▪ Wirtschaftsprüfer ▪ Steuerberater ▪ Rechtsanwälte

MTG

Mehr Sicherheit. Mehr Erfolg. Mehr vom Leben.

Energiewirtschaft

Mandanteninformation

Energiewirtschaft E1/2024

Regensburg Kelheim Straubing Ingolstadt Nürnberg

Energiewirtschaft E1/2024

Inhalt

1. Mitteilungs- und Prüfungspflichten nach dem Auslaufen der Energiepreisbremsen
   1.1. Überblick über die Entlastungen
   1.2. Mitteilungs- und Prüfungspflichten der beteiligten Akteure
      1.2.1. Letztverbraucher
      1.2.2. Versorgungsunternehmen
      1.2.3. Netzbetreiber
   1.3. Fazit zu den Mitteilungs- und Prüfungspflichten
2. Jahresabrechnungen 2024 nach EEG und EnFG
   2.1. Energieversorgungsunternehmen
   2.2. Stromkostenintensive Unternehmen
   2.3. Netzbetreiber
3. Wiederanhebung des Umsatzsteuersatzes auf Gas- und Wärmelieferungen
4. Auswirkungen der Haushaltssperre auf energierechtliche Förderprogramme des BAFA
   4.1. Konkret betroffene Förderprogramme
   4.2. Updates zum „Förderstopp“
5. Wichtige Änderungen im Strom- und Energiesteuerrecht
   5.1. Wegfall des Spitzenausgleiches und Kompensation durch Erhöhung der Entlastung nach § 9b StromStG
   5.2. Strom aus bestimmter Biomasse, Klär- und Deponiegas nicht mehr steuerfrei
   5.3. Absenkung der Meldeschwellen der Energiesteuer- und Stromsteuertransparenzverordnung
6. Steuerliche Fallstricke bei der Verpachtung landwirtschaftlicher Flächen zum Zwecke der Errichtung und des Betriebs von Freiflächenphotovoltaikanlagen
   6.1. Ertragsteuerliche Auswirkungen
   6.2. Umsatzsteuerliche Auswirkungen
   6.3. Auswirkungen auf die Grundsteuer
   6.4. Erbschafts- und schenkungssteuerliche Auswirkungen

1. Mitteilungs- und Prüfungspflichten nach dem Auslaufen der Energiepreisbremsen

Die zwischenzeitlich bis zum 31. März 2024 geplanten Strom-, Gas- und Wärmepreisbremsen sind auf Grund der Haushaltskrise im vergangenen Jahr **zum 31. Dezember 2023 ausgelaufen**.

1.1 Überblick über die Entlastungen

Die Strompreisbremse galt bereits **seit dem Januar 2023**. Die Gas- und Wärmepreisbremse startete im März 2023 und umfasste ebenfalls rückwirkend die Monate Januar und Februar 2023. Die Entlastungen wurden (mit wenigen Ausnahmen) allen Letztverbrauchern **mit den Rechnungen der Versorgungsunternehmen** gewährt. Dabei mussten Unternehmen jedoch auch bestimmte Höchstbeträge an Entlastungen durch die Energiepreisbremsen (und bestimmten weiteren Hilfsprogrammen) beachten.

Gesetzliche Grundlage ist für den Strombereich das Strompreisbremsengesetz (StromPBG), für den Gas- und Wärmebereich das Erdgas-Wärme-Preisbremsengesetz (EWPBG).

Gas- und Wärmekunden hatten zudem bereits im Dezember 2022 eine Entlastung durch den sog. „**Dezemberabschlag**“ erhalten. Dieser wurde auf Basis des Erdgas-Wärme-Soforthilfegesetzes (EWSG) gewährt.

Nach dem Auslaufen der Entlastungen steht für die beteiligten Akteure nun in 2024 die **finale Abrechnung** an. Dabei müssen diverse Mitteilungs- und Prüfungspflichten beachtet werden, die **zusätzlich zu den gewohnten Jahresabrechnungen und Prüfungen** im energierechtlichen Bereich in diesem Jahr anfallen.

1.2 Mitteilungs- und Prüfungspflichten der beteiligten Akteure

Die Betreiber von Stromerzeugungsanlagen, Netzbetreiber, Letztverbraucher, die Unternehmen sind, sowie die Versorgungsunternehmen müssen einander die für die Abwicklung der Preisbremsen erforderlichen Angaben zur Verfügung stellen. Auf Verlangen müssen diese Angaben auch dem Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz übermittelt werden.

