

Sonderdepesche

**Die spanische
Steuerreform zum
01. Januar 2015**

► Inhaltsverzeichnis

1.	Die Steuerreform zum 01. Januar 2015.	4
2.	Allgemeine Änderungen	4
2.1	Betriebsprüfungen	4
2.2	Aufweichung der Aufbewahrungspflicht	5
2.3	Wegzugsbesteuerung	6
3.	Einkommensteuer	8
3.1	Residenten	8
3.2	Nichtresidenten	10
4.	Körperschaftsteuer	11
4.1	Die neuen Steuersätze	11
4.2	Das partiarische Darlehen	12
4.3	Gesellschaft bürgerlichen Rechts	13
4.4	Neue Abschreibungsregelungen	13
5.	Optimierung Einkommen- & Körperschaftsteuerbelastung	16
5.1	Berechnungsbeispiel 1	17
5.2	Berechnungsbeispiel 2	18
6.	Wichtige Änderung – Erbschaft- und Schenkungsteuer	19
6.1	Erbschaft – Güter und Rechte in Spanien	21
6.2	Erbschaft – Güter und Rechte außerhalb von Spanien	22
6.3	Schenkung von Immobilien	23
6.4	Schenkung Güter und Rechte	24
7.	Vermögensteuer / Umsatzsteuer	25
8.	Lösungsoptionen	26
8.1	Investitionen über eine deutsche KG	26
8.2	Optimierung - Vergleich der Steuerbelastungen bei der KG	28
8.2.1	Steuerbelastung KG ohne Betriebsstätte	29
8.2.2	Steuerbelastung KG über eine Tochtergesellschaft (S.L.)	29
8.2.3	Steuerbelastung KG mit einer Betriebsstätte	30
8.2.4	FAZIT und Ergebnis	30
8.3	Das partiarische Darlehen	31
8.3.1	Deutsche Vorschriften	31
8.3.2	Spanische Vorschriften	32

8.4	Die selbstgenutzte Ferienimmobilie	33
9.	Allgemeine Informationen	34
9.1	Begriffsdefinitionen	34
9.2	Ansässigkeit und Steuersitz von Körperschaften	35
9.3	Steuerpflichtiger im Sinne der Körperschaftsteuer	35
9.4	Besteuerungszeitraum, Fälligkeit und Einreichungsfrist	36
9.5	Berechnung des Progressionsvorbehaltes	38
10.	Haftungshinweise	39
11.	Ansprechpartner	40
12.	Schriftreihe "Mallorca 2030"	41

1. Die Steuerreform zum 01. Januar 2015

Wie in Europa üblich beschließen die Regierenden meistens vor dem Wahljahr eine „große Steuerreform“, um Wohltaten zu kommunizieren. Spanien macht da keine Ausnahme. Wir beschränken uns in dieser Sonderdepesche auf wesentliche Änderungen, die wir aus unserer langjährigen Praxis als erwähnens- und beachtenswert erachten.

Planmäßig ist die Wahl im November 2015. Aufgrund der aktuellen katastrophalen Werte bei den Umfragen für die aktuelle Regierung wird darüber nachgedacht, im Rahmen der gesetzlichen Möglichkeiten die Wahl um ca. drei Monate zu verschieben. Die Regierung geht davon aus, dass die Möglichkeit, die Wahl zu gewinnen, dann etwas größer ist, da sich bis dahin der wirtschaftliche Aufschwung gefestigt hat und auf dem Arbeitsmarkt eine entsprechende Wirkung zeigt.

2. Allgemeine Änderungen

Mit dem "allgemeinen Teil" der Steuerreform ist der Gesetzgeber nicht rechtzeitig fertig geworden, sodass dieser Teil voraussichtlich erst im Juli 2015 in Kraft treten wird. Wir führen die wichtigsten Punkte der Reform des Allgemeinen Steuergesetzes (Ley General Tributaria) hier dennoch auf, weil sie zum Teil dramatische Veränderungen mit sich bringen, die man nicht früh genug erfahren kann (Gliederungspunkte 2.1 und 2.2).

2.1 Betriebsprüfungen

Die Verfahrensabläufe und die Beibringung von Unterlagen im Zuge einer Betriebsprüfung sind einseitig zugunsten der Behörde verstärkt worden. Bislang konnte der Betroffene im Lauf des Verfahrens immer wieder neue Belege vorlegen und in einem bestimmten Umfang damit auch in zeitlicher und inhaltlicher Form Einfluss nehmen. Dem schiebt die Reform einen Riegel vor: Nach der Anhörung (trámite de audiencia) oder der Berufung (alegaciones) ist Schluss, d.h. der betroffene Steuerpflichtige hat nur bis zu diesem Zeitpunkt Gelegenheit, seinen Standpunkt mit Dokumenten darzulegen. Nachträglich beigebrachte Unterlagen werden zur Entscheidungsfindung nicht mehr berücksichtigt. Als Ausnahme wird nur akzeptiert, wenn man nachweisen kann, dass die besagten und benötigten Dokumente zum geforderten Zeitpunkt nicht verfügbar waren. Das wäre z.B. der Fall wenn nachweislich innerhalb der Frist Bankbelege angefordert sind, aber die Bank diese Belege erst später zur Verfügung stellen kann.

HINWEIS & Empfehlung: Die eigene Organisation und Ablage der notwendigen Belege, Verträge und behördlichen Unterlagen sollten zeitnah und umfangreich im Zugriff sein und die Papiere sollten keinesfalls vernichtet werden.

Ebenfalls nachteilig für den Steuerpflichtigen ist die neue Möglichkeit für die Behörde, bei widersprüchlichen oder nicht eindeutig interpretierbaren gesetzlichen Regelungen zur Nachbesteuerung eine Strafe zu verhängen. Bislang kam man mit einem blauen Auge davon, sofern man belegen konnte, dass der angewendeten Berechnung eine nachvollziehbare Auslegung miteinander im Konflikt stehender Regelungen zugrunde liegt. Mit dieser Regelung ist für die Behörde die Möglichkeit der Findung einer zeitnahen Lösung sehr gestärkt.

An dieser Stelle weisen wir für die deutschen Leser nochmals darauf hin, dass es in einem Einspruchsverfahren nicht die Möglichkeit der „Aussetzung der Vollziehung“ gibt. Die strittige Steuer muss in Spanien entweder bezahlt oder per Bankbürgschaft hinterlegt werden. Erst wenn das erfolgt ist, besteht die Möglichkeit, das Einspruchsverfahren zu führen.

2.2 Aufweichung der Aufbewahrungspflicht

Für natürliche Personen besteht eine Aufbewahrungspflicht, die zwar nirgendwo ausdrücklich festgelegt ist, sich jedoch aus den bisherigen Rechten der Steuerbehörde zur Prüfung ergibt, d.h. bis zur Verjährung der Steuerzeiträume, also vier Jahre ab Einreichung der entsprechenden Erklärung. Beispiel: Die Einkommensteuererklärung 2009 musste bis Juni 2010 eingereicht werden und verjährte daher im Juni 2014.

Bei juristischen Personen ergibt sich die Aufbewahrungspflicht aus dem Artikel 30 des Handelsgesetzes ("Código de Comercio"), das vom Unternehmer verlangt, die Papier sechs Jahre lang aufzubewahren, und zwar gerechnet ab dem letzten durchgeführten Buchungssatz, was in der Regel mit dem Datum 31. Dezember gleichzusetzen ist.

Mit der Steuerreform kann die Steuerbehörde nunmehr alle Belege (ohne rechtliches Zeitlimit) anfordern, die in der Vergangenheit zu einer Reduzierung der Steuerschuld geführt haben. Damit werden einerseits die „vierjährige“ steuerliche Verjährungsfrist und andererseits die „sechsjährige“ Aufbewahrungspflicht für Belege ad absurdum geführt.

Das rechtliche Fazit lautet leider: Es gibt an sich keine Verjährung mehr.

HINWEIS & Empfehlung: Die eigene Organisation und Ablage der notwendigen Belege, Verträge und behördlichen Unterlagen sollten zeitnah und umfangreich im Zugriff sein,

die Papiere sollten keinesfalls vernichtet werden. European@ccounting legt für die Mandanten sämtliche Unterlagen in ELO (Elektronischer Leitz Ordner) ab und stellt somit die vollständige und geordnete Aufbewahrung langfristig sicher.

Zum Vergleich: Die Aufbewahrungsfrist in Deutschland beginnt mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die letzte Eintragung in das Buch gemacht, das Inventar, die Eröffnungsbilanz, der Jahresabschluss oder der Lagebericht aufgestellt, der Handels- oder Geschäftsbrief empfangen oder abgesandt worden oder der Buchungsbeleg entstanden ist.

Im Einzelnen können nachfolgend aufgezeigte Unterlagen nach dem 31.12.2014 vernichtet werden:

Aufbewahrungsfrist von 10 Jahren*: Bücher, Inventare, Bilanzen, Rechnungen und Buchungsbelege (Offene-Posten-Buchführung) – d. h. Bücher mit Eintragung vor dem 1.1.2005, Bilanzen und Inventare, die vor dem 1.1.2005 aufgestellt sind, sowie Belege mit Buchfunktion.

Aufbewahrungsfrist von 6 Jahren*: Empfangene Handels- und Geschäftsbriefe sowie Kopien von abgesandten Handels- und Geschäftsbriefen, sonstige Unterlagen – d. h. Unterlagen und Lohnkonten, die vor dem 1.1.2009 entstanden sind.

* Dies gilt nicht, soweit Bescheide noch nicht endgültig und soweit Rechtsbehelfs- oder Klageverfahren anhängig sind.

