

## **Anwendungsbereich des § 39 Abs. 7 EnergieStG bzw. des § 8 Abs. 4a StromStG**

**Stand: 16. Dezember 2019**

**Fragen zum Inhalt des Dokuments bitte an**

**Generalzolldirektion**

**Direktion IV – Verbrauchsteuer- und Verkehrssteuerrecht, Prüfungsdienst**

**Am Propsthof 78a**

**53121 Bonn**

**E-Mail: [DIV.gzd@zoll.bund.de](mailto:DIV.gzd@zoll.bund.de)**

**Internet: [www.zoll.de](http://www.zoll.de)**

## **I. Einführung**

Bei der Umsetzung der neuen Aufzeichnungspflichten kommt es insbesondere in Bezug auf den Anwendungsbereich von § 39 Abs. 6 EnergieStG und § 8 Abs. 4a StromStG weiterhin zu Fragen. Zur Klarstellung und zur Sicherstellung einer einheitlichen Rechtsanwendung soll nachfolgend zusammenfassend anhand des § 8 Abs. 4a StromStG erneut auf bereits in den Vordrucken 1109 und 1418 getroffene, rechtliche Festlegungen eingegangen werden.

## **II. Wortlaut sowie Sinn und Zweck von § 8 Abs. 4a StromStG**

§ 8 Abs. 4a StromStG sieht vor, dass wenn die Leistung von Strom oder die Entnahme von Strom zum Selbstverbrauch nach Ablesezeiträumen abgerechnet oder ermittelt wird, die mehrere Veranlagungsmonate oder mehrere Veranlagungsjahre betreffen, insoweit eine sachgerechte, von einem Dritten nachvollziehbare Schätzung zur Aufteilung der im gesamten Ablesezeitraum entnommenen Menge auf die betroffenen Veranlagungszeiträume zulässig ist. Sofern Ablesezeiträume später enden als der jeweilige Veranlagungszeitraum, ist für diese Ablesezeiträume die voraussichtlich im Veranlagungszeitraum entnommene Menge zur Versteuerung anzumelden. Nachdem ein solcher Ablesezeitraum beendet ist, hat der Steuerschuldner diese angemeldete (voraussichtliche) Menge und die darauf entfallende Steuer (sachgerecht nachvollziehbar) zu berichtigen. Die Berichtigung ist für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem der Ablesezeitraum endet. Die Steuer oder der Erstattungsanspruch für die Differenzmenge zwischen der angemeldeten und der berichtigten Menge gilt insoweit in dem Zeitpunkt als entstanden, in dem der Ablesezeitraum endet.

Durch diese gesetzliche Fiktion soll aus Vereinfachungsgründen sowohl für die Steuerpflichtigen als auch die Verwaltung vermieden werden, dass der Steuerpflichtige eine bereits abgegebene Steueranmeldung mit der voraussichtlich im Veranlagungszeitraum entnommenen Strommenge im Nachhinein korrigieren muss. Die Systematik des § 8 Abs. 4a StromStG basiert zudem auf dem Grundgedanken, dass die Versorger gegenüber ihren Kunden nur die tatsächlich zwischen den jeweiligen Ablesezeitpunkten entnommene Strommenge abschließend abrechnen. Ziel war es deshalb auch, unter Berücksichtigung der stromsteuerlichen Belange eine Regelung zu schaffen, die auf den bei den Versorgern bereits vorhandenen Abrechnungssystemen aufsetzt.

## **III. Ablesezeiträume**

Ablesezeiträume spielen tatbestandsmäßig nur im Rahmen des § 8 Abs. 4a StromStG eine Rolle. Für das Ende von Ablesezeiträumen sind die Art der Mengenermittlung (z. B. Zählerablesung, Schätzung) und der Zeitpunkt der Abrechnungen von entscheidender Bedeutung. Mögliche Varianten ergeben sich hier z. B. aus der Tabelle auf Seite 108 der

Anlage 2 (Wechselprozesse im Messwesen (WiM Strom)) des Beschlusses der Bundesnetzagentur vom 20. Dezember 2018 im Verwaltungsverfahren zur weiteren Anpassung der Vorgaben zur elektronischen Marktkommunikation an die Erfordernisse des Gesetzes zur Digitalisierung der Energiewende („Marktkommunikation 2020 - MaKo 2020“).

