

STEUERLICHE RAHMENBEDINGUNGEN

IN FRANKREICH FÜR

WIND– UND SOLARFLÄCHEN PROJEKTE

Dr. Frédéric Duthilleul

Stand : 1. Mai 2023

Inhaltsverzeichnis

1.	Körperschaftsteuer.....	3
1.1.	Die Steuersätze	3
1.2.	Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage.....	3
1.3.	Behandlung und Verwertung von Verlusten	5
1.4.	Abschreibung des Sachanlagevermögens	6
1.5.	Begrenzung der Abzugsfähigkeit von Zinsaufwendungen	13
2.	Die lokalen Steuern.....	19
2.1.	Die CET (Contribution Economique Territoriale – Gewerbesteuer)	20
2.2.	Die Grundsteuer.....	24
2.3.	Diskrepanz bei der Grundsteuer und bei der CFE zwischen Steueraufwand für den Steuerpflichtigen und Steueraufkommen für Gebietskörperschaften.....	26
3.	Die befristete Sonderabgabe « Contribution sur les rentes intramarginales ».....	27

1. Körperschaftsteuer

1.1. Die Steuersätze

In Frankreich kommt ab 2022 ein Steuersatz von 25 % zur Anwendung.

1.2. Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage

1.2.1. Beziehungen zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz

In Frankreich gelten:

- sowohl das Maßgeblichkeitsprinzip,
- als auch das umgekehrte Maßgeblichkeitsprinzip. Letzteres ist mitunter in mancher Hinsicht sogar stärker ausgeprägt als in Deutschland: Steuerliche Abschreibungen (wie die degressive Abschreibungsmethode) oder Sonderposten mit Rücklageanteil wie die Preissteigerungsrücklage sind zum Beispiel steuerlich nur zugelassen, wenn sie auch in der Handelsbilanz ausgewiesen sind. Das bedeutet aber, dass die Entscheidung für eine Steueroptimierung das Ausschüttungspotential einschränkt

Dies heißt, dass Steuerbilanz und Handelsbilanz sich stark aneinander orientieren, trotz gewisser Abweichungen.

1.2.2. Ansatz- und Bewertungsmethoden

Bei einem Vergleich zwischen verschiedenen Steuersystemen kommt es nicht nur auf die Steuersätze, sondern auch auf die Methoden der Gewinnermittlung an.

Grundsätzlich dürfte der Unterschied zwischen Frankreich und Deutschland meistens relativ gering sein.

1.2.3. Anwendung auf Betreibergesellschaften im Bereich der erneuerbaren Energien

Alle Betriebsaufwendungen werden grundsätzlich abzugsfähig sein, sodass Handelsergebnis und Steuerergebnis im Regelfall identisch sein sollten (vorbehaltlich eventuell der Zinsproblematik).

Unter anderem stellen alle Betriebssteuern (Taxe foncière, CFE, CVAE und IFER) abzugsfähige Betriebsausgaben dar.

1.3. Behandlung und Verwertung von Verlusten

1.3.1 Verlustvortrag

Verlustvorträge von Körperschaftsteuerpflichtigen Gesellschaften dürfen ohne zeitliche Einschränkung auf die Folgejahre vorgetragen werden ("unverfallbare Verlustvorträge").

Sie unterliegen aber einer betragsmäßigen Begrenzung, indem sie nur im Rahmen von 1 Mio. €, erhöht um 50 % des Gewinns, der diesen Betrag übersteigt, mit Gewinnen eines Geschäftsjahres verrechnet werden. Das heißt im Umkehrschluss, dass 50 % des Steuergewinns eines Geschäftsjahres, der 1 Mio. € übersteigt, nicht mit bestehenden steuerlichen Verlustvorträgen verrechnet werden darf, und somit zu einer Körperschaftsteuerzahlung führt. Der Verlustanteil, der nicht verrechnet werden kann, kann auf die folgenden Geschäftsjahre unter den gleichen Bedingungen und ohne zeitliche Begrenzung vorgetragen werden. Bei einer steuerlichen Organschaft bezieht sich die 1 Mio. € -Obergrenze auf das konsolidierte Ergebnis der zum Organkreis gehörenden Gesellschaften.

1.3.2 Verlustrücktrag (« Carry-back »)

Der französische, im Jahre 1985 eingeführte Verlustrücktrag weist folgende Bedingungen und Modalitäten auf:

Der Verlustrücktrag ist der Höhe nach beschränkt, auf den Teil der Verrechnungsbasis, der eine Mio. € nicht übersteigt.

