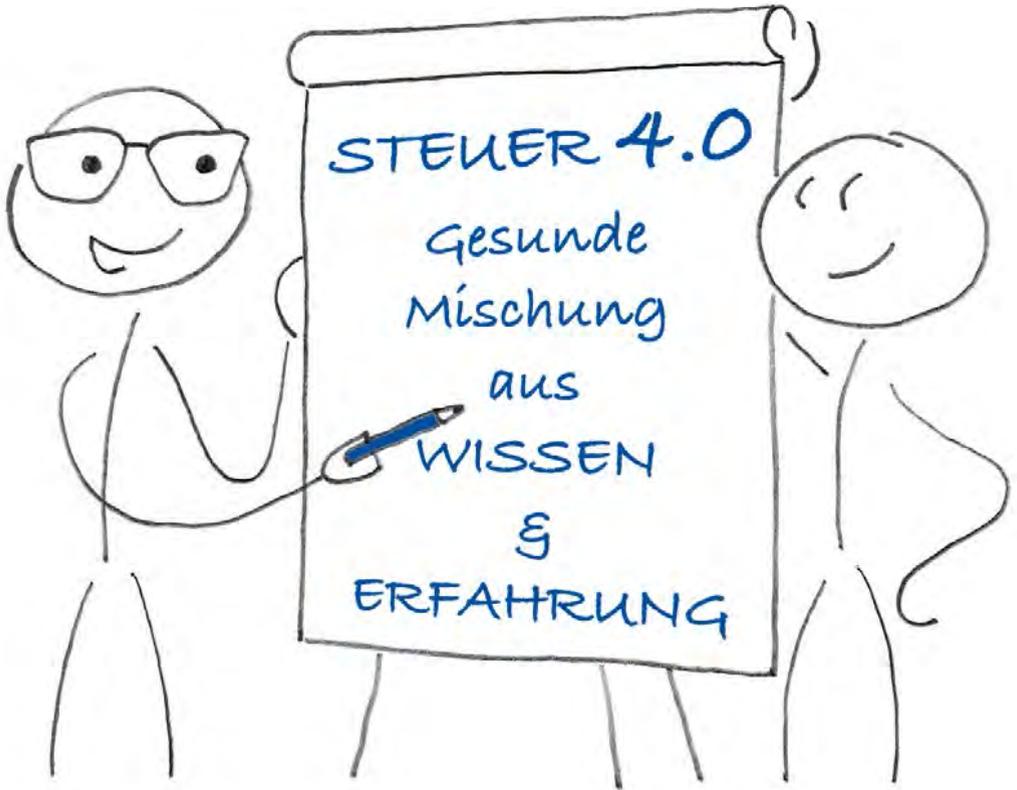




DigiBook



**Lust auf Zukunft - Mallorca 2030**

Spanische Einkünfte aus  
Vermietung und Verpachtung für  
Nichtresidenten aus Deutschland



read different

## Lust auf Zukunft - Mallorca 2030

*Leben, Arbeiten, Vermögen und  
Steuern auf der Mittelmeerinsel*

# Spanische Einkünfte aus **Vermietung und Verpachtung** für Nichtresidenten aus Deutschland

Hausinterne Publikation der European@ccounting

*Rechtsstand Januar 2016*



read different

*Die Dinge sind nie so, wie sie sind.  
Sie sind immer das,  
was man aus ihnen macht.*



read different

## **European@ccounting**

Center of Competence®

Cami dels Reis 308,  
Complejo Ca`n Granada,  
Torre A, 2°  
07010 Palma de Mallorca  
Spanien  
Tel.: +34 971 679 418  
Fax: +34 971 676 904

[info@europeanaccounting.net](mailto:info@europeanaccounting.net)

Int. Tax: ES - B 570 348 11

®Marca Comunitaria

**[www.europeanaccounting.net](http://www.europeanaccounting.net)**

registro mercantil  
Mallorca tomo  
1767, libro 0, folio 75, seccion 8,  
hoja PM-36084

### **Gestaltung**

Jakob Stachowiak,  
Cogneus® Design  
Marburg (Lahn)  
[www.cogneus.com](http://www.cogneus.com)

### **Herstellung und Verlag**

Books on Demand  
Norderstedt

### **Hausinterne Publikation**

Alle Rechte vorbehalten, auch die der fotomechanischen Wiedergabe und der Speicherung in elektronischen Medien. Der Nachdruck, auch auszugsweise, ist verboten und wird als Rechtsverletzung strafrechtlich und zivilrechtlich verfolgt.



read different



## Inhaltsverzeichnis

<b>1.</b>	<b>Präambel .....</b>	<b>15</b>
<b>2.</b>	<b>Hoher Gestaltungsbedarf .....</b>	<b>18</b>
2.1	Grundlagen .....	18
2.2	Politische Stabilität in Spanien .....	19
2.3	Signifikanter Gestaltungsbedarf.....	19
2.3.1	Steuerpolitische Achterbahn.....	19
2.3.2	Steuerreform auf den Balearen .....	21
2.3.3	Vermögensteuer - Weltweiter Spitzenreiter .....	22
2.3.4	Erbschaftsteuer: Das Ende der 1 %-Flatrate.....	23
2.3.5	Grunderwerbsteuer: Ab 1 Million wird es teurer.....	25
2.3.6	Gebühren: Reduzierung wurde aufgehoben .....	26
2.3.7	Beschlussfassung .....	26
2.4	Inhalt - Lebenszyklen einer Immobilie .....	26
2.4.1	Erwerbs- und Erwerbsnebenkosten .....	27
2.4.2	Nutzungsphase und Nutzungsart.....	27
2.4.3	Veräußerung .....	28
2.4.4	Unsere Lösung.....	29
<b>3.</b>	<b>Unterschiedliche Besteuerungsverfahren .....</b>	<b>30</b>
3.1	Die „autoliquidación“ in Spanien .....	31
3.2	Die „Veranlagung“ in Deutschland .....	32
<b>4.</b>	<b>Erwerbs- und Erwerbsnebenkosten .....</b>	<b>33</b>
4.1	Optionsvertrag.....	33
4.2	Notarvertrag .....	35
4.3	Geeigneter Vertrag .....	36
4.4	Grunderwerbsteuer und/oder Umsatzsteuer .....	37
4.4.1	Steuersätze seit dem 1. Januar 2016.....	37
4.4.2	Grunderwerbsteuer bei Möbelkauf .....	38
4.5	Wertzuwachssteuer .....	38
4.6	Das Maklerhonorar .....	39



**5. Nutzungsphase - Besteuerung in Spanien ..... 40**

5.1 Grundlagen ..... 40  
5.2 Die selbstgenutzte Immobilie ..... 41  
5.3 Wohnvermietung durch eine natürliche Person ..... 43  
5.4 Wohnvermietung durch eine juristische Person ..... 45  
5.5 Wohnvermietung - Steuersätze und Afa ..... 46  
5.6 Wohnvermietung mit Umsatzsteuer ..... 49  
5.6.1 Gestaltung – Grundlagen ..... 49  
5.6.2 Gestaltung – Steuerberechnungen ..... 51  
5.6.3 Gestaltung – Selbstnutzung ..... 54  
5.6.4 Gestaltung – Veräußerung ..... 54  
5.6.5 Gestaltung – Behandlung in Deutschland ..... 55  
5.7 Touristische Vermietung – natürliche Person ..... 56  
5.7.1 Touristische Vermietung – Grundlagen ..... 56  
5.7.2 Touristische Vermietung – Betriebsstätte ..... 59  
5.7.3 Touristische Vermietung – Steuersätze ..... 61  
5.7.4 Touristische Vermietung – Umsatzsteuer ..... 62  
5.8 Touristische Vermietung – juristische Person ..... 62  
5.9 Amtliche spanische Steuerformulare ..... 62  
5.9.1 Modelo 210 ..... 62  
5.9.2 Modelo 200 ..... 67  
5.9.3 Modelo 303 ..... 69  
5.9.4 Modelo 390 ..... 70  
5.9.5 Modelo 347 ..... 71  
5.10 Belastung mit Grundsteuer ..... 72

**6. Nutzungsphase – Vermögensteuer ..... 74**

6.1 Allgemeines ..... 74  
6.1.1 Steuerpflicht & Bemessungsgrundlage ..... 74  
6.1.2 Abgabefristen ..... 76  
6.1.3 Anwendung regionaler Gesetze auf Nichtresidenten ..... 77  
6.1.4 Balearische Vermögensteuertabelle ..... 78  
6.1.5 Staatliche Vermögensteuertabelle ..... 79  
6.1.6 Vergleichsrechnung Balearien – Staat ..... 79  
6.1.7 Vermögensteuer auf bei 2 Mio. – Balearien: ..... 80

6.1.8	Vermögensteuer auf bei 2 Mio. – Staat: .....	80
6.2	Die Deckelung der Vermögensteuer .....	81
6.3	Die Vermögensteuer bei Gesellschaften .....	82
6.3.1	Besitz einer Immobilie über eine spanische SL .....	83
6.3.2	Besitz einer Immobilie über eine S.L. und deutsche GmbH .....	83
6.3.3	Immobilienbesitz über eine deutsche GmbH.....	85
6.3.4	Buchwert oder Marktwert? .....	85
6.4	Mögliche Freistellungen.....	86
6.4.1	Allgemein .....	86
6.4.2	Prozentsatz der Beteiligung .....	86
6.4.3	Leitungsfunktionen und Entlohnung.....	86
6.4.4	Bedingungen hinsichtlich der Körperschaft .....	87
<b>7.</b>	<b>Nutzungsphase - Besteuerung in Deutschland... 89</b>	
7.1	Grundlagen .....	89
7.2	Ferienwohnungen .....	91
7.3	Ausschließliche Vermietung.....	91
7.4	Teils selbst genutzt, teils vermietet.....	92
7.5	Ausschließliche Selbstnutzung .....	93
7.6	Ferienwohnung als Gewerbebetrieb.....	94
7.7	Themen der täglichen Praxis.....	95
7.8	Amtliche deutsche Formulare.....	98
7.8.1	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung .....	98
7.8.2	Das Formular: AUS – Ausländische Einkünfte & Steuern.....	100
<b>8.</b>	<b>Besteuerung bei der Veräußerung ..... 103</b>	
8.1	Veräußerung selbstgenutzter Immobilien .....	104
8.1.1	Besteuerung in Spanien .....	104
8.1.2	Besteuerung in Deutschland.....	105
8.2	Veräußerung vermieteter Immobilien .....	108
8.2.1	Besteuerung in Spanien .....	108
8.2.2	Besteuerung in Deutschland.....	109



<b>9.</b>	<b>Anrechnung der spanischen Steuer .....</b>	<b>111</b>
9.1	Beispiele – Nutzungszeit .....	112
9.1.1	Instandhaltungskosten.....	112
9.1.2	Überschuss in Spanien – Verlust in Deutschland .....	114
9.2	Beispiele – Veräußerung der Immobilie.....	115
9.2.1	Steuerbelastung in Spanien .....	115
9.2.2	Steuerbelastung in Deutschland .....	115
9.3	Anlageverzeichnisse.....	118
9.3.1	Deutsche Darstellung.....	118
9.3.2	Spanische Darstellung.....	119
9.4	Einnahme-Überschussrechnungen .....	119
9.4.1	Deutsche Darstellung.....	119
9.4.2	Spanische Darstellung.....	121
<b>10.</b>	<b>Unsere länderübergreifende digitale Lösung.....</b>	<b>123</b>
10.1	Anlagen „V“ und „AUS“ mit DATEV .....	125
10.2	Kommunikation zwischen den Beratern .....	125
10.3	Prozessgestaltung .....	127
10.4	Echtzeit-Zugriff .....	133
10.5	Kontaktaufnahme und Kosten .....	133
<b>11.</b>	<b>Verdeckte Gewinnausschüttung .....</b>	<b>135</b>
11.1	Grundsatzbetrachtung.....	135
11.2	Mieterlöse – Ingresos.....	135
11.3	Berechnung der Miethöhe durch den BFH .....	136
11.4	Steuernachzahlung in Deutschland.....	137
11.5	Neue Zuständigkeiten – Landesfinanzministerien .....	138
11.6	Hinzurechnungsbesteuerung – AStG .....	139
<b>12.</b>	<b>Häufig gestellte Fragen.....</b>	<b>140</b>
12.1	Sonderausgaben, Werbungskosten, Betriebsausgaben.....	140
12.1.1	Was sind Sonderausgaben? .....	140
12.1.2	Was sind Werbungskosten? .....	140
12.1.3	Was sind Betriebsausgaben?.....	141
12.2	Allgemeine Steuerfragen .....	142

12.2.1	Was versteht man unter „Progressionsvorbehalt“? .....	142
12.2.2	Was sind Einkünfte? .....	143
12.2.3	Nießbrauchrechte in Spanien.....	143
12.2.4	Besteuerung bei Drittstaaten.....	144
12.2.5	Steuerfreier Verkauf nach 10 Jahren.....	145
12.2.6	Steuerfreier Verkauf des selbstgenutzten Hauses .....	146
12.2.7	Gewerblicher Grundstückshandel.....	147
12.2.8	Kapitalreduzierung: Dividenden haben Vorrang.....	148
12.2.9	Immobilien S.L. – Haftung für die Umsatzsteuer .....	149
12.3	DBA – Anrechnung und/oder Freistellung.....	150
12.3.1	Freistellung.....	151
12.3.2	Anrechnung.....	152
12.4	Wertzuchssteuer beim Verkauf ohne Gewinn .....	153
12.4.1	Konkretisierung des Sachverhaltes .....	154
12.4.2	Besteuerung des Gewinns mit Einkommensteuer .....	154
12.4.3	Lokale Wertzuchssteuer („plusvalía municipal“).....	155
12.4.4	Handlungsempfehlung .....	156
12.5	Zinsen für Darlehen nach Spanien .....	156
12.5.1	Praxisbetrachtung .....	156
12.5.2	Der Normalfall.....	157
12.5.3	Der beherrschende Gesellschafter – die Ausnahme .....	158
12.5.4	Das Außensteuergesetz .....	159
12.5.5	Steuernachzahlungen in Deutschland.....	162
<b>13.</b>	<b>Abbildungsverzeichnis.....</b>	<b>163</b>
<b>14.</b>	<b>Abkürzungen und Begriffe .....</b>	<b>164</b>
14.1	Deutschland .....	164
14.2	Spanien .....	165



read different

<b>15.</b>	<b>Danksagungen .....</b>	<b>167</b>
<b>16.</b>	<b>Ansprechpartner .....</b>	<b>169</b>
<b>17.</b>	<b>Haftungshinweise.....</b>	<b>170</b>
<b>18.</b>	<b>Neuerscheinungen unserer Schriftenreihe „Mallorca 2030“ .....</b>	<b>171</b>

## 1. Präambel

Generation Y, Industrie 4.0 und das Internet der Dinge sind nur einige Schlagwörter, die für einen globalen und umfassenden Umdenkprozess stehen. Die Unternehmen müssen sich auf eine Welt einstellen, die sich im permanenten Wandel befindet, in der jedes Produkt, jede Dienstleistung, jeder Akteur permanent beurteilt wird und in der maximale Geschwindigkeit bei 100 Prozent Qualität zum alles entscheidenden Kriterium wird. Dieser Umdenkprozess macht auch vor den Steuerberaterdienstleistungen nicht halt. Dieser Aufgabe müssen wir uns somit auch stellen.

In der Zukunft wird es die wichtigste Aufgabe unserer Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter sein, sich selbst zu organisieren, sich das Wissen zur Erledigung einer Aufgabe selbst zu verschaffen und durch Kreativität und Vernetzung mit anderen Experten Lösungen für Probleme zu finden, die u. U. derzeit noch gar nicht absehbar sind.

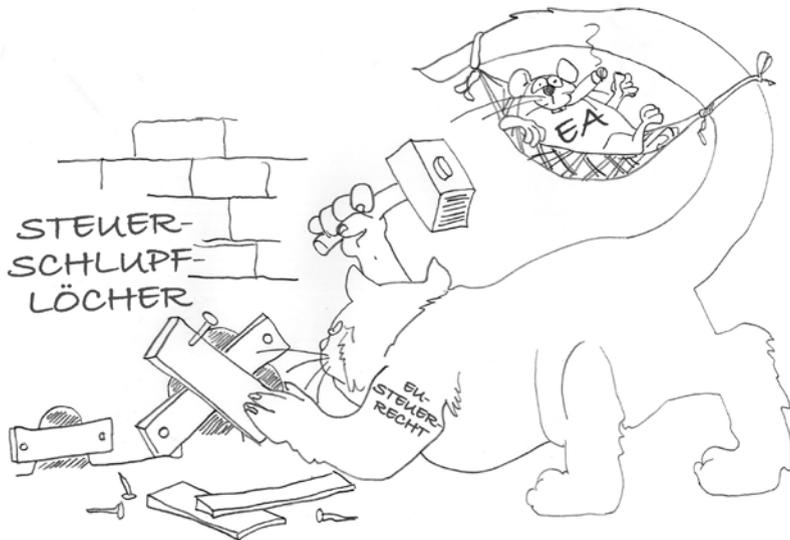
Die Aufgabe der Führungskräfte wird es sein, die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter beim Schaffen dieser Kompetenzen und Netzwerkstrukturen zu unterstützen und zu beraten. Sie werden den Fokus darauf legen müssen, diese nach ihren jeweiligen Fähigkeiten auszubilden und einzusetzen. Dabei werden sie weniger die Rolle des „Anweisers“ haben als vielmehr die Aufgabe als Coach und Mentor. Es ist wichtig, ein offenes Umfeld zu schaffen, in dem alle sich über die Bedürfnisse, Erwartungen und Herausforderungen offen austauschen können, in dem sie sich als Team erleben können und in dem der Zusammenhalt gefördert wird.

Konkret verlangen unsere Dienstleistungen für den hier beschriebenen Bereich inhaltstiefes Wissen über das spanische Steuerrecht, über das ab dem 01. Januar 2013 geltende neue DBA zwischen den beiden Ländern Deutschland und Spanien sowie über die Vorschriften des AIA (Allgemeiner Informationsaustausch), die ab dem 01. Januar 2015 gelten. Weiterhin bedarf es der Kenntnisse der Verfahrensabläufe in Deutschland und des Wissen über das deutsche Steuerrecht, um einerseits die



notwendige deutsche Steuererklärung zu erstellen, aber auch, um eine steueroptimierende Kommunikation mit dem deutschen Steuerberater und der Mandantschaft zu führen. Andererseits müssen die Neuerungen und Änderungen durch Gesetze und Rechtsprechung – auch auf EU-Ebene – für alle angesprochenen Bereiche recherchiert, gelernt und in entsprechende Handlungsprozesse umgesetzt werden.

Die neuen und umfangreichen Vorschriften, die derzeit intensiv von der Staatengemeinschaft im Rahmen der BEPS-Initiative (Auseinandersetzung mit Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung - Base Erosion and Profit Shifting – BEPS) erarbeitet, erstellt und allmählich in internationale und nationale Vorschriften integriert werden, verlangen ebenfalls eine entsprechend hohe Aufmerksamkeit, um die hier beschriebene länderübergreifende und optimierende Beratung nachhaltig durchzuführen und abzusichern.



Nur in einem passenden Umfeld können Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter ihre volle Motivation entwickeln, um die beschriebenen Herausforderungen zu bewältigen. Das Schaffen, Aufrechterhalten und Fördern dieses Umfeldes ist für uns eine bedeutsame Aufgabe. Dazu müssen wir

u. a. das notwendige Wissen so früh und umfangreich wie möglich zur Verfügung stellen.

Der freie Zugang zu Wissen ist dabei ein elementarer Erfolgsfaktor, denn nur so können unsere Wissensarbeiter ihre Arbeit zum Nutzen des Mandanten verrichten, wofür umfängliche Transparenz und eine hohe operative Prozessqualität unverzichtbar sind. Wir pflegen diese Eigenschaften nicht nur gegenüber unseren Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, sondern auch gegenüber unseren Mandanten. Unsere operative Prozessqualität haben wir u. a. mit dem Einsatz einer neuen Software verbessert, um den neuen gewachsenen Anforderungen gerecht zu werden.

Unsere Mandantschaft erhält einen „*Echtzeit-Zugriff*“ auf Informationen wie dem Stand des Auftrages oder dem Inhalt der verwendeten Dokumente. Sie sind per Knopfdruck im Bilde über die eingeleiteten Prozesse und den Grad der Abarbeitung durch die involvierten Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter.

Neben der Erstellung der spanischen Steuererklärungen für die unterschiedlichen Vermietungsarten erstellen wir für die Mandantschaft auch die deutsche Steuererklärung über die „*Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung*“ mit dem in Deutschland amtlich vorgeschriebenen Formular. Der deutsche Steuerberater erhält eine originale „*DATEV-Datei*“ (Anlage V und Anlage AUS), die er in die von ihm erstellte deutsche Steuererklärung seiner Mandantschaft per Knopfdruck integrieren kann. Selbstverständlich erfolgt das mit der Zusendung der erforderlichen Belege.

Durch unsere hier vorliegende hausinterne Dokumentation „*Spanische Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für Nichtresidenten aus Deutschland*“ mit einer Beschreibung der Auswirkungen auf deutscher Seite erhalten Sie einen Eindruck von unserem diesbezüglichen Dienstleistungsbereich.

Wir wünschen Ihnen eine erkenntnisreiche Lektüre.



## 2. Hoher Gestaltungsbedarf

### 2.1 Grundlagen

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.

Wir haben auf den Balearen einen hohen Anteil von deutschen Nicht-residenten, die eine Immobilie zur Selbstnutzung entweder haben oder zu kaufen beabsichtigen. Das Transaktionsvolumen solcher Käufe ist in den Jahren 2014 und 2015 überproportional angestiegen. Die Auftragsbücher der Makler sind auch für das Jahr 2016 stark gefüllt.

Weiterhin werden wahrscheinlich auch aufgrund der Finanzkrise vermehrt von immer mehr Kapitalanlegern auch Ferienimmobilien in Deutschland oder im Ausland erworben. Gerade Ferienhäuser oder Ferienwohnungen in beliebten Urlaubsregionen wie Mallorca können eine hohe Rendite abwerfen. Wenn man sich für eine Vermietung entscheidet, punkten natürlich Ziele in der Mittelmeerregion durch ihre klimatischen Bedingungen, da bei guten Angeboten die Feriendomizile oft ganzjährig vermietbar sind.

Wer heute ein Ferienhaus kauft, denkt vielfach schon bei der Anschaffung über eine Vermietung nach. *„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.

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

## 2.2 Politische Stabilität in Spanien

Wo Bomben gezündet werden und Menschen sterben, dort bleiben Urlauber weg. Ägypten kennt das Problem seit langer Zeit, jetzt bleiben auch in Tunesien nach zwei Anschlägen im vergangenen Jahr die Touristenströme aus. Und der Terroranschlag in Istanbul (Jan. 2016), der zehn deutsche Todesopfer forderte, lässt die Zahl der Umbuchungen weiter steigen.

Spanien, ohnehin das Lieblingsreiseland der Deutschen, profitiert ganz besonders von der Instabilität andernorts. Das Unglück der Konkurrenz rund um das Mittelmeer kommt Spanien zugute, aber das soll sicher kein Grund sein, um mit diesen Zahlen zu prahlen.

Gewinner sind die Balearen, Katalonien und die Kanaren. Wie nun mit dieser Nachfrage umgegangen werden soll, bedarf einer langfristig und zukunftsorientierten Diskussion. Auf den Kanaren gibt es z. B. seit 15 Jahren einen Baustopp für neue Hotels und Appartementsiedlungen, weil man dem Massentourismus und der Landschaftszerstückelung Einhalt gebieten will. Zu beurteilen, ob solche Maßnahmen die richtige Antwort auf die vielfachen wirtschaftlichen Probleme – u.a. auch der hohen Arbeitslosigkeit – ist, kann nicht Aufgabe dieser Ausarbeitung sein.

