European@ccounting
Center of Competence®

Asesoría | Gestoría
Steuerberatung
Tax Accountancy | Consulting

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Unterschiedliche Behandlung in Spanien & Deutschland

www.europeanaccounting.net

► Inhaltsverzeichnis

1. Präambel 4

2. Erfolg als Teilzeit-Vermieter 5

3. Unterschiede zwischen Spanien & Deutschland 7
3.1 Die „Autoliquidacion“ in Spanien 7
3.2 Die Veranlagung in Deutschland 8
3.3 Unterschiede bei der Vermietung & Verpachtung 9

4. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Spanien 10
4.1 Die selbstgenutzte Immobilie 10
4.2 Die zu Wohnzwecken vermietete Wohnung 12
4.3 Steuererklärung "Modelo" 210 14
4.4 Die touristisch vermietete Wohnung 16
4.4.1 Voraussetzung – Genehmigung der Tourismusbehörde 16
4.4.2 Touristische Vermietung durch eine natürliche Personen 18
4.4.3 Hinweis auf die Behandlung in Deutschland 19
4.4.4 Touristische Vermietung durch eine juristische Person 20
4.4.5 Hinweise bezüglich der Sinnhaftigkeit dieser Struktur 22

5. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Deutschland 23
5.1 Grundlagen 23
5.2 Formular: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung 25
5.3 Erläuterungen zum Formular 27
5.4 Das Formular: AUS - Ausländische Einkünfte & Steuern 30
5.5 Erläuterungen zum Formular 32

6. Anrechnung der spanischen Steuer in Deutschland 34

7. Beispielrechnungen 35
7.1 Beispiel Instandhaltungskosten 35
7.2 Beispiel – Überschuss in Spanien – Verlust in Deutschland 36
7.3 Beispiel – Veräußerung einer Immobilie 37
7.3.1 Besteuerung in Spanien 37

8. Unsere länderübergreifende Lösung 40
8.1 Das Lösungskonzept 40
8.2 Beispiel für die spanischen Daten 41
8.3 Beispiel für die deutschen Daten 42

9. Häufig gestellte Fragen 44
9.1 Was versteht man unter "Progressionsvorbehalt"? 44
9.2 Was sind Einkünfte? 45
9.3 Steuerliche Behandlung von Nießbrauchrechten 45
9.4 Besteuerung bei Drittstaaten 46
9.5 Privates Veräußerungsgeschäft – Steuerfreier Verkauf nach 10 Jahren 46
9.6 Steuerfreier Verkauf des selbstgenutzten Hauses 47
9.7 Gewerblicher Grundstückshandel 47

10. Haftungshinweise 49

11. Ansprechpartner 50

1. Präambel

Privater Haus- und Grundbesitz ist eine der tragenden Säulen der europäischen Rechtsordnungen und darüber hinaus bei der privaten Altersvorsorge sowie der nachhaltigen und generationenübergreifenden Vermögensanlage ein immer wichtigerer Baustein. Diese Aussagen treffen auch auf Investitionen von deutschen Steuerbürgern in Spanien zu.

Für uns ist es daher ein wichtiges Anliegen, sowohl Eigennutzer wie auch Kapitalanleger über die aktuellen Steuergrundlagen zu informieren.

Diese Informationsschrift richtet sich an spanische Nichtresidenten, die eine Immobilie in Spanien als natürliche Person (**nicht über eine S.L.**) besitzen und in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig sind. Sie gibt einen Überblick über die derzeitigen Besteuerungstatbestände in den beiden Ländern Deutschland und Spanien, die im Immobilienbereich bedeutsam und wissenswert sind, einschließlich der Neuerungen, die sich aus der Rechtsprechung und Verwaltungsfestlegungen ergeben.

Da ab dem 01. Januar 2015 zwischen Spanien und Deutschland der automatische Informationsaustausch vereinbart ist, erscheint es auch sinngebend, sich mit den gesetzlichen Regelungen in beiden Ländern zu beschäftigen, um keine unliebsamen Überraschungen zu erleben.

Für unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Personen, d.h. solche mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt in Deutschland, gelten im deutschen Einkommensteuerrecht grundsätzlich das Wohnsitzlandprinzip und das Welteinkommensprinzip. Das bedeutet zunächst, dass das gesamte weltweit erzielte Einkommen von einer natürlichen Person, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland hat, in Deutschland unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist.

Ein in Deutschland unbeschränkt Steuerpflichtiger ist demzufolge mit seinen Einkünften aus ausländischen Quellen – hier aus Spanien – in Deutschland steuerpflichtig. So unterliegen die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Spanien auch in Deutschland grundsätzlich der Besteuerung. Unterwirft jedoch auch der ausländische Staat – hier Spanien – diese Einkünfte der Besteuerung, ist es die Aufgabe eines Doppelbesteuerungsabkommens, eine Doppelbesteuerung zu vermeiden oder zu vermindern.

Hierzu werden zwei Standardmethoden angewandt:

- Freistellungsmethode (u.U. unter Einbeziehung des Progressionsvorbehaltes); in diesem Fall werden die ausländischen Einkünfte von der inländischen Besteuerung ausgenommen.
- Anrechnungsmethode; in diesem Fall werden die Einkünfte zwar in beiden Staaten besteuert, der Wohnsitzstaat rechnet jedoch die im Ausland hierauf erhobene Steuer auf seine Steuer an, d.h. vermindert seine Steuerlast um die bereits im Ausland erhobene Steuer. Diese Regelung gilt im Verhältnis zwischen Deutschland und Spanien.

Bei der Freistellungsmethode bleibt es somit beim Besteuerungsniveau des anderen Vertragsstaates, bei der Anrechnungsmethode wird (in der Summe) das deutsche Steuerbelastungsniveau hergestellt.

Da in Spanien unterschiedliche Arten der Vermietungstätigkeit mögich sind, müssen wir jede einzelne Art betrachten. Einerseits ist die Besteuerung in Spanien für jede Art der Vermietung anders geregelt. Andererseits erfolgt die Besteuerung in Deutschland ausschließlich nach deutschen Vorschriften. Dem deutschen Fiskus ist es völlig egal, wie Spanien die Einkünfte besteuert.

Entsprechend der gesetzlichen Vorschriften gibt es die Selbstnutzung, die Wohnungsvermietung und die touristische Vermietung.

Da die touristische Vermietung wahrscheinlich ab dem 01. Januar 2015 auf den Balearen einer geänderten Rechtsprechung unterliegt und wir von einer nachhaltigen Veränderung in diesem Immobiliensegment ausgehen, widmen wir diesem Thema vorab das nächste Kapitel.

2. Erfolg als Teilzeit-Vermieter

Immer mehr Kapitalanleger kaufen Ferienimmobilien in Deutschland oder im Ausland. Für beide Varianten gibt es gute Gründe. Im Handelsblatt vom 31. August 2014 Nr. 166 wird ausführlich auf eine Vielzahl von Gründen hingewiesen. So sagt u.a. Kai Enders, Vorstandsmitglied von Engel & Völkers´: „Gerade Ferienhäuser oder Ferienwohnungen in beliebten Urlaubsregionen wie Mallorca oder der Toscana können eine hohe

Rendite abwerfen.“ Bei der Vermietung punkten Ziele in der Mittelmeerregion durch ihre klimatischen Bedingungen. „Oft sind die Feriendomizile hier ganzjährig vermietbar“, sagt der Experte Kai Enders.

Wer heute ein Ferienhaus kauft, denkt oft schon bei der Anschaffung über eine Vermietung nach, wie eine Studie von Engel & Völkers zeigt. Das Stichwort „Vermietungspotential“ wurde von 60 % der Befragten als wichtiges Entscheidungskriterium genannt und damit doppelt so oft wie das Wertpotential beim späteren Verkauf eines Objektes. „Mehr als 80 % der Käufer haben bereits beim Erwerb die Mieteinnahmen im Blick, und der größte Teil von ihnen beginnt sofort nach dem Kauf mit der Vermietung“, sagt Tobias Wann, Vizepräsident für Zentraleuropa beim Online-Vermietungsportal Fewo-direkt.

Neben den sehr wichtigen wirtschaftlichen Kriterien einer erfolgreichen Ferienvermietung wie z.B. einem entsprechenden Service, effizienter Vermarktung und Gästezufriedenheit spielen auch rechtliche und steuerliche Kriterien eine wichtige Rolle.

Ein privater Vermieter sollte daher unbedingt Folgendes beachten:

- Wenn zusätzlich zur Unterkunft noch mindestens eine weitere Leistung angeboten und dann ein einheitlicher Preis verlangen wird, ist man laut Gesetz automatisch Reiseveranstalter. Damit können Gäste bei fehlerhaften Reiseleistungen eine Preisminderung oder einen Schadenersatz fordern.
- Wenn bestimmte Leistungen angeboten werden, unterliegt man in Spanien der Umsatzsteuer (IVA). Rechnungen an die Gäste müssen mit IVA ausgestellt werden, die dann entsprechend der gesetzlichen Vorschriften an das spanische Finanzamt abgeführt wird. Andererseits kommt man natürlich auch in den Genuss des Vorsteuerabzugs, was u.a. beim Kauf einer Immobilie signifikante Vorteile bewirken kann.
- Auf Mallorca war die „private touristische Vermietung“ bis zum November des Jahres 2012 nur mit einer Sondergenehmigung des Tourismusministeriums möglich. Die baulichen Auflagen waren derart streng, dass so gut wie keine legalen privaten Vermietungen durchgeführt wurden. Diese Regelung wurde mit dem Gesetz von 2012 für freistehende Einfamilienhäuser und Doppelhäuser wesentlich abgemildert. Ab dem 01.01.2015 beabsichtigt die Balearenregierung, die signifikanten Erleichterungen auch auf Eigentumswohnungen auszudehnen.

Es ist davon auszugehen, dass sich mit der Legalisierung der touristischen Vermietungsmöglichkeit ein erheblicher Aufschwung und eine Veränderung im Segment für

Ferienwohnungen einstellt. Im Gesetzentwurf ist ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Befolgung der steuerlichen Vorschriften bezüglich dieser Tätigkeiten intensiv überprüft werden soll. Das ist ein weiterer Grund, diesem Thema der Versteuerung der privaten Vermietungseinkünfte Aufmerksamkeit zu widmen.

3. Unterschiede zwischen Spanien & Deutschland

3.1 Die „Autoliquidacion“ in Spanien

Die deutschen Verfahrensabläufe bei der sogenannten "Veranlagung" sind einem spanischen Steuerpflichtigen völlig fremd. Die Steuerpflichtigen in Spanien – ob spanischer Resident oder Nicht-Resident – müssen die notwendigen Steuererklärungen im Rahmen der Selbstveranlagung und -versteuerung („Autoliquidacion“) abgeben. D.h., der Steuerpflichtige hat folgende Aufgaben selbst zu erledigen:

- Er muss selbst ermitteln, welche Steuererklärungen beim Finanzamt einzureichen sind. Bei knapp einhundert möglichen unterschiedlichen Erklärungen ist das bestimmt keine leichte Aufgabe.
- Er hat die Steuerklärung selbst zu erstellen oder erstellen zu lassen und auch auf die Fristen zur Abgabe zu achten. Fristverlängerungen, die eine Abgabe der Steuererklärung zu einem späteren Zeitpunkt erlauben, gibt es nicht.
- Zeitgleich mit der Einreichung der Erklärung beim Finanzamt ist die zuvor selbst auszurechnende Steuerlast an das Finanzamt zu zahlen.

Der Steuerpflichtige erhält keinen Steuerbescheid oder eine wie auch immer geartete Mitteilung des Finanzamtes über die Abgabe der eingereichten Erklärung oder die Zahlung der Steuerbeträge. Als Beweis für die Einreichung der Erklärung gibt es den elektronischen „Einreichungsnachweis“ und die „Zahlbestätigung“ der Bank. Diese Belege sollte man zwingend aufbewahren um eine Anrechnung in Deutschland zu erreichen.

Wenn sich der Steuerpflichtige zu einem Einspruchsverfahren entscheiden sollte, gibt es keine Möglichkeit, den strittigen Steuerbetrag bis zur Entscheidung über den Einspruch zu stunden. Die Steuer ist auf alle Fälle zu zahlen. Ist ein Einspruchsverfahren

erfolgreich, so wird dieser Betrag incl. gesetzlich vogeschriebener Zinsen an den Steuerpflichtigen ausgezahlt.

3.2 Die Veranlagung in Deutschland

Die deutsche Steuerpflichtigen kennen bei ihrem Steuersystem im Bereich der Einkommensteuer das sogenannte „Veranlagungsverfahren“ mit unterschiedlichen „Veranlagungsarten“. Vereinfacht gesagt wird man – wenn man das spanischer Sicht betrachtet – vom Finanzamt aufgefordert, gewisse Steuererklärungen abzugeben bzw. einzureichen. Man wird auf Fristen hingewiesen und kann u.U. auch Fristverlängerungen beantragen, die bei einer entsprechenden Begründung i.d.R. auch gewährt werden. Hat man die Steuererklärungen beim Finanzamt eingereicht, erhält man nach einer bestimmten Frist einen entsprechenden Steuerbescheid. Durch den Steuerbescheid wird man zu einer bestimmten Steuerzahlung zu einem definierten Datum aufgefordert.