Er ist nur auf das vorangegangene Wirtschaftsjahr möglich.

Die Verrechnungsbasis entspricht dem steuerlichen, nicht ausgeschütteten Gewinn des Vorjahres.

Die Steuergutschrift aus dem Verlustrücktrag muss vorrangig für die Bezahlung der Körperschaftsteuer der dem Verlustjahr folgenden fünf Geschäftsjahre verwendet werden. Erst nach Ablauf dieser fünf Jahre wird die eventuell verbleibende Steuergutschrift der Gesellschaft erstattet.

1.4 Abschreibung des Sachanlagevermögens

1.4.1 Allgemeine Vorschriften

Die der jährlichen Abschreibung zugrunde liegenden steuerlich zulässigen Nutzungsdauer und Abschreibungsmethoden sind in der nachstehenden Tabelle zusammengefasst.

Sachanlagenkategorie	Nutzungsdauer (in Jahren)	Abschreibungsmethode	
		L = linear	D = degressiv
Handelsgebäude	20 bis 50	L	
Industriegebäude	20	L	
Bürogebäude	25	L	
Wohngebäude	50 bis 100	L	
Maschinen, technische Anlagen und Ausrüstungen	7 bis 10	Wahlrecht L oder D	
Sonstige technische Vorrichtungen und Zubehör	5 bis 10	Wahlrecht L oder D	
Personenkraftwagen	5	L	
Büromaschinen	5 bis 10	Wahlrecht L oder D	
Büromöbel	10	L	
Gebäudeeinrichtungen und Ein- bauten	10 bis 20	L	
Micro-Computer (PC)	3	Wahlrecht L oder D	

Diese steuerlich zulässigen Nutzungsdauern sind meistens kürzer als die tatsächlichen wirtschaftlichen Nutzungsdauern.

In Anlehnung an die IFRS schreiben sowohl das französische Bilanzrecht als auch das französische Steuerrecht bei größeren Gegenständen des Sachanlagevermögens die Methode der Komponentenbuchhaltung vor. Ein solches Sachanlagegut muss in seine Hauptkomponenten zerlegt werden, besonders wenn diese Komponenten sich durch eine unterschiedliche wirtschaftliche Nutzungsdauer kennzeichnen.

Die degressiven Abschreibungssätze ergeben sich aus:

- dem linearen Abschreibungssatz und
- einem von der normalen Nutzungsdauer abhängenden Koeffizienten: der Koeffizient beträgt 1,25 bei einer Nutzungsdauer von 3 oder 4 Jahre, 1,75 bei einer Nutzungsdauer von 5 oder 6 Jahren, und 2,25 bei einer Nutzungsdauer von über 6 Jahren.

Beispiel:

Bei einer Werkzeugmaschine mit einer Nutzungsdauer von 10 Jahren liegt der degressive Afasatz bei

$$\frac{100}{10} \times 2,25 = 22,5 \%$$

Dieser Satz von 22,50 % wird jedes Jahr auf den Buchwert zum Ende des Vorjahres (und nicht auf den ursprünglichen Bruttowert) angewendet.

Der Übergang von der degressiven zur linearen Methode erfolgt, sobald die lineare Jahres-Afa, bezogen auf den Restbuchwert am Ende des Vorjahres, höher als die degressive Jahres-Afa wird.

Immobilien (Gebäude...), unabhängig von ihrer Verwendung, dürfen nur linear abgeschrieben werden.

Geringwertige Wirtschaftsgüter, deren Einzelwert 500 € nicht übersteigt, dürfen im Jahr ihrer Anschaffung sofort als Aufwand erfasst werden.

1.4.2. Anwendung auf Betreibergesellschaften im Bereich der erneuerbaren Energien

Ehe wir uns auf die Problematik der Abschreibungsmodalitäten einlassen, müssen einfühend zwei Punkte aufgegriffen werden, die sich auf diese Problematik auswirken werden.

1.4.2.1 Die Ermittlung der Abschreibungsgrundlage

Wie werden die Herstellungs- bzw. Anschaffungskosten des Solarparks bzw. des Windparks ermittelt?

