann ebenfalls sozialversicherungsfrei.

8.4 Aufzeichnungspflichten des Arbeitgebers und Arbeitnehmers

Im Gegensatz zu steuerfrei gewährten Vorteilen gemäß § 3 Nr. 46 EStG ist es bei der Pauschalierung der Lohnsteuer gemäß § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 EStG erforderlich, dass der Arbeitnehmer die bezuschussten Ausgaben für den Erwerb und die Nutzung sowie die Kosten des Arbeitgebers für den Erwerb einer Ladevorrichtung nachweist.²⁷⁹ Bei regelmäßig wiederkehrenden Aufwendungen muss der Arbeitnehmer diese über einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten nachweisen, woraus ein Durchschnitt gebildet wird. Auf Grundlage dieses Durchschnitts kann dann die Lohnsteuer pauschaliert werden. Diese Praxis bleibt solange zulässig, bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern.²⁸⁰ Die Nachweise sind vom Arbeitgeber im Lohnkonto sorgfältig aufzubewahren.²⁸¹

²⁷⁷ Vgl. Weiler (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023), S.42.

²⁷⁸ Vgl. Hübner (Besteuerung von Elektro- und Hybridfahrzeugen, 2018), S.26 f.

²⁷⁹ Vgl. Foerster (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022), S.59.

²⁸⁰ Vgl. BMF-Schreiben vom 14.12.2016, Abschnitt 26.

²⁸¹ Vgl. BMF-Schreiben vom 14.12.2016, Abschnitt 31.

8.5 Anwendungszeitraum

Die Steuerbefreiung nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 EStG bestimmt sich nach § 52 Abs. 37c EStG. Gemäß dieser Regelung tritt die Befreiung für Vorteile ab dem 1. Januar 2017 in Kraft und findet letztmalige Anwendung für Vorteile, die bis zum 31. Dezember 2030 gewährt werden.²⁸²

9 Sonderabschreibung gem. § 7c EStG

Dieser Abschnitt betrachtet den § 7c EStG, der eine Sonderabschreibung für neu erworbene Elektrofahrzeuge und elektrisch betriebene Lastenfahrräder im Anlagevermögen vorsieht. Die Umsetzung dieser Regelung war an die Zustimmung der EU-Kommission gebunden, die letztlich feststellte, dass das Gesetz gegen das geltende EU-Beihilferecht verstößt, wodurch es vorerst nicht in Kraft tritt.²⁸³ Auf diese Regelung wird dennoch kurz eingegangen, da bei einer künftigen positiven Entscheidung rückwirkende Konsequenzen ab dem Jahresbeginn 2020 eintreten würden.

9.1 Regelungszweck und Voraussetzungen

Die Sonderabschreibung gemäß § 7c EStG soll im betrieblichen Bereich steuerliche Anreize für den Markthochlauf von reinen Elektrofahrzeugen schaffen. Neben der linearen Abschreibung gemäß § 7 Abs. 1 EStG kann eine zusätzliche Sonderabschreibung i. H. v. 50 % der Anschaffungskosten im Jahr der Anschaffung geltend gemacht werden.²⁸⁴ Diese Regelung würde, bei einer positiven Entscheidung der EU-Kommission, rückwirkend ab 2020 und bis Ende 2030 gelten.²⁸⁵ Eine Voraussetzung ist, dass das Fahrzeug zum Anlagevermögen gehört und der Erzielung von betrieblichen Einkünften dient (§ 7c Abs. 1 und § 7 Abs. 1 EStG). Infolgedessen erfolgen für Fahrzeuge des Umlauf- oder Privatvermögens keine Förderung. Zudem muss es sich um ein reines Elektrofahrzeug handeln, wobei sich der sachliche Anwendungsbereich zum einen auf die Güterbeförderung ausgelegte Kfz der Fahrzeugklassen N1 (bis 3,5t), N2 (über 3,5 bis 12t) und N3 (über 12t) und zum anderen auf elektrisch betriebene Lastenfahrräder i. S. d. § 7c Abs. 3 EStG bezieht.²⁸⁶ Aufgrund dieser Voraussetzungen sind Elektrofahrzeuge oder Elektrofahrräder, die der Personenbeförderung dienen oder Gebrauchtfahrzeuge darstellen, sowie Hybridelektrofahrzeuge

²⁸² Vgl. § 52 Abs. 37c EStG.