Wie im Vordruck 1418 dargelegt, endet das rollierende Verfahren erst mit einer tatsächlichen Ablesung (wahrer Wert) und der Abrechnung dieses abgelesenen (wahren) Wertes. Wird damit eine Abrechnung korrigiert, die auf Basis einer Schätzung erstellt wurde (Korrektur innerhalb des Verfahrens nach § 8 Abs. 4a StromStG), gilt die Steuer für die Differenzmenge zwischen der angemeldeten und der berichtigten Menge nach § 8 Abs. 4a Satz 5 StromStG in dem Zeitpunkt als entstanden, in dem der Ablesezeitraum endet. Der Ablesezeitraum endet umgekehrt nicht, wenn anstatt von tatsächlichen Ablesewerten lediglich vorläufige Werte, Ersatzwerte (z. B. im Ersatzwertverfahren durch den Netzbetreiber gebildete Ersatzwerte) oder Korrekturen von Ersatzwerten vorliegen, da diese Werte wie Schätzungen zu behandeln sind.

Wird ein wahrer Wert abgerechnet und stellt sich später heraus, dass es sich bei dem abgerechneten wahren Wert tatsächlich nicht um einen solchen gehandelt hat, ist es auch nicht zu einem Ende des Ablesezeitraums durch eine tatsächliche Ablesung gekommen. Der Ablesezeitraum endet vielmehr erst dann, wenn ein zutreffender wahrer Wert abgerechnet wird.

Wird hingegen ein wahrer Wert durch einen Ersatzwert ausgetauscht und wird dieser Ersatzwert abgerechnet, führt dies solange nicht zu einem Ende des Ablesezeitraums bis ein zutreffender wahrer Wert vorliegt.

Im Ergebnis sind daher sowohl Korrekturen von vorgenommenen Schätzungen (vorläufige Werte, Ersatzwerte) als auch Korrekturen zunächst angenommener wahrer Werte im Rahmen des Verfahrens nach § 8 Abs. 4a StromStG vorzunehmen. Eine Berichtigung nach § 153 AO bedarf es mithin nicht.

Werden Abrechnungen, die aufgrund von Schätzungen erstellt worden sind (vorläufige Werte, Ersatzwerte), korrigiert, ist im Feld „Storno“ der Stornowert „0“ anzugeben. Werden Abrechnungen, die aufgrund angenommener wahrer Werte erstellt worden sind, korrigiert, weil sich herausgestellt hat, dass es sich (tatsächlich) nicht um wahre Werte handelt, ist im Feld „Storno“ der Stornowert „1“ anzugeben.

#### IV. Umfang von § 8 Abs. 4a StromStG

Im Rahmen des § 8 Abs. 4a StromStG (Regelfall: Jahressteueranmeldung) können grundsätzlich nur solche Strommengen festgestellt und angemeldet werden, die von Letztverbrauchern (i. d. R. Standardlastprofilkunden, so genannte SLP-Kunden) entnommen worden sind, die unterjährig abgelesen und abgerechnet werden und bei denen der Ablese- dem Abrechnungszeitraum entspricht<sup>1</sup>. Eine Ausnahme hiervon stellen die nachfolgend unter Buchstabe c aufgeführten Fälle dar. Eine entscheidende Bedeutung kommt hier den Ablesezeiträumen und der Frage zu, wann solche Zeiträume enden.

Die verschiedenen Varianten können in vier Fallgruppen eingeteilt werden:

- a) Die Ablesungen erfolgen über den aktuellen Veranlagungszeitraum verteilt zu unterschiedlichen Zeitpunkten und die Verbrauchsabrechnungen erfolgen grundsätzlich zeitnah nach Kenntnis der Ableseergebnisse. Die Verbrauchsabrechnungen können dabei auch auf Basis von Schätzungen erstellt worden sein, weil Kunden nicht angetroffen wurden bzw. keine Selbstablesungen vorgenommen wurden.

*§ 8 Abs. 4a StromStG findet in diesen Fällen Anwendung: Die Ablesezeiträume enden erst mit den tatsächlichen Ablesungen (wahre Werte) und der Abrechnung dieser abgelesenen Werte. Die Ablesezeiträume können sich somit über mehrere Veranlagungszeiträume erstrecken.*

- b) Die Ablesungen erfolgen im Zeitraum vom 15.11. des aktuellen Veranlagungszeitraums bis zum 15.02. des folgenden Veranlagungszeitraums. Auf dieser Grundlage werden Stichtagsabrechnungen mit dem voraussichtlich am 31.12. des aktuellen Veranlagungszeitraums vorliegenden Zählerstand erstellt. In den Aufzeichnungen nach § 4 Abs. 2 StromStV werden für diese Kunden einzeilige Aufzeichnungen vorgenommen<sup>2</sup>.