Sie setzen sich vor allem aus den folgenden Kostenteilen zusammen

- Leistungen aus dem Generalunternehmervertrag
- Projektentwicklungskosten
- Kosten der Projektkoordinierung („Structuring Agreement“)
- Netzanschlusskosten (Grid connection)

1.4.2.2. Die Unterscheidung zwischen Mobilienteil und Immobilienteil

Ist der Gesamtbruttowert der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten mal ermittelt worden, kommt als nächster Schritt die Durchführung der Aufteilung zwischen dem Mobilienteil und dem Immobilienteil.

Diese zwingende bilanzrechtliche und steuerrechtliche Einordnung ist aus zwei Gründen wichtig:

- während der Mobilienteil degressiv abgeschrieben werden darf (die degressive Abschreibungsmethode beruht übrigens auf einem Wahlrecht, sie darf bei gewissen Kategorien von Anlagegütern als Alternative zu der Regelmethode der linearen Abschreibung angewendet werden), kann der Immobilienteil nur linear abgeschrieben werden.
- Gewisse lokale Steuern, wie die Grundsteuer („Taxe foncière“) und eine der drei Komponenten der französischen Gewerbesteuer („Contribution foncière des entreprises“) haben als Bemessungsgrundlage die vom Steuerpflichtigen genutzten Immobilien.

Die beiden Begriffsdefinitionen (laut dem Bilanzrecht einerseits und im Sinne der lokalen Steuern andererseits) sind nicht voll deckungsgleich:

- Die Netzanschlusskosten (Verkabelung) sind im Sinne der lokalen Steuern keine Immobilien, so dass sie nicht in deren Steuerbemessungsgrundlage einzubeziehen sind
- Bilanzrechtlich gelten sie aber als Immobilien, so dass sie nur linear abgeschrieben werden dürfen.

Nach unserer Erfahrung, macht der Immobilienteil im Sinne der lokalen Steuern max. 10 % des Investitionsvolumens aus (bei Solarprojekten sogar eher weniger, max. 5 %).

- PV-Anlagen:

Mauern, Zufahrtswege, Gebäudeteil der Übergabestation, wenn er fest in der Erde zubetoniert ist, Verbindung der Solarmodule mit dem Boden (Sockel), aber nur bei einem Betonieren der Pfähle (keine Ramppfähle oder beschwerte Struktur)

- WKA (Windparks)

Betonfundamente, Zufahrtswege, Übergabestation

Die beantragten Baugenehmigungen („Permis de construire“) liefern schon einen Hinweis auf das Vorliegen und den Umfang solcher Immobilien.

1.4.2.3 Abschreibungsmodalitäten und -dauer der PV-Anlage oder WEA

Wir haben schon darauf hingewiesen

- dass der Mobilienanteil linear oder degressiv abgeschrieben werden darf,
- und dass der Immobilienteil nur linear abgeschrieben werden darf.

Was die Afa-Dauer anbetrifft, sind im Bereich der erneuerbaren Energien Afa–Laufzeiten jetzt von mindestens 20 Jahren zu beobachten, mit einem bisherigen Schwerpunkt auf 20 Jahre.

Es gibt übrigens keine Richtwerte aus dem Bilanzrecht oder dem Steuerrecht.

1.5. Begrenzung der Abzugsfähigkeit von Zinsaufwendungen

1.5.1 Bedingung der vollständigen Einzahlung des Nennkapitals des Darlehensnehmers

Die Abzugsfähigkeit der Zinsen bei Gesellschafterdarlehen wird so lange verweigert, wie das Stammkapital des Darlehensnehmers nicht voll eingezahlt ist.

1.5.2 .Begrenzung des Zinssatzes

Gemäß Art. 212 CGI sind Zinsen auf Darlehen von verbundenen Unternehmen grundsätzlich nur bis in Höhe des maximal zulässigen Zinssatzes für Darlehen von Direktgesellschaftern gemäß Art. 39.1-3 CGI abzugsfähig. Dieser Zinssatz ist variabel gestaltet und richtet sich nach dem durchschnittlichen Bankzinssatz auf Darlehen an Unternehmen mit einer Laufzeit von mehr als zwei Jahren. Dieser jahrelange sehr niedrige gesetzliche Zinssatz ist jetzt im Anstieg begriffen. Er betrug beispielsweise 1,17 % p.a. für das zum 31.12.2021 abgeschlossene Wirtschaftsjahr, 2,22% für das zum 31.12.2022 abgeschlossene Geschäftsjahr, 3.36 % für das vierte Quartal 2022 und sogar 4,48 % für das erste Quartal 2023. Der Art. 212 CGI enthält jedoch eine Öffnungsklausel, wonach ein höherer Zinssatz zulässig ist, sofern nachgewiesen werden kann, dass dieser dem Zinssatz entspricht, den das Unternehmen für den gleichen Finanzierungsvorgang von einer unabhängigen Bank bekommen hätte (Bezug auf Bankangebote). Eine Benchmarking-Analyse ist auch zum Zwecke der Aufhebung dieses gesetzlichen Zinssatzes zulässig.