²⁸³ Vgl. Happe (Sonderabschreibung, 2022).

²⁸⁴ Vgl. § 7c Abs. 1 EStG.

²⁸⁵ Vgl. Die Bundesregierung (Klimaschutzprogramm 2030, 2019), S.84.

²⁸⁶ Vgl. § 7c Abs. 2 und 3 EStG.

von der Sonderabschreibung ausgeschlossen.²⁸⁷ Zudem ergibt sich aus § 52 Abs. 15b EStG, dass die Anschaffung im Zeitraum vom 01. Januar 2020 bis 31. Dezember 2030 liegen muss.

9.2 Auswirkungen der Sonderabschreibung

Die maßgeblichen Kosten für die Berechnung der Sonderabschreibung ergeben sich gemäß § 7c Abs. 1 EStG aus den tatsächlichen Anschaffungskosten. Eventuelle nachträgliche Minderungen der Anschaffungskosten, bspw. durch den Bundesanteil des Umweltbonus, sind zu berücksichtigen.²⁸⁸ Gemäß § 7a Abs. 5 EStG ist es nicht gestattet für ein Wirtschaftsgut mehrere Sonderabschreibungen in Anspruch zu nehmen. Nach Ablauf des Begünstigungszeitraums orientiert sich die lineare Abschreibung gemäß § 7a Abs. 9 EStG am Restwert und der Restnutzungsdauer.²⁸⁹ Die Sonderabschreibung dient dazu, eine steuerliche Vergünstigung zu erreichen, indem sie den Gewinn in der Unternehmensbilanz im ersten Jahr nach der Anschaffung beeinflusst.²⁹⁰ Dies hat zur Folge, dass Steuerzahlungen auf zukünftige Perioden verschoben werden, was wiederum zu einem Zins- und Liquiditätsvorteil führt.²⁹¹ Diese finanzielle Entlastung könnte somit Anreize für Investitionen in Elektrofahrzeuge während der frühen Abschreibungsphasen schaffen.

10 Schlussbetrachtung und Ausblick

10.1 Schlussbetrachtung der wichtigsten Erkenntnisse

Die vorliegende Bachelorarbeit untersucht die steuerliche Förderung der Elektromobilität. Die dargelegten steuerlichen Förderungen können eine bedeutende Rolle dabei spielen, die Verbreitung von Elektrofahrzeugen zu unterstützen und den Übergang zu umweltfreundlichen Transportmitteln zu beschleunigen. Eine zentrale Erkenntnis dieser Arbeit liegt in der Vielfalt der steuerlichen Maßnahmen, die zur Förderung der Elektromobilität ergriffen werden können. Hierzu gehören nicht nur Steuervergünstigungen für den Erwerb von Elektrofahrzeugen, sondern auch die Implementierung von Steuernachlässen für Unternehmen, die in Elektromobilität investieren. Durch die Förderung der Ladeinfrastruktur kann die Akzeptanz von Elektromobilität zusätzlich positiv beeinflusst werden.

²⁸⁷ Vgl. Happe (Sonderabschreibung, 2022).

²⁸⁸ Vgl. Happe (Sonderabschreibung, 2022).

²⁸⁹ Vgl. ebd.

²⁹⁰ Vgl. Die Bundesregierung (Klimaschutzprogramm 2030, 2019), S.84.

²⁹¹ Vgl. Happe (Sonderabschreibung, 2022).

Die Effektivität der steuerlichen Förderung wurde in dieser Arbeit durch diverse Berechnungsbeispiele gestützt. Durch den Umweltbonus kann, aufgrund des steuerlichen Wahlrechts gemäß R 6.5 EStR, eine niedrigere festzusetzende Einkommensteuer erreicht werden, was Unternehmen, Arbeitnehmer und Privatpersonen jährliche Einsparungen von mehreren Tausend Euro ermöglicht. Hinsichtlich der Kfz-Steuerbefreiung für Elektrofahrzeuge deuten Studien und Umfragen darauf hin, dass die geringe Steuerbefreiung angesichts der jährlichen Gesamtkosten eines Autos von mehreren Tausend Euro praktisch keinen Einfluss auf die Kaufentscheidung hat. Folglich könnte diese Steuerbefreiung nicht die beabsichtigte Lenkungswirkung erreichen. Im Gegenzug dazu bringt der Wechsel zu Elektrofahrzeugen im Hinblick auf die Dienstwagenbesteuerung sowohl für Unternehmen als auch für Arbeitnehmer Steuervorteile im vierstelligen Bereich. Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass die höheren Anschaffungskosten von Elektrofahrzeugen durch steuerliche Förderungen, wie niedrigere Steuerlast oder Steuerbefreiungen, kompensiert werden können. Im Vergleich zu Verbrennungsmotoren könnte dies Elektrofahrzeugen eine positivere und attraktivere Perspektive verleihen. Diese breite Palette an steuerlichen Instrumenten verdeutlicht somit das Bestreben der Regierung, die Elektromobilität in Deutschland ganzheitlich zu unterstützen.