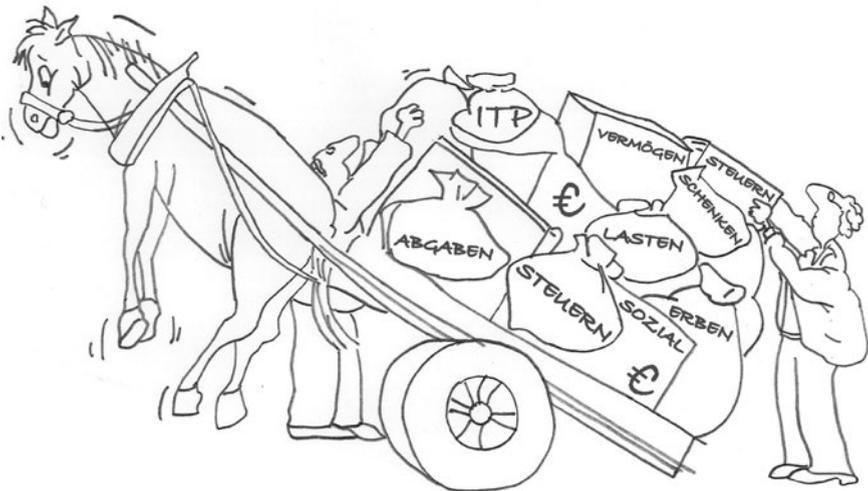
## 2.3 Signifikanter Gestaltungsbedarf

### 2.3.1 Steuerpolitische Achterbahn

Wir sehen auch auf den Balearen in den Jahren 2014 und 2015 ein derart hohes Transaktionsvolumen von Immobilienkäufen und -verkäufen wie lange nicht mehr. Neben den hinlänglich bekannten Wettervorzügen und der angesprochenen politischen Stabilität hört man mittlerweile sehr häufig auch das Argument, dass unsere Insel(n) auch eine „Insel“ ist, die wenig, oder fast gar nicht, mit den gesamten Flüchtlingsproblemen konfrontiert ist. Das wird u.a. mit als zusätzliches Kaufargument angeführt.



Leider haben wir aber auf politischer Ebene das Dilemma, dass die neue Linksregierung eine Vielzahl von „alten“ Vorschriften und Steuerregelungen entweder aufgehoben oder verändert hat. Bei der Vermögensteuer kann man sich jetzt sogar damit rühmen, dass man weltweit der Spitzenreiter ist. Diese Unsicherheiten wegen (fast) dauerhafter Änderungen der Gesetzgebung ist Gift für Investitionsentscheidungen. Für Investoren sind bei einer Investitionsentscheidung Sicherheit, Liquidität und Rendite die drei wichtigsten Faktoren. Diese drei Faktoren, die auch als magisches Dreieck bezeichnet werden weil sie nicht gleichermaßen zu realisieren sind, gilt es in einem ausgewogenen Verhältnis zu halten. Unsere Meinung ist, dass die mallorquinische Politik aktuell mit dem notwendigen Gleichgewicht des magischen Dreiecks in gefährlicher Weise spielt.



Mallorca bedingt sich bei der Suche nach Investoren nicht alleine auf der Welt; viele Regionen, Städte und Länder suchen nach Investoren, um mit deren Hilfe auch entsprechende politische Zukunftsvisionen umzusetzen. Die Investoren wollen wissen, was langfristig geplant ist. Wo sollen Wohngebiete entstehen, was geschieht mit der Weiterentwicklung oder dem Bestand von Palma, wo arbeiten Menschen (z.B. die

Tourismusentwicklung), wo und wie werden Verkehrsströme gelenkt? Was bietet Mallorca ihren Bürgern und Gästen für Freizeit, Unterhaltung und Bildung? All dies gilt es zu beachten. Leider werden aktuell zu sehr populistische (Umverteilungs-) Aktionen beschlossen.

Für uns als Berater ist der aktuelle „*Investitionscocktail*“ nicht immer einfach, da es zumeist uns zufällt, die Mandantschaft zu informieren, wenn als sicher geltende Strukturen durch eine Änderung der politischen Meinung – die derzeit leider fast alle vier Jahre zu verzeichnen ist – Änderungen oder Anpassungen notwendig machen.

**FAZIT:** Neben der umfänglichen Due Diligence der zivil- und baurechtlichen Fakten (s. hierzu auch unser aktuelle Veröffentlichung: „*Vermeidung von Risiken beim Immobilienerwerb auf Mallorca*“ ISBN:978-3-7392-5263-6) bedarf es beim Erwerb einer Immobilie umso mehr einer ausgewogenen steuerlich optimierten Konzeption. Dabei legen wir insbesondere darauf Wert, dass wir einen hohen Schutz durch die Anwendung der Vorschriften des geltenden DBA anstreben. Das DBA bietet gegenüber dem spanischen und auch dem deutschen Recht einen höherwertigen Schutz.

Im Folgenden schildern wir kurz die neuen Gesetze, die ab dem 01. Januar 2016 und teilweise auch rückwirkend ab dem 01. Januar 2015 auf den Balearen zur Anwendung kommen.

### **2.3.2 Steuerreform auf den Balearen**

Leider folgt auch die aktuelle Steuerreform der neuen balearischen Regierung einem bekannten Schema: spät und schlecht. Spät, weil die Beschlussfassung des Haushaltsgesetzes für 2016 wie in früheren Jahren neuerlich erst in den letzten Dezembertagen erfolgte (29. Dez.), und schlecht, weil ein Punkt der geplanten Reformen bereits im Visier der Juristen steht: die Reform der balearischen Einkommensteuerregelung, die rückwirkend – also bereits mit Wirkung für das laufende Jahr



2015 – beschlossen wurde. Ob das rechtlich überhaupt geht, ist Thema erhitzter Diskussionen.

In Kraft getreten sind neue Steuersätze für:

- ▶ Vermögensteuer: rückwirkend für 2015
- ▶ Einkommensteuer (Residenten): rückwirkend für 2015
- ▶ Erbschaftsteuer: ab 2016
- ▶ Grunderwerbsteuer: ab 2016

Neben der Einkommensteuer sind die Vermögensteuer, die Erbschaftsteuer und die Grunderwerbsteuer reformiert worden. Das bedeutet Erhöhungen, die nicht nur, aber besonders stark in den oberen Einkommens- und Vermögensklassen durchschlagen. Bei der Vermögensteuer können sich die Balearen rühmen, weltweit zu den Spitzenreitern zu zählen. Im Folgenden stellen wir die wesentlichen Neuerungen jener Steuerarten vor, die Nichtresidenten betreffen.

### **2.3.3 Vermögensteuer - Weltweiter Spitzenreiter**

Die von der Vorgängerregierung für 2015 beschlossene Erhöhung des persönlichen Freibetrags für die Vermögensteuer von 700.000 auf 800.000 Euro wird von der neuen Regierung bereits für dasselbe Jahr wieder zurückgenommen. Der darüber hinaus geltende Freibetrag von 300.000 Euro für die Hauptwohnsitzimmobilie wird hingegen nicht angetastet, womit es in Summe bei der Situation vor der „*kleinen Balearen-Reform*“ bleibt.

Für Nichtresidenten hat die Reform keine Auswirkungen, da sie für ihre Erklärung den nunmehr günstigeren gesamtspanischen Steuersatz in Anspruch nehmen können, wie wir in einem eigenen Kapitel über die Vermögensteuer darlegen.

### 2.3.4 Erbschaftsteuer: Das Ende der 1 %-Flatrate

Die Erbschaftsteuer der Balearen ist in fiskalischer Hinsicht einer der wenigen Punkte, der von außerhalb mit Neid betrachtet werden. Die mit einer komplizierten Formel geregelte Reduktion dieser Steuer auf 1 Prozent für direkte Verwandte der auf- und absteigenden Linie (Großeltern, Eltern, Kinder, Enkel) sowie Ehepartner und eingetragene Lebenspartner, und zwar unabhängig vom Umfang des Erbes, wird jedoch mit der Reform erheblich aufgeweicht. Der genannte resultierende Steuersatz von 1 Prozent gilt nur noch bis zu einem geerbten Vermögen bis zu 700.000 Euro. Darüber werden Steuersätze von 8 bis 20 Prozent wirksam.

Im Folgenden die Darstellung der neuen Regelung:

Bemessungsgrundlage bis (Euro)	Steuerbetrag ab 2016 (Euro)	Überschießen-der Betrag bis (Euro)	Steuersatz ab 2016 (%)
0,0	0,0	700.000	1
700.000	7.000	300.000	8
1.000.000	31.000	1.000.000	11
2.000.000	141.000	1.000.000	15
3.000.000	291.000	Darüber hinaus	20

**Abbildung 1: Erbschaftsteuertabelle - Balearen**

Unverändert bleibt die Steuertabelle für Erben aller anderen Verwandtschaftsgrade. Ebenso unverändert bleibt die Regelung, dass der Wertzuwachs eines geerbten Guts zwischen Erwerb durch den Erblasser und Erbfall anders als in Deutschland keiner Besteuerung unterliegt.



Zur Erinnerung: Eine Steuererleichterung wurde von der Vorgänger-Regierung für die anderen Verwandtschaftsgruppen (II bis IV) mit Wirksamkeit ab 2015 eingeführt.

Für diese Gruppen gilt neben vernachlässigbar geringen Freibeträgen eine einheitliche Grundtabelle von 7,65 bis 34 Prozent, die mit zweierlei Koeffizienten verschärft wird, nämlich einem Koeffizienten gemäß Verwandtschaftsverhältnis und einem weiteren gemäß Vorvermögen. Der Steuersatz laut der progressiven Grundtabelle ist mit diesen Koeffizienten zu multiplizieren, was im ungünstigsten Fall – entferntere Verwandte (z.B. Cousins) und hohes Vorvermögen – zu einem Steuersatz von 84 Prozent für den Teil einer Erbschaft führte, dessen Wert 800.000 Euro übersteigt.

Der Verwandtschafts-Koeffizient wurde nun abgesenkt. Im Folgenden ein Vergleich zwischen den Steuersätzen, die bereits jeweils mit dem alten und dem neuen, seit 1.1.2015 gültigen Koeffizienten multipliziert wurden, jedoch ohne Berücksichtigung des Koeffizienten für Vorvermögen, der ab 400.000 Euro greift.

Verwandtschaftsgruppe	Steuersatz bis 31.12.2014 (%)	Steuersatz seit 1.1.2015 (%)
Gruppe III Blutsverwandte 2. und 3. Grades, Eingeherratete in auf- und absteigender Linie	12,15 - 53,99	9,72 - 43,20
Gruppe III bis Eingeherratete in Nebenlinie: Schwager/Schwägerinnen, Onkel/Tante des Ehepartners, Nefte/Nichte des Ehepartners	14,92 - 66,30	12,68 - 56,35

Verwandtschaftsgruppe	Steuersatz bis 31.12.2014 (%)	Steuersatz seit 1.1.2015 (%)
Gruppe IV Entfernere oder keine Verwandtschaft	15,30 - 68	13,00 - 57,80

**Abbildung 2: Verwandtschaftsgruppen - Erbschaftsteuer**

In diesem Zusammenhang ist als kurios anzumerken, dass die balearische Regierung offenbar die Schenkungsteuer „vergessen“ hat. Denn auch hier ist wie bei der Erbschaftsteuer zwischen direkten Verwandten der auf- und absteigenden Linie sowie zwischen Ehepartnern und Lebensgefährten eine Flatrate unabhängig vom Wert des Geschenkten wirksam: 7 Prozent.

Allerdings weisen wir darauf hin, dass im Schenkungsfall ein allfälliger Wertzuwachs eines Gutes – zum Beispiel einer Immobilie – sehr wohl besteuert wird, indem der Schenker auf diesen ermittelten „Gewinn“ Einkommensteuer bezahlen muss.

### 2.3.5 Grunderwerbsteuer: Ab 1 Million wird es teurer

Die Grunderwerbsteuer (ITP) besteht aus drei Modalitäten: Stempelsteuer (AJD), Gesellschaftsteuer (OS) und Steuer auf entgeltliche Vermögensübertragungen (TPO). In der Regel wird meistens die TPO gemeint, wenn von der Grunderwerbsteuer die Rede ist. Diese Steuer fällt bei Folgeübertragungen von Immobilien an (auf neue Immobilien fällt Umsatzsteuer an) und ist somit für den Käufer der Hauptbestandteil der Erwerbsnebenkosten eines jeden Kaufs einer Immobilie. Hier fügt die Balearen-Regierung einen neuen Steuersatz für Vorgänge ab 1.000.000 Euro ein:



Gesamtwert der Immobilie (Euro)	Steuerbetrag (Euro)	Überschießen-der Betrag bis (Euro)	Steuersatz (%)
0,0	0,0	400.000	8
400.000	32.000	200.000	9
600.000	50.000	4.00.000	10
1.000.000	90.000	Darüber hinaus	11

**Abbildung 3: Grunderwerbsteuertabelle**

### 2.3.6 Gebühren: Reduzierung wurde aufgehoben

Die von der Vorgängerregierung beschlossene Senkung der meisten behördlichen Gebühren im Umfang von 20 Prozent wird rückgängig gemacht. Mit wenigen Ausnahmen werden die Gebühren wieder auf das alte Niveau angehoben.

### 2.3.7 Beschlussfassung

Quasi mit dem letzten Atemzug des alten Jahres – per Entscheid am 29. Dezember und Veröffentlichung im Amtsblatt am 30. Dezember – hat die neue Balearen-Regierung die beschriebene Steuerreform beschlossen. Da drei Vorschriftsrahmen zu berücksichtigen sind – die deutschen Steuergesetze, die spanischen und das Doppelbesteuerungsabkommen –, ist auch in Zukunft mit „wechselhaftem Wetter“ zu rechnen.

## 2.4 Inhalt - Lebenszyklen einer Immobilie

Wir geben einen Überblick über die derzeitigen Besteuerungstatbestände in den beiden Ländern Deutschland und Spanien, die im Immobilienbereich bedeutsam sind, einschließlich der Neuerungen, die sich aus der Rechtsprechung und Verwaltungsfestlegungen ergeben.

Da ab dem 1. Januar 2015 zwischen Spanien und Deutschland der automatische Informationsaustausch vereinbart ist, erscheint es auch sinngemäß, sich mit den gesetzlichen Regelungen in beiden Ländern zu beschäftigen, um unliebsame Überraschungen zu vermeiden. Bei den Erläuterungen halten wir uns an den normalen Lebenszyklus einer Immobilie, der aus Erwerb, Nutzung und Verkauf bzw. Vererben besteht.

#### **2.4.1 Erwerbs- und Erwerbsnebenkosten**

In dem Gliederungspunkt „*Erwerbs- und Erwerbsnebenkosten*“ beschreiben wir die wesentlichen Kosten, Gebühren, Steuern und Nebenkosten, die beim Erwerb einer Immobilie auf Mallorca bzw. in Spanien entstehen.

#### **2.4.2 Nutzungsphase und Nutzungsart**

Nach dem Erwerb wird die Immobilie einer bestimmten, vom Eigentümer bestimmten Nutzung zugeführt. Da eine Immobilie „*an sich*“ keinen Wert hat, ist die Nutzung der Immobilie ausschlaggebend, denn dadurch wird auch der Wert definiert. Vom Gesetzgeber – auch in Deutschland – werden unterschiedliche Mechanismen (Gesetze, Verordnungen, etc.) eingesetzt, um die gewählte Nutzungsart zu besteuern.

Wir als Berater sind dann gefordert, für die jeweils gewählte Nutzungsart eine optimierte steuerliche Struktur zu ermitteln. Dazu bedarf es der Kenntnis über die unterschiedlichen steuerlichen Vorschriften in Spanien, in Deutschland und im DBA.

In Spanien unterscheiden wir folgende Nutzungsarten:

- ▶ Selbstnutzung durch den Eigentümer,
- ▶ Wohnungsvermietung, wenn der Eigentümer eine natürliche Person ist,



- ▶ Umsatzsteuerliche Wohnungsvermietung, wenn der Eigentümer eine natürliche Person ist,
- ▶ Wohnungsvermietung, wenn der Eigentümer eine juristische Person ist,
- ▶ Touristische Vermietung, wenn der Eigentümer eine natürliche Person ist, und
- ▶ Touristische Vermietung, wenn der Eigentümer eine juristische Person ist.

Diese Nutzungsarten beschreiben wir und gehen auch auf die rechtlichen Besonderheiten, die es zu beachten, und Stolperfallen ein, die es zu vermeiden gilt.



### 2.4.3 Veräußerung

Als letzte Stufe des Zyklus erfolgt eine Veräußerung oder aber der Erbfall oder die Schenkung. In dieser Publikation beschreiben wir ausschließlich den Vorgang der Veräußerung.

Den sehr komplexen Vorgängen beim Erben oder Verschenken widmen wir eine eigene Publikation, deren Erscheinen in etwa für Mai 2016 vorgesehen ist.

#### **2.4.4 Unsere Lösung**

Die beschriebene Komplexität lässt sich durchbrechen. Wir stellen eine Bearbeitungslösung vor, die von Beginn weg mit dem Blick auf die Steuervorschriften beider Länder und auch auf die des DBAs funktioniert und dem Eigentümer/Vermieter die Daten für den deutschen Steuerberater quasi auf dem Servierteller – im DATEV-Format – liefert.

Das bedeutet, dass nicht zwei Steuerbüros denselben Vorgang komplett durcharbeiten müssen, was auch aus sprachlichen Gründen eine erhebliche Vereinfachung bedeutet.



### 3. Unterschiedliche Besteuerungsverfahren

Bei fast jeder unserer Einstiegsberatungen über Gestaltungen und Fragen über die steuerliche Behandlung der hier beschriebenen Vermietungseinkünfte steht am Anfang die Feststellung: *„Bei uns in Deutschland machen wir das aber so ...!“*

Ohne an dieser Stelle auf die vielfältigen Unterschiede der Besteuerung zwischen den beiden hier beschriebenen Länder einzugehen, betrachten wir die Unterschiede einmal aus der Helikoptersicht.

Die deutschen Steuerpflichtigen kennen das *„Veranlagungsverfahren“* und sind es gewohnt, da das schon immer so war, dass man vom Finanzamt auf die Abgabe der notwendigen Steuererklärungen hingewiesen wird.

Dieses Verfahren und dieses Vorgehen gibt es in Spanien nicht! Der normale spanische Steuerberater – auch wenn er gut Deutsch spricht – kann inhaltlich mit dem Begriff *„Veranlagung“* i.d.R. nichts anfangen. Dieses deutsche System bezeichnen wir hier einmal als *„Diskussionsprozess“* vor der Steuerfestsetzung. In Spanien gibt es diesen *„Diskussionsprozess“* nicht, da in Spanien, und das war schon immer so, die *„Selbstveranlagung“* (autoliquidación) angewendet wird.

Anhand der folgenden Beschreibung über die spanische *„autoliquidación“* wird die komplett unterschiedliche Denk- und Verfahrensstruktur deutlich.

Weiterhin gibt es Spanien keinen Steuerbescheid! Wenn ein Kommunikationsprozess mit dem Finanzamt vorliegt, befindet man sich im Status der Betriebsprüfung oder der Ermittlungsphase für eine solche.

### 3.1 Die „autoliquidación“ in Spanien

Die Steuerpflichtigen in Spanien – ob spanischer Resident oder Nicht-resident – müssen die notwendigen Steuererklärungen im Rahmen der Selbstveranlagung (autoliquidación) abgeben. D.h., der Steuerpflichtige hat folgende Aufgaben selbst in Eigenverantwortung zu erledigen:

- ▶ Er muss selbst ermitteln, welche die ihn betreffenden Steuerarten mit den notwendigen Steuererklärungen erstellt werden müssen und beim Finanzamt einzureichen sind. Bei knapp einhundert möglichen unterschiedlichen Steuererklärungen kann das eine anspruchsvolle Aufgabe sein.
- ▶ Er hat die Steuerklärung selbst zu erstellen bzw. erstellen zu lassen und auch auf die Fristen zur Abgabe zu achten. Möglichkeiten zur Verlängerung der Einreichungsfrist gibt es keine!
- ▶ Mit der Einreichung der Erklärung beim Finanzamt ist die zuvor selbst ausgerechnete Steuerlast innerhalb der vorgeschriebenen Fristen an das Finanzamt zu bezahlen.

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 gibt es den elektronischen Einreichungsnachweis und die Zahlbestätigung der Bank. Diese Belege sollten zwingend aufbewahrt werden.

Wenn sich der Steuerpflichtige entschließen sollte, ein Einspruchsverfahren anzustrengen, besteht keine Möglichkeit, sich den strittigen Steuerbetrag bis zur Entscheidung über den Einspruch stunden zu lassen. Die Steuer ist auf alle Fälle zu zahlen und wird dann bei einem gewonnenen Verfahren inkl. der gesetzlich vorgeschriebenen Zinsen an den Steuerpflichtigen ausgezahlt.



### 3.2 Die „Veranlagung“ in Deutschland

Die deutschen Steuerpflichtigen kennen bei ihrem Steuersystem im Bereich der Einkommensteuer das sogenannte „*Veranlagungsverfahren*“ mit unterschiedlichen „*Veranlagungsarten*“. Vereinfacht gesagt wird man – wenn man das aus 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 dann die entsprechenden 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.

## 4. Erwerbs- und Erwerbsnebenkosten

Bei Immobilienkäufen in Spanien muss den Transaktionskosten besondere Aufmerksamkeit gewidmet werden. Sowohl bei einem Kauf mit Grunderwerbsteuer als auch mit Umsatzsteuer beträgt die Steuerbelastung ca. 10 % (zehn von Hundert). Bei neuen sowie umfassend sanierten Wohnobjekten fällt Umsatzsteuer (IVA) an, die Grunderwerbsteuer (ITP) hingegen für Übertragungen von „*Gebrauchtimmobilien*“.

Weiters schlagen Transaktionskosten wie Gutachten, Durchführung der „*Sorgfältigen Prüfung*“, Register und auch die Such- und Informationskosten zu Buche.

Was die „*Sorgfältige Prüfung*“ betrifft, die jedem Erwerb einer Immobilie vorangehen sollte, verweisen wir auf unsere Veröffentlichung „*Vermeidung von Risiken beim Immobilienerwerb auf Mallorca*“ ISBN: 978-3-7392-5263-6“. Darin ist dieser Prozess im Detail beschrieben.

### 4.1 Optionsvertrag

Im Optionsvertrag sichert der Verkäufer dem Käufer zu, dass die Immobilie bestimmte Eigenschaften aufweist und Voraussetzungen erfüllt (Dimensionen, baurechtliche und technische Voraussetzungen, etc.). Diese zugesicherten Eigenschaften und Voraussetzungen werden überprüft. Für die Prüfung vereinbaren die Parteien eine bestimmte Zeitspanne, innerhalb welcher der Verkäufer die Immobilie an niemand anderen verkaufen darf. Der Käufer zahlt dafür eine sog. Optionsprämie in Höhe von üblicherweise 10 % des verhandelten Kaufpreises. Diese Optionsprämie wird i.d.R. auf ein Treuhandkonto eines Rechtsanwaltes/Steuerberaters/Notars eingezahlt und auf den Kaufpreis angerechnet, wenn die zugesicherten Eigenschaften auch alle vorliegen. Aufgrund der immer strengeren Auflagen im Rahmen des Geldwäschegesetzes und des damit verbundenen Aufwandes und der Risiken sind viele spanische Notare davon abgekommen, die Zahlungsabwicklung über ein Treuhandkonto anzubieten.



