

Rödl & Partner

PHOTO- VOLTAIK

IN POLEN 2022



Sehr geehrte Damen und Herren,

wir freuen uns, Ihnen die Broschüre „Photovoltaik in Polen“ präsentieren zu können. Der Zeitpunkt ihrer Veröffentlichung fällt in die Zeit der anhaltenden Energiekrise in Europa, die in einer Verknappung der fossilen Energieträger und immer höheren Energiepreise zum Ausdruck kommt. Es scheint jedoch, dass der Sektor der Erneuerbaren Energien beide Bedrohungen unbeschadet überstanden hat und der grüne Wandel in der Europäischen Union sich fortsetzt. Insbesondere die Photovoltaik ist ein Beispiel für einen investitionssicheren Wirtschaftsbereich mit stetigem und schnellem Wachstum.

In unserer Broschüre gehen wir auf die wichtigsten Herausforderungen ein, mit denen ein Unternehmer konfrontiert wird, der in die Entwicklung eines PV-Projekts in Polen investiert. Zunächst werden wir den Fragen nachgehen, was für ein Investitionsstandort der polnische Photovoltaikmarkt ist und was uns auf diesem Markt im Jahr 2022 erwartet. Anschließend beschreiben wir umfassend die grundlegenden Schritte des Investitionsprozesses und gehen auf die wichtigsten steuerlichen Aspekte in diesem Zusammenhang ein. Angesichts der zunehmenden Zahl von Fusionen und Übernahmen, an denen Projektentwicklungsgesellschaften im Bereich Photovoltaik beteiligt sind, stellen wir auch die grundlegenden Aspekte im Zusammenhang mit Anteilskaufverträgen und Verträgen über den Verkauf von Photovoltaikprojekten dar.

In dieser Broschüre möchten wir Ihnen nicht nur die rechtlichen Rahmenbedingungen für Photovoltaik in Polen vorstellen, sondern auch unsere Erfahrungen und Praxisbeispiele aus der bisherigen Beteiligung von Rödl & Partner an der Entwicklung von Solarprojekten mit einer Gesamtleistung von mehreren hundert Megawatt in Polen mit Ihnen teilen. Wir hoffen, dass unsere Ausarbeitung für Sie eine Quelle wertvoller Informationen sowohl über den Photovoltaikmarkt als auch zu den rechtlichen und steuerlichen Fragen im Zusammenhang mit der Entwicklung von Projekten für diese Art von Anlagen sein wird. Da die Broschüre nur der Veranschaulichung dient, empfehlen wir Ihnen, sich direkt an die Experten von Rödl & Partner zu wenden.



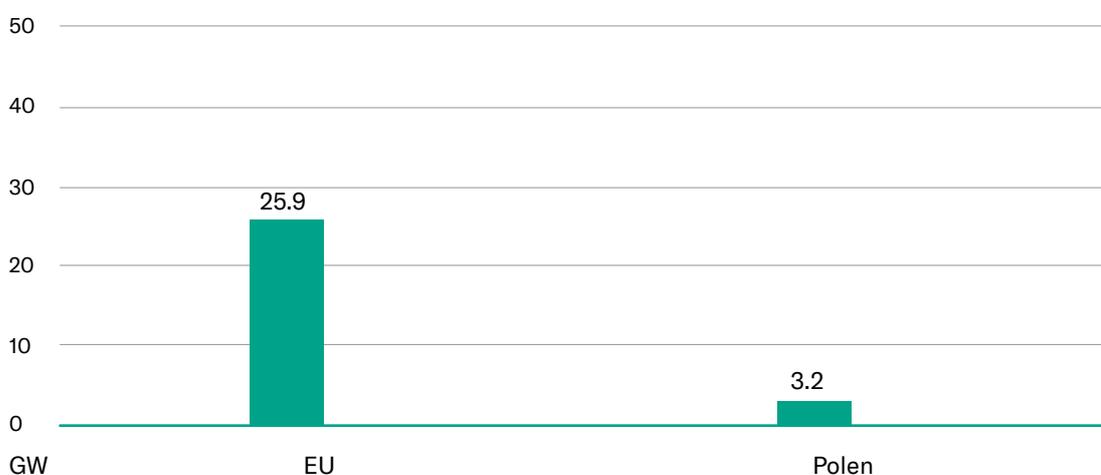
INHALTSVERZEICHNIS

1.	Der Photovoltaikmarkt in Polen	4
2.	Die Entwicklung eines Photovoltaikprojekts	8
2.1	Sicherung des Rechts an dem Grundstück, auf dem die Photovoltaikanlage errichtet werden soll, in einer Weise, die den Anforderungen von Banken und anderen Finanzinstituten entspricht	8
2.1.1	Gegenstand des Vertrages	8
2.1.2	Vertragsdauer	8
2.1.3	Pachtzins	8
2.1.4	Eigentum an der Anlage	9
2.1.5	Wirksame Sicherung der Kabeltrasse vom Pachtgrundstück bis zum Netzanschlusspunkt	9
2.1.6	Recht auf Übertragung der Rechte und Pflichten aus dem Pachtvertrag, Recht auf Unterverpachtung	10
2.1.7	Wirksame Sicherung der Kabeltrasse vom Pachtgrundstück bis zum Netzanschlusspunkt	10
2.2	Investitionsprozess	12
2.2.1	Bescheid über die umweltrechtlichen Bedingungen für die Durchführung des Vorhabens (Umweltverträglichkeitsbescheid)	13
2.2.2	Flächennutzung	14
2.2.3	Netzanschluss	16
2.2.4	Baugenehmigung	17
2.2.5	Konzession	18
2.3	Steuerliche Fragestellungen	19
2.3.1	Körperschaftsteuersatz	19
2.3.2	Steuer- und Buchführungspflichten von Gesellschaften mit beschränkter Haftung	20
2.3.3	Möglichkeiten der Finanzierung einer Zweckgesellschaft	21
2.3.4	Verrechnungspreise und unentgeltliche Gewinne	22
3.	Bedingungen für die Veräußerung von Anteilen und für die Veräußerung von Projekten	24
3.1	Bedingungen für die Veräußerung von Anteilen	24
3.2	Veräußerung einer Zweckgesellschaft (Share Deal)	24
3.3	Verkauf der Rechte am Projekt/an der Photovoltaikanlage (Asset Deal)	26
3.4	Steuerliche Folgen des Verkaufs der Anteile an einer Zweckgesellschaft	27
3.5	Steuerliche Folgen der Veräußerung von Projekten	29

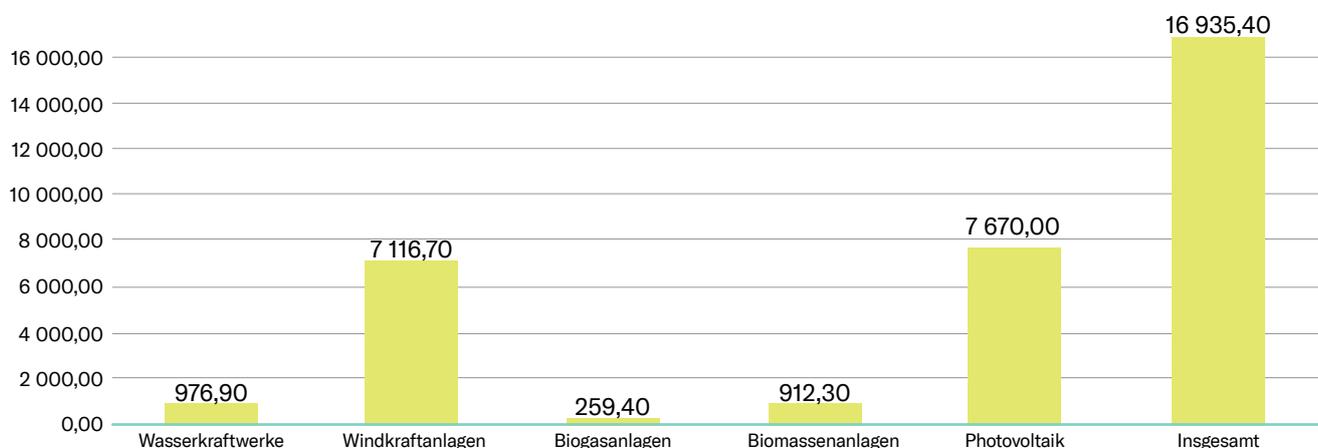
Das vergangene Jahr war die Zeit des größten Photovoltaik-Ausbaus in der Geschichte der Europäischen Union. Insgesamt wurden in allen Mitgliedstaaten Photovoltaikanlagen mit einer Leistung von 25,9 GW installiert, was einer Steigerung von 34 Prozent gegenüber der installierten Leistung im Jahr 2020 entspricht. Vor diesem Hintergrund war der polnische Markt besonders dynamisch.

Mit 3,2 GW neu installierter Leistung lag Polen bei der Wachstumsrate der Photovoltaikmärkte in Europa an vierter Stelle, noch vor den Märkten Frankreichs, Italiens und Griechenlands, um nur einige zu nennen. Der rasante Anstieg der Zahl der Photovoltaikanlagen in Polen hat dazu geführt, dass die symbolische Grenze von 7 GW Leistung im Energiesystem überschritten wurde, was zugleich dazu führte, dass die installierte Gesamtleistung in der Photovoltaik zum ersten Mal höher war als die der Windkraftanlagen.

Anstieg der installierten Photovoltaikleistung in Polen und der EU



Installierte Leistung [MW]

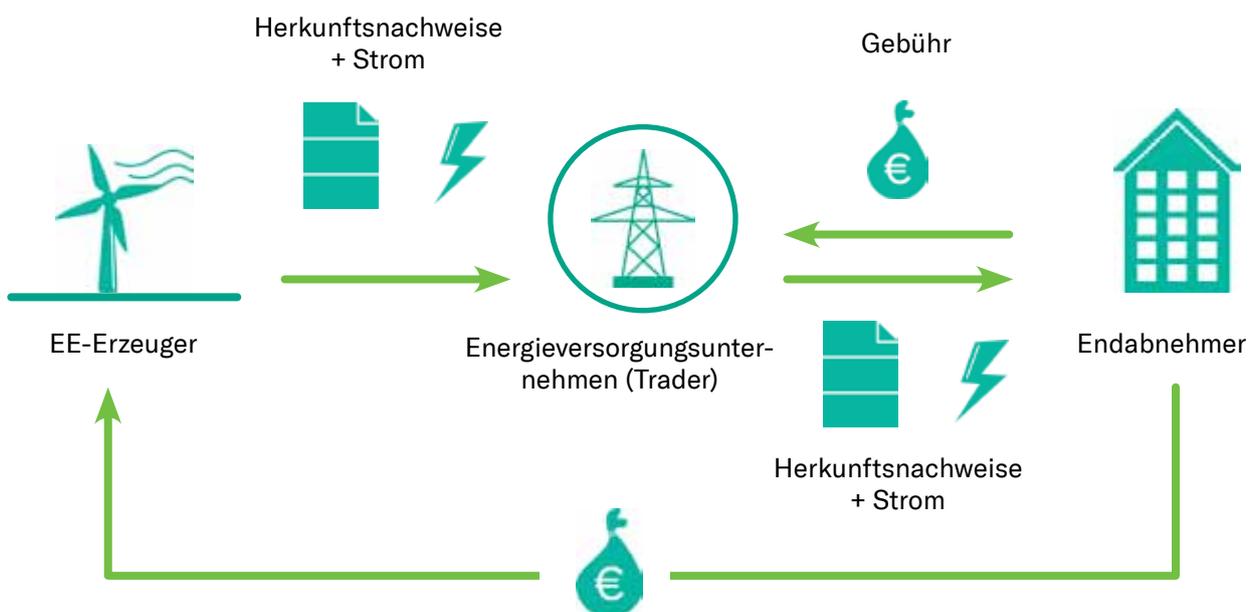


Somit geht der polnische Photovoltaikmarkt als Marktführer im Segment der erneuerbaren Energien im Inland mit Schwung in das Jahr 2022. Allerdings ändert sich seine Struktur. Bis vor kurzem waren Mikroanlagen die Hauptantriebskraft für die Entwicklung der Photovoltaik, da sie eine attraktive Abrechnung der Energie nach dem Prinzip des Net-Metering ermöglichten. Die polnische Photovoltaik war also das Energiesegment der kleinen Prosumenten, wobei der Großteil der Energie in Anlagen mit einer Leistung von nicht mehr als 10 kW erzeugt wurde. Gegenwärtig spielen große Photovoltaik-Kraftwerke (mit einer Leistung von 1 bis 100 MW) eine immer wichtigere Rolle und füllen effektiv die Lücke in der Stromerzeugung, die sich aus dem Stopp der Entwicklung von Windkraftanlagen ergeben hat.