*§ 8 Abs. 4a StromStG findet in diesen Fällen keine Anwendung: Die Ablesezeiträume enden am 31.12. des aktuellen Veranlagungszeitraums.*

#### Hinweis:

*Um die vereinfachten Korrekturmöglichkeiten des § 8 Abs. 4a StromStG nutzen zu können, ist ein Wechsel zu den Aufzeichnungen nach Buchstabe c möglich (zu den Voraussetzungen vgl. Buchstabe c). Das Verfahren (Aufzeichnungen nach Buchstabe b oder nach Buchstabe c) kann bezogen auf jeden einzelnen Kunden festgelegt werden.*

<sup>1</sup> Dies gilt für Selbstverbrauchsfälle entsprechend.

<sup>2</sup> Es werden nur die zum 31.12. abgerechneten Werte aufgezeichnet.

*Der Wechsel ist jedoch nur zu Beginn oder nach Ende eines Vertrages mit dem jeweiligen Kunden möglich. Während des Vertragsverhältnisses ist kein Wechsel möglich.*

*Sollte aufgrund von § 40 Energiewirtschaftsgesetz eine Verpflichtung bestehen, stets sowohl die durch die tatsächliche Ablesung entnommene Menge als auch die voraussichtlich bis zum 31.12. entnommene Menge aufzuzeichnen, ist eine einzeilige Aufzeichnung nicht möglich. In diesen Fällen muss in den Aufzeichnungen durch ein geeignetes frei zu wählendes Abgrenzungskennzeichen deutlich gemacht werden, in welchem Verfahren die jeweiligen Mengen anmeldet werden (rollierendes Verfahren oder Normalverfahren). Die Erläuterung des verwendeten Abgrenzungskennzeichens ist in der Verfahrensdokumentation vorzunehmen.*

- c) Die Ablesungen erfolgen im Zeitraum vom 15.11. des aktuellen Veranlagungszeitraums bis zum 15.02. des folgenden Veranlagungszeitraums. Auf dieser Grundlage werden Stichtagsabrechnungen mit dem voraussichtlich am 31.12. des aktuellen Veranlagungszeitraums vorliegenden Zählerstand erstellt. In den Aufzeichnungen nach § 4 Abs. 2 StromStV werden für diese Kunden zweizeilige Aufzeichnungen vorgenommen<sup>3</sup>.

*§ 8 Abs. 4a StromStG findet in diesen Fällen Anwendung: Die Ablesezeiträume enden erst mit den tatsächlichen Ablesungen (wahre Werte) und der Abrechnung dieser abgelesenen Werte. Die Ablesezeiträume können sich somit über mehrere Veranlagungszeiträume erstrecken.*

Hinweis:

*Ist für einen Kunden, für den bei vorhandenen Ablesewerten eine zweizeilige Aufzeichnung vorgesehen ist, aufgrund fehlender Ablesung eine Schätzung vorgenommen worden, auf deren Basis die Abrechnung erfolgt (einzeilige Aufzeichnung), so ist durch ein geeignetes frei zu wählendes Abgrenzungskennzeichen deutlich zu machen, dass es sich um einen Kunden handelt, der im Verfahren nach § 8 Abs. 4a StromStG angemeldet wird. Die Erläuterung des verwendeten Abgrenzungskennzeichens ist in der Verfahrensdokumentation vorzunehmen.*

*Sollte aufgrund von § 40 Energiewirtschaftsgesetz eine Verpflichtung bestehen, stets sowohl die durch die tatsächliche Ablesung entnommene Menge als auch die voraussichtlich bis zum 31.12. entnommene Menge aufzuzeichnen, ist eine einzeilige*

---

<sup>3</sup> Es werden sowohl die zum 31.12. abgerechneten als auch die zwischen dem 15.11. und dem 15.02. abgelesenen Werte aufgezeichnet.

*Aufzeichnung nicht möglich. In diesen Fällen muss in den Aufzeichnungen durch ein geeignetes frei zu wählendes Abgrenzungskennzeichen deutlich gemacht werden, in welchem Verfahren die jeweiligen Mengen anmeldet werden (rollierendes Verfahren oder Normalverfahren). Die Erläuterung des verwendeten Abgrenzungskennzeichens ist in der Verfahrensdokumentation vorzunehmen.*

- d) Es werden Stichtagsabrechnungen für Termine innerhalb des aktuellen Veranlagungszeitraums erstellt. Dies kann beispielsweise darauf zurückzuführen sein, dass es sich um Unternehmen mit abweichendem Geschäftsjahr handelt. Die Verbrauchsabrechnungen können dabei auch auf Basis von Schätzungen erstellt worden sein, weil Kunden nicht angetroffen wurden bzw. keine Selbstablesungen vorgenommen wurden.

*§ 8 Abs. 4a StromStG findet in diesen Fällen Anwendung: Die Ablesezeiträume enden erst mit den tatsächlichen Ablesungen (wahre Werte) und der Abrechnung dieser abgelesenen Werte. Die Ablesezeiträume können sich somit über mehrere Veranlagungszeiträume erstrecken (vgl. auch Verfügung vom 11. August 2011 – V 8240 B – 2/11 – ZF 2101).*

## **V. Vorgaben der GoBD und systematischer Hintergrund der Aufzeichnungen**

Die Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Bücher, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) sehen vor, dass bei der Führung von Büchern/Aufzeichnungen in elektronischer Form folgenden Anforderungen zu beachten sind:

- Grundsatz der Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit,
- Grundsätze der Wahrheit, Klarheit und fortlaufenden Aufzeichnung
  - Vollständigkeit (siehe unter 3.2.1),
  - Richtigkeit (siehe unter 3.2.2),
  - zeitgerechte Buchungen und Aufzeichnungen (siehe unter 3.2.3),
  - Ordnung (siehe unter 3.2.4),
  - Unveränderbarkeit (siehe unter 3.2.5).

Auf dieser Grundlage verfolgen die Aufzeichnungspflichten nach dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck 1418 einen einheitlichen und systematischen Ansatz, der es insbesondere ermöglichen soll, Geschäftsvorfälle, die dem Verfahren nach § 8 Abs. 4a StromStG unterliegen, auf Vollständigkeit prüfen zu können. Die Vollständigkeit (§ 146 Absatz 1 AO, § 239 Absatz 2 HGB) setzt voraus, dass die Geschäftsvorfälle vollzählig und lückenlos aufgezeichnet werden (Grundsatz der Einzelaufzeichnungspflicht).

Mit diesem Ansatz soll ausgeschlossen werden, dass es (ggf. unabsichtlich) zu fragmentierten Auswertungen von Geschäftsvorfällen kommt, die im Ergebnis zu unvollständigen und unrichtigen Steueranmeldungen führen und ggf. auch bei Prüfungen nicht erkennbar sind. Nach derzeitigen Erkenntnissen ist dies – auch mangels besserer (prüfbarer) Daten – grundsätzlich nur aufgrund bilanzierter Daten möglich. Damit ist gewährleistet, dass sämtliche Rechnungen bis zu einem Stichtag in den Aufzeichnungen erfasst sind und die in den Steueranmeldungen angegebenen Strommengen somit vollständig und nachprüfbar sind. Der Stichtag ergibt sich dabei aus dem Buchungsjournal/Grundbuch des jeweiligen Geschäftsjahres, in dem alle Vorgänge (periodengerecht; vgl. RZ 51 der GoBD) abzubilden sind.

## **VI. In der Jahressteueranmeldung bis zum 31. Mai anzumeldende Strommengen**

Die in Abschnitt V. vorgenommenen Ausführungen bedeuten nicht, dass sämtliche in der Jahressteueranmeldung angegebenen Strommengen den im Jahresabschluss<sup>4</sup> enthaltenen Mengen entsprechen. Die grob vereinfachte Aussage „Steueranmeldung = Jahresabschluss“ ist deshalb nicht zutreffend.

Diese Aussage lässt sich lediglich in Bezug auf die Strommengen treffen, die durch SLP-Kunden entnommen worden sind und nach § 8 Abs. 4a StromStG festzustellen und zur Versteuerung anzumelden sind.

### **1. Rechnungen innerhalb des Buchungszeitraums, die den aktuellen Veranlagungszeitraum betreffen**

Rechnungen, die bis zum Ende des Buchungszeitraums für den Jahresabschluss gebucht worden sind (vgl. Grundbuch/Journal), sind bei der Erstellung der Jahressteueranmeldung für den aktuellen Veranlagungszeitraum zu berücksichtigen. Da sich der Buchungszeitraum dabei über den 31.12. hinaus erstrecken kann und somit Rechnungen umfasst, die zwar erst im folgenden Veranlagungsjahr gebucht worden sind, jedoch Mengen umfassen, die den aktuellen - zur Anmeldung anstehenden - Veranlagungszeitraum betreffen, kommt es zu einer Besonderheit. Zwar werden auch diese Mengen im Verfahren nach § 8 Abs. 4a StromStG festgestellt und angemeldet. Die Berichtigung und die sich daraus ergebenden Folgen nach § 8 Abs. 4a S. 3 bis 6 StromStG entfallen jedoch, da bereits die nach § 8 Abs. 4a S. 1 StromStG aufgrund des beendeten Ablesezeitraums abgerechneten Mengen vorliegen, die sachgerecht auf die Veranlagungszeiträume aufgeteilt werden können. Diese Mengen entsprechen in diesen Fällen den nach § 8 Abs. 4a S. 2 StromStG voraussichtlich im Veranlagungszeitraum

---

<sup>4</sup> Jahresabschluss für das Geschäftsjahr, das dem aktuellen Veranlagungszeitraum entspricht (1.1. bis 31.12).

entnommenen Mengen, sodass es zu keiner Differenz kommen kann, die erst mit der nächsten Jahressteueranmeldung anzumelden wäre.

Hinweis:

*Diese Besonderheit kann nur bei Mengen auftreten, die aufgrund eines beendeten Ablesezeitraums abgerechnet worden sind.*

Vor diesem Hintergrund sollte die Steueranmeldung möglichst nach Ende des Buchungszeitraums, der den aktuellen Veranlagungszeitraum betrifft, jedoch spätestens bis zum 31. Mai (§ 8 Abs. 4 StromStG) abgegeben werden. Sollte der Buchungszeitraum nicht rechtzeitig vor dem 31. Mai beendet sein, ist für Zwecke der Steueranmeldung entsprechend dem Verfahren nach Abschnitt VII. sicherzustellen, dass sämtliche Buchungen (auch Stornos, Abrechnungsrückstände oder Einzelwertberichtigungen von Forderungen) von den Auswertungen erfasst werden.

**2. Rechnungen innerhalb des Buchungszeitraums, die den folgenden Veranlagungszeitraum betreffen**

Rechnungen, die nach Ende des Buchungszeitraums und somit bereits im Buchungszeitraum des folgenden Veranlagungszeitraums gebucht worden sind (also im Grundbuch/Journal des neuen Geschäftsjahres), sind nicht bei der Erstellung der Jahressteueranmeldung für den aktuellen Veranlagungszeitraum zu berücksichtigen. In diesen Fällen ist die nach § 8 Abs. 4a S. 2 StromStG voraussichtlich entnommene und bereits im DV-System für den aktuellen Veranlagungszeitraum hinterlegte Menge (Schätzung) anzumelden. Abweichungen zu den nach Ende des Buchungszeitraums erstellen Rechnungen sind erst in der folgenden Jahressteueranmeldung zu berücksichtigen (§ 8 Abs. 4a S. 3 bis 6 StromStG).

Hinweis:

*Die Ausführungen gelten nur für Mengen, die – wie in den obigen Abschnitten dargelegt - im Rahmen des § 8 Abs. 4a StromStG angemeldet werden (können). Werden Rechnungen, in denen beendete Ablesezeiträume abgerechnet worden sind, hingegen vor Abgabe der Jahressteueranmeldung für den aktuellen Veranlagungszeitraum storniert (Stornowert „1“) und findet das Verfahren nach § 8 Abs. 4a StromStG keine Anwendung, ist dies zwingend noch in dieser Steueranmeldung zu berücksichtigen. Nach Abgabe der Steueranmeldung erfolgte Stornierungen sind im Rahmen des § 153 AO anzuzeigen und zu berichtigen.*

## **VII. Unternehmen mit abweichendem Geschäftsjahr**

Bei Unternehmen mit abweichendem Geschäftsjahr ist entsprechend der Ausführungen in Abschnitt VI. zu verfahren. Hierbei kann die in Abschnitt V. dargelegte Vollständigkeitsprüfung aufgrund bilanzierter Daten und somit eine vollständige und richtige Steueranmeldung nur dann gewährleistet werden, wenn eine dem Jahresabschluss entsprechende Vorgehensweise angewandt wird. Dabei ist insbesondere darauf zu achten, dass sämtliche Buchungen (auch Stornos, Abrechnungsrückstände oder Einzelwertberichtigungen von Forderungen) von den Auswertungen erfasst werden.