Weiterhin besteht die Möglichkeit, gegen diesen Steuerbescheid Einspruch einzulegen. Beantragt man gleichzeitig die „Aussetzung der Vollziehung“ des strittigen Steuerbetrages, wird dieser i.d.R. bis zur Entscheidung über den Einspruch gestundet. Im Falle eines ablehnenden Bescheides über den Einspruch hat man jedoch nach Ablauf bestimmter Fristen Zinsen auf die Steuerforderung zu zahlen.

3.3 Unterschiede bei der Vermietung & Verpachtung

In der nachstehenden Tabelle sind einige Beispiele für Unterschiede in der steuerlichen Behandlung aufgeführt, durch die sich erhebliche Unterschiede in der Steuersumme ergeben können.

Bezeichnung	Deutsche Vorschriften	Spanische Vorschriften
Größerer Erhaltungsaufwand	AfA – Aufteilung der Kosten auf mehrere Jahre möglich	Der Erhaltungsaufwand muss aktiviert werden
AfA – Absetzung für Abnutzung	AfA von 2 % ist für Auslands-Immobilien vorgeschrieben	Eine Afa bis zu 3 % ist möglich
Mieteinkünfte bei Wohnungsvermietung	Wenn die Vermietungsabsicht nachgewiesen wird, aber keine Einnahmen erzielt werden, sind Werbungskosten auch für den Zeitraum der Nichtvermietung abzugsfähig	Für die Zeiträume ohne Vermietung ist die Selbstnutzungsbesteuerung anzusetzen
Mieteinkünfte bei touristischer Vermietung	Es muss nachgewiesen werden dass keine Liebhaberei vorliegt	Wenn die Vermietung ortsüblichen Vergleichen standhält, sind die Werbungskosten ganzjährig ansetzbar

4. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Spanien

Die Methode der Ermittlung der Bemessungsgrundlage richtet sich ausschließlich nach den geltenden spanischen Vorschriften, die sich aus dem Gesetz für steuerliche „Nicht-Residenten“ (IRNR) ergeben. Diese Einkünfte entstehen:

- aus einer selbstgenutzten Immobilie
- aus einer Immobilie die zu Wohnzwecken vermietet wird
- aus einer Immobilie, die durch eine **natürliche** nichtresidente Person an ständig wechselnde Gäste vermietet wird – die sogenannte touristische Vermietung.
- aus einer Immobilie, die durch eine **juristische** nichtresidente Person an ständig wechselnde Gäste vermietet wird – die sogenannte touristische Vermietung.

Die unterschiedliche steuerliche Behandlung dieser Vermietungsarten beschreiben wir im Folgenden:

4.1 Die selbstgenutzte Immobilie

Jeweils am 31. Dezember des Folgejahres läuft die Frist zur Abgabe der Einkommensteuererklärung für Nicht-Residenten ab. Nicht-Residenten, die ausschließlich selbsgenutztes Immobilieneigentum in Spanien haben, müssen zu diesem Zeitpunkt eine entsprechende Steuererklärung beim spanischen Finanzamt einreichen.

Die wesentlichen Besteuerungskriterien:

- Das spanische Finanzamt betrachtet den fiktiven Nutzungswert eines selbstgenutzten (Zweit-)Hauses als „Einkommen“ und erhebt dafür Steuern. Nicht betroffen sind also Residenten sowie Eigentümer, die ihre Immobilie über eine Gesellschaft halten.
- Die Besteuerung des fiktiven Nutzungswerts wird durch Artikel 24.5 des Einkommensteuergesetzes für Nichtresidenten und durch Artikel 87 des Einkommensteuergesetzes für natürliche Personen geregelt.

- Bemessungsgrundlage für die Ermittlung des Nutzungswertes ist grundsätzlich 1,1 Prozent des Katasterwertes („Valor catastral“). Dieser Wert ist dem jährlich erteilten gemeindlichen Grundsteuerbescheid IBI (**I**mpuesto sobre **B**ienes **I**nmuebles) zu entnehmen und mit dem deutschen Einheitswert vergleichbar.
- Auf diese Bemessungsgrundlage sind seit dem 01.01.2012 Steuern in Höhe von 24,75 % zu zahlen. Diese Steuer ist zeitgleich mit der Abgabe der Steuererklärung – spätestens am 31.12. des Folgejahres – einzubezahlen. ACHTUNG: Der Abzug von Kosten, Zinsen oder Abschreibung ist ausgeschlossen.
- Auch hier ist die Steuererklärung im Wege der Selbstveranlagung und -versteuerung („Autoliquidación“) abzugeben, d.h. der Steuerpflichtige hat die Erklärung nicht nur zu erstellen, sondern gleichzeitig muss er den von ihm selbst errechneten Betrag beim Finanzamt einzahlen.
- Wenn z.B. eine Immobilie Eheleuten zu gleichen Teilen gehört, muss jeder Ehepartner für seinen Anteil eine eigene Steuererklärung abgeben.
- Die einkommensteuerliche Behandlung eines Nießbrauchrechtes muss gesondert betrachtet werden. Von beiden Parteien (Eigentümer und Nießbrauchnehmer) muss nur der Nießbrauchnehmer eine Einkommensteuererklärung (Modelo 210) im Wege der Selbstveranlagung und -versteuerung erstellen. Bei den "häufig gestellten Fragen" haben wir an einem Beispiel die Auswirkungen beschrieben.

Aktuell hat das spanische Finanzamt noch keine Maßnahmen ergriffen, um die Steuerpflichtigen, die bisher keine entsprechende Erklärung abgegeben haben, zu sanktionieren. Sollte das Finanzamt dennoch aktiv werden, können die Strafen bis zu 150 % der nicht erklärten Steuerlast betragen. Deshalb sollte überlegt werden, ob man diesen Sachverhalt bei sich selbst einmal überprüft.

Sobald die Immobilie vererbt oder verkauft wird, wird der Sachverhalt der Nichtabgabe zwingend bekannt.

Für Nicht-Residenten, die weitere Einkünfte in Spanien erzielen, gelten abweichende Regelungen, von denen wir einige beschreiben.

4.2 Die zu Wohnzwecken vermietete Wohnung

Wird eine Immobilie zu Wohnzwecken vermietet, erfolgt die Ermittlung in etwa so wie die deutsche Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung & Verpachtung.

Die Einnahmen sind als Erlöse zu berücksichtigen. Die Ausgaben sind ebenso in Abzug zu bringen. HINWEIS: Diese Regelung gilt in Spanien nur für EU-Bürger. Spanien musste im Jahre 2009 eine Änderung dieser Regelung vornehmen, da von der EU eine Klage wegen Ungleichbehandlung von EU-Bürgern drohte. Nichtresidente Bürger aus Drittstaaten müssen die 24,75 % Steuerbelastung von den Einnahmen errechnen und abführen. Wir beschreiben hier im Folgenden ausschließlich die steuerliche Behandlung von EU-Bürgern.

Bei der Abschreibung hat man das Recht, bis zu 3 % zu wählen. Hat man sich aber einmal entschieden, ist man an den gewählten Ansatz gebunden.

Es gibt aber auch eine Vielzahl von Unterschieden zur Ermittlung in Deutschland, wie z.B.:

- Gezahlte Umlagen sind nicht in die Bemessungsgrundlage einzurechnen.
- Größere Erhaltungsaufwände sind zu aktivieren und mit dem gewählten Abschreibungssatz in die Kosten zu übernehmen.
- Erhaltene oder gezahlte Beträge, die sich aus den Berechnungen bzw. Abrechnungen bzgl. der Nebenkosten ergeben, sind nicht zu berücksichtigen.
- Für die Zeit, in der die Immobilie nicht zu Wohnzwecken vermietet ist, muss die Besteuerung erfolgen wie unter 4.1. (selbstgenutzte Immobilie) dargestellt. D.h. konkret, dass auch für diese Zeit die Abschreibung und die (Werbungs-) Kosten nicht berücksichtigungsfähig sind.
- Es ist jedes Quartal eine entsprechende Steuererklärung (Modelo 210) beim Finanzamt einzureichen und die selbst errechnete Steuer abzuführen. Mit der Abgabe der Erklärung zum IV. Quartal sind die steuerlichen Pflichten erfüllt. Es ist keine separate Jahreserklärung zu erstellen.

- Am 31.12. des Folgejahres ist auch eine Jahressteuererklärung mit dem Modelo 210 einzureichen. In dieser Erklärung ist für die nicht vermietete Zeit die „Selbstnutzungssteuer“ (Pkt. 4.1.) zu errechnen, einzureichen und abzuführen. HINWEIS: Auch wenn Sie z.B. zwanzig oder mehr Immobilien hätten, so ist für alle Immobilien für die nichtvermietete Zeit die „Selbstnutzungsbesteuerung“ anzusetzen.

- Zu welchem Zeitpunkt die Immobilie erworben oder verkauft wurde, ist im Fall des Verkaufs nach derzeit geltendem Recht für spanische Steuerbelange insofern relevant, als der Anschaffungspreis je nach Haltedauer durch bestimmte Koeffizienten erhöht und somit der zu besteuernde Gewinn vermindert wird. Eine besondere Regelung besteht für Immobilien, die vor 1994 erworben wurden, denn bis zu diesem Zeitpunkt gab es auch in Spanien eine steuerfreie Veräußerungsmöglichkeit, die in Abhängigkeit zur Haltedauer stand. Der aktuelle Entwurf der Steuerreform, die per 01.01.2015 in Kraft treten soll und derzeit das parlamentarische Verfahren durchläuft – d.h. noch nicht beschlossen ist – sieht eine Abschaffung dieser Regelung vor, womit sich für Verkäufer von lange im Besitz gehaltenen Immobilien trotz einer ebenfalls geplanten Absenkung des Steuersatzes ein bedeutender Nachteil ergeben kann. Für Deutschland ist die genaue Haltedauer weiterhin sehr wichtig, da z.B. nach 10 Jahren keine Einkommensteuer entsteht. Die in Spanien bezahlte Steuer wird aber nicht erstattet, sodass die spanische Einkommensteuer die Gesamtbesteuerung darstellt.

4.3 Steuererklärung "Modelo" 210

Ayuda

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

Agencia Tributaria

Delegación de

Administración de Código

Impuesto sobre la Renta de no Residentes

No residentes sin establecimiento permanente

Modelo 210 DECLARACIÓN ORDINARIA

Rellenar Formulario

Presentador

Espacio reservado para la etiqueta identificativa

260356815889 5

Devengo

Fecha de devengo .....

N.I.F. F/J APELLIDOS Y NOMBRE (por este orden) o RAZÓN SOCIAL

Calle/Plaza/Avda. Número Municipio Provincia Cód. Postal

Presenta la declaración en su condición de:

Contribuyente S | Representante del contribuyente R | Pagador P | Depositario D | Gestor G | Retenedor (sólo para declaración con solicitud de devolución) T

Contribuyente

N.I.F. F/J APELLIDOS Y NOMBRE (por este orden) o RAZÓN SOCIAL Código extranjero

Calle/Plaza/Avda. Número Municipio Provincia/País

Representante del contribuyente

N.I.F. F/J APELLIDOS Y NOMBRE (por este orden) o RAZÓN SOCIAL

Calle/Plaza/Avda. Número Municipio Provincia Cód. Postal

Pagador/Retenedor

N.I.F. F/J APELLIDOS Y NOMBRE (por este orden) o RAZÓN SOCIAL

Calle/Plaza/Avda. Número Municipio Provincia Cód. Postal

Renta obtenida

Situación del inmueble (para rentas de los tipos 01 y 02) Código país 1 Tipo renta 2 Clave de divisa 3

Determinación de la base imponible

210 A General

Base Imponible (En el caso de dividendos, consulte las intrucciones) 4

210 B Ingresos con deducción de gastos (Art. 24.2 Ley IRNR)

Ingresos íntegros 5

Gastos de personal 6

Gastos de aprovisionamiento de materiales y de suministros 7

Base Imponible (5 - 6 - 7) 8

210 C Ganancias patrimoniales (excepto bienes inmuebles)

Fecha de adquisición 9

Valor de transmisión 10

Valor de adquisición 11

Diferencia (10 -11) 12

Base Imponible 13

Liquidación

Tipo de gravamen (%) Enteros Decimales 14

Exención Ley IRNR 15

Exención Convenio 16

Límite Convenio 17

Cuota íntegra 18

Deducción por donativos 19

Retenciones/ingresos a cuenta 20

Cuota diferencial 21

Fecha y firma

Fecha:

Firma:

Rellenar Formulario

Ejemplar para la Administración

Ver. 3.0/2008

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

Agencia Tributaria

Delegación de Administración de | Código

Impuesto sobre la Renta de no Residentes

No residentes sin establecimiento permanente

DOCUMENTO DE INGRESO O DEVOLUCIÓN

Modelo 210 DECLARACIÓN ORDINARIA

Rellenar Formulario

260356815889 5

Presentador

Espacio reservado para la etiqueta identificativa
(Si no dispone de etiquetas, haga constar a continuación sus datos identificativos, así como los de su domicilio fiscal)

Devengo

0 A

Fecha de devengo . . . . . .

N.I.F. | F/J | APELLIDOS Y NOMBRE O RAZÓN SOCIAL

Calle/Plaza/Avda. | Número | Esc. | Piso | Prta. | Teléfono

Código Postal | Municipio | Provincia | Código País

Cuota Diferencial

Cuota Diferencial 21

Ingreso

Ingreso efectuado a favor del **Tesoro Público**, cuenta restringida de la Agencia Estatal de Administración Tributaria par la **Recaudación de los Tributos.**

Forma de pago:

☐ En efectivo ☐ E.C. adeudo en cuenta

Importe: I

Código cuenta cliente (CCC)
Entidad | Sucursal | DC | Número de cuenta

Devolución

Certificación entidad bancaria

Titular de la cuenta: N.I.F. . . . . .

Fecha:

Sello de la entidad y firma:

Código cuenta cliente (CCC)
Entidad | Sucursal | DC | Número de cuenta

Importe: D

Sin ingreso ni devolución

Si la autoliquidación resulta con CUOTA CERO, marque con una X este recuadro.

CUOTA CERO

Firma

Fecha:

Firma:

☐ Contribuyente ☐ Representante ☐ Pagador
☐ Depositario ☐ Gestor ☐ Retenedor

Rellenar Formulario

Ejemplar para la Administración

Ver. 3.0/2008

4.4 Die touristisch vermietete Wohnung

Bei dieser Art von Vermietung ist eine Grundvoraussetzung, dass man die entsprechenden Genehmigungen von der Tourismusbehörde beantragt und erhalten hat.

4.4.1 Voraussetzung – Genehmigung der Tourismusbehörde

Aufgrund des neuen Tourismusgesetzes der Balearen 8/2012 vom 19. Juli 2012, in Kraft getreten am 9. August 2012, ist die touristische Vermietung von Unterkünften, die nicht offiziell registriert sind, im Rahmen der Ferienvermietung oder touristischen Nutzung untersagt.
Damit eine Unterkunft offiziell registriert werden kann, ist der Vermieter (Eigentümer) der jeweiligen Immobilie verpflichtet, eine entsprechende Lizenz bei der Tourismusbehörde (Dirección General de Turismo) zu beantragen.
Es müssen folgende Kriterien erfüllt sein:

Eine Ferienvermietung ist grundsätzlich nur möglich bei:

- Alleinstehenden Einfamilienhäusern
- Doppelhaushälften

Die Vermietung von Wohnungen in Mehrfamilienhäusern oder Doppelhaushälften, die in verschiedene Wohneinheiten unterteilt sind, ist ausdrücklich verboten und wird mit hohen Strafen belegt.

Mindestvoraussetzungen für die Beantragung der Lizenz:

- Maximale Zimmerzahl: 6
- Maximale Bettenzahl: 12
- Bäder: 1 Bad für 3 Betten
- Längste Mietdauer: 2 Monate an eine Partei
- Folgende Dienstleistungen müssen erbracht werden:
  - Periodische Reinigung. d.h. es darf nicht nur eine Reinigung vor Mietbeginn und nach Mietnutzung sein, sondern in einem Tagesrhythmus.

- Bettwäsche, auch hier darf nicht nur ein Wechsel der Bettwäsche vor Mietbeginn und nach Mietnutzung stattfinden, sondern muss im Tagesrhytmus erfolgen.
- Haushaltswäsche
- Bereitstellung und Ersatz von allgemeinem Hausrat, wie Gläser, Teller, Töpfe, Pfannen etc.
- Instandhaltung der Einrichtungen
- Gästebetreuung zu normalen Geschäftszeiten

Folgende Unterlagen werden benötigt:

- Formular DRIAT (offizielles Antragsformular)
- Beglaubigte Kopie des Personalausweises, der NIE und der Nachweis der Eigentümerstellung
- Beschreibung der Immobilie
  - Grundstücksfläche
  - Daten über die Lage der Betten, Grundfläche der genutzten Räume etc.
  - Adresse der Immobilie
  - Beschreibung der Gemeinschaftszonen mit Angabe zur Lage für die Eingangshalle, Rezeption, hygienische Einrichtungen, Esszimmer und sonstige Einrichtungen (Schwimmbad, Garten, Sauna, etc.)
  - Grundriss
- Ausgefüllter amtlicher Fragebogen

4.4.2 Touristische Vermietung durch eine natürliche Personen

Sobald diese Lizenz vorliegt, übt man nach spanischen Steuergesetzen eine gewerbliche Tätigkeit aus, die einerseits den Vorschrifte der Körperschaftsteuer und andererseits auch der Umsatzsteuer unterliegt. Das hat zur Konsequenz, dass man entsprechende Aufzeichnungen (Buchhaltung) erstellen muss, um die Steuererklärungen zu den gesetzlich vorgeschriebenen Fristen einreichen zu können.

Das wiederum hat zur Folge, dass die Aufzeichnungen mit den Vorschriften der Buchführungspflicht und der gesetzlichen Regelungen für eine Kapitalgesellschaft, hier einer S.L., übereinstimmen.

In diesem Fall müssen folgende Erklärungen eingereicht werden:

- **Modelo 200**: Jährliche Körperschaftsteuererklärung
- **Modelo 202**: Jährliche Vorauszahlungen der Körperschaftsteuer
- **Modelo 206**: Das ist die Zahlkarte für das Modelo 200
- **Modelo 111**: Einbehalte / Quartalserklärungen
- **Modelo 190**: Einbehalte / Jahreserklärung
- **Modelo 303**: Pro Quartal ist die Umsatzsteuererklärung einzureichen.
- **Modelo 390**: Zum 30. Januar des Folgejahres ist eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung einzureichen.

Neben diesen Erklärungen ist eine Handels- und Steuerbilanz zu erstellen und beim Finanzamt und Handelsregister einzureichen. Dazu gehören auch die Vorschriften für die Erstellung der Libros de Actas (Gesellschafterbeschlüsse), Socios (Gesellschafterverzeichnis), Contable (Jährlich zu erstellendes Buchhaltungsbuch, in dem alle Buchungssätze verzeichnet sind).

HINWEIS: Wenn bei einer touristischen Vermietung die „nichtvermietete“ Zeit mit den regionalen und ortstypischen Vermietungszeiten übereinstimmt, wird in Spanien für die Zeit des Leerstandes keine „Selbstnutzung“ angesetzt. Ebenso können die anfallenden Kosten – auch die Abschreibung – ganzjährig berücksichtigt werden. Sollten die Leerstandzeiten vom Üblichen abweichen, kann es zu Diskussionen mit

dem Finanzamt kommen. Feste Regularien, ab wann eine Selbstnutzung angesetzt werden muss, gibt es nicht.

4.4.3 Hinweis auf die Behandlung in Deutschland

Ob ausländische Einkünfte – hier die in Spanien ermittelten – negativ oder positiv sind, ist ausschließlich nach deutschem Steuerrecht zu bestimmen. Ob dann die "touristische Vermietung" wie hier beschrieben in Deutschland zu berücksichtigungsfähigen Verlusten oder Gewinnen führen kann, muss gesondert – gemeinsam mit dem deutschen Steuerberater – recherchiert werden.

Aus deutscher Sicht hat zunächst eine Abgrenzung zwischen Vermögensverwaltung (dann Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) und gewerblicher Tätigkeit der Vermietung von Ferienwohnungen zu erfolgen (siehe BFH-Urteil IX R 69/02 vom 14.07.2004). Die Unterscheidung ist insbesondere für die Frage eines steuerfreien Verkaufs nach einer Haltedauer von mehr als 10 Jahren bei VuV-Einkünften und einer Steuerpflicht bei gewerblichen Einkünften relevant. Bei der Vermietung einzelner Ferienwohnungen kann danach nur ausnahmsweise eine gewerbliche Tätigkeit angenommen werden, zum Beispiel dann, wenn aufgrund eines besonders häufigen Wechsels der Mieter eine einem Hotel vergleichbare Organisation vorgehalten werden muss. Wegen der erheblichen steuerlichen Unterschiede je nach Einkunftsqualifikation bedarf es einer genauen Prüfung durch den deutschen Steuerberater im jeweiligen Einzelfall.

Aber selbst wenn man im Bereich der Vermögensverwaltung, also den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ist, stellt sich die entscheidende Frage nach der Einkunftserzielungsabsicht sowie der Berücksichtigung von Werbungskosten bei unvermeidlichem Leerstand der Ferienwohnung. Hierzu gibt es erfreulicherweise in Deutschland Rechtsprechung, die eine Orientierungshilfe bilden. So hat der BFH in seinem Urteil v. 16.4.2013, IX R 26/11 der Auffassung widersprochen, dass eine Prognose, ob sich langfristig ein Einnahmeüberschuss ergibt, nicht erforderlich sei, wenn die tatsächliche Vermietungszeit 75 % der ortsüblichen Vermietungszeit übersteigt. Eine hohe Auslastung sei kein ausreichendes Kriterium dafür, dass der Eigentümer das Objekt als Einkunftsquelle nutzt und private Erwägungen in den Hintergrund treten. Der BFH vertritt vielmehr die Auffassung, dass die vorbehaltene Selbstnutzung als Indiz für eine nicht mit der Einkünfteerzielung zusammenhängende Veranlassung zu berücksichtigen ist. Wenn Privatpersonen diese Möglichkeit der "touristischen Vermietung" nutzen, sollten die Fragen, die dieses Urteil im konkreten Fall aufwirft, in

Zusammenarbeit zwischen dem spanischen und deutschen Steuerberater im Vorfeld geklärt werden.

Bei einer ausschließlich an wechselnde Feriengäste vermieteten und in der übrigen Zeit hierfür dauerhaft bereitgehaltenen Ferienwohnung wird Überschusserzielungsabsicht angenommen, unabhängig davon, ob Sie Ihre Ferienwohnung in Eigenregie oder durch Einschalten eines Vermittlers vermieten. In diesem Fall werden die Leerstandzeiten der Vermietung zugerechnet.

Gelingt der Nachweis der ausschließlichen Vermietung der Ferienwohnung nicht, ist von zeitweiser Selbstnutzung auszugehen. Zwar müssen Sie dann dem Finanzamt Ihre Gewinnerzielungsabsicht über einen 30-Jahres-Zeitraum nachweisen. Jedoch werden die Leerstandzeiten entsprechend dem Verhältnis der Tage der tatsächlichen Selbstnutzung zu den Tagen der tatsächlichen Vermietung aufgeteilt und entsprechend auch die in der Zeit des Leerstehens entstandenen Wohnungsaufwendungen. Das hat zur Folge, dass den bei Leerstand geringeren Mieteinnahmen weniger Werbungskosten gegenüberstehen.

4.4.4 Touristische Vermietung durch eine juristische Person

In der Präambel haben wir darauf hingewiesen, dass wir hier nicht auf Strukturen mit einer Kapitalgesellschaft eingehen. Davon machen wir hier eine Ausnahme, da der wirtschaftliche Zweck, der hier beschrieben wird, auf Mallorca häufig zu folgender Struktur führt, die unserer Meinung nach auf seine Sinnhaftigkeit hin überprüft werden sollte (s. Gliederungspunkt 4.4.5.).

Es wird insbesondere von Anwälten häufig dazu geraten, die Ferienimmobilien mit einer deutschen GmbH zu erwerben, um der spanischen Erbschaftsteuer zu entgehen. Durch den Kauf der Immobilie wird dann in Spanien eine steuerliche Betriebsstätte begründet, wenn eine touristische Vermietung vorliegt. Die Behandlung dieser Einkünfte erfolgt nach anderen gesetzlichen Vorschriften als die Ermittlung der Einkünfte aus "touristischer Vermietung durch eine natürliche Person", da es sich auch aus spanischer Sicht kraft Gesetz um eine "gewerbliche Tätigkeit" handelt.

Das hat zur Konsequenz, dass eine Buchhaltung erstellt werden muss, die mit den Vorschriften der Buchführungspflicht und der gesetzlichen Regelungen für eine Kapitalgesellschaft, hier einer S.L., übereinstimmen.

In diesem Fall müssen folgende Erklärungen eingereicht werden:

- **Modelo 200**: Jährliche Körperschaftsteuererklärung
- **Modelo 202**: Jährliche Vorauszahlungen der Körperschaftsteuer
- **Modelo 206**: Das ist die Zahlkarte für das Modelo 200
- **Modelo 111**: Einbehalte / Quartalserklärungen
- **Modelo 190**: Einbehalte / Jahreserklärung
- **Modelo 303**: Pro Quartal ist die Umsatzsteuererklärung einzureichen.
- **Modelo 390**: Zum 30. Januar des Folgejahres ist eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung einzureichen.

Neben diesen Erklärungen ist eine Handels- und Steuerbilanz zu erstellen und beim Finanzamt und Handelsregister einzureichen. Dazu gehören auch die Vorschriften für die Erstellung der Libros de Actas (Gesellschafterbeschlüsse), Socios (Gesellschafterverzeichnis), Contable (jährlich zu erstellendes Buchhaltungsbuch, in dem alle Buchungssätze verzeichnet sind).

Hier weisen wir nur kurz auf einige Beispiele für die Behandlung von Kosten hin, die im wirtschaftlichen Verhältnis zwischen der GmbH in Deutschland und der "Betriebsstätte" in Spanien steuerlich nicht abzugsfähig sind:

- Gezahlte Provisionen an die deutsche GmbH
- Personalkosten der deutschen GmbH, die an die Betriebsstätte berechnet werden
- Das eingesetzte Eigenkapital kann verzinst werden, es handelt sich jedoch um nicht abzugsfähige Betriebsausgaben

4.4.5 Hinweise bezüglich der Sinnhaftigkeit dieser Struktur

Die gesetzlichen Vorschriften und die Verwaltungsanweisungen, die bei der "touristischen Vermietung durch eine natürliche Person" anwendbar sind, werden im Fall der "touristischen Vermietung durch eine juristische Person" nicht berücksichtigt, da es sich dem Grunde nach schon um "gewerbliche Einkünfte" handelt.

In diesem Fall sollte sich der Steuerpflichtige überlegen, ob er nicht eine 100 %ige Tochtergesellschaft der deutschen GmbH gründen sollte. Aus langjähriger Erfahrung erwähnen wir an dieser Stelle, dass der Aufwand, der in Deutschland durch die Integration der "Betriebsstättenbilanz" (Handels- und Steuerbilanz) erforderlich ist, nicht zwingend einem entsprechenden Nutzen gegenübersteht.

Ebenfalls müssen Sie sich u. U. der dauerhaften Diskussion mit der deutschen Finanzverwaltung über das Vorliegen von "verdeckten Gewinnausschüttungen" stellen. Wenn Sie die Lösung über eine Tochtergesellschaft wählen, haben Sie diesbezüglich seit dem 01.01.2013 durch das neue Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und Spanien keine Diskussionen mehr zu befürchten, sofern die formalen Vorschriften erfüllt sind.

Wenn es zwingend einer juristischen Struktur bedarf, sollte die Alternative einer deutschen GmbH & Co. KG angedacht werden. Da die GmbH & Co. KG aus spanischer Sicht eine Kapitalgesellschaft ist, kann bei einer klugen und durchdachten Struktur die Steuerbelastung beim Kommanditisten fast halbiert werden. Sie können uns gerne darauf ansprechen.

5. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Deutschland

5.1 Grundlagen

Die Methode der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für spanische Steuerzwecke ist in Deutschland egal, hier zählt nur die deutsche Art der Gewinnermittlung mit Einnahme-Überschussrechnung. In Deutschland sind zusätzlich zur „Anlage V“ in der "Anlage AUS" die spanischen Vermietungseinkünfte und die in Spanien gezahlte Steuer einzutragen. Somit ist es zwingend erforderlich, die deutschen Vorschriften zu kennen, um die Daten in Spanien so aufzubereiten, dass sie nicht nur in Spanien verwendet werden können, sondern auch in Deutschland.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gehören in Deutschland zu den in § 2 Abs. 1 Nr. 6 EStG genannten sieben Einkunftsarten und zählen zu den Überschusseinkünften. Gesetzliche Grundlage der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ist § 21 EStG.

Die Einkünfte werden durch den Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten ermittelt (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 EStG). Es sind Überschusseinkünfte und keine Gewinneinkünfte. Gemäß dieser gesetzlichen Vorschriften in Deutschland sind in der "Anlage V" zu erklären:

Einkünfte aus

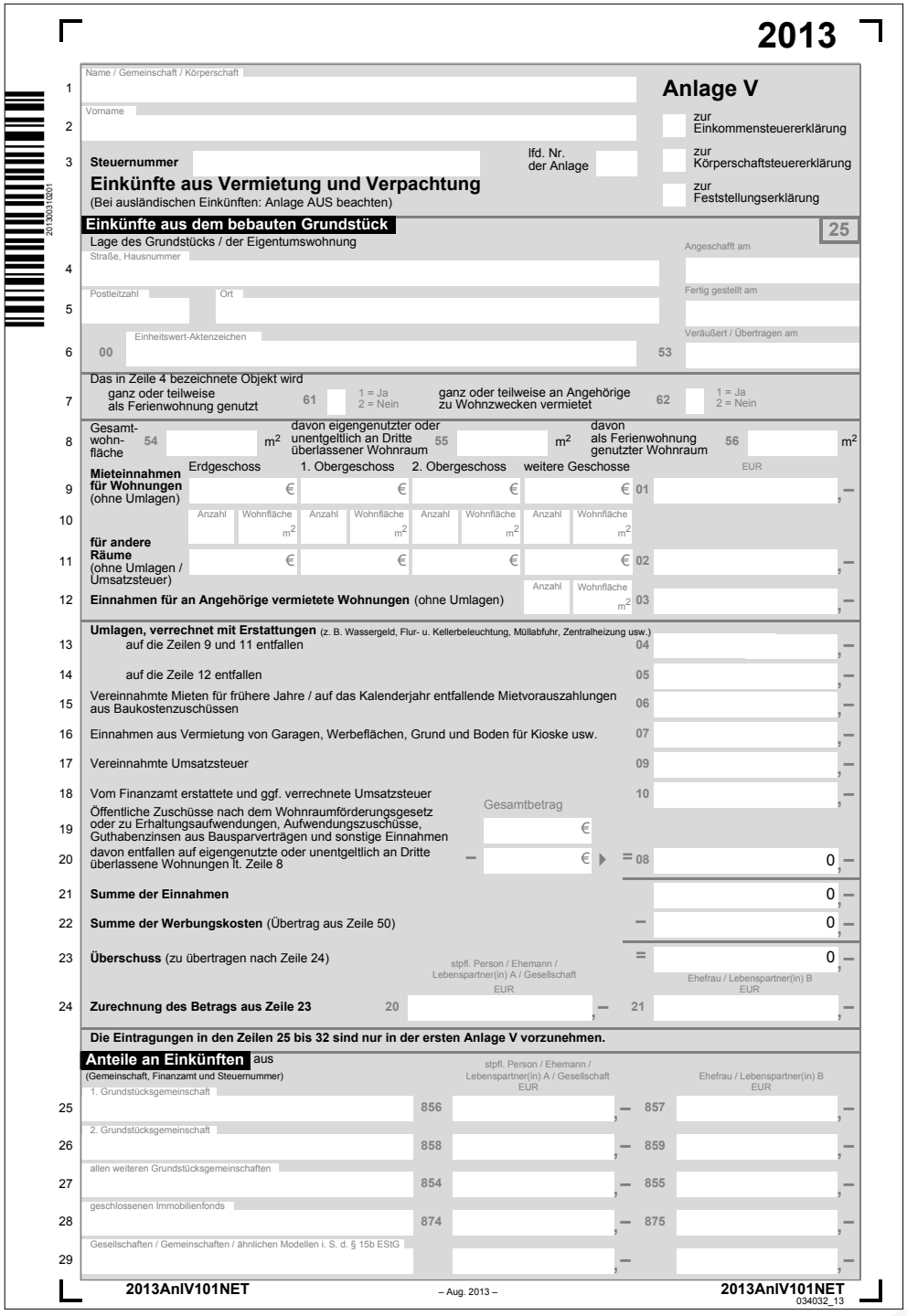
- einem bebauten Grundstück, z.B. vermietetes Haus, vermietete Eigentumswohnung,
- einem selbstgenutzten eigenen Haus / Eigentumswohnung, wenn einzelne Räume vermietet werden,
- allen Beteiligungen, z.B. Grundstücks- und Erbengemeinschaften,
- Untervermietung von gemieteten Räumen,
- allen unbebauten Grundstücken (z.B. Parkplatz), anderen unbeweglichen Vermögen (z.B. Schiffe) und Sachinbegriffen (z.B. Geschäftseinrichtung) sowie aus Überlassung von Rechten, z.B. Erbbaurecht, Urheberrechte, Kiesausbeuterechte.

Die Einkünfte aus weiteren bebauten Grundstücken sind für jedes Grundstück getrennt jeweils in einer weiteren Anlage V zu erklären. Damit die in Spanien gezahlte Einkommensteuer in Deutschland angerechnet werden kann, ist zusätzlich die Anlage „AUS – Ausländische Einkünfte und Steuern“ auszufüllen.

HINWEIS: Für ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder eigenen gewerblichen / beruflichen Zwecken genutzte Gebäude und Gebäudeteile ist keine Anlage V auszufüllen. Damit ist die in Spanien zu zahlende „Selbstnutzungssteuer“ in Deutschland nicht anrechenbar und wird auch nicht erstattet.

Folgend zeigen wir das deutsche Formular „Anlage V“ des Jahres 2013, deren Inhalte wir dann beispielhaft beschreiben. Anschließend wird die deutsche Anlage „AUS“ aus dem Jahr 2013 dargestellt und beschrieben.

5.2 Formular: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung



2013

Name / Gemeinschaft / Körperschaft

Vorname

Steuernummer

Anlage V

zur Einkommensteuererklärung

zur Körperschaftsteuererklärung

zur Feststellungserklärung

lfd. Nr. der Anlage

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
(Bei ausländischen Einkünften: Anlage AUS beachten)

Einkünfte aus dem bebauten Grundstück 25

Lage des Grundstücks / der Eigentumswohnung

Straße, Hausnummer — Angeschafft am

Postleitzahl — Ort — Fertig gestellt am

00 Einheitswert-Aktenzeichen — 53 Veräußert / Übertragen am

Das in Zeile 4 bezeichnete Objekt wird ganz oder teilweise als Ferienwohnung genutzt 61 (1 = Ja, 2 = Nein) — ganz oder teilweise an Angehörige zu Wohnzwecken vermietet 62 (1 = Ja, 2 = Nein)

Gesamtwohnfläche 54 m² — davon eigengenutzter oder unentgeltlich an Dritte überlassener Wohnraum 55 m² — davon als Ferienwohnung genutzter Wohnraum 56 m²

	Erdgeschoss	1. Obergeschoss	2. Obergeschoss	weitere Geschosse	EUR
Mieteinnahmen für Wohnungen (ohne Umlagen)	€	€	€	€	01
Anzahl / Wohnfläche m²					
für andere Räume (ohne Umlagen / Umsatzsteuer)	€	€	€	€	02
Einnahmen für an Angehörige vermietete Wohnungen (ohne Umlagen)	Anzahl / Wohnfläche m²				03

Umlagen, verrechnet mit Erstattungen (z. B. Wassergeld, Flur- u. Kellerbeleuchtung, Müllabfuhr, Zentralheizung usw.)

auf die Zeilen 9 und 11 entfallen			04
auf die Zeile 12 entfallen			05
Vereinnahmte Mieten für frühere Jahre / auf das Kalenderjahr entfallende Mietvorauszahlungen aus Baukostenzuschüssen			06
Einnahmen aus Vermietung von Garagen, Werbeflächen, Grund und Boden für Kioske usw.			07
Vereinnahmte Umsatzsteuer			09
Vom Finanzamt erstattete und ggf. verrechnete Umsatzsteuer			10
Öffentliche Zuschüsse nach dem Wohnraumförderungsgesetz oder zu Erhaltungsaufwendungen, Aufwendungszuschüsse, Guthabenzinsen aus Bausparverträgen und sonstige Einnahmen	Gesamtbetrag €		
davon entfallen auf eigengenutzte oder unentgeltlich an Dritte überlassene Wohnungen lt. Zeile 8	– €	=	08 0
Summe der Einnahmen			0
Summe der Werbungskosten (Übertrag aus Zeile 50)		–	0
Überschuss (zu übertragen nach Zeile 24)		=	0

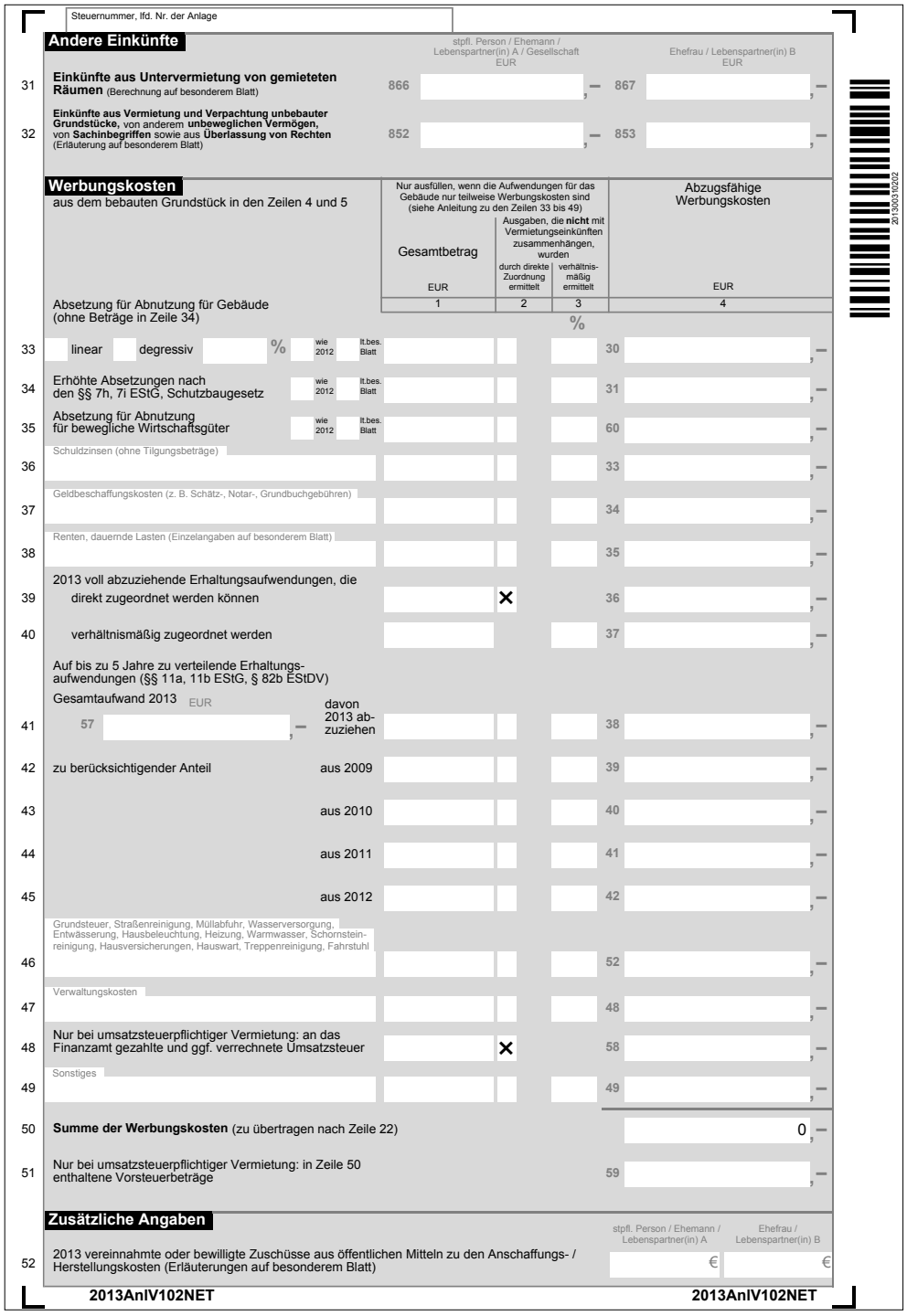
	stpfl. Person / Ehemann / Lebenspartner(in) A / Gesellschaft EUR		Ehefrau / Lebenspartner(in) B EUR
Zurechnung des Betrags aus Zeile 23	20		21

Die Eintragungen in den Zeilen 25 bis 32 sind nur in der ersten Anlage V vorzunehmen.

Anteile an Einkünften aus (Gemeinschaft, Finanzamt und Steuernummer)

		stpfl. Person / Ehemann / Lebenspartner(in) A / Gesellschaft EUR		Ehefrau / Lebenspartner(in) B EUR
25	1. Grundstücksgemeinschaft	856		857
26	2. Grundstücksgemeinschaft	858		859
27	allen weiteren Grundstücksgemeinschaften	854		855
28	geschlossenen Immobilienfonds	874		875
29	Gesellschaften / Gemeinschaften / ähnlichen Modellen i. S. d. § 15b EStG			

2013AnlV101NET – Aug. 2013 – 2013AnlV101NET 034032_13



Steuernummer, lfd. Nr. der Anlage

Andere Einkünfte

			stpfl. Person / Ehemann / Lebenspartner(in) A / Gesellschaft EUR		Ehefrau / Lebenspartner(in) B EUR
31	**Einkünfte aus Untervermietung von gemieteten Räumen** (Berechnung auf besonderem Blatt)	866		867	
32	**Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unbebauter Grundstücke,** von anderem **unbeweglichen Vermögen,** von **Sachinbegriffen** sowie aus **Überlassung von Rechten** (Erläuterung auf besonderem Blatt)	852		853	

Werbungskosten

aus dem bebauten Grundstück in den Zeilen 4 und 5

		Gesamtbetrag EUR	Nur ausfüllen, wenn die Aufwendungen für das Gebäude nur teilweise Werbungskosten sind (siehe Anleitung zu den Zeilen 33 bis 49): Ausgaben, die **nicht** mit Vermietungseinkünften zusammenhängen, wurden durch direkte Zuordnung ermittelt	Ausgaben, die **nicht** mit Vermietungseinkünften zusammenhängen, wurden verhältnismäßig ermittelt %	Abzugsfähige Werbungskosten EUR
		1	2	3	4
33	Absetzung für Abnutzung für Gebäude (ohne Beträge in Zeile 34) ☐ linear ☐ degressiv % ☐ wie 2012 ☐ lt.bes. Blatt				30
34	Erhöhte Absetzungen nach den §§ 7h, 7i EStG, Schutzbaugesetz ☐ wie 2012 ☐ lt.bes. Blatt				31
35	Absetzung für Abnutzung für bewegliche Wirtschaftsgüter ☐ wie 2012 ☐ lt.bes. Blatt				60
36	Schuldzinsen (ohne Tilgungsbeträge)				33
37	Geldbeschaffungskosten (z. B. Schätz-, Notar-, Grundbuchgebühren)				34
38	Renten, dauernde Lasten (Einzelangaben auf besonderem Blatt)				35
39	2013 voll abzuziehende Erhaltungsaufwendungen, die direkt zugeordnet werden können		X		36
40	verhältnismäßig zugeordnet werden				37
	Auf bis zu 5 Jahre zu verteilende Erhaltungsaufwendungen (§§ 11a, 11b EStG, § 82b EStDV)				
41	Gesamtaufwand 2013 EUR 57				38
42	zu berücksichtigender Anteil aus 2009				39
43	aus 2010				40
44	aus 2011				41
45	aus 2012				42
46	Grundsteuer, Straßenreinigung, Müllabfuhr, Wasserversorgung, Entwässerung, Hausbeleuchtung, Heizung, Warmwasser, Schornsteinreinigung, Hausversicherungen, Hauswart, Treppenreinigung, Fahrstuhl				52
47	Verwaltungskosten				48
48	Nur bei umsatzsteuerpflichtiger Vermietung: an das Finanzamt gezahlte und ggf. verrechnete Umsatzsteuer		X		58
49	Sonstiges				49
50	**Summe der Werbungskosten** (zu übertragen nach Zeile 22)				0
51	Nur bei umsatzsteuerpflichtiger Vermietung: in Zeile 50 enthaltene Vorsteuerbeträge				59

Zusätzliche Angaben

		stpfl. Person / Ehemann / Lebenspartner(in) A	Ehefrau / Lebenspartner(in) B
52	2013 vereinnahmte oder bewilligte Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln zu den Anschaffungs- / Herstellungskosten (Erläuterungen auf besonderem Blatt)	€	€

2013AnlV102NET 2013AnlV102NET

5.3 Erläuterungen zum Formular

In Deutschland sind mittels der „Anlage V“ folgende Einkünfte zu erklären:

Einkünfte aus

- einem bebauten Grundstück, z.B. ein vermietetes Haus oder Eigentumswohnung,
- einem selbstgenutzten eigenen Haus / Eigentumswohnung, wenn einzelne Räume vermietet werden,
- allen Beteiligungen, z.B. Grundstücks- oder Erbengemeinschaften,
- Untervermietung von Räumen,
- allen unbebauten Grundstücken (z.B. ein Parkplatz) sowie aus Überlassung von Rechten wie z.B. Erbbaurecht.

Die Einkünfte sind für jedes einzelne Grundstück jeweils getrennt in einer eigenen Anlage V zu erklären. In unserem Fall stammen die Einkünfte aus dem Ausland, somit ist zusätzlich zu der „Anlage V“ noch die „Anlage AUS“ abzugeben.

Für ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder eigenen gewerblichen / beruflichen Zwecken genutzte Gebäude oder Gebäudeteile ist keine Anlage V auszufüllen.

Beispielhaft erläutern wir die notwendigen Angaben in der "Anlage V":

Zeile Anlage V	Inhaltliche Beschreibung
Zeile 6	Hier ist das Einheitswert-Aktenzeichen anzugeben. Da es sich um eine spanische Immobilie handelt, gibt es keinen Einheitswert.
Zeile 7	Es muss immer angegeben werden, ob das Objekt als Ferienwohnung genutzt oder an Angehörige zu Wohnzwecken vermietet wird.
Zeile 8	Neben der Gesamtwohnfläche sind die eigengenutzten, unentgeltlich an Dritte überlassenen oder als Ferienwohnung genutzten Flächen gesondert anzuführen. Bei einer vermieteten Ferienwohnung ist auf einem gesonderten Blatt anzugeben, wie viele Tage die Wohnung vermietet, eigengenutzt, unentgeltlich an Dritte überlassen wurde oder leer stand.
Zeilen 9 - 12	Die erzielten Mieteinnahmen sind auf die einzelnen Geschosse oder Wohnungen aufzuteilen. Angaben über die Vermietung an nahe Angehörige sind in Zeile 12 gesondert anzugeben.
Zeilen 13 + 14	Vereinnahmte Umlagen – einschließlich Nachzahlungen – sind stets in voller Höhe anzugeben. Wenn Umlagen an den Mieter zurückgezahlt werden, ist der Betrag zu vermindern.
Zeile 16	Erzielte Einnahmen aus der Vermietung von Solaranlagen, Windkraft und WLAN-Hotspots
Zeilen 17 + 18	Bei umsatzsteuerpflichtiger Vermietung sind die vereinnahmte Umsatzsteuer und die erstattete oder verrechnete Umsatzsteuer anzugeben.
Zeilen 19, 20 + 52	Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln sind im Jahr des Zuflusses als Einnahmen einzutragen. Das gilt auch für Mietzuschüsse über mehrere Jahre hinweg. In Zeile 52 sind Finanzierungszuschüsse zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten einzutragen und von der Bemessungsgrundlage für die AfA abzuziehen.
Zeilen 33 - 51	Ausgaben, die im Zusammenhang mit einer Wohnung oder einzelnen Räumen anfallen, sind nur dann Werbungskosten, wenn aus der Wohnung entsprechende Einnahmen erzielt werden oder in Zukunft erzielt werden sollen. Ausgaben, die im Zusammenhang mit Räumen stehen, die zu beruflichen Zwecken genutzt werden, sind bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nicht als Werbungskosten absetzbar.
Zeilen 33 - 35	Bei Fertigstellung des Gebäudes und der erstmaligen Ansetzung von AfA ist eine Einzelaufstellung beizufügen, aus der neben dem gezahlten Rechnungsbetrag auch das Rechnungsdatum, der Gegenstand der Leistung sowie das ausführende Unternehmen hervorgehen muss. Die Ermittlung muss eine Aufteilung des Kaufpreises in den Anteil für Grund und Boden und Kosten für das Gebäude enthalten.

Zeile 33	Die AfA beträgt nach § 7 Abs. 4 EStG für Gebäude, die nach dem 31.12.1924 fertiggestellt wurden, jährlich 2 % der Anschaffungs- oder Herstellkosten. Davon abweichend kann nach § 7 Abs. 5 EStG für Gebäude die in einem EU-Staat liegen (das ist hier der Fall), degressive AfA angesetzt werden.
Zeile 34	Gem. § 7h EStG können Maßnahmen i.S.d. § 177 des Baugesetzbuches erhöht abgeschrieben werden. Entsprechendes gilt für Maßnahmen, die der Erneuerung und funktionsgerechten Verwendung eines Gebäudes dienen, das wegen seiner geschichtlichen, künstlerischen oder städtebaulichen Bedeutung erhalten bleiben soll, und zu deren Durchführung sich der Eigentümer neben bestimmten Modernisierungsmaßnahmen gegenüber der Gemeinde verpflichtet hat. Das trifft z. B. auf viele Gebäude in der Altstadt von Palma zu. Die AfA beträgt u.a. für diese Gebäude: - 8 Jahre jeweils bis zu 9 % - 4 Jahre jeweils bis zu 7 %
Zeile 35	Die AfA für Wirtschaftsgüter, die keine Gebäude sind, sind gem. § 7 Abs. 1 EStG nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer zu bemessen.
Zeile 36	Zu den Schuldzinsen gehört auch ein Darlehensabgeld (Damnum, Disagio). Ein Damnum / Disagio kann zum Zeitpunkt der Zahlung abgezogen werden, soweit es marktüblich ist. Von der Marktüblichkeit ist auszugehen, wenn der Zeitraum der Zinsfestschreibung mindestens fünf Jahre und das Damnum / Disagio nicht mehr als 5 % beträgt.
Zeile 37	Hier werden die Geldbeschaffungskosten (z.B. Vermittlungsprovisionen) angesetzt.
Zeilen 39 - 45	Bei Erhaltungsaufwendungen ist eine Einzelaufstellung beizufügen, in der neben dem gezahlten Rechnungsbetrag auch das Rechnungsdatum, der Gegenstand der Leistung sowie das ausführende Unternehmen angegeben sind. Erhaltungsaufwendungen, die nach dem 31.12.2003 begonnen haben und innerhalb von drei Jahren nach Anschaffung des Gebäudes durchgeführt wurden, erhöhen als anschaffungsnahe Herstellungskosten die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung des Gebäudes, wenn sie insgesamt mehr als 15 % (Rechnungsbetrag ohne Umsatzsteuer) der auf das Gebäude entfallenden Anschaffungskosten ausmachen.
Zeile 48	Bei umsatzsteuerpflichtiger Vermietung ist hier die gezahlte und ggf. verrechnete Umsatzsteuer (IVA) einzutragen.
Zeile 49	Hier sind z.B. die Gebühren für einen Kabelanschluss oder Wlan-Anschluss einzutragen.

5.4 Das Formular: AUS - Ausländische Einkünfte & Steuern

2013

Anlage AUS

Jeder Ehegatte / Lebenspartner mit ausländischen Einkünften hat eine eigene Anlage AUS abzugeben.

Name

Vorname

Steuernummer

lfd. Nr. der Anlage

☐ stpfl. Person / Ehemann / Lebenspartner(in) A

☐ Ehefrau / Lebenspartner(in) B

Ausländische Einkünfte und Steuern

Steuerpflichtige ausländische Einkünfte, die in den Anlagen zur Einkommensteuererklärung enthalten sind und die im Quellenstaat nach dortigem Recht besteuert werden oder für die fiktive ausländische Steuern nach DBA anzurechnen sind
– Anrechnung und Abzug ausländischer Steuern –

	1. Staat / Fonds 10	2. Staat / Fonds 30	3. Staat / Fonds 50
4			
Einkünfte			
5 (einschließlich der Einkünfte nach § 20 Abs. 2 AStG) – bei mehreren Einkunftsarten: Einzelangaben bitte auf besonderem Blatt –	Einkunftsquellen	Einkunftsquellen	Einkunftsquellen
6 Enthalten in Anlage(n) und Zeile(n)			
	EUR	EUR	EUR
7 Einkünfte (einschließlich der gemäß § 3 Nr. 40 und § 3c Abs. 2 EStG steuerfreien Teile) 07	,– 27	,– 47	,–
8 In Zeile 7 enthaltene Einkünfte, für die § 3 Nr. 40 und § 3c Abs. 2 EStG Anwendung finden 08	,– 28	,– 48	,–
9 In Zeile 7 abgezogene ausländische Steuern nach § 34c Abs. 2 EStG 13	,– 33	,– 53	,–
10 In Zeile 7 abgezogene ausländische Steuern nach § 34c Abs. 3 EStG	,–	,–	,–
Anzurechnende ausländische Steuern	EUR	EUR	EUR
11 für alle Einkunftsarten (ohne Beträge lt. Zeile 12) 09	,– 29	,– 49	,–
12 bei Einnahmen aus Investmentanteilen lt. Zeile 8 12	,– 32	,– 52	,–
13 In den Zeilen 11 und 12 enthaltene fiktive ausländische Steuern nach DBA	,–	,–	,–

Die Eintragungen in den Zeilen 14 bis 19 sind nur in der ersten Anlage AUS vorzunehmen.

Pauschal zu besteuernde Einkünfte i. S. d. § 34c Abs. 5 EStG

		EUR
14 In Zeile 7 nicht enthaltene Einkünfte, für die die Pauschalierung beantragt wird	800	,–

Hinzurechnungsbesteuerung nach den §§ 7 bis 12, 14 AStG (in den Anlagen G, KAP, L, S enthalten)

Hinzurechnungsbetrag lt. Feststellung des Finanzamts (zuzüglich der anzurechnenden ausländischen Steuern lt. Zeile 16)

	Finanzamt und Steuernummer	Staat		EUR
15			801	,–
16 Auf Antrag nach § 12 Abs. 1 AStG anzurechnende ausländische Steuern lt. Feststellung			802	,–
17 Nach § 12 Abs. 3 AStG anzurechnende ausländische Steuern lt. Feststellung			803	,–

Familienstiftungen nach § 15 AStG 18

Einkünfte einer ausländischen Familienstiftung

	Bezeichnung, ggf. Finanzamt und Steuernummer	Staat		EUR
18			158/159	,–
19 Auf Antrag nach § 15 Abs. 5 i. V. m. § 12 AStG anzurechnende Steuern			160/161	,–

2013AnlAUS141NET – Aug. 2013 – 2013AnlAUS141NET 034010_13

Steuernummer, lfd. Nr. der Anlage

Nicht nach DBA steuerfreie negative Einkünfte i. S. d. § 2a Abs. 1 EStG zu den Zeilen 4 bis 17 | 9

	aus dem Staat	nach § 2a Abs. 1 Satz 1	noch nicht verrechnete Verluste 1985 bis 2012	nicht ausgleichsfähige Verluste / Gewinnminderungen 2013	enthalten in Anlage und Zeile	positive Einkünfte 2013	enthalten in Anlage und Zeile	Summe der Spalten 3, 4 und 6
	1	2	3	4	5	6	7	8
			EUR	EUR		EUR		EUR
31	1	Nr. EStG						
32	2	Nr. EStG						
33	3	Nr. EStG						
34	4	Nr. EStG						
35	5	Nr. EStG						

Nach DBA steuerfreie Einkünfte / Progressionsvorbehalt

Einkünfte i. S. d. § 32b EStG ohne steuerfreien Arbeitslohn lt. Anlage N Zeile 21 und / oder 23

	aus dem Staat	aus der Einkunftsquelle	Einkunftsart		Einkünfte
					EUR
36	1			810	,–
37	2			811	,–
38	3			812	,–
39	4			813	,–
40	5			814	,–
41	Summe der ausländischen Kapitalerträge, die im Inland dem gesonderten Steuertarif nach § 32d Abs. 1 EStG unterlägen			817	,–

			EUR
	In den Zeilen 36 bis 40 enthaltene		
42	Gewinne aus gewerblichen Betriebsstätten, für die die Hinzurechnung nach § 2a Abs. 3 Satz 3 und Abs. 4 i. V. m. § 52 Abs. 3 Satz 4 bis 8 EStG, § 2 Abs. 1 Satz 3 und Abs. 2 AIG vorzunehmen ist	815	,–
43	außerordentliche Einkünfte i. S. d. §§ 34, 34b EStG, soweit nicht in Zeile 42 enthalten	816	,–
44	Bei den in den Zeilen 36 bis 40 erklärten Einkünften handelt es sich in Zeile ____ um ein Steuerstundungsmodell i. S. d. § 15b EStG.		

Zu den Zeilen 36 bis 40: Unter bestimmten Voraussetzungen erfolgt eine Mitteilung über die Höhe der in Deutschland steuerfreien Einkünfte an den anderen Staat. Einwendungen gegen eine solche Weitergabe bitte als Anlage beifügen.

Nach DBA steuerfreie negative Einkünfte i. S. d. § 2a Abs. 1 EStG

	aus dem Staat	nach § 2a Abs. 1 Satz 1	noch nicht verrechnete Verluste 1985 bis 2012	nicht ausgleichsfähige Verluste / Gewinnminderungen 2013	positive Einkünfte 2013	Summe der Spalten 3 bis 5	positive Summe lt. Spalt. 6 enthalten in Zeile
	1	2	3	4	5	6	7
			EUR	EUR	EUR	EUR	
45	1	Nr. EStG					
46	2	Nr. EStG					
47	3	Nr. EStG					
48	4	Nr. EStG					
49	5	Nr. EStG					

2013AnlAUS142NET 2013AnlAUS142NET

5.5 Erläuterungen zum Formular

In der Anlage AUS sind jene ausländischen Einkünfte zu erklären, die aus einem Staat stammen, mit dem

- kein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) besteht oder
- ein DBA besteht, und zwar unabhängig davon, ob die Einkünfte im Inland besteuert werden können – evtl. mit Steueranrechnung – (Zeile 4 bis 35) oder von der Besteuerung – evtl. mit Progressionsvorbehalt – freigestellt sind.

Dabei muss sichergestellt sein, dass die Einkünfte in den übrigen Anlagen zur deutschen Einkommensteuererklärung (in unserem Fall die Anlage V) enthalten sind und im Quellenstaat Spanien nach den gesetzlichen Vorschriften besteuert werden.

Zeile 4 - 13: Ausländische Einkünfte, die – unabhängig davon, ob ein DBA besteht oder nicht – im Inland steuerpflichtig sind, müssen stets in den Anlagen zur Einkommensteuererklärung enthalten sein. Ist auf diese Einkünfte im Ausland eine Steuer entrichtet worden, die der deutschen Einkommensteuer entspricht (das ist in Spanien der Fall), ist diese Steuer grundsätzlich auf die deutsche Einkommensteuer anzurechnen (§ 34c Abs. 1 EStG), es sei denn, eine Steueranrechnung wird durch ein DBA ausgeschlossen oder eingeschränkt. Nach dem ab 01.01.2013 geltenden DBA zwischen Spanien und Deutschland gibt es keine Einschränken und Ausschlusskriterien, die eine Anrechnung ausschließen.

Die ausländische Steuer wird jedoch höchstens bis zu dem Betrag angerechnet, bis zu dem auf die ausländischen Einkünfte eine deutsche Einkommensteuer entfällt. Diese Auswirkungen beschreiben wir bei bei den Beispielrechnungen.

Zeile 9: Anstelle der zu den Zeilen 11 - 13 beschriebenen Anrechnung können Sie die ausländische Steuer bei der Ermittlung der jeweiligen Einkünfte wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehen, soweit sie auf ausländische Einkünfte entfällt, die nicht steuerfrei sind (Antrag nach § 34c Abs. 2 EStG)

Zeile 11 und 12: Die Steuern, die für Ihre ausländischen Einkünfte vom Herkunftsland unmittelbar von Ihnen endgültig erhoben und gezahlt worden sind, tragen Sie bitte in den Zeilen 11 und/oder 12 ein, wenn Sie dafür die Anrechnung auf die deutsche Einkommensteuer in Anspruch nehmen wollen. Das dürfte der Normalfall sein. Es ist der Nachweis dieser gezahlten Steuer beizufügen (§ 68b EStDV).

Die sonstigen Zeilen in der "Anlage AUS" sind für die hier beschriebenen Tatbestände der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht relevant.

HINWEIS: Die Anrechnung der Steuer kommt für jene ausländischen Einkünfte, die nicht der deutschen Steuer unterliegen, bereits dem Grunde nach nicht in Betracht. Das ist bei den hier beschriebenen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung immer dann gegeben, wenn die Immobilie nach einem Zeitraum von 10 Jahren veräußert wird. Solche Veräußerungen liegen außerhalb der Fristen des § 23 EStG und gelten als private Veräußerungsgeschäfte, die in Deutschland nicht versteuert werden. Die in Spanien zu zahlende Steuer ist daher nicht anrechenbar und erlangt somit den Status der Endsteuerbelastung.

6. Anrechnung der spanischen Steuer in Deutschland

Für Vermietungseinkünfte im EU-Ausland gilt wegen eines Urteils des Europäischen Gerichtshofs seit 2008 Folgendes:

- Sind die Vermietungseinkünfte nach DBA von der deutschen Einkommensteuer freigestellt (Freistellungsmethode), gibt es weder einen positiven noch einen negativen Progressionsvorbehalt. Gewinne oder Verluste aus der Vermietung tauchen damit in Ihrer deutschen Steuererklärung seit 2008 nicht mehr auf, da der ausländische Staat das Besteuerungsrecht hat.

Für Veranlagungszeiträume bis 2007 kommt für Gewinne wie bisher der positive Progressionsvorbehalt zur Anwendung und für Verluste wegen der EuGH-Rechtsprechung in allen noch offenen Fällen der negative Progressionsvorbehalt.

- Besteht kein DBA oder ausnahmsweise nur ein DBA mit Anrechnungsmethode (wie mit Spanien), hat Deutschland das Besteuerungsrecht. Sie können daher Ihre Vermietungsverluste mit Ihren übrigen positiven inländischen Einkünften verrechnen.
- Im Gegenzug werden Vermietungsgewinne vom deutschen Fiskus besteuert, was bisher schon so war. Somit sind Ihre Gewinne oder Verluste in der Anlage V anzugeben. Die ausländische Steuer können Sie sich ggf. über die Anlage AUS auf die deutsche Steuer anrechnen lassen oder wie Werbungskosten abziehen.
- Für Veräußerungsgewinne oder -verluste gilt Entsprechendes, allerdings erst seit dem 01.01.2013. Das ist der Tag, an dem das neu verhandelte DBA zwischen Spanien und Deutschland in Kraft getreten ist. Bis zu diesem Zeitpunkt war der Veräusserungsgewinn bei selbstgenutzten Immobilien in Deutschland steuerfrei.

7. Beispielrechnungen

Anhand einiger Beispiele stellen wir die Auswirkungen der bisher beschriebenen Darstellungen vor.

Wir unterstellen folgenden beispielhaften Fall mit den Grunddaten:
Ein Steuerpflichtiger hat Erwerbskosten in Höhe von 1.000.000 €;
Anteil am Gebäude: 600.000 €, Anteil am Grundstück : 400.000 €; AfA in Spanien 3 % v. 600.000 € = 18.000 € (Wahlrecht von 0 - 3 %)
AfA in Deutschland 2 % v. 600.000 € = 12.000 € (Zwingend 2 %)
Die jährlichen Mieteinnahmen betragen 15.000 €

7.1 Beispiel Instandhaltungskosten

Vier Jahre nach Erwerb des Hauses werden die gesamten Fenster und Türen erneuert. Die Kosten für diese Maßnahme betragen 100.000 €

In Spanien muss dieser Betrag aktiviert werden. Das hat zur Folge, dass der Gebäudeanteil um 100.000 € erhöht wird und die AfA von 18.000 € auf 21.000 € steigt. (Aus Vereinfachungsgründen wird bei unserem Beispiel nicht mit dem Restbuchwert gerechnet).

In Deutschland entscheidet der Steuerpflichtige, dass dieser Aufwand auf fünf Jahre verteilt wird. Das hat zur Folge, dass nunmehr in den nächsten fünf Jahren die AfA pro Jahr um 20.000 € erhöht wird.

Das führt in unserem Beispiel zu folgendem Ergebnis:

Bezeichnung	Deutschland	Spanien
Mieteinnahmen	15.000 €	15.000 €
AfA - Gebäude	- 12.000 €	- 21.000 €
AfA - Fenster	- 20.000 €	0
Sonstiges	- 2.000 €	- 2.000 €
Einkünfte	**- 19.000 €**	**- 8.000 €**

Was hat das für Auswirkungen?

In Spanien ist keine Einkommensteuer zu zahlen. Der entstandene Verlust ist nach den geltenden Vorschriften für vier Jahre vortragsfähig.

In Deutschland kann der Steuerpflichtige die negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 19.000 € mit seinen anderen Einkunftsarten verrechnen.

7.2 Beispiel – Überschuss in Spanien – Verlust in Deutschland

Wenn die Mieteinnahmen 25.000 € wären, würde bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung folgendes Ergebnis entstehen:

Bezeichnung	Deutschland	Spanien
Mieteinnahmen	25.000 €	25.000 €
AfA - Gebäude	- 12.000 €	- 21.000 €
AfA - Fenster	- 20.000 €	0
Sonstiges	- 2.000 €	- 2.000 €
Einkünfte	**- 9.000 €**	**+ 2.000 €**

Was hat das für Auswirkungen?

In Spanien hat der Steuerpflichtig von der Bemessungsgrundlage (2.000 €) eine Steuer in Höhe von 24,75 % (495,00 €) zu erklären und an das spanische Finanzamt abzuführen.

In Deutschland kann der Steuerpflichtige die negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 9.000 € mit seinen anderen Einkunftsarten verrechnen.

Da die in Spanien gezahlte Einkommensteuer in Deutschland nur insoweit anrechenbar ist, wie deutsche Steuer in Spanien angefallen wäre (in unserem Beispiel wäre keine deutsche Steuer angefallen), hat das zur Konsequenz, dass die in Spanien gezahlte Steuer **nicht** anrechenbar ist.

7.3 Beispiel – Veräußerung einer Immobilie

Was passiert, wenn unsere Immobile nach fünf Jahren für einen Preis von 1.500.000 € verkauft wird?

Aus Vereinfachungsgründen berücksichtigen wir in unserem Beispie keine abzugsfähigen Kosten (z.B. Makler, Steuerberater, Notar, etc.).

7.3.1 Besteuerung in Spanien

Die Ermittlung des Veräußerungserlöses erfolgt nach den folgenden gesetzlichen Regeln:

Es wird zuerst der Restbuchwert ermittelt, der in unserem Beispiel wie folgt zu berechnen ist:

Bezeichnung	Spanien
Anschaffungswert	1.000.000 €
Aktivierung der Fenster	+ 100.000 €
AfA - Fünf Jahre in Höhe v. 3 % (21.000 € p.a.)	- 105.000 €
Restbuchwert bei Verkauf	995.000 €
Gewinn durch Verkauf	**+ 505.000 €**

Auf diesen Gewinn ist in Spanien eine Steuer in Höhe von 21 % zu zahlen. In unserem Beispiel beträgt die Steuerbelastung in Spanien damit **106.050 €.**

Besteuerung in Deutschland In Deutschland wird ebenfalls der Restbuchwert ermittelt, der in unserem Beispiel wie folgt zu berechnen ist:

Bezeichnung	Spanien
Anschaffungswert	1.000.000 €
Aktivierung der Fenster	0 €
AfA - Fünf Jahre in Höhe v. 2 % (12.000 € p.a.)	- 60.000 €
Restbuchwert bei Verkauf	940.000 €
Gewinn durch Verkauf	**+ 560.000 €**

Auf diesen Gewinn ist in Deutschland der Regelsteuersatz des Steuerpflichtigen anzuwenden. Die in Spanien gezahlte Steuer ist in diesem Beispile in voller Höhe anrechenbar. Das Ergebnis der Einkomensteuerberechnung in Deutschland ist bei einem zu versteuernden Einkommen (zvE) von 560.000,00 Euro bei einem alleinstehenden Steuerpflichtigen wie folgt:

Bezeichnung	Steuersatz	Betrag
Zu versteuerndes Einkommen 560.000 €	42,19 %	236.239,00 €
Solidaritätszuschlag	2,32 %	12.993,14 €
Summe	44,51 %	249.232,14 €
In Spanien bezahlt und in Deutschland anrechenbar	21 %	- 106.050,00 €
Steuernachzahlung in Deutschland		**143.182,14 €**

HINWEISE:

- Wenn die Veräußerung der Immobilie nach einem Zeitraum von 10 Jahren erfolgt, fällt in Deutschland keine weitere Einkommensteuerzahlung an. Die in Spanien gezahlte Einkommensteuer in Höhe von 21 % auf den ermittelten Veräußerungsgewinn wird in Deutschland nicht erstattet. Der gezahlte Betrag erlangt damit "Endsteuercharakter".
- Wenn die in Spanien gezahlte Einkommensteuer nicht in vollem Umfang angerechnet werden kann, weil die spanische Steuer nur in der Höhe berücksichtigt wird, wie deutsche Steuer angefallen wäre, würde zur deutschen Belastung in Höhe von 44,51 % die spanische Steuer in Höhe von 21 % zu einer effektiven Doppelbelastung mit Einkommensteuer führen. Das würde bei unserem Beispiel zutreffen, wenn der spanische Gewinn über 560.000 € liegen würde, was bereits bei einem gewählten Abschreibungssatz von 1 % eintritt.

8. Unsere länderübergreifende Lösung

8.1 Das Lösungskonzept

In Zusammenarbeit mit **www.haus-und-grund-mallorca.com/** haben wir eine ganzheitliche Lösung erarbeitet.

Diese Lösung berücksichtigt folgende Problemstellungen:

- Der Beleg wird an eine vorkonfigurierte E-Mail-Adresse gesendet.
- Die Buchhaltung verbucht diesen Beleg nach spanischen und deutschen Vorschriften. Bei Zweifelsfragen nehmen wir Kontakt mit dem deutschen Steuerberater auf, um Gestaltungsspielräume zu besprechen.
- Auf Grundlage der spanischen Buchhaltung werden die notwendigen Steuererklärungen erstellt und mit dem Mandanten kommuniziert.
- Der deutsche Steuerberater erhält zu Beginn des Folgejahres die "deutsche Buchhaltung" mit den elektronisch vorliegenden Belegen und Nachweisen der Zahlung der spanischen Steuer, um in Deutschland im Rahmen der Erstellung der Einkommensteuererklärung die "Anlage(n) V" und die "Anlage(n) AUS" zu erstellen.
- Da ebenfalls eine Anlagebuchhaltung nach spanischen und deutschen Vorschriften erstellt und gepflegt wird, sind bei einem evtl. Veräußerungs-, Schenkungs- oder Erbvorgang die aktuellen Buchwerte zur Steuerberechnung in Deutschland und in Spanien vorhanden.

Wir haben in unserer Kanzlei für diesen Bereich eine eigene Abteilung aufgebaut. Sollte Sie unser Konzept interessieren, wenden Sie sich bitte mit einer Kurzbeschreibung Ihres Anliegens an

VuV@europeanaccounting.net

Eine unserer Mitarbeiterinnen wird Ihnen dann als Ihre perönliche Ansprechperson zugewiesen, die Ihr Thema dann hausintern mit unseren Steuerberatern und Buchhalterinnen besprechen und abklären wird. Sie erhalten dann ein Angebot. Zur Erstellung desselben benötigen wir jedoch zwingend die angeforderte Kurzbeschreibung.

8.2 Beispiel für die spanischen Daten

European@ccounting
Center of Competence

Datum: 08/10/2014

Balance de Situación

Empresa: FAMILIE SONNENSCHEIN

Balance de Situación	2014
Total Immueble	1.133.880,75
Precio Historico	1.071.202,75
Total Terreno	599.136,12
a) Tereno	599.136,12
22000001 VILLA SONNENSCHEIN 01.01.2013	599.136,12
Total Edificio	534.744,63
a) Valor Inicial	472.066,63
22100001 VILLA SONNENSCHEIN 01.01.2013	472.066,63
b) Instalaciones	100.000,00
23200001 INST VENTANAS 01.01.14	100.000,00
c) Amortizacion	37.322,00
28100001 AA INST VENTANAS 2014	9.000,00
28200001 AA VILLA SONNENSCHEIN 2013	14.161,00
28200002 AA VILLA SONNENSCHEIN 2014	14.161,00

Realizado por:

Informacion: ***VuV@europeanaccounting.net***

8.3 Beispiel für die deutschen Daten

European@ccounting
Center of Competence

Datum: 08/10/2014

Bilanz

Firma: FAMILIE SONNENSCHEIN

Anlagevermögen	2014
Immobilie Gesamt	1.132.320,09
Historischer Anschaffungswert	1.071.202,75
a) Grundstück	599.136,12
22010001 VILLA SONNENSCHEIN 01.01.2013	599.136,12
Restwert Gebäude	533.183,97
a) Anschaffung	472.066,63
22110001 VILLA SONNENSCHEIN 01.01.2013	472.066,63
b) Instanthaltung	100.000,00
23210001 FENSTER INST 01.01.2014	100.000,00
c) Abschreibung	38.882,66
28110001 AFA FENSTERINSTALLATION 2014	20.000,00
28210001 AFA VILLA SONNENSCHEIN 2013	9.441,33
28210002 AFA VILLA SONNENSCHEIN 2014	9.441,33

Hergestellt durch:

Rückfragen an: ***VuV@europeanaccounting.net***

European@ccounting
Center of Competence

Datum: 08/10/2014

Gewinn und Verlust Konto

Firma: FAMILIE SONNENSCHEIN

Gewinn und Verlust		2014
Einnahmen		72.200,00
70010009	MIETE	65.000,00
70010013	UMLAGEN	6.000,00
70010016	SOLAR, WIND, WLAN, ETC.	1.200,00
46 Werbungskosten		-23.051,34
62810001	GRUNDSTEUER	-1.250,00
62810002	STRASSENREINIGUNG	-458,00
62810003	MÜLLABFUHR	-789,00
62810004	WASSERVERSORGUNG	-1.318,00
62810005	ENTWÄSSERUNG	-457,00
62810006	HAUSBELEUCHTUNG	-781,00
62810007	HEIZUNG	-1.587,00
62810008	WARMWASSER	-2.123,00
62810009	SCHORNSTEINREINIGUNG	-935,45
62810010	HAUSVERSICHERUNG	-647,89
62810011	HAUSWART	-7.250,00
62810012	TREPPENREINIGUNG	-763,00
62810013	FAHRSTUHL	-2.014,00
62810014	SONSTIGES	-2.678,00
47 Verwaltungskosten		-1.400,00
62310001	VERWALTUNGSKOSTEN	-1.400,00
Absetzung für Abnutzung		-38.882,66
68010001	AFA VILLA SONNENSCHEIN	-38.882,66
Einkünfte Vermietung & Verpachtung		8.866,00

Erstellt durch:

Rückfrage an: ***VuV@europeanaccounting.net***

9. Häufig gestellte Fragen

9.1 Was versteht man unter "Progressionsvorbehalt"?

Bei grenzüberschreitenden Sachverhalten hat die Bundesrepublik Deutschland in den Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) sehr häufig den Begriff „Progressionsvorbehalt“ verwendet. Aus der Praxis wissen wir, dass der Begriff und die Auswirkungen nicht immer bekannt sind.