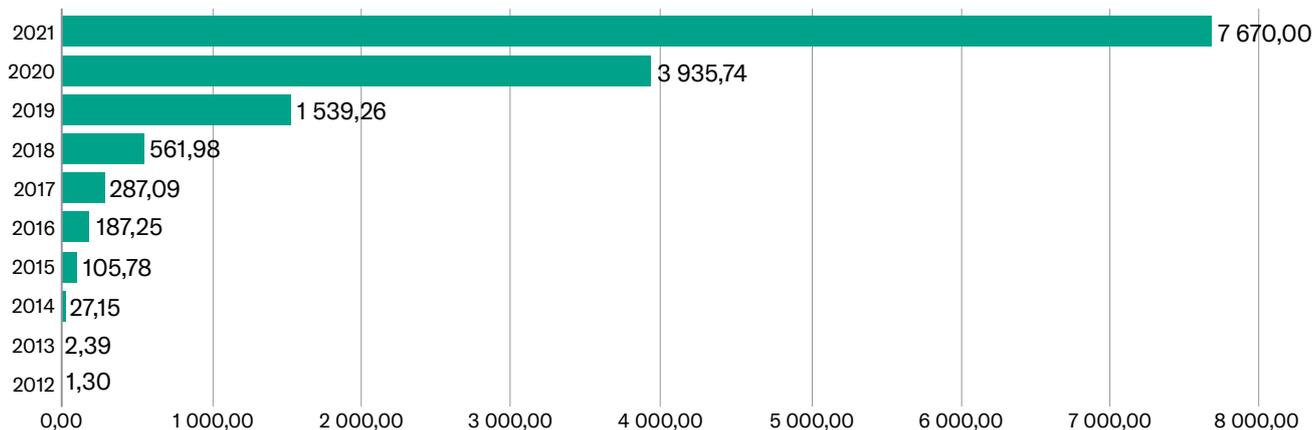
Ein wichtiger Faktor für die Verbreitung der Photovoltaik in Polen ist das Fördersystem in Form der Auktion. Bei den von der Energieregulierungsbehörde organisierten EE-Auktionen haben die Auktionsgewinner das Recht, einen negativen Saldo auszugleichen, d.h. es steht ihnen ein garantierter Ausgleich für die Differenz zwischen dem im Auktionsangebot angegebenen Strompreis und dem derzeit auf dem Markt erzielbaren Strompreis zu. Da die Marktpreise höher sind als die bei den Auktionen erzielbaren Höchstpreise, liegt der Hauptvorteil dieses Systems in der langfristigen Sicherung der Einnahmen aus einer Photovoltaikanlage. Dies ist von ausschlaggebender Bedeutung für die Sicherung der Projektfinanzierung durch Banken und Investmentfonds.

Ein weiterer interessanter Trend, der auf dem polnischen Photovoltaikmarkt zu beobachten ist, ist die wachsende Popularität von Corporate PPAs. Das Interesse an dieser Art von Verträgen ist in erster Linie auf die rasch steigenden Strompreise und auf das Streben der Endverbraucher, sich eine unabhängige, preisstabile Stromquelle zu sichern, zurückzuführen. Die Entwicklung bei Corporate PPAs ist auch damit verbunden, dass sich die Einstellung vieler polnischer Unternehmer geändert hat und sie jetzt zunehmend interne Standards für Umweltschutz und Emissionsreduzierung einführen.

STRUKTUR EINES PPA



Anstieg der installierten Photovoltaikleistung in Polen 2012-2021 [MW]



Was erwartet uns im Jahr 2022?

Es scheint, dass es von der Entwicklung der Photovoltaik in Polen kein Zurück mehr gibt, insbesondere angesichts der von der Europäischen Union festgelegten Energie- und Klimaziele. Neben der anhaltenden Popularität von Ein-Megawatt-Projekten sind weitere immer größere Anlagen zu erwarten, die oft mehrere Dutzend Hektar mit Solarmodulen bedecken.

Das Jahr 2022 kann sich auch als Zeit der beschleunigten technologischen Entwicklung erweisen. Angesichts der sich zeigenden Beschränkungen bei dem Anschluss an die Verteilungsnetze erwarten wir ein verstärktes Interesse am Bau von Direktleitungen, Energiespeichern und an einer zunehmend wagemutigeren Wahl von Wasserstofftechnologien.



2.1 Sicherung des Rechts an dem Grundstück, auf dem die Photovoltaikanlage errichtet werden soll, in einer Weise, die den Anforderungen von Banken und anderen Finanzinstituten entspricht

Für die Umsetzung eines PV-Projekts ist es von Schlüsselbedeutung, sich das Recht an dem Grundstück zu sichern, auf dem die Photovoltaikanlage errichtet werden soll. In der Regel wird ein Pachtvertrag zwischen dem Investor als Pächter und dem Verpächter als Eigentümer des Grundstücks abgeschlossen. Wenn das Projekt in einer späteren Entwicklungsphase von Banken oder anderen Finanzinstituten finanziert werden soll, ist es besonders wichtig, dass der Inhalt des Pachtvertrags deren Anforderungen entspricht. Bei dem Abschluss eines Pachtvertrags muss der Entwickler unbedingt die nachstehenden Punkte beachten.

2.1.1 Gegenstand des Vertrages

Um sich das Recht an dem Grundstück zu sichern, auf dem die Photovoltaikanlage errichtet werden soll, wird ein Pachtvertrag abgeschlossen. Sein wesentliches Element besteht darin, dass sich der Verpächter verpflichtet, das Grundstück zur Nutzung und Früchteziehung zur Verfügung zu stellen, und der Pächter sich verpflichtet, den vereinbarten Pachtzins zu zahlen. Diese Art von Vertrag wird deswegen verwendet, weil die polnische Gesetzgebung nicht auf die Bedürfnisse eingeht, die die Entwicklung grüner Energie mit sich bringt, und keine andere Form eines verkehrstypischen Vertrages vorsieht, dessen Abschluss das Recht an einem Grundstück effektiv sichern würde. Bei einem Pachtvertrag, der für den Bau einer Photovoltaikanlage abgeschlossen wird, ist die Möglichkeit, aus dem gepachteten Grundstück Früchte zu ziehen, fraglich.

Gut zu wissen

Dieses Thema war Gegenstand von Erwägungen sowohl der Rechtslehre als auch der Rechtsprechung. Gemäß dem Urteil des Obersten Gerichts in der Sache Az. IV CSK 244/12 können die Einkünfte aus dem Verkauf von Strom, der durch die Umwandlung von Windenergie in Windenergieanlagen gewonnen wird, nicht als Früchte eines Grundstücks im Sinne des polnischen Zivilgesetzbuches angesehen werden. Folglich kann das der Nutzung des Grundstücks zugrunde liegende Schuldverhältnis in dem gegenständlichen Umfang nicht als Pachtverhältnis angesehen werden. Das Urteil gilt auch für Photovoltaikanlagen und ist für die Branche von großer Bedeutung.

2.1.2 Vertragsdauer

Ein Pachtvertrag kann gemäß dem polnischen Zivilgesetzbuch befristet oder unbefristet sein. Aus Sicht des Investors bringt der Abschluss eines unbefristeten Vertrages ein hohes Risiko mit sich, da ein solches Rechtsverhältnis jederzeit unter Einhaltung der vertraglichen oder gesetzlichen Kündigungsfristen gekündigt werden könnte. Viel günstiger ist es, einen befristeten Vertrag mit einer Laufzeit von höchstens dreißig Jahren abzuschließen.

2.1.3 Vertragsform und ihre Offenlegung im Grundbuch

Die Gesetzgebung schreibt keine bestimmte Form vor, damit ein Pachtvertrag als gültig angesehen werden kann. Daher kann die einfache Schriftform des Vertrages als ausreichend angesehen werden, um sich ein Recht an dem Grundstück zu sichern. Der Investor kann jedoch in eine sehr ungünstige Situation geraten, wenn der Eigentümer das Grundstück an einen Dritten verkauft, da der Käufer des Grundstücks das Recht erhält, den Pachtvertrag zu kündigen.

Gut zu wissen

Um sich vor dieser Situation zu schützen, muss eine bestimmte Form eingehalten werden, d. h. die Schriftform mit einem sicheren Datum. Um diese Form des Schutzes in Anspruch nehmen zu können, muss der Vertrag außerdem befristet und das Grundstück muss dem Pächter übergeben worden sein.



Möchte der Pächter jedoch seine Rechte aus dem Pachtvertrag in das für das Grundstück geführte Grundbuch eintragen lassen, muss er einen schriftlichen Vertrag mit notariell beglaubigter Unterschrift abschließen. Dadurch kann der Pächter die Rechte nutzen, die ihm durch die Eintragung im Grundbuch eingeräumt werden, z. B. den Vorrang eines eingetragenen Rechts gegenüber einem nicht eingetragenen Recht.

Gut zu wissen

Banken und andere Finanzinstitute verpflichten den Pächter sehr oft, den Pachtvertrag im Grundbuch offenzulegen. Daher ist es empfehlenswert, sich bereits bei Vertragsabschluss um eine Vertragsform zu kümmern, die die Eintragung im Grundbuch ermöglicht.

2.1.4 Pachtzins

Da ein wichtiger Bestandteil des Pachtvertrages die Verpflichtung des Pächters zur Zahlung des Pachtzinses ist, ist es wichtig, diese Pflicht genau zu bestimmen. In vielen Pachtverträgen ist eine Bestimmung zu finden, die besagt, dass der Pachtzins erst ab dem Beginn mit dem Bau der Photovoltaikanlage fällig wird. Zwischen dem Abschluss des Pachtvertrages und der Aufnahme des Betriebs vergehen oft sogar mehrere Jahre. In einer solchen Situation sind die Parteien sogar für mehrere Jahre an einen Vertrag gebunden, bei dem die grundlegende Pflicht des Pächters nicht erfüllt wird.

Gut zu wissen

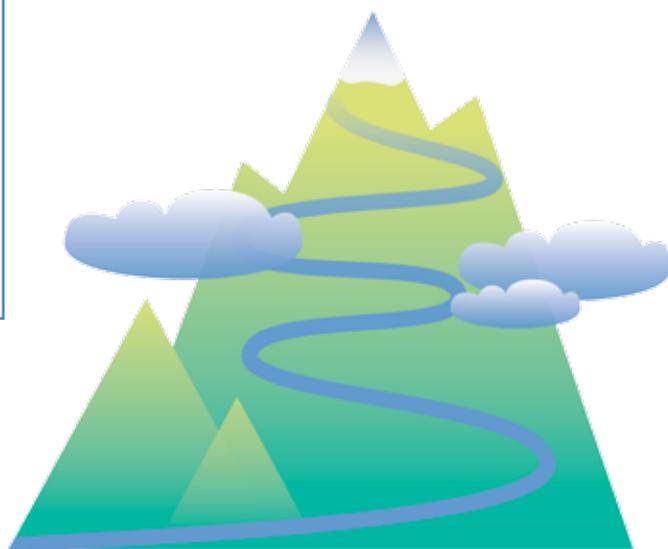
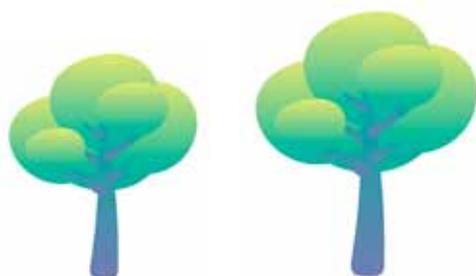
Erwägenswert ist die Einführung eines sogenannten Anfangspachtzinses in symbolischer Höhe, mit der die Ansprüche des Verpächters für den Zeitraum vom Vertragsabschluss bis zum Beginn der Zahlung des Hauptpachtzinses befriedigt werden. Auf diese Weise wird das Risiko einer Infragestellung dieses Rechtsverhältnisses minimiert.

2.1.5 Eigentum an der Anlage

Nach dem Grundsatz superficies solo cedit teilen die auf einem Grundstück errichteten Bauwerke dessen rechtliches Schicksal. Somit besteht die Befürchtung, dass das Eigentum an der Anlage, sobald sie auf dem Grundstück errichtet wird, auf den Grundstückseigentümer übergeht.

Gut zu wissen

Um dieses Risiko zu minimieren, sollte der Vertrag eine eindeutige und unbedingte Bestimmung enthalten, wonach die vom Pächter eingebrachten Elemente einer Photovoltaikanlage nicht Bestandteil des Grundstücks sind, sondern zu vorübergehender Nutzung errichtet wurden und im ausschließlichen Eigentum des Pächters stehen.



2.1.6 Recht auf Übertragung der Rechte und Pflichten aus dem Pachtvertrag, Recht auf Unterverpachtung

Bei der überwiegenden Anzahl der entwickelten PV-Projekte erwirbt der Investor, d. h. die Gesellschaft, die das Projekt in der Anfangsphase entwickelt, das Recht zur Nutzung des Grundstücks. Erst in einer späteren Phase der Projektentwicklung wird das Grundstück der Gesellschaft zur Verfügung gestellt, die letztendlich Eigentümer des Projekts wird. Dies kann durch die Übertragung der Rechte und Pflichten aus dem Pachtvertrag oder durch den Abschluss eines Unterpachtvertrages erfolgen. Die Übertragung der Pflichten aus einem Vertrag bedarf der Zustimmung des Gläubigers (in diesem Fall des Verpächters). Gleiches gilt für den Abschluss eines Unterpachtvertrages.