In dieser Phase muss der Verkäufer alle Unterlagen besorgen, die dann gesichtet, bearbeitet und überprüft werden müssen.

Bei Nichterfüllung der zugesicherten Voraussetzungen erhält der Käufer das Geld zurück. Vertragsstrafen werden häufig mit vereinbart.

Nach Art. 14 R.H. kann man im Eigentumsregister ein Ankaufsrecht für ein Grundstück begründen und absichern. Wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind, erhält man ebenfalls eine Absicherung für evtl. Beitreibungsmaßnahmen gegen den derzeitigen Eigentümer:

- ▶ Klare Vereinbarungen der Vertragsparteien in einer öffentlichen Urkunde (Escritura)
- ▶ Festsetzung des Kaufpreises
- ▶ Bestimmung einer Frist, innerhalb der die Option auszuüben ist, längstens jedoch vier Jahre, bei Mietverträgen mit Optionsrecht die Dauer des Mietvertrages
- ▶ Zahlung der Grunderwerbsteuer (ITP), sofern es sich nicht um ein neues oder im Sinn des Umsatzsteuergesetzes saniertes Objekt handelt (dann fällt Umsatzsteuer/IVA an). Die ITP und ggfs. IVA bezieht sich ausschließlich auf die Höhe des Optionspreises, nicht des vereinbarten Kaufpreises.
- ▶ Eintragung ins Eigentumsregister
- ▶ Pfändungen gegen den Optionsgeber, soweit sie nach Eintragung der Option ins Eigentumsregister erfolgen, werden nach Ausübung des Optionsrechtes ohne Gegenleistung ersatzlos gestrichen.

Seit dem 01.01.2008 (Ley 4/2008 – rückwirkend in Kraft getreten) ist die Veräußerung von Optionsverträgen durch Privatpersonen in voller Höhe mit Grunderwerbsteuer (ITP) belastet.

Beispiel: Eine Privatperson erwirbt von einem Bauträger für eine im Bau befindliche Immobilie eine Option über einen Wert von 100.000,00 €. Nach sechs Monaten veräußert sie den Optionsvertrag zum Preis von 150.000,00 €. Der Betrag von 150.000,00 € unterliegt neben der Einkommensteuer auch der Grunderwerbsteuer. Wenn der neue Optionsnehmer dann die erworbene Option durch den Kauf der Immobilie ausübt, wird nochmals die Grunderwerbsteuer fällig. Es handelt sich um zwei Rechtsgeschäfte.

## 4.2 Notarvertrag

Notargebühren und Grundbuchkosten: Als Faustregel sollte man 1,5 % des Kaufpreises kalkulieren.

**ACHTUNG:** In Spanien erfüllt der Notar andere Aufgaben als in Deutschland.

Das spanische Notariats- und Grundbuchsystem hat sich – auch aufgrund von Betrugsfällen – bezüglich der gesamten Abläufe und Kontrollmechanismen hin zu einer (nach spanischer Definition) gesicherten Eigentumsübetragung der erworbenen Immobilie verändert.

Das spanische Notariats- und Grundbuchsystem regelt die rechtswirksame Übertragung des Eigentums. Um dies zu erreichen, sind laut spanischem Recht zwei Anforderung zu erfüllen:

- ▶ Einerseits ist ein „geeigneter Vertrag“ über den Vorgang erforderlich, der ein Kauf, ein Tausch oder eine Überlassung zur Begleichung von Schulden sein kann.
- ▶ Andererseits ist die Übergabe der Sache erforderlich, was im Fall einer Immobilie die Übergabe des Besitzes bedeutet.

Diese Regeln sowie auch alle anderen, auf die wir uns hier beziehen, sind im Bürgerlichen Gesetzbuch (Código Civil) enthalten und gelten in ganz Spanien.



### 4.3 Geeigneter Vertrag

Was ist ein „*geeigneter Vertrag*“? Dabei handelt es sich nach spanischem Recht um einen Vertrag oder eine Vereinbarung, die in jeglicher Form gültig ist, in welcher er/sie abgeschlossen wurde. Dies kann mündlich oder schriftlich erfolgen. Doch wenn der Vertragsgegenstand eine Immobilie ist, so verfügt der Código Civil, dass dies in einem öffentlichen Dokument beurkundet sein muss.

Ist der notarielle Vertrag abgeschlossen, wird das Eigentum nicht übertragen, bis die Übergabe des Besitzes der Immobilie an den Käufer erfolgt ist. Die Vertragsparteien können vereinbaren, dass trotz der Übergabe des Besitzes das Eigentum erst zu einem späteren Zeitpunkt übertragen wird, doch ist diese Vereinbarung nur zwischen den Vertragsparteien wirksam. Im Verhältnis gegenüber Dritten gilt das Eigentum immer als übertragen.

Darüber hinaus hat die notarielle Urkunde noch weitere Wirkungen. Sie stellt einen vollständigen Beweis für das Datum des Vertrags und des dokumentierten Sachverhalts dar, und sie ist die Voraussetzung für die Eintragung der Übertragung im Grundbuch. Dies alles gründet sich einerseits auf der Beratung und die Legalitätskontrolle durch den Notar, andererseits auf die öffentliche Bezeugung, deren Durchführung untrennbar mit diesen Aktivitäten verbunden ist.

Die Eintragung im spanischen Eigentumsregister stellt nicht die Übertragung des Eigentums dar. Sie hat zum Zweck, jene Eigentumsübertragungen öffentlich zu machen, die bereits im Augenblick der Urkundenerrichtung stattgefunden haben, damit Dritte darüber Kenntnis erlangen können.

#### **4.4 Grunderwerbsteuer und/oder Umsatzsteuer**

Die Übertragung von Immobilieneigentum in der Form, dass Gesellschaftsanteile verkauft werden, um damit Grunderwerbsteuer zu sparen, ist nicht mehr möglich! Sogar die Einbringung einer Immobilie in eine Gesellschaft mit dem selben Anteilseigner ist nunmehr mit Grunderwerbsteuer belastet. Wenn ein Gesellschafter z.B. auch nur 1 % der Anteile übertragen will (z.B. an Kinder), fällt Grunderwerbsteuer an.

Die Übertragung von Shares gegen Gewährung von neuen Gesellschaftsrechten kann aber bei einer soliden Gestaltung – auch länderübergreifend – grunderwerbsteuerfrei erfolgen.

##### **4.4.1 Steuersätze seit dem 1. Januar 2016**

Die Höhe der Grunderwerbssteuer wurde am 29. Dezember 2015 mit Wirkung vom 1. Januar 2016 auf den Balearen verändert, hier nochmals die Tabelle:



Bemessungsgrundlage in €	%
bis 400.000,00 €	8 %
von 400.000,01 € bis 600.000,00 €	9 %
ab 600.000,01 €	10 %
ab 1.000.000,01 €	11 %

**Beispielsrechnung:** Kaufpreis 500.000,00 €

**Vorberechnung:** bis 400 T€ = 32 T€ von 400 bis 500 T€ 9 % = 8.999,99 €/Die Summe der Grunderwerbsteuer : 40.999,99 € in Bezug zum Kaufpreis von 500 T€ ergibt das eine durchschnittliche Belastung von 8,2 %

**Endgültige Berechnung:** 500 T€ x 8,20 % = 41.000,00 € Grunderwerbsteuer

#### 4.4.2 Grunderwerbsteuer bei Möbelkauf

Die auf Mallorca verkauften Häuser werden häufig möbliert verkauft. Der Kaufpreis für die Möbel wird dann außerhalb der eigentlichen Kaufurkunde abgebildet und bezahlt.

Auf Mallorca sind vom Erwerber 4 % Grunderwerbsteuer zu bezahlen.

#### 4.5 Wertzuwachssteuer

Der Oberste Spanische Gerichtshof (Tribunal Supremo) hat im März 2012 die häufig angewendete Verlagerung der Bezahlung hin zum Käufer für nichtig erklärt. Als Begründung wird insbesondere angeführt, dass es sich nicht um eine individuell vertraglich verhandelbare Vereinbarung handelt. Weiterhin – so lautet die Begründung – sehen auch die spanischen Verbraucherschutz-Bestimmungen die Nichtigkeit solcher Klauseln vor.

## 4.6 Das Maklerhonorar

In Spanien wird das Honorar für die Vermittlung der Immobilie vom Veräußerer gezahlt und führt damit für den Erwerber zu keinen zusätzlichen Erwerbsnebenkosten. Dass der Veräußerer diesen Betrag in seiner Kalkulation berücksichtigt und somit indirekt den Kaufpreis beeinflusst, bedarf keiner gesonderten Erläuterung. Üblicherweise bezahlt der Veräußerer an den Makler eine Vermittlungsgebühr zwischen 5 % - 6 % zzgl. der gesetzlichen IVA (Mehrwertsteuer) von derzeit 21 %.





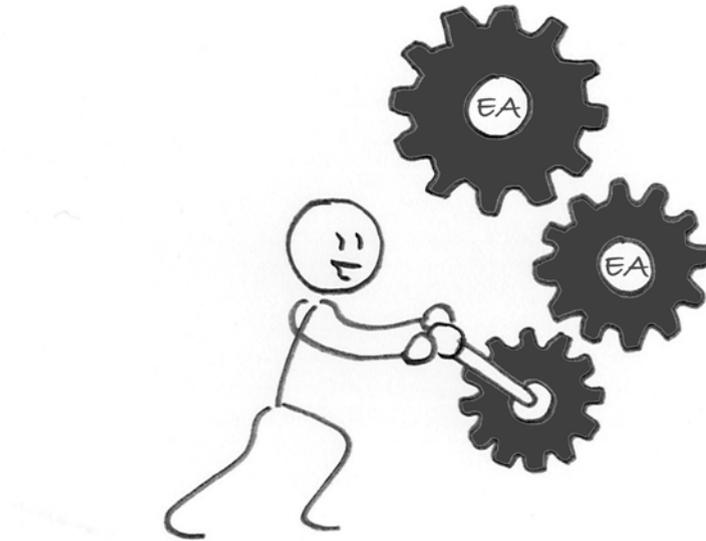
## 5. Nutzungsphase - Besteuerung in Spanien

### 5.1 Grundlagen

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

- ▶ aus einer selbstgenutzten Immobilie einer natürlichen Person
- ▶ aus einer Immobilie, die zu Wohnzwecken vermietet wird von einer natürlichen oder juristischen Person
- ▶ aus einer Immobilie, die zu Wohnzwecken vermietet wird – allerdings mit Umsatzsteuer – von einer natürlichen oder juristischen Person
- ▶ 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 Nutzungsarten beschreiben wir im Folgenden:



## 5.2 Die selbstgenutzte Immobilie

Jeweils am 31. Dezember des Folgejahres läuft die Frist zur Abgabe der Einkommensteuererklärung für Nichtresidenten ab. Nichtresidenten, die ausschließlich selbstgenutztes 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-)Houses durch eine natürliche Person als „Einkommen“ und erhebt dafür Steuern.
- ▶ Die Besteuerung des fiktiven Nutzungswerts wird durch Artikel 24.5 des Einkommensteuergesetzes für Nichtresidenten und durch Artikel 87 des Einkommensteuergesetzes für natürliche Personen (Residenten) 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 (Impuesto sobre Bienes Inmuebles) zu entnehmen und mit dem deutschen Einheitswert vergleichbar.
- ▶ Auf diese Bemessungsgrundlage sind seit dem 01.01.2012 Steuern in Höhe von aktuell 19 % 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. Im Artikel „Häufig gestellte 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 Nichtresidenten, die weitere Einkünfte in Spanien erzielen, gelten abweichende Regelungen, von denen wir einige beschreiben.

### **5.3 Wohnvermietung durch eine natürliche Person**

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 Satz 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 „Selbstgenutzte Immobilie“ dargestellt.

D.h. konkret, dass für diese Zeit die Abschreibung und die (Werbungs-) Kosten nicht berücksichtigungsfähig sind.

- ▶ Für jedes Quartal ist 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.
- ▶ Bis 31.12. des Folgejahres ist auch eine Jahressteuererklärung mit dem Modelo 210 einzureichen. In dieser Erklärung ist für die nicht vermietete Zeit die „Selbstnutzungssteuer“ 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. Seit der Steuerreform per 01.01.2015 ist dieser Koeffizient allerdings nur noch für die ersten 400.000 Euro ansetzbar.

- ▶ 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.

Im konkreten Fall einer Ferienvermietung ohne ergänzende Dienstleistungen (wie sie in den Unterkapiteln „*touristische Vermietung*“ beschrieben ist), d.h. der Vermietung für jeweils kurze Zeiträume an verschiedene Personen im Lauf des Jahres, stammen die Immobilieneinkünfte von mehreren Zahlenden und sind im Prinzip steuerlich zu behandeln wie eine normale Wohnvermietung.

#### **5.4 Wohnvermietung durch eine juristische Person**

Die oben erwähnten Regelungen für die Wohnvermietung durch eine natürliche Person gelten in Teilen gleichermaßen für die juristische Person, beispielsweise eine deutsche GmbH, die direktes Eigentum an einer Immobilie in Spanien hat.

Wenn diese deutsche GmbH keine Betriebsstätte (*establecimiento permanente*) unterhält, d.h. dass sie keinen Gewerbebetrieb nach spanischen Vorschriften und Gesetzen führt, muss die Geschäftsführung der GmbH auch das Modell 210 (genau so wie die natürliche Person) ausfüllen und beim Finanzamt einreichen. Es gibt aber einen signifikanten Unterschied: Alle Kosten, die mit der Immobilie, die der GmbH gehört, in Zusammenhang stehen – dazu gehört auch die AfA –, können nur nach den Vorschriften des Körperschaftsteuergesetzes (IS) geltend gemacht werden. Bei der natürlichen Person gelten die Vorschriften des spanischen Einkommensteuergesetzes (IRPF) und des Nichtresidentengesetzes (IRNR). So gibt es z.B. einen Unterschied bei der Berechnung der AfA, die im Fall der juristischen Personen maximal 2 % beträgt, bei natürlichen Personen maximal 3 %.

Die Steuerlast aufgrund der entsprechend berechneten Überschüsse aus der Vermietung der Immobilie wird dann aber wieder mit dem



Steuersatz in Spanien belastet, der auch für natürliche Personen angewendet wird. Ab dem 01. Januar 2016 beträgt dieser Steuersatz 19 %.

## 5.5 Wohnvermietung - Steuersätze und Afa

	Bis 11.07.2015	Ab 12.07.2015	Für 2016
Allgemeiner Steuersatz	24 %	24 %	24 %
Allgemeiner Steuersatz Für EU/ EWR-Bürger	20 %	19,5 %	19 %

**Abbildung 4: Steuersätze auf Wohnvermietung für Nichtresidenten**

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 Mobilien anzuwenden.

Art des Elements	Maximaler linearer Koeffizient	Maximaler Zeitraum in Jahren
<b>Zivile öffentliche Bauten</b>		
Allgemeine öffentliche Bauten	2 %	100
Bodenabdeckungen	6 %	34
Infrastrukturen und Bergbaustrukturen	7 %	30
<b>Kraftwerke</b>		
Wasserkraftwerke	2 %	100
Atomkraftwerke	3 %	60
Kohlekraftwerke	4 %	50
Kraftwerke mit erneuerbaren Energiequellen	7 %	30
Sonstige Kraftwerke	5 %	40
<b>Gebäude</b>		
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
<b>Einrichtungen</b>		
Umspannwerke, Energietransport- und Verteilungsnetze	5 %	40
Kabel	7 %	30
Sonstige Einrichtungen	10 %	20
Maschinen	12 %	18
Medizinische und gleichzusetzende Ausstattung	15 %	14

**Abbildung 5: Tabelle 1 Abschreibungen**



Art des Elements	Maximaler linearer Koeffizient	Maximaler Zeitraum in Jahren
Transportelemente		
Lokomotiven, Waggons und Antriebsausrüstung	8 %	25
Schiffe, Flugzeuge	10 %	20
Interne Transportelemente	10 %	20
Externe Transportelemente	16 %	14
Lastwagen	20 %	10
Mobilier 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

**Abbildung 6: Tabelle 2 Abschreibungen**

## 5.6 Wohnvermietung mit Umsatzsteuer

### 5.6.1 Gestaltung – Grundlagen

Immer häufiger gestalten wir folgende Strukturen: Eine natürliche Person erwirbt von einem Bauträger, der einem erfolgreichen Hotelunternehmen nahe steht, eine Immobilie und vermietet diese an einen professionellen Betreiber, z.B. eine erfolgreiche Hotelgruppe (Sale-and-Lease-back). Der Eigentümer schließt mit dem Betreiber – der Hotelgruppe – einen Pachtvertrag, in dem der Betreiber dem Eigentümer einen festen Pachtzins, z.B. 4 % der Investitionskosten, zusichert. Dem Eigentümer wird zusätzlich noch eine Selbstnutzung der Wohnung mit Hotelservice zugestanden. Wir gehen in dieser Publikation beispielhaft davon aus, dass der Eigentümer die verpachtete Wohnung 36 Tage im Jahr (10 % von 360 Jahrestagen – das vereinfacht die Beispielrechnungen) selbst nutzt.

Wir unterstellen weiterhin, dass der Kaufpreis der Immobilie 500.000 € beträgt. Aufgrund des geschlossenen Pachtvertrages mit einem gewerblichen Mieter unterliegt der Erwerb der Immobilie einem Umsatzsteuersatz in Höhe von 21 % (105.000 €), die vom Erwerber (Eigentümer) zu bezahlen ist. Darüber erhält der Eigentümer eine Rechnung beim Erwerb. Der Eigentümer stellt dann beim Erwerb den Antrag, beim spanischen Finanzamt als „umsatzsteuerpflichtiger Nichtresident“ geführt zu werden. Sollten Anzahlungen vereinbart werden, sollte die umsatzsteuerliche Anmeldung schon vor dem finalen und notariellen Kaufvertrag erfolgen.

Mit der schon beschriebenen Umsatzsteuerjahreserklärung – und nur mit dieser – kann der Eigentümer zum 31. Januar des Jahres, welches dem Erwerb der Immobilie folgt, die Erstattung der gezahlten Umsatzsteuer beantragen. Der Erstattungsantrag kann aber nur in einer Höhe von 90 % gestellt werden, da 10 % privat genutzt wird. Das führt in der Praxis einerseits zu einem Vorfinanzierungsthema für den Anteil von 90



%, andererseits erhöht sich der Liquiditätsbedarf für den Kauf. Leider gibt es in Spanien keine gesetzlich vorgeschriebenen Termine für den Erstattungszeitraum. I.d.R. erfolgt die Erstattung ca. sechs Monate nach der Beantragung.

Verändert sich in einem Zeitraum von 10 Jahren nach Erwerb der Anteil der Privatnutzung, muss die Veränderung der Umsatzsteuererstattung für das jeweilige Jahr korrigiert werden.



## 5.6.2 Gestaltung – Steuerberechnungen

Der Eigentümer erhält während der Pachtdauer einen Pachtzins in Höhe von 4 % der Netto-Anschaffungskosten. In unserem Beispiel sind das 20 T€, die er jedes Quartal (5.000 €) erhält. Der Eigentümer muss eine entsprechende Rechnung an den Pächter stellen und berechnet zusätzlich 21 % Umsatzsteuer auf den Pachtzins. Der Pächter muss darauf achten, dass er von dem Netto-Pachtzins 19 % Retenciones (Einbehalte) nicht an den Eigentümer überweist, sondern diesen Betrag als „Einkommensteuervorauszahlung“ des Eigentümers auf dessen „Einkommensteuerkonto“ beim spanischen Finanzamt überweist.

Die Rechnung des Eigentümers an den Pächter sieht dann wie folgt aus:

Rechnungstext	Betrag in €
Pachtzins 1. Quartal	5.000,00
./ 19 % Retenciones Rechnungsgempfähger	950,00
zzgl. 21 % IVA	1.050,00
Überweisungsbetrag	5.100,00

**Abbildung 7: Rechnungstext und -betrag**

Der Eigentümer muss nunmehr jedes Quartal eine Steueranmeldung auf dem amtlichen Steuerformular 210 erstellen und dort seine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung errechnen, erklären und beim Finanzamt einreichen.

Die Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erfolgt dann jedes Quartal nach folgendem Schema:



Modelo 210 - Einkommensteuererklärung für das 1. Quartal		
Einnahmen (ohne IVA)		5.000,00 €
./. Werbungskosten: AfA 3 % v. 500.000 € für 1. Quartal	3.750,00 €	
evtl. Darlehenszinsen	0,00 €	
Steuerberatungskosten ohne IVA	300,00 €	4.050,00 €
<b>Einkünfte</b>		<b>950,00 €</b>
Steuerzahllast: 19 % v. 950,00 €		180,50 €
./. Retenciones		950,00 €
<b>Erstattungsbetrag</b>		<b>769,50 €</b>

**Abbildung 8: Modelo 210 für das 1. Quartal**

Modelo 303 - Umsatzsteuererklärung für das 1. Quartal			
Einnahmen	5.000,00 €	21 %	1.050,00 €
Ausgaben/Vorsteuer: Rechnung Steuerberater	300,00 €	21 %	70,65 €
<b>Umsatzsteuerzahllast</b>			<b>979,35 €</b>

**Abbildung 9: Modelo 303 für das 1. Quartal**

In unserem Beispiel muss der Eigentümer nunmehr jedes Quartal die gleiche Erklärung abgeben, bis auf das Quartal, wenn er die vereinbarte Selbstnutzung in Anspruch nimmt. Dann hat er folgende Erklärungen zu errechnen, auszufüllen und einzureichen:

Modelo 210 - Einkommensteuererklärung für das 3. Quartal / Selbstnutzung (SN) von 36 Tagen		
Einnahmen (ohne IVA)		5.000,00 €
./. Werbungskosten: AfA 3 % v. 500.000 € für 1. Quartal	3.750,00 €	
evtl. Darlehenszinsen	0,00 €	
Steuerberatungskosten ohne IVA	300,00 €	4.050,00 €
SN - 36 Tage von 90 Tagen im Quartal sind 40 %, d.h. die Werbungskosten werden um 40 % gemindert. 40 % v. 4.050,00 €		./. 1.620,00 €
<b>Einkünfte</b>		<b>2.570,00 €</b>
Steuerzahllast: 19 % v. 2.570,00 €		488,30 €
./. Retenciones		950,00 €
<b>Erstattungsbetrag</b>		<b>461,70 €</b>

Abbildung 10: Modelo 210 mit Selbstnutzung

Modelo 303 - Umsatzsteuererklärung für das 3. Quartal / Selbstnutzung von 36 Tagen			
Einnahmen	5.000,00 €	21 %	1.050,00 €
Ausgaben/Vorsteuer: Rechnung Steuerberater	300,00 €	21 %	70,65 €
SN - Die Vorsteuer wird auch um 40 % gemindert			./. 28,26 €
<b>Umsatzsteuerzahllast</b>			<b>1.007,61 €</b>

Abbildung 11: Modelo 303 mit Selbstnutzung

Zu den Herstellkosten, die als Grundlage für die Errechnung der AfA gehören, zählen u.a. auch die Kosten für den Notar und die zu zahlende Stempelsteuer (AJD in Höhe von 1,2 % des Kaufpreises).



Zu den abzugsfähigen Werbungskosten, die im Rahmen der Einkommensteuererklärung des Eigentümers berücksichtigt werden können, zählen u.a. auch die Kosten für die Grundsteuer, evtl. Finanzierungskosten (Zinsen), AfA für die Möbel (10 %), oder sonstige Kosten, die im direkten Zusammenhang mit dem verpachteten Objekt stehen.

