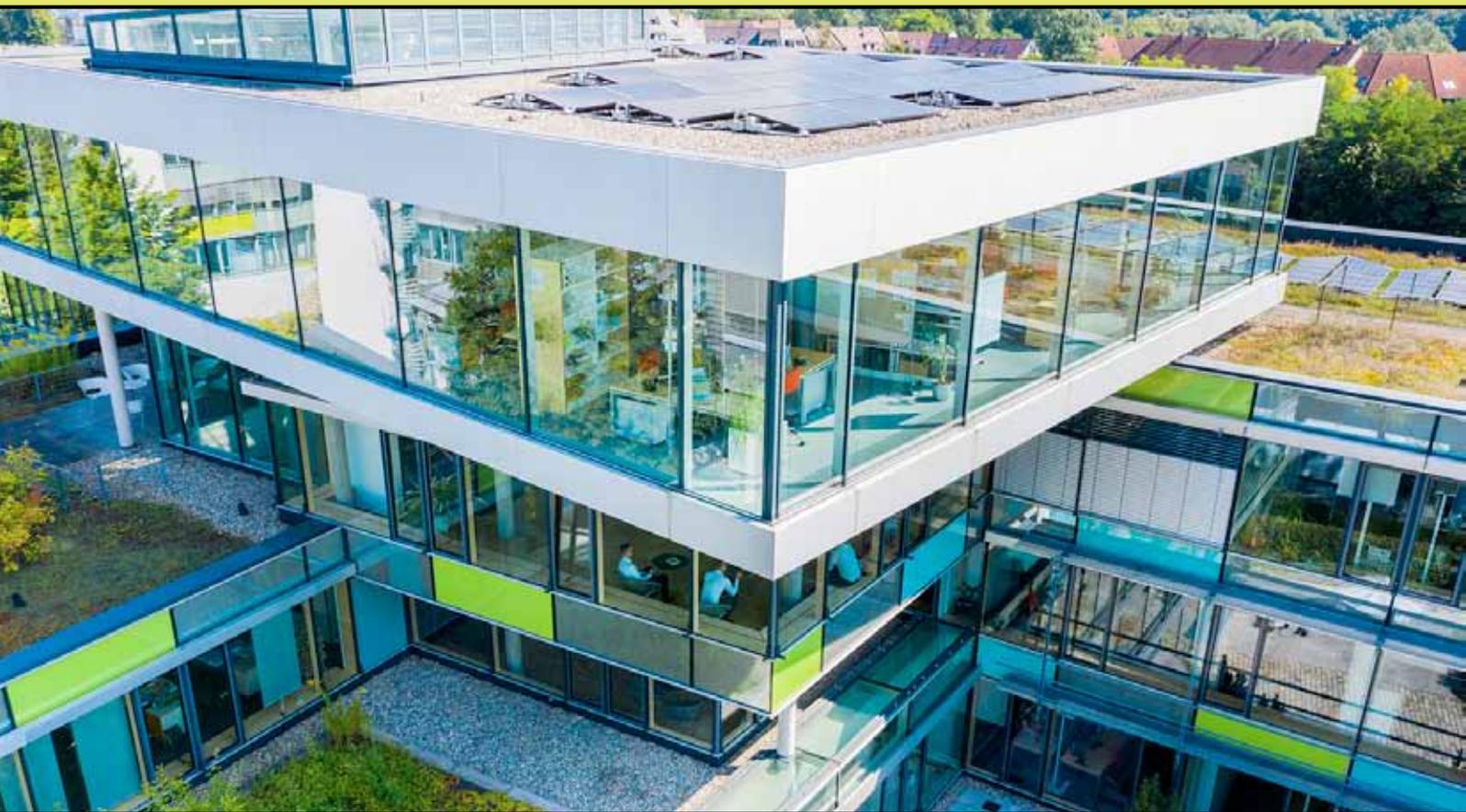


Rödl & Partner

# PHOTO- VOLTAIK IN POLEN 2023



# INHALTSVERZEICHNIS

1. PHOTOVOLTAIKMARKT IN POLEN	4
2. ENTWICKLUNG EINES PHOTVOLTAIKPROJEKTS	6
2.1. Sicherung des Rechts an dem Grundstück, auf dem die Photovoltaikanlage errichtet werden soll	6
2.2. Investitionsprozess	9
2.3. Netzanschluss	14
2.4. Baugenehmigung	15
2.5. Konzession	16
3. FINANZIERUNG VON EE-INVESTITIONEN MIT STAATLICHER BEIHILFE	18
3.1. Polnische Investitionszone	18
3.2. Energieinfrastruktur und der Grüne Deal	21
3.3. Finanzielle Förderung von EE-Investitionen über Zuschüsse und Darlehen zu Präferenzbedingungen	21
4. GESCHÄFTSMODELLE FÜR DIE ERZEUGUNG UND DEN VERKAUF VON STROM – PHOTOVOLTAIK	22
4.1. EE-Auktionen	23
4.2. PPAs	24
4.3. Nutzung von Energie aus einer Photovoltaikanlage für den Eigenbedarf, Leasing/Pacht von Anlagen	26
4.4. Verkauf von Herkunftsnachweisen	26
4.5. Anderweitige Arten der Nutzung von Photovoltaikanlagen	27
5. STEUERLICHE FOLGEN VON ASSET DEALS (VERKAUF UND ERWERB VON PROJEKTEN) GGÜ. SHARE DEALS (VERKAUF UND ERWERB VON GESELLSCHAFTEN)	28
5.1. Asset Deals	28
5.2. Share Deals	28
6. STRUKTUR DER AUSGEÜBTEN TÄTIGKEIT IM HINBLICK AUF DIE KÖRPERSCHAFTSTEUER	30
6.1. Steuersatz	30
6.2. Organschaft	31
6.3. Mindestkörperschaftsteuer	32
7. BESCHRÄNKUNG BEI DER ERFASSUNG DER KOSTEN VON FREMDFINANZIERUNG UNTER DEN BETRIEBSAUSGABEN – SPEZIFIK DER EE-BRANCHE	34
7.1. Grundsätze der Beschränkung bei der Erfassung der Kosten von Fremdfinanzierung unter den Betriebsausgaben	34
7.2. Beschränkung bei der Erfassung der Kosten von Fremdfinanzierung unter den Betriebsausgaben und langfristige Projekte im Bereich der öffentlichen Infrastruktur	34
8. ABSCHREIBUNG	36
8.1. Klassifikation der Sachanlagen	36
8.2. Abschreibungsmethoden	36
8.3. Möglichkeit der Erhöhung des Abschreibungssatzes	37
8.4. Möglichkeit der Herabsetzung des Abschreibungssatzes	37
8.5. Beschränkung der Höhe der Abschreibungen durch Obergrenzen bei der Erfassung der Kosten von Fremdfinanzierung	38
9. IMMOBILIENSTEUER	40
9.1. Spezifik der EE-Branche	40
9.2. Status des Steuerpflichtigen	40
9.3. Höhe der Steuer	41
9.4. Entstehung der Steuerpflicht	41
9.5. Einstufung von Bauwerken – Kontroversen in der Steuerpraxis	42
10. VERBRAUCHSTEUERPFLICHTEN DER ERZEUGER	44
10.1. Verbrauchsteuer im Falle von Erzeugern	44
10.2. Befreiung der verbrauchten Energie von der Verbrauchsteuer	44
10.3. Registeranmeldung	45
10.4. Steuererklärung	45
10.5. Mengenmäßige Erfassung von Strom	46



Von 41,4 GW Leistung der Photovoltaikanlagen, die im Jahr 2022 gebaut wurden, entfielen beinahe 5 GW auf Polen. Dies zeugt von der anhaltenden Dynamik der Investitionen in Solarenergie in Polen. Höher als das Tempo der Entwicklung der Photovoltaik in Polen ist nur das in Deutschland und in Spanien.

## 1. DER PHOTOVOLTAIKMARKT IN POLEN

### SCHWIERIGKEITEN DER BRANCHE

Es ist hervorzuheben, dass das Jahr 2022 trotz des kontinuierlichen Anstiegs der Kapazitäten auch reale Schwierigkeiten für die Branche mit sich brachte. Ein solches Ereignis war sicherlich die Einstellung der Antragsannahme im Rahmen des auf Präferenzen in Form von Nachlässen beruhenden Fördersystems für Prosumenten-Kleinanlagen und ihre Ersetzung durch das wesentlich „marktorientiertere“ Net-Billing.

Auch eine große Auswirkung des Ausbruchs des Krieges in der Ukraine ist zu bemerken. Aus Sicht der Solarenergie hat dies vor allem zu Verzögerungen im Investitions- und Bauprozess, zu einem raschen Anstieg der Anlagenpreise und zu wesentlichen Problemen bei der Finanzierung weiterer Investitionen durch Investmentfonds geführt.

Im Jahr 2022 haben sich auch die Schwierigkeiten beim Anschluss der Anlagen an das Stromnetz verschärft. Wegen der auftretenden Überlastungen wird immer mehr Antragstellern der Anschluss von EE-Anlagen an das Netz verweigert. Dies bedeutet, dass Projekte, für die Anschlussbedingungen erteilt wurden, heute sehr begehrt sind.

### AUSSICHTEN FÜR DIE ZUKUNFT

Trotz der o.g. wesentlichen Schwierigkeiten entwickelt sich der Photovoltaikmarkt in Polen weiterhin rasant. Wie der Präsident der Energieregulierungsbehörde mitteilte, ist geplant, 52 GW Strom aus erneuerbaren Energien bis zum Jahr 2030 an das Netz anzuschließen, und dies soll das Potenzial zur Deckung von mehr als 50 Prozent des Strombedarfs Polens bilden. Bei diesem Szenario wird die Leistung der Photovoltaikanlagen im Jahr 2030 auf 35,5 GW geschätzt (derzeit sind es ca. 12 GW), was 68,9 Prozent der geplanten Gesamtleistung aus erneuerbaren Energien in Polen ausmachen soll.

Diese ehrgeizigen Ziele lassen sich jedoch nicht ohne wesentliche Investitionen in die Netzinfrastruktur erreichen. In diesem Zusammenhang dürften sich die erwarteten Auszahlungen aus dem Nationalen Aufbau- und Resilienzplan, von denen bis zu 42,7 Prozent für Klimaziele und die Energiewende vorgesehen werden sollen, als entscheidend erweisen. Die steigenden Ausgaben für den Netzausbau werden wahrscheinlich auch in den neuen Tarifen der Verteilnetzbetreiber berücksichtigt werden.

## NEUE MODELLE FÜR DIE ERZEUGUNG UND DEN VERKAUF VON ENERGIE

Die künftige Entwicklung des Photovoltaikmarkts in Polen umfasst auch neue Modelle für die Erzeugung und den Verkauf von Strom aus erneuerbaren Energien. Ein Beispiel dafür ist das wachsende Interesse von Bauträgern am sog. „Cable Pooling“, das es EE-Anlagen, deren Erzeugungsprofile sich ergänzen (z.B. Windkraftkraftwerke und Photovoltaikanlagen), ermöglicht, sich einen Netzanschluss zu teilen. Dies ist eine Lösung, die sowohl für den Investor, der eine zusätzliche Anlage baut und dafür die zuvor zugeteilte Anschlusskapazität nutzt, als auch für den Netzbetreiber, der über eine Anlage mit viel nachhaltigerer Energieerzeugung verfügt, potenziell rentabel sein kann.

Eine Lösung, die sich positiv auf die Dynamik der Marktentwicklung auswirken dürfte, wäre auch die Ermöglichung der Nutzung von Direktleitungen in Polen, d.h. von Netzstrecken, die außerhalb des Landesenergiesystems betrieben werden und die Stromerzeuger direkt mit den Endverbrauchern verbinden. Dies würde die Entwicklung erneuerbarer Energien unabhängig von der Verfügbarkeit von Netzanschlusskapazitäten ermöglichen, was für die Unternehmen eine Diversifizierung der Energie bedeutet.

Sowohl Cable Pooling als auch Direktleitungen sind Lösungen, deren Potenzial durch das gegenwärtige legislative Umfeld beschränkt wird. Diesbezügliche Änderungsentwürfe wurden vom Ministerium für Klima und Umwelt ausgearbeitet, über sie ist jedoch noch nicht abgestimmt worden. Ihre Freigabe im Jahr 2023 würde die Bedingungen für Investitionen in erneuerbare Energien in Polen sicherlich dauerhaft verbessern.

Wenn es um die Veränderung in Zusammenhang mit neuen Formen der Erzeugung und des Vertriebs von Energie aus Photovoltaik geht, dürfen die Speicherung von Energie und der Bau von Katalysatoren für Wasserstoff nicht fehlen. In dieser Hinsicht hat das vergangene Jahr positive normative Änderungen mit sich gebracht – positiv bewertete Änderungen des Energiegesetzes, die die Entwicklung der Solarenergie auch in diesen Bereichen ermöglichen.

## 2023 – WEITERES WACHSTUM DER PHOTOVOLTAIK?

Bei der Bewertung der Aussichten des Photovoltaikmarktes in Polen sind auch die Erfahrungen aus der Energiekrise zu berücksichtigen, die sich aus der Einschränkung der Verfügbarkeit der bisher aus Russland importierten Rohstoffe ergeben haben. Viele Unternehmer haben festgestellt, dass Energieunabhängigkeit auf der Grundlage erneuerbarer Energien wertvoll ist und reale Einsparungen ermöglicht.

Aus der Sicht von Unternehmern, die Energie an der polnischen Strombörse beziehen, scheint die Investition in Photovoltaikanlagen angesichts der hohen und instabilen Preise noch immer eine sinnvolle Lösung zu sein, die dem Unternehmen die Diversifizierung der Energie ermöglicht.

Davon zeugt die zunehmende Beliebtheit von großformatigen Solaranlagen, die auf Gebäudedächern oder in deren unmittelbarer Nähe angebracht werden.

Der Bau einer Anlage auf dem Dach muss nicht auf die Ausmaße einer Kleinstanlage beschränkt sein – die größten Anlagen dieser Art erreichen eine Leistung von mehreren Megawatt.

Zur Diversifizierung der Energieversorgung von Unternehmen gehören auch Direktabnahmeverträge (PPA) für erneuerbare Energien, deren Anzahl abrupt steigt.

Die o.g. Faktoren machen den polnischen Photovoltaikmarkt im Jahr 2023 zu einem beachtenswerten und interessanten Markt. Trotz der erwähnten Schwierigkeiten ist Polen nach wie vor einer der größten Standorte für den Bau von Photovoltaikanlagen in Europa. Die anfängliche Phase des Photovoltaikbooms von 2018-2021 ist zwar schon vorbei, aber im Jahr 2023 präsentiert sich der Solarenergiemarkt viel reifer, da immer größere und stabilere Unternehmen dort anzutreffen sind. Es ist ein zuverlässiger Markt für Finanzinstitute und bei den Projekten, die umgesetzt werden, handelt es sich zunehmend um großformatige Photovoltaikanlagen mit einer Leistung von mehreren Dutzend, zig oder sogar Hunderten von Megawatt, die eine umfassende Verstärkung des Landesenergiesystems bilden.

JAKUB PLEBAŃSKI

Rödl & Partner

## 2. ENTWICKLUNG EINES PHOTVOLTAIKPROJEKTS

### 2.1. SICHERUNG DES RECHTS AN DEM GRUNDSTÜCK, AUF DEM EINE PHOTOVOLTAIKANLAGE ERRICHTET WERDEN SOLL

#### SICHERUNG DES GRUNDSTÜCKS, AUF DEM EINE ERZEUGUNGSANLAGE ERRICHTET WERDEN SOLL

Von grundlegender Bedeutung für die Umsetzung eines Photovoltaikprojekts ist es, sich das Recht an dem Grundstück zu sichern, auf dem die Photovoltaikanlage errichtet werden soll. In der Praxis geschieht dies meistens über die Pacht des Grundstücks.

#### VERTRAGSGEGENSTAND

Die physikalischen Eigenschaften des Bodens für eine Photovoltaikanlage sind zwar nicht Gegenstand dieser Ausarbeitung, jedoch sind einige davon für die rechtliche Durchführbarkeit der Investition ausschlaggebend. In der Praxis werden Photovoltaikanlagen entweder auf Flächen ohne landwirtschaftliche Nutzung (Brachland, Industriebrachen) oder auf landwirtschaftlichen Flächen errichtet. Bauvorhaben auf landwirtschaftlichen Flächen werden in der Regel auf Böden der Klassen IV - VI durchgeführt. Die fruchtbaren Böden der Klassen I-III sind geschützt und können nicht für die Bebauung genutzt werden. Dies ist keine zwingend geltende Regel. Ausnahmsweise sehen die Rechtsvorschriften die Möglichkeit vor, Böden der Klassen I-III zu bebauen, was nach geltendem Recht die Bestimmung für nicht landwirtschaftliche Zwecke in einem örtlichen Flächennutzungsplan und die Zustimmung des für die ländliche Entwicklung zuständigen Ministers erfordert. Von diesem Grundsatz gibt es Ausnahmen, die aber in der Branche der Entwicklung von großformatigen Photovoltaikparks keine praktische Bedeutung haben. Ähnliche Einschränkungen gelten für Waldflächen.

#### WESENTLICHE VERTRAGSBESTIMMUNGEN

Der Vertrag, der den Investor und zugleich künftigen Energieerzeuger zur Nutzung des Grundstücks berechtigt, muss die Rechte und Pflichten der Parteien so umfassend wie möglich regeln.

Für Angelegenheiten, die nicht im Vertrag geregelt sind, gilt das einschlägige Gesetz.

Die wesentlichen Elemente eines Pachtvertrags sind die Festlegung des Gegenstands, d.h. der zur Nutzung und zur Früchteziehung überlassenen Immobilie, sowie die Festlegung des Pachtzinses. Angesichts der Aufwendungen für den Bau einer EE-Anlage ist auch die Dauerhaftigkeit des Pachtverhältnisses von großer praktischer Bedeutung. Eine Photovoltaikanlage muss wegen ihrer Spezifik nicht unbedingt dauerhaft mit dem Boden verbunden sein. Aufgrund des Anschlusses an das Stromverteilnetz kann es sehr kostspielig und in vielen Fällen rechtlich oder technisch nicht machbar sein, das Fundament der Anlage zu ändern, sobald sie in Betrieb ist.

#### VERTRAGSDAUER

Auf dem Markt werden Verträge über die Überlassung von Grundstücken zur Nutzung fast ausschließlich für eine feste Laufzeit von bis zu 30 Jahren abgeschlossen. Dies ist höchstwahrscheinlich darauf zurückzuführen, dass nach den zwingenden Bestimmungen des Zivilgesetzbuches ein Pachtvertrag nach Ablauf der 30-jährigen Laufzeit von Rechts wegen als unbefristeter Vertrag behandelt wird. Unbefristete Verträge können aber jederzeit unter Einhaltung der gesetzlichen oder vertraglichen Kündigungsfristen gekündigt werden.

#### KÜNDIGUNG DES VERTRAGS

Wurde der Vertrag auf bestimmte Zeit abgeschlossen, kann er nur in den gesetzlich festgelegten Fällen gekündigt werden, z.B. bei Pachtrückstand oder Unterverpachtung an einen Dritten, sowie in den von den Parteien im Vertrag festgelegten Fällen. In der Praxis erweitern oder verengen die Parteien den Kreis der Kündigungsgründe, wobei sie versuchen, ihre Interessen zu wahren.



Von dieser Regel gibt es Ausnahmen. Die wirksame Beendigung eines befristeten Vertrags ist dennoch möglich, wenn beispielsweise ein Dritter die Immobilie erwirbt.

Nach dem Wortlaut der zwingenden Bestimmungen des Zivilgesetzbuches tritt der Erwerber der Immobilie zwar in das Pachtverhältnis ein, kann es aber unter Wahrung der gesetzlichen Kündigungsfristen kündigen. Ein wirksames Instrument, um den Pächter vor einer solchen unerwünschten Situation zu schützen, ist das Versehen des befristeten Pachtvertrags mit einem sog. „sicheren Datum“. Voraussetzung ist auch, dass der Pachtgegenstand dem Mieter übergeben wird.

Einen analogen Schutz bietet auch die Offenlegung des befristeten Vertrags im Grundbuch, was die Schriftform mit Unterschrift von Pächter und Verpächter sowie notarieller Beglaubigung der Eigenhändigkeit der Unterschriftsleistung erfordert.

Es gibt jedoch bestimmte Situationen, in denen ein Pachtvertrag vom neuen Eigentümer gekündigt werden kann. Diese Situationen stellen systemimmanente Risiken dar.

Dies ist der Fall, wenn die Immobilie durch Versteigerung des Gerichtsvollziehers veräußert wird oder wenn das Landeszentrum zur Förderung der Landwirtschaft die Immobilie in Ausübung eines Vorkaufsrechts erwirbt.

## PACHTZINS

Der Pachtzins ist ein essenzieller Bestandteil des Pachtverhältnisses. In der Praxis überwiegen zwei Modelle für die Zahlung des Pachtzinses: Das eine bindet den Beginn der Pachtzahlungen an den Bau der Photovoltaikanlage, das andere sieht die Zahlung während des gesamten Zeitraums ab dem Abschluss des Pachtvertrags vor, wobei sich die Höhe des Pachtzinses nach dem Fortschritt des Projekts richtet. Während aus kommerzieller Sicht die Nichtzahlung in der frühen Entwicklungsphase eines Photovoltaikprojekts begründet erscheint, können aus rechtlicher Sicht Zweifel an dem rechtlichen Charakter dieses Vertragsverhältnisses aufkommen. Die Höhe des Pachtzinses ist eine kommerzielle Frage. Im Verkehr haben sich jedoch Verträge durchgesetzt, die eine Anpassung des Pachtzinses vorsehen, wobei diese in der deutlichen Mehrheit der Fälle auf der Grundlage des Verbraucherpreisindexes erfolgt.

## EIGENTUM AN DER ANLAGE

Nach dem Grundsatz *superficies solo cedit* teilen die auf einem Grundstück errichteten Bauwerke das rechtliche Schicksal des Grundstücks. Bei einer Photovoltaikanlage kann die Frage der Verbindung mit dem Boden aus technischer Sicht ein Streitpunkt sein. Eine gute Praxis ist es, in den Pachtvertrag eine Bestimmung aufzunehmen, wonach die vom Pächter eingebrachten Elemente der Photovoltaikanlage nicht Bestandteil des Grundstücks sind, sondern zur vorübergehenden Nutzung errichtet wurden und im ausschließlichen Eigentum des Pächters stehen. Im Falle eines dinglichen Rechts sind die tatsächlichen Umstände entscheidend und nicht der Wille der Parteien. Die Rechtsprechungspraxis zeigt jedoch, dass eine entsprechende Vertragsbestimmung im Streitfall nicht ohne Einfluss auf die Gerichtsentscheidung bleibt.

## ABTRETUNG DES PACHTVERTRAGS

Die Abtretung eines Pachtvertrags bedeutet grundsätzlich die Übertragung aller Rechte und Pflichten aus dem Pachtvertrag. Es handelt sich also einerseits um eine Übertragung von Forderungen und andererseits zugleich um eine Schuldübernahme. Während die Übertragung einer Forderung grundsätzlich ohne Zustimmung des Schuldners möglich ist, ist für die Übernahme einer Schuld grundsätzlich die Zustimmung sowohl des Schuldners als auch des Gläubigers erforderlich. Die Frage ist in der Praxis sowohl beim Handel mit Photovoltaikprojekten im Sinne eines Produkts als auch im Zusammenhang mit der Finanzierung des Baus einer Photovoltaikanlage von Bedeutung. Es ist wichtig, in den Bestimmungen des Pachtvertrags sicherzustellen, dass der Vertrag abgetreten werden kann, und die diesbezüglichen Mechanismen zu regeln.

### CHARAKTER DES PACTHVERTRAGS

Der Begriff der „Pacht von Grundstücken“ für Solar- und Windparks ist im Verkehr weit verbreitet. Tatsächlich ist es jedoch fraglich, ob nach polnischem Recht Verträge über die Nutzung von Grundstücken für den Bau und den Betrieb von EE-Anlagen Pachtverträge im Sinne des Zivilgesetzbuches darstellen können.

Diese Möglichkeit weist das Oberste Gericht zurück, was im Urteil mit dem Az. IV CS K 244/12 vom 5. Oktober 2012 zum Ausdruck kam, in dem Folgendes festgestellt wurde: Einkünfte aus dem Verkauf von Strom, der durch die Umwandlung von Windenergie in Windkraftanlagen gewonnen wird, können nicht als Früchte eines Grundstücks im Sinne der Vorschriften des polnischen Zivilgesetzbuches angesehen werden.

Angesichts der offensichtlichen Ähnlichkeit der Funktionsweise von Photovoltaikanlagen müsste man annehmen, dass diese Überlegungen analog auch für Photovoltaikanlagen gelten, die die Sonnenstrahlung zur Stromerzeugung nutzen. Dies wurde durch die Rechtsprechungspraxis der ordentlichen Gerichte bestätigt, die Verträge über die Überlassung von Grundstücken für die Errichtung von Windkraftwerken und Photovoltaikanlagen als atypische Verträge ansehen, auf die die Bestimmungen über die Pacht Anwendung finden können. Diese Überlegungen sind nicht nur ein juristischer Diskurs. Je nach Einzelfall können sie für die Bestimmung der tatsächlichen Rechte und Pflichten der Vertragsparteien von entscheidender Bedeutung sein.

### SICHERUNG DES GRUNDSTÜCKS, AUF DEM DER ANSCHLUSS ERRICHTET WERDEN SOLL

Ebenso wichtig für die Durchführung des Projekts wie die Sicherung der Rechte am Grundstück für den Bau und den Betrieb der Erzeugungsanlage selbst ist die Sicherung des Rechts, das den rechtmäßigen Standort für den Anschluss auf dem Abschnitt zwischen der Erzeugungsanlage und dem Punkt ihrer Anbindung an das Stromverteilnetz ermöglicht. In der Praxis wird sich der Anschluss in den meisten Fällen auf einem Privatgrundstück oder auf einem Grundstück mit dem Status einer öffentlichen Straße oder einer internen Straße befinden.

### PRIVATGRUNDSTÜCK

Das Recht zur Verlegung von Übertragungsvorrichtungen wird durch das Rechtsinstitut des Leitungsrecht geregelt. Ein Grundstück kann mit einem Leitungsrecht belastet werden, d.h. mit einem Recht, das es dem Unternehmer erlaubt, das belastete Grundstück in einem bestimmten Umfang entsprechend dem Bestimmungszweck der Anlagen zu nutzen. Das Leitungsrecht ist ein beschränktes dingliches Recht, das gegenüber jedem Eigentümer des Grundstücks, auf dem die Übertragungsvorrichtungen verlegt werden sollen, wirksam ist. Das Leitungsrecht wird in Form einer notariellen Urkunde bestellt und ist im Grundbuch offenzulegen. Das Leitungsrecht kann sowohl entgeltlich als auch unentgeltlich bestellt werden.

### STRASSE MIT DEM STATUS EINER ÖFFENTLICHEN STRASSE

Bei öffentlichen Straßen ist für die Verlegung von technischen Infrastrukturanlagen im Straßenraum die Einholung einer Genehmigung des zuständigen Straßenbetreibers erforderlich, die durch Verwaltungsbescheid erteilt wird. Vor Beginn der Bauarbeiten muss außerdem ein Bescheid eingeholt werden, mit dem die Belegung des Straßenraums zur Durchführung von Bauarbeiten und Verlegung von technischen Infrastrukturanlagen, die nicht mit den Erfordernissen der Straßenverwaltung oder des Straßenverkehrs zusammenhängen, im Straßenraum genehmigt wird. Der Bescheid, der die Belegung des Straßenraums zum Zwecke der Durchführung von Bauarbeiten genehmigt, wird für einen Zeitraum von mehreren Tagen erlassen und berechtigt dazu, das Grundstück physisch zu betreten, um dort Bauarbeiten durchzuführen. Zu beachten ist, dass sowohl für die Belegung des Straßenraums zur Durchführung von Bauarbeiten als auch für die Verlegung von Anlagen 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.

Im Falle öffentlicher Straßen ist es rechtlich nicht möglich, ein Leitungsrecht zu bestellen.



## INTERNE STRASSEN

Bei internen Gemeindestraßen, die nicht den Status einer öffentlichen Straße haben, ist die Praxis nicht einheitlich.

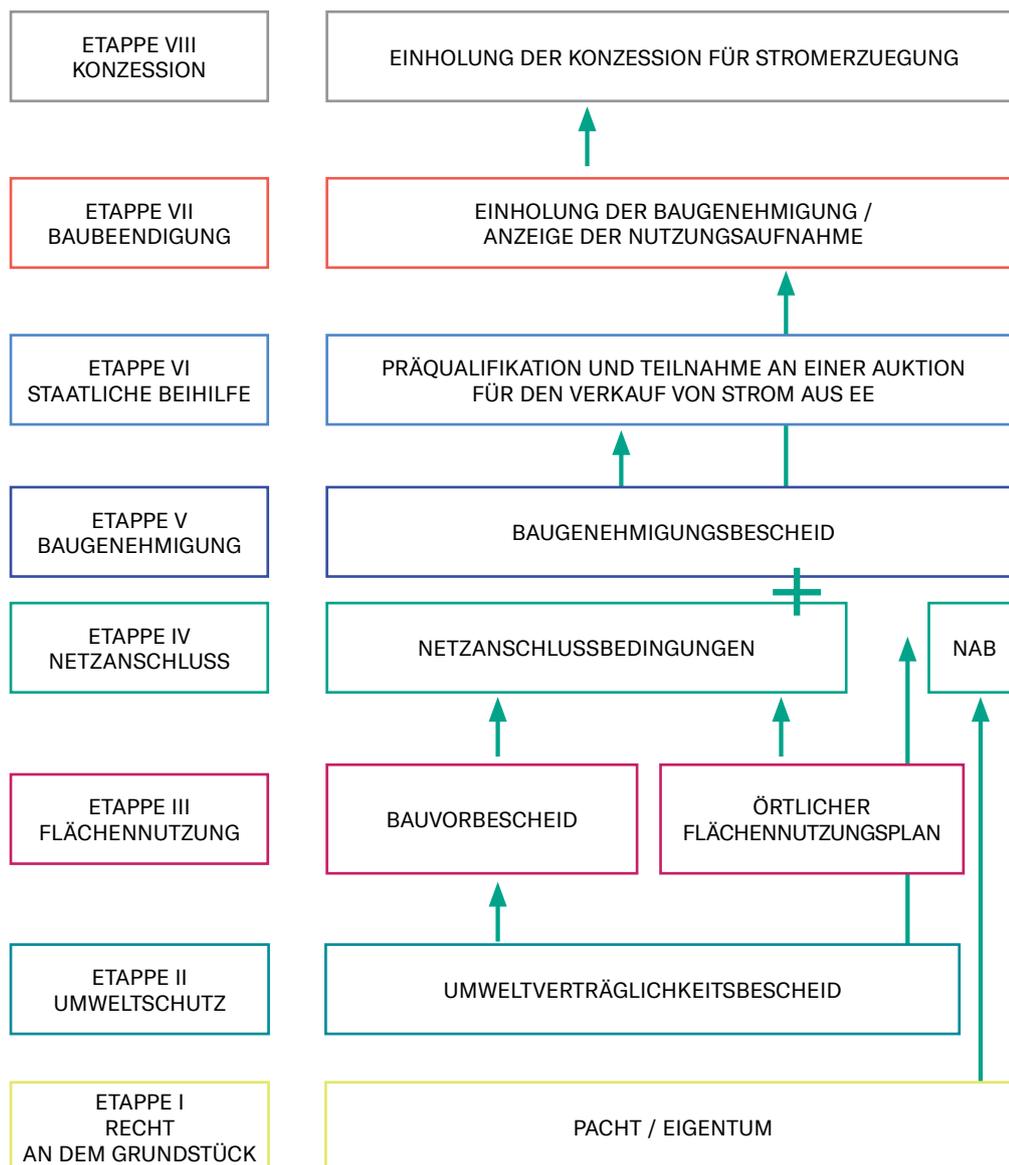
Rechtlich ist die beste Lösung die Bestellung eines Leitungsrechts an einem Grundstück.

Dies ist jedoch nicht gängige Praxis der Gemeinden. Die Gemeinden erteilen viel öfter schriftliche Genehmigungen für die Verlegung technischer Infrastruktur auf Grundstücken. Diese Genehmigungen ähneln inhaltlich den Genehmigungen, die nach dem Gesetz über öffentliche Straßen erteilt werden, unterliegen aber nicht den Bestimmungen dieses Gesetzes. Aus Sicht des Investors lohnt es sich, dafür zu sorgen, dass ein dingliches Recht bestellt oder zumindest ein Vertrag geschlossen wird, der ein Schuldverhältnis zwischen dem Investor und der Gemeinde begründet.

## 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 im Branchenjargon als „Meilensteine“ bezeichnet.

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



### BESCHIED ÜBER DIE UMWELTRECHTLICHEN BEDINGUNGEN FÜR DIE DURCHFÜHRUNG DES VORHABENS (UMWELTVERTRÄGLICHKEITSBESCHIED)

Die Errichtung von Photovoltaikanlagen dient der Erzeugung grüner Energie und kann in dieser Hinsicht als umweltfreundlich betrachtet werden. Dennoch gehören große Photovoltaik-Freiflächenanlagen mit einer Bebauungsfläche von mindestens 1 ha zu Vorhaben, die die Umwelt potenziell beeinflussen können. Daher wird bei den meisten Investitionsprojekten die Einholung eines Umweltverträglichkeitsbescheids die erste Etappe des Bau- und Investitionsprozesses darstellen.

Eine Ausnahme bilden Investitionen, die nicht größer als 1 ha sind. Wenn eine Photovoltaikanlage in einem Naturschutzgebiet oder in den im Naturschutzgesetz definierten Pufferzonen von Naturschutzgebieten errichtet werden soll, gilt eine Photovoltaikanlage mit einer Fläche von mindestens 0,5 Hektar als Vorhaben mit potenziellen Umweltauswirkungen.

Zuständig für den Erlass des Bescheids ist das entsprechende Gemeindeorgan – der Gemeindevorsteher, Bürgermeister oder Stadtpräsident. Im Laufe des Verfahrens holt die zuständige Behörde Stellungnahmen von mitwirkenden Behörden ein, d.h. vom Regionaldirektor für Umweltschutz, von den Organen der Staatlichen Sanitärinspektion (gemäß der in Artikel 78 des Umweltschutzgesetzes enthaltenen Aufteilung), von der für wasserrechtliche Beurteilungen zuständigen Behörde und vom Direktor des Seeamtes – nur bei Vorhaben, die in Meeresgebieten durchgeführt werden. Entscheidenden Einfluss auf den Verlauf des Verfahrens hat in der Praxis gewöhnlich der örtlich zuständige Regionaldirektor für Umweltschutz, mit dem die Behörde die Bedingungen für die Durchführung des Vorhabens abstimmt.

Im Rahmen des Verfahrens prüft die Behörde, ob für die jeweilige Investition die Durchführung einer Umweltverträglichkeitsprüfung erforderlich ist. Diese Pflicht wird mit hoher Wahrscheinlichkeit bei Investitionen mit einer Fläche von mehreren Hektar oder für solche in geschützten Gebieten auferlegt werden. Wichtig ist, dass der Erlass des Umweltverträglichkeitsbescheids keine Ermessensentscheidung ist und die Behörde die Zustimmung nur in bestimmten, im Gesetz festgelegten Fällen verweigern kann. Ein Schema der Entscheidungen der Behörde im Umweltverträglichkeitsverfahren befindet sich auf Seite 11.

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. Ein Unternehmen, das einen Umweltverträglichkeitsbescheid für ein bestimmtes Gebiet beantragt, muss kein Recht zur Verfügung über dieses Gebiet nachweisen.

Ein wichtiger Begriff im Zusammenhang mit dem Umweltverträglichkeitsbescheid ist die sog. Salomitaktik. Dabei handelt es sich um die Praxis, dass ein Vorhaben, das eine Umweltverträglichkeitsprüfung erfordert, künstlich in mehrere kleinere Projekte aufgeteilt wird, die aufgrund ihrer Parameter keine solche Prüfung erfordern.

Diese Praxis zielt darauf ab, das Verfahren der Umweltverträglichkeitsprüfung zu umgehen und kann von der Behörde in Frage gestellt werden.

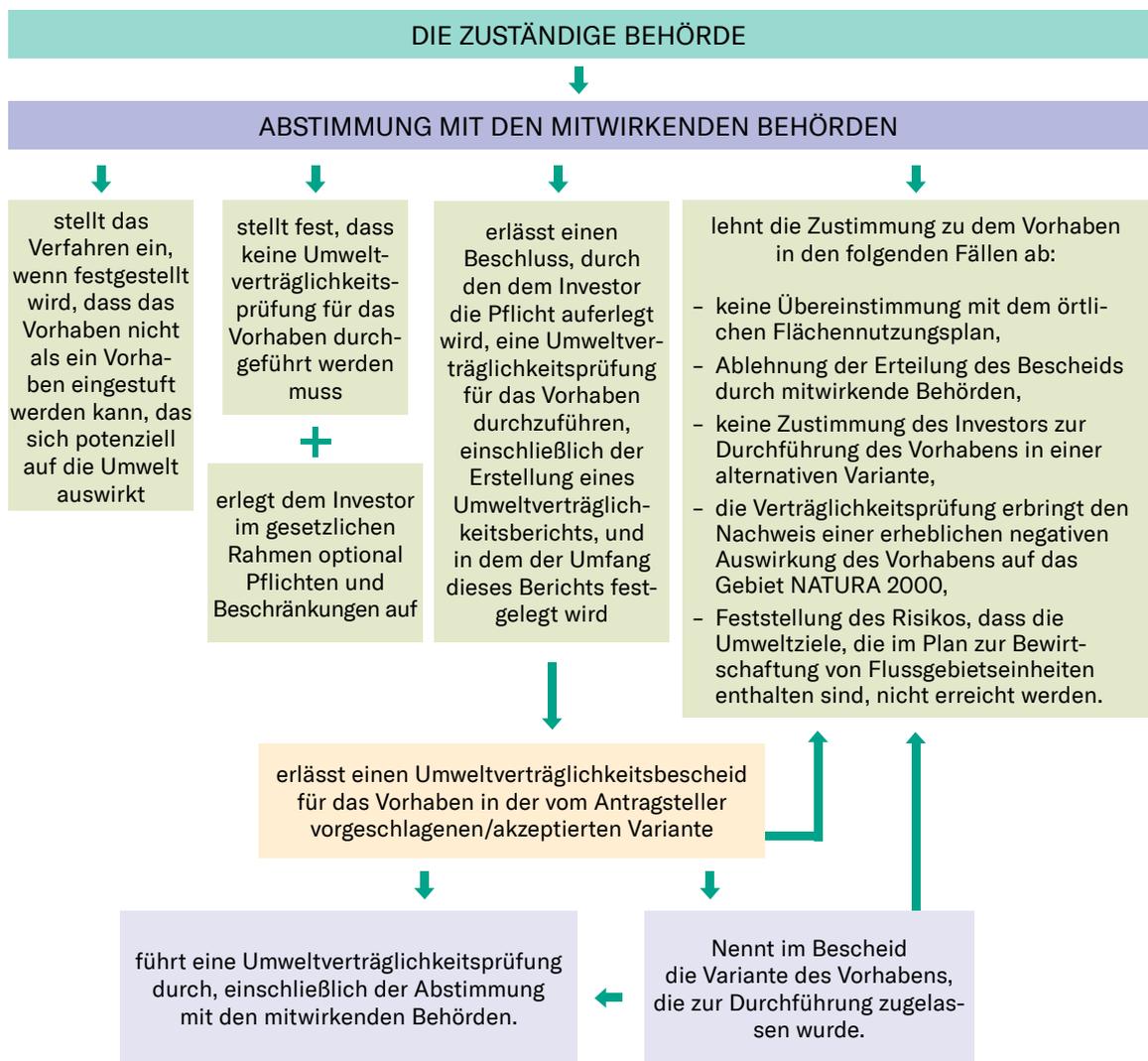
### FLÄCHENNUTZUNG

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 ermöglicht es, die Genehmigung für den Bau einer Photovoltaikanlage zu erhalten und die Investition auf dem betreffenden Gebiet durchzuführen.



## Mögliche Entscheidung der zuständigen Behörde im Rahmen des Umweltverträglichkeitsverfahrens



### ÖRTLICHER FLÄCHENNUTZUNGSPLAN

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

Wenn in einer Gemeinde Gebiete als Standorte für Anlagen zur Erzeugung von Energie aus erneuerbaren Energien mit einer Leistung von mehr als 500 kW ausgewiesen werden sollen, so ist ihre Lage gemäß dem Gesetz über die Planung und Raumordnung in der Studie bzw. im örtlichen Plan festzulegen. Eine Ausnahme gilt für Anlagen mit einer installierten elektrischen Leistung von bis zu 1.000 kW, die auf Anbauflächen der Klassen V, VI und VI z 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.

### ANLAGEN ZUR ERZEUGUNG VON STROM AUS ERNEUERBAREN ENERGIEN MIT EINER INSTALLIERTEN ELEKTRISCHEN LEISTUNG VON ÜBER 1.000 KW

Dies bedeutet in der Praxis, dass der Bau von Erzeugungsanlagen mit einer installierten elektrischen Leistung von mehr als 1.000 kW zwingend eine entsprechende Festlegung ihrer Standorte in der Studie und folglich in dem örtlichen Flächennutzungsplan erfordert. In der Praxis ist zu beachten, dass die Spezifik des Investitionsprozesses darin besteht, dass er in den Zuständigkeitsbereich der Selbstverwaltungsorgane fällt. Die Auslegung der Rechtsvorschriften und die Praxis ihrer Anwendung kann demnach in verschiedenen Landesteilen sehr unterschiedlich sein. Auch in der Rechtsprechung herrscht bei der Auslegung der Rechtsvorschriften Uneinigkeit. So ist z.B. rechtlich umstritten, was passiert, wenn in einer Studie überhaupt keine Standorte von Anlagen zur Erzeugung von Strom aus erneuerbaren Energien festgelegt wurden. Es werden zwei Ansichten vertreten: Die erste besagt, dass die Errichtung von Photovoltaikanlagen in einem solchen Fall nicht möglich ist. Nach der gegenteiligen Auffassung besteht in einer solchen Situation kein Grund für die Baubehörde, die Erteilung der Baugenehmigung abzulehnen.

### ANLAGEN MIT EINER INSTALLIERTEN ELEKTRISCHEN LEISTUNG VON BIS ZU 1 000 KW

Die aktuelle Regelung ist seit dem 30. Oktober 2021 in Kraft. Nach dem vorherigen, restriktiveren Wortlaut der Vorschriften mussten die Standorte aller Anlagen zur Erzeugung von Strom aus erneuerbaren Energien mit einer Leistung von mehr als 100 kW in einer Studie festgelegt werden. Die Gesetzesänderung hatte zum Ziel, das Investitionsverfahren für Dachanlagen und kleine freistehende Anlagen zu erleichtern. Aufgrund der Formulierung der Bestimmungen zur Einführung der Novelle scheint dieses Ziel leider nicht erreicht worden zu sein. Wie es aussieht, gilt die derzeitige Rechtslage nur für Gebiete, für die eine Studie erlassen oder nach dem Inkrafttreten des Gesetzes geändert wurde.

### 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 die Behörde, ob die im Gesetz genannten Voraussetzungen für die Erteilung eines solchen Bescheids vorliegen. Grundvoraussetzung für die Erteilung eines Bauvorbescheids ist die Einhaltung des Prinzips der „guten Nachbarschaft“.

Das bedeutet, dass die Behörde eine städtebauliche Analyse durchführt und prüft, ob es möglich ist, anhand der vorhandenen Bebauung die Anforderungen an die neue Bebauung hinsichtlich der Kontinuität der Funktion, der Parameter, der Merkmale und der Indikatoren für die Bebauung und Bewirtschaftung des Gebiets zu bestimmen. Ausgewählte Investitionen sind vom Erfordernis der guten Nachbarschaft ausgenommen – der Bau von Eisenbahnstrecken, technischer Infrastruktur und, gemäß der gegenwärtigen Rechtslage, auch EE-Anlagen.

Dies ist die Rechtslage seit Inkrafttreten der Novelle vom 19. Juli 2019. Seit dem Inkrafttreten der Novelle ist es – trotz des scheinbar eindeutigen Wortlauts der Vorschrift – in der Rechtsprechung zu Kontroversen bez. ihrer Anwendung gekommen. Gemäß dem Urteil des Obersten Verwaltungsgerichts vom 9. Dezember 2020 (Az. II OS K 3705/19) ist die Anwendung der novellierten Vorschrift auf Kleinanlagen mit einer Leistung von bis zu 100 kW bzw. 500 kW zu beschränken. In jüngeren Urteilen hat das Oberste Verwaltungsgericht seine Auffassung revidiert. Das umstrittene Urteil blieb jedoch nicht ohne Auswirkungen auf die Branche. Gegenwärtig wird die Bestimmung von den Gemeinden unterschiedlich ausgelegt und es kann vorkommen, dass der Erlass eines Bauvorbescheids abgelehnt wird, da die Voraussetzung der guten Nachbarschaft nicht erfüllt ist.

Erwähnenswert ist auch, dass das Verfahren zum Erlass des Bauvorbescheids eine Reihe von Abstimmungen vorsieht. Eine der Behörden, mit denen eine Abstimmung erfolgen muss, ist die Kreisverwaltung als Behörde, die für den Schutz landwirtschaftlicher Flächen zuständig ist. Wie bereits erwähnt, sind Anbauflächen der Klassen I-III für die Branche praktisch bedeutungslos und die Möglichkeit, einen Bauvorbescheid für ein Grundstück mit solchen Böden zu erhalten, ist im Prinzip ausgeschlossen.



## ERWARTETE GESETZESÄNDERUNGEN

Zum Zeitpunkt der Veröffentlichung dieser Ausarbeitung dauern legislative Arbeiten zur Änderung der Planungsvorschriften an. Wesentliche Änderungen sollen die möglichen Standorte für Investitionen in erneuerbare Energien betreffen. Novellierung des Gesetzes über die Planung und Raumordnung und einiger anderer Gesetze Gegenwärtig wird an einem Gesetzentwurf zur Änderung des Gesetzes über die Planung und Raumordnung und einiger anderer Gesetze gearbeitet.

Die Novellierung ist als umfassende Reform der Vorschriften über die Flächennutzung gedacht. Nach dem aktuellen Entwurf wird eine Änderung der Flächennutzung von Gebieten, die die Installation von EE-Anlagen ermöglicht, auf der Grundlage des örtlichen Plans erfolgen.

Der aktuelle Entwurf sieht folgende Unterscheidung vor:

- für Anlagen auf landwirtschaftlichen Flächen der Klassen I-III soll der Grundsatz zwingend gelten,
- für Anlagen auf landwirtschaftlichen Flächen der Klasse IV soll der Grundsatz für Anlagen mit einer installierten elektrischen Leistung von mehr als 150 kW bzw. für Anlagen, die der gewerblichen Stromerzeugung dienen, gelten,
- bei anderen Flächen soll der Grundsatz für Anlagen mit einer installierten elektrischen Leistung von mehr als 1.000 kW gelten.

Das bedeutet, dass in Zukunft – abgesehen von Dachanlagen und kleinen Anlagen auf den am wenigsten fruchtbaren Böden und auf Brachflächen – Photovoltaik-Freiflächenanlagen auf der Grundlage eines örtlichen Flächennutzungsplans errichtet werden.

Gleichzeitig soll das Gesetz die Rechtsinstitute des „vereinfachten örtlichen Flächennutzungsplans“ und des „Integrierten Investitionsplans“ einführen, die für EE-Anlagen gelten und Vereinfachungen des Planungsverfahrens für die Branche bieten sollen.

## NOVELLIERUNG DES GESETZES ÜBER INVESTITIONEN IN WINDKRAFTWERKE UND EINIGER ANDERER GESETZE

Auch die lang erwartete Änderung des Gesetzes über Investitionen in Windkraftkraftwerke und einiger anderer Gesetze soll bald in Kraft treten. Zum Zeitpunkt der Erstellung dieser Ausarbeitung hatte der Sejm am 9. März dieses Jahres das Gesetz zur Änderung des Gesetzes über Investitionen in Windkraftkraftwerke und einiger anderer Gesetze verabschiedet und der Präsident hatte es unterzeichnet. Mit den geänderten Vorschriften soll die restriktive „10H-Regel“ gelockert werden, die die Errichtung von Windkraftwerken in einem Abstand von weniger als der zehnfachen Höhe des Windkraftwerks zu Wohngebäuden verbietet. Ab Inkrafttreten des Gesetzes soll der im örtlichen Plan festgelegte Mindestabstand von Windkraftwerken zu Wohngebäuden 700 m betragen.

### 2.3. NETZANSCHLUSS

Die Ermöglichung des Anschlusses einer Erzeugungsanlage an das Stromverteilnetz ist eine wichtige Etappe im Prozess der Entwicklung eines Photovoltaikprojekts.

Bevor mit dem Prozess der Investition in eine Photovoltaikanlage begonnen wird, sollte geprüft werden, ob der Anschluss an das Verteilungsnetz möglich ist.

Nach den Vorschriften sind die Betreiber von Verteil- und Übertragungsnetzen verpflichtet, Informationen über die für Erzeugungsanlagen verfügbare Netzanschlusskapazität bereitzustellen.

Nachstehend finden Sie Links, unter denen die führenden Energieversorgungsunternehmen Informationen über den Stand des Netzanschlusses bereitstellen:

Energieversorgungsunternehmen	Link
ENERGA Operator S.A.	<a href="https://energa-operator.pl/uslugi/przylaczenie-do-sieci/informacje-o-stanie-przylaczen">https://energa-operator.pl/uslugi/przylaczenie-do-sieci/informacje-o-stanie-przylaczen</a>
TAURON Dystrybucja S.A.	<a href="https://www.tauron-dystrybucja.pl/przylaczenie-do-sieci/dostepne-moce/dla-wytworcow1">https://www.tauron-dystrybucja.pl/przylaczenie-do-sieci/dostepne-moce/dla-wytworcow1</a> <a href="https://www.tauron-dystrybucja.pl/przylaczenie-do-sieci/dostepne-moce/podmioty-ubiegajace-sie">https://www.tauron-dystrybucja.pl/przylaczenie-do-sieci/dostepne-moce/podmioty-ubiegajace-sie</a>
ENEA Operator sp. z o.o.	<a href="https://www.operator.enea.pl/przylaczeniedosieci/Informacje%20o%20przy%C5%82%C4%85cze-niach">https://www.operator.enea.pl/przylaczeniedosieci/Informacje%20o%20przy%C5%82%C4%85cze-niach</a>
PGE Dystrybucja S.A.	<a href="https://pgedystrybucja.pl/przylaczenia/procedury-przylaczeniowe/Informacje-o-dostepnych-mo-cach-przylaczeniowych">https://pgedystrybucja.pl/przylaczenia/procedury-przylaczeniowe/Informacje-o-dostepnych-mo-cach-przylaczeniowych</a> <a href="https://pgedystrybucja.pl/przylaczenia/procedury-przylaczeniowe/Informacje-o-podmiotach-ubiegajacych-sie-o-przylaczenie-do-sieci-powyzej-1kV">https://pgedystrybucja.pl/przylaczenia/procedury-przylaczeniowe/Informacje-o-podmiotach-ubiegajacych-sie-o-przylaczenie-do-sieci-powyzej-1kV</a>
Polskie Sieci Elek-troenergetyczne S.A.	<a href="https://www.pse.pl/obszary-dzialalnosci/krajowy-system-elektroenergetyczny/informacja-o-dostep-nosci-mocy-przylaczeniowej">https://www.pse.pl/obszary-dzialalnosci/krajowy-system-elektroenergetyczny/informacja-o-dostep-nosci-mocy-przylaczeniowej</a> <a href="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</a>

Das Netzanschlussverfahren besteht aus zwei formalen Phasen:

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

#### NETZANSCHLUSSBEDINGUNGEN

Es handelt sich um ein vom Betreiber ausgestelltes Dokument, in dem er bestätigt, dass die Erzeugungsanlage an das Stromverteilnetz angeschlossen werden kann, und in dem er die technischen Bedingungen des Anschlusses festlegt.

Der Betreiber ist verpflichtet, innerhalb von 24 Monaten nach Erteilung der Anschlussbedingungen den Anschlussvertrag mit dem Erzeuger abzuschließen und den Netzanschluss vorzunehmen.

Die Anschlussbedingungen ermöglichen somit die vorübergehende Reservierung von Netzkapazität für ein bestimmtes Photovoltaikprojekt. Schließt der Erzeuger den Anschlussvertrag nicht innerhalb von 24 Monaten ab, verlieren die Anschlussbedingungen ihre Gültigkeit.

Um die Netzanschlussbedingungen zu erhalten, ist eine Anzahlung in Höhe von 30 PLN für jedes Kilowatt der im Antrag auf Festlegung der Anschlussbedingungen angegebenen Anschlussleistung zu leisten, wobei die Anzahlung nicht höher sein darf als die vom Betreiber vorgesehene Netzanschlussgebühr und nicht höher als 3 Mio. PLN. Die Anzahlung ist vom Investor innerhalb von 14 Tagen nach der Stellung des Antrags auf Festlegung der Anschlussbedingungen zu leisten.



## NETZANSCHLUSSVERTRAG

Im Netzanschlussvertrag verpflichten sich die Parteien – der Betreiber und der Erzeuger – die Photovoltaikanlage an das Netz anzuschließen. Um diese Aufgabe zu erfüllen, verpflichten sich beide Parteien, Arbeiten zum Anschluss der Erzeugungsanlage an das Verteilnetz durchzuführen.

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 Hauptpflicht des Erzeugers besteht wiederum darin, die Erzeugungsanlage und den Stromanschluss zu bauen.

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

## GESETZESÄNDERUNGEN IM JAHR 2022

Die wachsende Zahl der Ablehnungen des Netzanschlusses aufgrund fehlender technischer oder wirtschaftlicher Bedingungen für den Anschluss bereitet den Entwicklern Sorge.

Im Jahr 2022 hat der Gesetzgeber den Energieversorgungsunternehmen neue Pflichten auferlegt, um die Erzeuger zu unterstützen.

Lehnt ein Energieversorgungsunternehmen den Abschluss eines Vertrags über den Netzanschluss bzw. über den vorrangigen Anschluss einer EE-Anlage ab, so ist es verpflichtet, den Präsidenten der Energie-regulierungsbehörde und den Interessenten davon unverzüglich schriftlich in Kenntnis zu setzen – unter Angabe der Gründe für die Ablehnung.

Erfolgt die Ablehnung aus wirtschaftlichen Gründen, so nennt das Energieversorgungsunternehmen die geschätzte Höhe der Anschlussgebühr und informiert über die Möglichkeit, die Mitteilung der Berechnungsmethode für diese Gebühr zu verlangen.

Darüber hinaus können der Bau und der Ausbau der Netzabschnitte für den Anschluss der Anlage – in Absprache mit dem Energieversorgungsunternehmen – von dem Unternehmen, das den Anschluss beantragt, übernommen werden.

## 2.4. BAUGENEHMIGUNG

Dem Baubeginn muss die Einholung einer bestandskräftigen Baugenehmigung vorausgehen. Wichtig dabei ist: Mit den Bauarbeiten muss innerhalb von 3 Jahren nach Erteilung der bestandskräftigen Baugenehmigung begonnen werden. Wird die Investition auf einem als Anbauflächen eingestuften Grundstück durchgeführt, so muss das Grundstück vor der Erteilung der Baugenehmigung aus der landwirtschaftlichen Produktion ausgeschlossen werden. Diese Pflicht gilt nicht für Anbauflächen der Klassen IV-VI, die aus mineralischen Böden bestehen. Diese Böden sind am weitesten verbreitet, so dass es in den meisten Fällen nicht notwendig ist, den Boden aus der landwirtschaftlichen Produktion auszuschließen.

Diese Frage ist jedoch sorgfältig zu prüfen. Der Standort einer Investition auf Böden der Klassen IV bis VI, die aus organischen Substanzen bestehen, erfordert den Ausschluss aus der landwirtschaftlichen Produktion und die Zahlung einmaliger und jährlicher Gebühren, wobei die Gebühr für den Ausschluss eines Hektars organischen Bodens der Klasse IV bis zu 204.015 PLN betragen kann.

Nach der vorherrschenden Auffassung muss das Bauprojekt für eine Erzeugungsanlage nicht den Anschluss umfassen. Der Bau des Netzanschlusses kann auf der Grundlage einer Anzeige erfolgen.

## 2.5. KONZESSION

## 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.

Die Stempelgebühr beträgt sowohl für die Eintragung in das Register als auch den Antrag auf Erteilung einer Konzession 616 PLN. Wichtig ist, dass der Erzeuger nach Erhalt der Konzession verpflichtet ist, jährlich eine Konzessionsgebühr zu zahlen, die auf der Grundlage der Einnahmen der EE-Anlage berechnet wird. EE-Anlagen mit einer Leistung von bis zu 5 MW sind jedoch von dieser Gebühr befreit.

Art der Photovoltaikanlage	Genehmigung	Anforderungen
Kleinstanlage (bis 50 kW)	Keine Genehmigung	Keine
Kleine Anlage (bis 1 MW)	Eintragung in das 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. Wird der Antrag nicht innerhalb von 28 Tagen beantwortet, kann der Erzeuger seine Tätigkeit ohne Eintragung aufnehmen.
Große Anlagen (über 1 MW)	Konzession für die Stromerzeugung	Erweitertes Verfahren. Die Energieregulierungsbehörde prüft die technische Dokumentation der Photovoltaikanlage sowie die rechtliche und finanzielle Lage des Unternehmers. Dauer des Verfahrens – bis zu zwei Monate ab 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 technischen Inbetriebnahme erzeugt wird, d.h. während der Proben 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 sog. verpflichteten Verkäufer abgekauft, nicht länger jedoch als für 90 Tage.

Die Bearbeitungszeit für den Antrag auf Erteilung einer Konzession für Stromerzeugung kann verkürzt werden, indem zuvor eine Zusage (poln. *promesa*) der Konzession eingeholt wird.

JAKUB PLEBAŃSKI

Rödl &amp; Partner



### 3. FINANZIERUNG VON EE-INVESTITIONEN MIT STAATLICHER BEIHILFE

#### 3.1. POLNISCHE INVESTITIONSZONE

Die Polnische Investitionszone (PIZ) ist ein Instrument, das es Unternehmen, die in Polen investieren, ermöglicht, eine Steuerentlastung für eine neue Investition zu erhalten. Sie wurde im Mai 2018 durch das Gesetz über die Förderung neuer Investitionen eingeführt und kann bis Ende 2026 parallel zu den Steuerbefreiungen für Investoren, die in Sonderwirtschaftszonen (SWZ) tätig sind, in Anspruch genommen werden. Die Förderung für neue Investitionen im Rahmen der PIZ kann in ganz Polen gewährt werden und nicht, wie bisher, nur in den SWZ. Die Förderung erfolgt grundsätzlich unabhängig von der Größe des Unternehmens, sowohl in der Industrie als auch in vielen Dienstleistungsbereichen.

Die Förderung wird in Form der Befreiung von der Körperschaftsteuer oder der Einkommensteuer im Zusammenhang mit der Durchführung einer neuen Investition gewährt, wobei die gewährte Steuerentlastung eine regionale Investitionsbeihilfe darstellt.

Die Obergrenze der Befreiung von der Ertragsteuer wird als Prozentsatz folgender Kosten berechnet:

- Kosten der neuen Investition (getragene Investitionsaufwendungen) – in der Regel im Industriesektor, oder
- 2-jährige Kosten für die Einstellung von neuem Personal – im Sektor moderner Dienstleistungen.

Der Prozentsatz der staatlichen Beihilfe (Beihilfeintensität) hängt von der Größe des Unternehmens und dem gewählten Standort ab. In einigen Gebieten Polens kann der Investor sogar bis zu 70 Prozent der getragenen Kosten für eine neue Investition (sog. förderfähige Ausgaben) in dieser Form zurückerhalten.

Woiwodschaft bzw. Teilregion	Status des Unternehmens			Obergrenze der Befreiung, berechnet anhand
	Kleinst- und kleine Unternehmen	Mittlere Unternehmen	Großunternehmen	
Woiwodschaften: Lubelskie, Podkarpackie, Świętokrzyskie, Podlaskie, Warmińsko-Mazurskie, die Teilregion Siedlce, seit 16.02.2023 auch die Teilregion Oświęcim (in der Woiwodschaft Małopolskie) und ausgewählte Gemeinden in den Regionen Piotrków und Sieradz der Woiwodschaft Łódzkie	70 Prozent	60 Prozent	50 Prozent	Investitionskosten oder 2-jährige Kosten für neu eingestelltes Personal
Woiwodschaften: Zachodniopomorskie, Lubuskie, Kujawsko-Pomorskie, Mazowieckie regional (mit Ausnahme der Region Warschau-Hauptstadt und der Teilregion Siedlce), Łódzkie, Opolskie, Małopolskie und seit 16.02.2023 auch 7 Teilregionen der Woiwodschaft Śląskie (Teilregionen: Katowice, Sosnowiec, Tychy, Bielsko, Rybnik, Bytom, Gliwice)	60 Prozent	50 Prozent	40 Prozent	
Teilregion Warschau-Ost (Gemeinden: Dąbrówka, Dobre, Jadów, Kałuszyn, Kołbiel, Latowicz, Mrozy, Osieck, Serock, Siennica, Sobienice-Jeziory, Strachówka und Tłuszcz)	55 Prozent	45 Prozent	35 Prozent	
Woiwodschaften: Pomorskie und Śląskie (mit höheren Schwellenwerten für manche Teilregionen)	50 Prozent	40 Prozent	30 Prozent	
Woiwodschaften: Wielkopolskie und Dolnośląskie (mit Ausnahme von Poznań, Wrocław und der Teilregion Poznań) sowie ein Teil der Teilregion Warschau-Ost (Gemeinden: Baranów, Błonie, Góra Kalwaria, Grodzisk Mazowiecki, Jaktorów, Kampinos, Leoncin, Leszno, Nasielsk, Prażmów, Tarczyn, Zakroczym und Żabia Wola)	45 Prozent	35 Prozent	25 Prozent	
Poznań, Wrocław und die Teilregion Poznań	30 Prozent	30 Prozent	20 Prozent	
die Hauptstadt Warschau und angrenzende Kreise (Gemeinden: Izabelin, Łomianki, Ożarów Mazowiecki, Stare Babice; Kreise: Legionowski, Miński, Otwocki, Wołomiński, Grodziski – Gemeinden: Milanówek und Podkowa Leśna; Nowodworski, Piaseczyński, Pruszkowski)	0 Prozent			



Dies bedeutet, je höher die getragenen förderfähigen Investitionsausgaben des Unternehmers für eine neue Investition sind, desto höher ist die potenzielle Obergrenze der Steuerbefreiung. Natürlich ist auch zu bedenken, dass ein Unternehmen (je nach Größe und Sektor: Industrie oder Dienstleistungen, und der Region, in der er das neue Projekt durchführt) die erforderlichen Mindestinvestitionsaufwendungen – von 200.000 PLN bis 100 Mio. PLN – aufbringen muss, um die Förderung zu erhalten.

## ENERGIEINFRASTRUKTUR UND STAATLICHE BEIHILFE IM RAHMEN DER PIZ

Nach dem PIZ-Gesetz wird für eine Tätigkeit kein Förderbescheid erteilt:

- a) wenn für deren Betrieb eine Genehmigung gemäß dem Energiegesetz erforderlich ist, und
- b) in den in Artikel 13 der Verordnung (EU) Nr. 651/2014 der Kommission genannten Fällen.

Gemäß der oben genannten Bestimmung der Verordnung 651 gilt die Regionalbeihilfe u.a. nicht in der Erzeugung und Verteilung von Strom und in Energieinfrastrukturen, mit Ausnahme der regionalen Investitionsbeihilfen in Gebieten in äußerster Randlage und der Programme regionaler Betriebsbeihilfe.

Das bedeutet, dass die staatliche Beihilfe in Form einer künftigen Befreiung von der Ertragssteuer für ein in der Polnischen Investitionszone tätiges Unternehmen in der Regel nicht Unternehmen gewährt wird, die sich mit der Erzeugung und Verteilung von Strom, einschließlich erneuerbaren Energien, befassen. Was ist dann mit Unternehmen, die zusätzlich eine Investition in EE-Anlagen für den Eigenbedarf erwägen?

## EE-ANLAGEN FÜR DEN EIGENBEDARF UND DIE PIZ

Bei den Investoren in der Zone ist ein neuer Trend zur Installation von Photovoltaikmodulen (und/oder Wärmepumpen) zu beobachten, der mit der oben erwähnten Strategie des Grünen Deals in Einklang steht. Und hier stellt sich die Frage, ob solche Ausgaben von einem Investor in der Zone als förderfähige Ausgaben für eine neue Investition angerechnet werden können und folglich den Pool für die zulässige Obergrenze bei einer künftigen KSt-Befreiung erhöhen?

Es ist darauf hinzuweisen, dass sowohl die Europäische Kommission als auch das Amt für Wettbewerbs- und Verbraucherschutz wiederholt darauf hingewiesen haben, dass unter bestimmten Bedingungen ein Teil der Ausgaben für die Stromerzeugung förderfähige Kosten für Projekte, deren Durchführung mit regionalen Investitionsbeihilfen gefördert wird, darstellen kann. In einem Schreiben vom 29. Oktober 2018 betonte die Europäische Kommission diese Möglichkeit, sofern die folgenden Bedingungen erfüllt sind:

- 1) der Hauptzweck des gesamten Projekts besteht nicht in der Stromerzeugung (Überprüfung, ob der Großteil der Kosten nicht mit Stromerzeugung verbunden ist);
- 2) die Stromerzeugungskapazität muss an die Bedürfnisse des Antragstellers angepasst sein (Überprüfung auf der Grundlage einer Ex ante-Analyse gemäß der 80/20-Regel, d.h. es können maximal 20 Prozent der geplanten Stromerzeugung verkauft werden);
- 3) förderfähige Kosten fallen für die folgenden Energiequellen an: erneuerbare Energien (EE) oder hocheffiziente Kraft-Wärme-Kopplung (aber nicht z.B. mit Dieselmotorantrieb).

Zusammenfassend lässt sich sagen, dass angesichts der EU-Vorschriften und vor allem der Klarstellungen der Europäischen Kommission, des Amtes für Wettbewerbs- und Verbraucherschutz und des Ministeriums für Entwicklung und Technologie (poln. MRIT)<sup>1</sup> die Kosten für eine Photovoltaikanlage möglicherweise als Kosten einer neuen Investition, die sich für staatliche Beihilfe qualifiziert, eingestuft werden konnten. In der Praxis jedoch war diese Frage nicht eindeutig entschieden.

---

<sup>1</sup> Antwort des Ministeriums für Entwicklung und Technologie auf die parlamentarische Anfrage Nr. 24655

### RECHTSSTAND BIS ZUM 31. DEZEMBER 2022

Im Jahr 2022 wurde in die PIZ-Verordnung<sup>1</sup> ein neues Qualitätskriterium für EE eingeführt: „Eine neue EE-Investition mit einer Anschlusskapazität, die um mindestens 15 Prozent höher ist als die, die sich aus dem Netzanschlussvertrag ergibt, und die sich für staatliche Beihilfe in Übereinstimmung mit den Vorschriften über staatliche Beihilfe im Energiesektor qualifiziert, vorausgesetzt, dass die im Rahmen dieser EE-Investition getragenen Kosten keine förderfähigen Kosten der Investition, die im Rahmen des Förderbescheids durchgeführt wird, darstellen werden und die Investition nicht in anderer Form gefördert wird“.

Dies war kein obligatorisches Kriterium, aber wenn es vom Investor während des Bewerbungsverfahrens gewählt wurde, musste es erfüllt werden. Gleichzeitig wurde eine neue Vorlage für den Antrag auf Erlass eines Förderbescheids eingeführt, die die obligatorische Erklärung des Unternehmers enthält, dass: „bei den angegebenen förderfähigen Kosten der Investition (Regionalbeihilfe) (...) die Kosten der Investition in Stromerzeugung und -verteilung sowie die damit verbundene Infrastruktur nicht berücksichtigt werden“.

So war nach der bis Ende 2022 geltenden Rechtslage, obwohl der Investor angeben konnte, dass er ein solches Kriterium in der Phase der Beantragung der Förderung erfüllt (und somit solche Ausgaben als Teil seiner Investitionen tragen konnte), durch die Praxis der Abgabe der obligatorischen Erklärung die tatsächliche Möglichkeit ausgeschlossen, diese Ausgaben als förderfähige Kosten zu berücksichtigen und damit den Pool für die verfügbare Steuerbefreiung zu erhöhen. Es ist jedoch bekannt, dass in einigen Sonderwirtschaftszonen die Ausgaben für erneuerbare Energien für den Eigenbedarf als förderfähige Kosten einer neuen Investition behandelt werden, sofern die von der Europäischen Kommission genannten Bedingungen erfüllt sind.

### RECHTSSTAND SEIT DEM 1. JANUAR 2023

Neue Bestimmungen der PIZ-Verordnung<sup>2</sup>, die seit 2023 gelten, mildern die Bedingungen des besprochenen qualitativen Kriteriums in Bezug auf erneuerbare Energien durch die Einführung eines neuen Wortlauts ab: „Eine neue Investition in erneuerbare Energien mit einer Leistung, die mindestens 15 Prozent des durchschnittlichen jährlichen Stromverbrauchs im Betrieb abdeckt“.

Darüber hinaus enthält die neue Vorlage für den Antrag auf Erlass eines Förderbescheids nach wie vor die obligatorische Erklärung des Unternehmers, dass die angegebenen förderfähigen Investitionskosten nicht die Kosten im Zusammenhang mit der Stromerzeugung und -verteilung berücksichtigen. Gleichzeitig ist vorgesehen, dass diese obligatorische Erklärung nicht für Kosten im Zusammenhang mit der Stromerzeugung gilt, sofern die drei oben genannten Bedingungen der Europäischen Kommission kumulativ erfüllt sind. Dies bedeutet, dass im Hinblick auf Förderbescheide (die staatliche Beihilfe in Form einer künftigen Befreiung von der Körperschaft- und/oder Einkommensteuer gewähren) Investitionsausgaben in Form von EE-Anlagen und Wärmepumpen getragen und als förderfähige Kosten für Regionalbeihilfen behandelt werden können. Mit anderen Worten: Wenn der Investor im Rahmen eines neuen Projekts auch die Stromerzeugung für sein Unternehmen plant, werden diese Ausgaben in den Pool der Ausgaben einbezogen, die den Pool der verfügbaren staatlichen Beihilfe bilden, auch im Rahmen einer möglichen Ertragssteuerbefreiung.

<sup>1</sup> Verordnung des Ministerrates vom 28. August 2018 über die staatliche Beihilfe für einige Unternehmen zwecks Durchführung neuer Investitionen.

<sup>2</sup> Verordnung des Ministerrates vom 27. Dezember 2022 über die staatliche Beihilfe für einige Unternehmen zwecks Durchführung neuer Investitionen.



### 3.2. ENERGIEINFRASTRUKTUR UND DER GRÜNE DEAL

Im Einklang mit der Strategie des Grünen Deals strebt die Europäische Union an, bis 2050 klimaneutral zu werden und die Netto-Treibhausgasemissionen bis 2030 insgesamt um mindestens 55 Prozent im Vergleich zum Stand von 1990 zu verringern. Diese Ziele sind u.a. in der Verordnung (EU) 2021/1119 des Europäischen Parlaments und des Rates „Europäisches Klimagesetz“ verankert. Sie sind damit zu einer rechtsverbindlichen Verpflichtung geworden und gelten in allen Mitgliedstaaten. Dieses Ziel erfordert u.a. eine Erhöhung des Anteils des Stroms aus erneuerbaren Energien sowie eine Steigerung der Energieeffizienz von Wohn- und Industriegebäuden.

Es ist auch auf die Initiative der Europäischen Kommission in Form des REPowerEU-Plans hinzuweisen, zu dem die EU-Strategie für Solarenergie gehört, die im Mai 2022 angekündigt wurde. Die Strategie besteht darin, die in Photovoltaikanlagen installierte Leistung bis 2025 (bis auf 320 GW) zu verdoppeln und im Jahr 2030 einen Wert von 600 GW zu erreichen. Eine der wichtigsten Maßnahmen im Rahmen der Solarstrategie ist die Pflicht zur Installation einer Solaranlage (Photovoltaik oder Sonnenkollektoren) auf den Dächern aller:

- neuen gewerblichen und öffentlichen Gebäude mit einer Nutzfläche von mehr als 250 m<sup>2</sup> – ab 2026,
- bestehenden gewerblichen und öffentlichen Gebäude mit einer größeren Nutzfläche als 250 m<sup>2</sup> – ab 2027,
- Wohngebäuden – ab 2029.

Vor diesem Hintergrund binden immer mehr Unternehmer, die neue Investitionen tätigen, bereits jetzt Investitionen in alternative Energiequellen in ihre Projekte ein. Und angesichts der Ziele des Grünen Deals wird dies bald eine Notwendigkeit sein.

### 3.3. FINANZIELLE FÖRDERUNG VON EE-INVESTITIONEN ÜBER ZUSCHÜSSE UND DARLEHEN ZU PRÄFERENZBEDINGUNGEN

Bei der Planung künftiger EE-Investitionen ist es sinnvoll, die verfügbaren und geplanten Formen der Förderung aus öffentlichen Mitteln, sowohl rückzahlbare als auch nicht rückzahlbare, zu berücksichtigen. Bei der Beantragung einer staatlichen Beihilfe ist es wichtig, vor Beginn der Investition den entsprechenden Antrag zu stellen.

Derzeit ist es möglich, für diese Art von Investitionen Darlehen zu Präferenzbedingungen zu beantragen, mit der Möglichkeit, dass in Teil der Raten erlassen werden kann, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind.

Im Jahr 2023 wurde mit der ersten Annahme von Anträgen auf Finanzierung in Form von Zuschüssen aus den EU-Fonds für die Jahre 2021-2027 begonnen, auch für die mit erneuerbaren Energien verbundenen Elemente der Projekte. Diese Art von nicht rückzahlbarer finanzieller Unterstützung, die darin besteht, dem Unternehmer einen bestimmten Teil der getragenen Kosten zu erstatten, kann ein starker Anreiz für Investitionen wie die Installation von Photovoltaikmodulen, Anlagen zur Energierückgewinnung, Kraft-Wärme-Kopplung oder die Gewinnung von Wärme aus Geothermalquellen sein.

MAGDALENA SZWARC, MAGDALENA SKUROWSKA

Rödl & Partner

#### 4. GESCHÄFTSMODELLE FÜR DIE ERZEUGUNG UND DEN VERKAUF VON STROM – PHOTOVOLTAIK

Die beobachteten Veränderungen auf dem polnischen Solarenergiemarkt haben zur Entstehung neuer Geschäftsmodelle für die Erzeugung und den Verkauf von Strom aus Photovoltaikanlagen geführt. Diese werden in diesem Abschnitt kurz analysiert.

Das Interesse der Stromerzeuger an der Teilnahme an Fördersystemen für erneuerbare Energien ist ungebrochen. Im Falle von Kleinanlagen ist dies das neu eingeführte Net Billing, das die garantierte Abnahme von Strom aus Prosumenten-Anlagen zum durchschnittlichen Marktpreis garantiert. Für größere Anlagen ist die beliebteste Form jedoch nach wie vor das Auktionssystem, das derzeit aufgrund des großen Unterschieds zwischen den Auktionspreisen und dem auf dem Markt erzielbaren Wert für Strom an Attraktivität zu verlieren scheint.

Ein weiterer wichtiger Trend ist der zunehmende Anteil von Corporate PPAs. Immer häufiger hängt dies mit der Entscheidung der Erzeuger zusammen, sich nicht an dem auktionbasierten Fördersystem zu beteiligen oder freiwillig auszusteigen. Der Abschluss von Corporate PPAs wird durch den Anstieg der Strompreise und das wachsende Interesse der Endabnehmer am Kauf von Strom aus erneuerbarer Energie begünstigt. Der Kauf von Strom im Rahmen von PPAs wird einfach finanziell viel attraktiver als die Stromerzeugung aus konventionellen Quellen, bei der der Strompreis auch die Pflicht zum Kauf von CO<sub>2</sub>-Emissionsrechten berücksichtigen muss. Dabei ist anzumerken, dass der Nachweis des Verbrauchs von erneuerbarer Energie immer häufiger Teil der CSR-Politik von Unternehmen wird. Aus der Sicht der Stromerzeuger wiederum ist das wachsende Vertrauen von Banken und Investmentfonds in dieses Geschäftsmodell ein wichtiger Faktor, der den Abschluss von Corporate PPAs begünstigt. Derzeit ist es viel einfacher als noch vor drei oder vier Jahren, eine Finanzierung für den Bau einer Photovoltaikanlage „mit Corporate PPA“ zu erhalten.

Die steigenden Stromkosten sind einer der Gründe, warum die großformatige Photovoltaik immer häufiger auch als Teil der zusätzlichen Stromversorgung für Produktionsbetriebe, Lagerhallen und andere derartige Objekte verwendet wird. Es gibt Investitionen, die den Bau großer Photovoltaikanlagen auf Dächern vorsehen, um die Stromentnahme der Unternehmer aus dem Netz teilweise zu reduzieren. Neben den klassischen Investitionen, bei denen der interessierte Unternehmer selbst Photovoltaikanlagen errichtet, wird auch die Pacht/das Leasing solcher Anlagen immer üblicher. Es kommt auch vor, dass eine Photovoltaikanlage mit einem Stromspeicher kombiniert wird.

Ein interessantes Thema, das sich auf dem polnischen Markt noch nicht entwickelt hat, sind Energiegemeinschaften, insbesondere: Energiecluster, Energiegenossenschaften oder die Aktivität von kollektiven Prosumenten. Angesichts der Popularität dieser Form der Stromerzeugung im Ausland und der allmählichen Verbesserung des Regulierungsumfelds in Polen scheint das Interesse an der Entwicklung dieser Art von Projekten berechtigt zu sein.

Auch die Aussichten für Investitionen in Agri-Photovoltaik werden immer interessanter. Wie man sieht, tauchen auf dem polnischen Markt immer mehr Modelle auf, die die Nutzung von Solarenergie ermöglichen. Dieser Markt zeichnet sich durch ein hohes Maß an Flexibilität aus, was bei der Planung einer Investition berücksichtigt werden sollte.





## 4.1. EE-AUKTIONEN

Auktionen für erneuerbare Energien sind derzeit das einzige Fördersystem, das für neue Photovoltaikanlagen gilt. Es basiert auf zwei Abrechnungsmechanismen:

- garantierter fester Preis (Anlagen mit einer installierten Leistung von 500 kW oder weniger): Der Strom aus EE-Anlagen wird zu einem festen Preis verkauft, der sich aus dem Angebot des Erzeugers ergibt, das er bei einer EE-Auktion eingereicht hat; der Kauf von Strom vom Erzeuger wird durch einen sog. verpflichteten Verkäufer garantiert;
- Mechanismus der Differenzverträge: Nach dem Zuschlag bei der Auktion erhalten die Stromerzeuger das Recht auf Förderung, die darin besteht, dass ihnen der Betreiber der Abrechnungsstelle für erneuerbare Energie den Gegenwert der Differenz zwischen dem in der Auktion erzielten Strompreis und dem durchschnittlichen Marktpreis für Strom auszahlt.

Die Auktionen werden mindestens einmal im Jahr vom Präsidenten der Energieregulierungsbehörde organisiert und mindestens 30 Tage vor Beginn angekündigt. Die an der Auktion teilnehmenden Unternehmen geben über die Online-Auktionsplattform Angebote für die angemeldeten EE-Anlagen ab. Eine Auktion wird anhand des Kriteriums des niedrigsten Preises durchgeführt, solange bis die zu versteigernde Strommenge erschöpft ist.

### ANMELDUNG FÜR DIE AUKTION

Bevor ein Erzeuger bei einer EE-Auktion ein Angebot abgeben kann, muss er offiziell zur Auktion zugelassen werden. Zu diesem Zweck führt die Energieregulierungsbehörde eine Beurteilung durch. Das Verfahren sollte innerhalb von 30 Tagen nach Einreichung des vollständigen Antrags abgeschlossen sein. Um sich vorläufig für die Auktion zu qualifizieren, muss der Erzeuger die folgenden Voraussetzungen erfüllen:

- den Nachweis erbringen, dass er über ein Recht an dem Grundstück verfügt, auf dem die Photovoltaikanlage errichtet werden soll;
- über Anschlussbedingungen oder einen Netzanschlussvertrag für das zur Auktion angemeldete Projekt der EE-Anlage verfügen;
- eine rechtskräftige Baugenehmigung für die geplante EE-Anlage einholen.

Er hat auch einen Sach- und Finanzplan für den Bau und ein Schema der EE-Anlage unter Angabe der Anlagen zur Stromerzeugung und der Anlagen zur Leistungsabführung vorzulegen. Für die Abgabe eines Angebots bei der Auktion ist weder eine Konzession noch eine Eintragung in das Register der Erzeuger von Strom in kleinen Anlagen erforderlich.

EE-Auktionen sind in erster Linie für Anlagen in der Projektphase gedacht. Es ist viel schwieriger, Kraftwerke anzumelden, die bereits begonnen haben, Energie zu erzeugen und zu verkaufen – eine ergänzende Antragsannahme wird grundsätzlich nicht organisiert.

Im Falle einer positiven Beurteilung der oben genannten Unterlagen stellt der Präsident der Energieregulierungsbehörde eine Bescheinigung über die Zulassung zur Auktion aus.

### ABGABE EINES ANGEBOTS

Um ein Angebot abgeben zu können, muss der Erzeuger nach Einholung der Bescheinigung über die Zulassung zur Auktion eine Kautionszahlung entrichten. Sie beträgt 60 PLN je 1 kW installierter elektrischer Leistung der angemeldeten EE-Anlage und kann in Geld oder in Form einer Bankgarantie geleistet werden.

Die Kautionszahlung wird auf das Konto des Erzeugers erstattet, wenn das vom Erzeuger abgegebene Angebot bei der EE-Auktion nicht den Zuschlag erhält oder wenn der Erzeuger dies beantragt – z.B. bei einem Verzicht auf die Teilnahme an der Auktion. Im Falle einer erfolgreichen Auktion wird die Kautionszahlung erst dann innerhalb der gesetzlichen Frist erstattet, wenn der Verkauf von Energie aus der Anlage begonnen hat.

### ERGEBNIS DER AUKTION

Wie bereits in der Einleitung erwähnt, werden die Auktionen über die von der Energieregulierungsbehörde bereitgestellte Internet-Auktionsplattform durchgeführt. Die Abgabe eines Angebots bei einer Auktion erfordert daher die elektronische Signatur des Geschäftsführers bzw. Vorstandsmitglieds, der/das den Erzeuger vertritt.

Die Auktionen werden getrennt nach Technologiekörben durchgeführt, wobei meistens zwischen Anlagen mit einer Leistung von maximal 1 MW und größeren Anlagen unterschieden wird. Interessanterweise konkurrieren Photovoltaikanlagen in einem Korb mit Windkraftwerken.

Im Rahmen seines Auktionsangebots muss der Erzeuger den Preis und die Energiemenge angeben, zu deren Erzeugung er sich in den einzelnen Jahren des 15-jährigen Förderzeitraums verpflichtet. Der Energiepreis darf den zuvor in einer Verordnung des Klimaministers bekannt gegebenen Referenzpreis (Höchstpreis) nicht überschreiten. Ein Erzeuger darf nur ein Angebot pro EE-Anlage abgeben und der Inhalt des Angebots ist ggü. den anderen Teilnehmer vertraulich.

Die Ergebnisse der Auktion werden in einer Information des Präsidenten der Energieregulierungsbehörde veröffentlicht. Der Status eines Auktionsangebots ist auch im Profil des Nutzers auf der Internet-Auktionsplattform sichtbar.

### NACH DER AUKTION

Mit dem Zuschlag für die Auktion wird eine gesetzliche Frist für die erste Erzeugung und den Verkauf von Energie aus der Anlage festgelegt. Bei Photovoltaikanlagen, die bis 2022 zu Auktionen angemeldet wurden, beträgt die Frist 24 Monate nach Beendigung der Auktion. Bei Anlagen, die seit 2023 bei Auktionen angemeldet werden, wurde die Frist auf 33 Monate verlängert. Während dieses Zeitraums muss der Erzeuger die EE-Anlage bauen, sie an das Netz anschließen, die Konzession (oder die Eintragung in das Register der Erzeuger von Strom in kleinen Anlagen) einholen und die Anlage ordnungsgemäß in Betrieb nehmen.

Wird die Frist für den ersten Verkauf überschritten, wird die Anlage vom Auktionssystem ausgeschlossen und kann drei Jahre lang nicht an Auktionen teilnehmen. Auch die vom Erzeuger entrichtete Kautions verfällt. Die Verhängung einer solch strengen Sanktion soll verhindern, dass die Erzeuger den Investitionsprozess hinauszögern. Es ist jedoch zu beachten, dass die polnischen Vorschriften in bestimmten Fällen eine Verlängerung dieser Frist zulassen.

### ABRECHNUNGEN IM AUKTIONSSYSTEM

Bei EE-Anlagen mit einer Leistung von maximal 500 kW scheint die Situation einfach zu sein – die vom Erzeuger produzierte Energie wird von einem verpflichteten Verkäufer zu einem festen Preis, der sich aus dem Auktionsangebot ergibt, angekauft.

Wesentlich komplexer ist der Abrechnungsmechanismus bei größeren Anlagen. In diesem Fall wird die Differenz zwischen dem Auktionspreis (unter Berücksichtigung der Aufwertung um die Inflationsrate) und dem Marktpreis für Strom berechnet. Ist der sich aus dem Auktionsangebot ergebende Preis höher, wird der Gegenwert der Differenz (der sog. negative Saldo) vom Abrechnungsverwalter [Zarządca Rozliczeń] an den Erzeuger gezahlt. Dadurch wird langfristig sichergestellt, dass der im Auktionsangebot angegebene Wert für den Strom erzielt wird.

Für den Erzeuger weit weniger vorteilhaft ist es, wenn der Preis, der sich aus dem Auktionsangebot ergibt, niedriger als der Marktpreis ist. Es entsteht dann ein sog. positiver Saldo, der, wenn er nicht mit einem zukünftigen negativen Saldo verrechnet wird, vom Erzeuger erstattet werden muss. Am Rande ist anzumerken, dass es eben die Angst vor einem positiven Saldo ist, die in letzter Zeit das Interesse an der Teilnahme am Auktionssystem zurückgehen lässt. Auf der anderen Seite ist jedoch zu beachten, dass das Auktionssystem durch die langfristige Sicherung der Einnahmen aus dem Stromverkauf ein Instrument bleibt, das sich positiv auf die Tätigkeit der Erzeuger auswirkt und insbesondere bei der Gewährung von Krediten für Anlagen von den Banken geschätzt wird.



## 4.2. PPAS

PPAs (engl. Power Purchase Agreements) ist die Bezeichnung für Verträge über den Verkauf von Strom aus erneuerbaren Energien direkt durch den Erzeuger.

In der Praxis werden gewöhnlich folgende Modelle dieser Verträge verwendet:

- Vertrag zwischen einem Erzeuger und einem Energieversorgungsunternehmen, das die Energie außerhalb des geregelten Marktes ankauft;
- Vertrag zwischen einem Erzeuger und einem Endabnehmer, der Energie zur Versorgung seines eigenen Objekts bezieht (engl. *Corporate PPA*).

Wir beobachten derzeit ein zunehmendes Interesse an Verträgen dieser Art. Die Gründe dafür sind ähnlich wie in anderen EU-Ländern: niedrigere Kosten der Energieerzeugung aus erneuerbaren Energien infolge des Baus immer größerer Kraftwerke, teurer werdende Energie aus konventionellen Quellen, zunehmendes Umweltbewusstsein der Käufer zusammen mit einer Änderung der Einkaufspolitik bei Unternehmen.

PPAs werden oft als Alternative zu Auktionen für erneuerbare Energien gesehen, die nicht mehr als einzige Grundlage für die Glaubwürdigkeit eines Projekts ggü. einer kreditgebenden Bank oder einem Investmentfonds gelten. Es ist jedoch ausdrücklich zu betonen, dass die Rechtsvorschriften den Abschluss von PPAs und die gleichzeitige Teilnahme des Erzeugers am auktionsbasierten Fördersystem nicht ausschließen.

In PPAs sind spezifische Klauseln über die zu liefernde Energiemenge aufzunehmen:

- *Pay-as-produced-Klausel* – die Parteien vereinbaren, dass die gesamte von der Anlage in einem bestimmten Zeitraum erzeugte Energiemenge verkauft wird, anstatt eine feste Energiemenge festzulegen, die jeden Monat an den Endabnehmer geliefert werden muss – diese Klausel ist angesichts der Wetterabhängigkeit der Erzeugung von Energie aus Photovoltaikanlagen von entscheidender Bedeutung;
- *Pay-as-consumed-Klausel* – eine viel seltener verwendete Klausel, bei der der Erzeuger eine Energiemenge liefern muss, die dem aktuellen Energiebedarf des Abnehmers entspricht (in diesem Fall ist der geschäftliche Ausgleich im Vertrag entscheidend);
- *Baseload-Klausel* – der Erzeuger ist verpflichtet, unabhängig von den Bedingungen der Energieerzeugung eine bestimmte, im Voraus festgelegte Energiemenge zu liefern; wenn er die geforderte Menge nicht liefern kann, muss er dem Abnehmer den Kauf zusätzlicher Energie auf dem Markt bezahlen.

Ein interessantes PPA-Modell auf dem polnischen Energiemarkt ist der Virtual PPA. Im Gegensatz zu den oben genannten Modellen geht er nicht von der physischen Lieferung von Energie an den Abnehmer aus. Es handelt sich lediglich um eine Art des Differenzvertrags, der die Vertragsparteien vor Energiepreisschwankungen schützt. Im Rahmen eines Virtual PPA vereinbaren die Parteien die Zahlung der Differenz zwischen dem vereinbarten Ausübungspreis (engl. „Strike Price“) und dem vertraglich vereinbarten, am Markt notierten Strompreis. Wenn der Marktpreis für Energie höher ist als der vertraglich vereinbarte „Strike Price“, dann zahlt der Erzeuger den Überschuss an den Endabnehmer. Andernfalls ist der Abnehmer verpflichtet, den Überschuss zu zahlen. Dies ermöglicht es beiden Parteien, den Preis für Strom aus erneuerbaren Energien langfristig auf dem vereinbarten Niveau festzulegen. Der Virtual PPA ist häufig auch mit dem Erwerb von Herkunftsnachweisen durch den Energieabnehmer verbunden.

Zu betonen ist, dass bei der Entscheidung, einen PPA abzuschließen, die im Dezember 2022 eingeführten Beschränkungen bei den Einnahmen aus dem Verkauf von Strom aus erneuerbaren Energien zu berücksichtigen sind. Sie gelten bis Ende 2023 und legen eine Obergrenze für den Preis fest, den ein Erzeuger aus dem Verkauf von Strom aus erneuerbaren Energien erzielen kann. Wird diese Obergrenze überschritten, so muss der Erzeuger den Überschuss an den sog. „Fonds für die Auszahlung der Preisdifferenz“ [Fundusz Wyrównania Różnicy Ceny] abführen. Zum Zeitpunkt dieser Veröffentlichung ist noch nicht bekannt, ob die Geltung der Preisobergrenzen verlängert wird.

### 4.3. NUTZUNG VON ENERGIE AUS EINER PHOTOVOLTAIKANLAGE FÜR DEN EIGENBEDARF, LEASING/PACHT VON ANLAGEN

Ein immer häufiger anzutreffendes Geschäftsmodell ist der Bau einer Photovoltaikanlage auf dem Dach und die Erzeugung von Energie für den Eigenbedarf, was allerdings voraussetzt, dass die Anlage zuvor an das Stromnetz angeschlossen wird. Diese Lösung reduziert die auf dem Markt gekaufte Strommenge. Als besonders attraktiv erscheint der Einsatz bei Unternehmen, die ein stabiles Verbrauchsprofil haben, was es ihnen erlaubt, die erzeugte Energie laufend zu verbrauchen. Überschüssige Energie, die nicht für den laufenden Betrieb benötigt wird, kann an ein Energieversorgungsunternehmen weiterverkauft werden.

Das Modell des Eigenverbrauchs von Energie ist manchmal mit der Pacht/dem Leasing einer Photovoltaikanlage verbunden. In diesem Fall pachtet der Dacheigentümer, der auch der Energieabnehmer ist, eine Photovoltaikanlage, deren Eigentümer ein Energieversorgungsunternehmen ist. Auf diese Weise erhält er Zugang zu der erzeugten Energie und zahlt gleichzeitig den Wert der Photovoltaikanlage in Raten zurück. Bei der Gestaltung des Leasing-/Pachtvertrages über eine Photovoltaikanlage ist bei der Formulierung der Zahlungsbedingungen größtmögliche Vorsicht geboten. Gemäß den Auskünften der Energieregulierungsbehörde darf der Pachtzins für eine Photovoltaikanlage nicht das eindeutige Äquivalent für den Kaufpreis für Strom bilden.

### 4.4. VERKAUF VON HERKUNFTSNACHWEISEN

Der Verkauf von Herkunftsnachweisen ist eine zusätzliche Einnahmequelle für Stromerzeuger beim Verkauf von Strom.

Ein Herkunftsnachweis ist ein Dokument, das dem Endabnehmer bescheinigt, dass die betreffende Energieeinheit in einer EE-Anlage erzeugt wurde, wodurch Treibhausgasemissionen reduziert wurden.

Für die Ausstellung von Herkunftsnachweisen ist der Präsident der Energieregulierungsbehörde zuständig, der sich auf die Angaben des Verteilnetzbetreibers bzw. des Übertragungsnetzbetreibers, in dessen Einzugsbereich die Photovoltaikanlage angeschlossen wurde, stützt. Der Antrag kann ausschließlich innerhalb von maximal 30 Tagen nach dem Ende der Erzeugung der im Antrag genannten Strommenge gestellt werden.

Der Herkunftsnachweis wird innerhalb von 30 Tagen nach dem Datum ausgestellt, an dem der Betreiber den Antrag auf Ausstellung eines Herkunftsnachweises dem Präsidenten der Energieregulierungsbehörde übermittelt hat. Die ausgestellten Herkunftsnachweise werden in ein Herkunftsnachweisregister eingetragen. Ein Herkunftsnachweis ist 12 Monate ab dem Datum, an dem die Erzeugung der Energie, für die der Herkunftsnachweis beantragt wird, beendet wurde, gültig und kann im Register der Herkunftsnachweise gehandelt werden.

Anschließend kann der Inhaber des Herkunftsnachweises, d.h. der Energieerzeuger oder der Erwerber des Herkunftsnachweises, beim Präsidenten der Energieregulierungsbehörde dessen Entwertung innerhalb von 10 Tagen nach Antragstellung beantragen. Erst nach der Entwertung wird das Dokument ausgestellt, das bestätigt, dass die bestimmte vom o.g. Nachweis erfasste Energieeinheit aus erneuerbaren Energien stammt. Dies ist im polnischen System grundsätzlich der einzige Beweis dafür, dass die vom Abnehmer verbrauchte Energie aus erneuerbaren Quellen stammt.





#### 4.5. ANDERWEITIGE ARTEN DER NUTZUNG VON PHOTOVOLTAIKANLAGEN

Unter den verschiedenen Möglichkeiten der Nutzung von Photovoltaikanlagen ist in erster Linie das Potenzial zu nennen, das sich aus der Zusammenarbeit mit Energiespeichern ergibt.

Diesbezüglich gibt es zwei Lösungen auf dem Markt:

- eine netzunabhängige Photovoltaikanlage mit Energiespeicher (*engl. Off Grid*), deren Stromproduktion laufend genutzt oder in einem Energiespeicher akkumuliert werden kann – der Hauptvorteil dieser Lösung ist die hohe Energieautonomie des Eigentümers;
- eine Photovoltaikanlage mit Energiespeicher, die mit dem Stromnetz zusammenarbeitet – eine sog. Hybridanlage, die sich durch wesentlich größere Flexibilität beim Betrieb auszeichnet.

Zu betonen ist, dass die kürzlichen Änderungen des Energiegesetzes die Tätigkeit im Bereich der Energiespeicherung erleichtert haben – es wurde das Institut des Speicheranlagenbetreibers eingeführt, und die „doppelte“ Belastung der gespeicherten Energie mit Übertragungsgebühren (bei der Ein- und Ausspeicherung) wurde abgeschafft.

Die Vorschriften wurden auch für Hybridanlagen angepasst.

Die Kombination einer Photovoltaikanlage mit einem Energiespeicher dient nicht nur der Einsparung ungenutzter Energie. Zu betonen ist, dass ein Energiespeicher am sog. Kapazitätsmarkt teilnehmen kann, und so eine Vergütung für die Bereitschaft zur Erhöhung der Energieerzeugung über den Durchschnitt (z.B. bei einer Überlastung des Stromnetzes) erzielt werden kann. Die Speicherung von Energie ermöglicht es auch, sie zu einem besseren Preis zu verkaufen, wenn auf dem regulierten Markt weniger Energie verfügbar ist.

Was andere anderweitige Arten der Nutzung von Photovoltaikanlagen betrifft, so ist auf jeden Fall die Herstellung von grünem Wasserstoff im Elektrolyseverfahren zu nennen. Das Ministerium für Klima und Umwelt hat einen Gesetzentwurf zur Regelung dieses Bereichs ausgearbeitet, über den der Sejm noch abstimmen muss.

JAKUB PLEBAŃSKI

Rödl & Partner



## 5. STEUERLICHE FOLGEN VON ASSET DEALS (VERKAUF UND ERWERB VON PROJEKTEN) GGÜ. SHARE DEALS (VERKAUF UND ERWERB VON GESELLSCHAFTEN)

### 5.1. ASSET DEAL

#### UMSATZSTEUER

Die steuerlichen Folgen eines Geschäfts über den Erwerb von PV-Projekten können, je nach dem Charakter des Geschäftsgegenstandes, sehr unterschiedlich sein. Dies gilt es zu beachten. Grundsätzlich wird es sich bei dem Erwerb von Projekten 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 Solarpark-Projekts 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 zivilrechtlichen Rechte) zu achten, die umfassend das sog. Solarpark-Projekt bilden.

#### KÖRPERSCHAFTSTEUER

Bei dem Erwerb eines Solarpark-Projekts stellen die Erwerbskosten für den Steuerpflichtigen abzugsfähige Betriebsausgaben dar, die über die Vornahme von Abschreibungen abzurechnen sind. Dies ergibt sich daraus, dass diese Ausgabe für den Bau eines Solarparks erforderlich ist, bei dem es sich um eine Gruppe von Sachanlagen und (in einigen Fällen) immateriellen Vermögensgegenständen und Rechten handelt.

Auf Seiten des Verkäufers stellt die Veräußerung von Vermögensrechten eine Einnahme dar, deren Höhe grundsätzlich der erhaltenen Vergütung entspricht. Der Zeitpunkt, zu dem die Einnahme entsteht, hängt von der Art des Geschäftsgegenstands ab, ist jedoch grundsätzlich der Zeitpunkt, zu dem das früheste der folgenden Ereignisse eintritt: die Veräußerung der Vermögensrechte, die Ausstellung der Rechnung oder die Begleichung der Forderung.

### 5.2. SHARE DEAL

#### UMSATZSTEUER UND 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 umsatzsteuerbar, weil er nicht als Handlung im Rahmen der steuerpflichtigen Gewerbetätigkeit gilt.

Der Verkauf von Anteilen kann jedoch steuerbar sein, wenn:

- sich der Verkäufer professionell (im Rahmen seiner Gewerbetätigkeit) mit der Anlage von Kapital durch 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 (z.B. indem er administrative, finanzielle, technische bzw. Handelsleistungen erbringt).

Ist der Verkauf von Anteilen umsatzsteuerbar, so wird er dennoch von dieser Steuer meistens befreit.

Diese Befreiung gilt jedoch nicht in den 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 wird die Veräußerung von Anteilen an einer Gesellschaft entweder von der Umsatzsteuer ausgeschlossen oder befreit sein. 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 steuerliche 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.

Die Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage für die PCC kann dennoch kompliziert sein. Erstens entspricht der Marktwert meist nicht dem Nominalwert der Anteile. Zweitens kommt es auch vor, dass er nicht einmal dem von den Parteien vereinbarten Kaufpreis entspricht. Drittens bereitet die Formulierung „ohne Abzug von Schulden und Lasten“ Auslegungsprobleme, insbesondere wenn die erworbene Gesellschaft mit verschiedenen Arten von Schulden belastet ist. Bei größeren Geschäften kann es oft sinnvoll sein, die Unterstützung eines Vermögenssachverständigen in Anspruch zu nehmen. 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. Abzugsfähige Betriebsausgabe bei dem Erwerb von Anteilen ist 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;
- die Steuer auf zivilrechtliche Handlungen.

Aufseiten des Rechtsträgers, der die Anteile an der Projektgesellschaft veräußert, entstehen Einnahmen, die als Einkünfte aus Kapitalvermögen zu qualifizieren sind. Die Einnahme entsteht zu dem Zeitpunkt, an dem das erste der folgenden Ereignisse eintritt: Veräußerung der Anteile, Ausstellung der Rechnung oder Begleichung der Forderung.

## 6. STRUKTUR DER AUSGEÜBTEN TÄTIGKEIT IM HINBLICK AUF DIE KÖRPERSCHAFTSTEUER

Bei der Wahl der geeigneten Struktur für die Tätigkeit ist zu beachten, dass sich diese Entscheidung ebenfalls auf die Höhe der Belastung mit der Körperschaftsteuer auswirken wird. Die Investoren müssen bei ihren geschäftlichen Entscheidungen auch darauf vorbereitet sein, dass sich jede Entscheidung im Umfang der Steuerpflichten widerspiegeln kann.

### 6.1. STEUERSATZ

Im Hinblick auf die Körperschaftsteuer müssen Unternehmer überlegen, wie sie das Projekt entwickeln werden. Von Bedeutung ist, ob das Projekt von einer einzigen Gesellschaft oder von sog. Projektgesellschaften entwickelt wird, von denen jeder Eigentümer eines Parks von höchstens einigen MW sein soll. Bei den Körperschaftsteuerpflichtigen sind zunächst die verschiedenen Steuersätze zu nennen, deren Höhe u.a. von der Höhe der Einnahmen abhängt, die die Steuerpflichtigen im Steuerjahr erzielen. Es lohnt sich daher zu analysieren, ob bei einer Struktur mit mehreren Gesellschaften ein niedrigerer KSt-Satz angewandt werden kann.

Der Basis-Körperschaftsteuersatz beträgt 19 Prozent, doch kann ein Steuerpflichtiger, dessen Einnahmen im Steuerjahr 2 Mio. Euro (umgerechnet zum entsprechenden Wechselkurs in PLN) nicht übersteigen, den Steuersatz von 9 Prozent in Anspruch nehmen.

Der ermäßigte Steuersatz kann von Steuerpflichtigen mit dem Status eines kleinen Steuerpflichtigen oder von Steuerpflichtigen, die ihre Tätigkeit aufnehmen, in Anspruch genommen werden (es gibt bestimmte Ausnahmen von dieser Regel). Ein kleiner Steuerpflichtiger ist ein Steuerpflichtiger, bei dem die Umsatzerlöse (samt Umsatzsteuer) im vorigen Steuerjahr den Schwellenwert von 2 Mio. Euro nicht überschritten haben. Ein Unternehmen, das seine Tätigkeit erst aufnimmt, muss daher nicht den Status eines kleinen Steuerpflichtigen besitzen, allerdings gilt dieser Grundsatz ausschließlich für das Jahr der Aufnahme der Tätigkeit. Auch die Art und Weise, in der der Steuerpflichtige gegründet wurde, ist von Bedeutung: Ein Steuerpflichtiger, der u.a. durch Umwandlung, Verschmelzung oder Spaltung von Steuerpflichtigen gegründet wurde, darf den Steuersatz von 9 Prozent im Jahr der Aufnahme der Geschäftstätigkeit und im unmittelbar darauf folgenden Jahr nicht in Anspruch nehmen.

In den meisten Fällen können Gesellschaften, die Strom verkaufen wollen, aufgrund der Vorhersehbarkeit des Energieerzeugungsvolumens die voraussichtlichen Einnahmen prognostizieren. Eine Gesellschaft, die eine Förderung über EE-Auktionen in Anspruch nimmt, muss die voraussichtlichen Einnahmen aus dem Verkauf von Energie auf dem Markt und die Einnahmen aus der Deckung eines negativen Saldos (falls vorhanden) berücksichtigen.

Die Berücksichtigung ausschließlich des Preises, der sich aus dem Auktionsangebot ergibt, ist eine zu starke Vereinfachung, die zu einer erheblichen Abweichung von den tatsächlichen steuerlichen Ergebnissen führen kann. Für Steuerzwecke sind ein negativer Saldo als Einnahme und ein positiver Saldo als Ausgabe gesondert abzurechnen. Da die prognostizierten Einnahmen konstant sein werden, kann eine sichere MW-Menge pro Gesellschaft geschätzt werden, damit die Einnahmen unter den KSt-Schwellenwert von 9 Prozent fallen.

Zu beachten ist jedoch, dass bei der Gründung mehrerer Projektgesellschaften jede dieser Gesellschaften als selbständige Steuerpflichtige behandelt wird. Bei allen Flüssen an Mitteln zwischen den Gesellschaften sind die Verrechnungspreisvorschriften zu berücksichtigen. Bei einer Holdingstruktur, in der die Einkünfte mittels Dividendenausschüttung an die Muttergesellschaft, die ebenfalls eine Kapitalgesellschaft ist, übermittelt werden, ist es zwar oft möglich, diese Dividende von der Besteuerung zu befreien – unter der Voraussetzung, dass es sich um eine dauerhafte Struktur handelt; andere Flüsse von Mitteln zwischen den Gesellschaften sind jedoch sorgfältig zu analysieren. Die Investoren können das Risiko zusätzlicher Steuerbelastungen nicht völlig ausschließen, und jedes Geschäft zwischen den Gesellschaften muss überwacht werden.

## 6.2. ORGANSCHAFT

Die getrennte Besteuerung der einzelnen Rechtsträger ist nicht das einzige nach polnischem Recht zulässige Besteuerungsmodell. Steuerpflichtiger kann auch eine Gruppe von mindestens zwei Handelsgesellschaften sein, die kapitalmäßig verbunden sind und die die im Körperschaftsteuergesetz (KStG-PL) vorgesehenen Bedingungen erfüllen. Eine solche Struktur wird als Organschaft bezeichnet.

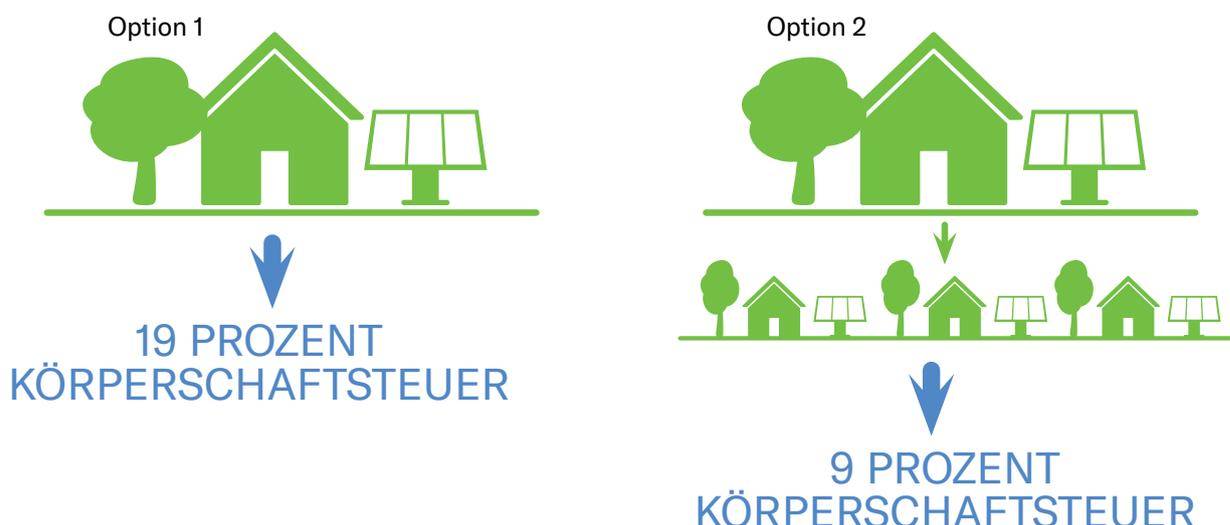
Die Voraussetzungen der Bildung einer Organschaft umfassen u.a. folgende:

- eine Organschaft kann ausschließlich von Gesellschaften mit beschränkter Haftung, einfachen Aktiengesellschaften oder Aktiengesellschaften mit Sitz in Polen errichtet werden;
- das entsprechend festgelegte durchschnittliche gezeichnete Kapital, das auf jede Gesellschaft entfällt, darf nicht unter 250 000 PLN liegen;
- die beherrschende Gesellschaft hält unmittelbar 75 Prozent der Anteile am gezeichneten Kapital der abhängigen Gesellschaften;
- es gibt keine Steuerrückstände bei Zahlungen, die Einnahmen des Staatshaushalts darstellen.

Die Tätigkeit im Rahmen von Organschaften hat gewisse Vorteile. Das Verfahren der Steuerzahlung wird vereinfacht, da alle Pflichten im Zusammenhang mit der Steuerabrechnung ausschließlich das Unternehmen belasten, das im Rahmen seiner Stellung in der Organschaft diese vertreten wird. Daraus ergeben sich auch weitere steuerliche Vorteile – die Mitglieder der Organschaft müssen sich bei Geschäften untereinander nicht mit der Beschränkung bei der Erfassung der Fremdfinanzierungskosten befassen. Sie sind in Bezug auf Geschäfte zwischen den Mitgliedern der Organschaft auch von der Erstellung einer landesspezifischen Verrechnungspreisdokumentation (Local File) befreit. Die Vereinfachung im Bereich der Verrechnungspreisdokumentation befreit die die Organschaft bildenden Gesellschaften jedoch nicht von der Pflicht, bei Geschäften untereinander den Fremdvergleichsgrundsatz zu beachten. Bei Geschäften mit Unternehmen von außerhalb der Organschaft müssen die Gesellschaften alle Dokumentationspflichten beachten.

Bei Organschaften gilt als Einkommen der Überschuss der Summe der Einnahmen aller die Organschaft bildenden Gesellschaften über die Summe ihrer Verluste. Das Gesetz sieht auch eine günstige Lösung für den Fall vor, dass eine Organschaft einen Verlust erwirtschaftet, da der Verlust, wenn die Organschaft nicht mehr besteht, nicht aus dem Einkommen der einzelnen Gesellschaften gedeckt wird.

Jedes Mitglied der Organschaft haftet während der Laufzeit des Vertrages gesamtschuldnerisch mit den anderen Mitgliedern für die Verbindlichkeiten aus der Körperschaftsteuer. Eine Organschaft kann nicht den u.a. für kleine Steuerpflichtige vorgesehenen ermäßigten Satz (d.h. 9 Prozent) anwenden, was bedeutet, dass sie mit dem Basissatz von 19 Prozent besteuert wird. Das Konzept der Organschaft scheint bei komplexeren Holdingstrukturen erwägenswert zu sein, die nicht nur Produktionsunternehmen, sondern auch solche Unternehmen umfassen, die Komponenten für Parks liefern, EPC-Geschäfte tätigen oder als Finanzierungsanbieter auftreten.



### 6.3. MINDESKÖRPERSCHAFTSTEUER

Seit kurzem gibt es in Polen eine Mindestkörperschaftsteuer, was bedeutet, dass auch Steuerpflichtige, die einen Verlust oder geringe Rentabilität erwarten, die Besteuerung mit der Körperschaftsteuer nicht ausschließen können.

Diese Steuer gilt für Steuerpflichtige, die aus der betrieblichen Tätigkeit einen Verlust erwirtschaftet bzw. eine Rentabilität von höchstens 2 Prozent erzielt haben. Aus den Vorschriften ergibt sich, wie dieser Verlust und die Rentabilität zu berechnen sind. Bei der Berechnung des Verlusts bzw. der Rentabilität werden u.a. Abschreibungen nicht berücksichtigt. Dies kann besonders in der EE-Branche von Bedeutung sein, wo im Hinblick auf die Abschreibung der das Kraftwerk bildenden Sachanlagen ein erheblicher Teil der Kosten durch Abschreibungen abgerechnet wird.

Das Gesetz sieht jedoch subjektbezogene Ausschlüsse von der Pflicht zur Zahlung der Mindeststeuer vor. Nicht zahlungsverpflichtet sind u.a.:

- kleine Steuerpflichtige,
- Steuerpflichtige, die ihre Tätigkeit aufnehmen – in dem Steuerjahr, in dem sie ihre Tätigkeit aufgenommen haben, und in den beiden unmittelbar darauf folgenden Steuerjahren,
- Steuerpflichtige, die im Steuerjahr Einnahmen erzielt haben, die mindestens 30 Prozent unter den Einnahmen im unmittelbar vorangegangenen Steuerjahr liegen.

#### DIE STEUER BETRÄGT 10 PROZENT DER BEMESSUNGSGRUNDLAGE

Bemessungsgrundlage ist die Summe aus:

- 1,5 Prozent des Werts der Einnahmen aus der betrieblichen Tätigkeit (andere als Einkünfte aus Kapitalvermögen);
- den Kosten der Fremdfinanzierung, die zugunsten von verbundenen Unternehmen getragen wurden, in dem Teil, in dem diese Kosten den gemäß der entsprechenden Obergrenze (30 Prozent des steuerlichen EBITDA) berechneten Betrag übersteigen;
- den Kosten einiger immaterieller Dienstleistungen (u.a. Beratungsleistungen, Gebühren für die Nutzung von Know-how), die zugunsten von verbundenen Unternehmen getragen wurden, in dem Teil, in dem diese Kosten 5 Prozent des steuerlichen EBITDA plus 3 Mio. PLN übersteigen.

Die Vorschriften über die Mindestkörperschaftsteuer sind seit Anfang 2022 in Kraft, aber haben noch vor Ende 2022 eine wesentliche Änderung erfahren (die Änderungen gelten seit dem 1. Januar 2023). Mehr noch: Der Gesetzgeber hat beschlossen, sie bis Ende 2023 auszusetzen, was zur Folge hat, dass die Mindeststeuer von den Steuerpflichtigen erstmals im Jahr 2025 im Zusammenhang mit der Abrechnung für 2024 gezahlt werden wird.

AGATA ASENHAJMER, JAKUB WAJS

Rödl & Partner



## 7. Beschränkung bei der Erfassung der Kosten von Fremdfinanzierung unter den Betriebsausgaben – Spezifik der EE-Branche

### 7.1. GRUNDSÄTZE DER BESCHRÄNKUNG BEI DER ERFASSUNG DER KOSTEN VON FREMDFINANZIERUNG UNTER DEN BETRIEBSAUSGABEN

Die Höhe der Steuerbelastung wird wesentlich durch den Wert der abzugsfähigen Betriebsausgaben beeinflusst. Zu diesen Kosten gehören auch die Fremdfinanzierungskosten, d.h. alle Arten von Kosten im Zusammenhang mit der Beschaffung von Finanzmitteln bei anderen (nicht nur verbundenen) Unternehmen. Der Katalog dieser Kosten ist nicht abgeschlossen, aber zu den häufigsten gehören Zinsen, Gebühren, Provisionen, Prämien, Zinsteile von Leasingraten, Strafen für Zahlungsverzug oder Kosten der Besicherung von Verbindlichkeiten.

Die Praxis zeigt, dass die Kosten der Fremdfinanzierung die EE-Branche besonders beeinflussen, da die Investitionen sehr oft mit Mitteln aus Darlehen oder Krediten finanziert werden. Der polnische Gesetzgeber hat entschieden, dass diese Kosten nur bis zu einer gesetzlich festgelegten Obergrenze unter den abzugsfähigen Betriebsausgaben ausgewiesen werden können. Der Wert der Kosten in dem Teil, in dem der Überschuss der Fremdfinanzierungskosten die o.g. Obergrenze übersteigt, ist von den abzugsfähigen Ausgaben auszuschließen.

Der Überschuss der Kosten der Fremdfinanzierung ist als Betrag zu verstehen, um welchen die von dem Steuerpflichtigen getragenen Kosten der Fremdfinanzierung, die abzugsfähige Betriebsausgaben darstellen, die von diesem Steuerpflichtigen erzielten Zinserträge übersteigen.

Als Zinserträge gelten:

- Erträge aus Zinsen, darunter aus kapitalisierten Zinsen,
- Erträge, die wirtschaftlich Zinsen gleich sind und den Kosten der Fremdfinanzierung entsprechen.

Die o.g. Obergrenze beträgt:

- 3 Mio. PLN
- oder 30 Prozent des sog. steuerlichen EBITDA, wenn dieser Betrag höher als 3 Mio. PLN ist.

### 7.2. BESCHRÄNKUNG BEI DER ERFASSUNG DER KOSTEN VON FREMDFINANZIERUNG UNTER DEN BETRIEBSAUSGABEN UND LANGFRISTIGE PROJEKTE IM BEREICH DER ÖFFENTLICHEN INFRASTRUKTUR

Gemäß dem Gesetz werden bei der Ermittlung des Überschusses der Fremdfinanzierungskosten diejenigen Kosten nicht berücksichtigt, die sich aus Krediten (Darlehen) ergeben, die zur Finanzierung eines langfristigen Projekts im Bereich der öffentlichen Infrastruktur in Anspruch genommen werden, bei dem die nachfolgenden Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

- 1) der Projektentwickler unterliegt der Besteuerung in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union;
- 2) die Aktiva, auf die sich das Projekt bezieht, befinden sich vollständig in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union;
- 3) die Kosten der Fremdfinanzierung werden für steuerliche Zwecke vollständig in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union ausgewiesen;
- 4) die Einkünfte werden vollständig in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union erzielt.

## FÜR DIE EE-BRANCHE KANN SICH DIESER AUSSCHLUSS ALS BESONDERS WICHTIG ERWEISEN.

Bei der Einstufung eines Solarparks als langfristiges Projekt im Bereich der öffentlichen Infrastruktur würde dies bedeuten, dass die Kosten der Finanzierung einer solchen Anlage nicht unter die Beschränkung bei der Erfassung unter den Betriebsausgaben fallen würden.

Nach der gesetzlichen Definition ist ein langfristiges Projekt im Bereich der öffentlichen Infrastruktur als ein Projekt zu verstehen, das der Bereitstellung, der Modernisierung, dem Betrieb oder der Instandhaltung eines bedeutenden Vermögensgegenstandes im allgemeinen öffentlichen Interesse dient.

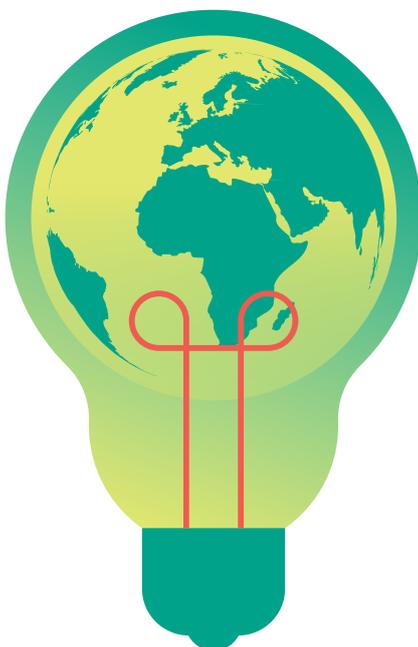
Es bestehen daher Zweifel, ob Investitionen in den Bau und die Unterhaltung von Kraftwerken, die erneuerbare Energien nutzen, gemäß der oben genannten Definition als ein langfristiges Projekt im Bereich der öffentlichen Infrastruktur eingestuft werden können. Diese Frage ist Gegenstand von Streitigkeiten zwischen den Steuerbehörden und den Eigentümern von Kraftwerken. Bisher wurde eine Reihe von verbindlichen Auskünften erteilt, in denen den Eigentümern von Wind- und Solarkraftwerken die Anwendung des o.g. Ausschlusses versagt wurde.

Infolge der Anfechtung der verbindlichen Auskünfte kam es jedoch zu Urteilen von Woiwodschaftsverwaltungsgerichten, in denen darauf hingewiesen wird, dass der Bau eines Wind- oder eines Solarparks als ein langfristiges Projekt im Bereich der öffentlichen Infrastruktur eingestuft werden kann, und dass der Ausschluss von der Beschränkung bei der Erfassung der Fremdfinanzierungskosten – sofern die sonstigen Voraussetzungen erfüllt sind – für ein Projekt gelten kann, das der nationalen Energiesicherheit dient.

Vor diesem Hintergrund stellt der für langfristige Projekte im Bereich der öffentlichen Infrastruktur eingeführte Ausschluss eine Chance für die Eigentümer von Solarparks dar. Angesichts der ungünstigen Auffassung der Steuerbehörden und des Fehlens von Rechtsprechung des Oberverwaltungsgerichts hierzu besteht derzeit die einzige sichere Möglichkeit, eine solche Vergünstigung in Anspruch zu nehmen, darin, selbst eine verbindliche Auskunft zu beantragen und den Rechtsweg zu beschreiten. Die potenziellen Vorteile sind so groß, dass es sich lohnt, dies in Betracht zu ziehen.

AGATA ASENHAJMER, JAKUB WAJS

Rödl & Partner



## 8. ABSCHREIBUNG

Die Abschreibung eines Solarparks ist für jeden Investor ein wichtiges Thema, denn durch die Abschreibung werden praktisch die gesamten Kosten für den Bau eines Parks (nicht nur des Baus im engeren Sinne, sondern z.B. auch die Kosten für alle Dienstleistungen, die direkt mit dem Investitionsprozess zusammenhängen, Pachtkosten oder Zinsen auf Darlehen oder Kredite, die für die Durchführung des Vorhabens aufgenommen wurden), die bis zum Zeitpunkt des Nutzungsbeginns der Sachanlagen berechnet wurden, als Betriebsausgaben abgerechnet.

### 8.1. KLASSIFIKATION DER SACHANLAGEN

Um die Abschreibungssätze korrekt zu ermitteln, ist es erforderlich, die Objekte gemäß der „Klassifikation der Sachanlagen“ einzustufen. Eine solche Einstufung ist auf der Grundlage des technischen Wissens vorzunehmen, daher kann die Klassifizierung selbst für Investitionen ähnlicher Art unterschiedlich ausfallen. Darüber hinaus werden unterschiedliche und immer neuere Bautechnologien eingesetzt.

Gemäß der Klassifikation der Sachanlagen werden Photovoltaikmodule von den Steuerpflichtigen am häufigsten entweder als „Sonstige Turbosätze und Stromerzeugungsaggregate“ mit dem Symbol 348 und einem maximalen jährlichen Abschreibungssatz von 7 Prozent oder als „Sonstige Anlagen für andere als industrielle Zwecke“ mit dem Symbol 669 mit einem jährlichen Abschreibungssatz von maximal 10 Prozent eingestuft. Weder die Vorschriften des Körperschaftsteuergesetzes (KStG-PL) noch die Beschreibung in der Klassifikation der Sachanlagen geben eine klare Antwort darauf, welche Klassifizierung zutreffender ist.

Auch die anderen Elemente des Parks sind ordnungsgemäß zu klassifizieren. Während es keine größeren Probleme bei der Zuordnung von Objekten wie Straßen oder Beleuchtung geben sollte, können die verschiedenen Arten von Elektroeinrichtungen, die Teil des Parks sind, Probleme bereiten. Daher ist es am besten, sich von Spezialisten mit steuerlichem und technischem Fachwissen beraten zu lassen.

Der Steuerpflichtige kann auch beim Zentrum für Klassifikation und Nomenklatur des Statistikamtes in Łódź (Ośrodek Klasyfikacji i Nomenklatur Urzędu Statystycznego w Łodzi) die Erteilung einer schriftlichen Stellungnahme zur Zuordnung der Klassifikationssymbole zu den Sachanlagen gemäß der Klassifikation der Sachanlagen beantragen. Eine solche Stellungnahme kann die korrekte Einstufung erleichtern, wobei zu beachten ist, dass das Statistikamt mehrere Komponenten eines Solarparks im Rahmen einer einzigen Sachanlage einstufen kann. Zwar ist eine solche Einstufung weder für den Steuerpflichtigen noch für die Steuerbehörde bindend, aber in der Praxis wird sie nur selten von der Steuerbehörde in Frage gestellt. Wenn der Steuerpflichtige sie jedoch einholt und nicht anwendet, kann dies beim Finanzamt Zweifel wecken. Daher ist die Entscheidung, bei der Behörde eine solche Klassifizierung zu beantragen, mit Bedacht zu treffen.

### 8.2. ABSCHREIBUNGSMETHODEN

In Bezug auf Sachanlagen, aus denen ein Solarpark besteht, kann der Steuerpflichtige folgende Methoden anwenden:

- Abschreibung nach der linearen Methode – die Abschreibungen sind monatlich oder vierteljährlich auf der Grundlage eines festen Abschreibungssatzes, der anhand der festen Bemessungsgrundlage für die Abschreibung berechnet wird, vorzunehmen. Der Höchstsatz für die betreffende Sachanlage ergibt sich aus dem Verzeichnis der Jahresabschreibungssätze, das eine Anlage zum KStG-PL darstellt. Es ist auch möglich, eine einmalige Abschreibung am Ende des Steuerjahres unter Anwendung des Jahresabschreibungssatzes vorzunehmen. Die Abschreibung nach der linearen Methode ist ab dem ersten Monat nach dem Monat, in dem die Sachanlage im Verzeichnis erfasst wurde, vorzunehmen;
- Abschreibung nach der degressiven Methode – sie besteht darin, dass der Steuerpflichtige die Sachanlagen im ersten Steuerjahr der Nutzung unter Anwendung der im Verzeichnis der Jahresabschreibungssätze angegebenen Sätze, erhöht um einen Koeffizienten von maximal 2,0, abschreiben kann. In den folgenden Steuerjahren schreibt der Steuerpflichtige die Sachanlagen vom AHK-Wert, vermindert um die bisherigen Abschreibungen, ab. Das bedeutet, dass die Abschreibungsbeträge in den ersten Jahren deutlich über dem Standard liegen und sich im Laufe der Jahre verringern. Die Abschreibung nach dieser Methode gilt nur für Maschinen und Anlagen der Gruppen 3 bis 6 und 8 der Klassifikation sowie für Transportmittel, ausgenommen Personenkraftwagen.

### 8.3. MÖGLICHKEIT DER ERHÖHUNG DES ABSCHREIBUNGSSATZES

In Ausnahmefällen und für bestimmte Arten von Sachanlagen hat der Gesetzgeber die Möglichkeit vorgesehen, die im Verzeichnis der Abschreibungssätze angegebenen Sätze zu erhöhen.

Diese Erhöhung wird durch die Anwendung eines bestimmten Koeffizienten erreicht (je nach Art der Sachanlage 1,2, 1,4 oder 2,0).

Situation, in der ein erhöhter Satz begründet ist	Betroffene Sachanlagen	Maximaler Koeffizient
Nutzung unter verschlechterten Bedingungen	Gebäude und Bauwerke	1,2
Nutzung unter schlechten Bedingungen	Gebäude und Bauwerke	1,4
überdurchschnittlich intensive Nutzung oder Nutzung, die eine besondere technische Leistungsfähigkeit von Maschinen, Anlagen und Transportmitteln erfordert, mit Ausnahme von Wasserfahrzeugen	Maschinen, Anlagen und Transportmitteln, mit Ausnahme von Seeflotte	1,4
schneller technischer Fortschritt, dem die Sachanlagen ausgesetzt sind	Maschinen und Anlagen der Gruppen 4 bis 6 und 8 der Klassifikation	2,0

Unter verschlechterten Bedingungen wird die Nutzung dieser Sachanlagen unter ständiger Einwirkung von Wasser, Wasserdampf, starken Vibrationen, plötzlichen Temperaturänderungen und anderen Faktoren, durch die die Abnutzung des Objektes beschleunigt wird, verstanden.

Unter schlechten Bedingungen wird die Nutzung der Sachanlagen unter der Einwirkung zerstörender Chemikalien verstanden – insbesondere, wenn sie der Produktion, Herstellung oder Aufbewahrung ätzender Chemikalien dienen.

Dies trifft auch auf Fälle zu, in denen Gebäude und Bauwerke der starken Einwirkung zerstörender Chemikalien, die sich in Luft oder Wasser auflösen oder in Form von Dämpfen ausbreiten und von anderen in der Nähe befindlichen Objekte ausgehen, ausgesetzt sind.

Als Maschinen, Anlagen und Transportmittel, die besonderen Anforderungen hinsichtlich der technischen Leistungsfähigkeit genügen müssen, gelten Objekte, die entgegen ihrer bestimmungsgmäßigen Verwendung im Dreischichtbetrieb genutzt werden, in freiem Gelände, in Wäldern, unter der Erde oder unter anderen auf eine äußerst intensive Abnutzung schließen lassenden Umständen genutzt werden.

Als Maschinen und Anlagen der Gruppen 4 bis 6 und 8 der Klassifikation, die schnellem technischem Fortschritt ausgesetzt sind, gelten Maschinen, Anlagen und Apparaturen, in denen Mikroprozesssysteme bzw. Computersysteme, die die angenommenen Funktionen dank modernster technischer Lösungen erfüllen, eingesetzt werden, sowie sonstige Forschungs- und Entwicklungsapparaturen und Versuchs- und Produktionsapparaturen.

Im Hinblick auf die der Witterung ausgesetzten Standorte von Solarparks und den Einsatz von zum Teil modernsten Lösungen wie Trackern, Speichern oder anderen Anlagen sollte die Möglichkeit, einen erhöhten Satz anzuwenden, in Betracht gezogen werden.

### 8.4. MÖGLICHKEIT DER HERABSETZUNG DES ABSCHREIBUNGSSATZES

Grundsätzlich können die Steuerpflichtigen die angewandten Abschreibungssätze gegenüber den Sätzen aus dem Verzeichnis frei herabsetzen. Die einzige Voraussetzung, die der Steuerpflichtige im Falle einer Herabsetzung des Abschreibungssatzes erfüllen muss, ist, dass die Änderung des Satzes ab dem Monat, in dem diese Sachanlagen in das Anlagenverzeichnis aufgenommen wurden, oder ab dem ersten Monat eines jeden der folgenden Steuerjahre erfolgt. Es gibt keine Beschränkung bei den Arten von Sachanlagen, deren Sätze herabgesetzt werden können. Dies bedeutet, dass ein Steuerpflichtiger den Abschreibungssatz für alle Sachanlagen herabsetzen kann.

Nach der neuesten Rechtsprechung (Urteil des Oberverwaltungsgerichts vom 3. Februar 2022, Az. II FSK 1413/19) kann ein Steuerpflichtiger die linearen Abschreibungssätze für Sachanlagen unter Berücksichtigung der Verjährungsfristen für Steuerverbindlichkeiten rückwirkend herabsetzen. In den Vorschriften wird lediglich der Zeitraum angegeben, ab dem die betreffende Änderung der Sätze vorgenommen werden kann; gleichzeitig wird dem Steuerpflichtigen nicht vorgeschrieben, wann er die herabgesetzten Sätze in die Steuerbücher einzutragen hat, und eine rückwirkende Änderung der Abschreibungssätze wird nicht untersagt. Ausschlaggebend ist, dass die Änderung nur ab dem ersten Monat eines jeden Steuerjahres erfolgt. Gleichzeitig hat der Steuerpflichtige völlige Freiheit, was den Zeitpunkt der Entscheidung über die Änderung der Abschreibungssätze angeht.

Die Entscheidung eines Steuerpflichtigen, die Abschreibungssätze herabzusetzen, wird auch rückwirkende Folgen haben.

### **8.5. BESCHRÄNKUNG DER HÖHE DER ABSCHREIBUNGEN DURCH BESCHRÄNKUNG BEI DER ERFASSUNG DER KOSTEN VON FREMDFINANZIERUNG**

Wenn der Steuerpflichtige im Rahmen des Investitionsprozesses Fremdfinanzierung in Anspruch nimmt, sind bei der Ermittlung des AHK-Werts der Sachanlagen für Steuerzwecke u.a. die bis zum Zeitpunkt des Nutzungsbeginns der Sachanlage berechneten Zinsen zu berücksichtigen.

In einem solchen Fall ist jedoch zu beachten, dass bei der Berechnung des Überschusses der Fremdfinanzierungskosten – und folglich einem eventuellen Ausschluss eines Teils der Fremdfinanzierung von den abzugsfähigen Betriebsausgaben – u.a. auch die im AHK-Wert der Sachanlage enthaltenen Zinsen berücksichtigt werden.

Eine Ausnahme davon stellen Fremdfinanzierungskosten dar, die sich aus Krediten (Darlehen) ergeben, die zur Finanzierung eines langfristigen Projekts im Bereich der öffentlichen Infrastruktur verwendet werden, was potenziell eine interessante Option für Steuervorteile in der EE-Branche sein könnte. Diese Frage wird im Punkt „Beschränkung bei der Erfassung der Kosten von Fremdfinanzierung unter den Betriebsausgaben – Spezifik der EE-Branche“ ausführlicher behandelt.

Überschüsse von Fremdfinanzierungskosten, die in einem bestimmten Steuerjahr von den abzugsfähigen Betriebsausgaben ausgeschlossen wurden, können in den folgenden fünf Steuerjahren unter den Betriebsausgaben erfasst werden, wenn die Grundsätze und Obergrenzen gemäß den Vorschriften über Fremdfinanzierungskosten eingehalten werden.

PIOTR GAJEWSKI, JAKUB WAJS

Rödl & Partner



## 9. IMMOBILIENSTEUER

### 9.1. SPEZIFIK DER EE-BRANCHE

Die Frage der Immobiliensteuer auf Solarparks in Polen ist nach wie vor Gegenstand von dauerhaften Kontroversen in Steuer- und Verwaltungsgerichtsverfahren. Da es keine einheitliche Praxis der Steuerbehörden gibt, befassen sich die meisten Investoren mit dem Dickicht der Vorschriften und suchen nach den besten und sichersten Lösungen für sich.

Der Immobiliensteuer unterliegen gemäß dem Gesetz über kommunale Steuern und Gebühren vom 12. Januar 1991 folgende Immobilien und Bauobjekte:

1. Grundstücke,
2. Gebäude oder deren Teile,
3. Bauwerke oder deren Teile, die im Rahmen einer Gewerbetätigkeit genutzt werden.

Spezifisch für die EE-Branche ist, dass die Investoren Solarparks nicht auf eigenen Grundstücken errichten. Sie befinden sich in der Regel auf landwirtschaftlichen Flächen, die der Investor von Privatpersonen (z.B. Landwirten) pachtet. Die Objekte in einem Solarpark sind in der Regel nicht auf Dauer angelegt, sondern werden für den vorübergehenden Gebrauch errichtet.

Wichtig ist, dass ein Solarpark aus Objekten besteht, die als Bauwerke eingestuft werden, und aus Objekten, die nicht als solche eingestuft werden. Die korrekte Identifizierung der Teile des Parks, die als Bauwerk einzustufen sind, ist umstritten.

Vor diesem Hintergrund lohnt es sich, die folgenden wichtigen Fragen im Zusammenhang mit der Immobiliensteuer im Bereich von Solarparks zu erläutern.

### 9.2. STATUS DES STEUERPFLLICHTIGEN

#### GRUNDSTÜCKE

Wie bereits erwähnt, wird ein großer Teil von Solarparks auf landwirtschaftlichen Flächen errichtet, die von Privatpersonen gepachtet werden. Mit dem Vertrag über die Immobilienpacht wird der Besitz und das Nutzungsrecht auf den Pächter übertragen, wobei er die Früchte aus der gepachteten Sache ziehen kann. Es stellt sich daher die Frage, ob ein solcher Vertrag auch die Steuerpflicht vom Verpächter auf den Pächter überträgt. Die Antwort auf diese Frage hängt davon ab, wer der Verpächter ist.

Im Falle einer Pacht bei privaten Rechtsträgern (anderen als dem Fiskus bzw. Gebietskörperschaften) hat ein solcher Vertrag keine Übertragung des Status des Steuerpflichtigen zur Folge. Mit anderen Worten: Immobiliensteuerpflichtige werden weiterhin die Eigentümer sein.

Bei der Verpachtung von Grundstücken, die sich im Eigentum des Fiskus oder einer Gebietskörperschaft befinden, ist hingegen der Pächter (Investor) der Immobiliensteuerpflichtige.

Erwähnenswert ist dabei, dass ein Vertrag über die Bestellung eines Leitungsrechts – der bei Investitionen in eine Photovoltaikanlage üblich und sogar unentbehrlich ist – gemäß geltender Rechtsprechung und Lehre nicht zu einer Übertragung des Besitzes und somit nicht zu einer Änderung des Status des Steuerpflichtigen führt, selbst wenn das Grundstück im Eigentum des Fiskus oder einer Gebietskörperschaft steht.

#### GEBÄUDE UND BAUWERKE

Die Immobiliensteuer wird nicht nur auf Grundstücke, sondern auch auf Gebäude oder deren Teile sowie Bauwerke oder deren Teile, die mit der Gewerbetätigkeit in Zusammenhang stehen, erhoben. Grundsätzlich ist der Eigentümer des Grundstücks, auf dem sich das Gebäude oder Bauwerk befindet, auch der Steuerpflichtige für diese Objekte.

## DIES IST IN DER EE-BRANCHE GEWÖHNLICH ANDERS.

Weniger aus steuerlichen Gründen als aus Gründen der zivilrechtlichen und geschäftlichen Sicherheit ist es üblich, eine vertragliche Regelung zu treffen, die den vorübergehenden Charakter der auf dem Grundstück errichteten Gebäude und Bauwerke festlegt und in der auf die Tatsache, dass die Gebäude und Bauwerke für einen bestimmten Zeitraum genutzt werden sollen, und auf die technischen Beschränkungen der Lebensdauer des Parks hingewiesen wird.

Darüber hinaus ist der Pächter in den meisten Fällen verpflichtet, nach Vertragsende alle Elemente des Parks zu liquidieren. Im Endergebnis bleibt der Pächter (Investor) Eigentümer der Bauwerke und Gebäude, was in den meisten Fällen auch ausdrücklich in den Pachtverträgen bestätigt wird. Es scheint, dass die Steuerbehörden die oben beschriebene Praxis in Bezug auf Bauwerke nicht in Frage stellen. Im Zusammenhang mit Gebäuden treten manchmal Zweifel auf. Da es sich bei einem Solarpark gewöhnlich nur um das Gebäude (oder die Gebäude) der Trafostation handelt, sind die Steuerbeträge weniger bedeutend, so dass diese Frage nicht die wichtigste ist.

## 9.3. HÖHE DER STEUER

Die Ermittlung der korrekten Höhe der Immobiliensteuer hängt im Wesentlichen von zwei Faktoren ab – der steuerlichen Bemessungsgrundlage und der Anwendung des richtigen Steuersatzes, wie in der folgenden Tabelle dargestellt

	Steuerliche Bemessungsgrundlage	Steuersatz
Grundstücke	Fläche in m <sup>2</sup> oder ha – je nach Klassifizierung des Grundstücks	wird durch Beschluss des für den Belegenheitsort des Besteuerungsgegenstandes zuständigen Rates der Gemeinde festgelegt, wobei er die gesetzlich festgelegten Höchstsätze nicht überschreiten darf
Gebäude	Nutzungsfläche in m <sup>2</sup>	
Bauwerke	der zum 1. Januar des Steuerjahres festgelegte AHK-Wert, der die Grundlage für die Abschreibungen im betreffenden Jahr darstellt, und falls nicht vorhanden – der Marktwert	

Das Gesetz sieht vor, dass zu den Grundstücken, die mit der Ausübung einer Gewerbetätigkeit verbunden sind, u.a. Grundstücke nicht gehören, über die Folgendes verläuft:

- Anlagen für die Zu- oder Abführung von Strom
- und andere ähnliche Anlagen, die Bestandteil des Unternehmens eines Unternehmers sind, der eine Tätigkeit im Bereich der Übertragung oder Verteilung von Strom ausübt, sowie Grundstücke, die in der Umgebung der gegenständlichen Anlagen als technologische Streifen genutzt werden, es sei denn, diese Grundstücke sind gleichzeitig mit der Ausübung einer anderen als der o.g. Gewerbetätigkeit verbunden.

## 9.4. ENTSTEHUNG DER STEUERPFLICHT

In den meisten Fällen entsteht die Immobiliensteuerpflicht am ersten Tag des Monats nach dem Monat, in welchem die Umstände eintraten, die die Entstehung der Steuerpflicht begründen. Etwas anderes gilt jedoch für neu errichtete Gebäude und Bauwerke, bei denen die Steuerpflicht am 1. Januar des Jahres, welches auf das Jahr folgt, in dem der Bau abgeschlossen wurde oder in dem die Nutzung des Bauwerks oder Gebäudes bzw. von Teilen davon noch vor deren endgültiger Fertigstellung begann, entsteht.

Dies bedeutet, dass die Immobiliensteuerverbindlichkeit erst im Jahr 2024 entsteht, wenn der Bau eines Solarparks beispielsweise im Februar 2023 abgeschlossen wird. Wenn der Bau im Dezember 2023 abgeschlossen würde, entstünde die Immobiliensteuerverbindlichkeit auch im Jahr 2024. Wie aus diesem Beispiel hervorgeht, kann eine gute Planung des Bauprozesses die Fälligkeit der Steuer bis zu einem Jahr hinausschieben.

### 9.5. EINSTUFUNG VON BAUWERKEN – KONTROVERSEN IN DER STEUERPRAXIS

Die Vorschriften über die Immobiliensteuer sind nicht präzise und verweisen auf Vorschriften außerhalb des Steuerrechts – das Baurecht – was viele Auslegungsfragen aufwirft. Dies wird besonders deutlich, wenn es um die Einstufung eines Objekts als Bauwerk geht. Die korrekte Anwendung der Vorschriften erfordert auch technisches Wissen, was eine große Erschwernis für Personen darstellt, die Rechtsvorschriften auslegen oder die Steuer berechnen. Wegen zahlreicher Zweifel und Diskrepanzen in der Rechtsprechung ist zu bemerken, dass die Steuerbehörden bestrebt sind, die Immobiliensteuerpflicht auf die Elemente von Solarparks wie Transformatoren, Umspannwerke oder andere Elektroeinrichtungen zu erstrecken.

Inzwischen scheint sich die Auffassung durchgesetzt zu haben, dass Solarzellen nicht besteuert werden, wohingegen die Stützkonstruktion für Photovoltaikmodule als Konstruktionsbestandteil einer technischen Anlage besteuert werden soll. Diese Auffassung wurde in den Urteilen der Verwaltungsgerichte, einschließlich des Oberverwaltungsgerichts, vertreten und scheint von den Gemeinden akzeptiert zu werden.

Ein ständiger Streit besteht jedoch in Bezug auf die Elektroeinrichtungen, die häufig als der Immobiliensteuer unterliegende Gegenstände eingestuft werden, und zwar – je nach Konzept – entweder als Anlagen, die Teil des Stromnetzes (technischen Netzes) sind, oder als technische Anlagen, die mit dem Bauobjekt (dem technischen Netz als Bauwerk) verbunden sind und die Möglichkeit der bestimmungsgemäßen Nutzung des Bauobjekts gewährleisten.

Es kommt immer häufiger vor, dass die Steuerbehörden Prüfungstätigkeiten oder Außenprüfungen einleiten, die genau auf die Besteuerung dieser Anlagen abzielen.

Trotz der für die Steuerpflichtigen ungünstigen Praxis der Steuerbehörden und der Diskrepanzen in der Rechtsprechung sind einige jüngere Urteile beachtenswert, die den Eigentümern von Photovoltaikanlagen Hoffnung auf günstige Änderungen der Auslegung in diesem Bereich machen.

Das Oberverwaltungsgericht hat z.B. in seinem Urteil vom 6. Dezember 2022 (Az. III FSK 740/22) Folgendes festgestellt: Trafostationen stellen sicher, dass die sonstigen Elemente der Stromerzeugungsaggregate (Photovoltaikmodule und Wechselrichter) bestimmungsgemäß genutzt werden können, und nicht etwa der Gebäudeteil der Photovoltaikanlage.

Da Photovoltaikmodule und Wechselrichter nicht als Bauwerke behandelt werden, können die mit ihnen nutzungstechnisch verbundenen Trafostationen, die zusammen das Stromerzeugungsaggregat bilden, nicht als mit einem Bauobjekt verbundene Bauanlagen eingestuft werden, die die bestimmungsgemäße Nutzung des Objekts gewährleisten und folglich der Immobiliensteuer unterliegende Bauwerke darstellen.

JAKUB KUŹMIŃSKI, JAKUB WAJS

Rödl & Partner



## 10. VERBRAUCHSTEUERPFLICHTEN DER ERZEUGER

### 10.1. VERBRAUCHSTEUER IM FALLE VON ERZEUGERN

Im Falle von Stromerzeugern ist zu beachten, dass die Verbrauchsteuer auf den Verkauf von Strom an einen Endabnehmer in Polen erhoben wird. Als Endabnehmer gilt ein Rechtsträger, der keine Lizenz für die Erzeugung, Übertragung, Verteilung oder den Handel mit Strom besitzt und nicht als Vermittler an einer Börse oder als Makler im Stromhandel tätig ist.

In der Praxis bedeutet dies, dass Erzeuger, die einen Vertrag über den Verkauf von Energie mit einem Energieversorgungsunternehmen geschlossen haben, das über eine entsprechende Konzession für den Handel verfügt, keine Verbrauchsteuer auf die auf diese Weise verkaufte Energie zahlen müssen. Nur der Verkauf an Rechtsträger ohne Konzession wird zum Zeitpunkt des Verkaufs mit der Verbrauchsteuer belastet.

Darüber hinaus wird die Verbrauchsteuer auch auf den Verbrauch von Strom erhoben, u.a. wenn der Strom von einem Rechtsträger verbraucht wird, der eine Konzession für die Erzeugung besitzt, und wenn der Strom von einem Rechtsträger verbraucht wird, der keine Konzession für die Erzeugung, die Speicherung, die Übertragung, die Verteilung oder den Handel mit Strom besitzt und den von ihm verbrauchten Strom selbst erzeugt hat.

Nicht als Stromverbrauch sind dabei Verluste anzusehen, die durch Übertragung, Verteilung oder Speicherung von Strom entstanden sind, mit Ausnahme von Strom, der im Zusammenhang mit dessen Übertragung, Verteilung oder Speicherung verbraucht wurde, und von Strom, der illegal bezogen wurde.

Derzeit beträgt der Verbrauchsteuersatz für Strom 5 PLN pro MWh.

### 10.2. BEFREIUNG DER VERBRAUCHTEN ENERGIE VON DER VERBRAUCHSTEUER

Von der Verbrauchsteuer befreit sind der Stromverbrauch im Prozess der Stromerzeugung sowie der Stromverbrauch zwecks Aufrechterhaltung dieser Erzeugungsprozesse.

Nach der Entscheidungspraxis der Steuerbehörden wird der „Prozess der Stromerzeugung“ für die Zwecke der Anwendung dieser Steuerbefreiung als „bestimmte physikalisch-chemische Umwandlung eines Energieträgers in Strom“ betrachtet, während die „Aufrechterhaltung der Erzeugungsprozesse“ als „Erhaltung der im Prozess der Stromerzeugung verwendeten Anlagen in einem Zustand, der die Wiederaufnahme der Stromerzeugung nach dem Ende eines Stillstandes ermöglicht, der sich beispielsweise aus der Notwendigkeit der Wartung oder Reparatur der betreffenden Anlage ergibt“ betrachtet wird (z.B. verbindliche Auskunft des Direktors des Landesbüros für Finanzinformationen vom 1. Juni 2018, Az. 0111-KDIB3-3.4013.77.2018.1.JS und die dort genannten Urteile).

Bei einem Solarpark ist der Energieverbrauch z.B. für den Betrieb der für das Funktionieren der Stromerzeugungsaggregate erforderlichen Elektroeinrichtungen von der Verbrauchsteuer befreit.

Im Gegensatz dazu ist eine Verbrauchsteuerbefreiung des Energieverbrauchs beispielsweise für Beleuchtung oder den Betrieb eines Überwachungssystems nicht möglich.

Darüber hinaus ist von der Verbrauchsteuer der Verbrauch von Strom befreit, der in Generatoren mit einer Gesamtleistung von höchstens 1 MW von dem Rechtsträger, der diesen Strom verbraucht, erzeugt wird. Dies bedeutet, dass keine Steuer gezahlt werden muss, wenn die Leistung der Anlage 1 MW nicht übersteigt und die Energie für den Eigenverbrauch genutzt wird. Diese Befreiung gilt unabhängig davon, ob der Energieerzeuger über eine Konzession verfügt oder nicht. Die Obergrenze von 1 MW ist auf alle Generatoren des Steuerpflichtigen anzuwenden, einschließlich derjenigen, die der Steuerpflichtige im Rahmen eines Miet-, Pacht- oder ähnlichen Vertrags nutzt. Verfügt ein Rechtsträger über Generatoren mit einer Gesamtleistung von mehr als 1 MW, verbraucht aber tatsächlich weniger als 1 MW der Energie, so kann der Steuerpflichtige diese Befreiung weiterhin in Anspruch nehmen.

### 10.3. ANMELDUNG ZUM REGISTER

Die Anmeldung zum Register für Verbrauchsteuerzwecke ist vor dem Tag vorzunehmen, an dem die erste der folgenden Handlungen vorgenommen wird:

- vor dem Verkauf von Strom an einen Endabnehmer in Polen;
- vor dem Verbrauch von Strom durch einen Rechtsträger, der über eine Konzession verfügt;
- vor dem Verbrauch von Strom durch einen Rechtsträger, der über keine Konzession verfügt und diesen Strom selbst erzeugt hat.

Wird der Strom ausschließlich an ein Energieversorgungsunternehmen (oder einen anderen Rechtsträger mit entsprechender Konzession) verkauft und wird Strom aus eigenen Generatoren mit einer Gesamtleistung von höchstens 1 MW verbraucht, besteht keine Pflicht zur Anmeldung zum Register. Wenn die jeweilige Gesellschaft jedoch Energie an ein Energieversorgungsunternehmen verkauft, aber Strom aus eigenen Generatoren mit einer Gesamtleistung von mehr als 1 MW verbraucht, besteht die Pflicht zur Anmeldung zum Register, selbst wenn dieser Verbrauch aus einem anderen Grund von der Verbrauchsteuer befreit wäre.

### 10.4. STEUERERKLÄRUNG

Die Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung entsteht in folgenden Fällen:

- Verkauf von Strom an einen Endabnehmer in Polen;
- Stromverbrauch durch einen Rechtsträger, der über eine Konzession verfügt,
- Stromverbrauch durch einen Rechtsträger, der über keine Konzession verfügt und diesen Strom selbst erzeugt hat.

Die Steuererklärungen müssen innerhalb der folgenden Fristen eingereicht werden:

- bei Besteuerung des Stromverbrauchs sowohl durch einen Rechtsträger mit Konzession als auch einen Rechtsträger ohne Konzession – bis zum 25. Tag des Monats, der auf den Monat folgt, in dem der Strom verbraucht wurde;
- bei Verkauf von Strom an einen Endabnehmer im Inland – bis zum 25. Tag des Monats, der auf den Monat folgt, in dem:
  - die Zahlungsfrist aus dem Vertrag über die Abrechnung der Stromlieferungen abgelaufen ist;
  - wenn die Zahlungsfrist im Vertrag nicht festgelegt wurde – die Zahlungsfrist aus der Rechnung bzw. einem anderen vom Steuerpflichtigen ausgestellten Dokument, aus dem sich die Zahlung eines Betrages für den vom Steuerpflichtigen verkauften Strom ergibt, abgelaufen ist;
  - wenn die Zahlungsfrist weder im Vertrag noch in der Rechnung bzw. diesem Dokument festgelegt wurde oder wenn sich aus der Rechnung kein Betrag für den in diesem Zeitraum verkauften Strom ergibt – nach dem Monat, in dem die Rechnung bzw. dieses Dokument ausgestellt wurde.

Wird der gesamte Strom an ein Energieversorgungsunternehmen (oder einen anderen Rechtsträger mit entsprechender Konzession) verkauft, entsteht keine Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung, es sei denn, eine solche Pflicht ergibt sich aus der Tatsache des Stromverbrauchs.

Ist der Steuerpflichtige nicht verpflichtet, monatliche Steuererklärungen aufgrund des Verkaufs an einen Endabnehmer oder von steuerpflichtigem Stromverbrauch abzugeben, so entsteht im Falle einer Verbrauchsteuerbefreiung wegen des Stromverbrauchs bei der Stromerzeugung sowie des Verbrauchs zur Aufrechterhaltung dieser Produktionsprozesse die Pflicht zur Abgabe einer vierteljährlichen Steuererklärung bis zum 25. des zweiten Monats, der auf das Quartal folgt, in dem die Steuerpflicht entstand.

In Fällen, in denen die Pflicht zur Abgabe monatlicher Erklärungen besteht, werden die Daten zum verbrauchten Strom, der auf der besprochenen Grundlage von der Verbrauchsteuer befreit ist, bereits in diesen Erklärungen berücksichtigt.

Im Falle des Stromverbrauchs aus Generatoren mit einer Gesamtleistung von nicht mehr als 1 MW, der von den erzeugenden Rechtsträgern verbraucht wird, scheint es, dass die Daten zu diesem Verbrauch nicht in die Steuererklärungen aufgenommen werden müssen, und wenn dieser Verbrauch der einzige Gegenstand der Verbrauchsteuer ist, muss überhaupt keine Erklärung abgegeben werden.

### 10.5. MENGENMÄSSIGE ERFASSUNG VON STROM

Die Pflicht zur Führung einer mengenmäßigen Stromerfassung entsteht unter anderem, wenn:

- ein Steuerpflichtiger Strom an einen Endabnehmer verkauft;
- ein Steuerpflichtiger mit Konzession Strom verbraucht;
- ein Steuerpflichtiger ohne Konzession selbst erzeugten Strom verbraucht.

Die Pflicht zur Führung einer mengenmäßigen Stromerfassung gilt nicht für Rechtsträger, die Strom in Generatoren mit einer Gesamtleistung von maximal 1 MW erzeugen und den Strom selbst verbrauchen.

Werden andere Verbrauchsteuerbefreiungen in Anspruch genommen, so ist der Steuerpflichtige nach wie vor verpflichtet, eine mengenmäßige Stromerfassung zu führen. Die Erfassung kann in Papierform oder in elektronischer Form geführt werden und ist zu Kontrollzwecken 5 Jahre ab dem Ende des Kalenderjahres, in dem sie erstellt wurde, aufzubewahren.

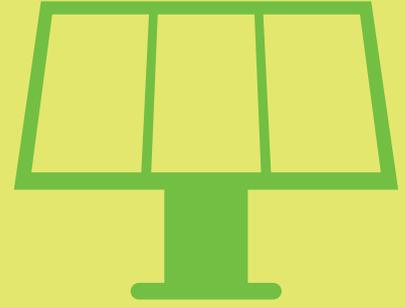
Die Erfassung ist anhand der Angaben der Mess- und Abrechnungsgeräte beim Endabnehmer bzw. dem Rechtsträger, der den Strom verbraucht, und falls solche Messgeräte fehlen – des mithilfe eines Koeffizienten festgelegten Niveaus der Stromentnahme durch die einzelnen Anlagen, das in der vom Steuerpflichtigen geführten Dokumentation angegeben wird, zu führen.

Die Erfassung muss die Angaben enthalten, die erforderlich sind, um folgende Gesamtmengen in monatlichen Abständen mit einer Genauigkeit von bis zu 0,001 MWh zu ermitteln:

- Menge des erzeugten, innergemeinschaftlich erworbenen, eingeführten bzw. in Polen erworbenen Stroms;
- Menge des an Endabnehmer in Polen verkauften Stroms;
- Menge des Stroms, der an Rechtsträger verkauft wurde, die über eine Konzession verfügen;
- Menge des innergemeinschaftlich gelieferten und ausgeführten Stroms;
- Menge des Stroms, der in Eigenbedarf verbraucht wurde;
- Menge des Stroms, die von der Verbrauchsteuer gemäß einiger Vorschriften befreit ist;
- Menge der nicht steuerpflichtigen Stromverluste.

PIOTR GAJEWSKI, JAKUB WAJS

Rödl & Partner



# UNSERE SPEZIALISTEN

---



**AGATA ASENHAJMER**  
Assistentin Steuerberatung  
Tax Adviser (Polen)

M +48 884 201 472  
agata.asenhajmer@roedl.com



**JAKUB PLEBAŃSKI**  
Jurist

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



**JAGNA BRONK**  
Attorney at Law (Polen)  
Senior Associate

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



**MAGDALENA SKUROWSKA**  
Expertin für Investitionsfragen

M +48 696 139 866  
magdalena.skurowska@roedl.com



**PIOTR GAJEWSKI**  
Assistent Steuerberatung

M +48 58 881 39 28  
piotr.gajewski@roedl.com



**MAGDALENA SZWARC**  
Tax Adviser (Polen)  
Senior Associate

M +48 882 786773  
magdalena.szwarz@roedl.com



**JAKUB KUŹMIŃSKI**  
Junior  
Assistent Steuerberatung

M +48 58 881 39 37  
jakub.kuzminski@roedl.com



**JAKUB WAJS**  
Attorney at Law (Polen)  
Tax Adviser (Polen)  
Senior Associate

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



**PIOTR MROWIEC, LL.M.**  
Attorney at Law (Polen)  
Associate Partner

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

---

Diese Broschüre stellt eine unverbindliche Information dar und dient lediglich allgemeinen Informationszwecken. Sie stellt keine Rechts-, Steuer- oder Unternehmensberatung dar, und die dort enthaltenen Informationen ersetzen keine individuelle Beratung.

Bei der Redaktion der Broschüre lässt Rödl & Partner stets die größte Sorgfalt walten, jedoch haftet Rödl & Partner nicht für die Korrektheit, Aktualität und Vollständigkeit der Informationen. Rödl & Partner haftet auch nicht für Entscheidungen, die die Leser nach der Lektüre dieser Broschüre treffen. Die hier enthaltenen Informationen beziehen sich auf keinen konkreten Sachverhalt, daher ist in jedem konkreten Fall Fachberatung empfehlenswert. Die Ansprechpartner stehen Ihnen gerne zur Verfügung. Der gesamte Inhalt der Broschüre stellt das geistige Eigentum von Rödl & Partner dar und ist urheberrechtlich geschützt.

Als Rechtsanwälte, Steuerberater, Unternehmens- und IT-Berater und Wirtschaftsprüfer sind wir an mehr als 100 eigenen Standorten in rund 50 Ländern vertreten. Unsere Mandanten vertrauen weltweit unseren über 5.500 Kolleginnen und Kollegen. In Polen sind über 500 Mitarbeiter in Niederlassungen an sechs Standorten beschäftigt – Breslau, Danzig, Gleiwitz, Krakau, Posen und Warschau.

Seit vielen Jahren unterstützt es 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 Stärken sowohl Fachwissen als auch die langjährige Kenntnis der Besonderheiten der Energiebranche sind. Wir besitzen große Erfahrung in der umfassenden Beratung ausländischer Unternehmen, die ihre Tätigkeit auf dem polnischen Markt aufnehmen, und polnischer Unternehmen in jeder Phase der Investitionsdurchführung.

Wir erbringen Dienstleistungen im Zusammenhang mit erneuerbaren Energien in den folgenden Bereichen:

- DUE DILIGENCE
- GESCHÄFTSDOKUMENTE
- INVESTITIONSPROZESS
- LAUFENDE RECHTS- UND STEUERBERATUNG
- BUCHHALTUNGSDIENSTLEISTUNGEN
- FÖRDERMITTEL

[www.roedl.pl/de/](http://www.roedl.pl/de/)

[Facebook](#) | [YouTube](#) | [Linkedin](#) | [Instagram](#) | [Soundcloud](#)

ISBN: 978-83-8268-400-1