10.2 Ausblick

Zukünftig erfordert der Weg zu einer nachhaltigen Mobilität eine enge Zusammenarbeit zwischen Regierungen, Industrie und Gesellschaft. Dadurch können die von der Bundesregierung angestrebten Ziele, darunter die Anzahl von 15 Millionen Elektrofahrzeugen auf deutschen Straßen bis zum Jahr 2030, die Begrenzung der globalen Durchschnittstemperatur auf möglichst 1,5 Grad Celsius und die vollständige Treibhausgasneutralität bis 2045, erreicht werden. Hinsichtlich der untersuchten Förderungen ist zu erwarten, dass die Bundesregierung ihre steuerpolitischen Strategien weiterentwickeln und anpassen wird, um den sich wandelnden Anforderungen und Entwicklungen in der Elektromobilitätsbranche gerecht zu werden.

Basierend auf dieser Arbeit ergeben sich Perspektiven für weiterführende Untersuchungen. Dazu zählt beispielsweise die Evaluierung der Möglichkeiten zur Verlängerung und Anpassung bestehender steuerlicher Vergünstigungen und Regelungen. Vor dem Hintergrund globaler Umweltprobleme könnten sich internationale Kooperationen oder länderübergreifende Initiativen abzeichnen, die darauf abzielen, steuerliche Förderungen für Elektromobilität zu harmonisieren.

Eine weiterführende Forschungsarbeit könnte diese Aspekte vertieft analysieren und diskutieren. Des Weiteren könnten Innovationen und technologische Durchbrüche in der Elektromobilität neue steuerliche und nicht-steuerliche Anreizmodelle hervorbringen. Diese könnten die Akzeptanz und Nutzung von Elektromobilität unterstützen und wären somit Gegenstand weiterer Untersuchungen. Abschließend wäre eine Untersuchung denkbar, welche die Auswirkungen der steuerlichen Förderung für Elektromobilität auf den Staatshaushalt analysiert und die Konsequenzen einer Erweiterung oder Abschaffung dieser Förderungen für Unternehmen, Privatpersonen und Kommunen darlegt.

Anhang

Fahrzeugtyp (BEV oder FCEV)	NLP (in €)	Bundesanteil (verdoppelt in €)	Herstelleranteil (netto in €)	Gesamt (netto in €)
Für das Jahr 2023*				
Neufahrzeug (Kauf)	bis 40.000	4.500	2.250	6.750
Neufahrzeug (Kauf)	über 40.000 bis 65.000	3.000	1.500	4.500
Neufahrzeug (Leasing 12-23 M.)	bis 40.000	2.250	1.125	3.375
Neufahrzeug (Leasing 12-23 M.)	über 40.000 bis 65.000	1.500	750	2.250
Neufahrzeug (Leasing ab 24 M.)	bis 40.000	4.500	2.250	6.750
Neufahrzeug (Leasing ab 24 M.)	über 40.000 bis 65.000	3.000	1.500	4.500
Gebrauchtwagen (Kauf)	bis 65.000	3.000	1.500	4.500
Gebrauchtwagen (Leasing 12-23 M.)	bis 65.000	1.500	750	2.250
Gebrauchtwagen (Leasing ab 24 M.)	bis 65.000	3.000	1.500	4.500
Ab 01. Januar 2024**				
Neufahrzeug (Kauf)	bis 45.000	3.000	1.500	4.500
Neufahrzeug (Leasing 12-23 M.)	bis 45.000	1.500	750	2.250

Neufahrzeug (Leasing ab 24 M.)	bis 45.000	3.000	1.500	4.500
Gebrauchtwagen (Kauf)	bis 45.000	2.400	1.200	3.600
Gebrauchtwagen (Leasing 12-23 M.)	bis 45.000	1.200	600	1.800
Gebrauchtwagen (Leasing ab 24 M.)	bis 45.000	2.400	1.200	3.600

Anhang: Übersicht des Umweltbonus für Neuwagen und junge Gebrauchtfahrzeuge 2023 und 2024.²⁹²

*Umweltbonus für Plug-In-Hybride seit Ende 2022 eingestellt.