Neben den Steuererklärungen, die jedes Quartal zu erstellen und einzureichen sind, müssen noch die Jahresumsatzsteuererklärung (Modelo 390) und die Mitteilung über die getätigten Umsätze (Modelo 347) erstellt werden.

### **5.6.3 Gestaltung – Selbstnutzung**

Der Eigentümer hat für die Zeit der Selbstnutzung (in unserem Beispiel sind das die 36 Tage) spätestens bis zum 31. Dezember des Folgejahres die „*Selbstnutzungssteuer*“ (Modelo 210) zu errechnen, zu erklären und beim Finanzamt einzureichen. Wie diese Steuer (1,1 % des Katasterwertes x 19 % für 2016 – anteilig für 36 Tage) genau errechnet und erklärt werden muss, beschreiben wir ausführlich im Kapitel über die „*selbstgenutzte Immobilie*“.

### **5.6.4 Gestaltung – Veräußerung**

Sollte der Eigentümer die verpachtete Immobilie verkaufen, hat er in Spanien einerseits die „*gemeindliche Wertzuwachssteuer*“ zu zahlen. Sehen Sie hierzu die ausführlichen Beschreibungen unter „*Häufig gestellte Fragen*“.

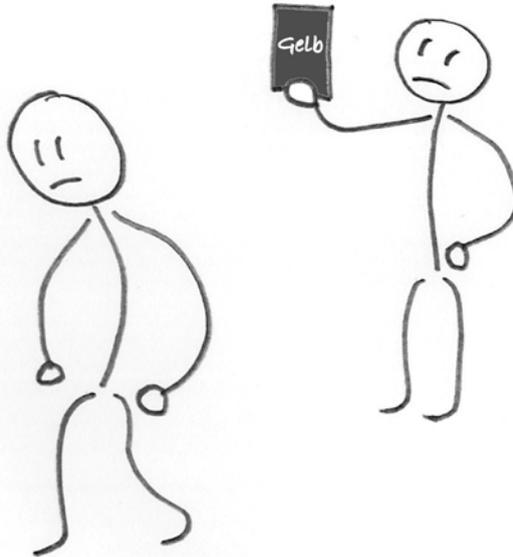
Andererseits hat der Eigentümer den Gewinn aus der Veräußerung der spanischen Gewinnsteuer zu unterwerfen. Wie diese Berechnung erfolgt und die entsprechende Steuerbelastung ermittelt wird, haben wir schon ausführlich in den Kapitel „*Veräußerung einer vermieteten Immobilie*“ beschreiben.

An dieser Stelle weisen wir darauf hin, dass die Veräußerung mit Grunderwerbsteuer belastet ist, obwohl beim Erwerb Umsatzsteuer gezahlt wurde. Nur in Ausnahmefällen kann der Zweitverkauf mit Umsatzsteuer belastet sein, was dann zu einer Gestaltungsfrage wird. Da beide Steuerarten (Grunderwerb- und/oder Umsatzsteuer) ausschließlich vom Erwerber zu zahlen sind, hat der Hinweis an dieser Stelle einen wirtschaftlichen Hintergrund und keinen steuerlichen für den Veräußerer.

### **5.6.5 Gestaltung – Behandlung in Deutschland**

Bei Vermietung einer Ferienwohnung ist nach dem BFH-Urteil vom 25.6.1976 (BStBl. II S. 728) ein Gewerbebetrieb gegeben, wenn eine für die Führung eines Haushalts voll eingerichtete Ferienwohnung mit Möblierung, Wäsche und Geschirr vorhanden ist, die zu einer Ferienanlage in einem Feriengebiet im Verband mit einer Vielzahl gleichartig genutzter Wohnungen gehört, deren jederzeitige kurzfristige Vermietung an laufend wechselnde Mieter von einer für die einheitliche Wohnanlage bestehenden Feriendienstorganisation vermittelt und die Betreuung der Feriengäste, nach der Art der Rezeption eines Hotels, von dieser Organisation übernommen wird. Dies gilt auch bei der Vermietung nur einer Ferienwohnung. Es gilt zu überprüfen, ob die Wohnung aus deutscher Sicht als Gewerbebetrieb zu werten ist.

Wenn es sich um eine gewerbliche Vermietung handelt, ist die Steuerfreiheit (nach 10 Jahren) immer ausgeschlossen, unabhängig von der Haltedauer. In diesem Fall ist aber auch die Anlage „G“ (für gewerbliche Einkünfte) und nicht die Anlage „V“ auszufüllen. Die Anlage „AUS“ ist in beiden Fällen auszufüllen.



## 5.7 Touristische Vermietung – natürliche Person

### 5.7.1 Touristische Vermietung – Grundlagen

Eine touristische Vermietung – und somit auch eine gewerbliche Nutzung – liegt vor, wenn der Eigentümer des Wohnobjekts (natürliche oder juristische Person) seinen Gästen gastgewerbliche Dienstleistungen anbietet, wie Rezeptionsdienste und permanente Betreuung, regelmäßige Reinigung und Rausch von Wäsche, Gepäckaufbewahrung, Bewirtung, usw.

NICHT als ergänzende Dienstleistungen des Hotelgewerbes gelten laut verbindlicher Auskunft V3095/2014 die folgenden:

- ▶ Reinigung des Wohnobjekts bei Ankunft und Abreise eines jeden Mieters.

- ▶ Wäschetausch im Wohnobjekt bei Ankunft und Abreise eines jeden Mieters.

Sofern nur diese Dienstleistungen erbracht werden, handelt es sich um eine Wohnvermietung für kurze Zeiträume, die nach der im vorherigen Absatz beschriebenen Grundlagen besteuert werden.

Die Mindestanforderung für die Einstufung der Ferienvermietung als unternehmerische Tätigkeit ist die Erbringung eines regelmäßigen Wäschetausch- und Reinigungsdienstes während des Aufenthaltes der Gäste. Weitere Leistungen wie Bewirtung, Rezeption und ständige Betreuung stärken den Standpunkt, dass es sich um eine unternehmerische Ferienvermietung mit Erbringung von Unterkunftsdienstleistungen handelt und nicht um eine reine Wohnvermietung.

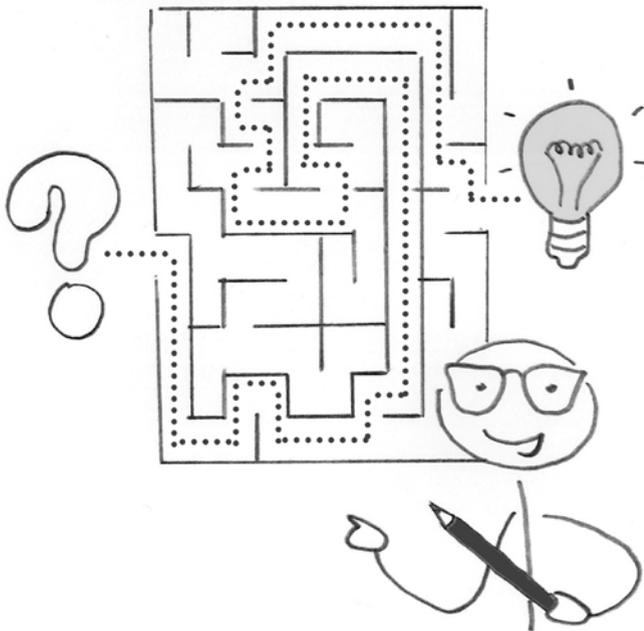
Neben den sehr wichtigen wirtschaftlichen Kriterien einer erfolgreichen Ferienvermietung, wie z.B. einem entsprechenden Service, effizienter Vermarktung und Gästezufriedenheit, fordert der Staat leider auch noch einen weiteren Tribut.

Ein „privater Vermieter“ sollte daher Folgendes unbedingt beachten:

- ▶ Wer zusätzlich zur Unterkunft noch mindestens eine weitere Leistung anbietet und dann noch einen einheitlichen Preis verlangt, ist 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 werden muss. Man kommt natürlich auch in den Genuss des Vorsteuerabzugs, was u.a. beim Kauf einer Immobilie signifikante Vorteile bewirken kann.

Auf Mallorca war die „private touristische Vermeidung“ bis zum November des Jahres 2013 nur mit einer Sondergenehmigung des Tourismusministeriums möglich. Die baulichen Auflagen waren so hoch, dass so gut wie keine legalen privaten Vermietungen durchgeführt wurden. Das wurde für freistehende Einfamilienhäuser und Doppelhäuser mit dem Gesetz von 2013 erleichtert.

Es ist davon auszugehen, dass sich mit der Legalisierung der touristischen Vermietungsmöglichkeit ein Aufschwung im Segment für Ferienwohnungen einstellt. Im Gesetz ist ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die steuerliche Erklärung dieser Tätigkeiten intensiv überprüft werden soll. Das sollte beachtet werden.



### 5.7.2 Touristische Vermietung – Betriebsstätte

Liegt gemäß den beschriebenen Kriterien eine touristische Vermietung vor, handelt es sich um eine dem Hotelgewerbe ähnliche Aktivität, wenn auch in kleinerem Umfang, und somit nicht um eine reine Wohnvermietung. Die steuerliche Anmeldung erfolgt in der Rubrik „*Ferienunterkünfte außerhalb von Hotels* (“Alojamientos turísticos extrahoteleros”). Siehe auch verbindliche Auskunft DGT V0690/2005. Die Konsequenz ist, dass es sich um eine gewerbliche Tätigkeit in Spanien handelt, die auch entsprechend steuerlich behandelt werden muss.

Artikel 27 des Einkommensteuergesetzes legt in Abschnitt 1 fest, dass als vollständige Erträge aus wirtschaftlichen Aktivitäten jene gelten, die gemeinsam aus persönlicher Arbeit und Kapital oder auch nur einer dieser Quellen stammen und für den Steuerpflichtigen bedeuten, dass er selbständig Produktions- und Personalmittel mit dem Ziel organisieren muss, die Produktion oder den Vertrieb von Gütern oder Dienstleistungen durchzuführen oder daran teilzuhaben.

Es bleibt festzuhalten, dass die Ferienvermietung mit Erbringung von gastgewerblichen Dienstleistungen die Durchführung einer wirtschaftlichen Tätigkeit in Spanien darstellt, da der Nichtresident selbständig Produktions- und Personalmittel zum Zweck der Dienstleistungserbringung organisieren muss. Konkret wird er sehr wahrscheinlich eine oder mehrere Personen beauftragen müssen, die regelmäßig die Reinigung der Immobilie sowie der Bettwäsche und Handtücher durchführen, die Gäste empfangen, die Schlüssel übergeben, und bei Vorhandensein von Garten und Pool auch diese instandhalten und pflegen/reinigen.

Die spanische Gesetzgebung regelt in den Artikeln 16 bis 23 des Einkommensteuergesetzes für Nichtresidenten das Erzielen von Einkünften durch Nichtresidenten über eine Betriebsstätte (establecimiento permanente – im Folgenden: EP). Wie bereits erwähnt, ist nicht festgelegt, dass der Nichtresident, der Einkünfte über eine EP erzielt, eine juristische Person sein muss. Daher gehen wir davon aus, dass die in



Spanien erzielten Einkünfte sowohl dann als über eine EP erzielt gelten, wenn der Empfänger dieser Einkünfte eine natürliche Person ist, wie auch, wenn dieser eine juristische Person ist. Maßgeblich ist die Art des Einkommens und der ausgeübten Tätigkeit, sowie auch, wie diese Tätigkeit ausgeübt wird.

Als Beispiel erwähnen wir die Informationsrubrik "Informa 112554" der staatlichen Steuerbehörde AEAT, in der das Thema von Nichtresidenten behandelt wird, die ihre Immobilie zwecks touristischer Nutzung an eine Agentur vermieten. Die AEAT hält fest, dass in diesem Fall keine EP besteht.

Sofern der nichtresidente Immobilienbesitzer jedoch Mitglied einer Vereinigung oder Gemeinschaft ist, deren Güter im Rahmen einer unternehmerischen Tätigkeit genutzt werden, wobei die Gewinne nach Maßgabe des Anteils an der Gütergemeinschaft verteilt werden, so gilt dies laut derselben Rubrik der AEAT als Tätigkeit über eine EP, denn für die Behörde werden diese unternehmerische Tätigkeiten von jedem einzelnen der Teilnehmenden durchgeführt.

Das DBA Deutschland-Spanien definiert in Artikel 5.1 die EP folgendermaßen: *„Für das vorliegende Abkommen bedeutet ‚Betriebsstätte‘ eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird“.*

Die Definition des Begriffs „Unternehmen“ für die Zwecke des DBA wiederum lautet *„Ausübung einer Geschäftstätigkeit“*, was bedeutet, dass hier nicht eine Körperschaft, sondern eine Tätigkeit gemeint und somit unerheblich ist, ob es sich beim Ausübenden um eine natürliche oder juristische Person handelt.

In unserem Fall haben wir es mit einer festen Geschäftseinrichtung zu tun, nämlich der Immobilie, die der Unterbringung mit der erwähnten Erbringung von gastgewerblichen Dienstleistungen gewidmet ist. Daher

kann a priori die Tätigkeit der Ferienvermietung des Wohnobjekts mit gastgewerblichen Dienstleistungen als EP gelten.

„A priori“ sagen wir deshalb, weil das DBA davon spricht, dass „ein Unternehmen“ die Tätigkeit ganz oder teilweise ausübt. Der Anlassfall einer Person (was sowohl natürliche als auch juristische Person bedeuten kann) wird nicht behandelt. Daher können wir nicht schlussfolgern, ob der Ansässigkeitsstaat des Nichtresidenten die Annahme teilt, dass es sich um ein EP handelt (das ist für deutsche steuerliche Zwecke wichtig), obwohl das Einkommen von der spanischen Verwaltung in genau dieser Weise behandelt wird.

### 5.7.3 Touristische Vermietung – Steuersätze

Das erzielte Einkommen wird über die Einkommensteuer für Nichtresidenten (IRNR) als über eine Betriebsstätte erzielt Einkommen versteuert. Das Einkommensteuergesetz für Nichtresidenten verweist darauf, dass bei gewerblichen Einkünften – die hier vorliegen – die Steuersätze der Körperschaftsteuer zur Anwendung kommen.

Die notwendige Steuererklärung muss mit dem Modelo 200 bis zum 25. Juli des Jahre nach Ende des Geschäftsjahres (ausgehend von einem Geschäftsjahr, das dem Kalenderjahr entspricht) ausgefüllt und eingereicht werden. Die Besteuerung des Einkommens, das von Nichtresidenten über eine EP erzielt wird, erfolgt mit demselben Formular wie die Körperschaftsteuer.

Zu besteuender Ertrag	Bis 31.12.2014	2015	2016
300.000,00 €	25 %	25 %	25 %
Darüber	30 %	28 %	25 %

**Abbildung 12: Steuersätze auf touristische Vermietung für Nichtresidenten**



### **5.7.4 Touristische Vermietung – Umsatzsteuer**

Die Vermietung unterliegt dem Umsatzsteuersatz von 10 % (Art. 91 USt-Gesetz). Das bedeutet, dass die vom Vermieter für Kosten und Investitionen im Zusammenhang mit dem Wohnobjekt, das der Ferienvermietung mit gastgewerblichen Dienstleistungen gewidmet ist, ausgelegte Umsatzsteuer abgezogen sowie die Rückerstattung beantragt werden kann. Daher müssen quartalsmäßig Umsatzsteuererklärungen eingereicht werden (Modelo 303). Neben dieser Erklärung muss auch noch die Jahresumsatzsteuererklärung (Modelo 390) erstellt und eingereicht werden.

### **5.8 Touristische Vermietung – juristische Person**

Auch hier wird die Besteuerung von Nichtresidenten mit denselben Vorschriften wie im Fall der touristischen Vermietung durch eine natürliche Person geregelt, gleichfalls kommen die selben Erklärungsformulare zur Anwendung, nämlich die Modelos 200, 303 und 390.

## **5.9 Amtliche spanische Steuerformulare**

### **5.9.1 Modelo 210**

Auf den beiden folgenden Seiten zeigen wir einen Ausdruck des Modelos 210. Wie schon beschrieben muss diese Steuererklärung vom Steuerpflichtigen oder dessen Beauftragten ordnungsgemäß ausgefüllt werden. Die Erklärung kann sowohl in Papierform als auch elektronisch eingereicht werden.



Leider passieren in diesem Zusammenhang sehr häufig Fehler. Eine der größten Fehlerquellen ist die Unkenntnis darüber, dass für jeden „zahlenden Gast“ dessen Daten angegeben werden müssen. Im Formular (Modelo 210) gibt es nur die Möglichkeit einen einzigen „zahlenden Gast“ einzutragen.

Die Durchführungsverordnung für das Modelo 210 (Orden EHA/3316/2010) eröffnet die Möglichkeit, die Einkommen zusammenzufassen und in einem einzigen Formular Modelo 210 zu deklarieren, jedoch nur, wenn sie aus derselben Quelle stammen, d.h. vom selben Zahlungsleistenden. Gemäß den formalen Vorgaben für das Modelo 210 muss daher pro Gast eine Erklärung eingereicht werden!

Wer eine fehlerhafte Steuererklärung einreicht und es entsteht der Steuerbehörde kein finanzieller Nachteil, kann mit 150 Euro bestraft werden (Artikel 199 allgemeines Steuergesetz). D.h. selbst wenn der Steuerpflichtige für alle erhaltenen Einkünfte die entsprechende Steuer bezahlt hat, kann die Behörde ihn dafür bestrafen, dass die Information über jeden einzelnen Gast nicht in der vorgeschriebenen Weise erklärt worden ist.

Darüber hinaus könnte die Behörde auch eine zweite Art von Strafe für jede der nicht eingereichten Erklärungen des Modelo 210 verhängen.



Denn die Nichteinreichung einer verpflichtenden Erklärung ohne finanziellen Schaden für die Behörde kann mit 200 Euro sanktioniert werden (Artikel 198 allgemeines Steuergesetz). Im schlimmsten Fall kann man daher mit jeweils 200 Euro für jedes einzelne der Modelos 210 bestraft werden, das für den zweiten und jeden weiteren Gast gesondert hätte eingereicht werden müssen.

Fazit: Wer seine Einkünfte in einem einzigen Modelo 210 zusammenfasst und erklärt, muss sich über dieses Risiko im Klaren sein. Der jeweilige Gast muss eindeutig benannt werden, d.h. Name, Anschrift und – wenn keine NIE vorliegt – die Nummer des Personalausweises oder Reisepasses.

# 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

260356815889 5



**Presentador**

Espacio reservado para la etiqueta identificativa

**Devengo**

Fecha de devengo .....

**N.I.F.** \_\_\_\_\_ FJ/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 Representante del contribuyente Pagador Depositario Gestor Retenedor (sólo para declaración con solicitud de devolución)

S  R  P  D  G  T

**Contribuyente**

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

Calle/Plaza/Avda. \_\_\_\_\_ Número \_\_\_\_\_ Municipio \_\_\_\_\_ Provincia/País \_\_\_\_\_

**Representante del contribuyente**

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

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

**Pagador/Retenedor**

N.I.F. \_\_\_\_\_ FJ/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 \_\_\_\_\_ Tipo renta \_\_\_\_\_ Clave de divisa \_\_\_\_\_

1 2 3

**Determinación de la base imponible**

210 A General	210 B Ingresos con deducción de gastos (Art. 24.2 Ley IRNR)	210 C Ganancias patrimoniales (excepto bienes inmuebles)
Ingresos íntegros	Ingresos íntegros	Fecha de adquisición
5 _____	5 _____	9 _____
Gastos de personal	Gastos de personal	Valor de transmisión
6 _____	6 _____	10 _____
Gastos de aprovisionamiento de materiales y de suministros	Gastos de aprovisionamiento de materiales y de suministros	Valor de adquisición
7 _____	7 _____	11 _____
Base imponible (En el caso de dividendos, consulte las instrucciones)	Base imponible (5 - 6 - 7)	Diferencia (10 - 11)
4 _____	8 _____	12 _____
		Base imponible
		13 _____

**Liquidación**

Tipo de gravamen (%) Efectos: Decimales	Exención Ley IRNR	Exención Convenio	Límite Convenio
14 _____	15 _____	16 _____	17 _____
Cuota íntegra	Deducción por donativos	Retenciones/Ingresos a cuenta	Cuota diferencial
18 _____	19 _____	20 _____	21 _____

**Fecha y firma**

Fecha: \_\_\_\_\_ Firma: \_\_\_\_\_

Reellen Formulario

Ejemplar para la Administración

Ver. 3.0/2008



read different

# Steuererklärung „Modelo 210“



**MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA**



**Agencia Tributaria**

**Impuesto sobre la Renta de no Residentes**

No residentes sin establecimiento permanente

**DOCUMENTO DE INGRESO O DEVOLUCIÓN**

**Modelo 210**

DECLARACIÓN ORDINARIA

Delegación de Administración de  Código

**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)

260356815889 5



**Devengo**  O  A

Fecha de devengo . . . . .

N.I.F.  F.I.  APELLIDOS Y NOMBRE O RAZÓN SOCIAL

Calle/Plaza/Avda.  Número  Esc.  Piso  Pta.  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 por la **Recaudación de los Tributos**.

Forma de pago:  En efectivo  E.C. adeudo en cuenta

Importe: **I**

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

**Devolución**

Certificación entidad bancaria

Titular de la cuenta: N.I.F.

Fecha:

Sello de la entidad y firma:

Entidad  Código cuenta cliente (CCC)   
 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

Relleñar Formulario

Ejemplar para la Administración

Ver. 3.0/2008

### 5.9.2 Modelo 200

Wie bereits erwähnt ist dieses Formular sowohl von Körperschaften – z.B. einer deutschen GmbH –, wie auch von nichtresidenten natürlichen Personen einzureichen, die in Spanien über eine Betriebsstätte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen.

Zu beachten: Pro Betriebsstätte ist ein Modelo 200 einzureichen. Wenn eine touristisch vermietete Immobilie mehrere Eigentümer hat, so gilt jeder Immobilienanteil als Betriebsstätte, weshalb jeder Eigentümer unabhängig von den anderen ein eigenes Modelo 200 – aber auch die Umsatzsteuererklärungen – einzureichen hat. Eine Ausnahme wäre ein Ehepaar mit Gütergemeinschaft.

Die Erklärungspflicht läuft vom 1. bis zum 25. Juli des Folgejahres. Steuersatz: Ab 1. Januar 2016 generell 25 %.