1.2.1 Letztverbraucher

Letztverbraucher hatten bereits in 2023 gewisse Meldepflichten zu beachten. Hierzu zählt beispielsweise die Abgabe und ggf. Anpassung einer Selbsterklärung bei Überschreiten von Höchstbeträgen. Außerdem müssen entlastete Unternehmen **der Prüfbehörde eine Meldung übermitteln, sobald** aus den Preisbremsen und weiteren Entlastungsmaßnahmen (z.B. Energiekostendämpfungsprogramm, EWSG, Härtefallhilfen der Länder) **im Konzernverbund** eine Summe von kumuliert **€ 2 Mio. überschritten** wurde.

Unverzüglich nach dem 31. Dezember 2023 und **spätestens bis 31. Mai 2024** müssen entlastete Unternehmen zudem die **tatsächlich anzuwendende Höchstgrenze an das beliefernde Versorgungsunternehmen** mitteilen. Werden dabei Höchstbeträge von mehr als € 2 Mio. geltend gemacht, wird ein Prüfvermerk eines Wirtschaftsprüfers oder ein bei der Prüfbehörde zu beantragender Bescheid erforderlich. Für die Antragstellung bei der Prüfbehörde ist wiederum die Bestätigung von bestimmten Angaben durch einen Prüfungsvermerk eines Wirtschaftsprüfers erforderlich.

Außerdem müssen Unternehmen, die mehr als **€ 100.000** Entlastungsbeträge aus der Strompreisbremse oder Erdgas- und Wärmepreisbremse erhalten haben, **bis zum 30. Juni 2024** beihilferechtlich relevanten Daten an den zuständigen Übertragungsnetzbetreiber übermitteln.

1.2.2 Versorgungsunternehmen

Unternehmen, die Letztverbraucher mit Strom, Gas oder Wärme versorgen, müssen gegenüber den Übertragungsnetzbetreibern oder dem „Beauftragten“ (einer vom Bund zwischengeschalteten Prüf- und Abwicklungsinstanz) ebenfalls eine finale Abrechnung über die Energiepreisbremsen und den Dezemberabschlag vorlegen. Gerade für Wärmeversorgungsunternehmen, die nicht in einen regulären Belastungsausgleich eingebunden sind, stellt dies eine neue Herausforderung dar.

Für die **Strompreisbremse** muss die **zusammengefasste Endabrechnung** über die im Vorjahr gewährten Entlastungsbeträge von einem Wirtschaftsprüfer geprüft und dem Übertragungsnetzbetreiber bis zum **31. Mai 2024** vorgelegt werden. Die Endabrechnung ist zudem mit ggf. weiteren Informationen der Prüfbehörde vorzulegen.

Bezüglich der **Erdgas- und Wärmepreisbremse** sieht das Gesetz für die **Endabrechnung**, die ebenfalls von einem Wirtschaftsprüfer zu prüfen ist, hingegen, den **31. Mai 2025** für die Mitteilung an die Prüfbehörde vor.

Ob es angesichts dieser divergierenden Fristen bei den unterschiedlichen Energieträgern bei der Frist des 31. Mai 2024 für den Strombereich bleibt oder ob diese Frist um ein Jahr **auf den 31. Mai 2025 verschoben** wird, ist zum jetzigen Zeitpunkt noch ungewiss. In Zusammenhang mit diesen Prüfungen wurde das BMWK mit Schreiben des IDW vom 29. Januar 2024 um eine Klarstellung der Fristen gebeten. Nach Ansicht des IDW könnte der Gesetzgeber auch die Frist 31. Mai **2025** statt 2024 gemeint haben.

Bis zum 30. Juni 2024 müssen die Versorgungsunternehmen zudem **ihren Kunden** eine Endabrechnung bezüglich der Entlastungsbeträge zukommen lassen und bestehende Rückzahlungsansprüche gegenüber den Kunden geltend machen.

Erhaltene **Selbsterklärungen** der Letztverbraucher müssen die Versorgungsunternehmen an die Prüfbehörde bzw. den Beauftragten weiterleiten.

Aufgrund der Vorgaben des EWSG zum sog. „Dezemberabschlag“ ist im Gas- und Wärmebereich zu beachten, dass **bis 31. Mai 2024** dem Beauftragten vom Lieferanten eine Endabrechnung vorzulegen ist. Auch diese Endabrechnung ist von einem Wirtschaftsprüfer zu prüfen. Auch wenn das Gesetz hierbei keine Ausnahme vorsieht, verzichtet der Beauftragte nach den aktuellen FAQ auf einen Prüfungsvermerk, wenn der Erstattungsanspruch des Versorgungsunternehmens **€ 75.000** nicht übersteigt.