In den DBAs werden ausländische Einkünfte in bestimmten Fällen nur im Herkunftsland (z.B. Spanien) besteuert. Diese Einkünfte werden in Deutschland bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens nicht nochmals angesetzt, stehen aber unter dem Progressionsvorbehalt. Anhand eines Beispiels verdeutlichen wir die Auswirkungen des Progressionsvorbehaltes:

Beispielhafte Angaben:
Veranlagungsjahr 2014;
Einkommensteuertarif: Grundtarif;
Zu versteuerndes Einkommen: 100.000 Euro;
Dem Progressionsvorbehalt unterliegende Ersatzleistungen und Einkünfte (Progressionseinkünfte):10.000 Euro

Berechnung der Einkommensteuer:
Summe aus zu versteuerndem Einkommen und Progressionseinkünften (fiktives zu versteuerndes Einkommen):110.000 Euro
Einkommensteuer auf fiktives zu versteuerndes Einkommen: 37.961 Euro
Progressionssteuersatz: (37.961 Euro x 100 / 110.000 Euro): 34,5100 Prozent
Einkommensteuer (100.000 Euro x 34,5100 Prozent): 34.510 Euro

Weitere Informationen:
Einkommensteuer auf zu versteuerndes Einkommen von 100.000 Euro
(also ohne Progressionsvorbehalt): 33.761 Euro
Differenz zur Einkommensteuer mit Progressionsvorbehalt (Belastung der Progressionseinkünfte): 749 Euro
Prozentuale Belastung der Progressionseinkünfte: 7,4900 Prozent

HINWEIS: Welche Leistungen und Einkünfte im einzelnen dem Progressionsvorbehalt unterliegen und mit welchem Betrag diese anzusetzen sind (z.B. evtl. Verminderung durch den Abzug von Werbungskosten), regelt § 32b des deutschen Einkommensteuergesetzes.

9.2 Was sind Einkünfte?

Einkünfte sind nicht gleichbedeutend mit Einnahmen. Die Einkünfte werden grundsätzlich in der Weise ermittelt, dass den im Rahmen der Vermögensnutzung erzielten Einnahmen die so genannten Werbungskosten gegenübergestellt werden. Einkünfte stellen also vereinfacht ausgedrückt den Saldo zwischen Einnahmen und steuerlich abzugsfähigen Ausgaben dar. Die so ermittelten Überschüsse können auch negativ sein, wenn die Werbungskosten infolge besonderer Umstände, zum Beispiel beim Anfall größerer Erhaltungsaufwendungen, hoher Abschreibungen oder bei erheblichem Fremdmitteleinsatz die Einnahmen übersteigen. Daraus entstandene „Verluste“ können vorbehaltlich bestimmter Sonderregelungen mit anderen positiven Einkünften, zum Beispiel solchen aus nichtselbständiger Arbeit, ausgeglichen werden. Sie führen so zu einer Minderung des zu versteuernden Einkommens und gegebenenfalls zu entsprechenden Steuerrückzahlungen.

9.3 Steuerliche Behandlung von Nießbrauchrechten

Die beschriebenen Vorschriften zur Besteuerung der selbstgenutzten Wohnung / Hauses obliegt i.d.R. dem Eigentümer bzw. den Eigentümern, jeweils anteilig zu den jeweiligen Besitzanteilen an der Immobilie. Wenn die Immobilie zum Beispiel zu 50% der Ehefrau und zu 50 % dem Ehemann gehörte, dann müsste jeder jährlich den anteiligen Betrag nach der beschriebenen Berechnung bezahlen (s. Gliederungspunkt 4.1.).

Allerdings: Im speziellen Fall, in dem die Immobilie auf reines Eigentum und Nießbrauch aufgeteilt ist, liegt die Verpflichtung zur Steuerzahlung in ihrer Gesamtheit beim Nießbrauchnehmer. Die Begründung, dass der Nießbrauchnehmer der Steuerpflichtige ist, liegt darin, dass der Nießbrauchnehmer jene Person ist, die das Recht auf die Nutzung und den Genuss der Immobilie hat. Der Nießbrauchnehmer ist rechtmäßig der Verantwortliche, der entscheidet, ob die Immobilie vermietet wird oder ob er sie für sich selbst nutzt. Wenn er die Immobilie zum Beispiel vermieten würde, dann würden die Einkünfte aus der Vermietung durch den Nießbrauchnehmer zu versteuern sein.

Der Eigentümer, der das reine Eigentum hat, kann nicht über die Immobilie verfügen, bis er nicht über das gesamte Eigentum einschließlich Nießbrauchrecht verfügt (z.B. nach Versterben des Nießbrauchnehmers). Folglich hat nur der Nießbrauchnehmer die Einkünfte zu versteuern.

9.4 Besteuerung bei Drittstaaten

Liegen Vermietungseinkünfte aus einem Drittstaat vor (**außerhalb der EU**), gilt nach wie vor die folgende Rechtslage:

Liegt das Besteuerungsrecht für die ausländischen Vermietungseinkünfte beim ausländischen Staat – weil im DBA die Freistellungsmethode vereinbart ist –, mindern Vermietungsverluste den Steuersatz auf Ihre inländischen Einkünfte nicht. Denn für diese Verluste gibt es keinen negativen Progressionsvorbehalt. Gewinne unterliegen dagegen dem positiven Progressionsvorbehalt und erhöhen somit die Steuerbelastung auf Ihre übrigen Einkünfte.

Liegt das Besteuerungsrecht für die ausländischen Vermietungseinkünfte bei Deutschland – weil im DBA die Anrechnungsmethode vereinbart ist (z.B. DBA-Schweiz) oder es kein DBA gibt –, ist Ihr Verlust nur mit positiven Vermietungseinkünften aus einer Immobilie im gleichen Staat verrechenbar (§ 2 a Abs. 1 Nr. 6 Bstb. a EStG). Ist das im Jahr des Verlustanfalls nicht möglich, können Sie Ihren Verlust nur in die Folgejahre vortragen. Gewinne werden dagegen in Deutschland voll besteuert und sind in der Anlage V anzugeben.

9.5 Privates Veräußerungsgeschäft – Steuerfreier Verkauf nach 10 Jahren

Der Bergiff "Privates Veräußerungsgeschäft" stammt aus dem deutschen Einkommensteuerrecht. Wird ein zum Privatvermögen gehörendes Wirtschaftsgut veräußert, ist der Vorgang steuerlich grundsätzlich nicht relevant. Der § 23 EStG durchbricht diesen Grundsatz. Wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung eines Grundstückes nicht mehr als zehn Jahre beträgt und das Grundstück im Jahr der Veräußerung und in den zwei Jahren vor der Veräußerung nicht zu privaten Wohnzwecken genutzt wurde, unterliegt es der Besteuerung mit dem Regelsteuersatz.

Beispiel: Vor dem Finanzgericht Münster (Az: 10K 15/12 E) wurde folgender Fall verhandelt: Ein Steuerpflichtiger erwarb eine Immobilie am 3. März 1998. Am 30 Januar

2008 verkaufte er diese Immobilie mit der Auflage, dass der Kaufvertrag erst wirksam wird, wenn eine bestimmte behördliche Freistellungsbescheinigung erteilt wird. Diese Bescheinigung wurde am 10. Dezember 2008 erteilt. Nach Ansicht der Richter war der Verkauf am 30. Januar 2008 innerhalb der 10-Jahresfrist und somit steuerpflichtig. Der Steuerpflichtige ist in Revision gegangen, die aktuell beim BFH unter dem Aktenzeichen IX R 23/13 anhängig ist.

Der Gewinn oder Verlust aus solchen Veräußerungsgeschäften wird als Unterschied zwischen Veräußerungspreis einerseits und den Anschaffungskosten oder Herstellkosten und den Werbungskosten andererseits ermittelt. Die Anschaffungs- oder Herstellkosten mindern sich um die AfA, soweit sie bei der Ermittlung der Einkünfte abgezogen worden sind.

Grundsätzlich sollte man bei Veräußerungsgeschäften innerhalb der 10 Jahre darauf achten, ob ein Verlust entsteht. Wird ein Gewinn erwartet, ist ein Verkauf außerhalb der Frist vorteilhafter. Bei einem Verlust innerhalb der Frist kann gegebenfalls mit anderen Gewinnen verrechnet werden.

9.6 Steuerfreier Verkauf des selbstgenutzten Hauses

Der Verkauf von privat bewohnten Häusern – das gilt auch für selbstgenutzte Ferienhäuser in Spanien – ist u.U. auch steuerfrei. Es muss nachgewiesen werden, dass die Nutzung ausschließlich durch Famlienmitglieder erfolgt. Die Nutzung durch ein Kind, welches in der Einkommensteuererklärung der Eltern nicht mehr als Kind vermerkt ist, kann die ausschließliche Nutzung im steuerlichen Sinn verhindern und den steuerfreien Verkauf nach dem deutschen Einkommensteuergesetz verhindern.

9.7 Gewerblicher Grundstückshandel

Die sogenannte Drei-Objekt-Grenze wurde vom Bundesfinanzhof zur Abgrenzung von steuerfreien Erträgen privater Vermögensverwaltung und steuerpflichtigen Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG) entwickelt. Sie besagt, dass eine objektive Nachhaltigkeit und damit ein gewerblicher Grundstückshandel – und keine private Vermögensverwaltung – dann vorliegt, wenn ein Grundstückseigentümer innerhalb von fünf Jahren mehr als drei „Objekte“ in zeitlicher Nähe zu deren Anschaffung, Herstellung

oder grundlegenden Modernisierung verkauft. Die Gewinne aus dem Verkauf führen zu gewerblichen Einkünften. Je nach Höhe des Gewinns setzt das Finanzamt nicht nur Einkommensteuer, sondern auch Gewerbesteuer fest. ACHTUNG: Die gekauften und veräußerten Objekte in Spanien werden in dieser Berechnung mit berücksichtigt!

Besonderheiten gelten bei langjährigem Vorbesitz und Rechtsnachfolge:

Werden bebaut erworbene Grundstücke veräußert, die der Veräußerer mindestens zehn Jahre durch Vermietung oder für eigene Wohnzwecke nutzte, ist dies unabhängig von der Zahl der veräußerten Objekte noch private Vermögensverwaltung.

Die Veräußerung ererbten Grundbesitzes wird grundsätzlich von der Drei-Objekt-Grenze nicht erfasst. Unabhängig von der Drei-Objekt-Grenze ist ein Spekulationsgewinn nach § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG bei einer Grundstücksveräußerung innerhalb der Zehnjahresfrist zu versteuern.

10. Haftungshinweise

Diese Ausarbeitung dient ausschließlich zu Informationszwecken. Für den Inhalt können wir keine Haftung übernehmen, obwohl sie auf Informationen beruht, die wir als sehr zuverlässig erachten. Die genutzten Informationsquellen ändern sich täglich durch Rechtsprechung auf europäischer, landesspezifischer und/oder regionaler Entscheidungen. Weiterhin kann der Transfer mit elektronischen Medien Änderungen hervorrufen. Wir können deshalb keine Zusicherung oder Garantie für die Richtigkeit, Vollständigkeit oder Ausgewogenheit abgeben und auch keine diesbezügliche Haftung oder Verantwortung übernehmen. Jede Entscheidung bedarf geeigneter und fallbezogener Aufbereitung und Beratung und sollte nicht alleine aufgrund dieses Dokumentes erfolgen.

Der gesamte Inhalt der Ausarbeitung und der fachlichen Informationen im Internet ist geistiges Eigentum der European@ccounting und steht unter Urheberrechtsschutz. Nutzer dürfen den Inhalt der Ausarbeitung und der fachlichen Informationen im Internet nur für den eigenen Bedarf nutzen, laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Veränderungen, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentlicher Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedarf der vorherigen schriftlichen Genehmigung der European@ccounting.

11. Ansprechpartner

Asesor Fiscal - Steuerberater
Dipl. Kfm. Willi Plattes

Steuerberater, Professor, Doktor
Günther Strunk
www.strunk-kolaschnik. de

Asesor Fiscal - Steuerberater
Andreu Bibiloni

Asesora Fiscal - Steuerberaterin
Petra Schmidt

Steuerberater
Benjamin Karten
www.strunk-kolaschnik. de

Assistent der Geschäftsführung
Thomas Fitzner

Projektleiterin **V**ermietung & **V**erpachtung
Bea Brandner
VuV@europeanaccounting.net

European@ccounting
Center of Competence ®

Cami dels Reis 308
Complejo Ca`n Granada
Torre A, 2º
E-07010 Palma de Mallorca

Tel. 0034 971 679 418
Fax 0034 971 676 904

www.europeanaccounting.net