**Umweltbonus bei BEV und FCEV seit Ende 2023 eingestellt.

²⁹² Eigene Darstellung in Anlehnung an BAFA (Förderung von elektrisch betriebenen Fahrzeugen, 2022), S.6 f.

Literaturverzeichnis

BAFA (Förderung von elektrisch betriebenen Fahrzeugen, 2022)

Förderung von elektrisch betriebenen Fahrzeugen. Merkblatt für ab dem 1. September 2023 gestellten Anträge nach der Richtlinie zur Förderung des Absatzes von elektrisch betriebenen Fahrzeugen (Umweltbonus) vom 17. November 2022. URL: https://www.bafa.de/SharedDocs/Downloads/DE/Energie/emob_merkblatt_2023.pdf?__blob=publicationFile&v=5 (abgerufen am 29. Oktober 2023).

BMDV (Förderrichtlinie Wasserstoff- und Brennstoffzellentechnologie, 2021)

Bekanntmachung der Förderrichtlinie für Maßnahmen der Forschung, Entwicklung und Innovation im Rahmen des Nationalen Innovationsprogramms Wasserstoff- und Brennstoffzellentechnologie Phase II (Schwerpunkt Nachhaltige Mobilität) als Teil des Regierungsprogramms Wasserstoff- und Brennstoffzellentechnologie 2016 bis 2026 – von der Marktvorbereitung zu wettbewerbsfähigen Produkten. URL: [bmvi_nip_foerderrichtlinie_fei_20210727.pdf](https://www.bmvi.de/SharedDocs/Downloads/DE/Anlage/G/foerderrichtlinie-fei-20210727.pdf?__blob=publicationFile) (ptj.de) (abgerufen am 15. November 2023).

BMDV (Förderrichtlinie öffentlich zugängliche Ladestationen, 2021)

Bekanntmachung der Förderrichtlinie „Öffentlich zugängliche Ladeinfrastruktur für Elektrofahrzeuge in Deutschland“ vom 13. Juli 2021. URL: https://www.bmdv.bund.de/SharedDocs/DE/Anlage/G/foerderrichtlinie-oeffentlich-zugaengliche-ladeinfrastruktur.pdf?__blob=publicationFile (abgerufen am 08. November 2023).

BMDV (Förderung für Unternehmen und Kommunen, 2022)

Förderung 2022 des Bundesministerium für Verkehr und digitale Infrastruktur geht erfolgreich zu Ende. Wissing: Eine Viertelmillion neue Ladepunkte für Unternehmen und Kommunen. URL: <https://www.bmdv.bund.de/SharedDocs/DE/Pressemitteilungen/2023/020-wissing-nicht-oeffentliche-ladepunkte.html> (abgerufen am 10. November 2023).

BMDV (Masterplan Ladeinfrastruktur II, 2022)

Masterplan Ladeinfrastruktur II der Bundesregierung. URL:

https://bmdv.bund.de/SharedDocs/DE/Anlage/G/masterplan-ladeinfrastruktur-2.pdf?__blob=publicationFile (abgerufen am 12. November 2023).

BMDV (Richtlinie über Bundesmitteleinsatz für nicht-öffentlich zugängliche Ladestationen, 2021)

Richtlinie über den Einsatz von Bundesmitteln im Rahmen des BMDV-Programms „Nicht öffentlich zugängliche Ladestationen für Elektrofahrzeuge – Unternehmen und Kommunen“ vom 15. November 2021. URL: https://bmdv.bund.de/SharedDocs/DE/Anlage/K/presse/128-scheuer-aufbau-gewerblicher-ladeinfrastruktur-startet-richtlinie.pdf?__blob=publicationFile (abgerufen am 08. November 2023).

BMUV (EmoG-Berichtserstattung, 2018)

Bundesministerium für Umwelt, Naturschutz, nukleare Sicherheit und Verbraucherschutz. Elektromobilitätsgesetz (EmoG). Gesetz zur Bevorrechtigung der Verwendung elektrisch betriebener Fahrzeuge. Berichtserstattung 2018. URL: https://www.bmuv.de/fileadmin/Daten_BMU/Download_PDF/Verkehr/emog_bericht_2018_bf.pdf (abgerufen am 23. Oktober 2023).