1.2.3 Netzbetreiber

Aufgrund der Mechanismen der sog. „**Überschusserlösabschöpfung**“ in der Strompreisbremse müssen Netzbetreiber ebenfalls bis 31. Mai 2024 der Bundesnetzagentur sowie dem vorgelagerten Übertragungsnetzbetreiber eine Endabrechnung der relevanten Daten zur Überschusserlösabschöpfung und der vom Übertragungsnetzbetreiber auszugleichenden Mehrkosten vorlegen. Die Endabrechnung ist wiederum von einem Wirtschaftsprüfer zu prüfen.

Weil vorhandene Verlängerungsoptionen nicht genutzt wurden, ist die Überschusserlösabschöpfung zum 30. Juni 2023 ausgelaufen und erfasst damit den Zeitraum 1. Dezember 2022 bis 30. Juni 2023.

1.3 Fazit zu den Mitteilungs- und Prüfungspflichten

Die Vorgaben der Preisbremsengesetze und des EWSG sind **Neuland** für alle beteiligten Akteure. Gerade deshalb ist den betroffenen Unternehmen dringend zu empfehlen, die erforderlichen Daten für die Endabrechnungen unverzüglich zusammenzutragen und hinsichtlich erforderlicher Korrekturen zu prüfen. Außerdem sollten sich die Unternehmen spätestens jetzt Klarheit über Umfang und Fristen der jeweiligen Melde- und Prüfungspflichten verschaffen. Eine frühzeitige Abstimmung mit dem beauftragten Wirtschaftsprüfer hinsichtlich relevanter Unterlagen und Informationen ist auch hierbei sicherlich hilfreich.

Nachdem man tatsächlich nach Wegfall der EEG-Umlage kurzzeitig auf eine bürokratische Entlastung bei den energierechtlichen Jahresabrechnungen hoffen konnte, steht die Branche im ersten Halbjahr 2024 erneut vor **großen Herausforderungen und auch Fragezeichen** bei der Umsetzung neuer Vorgaben. Dass die Prüfung einer EEG-Jahresabrechnung in vielen Fällen wegfallen wird (siehe hierzu unten) und man sich an jährlich neue Vorgaben im Energierecht mittlerweile gewöhnt hat, ist da nur ein schwacher Trost.

2. Jahresabrechnungen 2023 nach EEG und EnFG

2.1 Energieversorgungsunternehmen

Nach dem Wegfall der EEG-Umlage Mitte 2022 sind aus Sicht der Energieversorgungsunternehmen in der Jahresabrechnung 2023 für die EEG-Umlage nur noch Korrekturen für Vorjahre zu melden. Nach Verlautbarungen der Übertragungsnetzbetreiber soll dabei zwar auf die bisher etablierten Prozesse und Rahmenbedingungen zurückgegriffen werden. Eine verpflichtende Prüfung durch einen Wirtschaftsprüfer soll jedoch nur erfolgen bei mengenmäßigen Korrekturen **ab 2 GWh pro EEG-Leistungsjahr**. Die Übertragungsnetzbetreiber veranschaulichen dies mit drei Beispielen:

Folgende Korrekturen (Deltamengen) finden im Zusammenhang mit der Jahresabrechnung 2023 als nachträgliche Korrekturen der Leistungsjahre 2022, 2021 sowie ggf. vorher statt:

BEISPIEL	EEG-JAHR 2022	EEG-JAHR 2021	EEG-JAHR (N)	TESTIERUNGS-PFLICHT
1	1.500.000 kWh	1.500.000 kWh	0 kWh	Nein
2	900.000 kWh	2.500.000 kWh	200.000 kWh	Ja
3	900.000 kWh	-2.500.000 kWh	200.000 kWh	Ja

Die EEG-Jahresabrechnung erfolgt wie gewohnt bis spätestens 31. Mai 2024.

2.2 Stromkostenintensive Unternehmen

Bei stromkostenintensiven Unternehmen sind unabhängig von der zu korrigierenden Menge die Korrekturen für Vorjahre bei der EEG-Umlage weiterhin prüfungspflichtig, wenn die Mengen einer tatsächlichen EEG-Umlagenbegrenzung im Rahmen der Besonderen Ausgleichsregelung unterliegen.

Zusätzlich haben stromkostenintensive Unternehmen mit einem Begrenzungsbescheid für das Jahr 2023, der die KWKG- und Offshore-Umlage begrenzt hat, bis zum 31. Mai 2024 eine geprüfte Jahresabrechnung der Mengen 2023 nach dem EnFG vorzulegen.