Die Erklärung kann nur elektronisch eingereicht werden.



read different

# Steuererklärung „Modelo 200“

 <p><b>Agencia Tributaria</b> Teléfono: 901 33 55 33 www.agenciatributaria.es</p>	<p><b>Impuesto sobre Sociedades</b> <b>Impuesto sobre la Renta de no Residentes</b> (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidos en el extranjero con presencia en territorio español)</p> <p>Declaración relativa al período impositivo comprendido desde EL <input type="text"/> AL <input type="text"/></p>	<p><b>2014</b> Página 1 <b>Modelo 200</b></p>																																																																		
<p><b>Identificación</b></p> <p>NIF <input type="text"/></p> <p>Apellidos y nombre o razón social <input type="text"/></p>																																																																				
<p><b>Caracteres de la declaración:</b> Marque con una "X" el o los que procedan</p> <table border="1" style="width:100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td colspan="3"><b>Tipo de entidad</b></td> </tr> <tr> <td><input type="checkbox"/> 001 Entidad sin ánimo de lucro sujeta régimen fiscal Título I Ley 49/2002</td> <td><input type="checkbox"/> 014 Agrupación europea de interés económico</td> <td><input type="checkbox"/> 025 Entidad aseguradora</td> </tr> <tr> <td><input type="checkbox"/> 002 Entidad parcialmente exenta</td> <td><input type="checkbox"/> 017 Cooperativa protegida</td> <td><input type="checkbox"/> 031 Entidades de capital riesgo</td> </tr> <tr> <td><input type="checkbox"/> 003 Sociedad de inversión de capital variable o fondo de inversión de carácter financiero</td> <td><input type="checkbox"/> 018 Cooperativa especialmente protegida</td> <td><input type="checkbox"/> 032 Sociedad de desarrollo industrial regional</td> </tr> <tr> <td><input type="checkbox"/> 004 Sociedad de inversión inmobiliaria o fondo de inversión inmobiliaria</td> <td><input type="checkbox"/> 019 Resto cooperativas</td> <td><input type="checkbox"/> 036 Sociedad de garantía recíproca o de refuerzo</td> </tr> <tr> <td><input type="checkbox"/> 005 Comunidades titulares de montes vecinales en mano común</td> <td><input checked="" type="checkbox"/> 021 Establecimiento permanente</td> <td><input type="checkbox"/> 048 Fondo de pensiones Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre</td> </tr> <tr> <td><input type="checkbox"/> 011 Entidad de tenencia de valores extranjeros</td> <td><input type="checkbox"/> 023 Gran empresa</td> <td><input type="checkbox"/> 058 Mutua de seguros o Mutualidad de previsión social</td> </tr> <tr> <td><input type="checkbox"/> 013 Agrupación de interés económico español o Unión temporal de empresas</td> <td><input type="checkbox"/> 024 Entidad de crédito</td> <td><input type="checkbox"/> 060 Fondos o activos de titulización</td> </tr> <tr> <td colspan="3"><b>Régimenes aplicables</b></td> </tr> <tr> <td><input type="checkbox"/> 006 Incentivos empresa de reducción dimensión (cas. XI, tit. VIII LIS)</td> <td><input type="checkbox"/> 049 Régimenes especiales de normativa foral</td> <td><input type="checkbox"/> 046 Entidad en rég. de atribución de rentas constituida en el extranjero con presencia en territorio español</td> </tr> <tr> <td><input type="checkbox"/> 015 Entidad ZEC</td> <td><input type="checkbox"/> 029 Régimen especial Canarias</td> <td><input type="checkbox"/> 012 SOCIMI</td> </tr> <tr> <td><input type="checkbox"/> 022 Régimen entd. navieras en función del tonelaje</td> <td><input type="checkbox"/> 033 Régimen especial minería</td> <td><input type="checkbox"/> 064 Régimen fiscal entrada SOCIMI</td> </tr> <tr> <td><input type="checkbox"/> 028 Tribut. conjunta Estado/Diput. Cód. Forales</td> <td><input type="checkbox"/> 034 Régimen especial hidrocarburos</td> <td><input type="checkbox"/> 067 Régimen fiscal salida SOCIMI</td> </tr> <tr> <td><input type="checkbox"/> 047 Entidades sometidas a la normativa foral</td> <td><input type="checkbox"/> 038 Entidad dedicada al arrend. de viviendas</td> <td><input type="checkbox"/> 020 Otros regímenes especiales</td> </tr> <tr> <td colspan="3"><b>Otros caracteres</b></td> </tr> <tr> <td><input type="checkbox"/> 056 Tipo gravamen reducción inent. o creación empleo</td> <td><input type="checkbox"/> 026 Entidad inactiva</td> <td><input type="checkbox"/> 043 Obligación información art. 15 RIS</td> </tr> <tr> <td><input type="checkbox"/> 007 Inclusión en base imp. rentas positivas art. 107 LIS</td> <td><input type="checkbox"/> 027 Base imponible negativa o cero</td> <td><input type="checkbox"/> 044 Obligación información art. 45 RIS</td> </tr> <tr> <td><input type="checkbox"/> 008 Opción art. 107.6 LIS</td> <td><input type="checkbox"/> 030 Transmisión elementos patrimoniales arts. 26, 27 y 84.1 LIS</td> <td><input type="checkbox"/> 045 Inversiones anticipadas-reserva inversiones en Canarias art. 27.1.1 Ley 15/1994</td> </tr> <tr> <td><input type="checkbox"/> 009 Sociedad dominante de grupo fiscal</td> <td><input type="checkbox"/> 035 Opción art. 43.3 RIS</td> <td><input type="checkbox"/> 062 Rég. fiscal de operaciones de aportación de activos a sociedades para la gestión de activos (Ley 8/2012)</td> </tr> <tr> <td><input type="checkbox"/> 010 Sociedad dependiente de grupo fiscal</td> <td><input type="checkbox"/> 037 Opción art. 43.3 RIS</td> <td><input type="checkbox"/> 063 Tipo gravamen reducido para entidades de nueva creación (D.A. 19ª LIS)</td> </tr> <tr> <td><input type="checkbox"/> 016 Opción art. 51.2.b) LIS</td> <td><input type="checkbox"/> 039 Entidad que forma parte de un grupo mercantil (art. 42 del Cód. Comercio)</td> <td><input type="checkbox"/> 059 Opción art. 44.2 LIS</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td><input type="checkbox"/> 065 Bonificación personal investigador (R.D. 475/2014)</td> </tr> </table>			<b>Tipo de entidad</b>			<input type="checkbox"/> 001 Entidad sin ánimo de lucro sujeta régimen fiscal Título I Ley 49/2002	<input type="checkbox"/> 014 Agrupación europea de interés económico	<input type="checkbox"/> 025 Entidad aseguradora	<input type="checkbox"/> 002 Entidad parcialmente exenta	<input type="checkbox"/> 017 Cooperativa protegida	<input type="checkbox"/> 031 Entidades de capital riesgo	<input type="checkbox"/> 003 Sociedad de inversión de capital variable o fondo de inversión de carácter financiero	<input type="checkbox"/> 018 Cooperativa especialmente protegida	<input type="checkbox"/> 032 Sociedad de desarrollo industrial regional	<input type="checkbox"/> 004 Sociedad de inversión inmobiliaria o fondo de inversión inmobiliaria	<input type="checkbox"/> 019 Resto cooperativas	<input type="checkbox"/> 036 Sociedad de garantía recíproca o de refuerzo	<input type="checkbox"/> 005 Comunidades titulares de montes vecinales en mano común	<input checked="" type="checkbox"/> 021 Establecimiento permanente	<input type="checkbox"/> 048 Fondo de pensiones Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre	<input type="checkbox"/> 011 Entidad de tenencia de valores extranjeros	<input type="checkbox"/> 023 Gran empresa	<input type="checkbox"/> 058 Mutua de seguros o Mutualidad de previsión social	<input type="checkbox"/> 013 Agrupación de interés económico español o Unión temporal de empresas	<input type="checkbox"/> 024 Entidad de crédito	<input type="checkbox"/> 060 Fondos o activos de titulización	<b>Régimenes aplicables</b>			<input type="checkbox"/> 006 Incentivos empresa de reducción dimensión (cas. XI, tit. VIII LIS)	<input type="checkbox"/> 049 Régimenes especiales de normativa foral	<input type="checkbox"/> 046 Entidad en rég. de atribución de rentas constituida en el extranjero con presencia en territorio español	<input type="checkbox"/> 015 Entidad ZEC	<input type="checkbox"/> 029 Régimen especial Canarias	<input type="checkbox"/> 012 SOCIMI	<input type="checkbox"/> 022 Régimen entd. navieras en función del tonelaje	<input type="checkbox"/> 033 Régimen especial minería	<input type="checkbox"/> 064 Régimen fiscal entrada SOCIMI	<input type="checkbox"/> 028 Tribut. conjunta Estado/Diput. Cód. Forales	<input type="checkbox"/> 034 Régimen especial hidrocarburos	<input type="checkbox"/> 067 Régimen fiscal salida SOCIMI	<input type="checkbox"/> 047 Entidades sometidas a la normativa foral	<input type="checkbox"/> 038 Entidad dedicada al arrend. de viviendas	<input type="checkbox"/> 020 Otros regímenes especiales	<b>Otros caracteres</b>			<input type="checkbox"/> 056 Tipo gravamen reducción inent. o creación empleo	<input type="checkbox"/> 026 Entidad inactiva	<input type="checkbox"/> 043 Obligación información art. 15 RIS	<input type="checkbox"/> 007 Inclusión en base imp. rentas positivas art. 107 LIS	<input type="checkbox"/> 027 Base imponible negativa o cero	<input type="checkbox"/> 044 Obligación información art. 45 RIS	<input type="checkbox"/> 008 Opción art. 107.6 LIS	<input type="checkbox"/> 030 Transmisión elementos patrimoniales arts. 26, 27 y 84.1 LIS	<input type="checkbox"/> 045 Inversiones anticipadas-reserva inversiones en Canarias art. 27.1.1 Ley 15/1994	<input type="checkbox"/> 009 Sociedad dominante de grupo fiscal	<input type="checkbox"/> 035 Opción art. 43.3 RIS	<input type="checkbox"/> 062 Rég. fiscal de operaciones de aportación de activos a sociedades para la gestión de activos (Ley 8/2012)	<input type="checkbox"/> 010 Sociedad dependiente de grupo fiscal	<input type="checkbox"/> 037 Opción art. 43.3 RIS	<input type="checkbox"/> 063 Tipo gravamen reducido para entidades de nueva creación (D.A. 19ª LIS)	<input type="checkbox"/> 016 Opción art. 51.2.b) LIS	<input type="checkbox"/> 039 Entidad que forma parte de un grupo mercantil (art. 42 del Cód. Comercio)	<input type="checkbox"/> 059 Opción art. 44.2 LIS			<input type="checkbox"/> 065 Bonificación personal investigador (R.D. 475/2014)
<b>Tipo de entidad</b>																																																																				
<input type="checkbox"/> 001 Entidad sin ánimo de lucro sujeta régimen fiscal Título I Ley 49/2002	<input type="checkbox"/> 014 Agrupación europea de interés económico	<input type="checkbox"/> 025 Entidad aseguradora																																																																		
<input type="checkbox"/> 002 Entidad parcialmente exenta	<input type="checkbox"/> 017 Cooperativa protegida	<input type="checkbox"/> 031 Entidades de capital riesgo																																																																		
<input type="checkbox"/> 003 Sociedad de inversión de capital variable o fondo de inversión de carácter financiero	<input type="checkbox"/> 018 Cooperativa especialmente protegida	<input type="checkbox"/> 032 Sociedad de desarrollo industrial regional																																																																		
<input type="checkbox"/> 004 Sociedad de inversión inmobiliaria o fondo de inversión inmobiliaria	<input type="checkbox"/> 019 Resto cooperativas	<input type="checkbox"/> 036 Sociedad de garantía recíproca o de refuerzo																																																																		
<input type="checkbox"/> 005 Comunidades titulares de montes vecinales en mano común	<input checked="" type="checkbox"/> 021 Establecimiento permanente	<input type="checkbox"/> 048 Fondo de pensiones Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre																																																																		
<input type="checkbox"/> 011 Entidad de tenencia de valores extranjeros	<input type="checkbox"/> 023 Gran empresa	<input type="checkbox"/> 058 Mutua de seguros o Mutualidad de previsión social																																																																		
<input type="checkbox"/> 013 Agrupación de interés económico español o Unión temporal de empresas	<input type="checkbox"/> 024 Entidad de crédito	<input type="checkbox"/> 060 Fondos o activos de titulización																																																																		
<b>Régimenes aplicables</b>																																																																				
<input type="checkbox"/> 006 Incentivos empresa de reducción dimensión (cas. XI, tit. VIII LIS)	<input type="checkbox"/> 049 Régimenes especiales de normativa foral	<input type="checkbox"/> 046 Entidad en rég. de atribución de rentas constituida en el extranjero con presencia en territorio español																																																																		
<input type="checkbox"/> 015 Entidad ZEC	<input type="checkbox"/> 029 Régimen especial Canarias	<input type="checkbox"/> 012 SOCIMI																																																																		
<input type="checkbox"/> 022 Régimen entd. navieras en función del tonelaje	<input type="checkbox"/> 033 Régimen especial minería	<input type="checkbox"/> 064 Régimen fiscal entrada SOCIMI																																																																		
<input type="checkbox"/> 028 Tribut. conjunta Estado/Diput. Cód. Forales	<input type="checkbox"/> 034 Régimen especial hidrocarburos	<input type="checkbox"/> 067 Régimen fiscal salida SOCIMI																																																																		
<input type="checkbox"/> 047 Entidades sometidas a la normativa foral	<input type="checkbox"/> 038 Entidad dedicada al arrend. de viviendas	<input type="checkbox"/> 020 Otros regímenes especiales																																																																		
<b>Otros caracteres</b>																																																																				
<input type="checkbox"/> 056 Tipo gravamen reducción inent. o creación empleo	<input type="checkbox"/> 026 Entidad inactiva	<input type="checkbox"/> 043 Obligación información art. 15 RIS																																																																		
<input type="checkbox"/> 007 Inclusión en base imp. rentas positivas art. 107 LIS	<input type="checkbox"/> 027 Base imponible negativa o cero	<input type="checkbox"/> 044 Obligación información art. 45 RIS																																																																		
<input type="checkbox"/> 008 Opción art. 107.6 LIS	<input type="checkbox"/> 030 Transmisión elementos patrimoniales arts. 26, 27 y 84.1 LIS	<input type="checkbox"/> 045 Inversiones anticipadas-reserva inversiones en Canarias art. 27.1.1 Ley 15/1994																																																																		
<input type="checkbox"/> 009 Sociedad dominante de grupo fiscal	<input type="checkbox"/> 035 Opción art. 43.3 RIS	<input type="checkbox"/> 062 Rég. fiscal de operaciones de aportación de activos a sociedades para la gestión de activos (Ley 8/2012)																																																																		
<input type="checkbox"/> 010 Sociedad dependiente de grupo fiscal	<input type="checkbox"/> 037 Opción art. 43.3 RIS	<input type="checkbox"/> 063 Tipo gravamen reducido para entidades de nueva creación (D.A. 19ª LIS)																																																																		
<input type="checkbox"/> 016 Opción art. 51.2.b) LIS	<input type="checkbox"/> 039 Entidad que forma parte de un grupo mercantil (art. 42 del Cód. Comercio)	<input type="checkbox"/> 059 Opción art. 44.2 LIS																																																																		
		<input type="checkbox"/> 065 Bonificación personal investigador (R.D. 475/2014)																																																																		
<p><b>Estados de cuentas (*)</b></p> <p>Balance y ECPN: Mod. normal <input type="checkbox"/> 050    Pérdidas y ganancias: Mod. normal <input type="checkbox"/> 053  Mod. abreviado <input type="checkbox"/> 051    Mod. abreviado <input type="checkbox"/> 054  Mod. PYMES <input type="checkbox"/> 052    Mod. PYMES <input type="checkbox"/> 055</p> <p>Estados de cuentas de Instituciones de inversión colectiva..... <input type="checkbox"/> 061</p> <p>(*) Excepto entidades que hayan marcado las claves 003, 004, 024, 025, 036 ó 058 de caracteres (tipo de entidad)</p> <p><b>Personal avaluado</b></p> <p>Consigne la cifra media del ejercicio    Personal fijo <input type="text"/> 041    Personal no fijo <input type="text"/> 042</p>																																																																				
<p><b>Declaración complementaria</b></p> <p>Nº de justificante de la declaración anterior <input type="text"/></p>																																																																				
<p><b>Firma del Secretario del Consejo de Administración, declarante o representante</b></p> <p>D. <input type="text"/> en su calidad de Secretario del Consejo de Administración de la entidad declarante o persona que cumple las funciones en el órgano que sustituya a dicho Consejo. CERTIFICA: Que los representantes legales de la entidad, abajo firmantes, tienen facultades para actuar en nombre y por cuenta de la entidad y que sus nombramientos no han caducado ni han sido revocados a la fecha de esta declaración.</p> <p>Fecha (sólo declaraciones del RIR): <input type="text"/></p>																																																																				
<p><b>Declaración de los representantes legales de la entidad</b></p> <p>La(s) persona(s) abajo identificada(s) como representante(s) legal(es) de la entidad declarante, manifiesta(n) que todos los datos consignados se corresponden con la información contenida en los libros oficiales exigidos por la legislación mercantil, o en su defecto por las normas que les sean aplicables, y en los registros auxiliares, en relación con la determinación del resultado contable.</p> <table border="1" style="width:100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td>Por poder, D. <input type="text"/></td> <td>Por poder, D. <input type="text"/></td> <td>Por poder, D. <input type="text"/></td> </tr> <tr> <td>N.I.F. <input type="text"/></td> <td>N.I.F. <input type="text"/></td> <td>N.I.F. <input type="text"/></td> </tr> <tr> <td>Fecha poder <input type="text"/></td> <td>Fecha poder <input type="text"/></td> <td>Fecha poder <input type="text"/></td> </tr> <tr> <td>Notaría <input type="text"/></td> <td>Notaría <input type="text"/></td> <td>Notaría <input type="text"/></td> </tr> </table> <p><small>Nota: Esta declaración deberá ser acompañada por apoderados de la sociedad, en número y con capacidad suficiente, con indicación de sus datos de identificación y de los relativos al cargo y escritura de apoderamiento. El declarante podrá solicitar de la Administración la rectificación de la presente declaración si considera que perjudica de cualquier modo sus intereses legítimos, o bien la restitución de lo indebidamente ingresado si el perjuicio ha originado un ingreso indebido. Las solicitudes podrán hacerse siempre que la Administración tributaria no haya practicado liquidación definitiva o liquidación provisional por el mismo motivo ni haya transcurrido el plazo de cuatro años a que se refiere el artículo 66 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (B.O.E. del 18).</small></p> <p style="text-align: center;">La autenticidad de este documento puede ser comprobada mediante el Código Seguro de Verificación XNDHQP6KWCX9R9 en <a href="https://www.agenciatributaria.gov.es">https://www.agenciatributaria.gov.es</a></p>			Por poder, D. <input type="text"/>	Por poder, D. <input type="text"/>	Por poder, D. <input type="text"/>	N.I.F. <input type="text"/>	N.I.F. <input type="text"/>	N.I.F. <input type="text"/>	Fecha poder <input type="text"/>	Fecha poder <input type="text"/>	Fecha poder <input type="text"/>	Notaría <input type="text"/>	Notaría <input type="text"/>	Notaría <input type="text"/>																																																						
Por poder, D. <input type="text"/>	Por poder, D. <input type="text"/>	Por poder, D. <input type="text"/>																																																																		
N.I.F. <input type="text"/>	N.I.F. <input type="text"/>	N.I.F. <input type="text"/>																																																																		
Fecha poder <input type="text"/>	Fecha poder <input type="text"/>	Fecha poder <input type="text"/>																																																																		
Notaría <input type="text"/>	Notaría <input type="text"/>	Notaría <input type="text"/>																																																																		

### 5.9.3 Modelo 303



**Agencia Tributaria**  
Teléfono: 901 23 56 33  
www.agenciatributaria.es

**Impuesto sobre el Valor Añadido**  
Autoliquidación

Modelo  
**303**

---

**Identificación (1)**

NIF  Apellidos y Nombre o Razón social

¿Está inscrito en el Registro de devolución mensual (Art. 30 RIVA)?  SI  NO

¿Tributa exclusivamente en régimen simplificado?  SI  NO

¿Es autoliquidación conjunta?  SI  NO

¿Ha sido declarado en concurso de acreedores en el presente periodo de liquidación?  SI  NO

¿Ha optado por el régimen especial del criterio de Caja (art. 163 undécimas LIVA)?  SI  NO

¿Es destinatario de operaciones a las que se aplique el régimen especial del criterio de caja?  SI  NO

Opción por la aplicación de la prorata especial (artículo 103.Dos.1.º LIVA)

Revocación de la opción por la aplicación de la prorata especial (artículo 103.Dos.1.º LIVA)

**Devengo (2)** Ejercicio     Período

Fecha en que se dictó el auto de declaración de concurso  Día  Mes  Año

Si se ha dictado auto de declaración de concurso en este periodo indique el tipo de autoliquidación  Preconcurso  Postconcurso

Espacio reservado para numeración por código de barras

---

**Liquidación (3)**

**Régimen general**

	Base imponible	Tipo %	Cuota
Régimen general .....	01	02	03
Adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios .....	10	11	11
Otras operaciones con inversión del sujeto pasivo (excepto, adu. intracom) .....	12	13	13
Modificación bases y cuotas .....	14	15	15
Recargo equivalencia .....	16	17	18
Modificaciones bases y cuotas del recargo de equivalencia .....	19	20	21
	22	23	24
	25	26	26
Total cuota devengada ((03) + (06) + (09) + (11) + (13) + (15) + (18) + (21) + (24) + (26) ...)	27		27

	Base	Cuota
Por cuotas soportadas en operaciones interiores corrientes .....	28	29
Por cuotas soportadas en operaciones interiores con bienes de inversión .....	30	31
Por cuotas soportadas en las importaciones de bienes corrientes .....	32	33
Por cuotas soportadas en las importaciones de bienes de inversión .....	34	35
En adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios corrientes .....	36	37
En adquisiciones intracomunitarias de bienes de inversión .....	38	39
Rectificación de deducciones .....	40	41
Compensaciones Régimen Especial A.G. y P. ....	42	42
Regularización bienes de inversión .....	43	43
Regularización por aplicación del porcentaje definitivo de prorata .....	44	44
Total a deducir ((29) + (31) + (33) + (35) + (37) + (39) + (41) + (42) + (43) + (44) ...)	45	45
Resultado régimen general ((27) - (45)) .....	46	46

BORRADOR DEL MODELO 303 (NO VALIDO PARA SU PRESENTACION)