Der Teil des Zinsaufwands, der gemäß dieser Vorschrift als nicht abzugsfähig gilt, wird steuerlich mit einer verdeckten Gewinnausschüttung gleichgestellt, mit dem Ergebnis, dass er bei Zahlung an einen ausländischen Darlehensgeber der französischen bzw. abkommensrechtlichen Quellensteuer unterliegt (vorbehaltlich des Zustands, wo der ausländische Darlehensgeber gleichzeitig die direkte Muttergesellschaft ist. In diesem Fall Quellensteuerbefreiung als Schachteldividende).

1.5.3. Allgemeine Einschränkung der Abzugsfähigkeit von Zinsaufwendungen

Bei dieser Vorschrift wird nicht zwischen Zinsen aus Gesellschafterdarlehen und Zinsen aus Darlehen von fremden Dritten (Banken...) unterschieden. Mit dem starken Anstieg des Zinsniveaus hat diese Vorschrift stark an praktischer Relevanz gewonnen.

Diese Einschränkung findet nur Anwendung auf

- körperschaftsteuerpflichtige Gesellschaften
- und bei nicht körperschaftsteuerpflichtigen Gesellschaften nur auf deren Ergebnisanteil, der auf körperschaftsteuerpflichtige Gesellschafter entfällt.

Der Begriff „Zinsen“ umfasst in der hiesigen Vorschrift auch den Zinsanteil von Leasingraten, Kursverluste und -gewinne aus Darlehen, Garantiekosten, aktivierte Zinsen und Kosten aus der Darlehensaufnahme.

Die Abzugsfähigkeit des Nettozinsaufwands (Zinsaufwendungen unter Abzug der Zinserträge) ist auf den höheren der beiden folgenden Beträge beschränkt:

- 3 Mio. € (dieser Betrag ist ein Freibetrag, und nicht ein Schwellenbetrag);
- 30 % des steuerlichen EBITDAs

Der Begriff des steuerlichen EBITDAs wird wie folgt definiert:

- Steuerergebnis vor Körperschaftsteuer
- + Nettozinsaufwendungen (wie obenstehend definiert, nach Kürzung um eventueller Zinserträge). Diese Position beinhaltet alle Zinsen, egal ob aus Gesellschafterdarlehen oder aus Bankdarlehen, Beteiligungserträge (Dividenden) dagegen nicht
- + Zuführungen zu den Abschreibungen auf das Anlagevermögen und auf das Umlaufvermögen (gekürzt um Auflösungen/Inanspruchnahmen)

Diese beiden Eckdaten (3 Mio. €, 30% vom steuerlichen EBITDA) würden sich auf 1 Mio. € bzw. 10% reduzieren, wenn bei Gesellschaftsdarlehen der durchschnittliche Betrag von Gesellschaftsdarlehen höher als der 1,5-fache des Eigenkapitals sein würde. Bei solchen Gesellschafterdarlehen findet diese niedrige Deckelung aber nur auf den Teil des Gesellschafterdarlehens Anwendung, der den 1,5-fachen Betrag des Eigenkapitals überschreitet.

Diese beiden Obergrenzen (allgemeine Obergrenze von 3 Mio. €, die sich bei Gesellschaftsdarlehen auf 1 Mio. € reduziert) addieren sich nicht zusammen. Die 1 Mio. € Grenze ist nämlich eine Kürzung der allgemeinen Obergrenze von 3 Mio. €, wenn der Nettozinsaufwand Gesellschafterdarlehen entstammt.

Wir werden ein praktisches Beispiel anführen

- Gesellschafterdarlehen : 10 Mio € mit einer Verzinsung von 5 % (Zinsaufwand : 500 Tsd. €)
- Bankdarlehen : 40 Mio € mit einer Verzinsung von 2 % (Zinsaufwand : 800 Tsd.€)
- Eigenkapital = Stammkapital = 1000 € (zu vernachlässigen)

Daraus ergibt sich ein Zinsaufwand von 1300 Tsd. €, bei einer Gesamtverschuldung in Höhe von 50 Mio €.