2.3 Netzbetreiber

Unverändert müssen Verteilnetzbetreiber eine geprüfte Jahresabrechnung über die gewährten Einspeisevergütungen nach EEG vorlegen. Nach dem neuen EnFG müssen die Verteilnetzbetreiber zusätzlich wie gewohnt die zusammengefasste Endabrechnung der Netzentnahmen und der vergüteten KWK-Strommengen an den Übertragungsnetzbetreiber melden und hierzu einen Prüfungsvermerk eines Wirtschaftsprüfers vorlegen. Neu ist in diesem Zusammenhang die einheitliche Frist 31. Mai 2024. Im Bereich des KWKG war die Frist in den vergangenen Jahren der 31. Juli des Folgejahres.

3. Wiederanhebung des Umsatzsteuersatzes auf Gas- und Wärmelieferungen

Das Urteil des Bundesverfassungsgerichts zum Klima- und Transformationsfonds hatte Ende letzten Jahres ein Milliardenloch in den Bundeshaushalt gerissen und aktuelle wie beschlossene Vorhaben der Bundesregierung auf den Prüfstand und teilweise auf den Kopf gestellt.

Neben der Rücknahme der zwischenzeitlich beschlossenen Verlängerung der Preisbremsen war zudem auch eine vorgezogene Wiederanhebung des **Umsatzsteuersatzes** auf die Lieferung von Gas und Wärme (§ 28 Abs. 5 und 6 UStG) geplant - die tatsächliche Umsetzung wird jedoch zunehmend unwahrscheinlich.

Der von vornherein zeitlich befristete ermäßigte Steuersatz gilt nach aktueller Rechtslage **bis 31. März 2024**. Jedoch hatte die Bundesregierung zwischenzeitlich angekündigt, die Steuersatzerhöhung bereits auf den Jahreswechsel vorziehen zu wollen. Die vorzeitige Erhöhung des Steuersatzes fand schließlich Einzug in das sog. Wachstumschancengesetz - allerdings mit einer Änderung: Die Erhöhung wurde auf den **1. März 2024 terminiert.** Nachdem der Bundesrat am 25. November 2023 jedoch dem Wachstumschancengesetz **nicht zugestimmt** hat und der Vermittlungsausschuss angerufen wurde, ist der Zeitpunkt der Steuersatzerhöhung immer noch ungewiss.

Nachdem der Vermittlungsausschuss regulär erst am 21. Februar 2024 wieder tagt, ist aktuell davon auszugehen, dass der Steuersatz wie ursprünglich vorgesehen erst zum 1. April 2024 wieder angehoben wird.

Betroffene Versorgungsbetriebe müssen die weitere Gesetzgebung diesbezüglich dennoch genau im Blick haben, um alle Abrechnungssysteme rechtzeitig an die neuen Steuersätze anpassen zu können.

4. Auswirkungen der Haushaltssperre auf energierechtliche Förderprogramme des BAFA

Das Bundesfinanzministerium hatte nach dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 15. November 2023 eine **sofortige Haushaltssperre** verfügt, nach der aktuell keine neuen finanziellen Zusagen mehr für 2024 getätigt werden dürfen. Das **Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA)** hatte daraufhin wegen der Ausgabensperre im Bundeshaushalt **neun Förderprogramme vorläufig auf Eis gelegt.** Die Mittel für diese Förderungen waren bislang vor allem aus dem Klima- und Transformationsfonds bezahlt worden. Entsprechend konnte **keine Bewilligung von neuen Vorhaben** im Rahmen der betroffenen Förderprogramme erfolgen.

4.1 Konkret betroffene Förderprogramme

Konkret handelt es sich um folgende Förderprogramme:

- Bundesförderung für effiziente Wärmenetze (BEW)
- Energieberatung für Nichtwohngebäude, Anlagen und Systeme (EBN)
- Energieberatung für Wohngebäude (EBW)
- Bundesförderung für Energie- und Ressourceneffizienz in der Wirtschaft (EEW)
- Aufbauprogramm Wärmepumpe (BAW)
- Förderprogramm Serielle Sanierung
- Richtlinie zur Förderung von Kälte- und Klimaanlagen mit nicht-halogenierten Kältemitteln in stationären und Fahrzeug-Anwendungen (Kälte-Klima-Richtlinie)
- Richtlinie zur Förderung von E-Lastenfahrrädern für den fahrradgebundenen Lastenverkehr in Wirtschaft und Kommunen (E-Lastenfahrrad-Richtlinie)
- Förderprogramm „Bürgerenergiegesellschaften“ bei Windenergie an Land

Nicht betroffen ist jedoch beispielsweise die **Förderung für effiziente Gebäude (BEG).**