2.3 Wegzugsbesteuerung

Neben Deutschland, Frankreich, Österreich und der Schweiz bekommt nunmehr auch Spanien seine „Wegzugsbesteuerung“. Das Ziel der Wegzugsbesteuerung besteht darin, sicherzustellen, dass die im Inland entstandenen stillen Reserven auch im Inland steuerlich erfasst werden. Dazu werden bei einem Wohnsitzwechsel in ein anderes Land die stillen Reserven erfasst und besteuert. Es wird ein fiktiver Veräußerungsvorgang der Beteiligung angenommen. Die meisten DBAs weisen das Besteuerungsrecht für Veräußerungsgewinne dem Wohnsitzstaat zu. Damit besteht ohne besondere Regelungen die Gefahr, dass ein Steuerpflichtiger vor dem Verkauf eines im Wert gestiegenen Wirtschaftsguts seinen Wohnsitz in ein anderes Land verlagert.

Diese für Spanien völlig neue Steuer betrifft ab dem 01. Januar 2015 natürliche Personen, die in Spanien mit ihrem Welteinkommen unbeschränkt steuerpflichtig (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas) sind und Spanien verlassen.

Das Gesetz beschreibt folgende Anwendungsvoraussetzungen:

- ▶ Der Steuerpflichtige muss innerhalb der letzten zehn Besteuerungsjahre insgesamt fünf Jahre in Spanien ansässig gewesen sein.
- ▶ Wenn der Steuerpflichtige Anteile an Gesellschaften hält, die mehr als 4 Mio. € Marktwert (z.B. Depot) haben, dann wird Wegzugsbesteuerung fällig.
- ▶ Wenn der Steuerpflichtige Anteile an einer Gesellschaft im Wert von mindestens 1 Mio. € und eine zumindest 25-prozentige Beteiligung hält, unterliegt er der Wegzugsbesteuerung.

Erhebung der Steuer:

- ▶ Verzieht der Steuerpflichtige innerhalb der EU / EWR, wird die festgesetzte Steuer zinslos gestundet.
- ▶ Wenn der Steuerpflichtige innerhalb der zehn folgenden Jahre nicht aus der EU / EWR verzieht, verfällt der spanische Steueranspruch. Verzieht er innerhalb dieser zehn Jahre in ein Land außerhalb der EU / EWR, wird der Steueranspruch fällig.
- ▶ Wenn der Steuerpflichtige die Anteile innerhalb der Zehnjahresfrist veräußert, wird die spanische Steuer ebenfalls fällig.
- ▶ Verzieht der Steuerpflichtige in ein Land, mit dem Spanien im DBA den „Informationsaustausch“ vereinbart hat, kann die Steuer gegen Sicherheitsleistungen (z.B. eine Bürgschaft) gestundet werden. Für diese Stundung werden vom spanischen Staat Zinsen verlangt. Wenn der Steuerpflichtige innerhalb von fünf Jahren die Aktien oder Beteiligungen nicht übertragen hat, nach Spanien zurückkehrt und somit neuerlich einkommensteuerpflichtig wird, ist die Schuld samt Zinsen getilgt.
- ▶ Verzieht der Steuerpflichtige in ein Land, mit dem Spanien keinen „Informationsaustausch“ vereinbart hat, wird die Steuer sofort bei Wegzug fällig.

Wenn die Verpflichtung der regelmäßigen Information über den Wohnsitz mit einer Bescheinigung über den entsprechenden Nachweis der „unbeschränkten Steuerpflicht“ nicht eingehalten wird, ist die Steuer ebenfalls zu zahlen. Weiterhin muss nachgewiesen

werden, dass die Aktien oder Beteiligungen – die beim Wegzug nicht besteuert wurden – auch weiterhin im Eigentum des Steuerpflichtigen sind.

Die genauen Angaben darüber, wie die Mitteilungen an den spanischen Staat zu erfolgen haben, werden in den Verwaltungsanweisungen erläutert, die voraussichtlich erst Ende Januar 2015 veröffentlicht werden.

3. Einkommensteuer

3.1 Residenten

Der Gesetzgeber sieht für 2015 und 2016 eine stufenweise Senkung der Steuersätze für natürliche Personen vor, neben anderen "Steuergeschenken" wie zum Beispiel einem 1.200 Euro-Steuerbonus für kinderreiche Familien. Nicht nur die Steuersätze werden geändert, auch das System wird vereinfacht, indem die Progressionsstufen und Steuersätze von sieben auf fünf reduziert werden.

Der Spitzensteuersatz beträgt dann nicht mehr 52 % ab 300.000 Euro, sondern 47 % ab 60.000 Euro für 2015 und 45 % für 2016. Hier muss noch berücksichtigt werden, dass für die Berechnung der Einkommensteuer ein staatlicher Anteil sowie ein anderer Teil durch die jeweilige autonome Region festgelegt wird. Das bedeutet, dass je nach Region die Steuersätze und somit auch der Spitzensteuersatz variieren kann.

Die publizierten "Steuergeschenke" werden durch gegenläufige Maßnahmen zum Teil in ihrer Wirkung bei den Steuerpflichtigen wieder neutralisiert. Eine signifikante Änderung ist die Abschaffung der Inflations- und Ausgleichskoeffizienten für die Berechnung des Vermögensgewinns beim Verkauf einer Immobilie. Darüber berichteten wir schon mit ausführlichen Berechnungsbeispielen in unserer letzten Depesche.

Bislang konnte mit diesen Koeffizienten, die einerseits den Effekt der Inflation einrechnen und andererseits den Verlust der bis 1994 geltenden Steuerfreiheit für mehr als 10 Jahre lang gehaltene Immobilien teilweise kompensieren, der steuerliche Erwerbswert einer Immobilie wesentlich erhöht und somit der zu besteuerte Gewinn verringert werden. Nun kann nur noch der Ausgleichskoeffizient angesetzt werden, und auch dies nur für die ersten 400.000 Euro des Verkaufspreises.

Das bedeutet, dass bei älteren und entsprechend günstig entstandenen Immobilien ab 400.000 Euro ein beträchtlicher Steuernachteil entstehen kann.

Anhand der folgenden Tabelle sind die Änderungen für die Regelsteuersätze erkennbar:

Einkommensteuer 2015-2016

Zu versteuerndes Einkommen in €	Steuersatz bis 31.12.2014	Zu versteuerndes Einkommen in € 2015/2016	Steuersatz für 2015	Steuersatz für 2016
Jeweils ab: 0,00	24,75 %	Jeweils ab: 0,00	20 %	19 %
17.707,20	30,00 %	12.450	25 %	24 %
33.007,20	40,00 %	20.200	31 %	30 %
53.407,20	47,00 %	34.000/35.200	39 %	37 %
120.000,20	49,00 %	60.000	47 %	45 %
175.000,20	51,00 %	Mit der Reform werden die Progressionsstufen verändert und von 7 auf 5 reduziert.		
300.000,20	52,00 %			

Eigene Darstellung: European@ccounting

Bei der Besteuerung von Kapitalerträgen sind ebenfalls Änderungen beschlossen worden. Zu beachten: Auch hier sind neue Progressionsstufen eingeführt worden.

Steuersätze 2015-2016: Kapitalerträge

Zu versteuernde Erträge in €	Steuersatz bis 31.12.2014	Zu versteuernde Erträge in €	Steuersatz für 2015	Steuersatz für 2016
0,00 € - 6.000,00	21 %	0,00 € - 6.000,00	20 %	19 %
6.000,01 € - 24.000,00	25 %	6.000,01 € - 50.000,00	22 %	21 %
Ab 24.000,01	27 %	Ab 50.000,01	24 %	23 %

Eigene Darstellung: European@ccounting

3.2 Nichtresidenten

Bei den Steuersätzen für Nichtresidenten sind Reduzierungen beschlossen worden, darüber hinaus wurde in den Gesetzestext in letzter Minute eine andere Neuheit eingeführt: unterschiedliche Steuersätze für Nichtresidenten aus EU/EWR-Staaten sowie für Nichtresidenten aus Drittländern. Der Steuersatz für EU/EWR-Bürger fällt um einiges günstiger aus.

Steuersätze 2015-2016: Nichtresidenten

Zu versteuernde Erträge in €	Steuersatz bis 31.12.2014	Steuersatz für 2015	Steuersatz für 2016
Allgemeiner Steuersatz	24,75 %	24 %	24 %
Allgemeiner Steuersatz für EU/EWR*-Bürger	24,75 %	20 %	19 %
Dividenden, Zinsen und andere Vermögensgewinne	21 %	20 %	19 %

*Europäische Union/Europäischer Wirtschaftsraum

Eigene Darstellung: European@ccounting

4. Körperschaftsteuer

4.1 Die neuen Steuersätze

Auch die Senkung der Körperschaftsteuer ist mit einem Wermutstropfen verbunden, nämlich dem Wegfall der Vorzugsbehandlung von Unternehmen bzw. Unternehmensgruppen mit weniger als 10 Mio. € Umsatz. In zwei Schritten – 2015 und 2016 – wird eine einheitliche Tabelle wirksam, sodass alle Unternehmen demselben Steuersatz unterworfen sind.

Allerdings gelten unter bestimmten Voraussetzungen günstigere Steuersätze. Zum Beispiel für Firmen, die seit 01. Januar 2013 neu gegründet worden sind. In diesem Fall werden in den ersten beiden Geschäftsjahre mit positiver Bemessungsgrundlage jeweils für die ersten 300.000 Euro Gewinn 15 % angesetzt und für den restlichen Gewinn 20 %. Ausgeschlossen davon sind Körperschaften, die Bestandteil einer Firmengruppe ("grupo mercantil") laut Artikel 42 des Handelsgesetzes bilden (siehe dazu auch Gliederungspunkt 4.2.), Vermögensgesellschaften ("sociedades patrimoniales") und Körperschaften, deren Aktivitäten zuvor von vinkulierten natürlichen Personen oder Körperschaften mit mehr als 50 % Beteiligung ausgeübt werden.