Dies führt zu den folgenden Konsequenzen:

- Der Teil des Gesamtzinsaufwands , der der niedrigen Deckelung (1 Mio €) unterliegt, beträgt $1300 \text{ Tsd. €} \times \frac{10 \text{ Mio €}}{50 \text{ Mio €}} = 260 \text{ Tsd. €}$
- Der Teil des Gesamtzinsaufwands , der der allgemeinen, höheren Deckelung (3 Mio €) unterliegt, beträgt $1300 \text{ Tsd. €} \times \frac{40 \text{ Mio €}}{50 \text{ Mio €}} = 1040 \text{ Tsd. €}$

Die beiden Deckelungen müssen aber anteilig berücksichtigt werden

- für die allgemeine Deckelung : $3 \text{ Mio €} \times \frac{40 \text{ Mio €}}{50 \text{ Mio €}} = 2,4 \text{ Mio €}$
- für die reduzierte Deckelung : $1 \text{ Mio €} \times \frac{10 \text{ Mio €}}{50 \text{ Mio €}} = 200 \text{ 000 €}$

Das heißt

- dass der nicht den Gesellschafterdarlehen zugeordnete Teil des Zinsaufwands voll abzugsfähig sein wird (1040 Tsd. € liegt niedriger als der zulässige Höchstbetrag von 2400 Tsd. €)
- während der den Gesellschafterdarlehen zugeordnete Teil des Zinsaufwands nicht voll abzugsfähig sein wird. Er wird nämlich in Höhe von 200 Tsd. € abzugsfähig sein, der darüber hinausgehende Betrag von 260 Tsd. € -200 Tsd. € = 60 Tsd. € wird dagegen nicht abzugsfähig sein.

Die zusätzliche Belastung aus der nicht-Abzugsfähigkeit eines Teils des Nettozinsaufwands wird aber durch die folgenden Bestimmungen abgemildert.

- Der im Geschäftsjahr nicht abzugsfähige Teil des Zinsaufwands, wird nicht endgültig verlorengelassen, sondern wäre je nach Art des Darlehens voll oder teilweise aber ohne zeitliche Begrenzung auf die Folgejahre vortragsfähig : zu 100 % für die Zinsen, die in den Wirkungsbereich der allgemeinen Deckelung (30 % vom steuerlichen EBITDA oder 3 Mio.€) kommen, aber dagegen nur zu einem Drittel für die Zinsen, die der niedrigeren Deckelung (10 % vom steuerlichen EBITDA oder 1 Mio.€) unterliegen.

- Wenn der Anrechnungsbetrag der allgemeinen Deckelung (3 Mio. € bzw. 30 % des steuerlichen EBITDA) für ein bestimmtes Jahr nicht voll genutzt werden sollte, dann darf der Überhang auf die fünf Folgejahre übertragen werden, um mit vorerst nicht abzugsfähigen Zinsen (weil diese Zinsen die obengenannten gedeckten Beträge 3 Mio. € und 30 % vom steuerlichen EBITDA übersteigen) verrechnet zu werden. Es darf sich nur um die ungenutzte Kapazität im Rahmen der allgemeinen Deckelung handeln (3 Mio.€ bzw. 30% vom steuerlichen EBITDA), dagegen nicht im Rahmen der reduzierten Deckelung (1Mio € bzw. 10% vom steuerlichen EBITDA). Nach der gleichen Logik darf diese ungenutzte Kapazität aus der allgemeinen Deckelung nur die allgemeine Deckelung (3 Mio.€ bzw. 30% vom steuerlichen EBITDA) der fünf Folgejahre erhöhen.
- Das zu einem Konzern gehörende Unternehmen darf 75% des nach der obenstehenden Deckelung (3 Mio. € oder 30 % vom steuerlichen EBITDA) nicht abzugsfähigen Teil des Nettozinsaufwands letztendlich abziehen, wenn ihm der Nachweis gelingt, dass das Verhältnis Eigenkapital/Bilanzsumme bei ihm
- mindestens gleich hoch
- oder nicht um mehr als zwei Punkte niedriger
- oder höher als das gleiche Verhältnis auf Konzernebene (Bezug auf den Konzernabschluss) ist.

Diese Lockerung gilt aber nicht für Unternehmer, die der strengeren Deckelung (1Mio. € oder 10 % vom steuerlichen EBITDA) unterliegen.