Maßnahmen zu **bereits erfolgten Förderzusagen** können ebenfalls weiterverfolgt werden. Probleme haben sich hier in der Praxis aber z.B. bei **Verlängerungen des Realisierungszeitraumes** ergeben. Teilweise wollten sich staatliche Stellen nicht mehr an bereits erteilte Verlängerungen gebunden fühlen, sofern hierdurch eine Auszahlung der Mittel auf das Jahr 2024 verschoben würde. Ein solches Vorgehen wirft rechtliche Fragen nach Vertrauensschutz und Schadensersatzpflichten auf und sollte keinesfalls unbeanstandet hingenommen werden. Wir raten hier, bei persönlicher Betroffenheit sich rechtliche Unterstützung zu suchen.

4.2 Updates zum „Förderstopp“

Zwischenzeitlich hat das BAFA auf seiner Homepage (www.bafa.de) **zu dem jeweiligen betroffenen Förderprogramm** ein **Update** veröffentlicht. Die Updates fallen dabei sehr unterschiedlich aus:

So ist beispielsweise seit **22. Januar 2024** eine Antragstellung und Förderung im Rahmen der **Bundesförderung für effiziente Wärmenetze (BEW)** nach Maßgabe der vorläufigen Haushaltsführung möglich.

Seit **23. Januar 2024** wird eine Antragstellung und Bewilligung auch für das **Förderprogramm E-Lastenfahrradrichtlinie** fortgesetzt.

Seit **15. Februar 2024** können wieder Anträge auf **Bundesförderung für Energie- und Ressourceneffizienz in der Wirtschaft (EEW)** gestellt werden. Das EEW-Förderprogramm wurde jedoch novelliert und es gilt somit für eine Antragstellung ab 15. Februar 2024 auch eine neue Förderrichtlinie. Bei der Novellierung der Richtlinie wurde das Förderprogramm nach Angaben des BAFA an geänderte rechtliche Rahmenbedingungen angepasst und die Praxiserfahrung der letzten Jahre genutzt, um das Förderprogramm noch besser an den Bedürfnissen des Marktes auszurichten. Die Änderungen zielen insbesondere auf die Vereinfachung der Antragstellung und der Antragsprüfung ab, um das Förderverfahren zu beschleunigen.

So wurden beispielsweise Vereinfachungen bei den Vorgaben zur Ermittlung der Höhe der förderfähigen Kosten bei den Modulen 1 bis 4 und im Förderwettbewerb eingeführt. Bei Modul 4 gibt es nun eine sog. Basisförderung, so dass kleine und mittlere Unternehmen (KMU) eine Förderung für den Erwerb und Einbau bestimmter Technologien ohne das Erstellen eines umfangreichen Einsparkonzeptes erhalten können. Es wird ebenfalls in Modul 4 ein zusätzlicher Dekarbonisierungsbonus für Vorhaben zur Elektrifizierung mit erneuerbarem Strom, außerbetrieblicher Abwärmenutzung sowie Erzeugung und Nutzung von grünem Wasserstoff eingeführt und in den Fördermodulen 2, 3, 4 und im Förderwettbewerb wird die maximale Fördersumme von 15 auf 20 Millionen Euro erhöht.

Für einige Förderprogramme ist eine **Fortsetzung ab Ende Februar angekündigt**. Es sollen jedoch unter Umständen dann auch **neue strengere Fördervoraussetzungen** gelten.

Es bleibt somit von **entscheidender Bedeutung sich aktuell zum jeweils gewünschten Förderprogramm zu informieren und neue Förderbedingungen und Fristen im Blick zu behalten**. Die bereits bestehende sehr unübersichtliche Förderlandschaft hat leider erneut an Komplexität zugelegt.

Gerne unterstützen wir Sie bei der Auswahl und Beantragung des für Sie passenden Förderprogramms sowie bei rechtlichen Fragestellungen bei der Planung und Realisierung Ihres Vorhabens.

5. Wichtige Änderungen im Strom- und Energiesteuerrecht

Insbesondere durch das Haushaltsfinanzierungsgesetz 2024 sind kurzfristig zum Jahresende 2023 noch einige Änderung im Strom- und Energiesteuerrecht in Kraft getreten.

5.1 Wegfall des Spitzenausgleiches und Kompensation durch Erhöhung der Entlastung nach § 9b StromStG

Nachdem der sog. Spitzenausgleich in der Stromsteuer (§ 10 StromStG) und der Energiesteuer (§ 55 EnergieStG) Ende 2022 einmalig um die Entlastung für das Antragsjahr 2023 verlängert wurde, ist der Spitzenausgleich nun zum 1. Januar 2024 endgültig aus den Gesetzen gestrichen worden.

Zumindest im Bereich der Stromsteuer wird der Wegfall dieser Entlastung jedoch erfreulicherweise vollständig kompensiert durch eine Erhöhung der Entlastung nach § 9b StromStG. Die Entlastung wird von bislang € 5,13 je Megawattstunde (MWh) **auf € 20,00 je MWh** angehoben. Die Erhöhung gilt vorerst **befristet bis zum 31. Dezember 2025**.

Die bisherigen Voraussetzungen der Entlastung nach § 9b StromStG bleiben unverändert. Die Entlastung wird demnach weiterhin nur den **Unternehmen des produzierenden Gewerbes** (Abschnitte C, D, E und F der Klassifikation der Wirtschaftszweige 2003) und den Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft (Abschnitt A und Klasse 05.02 der Klassifikation der Wirtschaftszeige 2003) für den nachweislich versteuerten und zu **eigenen betrieblichen Zwecken** verbrauchten Strom gewährt. Für **Elektromobilität** verwendeter Strom bleibt von der Entlastung **ausgenommen.**

Nach der Entlastung verbleibt bei den Unternehmen nur noch der europäisch harmonisierte Mindeststeuersatz von € 0,50 je MWh.

Anders als im Stromsteuerrecht wurde der **Wegfall des Spitzenausgleichs in der Energiesteuer** (z.B. für Gas und Heizöl) nicht kompensiert. Hier bleibt die Entlastung nach § 54 EnergieStG unverändert und die Steuerbelastung des Gas- und Heizölverbrauchs für die betroffenen Unternehmen steigt.

5.2 Strom aus bestimmter Biomasse, Klär- und Deponiegas nicht mehr steuerfrei

Das Stromsteuergesetz sieht unter weiteren Voraussetzungen eine Befreiung vor für Strom, der aus erneuerbaren Energieträgern erzeugt wurde. Die Befreiung erfolgt nach Maßgabe und bis zum Auslaufen der erforderlichen Freistellungsanzeigen bei der EU-Kommission. Für folgende Energieträger hat das Finanzministerium am 15. Dezember 2023 das Auslaufen der Befreiung infolge einer europarechtlichen Änderung bezüglich der Einordnung als erneuerbarer Energieträger bekannt gemacht:

- **Biomasse** oder aus Biomasse hergestellte Erzeugnisse in Form von
  - flüssigen Biomasse-Brennstoffen,
  - festen Biomasse-Brennstoffen in Anlagen mit einer Gesamtfeuerungswärmeleistung von 20 MW oder mehr, oder
  - gasförmigen Biomasse-Brennstoffen in Anlagen mit einer Gesamtfeuerungswärmeleistung von 2 MW oder mehr, oder
- **Klär- oder Deponiegas**.

Unter Umständen kann für diese Energieträger jedoch eine andere Steuerbefreiung greifen (z.B. § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG für hocheffiziente KWK-Anlagen bis 2 MW).

5.3 Absenkung der Meldeschwellen der Energiesteuer- und Stromsteuertransparenzverordnung

Auch bei der Energiesteuer- und Stromsteuer-Transparenzverordnung (EnSTransV) kam es zum Jahreswechsel zu einer Änderung: Die Meldeschwellen für erhaltene Beihilfen im Bereich der Energie- und Stromsteuer wurden auf **€ 100.000** herabgesetzt. Viele Steuerbegünstigungen werden damit bereits ab € 100.000 meldepflichtig.

Viele strom- und energiesteuerliche Begünstigungen stellen europäische Beihilfen dar. Bei Überschreiten von Meldeschwellen je Einzelbeihilfe müssen bestimmte Veröffentlichungspflichten eingehalten werden. Bislang hatten Empfänger solcher Beihilfen die Pflicht zur jährlichen Anzeige bzw. Erklärung gegenüber dem zuständigen Hauptzollamt nur dann, wenn das Volumen der einzelnen erhaltenen Steuerbegünstigungen die Schwelle von € 200.000 je Kalenderjahr überschritt.

Durch eine Überarbeitung dieser Meldeschwellen in § 3 Abs. 1 EnSTransV wurden die Meldeschwellen an die mittlerweile von der Europäischen Kommission herabgesetzten Meldeschwellen (€ 100.000) angepasst.

6. Steuerliche Fallstricke bei der Verpachtung landwirtschaftlicher Flächen zum Zwecke der Errichtung und des Betriebs von Freiflächenphotovoltaikanlagen

Die Errichtung von Freiflächenphotovoltaikanlagen erlebt seit geraumer Zeit einen regelrechten Boom. Infolge der gestiegenen Nachfrage an geeigneten Flächen werden den Eigentümern dieser Flächen oftmals hohe Pachtzahlungen oder andere wirtschaftliche Anreize angeboten. Der Großteil der geeigneten Flächen befindet sich in landwirtschaftlicher Nutzung ist steuerlich **einem landwirtschaftlichen Betrieb zugeordnet**. Gerade deshalb kann eine Verpachtung dieser Flächen für **nicht-landwirtschaftliche Zwecke** erhebliche steuerliche Konsequenzen haben, die es aus Verpächter-Sicht zu beachten gilt und in Wirtschaftlichkeitsüberlegungen Berücksichtigung finden müssen. Durch gezielte Gestaltung lassen sich steuerliche Risiken minimieren.

Wir geben nachfolgend einen kurzen Überblick über wesentliche Steuerrisiken bei der Verpachtung landwirtschaftlicher Flächen an Anlagenbetreiber.

6.1 Ertragsteuerliche Auswirkungen

Die zu verpachtenden Flächen stellen in der Regel **Betriebsvermögen eines landwirtschaftlichen Betriebes** dar. Eine aus landwirtschaftlicher Sicht **betriebsfremde Nutzung** kann unter Umständen zu einer Zwangsentnahme der gegenständlichen Flächen führen. In der Konsequenz käme es zur Aufdeckung und Versteuerung der den Flächen innewohnenden stillen Reserven. Solange jedoch **keine eindeutige Entnahmehandlung** vorgenommen wird, können die Flächen regelmäßig - auch bei Verpachtung zum Betrieb einer Freiflächenanlage - weiterhin als landwirtschaftliches Betriebsvermögen ausgewiesen werden. Zur Aufdeckung und Versteuerung stiller Reserven kommt es dann nicht.

Die **Pachterlöse** stellen weiterhin Einnahmen bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft dar. Bei der Gewinnermittlung nach § 13a EStG kommt regelmäßig eine gleichmäßige Verteilung über die Laufzeit des Pachtvertrags in Betracht, wenn die Vergütung für den gesamten Zeitraum als Einmalzahlung gewährt wird.

Bei Betrieben, die mehr als 10% ihrer Betriebsfläche verpachtet haben, empfiehlt sich eine Regelung im Vertrag und nach Möglichkeit im Bebauungsplan, dass die Grundstücke nach Rückbau der Anlage wieder landwirtschaftlich nutzbar sein sollen.

6.2 Umsatzsteuerliche Auswirkungen

Pachteinnahmen der Landwirte für Freiflächenanlagen können nicht im Rahmen der Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG erfasst werden.

Pachtverträge über die Nutzungsüberlassung eines Grundstücks sind nach herrschender Auffassung grundsätzlich umsatzsteuerfrei nach § 4 Nr. 12 Bst. a) UStG, sofern die Flächenüberlassung prägendes Leistungselement ist. Die EuGH-Rechtsprechung zur Grundstücksvermietung ist jedoch in Teilen nicht deckungsgleich mit der aktuellen Verwaltungsauffassung und unterliegt einem stetigen Wandel. Ein kleines Restrisiko hinsichtlich der Einordnung als steuerfreie Leistung verbleibt daher.

Weil Betreibergesellschaften regelmäßig vorsteuerabzugsberechtigt sind, empfiehlt es sich, dass der Grundstückseigentümer nach § 9 Abs. 1 UStG **auf die Umsatzsteuerbefreiung verzichtet** und alle Umsätze aus dem Vertragsverhältnis als voll steuerpflichtig erklärt. Dabei muss beachtet werden, dass dies Auswirkungen auf bestimmte Umsatzgrenzen im Umsatzsteuerrecht hat (z.B. für die Kleinunternehmerregelung oder die Durchschnittssatzbesteuerung).

6.3 Auswirkungen auf die Grundsteuer

In der Grundsteuer werden landwirtschaftliche Flächen begünstigt. Jedoch werden nach (in der Literatur umstrittenen) Verwaltungsansicht Grundstücke, die für den Betrieb von Photovoltaikanlagen genutzt werden, **aktuell nicht mehr dem landwirtschaftlichen Bereich, sondern dem Grundvermögen** zugeordnet. Es ist dann die Grundsteuer B zu erheben, welche wesentlich höher als die für landwirtschaftliche Grundstücke zu berechnende Grundsteuer A ausfällt.