## 5.9.4 Modelo 390

 <b>Agencia Tributaria</b> Teléfono: 901 33 55 33 www.agencia tributaria.es	<b>Impuesto sobre el Valor Añadido</b> <b>Declaración-Resumen anual</b>	Pág. 1 Modelo <b>390</b>																		
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> <div style="width: 45%;"> <p><b>1. Sujeto pasivo</b></p> <p>NIF <input type="text"/></p> <p>Apellidos y Nombre o Razón social o denominación <input type="text"/></p> <p>Registro de devolución mensual en algún período del ejercicio ..... <input type="checkbox"/></p> <p>Régimen especial del grupo de entidades en algún período del ejercicio..... <input type="checkbox"/> N° Grupo <input type="text"/> Dominante <input type="checkbox"/> Dependiente <input type="checkbox"/></p> <p>Tipo régimen especial aplicable: Art. 163 sexies.cinco ..... SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/> NIF entidad dominante <input type="text"/></p> <p>¿La autoliquidación del último período corresponde al régimen especial del grupo de entidades? SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p> <p>¿Ha sido declarado en concurso de acreedores en este ejercicio? SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p> <p>¿Ha optado por el régimen especial del criterio de caja (art. 163.undecies LIVA)? SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p> <p>¿Ha sido destinatario de operaciones a las que se aplique el régimen especial del criterio de caja? SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p> </div> <div style="width: 50%;"> <p><b>2. Devengo</b></p> <p>Ejercicio <input type="text"/> Declaración sustitutiva ..... <input type="checkbox"/></p> <p>Declaración sustitutiva por rectificación de cuotas deducidas en caso de concurso de acreedores (art. 80.1res LVA) ..... <input type="checkbox"/></p> <p>Número identificativo declaración anterior <input type="text"/></p> <p style="border: 1px dashed black; padding: 2px;">Número justificante: <input type="text"/></p> </div> </div>																				
<p><b>3. Datos estadísticos</b></p> <p><b>A</b> Actividades a las que se refiere la declaración (de mayor a menor importancia por volumen de operaciones) <span style="float: right;"><b>B</b> Clave <b>C</b> Epígrafe IAE</span></p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 70%;">Principal <input type="text"/></td> <td style="width: 10%;"><input type="checkbox"/></td> <td style="width: 20%;"><input type="text"/></td> </tr> <tr> <td>Otras <input type="text"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="text"/></td> </tr> <tr> <td><input type="text"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="text"/></td> </tr> </table> <p>Si ha efectuado operaciones por las que tenga obligación de presentar la declaración anual de operaciones con terceras personas, marque una "X" ..... <b>D</b> <input type="checkbox"/></p> <p><b>Declaración de sujeto pasivo incluido en autoliquidaciones conjuntas</b></p> <p>Sujeto pasivo acogido a la presentación de la autoliquidación conjunta a través de la entidad:</p> <p>NIF <input type="text"/> Razón social <input type="text"/></p>			Principal <input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>	Otras <input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>
Principal <input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>																		
Otras <input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>																		
<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>																		
<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>																		
<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>																		
<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>																		
<p><b>4. Datos del representante</b></p> <p><b>Personas físicas y entidades sin personalidad jurídica</b></p> <p><b>Representante</b></p> <p>NIF <input type="text"/> Apellidos y Nombre o Razón social o denominación <input type="text"/></p> <p>Calle, Pza., Avda. <input type="text"/> Nombre de la vía pública <input type="text"/> Número <input type="text"/> Esc. <input type="text"/> Piso <input type="text"/> Pta. <input type="text"/> Teléfono <input type="text"/></p> <p>Municipio <input type="text"/> Provincia <input type="text"/> Cod. Postal <input type="text"/></p> <p><b>Personas jurídicas</b></p> <p><b>Declaración de los Representantes legales de la Entidad</b></p> <p>(los representantes legales de la Entidad declarante, manifiestan) que todos los datos consignados se corresponden con la información contenida en los libros oficiales exigidos por la legislación mercantil y en la normativa del Impuesto.</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 33%; vertical-align: top;">         Por poder,          D.....          NIF.....          Fecha Poder.....          Notaría.....       </td> <td style="width: 33%; vertical-align: top;">         Por poder,          D.....          NIF.....          Fecha Poder.....          Notaría.....       </td> <td style="width: 33%; vertical-align: top;">         Por poder,          D.....          NIF.....          Fecha Poder.....          Notaría.....       </td> </tr> </table>			Por poder, D..... NIF..... Fecha Poder..... Notaría.....	Por poder, D..... NIF..... Fecha Poder..... Notaría.....	Por poder, D..... NIF..... Fecha Poder..... Notaría.....															
Por poder, D..... NIF..... Fecha Poder..... Notaría.....	Por poder, D..... NIF..... Fecha Poder..... Notaría.....	Por poder, D..... NIF..... Fecha Poder..... Notaría.....																		
La autenticidad de este documento puede ser comprobada mediante el Código Seguro de Verificación 553MYVK49WV42H2F en <a href="https://www.agencia tributaria.gob.es">https://www.agencia tributaria.gob.es</a>																				

5.9.5 Modelo 347

	<b>Declaración anual de operaciones de terceras personas</b>	<b>Relación de declarados</b>	<b>Pág. 2</b>
	<b>DECLARACIÓN</b>	<b>HOJA COMÚN PARA TODAS LAS OPERACIONES (CLAVES A, B, C, D, E, F y G)</b>	<b>Modelo 347</b>

<b>Datos identificativos de esta hoja</b>			
N.I.F. del declarante	Ejercicio	Nº identificativo	

<b>Declarado 1</b>							
N.I.F. declarado	N.I.F./VA declarado	N.I.F. representante	Apellidos y nombre, razón social o denominación del declarado				
Provincia (Código)	País (Código)	Clase operación	Operación segura	Ampliación local impuesto	Operación IVA de caja	Op. con inversión sujeto pasivo	Op. régimen de depósito del extranjero
Importe percibido en metálico		Ejercicio					
Importe anual de las operaciones			Importe anual percibido por transmisiones de inmuebles sujetas a IVA		Importe anual de las operaciones devengadas con otros IVA de caja		
Importe trimestral de las operaciones				Importe trimestral percibido por transmisiones de inmuebles sujetas a IVA			
1T	2T	3T	4T	1T	2T	3T	4T

<b>Declarado 2</b>							
N.I.F. declarado	N.I.F./VA declarado	N.I.F. representante	Apellidos y nombre, razón social o denominación del declarado				
Provincia (Código)	País (Código)	Clase operación	Operación segura	Ampliación local impuesto	Operación IVA de caja	Op. con inversión sujeto pasivo	Op. régimen de depósito del extranjero
Importe percibido en metálico		Ejercicio					
Importe anual de las operaciones			Importe anual percibido por transmisiones de inmuebles sujetas a IVA		Importe anual de las operaciones devengadas con otros IVA de caja		
Importe trimestral de las operaciones				Importe trimestral percibido por transmisiones de inmuebles sujetas a IVA			
1T	2T	3T	4T	1T	2T	3T	4T

<b>Declarado 3</b>							
N.I.F. declarado	N.I.F./VA declarado	N.I.F. representante	Apellidos y nombre, razón social o denominación del declarado				
Provincia (Código)	País (Código)	Clase operación	Operación segura	Ampliación local impuesto	Operación IVA de caja	Op. con inversión sujeto pasivo	Op. régimen de depósito del extranjero
Importe percibido en metálico		Ejercicio					
Importe anual de las operaciones			Importe anual percibido por transmisiones de inmuebles sujetas a IVA		Importe anual de las operaciones devengadas con otros IVA de caja		
Importe trimestral de las operaciones				Importe trimestral percibido por transmisiones de inmuebles sujetas a IVA			
1T	2T	3T	4T	1T	2T	3T	4T

La autenticidad de esta documentación puede ser comprobada mediante el Código Seguro de Verificación YVMDG081G279F6DX en <https://www.agencia tributaria.gob.es>



## 5.10 Belastung mit Grundsteuer

In Spanien belegene Grundstücke unterliegen der Grundsteuer **IBI** (Impuesto sobre Bienes Inmuebles). Die Grundsteuer wird von den Gemeinden erhoben und gilt gleichermaßen für selbstgenutzte, zu Wohnzwecken vermietete oder auch für touristisch vermietete Immobilien.

Die Grundsteuer steht ausschließlich der jeweiligen Gemeinde zu und wird von dieser auch mit einem eigenen Bescheid erhoben, der von der Gemeinde erstellt und zugestellt wird.

Die Bemessungsgrundlagen sind einerseits der Katasterwert des jeweiligen Grundstückes und Gebäudes und andererseits der gemeindlich festgesetzte Steuersatz. Der Katasterwert ist mit dem deutschen „*Einheitswert*“ vergleichbar.

Die Ermittlung des Katasterwertes liegt in der Zuständigkeit der Generaldirektion des Katasters (Dirección General del Catastro). Er bestimmt sich auch bei einem Neu- oder Umbau nach den vom Architekten eingereichten Baukosten. Der Wert ändert sich durch evtl. Neubewertungen oder durch eine automatische Anpassung an die Inflation über das entsprechende Gesetz (Ley de Presupuesto General del Estado).

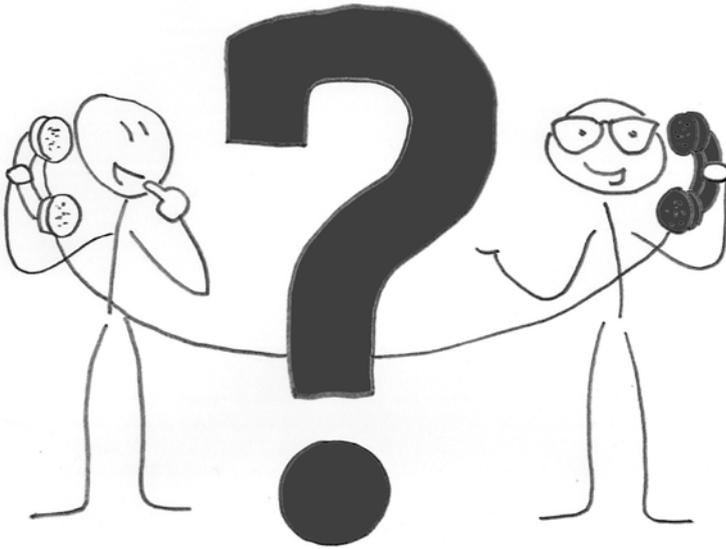
Die Gemeinde kann im Rahmen der für ganz Spanien geltenden Bandbreiten nach eigenem Ermessen einen Steuersatz von 0,4 % bis 1,1 % für Grundstücke im Innenbereich (urbana) und zwischen 0,3 % und 0,9 % für Grundstücke im Außenbereich (rústica) festlegen.

Durch diese beiden Hebel verfügt die jeweilige Gemeinde über Mechanismen, um die Haushaltslage zu verändern.

Die Bescheide haben bei jeder Gemeinde ein anderes Aussehen, sollten aber neben der Bezeichnung der Gemeinde auf alle Fälle die folgenden Informationen beinhalten:

- ▶ Aufteilung des Wertes in Grund & Boden (Valor Suelo) einerseits und Gebäudewert (Valor Construcción) andererseits
- ▶ Verschiedene gemeindliche Referenznummern und die Katasternummer (Referencia Catastral)
- ▶ Zeitpunkt der letzten Anpassung des Katasterwertes (Período – Referencia)
- ▶ Der Ausweis des angewendeten Steuersatzes
- ▶ Der effektive Zahlbetrag

## 6. Nutzungsphase – Vermögensteuer



### 6.1 Allgemeines

Die spanische Vermögensteuer wurde das erste Mal 1977 eingeführt, per 2008 mittels einer Gutschriftregelung deaktiviert und 2011 reaktiviert. Für Balearen-Residenten gilt die Steuerpflicht erst seit 2012 wieder, mittlerweile hat die autonome Region auch den Steuersatz erhöht. Mit einer Abschaffung dieser Steuer, die ursprünglich nur für 2011 und 2012 eingehoben werden sollte, rechnet zumindest kurzfristig niemand. mehr.

#### 6.1.1 Steuerpflicht & Bemessungsgrundlage

Kraft Artikel 1 des Gesetzes 19/1991 wird die Vermögensteuer definiert als:

*„... eine Abgabe von direkter Art und persönlicher Natur, die auf das Nettovermögen der natürlichen Personen unter den in diesem Gesetz festgelegten Bedingungen angewendet wird.“*

Folglich sind alle natürlichen Person mit ihrem Nettovermögen steuerpflichtig.

Wir müssen nunmehr zwischen beschränkter und unbeschränkter Vermögensteuerpflicht unterscheiden. Eine beschränkte Steuerpflicht besteht für in Spanien belegenes Vermögen oder Rechte einer natürlichen Person, die ihren gewöhnlichen Aufenthalt nicht im spanischen Hoheitsgebiet hat (sog. „Nichtresidenten“).

Die unbeschränkte Steuerpflicht mit ihrem gesamten Weltvermögen betrifft grundsätzlich diejenigen Personen, die ihren gewöhnlichen Aufenthalt im spanischen Hoheitsgebiet haben.

Die Bemessungsgrundlage ist das Nettovermögen gem. Art. 9.I IP. Die Vermögensgegenstände und Rechte werden mit dem Verkehrswert bewertet. Diesbezügliche Aufwendungen und dingliche Belastungen werden abgezogen. Anschließend sind persönliche Schulden und Verpflichtungen des Steuerpflichtigen abziehbar.

Bei beschränkt Steuerpflichtigen sind nur diejenigen Belastungen abziehbar, die in einem direkten Zusammenhang mit den in Spanien belegenen Vermögensgegenständen stehen.

Uns wird häufig die Frage gestellt, ob ausländische Hypotheken oder Darlehen ebenfalls die Bemessungsgrundlage der spanischen Vermögensteuer reduzieren. Dazu bestehen verbindliche Rechtsauskünfte der Ministerialabteilung Steuern, z.B. die Auskunft V2480/2007, die festlegt, dass ein Hypothekendarlehen bei einer deutschen Körperschaft im Zusammenhang mit einer Immobilie in Spanien abzugsfähig ist, sofern ein direkter Bezug zum Erwerb besteht.



**ACHTUNG:** In Bezug zu deutschen Investoren galt bis zum 01. Januar 2013 (Inkrafttreten des neuen DBA zwischen Deutschland und Spanien), dass die Regelung des DBA einen Anfall von Vermögensteuer verhinderte. Ab dem neuen DBA ist der „DBA-Schutz“ nicht mehr vorhanden. Somit sind ab diesem Zeitpunkt auch deutsche Nichtresidenten in Spanien vermögensteuerpflichtig. Das gilt auch für Gesellschaften, die in Spanien aktive Tätigkeiten (z.B. Bauträgertätigkeiten, etc.) ausüben. Leider wird das häufig vergessen (s. ausführlichere Beschreibung).

### **6.1.2 Abgabefristen**

Wie in Spanien üblich, gilt auch bei der Vermögensteuer das Prinzip der Selbstveranlagung und der Steuerzahlung aufgrund der selbst errechneten und in der Steuererklärung deklarierten Werte und Steuern. Die Steuererklärung muss zwingend online abgegeben werden. Es besteht nur dann eine Abgabepflicht für die Vermögensteuererklärung, wenn sich ein zahlungsfälliger Steuerbetrag ergibt, oder in jedem Fall, wenn der Gesamtwert des steuerbaren und nicht steuerbaren Vermögens über 2 Mio. Euro liegt.

Wer nicht in Spanien ansässig ist, muss einen Steuerbevollmächtigten mit Wohnsitz in Spanien benennen, wenn er über eine Betriebsstätte in Spanien verfügt oder das Finanzamt ihn im Hinblick auf die Höhe und die Natur seines spanischen Vermögens dazu auffordert. Der steuerliche Vertreter kann eine natürliche oder juristische Person sein. Wer dieser Verpflichtung nicht nachkommt, begeht eine schwere Steuerverfehlung (*infracción tributaria grave*).

Die Vermögensteuererklärung muss jeweils bis Ende Juni für das vorhergehende Jahr abgegeben werden. Da die Vermögensteuer eine Steuer ist, die auf einen bestimmten Stichtag abstellt, sind die Vermögenswerte zum 31. Dezember des zu erklärenden Jahres maßgebend. Diese Abgabefrist gilt gleichermaßen für Residenten wie für Nichtresidenten.

(Anders die Frist für die Einkommensteuerklärung für Nichtresidenten, die sich über das gesamte Folgejahr bis 31. Dezember erstreckt).

### **6.1.3 Anwendung regionaler Gesetze auf Nichtresidenten**

Das staatliche Vermögensteuergesetz stellt einen Rahmen dar, innerhalb dessen die autonomen Regionen eigene Regelungen treffen können, konkret bezüglich Freibetrag, Steuersatz, Abzüge und Begünstigungen. So verfügte die Balearen-Regierung bei der Reaktivierung der Vermögensteuer durch den Staat für das Jahr 2011 eine 100-prozentige Gutschrift, womit Balearen-Bürger praktisch von der Steuer befreit waren, während Nichtresidenten mit vermögensteuerpflichtigem Immobilienbesitz auf den Balearen nach der staatlichen Regelung besteuert wurden. Eine ähnlich geartete Diskriminierung bestand über lange Zeit im Bereich der Erbschaft- und Schenkungsteuer. Ein im September 2014 ergangenes Urteil der EU stellte die Rechtswidrigkeit dieser Regelung fest, worauf Spanien das Gesetz reformierte. Mit dieser Reform beseitigte Madrid auch die Diskriminierung der Nichtresidenten im Vermögensteuergesetz. Seit 1. Januar 2015 gilt somit die folgende Regelung:

Die nicht in Spanien ansässigen Steuerpflichtigen, die in einem anderen EU-Land ansässig sind, haben nunmehr ein Recht auf die Anwendung der Gesetzgebung jener autonomen Region, in der sich der Großteil der Güter und Rechte befindet, deren Eigentümer sie sind, und für welche die Steuer eingefordert wird, da sie auf spanischem Boden liegen.

Im Allgemeinen regeln autonome Regionen diese Steuer in einer für ihre Steuerpflichtigen günstigeren Weise. Was die Vermögensteuer betrifft, hat sich die Situation jedoch mit der balearischen Steuerreform von 2015 verändert. Somit ist es für Nichtresidenten vorteilhafter, die staatlichen Steuersätze anzuwenden. Diese Vorgangsweise ist durch den Wortlaut des Gesetzes gedeckt, der besagt, der Steuerpflichtige KANN die Steuerregelungen der autonomen Region, er muss es aber nicht. Die folgenden Tabellen zeigen den Unterschied und somit den Vorteil.



Was die Aussicht auf Rückerstattung bereits bezahlter Vermögensteuer betrifft (auf den Balearen war die Steuer im Jahr 2011 ausgesetzt, nicht-residente Besitzer von Balearen-Immobilien mussten sie jedoch abführen), so stellt sich die Situation weniger eindeutig dar als im Fall der Erbschaft- und Schenkungsteuer, da zu diesem Sachverhalt kein EU-Urteil vorliegt. Zwar hat der Gesetzgeber aufgrund der ähnlich gelagerten Problematik eine Korrektur vorgenommen, doch ist mit einem höheren Widerstand der Behörde gegen einen Rückerstattungsantrag und somit höherem Bearbeitungsaufwand zu rechnen.

### 6.1.4 Balearische Vermögensteuertabelle

Bemessungs- grundlage Bis Euro	Beitrag - Euro	Rest Bemessungs- grundlage Bis Euro	Steuersatz - Prozent
0,00	0,00	170.472,04	0,28
170.472,04	477,32	170,465,90	0,41
340.937,94	852,34	340.931,71	0,69
681.869,75	3.528,67	654.869,76	1,24
1.336.739,51	11.649,06	1.390.739,49	1,79
2.727.479,00	36.543,30	2.727.479,00	2,35
5.454.958,00	100.639,06	5.454.957,99	2,90
10.909.915,99	258.832,84	... und darüber	3,45

**Abbildung 13: Vermögensteuertabelle der Balearen (ab 2015)**

### 6.1.5 Staatliche Vermögensteuertabelle

Bemessungs- grundlage Bis Euro	Beitrag - Euro	Rest Bemessungs- grundlage Bis Euro	Steuersatz - Prozent
0,00	0,00	167.129,45	0,20
167.129,45	334,26	167.123,43	0,30
334.252,88	835,63	334.246,87	0,50
668.499,75	2.506,86	668.499,76	0,90
1.337.999,51	8.523,36	1.336.999,02	1,30
2.673.999,01	25.904,35	2.673.999,02	1,70
5.347.998,03	71.362,33	5.347.998,03	2,10
10.695.996,06	183.670,29	... und darüber	2,50

**Abbildung 14: Vermögensteuertabelle Staat**

### 6.1.6 Vergleichsrechnung Balearen – Staat

Im Folgenden als Beispiel die Steuerberechnung eines zu versteuernden Vermögens von 2 Millionen Euro. Im Fall eines Nichtresidenten wäre das eine Immobilie im Wert von 2,7 Millionen Euro, wobei nach Abzug des Residenten wie Nichtresidenten gleichermaßen zustehenden Freibetrags – 700.000 Euro – 2 Millionen Euro als Bemessungsgrundlage übrig bleiben.



### 6.1.7 Vermögensteuer auf bei 2 Mio. – Balearen:

Berechnungsschritte	Angaben aus der Vermögensteuertabelle	Steuerbetrag
1. Schritt	Aus der Vermögensteuertabelle wird die Steuerlast für das Vermögen von 1.363.739,94 € entnommen	11.649,06 €
2. Schritt	2.000.000,00 € (Vermögen) ./ 1.363.739,51 € (s. 1. Schritt) 636.260,49 € (Restvermögen) multipliziert mit 1,79 % aus der Tabelle, ergibt:	11.389,06 €
Ergebnis	Steuerbelastung für ein Nettovermögen nach Freibeträgen von 2 Mio. € (Addition von 1. und 2. Schritt)	23.038,12 €

**Abbildung 15:** Beispielrechnung Vermögensteuer laut balearischer Tabelle bei einem zu versteuernden Vermögen von 2 Mio. Euro (ab 2015)

### 6.1.8 Vermögensteuer auf bei 2 Mio. – Staat:

Berechnungsschritte	Angaben aus der Vermögensteuertabelle	Steuerbetrag
1. Schritt	Aus der Vermögensteuertabelle wird die Steuerlast für das Vermögen von 1.337.999,51 € entnommen	8.523,36 €
2. Schritt	2.000.000,00 € (Vermögen) ./ 1.337.999,51 € (s. 1. Schritt) 662.000,49 € (Restvermögen) multipliziert mit 1,3 % aus der Tabelle, ergibt:	8.6106,01 €
Ergebnis	Steuerbelastung für ein Nettovermögen nach Freibeträgen von 2 Mio. € (Addition von 1. und 2. Schritt)	17.129,37 €

**Abbildung 16:** Beispielrechnung Vermögensteuer laut staatlicher Tabelle bei einem zu versteuernden Vermögen von 2 Mio. Euro.

Offensichtlich würde die Besteuerung erheblich geringer ausfallen, wenn die Immobilie auf zwei Eigentümer aufgeteilt wäre, nicht nur aufgrund des Progressionseffekts, sondern auch, weil der Freibetrag jedem Steuerpflichtigen zusteht. In einem solchen Fall würde die Bemessungsgrundlage pro Person nur 650.000 Euro betragen, die Besteuerung würde pro Person laut balearischem Steuersatz 3.308,76 Euro pro Person betragen (gesamt 6.617,52 Euro), laut staatlichem Steuersatz 2.414,37 Euro pro Person (gesamt 4.828,73 Euro).

## 6.2 Die Deckelung der Vermögensteuer

Für die Vermögensteuer sieht das Gesetz eine Deckelung vor, um zu verhindern, dass Personen mit umfangreichem Vermögensbesitz, jedoch im Verhältnis dazu geringem Einkommen eine Konfiszierung ihres Eigentums erleiden. Diese Deckelung gilt jedoch nur für Residenten, denn der Maßstab für die Obergrenze ist die umfassende Einkommensteuer für natürliche Personen (IRPF).





### 6.3 Die Vermögensteuer bei Gesellschaften

Mit Inkrafttreten des neuen Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Deutschland-Spanien am 01. Januar 2013 erlangte Spanien das Recht, erstmals für das Jahr 2013 auch auf jene spanischen Immobilien die Vermögensteuer zu erheben, die von deutschen Steuerbürgern indirekt – also über Gesellschaften – gekauft und gehalten wurden und werden. Dies stellt alle in Deutschland ansässigen Teilhaber von Gesellschaften mit direktem oder indirektem Immobilienbesitz in Spanien vor eine neue Situation, und zwar unabhängig davon, ob es sich bei der spanischen Gesellschaft um eine vermögenshaltende oder um eine gewerblich aktive Gesellschaft handelt. Das heißt, dass auch in Deutschland ansässige Anteilhaber spanischer Bauträgerfirmen ihre Situation prüfen müssen, da das Aktivvermögen derselben logischerweise aus spanischen Immobilien besteht, es sei denn, die Richtlinien der Vermögensteuer erlauben eine Einstufung als steuerbefreites Betriebsvermögen.

Die folgende Auslegung sowohl des DBA als auch der spanischen Vorschriften wird von mehreren verbindlichen Auskünften der Finanzbehörden bestätigt. Jedoch wurden einige Fragestellungen, die sich aus der Neuerung ergeben, weder von der aktuellen Gesetzgebung, noch durch andere Literatur (einschlägige Gerichtsurteile, verbindliche Auskünfte) eindeutig geregelt. Die Steuerpflichtigen sind somit zu einer Interpretation gezwungen und sehen sich zudem der Gefahr ausgesetzt, dass im Falle einer Auslegung, die von der Finanzbehörde als nicht nachvollziehbar oder gar missbräuchlich angesehen wird, Strafen drohen. Die European@ccounting hat die Folgen und konkrete Umsetzung der neuen Gesetzeslage sowohl intern als auch im Austausch mit anderen Büros diskutiert, untersucht und im Rahmen eigener verbindlicher Auskünfte gefestigt. Im Folgenden als Orientierungshilfe eine allgemeine Darstellung der Situation.

Auch bei Nichtresidenten setzt die Vermögensteuer erst über dem Freibetrag von 700.000 Euro an. Somit stellt sich die Frage, mit welchen Wertansätzen die Steuerpflicht zu ermitteln ist und aufgrund eines

welchen Wertansatzes der indirekte Immobilienbesitz dann effektiv besteuert wird. Im Folgenden drei Grundsituationen und die gemäß vorliegender Entscheidungen angemessene Auslegung der Vorschriften:

### **6.3.1 Besitz einer Immobilie über eine spanische SL**

Ein deutscher Steuerbürger hält Anteile an einer spanischen Sociedad Limitada, in deren Anlagevermögen eine Immobilie verbucht ist. Besteuert wird in seinem Fall nicht der Besitz der Immobilie, sondern der Besitz von Anteilen an einer spanischen Kapitalgesellschaft. Somit ist für die Ermittlung der Steuerpflicht wie auch für die Festsetzung der Bemessungsgrundlage und letztlich der Höhe der Steuer der Wert dieser Anteile maßgeblich. Gemäß der gesetzlichen Vorschriften wird dieser Wert bei Gesellschaften, die nicht an der Börse gehandelt werden, auf die folgende Weise ermittelt: Liegt für das letzte abgeschlossene Geschäftsjahr eine geprüfte Bilanz vor, ist der theoretische Buchwert der Anteile anzusetzen. Liegt keine geprüfte Bilanz vor oder ist diese negativ ausgefallen, so ist der höchste der folgenden drei Werte anzusetzen:

- ▶ Nominalwert der Beteiligungen
- ▶ Theoretischer Buchwert (Realvermögen minus Verbindlichkeiten) laut der letzten genehmigten Jahresbilanz
- ▶ Kapitalisierung zu 20 Prozent des durchschnittlichen Gewinns der letzten drei abgeschlossenen Geschäftsjahre

### **6.3.2 Besitz einer Immobilie über eine S.L. und deutsche GmbH**

In dieser Konstellation wie auch in jeder anderen Konstellation von Gesellschaften, die zwischen den deutschen Steuerbürger und die spanische Immobilie zwischengeschaltet sind, gilt die Regel, dass die Vermögensteuerpflicht grundsätzlich dann vorliegt, wenn zumindest 50 Prozent des gesamten Anlagevermögens aus spanischen Immobilien besteht.



Ob diese Voraussetzung vorliegt, wird wie folgt ermittelt: Gegenüberstellung jenes Teils der Aktivseite in der deutschen GmbH, der spanische Immobilien repräsentiert, mit jenem Teil, der andere Aktiva repräsentiert. Die spanische Immobilie wird in diesem Fall vom Wert des Gesellschaftskapitals repräsentiert, das in der spanischen SL auf der Passivseite, in der deutschen GmbH auf der Aktivseite der Bilanz verbucht ist. Sofern der „50-Prozent-Test“ das Ergebnis erbringt, dass prinzipiell eine Vermögensteuerpflicht besteht, ist nun der Wert der Anteile der Immobilien-SL nach den Bestimmungen des spanischen Vermögensteuergesetzes zu ermitteln.

Eine wörtliche Auslegung des Gesetzes hätte zur Konsequenz, dass der vermögensteuerpflichtige deutsche Anteilseigner einer deutschen GmbH als Bemessungsgrundlage 100 Prozent seiner Anteile ansetzen muss, obwohl diese Anteile beispielsweise nur zu 50 Prozent spanische Immobilien repräsentieren. Sofern der Rest des Anlagevermögens aus deutschem Vermögen besteht, würde sich die absurde Situation ergeben, dass der deutsche Steuerbürger auch für das deutsche Anlagevermögen mit spanischer Vermögensteuer belastet würde, was sowohl dem DBA als auch dem EU-Recht widersprechen würde.

Zu dieser Frage liegt mittlerweile eine verbindliche Auskunft vor (11781-15), die besagt, dass im Fall einer Steuerpflicht der Wert der Anteile jener spanischen Gesellschaft als Bemessungsgrundlage anzusetzen ist, in der sich die Immobilie befindet. Dieser Wert ist nach den spanischen Vermögensteuernormen zu berechnen. Sollte er unter die Freibetragsgrenze von 700.000 Euro rutschen und kein anderer in Spanien vermögensteuerpflichtiger Besitz vorhanden sein, würde somit keine Vermögensteuer anfallen.

Sofern dieser Wert über dem Freibetrag liegt, muss der in Deutschland ansässige GmbH-Teilhaber in Spanien die Vermögensteuer entrichten; jedoch mit der Einschränkung für den Fall, dass eine der weiter unten beschriebenen Freistellungen vorliegt.

### 6.3.3 Immobilienbesitz über eine deutsche GmbH

Hier ist ebenfalls der „50-Prozent-Test“ durchzuführen. Falls mindestens 50 Prozent des Anlagevermögens – wie im vorherigen Abschnitt geschildert – aus spanischen Immobilien besteht, fällt die Vermögensteuer an.

### 6.3.4 Buchwert oder Marktwert?

Sowohl für den geschilderten „50-Prozent-Test“, wie auch für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage stellt sich die Frage, ob jeweils der Buch- oder der Marktwert zum 31.12. (das ist der Vermögensteuerstichtag) des Erklärungsjahres anzusetzen ist. Nachdem die Bewertungsrichtlinien der Vermögensteuer bezüglich Gesellschaftsanteilen prinzipiell auf den Buchwert abstellen, darf diese Vorgangsweise als logische Auslegung der Vorschriften angesehen werden. Dies wird von Auskunft V1142-11 vom 24. April 2014 prinzipiell bestätigt, allerdings nur für den direkten Besitz von SL-Anteilen durch einen deutschen Steuerbürger. Damit wird die Anwendung dieser Bewertungsmethode auf GmbH-Anteile nicht ausgeschlossen, jedoch wird die GmbH-Frage nicht behandelt, da sich die „*Consultas Vinculantes*“ stets ausschließlich auf den vorgelegten spezifischen Fall beschränken.

Für die Feststellung, ob eine Gesellschaft hauptsächlich der Verwaltung von Immobilien- oder sonstigem Besitz dient, was nur einen von mehreren Aspekten für die Ermittlung der Steuerpflicht darstellt, verweist die Auskunft V0158-14, die eine sogenannte doppelstöckige Struktur betrifft (Immobilie in einer spanischen SL, deren Anteile von einer deutschen GmbH gehalten werden), mit einer Bedingung auf die in der Buchhaltung verzeichneten Werte: „... *sofern die (Buchhaltung) treulich die wahre Vermögenssituation der Gesellschaft wiedergibt*“. Damit hält sich die Behörde die Hintertür offen, bei Diskrepanzen zwischen Buch- und aktuellem Marktwert auf den Zweitgenannten zurückgreifen zu können. Dies sollten Betroffene bei der Ermittlung der Frage beachten, ob es sich bei einer Gesellschaft im steuerlichen Sinn um eine vermögensverwaltende Gesellschaft handelt oder nicht.



## **6.4 Mögliche Freistellungen**

### **6.4.1 Allgemein**

Unter deutschen Steuerpflichtigen kursiert die irrige Meinung, Anteile an einer spanischen Gesellschaft seien schon dann von der Vermögensteuer befreit, wenn diese Gesellschaft einen Angestellten beschäftigt. In Wahrheit ist dies nur eines von mehreren Kriterien. Generell gelten (auch für Nichtresidenten!) die folgenden kumulativen Bedingungen, d.h. jede einzelne muss erfüllt sein, damit die besagten Anteile nicht in die Bemessungsgrundlage für die Vermögensteuer eingerechnet werden:

### **6.4.2 Prozentsatz der Beteiligung**

Der steuerpflichtige Inhaber muss einen Anteil von 15 % oder mehr halten. Dieser Prozentsatz steigt auf 20% an, wenn die Berechnung gemeinsam mit den Anteilen des Ehepartners, Verwandte der auf- und absteigenden Linie oder in Nebenlinie zweiten Grades (Verwandtschaftsgruppe) erfolgt, unabhängig davon, ob der Verwandtschaftsgrad durch Blutsverwandtschaft, Affinität (Ehepartner, Schwager, usw.) oder Adop-tierung entsteht.

### **6.4.3 Leitungsfunktionen und Entlohnung**

Der Steuerpflichtige muss effektive Leitungsfunktionen in der beteiligten Gesellschaft ausüben und dafür eine Entlohnung erhalten, die mehr als 50% der Gesamtheit seiner Einnahmen aus Arbeit und wirtschaftliche Aktivitäten ausmacht. Dabei werden die Erträge aus der unternehmerischen Tätigkeit, deren zurechenbare Güter und Rechte der Freistellung in der Vermögensteuer unterliegen, nicht mitgerechnet. Die besagten Funktionen können von jeglicher Person der Verwandtschaftsgruppe ausgeübt werden.

Für die Ermittlung des Prozentsatzes, der die Entlohnung für Leitungsfunktionen in jeder Körperschaft gegenüber der Gesamtheit der Einkommen aus Arbeit und wirtschaftliche Tätigkeiten darstellt, werden die Erträge aus den Leitungsfunktionen bei anderen Körperschaften nicht mit einbezogen.

Als Leitungsfunktionen gelten die Ämter des Präsidenten, Generaldirektors, Managers, Geschäftsführers, Abteilungsleiter, Ratsmitglieder und Mitglieds des Verwaltungsrats oder eines äquivalenten Organs, wenn damit ein effektives Eingreifen in die Entscheidungen der Körperschaft einhergeht.

Die Leitungsfunktionen können sowohl durch Mitglieder des Verwaltungsorgans der Körperschaft als auch durch leitendes Personal der obersten Direktion ausgeübt werden. Im letztgenannten Fall versteht sich von selbst, dass für die Ausübung der Leitungsfunktionen ein Vertragsverhältnis notwendig ist. D.h. die Ausübung von Leitungsfunktionen, die ein effektives Mitwirken an Unternehmensentscheidungen mit sich bringen, muss mittels entsprechender Vertragswerke oder Satzungen nachgewiesen werden.

Für die Berechnung der anzusetzenden Prozentsätze der Entlohnung, der Erträge aus wirtschaftlichen oder selbständigen Tätigkeiten oder persönlicher Arbeit werden nur die Nettoerträge herangezogen, ohne Belastungen mit Lohn- oder Einkommensteuer.

#### **6.4.4 Bedingungen hinsichtlich der Körperschaft**

Die Körperschaft, an der die Beteiligung besteht – unabhängig davon, ob es sich um eine Gesellschaft handelt oder nicht –, darf als Hauptaktivität nicht die Verwaltung von beweglichem oder Immobilienvermögen betreiben. Dabei gilt, dass eine Körperschaft ein bewegliches oder Immobilienvermögen verwaltet und daher keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, wenn während mehr als 90 Tagen des Geschäftsjahres



mehr als die Hälfte des Anlagevermögens aus Wertpapieren/Anteilen besteht oder nicht wirtschaftlichen Tätigkeiten zuzurechnen ist. Die wirtschaftliche Tätigkeit wiederum – als eines von mehreren Kriterien für die Befreiung von der Vermögensteuer – ist an das Betreiben eines Büros mit zumindest einem Vollzeit-Angestellten geknüpft. Jedoch ist, wie erwähnt, der Umstand einer gewerblichen Tätigkeit einer Gesellschaft für Nichtresidenten nicht per se bereits ein Freistellungsmotiv bezüglich der Vermögensteuer.



## 7. Nutzungsphase - Besteuerung in Deutschland

### 7.1 Grundlagen

Zu den deutschen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gehören auch solche aus der Vermietung von Grundstücken im Ausland. Ob Vermietungs- und / oder Verpachtungseinkünfte vorliegen, richtet sich ausschließlich nach den deutschen Vorschriften.

Wenn solche ausländischen Einkünfte vorliegen, hat der Steuerpflichtige neben der „Anlage V“ auch die „Anlage AUS“ auszufüllen und in seiner deutschen Einkommensteuererklärung beim Finanzamt einzureichen.

Da es dem deutschen Fiskus umfänglich egal ist, was und wie in Spanien besteuert wird, bedarf es einer grundlegenden Kenntnis, wie die Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Deutschland funktioniert. Die bisher beschriebenen „spanischen Einkünfte“ müssen dann völlig separat nochmals als „deutsche Einkünfte“ ermittelt werden. Bei der Strukturierung und Aufbereitung der Unterlagen sollte man sich gedanklich vorstellen, dass die betroffene Immobilie in Deutschland steht. Im Folgenden beschreiben wir die deutschen Vorschriften für die am häufigsten vorkommenden Vermietungseinkünfte.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind Einkünfte, die aus der Vermietung und Verpachtung privat genutzter Grundstücke erzielt werden, das sind z.B. Einkünfte aus

- ▶ einem bebauten Grundstück, z.B. vermietetes Haus oder Eigentumswohnung,
- ▶ einem selbst genutzten eigenen Haus/Eigentumswohnung, wenn einzelne Räume vermietet werden,



- ▶ allen unbebauten Grundstücken (z.B. Parkplätzen), Sachinbegriffen (z.B. Geschäftseinrichtungen) sowie Überlassung von Rechten, z.B. Erbbaurechte und Urheberrechte,
- ▶ die Untervermietung von gemieteten Räumen,
- ▶ allen Beteiligungen, z.B. Grundstücks- oder Erbengemeinschaften.

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

Keine Anlage V ist jedoch auszufüllen für ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder eigenen gewerblichen oder beruflichen Zwecken genutzte Gebäude und Gebäudeteile.

Soweit Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Rahmen anderer Einkunftsarten anfallen, sind sie diesen zuzurechnen.



## 7.2 Ferienwohnungen

Zur Einkunftsart „*Vermietung und Verpachtung*“ gehört grundsätzlich auch die Vermietung von Ferienwohnungen. In der Praxis stellt sich aber im Hinblick auf geltend gemachte Werbungskostenüberschüsse häufig die Frage, ob bei Ferienwohnungen überhaupt eine steuerlich relevante Einkunftsquelle gegeben ist, was z.B. dann zu verneinen wäre, wenn die Voraussetzungen einer Liebhaberei im steuerrechtlichen Sinne vorlägen. Dies ist bei Ferienwohnungen dann anzunehmen, wenn auf lange Sicht kein Überschuss der Mieteinnahmen über die Werbungskosten zu erwarten ist. Vgl. BMF-Schreiben vom 8.10.2004 a.a.O. RZ 5 ff. und die umfassenden Ausführungen zur Überschusserzielungsabsicht (= Einkünfteerzielungsabsicht) sowie die hierzu ergangenen BFH-Rechtsprechung.

Der im deutschen Steuerrecht allgemein gültige Grundsatz gilt auch bei verbilligter Überlassung einer Wohnung. Wenn ein Haus mehreren Nutzungsarten unterliegt sind die Flächen – nachvollziehbar für einen fremden Dritten – anzugeben, die auf die eigengenutzten, unentgeltlich an Dritte überlassenen oder als Ferienwohnung genutzten Wohnraum entfallen.

## 7.3 Ausschließliche Vermietung

Wird eine Ferienwohnung ausschließlich an wechselnde Feriengäste vermietet und in der übrigen Zeit hierfür bereitgehalten, ist sonach entsprechend den o.g. Grundsätzen ohne weitere Prüfung von der Einkünfteerzielungsabsicht (= Überschusserzielungsabsicht) des Steuerpflichtigen auszugehen (vgl. auch BFH-Urteil v. 24.8.2006, BStBl. 2007 II. S. 256). Die Einkünfteerzielungsabsicht ist aber ausnahmsweise anhand einer Prognose zu überprüfen, wenn das Vermieten die ortsübliche Vermietungszeit von Ferienwohnungen erheblich (mindestens um 25 %) unterschreitet (BFH-Urteil v. 26.10.2004, BStBl. 2005 II. S. 388). Dabei ist es unerheblich, ob der Steuerpflichtige die Ferienwohnung in Eigenregie vermietet oder mit der Vermietung einen Dritten beauftragt.



## 7.4 Teils selbst genutzt, teils vermietet

Soweit der Eigentümer eine Ferienwohnung selbst nutzt, erfolgt keine Versteuerung des Nutzungswertes (anders als in Spanien); andererseits kommt insoweit auch ein Abzug von Werbungskosten nicht in Betracht. Soweit die Ferienwohnung vermietet wird, sind auch die in diesem Zusammenhang entstandenen Werbungskosten abzugsfähig.

Wird eine Ferienwohnung teils selbst genutzt oder hat sich der Eigentümer (z.B. bei der Vermietung durch einen Dritten) die Selbstnutzung vorbehalten – und wird die Ferienwohnung teils an wechselnde Feriengäste vermietet –, kann nach der geltenden BFH-Rechtsprechung nicht ohne weitere Prüfung von einer Überschuss- (= Einkünfte-) Erzielungsabsicht ausgegangen werden. Vielmehr muss der Steuerpflichtige – nach Aufteilung der auf die Selbstnutzung und der Vermietung entfallenden Kosten – im Rahmen der ihm obliegenden Feststellungslast für die Anerkennung dieser Absicht objektive Umstände vortragen, auf Grund derer im Beurteilungszeitraum aus der Vermietungstätigkeit ein Totalüberschuss erzielt werden kann.

Bei der umfangreichen Aufarbeitung bedürfen die Leerstandszeiten einer gesonderten Beurteilung. Hat der Steuerpflichtige (z.B. bei der Vermietung der Ferienwohnung durch einen Dritten) die Selbstnutzung zeitlich beschränkt, ist (nur) die vorbehaltene Zeit der Selbstnutzung zuzurechnen; im Übrigen sind die Leerstandszeiten der Vermietung zuzurechnen (vgl. BFH-Urteil v. 13.8.1996, BStBl. 1997 II. S. 42 Nr. 1). Ist jedoch eine Selbstnutzung jederzeit möglich, sind die Leerstandszeiten im Wege der Schätzung aufzuteilen, weil die Leerstandszeiten nicht zwingend Folge einer beabsichtigten Selbstnutzung sind, sondern auch durch eine beabsichtigte Vermietung verursacht sein können. Die auf die Leerstandszeiten entfallenden Aufwendungen sind daher entsprechend dem zeitlichen Verhältnis der tatsächlichen Selbstnutzung zur tatsächlichen Vermietung aufzuteilen (BFH-Urteil v. 6.11.2001, BStBl. 2002 II. S. 726). Lässt sich der Umfang der – neben einer tatsächlichen Fremdvermietung gegebenen – Selbstnutzung nicht feststellen, ist auf

die Leerstandszeiten entfallenden Aufwendungen zu je 50 % der Selbstnutzung und der Vermietung zuzuordnen. Vgl. auch BMF-Schreiben vom 8.10.2004 a.a.O. Rz. 22 und 23).

Keine Selbstnutzung sind durch die Vermietung veranlasste kurzfristige Aufenthalte des Eigentümers in der Ferienwohnung, wie z.B. Wartungsarbeiten, Schlüsselübergabe an Feriengäste, Reinigung bei Mieterwechsel, allgemeine Kontrolle, Beseitigung von Schäden oder Teilnahme an Eigentümerversammlungen. Das gilt grundsätzlich auch für die Durchführung von Schönheitsreparaturen. Begleiten den Steuerpflichtigen jedoch dabei Familienmitglieder oder Dritte oder dauert der Aufenthalt mehr als einen Tag, sind die dafür maßgebenden Gründe zu erläutern. Dabei ist darzulegen und nachzuweisen, dass der (mehrtägige) Aufenthalt vollständig mit Arbeiten für die Wohnung ausgefüllt war. Dies gilt insbesondere dann, wenn es sich um Aufenthalte während der am Ferienort üblichen Saison handelt.

Wir weisen an dieser Stelle nochmals ausdrücklich darauf hin, dass diese Vorschriften auch für Immobilien in Spanien gelten. Zusätzlich neben der „Anlage V“ mit den notwendigen Erläuterungen ist bei Auslands Sachverhalten, die wir hier beschreiben, zwingend auch die „Anlage AUS“ abzugeben.

## **7.5 Ausschließliche Selbstnutzung**

Eine Besteuerung des Nutzungswertes für die eigengenutzte Ferienwohnung oder Ferienhaus im Ausland findet ebenso wenig statt wie für die Inlandswohnung(en). Damit ist allerdings auch ein Abzug von Aufwendungen als Werbungskosten insoweit ausgeschlossen, als sie mit der eigengenutzten Wohnung im Zusammenhang stehen. Eine Selbstnutzung der Ferienwohnung liegt auch dann vor, wenn diese unentgeltlich an Dritte (z.B. Kinder) überlassen wird, das betrifft aber nur die Beurteilung für die lfd. Besteuerung. Beim Verkauf kann aber die Nutzung durch Dritte zum Wegfall der steuerfreien Veräußerung in Deutschland führen, das sollte beachtet werden.



## 7.6 Ferienwohnung als Gewerbebetrieb

Bei Vermietung einer Ferienwohnung ist nach dem BFH-Urteil vom 25.6.1976 (BStBl. II S. 728) ein Gewerbebetrieb gegeben, wenn eine für die Führung eines Haushalts voll eingerichtete Ferienwohnung mit Möblierung, Wäsche und Geschirr vorhanden ist, die zu einer Ferienanlage in einem Feriengebiet im Verband mit einer Vielzahl gleichartig genutzter Wohnungen gehört, deren jederzeitige kurzfristige Vermietung an laufend wechselnde Mieter von einer für die einheitliche Wohnanlage bestehenden Feriendienstorganisation vermittelt und die Betreuung der Feriengäste, nach der Art der Rezeption eines Hotels, von dieser Organisation übernommen wird. Dies gilt auch bei der Vermietung nur einer Ferienwohnung.

Sind nicht sämtliche dieser Voraussetzungen erfüllt, so ist ein Gewerbebetrieb trotzdem zu bejahen, wenn eine hotelmäßige Nutzung der Ferienwohnung vorliegt oder die Vermietung nach Art einer Fremdenpension erfolgt. Ausschlaggebend ist, ob wegen der Häufigkeit des Gästewechsels oder im Hinblick auf zusätzliche zur Nutzungsüberlassung erbrachte Leistungen, z.B. Bereitstellung von Wäsche und Mobiliar, Reinigung der Räume, Übernahmen sozialer Betreuung, eine Unternehmensorganisation erforderlich ist, wie sie auch in Fremdenpensionen vorkommt. Wegen der zeitweisen Selbstnutzung, die häufig auch bei solchen Wohnungen gegeben ist, gelten die gleichen Vorschriften wie bei der Ferienwohnung, die teilweise selbst oder fremd genutzt wird.

Verpflegungsmehraufwand und Fahrkosten des Eigentümers, die im Zusammenhang mit einer mehrwöchigen Aufenthalt in der eigenen, sonst gewerblich genutzten Ferienwohnung entstanden sind, können nur dann als Betriebsausgaben berücksichtigt werden, wenn dargelegt wird und nachgewiesen ist, dass der Aufenthalt während der normalen Arbeitszeiten vollständig mit Arbeiten für die Wohnung ausgefüllt war (BFH-Urteil v. 25.11.1993, BStBl. 1994 II. S. 350). Dies ist bei einem kurzfristigen Aufenthalt durchaus möglich.