2. Die lokalen Steuern

Diese lokalen Steuern sind in „politischer“ Hinsicht wichtig, weil sie das Mittel zum Zweck sind, um die lokalen Gebietskörperschaften für sich zu gewinnen, WKA stoßen bei weitem nicht auf die gleiche Akzeptanz in Frankreich wie in Deutschland. Es ist infolgedessen kaum möglich, ein Windkraftprojekt ohne Unterstützung der betroffenen Gebietskörperschaften zu verwirklichen.

Unter solchen Umständen ist das zu erwartende Steueraufkommen ein starkes Argument.

Sie bestehen aus zwei unterschiedlichen Steuerarten

- der Taxe Foncière (Grundsteuer)
- der Contribution Economique Territoriale « CET » (Gewerbsteuer)

Die CET setzt sich selbst aus drei Komponenten zusammen

- der Cotisation Foncière des Entreprises „CFE“ (Gewerbekapitalsteuer)
- der Cotisation sur la Valeur Ajoutée des Entreprises „CVAE“ (Gewerbeertragsteuer)
- der Imposition Forfaitaire sur les Entreprises de Réseaux „IFER“ (Netzsteuer)

Alle diese lokalen Steuern sind in körperschaftsteuerlicher Hinsicht abzugsfähige Betriebsausgaben.

2.1. Die CET (Contribution Economique Territoriale – Gewerbesteuer)

2.1.1. Die CVAE (Cotisation sur la Valeur Ajoutée des Entreprises – Gewerbeertragsteuer)

Die CVAE errechnet sich als Prozentsatz des vom Unternehmen erzielten Mehrwerts. Dieser Satz hängt vom Umsatz des Unternehmens ab und liegt zwischen 0 % und 0.75 %.

Wir erwähnen sie bloß, ohne ins Detail zu gehen, weil ihre Abschaffung ab 2024 schon vom Gesetzgeber beschlossen worden ist.

2.1.2. Die IFER (Imposition Forfaitaire sur les Entreprises de Réseaux - Netzsteuer)

Diese Netzsteuer orientiert an der installierten Leistung der Anlage (Installierte Leistung in KW x Satz pro KW).

Durch ein Gesetz vom 29. Dezember 2012 soll der IFER-Satz jedes Jahr nach Maßgabe der voraussichtlichen Inflation für dieses Jahr angepasst werden.

Der Zentralstaat erhält für die Veranlagung und Eintreibung der lokalen IFER-Netzsteuer eine Vergütung in Höhe von 3 % des IFER-Betrags („Frais de gestion“). Diese Vergütung trägt der Steuerpflichtige, zusätzlich zur IFER selbst.

Die IFER pro KW beträgt für 2023 einschließlich aller Nebenkosten 8,40 €.

Im Anschluss an das im Dezember 2019 verabschiedete Finanzgesetz für 2020 reduzierte sich aber der IFER-Satz um fast 60 % (3,50 €) für die ersten 20 Betriebsjahre von Solarparks, die ab dem 1. Januar 2021 ans Netz angeschlossen werden.

Im Regelfall entfällt 20 % des Steueraufkommens auf die Gemeinde, 50 % auf den Gemeindeverband und 30 % auf das Departement.

2.1.3. Die CFE (Cotisation Foncière des Entreprises - Gewerbekapitalsteuer)

Die Berechnung der CFE beruht auf der Anwendung von unterschiedlichen Steuersätzen (Hebesätze) auf eine Immobilienbezogene Bemessungsgrundlage.

2.1.3.1. Bemessungsgrundlage

Die Bemessungsgrundlage der CFE orientiert sich an den vom Steuerpflichtigen genutzten Immobilien, unabhängig davon, ob diese Immobilien ihm gehören, oder ob er sie bloß mietet.

CFE-pflichtig sind

- der Immobilienteil des Solar- bzw. des Windparks:

Nach meiner eigenen Erfahrung liegt der Anteil der Immobilien im Sinne der Begriffsdefinition für lokale Steuern am Gesamtinvestitionsvolumen („CAPEX“) im Regelfall bei max. 10 % bei Windparks und bei max. 5 % bei Solarparks.

Die Bemessungsgrundlage liegt bei 2,8 % des Selbstkostenpreises (Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten) dieses Immobilienteils.

- das Grundstück, worauf der Solarpark bei einem Bodenprojekt bzw. der Windpark errichtet wird.

