

# **SOLARPARKS & AGRI- PHOTOVOLTAIKANLAGEN STEUERLICHE BELANGE UND STEUERLICHE AUSWIRKUNGEN ALTERNATIVER RECHTSFORMEN**

Dipl. –Hdl. Gerlinde Ertl-Kirchberger

Steuerberaterin, Landwirtschaftliche Buchstelle, Fachberaterin für  
Internationales Steuerrecht, Lehrbeauftragte an der Hochschule  
Weihenstephan-Triesdorf,

BBJ Unternehmensgruppe: BERATA GmbH und LBD GmbH in der  
Zweigniederlassung Altenmarkt

1. Einkommensteuerliche Betrachtungsweise
2. Steuerliche Unterschiede einer Auswahl von Rechtsformen
3. Erbschaftsteuerliche Probleme
4. Aspekte der Grundsteuer
5. Ausblick- Gestaltungswege für den Grundstückseigentümer

# 1. EST-LICHE BETRACHTUNGSWEISE

- „normale“ Freiflächenanlagen

Nutzungsänderung führt nicht zur Entnahme aus dem landwirtschaftlichen Betriebsvermögen:

**Bedingung:** landwirtschaftliche Nutzung muss nach Ablauf des Pachtvertrags wieder möglich sein (vgl. zu Golfplatz)

→ sog. „gewillkürtes“ Betriebsvermögen

keine Einbeziehung in die 10 % Grenze für wesensfremd genutzte Wirtschaftsgüter (z. B. Mietwohngrundstücke auf eigenen landwirtschaftlichen Flächen)

# 1. EST-LICHE BETRACHTUNGSWEISE

Beispiel: 100 ha landwirtschaftliche Nutzungsfläche insgesamt:

davon: 20 ha an Freiflächen – PV verpachtet  
30 ha an Landwirt verpachtet  
50 ha eigenbewirtschaftet

→ max. Belastung mit wesensfremden Grundstücken:  
10 % von 100 ha = bis zu 10 ha

# 1. EST-LICHE BETRACHTUNGSWEISE

- Agri-Photovoltaikanlagen:  
Doppelnutzung: landwirtschaftliche Urproduktion und **gleichzeitig** Energieproduktion

weiterhin > 50 %ige Nutzung in der Landwirtschaft  
→ sog. „notwendiges“ Betriebsvermögen

# 1. EST-LICHE BETRACHTUNGSWEISE

Landwirt erhält:

- Pachtzahlungen als laufende Einnahmen - bei Einmalzahlung, für einen Zeitraum von mehr als fünf Jahren – Verteilung über die bestimmte Laufzeit des Vertrages – ratierliche Auflösung
- Entgelt für Pflegemaßnahmen ebenfalls als landwirtschaftliche Einnahme  
**VORSICHT:** Grenzen der gewerblichen Dienstleistung nicht überschreiten

# 1. EST-LICHE BETRACHTUNGSWEISE

Gewerbebetrieb Photovoltaikanlage in unterschiedlichen Rechtsformen:

Grobe Unterteilung in:

- Einzelunternehmen
- Personengesellschaft
- Kapitalgesellschaft

## 2. STEUERLICHE UNTERSCHIEDE EINER AUSWAHL VON RECHTSFORMEN

Personengesellschaft



Kapitalgesellschaft

Juristische Person

Vergleich: Gesellschafts- und Gesellschafterebene betrachten

### I. Gesellschaftsebene

Gewerbesteuer mit  
Freibetrag 24.500,00 €

Gewerbesteuer  
ohne Freibetrag

KSt und SolZ

### II. Gesellschafterebene

ESt und SolZ

Kapitalertragsteuer und SolZ



## 2. STEUERLICHE UNTERSCHIEDE EINER AUSWAHL VON RECHTSFORMEN IN ZAHLEN

**ANNAHME: GEWINN 100.000 €, GEWST-HEBESATZ 400%**

Personengesellschaft		Kapitalgesellschaft
100.000,00 €	Gewinn	100.000,00 €
10.570,00 €	GewSt	14.000,00 €
	KSt	15.000,00 €
	SolZ	825,00 €
10.570,00 € - Steuerbelastg. auf Gesellschaftsebene -		29.825,00 €
89.430,00 €	verbleibt	70.175,00 €

**2. STEUERLICHE UNTERSCHIEDE EINER AUSWAHL  
VON RECHTSFORMEN IN ZAHLEN  
GESELLSCHAFTEREBENE: ANNAHME EST-SATZ 42 %**

Personengesellschaften		Kapitalgesellschaften
100.000,00 €	Gewinn auf Gesellschafterebene	70.175,00 €
42.000,00 €	ESt/KapESt	17.544,00 €
<u>- 10.570,00 €</u>	abzgl. anrechenbare GewSt	
31.430,00 €	festzusetzende ESt	
<u>1.729,00 €</u>	SolZ	<u>965,00 €</u>
33.159,00 €	Steuerbelastung auf Ebene des Gesellschafters	18.509,00 €

## 2. STEUERLICHE UNTERSCHIEDE EINER AUSWAHL VON RECHTSFORMEN

Personengesellschaft 100.000,00 €	Gewinn	Kapitalgesellschaft 100.000,00 €
10.570,00 €	Steuern auf Gesellschaftsebene	29.825,00€
<u>33.159,00 €</u>	Steuern auf Gesellschafterebene	<u>18.509,00€</u>
56.271,00 €		51.666,00€
43,73 %	Steuerbelastung	48,33 %