BMUV (Verkehrswende, 2022)

Steffi Lemke im Interview über die Verkehrswende und den Atomausstieg. URL: <https://www.bmuv.de/interview/steffi-lemke-im-interview-ueber-die-verkehrswende-und-den-atomausstieg> (abgerufen am 18. Oktober 2023).

BMWK (Förderrichtlinie Elektrofahrzeuge, 2016)

Bekanntmachung Richtlinie zur Förderung des Absatzes von elektrisch betriebenen Fahrzeugen (Umweltbonus) vom 29.06.2016. URL: https://www.bmwk.de/Redaktion/DE/Downloads/F/foerderrichtlinie-zur-umsetzung-kaufpraemie-elektrofahrzeuge.pdf?__blob=publicationFile&v=6 (abgerufen am 04. November 2023).

BMWK (Elektromobilität in Deutschland, 2022)

Elektromobilität in Deutschland. Mehr Klimaschutz, neue Märkte, weniger Abhängigkeit von fossilen Energieträgern: Mobilität wird künftig neu gedacht. URL: <https://www.bmwk.de/Redaktion/DE/Dossier/elektromobilitaet.html> (abgerufen am 02. November 2023).

BMWK (Umweltbonus, 2024)

Elektromobilität (Umweltbonus). Zwischenbilanz zum Antragsstand vom 01. Dezember 2023. URL: https://www.bafa.de/SharedDocs/Downloads/DE/Energie/emob_zwischenbilanz.pdf?__blob=publicationFile&v=14 (abgerufen am 24. Januar 2024).

Bräuninger, M., Schnaars, P., & Teuber, M. (Strommarkt und CO₂-Bilanz, 2017)

Die Auswirkungen der Elektromobilität auf den Strommarkt und die CO₂-Bilanz. *Wirtschaftsdienst*, 97(10), 752–754.

CarWiki (Technische Daten VW Golf 8, 2021)

Technische Daten VW Golf 8 | PS, Motoren, Maße, 0-100, Leistung | alle Modelle. (2021, Oktober 5). CarWiki.de - Daten, Anleitungen & Ratgeber Für Autos. URL: <https://carwiki.de/volkswagen-golf-8-technische-daten/> (abgerufen am 06. Dezember 2023).

Deutscher Bundestag (Entwurf Wachstumschancengesetz, 2023)

Entwurf eines Gesetzes zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (Wachstumschancengesetz). Drucksache 20/8628 vom 02. Oktober 2023. URL: <https://dserver.bundestag.de/btd/20/086/2008628.pdf> (abgerufen am 06. Dezember 2023).

Deutsche Presse-Agentur (Flexible Stromtarife, 2021)

Nachts wird es günstiger: Flexible Tarife könnten Stromkosten senken. ZEIT ONLINE.
URL: <https://www.zeit.de/news/2021-03/05/flexible-tarife-koennten-stromkosten-senken>
(abgerufen am 24. November 2023).

Die Bundesregierung (Klimaschutzprogramm 2030, 2019)

Klimaschutzprogramm 2030 der Bundesregierung zur Umsetzung des Klimaschutzplans 2050. URL:
https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Klimaschutz/klimaschutzprogramm-2030-der-bundesregierung-zur-umsetzung-des-klimaschutzplans-2050.pdf?__blob=publicationFile&v=4 (abgerufen am 19. Oktober 2023).

Die Bundesregierung (Nationaler Entwicklungsplan Elektromobilität, 2009)

Nationaler Entwicklungsplan Elektromobilität der Bundesregierung. URL:
<https://bmdv.bund.de/blaetterkatalog/catalogs/219176/pdf/complete.pdf> (abgerufen am 20. Oktober 2023).

Die Bundesregierung (Regierungsprogramm Elektromobilität, 2011)

Regierungsprogramm Elektromobilität. URL:
https://www.bmwk.de/Redaktion/DE/Downloads/P-R/regierungsprogramm-elektromobilitaet-mai-2011.pdf?__blob=publicationFile&v=1 (abgerufen am 20. Oktober 2023).

Eismann, G. (Deutsches Steuerrecht, 2019)

Die neue steuerliche Förderung der Elektromobilität ab 2019. Deutsches Steuerrecht, 3(2019), S. 903-907.