Gut zu wissen

Es empfiehlt sich, in den Vertrag die Zustimmung des Verpächters zur Übertragung der Rechte und Pflichten aus dem Pachtvertrag und zum Abschluss eines Unterpachtvertrages aufzunehmen.

Darüber hinaus sind Kreditinstitute daran interessiert, in die Rechte des Pächters aus dem Pachtvertrag einzutreten, um ihre Ansprüche aus dem Kreditvertrag zu sichern. Es ist üblich, die Rechte des Investors zur Besicherung des Kreditvertrages an die Bank abzutreten (sog. Security Assignment). Es empfiehlt sich daher, dafür zu sorgen, dass der Investor in diesem Bereich freie Hand hat und dass die Wirksamkeit der Abtretung in dieser Phase nicht von der Zustimmung des Grundstückseigentümers abhängt.

Die oben genannten Punkte sind das Minimum an Aspekten, die der Investor in den Pachtvertrag aufnehmen sollte.

Die entsprechende Gestaltung des Pachtvertrages ist entscheidend für die Sicherheit der Investition für die Dauer des jahrzehntelangen Betriebs der Photovoltaikanlage.

2.1.7 Wirksame Sicherung der Kabeltrasse vom Pachtgrundstück bis zum Netzanschlusspunkt

Aus der Sicht eines jeden Investors, der ein PV-Projekt entwickelt, ist es wünschenswert, dass sich der Anschlusspunkt an das Stromnetz auf dem gepachteten Grundstück befindet. Bei den meisten Projekten liegt der Netzanschlusspunkt jedoch außerhalb des gepachteten Grundstücks, und der Entwickler ist verpflichtet, die Rechte vom gepachteten Grundstück bis zum Netzanschlusspunkt zu erwerben.

Die Art der Sicherung der Kabeltrasse hängt davon ab, ob der Anschluss über Flurstücke mit einer Straße (entsprechend mit oder ohne den Status einer öffentlichen Straße) oder über Privatgrundstücke verlaufen wird.

PRIVATGRUNDSTÜCK

Das am häufigsten erworbene Recht zur Nutzung eines Privatgrundstücks, auf dem eine Kabeltrasse verlegt werden soll, ist das Leitungsrecht. Es berechtigt den Eigentümer der Übertragungsanlagen – d.h. den Unternehmer, der ein Photovoltaikprojekt entwickelt und erst beabsichtigt, die Übertragungsanlagen zu verlegen, oder der die Übertragungsanlagen bereits verlegt hat – zur Nutzung des Grundstücks, indem er darauf Übertragungsanlagen aufstellen und nutzen darf.

Das Leitungsrecht ist ein beschränktes dingliches Recht, das gegenüber jedem Eigentümer des Grundstücks, auf dem die Übertragungsanlagen verlegt werden sollen, wirksam ist. Es wird in Form einer notariellen Urkunde bestellt und ist im Grundbuch offenzulegen. Das Leitungsrecht kann sowohl entgeltlich als auch unentgeltlich bestellt werden.



GRUNDSTÜCK MIT DEM STATUS EINER ÖFFENTLICHEN STRASSE

Bei Grundstücken, die den Status einer öffentlichen Straße haben, wird das Recht zur Nutzung des Grundstücks durch das Gesetz über öffentliche Straßen geregelt – insbesondere durch die Art. 39 und 40 des Gesetzes. Die Erlangung des Rechts zur Nutzung eines Grundstücks mit dem Status einer öffentlichen Straße besteht aus mehreren Etappen. Die erste Etappe ist die Einholung eines Bescheids gemäß Artikel 39 Abs. 3 und Abs. 3a des Gesetzes über öffentliche Straßen, der vom Straßenverwalter erlassen wird und die Aufstellung von Bauobjekten oder Einrichtungen, die nicht mit den Erfordernissen der Straßenverwaltung oder des Straßenverkehrs zusammenhängen, im Straßenraum genehmigt.

Anschließend wird gemäß Art. 40 Abs. 1 und Abs. 2 des Gesetzes über öffentliche Straßen ein Bescheid erlassen, der die Belegung des Straßenraums zu folgenden Zwecken genehmigt:

- Durchführung von Bauarbeiten ;
- Verlegung von Einrichtungen der technischen Infrastruktur, die nicht mit den Erfordernissen der Straßenverwaltung oder des Straßenverkehrs zusammenhängen, im Straßenraum.

Der Bescheid, der die Belegung des Straßenraums zum Zwecke der Durchführung von Bauarbeiten genehmigt, wird für einen Zeitraum von mehreren Tagen erlassen und berechtigt den Eigentümer, das Grundstück physisch zu betreten, um dort Bauarbeiten durchzuführen. Der Bescheid, der die Verlegung von Einrichtungen im Straßenraum genehmigt, wird für einen Zeitraum von mehreren Jahren oder sogar Jahrzehnten ausgestellt und bildet die Rechtsgrundlage für das Verlegen der Einrichtungen. Zu beachten ist, dass sowohl für die Belegung des Straßenraums zur Durchführung von Bauarbeiten als auch für die Verlegung von Einrichtungen der technischen Infrastruktur im Straßenraum Gebühren erhoben werden. Im ersten Fall handelt es sich um eine einmalige Gebühr, im zweiten Fall um eine jährliche Gebühr.

GRUNDSTÜCK OHNE DEN STATUS EINER ÖFFENTLICHEN STRASSE

Bei internen Gemeindestraßen ohne den Status einer öffentlichen Straße gibt es kein einheitliches, strukturiertes Verfahren zur Sicherung der Kabeltrasse. In der Regel erteilen die Gemeinden zu diesem Zweck informelle Genehmigungen, die nicht die Form eines Bescheids haben und in denen sie ihre Zustimmung zur Verlegung der Einrichtungen erteilen – dies entspricht einem Bescheid nach Art. 39 Abs. 3 und Abs. 3a des Gesetzes über öffentliche Straßen. Anschließend schließen sie mit dem Investor einen Vertrag über die Überlassung des Grundstücks zur Nutzung gegen Zahlung einer jährlichen Gebühr – dies entspricht einem Bescheid gemäß Art. 40 Abs. 1 und Abs. 2 des Gesetzes über öffentliche Straßen. Leider kann sich eine solche Sicherung der Kabeltrasse für das finanzierende Institut als nicht ausreichend erweisen. In diesem Fall wird es erforderlich sein, an dem Grundstück ein Leitungsrecht zu bestellen.

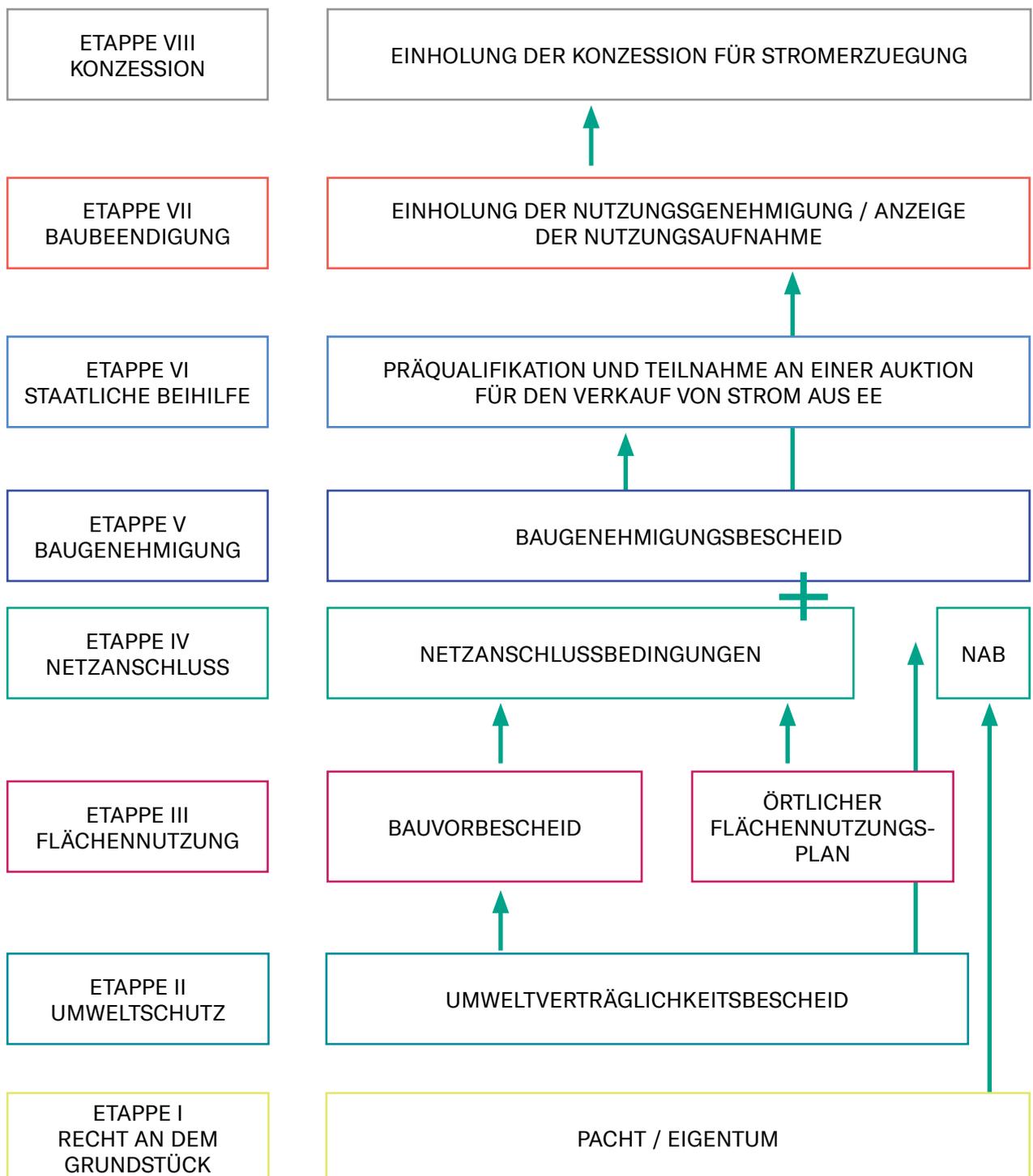
Natürlich sind die oben genannten Rechte zur Sicherung einer Kabeltrasse nicht die einzigen, die im Rechtsverkehr genutzt werden. Es gibt auch Mietverträge oder atypische Verträge, die ähnlich wie der Mietvertrag aufgebaut sind. Leider gewähren sie nicht so dauerhafte Rechte am Grundstück, wie die anderen Rechte, die oben beschrieben wurden.



2.2 Investitionsprozess

Der Bauprozess bei der Investition in eine Photovoltaikanlage besteht aus Etappen. Im Modellverfahren ermöglicht der Abschluss einer Etappe die Einleitung der nächsten Etappe. Diese Etappen werden als Milestones, d.h. Meilensteine, bezeichnet.

Die Etappen des Bauprozesses bei der Investition in eine Photovoltaikanlage stellt das folgende Diagramm dar:





2.2.1 Bescheid über die umweltrechtlichen Bedingungen für die Durchführung des Vorhabens (Umweltverträglichkeitsbescheid)

Die Errichtung von Photovoltaikanlagen dient der Erzeugung von grüner Energie und sie sind in dieser Hinsicht als umweltfreundliche Anlagen zu betrachten. Große Photovoltaik-Freiflächenanlagen mit einer Bebauungsfläche von mindestens 1 ha und in bestimmten im Gesetz aufgeführten Fällen von mindestens 0,5 ha gehören jedoch zu Projekten, die die Umwelt potenziell beeinflussen können. Daher wird bei den meisten Investitionsprojekten die Einholung eines Bescheides über die umweltrechtlichen Bedingungen für die Durchführung des Vorhabens (Umweltverträglichkeitsbescheid) die erste Etappe des Bauprozesses darstellen.

Zuständig für den Erlass des Bescheids ist das Gemeindeorgan – der Gemeindevorsteher, Bürgermeister oder Stadtpräsident (wójt, burmistrz bzw. prezydent miasta). Entscheidenden Einfluss auf den Verlauf des Verfahrens hat in der Praxis gewöhnlich der örtlich zuständige Regionaldirektor für Umweltschutz, mit dem das Organ die Bedingungen für die Durchführung des Vorhabens abstimmt.

Im Rahmen des Verfahrens prüft das Organ, ob für die jeweilige Investition die Durchführung einer Umweltverträglichkeitsprüfung erforderlich ist. Diese Pflicht wird mit sehr hoher Wahrscheinlichkeit bei Investitionen mit einer Fläche von mehreren Hektar auferlegt werden. Wichtig ist, dass der Erlass des Umweltverträglichkeitsbescheids keine Ermessensentscheidung ist und das Organ die Zustimmung nur in bestimmten, im Gesetz festgelegten Fällen verweigern kann.

Gut zu wissen

Grundsätzlich kann der Umweltverträglichkeitsbescheid innerhalb von 6 Jahren ab dem Tag, an dem der Bescheid bestandskräftig wurde, in den weiteren Etappen des Investitionsprozesses verwendet werden. Dies ist wichtig für Investoren, die teilweise entwickelte Projekte übernehmen, für die keine Baugenehmigung vorliegt, und die beabsichtigen, eine Ersatzbaugenehmigung einzuholen.

Salami slicing – unter diesem Begriff versteht man die Praxis, ein Projekt, das eine Umweltverträglichkeitsprüfung erfordert, künstlich in mehrere kleinere Projekte aufzuteilen, die aufgrund ihrer Parameter keine solche Prüfung erfordern. Diese Praxis zielt darauf ab, das Verfahren der Umweltverträglichkeitsprüfung zu umgehen. Ob das Organ in dem betreffenden Fall eine solche Praxis beanstandet, hängt von der Einstellung des jeweiligen Organs ab. Der Investitionsprozess wird auf der Ebene der lokalen Gebietskörperschaften durchgeführt. Die Erfahrung zeigt, dass ein und derselbe Sachverhalt je nach der Praxis einer bestimmten Gebietskörperschaft unterschiedlich entschieden werden kann.



2.2.2 Flächennutzung

Die Planungshoheit liegt bei den Gemeinden. Die Gemeinden sind berechtigt, örtliche Flächennutzungspläne für die gesamte Gemeinde oder für ausgewählte Gebiete der Gemeinde zu verabschieden. Wenn es für ein bestimmtes Gebiet keinen örtlichen Flächennutzungsplan gibt, ist es notwendig, einen Bauvorbescheid einzuholen. Erst die Übereinstimmung der Investition mit den Bestimmungen des örtlichen Flächennutzungsplans oder des Bauvorbescheids entscheidet darüber, ob es möglich ist, die Investition in dem betreffenden Gebiet zu tätigen. Diese Etappe geht der Erteilung der Baugenehmigung voraus.

ÖRTLICHER FLÄCHENNUTZUNGSPLAN

In Polen ist nur ein relativ kleines Gebiet von örtlichen Flächennutzungsplänen abgedeckt, insbesondere in ländlichen oder Stadt-Land-Gemeinden.

Im derzeitigen rechtlichen Umfeld kann das Fehlen eines örtlichen Flächennutzungsplans für den Investor sogar von Vorteil sein. Wenn auf dem Gebiet einer Gemeinde Gebiete ausgewiesen werden sollen, in denen Anlagen zur Erzeugung von Energie aus erneuerbaren Quellen mit einer Leistung von mehr als 500 kW aufgestellt werden sollen, so ist ihre Lage gemäß dem Gesetz über Planung und Raumordnung in der Studie bzw. im örtlichen Plan festzulegen. In der Praxis bedeutet dies, dass die Baubehörde die Erteilung einer Baugenehmigung mit großer Wahrscheinlichkeit ablehnen wird, wenn der örtliche Flächennutzungsplan das bestimmte Gebiet nicht für die Errichtung von Photovoltaikanlagen ausweist. Mit großer Wahrscheinlichkeit deshalb, weil die Situation bei Gemeinden, die in ihrer Studie überhaupt keine Standorte für Anlagen zur Erzeugung von Strom aus erneuerbaren Energien vorsehen, nicht eindeutig ist. Es werden zwei Ansichten vertreten: Nach der ersten Ansicht ist die Aufstellung von Photovoltaikanlagen in einem solchen Fall nicht möglich, während nach der gegenteiligen Ansicht die Baubehörde in einem solchen Fall die Erteilung der Baugenehmigung nicht ablehnen kann.

Eine Ausnahme gilt für Anlagen mit einer installierten elektrischen Leistung von bis zu 1 000 kW, die auf Anbauflächen der Klassen V, VI, VIz und Brachland gelegen sind, sowie für Anlagen auf Gebäuden, unabhängig von deren installierter Leistung. Diese Investitionsstandorte sollten unabhängig von den Bestimmungen des örtlichen Flächennutzungsplans möglich sein.



Gut zu wissen

Zu beachten ist, dass die gegenwärtige Regelung seit dem 30. Oktober 2021 gilt. Die frühere Regelung sah keine Ausnahmen vor – alle EE-Anlagen mit einer Leistung von mehr als 100 kW mussten im örtlichen Flächennutzungsplan ausgewiesen werden. Die Absicht des Gesetzgebers war es, die Aufstellung kleiner Photovoltaikanlagen und die Montage von Dachanlagen zu erleichtern, ohne dass die Gemeinde die Planungsunterlagen ändern muss, was ein langwieriges Verfahren ist. Wegen der Abfassung der Vorschriften zur Einführung der Novelle können jedoch Zweifel entstehen, ob die neuen Vorschriften tatsächlich auf bestehende örtliche Flächennutzungspläne angewendet werden können.



BAUVORBESCHIED

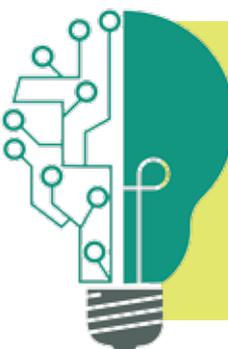
Wenn es für das Gebiet, in dem die Investition umgesetzt werden soll, keinen örtlichen Flächennutzungsplan gibt, ist es notwendig, einen Bauvorbescheid einzuholen. Im Rahmen des Verfahrens zur Erteilung des Bauvorbescheids prüft das Organ, ob die im Gesetz genannten Voraussetzungen für die Erteilung eines solchen Bescheids vorliegen. Grundvoraussetzung für die Einholung des Bauvorbescheids ist die Einhaltung des Prinzips der so genannten „guten Nachbarschaft“. Das bedeutet, dass die Behörde eine städtebauliche Analyse durchführt und prüft, ob es möglich ist, anhand der vorhandenen Bebauung die Anforderungen an eine neue Bebauung hinsichtlich der Kontinuität der Funktion, der Parameter, der Merkmale und der Kennziffern für die Bebauung und Bewirtschaftung des Gebiets zu bestimmen. Kurz gesagt, das Organ prüft, ob es in dem Gebiet bereits Bebauung mit ähnlicher Funktion gibt. Ausgewählte Investitionen sind vom Erfordernis der guten Nachbarschaft ausgenommen – der Bau von Eisenbahnstrecken, technischer Infrastruktur und jetzt auch von EE-Anlagen. Die Einholung des Bauvorbescheids eröffnet die Möglichkeit, parallel die Bedingungen für den Netzanschluss der Erzeugungsquelle und die Baugenehmigung zu beantragen.

Gut zu wissen

Das Problem der Anforderung der „guten Nachbarschaft“ ist im Investitionsprozess bei Photovoltaikanlagen von besonderer Bedeutung. Es liegt auf der Hand, dass viele Investitionen, die auf landwirtschaftlich genutzten Flächen durchgeführt werden, diese Anforderung nicht erfüllen können. Seit den Anfängen der Branche in Polen war bei dem Ansatz zu diesem Thema Dualismus zu beobachten. Lange Zeit gab es Streit über die Einstufung von Photovoltaikanlagen als Einrichtungen der technischen Infrastruktur. Die diesbezügliche Praxis war von Gemeinde zu Gemeinde unterschiedlich. Mit der Novelle sollte diesem Dualismus ein Ende gesetzt werden – EE-Anlagen wurden in den gesetzlichen Katalog aufgenommen. Nachdem diese Vorschriften ein Jahr lang in Kraft waren, ging die Rechtsprechung der Verwaltungsgerichte jedoch zu einer Auslegung über, die die Anwendung dieser Ausnahme auf Mikroanlagen oder bestenfalls auf Anlagen mit einer Leistung von bis zu 500 kW beschränkt. Einige Gemeinden haben diese Ansicht umgesetzt. In der Folge haben wir es in der Praxis der Erteilung von Standortbescheiden für Photovoltaik-Freiflächenanlagen erneut mit einer Art Dualismus zu tun.

Wegen des Schutzes landwirtschaftlicher Flächen ist es sehr schwierig, einen Bauvorbescheid für Böden der Klassen I-III zu erhalten. Flurstücke mit solchen Flächen werden in der Praxis nicht für Investitionsbebauung in Betracht gezogen.

Derzeit ist ein bestandskräftiger Bauvorbescheid unbefristet gültig. Er erlischt, wenn ein anderer Investor eine Baugenehmigung für das betreffende Gebiet erhält oder ein örtlicher Flächennutzungsplan verabschiedet wird, dessen Bestimmungen von denen des erteilten Bescheids abweichen, es sei denn, der Investor hat bereits eine bestandskräftige Baugenehmigung erhalten. Den geplanten Änderungen zufolge wird der Bauvorbescheid für einen Zeitraum von drei Jahren ab dem Tag, an dem er rechtskräftig wurde, gültig sein.



Wichtig

Es sind Gesetzesänderungen geplant, die die Möglichkeit der Aufstellung von Photovoltaik-Freiflächenanlagen auf der Grundlage eines Bauvorbescheids einschränken sollen. In Zukunft soll dies nur noch in bestimmten Fällen möglich sein. Wie bei Windkraftanlagen soll auch hier der Grundsatz gelten, dass Anlagen nur in Gebieten errichtet werden dürfen, die in örtlichen Flächennutzungsplänen ausgewiesen sind. Dies wird sich erheblich auf die gesamte Branche in Polen auswirken. Der Entwurf des Gesetzes ist in Vorbereitung.

2.2.3 Netzanschluss

Die Sicherung des Netzanschlusses ist einer der wichtigsten Etappen bei der Entwicklung eines Photovoltaikprojekts. Nur wenn eine Anlage an das Netz angeschlossen ist, darf Strom an die Verbraucher geliefert und mit dem Verkauf Geld verdient werden. Es ist aber zu beachten, dass dies gleichzeitig einer der schwierigsten Aspekte bei der Entwicklung eines PV-Projekts ist – aufgrund der großen Anzahl von entwickelten Anlagen konkurrieren die Entwickler um die Anschlusskapazität im Verteilungsnetz.

Gut zu wissen

Bevor man sich für die Entwicklung eines Photovoltaikprojekts entscheidet, ist es wichtig, die Netzanschlusskapazität zu prüfen. Nach polnischem Recht sind die Betreiber von Verteilungs- und Übertragungsnetzen verpflichtet, Informationen über die für Erzeugungsquellen verfügbare Netzanschlusskapazität bereitzustellen. Nachstehend finden Sie die Links, unter denen die führenden Energieversorgungsunternehmen Informationen über den Anschlussstatus bereitstellen:

Energieversorgungsunternehmen	Link
ENERGA Operator S.A.	https://energa-operator.pl/uslugi/przylaczenie-do-sieci/informacje-o-stanie-przylaczen
TAURON Dystrybucja S.A.	https://www.tauron-dystrybucja.pl/przylaczenie-do-sieci/dostepne-moce/dla-wytworcow1 https://www.tauron-dystrybucja.pl/przylaczenie-do-sieci/dostepne-moce/podmioty-ubiegajace-sie
ENEA Operator sp. z o.o.	https://www.operator.enea.pl/infoosieci/raporty/informacjeoprzylaczeniach
PGE Dystrybucja S.A.	https://pgedystrybucja.pl/przylaczenia/procedury-przylaczeniowe/Informacje-o-dostepnych-mocach-przylaczeniowych https://pgedystrybucja.pl/przylaczenia/procedury-przylaczeniowe/Informacje-o-podmiotach-ubiegajacych-sie-o-przylaczenie-do-sieci-powyzej-1kV
Polskie Sieci Elektroenergetyczne S.A.	https://www.pse.pl/obszary-dzialalnosci/krajowy-system-elektroenergetyczny/wykaz-podmiotow-ubiegajacych-sie-o-przylaczenie https://www.pse.pl/obszary-dzialalnosci/krajowy-system-elektroenergetyczny/wykaz-podmiotow-ubiegajacych-sie-o-przylaczenie

Das Verfahren für den Anschluss an das Stromnetz besteht aus zwei Hauptphasen:

- Erlangung der Netzanschlussbedingungen;
- Abschluss und Erfüllung des Anschlussvertrages.

NETZANSCHLUSSBEDINGUNGEN

Dabei handelt es sich um ein vom Betreiber ausgestelltes Dokument, das bestätigt, dass eine Photovoltaikanlage an das Netz angeschlossen werden kann, und in dem auch die technischen Details des Anschlusses festgelegt werden. Der Betreiber ist verpflichtet, innerhalb von 24 Monaten nach Erlass der Anschlussbedingungen den Anschlussvertrag mit dem Erzeuger abzuschließen. Die Anschlussbedingungen ermöglichen somit eine zeitlich begrenzte Reservierung von Kapazität im Netz für ein bestimmtes Photovoltaikprojekt. Schließt der Erzeuger den Anschlussvertrag nicht innerhalb von 24 Monaten ab, verlieren die Anschlussbedingungen ihre Gültigkeit.

Gut zu wissen

Um die Anschlussbedingungen einzuholen, ist eine Vorauszahlung in Höhe von 30 PLN für jedes Kilowatt der im Antrag auf Festlegung der Anschlussbedingungen angegebenen Anschlussleistung zu leisten, wobei die Vorauszahlung nicht höher sein darf als die vom Betreiber vorgesehene Netzanschlussgebühr und nicht höher als 3.000.000 PLN.



Gut zu wissen

Der Antrag auf Erlass der Anschlussbedingungen hat mehrere Anlagen, deren genaue Liste von den Betreibern festgelegt wird. Betreiberunabhängig sind mit dem Antrag obligatorisch Dokumente vorzulegen, die das Recht am Grundstück bestätigen, sowie ein Auszug und ein Ausschnitt aus dem örtlichen Flächennutzungsplan oder ein Bauvorbescheid, die die Zulässigkeit des Standorts der Photovoltaikanlage in dem vom Antrag erfassten Gebiet bestätigen.

NETZANSCHLUSSVERTRAG

Im Netzanschlussvertrag verpflichten sich die Parteien – der Betreiber und der Erzeuger –, die Photovoltaikanlage an das Netz anzuschließen. In der Praxis besteht das Hauptelement des Netzanschlussvertrages darin, dass der Betreiber den Umbau des örtlichen Netzes, der Übertragungseinrichtungen und anderer technischer Anlagen vornimmt, damit die von der Anlage erzeugte Energie eingespeist werden kann. Die Hauptverpflichtung des Erzeugers wiederum ist neben dem Bau einer effizienten Photovoltaikanlage die Verlegung des so genannten Netzanschlusses, d. h. des Abschnitts, der die PV-Anlage des Erzeugers mit dem Netzanschlusspunkt verbindet. Die Verlegung dieses Netzanschlusses ist ein äußerst wichtiges Element bei der Entwicklung einer Photovoltaikanlage. Neben den technischen Arbeiten erfordert die Verlegung des Netzanschlusses auch die Sicherung der Rechte an den Grundstücken zwischen der Anlage und dem – oft sehr weit entfernten – Netzanschlusspunkt.

Gut zu wissen

EE-Anlagen haben einen privilegierten Zugang zum Netz. Der Netzbetreiber ist bei Vorliegen der technischen und wirtschaftlichen Bedingungen verpflichtet, in erster Linie einen Netzanschlussvertrag mit dem Entwickler einer EE-Anlage abzuschließen. Die Präferenz des Gesetzgebers, erneuerbare Energiequellen an das Netz anzuschließen, kommt auch darin zum Ausdruck, dass die Anschlussgebühr für EE-Anlagen in bestimmten Fällen auf nur die Hälfte der dem Betreiber tatsächlich entstehenden Anschlusskosten reduziert ist.

2.2.4 Baugenehmigung

Dem Baubeginn muss die Einholung einer bestandskräftigen Baugenehmigung vorausgehen.

Mit den Bauarbeiten muss innerhalb von 3 Jahren nach Erteilung der bestandskräftigen Baugenehmigung begonnen werden. In der Praxis vergeht zwischen der Erteilung der Baugenehmigung und dem Beginn mit der Durchführung der Investition viel Zeit, insbesondere wenn das Projekt von einem anderen Investor übernommen wird. Eine Aussetzung des Investitionsvorhabens ist häufig Folge der Suche nach einem geeigneten Geschäftspartner oder steht in Zusammenhang mit der Teilnahme des Investors an einer Auktion des Präsidenten der Energieregulierungsbehörde für Stromverkauf.

Gut zu wissen

Wird die Investition auf einem als Anbauflächen eingestuftem Grundstück durchgeführt, so muss das Grundstück vor der Erteilung der Baugenehmigung aus der landwirtschaftlichen Produktion ausgeschlossen werden. Diese Verpflichtung gilt nicht für Anbauflächen der Klassen IV-VI, die aus mineralischen Böden bestehen. Diese Böden sind am häufigsten anzutreffen, so dass diese Etappe des Bauprozesses in den meisten Fällen entfällt. Diese Frage sollte jedoch gründlich überprüft werden – es gibt Investitionen, deren Standorte auf organischen Böden geplant sind. Dies macht den Bau zwar nicht unmöglich, ist aber mit der Notwendigkeit verbunden, Gebühren in Höhe von mehreren hunderttausend Zloty zu zahlen.

Das Bauprojekt muss sich nicht auf die Verlegung des Netzanschlusses erstrecken. Die Verlegung des Netzanschlusses kann auf der Grundlage einer Anzeige erfolgen.

2.2.5 Konzession

Der letzte Schritt vor dem Beginn des Verkaufs von Strom aus einer Photovoltaikanlage ist die Einholung einer Genehmigung für die Ausübung einer solchen Gewerbetätigkeit. Je nach Größe der Anlage handelt es sich dabei entweder um die Eintragung in das Register der Erzeuger von Strom in kleinen EE-Anlagen oder um eine Konzession für die Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien. Diese Genehmigung wird vom Präsidenten der Energieregulierungsbehörde erteilt. Der Antrag auf Erteilung dieser Genehmigungen sollte gestellt werden, nachdem der Investitionsprozess abgeschlossen ist und die Nutzungsgenehmigung erteilt wurde.

Art der Photovoltaikanlage	Genehmigung	Anforderungen
Mikroanlage (bis 50 kW)	Keine Genehmigung	Keine
Kleine Anlage (bis 1 MW)	Register der Erzeuger von Strom in kleinen EE-Anlagen	Antrag auf Eintragung mitsamt den erforderlichen Erklärungen. Unbürokratisches Verfahren. Der Präsident der Energieregulierungsbehörde ist verpflichtet, den Erzeuger innerhalb von 21 Tagen ab dem Tag, an dem der Antrag auf Eintragung bei ihm eingegangen ist, in das Register der Erzeuger von Strom in kleinen EE-Anlagen einzutragen.
Große Anlagen (über 1 MW)	Konzession für Stromerzeugung	Erweitertes Verfahren. Die Energieregulierungsbehörde prüft die technische Dokumentation der Photovoltaikanlage sowie die rechtliche und finanzielle Lage des Unternehmens. Dauer des Verfahrens – bis zu zwei Monate nach Einreichung des vollständigen Antrags. In der Praxis dauert dieses Verfahren jedoch oft länger.

Gut zu wissen

Schon vor der Einholung der Konzession ist der Erzeuger berechtigt, den Strom zu verkaufen, der während der so genannten technischen Inbetriebnahme erzeugt wird, d. h. während der Versuche und Tests, die die endgültige Abnahme der Anlage ermöglichen. Gemäß Art. 42 Abs. 5 des EE-Gesetzes wird die während der technischen Inbetriebnahme erzeugte Energie von einem sogenannten verpflichteten Verkäufer abgekauft.

Die Bearbeitungszeit für den Antrag auf Erteilung einer Konzession für Stromerzeugung kann verkürzt werden, indem im Voraus eine Promesse für die Konzession eingeholt wird.



2.3 Steuerliche Fragestellungen

2.3.1 Körperschaftsteuersatz

Gemäß den polnischen Vorschriften werden im Falle von Steuerpflichtigen, bei denen die im Steuerjahr erzielten Einnahmen den Schwellenwert von 2 Mio. Euro (umgerechnet nach dem entsprechenden PLN-Währungskurs) nicht überschritten haben, die Einkünfte der Gesellschaft mit dem Körperschaftsteuersatz von 9 Prozent besteuert. Diese Obergrenze umfasst auch Einkünfte aus Kapitalvermögen.

Nur ein Steuerpflichtiger, der den Status eines kleinen Steuerpflichtigen hat oder seine Gewerbetätigkeit beginnt (mit gewissen Ausnahmen) kann den ermäßigten Steuersatz i.H.v. 9 Prozent in Anspruch nehmen. Als kleiner Steuerpflichtiger gilt ein Steuerpflichtiger, dessen Umsatzerlöse (einschließlich der geschuldeten Umsatzsteuer) im vorhergehenden Steuerjahr den PLN-Gegenwert von 2 Mio. Euro (umgerechnet nach dem entsprechenden PLN-Währungskurs) nicht überschritten haben. Die Bedingung des Status eines kleinen Steuerpflichtigen gilt nicht für Steuerpflichtige im Jahr der Aufnahme der Gewerbetätigkeit. In Bezug auf das Jahr 2022 kann der Status des kleinen Steuerpflichtigen von einem Steuerpflichtigen erlangt werden, dessen Umsatzerlöse im Jahr 2021 den Schwellenwert von 9.188.000 PLN brutto (einschließlich der geschuldeten Umsatzsteuer) nicht überschritten haben

Gesellschaften, die höhere Einnahmen erzielen, werden mit dem Körpersteuersatz i.H.v. 19 Prozent besteuert.

In den meisten Fällen können Gesellschaften, die Strom verkaufen wollen, aufgrund der Vorhersehbarkeit des Energieerzeugungsvolumens die voraussichtlichen Einnahmen prognostizieren. Wir weisen jedoch darauf hin, dass eine Gesellschaft, die eine Förderung über EE-Auktionen in Anspruch nimmt, die voraussichtlichen Einnahmen aus dem Verkauf der Energie auf dem Markt und die Einnahmen aus der Deckung eines negativen Saldos berücksichtigen muss. Die Berücksichtigung nur des Preises, der sich aus dem Auktionsgebot ergibt, ist eine zu starke Vereinfachung, die zu einer erheblichen Abweichung von den tatsächlichen steuerlichen Ergebnissen führen kann, es sei denn, die Gesellschaft geht davon aus, dass der Auktionspreis immer höher sein wird als der Marktpreis, was bei den derzeitigen Auktions- und Marktpreisen unwahrscheinlich erscheint.

Angesichts der realen Steuerlast ist es empfehlenswert, das Modell der Entwicklung von Photovoltaikprojekten über kleinere Projektgesellschaften in Erwägung zu ziehen. Dies gilt umso mehr, als in einer Holdingstruktur, in der die Einkünfte mittels Dividendenausschüttung an die Muttergesellschaft, die ebenfalls eine Kapitalgesellschaft ist, übermittelt werden, – unter der Voraussetzung, dass es sich um eine dauerhafte Struktur handelt – oft eine Befreiung dieser Dividende von der Besteuerung möglich sein wird.

Option 1



Option 2



2.3.2 Steuer- und Buchführungspflichten von Gesellschaften mit beschränkter Haftung

Bei der Ausübung von Gewerbetätigkeit in der Form einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung ist zu beachten, dass eine Reihe von Steuer- und Buchführungspflichten erfüllt werden müssen. Die wichtigsten Pflichten einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung als Steuerpflichtigem werden im Folgenden dargestellt.

- Pflichten i.Z.m. mit der Aufnahme der Tätigkeit: Am Tag der Aufnahme der Tätigkeit müssen die Handelsbücher eröffnet werden. Darüber hinaus muss der Unternehmer im Zusammenhang mit der Aufnahme der Gewerbetätigkeit eine Identifizierungsmeldung vornehmen und die Anmeldeunterlagen einreichen.
- Bei der Aufnahme der Gewerbetätigkeit muss die Gesellschaft auch an folgende Tätigkeiten denken: Eröffnung eines Kontos bei einer polnischen Bank, Anmeldung der wirtschaftlich Berechtigten beim CRBR, Einholung qualifizierter Signaturen für die Geschäftsführer.
- Pflichten i.Z.m. mit der Beschäftigung von Arbeitnehmern: Neben der Zahlung des fälligen Gehalts müssen monatliche Berichte vorgelegt und die fälligen Beiträge an die Sozialversicherungsanstalt (ZUS) entrichtet werden. Außerdem sind im Zusammenhang mit der Beschäftigung von Arbeitnehmern bis zum 20. eines jeden Monats Einkommensteuervorauszahlungen zu leisten und bis zum 31. Januar ist eine Jahressteuererklärung über die abgeführten Einkommensteuervorauszahlungen abzugeben.
- Pflichten im Bereich der Körperschaftsteuer: Ein Unternehmer muss im Laufe des Jahres Körperschaftsteuervorauszahlungen leisten (monatlich und in einigen Fällen vierteljährlich) und eine Jahresabrechnung in Form der Körperschaftsteuererklärung CIT-8 abgeben.
- Bei der Zahlung von Forderungen ins Ausland – insbesondere bei Dividenden, Zinsen, Zahlungen für immaterielle Dienstleistungen verschiedener Art – muss der Steuerpflichtige die Pflichten im Bereich der Quellensteuer beachten.
- Pflichten im Bereich der Umsatzsteuer: Der erste Schritt ist die Registrierung für umsatzsteuerliche Zwecke. Wenn die Gesellschaft den Status eines aktiven Umsatzsteuerpflichtigen anstrebt (was meistens der Fall ist), lohnt es sich, diesen Schritt nicht zu verzögern, da es mit dem Vorsteuerabzug für die Monate vor der Registrierung ein reales Problem geben kann. Danach müssen monatlich (oder in manchen Fällen vierteljährlich) die umsatzsteuerlichen Verbindlichkeiten in Form des Standard Audit File for Tax JPK_VDEK, das Informationen über die getätigten Käufe und Verkäufe enthält, gemeldet und abgeführt werden.
- Buchführungspflichten: Eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung ist verpflichtet, eine vollständige Buchhaltung zu führen, was in der Praxis in der Regel die Beauftragung eines professionellen Buchhaltungsbüros erfordert. Ein Steuerpflichtiger ist verpflichtet, innerhalb von 3 Monaten nach dem Bilanzstichtag einen Jahresabschluss für das abgelaufene Geschäftsjahr zu erstellen. Der Jahresabschluss muss innerhalb von 6 Monaten nach dem Bilanzstichtag in Form von Beschlüssen festgestellt werden. Innerhalb von 15 Tagen nach der Feststellung muss der Jahresabschluss dann elektronisch an das Landesgerichtsregister übermittelt werden. Neben dem Jahresabschluss ist auch der Lagebericht der Gesellschaft zu erstellen. Darüber hinaus sind einige Steuerpflichtige verpflichtet, den Jahresabschluss einem Wirtschaftsprüfer zur Prüfung vorzulegen – entscheidend sind hier die Obergrenze der Umsätze, der Schwellenwert für Beschäftigung oder die Summe der Aktiva der Bilanz. Wenn die Prüfung durch einen Wirtschaftsprüfer obligatorisch ist, muss der Steuerpflichtige dem Jahresabschluss auch zusätzliche Dokumente beifügen.





2.3.3 Möglichkeiten der Finanzierung einer Zweckgesellschaft

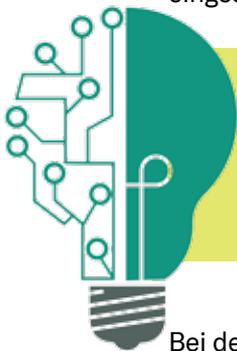
Gesellschafterdarlehen

Eine Möglichkeit der Finanzierung einer Zweckgesellschaft ist ein Gesellschafterdarlehen. Die auf diese Art und Weise erlangten Mittel können sofort für die laufende Gewerbetätigkeit verwendet werden.

Wird das Darlehen von einem Unternehmen gewährt, das keine Gewerbetätigkeit im Bereich Finanzdienstleistungen ausübt, wird es der Steuer auf zivilrechtliche Handlungen (PCC) unterliegen; ist der Darlehensgeber Gesellschafter einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, kommt eine Steuerbefreiung zur Anwendung. An dieser Stelle möchten wir darauf hinweisen, dass nach Auffassung eines Teils der Rechtsprechung auch die einmalige Gewährung eines Darlehens durch eine Gesellschaft an eine andere Gesellschaft der Umsatzsteuer und damit nicht der PCC unterliegt.

Bei der Besteuerung des Darlehens mit der Umsatzsteuer ist zu beachten, dass eine solche Dienstleistung von der Umsatzsteuer befreit ist, wobei es seit Anfang 2022 möglich ist, auf diese Befreiung zu verzichten und die Besteuerung mit der Umsatzsteuer zu wählen. Diese Lösung kann in Konzernen sinnvoll sein, in denen es eine oder mehrere Finanzierungsgesellschaften gibt und wo Leistungsempfänger andere operative Gesellschaften sind, die Umsatzsteuerpflichtige sind.

Bei einem Darlehen ist das zur Verfügung gestellte Kapital steuerlich neutral, während Betriebseinnahmen/Betriebsausgaben nur die Zinsen sind. Es handelt sich hier um die gezahlten bzw. kapitalisierten Zinsen und nicht um nur berechnete Zinsen. Gleichzeitig wird die Einstufung von Zinsen als abzugsfähige Betriebsausgaben durch die Vorschriften zur Beschränkung der Kosten der Fremdfinanzierung eingeschränkt.



Wichtig

Seit Anfang 2022 können Zinsen für ein Darlehen, das von einem verbundenen Unternehmen für den Erwerb von Anteilen an einer anderen Gesellschaft gewährt wurde, überhaupt nicht mehr unter den Betriebsausgaben erfasst werden.

Bei der Festlegung der Verzinsung eines Darlehens zwischen verbundenen Unternehmen ist der Fremdvergleichsgrundsatz [Englisch: *arm's length* principle] zu beachten – der Zinssatz für das Darlehen ist in marktüblicher Höhe festzulegen, um die Übereinstimmung mit den Vorschriften über Verrechnungspreise sicherzustellen. Für Darlehen, die einen bestimmten Schwellenwert überschreiten, muss eine Verrechnungspreisdokumentation erstellt werden.

Für Steuerpflichtige, die Finanzmittel von ausländischen Unternehmen erhalten, können die folgenden weiteren Pflichten in Frage kommen, die die Gesellschaft, die die Zinsen zahlt, zu beachten hat:

- Pflicht, die Dienstleistung für Umsatzsteuerzwecke unter Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens anzumelden,
- Pflicht, die Quellensteuer zu erheben und dies zu melden.

Ab 2023 soll der Begriff der „verdeckten Dividende“ in das Körperschaftsteuergesetz aufgenommen werden, was auch die steuerliche Abrechnung von an ein verbundenes Unternehmen gezahlten Zinsen erschweren könnte.



Andere Methoden zur Finanzierung einer Zweckgesellschaft, die im polnischen Gesetzbuch über die Handelsgesellschaften vorgesehen sind, umfassen die Leistung von Nachschüssen in die Gesellschaft und die Erhöhung des Stammkapitals der Gesellschaft.

Die Leistung eines Nachschusses besteht in der Verpflichtung der Gesellschafter, eine bestimmte Geldsumme an die Gesellschaft zu zahlen, die in der Zukunft erstattet werden kann. Nachschüsse können nur dann geleistet werden, wenn dies im Gesellschaftsvertrag vorgesehen ist. Die Höhe und die Fristen der Leistung von Nachschüssen werden durch einen Gesellschafterbeschluss festgelegt. Bei Nachschüssen ist zu beachten, dass sie im Verhältnis zu den von den Gesellschaftern gehaltenen Anteilen an der Gesellschaft auferlegt und von diesen geleistet werden müssen.

Auf die Leistung von Nachschüssen in eine Zweckgesellschaft muss die PCC gezahlt werden. Der PCC-Satz beträgt 0,5 Prozent des Betrags des geleisteten Nachschusses. Die Zahlung der PCC muss innerhalb von 14 Tagen ab dem Datum des Beschlusses über die Leistung des Nachschusses in die Gesellschaft erfolgen.

Aufseiten der Zweckgesellschaft selbst stellen die geleisteten Nachschüsse keine steuerbaren Einnahmen dar und unterliegen daher nicht der Körperschaftsteuer.

Die Nachschüsse können den Gesellschaftern erstattet werden, soweit sie nicht zur Deckung eines im Jahresabschluss ausgewiesenen Verlustes geleistet wurden.

Die Erhöhung des Stammkapitals der Gesellschaft kann durch Änderung des Gesellschaftsvertrages oder – im vereinfachten Erfahren – durch Gesellschafterbeschluss erfolgen, sofern der Gesellschaftsvertrag die maximale Höhe der Kapitalerhöhung und deren Frist regelt.

Im Falle der Kapitalerhöhung muss die PCC gezahlt werden. Diese Steuer beläuft sich auf 0,5 Prozent des Betrages, um den das Stammkapital erhöht wurde. Die PCC muss innerhalb von 14 Tagen ab dem Tag der Beschlussfassung über die Erhöhung des Stammkapitals der Gesellschaft gezahlt werden.

Im Sinne des KStG-PL stellt der für die Erhöhung des Stammkapitals erhaltene Betrag keine Betriebseinnahme der Zweckgesellschaft dar, so dass für die Zweckgesellschaft keine Pflicht entsteht, die Körperschaftsteuer auf diesen Betrag zu zahlen. Gleichzeitig kann die Einbringung einer Sachanlage zwecks Erhöhung des Stammkapitals zur Entstehung einer Betriebseinnahme aufseiten des Gesellschafters führen.

2.3.4 Verrechnungspreise und unentgeltliche Gewinne

Bei dem Erwerb einer Zweckgesellschaft mit einem PV-Projekt muss die Frage gestellt werden, woher das Projekt stammt. In der Regel führt die gegründete Zweckgesellschaft die Entwicklung nicht selbst durch, da sie über kein eigenes Personal, eigene finanzielle oder technische Ressourcen verfügt. Daher nimmt sie die Entwicklungsleistungen eines anderen Unternehmens in Anspruch oder kauft von diesem Unternehmen das fertige Projekt oder verbindet diese zwei Lösungen – sie kauft ein Projekt in einem bestimmten Entwicklungsstadium und gibt dessen Weiterentwicklung in Auftrag.

In der wirtschaftlichen Praxis kommt es nicht selten vor, dass die Entwicklungsleistungen von einem verbundenen Unternehmen erbracht werden oder dieses Unternehmen das Projekt überträgt. Es kommt auch vor, dass diese Art von Dienstleistungen zwischen den Unternehmen nicht abgerechnet wurde oder dass diese Abrechnung symbolisch ist.

Eine solche Situation birgt grundsätzlich für beide Seiten des Geschäfts ein Risiko:

- aufseiten des Entwicklers – die Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens durch die Steuerbehörde (aufgrund dessen Unterbewertung bei dem Geschäft mit dem verbundenen Unternehmen),
- aufseiten der Zweckgesellschaft – die Entstehung einer Einnahme aus unentgeltlichen oder teilweise entgeltlichen Leistungen.

Bei Überschreitung der festgelegten Schwellenwerte ist es auch notwendig, eine Verrechnungspreisdokumentation zu erstellen.



BEDINGUNGEN FÜR DIE VERÄUSSERUNG VON ANTEILEN UND FÜR DIE VERÄUSSERUNG VON PROJEKTEN

3.1 Bedingungen für die Veräußerung von Anteilen

Photovoltaikanlagen werden überwiegend in für die betreffenden Projekte bestimmten Gesellschaften entwickelt, die gemeinhin als Zweckgesellschaften oder Projektgesellschaften bezeichnet werden und bei denen es sich in der Regel um Gesellschaften mit beschränkter Haftung handelt. Eine solche Struktur ermöglicht es, ein Projekt oder eine bestehende Anlage schnell und effektiv zu veräußern, da Gegenstand des Verkaufs die Anteile/Aktien an der Zweckgesellschaft sind.

Zweckgesellschaften, die in der Rechtsform der Gesellschaft mit beschränkter Haftung funktionieren, haben meistens ein Mindeststammkapital i.H.v. 5.000 PLN und keine komplexe Organisationsstruktur.

Ein ausländischer Investor kann beschließen, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung zu gründen und für sie alle erforderlichen Verwaltungsbescheide und zivilrechtlichen Verträge zu erwirken, die für die Entwicklung einer Photovoltaik-Freiflächenanlage in Polen erforderlich sind. Dies ist jedoch ein zeitaufwändiger und – bei der Entwicklung großer Photovoltaik-Freiflächenanlagen – komplizierter Prozess, so dass sich die deutliche Mehrheit der polnischen und ausländischen Investoren für den Erwerb eines PV-Projekts in einem Stadium entscheidet, in dem die gegebene Gesellschaft die sog. Netzanschlussbedingungen erhalten hat und über eine Baugenehmigung verfügt, d.h. den Status „baureif“ [engl: „ready-to-build“] erreicht hat. Ein Grund dafür, dass sich die Investoren entscheiden, fertige Projekte zu erwerben, ist auch die Tatsache, dass die Netzinfrastruktur derzeit aus Kapazitätsgründen nicht für den Anschluss der vielen geplanten Anlagen bereit ist und die Ablehnung der Erteilung der Anschlussbedingungen in der letzten Zeit zur Regel wurde und nicht die Ausnahme ist.

In diesem Fall ist die Zweckgesellschaft in der Regel gleichzeitig:

- Partei des Vertrages über die Pacht der Grundstücke für den Bau der Photovoltaikanlage;
- Partei des Anschlussvertrages;
- das Unternehmen, dem die Baugenehmigung erteilt wurde.

Häufig ist die Zweckgesellschaft auch das Unternehmen, das die EE-Auktion gewonnen hat.

Im Folgenden stellen wir zwei Methoden vor, die Rechte an einem PV-Projekt zu erwerben. Die erste – indirekte und populärste Methode – durch Erwerb der Anteile an einer Zweckgesellschaft. Die zweite – direkte Methode – durch den Erwerb der Projektrechte.

3.2 Veräußerung einer Zweckgesellschaft (Share Deal)

SHARE DEAL Ein Share Deal meint den Erwerb der Anteile an einer Zweckgesellschaft, die bereits ein PV-Projekt entwickelt hat. Durch den Erwerb von hundert Prozent der Anteile an einer solchen Gesellschaft und die Vornahme von personellen Änderungen in der Geschäftsführung übernimmt der Investor die Kontrolle über die Tätigkeit der Gesellschaft und erhält das Recht, den von der Zweckgesellschaft erzielten Gewinn zu beziehen, sobald das von ihr entwickelte PV-Projekt beginnt, Strom zu erzeugen und Gewinne zu erwirtschaften. Beim Share Deal wird davon ausgegangen, dass das Photovoltaikprojekt von demselben Unternehmen weiterentwickelt wird, so dass die von der Zweckgesellschaft eingeholten einzelnen Verwaltungsbescheide nicht übertragen werden müssen. Die Änderung betrifft nur den Gesellschafter. Das Verfahren des Erwerbs einer Zweckgesellschaft teilt sich in mehrere Etappen.

Vor dem Erwerb der Anteile an der Zweckgesellschaft empfiehlt es sich, dass der Investor eine umfassende *Due Diligence-Prüfung* der Zweckgesellschaft durchführt.

Es ist darauf hinzuweisen, dass für den Investor – den Erwerber der Anteile an einer Zweckgesellschaft/PV-Anlage – eine umfassende rechtliche Analyse eine der wichtigsten Etappen der Transaktion ist. Die *Due Diligence-Prüfung* wird von Rechtsanwälten durchgeführt und ermöglicht es festzustellen, ob die zu erwerbende Zweckgesellschaft oder das PV-Projekt – je nach dem Gegenstand der Transaktion – Mängel aufweist. Das Ergebnis der *Due Diligence* ist auch bei der Aushandlung der Geschäftsbedingungen für die Transaktion äußerst wichtig. Unregelmäßigkeiten in der Zweckgesellschaft/im PV-Projekt, die während der *Due Diligence-Prüfung* aufgedeckt werden, können ein Argument bei der Aushandlung der Preisbedingungen sein.





Der Umfang der Due Diligence-Prüfung hängt vom Investor ab. Die Due Diligence-Prüfung kann sich auf ausgewählte Themen beziehen oder eine umfassende Analyse des rechtlichen und finanziellen Status der Zweckgesellschaft darstellen. Zweifellos bietet eine umfassende Prüfung der zu erwerbenden Gesellschaft mehr Sicherheit. Bei der Due Diligence-Prüfung werden in der Regel die folgenden Bereiche der Gewerbetätigkeit der Zweckgesellschaft analysiert:

- finanzieller Teil;
- rechtlicher und steuerlicher Teil;
- grundstücksbezogener Teil;
- Investitionsteil;
- energierechtlicher Teil.

Das Hauptziel der Due Diligence-Prüfung besteht darin, umfassende Informationen zu sammeln, um den Wert des Unternehmens zu ermitteln und Faktoren zu identifizieren, die einen wesentlichen Einfluss auf diesen Wert haben. Nach der Durchführung der Due Diligence-Prüfung erstellt das Team von Experten einen Bericht, der über die mit der Transaktion verbundenen Risiken informiert. Je nachdem, wie groß diese Risiken sind, entscheidet sich der Erwerber, die Anteile an der Zweckgesellschaft mit einem entwickelten PV-Projekt zu erwerben (oder nicht zu erwerben).

Der Gegenstand der rechtlichen Due Diligence-Prüfung ist unterschiedlich, je nachdem, ob Gegenstand des Geschäfts die Geschäftsanteile sind (*Share Deal*) oder der Hauptbestandteil des Vermögens der Zweckgesellschaft, nämlich das PV-Projekt (*Asset Deal*).

Ein Investor, der beabsichtigt, Anteile an einer Zweckgesellschaft zu erwerben, sollte sich bestätigen lassen, dass sowohl die erworbenen Anteile an der Zweckgesellschaft als auch die Zweckgesellschaft selbst frei von Rechtsmängeln sind.

Die *Due Diligence-Prüfung* der Zweckgesellschaft sollte bestätigen, dass die Anteile, die Gegenstand der Transaktion sind, nicht mit Rechten Dritter belastet sind und die Verfügung über diese Anteile nicht ausgeschlossen oder eingeschränkt ist. Bei einem *Share Deal* ist es von grundlegender Bedeutung, die Gesellschaftsdokumente der Zweckgesellschaft zu analysieren, insbesondere solche Dokumente wie Beschlüsse, erteilte Vollmachten/Prokura, Gesellschaftsverträge, abgeschlossene zivilrechtliche Verträge sowie solche, die folgende Aspekte betreffen: finanzielle Angelegenheiten, Personalangelegenheiten, Vermögensrechte und andere Rechte an immateriellen Gütern, gerichtliche und außergerichtliche Verfahren und den Forderungsbestand, Umweltschutz oder regulatorische Fragen (Konzessionen und Genehmigungen und andere Verwaltungsangelegenheiten).

Im Folgenden sind Beispiele für rechtliche und steuerliche Risiken aufgeführt, die sich aus der *Due Diligence-Prüfung* einer Zweckgesellschaft ergeben können.

Rechtliche Risiken
Gesellschaftsrechtlicher Teil: <ul style="list-style-type: none">- fehlende Befugnis einer natürlichen Person, im Namen der Zweckgesellschaft zu handeln (wenn die Gesellschaft nicht über die Geschäftsführung handelt);- nicht beglichene Finanzverbindlichkeiten der Zweckgesellschaft;- Versäumnis, die Projektrechte am PV-Projekt auf die Zweckgesellschaft zu übertragen; oder- Versäumnis, die obligatorische ordentliche Gesellschafterversammlung fristgerecht einzuberufen;
Grundstücksbezogener Teil: <ul style="list-style-type: none">- kein Recht am gepachteten Grundstück;- keine gesicherte Kabeltrasse; Vertrag über den Kabelverlauf für ein Jahr abgeschlossen;- keine Eintragung der Rechte aus dem Pachtvertrag in das entsprechende Grundbuch Unstimmigkeiten in den Verwaltungsverfahren, die im Rahmen des Investitionsprozesses durchgeführt werden.
Investitionsteil: <ul style="list-style-type: none">- Fehlen eines Dokuments, das die Übertragung der Urhebervermögensrechte an der technischen Dokumentation auf die Zweckgesellschaft bestätigt;- keine Vorlage des Bescheids über die Lage der Ausfahrt;
Energierrechtlicher Teil: <ul style="list-style-type: none">- Risiko, dass die Photovoltaikanlage nicht vor dem Datum des ersten Verkaufs im Rahmen des Auktionssystems an das Netz angeschlossen wird;- keine Festlegung des Anschlusspunktes an das Stromnetz;- große Diskrepanzen zwischen der Anschlusskapazität und der Kapazität, die sich aus dem Auktionsangebot ergibt.

3.3 Verkauf der Rechte am Projekt/an der Photovoltaikanlage (Asset Deal)

DER ASSET DEAL ist die dominierende, aber nicht die einzige Art von Geschäft, die Investoren zwecks Erwerbs von PV-Projekten durchführen. Eine Alternative zum Erwerb der Anteile an einer Zweckgesellschaft mit einem PV-Projekt/einer Photovoltaikanlage ist der Erwerb der Rechte an dem PV-Projekt/der Photovoltaikanlage.

Ein Projekt in der baureifen Phase ist immer noch ein Projekt einer Photovoltaikanlage (die noch nicht gebaut wurde). Im Rahmen eines Asset Deals muss der Investor u.a. Folgendes auf ein benanntes Unternehmen übertragen:

- Rechte und Pflichten aus dem Pachtvertrag;
- Rechte und Pflichten aus dem Umweltverträglichkeitsbescheid;
- Rechte und Pflichten aus dem Bauvorbescheid;
- Rechte und Pflichten aus dem Anschlussvertrag;
- Rechte und Pflichten aus der Baugenehmigung;

und vor dem Abschluss des Projektkaufvertrages die Genehmigung des Präsidenten der Energieregulierungsbehörde zur Übertragung der Rechte und Pflichten aus dem PV-Projekt (falls es sich um ein Projekt handelt, das eine EE-Auktion gewonnen hat) einholen, andernfalls er die Rechte verliert.

Bei einem Asset Deal muss der Investor mit einem Drittunternehmen einen Vertrag über die Grundsätze der Übertragung der oben genannten Rechte und Pflichten schließen.

Für die Übertragung der Rechte und Pflichten aus dem Pachtvertrag ist die vorherige Zustimmung des Verpächters erforderlich. Sie kann im Pachtvertrag selbst erteilt werden. Die Änderung der Parteien des Pachtvertrages kann auch durch eine trilaterale Vereinbarung zwischen dem Eigentümer, dem bisherigen Pächter und dem Investor erfolgen. Wurde die Zustimmung des Verpächters in einer gesonderten Erklärung erteilt, reicht ein bilateraler Vertrag zwischen dem bisherigen Pächter und dem neuen Investor aus. Der Investor muss sicherstellen, dass alle Änderungen in das entsprechende Grundbuch des Pachtobjekts eingetragen werden.

Die Sicherung der Kabeltrasse ist aus Sicht des Rechts am Grundstück eine äußerst wichtige Angelegenheit. Ist der Entwickler Partei eines Vertrages über die Bestellung eines Leitungsrechts an dem Grundstück, so ist die Übertragung der Rechte und Pflichten aus dem bestellten Leitungsrecht auf den neuen Investor möglich, allerdings unter bestimmten Voraussetzungen.

Handelt es sich bei dem Begünstigten der Leitungsdienstbarkeit um ein Unternehmen (z. B. eine Zweckgesellschaft), das erst beabsichtigt, Übertragungsanlagen (einschließlich Kabel) zu verlegen oder das Eigentum daran zu erwerben, können die Rechte und Pflichten, die sich aus der Bestellung der Leitungsdienstbarkeit ergeben, nur zusammen mit dem gesamten Unternehmen (als Unternehmensbestandteil) oder unabhängig davon (als verlegte Anlagen) auf einen anderen Investor übertragen werden.

Wenn die Übertragungsanlagen noch nicht verlegt wurden, können sie nicht verkauft werden. Wenn jedoch der Pächter beabsichtigte, die Anlagen im Rahmen des Unternehmens (der Zweckgesellschaft), das Gegenstand des Verkaufs ist, zu verlegen, und zu diesem Zweck eine Leitungsdienstbarkeit bestellt wurde, so ist die Übertragung der Leitungsdienstbarkeit auf den Erwerber dieses Unternehmens gerechtfertigt. Vorherrschend ist jedoch die Ansicht, dass der Verkauf eines PV-Projekts nicht so behandelt wird. Im Hinblick darauf ist es im Rahmen von Asset Deal üblich, eine neue Dienstbarkeit zugunsten des endgültigen Investors einzuholen. Dies ist eines der Argumente, die gegen diese Form der Transaktion sprechen.

In Bezug auf die Übertragung der Rechte und Pflichten an einem PV-Projekt/einer Photovoltaikanlage ist darauf hinzuweisen, dass dieser Prozess eine Reihe von Tätigkeiten umfasst – sowohl zivilrechtlicher Art (Abschluss zivilrechtlicher Verträge) als auch verwaltungsrechtlicher Art, wie die Übertragung der Rechte und Pflichten aus dem Umweltverträglichkeitsbescheid, dem Bauvorbescheid oder der Baugenehmigung, die Zustimmung des Präsidenten der Energieregulierungsbehörde und die Einholung der Konzession.



Darüber hinaus muss sich der Investor der Tatsache bewusst sein, dass in dem mit dem Drittunternehmen, das die Rechte an dem PV-Projekt erwirbt, geschlossenen Vertrag zahlreiche weitere Punkte geregelt werden müssen, wie z. B.:

- Frist sowie Art und Weise der Übertragung der Dokumentation für das PV-Projekt auf den Investor,
- Übertragung der Urhebervermögensrechte an der Projektdokumentation,
- die Möglichkeit, in bestimmten Situationen vom Vertrag zurückzutreten.

Bei einem Asset Deal sind die gesellschaftsrechtlichen Angelegenheiten der Zweckgesellschaft nicht Gegenstand der Prüfung, da das Recht an den Anteilen/Aktien der Zweckgesellschaft nicht Gegenstand des Geschäfts ist und der Käufer nicht in die Organisationsstruktur der Zweckgesellschaft eintritt. Partei des Verkaufsvertrags ist nicht der Gesellschafter oder Aktionär, sondern die Zweckgesellschaft selbst, die das Unternehmen, einen Teilbetrieb bzw. einzelne Vermögensbestandteile (z. B. ein PV-Projekt) verkauft. In einem solchen Fall ist es jedoch notwendig, die zu erwerbenden Vermögenswerte gründlich zu prüfen, d. h. im Falle von PV-Projekten alle Verwaltungsbescheide und zivilrechtlichen Verträge.

Diese Art des Geschäfts ist besonders wichtig bei PV-Projekten, die von Unternehmern entwickelt werden, die als Ein-Mann-Unternehmen tätig sind. Da ein Share Deal nicht möglich ist, kann ein Entwickler, der ein Projekt in dieser Form entwickelt, es nur im Rahmen eines Asset Deals veräußern, also indem er die einzelnen Verwaltungsbescheide und zivilrechtlichen Verträge auf ein neues Unternehmen überträgt.

Zusammenfassend lässt sich sagen, dass ein Share Deal nichts anderes als der Erwerb der Anteile an einer Zweckgesellschaft ist, die ein PV-Projekt entwickelt hat. Ein *Asset Deal* ist der Erwerb der einzelnen Projektrechte und die Übertragung der Rechte und Pflichten aus bestimmten Verwaltungsbescheiden, die zusammen das PV-Projekt bilden. Share Deal-Transaktionen sind in Branchen beliebt, in denen die Ausübung der Gewerbetätigkeit mit der Einholung verschiedener Genehmigungen verbunden ist – das beste Beispiel ist die Branche der erneuerbaren Energien.

3.4 Steuerliche Folgen des Verkaufs der Anteile an einer Zweckgesellschaft

UMSATZSTEUER VS. STEUER AUF ZIVILRECHTLICHE HANDLUNGEN

Der Erwerb von Projektgesellschaften wird in der Praxis meist mit der Steuer auf zivilrechtliche Handlungen (PCC) belegt und nur in einigen wenigen Fällen kann es zur Erhebung der Umsatzsteuer kommen.

In erster Linie ist zu untersuchen, ob die Gesellschaft als Unternehmen oder als Teilbetrieb eingestuft werden muss. Die Veräußerung eines Betriebes bzw. Teilbetriebs unterliegt nämlich nicht der Umsatzsteuer.

Kann ein Anteilsverkauf nicht als Verkauf eines Unternehmens oder eines Teilbetriebs qualifiziert werden, so handelt es sich einfach um einen Anteilsverkauf. Der gewöhnliche Verkauf eigener Anteile ist grundsätzlich ebenfalls nicht steuerbar, weil er nicht als Handlung im Rahmen der steuerpflichtigen Gewerbetätigkeit gilt.

Der Verkauf der Anteile kann jedoch steuerbar sein, wenn:

- sich der Verkäufer professionell (im Rahmen seiner Gewerbetätigkeit) mit Kapitalanlagen über Investitionen in die Anteile an anderen Gesellschaften beschäftigt und mit Anteilen und Aktien anderer Gesellschaften handelt; oder
- der Verkäufer die zu veräußernde Gesellschaft in größerem Umfang, als sich dies aus den Pflichten des Verkäufers als Gesellschafter ergibt, verwaltet (beispielsweise indem er administrative, finanzielle, technische bzw. Handelsleistungen erbringt).

Ist der Verkauf von Anteilen steuerbar, so ist er grundsätzlich steuerfrei.

BEDINGUNGEN FÜR DIE VERÄUSSERUNG VON ANTEILEN UND FÜR DIE VERÄUSSERUNG VON PROJEKTEN

Diese Befreiung gilt jedoch nicht in bestimmten, gesetzlich festgelegten Fällen. Diese Bestimmungen zielen darauf ab, einen scheinbaren de facto Verkauf von Anteilen, bei dem in Wirklichkeit bestimmte Aktiva der Gesellschaft veräußert werden, von der Umsatzsteuerbefreiung auszuschließen.

In allen anderen Fällen ist also der Verkauf von Anteilen an einer Gesellschaft von der Umsatzsteuer ausgeschlossen oder befreit. In einer solchen Situation wird die PCC erhoben.

Bei dem Erwerb der Anteile an einer Projektgesellschaft entsteht die Steuerpflicht aufseiten des Käufers zum Zeitpunkt der Vornahme dieser zivilrechtlichen Handlung. Die Bemessungsgrundlage ist der Marktwert der Anteile. Die Ermittlung des Marktwertes des Gegenstands zivilrechtlicher Handlungen erfolgt anhand der durchschnittlichen Preise vom Tag der Vornahme der Handlung, die beim Handel mit Sachen gleicher Art und Güte – unter Berücksichtigung ihres Belegenheitsortes, ihres Zustandes und des Grades ihrer Abnutzung – sowie beim Handel mit Vermögensrechten gleicher Art angewandt werden, ohne Abzug der Schulden und Lasten. Der Marktwert entspricht meist nicht dem Nominalwert. Es kommt auch vor, dass dieser Wert nicht einmal dem Anschaffungspreis entspricht.

Um den Marktwert der zu erwerbenden Gesellschaft zu bestimmen, ist es in einigen Fällen sicherer, ein Gutachten eines Wirtschaftsprüfers einzuholen. In der Praxis werden hauptsächlich zwei Methoden der Bewertung einer Gesellschaft angewandt:

- das Substanzwertverfahren; vereinfacht gesagt, stützt sich diese Methode auf den Wert des Vermögens der Gesellschaft;
- das Discounted-Cash-Flow-Verfahren (DCF); vereinfacht gesagt, stützt sich diese Methode auf die Bestimmung der Zahlungsströme, die die Gesellschaft innerhalb eines bestimmten zeitlichen Rahmens wird generieren können.

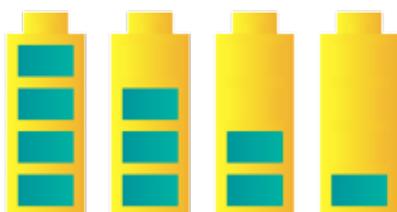
Auf Projektgesellschaften (die in der Regel neu gegründete Gesellschaften ohne wesentliche Vermögensbestandteile sind) findet die zweite Methode Anwendung.

Der Steuersatz beträgt 1 Prozent des Marktwertes der zu veräußernden Anteile.

KÖRPERSCHAFTSTEUER

Die Ausgaben für den Erwerb von Anteilen an Projektgesellschaften stellen zum Zeitpunkt des Erwerbs dieser Anteile keine abzugsfähigen Betriebsausgaben dar. Sie stellen solche Betriebsausgaben lediglich bei einer späteren Veräußerung der Anteile an einer solchen Gesellschaft dar. Als abzugsfähige Betriebsausgabe gelten bei Aufwendungen für den Erwerb von Anteilen in dieser Situation nicht nur ihr Preis, sondern sämtliche Kosten, ohne die der Erwerb der Anteile nicht möglich gewesen wäre. Dies können z.B. sein:

- Kosten für die Bewertung der Anteile;
- Vermittlerprovision;
- Notar- und Verwaltungsgebühren;
- Stempelgebühr;
- Steuer auf zivilrechtliche Handlungen.





3.5 Steuerliche Folgen der Veräußerung von Projekten

UMSATZSTEUER

Die steuerlichen Folgen eines Geschäfts über den Erwerb von PV-Projekten können, je nach dem Charakter des Geschäftsgegenstandes, sehr unterschiedlich sein. Grundsätzlich wird es sich bei dem Erwerb eines solchen Projekts allerdings um die Erbringung von Dienstleistungen gemäß dem Umsatzsteuergesetz handeln, weil es bei dem Erwerb von PV-Projekten hauptsächlich zum Erwerb von immateriellen Vermögensgegenständen und Rechten kommt.

Bei dem Erwerb von PV-Projekten entsteht die Steuerpflicht zum Zeitpunkt der Erbringung dieser Dienstleistung, es sei denn die Zahlung wurde früher geleistet. Zu unterstreichen ist – was aber in der wirtschaftlichen Praxis oft vernachlässigt wird – dass eine spätere Ausstellung der Verkaufsrechnung, die die Veräußerung eines PV-Anlageprojekts dokumentiert, nicht dazu führen wird, dass die Steuerpflicht später entsteht.

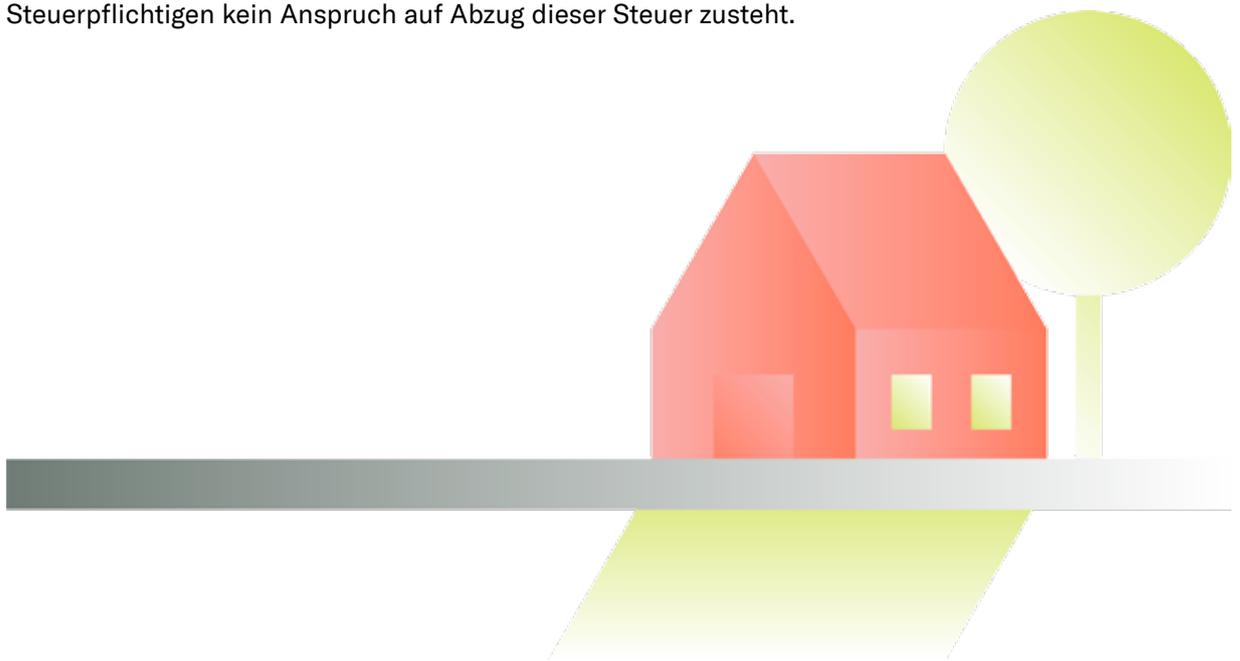
In diesem Zusammenhang ist besonders auf den Zeitpunkt der Übertragung der letzten Rechte (verwaltungs- oder zivilrechtliche Rechte) zu achten, die umfassend das sog. PV-Anlageprojekt bilden.

KÖRPERSCHAFTSTEUER

Bei dem Erwerb eines PV-Anlagenprojekts stellen die Kosten für den Kauf für den Steuerpflichtigen abzugsfähige Betriebsausgaben dar, die über die Vornahme von Abschreibungen abzurechnen sind. Dies ergibt sich aus der Tatsache, dass diese Ausgabe für die Errichtung einer Photovoltaikanlage, die eine Gruppe von Sachanlagen darstellt, unentbehrlich ist. Im Falle der Eigenherstellung stellen die Herstellungskosten den Anschaffungswert einer Sachanlage dar.

Dem Wert der hergestellten Sachanlage sind die Aufwendungen zuzurechnen, die vom Investitionsbeginn bis zur Freigabe der Sachanlage zur Nutzung getragen wurden.

Die Anschaffungskosten werden um die Umsatzsteuer gemindert, ausgenommen Fälle, in denen dem Steuerpflichtigen kein Anspruch auf Abzug dieser Steuer zusteht.





PIOTR MROWIEC
Associate Partner
Attorney at Law (Polen)

M +48 602 380 192
piotr.mrowiec@roedl.com



JAGNA BRONK
Senior Associate
Attorney at Law (Polen)

M +48 539 191 050
jagna.bronk@roedl.com



JAKUB PLEBAŃSKI
Jurist (Polen)

M +48 734 218 172
jakub.plebanski@roedl.com



JAKUB WAJS
Attorney at Law (Polen)
Tax Adviser (Polen)

M +48 882 786 806
jakub.wajs@roedl.com

RÖDL & PARTNER
al. Grunwaldzka 472B
80-309 Gdańsk
T +48 58 582 65 82
gdansk@roedl.com

www.roedl.pl/de/

Rödl & Partner unterstützt seit vielen Jahren die Investoren in der Branche der Erneuerbaren Energien. Die Experten von Rödl & Partner, die sich mit Erneuerbaren Energien befassen, sind ein interdisziplinäres Team, bestehend aus qualifizierten Rechtsanwälten, Steuerberatern, Buchhaltern und Experten im Bereich EU-Fördermittel, deren Vorzüge sowohl Fachwissen als auch die ausgezeichnete, langjährige Kenntnis der Besonderheiten der Energiebranche sind. Wir besitzen große Erfahrung in der umfassenden Beratung ausländischer Unternehmen, welche ihre Tätigkeit auf dem polnischen Markt aufnehmen, wie auch inländischer Unternehmen in jeder Phase der Investitionsdurchführung.

Wir erbringen Dienstleistungen im Zusammenhang mit Erneuerbaren Energien in folgenden Bereichen:

- DUE DILIGENCE
- GESCHÄFTSDOKUMENTE
- INVESTITIONSPROZESS
- LAUFENDE RECHTS- UND STEUERBERATUNG
- BUCHHALTERISCHE BETREUUNG NACH DER VOLLENDUNG DER INVESTITION
- ZUSCHÜSSE