Ebenfalls bevorzugt werden Unternehmen, die neue Arbeitsplätze schaffen oder zumindest die alten beibehalten: Für die ersten 300.000 Euro Gewinn werden 20 % angesetzt, für den Rest 25 % (Voraussetzungen: weniger als 5 Millionen Euro Umsatz, weniger als 25 Beschäftigte, mittlerer Beschäftigtenstand 1 oder mehr sowie gleich oder höher als im Jahr 2008).

Im Gegensatz dazu steht die Besteuerung von Kreditinstituten, die weiterhin bei 30 % bleibt – offensichtlich eine Maßnahme, um zumindest einen Teil der Gelder zurückzuholen, die der Steuerzahler zur Rettung spanischer Sparkassen ausgeben musste.

Körperschaftsteuer 2015-2016

Zu versteuernde Erträge in €	Steuersatz bis 31.12.2014	Steuersatz für 2015	Steuersatz für 2016
Unternehmen mit weniger als 10 Mio. € Umsatz	25 %*	25 %*	25 %
Unternehmen ab 10 Mio. € Umsatz	30 %	28 %	25 %

* Für die ersten 300.000 € des Gewinns

Eigene Darstellung: European@ccounting

4.2 Das partiarische Darlehen

Im neuen Artikel 15.a) des Körperschaftsteuergesetzes ist eine Neueinstufung der Behandlung von partiarischen Darlehen festgelegt: "Nicht als steuerlich abzugsfähige Kosten gelten ... jene Kosten, die eine Vergütung von Eigenkapital darstellen. (...) Als Vergütung von Eigenkapital wird die Vergütung von partiarischen Darlehen angesehen, die von Körperschaften gewährt werden, die gemäß den in Artikel 42 des Handelsgesetzes festgelegten Kriterien derselben Gesellschafts-gruppe („grupo mercantil“) angehören, unabhängig von der Ansässigkeit und der Verpflichtung zur Erstellung konsolidierter Jahresabschlüsse."

Daraus ergeben sich die folgende Schlussfolgerungen: Die Bezahlung von Zinsen aus partiarischen Darlehen, die von Körperschaften derselben Gruppe („grupo mercantil“ Art. 42 Handelsgesetz) gewährt wurden, gelten in der Körperschaftsteuer nicht als abzugsfähige Kosten.

Gemäß Artikel 42 des Handelsgesetzes gelten zwei Gesellschaften dann als Bestandteile einer Gruppe, wenn eine von ihnen die direkte oder indirekte Kontrolle über die andere ausübt oder ausüben kann. In der Praxis liegt in der überwiegenden Zahl der Fälle eine Kontrolle nur dann vor, wenn mehr als 50 % der Beteiligung gegeben ist. Die Zahlung von Zinsen für partiarische Darlehen, die von Körperschaften derselben Gruppe gewährt wurden, gilt somit als Dividendenauszahlung.

HINWEIS: Die Zahlung von Zinsen für partiarische Darlehen, die von einer natürlichen Person oder von einer Körperschaft gewährt werden, die nicht derselben Gruppe

angehört, gilt in der Körperschaftsteuer weiterhin als abzugsfähige Kosten. Das gilt auch für partiarische Darlehen von Gesellschaftern an die eigene Gesellschaft, sofern sie diese in der Eigenschaft als natürliche Person gewähren.

4.3 Gesellschaft bürgerlichen Rechts

Die deutschen Leser werden sich fragen, was die Gesellschaft bürgerlichen Rechts unter dem Gliederungspunkt der Körperschaftsteuer zu suchen hat.

In Spanien wird die GmbH & Co. KG oder die KG schon immer als Kapitalgesellschaft behandelt. Da diese Gesellschaftsform in Deutschland eine Personengesellschaft ist, ergeben sich unter Einbeziehung der Regelungen des geltenden DBAs zwischen Deutschland und Spanien interessante Möglichkeiten, die wir unter dem Gliederungspunkt "Lösungsalternativen" dargestellt haben.

Die spanische Regierung hat nunmehr die Möglichkeit eröffnet, die spanische BGB-Gesellschaft (**comunidad de bienes** - **CB** genannt) unter das Regime der Körperschaftsteuer zu stellen, sofern ihr Zweck nicht im bloßen Halten von Eigentum und allenfalls dessen Vermietung besteht, sondern wirtschaftliche Tätigkeiten beinhaltet, wie dies oft der Fall ist. Somit kann diese Gesellschaftsform ab dem 01. Januar 2015 steuerlich wie eine Kapitalgesellschaft behandelt werden.

4.4 Neue Abschreibungsregelungen

Eine erhebliche Vereinfachung bringt die Einführung neuer Abschreibungstabellen mit sich. Bislang war dieser Bereich von einer Vielzahl von Tabellen geprägt, die für unterschiedliche Branchen galten. Der Gesetzgeber hat die Liste der vorgeschriebenen Abschreibungssätze und -zeiträume auf eine einzige und einheitliche Tabelle zusammengedampft.

Für bestehende Abschreibungselemente gilt die folgende Übergangsregelung: Falls die bislang vorgenommene Abschreibung innerhalb der Vorgaben der neuen Tabelle liegt, kann wie gehabt weiter verfahren werden. Falls nicht, muss der Restbuchwert des Elements per 31. Dezember 2014 festgestellt werden. Danach wird für die Restlaufzeit mit dem neu vorgeschriebenen Wert linear abgeschrieben.

Die degressive Abschreibung durch Ziffernsumme ("método de los números dígitos") ist weiterhin möglich, jedoch nicht auf Gebäude und Mobiliar anzuwenden.

AfA - Tabellen

Neue Abschreibungstabelle
Lineare Abschreibungskoeffizienten Seite 1

Art des Elements	Maximaler linearer Koeffizient	Maximaler Zeitraum in Jahren
Zivile öffentliche Bauten		
Allgemeine öffentliche Bauten.....	2 %	100
Bodenabdeckungen.....	6 %	34
Infrastrukturen und Bergbaustrukturen.....	7 %	30
Kraftwerke		
Wasserkraftwerke.....	2 %	100
Atomkraftwerke.....	3 %	60
Kohlekraftwerke.....	4 %	50
Kraftwerke mit erneuerbaren Energiequellen.....	7 %	30
Sonstige Kraftwerke.....	5 %	40
Gebäude		
Industriegebäude.....	3 %	68
Grundstücke, die ausschließlich als Halden dienen.....	4 %	50
Lager- und Tankbauten (für Gase, Flüssigkeiten und Feststoffe).....	7 %	30
Geschäfts-, Verwaltungs-, Dienstleistungs- und Wohngebäude.....	2 %	100
Einrichtungen		
Umspannwerke, Energietransport- und Verteilungsnetze	5 %	40
Kabel.....	7 %	30
Sonstige Einrichtungen.....	10 %	20
Maschinen.....	12 %	18
Medizinische und gleichzusetzende Ausstattung.....	15 %	14

Eigene Darstellung: European@ccounting

Neue Abschreibungstabelle
Lineare Abschreibungskoeffizienten Seite 2

Art des Elements	Maximaler linearer Koeffizient	Maximaler Zeitraum in Jahren
Transportelemente		
Lokomotiven, Waggonen und Antriebsausrüstung.....	8 %	25
Schiffe, Flugzeuge.....	10 %	20
Interne Transportelemente.....	10 %	20
Externe Transportelemente.....	16 %	14
Lastwagen.....	20 %	10
Möbiliar und Utensilien		
Möbel.....	10 %	20
Wäsche.....	25 %	8
Glasartikel.....	50 %	4
Vorrichtungen und Werkzeuge.....	25 %	8
Gussformen, Matrizen, und Modelle.....	33 %	6
Andere Utensilien.....	15 %	14
Elektronik- und Informatikgeräte/-anlagen, Systeme und Programme		
Elektronische Geräte/Anlagen.....	20 %	10
Datenverarbeitungsanlagen.....	25 %	8
Informatiksysteme und -programme.....	33 %	6
Kino-, Ton- und Videoproduktionen, audiovisuelle Serien..	33 %	6
Sonstige Elemente.....	10 %	20

Eigene Darstellung: European@ccounting

5. Optimierung Einkommen- & Körperschaftsteuerbelastung

Der Regelfall in der Praxis besteht in der Frage, wie hoch das Gehalt des geschäftsführenden Gesellschafters sein soll, damit die Steuerbelastung – mit den entsprechenden Steuersätzen – in der Kapitalgesellschaft, die Regelsteuerbelastung des Gehaltes für den Geschäftsführer und die Auszahlung der Gewinnanteile als Dividenden gesamthaft optimiert werden.

Betrachtet man nunmehr die neuen Steuersätze – die sich auch noch mit den Jahren verändern – bei der Körperschaft-, Einkommen- und Dividendenbesteuerung, erkennt man schon die Komplexität. Eine entsprechende Modellrechnung wird durch die persönlichen Einflüsse des Steuerpflichtigen bei der persönlichen Jahressteuererklärung (z.B. Kinder, verheiratet, Alter, Vorsorgeleistungen etc..) noch umfangreicher.

Aufgrund der Wichtigkeit dieser Fragestellung haben wir uns intensiv damit beschäftigt und ein entsprechendes Template entwickelt, um für unsere Mandanten entsprechende Belastungsszenarien auszurechnen und die optimale Lösung zeigen zu können.

Anhand der folgenden Berechnungsbeispiele ersieht man, wie sich nach Maßgabe der Entlohnung für Geschäftsführertätigkeit sowie einer Arbeitsentlohnung (jeweils des Gesellschafters) und der Höhe der Dividendenauszahlung die Beträge der Körperschaftsteuer sowie der Einkommensteuer des Gesellschafters verändern, und welcher Unterschied sich in der Gesamtbesteuerung des Gesellschafters beim selben Geschäftsergebnis (150.000 Euro) ergibt.

Rechenbeispiel 1 stellt eine besonders ungünstige Lösung dar (42,29 %).

Beispiel 2 stellt eine besonders günstige Lösung dar (34,14 %).