Foerster, A. (Steuerbegünstigte Arbeitgeberleistungen, 2022)

Arbeitgeberleistungen zur steuerlichen Förderung einer umweltfreundlichen Mobilität: Überblick über die neuen Steuerbefreiungstatbestände-nach § 3 Nr. 15 EStG. Datev eG.

- Hacker, F., Blanck, R., Hülsmann, F., Kasten, P., Loreck, C., & Zimmer, W. (eMobil 2050, 2014)
eMobil 2050. Szenarien zum möglichen Beitrag des elektrischen Verkehrs zum langfristigen Klimaschutz. Berlin: Ökoinstitut e. V.
- Happe, R. (Sonderabschreibung, 2022)
EStG § 7c Sonderabschreibung für Elektronutzfahrzeuge und elektrisch betriebene Lastenfahrräder. Haufe.de News Und Fachwissen. URL: https://www.haufe.de/personal/haufe-personal-office-platin/frotschergeurts-estg-7c-sonderabschreibung-fuer-elektronutzfahrzeuge-und-elektrisch-betriebene-lastenfahrraeder_idesk_PI42323_HI15133852.html (abgerufen am 12. Dezember 2023).
- Hübner, M. (Besteuerung von Elektro- und Hybridfahrzeugen, 2018)
Die Besteuerung von Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen unter Berücksichtigung des Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr vom 07. November 2016. Diss. Hochschule für öffentliche Verwaltung und Rechtspflege (FH), Fortbildungszentrum des Freistaates Sachsen, 2018.
- Hülsmann F., Mottschall, M., Hacker, F., & Kasten, P. (Konventionelle und alternative Fahrzeugtechnologien, 2014)
Konventionelle und alternative Fahrzeugtechnologien bei Pkw und schweren Nutzfahrzeugen–Potenziale zur Minderung des Energieverbrauchs bis 2050. Öko-Institut Working Paper 3.
- Karle, A. (Elektromobilität: Grundlagen und Praxis, 2020)
Elektromobilität: Grundlagen und Praxis. Carl Hanser Verlag GmbH Co KG.
- KfW (Zuschuss 440, 2020)
Merkblatt: Ladestationen für Elektroautos –Wohngebäude. Bauen, Wohnen, Energie sparen. URL:[https://www.kfw.de/PDF/Download-Center/F%C3%B6rderprogramme-\(Inlandsf%C3%B6rderung\)/PDFDokumente/6000004534_M_440_Ladestationen_Elektroautos.PDF](https://www.kfw.de/PDF/Download-Center/F%C3%B6rderprogramme-(Inlandsf%C3%B6rderung)/PDFDokumente/6000004534_M_440_Ladestationen_Elektroautos.PDF) (abgerufen am 20. November 2023).

KfW (Zuschuss 442, 2023)

Merkblatt: Solarstrom für Elektrofahrzeuge. Bauen, Wohnen, Energie sparen. URL: [https://www.kfw.de/PDF/Download-Center/F%C3%B6rderprogramme-\(Inlandsf%C3%B6rderung\)/PDF-Dokumente/6000005085_M_442.pdf](https://www.kfw.de/PDF/Download-Center/F%C3%B6rderprogramme-(Inlandsf%C3%B6rderung)/PDF-Dokumente/6000005085_M_442.pdf) (abgerufen am 22. November 2023).

Koska, T., Jansen, U., Werland, S., & Wetzchewald, A. (Klimapaket Autoverkehr, 2023)

Klimapaket Autoverkehr: mit welchen Maßnahmen der PKW-Verkehr in Deutschland auf Klimakurs kommt.

Kraftfahrt-Bundesamt (Fahrzeugbestand am 01. Januar 2023, 2023)

Der Fahrzeugbestand am 1. Januar 2023. Pressemitteilung Nr. 08/2023 URL: https://www.kba.de/DE/Presse/Pressemitteilungen/Fahrzeugbestand/2023/pm08_fz_bestand_pm_komplett.html (abgerufen am 18. Oktober 2023).

Liedtke, C. (Nachstrom fürs Elektroauto, 2023)

Nachtstrom fürs Elektroauto: In den Nachtstunden günstiger laden. Verivox GmbH. URL: <https://www.verivox.de/elektromobilitaet/ratgeber/nachtstrom-fuers-elektroauto-in-den-nachtstunden-guenstiger-laden-1118398/> (abgerufen am 25. November 2023).