Für Grundstücke ist die Steuerbemessungsgrundlage im Regelfall ein pauschaler Katastermietwert, der von der Finanzverwaltung ermittelt wird.

Wegen der geringen Fläche wird der Betrag bei Windparks meistens eher gering sein.

Das Grundstück ist im Rahmen der üblichen „Bail à construction“ oder „bail emphytéotique“ bei der Betreibergesellschaft CFE-pflichtig.

Gesetzlich hat jedes Jahr eine Anpassung der Bemessungsgrundlage nach Maßgabe eines gesetzlichen Mietpreisentwicklungsindex (der erfahrungsgemäß leicht über der Inflationsrate liegt) zu erfolgen.

2.1.3.2. Steuersätze

Bis zu vier Hebesätze sind zu berücksichtigen

- Hebesatz der Gemeinde
- Hebesatz des Gemeindeverbands („EPCI“), wenn ein solcher Gemeindeverband eingerichtet worden ist (Einrichtung zur Kooperation zwischen mehreren Gemeinden). Je nach Fall kommt der Hebesatz für das EPCI zusätzlich zum Hebesatz der Gemeinde oder tritt an seine Stelle
- Hebesatz für die Finanzierung der örtlichen Industrie- und Handelskammer
- Hebesatz für die Zusatzabgabe „Taxe spéciale d'équipement additionnelle à la CFE“. Diese Zusatzabgabe ist aber nicht immer anzutreffen.

Darüber hinaus muss für die Kalkulation des Gesamtsteuersatzes die Vergütung berücksichtigt werden, die der Fiskus dem Steuerpflichtigen als „Frais de gestion“ für seine Veranlagungs- und Eintreibungstätigkeit berechnet.

Diese Vergütung beträgt

- 3 % der der Gemeinde und dem EPCI zufließenden CFE
- 9 % der der Industrie- und Handelskammer zustehenden Abgabe
- 9 % der Zusatzabgabe „Taxe spéciale d'équipement“

Im Schnitt liegt die Gesamtsumme der unterschiedlichen CFE-Hebesätze (einschließlich der Vergütung des Staats) bei mindestens 30 %. Der größte Teil des Steueraufkommens fließt dem Gemeindeverband zu.

Übersteigt die CFE 1,25 % des sogenannten Mehrwerts, so wird für den Überschuss auf Antrag des Steuerpflichtigen ein Steuernachlass gewährt.

Der Mehrwert entspricht der Differenz zwischen bestimmten Erträgen und bestimmten Aufwendungen:

- Erträge: Umsatz und sonstige betriebliche Erträge.
- Aufwendungen: Erwerb von Gütern und Dienstleistungen (mit Ausnahme von Mietzahlungen und Gebühren im Zusammenhang mit angemieteten körperlichen Gütern, Untervermietung oder Leihpacht für eine Dauer von mehr als 6 Monaten). Afa und Zinsen werden unter anderem bei dieser Begriffsdefinition nicht berücksichtigt.

Dieser Mehrwert deckt sich weitgehend mit der Summe aus EBITDA und Personalkosten.

2.2 Die Grundsteuer (Taxe Foncière)

2.2.1. Bemessungsgrundlage

Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage gelten die gleichen Modalitäten wie bei der CFE (siehe unter Punkt 2.1.3.1), vorbehaltlich der folgenden Abweichungen:

- Bei dem Immobilienteil des Solar- bzw. Windparks liegt die Bemessungsgrundlage nicht bei 2.8 % des Selbstkostenpreises, sondern nur bei 2 %.
- Bei dem Grundstück erfolgt eine 50%ige Kürzung, die es bei der CFE nicht gibt.

2.2.2. Steuersätze

Anzutreffen sind die folgenden Hebesätze

- Hebesatz für die Gemeinde (immer)
- Hebesatz für den Gemeindeverband EPCI (falls ein solches EPCI vorliegt)
- Hebesatz für das Département (immer)
- Hebesatz für die Zusatzabgabe „Taxe spéciale d'équipement additionnelle à la taxe foncière“ (manchmal)
- Der Hebesatz für die Müllabfuhr „TEOM“ findet dagegen auf Wind- und Solarparks keine Anwendung.

Darüber hinaus muss für die Kalkulation des Gesamtsteuersatzes die Vergütung berücksichtigt werden, die der Fiskus dem Steuerpflichtigen als „Frais de gestion“ für seine Veranlagungs- und Eintreibungstätigkeit berechnet.

Diese Vergütung beträgt

- 3 % der der Gemeinde, dem EPCI und dem Département zufließenden TF
- 8 % der Zusatzabgabe TEOM
- 9 % der Zusatzabgabe „Taxe spéciale d'équipement“

Im Schnitt liegt die Gesamtsumme der unterschiedlichen TF-Hebesätze (einschließlich der Vergütung des Staats) bei mindestens 35 % (große Schwankungen sind aber zu beobachten).

Der größte Teil des Steueraufkommens fließt der Gemeinde zu.

2.3. Diskrepanz bei der Grundsteuer und bei der CFE zwischen Steueraufwand für den Steuerpflichtigen und Steueraufkommen für die Gebietskörperschaften

Im Jahr 2020 wurde eine Halbierung der Bemessungsgrundlage dieser beiden Steuern beschlossen, mit Wirkung ab 2021

- Bei der Grundsteuer reduzierte sich die Bemessungsgrundlage von 4 % auf 2,0 % (siehe unter Punkt 2.2.1)
- Bei der CFE reduzierte sich die Bemessungsgrundlage von 5,6 % auf 2,8 % (siehe unter Punkt 2.1.3.1)

Um den Einnahmenverlust für die Gebietskörperschaften auszugleichen, gewährt der Zentralstaat jedes Jahr den betroffenen Gebietskörperschaften eine Entschädigung in Höhe des Einnahmenverlusts. Diese Entschädigung ist aber gedeckelt, indem auf die im Jahr 2020 gültigen Steuersätze der Gebietskörperschaften Bezug genommen wird.

3. **Die befristete Sonderabgabe « Contribution sur les rentes inframarginales »**

Durch den Artikel 54 des im Dezember 2022 endgültig verabschiedeten Finanzgesetzes für 2023 wurde der Artikel 6 der EU-Verordnung 2022/1854 des Rates vom 6. Oktober 2022 in das französische Steuerrecht umgesetzt.

Diese Vorschrift findet unter anderem auf Wind- und Solarenergie Anwendung

Sie hat eine befristete Gültigkeit vorbehaltlich einer eventuellen Verlängerung, wenn auf den Strommärkten nach 2023 weiterhin sehr hohe Preise zu beobachten sein sollten.

Nach dem heutigen gesetzlichen Stand ist aber der Wirkungsbereich dieser Vorschrift auf den Zeitraum 1. Juli 2022–31. Dezember 2023 beschränkt, so dass es zu einer rückwirkenden Anwendung für das zweite Halbjahr 2022 kommt.

Nach diesem Artikel 54 sind die Markterlöse, die Erzeuger für die Stromerzeugung aus Windenergie und Solarenergie erzielen, auf höchstens 180 € je MWh erzeugter Elektrizität begrenzt.

Diese Obergrenze gilt aber nicht

- für Demonstrationsprojekte bzw. die Testphase (« Projet de démonstration et phase de test »),
- für die in den ersten 18 Monaten nach der Inbetriebnahme des Windparks erzielten Stromerlöse. Die Stromerzeuger, die eine Vereinbarung zur Festsetzung von geregelten Preisen oder einer vertraglichen Zusatzvergütung eingegangen sind, dürfen nämlich in einer Anlaufperiode ab dem Zeitpunkt des Netzanschlusses den Strom zu Marktpreisen verkaufen. Diese befristete Anlaufperiode beträgt im Durchschnitt 18 Monate.
- für die Erzeuger, deren Erlöse pro MWh erzeugten Stroms bereits aufgrund von erlassenen staatlichen oder öffentlichen Maßnahmen begrenzt sind („recettes des installations ayant conclu un contrat d'achat ou un contrat de complément de rémunération en application du Code de l'Énergie“).

Frankreich hat darüber hinaus von den folgenden in der EU-Verordnung verankerten Wahlrechten Gebrauch gemacht:

- Die Obergrenze für Markterlöse wird nicht auf Stromerzeuger angewendet, die Strom mit Anlagen mit einer installierten Kapazität von bis zu 1 MW erzeugen
- Die Obergrenze für Markterlöse wird nur auf 90 % der die Obergrenze für Markterlöse überschreitenden Markterlöse angewendet.

Herausgeber:
Dr. Frédéric Duthilleul

Duthilleul & Associés
15 rue de Bruxelles F-75009 Paris
Téléphone : +33 (0)1 40 16 13 96 Fax : +33 (0)1 40 16 00 25
E-mail : fd�@duthilleulaudit.com