Ein Ausnahmefall ist hier bislang nur der Freistaat Bayern. Das bayerische Grundsteuergesetz sieht explizit vor, dass die Zugehörigkeit zu einem land- und forstwirtschaftlichen Bereich bei einer Nutzung für Photovoltaik bestehen bleibt, sofern die land- und forstwirtschaftliche Nutzung dieser Fläche nicht dauerhaft aufgegeben werden soll.

Eine bundeseinheitliche grundsteuerliche Begünstigung ist bislang nur für sog**. Agri-Photovoltaikanlagen** vorgesehen

Kommt es durch die Nutzung zum Betrieb einer Freiflächenanlage zu einer grundsteuerlichen Mehrbelastung des Flächeninhabers, so kann dies auch dadurch aufgefangen werden, dass über die Pachtkomponente ein entsprechender finanzieller Ausgleich erfolgt.

6.4 Erbschafts- und schenkungssteuerliche Auswirkungen

Werden Flächen vererbt oder verschenkt, die gemäß den steuerlichen Vorschriften für Erbschaften und Schenkungen als **landwirtschaftliche Flächen** qualifiziert werden, so können unter Einhaltung bestimmter Voraussetzungen und Fristen **vollständig von der Erbschaft- oder Schenkungsteuer befreit werden**. Flächen des **Grundvermögens** sind dagegen im Bereich der Erbschafts- und Schenkungsteuer voll steuerpflichtig.

Werden ursprünglich landwirtschaftlich qualifizierte Flächen zum Betrieb von Freiflächenanlagen genutzt, werden diese nach aktueller Rechtslage für erbschaft- und schenkungssteuerliche Zwecke als Grundvermögen qualifiziert und damit für Übergabezwecke **nachteilig besteuert**.

Es ist außerdem besondere Vorsicht geboten, soweit Flächen verpachtet werden, die innerhalb der letzten Jahre Gegenstand einer erbschaft- oder schenkungssteuerlichen Übergabe waren. In einem Zeitraum von bis zu 7 Jahren können Nachsteuern ausgelöst werden, sofern die Fläche erst durch den steuerlich begünstigten Erben oder Beschenkten an die Betreibergesellschaft verpachtet wird.

Durch eine gezielte Gestaltung der Vertragsverhältnisse, die den Verpächter zum steuerlichen Mitunternehmer der Betreibergesellschaft macht, lassen sich diese steuerlichen Risiken minimieren. Der Verpächter erzielt dann aus der Verpachtung **gewerbliche Einkünfte**. Es erfolgt also rein steuerlich eine Umwidmung von landwirtschaftlichem Betriebsvermögen zum gewerblichen Betriebsvermögen. Diese Umwidmung erfolgt steuerneutral. Es gilt jedoch zu beachten, dass eine gewisse Mindestgröße im landwirtschaftlichen Betrieb erhalten bleibt, da andernfalls eine Realisierung der stillen Reserven des zurückbleibenden Vermögens droht.

Insgesamt bleibt festzuhalten, dass die Verpachtung landwirtschaftlicher Flächen zum Zwecke der Errichtung von Freiflächenphotovoltaikanlagen viele steuerliche Risiken mit sich bringt. Diese Risiken lassen sich jedoch durch gezielte Vertragsgestaltung eliminieren. Hierzu ist eine steuerliche Betrachtung des jeweiligen Einzelfalls unerlässlich.

Für eventuelle Rückfragen stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

Gerne unterstützen wir Sie bei der Auswahl und Beantragung des für Sie passenden Förderprogramms sowie bei rechtlichen Fragestellungen bei der Planung und Realisierung Ihres Vorhabens.

Bitte sprechen Sie uns an!

Ihre Ansprechpartner:

Dipl.-Kfm.
Matthias Baier
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater
Partner

+49 941 208645-0
Matthias.Baier@mtg-group.de

Susanne Bausch
Rechtsanwältin

+49 941 208645-0
Susanne.Bausch@mtg-group.de

Master of Arts (M.A.)
Christian Winkler
Steuerberater

+49 841 96508-0
Christian.Winkler@mtg-group.de

Dipl.-Kfm.
Michael Preißl
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

+49 941 208645-0
Michael.Preissl@mtg-group.de

Sebastian Fritz LL.M.
Rechtsanwalt

+49 941 208645-0
Sebastian.Fritz@mtg-group.de

Master of Science (M.Sc.)
Marco Ferstl
Steuerberater

+49 941 208645-0
Marco.Ferstl@mtg-group.de

Haftungsausschluss: Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.

Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung und Rechtsberatung aus einer Hand!

Kontaktieren Sie uns!
Wir beraten Sie gerne!
Energiewirtschaft@mtg-group.de
www.mtg-group.de

MTG Wirtschaftskanzlei