Norddeutscher Rundfunk (neue Gesetze und Verordnungen, 2024)

Das ändert sich 2024: neue Gesetze und Verordnungen. NDR.de - Ratgeber - Verbraucher. URL: <https://www.ndr.de/ratgeber/verbraucher/Das-aendert-sich-2024-Neue-Gesetze-und-Verordnungen-,jahreswechsel214.html> (abgerufen am 21. Januar 2024).

Nürnberg, P. (Steuerliche Begünstigungen der Elektromobilität, 2020)

Steuerliche Begünstigungen der Elektromobilität im Belastungsvergleich, NWB 2020, S. 2495-2504.

RSM Ebner Stolz (Steuerliche Förderung, 2022)

Steuerliche Förderung der E-Mobilität. Steuerliche Vorteile bei Nutzung von E-Fahrzeugen und E-Fahrrädern. URL: https://www.ebnerstolz.de/de/9/8/8/2/5/ES_Broschu__re_E-Mobilita__t_Juni_2022.pdf (abgerufen am 13. Dezember 2023).

Smartsteuer (Steuerrechtslexikon, 2022)

Förderung der Elektromobilität: Lexikon des Steuerrechts - Smartsteuer. URL: <https://www.smartsteuer.de/online/lexikon/f/foerderung-der-elektromobilitaet/> (abgerufen am 25. Oktober 2023).

Stache, U. (Werbungskosten, 2023)

Werbungskosten: Rechtsgrundlagen und Praxis. Springer Gabler Fachmedien Wiesbaden.

Statista 1 (Ladeinfrastruktur in Deutschland, 2023)

Statistiken zur Ladeinfrastruktur für Elektroautos in Deutschland. URL: <https://de.statista.com/themen/8348/ladeinfrastruktur-fuer-elektroautos/#topicOverview> (abgerufen am 26. Oktober 2023).

Statista 2 (Anzahl öffentlicher und halb-öffentlicher Ladepunkte, 2023)

Anzahl öffentlicher und halb-öffentlicher Ladepunkte für Elektrofahrzeuge in Deutschland von 2016 bis 2019 und Prognose bis 2025. URL: <https://de.statista.com/statistik/daten/studie/1076903/umfrage/anzahl-oeffentlicher-ladepunkte-fuer-elektrofahrzeuge-in-deutschland/> (abgerufen am 07 November 2023).

Umweltbundesamt (Emissionsquellen, 2021)

Emissionsquellen. Umweltbundesamt. URL: <https://www.umweltbundesamt.de/themen/klima-energie/treibhausgas-emissionen/emissionsquellen#energie-stationar> (abgerufen am 18. Oktober 2023).

Umweltbundesamt (Mobilität neu steuern, 2021)

Mobilität neu steuern. Ein Steuer- und Abgabekonzept für klimaschonende und sozial gerechten Verkehr bis 2050. URL:

https://www.umweltbundesamt.de/sites/default/files/medien/479/publikationen/2022_fb_mobilitaet_neu_steuern_bf.pdf (abgerufen am 05. Dezember 2023).

Weiler, H. (Elektro-Mobilität im Fokus, 2023)

Elektro-Mobilität im Fokus: Fördermöglichkeiten und Besteuerung beim E-Auto. DATEV.

Weimann, R. (Umsatzsteuerliche Behandlung Umweltbonus, 2017)

Umweltbonus für E-Fahrzeuge umsatzsteuerlich richtig behandeln. ASR 2017, S. 7-8.

Wikipedia (Tank-to-Wheel, 2023)

Wikipedia – Die freie Enzyklopädie. Tank-to-Wheel. Bearbeitungsstand: 19. Januar 2023, 09:01 UTC. URL: <https://de.wikipedia.org/w/index.php?title=Tank-to-Wheel&oldid=229995276> (Abgerufen am 3. November 2023).

Zens, D. (Reform Kraftfahrzeugsteuer, 2021)

Reform der Kraftfahrzeugsteuer: Anreize für eine klimafreundlichere Mobilität, NWB 2021, S. 172-184.

Ehrenwörtliche Erklärung

Ich versichere, dass ich die vorliegende Bachelorarbeit selbständig angefertigt, nicht anderweitig für Prüfungszwecke vorgelegt, alle benutzten Quellen und Hilfsmittel angegeben, sowie wörtliche und sinngemäße Zitate gekennzeichnet habe.

Böbingen, den 06. Februar 2024
Datum


Unterschrift:

