

Rödl & Partner

FOTO- WOLTAIKA

W POLSCE 2022



Szanowni Państwo,

z radością oddajemy w Wasze ręce broszurę „Fotowoltaika w Polsce 2022”. Moment jej wydania przypada w czasie trwającego w Europie kryzysu energetycznego, przejawiającego się mniejszą dostępnością surowców kopalnych oraz coraz wyższymi cenami energii. Wydaje się jednak, że sektor odnawialnych źródeł energii wychodzi z tego kryzysu obronną ręką, a zielona transformacja Unii Europejskiej będzie kontynuowana. Szczególnie fotowoltaika jest przykładem bezpiecznego dla inwestorów obszaru gospodarki, charakteryzującego się stałym i szybkim wzrostem.

Na kartach naszej broszury odnosimy się do głównych wyzwań stojących przed przedsiębiorcą inwestującym w rozwój projektu elektrowni fotowoltaicznej w Polsce.

Na początku odpowiadamy na pytania: jakim miejscem do inwestowania jest polski rynek fotowoltaiczny oraz czego możemy się po nim spodziewać w 2022 r. Następnie rekonstruujemy podstawowe kroki podejmowane w ramach procesu inwestycyjnego, a także odnosimy się do najważniejszych aspektów podatkowych związanych z ich przeprowadzeniem. Mając na względzie coraz większą ilość transakcji fuzji i przejęć dotyczących spółek rozwijających projekty fotowoltaiczne, przedstawiamy również podstawowe aspekty związane z umowami sprzedaży udziałów i sprzedaży projektów fotowoltaicznych.

W broszurze pragniemy nie tylko przedstawić Państwu otoczenie regulacyjne dotyczące fotowoltaiki w Polsce, ale również podzielić się z naszym doświadczeniem i praktycznymi przykładami, wynikającymi z dotychczasowego udziału Rödl & Partner w rozwijaniu projektów elektrowni słonecznych w Polsce o łącznej mocy kilkuset megawatów. Mamy nadzieję, że nasze opracowanie będzie dla Państwa źródłem cennych informacji, zarówno o rynku fotowoltaicznym, jak również na tematy prawno-podatkowe dotyczące rozwijania projektów tego typu instalacji. Mając na uwadze, że broszura ma charakter poglądowy, zachęcamy do bezpośredniego kontaktu z ekspertami Rödl & Partner.



SPIS TREŚCI

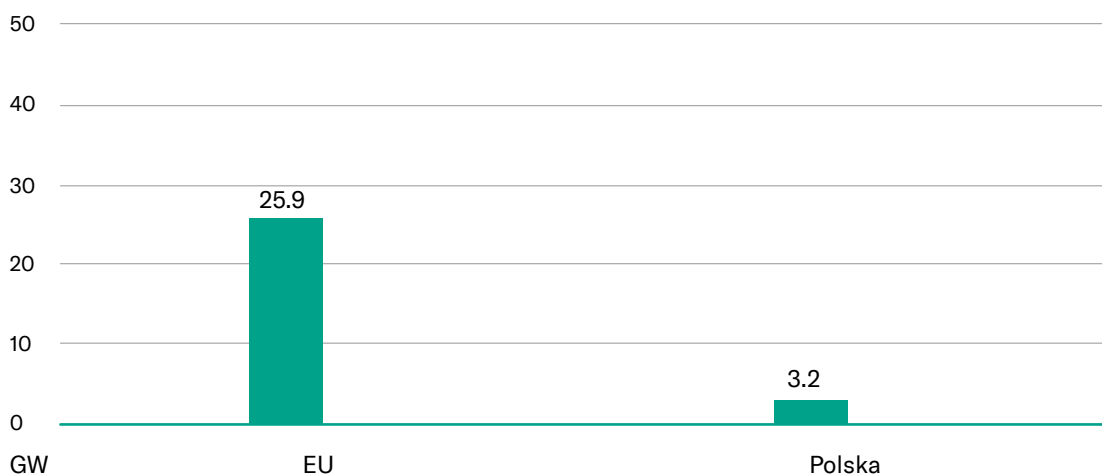
1.	Rynek fotowoltaiczny w Polsce	4
2.	Rozwój projektu elektrowni fotowoltaicznej	8
2.1	Zapewnienie prawa do nieruchomości, na której ma zostać wybudowana dana instalacja fotowoltaiczna w sposób odpowiadający wymaganiom banków i innych instytucji finansowych	8
2.1.1	Przedmiot umowy	8
2.1.2	Czas trwania umowy	8
2.1.3	Forma umowy i ujawnienie jej w księdze wieczystej	8
2.1.4	Czynsz dzierżawny	9
2.1.5	Własność instalacji	9
2.1.6	Uprawnienie do przeniesienia praw i obowiązków z umowy dzierżawy, prawo do oddania nieruchomości w poddzierżawę	10
2.1.7	Skuteczne zabezpieczenie trasy kablowej od dzierżawionej nieruchomości do miejsca przyłączenia do sieci	10
2.2	Proces inwestycyjny	12
2.2.1	Decyzja o środowiskowych uwarunkowaniach zgody na realizację przedsięwzięcia	13
2.2.2	Zagospodarowanie przestrzenne	14
2.2.3	Przyłączenie do sieci	16
2.2.4	Pozwolenie na budowę	17
2.2.5	Koncesja	18
2.3	Kwestie podatkowe	19
2.3.1	Stawki podatku dochodowego od osób prawnych	19
2.3.2	Obowiązki podatkowo-rachunkowe spółek z ograniczoną odpowiedzialnością	20
2.3.3	Sposoby dofinansowania spółki celowej	21
2.3.4	Ceny transferowe i nieodpłatne zyski	22
3.	Warunki sprzedaży udziałów i sprzedaży projektów	24
3.1	Warunki sprzedaży udziałów	24
3.2	Sprzedaż spółki celowej (share deal)	24
3.3	Sprzedaż praw do projektu/instalacji PV (asset deal)	26
3.4	Skutki podatkowe sprzedaży udziałów w spółce celowej	27
3.5	Skutki podatkowe sprzedaży projektów	29

1. RYNEK FOTOWOLTAICZNY W POLSCE

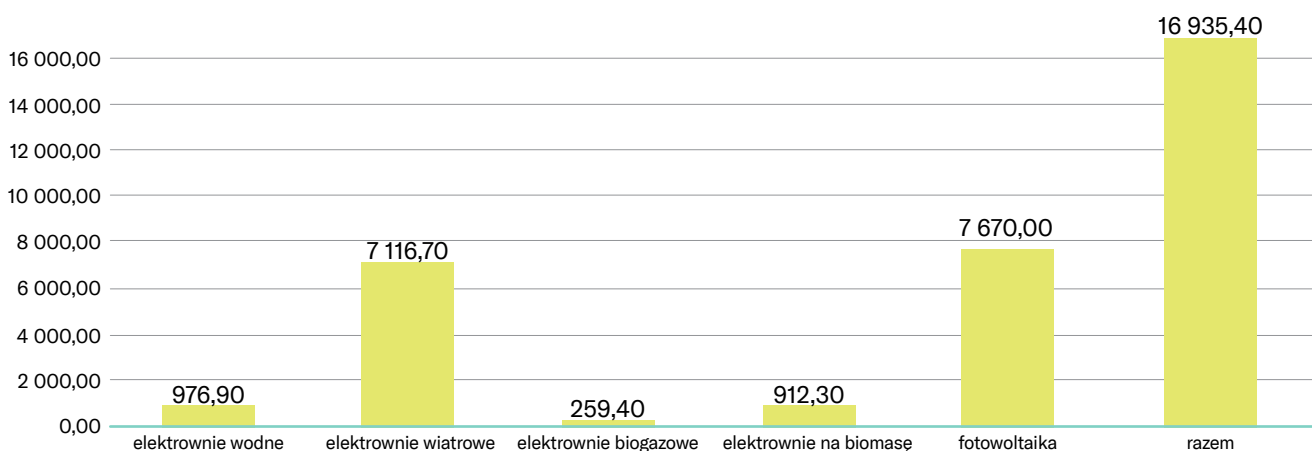
Ubiegły rok był czasem największej rozbudowy fotowoltaiki w historii Unii Europejskiej. Łącznie wszystkie kraje członkowskie zainstalowały systemy fotowoltaiczne o mocy 25,9 GW, co oznacza wzrost o 34% względem mocy zainstalowanych w 2020 r. Na tym tle szczególną dynamiką wyróżniał się rynek polski.

Instalując 3,2 GW nowych mocy, w 2021 r. Polska sklasyfikowana została na czwartym miejscu pod względem tempa rozwoju rynków fotowoltaicznych w Europie, wyprzedzając m.in. rynek francuski, włoski i grecki. Szybki przyrost instalacji fotowoltaicznych w Polsce doprowadził do przekroczenia symbolicznej granicy 7 GW mocy w systemie energetycznym, tym samym sprawiając, że po raz pierwszy łączna moc zainstalowana instalacji fotowoltaicznych okazała się większa niż elektrowni wiatrowych.

Przyrost mocy zainstalowanej w fotowoltaice w Polsce i w EU



Moc zainstalowana w MW

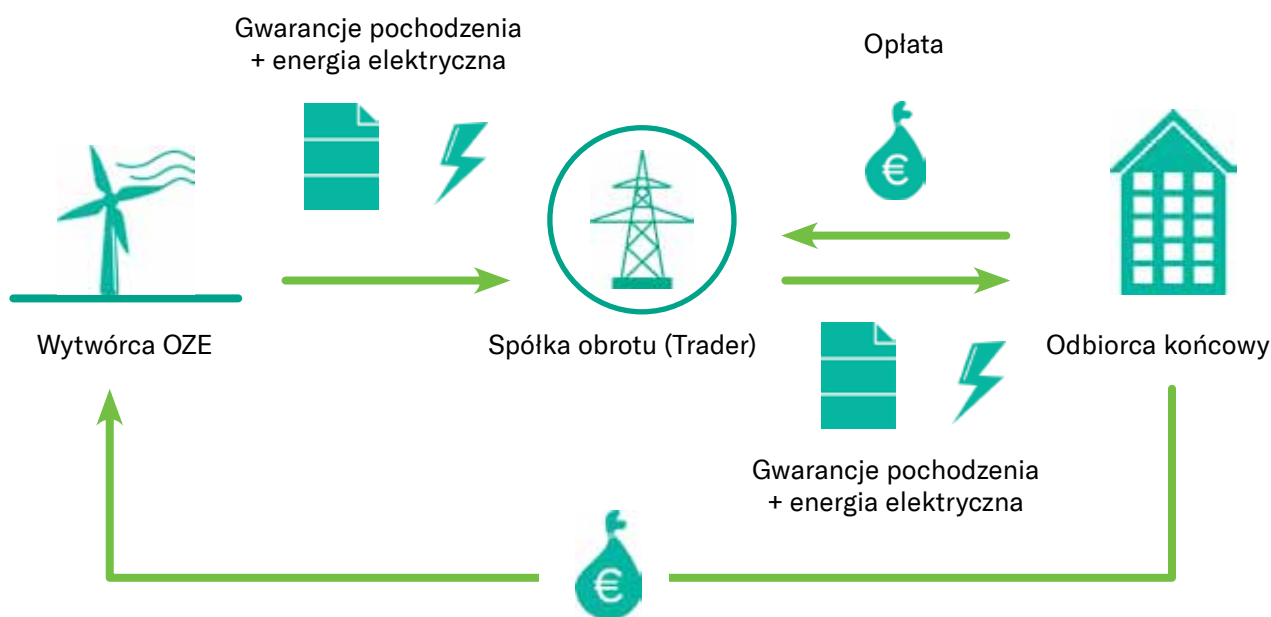


W 2022 r. polski rynek fotowoltaiczny wkracza więc rozpędzony jako lider krajowego segmentu OZE. Zmienia się jednak jego struktura. Jeszcze do niedawna głównym motorem napędowym rozwoju fotowoltaiki były mikroinstalacje, zapewniające atrakcyjne rozliczanie energii w ramach net-meteringu. Polska fotowoltaika była zatem energetyką drobnych prosumentów, większość energii zaś wytwarzana była w systemach o mocy nie większej niż 10 kW. Obecnie coraz większą rolę odgrywają duże elektrownie fotowoltaiczne (od 1 do 100 MW), które skutecznie wypełniają lukę generacyjną, wynikającą z zatrzymania rozwoju instalacji wiatrowych.

Istotnym czynnikiem umożliwiającym upowszechnianie energetyki fotowoltaicznej w Polsce jest aukcyjny system wsparcia. W drodze aukcji OZE, organizowanych przez Urząd Regulacji Energetyki, zwycięskim wytwórcom przysługuje prawo do pokrycia ujemnego salda, a zatem gwarantowane wyrównanie różnicy pomiędzy ceną energii elektrycznej podaną na ofercie aukcyjnej a ceną energii aktualnie osiąganą na rynku. Wobec cen rynkowych wyższych od maksymalnych cen możliwych do uzyskania podczas aukcji, głównym walorem tego systemu stało się długoterminowe zabezpieczenie przychodów elektrowni fotowoltaicznej. Ma to kluczowe znaczenie w kontekście zapewnienia finansowania projektów przez banki oraz fundusze inwestycyjne.

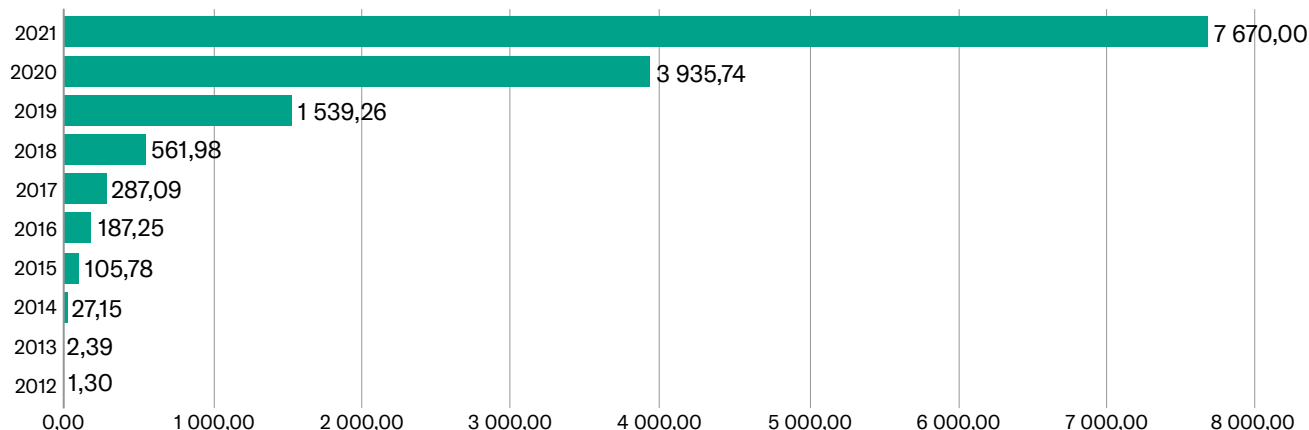
Innym interesującym trendem obserwowanym na polskim rynku fotowoltaicznym jest coraz większa popularność kontraktów typu corporate PPA. Zainteresowanie tego typu umowami wynika przede wszystkim z szybko rosnących cen energii elektrycznej oraz dążeniem odbiorców końcowych do zapewnienia sobie niezależnego, stabilnego cenowo źródła energii elektrycznej. Rozwój kontraktów corporate PPA wynika także ze zmiany podejścia wielu polskich przedsiębiorców, którzy coraz częściej wprowadzają wewnętrzne standardy związane z ochroną środowiska i redukcją emisyjności.

SCHEMAT KONTRAKTU PPA



1. RYNEK FOTOWOLTAICZNY W POLSCE

Przyrost mocy zainstalowanej w instalacjach fotowoltaicznych w Polsce 2012-2021 [MW]



Co czeka nas w 2022 roku?

Wydaje się, że od rozwoju fotowoltaiki w Polsce nie ma odwrotu – szczególnie mając na uwadze energetyczno-klimatyczne cele wyznaczone przez Unię Europejską. Oprócz niesłabnącej popularności projektów jednomegawatowych możemy się spodziewać odbiorów kolejnych, coraz większych instalacji, nierzadko pokrywających panelami słonecznymi kilkadziesiąt hektarów.

Rok 2022 może także okazać się czasem przyspieszonego rozwoju technologicznego. W związku z pojawiającymi się ograniczeniami w przyłączeniach do sieci dystrybucyjnych spodziewamy się wzrostu zainteresowania budową linii bezpośrednich, magazynów energii, a także coraz bardziej śmiałym stawianiem na technologie wodorowe.



2.1 Zapewnienie prawa do nieruchomości, na której ma zostać wybudowana dana instalacja fotowoltaiczna w sposób odpowiadający wymaganiom banków i innych instytucji finansowych

Kluczowe w związku z realizacją projektu fotowoltaicznego jest zabezpieczenie prawa do nieruchomości, na której zlokalizowana ma zostać elektrownia fotowoltaiczna. Z reguły zawierana jest umowa dzierżawy pomiędzy inwestorem – działającym jako dzierżawca, a wydzierżawiającym – właścicielem nieruchomości. Jeśli projekt ma być na dalszym etapie rozwoju finansowany przez banki lub inne instytucje finansowe, to szczególnie istotne jest, aby treść umowy dzierżawy odpowiadała wymaganiom przez nie stawianym. Przy zawieraniu umowy dzierżawy deweloper koniecznie powinien zwrócić uwagę na poniższe kwestie.

2.1.1 Przedmiot umowy

W celu zabezpieczenia tytułu prawnego do nieruchomości, na której ma zostać posadowiona elektrownia fotowoltaiczna, zawierana jest umowa dzierżawy. Jej istotnym elementem jest zobowiązanie się wydzierżawiającego do oddania nieruchomości do używania i pobierania pożytków, a dzierżawcy do zapłaty umówionego czynszu dzierżawnego. Korzystanie z tego rodzaju umowy wynika z faktu, że ustawodawstwo polskie nie odpowiada na potrzeby, jakie niesie za sobą rozwój zielonej energii, i nie przewiduje innego rodzaju umowy nazwanej, której zawarcie w skuteczny sposób zabezpieczałoby tytuł prawny do nieruchomości. W przypadku umowy dzierżawy zawieranej w związku z budową elektrowni fotowoltaicznej wątpliwości budzi możliwość pobierania pożytków z dzierżawionej nieruchomości.

Warto wiedzieć

Temat ten był przedmiotem rozważań zarówno doktryny, jak i orzecznictwa. Zgodnie z orzeczeniem Sądu Najwyższego wydanego w sprawie o sygnaturze IV CSK 244/12 uzyskiwanie dochodów ze sprzedaży energii elektrycznej otrzymywanej przez przetworzenie energii wiatrowej za pomocą turbin wiatrowych nie może zostać uznane za pożytki z gruntu w rozumieniu przepisów Kodeksu cywilnego. W konsekwencji stosunek obligacyjny leżący u podstaw korzystania z nieruchomości w przedmiotowym zakresie nie może być uznany za stosunek dzierżawy. Orzeczenie jest aktualne także w odniesieniu do farm fotowoltaicznych i ma duże znaczenie dla branży.

2.1.2 Czas trwania umowy

Umowa dzierżawy w świetle przepisów Kodeksu cywilnego może zostać zawarta na czas oznaczony lub nieoznaczony. Z punktu widzenia inwestora zawarcie umowy na czas nieoznaczony jest bardzo ryzykowne, ponieważ taki stosunek prawny mógłby zostać wypowiedziany w każdym momencie z zachowaniem odpowiednio umownych lub ustawowych terminów wypowiedzenia. Zdecydowanie bardziej korzystnym rozwiązaniem jest zawarcie umowy na czas oznaczony, nieprzekraczający trzydziestu lat.

2.1.3 Forma umowy i ujawnienie jej w księdze wieczystej

Przepisy nie przewidują obowiązku zachowania szczególnej formy, aby umowa dzierżawy mogła zostać uznana za ważną. Wobec tego zwykła forma pisemna umowy może zostać uznana za wystarczającą do zapewnienia tytułu prawnego do nieruchomości. Inwestor może jednak znaleźć się w bardzo niekorzystnej sytuacji w przypadku zbycia nieruchomości przez właściciela na osobę trzecią, ponieważ nabywca nieruchomości uzyskuje prawo do wypowiedzenia stosunku dzierżawy.

Warto wiedzieć

Ochronę przed tą sytuacją można uzyskać poprzez zachowanie wymogów formy szczególnej, tj. pisemnej i z pewną datą. Ponadto, aby skorzystanie z ochrony było możliwe, umowa musi zostać zawarta na czas oznaczony, a nieruchomość musi zostać dzierżawcy wydana.



Jeśli jednak dzierżawca chciałby ujawnić przysługujące mu uprawnienia wynikające z umowy dzierżawy w księdze wieczystej prowadzonej dla nieruchomości wówczas konieczne będzie zawarcie umowy w formie pisemnej z podpisem notarialnie poświadczonym. Dzięki temu dzierżawca będzie mógł korzystać z uprawnień, które daje wpis w księdze wieczystej, na przykład z pierwszeństwa prawa wpisanego przed prawem niewpisanym.

Warto wiedzieć

Banki i inne instytucje finansowe bardzo często nakładają na dzierżawcę obowiązek ujawnienia umowy dzierżawy w księdze wieczystej, wobec czego już w momencie zawarcia umowy warto zadbać o formę umowy umożliwiającą dokonanie wpisu w księdze wieczystej.

2.1.4 Czynnosc dzierżawny

Z uwagi na to, że istotnym elementem umowy dzierżawy jest obowiązek zapłaty czynszu leżący po stronie wydzierżawiającego, istotne jest szczegółowe określenie tego obowiązku. W wielu umowach dzierżawy można spotkać zapis, zgodnie z którym czynsz jest należny dopiero od momentu rozpoczęcia budowy instalacji fotowoltaicznej. Często zdarza się tak, że pomiędzy zawarciem umowy dzierżawy a rozpoczęciem jej eksploatacji mija nawet kilka lat. W takiej sytuacji strony nawet przez kilka lat są związane umową, w której nie jest wypełniany podstawowy obowiązek dzierżawcy.

Warto wiedzieć

Warto jest rozważyć wprowadzenie tak zwanego czynszu inicjalnego w symbolicznej wysokości, który będzie zaspokajał roszczenia wydzierżawiającego za okres od zawarcia umowy do rozpoczęcia zapłaty czynszu głównego. Dzięki temu zminimalizowane zostanie ryzyko zakwestionowania tego stosunku prawnego.

2.1.5 Własność instalacji

W myśl zasady superficies solo cedit budowie wzniesione na nieruchomości dzielą jej byt prawny. Istnieje obawa, że własność instalacji po jej posadowieniu na nieruchomości przejdzie na właściciela gruntu.

Warto wiedzieć

Aby zminimalizować to ryzyko, umowa powinna zawierać jasne, bezwarunkowe postanowienie, że wniesione przez dzierżawcę elementy farmy fotowoltaicznej nie stanowią części składowej nieruchomości oraz że zostały posadowione dla przemijającego użytku i stanowią wyłączną własność dzierżawcy.



2.1.6 Uprawnienie do przeniesienia praw i obowiązków z umowy dzierżawy, prawo do oddania nieruchomości w poddzierżawę

W przeważającej liczbie rozwijanych projektów elektrowni fotowoltaicznych tytuł prawny do korzystania z nieruchomości jest uzyskiwany przez inwestora – spółkę rozwijającą projekt w jego początkowej fazie. Dopiero na dalszym etapie rozwoju projektu nieruchomość jest udostępniana spółce, która docelowo będzie właścicielem tego projektu. Może to nastąpić przy pomocy przeniesienia praw i obowiązków wynikających z umowy dzierżawy bądź poprzez zawarcie umowy poddzierżawy. Przeniesienie obowiązków z umowy wymaga uzyskania zgody wierzyciela (w tym wypadku wydzierżawiającego), zawarcie umowy poddzierżawy również.

Warto wiedzieć

Warto jest zawrzeć w umowie zgodę wydzierżawiającego na przeniesienie praw i obowiązków z umowy dzierżawy oraz na zawarcie poddzierżawy.

Ponadto instytucje kredytujące są zainteresowane wejściem w prawa dzierżawcy z umowy dzierżawy w celu zabezpieczenia swoich roszczeń z umowy kredytu. Standardem jest dokonywanie przelewu praw inwestora na bank na zabezpieczenie umowy kredytu (tzw. security assignment). Warto więc zadbać, aby inwestor miał w tym zakresie wolną rękę, a skuteczność cesji nie była na tym etapie uzależniona od zgody właściciela gruntu.

Powyższe kwestie stanowią minimum zagadnień, które inwestor powinien ująć w umowie dzierżawy.

Odpowiednie skonstruowanie umowy dzierżawy jest kluczowe dla bezpieczeństwa inwestycji w perspektywie kilku dekad eksploatacji instalacji fotowoltaicznej.

2.1.7 Skuteczne zabezpieczenie trasy kablowej od dzierżawionej nieruchomości do miejsca przyłączenia do sieci

Z punktu widzenia każdego inwestora rozwijającego projekt instalacji fotowoltaicznej pożądane jest, aby punkt przyłączenia do sieci elektroenergetycznej znajdował się na dzierżawionej przez niego nieruchomości. Jednak w przeważającej mierze projektów punkt przyłączenia do sieci znajduje się poza dzierżawioną nieruchomością, a inwestor jest zobowiązany do uzyskania tytułów prawnych od dzierżawionej nieruchomości do miejsca przyłączenia do sieci.

Sposób zabezpieczenia trasy kablowej zależy od tego, czy przyłącze przebiegać będzie przez działki, na których znajduje się droga (odpowiednio o statusie drogi publicznej bądź nieposiadającej takiego statusu), czy przez nieruchomości stanowiące własność prywatną.

NIERUCHOMOŚĆ PRYWATNA

Najczęściej uzyskiwanym tytułem prawnym do korzystania z nieruchomości prywatnej, na której posadowiona zostanie trasa kablowa, jest służebność przesyłu. Uprawnia właściciela urządzeń przesyłowych – przedsiębiorcę rozwijającego projekt instalacji fotowoltaicznej, który dopiero zamierza wybudować lub który już wybudował urządzenia przesyłowe – do korzystania z nieruchomości poprzez możliwość posadowienia na niej urządzeń przesyłowych i korzystania z nich.

Służebność przesyłu to ograniczone prawo rzeczowe skuteczne wobec każdorazowego właściciela nieruchomości, na której mają być one posadowione. Jest ustanawiana w formie aktu notarialnego oraz podlega ujawnieniu w księdze wieczystej. Może być ustanowiona odpłatnie lub nieodpłatnie.



NIERUCHOMOŚĆ BĘDĄCA DROGĄ O STATUSIE DROGI PUBLICZNEJ

W przypadku nieruchomości posiadających status drogi publicznej tytuł prawny do korzystania z nieruchomości jest regulowany na podstawie ustawy o drogach publicznych – w szczególności przez art. 39 oraz art. 40 ustawy. Uzyskanie tytułu prawnego do korzystania z nieruchomości posiadającej status drogi publicznej przebiega w kilku etapach. Pierwszym z nich jest uzyskanie decyzji wydawanej na podstawie przepisu art. 39 ustęp 3 i 3a ustawy o drogach publicznych, która jest wydawana przez zarządcę drogi i zezwala na zlokalizowanie w pasie drogowym obiektów budowlanych lub urządzeń niezwiązanych z potrzebami zarządzania drogami lub potrzebami ruchu drogowego.

Następnie, na podstawie przepisu art. 40 ustęp 1 i 2 ustawy o drogach publicznych, wydawana jest decyzja zezwalająca na zajęcie pasa drogowego w celu:

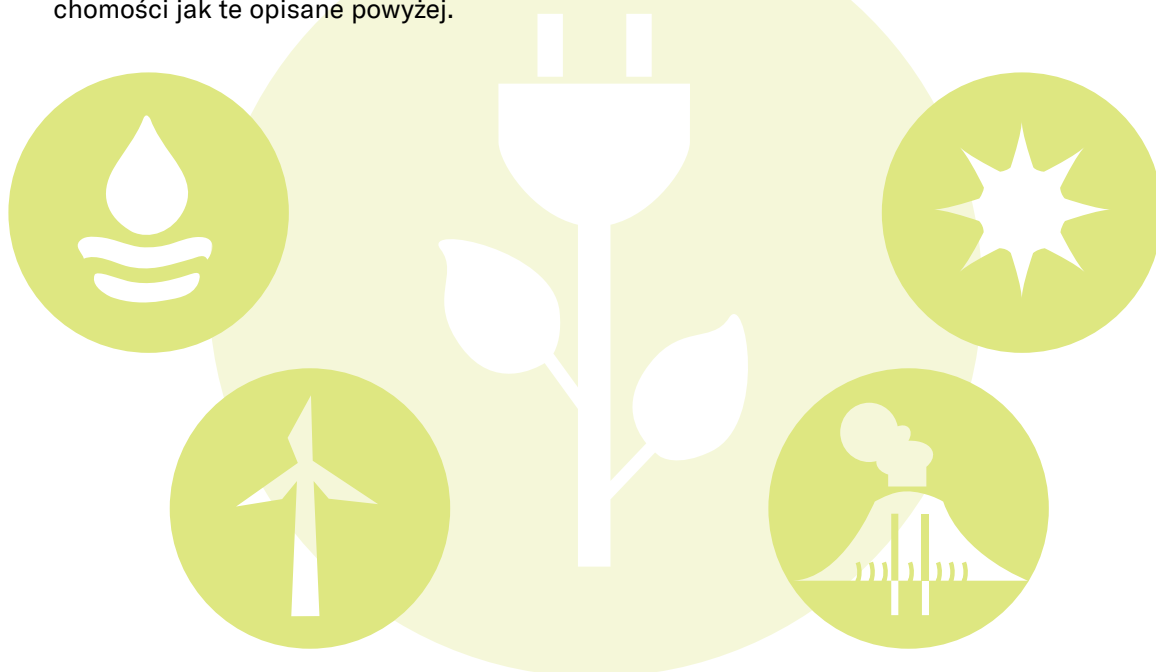
- prowadzenia robót budowlanych;
- umieszczenia w pasie drogowym urządzeń infrastruktury technicznej niezwiązanych z potrzebami zarządzania drogami lub potrzebami ruchu drogowego.

Decyzja zezwalająca na zajęcie pasa drogowego w celu prowadzenia robót jest wydawana na okres od kilku do kilkunastu dni i uprawnia do fizycznego wejścia na nieruchomość w celu prowadzenia na niej robót budowlanych. Decyzja zezwalająca na umieszczenie w pasie drogowym urządzeń wydawana jest na okres kilkunastu lub nawet kilkudziesięciu lat i stanowi tytuł prawny do umieszczenia urządzeń. Co istotne, zarówno za zajęcia pasa drogowego w celu prowadzenia robót budowlanych, jak i za umieszczenie w pasie drogowym urządzeń infrastruktury technicznej pobierane są opłaty. W pierwszym przypadku jest to opłata jednorazowa, w drugim przypadku jest to opłata roczna.

NIERUCHOMOŚĆ DROGOWA NIEPOSIADAJĄCA STATUSU DROGI PUBLICZNEJ

W przypadku gminnych dróg wewnętrznych nieposiadających statusu drogi publicznej brakuje jednej, usystematyzowanej procedury odnoszącej się do zabezpieczenia trasy kablowej. Zazwyczaj gminy wydają w tym celu nieformalne zezwolenia nieposiadające formy decyzji administracyjnej, w której wyrażają zgodę na lokalizację urządzeń – stanowi to odpowiednik decyzji wydawanej na podstawie przepisu artykułu 39 ustęp 3 i 3a ustawy o drogach publicznych. W dalszej kolejności zawierają zaś z inwestorem umowę dotyczącą oddania nieruchomości do korzystania, w zamian za uiszczenia rocznej opłaty na ich rzecz – stanowi to odpowiednik decyzji wydawanej na podstawie przepisu artykułu 40 ustęp 1 i 2 ustawy o drogach publicznych. Niestety takie zabezpieczenie trasy kablowej może okazać się niewystarczające dla instytucji finansującej. W takim przypadku konieczne będzie ustanowienie na nieruchomości służebności przesylu.

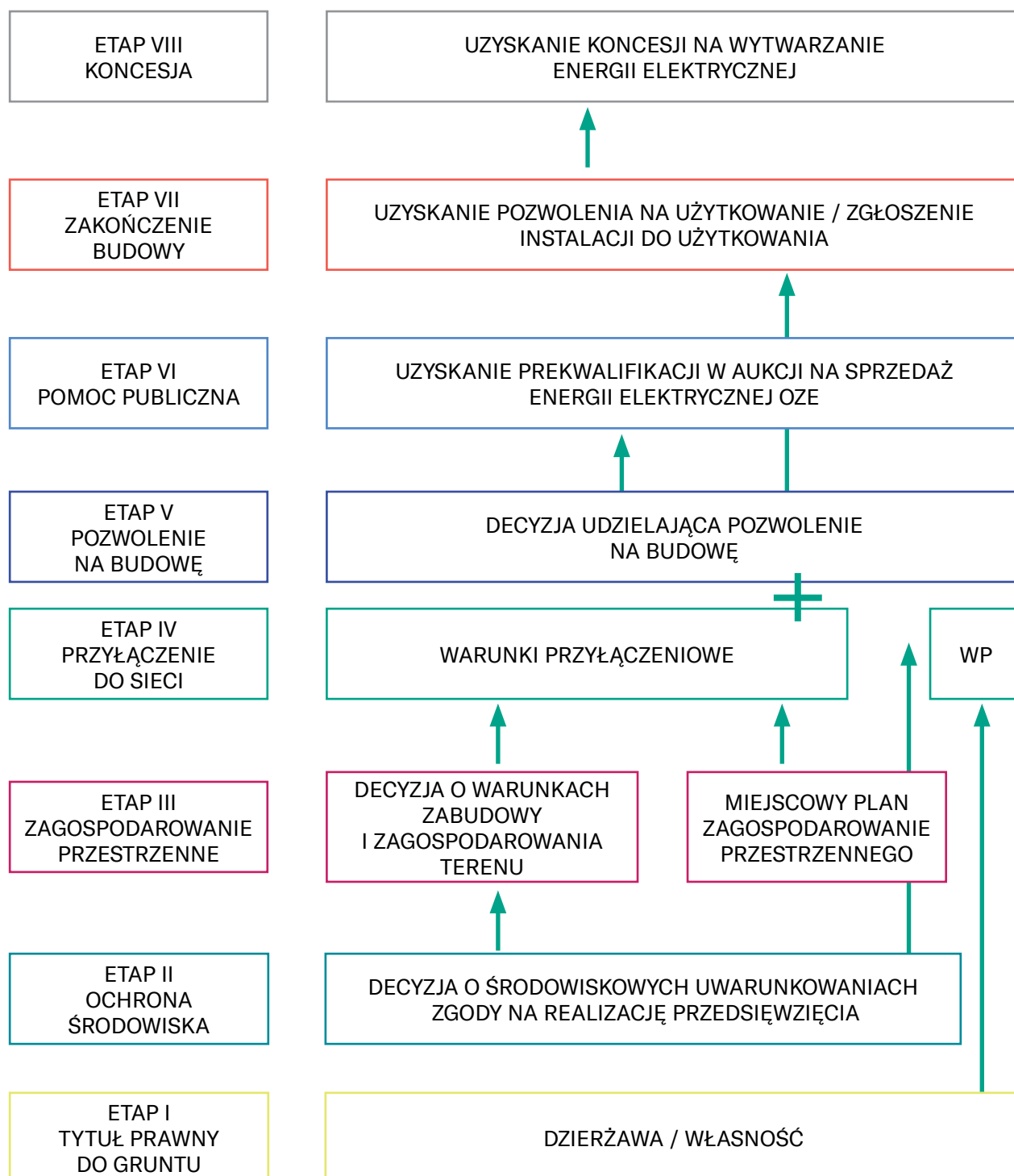
Oczywiście wskazane powyżej tytuły prawne dotyczące zabezpieczenia trasy kablowej to nie jedyne występujące w obrocie prawnym. Spotkać można również umowy najmu lub umowy nienazwane skonstruowane w sposób podobny do umowy najmu. Niestety nie są to tak trwałe tytuły do nieruchomości jak te opisane powyżej.



2.2 Proces inwestycyjny

Proces inwestycyjno-budowlany elektrowni fotowoltaicznych charakteryzuje się etapowością. W modelowym postępowaniu zakończenie jednego etapu umożliwia zainicjowanie kolejnego etapu. Etapy te zwane są w milestones, czyli kamieniami milowymi.

Etapy procesu inwestycyjno-budowlanego instalacji fotowoltaicznych przedstawia poniższy schemat:





2.2.1 Decyzja o środowiskowych uwarunkowaniach zgody na realizację przedsięwzięcia

Zabudowa systemami fotowoltaicznymi służy produkowaniu zielonej energii i w tym ujęciu uznać ją należy za instalację przyjazną dla środowiska. Niemniej jednak wielkoskalowe naziemne instalacje fotowoltaiczne o powierzchni zabudowy nie mniejszej niż 1 ha, a w konkretnych wymienionych w ustawie wypadkach nie mniejszej niż 0,5 ha – zaliczają się do przedsięwzięć mogących potencjalnie oddziaływać na środowisko. W związku z tym w przeważającej większości inwestycji uzyskanie decyzji zawierającej środowiskowe uwarunkowania zgody na realizację przedsięwzięcia (decyzji środowiskowej) będzie stanowiło pierwszy etap w procesie inwestycyjno-budowlanym.

Organem właściwym w sprawie wydania decyzji jest organ gminy – odpowiednio wójt, burmistrz albo prezydent miasta. Decydujący wpływ na przebieg postępowania ma w praktyce zazwyczaj właściwy miejscowo regionalny dyrektor ochrony środowiska, z którym organ uzgadnia warunki realizacji przedsięwzięcia.

W ramach postępowania organ dokonuje oceny, czy dana inwestycja wymaga przeprowadzenia oceny oddziaływania na środowisko. Obowiązek ten z dużym prawdopodobieństwem zostanie nałożony w stosunku do inwestycji wielohektarowych. Istotne jest, że decyzja środowiskowa nie ma charakteru uznaniowego i organ może odmówić wydania zgody na realizację w konkretnych określonych ustawą przypadkach.

Warto wiedzieć

Decyzja środowiskowa może co do zasady zostać wykorzystana na dalszych etapach procesu inwestycyjnego w ciągu 6 lat od dnia, w którym stała się ostateczna. Ma to znaczenie dla inwestorów, którzy przejmują projekty częściowo rozwinięte nieposiadające pozwolenia na budowę oraz którzy zamierzają uzyskiwać zamienne pozwolenia na budowę.

***Salami slicing** – pod tym pojęciem rozumiana jest praktyka sztucznego dzielenia jednego przedsięwzięcia wymagającego oceny oddziaływania na środowisko na kilka mniejszych, które ze względu na swoje parametry oceny tej nie wymagają. Praktyka ta zmierza do obejścia przeprowadzenia postępowania w sprawie oceny oddziaływania na środowisko. W rzeczywistości, to, czy w danym przypadku taka praktyka zostanie zakwestionowana przez organ, zależy będzie od podejścia danego konkretnego organu. Proces inwestycyjny prowadzony jest na poziomie jednostek samorządu terytorialnego. Doświadczenie pokazuje, że tożsame stany faktyczne rozstrzygane mogą być odmiennie w zależności od praktyki danej jednostki.*



2.2.2 Zagospodarowanie przestrzenne

Władztwo planistyczne należy do gminy. Gminy są uprawnione do uchwalania miejscowych planów zagospodarowania terenu dla całości gminy lub dla jej wybranych obszarów. W przypadku braku planu miejscowego dla danego obszaru konieczne jest uzyskanie decyzji o warunkach zabudowy. Dopiero zgodność inwestycji z zapisami planu miejscowego lub z decyzją o warunkach zabudowy przesądza o możliwości realizacji inwestycji na danym terenie. Etap ten poprzedza wydanie pozwolenia na budowę.

MIEJSCOWY PLAN ZAGOSPODAROWANIA PRZESTRZENNEGO

Stosunkowo niewielki obszar na terenie Polski objęty jest miejscowymi planami zagospodarowania przestrzennego, w szczególności jeśli chodzi o gminy wiejskie lub miejsko-wiejskie.

W obecnych okolicznościach prawnych brak planu miejscowego może być nawet korzystny dla inwestora. Zgodnie z ustawą o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym, jeżeli na obszarze gminy przewiduje się wyznaczenie obszarów, na których rozmieszczone będą urządzenia wytwarzające energię z odnawialnych źródeł energii o mocy przekraczającej 500 kW, ich rozmieszczenie ustala się w studium oraz odpowiednio w miejscowym planie. Oznacza to w praktyce, że jeśli plan miejscowy nie przewiduje przeznaczenia danego obszaru pod zabudowę systemami fotowoltaicznymi, to z dużym prawdopodobieństwem organ budowlany odmówi wydania pozwolenia na budowę. Z dużym prawdopodobieństwem, ponieważ sytuacja nie jest jednoznaczna w przypadku gmin, które w studium w ogóle nie przewidują rozmieszczenia urządzeń wytwórczych odnawialnych źródeł energii. W obrocie funkcjonują dwa poglądy. Zgodnie z pierwszym lokalizacja systemów fotowoltaicznych nie jest w takim wypadku możliwa, zgodnie z poglądem przeciwnym organ budowlany nie może w tym wypadku odmówić udzielenia pozwolenia na budowę.

Wyjątek dotyczy instalacji o mocy zainstalowanej elektrycznej do 1000 kW zlokalizowanych na gruntach rolnych stanowiących użytki rolne klas V, VI, VIz i nieużytki oraz instalacji na budynkach niezależnie od ich mocy zainstalowanej. Lokalizacja tych inwestycji powinna być dozwolona niezależnie od zapisów planu miejscowego.



Warto wiedzieć

Trzeba mieć na uwadze, że obecna regulacja obowiązuje od 30 października 2021 r. Poprzednia regulacja nie przewidywała wyjątków – przeznaczenia w planie wymagały wszystkie instalacje wytwórcze OZE o mocy przekraczającej 100 kW. Zamiarem ustawodawcy było ułatwienie lokalizacji małych instalacji fotowoltaicznych i instalacji dachowych bez konieczności zmiany dokumentów planistycznych przez gminę, co jest procesem długotrwałym. Ze względu na redakcję przepisów wprowadzających nowelizację powstać może jednak wątpliwość, czy nowe przepisy faktycznie można stosować do istniejących planów miejscowych.



DECYZJA O WARUNKACH ZABUDOWY

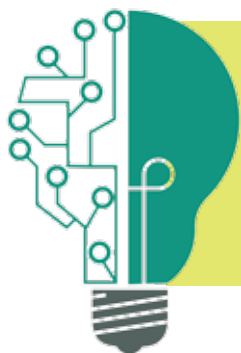
W przypadku braku planu miejscowego dla obszaru, na którym ma być realizowana inwestycja, konieczne jest uzyskanie decyzji o warunkach zabudowy. W ramach postępowania o wydanie warunków zabudowy organ sprawdza, czy spełnione są określone w ustawie przesłanki do wydania takiej decyzji. Podstawową przesłanką do uzyskania warunków zabudowy jest spełnienie tzw. zasady dobrego sąsiedztwa. Oznacza to, że organ dokonuje analizy urbanistycznej i sprawdza, czy istniejąca zabudowa pozwala na określenie wymagań dotyczących nowej zabudowy w zakresie kontynuacji funkcji, parametrów, cech i wskaźników kształtowania zabudowy oraz zagospodarowania terenu. Mówiąc krótko – organ bada, czy w okolicy istnieje już zabudowa o podobnej funkcji. Z wymogu dobrego sąsiedztwa zwolnione są wybrane inwestycje – budowa linii kolejowych, infrastruktury technicznej, a teraz także instalacje odnawialnego źródła energii. Uzyskanie decyzji o warunkach zabudowy otwiera możliwość równoległe do ubiegania się o uzyskanie warunków przyłączenia do sieci dla źródła wytwórczego oraz pozwolenia na budowę.

Warto wiedzieć

Problem wymogu dobrego sąsiedztwa ma szczególną rangę w procesie inwestycyjnym farm fotowoltaicznych. Oczywiście wiele inwestycji realizowanych na terenach użytkowanych rolniczo nie może spełnić tego wymogu. Od samego początku branży w Polsce obserwujemy dualizm w podejściu do tematu. Przez długi czas istniał spór co do zakwalifikowania instalacji fotowoltaicznych jako urządzeń infrastruktury technicznej. Praktyka w tym zakresie była zróżnicowana w zależności od gminy. Kres temu dualizmowi miała położyć nowelizacja – do ustawowego katalogu wprowadzono instalacje OZE. Jednak po roku funkcjonowania przepisu orzecznictwo sądów administracyjnych poszło w kierunku wykładni, która ogranicza zastosowanie tego wyjątku do mikro-instalacji, a w najlepszym wypadku do instalacji o mocy do 500 kW. Część gmin implementowała ten pogląd. W efekcie ponownie mamy do czynienia ze swoistego rodzaju dualizmem w praktyce wydawania decyzji lokalizacyjnych dla naziemnych instalacji fotowoltaicznych.

Ze względu na ochronę gruntów rolnych uzyskanie decyzji o warunkach zabudowy na glebach klasy I–III, jest mocno ograniczone. Działki, na których występują te grunty, w praktyce nie są brane pod uwagę jako obszar pod inwestycję.

Obecnie ostateczna decyzja o warunkach zabudowy jest ważna bezterminowo. Wygasa w przypadku uzyskania dla danego obszaru pozwolenia na budowę przez innego inwestora lub uchwalenia miejscowego planu zagospodarowania terenu, którego ustalenia są inne niż te w wydanej decyzji, chyba że inwestor zdążył uzyskać ostateczną decyzję w sprawie pozwolenia na budowę. Zgodnie z planowanymi zmianami decyzja o warunkach zabudowy ma zachowywać ważność w okresie 3 lat od dnia, w którym decyzja stała się prawomocna.



Ważne

Planowane są zmiany legislacyjne, które mają ograniczyć możliwość lokowania naziemnych instalacji fotowoltaicznych na podstawie warunków zabudowy. Możliwe ma być to w przyszłości jedynie w określonych przypadkach. Zasadą ma być, podobnie jak w przypadku inwestycji wiatrowych, lokowanie instalacji jedynie na terenach wyznaczonych przez plany miejscowe. Będzie miało to znaczący wpływ na obraz całej branży w Polsce. Projekt ustawy jest w opracowaniu.

2.2.3 Przyłączenie do sieci

Zapewnienie przyłączenia do sieci jest jednym z najważniejszych etapów procesu rozwoju projektu fotowoltaicznego. Jedynie instalacja przyłączona do sieci może dostarczać energię elektryczną do odbiorców i zarabiać na jej sprzedaży. Należy zwrócić uwagę, że jest to jednocześnie jeden z najtrudniejszych aspektów rozwoju projektu fotowoltaicznego – z racji na dużą liczbę rozwijanych instalacji deweloperzy konkurują o uzyskanie mocy przyłączeniowej w sieci dystrybucyjnej.

Warto wiedzieć

Przed podjęciem decyzji o rozpoczęciu rozwijania projektu fotowoltaicznego ważnym elementem jest sprawdzenie mocy przyłączeniowej w sieci. Zgodnie z polskim prawem operatorzy systemu dystrybucyjnego oraz przesyłowego zobowiązani są udostępniać informację o mocy przyłączeniowej w sieci dostępnej dla źródeł wytwórczych. Poniżej wskazujemy linki, pod którymi wiodące przedsiębiorstwa energetyczne zamieszczają informacje o stanie przyłączenia:

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

Procedura przyłączenia do sieci składa się z dwóch głównych etapów:

- uzyskania warunków przyłączenia do sieci;
- zawarcia i wykonania umowy przyłączeniowej.

WARUNKI PRZYŁĄCZENIA DO SIECI

Jest to dokument wydawany przez operatora potwierdzający, że instalacja fotowoltaiczna może zostać przyłączona do sieci, a także określający szczegóły techniczne związane z przyłączeniem. W ciągu 24 miesięcy od wydania warunków przyłączenia operator jest zobowiązany do podpisania z wytwórcą umowy przyłączeniowej. Warunki przyłączenia umożliwiają więc czasową rezerwację miejsca w sieci dla danego projektu fotowoltaicznego. Jeżeli w ciągu 24 miesięcy wytwórca nie zawrze umowy przyłączeniowej, warunki przyłączenia tracą moc.

Warto wiedzieć

Aby uzyskać warunki przyłączenia konieczna jest wpłata zaliczki w wysokości 30 zł za każdy kilowat mocy przyłączeniowej określonej we wniosku o ustalenie warunków przyłączenia, z zastrzeżeniem, że zaliczka nie może być wyższa niż wysokość przewidywanej przez operatora opłaty za przyłączenie do sieci i nie wyższa niż 3 000 000 zł.



Warto wiedzieć

Wniosek o wydanie warunków przyłączenia zawiera szereg załączników, których dokładna lista określana jest przez operatorów. Niezależnie od operatora, obowiązkowymi elementami wniosku jest przedstawienie dokumentów potwierdzających tytuł prawny do nieruchomości oraz przedłożenie wypisu i wyrysu z miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego albo decyzji o warunkach zabudowy, które potwierdzają dopuszczalność lokalizacji elektrowni fotowoltaicznej na terenie objętym wnioskiem.

UMOWA PRZYŁĄCZENIOWA

Na podstawie umowy przyłączeniowej jej strony – operator i wytwórca – zobowiązują się do przyłączenia instalacji fotowoltaicznej do sieci. W praktyce zasadniczym elementem umowy przyłączeniowej jest wykonanie przez operatora przebudowy lokalnej sieci, urządzeń przesyłowych oraz innych urządzeń technicznych, tak aby umożliwić przyjmowanie energii generowanej w instalacji. Z kolei głównym zobowiązaniem wytwórcy, poza wybudowaniem sprawnej instalacji fotowoltaicznej, jest budowa tzw. przyłącza elektroenergetycznego, czyli odcinka łączącego instalację fotowoltaiczną wytwórcy z punktem przyłączenia do sieci. Budowa wspomnianego przyłącza jest niezwykle ważnym elementem procesu rozwoju instalacji fotowoltaicznej. Oprócz prac technicznych budowa przyłącza elektroenergetycznego wymaga także zapewnienia praw do nieruchomości gruntowych znajdujących się pomiędzy instalacją a – często istotnie oddalonym – punktem przyłączenia do sieci.

Warto wiedzieć

Instalacje odnawialnych źródeł energii są uprzywilejowane w zakresie dostępu do sieci. Operator sieci, o ile istnieją ku temu techniczne i ekonomiczne warunki, w pierwszej kolejności zobowiązany jest do zawarcia umowy o przyłączenie właśnie z instalacją odnawialnych źródeł energii. Poza tym wyrazem preferencji ustawodawcy dla przyłączenia do sieci instalacji odnawialnych źródeł energii jest zredukowanie w określonych wypadkach wysokości opłaty przyłączeniowej dla tych źródeł jedynie do połowy realnych kosztów przyłączenia poniesionych przez operatora.

2.2.4 Pozwolenie na budowę

Rozpoczęcie budowy musi zostać poprzedzone uzyskaniem ostatecznego pozwolenia na budowę.

Budowa powinna zostać rozpoczęta w ciągu 3 lat od uzyskania ostatecznego pozwolenia na budowę. W praktyce między uzyskaniem pozwolenia na budowę a rozpoczęciem realizacji inwestycji mija dużo czasu, zwłaszcza jeśli projekt przejmowany jest przez innego inwestora. Wstrzymanie realizacji inwestycji wynika często z poszukiwania odpowiedniego kontrahenta lub związane jest z udziałem inwestycji w aukcji Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki na sprzedaż energii elektrycznej.

Warto wiedzieć

Jeśli inwestycja realizowana jest na terenie klasyfikowanym jako użytki rolne, uzyskanie pozwolenia na budowę powinno zostać poprzedzone wyłączeniem nieruchomości z produkcji rolnej. Obowiązek ten nie dotyczy użytków rolnych klas IV–VI wytworzonych z gleb pochodzenia mineralnego. Gleby te występują najczęściej, dlatego w większości przypadków etap ten nie jest etapem koniecznym w procesie budowlanym. Ta kwestia powinna być jednak przedmiotem wnikliwej weryfikacji – zdarzają się inwestycje realizowane na glebach pochodzenia organicznego. Nie uniemożliwia to wprowadzić budowy, ale wiąże się z koniecznością zapłaty należności w kwotach liczących nawet kilkaset tysięcy złotych.

Projekt budowlany nie musi obejmować przyłącza. Budowa przyłącza może odbyć się na podstawie zgłoszenia.

2.2.5 Koncesja

Ostatnim krokiem poprzedzającym rozpoczęcie sprzedaży energii elektrycznej z instalacji fotowoltaicznej jest uzyskanie zezwolenia na prowadzenie działalności gospodarczej w tym zakresie. W zależności od wielkości instalacji jest to wpis do rejestru wytwórców energii w małej instalacji albo koncesja na wytwarzanie energii elektrycznej ze źródeł odnawialnych. Organem udzielającym tego zezwolenia jest Prezes Urzędu Regulacji Energetyki. Wniosek o udzielenie powyższych zezwoleń powinien zostać wysłany po zakończeniu procesu inwestycyjnego i uzyskaniu pozwolenia na użytkowanie.

Rodzaj instalacji fotowoltaicznej	Zezwolenie	Wymogi
Mikroinstalacja (do 50 kW)	Brak zezwolenia	Brak
Mała instalacja (do 1 MW)	Wpis do rejestru wytwórców energii w małej instalacji	Wniosek o wpis wraz z wymaganymi oświadczeniami. Odformalizowane postępowanie. Prezes URE jest obowiązany dokonać wpisu wytwórcy do rejestru wytwórców energii w małej instalacji w ciągu 21 dni od dnia wpływu do niego wniosku o wpis.
Duże instalacje (powyżej 1 MW)	Koncesja na wytwarzanie energii elektrycznej	Postępowanie rozbudowane. Urząd Regulacji Energetyki bada dokumentację techniczną instalacji fotowoltaicznej oraz stan prawny i finansowy przedsiębiorcy. Czas trwania postępowania – do dwóch miesięcy od złożenia kompletnego wniosku. W praktyce postępowanie często trwa jednak dłużej.

Warto wiedzieć

Jeszcze przed uzyskaniem koncesji wytwórca uprawniony jest do sprzedaży energii elektrycznej wyprodukowanej podczas tzw. rozruchu technologicznego – czyli w trakcie prób i testów umożliwiających końcowy odbiór tej instalacji. Zgodnie z art. 42 ust. 5 ustawy OZE energia wyprodukowana w trakcie rozruchu technologicznego odkupowana jest przez tzw. sprzedawcę zobowiązanego.

Czas procedowania wniosku o udzielenie koncesji na wytwarzanie energii elektrycznej można skrócić poprzez wcześniejsze uzyskanie promesy koncesji.



2.3 Kwestie podatkowe

2.3.1 Stawki podatku dochodowego od osób prawnych

Zgodnie z polskimi przepisami w przypadku podatników, u których przychody osiągnięte w roku podatkowym nie przekroczyły progu 2 000 000 euro (przeliczonego na PLN według stosownego kursu), dochody spółki będą opodatkowane stawką 9% CIT. Do tego limitu wlicza się również przychody z zysków kapitałowych.

Z obniżonej stawki podatku w wysokości 9%, może skorzystać tylko podatnik posiadający status małego podatnika lub podatnik rozpoczynający prowadzenie działalności (z pewnymi wyjątkami). Małym podatnikiem jest ten, u którego wartość przychodu ze sprzedaży (wraz z kwotą należnego podatku od towarów i usług) nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 2 000 000 euro (przeliczonej na PLN według stosownego kursu). Warunek posiadania statusu małego podatnika nie dotyczy podatników rozpoczynających prowadzenie działalności – w roku rozpoczęcia tej działalności. W odniesieniu do 2022 r. status małego podatnika może uzyskać podatnik, którego przychody ze sprzedaży za 2021 r. nie przekroczyły 9 188 000 zł brutto (wraz z należnym VAT).

Spółki osiągające większe przychody podlegają opodatkowaniu CIT stawką 19%.

W większości przypadków spółki zamierzające sprzedawać energię elektryczną mogą prognozować przewidywane przychody ze względu na przewidywalność wolumenu produkcji energii. Przy czym zaznaczamy, że spółka korzystająca ze wsparcia aukcyjnego OZE powinna brać pod uwagę przychód prognozowany ze sprzedaży energii na rynku oraz przychód z tytułu pokrycia ujemnego salda. Uproszczenie w postaci brania pod uwagę wyłącznie ceny wynikającej z oferty aukcyjnej będzie nadmiernym uproszczeniem, które może spowodować istotne odchylenie od prawdziwych wyników podatkowych, chyba że spółka zakłada, że cena aukcyjna będzie zawsze wyższa od ceny rynkowej, co przy obecnych cenach aukcyjnych i rynkowych wydaje się nieprawdopodobne.

Ze względu na realne obciążenie podatkowe warto rozważyć model rozwijania fotowoltaiki poprzez mniejsze spółki projektowe. Tym bardziej, że w strukturze holdingowej, w której dochody są przekazywane za pomocą dywidendy do spółki matki będącej również spółką kapitałową, często możliwe będzie zwolnienie z opodatkowania tej dywidendy pod warunkiem stałości struktury.

Opcja 1



➡ 19% CIT

Opcja 2



➡ 9% CIT



2.3.2 Obowiązki podatkowo-rachunkowe spółek z ograniczoną odpowiedzialnością

W związku z prowadzeniem działalności gospodarczej w formie spółki z o.o. należy pamiętać o dopełnieniu szeregu obowiązków zarówno tych podatkowych, jak i rachunkowych. Poniżej przedstawione zostały najważniejsze powinności podatnika będącego spółką z o.o.

- Obowiązki związane z rozpoczęciem działalności: na dzień rozpoczęcia działalności należy dokonać otwarcia ksiąg rachunkowych. Co więcej, w związku z rozpoczęciem prowadzenia działalności gospodarczej przedsiębiorca powinien dokonać zgłoszenia identyfikacyjnego i złożyć dokumenty rejestracyjne.
- Przy rozpoczęciu działalności spółka powinna pamiętać też o takich czynnościach jak: otworzenie rachunku w polskim banku, zgłoszenie beneficjentów rzeczywistych do CRBR, wyrobienie podpisów kwalifikowanych dla członków zarządu.
- Obowiązki związane z zatrudnianiem pracowników: poza wypłatą należnego wynagrodzenia należy co miesiąc składać raporty miesięczne oraz opłacać składki należne Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych (ZUS). Dodatkowo w związku z zatrudnieniem pracowników do 20 dnia miesiąca należy opłacać zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych oraz do 31 stycznia składać deklarację roczną o pobranych zaliczkach na ten podatek.
- Obowiązki związane z CIT: przedsiębiorca powinien w ciągu roku wpłacać zaliczki na CIT (miesięcznie, a w niektórych przypadkach kwartalnie) oraz dokonywać rozliczenia rocznego w deklaracji CIT-8.
- W przypadku wypłaty należności za granicę, w szczególności dywidendy, odsetek, zapłaty za usługi niematerialne różnego rodzaju – podatnik powinien zwracać uwagę na obowiązki w zakresie poboru podatku u źródła (WHT).
- Obowiązki związane z VAT: pierwszą czynnością jest rejestracja do celów podatkowych VAT. Jeśli spółka zamierza być czynnym podatnikiem VAT (stanowcza większość przypadków) nie warto z tym zwlekać, ponieważ może istnieć realny problem z odliczeniem VAT naliczonego za miesiące przed dokonaniem rejestracji. Następnie co miesiąc (lub niektórych przypadkach kwartał) należy wykazać oraz opłacić zobowiązanie podatkowe na gruncie podatku VAT w formie jednolitego pliku kontrolnego JPK_VDEK, wykazującego informacje o dokonanych zakupach i dokonanej sprzedaży.
- Obowiązki rachunkowe: spółka z ograniczoną odpowiedzialnością zobowiązana jest do prowadzenia pełnej księgowości, co w praktyce wiąże się najczęściej z koniecznością zatrudnienia profesjonalnego biura rachunkowego. Podatnik ma obowiązek przygotować sprawozdanie finansowe za poprzedni rok obrotowy w ciągu 3 miesięcy od dnia bilansowego. Sprawozdanie finansowe powinno zostać zatwierdzone w formie uchwał w ciągu 6 miesięcy od dnia bilansowego. Następnie w ciągu 15 dni od zatwierdzenia sprawozdania należy je wysłać elektronicznie do Krajowego Rejestru Sądowego. Poza sprawozdaniem finansowym należy sporządzić sprawozdanie z działalności spółki. Ponadto niektórzy podatnicy mają obowiązek przedłożenia sprawozdania biegłemu rewidentowi – decyduje o tym limit przychodów, próg zatrudnienia lub wysokość sumy aktywów przedstawionej w bilansie. W przypadku obowiązkowego badania przez biegłego rewidenta podatnik w sprawozdaniu finansowym ma także obowiązek załączyć dodatkowe dokumenty.





2.3.3 Sposoby dofinansowania spółki celowej

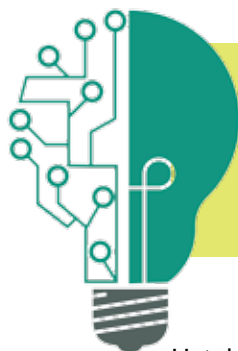
Pożyczka od wspólnika

Jednym ze sposobów na dofinansowanie spółki celowej jest udzielenie pożyczki przez wspólnika. Środki uzyskane w ten sposób mogą być od razu wykorzystane na bieżącą działalność.

Jeżeli pożyczki udziela podmiot, który nie prowadzi działalności gospodarczej w zakresie usług finansowych, pożyczka taka będzie podlegała opodatkowaniu PCC, przy czym w przypadku, gdy pożyczkodawcą jest wspólnik spółki z o.o., zastosowanie znajdzie zwolnienie z opodatkowania. W tym miejscu zwracamy uwagę, że zgodnie z podejściem części orzecznictwa nawet jednorazowe udzielenie pożyczki przez jedną spółkę drugiej podlega opodatkowaniu VAT, a więc tym samym nie podlega opodatkowaniu PCC.

W przypadku opodatkowania pożyczki VAT należy zwrócić uwagę, że taka usługa zwolniona jest z opodatkowania VAT, aczkolwiek od początku 2022 r. można zrezygnować z tego zwolnienia i wybrać opodatkowanie VAT. Rozwiązanie to może być przydatne w tych grupach kapitałowych, w których istnieje jedna lub kilka spółek finansujących, a usługobiorcami są inne spółki operacyjne będące podatnikami VAT.

W przypadku pożyczki pożyczony kapitał jest neutralny podatkowo, natomiast kosztem/przychodem podatkowym są jedynie odsetki. Chodzi tu o odsetki spłacone lub skapitalizowane, a nie jedynie naliczone. Jednocześnie zaliczenie odsetek w koszty uzyskania przychodu ograniczone jest przepisami o limitowaniu kosztów finansowania dłużnego.



Ważne

Od początku 2022 r. odsetki od pożyczki otrzymanej od podmiotu powiązanego na nabycie udziałów w innej spółce w ogóle nie mogą być zaliczane do kosztów uzyskania przychodu.

Ustalając oprocentowanie pożyczki pomiędzy podmiotami powiązanymi, należy pamiętać o zasadzie *arm's length* – oprocentowanie pożyczki powinno być ustalone na zasadach rynkowych, by zachować zgodność z przepisami o dokumentacji cen transferowych. W przypadku pożyczek powyżej określonego progu konieczne będzie sporządzenie dokumentacji cen transferowych.

W przypadku podatników otrzymujących finansowanie od podmiotów zagranicznych w grę mogą wchodzić jeszcze następujące obowiązki, które spółka wypłacająca odsetki powinna rozważyć:

- obowiązek zadeklarowania usługi dla potrzeb VAT na zasadach reverse charge,
- obowiązek poboru i zadeklarowania podatku u źródła (WHT).

Od 2023 r. w ustawie o CIT ma się pojawić pojęcie „ukrytej dywidendy”, które również może utrudnić podatkowe rozliczanie odsetek na rzecz podmiotu powiązanego.



Inne metody dofinansowania

Innymi metodami dofinansowania spółki celowej, które są przewidziane w Kodeksie spółek handlowych, są wniesienie dopłat do spółki oraz podwyższenie kapitału zakładowego w spółce.

Dopłata polega na konieczności zapłaty przez wspólników określonej sumy pieniędzy na rzecz spółki, które w przyszłości mogą podlegać zwrotowi. Dopłaty mogą być wnoszone tylko wtedy, gdy umowa spółki tak stanowi. Wysokość i terminy wnoszenia dopłat oznacza się na mocy uchwały wspólników. W przypadku dopłat należy pamiętać, że muszą być one nakładane i uiszczane przez wspólników proporcjonalnie do posiadanych przez nich udziałów w spółce.

Wniesienie dopłat do spółki celowej będzie podlegało konieczności zapłaty PCC. Stawka PCC wyniesie 0,5% kwoty wniesionej dopłaty. Zapłaty PCC należy dokonać w ciągu 14 dni od dnia powzięcia uchwały o uiszczeniu dopłaty do spółki.

Po stronie samej spółki celowej wniesione dopłaty nie będą stanowiły przychodu podatkowego spółki celowej i w konsekwencji nie będą opodatkowane CIT.

Dopłaty mogą zostać zwrócone wspólnikom, jeżeli ich wniesienie nie następowało w celu pokrycia straty wykazanej w sprawozdaniu finansowym.

Podwyższenie kapitału zakładowego w spółce jest możliwe poprzez zmianę umowy spółki albo – w uproszczonym trybie – uchwałę, o ile umowa spółki zawiera regulację dotyczącą maksymalnej wysokości podwyższenia kapitału zakładowego i termin podwyższenia.

W przypadku podwyższenia kapitału zakładowego dojdzie do konieczności zapłaty przez spółkę PCC. Podatek wyniesie 0,5% wartości, o którą podwyższono kapitał zakładowy. Konieczność zapłaty PCC nastąpi w ciągu 14 dni od dnia podjęcia uchwały o podwyższeniu kapitału zakładowego w spółce.

Na gruncie CIT kwota otrzymana na powiększenie kapitału zakładowego nie stanowi przychodu podatkowego spółki celowej, dlatego nie powstanie konieczność zapłaty CIT od tej kwoty przez spółkę celową. Przy czym wniesienie wkładu niepieniężnego celem podwyższenia kapitału zakładowego może spowodować powstanie przychodu podatkowego po stronie wspólnika.

2.3.4 Ceny transferowe i nieodpłatne zyski

Nabywając spółkę celową posiadającą projekt farmy fotowoltaicznej, należy zadać sobie pytanie, skąd ten projekt wziął się w rzeczonyj spółce. Z reguły utworzona spółka celowa nie dokonuje samodzielnie developmentu, nie posiada bowiem na to własnego zaplecza personalnego, finansowego czy technicznego. Wobec tego korzysta z usług developerskich innego podmiotu lub kupuje od tego podmiotu gotowy projekt albo łączy te dwa rozwiązania – kupuje projekt znajdujący się na pewnym etapie rozwoju i zleca dalszy jego development.

Niejednokrotnie w praktyce gospodarczej zdarza się, że usługi developerskie świadczy podmiot powiązany lub podmiot taki przenosi projekt. Zdarza się również, że między podmiotami nie doszło do rozliczenia za tego typu usługę lub rozliczenie to jest raczej symboliczne.

Sytuacja taka rodzi zasadniczo ryzyko po dwóch stronach transakcji:

- po stronie developera – określenia przez organ podatkowy dochodu do opodatkowania (z uwagi na jego zaniżenie w transakcji z podmiotem powiązany),
- po stronie spółki celowej – powstania przychodu z nieodpłatnych lub częściowo nieodpłatnych świadczeń.

W przypadku przekroczenia określonych progów transakcyjnych konieczne jest również sporządzenie dokumentacji cen transferowych.



3.1 Warunki sprzedaży udziałów

Instalacje fotowoltaiczne rozwijane są w przeważającej mierze w dedykowanych danym projektom spółkach, zwanych potocznie spółkami celowymi lub spółkami projektowymi najczęściej w formie prawnej spółki z ograniczoną odpowiedzialnością. Takie rozwiązanie pozwala w sprawny sposób sprzedać projekt lub istniejącą instalację, ponieważ sprzedaży podlegają udziały/akcje w spółce celowej.

Spółki celowe działające w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością najczęściej mają minimalny kapitał zakładowy – pięć tysięcy złotych i nie posiadają rozbudowanej struktury organów.

Inwestor zagraniczny może zdecydować się na założenie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością i uzyskać na jej rzecz wszelkie wymagane decyzje administracyjne oraz umowy cywilnoprawne potrzebne do rozwoju projektu farmy fotowoltaicznej na terenie Polski. Jest to jednak proces czasochłonny i – w przypadku rozwoju dużych farm fotowoltaicznych – skomplikowany, wobec czego zdecydowana większość inwestorów zarówno polskich, jak i zagranicznych decyduje się na nabycie projektu instalacji fotowoltaicznej na etapie, w którym dana spółka uzyskała tak zwane warunki przyłączenia do sieci energetycznej i posiada pozwolenie na budowę, czyli osiągnęła status ready-to-build (pol. gotowości do budowy). Powodem, dla którego inwestorzy decydują się na nabycie gotowych projektów jest także fakt, że na chwilę obecną infrastruktura sieciowa nie jest w stanie przyłączyć wielu planowanych instalacji i odmowa udzielenia warunków przyłączenia stała się w ostatnim czasie zasadą, nie wyjątkiem.

W takim wypadku spółka celowa jest zazwyczaj jednocześnie:

- stroną umowy dzierżawy gruntu pod budowę farmy fotowoltaicznej,
- stroną umowy przyłączeniowej,
- podmiotem, na który wydano pozwolenie na budowę.

Często spółka celowa jest również podmiotem, który wygrał aukcję Odnawialne Źródła Energii.

Poniżej przedstawiamy dwa sposoby nabycia praw do projektu PV. Pierwszy – pośredni i najpopularniejszy, poprzez nabycie udziałów w spółce celowej. Drugi – bezpośredni, poprzez nabycie praw projektowych.

3.2 Sprzedaż spółki celowej (share deal)

SHARE DEAL to określenie oznaczające nabycie udziałów w spółce celowej, która już rozwinęła projekt instalacji fotowoltaicznej. Nabywając sto procent udziałów w takiej spółce, a także dokonując zmian osobowych w jej zarządzie, inwestor przejmuje kontrolę nad działalnością spółki oraz uzyskuje prawo do czerpania zysku generowanego przez spółkę celową, gdy tylko rozwijany przez nią projekt instalacji fotowoltaicznej zacznie wytwarzać energię elektryczną i generować zysk. Transakcja share deal zakłada, że projekt instalacji fotowoltaicznej dalej jest rozwijany przez ten sam podmiot, wobec czego nie ma konieczności przeniesienia poszczególnych decyzji administracyjnych uzyskanych przez spółkę celową. Zmiana dotyczy jedynie osoby współnika. Procedura nabycia spółki celowej przebiega w kilku etapach.

Przed zakupem udziałów w spółce celowej rekomenduje się, by inwestor przeprowadził kompleksową analizę kondycji spółki celowej, tzw. due diligence.

Wskazać należy, że dla inwestora – nabywcy udziałów w spółce celowej/instalacji fotowoltaicznej – kompleksowa analiza prawna jest jednym z najważniejszych etapów transakcji. Badanie due diligence przeprowadzane jest przez prawników i pozwala ustalić, czy nabywana spółka celowa bądź projekt fotowoltaiczny – w zależności od przedmiotu transakcji – zawiera wady. Wynik badania due diligence ma niezwykle istotne znaczenie również dla negocjacji warunków biznesowych transakcji. Wykryte nieprawidłowości spółki celowej/projektu fotowoltaicznego podczas przeprowadzonego badania *due diligence* mogą stanowić argument podczas negocjowania warunków cenowych.





Zakres badania due diligence zależy od inwestora. Może obejmować wybrane zagadnienia lub też stanowić kompleksową analizę stanu prawno-finansowego spółki celowej. Niewątpliwie większą pewność daje badanie całościowe nabywanej spółki. W trakcie badania due diligence zazwyczaj analizie poddaje się następujące obszary działalności spółki celowej:

- część finansową
- część prawno-podatkową,
- część nieruchomościową,
- część inwestycyjną,
- część prawno-energetyczną.

Głównym celem przeprowadzenia analizy due diligence jest zebranie wszechstronnych informacji niezbędnych do wyceny wartości przedsiębiorstwa oraz identyfikacji czynników mających na nią znaczący wpływ. Po przeprowadzeniu badania zespół ekspercki sporządza raport, w którym informuje o ryzykach związanych z transakcją. W zależności od tego, na jakim poziomie jest to ryzyko, nabywca podejmuje decyzję o nabyciu (lub rezygnacji nabycia) udziałów w spółce celowej posiadającej rozwinięty projekt PV.

Przedmiot badania prawnego jest różny i zależy od tego, czy transakcja ma dotyczyć praw udziałowych (*share deal*), czy głównego składnika majątkowego spółki celowej, jakim jest projekt PV (*asset deal*).

Inwestor, który zamierza nabyć udziały w spółce celowej, powinien uzyskać potwierdzenie, że zarówno nabywane udziały w spółce celowej, jak i sama spółka celowa, nie są obciążone żadnymi wadami prawnymi.

Badanie due diligence spółki celowej powinno potwierdzić, czy udziały będące przedmiotem transakcji są obciążone prawami osób trzecich, a rozporządzenie nimi nie jest wyłączone albo ograniczone. W przypadku transakcji typu *share deal* kluczowe znaczenie ma analiza dokumentów korporacyjnych spółki celowej, w szczególności takich jak np. uchwał, udzielonych pełnomocnictw/prokury, umowy spółki, zawartych umów cywilnoprawnych, a także dotyczących: zagadnień finansowych, spraw pracowniczych, praw na dobrach niematerialnych o charakterze majątkowym i niemajątkowym, postępowań sądowych i pozasądowych oraz stanu roszczeń, ochrony środowiska czy spraw regulacyjnych (koncesji i zezwoleń oraz innych kwestii administracyjnych).

Poniżej przedstawiamy przykładowe ryzyka prawne i podatkowe, które mogą pojawić się po przeprowadzeniu badania due diligence spółki celowej.

Ryzyka prawne
Część korporacyjna: – brak umocowania osoby fizycznej do działania w imieniu spółki celowej (w przypadku, gdy spółka nie działa przez zarząd); – nieuregulowane zobowiązania finansowe spółki celowej; – brak przeniesienia praw projektowych do projektu PV na spółkę celową czy – brak zwołania obligatoryjnego Zwyczajnego Zgromadzenia Wspólników w określonym czasie
Część nieruchomościowa: – brak tytułu prawnego do dzierżawionej nieruchomości; – brak zabezpieczonej trasy kablowej; umowa na lokalizację kabla zawarta na okres jednego roku; – brak ujawnienia praw z umowy dzierżawy w odpowiedniej księdze wieczystej
Część inwestycyjna: – brak dokumentu potwierdzającego przeniesienie autorskich praw majątkowych do dokumentacji technicznej na spółkę celową; – brak przedstawienia decyzji dot. lokalizacji zjazdu; – nieprawidłowości w postępowaniach administracyjnych prowadzonych w ramach procesu inwestycyjnego
Część energetyczna: – ryzyko nieprzyłączenia instalacji PV przed terminem pierwszej sprzedaży w systemie aukcyjnym; – brak ustalenia punktu przyłączenia do sieci elektroenergetycznej; – duże rozbieżności pomiędzy mocą przyłączeniową a mocą wynikającą z oferty aukcyjnej

3.3 Sprzedaż praw do projektu/installacji fotowoltaicznej (asset deal)

ASSET DEAL to przeważający, jednakże nie jedyny rodzaj transakcji realizowanych w ramach nabycia przez inwestorów projektów fotowoltaicznych. Alternatywą do nabycia udziałów w spółce celowej posiadającej projekt/installację fotowoltaiczną jest nabycie praw do projektu/installacji fotowoltaicznej.

Projekt w fazie ready-to-build to dalej projekt instalacji fotowoltaicznej (jeszcze nie wybudowanej). W ramach transakcji asset deal inwestor powinien przenieść na wskazany podmiot m.in.:

- prawa i obowiązki z umowy dzierżawy,
- prawa i obowiązki z decyzji o środowiskowych uwarunkowaniach,
- prawa i obowiązki z decyzji o warunkach zabudowy,
- prawa i obowiązki z umowy przyłączeniowej,
- prawa i obowiązki z pozwolenia na budowę,
- uzyskuje zgodę przed zawarciem umowy sprzedaży projektu pod rygorem utraty praw Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki na przejście praw i obowiązków z projektu instalacji fotowoltaicznej (w przypadku, gdy jest to projekt z wygraną aukcją OZE).

W ramach transakcji asset deal inwestor powinien zawrzeć z podmiotem trzecim umowę regulującą zasady przejścia powyższych praw i obowiązków.

Aby było możliwe przeniesienie praw i obowiązków wynikających z umowy dzierżawy, konieczna jest uprzednia zgoda wydzierżawiającego. Może być wyrażona w samej treści umowy dzierżawy. Zmiana stron umowy dzierżawy może nastąpić także w drodze trójstronnego porozumienia między właścicielem, dotychczasowym dzierżawcą a inwestorem. W przypadku, gdy zgoda wydzierżawiającego została udzielona w oddzielnym oświadczeniu, wystarczająca będzie umowa dwustronna zawarta pomiędzy dotychczasowym dzierżawcą a nowym inwestorem. Inwestor powinien zadbać o to, by wszelkie zmiany uwzględnić w odpowiedniej księdze wieczystej nieruchomości dzierżawionej.

Niezwykle istotną kwestią z punktu widzenia prawa do nieruchomości jest zabezpieczenie trasy kablowej. Jeżeli deweloper jest stroną umowy o ustanowienie służebności przesyłu na nieruchomości, przeniesienie na nowego inwestora praw i obowiązków wynikających z ustanowionej służebności przesyłu jest możliwe, jednakże pod pewnymi warunkami. W przypadku, gdy uprawnionym z tytułu służebności przesyłu jest przedsiębiorca (np. spółka celowa), który dopiero zamierza wybudować urządzenia przesyłowe (w tym kable) lub nabyć ich własność, prawa i obowiązki wynikające z ustanowienia służebności przesyłu mogą być przeniesione na rzecz innego inwestora jedynie wraz z całym przedsiębiorstwem (jako składnik przedsiębiorstwa) lub niezależnie od niego (jako wybudowane urządzenia).

W przypadku, gdy urządzenia przesyłowe nie zostały jeszcze wybudowane, nie mogą być zbyte. Jednak jeśli w ramach przedsiębiorstwa (spółki celowej), które jest przedmiotem zbycia, dzierżawca zamierzał urządzenia wybudować i dla tego celu ustanowiona została służebność przesyłu, znajduje uzasadnienie przejście służebności przesyłu na nabywcę owego przedsiębiorstwa. Warto jednak wskazać, że rozpowszechniony jest pogląd, zgodnie z którym sprzedaż projektu instalacji fotowoltaicznej nie jest w ten sposób traktowana. W związku z tym częstą praktyką w ramach asset dealu jest uzyskiwanie nowej służebności na rzecz końcowego inwestora. Jest jeden z argumentów przemawiających przeciwko tej formie transakcji.

W odniesieniu do przenoszenia praw i obowiązków do projektu/installacji fotowoltaicznej, wskazać należy, że na ten proces składa się wiele czynności – zarówno cywilnoprawnych (zawarcie umów cywilnoprawnych), jak i postępowań administracyjnych – przeniesienie praw i obowiązków z decyzji o środowiskowych uwarunkowaniach, decyzji o warunkach zabudowy czy pozwolenia na budowę, zgoda Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki oraz uzyskanie koncesji.

Dodatkowo inwestor powinien być świadomy konieczności uregulowania licznych dodatkowych kwestii w umowie zawieranej z podmiotem trzecim nabywającym prawa do projektu fotowoltaicznego, np.

- terminu i sposobu przeniesienia dokumentacji do projektu fotowoltaicznego na inwestora,
- przeniesienia autorskich praw majątkowych do dokumentacji projektowej,
- możliwości odstąpienia od umowy w określonych sytuacjach.



W transakcjach typu *asset deal* przedmiotem badania nie są sprawy korporacyjne spółki celowej, ponieważ tytuł prawny do udziałów/akcji spółki celowej nie jest przedmiotem transakcji, a kupujący nie wstępuje w strukturę korporacyjną spółki celowej. Stroną umowy sprzedaży nie jest wspólnik czy też akcjonariusz, lecz sama spółka celowa będąca sprzedawcą przedsiębiorstwa, jego zorganizowanej części lub należących do niej poszczególnych składników majątkowych (np. projektu fotowoltaicznego). W takim wypadku konieczne jest jednak dokładne zbadanie nabywanych składników majątkowych – tj. w przypadku projektów fotowoltaicznych będą to wszelkie decyzje administracyjne oraz umowy cywilnoprawne.

Omawiany rodzaj transakcji ma szczególne znaczenie w przypadku projektów fotowoltaicznych rozwijanych przez przedsiębiorców prowadzących działalność gospodarczą w formie jednoosobowej działalności gospodarczej. Z uwagi na brak możliwości przeprowadzenia transakcji *share deal* deweloper rozwijający projekt w takiej formie może go zbyć jedynie transakcją *asset deal*, czyli przenosząc poszczególne decyzje administracyjne oraz umowy cywilnoprawne na nowy podmiot.

Reasumując, *share deal* to nic innego jak nabycie udziałów w spółce celowej, która rozwinęła projekt fotowoltaiczny. *Asset deal* to nabycie poszczególnych praw projektowych oraz przeniesienie praw i obowiązków z określonych decyzji administracyjnych, które łącznie stanowią projekt fotowoltaiczny. Transakcje typu *share deal* są popularne w branżach, w których prowadzenie działalności jest związane z uzyskiwaniem różnych zezwoleń – najlepszym przykładem jest właśnie branża produkcji energetycznej wykorzystująca odnawialne źródła energii.

3.4 Skutki podatkowe sprzedaży udziałów w spółce celowe

VAT a PCC

Nabywanie spółek projektowych w praktyce będzie wiązało się najczęściej z opodatkowaniem PCC, a tylko w nielicznych przypadkach może dojść do opodatkowania VAT.

W pierwszej kolejności należy zbadać, czy spółka powinna być uważana za przedsiębiorstwo lub zorganizowaną część przedsiębiorstwa. Transakcja zbycia przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa wyłączona jest bowiem z opodatkowania VAT.

Jeśli sprzedaż udziałów nie nadaje się zakwalifikowania jako sprzedaż przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa, stanowi po prostu sprzedaż udziałów. Zwykła sprzedaż własnych udziałów również zasadniczo nie podlega opodatkowaniu VAT, ponieważ nie jest uznawana za dokonywaną w ramach opodatkowanej działalności gospodarczej.

Jednak sprzedaż udziałów może podlegać opodatkowaniu VAT, gdy:

- zbywca zajmuje się profesjonalnie (w ramach działalności gospodarczej) lokowaniem kapitału poprzez inwestowanie w udziały innych spółek i obrotem udziałami i akcjami innych spółek lub
- zbywca zajmuje się zarządzaniem zbywaną spółką w stopniu wyższym niż wynikający z obowiązków – zbywcy jako wspólnika (przykładowo świadcząc usługi administracyjne, finansowe, handlowe lub techniczne).

W przypadku gdy sprzedaż udziałów podlega opodatkowaniu VAT, zasadniczo podlega ona zwolnieniu od tego opodatkowania.

Zwolnienia tego jednak nie stosuje się w określonych ustawą przypadkach. Celem tych przepisów jest wyłączenie ze zwolnienia VAT pozornej de facto sprzedaży udziałów, która w rzeczywistości dotyczy zbycia określonych aktywów znajdujących się w spółce.

We wszystkich innych przypadkach zbycie udziałów spółki będzie albo wyłączone spod opodatkowania VAT albo z tego podatku zwolnione. W takiej sytuacji występuje opodatkowanie podatkiem od czynności cywilnoprawnych.

Nabycie udziałów w spółce projektowej wiąże się z powstaniem obowiązku podatkowego po stronie kupującego z chwilą dokonania tej czynności cywilnoprawnej. Podstawę opodatkowania stanowi wartość rynkową udziałów. Wartość rynkową przedmiotu czynności cywilnoprawnych należy określić na podstawie przeciętnych cen stosowanych w obrocie rzeczami tego samego rodzaju i gatunku – z uwzględnieniem ich miejsca położenia, stanu i stopnia zużycia – oraz w obrocie prawami majątkowymi tego samego rodzaju z dnia dokonania tej czynności bez odliczania długów i ciężarów. Wartość rynkowa najczęściej nie odpowiada wartości nominalnej. Zdarza się, że nie odpowiada ona nawet cenie nabycia.

W celu określenia wartości rynkowej nabywanej spółki w niektórych przypadkach bezpieczniej jest zasięgnąć opinii biegłego rewidenta. W praktyce można spotkać się głównie z dwoma podejściami do wyceny spółki:

- metodą majątkową (najczęściej skorygowanych aktywów netto) – metoda ta w uproszczeniu opiera się na wartości majątku posiadanego przez spółkę,
- metodą zdyskontowanych przepływów pieniężnych – metoda ta w uproszczeniu opiera się na określeniu przepływów pieniężnych, które w określonym horyzoncie czasowym spółka będzie w stanie wygenerować.

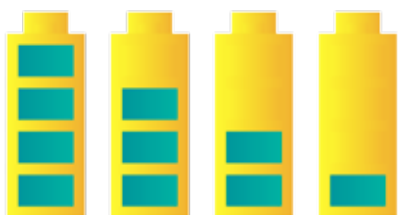
W przypadku spółek projektowych (będących zazwyczaj spółkami nowo zawiązanymi, nieposiadających istotnych składników majątkowych) właściwa będzie druga metoda.

Stawka podatku wynosi 1% wartości rynkowej sprzedawanych udziałów.

CIT

Wydatki na nabycie udziałów w spółkach projektowych nie będą stanowić kosztów uzyskania przychodu w momencie nabycia tych udziałów. Stanowią je jedynie w sytuacji późniejszego zbycia udziałów w takiej spółce. Wydatkiem na nabycie udziałów kwalifikowanym do kosztów w takiej sytuacji jest nie tylko ich cena, lecz także wszystkie koszty bez których ich zakup nie byłby możliwy. Przykładowo mogą to być:

- koszty wyceny udziałów;
- prowizja pośrednika;
- opłaty notarialne i administracyjne;
- opłata skarbową;
- podatek od czynności cywilnoprawnych.





3.5 Skutki podatkowe sprzedaży projektów

VAT

Na gruncie opodatkowania transakcji nabycia projektów fotowoltaicznych trzeba przede wszystkim mieć na uwadze, że skutki podatkowe mogą być bardzo odmienne w zależności od charakteru przedmiotu transakcji. Jednak zasadniczo nabycie projektów będzie stanowiło świadczenie usług na gruncie ustawy o VAT, ponieważ w przypadku nabycia projektów fotowoltaicznych dojdzie w głównej mierze do nabycia wartości niematerialnych i prawnych.

W przypadku nabycia projektów fotowoltaicznych obowiązek podatkowy powstanie z chwilą wykonania tej usługi, chyba że wcześniej dokonano zapłaty. Należy podkreślić – co często jest w praktyce gospodarczej lekceważone – że późniejsze wystawienie faktury sprzedażowej dokumentującej transakcję zbycia projektu farmy fotowoltaicznej nie spowoduje późniejszego momentu powstania obowiązku podatkowego. W tym kontekście należy zwracać szczególną uwagę na moment przeniesienia ostatnich spośród praw (administracyjnych lub cywilnoprawnych), które kompleksowo tworzą tzw. projekt farmy fotowoltaicznej.

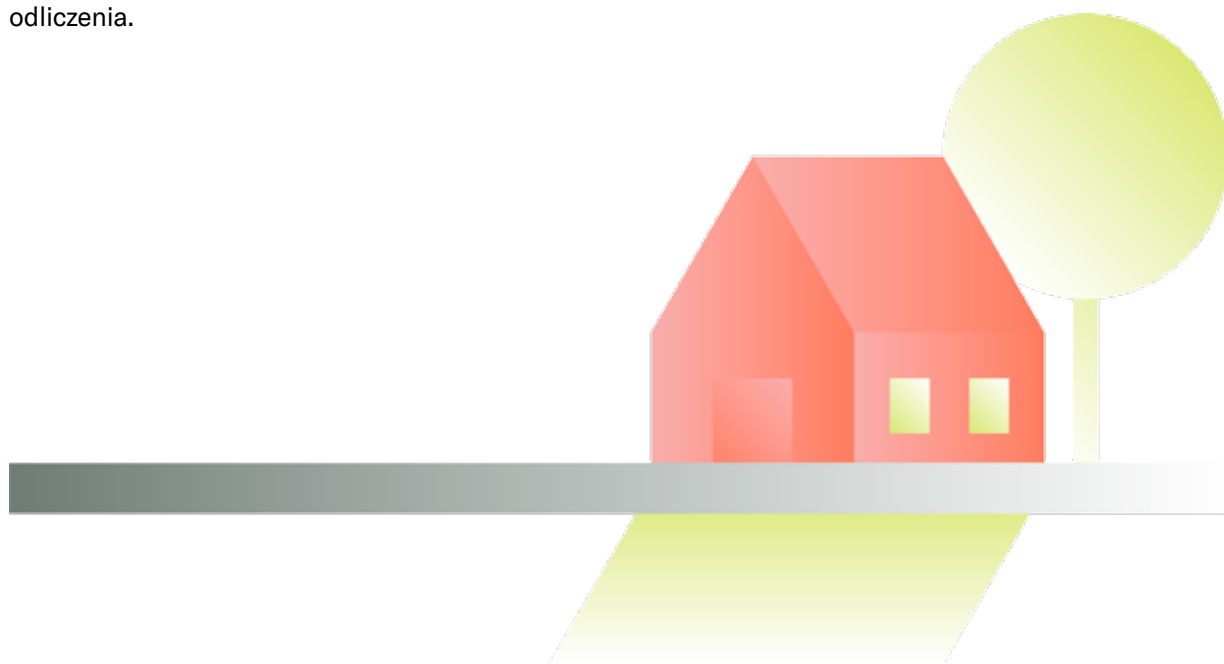
W przypadku gdy sprzedaż udziałów podlega opodatkowaniu VAT, zasadniczo podlega ona zwolnieniu od tego opodatkowania.

CIT

W przypadku nabycia projektu farmy fotowoltaicznej koszt zakupu stanowi dla podatnika koszt uzyskania przychodu, który powinien zostać rozliczony poprzez dokonanie odpisów amortyzacyjnych. Wynika to z faktu, że wydatek ten jest niezbędny dla wybudowania farmy fotowoltaicznej, która stanowi zespół środków trwałych. Wartość początkową środka trwałego w przypadku wytworzenia we własnym zakresie stanowi koszt wytworzenia.

Do wartości wytworzonego środka trwałego zalicza się koszty poniesione od momentu rozpoczęcia inwestycji do momentu przekazania środka trwałego do używania.

Cenę nabycia pomniejsza VAT z wyjątkiem przypadków, gdy podatnikowi nie przysługuje prawo do jego odliczenia.





PIOTR MROWIEC
Associate Partner
radca prawny

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



JAGNA BRONK
Senior Associate
adwokat

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



JAKUB PLEBAŃSKI
prawnik

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



JAKUB WAJS
radca prawny
doradca podatkowy

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

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

www.roedl.pl

Rödl & Partner od wielu lat wspiera inwestorów z branży odnawialnych źródeł energii. Specjaliści Rödl & Partner zajmujący się energetyką odnawialną to interdyscyplinarny zespół wykwalifikowanych adwokatów i radców prawnych, doradców podatkowych, księgowych i specjalistów z zakresu funduszy unijnych, których atutem jest zarówno wiedza merytoryczna, jak i wieloletnia znajomość specyfiki branży energetycznej. Posiadamy bogate doświadczenie w kompleksowym doradztwie dla przedsiębiorców zagranicznych rozpoczynających działalność na polskim rynku, a także rodzimych firm, na każdym etapie realizacji inwestycji.

Świadczymy usługi związane z energetyką odnawialną w następujących obszarach:

- DUE DILIGENCE
- DOKUMENTY TRANSAKCYJNE
- PROCES INWESTYCYJNY
- BIEŻĄCE DORADZTWO PRAWNO-PODATKOWE
- OBSŁUGA KSIĘGOWA
- DOTACJE