Der Vergleich zeigt, dass sich eine genaue Analyse und Berechnung lohnt.

5.1 Berechnungsbeispiel 1

GESCHÄFTSERGEBNIS DER S.L.		150.000,00 €
Entlohnung für Geschäftsführertätigkeit		0,00 €
Arbeitsvertrag (Gehalt)		0,00 €
<i>Betrag Körperschaftsteuer</i>		42.000,00 €
Dividenden		108.000,00 €
BRUTTOBETRAG FÜR DEN GESELLSCHAFTER		108.000,00 €

KÖRPERSCHAFTSTEUER 2015 DER S.L.		
Geschäftsergebnis		150.000 €
Entlohnung für Geschäftsführertätigkeit		0,00 €
Arbeitsvertrag (Gehälter)		0,00 €
Buchhaltungsergebnis		150.000,00 €
Außerbuchhalterische Berichtigungen		0,00 €
Bemessungsgrundlage	28 %	150.000,00 €
Steuersatz		
Gesamtsteuerbetrag		42.000,00 €

EINKOMMENSTEUER (IRPF) 2015 DES GESELLSCHAFTERS		
Entlohnung f. Geschäftsführertätigkeit		0,00 €
Fixe Einkommensteuer-Vorauszahlung	37 %	0,00 €
Arbeitsvertrag (Gehalt)		0,00 €
Progressiver Einbehalt (mittl. Steuersatz IRPF)*	0,00 %	0,00 €
Dividenden		108.000,00 €
Fixe Einkommensteuer-Vorauszahlung	20 %	21.600,00 €
Ergebnis Einkommensteuererklärung		-172,00 €
Steuerbetrag Arbeitserträge*	0,00 €	
Steuerbetrag Dividenden	21.428,00 €	
Einbehalte/Vorauszahlungen	-21.600,00 €	

* Steuerpflichtiger mit Ehepartner ohne eigenes Einkommen und zwei Kindern.

DETAILANGABEN NETTO-EINKOMMEN	
Geschäftsergebnis der S.L.	150.000 €
Körperschaftsteuer	-42.000,00 €
Vorauszahlung Entlohnung Geschäftsführer	0,00 €
Vorauszahlung Arbeitserträge	0,00 €
Vorauszahlung Dividenden	-21.600,00 €
Ergebnis der Einkommensteuererklärung	172,00 €
Steuern gesamt	-63.428,00 €
Vom Gesellschafter erhaltener Nettobetrag	86.572,00 €
MITTLERER GLOBALER STEUERSATZ (%)	42,29 %

Eigene Darstellung: European@ccounting

5.2 Berechnungsbeispiel 2

GESCHÄFTSERGEBNIS DER S.L.		150.000,00 €
Entlohnung für Geschäftsführertätigkeit		38.000,00 €
Arbeitsertag (Gehalt)		38.000,00 €
<i>Betrag Körperschaftsteuer</i>		20.720,00 €
Dividenden		53.280,00 €
BRUTTOBETRAG FÜR DEN GESELLSCHAFTER		129.280,00 €

KÖRPERSCHAFTSTEUER 2015 DER S.L.		
Geschäftsergebnis		150.000 €
Entlohnung für Geschäftsführertätigkeit		-38.000,00 €
Arbeitsertag (Gehälter)		-38.000,00 €
Buchhaltungsergebnis		74.000,00 €
Außerbuchhalterische Berichtigungen		0,00 €
Bemessungsgrundlage	28 %	74.000,00 €
Steuersatz		
Gesamtsteuerbetrag		20.720,00 €

EINKOMMENSTEUER (IRPF) 2015 DES GESELLSCHAFTERS		
Entlohnung f. Geschäftsführertätigkeit		38.000,00 €
Fixe Einkommensteuer-Vorauszahlung	37 %	14.060,00 €
Arbeitsertag (Gehalt)		38.000,00 €
Progressiver Einbehalt (mittl. Steuersatz IRPF)*	24,77 %	9.413,00 €
Dividenden		53.280,00 €
Fixe Einkommensteuer-Vorauszahlung	20 %	10.656,00 €
Ergebnis Einkommensteuererklärung		-3.635,80 €
Steuerbetrag Arbeitserträge*	18.826,00 €	
Steuerbetrag Dividenden	11.667,20 €	
Einbehalte/Vorauszahlungen	-34.129,00 €	

* Steuerpflichtiger mit Ehepartner ohne eigenes Einkommen und zwei Kindern.

DETAILANGABEN NETTO-EINKOMMEN	
Geschäftsergebnis der S.L.	150.000 €
Körperschaftsteuer	-20.720,00 €
Vorauszahlung Entlohnung Geschäftsführer	-14.060,00 €
Vorauszahlung Arbeitserträge	-9.413,00 €
Vorauszahlung Dividenden	-10.656,00 €
Ergebnis der Einkommensteuererklärung	3.635,80 €
Steuern gesamt	-51.213,20 €
Vom Gesellschafter erhaltener Nettobetrag	98.786,80 €
MITTLERER GLOBALER STEUERSATZ (%)	34,14 %

Eigene Darstellung: European@ccounting

6. Wichtige Änderung – Erbschaft- und Schenkungsteuer

In diesem Bereich führt Spanien eine grundlegend neue Regelung ein, um die in einem Urteil des Europäischen Gerichtshofs vom 3. September 2014 als nicht EU-rechtskonform erkannte Diskriminierung von Nichtresidenten zu beseitigen. Von dieser Reform vollkommen unberührt bleibt die Ungleichbehandlung zwischen den Regionen, da diese für die Erbschaft- und Schenkungsteuer eigene Kompetenzen haben und zum Beispiel nach Belieben eigene Steuersätze festlegen können.

Diese Steuersätze fallen auf den Balearen deutlich günstiger aus als bei Anwendung der zentralstaatlichen Gesetzgebung, So bezahlen Residenten der Balearen im Erbfall mit direkten Verwandten lediglich 1 %, sofern der Erblasser in Spanien ansässig war, und die Schenkungsteuer unter direkten Verwandten liegt bei 7 %. Wer die staatlichen Steuersätze bezahlt, ist rasch bei 30 % und mehr. Auch können die Steuersätze in anderen autonomen Regionen sehr hoch sein (z.B. Andalusien).

Bis zum Wirksamwerden der Steuerreform per 1. Januar 2015 müssen Nichtresidenten dem Buchstaben des Gesetzes zufolge im Erbfall die beträchtlich höheren Steuersätze des Staates schlucken. In der Praxis gehen wir – wie auch viele unserer Kollegen – bereits heute nach dem neuen Gesetz vor, obwohl dieses noch nicht wirksam ist, d.h. wir reichen die entsprechenden Erklärungen zwar noch immer an die staatliche Steuerbehörde (AEAT) ein, weil ihr das Geld zusteht, nehmen die Selbstveranlagung jedoch mit den Steuersätzen der Region vor.

Der Grund: Wegen des EU-Urteils kann die Differenz zwischen regionaler und staatlicher Steuer der vergangenen Jahre mit großer Aussicht auf Erfolg zurückgefordert werden. Deshalb ist nicht damit zu rechnen, dass die Steuerbehörde die beschriebenen Erklärungen anfechten wird.

Im Kern sieht die Neuregelung vor, dass eine Verknüpfung eines Nichtresidenten mit einer autonomen Region für die Anwendung des Steuersatzes berücksichtigt wird.

Beispiel: Erbt ein Nichtresident von einem anderen Nichtresidenten Besitztümer (Güter und Rechte) in Spanien, so wird künftig die Erbschaftsteuer jener Region anzuwenden sein, in der sich der Großteil dieser Güter und Rechte befindet. Voraussetzung: Beide Nichtresidenten müssen Bürger der EU oder des Europäischen Wirtschaftsraums (EWR) sein. Für Bürger von Drittländern gelten weiterhin die staatlichen Steuersätze.

Bei der Schenkungsteuer macht die Neuregelung einen Unterschied zwischen Immobilien und anderen Gütern/Rechten. Zum Beispiel ergibt sich bei einer Schenkung einer in Spanien gelegenen Immobilie durch einen Nichtresidenten an einen anderen Nichtresidenten (beide EU/EWR) eine Steuerpflicht, bei Schenkung von anderen in Spanien befindlichen Gütern und Rechten jedoch nicht. Auch spielt es bei der Schenkung von Immobilien eine Rolle, in welcher Region diese liegt – außer bei Nichtresidenten aus Drittländern, für die in jedem Fall der staatliche Steuersatz gilt.

Es ist davon auszugehen, dass diese Reform nur ein erster Schritt einer grundlegenden Reform der Erbschaft- und Schenkungsteuer ist, dass jedoch der zweite Schritt – eine Nivellierung der Steuersätze in ganz Spanien – aller Wahrscheinlichkeit nicht mehr 2015 erfolgen wird, da dieser Schritt logischerweise eine Anhebung der entsprechenden Steuersätze in "billigen" Regionen (wie den Balearen) beinhalten wird und diese unpopuläre Maßnahme in einem Wahljahr nicht zu erwarten ist.

Was die Forderung auf Rückerstattung von zuviel bezahlter Steuer betrifft, so ist diese für die vergangenen vier Jahre (Verjährungsfrist) in den meisten Fällen sehr aussichtsreich. Man könnte auch weiter zurückliegende Fälle anfechten, indem man das Argument der finanziellen Haftung der Behörden ins Feld führt. Allerdings müssen diese Verfahren bis spätestens 3. September 2015 eingeleitet werden (die Klage ist binnen einen Jahres ab dem Datum des EUGH-Urteils möglich), und uns liegen bis heute keine Erfahrungen vor, die als Indiz für die Erfolgswahrscheinlichkeit gelten können.