## 2. STEUERLICHE UNTERSCHIEDE EINER AUSWAHL VON RECHTSFORMEN

NEU für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2021 beginnen: sog. **Körperschaftsteuer-Optionsmodell** gem. §1a KStG für Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaften

d. h. Personengesellschaften werden auf Antrag besteuert wie Kapitalgesellschaften – war erstmals mgl. für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2021 beginnen

unwiderruflicher Antrag nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz spätestens einen Monat vor Beginn des Wirtschaftsjahres

**VORSICHT: bei Sonderbetriebsvermögen nicht steuerneutral mgl.**

**Wachstumschancengesetz** aktuell im Vermittlungsausschuss soll dies – laut Entwurf - für alle Personengesellschaften ab 2024 ermöglichen

### 3. ERBSCHAFTSSTEUERLICHE PROBLEME

- „normale“ Freiflächenanlagen  
Zuordnung nach aktueller Rechtslage zum gewerblichen Betriebsvermögen – unabhängig davon, ob die Grundstückseigentümer oder ein fremder Dritter die Stromerzeugung betreibt

Offene Frage: bei landwirtschaftlicher Unternutzung - keine einheitliche Äußerung der Finanzverwaltung

### 3. ERBSCHAFTSSTEUERLICHE PROBLEME

ErbSt- FA bewertet den Grund und Boden als Grundvermögen  
Bodenrichtwerte liegen in der Regel nicht vor

- Bewertung häufig: 2-4 faches des Verkaufswert für landwirtschaftliche Nutzflächen
- bzw. sogar Gewerbelandpreis (meines Erachtens gerade kein Gewerbebauland)
- kapitalisiertes Pachtentgelt für die Restlaufzeit als Wertansatz?

### 3. ERBSCHAFTSSTEUERLICHE PROBLEME

- Agri – PV – Anlagen

„echte“ Agri – PV – Anlagen der Kategorie I oder II nach DIN SPEC 91434 sind dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzurechnen (I = höchstens 10 % und II = höchstens 15 % Flächenverlust an landwirtschaftliche Fläche)

→ Verschonung nach § 13 b ErbStG

### 3. ERBSCHAFTSSTEUERLICHE PROBLEME

- Lösungsansatz:  
Beteiligung des Landwirts als Mitunternehmer einer Photovoltaik-Personengesellschaft → Fläche wird zum Sonderbetriebsvermögen
- Verschonung nach § 13 b Abs. 1 Nr. 2 ErbStG möglich, wenn **vor** dem Bewertungsstichtag an die Personengesellschaft zur Nutzung überlassen wurde



### 3. ERBSCHAFTSSTEUERLICHE PROBLEME

Umnutzung als PV – Fläche während der Behaltefrist innerhalb von 5-7 Jahren → anteiliger Wegfall der Verschonung und Nachbewertung zum ursprünglichen Bewertungsstichtag – unerheblich, ob der Steuerpflichtige an der Stromerzeugungsgesellschaft beteiligt ist oder nicht

**Beachte:** zum Bewertungsstichtag wäre es noch landwirtschaftliche Fläche → Ansatz mit Bodenrichtwert für landwirtschaftliche Grundstücke

mögliche Lösung: Reinvestition in begünstigtes landwirtschaftliches Vermögen

### 3. ERBSCHAFSTEUERLICHE PROBLEME

Zeitpunkt des Wechsels der Fläche ins Grundvermögen im  
Behaltenszeitraum von 5 bzw. 7 Jahren

- Aktiver Landwirt: RE 13 b.4 ErbSt R i.V.m. § 159 BewG  
→ mit Baubeginn
- LuF Verpachtungsbetrieb:
  - entweder mit Beschluss des Baubauungsplanes durch die Gemeinde
  - oder**
  - bei Einholung aller Genehmigungen ??

## 4. ASPEKTE ZUR GRUNDSTEUER

- „normale“ Freifläche PV - Anlagen  
Bewertung fällt grds. unter Grundsteuer B  
aber: nach Art. 9 Abs. 3 Bayerisches GrStG:  
weiterhin Grundsteuer A in Bayern
- Agri – PV – Anlagen  
Kategorie I oder II → landwirtschaftliches Vermögen  
→ Grundsteuer A, da dem landwirtschaftlichen Betrieb  
zugeordnet

- Langfristige Flächenpacht
  - fester Pachtpreis je ha
  - fester Pachtpreis je ha + anteilige Erlösbeteiligung
- Beteiligung an Photovoltaikprojekten
  - Pachtpreiszahlung (mit und ohne Erlösbeteiligung)
  - Beteiligung am Betrieb der Anlage
- Errichtung der Anlage in Eigenregie

# Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit

Wir freuen uns auf ein baldiges Wiedersehen.

Diese Präsentation und die darin enthaltenen Übersichten sowie die teilweise vereinfachten bzw. gekürzten Darstellungen dienen nur zur leichteren Verständlichkeit und Veranschaulichung der im Vortrag behandelten Themen.

Die Inhalte dieser Präsentation und die damit im Vortrag verbundenen Ausführungen sind ohne Gewähr und von jeglicher Haftung ausgeschlossen. Sie dienen weder zur rechtlichen noch zur steuerlichen Beratung und können eine individuelle Rechts- bzw. Steuerberatung in keiner Form ersetzen.

Eine vollständige oder teilweise Vervielfältigung, unabhängig in welcher Form, ist ohne Zustimmung des u. g. Autors nicht gestattet.