Wir haben uns mit diesem Thema intensiv auseinandergesetzt und in den folgenden vier Tabellen dem Grunde nach die möglichen Erb- und Schenkungsvorgänge dargestellt. Daraus ist erkennbar, in welchen Anlassfällen welche Steuersätze an welche Steuerbehörde zu bezahlen sind.

Nach diesen Festlegungen kann dann der eigentliche Steuersatz mit der Steuerbelastung unter Berücksichtigung der Gesetzgebung der entsprechenden autonomen Region errechnet werden.

6.1 Erbschaft – Güter und Rechte in Spanien

Reform der Erbschaftsteuer: Güter (Immobilien) und Rechte in Spanien

Erblasser ansässig in	SPANIEN		
Erbe ansässig in	SPANIEN	EU/EWR*	DRITTLAND
Steuersatz	Regelung der autonomen Region des Erblassers		Staatliche Regelung
Einreichung & Bezahlung an	Autonome Region des Erblassers	AEAT (Staatliche Steuerbehörde)	

Erblasser ansässig in	EUROPÄISCHE UNION/ EUROPÄISCHER WIRTSCHAFTSRAUM		
Erbe ansässig in	SPANIEN	EU/EWR*	DRITTLAND
Steuersatz	Regelung der autonomen Region, in der sich der größere Teil der Güter & Rechte befindet		Staatliche Regelung
Einreichung & Bezahlung an	AEAT (Staatliche Steuerbehörde)		

Erblasser ansässig in	DRITTLAND		
Erbe ansässig in	SPANIEN	EU/EWR*	DRITTLAND
Steuersatz	Staatliche Regelung		
Einreichung & Bezahlung an	Autonome Region des Erblassers	AEAT (Staatliche Steuerbehörde)	

*Europäische Union/Europäischer Wirtschaftsraum

Eigene Darstellung: European@ccounting

6.2 Erbschaft – Güter und Rechte außerhalb von Spanien

Reform der Erbschaftsteuer: Güter und Rechte außerhalb von Spanien

Erblasser ansässig in	SPANIEN		
Erbe ansässig in	SPANIEN	EU/EWR*	DRITTLAND
Steuersatz	Regelung der autonomen Region des Erblassers	Keine Erbschaftsteuer in Spanien	
Zuständigkeit	Autonome Region des Erblassers		

Erblasser ansässig in	EUROPÄISCHE UNION/ EUROPÄISCHER WIRTSCHAFTSRAUM		
Erbe ansässig in	SPANIEN	EU/EWR*	DRITTLAND
Steuersatz	Regelung der autonomen Region der Ansässigkeit	Keine Erbschaftsteuer in Spanien	
Einreichung & Bezahlung an	AEAT (Staatliche Steuerbehörde)		

Erblasser ansässig in	DRITTLAND		
Erbe ansässig in	SPANIEN	EU/EWR*	DRITTLAND
Steuersatz	Staatliche Regelung	Keine Erbschaftsteuer in Spanien	
Einreichung & Bezahlung an	AEAT (Staatliche Steuerbehörde)		

*Europäische Union/Europäischer Wirtschaftsraum

Eigene Darstellung: European@ccounting

6.3 Schenkung von Immobilien

Reform der Schenkungsteuer: Immobilien

	Immobilien in SPANIEN		
Schenkungs-empfänger ansässig in	SPANIEN	EU/EWR*	DRITTLAND
Steuersatz	Regelung der autonomen Region, in der die Immobilie liegt		Staatliche Regelung
Zuständigkeit	Regelung der autonomen Region, in der die Immobilie liegt	AEAT (Staatliche Steuerbehörde)	

	Immobilien in EU/EWR*		
Schenkungs-empfänger ansässig in	SPANIEN	EU/EWR*	DRITTLAND
Steuersatz	Regelung der autonomen Region der Ansässigkeit	Keine Schenkungssteuer in Spanien	
Einreichung & Bezahlung an	AEAT (Staatliche Steuerbehörde)		

	Immobilien in DRITTLAND		
Schenkungs-empfänger ansässig in	SPANIEN	EU/EWR*	DRITTLAND
Steuersatz	Staatliche Regelung	Keine Schenkungssteuer in Spanien	
Einreichung & Bezahlung an	AEAT (Staatliche Steuerbehörde)		

*Europäische Union/Europäischer Wirtschaftsraum

Eigene Darstellung: European@ccounting

6.4 Schenkung Güter und Rechte

Reform der Schenkungsteuer: Güter und Rechte (ausgenommen Immobilien)

	Güter und Rechte in SPANIEN		
Schenkungs-empfänger ansässig in	SPANIEN	EU/EWR*	DRITTLAND
Steuersatz	Regelung der autonomen Region der Ansässigkeit	Keine Schenkungsteuer in Spanien	
Zuständigkeit	Autonome Region der Ansässigkeit		

	Güter und Rechte in EU/EWR*		
Schenkungs-empfänger ansässig in	SPANIEN	EU/EWR*	DRITTLAND
Steuersatz	Regelung der autonomen Region der Ansässigkeit	Keine Schenkungsteuer in Spanien	
Einreichung & Bezahlung an	AEAT (Staatliche Steuerbehörde)		

	Güter und Rechte in DRITTLAND		
Schenkungs-empfänger ansässig in	SPANIEN	EU/EWR*	DRITTLAND
Steuersatz	Regelung der autonomen Region der Ansässigkeit	Keine Schenkungsteuer in Spanien	
Einreichung & Bezahlung an	Autonome Region der Ansässigkeit		

*Europäische Union/Europäischer Wirtschaftsraum

Eigene Darstellung: European@ccounting

7. Vermögensteuer / Umsatzsteuer

Keine wirkliche Überraschung: Die ursprünglich nur für die Jahre 2011 und 2012 reaktivierte Vermögensteuer wird um ein weiteres Jahr verlängert und entgegen der Empfehlung des im März 2014 veröffentlichten „Berichts der Weisen“ nicht abgeschafft. Die einzige Neuerung: Nichtresidenten, die für ihre Immobilien in Spanien grundsätzlich vermögensteuerpflichtig sind, können künftig die Vermögensteuerregelung jener Region in Anspruch nehmen, in welcher der größere Teil des Immobilienbesitzes liegt. Damit reagiert die Regierung auf das Urteil gegen die Diskriminierung von Nichtresidenten bei der Erbschaftsteuer. Für Ausländer mit einer Immobilie auf den Balearen bedeutet das – ebenso wie für Balearen-Residenten – eine Erhöhung des Freibetrags auf 800.000 Euro.

Bei der Umsatzsteuer wird die Umkehr der Umsatzsteuerpflicht auf neue Leistungen bzw. Artikel ausgedehnt. Nachdem diese Maßnahme im Oktober 2012 für Bauleistungen eingeführt worden war, wird nun der Verkauf von Mobiltelefonen, Konsolen, tragbarer Computer und Tablets sowie bestimmter Edelmetalle ebenfalls miteinbezogen, und zwar unter den folgenden Voraussetzungen: Sofern der Empfänger ein Unternehmer oder berufsmäßiger Wiederverkäufer ist, oder wenn, sofern er keines von beidem ist, der Rechnungsbetrag für diese Artikel 10.000 Euro übersteigt.

Für Dienstleistungen in den Bereichen Telekommunikation, Radio, Fernsehen sowie alle auf elektronischem Weg erbrachte Leistungen gilt als Ort der Leistung hinkünftig der Standort bzw. Wohnsitz des Kunden. D.h. im betreffenden Staat muss die Umsatzsteuer einbezahlt werden. Dies gilt übrigens auch für E-Books, womit hinkünftig die Steuersätze jenes Landes anzuwenden sind, in dem der Käufer sitzt.

8. Lösungsoptionen

Die spanische Steuerreform, die zum 01. Januar 2015 in Kraft tritt, hat für deutsche Investoren und Kapitalanleger die aktuell verstärkt in Spanien investieren – insbesondere auf den Balearen –, weitreichende Auswirkungen. Wir stellen im Folgenden drei Lösungsmöglichkeiten für gewerbliche und private Investoren vor.

8.1 Investitionen über eine deutsche KG

Wenn Investoren z.B. im Bereich Immobilienhandel und als Bauträger und Projektentwickler für Immobilien Dritter in Spanien tätig sein wollen, sollte zunächst von diesen in Deutschland eine gewerblich geprägte GmbH & Co. KG gegründet werden, deren Kommanditisten die Investoren sind. Die Anteile an der haftungsabschottenden Komplementär-GmbH werden hierbei regelmäßig von der KG selbst gehalten, wobei die GmbH ihrerseits keine Anteile an der KG hält, gleichwohl aber Gesellschafter ist. Aufgrund der beabsichtigten Geschäftstätigkeit in Spanien wird die deutsche KG voraussichtlich über keine Mitarbeiter verfügen und nur sachliche und personelle Ressourcen bei der Komplementär-GmbH unterhalten, die jedoch regelmäßig nicht mit der originären Geschäftstätigkeit in Verbindung stehen. Die KG errichtet eine Betriebsstätte in Spanien (spanische Betriebsstätte – **E**stabl**E**cimiento **P**ermanente en españa – im Folgenden "**EP**" genannt), wobei sowohl angemietete Räume als auch Personal sowie alle weiteren – auch steuerlich relevanten – Ressourcen für das Vorliegen einer festen Geschäftseinrichtung erfüllt sein müssen.

Basierend auf den vorstehenden Annahmen kann die Beurteilung der Struktur wie folgt zusammengefasst werden:

- ▶ Die Tätigkeit des Handelns mit Immobilien bzw. deren Projektentwicklung stellt eine gewerbliche Tätigkeit dar, so dass die GmbH & Co. KG nicht nur gewerblich geprägt, sondern originär gewerblich tätig ist.
- ▶ Abkommensrechtlich erzielt der Kommanditist mittelnd über seine Personengesellschaft Unternehmensgewinne im Sinne des Art. 7 Abs. 1 DBA-Spanien. Die auf die spanische Betriebsstätte entfallenden Gewinne sollten nach Art. 22 Abs. 2 Buchstabe a) DBA-Spanien in Deutschland von der Besteuerung freigestellt werden. Sie unterliegen aber dem Progressionsvorbehalt gem. § 32 b des deutschen Einkommensteuergesetzes.

- ▶ Die Kommanditgesellschaft selbst ist in Spanien als Kapitalgesellschaft mit Sitz in Deutschland zu behandeln, die eine spanische Betriebsstätte unterhält. Auf spanische Gewinne ist der Steuersatz für beschränkt Steuerpflichtige von 25% anzuwenden. Eine Quellensteuer wird in Spanien nicht erhoben.
- ▶ Bei Fremdüblichkeit der vertraglichen Vereinbarungen zwischen der EP und der deutschen Dienstleistungs-KG sowie entsprechender Gestaltung der Geschäftsaktivitäten verbleibt der EP ein angemessener Gewinn für ihren Wertschöpfungsbeitrag, der eine Qualifizierung als Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten nahezu ausschließt.

Fraglich war lange Zeit, ob die beschriebene Gestaltung möglicherweise auch noch dadurch steuerlich effizienter gestaltet werden kann, indem die KG „ihrer“ Betriebsstätte statt Eigenkapital Fremdkapital zur Verfügung stellt. Nach deutschem Handels- und Steuerrecht ist dies nicht möglich und führt stets zur Annahme von Eigenkapital. Nach spanischem Recht können Zinsen der Betriebsstätte das steuerpflichtige Einkommen in diesen Fällen mindern. Aufgrund der im DBA Deutschland – Spanien verankerten „Subject to Tax“-Klausel gewährt Deutschland die Freistellung jedoch nur auf spanische Betriebsstätteneinkünfte, die dort besteuert wurden. Da dies bei den Zinsen nicht der Fall ist, müssten diese insoweit mit dem individuellen Steuersatz der Gesellschafter der GmbH & Co KG besteuert werden. Daher ist von einer solchen Struktur abzuraten, da sie auch zahlreiche verfahrensrechtliche Nachteile hat. Sollte ein Verlust aus der Tätigkeit in Spanien ermittelt werden, kann ein solcher Verlust nicht mit anderen Einkünften in Deutschland verrechnet werden. Eine Berücksichtigung wäre allenfalls im Rahmen des Progressionsvorbehaltes möglich oder im Ausnahmefall bei vollständiger Aufgabe der EP.

Bei der EP handelt es sich aus spanischer Sicht um eine zivilrechtlich unselbständige Organisationseinheit, durch die ein Unternehmen seine wirtschaftliche Tätigkeit in Spanien ausübt. Die EP in Spanien muss den erwirtschafteten Gewinn in Spanien versteuern, da die EP selbst in Deutschland nicht persönlich steuerpflichtig ist. In Spanien muss diese EP wie eine spanische Kapitalgesellschaft notariell begründet und im Handelsregister eingetragen werden. Diese Behandlung erfolgt durch die spanische Besonderheit, dass eine KG als Kapitalgesellschaft behandelt wird.

Im Allgemeinen sind die Anforderungen und Formalitäten an die Buchhaltung und die Aufwendungen bei der Gründung einer EP ähnlich wie bei der Gründung einer

spanischen Kapitalgesellschaft. Sie wird wie ein spanisches Unternehmen in der Form einer Kapitalgesellschaft besteuert und hat dieselben Rechte und Pflichten.

8.2 Optimierung - Vergleich der Steuerbelastungen bei der KG

Anhand einer Beispielrechnung stellen wir die doch signifikanten Unterschiede dar.

Beispiel: Ein erfolgreicher deutscher Bauträger beabsichtigt, eine nennenswerte Investition in Spanien durchzuführen, und geht von folgenden Grunddaten aus:

Eigentumsdauer zwischen Erwerb und Veräußerung	24 Monate
Verkaufspreis	10.000.000 €
Plusvalia - Gemeindliche Wertzuwachssteuer	35.000 €
Anschaffungswert des Grundstücks incl. der Nebenkosten	5.000.000 €
Entwicklungs- und Baukosten während der Haltedauer	3.965.000 €

Legende: Anzuwendende Steuersätze in Spanien	2014	2015	2016
Einkommensteuerbelastung ohne Betriebsstätte	21 %	20 %	19 %
Körperschaftsteuer auf Gesellschaften/Betriebsstätte	30 %	28 %	25 %
Quellensteuer - Gewinnausschüttungen durch eine S.L.	15 %	15 %	15 %

Eigene Darstellung: European@ccounting

Anhand der folgenden Gliederungspunkte sind die jeweiligen Steuerbelastungen für jede dargestellte Struktur erkennbar.

8.2.1 Steuerbelastung KG ohne Betriebsstätte

Besteuerung der Gewinne in Spanien	2014/ €	2015/ €	2016/ €
Verkaufspreis der Immobilie	10.000.000	10.000.000	10.000.000
Gemeindesteuer auf den Wertzuwachs des Grundstücks	35.000	35.000	35.000
Anschaffungs-, Entwicklungs- und Baukosten	8.965.000	8.965.000	8.965.000
Veräußerungsgewinn vor spanischer Steuerbelastung	1.000.000	1.000.000	1.000.000
Spanische Steuerbelastung ohne Betriebsstätte	210.000	200.000	190.000
Deutsche Steuerbelastung: Individuelle Steuerbelastung des Kommanditisten - bei unserem Beispiel gehen wir von 48 % aus - Bemessungsgrundlage ist der spanische Gewinn von 1. Mio. €	480.000 /. 210.000 Nach-zahlung 270.000	480.000 /. 200.000 Nach-zahlung 280.000	480.000 /. 190.000 Nach-zahlung 290.000
Gesamtsteuerbelastung in Spanien und Deutschland	48 %	48 %	48 %

Eigene Darstellung: European@ccounting

8.2.2 Steuerbelastung KG über eine Tochtergesellschaft (S.L.)

Besteuerung der Gewinne in Spanien	2014/ €	2015/ €	2016/ €
Verkaufspreis der Immobilie	10.000.000	10.000.000	10.000.000
Gemeindesteuer auf den Wertzuwachs des Grundstücks	35.000	35.000	35.000
Anschaffungs-, Entwicklungs- und Baukosten	8.965.000	8.965.000	8.965.000
Veräußerungsgewinn vor spanischer Steuerbelastung	1.000.000	1.000.000	1.000.000
Spanische Steuerbelastung der Kapitalgesellschaft (S.L.U.)	300.000	280.000	250.000
Spanische Steuerbelastung - Quellensteuerabzug durch die Ausschüttung an den Kommanditisten	105.000	108.000	112.500
Deutsche Steuerbelastung: Beim Kommanditisten erfolgt das Teileinkünfteverfahren - Im Beispiel gehen wir von von 28,8 % aus. Die spanische Quellensteuer wird angerechnet.	201.600 105.000 Zahlung in D 96.600	207.360 /. 108.000 Zahlung in D 99.360	216.000 /. 112.500 Zahlung in D 103.500
Gesamtsteuerbelastung in Spanien und Deutschland	50,1 %	48,7 %	46,6 %

Eigene Darstellung: European@ccounting

8.2.3 Steuerbelastung KG mit einer Betriebsstätte

Besteuerung der Gewinne in Spanien	2014/ €	2015/ €	2016/ €
Verkaufspreis der Immobilie	10.000.000	10.000.000	10.000.000
Gemeindesteuer auf den Wertzuwachs des Grundstücks	35.000	35.000	35.000
Anschaffungs-, Entwicklungs- und Baukosten	8.965.000	8.965.000	8.965.000
Veräußerungsgewinn vor spanischer Steuerbelastung	1.000.000	1.000.000	1.000.000
Spanische Steuerpflicht der Deutschen KG	300.000	280.000	250.000
Deutsche Steuerbelastung: Die Einkünfte sind aufgrund der Freistellung im DBA - vorbehaltlich des Progressionsvorbehalts - beim Kommanditisten nicht mehr zu besteuern.	0	0	0
Gesamtsteuerbelastung in Spanien und Deutschland	30 %	28 %	25 %

Eigene Darstellung: European@ccounting

8.2.4 FAZIT und Ergebnis

Die folgende Tabelle zeigt die signifikanten Unterschiede:

Gesamtsteuerbelastung ES + D	2014/ %	2015/ %	2016/ %
Deutsche KG mit einer Betriebsstätte *	30 %	28 %	25 %
Deutsche KG ohne Betriebsstätte	48 %	48 %	48 %
Deutsche KG spanische S.L. - Tochter	51,1 %	48,7 %	46,6 %

*diese Einkünfte unterliegen dem Progressionsvorbehalt.

Eigene Darstellung: European@ccounting

8.3 Das partiarische Darlehen

Investoren beteiligen sich in der Regel an interessanten Vorhaben nur dann, wenn auch eine steuerliche Optimierung angeboten werden kann. Es stellt sich auch hier die Frage, ob die Zinsen, die vom Darlehensnehmer zu zahlen sind, beim Empfänger dem Regelsteuersatz (bis zu 48 % zzgl. Soli) oder dem Abgeltungssteuersatz (25 % zzgl. Soli) unterworfen werden.

Diese Auswirkungen sind unter Berücksichtigung der spanischen und deutschen Gesetzgebung zu betrachten. Dabei sind die Regelungen des neu abgeschlossenen DBAs zwischen den beiden Ländern und die Auswirkungen der Steuerreform mit zu berücksichtigen.

8.3.1 Deutsche Vorschriften

Mit einem Darlehensvertrag wird der Darlehensnehmer verpflichtet, dem Darlehensgeber das Erhaltene in gleicher Art, Güte und Menge zurückzuerstatten.

Gelddarlehen sind zivilrechtlich in den §§ 488 ff. BGB geregelt. Der Darlehensnehmer muss das Geld abnehmen und bei Fälligkeit in derselben Höhe zurückerstatten. Die Hauptpflicht für den Darlehensnehmer während der Laufzeit ist die Zinszahlung.

Wird im Rahmen eines Darlehensvertrages eine Gewinnbeteiligung zugesagt, so ist diese Rechtsbeziehung ein sog. partiarisches Rechtsverhältnis. Partiarische Verträge stehen wegen des mit der Gewinnbeteiligung verbundenen gemeinschaftlichen wirtschaftlichen Ziels einer stillen Gesellschaft zwar nahe, ihnen fehlt allerdings das entscheidende Merkmal der Verfolgung eines gemeinsamen Zwecks.

Die Abgrenzung in der Praxis ist mitunter schwierig. Für die Beurteilung kann die Bezeichnung eines Rechtsverhältnisses als stille Beteiligung oder Darlehen einen Anhaltspunkt bilden, ist aber niemals allein ausschlaggebend. Unter Berücksichtigung der Gesamtumstände ist auf die wirtschaftliche Zielsetzung als Wahrnehmung eines durch wechselseitige Beiträge geförderten gemeinsamen Zwecks abzustellen. Eine mit der ungeschmälernten Rückzahlungsverpflichtung eines Darlehens unvereinbare Verlustbeteiligung schließt die Annahme eines partiarischen Darlehens zwingend aus. Umgekehrt ist eine Festverzinsung in Verbindung mit einem Ausschluss der Verlustbeteiligung als Darlehen zu qualifizieren. Indizien für eine stille Beteiligung können auch eingeräumte Kontroll- und Mitwirkungsbefugnisse sein.

Diese Darstellung ist insoweit sehr wichtig, als erhaltene Zinsen inkl. der Gewinnbeteiligung zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören und mit dem Abgeltungssteuersatz zu versteuern sind.

Handelt es sich aber um Einkünfte aus einer "stillen Beteiligung" oder einem atypischen Gesellschafterdarlehen, wären die Vorschriften des § 32d Abs. 1 EStG anzuwenden. D.h. der Regelsteuersatz würde zur Anwendung kommen. Nicht nur die vertragliche Vereinbarung, sondern auch die tatsächliche Umsetzung muss gesetzeskonform erfolgen um die Anwendung des Abgeltungssteuersatz mit ca. 25 % anzuwenden.

8.3.2 Spanische Vorschriften

In Spanien muss die Vertragsgestaltung, die auch die vorstehenden Regelungen aus deutscher Sicht beinhaltet, um die spanischen Regeln ergänzt werden. Dazu bedarf es bestimmter Formulierungen, um der aktuellen steuerlichen Gesetzgebung zu entsprechen. Die an den "partiarischen Darlehensgeber" zu bezahlenden Zinsen werden derzeit nicht mit einem Quellensteuereinbehalt belegt. D.h. die Auszahlung erfolgt ohne Steuerbelastung. Die Zinsen stellen innerhalb der zahlenden Gesellschaft – hier auch der Darlehensnehmer – Aufwand dar, der den Gewinn mindert.

Die Verträge müssen zwingend ins Spanische übersetzt und bei den spanischen Behörden registriert werden. Wenn die Registrierung nicht erfolgt, kann das zur Folge haben, dass die Zinszahlungen nicht als Aufwand berücksichtigt werden.

Aufgrund des aktuell geltenden DBAs zwischen Deutschland und Spanien hätte Spanien das Recht, auf die Zinszahlungen einen Quellensteuereinbehalt vorzunehmen. Diese Möglichkeit ist aber noch nicht in spanisches Recht umgesetzt worden. Für den Darlehensgeber und den Darlehensnehmer hätte das bei der Besteuerung keine Auswirkungen, da für Zinsen die Anrechnungsmethode gilt. D.h. die in Spanien zu zahlende Steuer würde auf die Steuerlast in Deutschland angerechnet, mit der Folge, dass vom Darlehensgeber kein zusätzlicher Euro an Steuern zu zahlen ist. Auf die Besonderheiten bei Gewährung eines partiarischen Darlehens durch eine Kapitalgesellschaft an eine andere Kapitalgesellschaft wurde bereits oben hingewiesen.

8.4 Die selbstgenutzte Ferienimmobilie

Deutsche Investoren, die auf den Balearen eine Ferienimmobilie zur Selbstnutzung erworben haben, sind bei der steuerlichen Beratung in der Vergangenheit mit der sehr hohen spanischen Erbschaftsteuer und auch mit der spanischen Vermögensteuer konfrontiert worden. Die Konsequenz war häufig, dass eine sinngebende Gesellschaftsstruktur mit Kapitalgesellschaften gewählt wurde, damit diese Steuern nicht anfallen.

Ab dem 3. September 2014 dürfte im Regelfall die Struktur über eine doppelstöckige Kapitalgesellschaft – um die Erbschaftsteuer zu vermeiden – nicht mehr sinngebend sein.

HINWEIS: Es ist aber darauf zu achten, wie die angekündigte Reform der Erbschaft- und Schenkungssteuer in Spanien – voraussichtlich nach der Wahl Ende 2015 / Anfang 2016 – und mit welchen Steuerbelastungen umgesetzt wird.

Wenn deutsche Steuerpflichtige aktuell eine selbstgenutzte Ferienimmobilie erwerben, ist der Anfall von spanischer Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer nach den Regelungen der autonomen Regionen gegeben. D.h., auf den Balearen würde bei einem Erbe zwischen nächsten Verwandten ein Steuersatz von 1 % und bei einer Schenkung von 7 % anfallen. Gegenüber einer „alten“ Belastung von bis zu 81 % dürfte nunmehr eine Gestaltung aus Gründen dieser Steuerart obsolet sein.

Bei der Vermögensteuer könnte aufgrund des heutigen Zinsniveaus eine Fremdfinanzierung bis zu der Höhe der Freibeträge (pro Person 700.000 €, auf den Balearen 800.000 €) sinngebend sein.

Folglich kann der "selbstnutzende Ferienhausbesitzer" aufgrund der aktuellen Rechtslage eine sehr einfache Struktur wählen. Ein weiterer positiver Aspekt ist somit auch noch der Vorteil, dass der administrative Aufwand gering ist.

9. Allgemeine Informationen

9.1 Begriffsdefinitionen

Steuertatbestand (hecho imponible): Gesetzlich festgelegter Sachverhalt, der eine Steuerpflicht entstehen lässt. Das Gesetz kann diesen Sachverhalt einschränken, indem es Sachverhalte benennt, die nicht der Besteuerung unterworfen sind.

Fälligkeit und Einforderbarkeit: Die Fälligkeit (devengo) ist jener Moment, zu dem der Steuertatbestand als hergestellt angesehen wird und zu dem die grundsätzliche Steuerpflicht entsteht. Der Fälligkeitstermin (fecha de devengo) bestimmt die für die Ermittlung der Steuerpflicht maßgeblichen Umstände, es sei denn, das Gesetz sähe etwas anderes vor. Das Gesetz zu jeder einzelnen Steuer kann die Einforderbarkeit (exigibilidad) des zahlungsfälligen Steuerbetrags oder eines Teils desselben zu einem anderen Moment als jenem der Fälligkeit festlegen.

Steuerpflichtiger (sujeto pasivo): Natürliche oder juristische Person, die aufgrund des Entstehens eines Steuertatbestands zur Einreichung einer Erklärung und/oder Einzahlung einer Steuersumme verpflichtet ist.

Steuerbefreiung (exención): Liegt dann vor, wenn das Gesetz trotz Bestehens eines Steuertatbestands den Steuerpflichtigen von der Zahlungspflicht ausnimmt.

Steuer(wohn)sitz (domicilio fiscal): Bei natürlichen Personen der Hauptwohnsitz, bei juristischen Personen der Gesellschaftssitz, sofern der Ort der tatsächlichen Verwaltung und Geschäftsleitung der Gesellschaft.

Bemessungsgrundlage (base imponible): Jener Betrag, der als Grundlage für die Berechnung der Steuersumme dient. Das Gesetz legt für jede Steuer zum Teil unterschiedliche Methoden zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage fest.

Berechnungsgrundlage (base liquidable): Bemessungsgrundlage nach Einrechnung der gesetzlich vorgesehenen Abzüge und somit jener Betrag, anhand dessen die endgültige Steuersumme berechnet wird.

Steuersatz (tipo de gravamen): Jener Prozentsatz, durch dessen Anwendung auf die Berechnungsgrundlage der Steuerbetrag ermittelt wird. Für die Körperschaftsteuer beispielsweise beträgt der allgemeine Steuersatz 30 Prozent (bis 31.12.2014).

Steuerschuld (deuda tributaria): Die Gesamtheit der Zahlungsverpflichtung des Steuerpflichtigen, bestehend aus dem Steuerbetrag und ggfs. zusätzlichen Beträgen wie Verzugszinsen, Strafzuschlägen, usw.

9.2 Ansässigkeit und Steuersitz von Körperschaften

Der Steuersitz der auf spanischem Territorium ansässigen Steuerpflichtigen ist im Fall von Körperschaften deren Gesellschaftssitz, soweit dort die Verwaltung und Geschäftsleitung ihren Mittelpunkt hat. Falls dies nicht der Fall ist, so gilt ersatzweise jener Ort als Steuersitz, wo die Verwaltung und Geschäftsführung ihrer Aktivitäten stattfindet. Falls mit den genannten Kriterien kein Steuersitz ermittelbar ist, so wird jener Ort herangezogen, in dem sich der wertmäßig größte Anteil des Anlagevermögens befindet.

Bei nicht in Spanien ansässigen Steuerpflichtigen ist der Umstand maßgebend, ob diese über eine Betriebsstätte in Spanien verfügen oder nicht.

Im ersten Fall gilt diese als Ort der tatsächlichen Verwaltung der Geschäfte in Spanien. Falls mit den genannten Kriterien kein Steuersitz ermittelbar ist, so wird jener Ort herangezogen, in dem sich der wertmäßig größte Anteil des Anlagevermögens befindet.

Im zweiten Fall, in dem keine Betriebsstätte besteht, gilt als Steuersitz der Sitz des Repräsentanten, außer bei Immobilien – in diesem Fall wird, sofern kein Steuersitz ermittelbar ist, der Standort derselben herangezogen.

Jeder Wechsel des Steuersitzes muss der Steuerbehörde (AEAT) gemeldet werden, um Rechtswirksamkeit zu erlangen.

9.3 Steuerpflichtiger im Sinne der Körperschaftsteuer

Steuerpflichtig sind die so genannten juristischen Personen. Der Begriff wird vom Gesetz etwas weiter gefasst und schließt auch jene Körperschaften mit ein, die keine eigene Rechtspersönlichkeit aufweisen:

Steuerpflichtig im Sinne der Körperschaftsteuer sind: Aktiengesellschaften (SA), GmbHs (SL), Genossenschaften (sociedades cooperativas), Joint Ventures (uniones temporales de empresas - "UTE"), Immobilien- und Kapitalfonds, Risikokapitalfonds, Pensionsfonds, Hypothekenfonds und Gemeindeland in Gemeinschaftshand (montes vecinales de mano común).

Die in Spanien ansässigen Steuerpflichtigen werden für die Gesamtheit ihrer Einkommen besteuert, unabhängig von der Herkunft derselben, d.h. sie werden nach dem Prinzip des Welteinkommens besteuert (persönliche Steuerpflicht).

Körperschaften, die nicht in Spanien steuerlich ansässig sind, werden in Spanien nur für die auf spanischem Territorium oder von diesem aus erzielten Erträge und Gewinne besteuert (reale Steuerpflicht), jedoch mittels einer anderen Steuer, nämlich der Einkommensteuer für Nichtresidenten (impuesto sobre la renta de no residentes – IRNR).

Zuletzt sei angemerkt, dass in bestimmten Fällen, in denen eine nicht steuerlich in Spanien ansässige Gesellschaft auf spanischem Boden einen festen Geschäftssitz unterhält, das Bestehen einer Betriebsstätte (establecimiento permanente) oder Filiale als gegeben gilt, die steuerlich behandelt wird, als wäre sie eine unabhängige Körperschaft, und mittels der Körperschaftsteuer für den gesamten Gewinn besteuert wird, der durch diese Betriebsstätte erzielt wird (es sei denn, ein Doppelbesteuerungsabkommen legt eine andere Regelung fest).

9.4 Besteuerungszeitraum, Fälligkeit und Einreichungsfrist

Der Besteuerungszeitraum ist identisch mit dem Geschäftsjahr der Körperschaft, das in keinem Fall länger als 12 Monate dauern kann.

Der Besteuerungszeitraum wird in den Satzungen der Gesellschaft festgelegt. Sollte darin jedoch das Datum des Abschlusses des Geschäftsjahrs nicht festgelegt sein, so gilt der 31. Dezember des jeweiligen Jahres als Ende des Geschäftsjahres, wodurch das Geschäftsjahr mit dem Kalenderjahr übereinstimmt.

Es besteht auch die Möglichkeit eines geteilten Geschäftsjahrs, d.h. wenn das Geschäftsjahr der Gesellschaft nicht mit dem Kalenderjahr (1. Januar bis 31. Dezember) übereinstimmt. In diesem Fall ist jene Körperschaftsteuerregelung anzuwenden, die zum Datum des Beginns des Besteuerungszeitraums in Kraft ist. Dies ist aufgrund der Änderung der Steuersätze aufgrund der Reform per 1.1.2015 von Bedeutung.

In bestimmten Sonderfällen gilt der Besteuerungszeitraum als beendet, obwohl das Geschäftsjahr noch nicht zu Ende gegangen ist, womit die Dauer weniger als 12 Monate beträgt. Diese Fälle sind:

- ▶ Wenn die Körperschaft erlischt (Liquidierung des Unternehmens).
- ▶ Wenn die in Spanien ansässige Körperschaft ins Ausland übersiedelt.

- ▶ Wenn die Rechtsform der Körperschaft verändert wird und dies zur Folge hat, dass die neue Körperschaft dieser Steuer nicht mehr unterworfen ist, oder ein anderer Steuersatz oder ein besonderes Steuerregime anzuwenden ist, zum Beispiel bei einer Fusion oder Abspaltung eines Unternehmens, oder bei einer Veränderung des Geschäftsjahrs der Körperschaft.
- ▶ Im Fall der Gründung von Gesellschaften beginnt an diesem Tag der Besteuerungszeitraum und endet an jenem Tag, der in der Satzung vorgesehen ist, obwohl das Geschäftsjahr nicht 12 Monate dauert.

Die Fälligkeit der Steuer, d.h. das Entstehen der Steuerpflicht, entspricht dem letzten Tag des Besteuerungszeitraums.

Das Fälligkeitsdatum der Steuer bestimmt die formale Verpflichtung zur Begleichung der Steuerschuld. Die materielle Zahlungsverpflichtung besteht in jenem Moment, da die Steuererklärung mit der entsprechenden Selbstveranlagung durchzuführen ist. Das Körperschaftsteuergesetz verfügt, dass die Zahlung binnen 25 Kalendertagen erfolgen muss, die auf die sechs Monate nach Ende des Besteuerungszeitraums folgen (für Körperschaften mit einem Geschäftsjahr, das dem Kalenderjahr entspricht, fällt die Erklärungs- und Zahlungsfrist auf den 1. bis 25. Juli des Folgejahres.

Beispiel: Die Gesellschaft "A" wurde am 15. März 2013 gegründet. In ihrer Satzung ist der 31. August als Abschlussdatum für das Geschäftsjahr festgelegt. Wann muss die Gesellschaft ihre erste Körperschaftsteuererklärung einreichen?

Im Geschäftsjahr 2013 beginnen für die Gesellschaft "A" zwei Besteuerungszeiträume: Einer vom 15. März bis zum 31. August 2013 und der andere beginnt am 1. September 2013 und endet am 31. August 2014.

Antwort: Die Gesellschaft muss ihre erste KS-Erklärung zwischen dem 1. und dem 25. März 2014 einreichen.

9.5 Berechnung des Progressionsvorbehaltes

Unter dem Gliederungspunkt 8.2.3 haben wir die bevorzugte Lösung für die Investition über eine deutsche KG mit spanischer Betriebsstätte dargestellt. Bei der deutschen Steuerbelastung sind wir auf den Progressionsvorbehalt eingegangen. Anhand der folgenden Tabelle kann man die Auswirkungen erkennen, die der Progressionsvorbehalt in Deutschland hat – nämlich sehr geringe.

Persönliche Angaben / Veranlagungsjahr	2015
Einkommensteuertarif	Grundtarif
Zu versteuerndes Einkommen in Euro	250.000 €
Dem Progressionsvorbehalt unterliegende Einkünfte.	750.000 €
Fiktives zu versteuerndes Einkommen	1.000.000 €
Einkommensteuer auf fiktives Einkommen	434.239 €
Progressionssteuersatz	43,4239 %
Zu zahlende Einkommensteuer 43,4239 % v. 250.000,00 €	108.559 €
Einkommensteuerbelastung ohne Progressionsvorbehalt	96.761 €
Differenz durch Progressionsvorbehalt	11.798 €
Prozentuale Mehrbelastung der Progressionseinkünfte	1,5730 %

Eigene Darstellung: European@ccounting

10. Haftungshinweise

Diese Mandantendepesche 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 Ebene. 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 Mandantendepesche und der fachlichen Informationen im Internet ist geistiges Eigentum der European@ccounting und steht unter Urheberrechtsschutz. Nutzer dürfen den Inhalt der Depesche 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
Prof. Dr. Günther Strunk
www.strunk-kolaschnik.de

Asesor Fiscal - Steuerberater
Andreu Bibiloni

Geschäftsführung Gestoria
Yvonne Plattes

Asesora Fiscal - Steuerberaterin
Petra Schmidt

Steuerberater
Benjamin Karten
www.strunk-kolaschnik.de

Asesor Fiscal - Steuerberater
Toni Mas

Assistent der Geschäftsführung
Thomas Fitzner

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

info@europeanaccounting.net

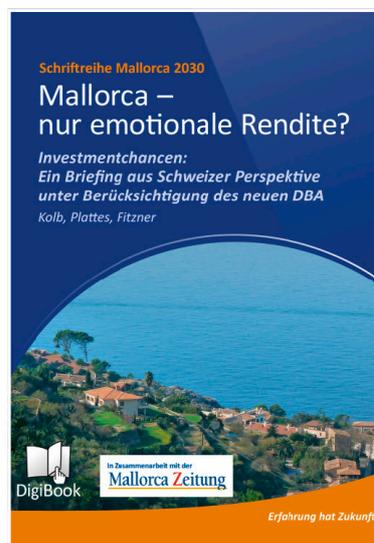
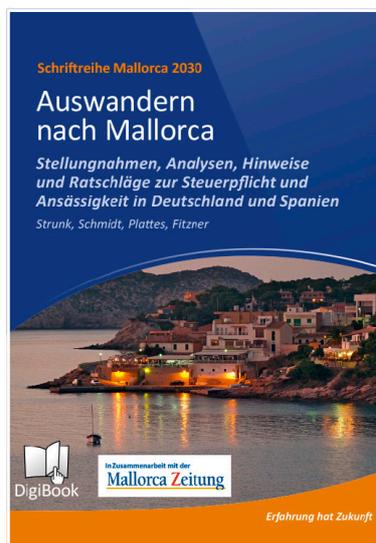
www.europeanaccounting.net

12. Schriftreihe "Mallorca 2030"



Schriftreihe Mallorca 2030

DigiBook



Erhältlich bei Amazon.de (Paperback)