## 7.7 Themen der täglichen Praxis

Neben der Berücksichtigung der entsprechenden Rechtsvorschriften weisen wir hier auf die Probleme hin, die in der Praxis zu bewältigen sind. Die Belege müssen u. a. so aufbereitet werden, dass sie einerseits für die spanische und andererseits auch für die deutsche Steuererklärung (evtl. mit Übersetzungshinweisen) verwendet werden können. Dazu gehören u.a. folgende Angaben die für die deutsche und spanische Seite unerlässlich sind, da sie teilweise unterschiedlich behandelt werden:

- ▶ Beim Erwerb muss eine nachvollziehbare Aufteilung des Kaufpreises und der Erwerbsnebenkosten für das Grundstück und das Gebäude erfolgen, da die AfA nur auf den Gebäudeteil angewendet wird.
- ▶ Wenn das Haus selbst errichtet wird, bedarf es ebenfalls einer nachvollziehbaren Dokumentation der gewählten Aufteilung und der Höhe der Herstellkosten.
- ▶ Bei Reparatur- und/oder Erhaltungsaufwendungen müssen die Belege so aufbereitet sein, dass die Berücksichtigung als lfd. Ausgaben, einer Aktivierung oder einer gewählten Instandhaltungsmaßnahme mit einer definierten Nutzungsdauer für einen fremden Dritten nachvollziehbar sind.
- ▶ Das deutsche Instrument der anschaffungsnahen Aufwendungen (bis zu drei Jahren nach Erwerb) gibt es z.B. in Spanien nicht. Auch dadurch können unterschiedliche Ergebnisse bei der Höhe der Einkünfte entstehen.
- ▶ Durch die unterschiedliche AfA ergeben sich ebenfalls unterschiedliche Restbuchwerte, die gepflegt werden müssen, da bei einem Verkauf in jedem Land eine eigene Gewinnermittlung erfolgt. Die unterschiedlichen



Berechnungen sind auch erforderlich, um die Anrechnung der spanischen Steuer in Deutschland sachgerecht zu ermitteln, da die spanische Steuer nur in der Höhe anrechenbar ist, wie deutsche Steuer darauf angefallen wäre.

- ▶ Die in Spanien erstellte(n) Steuererklärungen müssen ebenfalls als Beleg(e) mit Erläuterung für die „Anlage AUS“ bereitgestellt werden. Das gleiche gilt für den/die Zahlungsbeleg(e), da die Anrechnung der spanischen Steuer in Deutschland nur vorgenommen werden kann, wenn die spanische Steuer nachweislich bezahlt wurde.
- ▶ Verluste aus Spanien können z.B. in Deutschland mit anderen positiven Einkünften verrechnet werden und damit auch zu einer Erstattung von deutscher Einkommensteuer führen. Wurden z.B. in den Vorjahren noch nicht verrechnete Verluste für ein Grundstück in Spanien bestandskräftig festgestellt, finden die speziellen Vorschriften des § 2 a Abs. 1 Sätze 3 – 5 EStG a.F. weiterhin Anwendung (§ 52 Abs. 2 Satz 2 EStG). Dies bedeutet, dass die positiven Vermietungseinkünfte erst dann der deutschen Besteuerung unterliegen, wenn die bisher festgestellten Verluste verrechnet werden.
- ▶ Die Kommunikation zwischen dem deutschen und spanischen Steuerberater sollte durch ein grundlegendes Niveau von beidseitigem Wissens über die Sachverhalte, Auswirkungen und Gestaltungsmöglichkeiten geprägt sein.
- ▶ Eine umfängliche und nachvollziehbare Dokumentation über die Finanzierungskosten der Immobilie für beide Länder muss gegeben sein. In Spanien sind dabei auch die Vorschriften der Geldwäsche zu beachten. Das heißt insbesondere, dass die Quelle der Gelder nachgewiesen werden muss. Eine entsprechende Dokumentation muss aufbewahrt bleiben.
- ▶ Die Finanzierungsnachweise sind auch notwendig, um bei

der Strukturierung die Auswirkungen auf die Erbschaft- und  
Vermögensteuer nachhaltig umzusetzen.





# 7.8 Amtliche deutsche Formulare

## 7.8.1 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

**2015**

**Anlage V**

Name / Gemeinschaft / Körperschaft

Vorname

Steuernummer IId. Nr. der Anlage

**Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung**

**Einkünfte aus dem bebauten Grundstück** 25

Lage des Grundstücks / der Eigentumswohnung

Sträßliche Hausnummer Angeschafft am

Postleitzahl Ort Fertig gestellt am

Einheitswert-Altenzeichen Veräußert / Übertragen am

00 53

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

	Gesamt- wohn- fläche	54	m <sup>2</sup>	davon eigengenutzt oder unentgeltlich an Dritte überlassener Wohnraum	55	m <sup>2</sup>	davon als Ferienwohnung genutzter Wohnraum	56	m <sup>2</sup>	
8										
9	Mietinnahmen für Wohnungen (ohne Umlagen)		Erdgeschoss		1. Obergeschoss		2. Obergeschoss		weitere Geschosse	
10		EUR		EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	
11	für andere Räume (ohne Umlagen / Umsatzsteuer)									
12	Einnahmen für Angehörige vermietete Wohnungen (ohne Umlagen)									
13	Umlagen, verrechnet mit Erstattungen (z. B. Wassergeld, Flur- u. Kellerbeleuchtung, Müllabfuhr, Zentralheizung usw.) auf die Zeilen 9 und 11 entfallen									
14	auf die Zeile 12 entfallen									
15	Vereinnahmte Mieten für frühere Jahre / verrechnete Mietkaution / auf das Kalenderjahr entfallende Mietvorauszahlungen aus Baukostenzuschüssen									
16	Einnahmen aus Vermietung von Garagen, Werbeflächen, Grund und Boden für Kioske usw.									
17	Vereinnahmte Umsatzsteuer									
18	Vom Finanzamt erstattete und ggf. verrechnete Umsatzsteuer									
19	Öffentliche Zuschüsse nach dem Wohnraumförderungsgesetz oder zu Erhaltungsaufwendungen, Aufwendungszuschüsse, Guthabenzinsen aus Bausparverträgen und sonstige Einnahmen davon entfallen auf eigengenutzte oder unentgeltlich an Dritte überlassene Wohnungen lt. Zeile 8									
20	Summe der Einnahmen									
21	Summe der Werbungskosten (Übertrag aus Zeile 50)									
22	Überschuss (zu übertragen nach Zeile 24)									
23	Zurechnung des Betrags aus Zeile 23		20		EUR		21		EUR	

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

	Anteile an Einkünften (Gemeinschaft, Finanzamt und Steuernummer)	plus	stiftl. Person / Ehemann / Lebenspartner(in) A / Gesellschaft	EUR	Ehefrau / Lebenspartner(in) B	EUR
25	1. Grundstockgemeinschaft			856		857
26	2. Grundstockgemeinschaft			858		859
27	allen weiteren Grundstockgemeinschaften			854		855
28	geschlossenen Immobilienfonds			874		875
29	Gesellschaften / Gemeinschaften / ähnlichen Modellen i. S. d. § 15b EStG					

2015AnIV101NET - Juli 2015 - 2015AnIV101NET  
034032\_15

Steuernummer, Rd. Nr. der Anlage		stplf. Person / Ehepartner / Lebenspartner(in) A / Gesellschaft		Ehefrau / Lebenspartner(in) B	
<b>Anderer Einkünfte</b>		EUR		EUR	
31	<b>Einkünfte aus Untervermietung von gemieteten Räumen</b> (Berechnung lt. gesonderter Aufstellung)	866		867	
32	<b>Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unbebauter Grundstücke, von anderen unbeweglichen Vermögen, von Sachbeteiligungen sowie aus Überlassung von Rechten</b> (lt. gesonderter Aufstellung)	852		853	
<b>Werbungskosten</b> aus dem bebauten Grundstück in den Zeilen 4 und 5		Nur ausfüllen, wenn die Aufwendungen für das Gebäude nur teilweise Werbungskosten sind (siehe Anleitung zu den Zeilen 33 bis 49)			Abzugsfähige Werbungskosten
Absetzung für Abnutzung für Gebäude (ohne Beträge in Zeile 34)		Gesamtbetrag	Ausgaben, die nicht mit Werbungskosten zusammenhängen, wurden durch direkte Zuordnung		EUR
		EUR	0/0	verhältnismäßig ermittelt	EUR
33	linear <input type="checkbox"/> degressiv <input type="checkbox"/> 0/0 <input type="checkbox"/> w/2014 <input type="checkbox"/> lt.gek. Erlg.				30
34	Erhöhte Absetzungen nach den §§ 7h, 7j EStG, Schutzbaugesetz	w/2014 <input type="checkbox"/> lt.gek. Erlg.			31
35	Absetzung für Abnutzung für bewegliche Wirtschaftsgüter	w/2014 <input type="checkbox"/> lt.gek. Erlg.			60
36	Schuldzinsen (ohne Tätigkeitsbeträge)				33
37	Geldbeschaffungskosten (z.B. Schätzer, Notar, Grundbuchgebühren)				34
38	Renten, dauernde Lasten (lt. gesonderter Einzelaufstellung)				35
39	2015 voll abzuziehende Erhaltungsaufwendungen, die direkt zugeordnet werden können		<input checked="" type="checkbox"/>		36
40	verhältnismäßig zugeordnet werden				37
Auf bis zu 5 Jahre zu verteilende Erhaltungsaufwendungen (§§ 11a, 11b EStG, § 82b EStDV)		Gesamtaufwand 2015 EUR		davon 2015 abzuziehen	
41	57				38
42	zu berücksichtigender Anteil	aus 2011			39
43		aus 2012			40
44		aus 2013			41
45		aus 2014			42
46	Grundsteuer, Straßenreinigung, Müllabfuhr, Wasserversorgung, Entwässerung, Hausabseuchung, Heizung, Warmwasser, Schornsteinreinigung, Hausversicherungen, Hauswart, Treppenreinigung, Fahrstuhl				52
47	Verwaltungskosten				48
48	Nur bei umsatzsteuerpflichtiger Vermietung; an das Finanzamt gezahlte und ggf. verrechnete Umsatzsteuer		<input checked="" type="checkbox"/>		58
49	Sonstiges				49
50	<b>Summe der Werbungskosten</b> (zu übertragen nach Zeile 22)				
51	Nur bei umsatzsteuerpflichtiger Vermietung; in Zeile 50 enthaltene Vorsteuerbeträge				59
<b>Zusätzliche Angaben</b>		stplf. Person / Ehepartner / Lebenspartner(in) A		Ehefrau / Lebenspartner(in) B	
52	2015 vereinnahmte oder bewilligte Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln zu den Anschaffungs- / Herstellungskosten (lt. gesonderter Aufstellung)	EUR		EUR	
2015AnIV102NET		2015AnIV102NET			





## 7.8.2 Das Formular: AUS – Ausländische Einkünfte & Steuern

Bei unbeschränkt Steuerpflichtigen, die mit ausländischen Einkünften in dem Staat, aus dem die Einkünfte stammen, zu einer der deutschen Einkommensteuer entsprechenden Steuer herangezogen werden, ist der festgesetzte und gezahlte und keinem Ermäßigungsanspruch mehr unterliegende ausländische Steuer nach § 34c Abs. 1 EStG auf die deutsche Einkommensteuer anzurechnen; es sei denn, eine Steueranrechnung wird durch ein DBA ausgeschlossen oder eingeschränkt. Das ist bei dem hier beschriebenen Tatbestand zwischen Deutschland und Spanien nicht der Fall.

Die ausländische Steuer wird jedoch höchstens bis zu dem Betrag angerechnet, bis zu dem auf die ausländischen Einkünfte deutsche Einkommensteuer entfällt. Die auf die ausländischen Einkünfte entfallende deutsche Einkommensteuer wird in der Weise ermittelt, dass der sich bei Veranlagung des zu versteuernden Einkommens ergebende durchschnittliche Steuersatz auf die ausländischen Einkünfte anzuwenden ist.

Bei der Ermittlung der ausländischen Einkünfte sind die ausländischen Einkünfte nicht zu berücksichtigen, die in dem Staat, aus dem sie stammen, nach dessen Recht nicht besteuert werden. Der Höchstbetrag der Steueranrechnung ist für die Einkünfte und die Steuern aus jedem einzelnen ausländischen Staat gesondert zu ermitteln. Eine Steueranrechnung entfällt, wenn die ausländischen Einkünfte durch Abzug darauf entfallender Betriebsausgaben oder Werbungskosten auf 0 € gemindert oder negativ sind. Hier gilt auch der § 34d EStG, dass die ausländischen Einkünfte ausschließlich nach dem deutschen Steuerrecht zu ermitteln sind.

2015

Name		Anlage AUS	
Vorname		Jeder Ehegatte / Lebenspartner mit ausländischen Einkünften hat ein eigene Anlage AUS abzugeben.	
3	Steuernummer	Id. Nr. der Anlage	<input type="checkbox"/> stgl. Person / Ehemann / Lebenspartner(in) A <input type="checkbox"/> Ehefrau / Lebenspartner(in) B
<b>Ausländische Einkünfte und Steuern</b> 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 –			
4	Die Erträge stammen aus Investmentanteilen	14 <input type="checkbox"/> 1 = Ja <input type="checkbox"/> 10 <input type="checkbox"/>	34 <input type="checkbox"/> 1 = Ja <input type="checkbox"/> 30 <input type="checkbox"/>
		1. Staat / Fonds	2. Staat / Fonds
			3. Staat / Fonds
5	<b>Einkünfte</b> (einschließlich der Einkünfte nach § 20 Abs. 2 ASiG – bei mehreren Einkunftsarten: Eintragungsbefugnis lt. gesonderter Aufstellung –)		
6	Einkunftsquellen	Einkunftsquellen	Einkunftsquellen
7	Enthalten in Anlage(n) und Zeile(n)		
8	Einkünfte (einschließlich der gemäß § 3 Nr. 40 und § 3c Abs. 2 EStG steuerfreien Teile)	07	27
9	In Zeile 8 enthaltene Einkünfte, für die § 3 Nr. 40 und § 3c Abs. 2 EStG Anwendung finden	08	28
10	In Zeile 8 abgezogene ausländische Steuern nach § 34c Abs. 2 EStG	13	33
11	In Zeile 8 abgezogene ausländische Steuern nach § 34c Abs. 3 EStG		
<b>Anzurechnende ausländische Steuern</b>			
12	für alle Einkunftsarten (ohne Beträge lt. Zeile 13)	09	29
13	bei Einnahmen aus Investmentanteilen lt. Zeile 9	12	32
14	In den Zeilen 12 und 13 enthaltene fiktive ausländische Steuern nach DBA		
Die Eintragungen in den Zeilen 15 bis 21 sind nur in der ersten Anlage AUS vorzunehmen.			
<b>Pauschal zu besteuern Einkünfte i. S. d. § 34c Abs. 5 EStG</b>			
15	In Zeile 8 nicht enthaltene Einkünfte, für die die Pauschalierung beantragt wird	800	
<b>Hinzurechnungsbesteuerung nach den §§ 7 bis 12, 14 ASiG</b> (in den Anlagen G, KAP, L, S enthalten)			
Hinzurechnungsbetrag lt. Feststellung des Finanzamts (zuzüglich der anzurechnenden ausländischen Steuern lt. Zeile 17)			
16	Finanzamt und Steuernummer	Staat	801
17	Auf Antrag nach § 12 Abs. 1 ASiG anzurechnende ausländische Steuern lt. Feststellung		802
18	Nach § 12 Abs. 3 ASiG anzurechnende ausländische Steuern lt. Feststellung		803
<b>Familienstiftungen nach § 15 ASiG</b> (in den Anlagen G, KAP [Zeile 59], L, S, V enthalten)			
Einkünfte einer ausländischen Familienstiftung			
19	Bezeichnung, Finanzamt und Steuernummer		818
20	Auf Antrag nach § 15 Abs. 5 Satz 1 i. V. m. § 12 Abs. 1 ASiG anzurechnende ausländische Steuern lt. Feststellung		819
21	Nach § 15 Abs. 5 Satz 2 i. V. m. § 12 Abs. 3 ASiG anzurechnende ausländische Steuern aus Zuwendungen einer ausländischen Familienstiftung lt. Feststellung		820
2015AniAUS141NET		2015AniAUS141NET	

034910\_15



Steuernummer, lfd. Nr. der Anlage

**Nicht nach DBA steuerfreie negative Einkünfte i. S. d. § 2a Abs. 1 EStG** zu den Zeilen 4 bis 18 19

aus dem Staat	nach § 2a Abs. 1 Satz 1	noch nicht ver-rechnete Verluste 1985 bis 2014	nicht ausgleichsfähige Verluste / Gewinn-minderungen 2015	enthalten in Anlage und Zeile	positive Einkünfte 2015	enthalten in Anlage und Zeile	Summe der Spalten 3, 4 und 6
1	2	3	4	5	6	7	8
31	Nr. <input type="text"/> EStG	EUR	EUR		EUR		EUR
32	Nr. <input type="text"/> EStG						
33	Nr. <input type="text"/> EStG						
34	Nr. <input type="text"/> EStG						
35	Nr. <input type="text"/> 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			810 <input type="text"/>
37			811 <input type="text"/>
38			812 <input type="text"/>
39			813 <input type="text"/>
40			814 <input type="text"/>
41	Summe der ausländischen Kapitalerträge, die im Inland dem gesonderten Steuertarif nach § 32j Abs. 1 EStG unterliegen		817 <input type="text"/>
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. 2 Satz 3 und 4 EStG, § 2 Abs. 1 Satz 3 und Abs. 2 AuslInvG vorzunehmen ist		815 <input type="text"/>
43	außerordentliche Einkünfte i. S. d. §§ 34, 34b EStG, soweit nicht in Zeile 42 enthalten		816 <input type="text"/>
44	Bei den in den Zeilen 36 bis 40 erklärten Einkünften handelt es sich in Zeile <input type="text"/> um ein Steuerstundungsmodell i. S. d. § 15b EStG.		
<b>Zu den Zeilen 36 bis 40:</b> 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 einreichen.			

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

aus dem Staat	nach § 2a Abs. 1 Satz 1	noch nicht ver-rechnete Verluste 1985 bis 2014	nicht ausgleichsfähige Verluste / Gewinn-minderungen 2015	positive Einkünfte 2015	Summe der Spalten 3 bis 5	positive Summe lt. Spalte 8 enthalten in Zeile
1	2	3	4	5	6	7
45	Nr. <input type="text"/> EStG	EUR	EUR	EUR	EUR	
46	Nr. <input type="text"/> EStG					
47	Nr. <input type="text"/> EStG					
48	Nr. <input type="text"/> EStG					
49	Nr. <input type="text"/> EStG					

2015AnIAUS142NET 2015AnIAUS142NET



## 8. Besteuerung bei der Veräußerung

Die Veräußerung privater Immobilien, also solcher, die im Privatvermögen einer natürlichen Person liegen, ist in Spanien und auch in Deutschland grundsätzlich steuerpflichtig, aber es gelten für Deutschland Ausnahmen, nach denen eine Veräußerung steuerfrei erfolgen kann.

Es gelten unterschiedliche Regelungen, je nachdem ob die Immobilie selbst genutzt oder vermietet wurde, ob sie im In- oder Ausland liegt und wie lange sie sich im Besitz des Steuerpflichtigen befunden hat. Es folgt ein Überblick, was bei der Veräußerung privater Immobilien zu beachten ist.

Wenn wir hier für den deutschen Bereich von „*Privatvermögen*“ einer natürlichen Person sprechen, gilt es Folgendes noch zu beachten: Es darf kein „*gewerblicher Grundstückshandel*“ und/oder keine sonstigen Aktivitäten im Immobilienbereich vorliegen, die die private Vermögenshaltung überschreiten.





## 8.1 Veräußerung selbstgenutzter Immobilien

### 8.1.1 Besteuerung in Spanien

Der Steuersatz auf den in Spanien zu versteuernden Gewinn, sofern es denn einen gab, lag für 2015 zunächst bei 20%, wurde dann allerdings mit Wirkung ab dem 12.07.2015 auf 19,5% herabgesetzt. Ab 2016 ist der Steuersatz auf 19% gesenkt worden.

Die Bemessungsgrundlage des Gewinns ist die Differenz zwischen den fortgeführten Anschaffungskosten (Ursprüngliche Erwerbs- und Erwerbsnebenkosten plus zzgl. nachweislich durchgeführte Umbauarbeiten, die nicht als Instandhaltungen gewertet werden können). Bei selbstgenutzten Immobilien gibt es keine Berücksichtigung von Abschreibungen.

In diesem Zusammenhang muss der Käufer allerdings in jedem Fall beim Notartermin einen pauschalen 3%-Einbehalt vom Kaufpreis vornehmen, selbst dann, wenn tatsächlich kein zu versteuernden Gewinn auf Verkäuferseite anfällt. Der Käufer muss diesen Einbehalt direkt für den Verkäufer an das Finanzamt abführen, andernfalls kommt Letzterer bereits aus formalen Gründen nicht in das spanische Eigentumsregister („*Registro de la Propiedad*“).

Der pauschale Einbehalt dient dem spanischen Fiskus als Anzahlung auf die möglicherweise anfallende Einkommensteuerbelastung durch den Veräußerungsgewinn. Sollte dieser Betrag (der 3%-Einbehalt) nicht ausreichen, dann muss seitens des Verkäufers nachgezahlt werden, oder aber es kann im Rahmen der Fristen eine Rückerstattung beantragt werden. In jedem Fall muss eine entsprechende Steuererklärung (Modelo 210) eingereicht werden, die entweder mit einer Nachzahlung oder aber mit einem teilweisen oder sogar vollständigen Rückzahlungsantrag verbunden sein kann.

## 8.1.2 Besteuerung in Deutschland

Ausgenommen von der Besteuerung sind Gewinne aus der Veräußerung von Grundstücken, die ausschließlich oder nahezu ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken verwendet oder im Jahr der Veräußerung und den vorangegangenen beiden Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden. Diese Befreiung gilt auch für ausschließlich selbst genutzte Zweitwohnungen und Ferienwohnungen, auch solche im Ausland. Im letzteren Fall sind jedoch die Regelungen der Doppelbesteuerungsabkommen zu beachten, um festzustellen, ob Deutschland als dem Ansässigkeitsstaat überhaupt ein Besteuerungsrecht zusteht. Dieser regelmäßig vorkommende Fall konkretisieren wir an einem Beispiel:

Sachverhalt: Herr Sonnenschein erwirbt als natürliche Person mit Wohnsitz und gewöhnlichem Aufenthalt in Deutschland im Jahr 2010 in eigenem Namen und auf eigene Rechnung ein Grundstück in Spanien und läßt dieses Grundstück mit einem Wohngebäude bebauen. Das Grundstück wird durch die Bebauung ausschließlich im Rahmen der Gebäudenutzung und nicht gleichzeitig für andere Zwecke (Lager, PKW-Parkplatz für fremde Dritte etc.) genutzt. Herr Sonnenschein hat das Grundstück für die Eigennutzung als Zweitwohnsitz bzw. Ferienimmobilie, jedoch nachweislich nicht mit der Absicht des Wiederverkaufs erworben.

Das Gebäude wurde seit Anfang 2012 bewohnt und wird durch Herrn Sonnenschein ausschließlich für seine eigenen Wohnzwecke genutzt. Eine Teilnutzung des Gebäudes für geschäftliche Zwecke, z.B. Arbeitszimmer etc. erfolgte nicht, auch nicht in geringem Umfang. Wenn Herr Sonnenschein nicht in Spanien ist, wird das Gebäude nicht durch familienfremde, nach deutschem Steuerrecht nicht privilegierte Personen genutzt. Das Gebäude wird zu keinem Zeitpunkt gegen Entgelt vermietet und auch nicht unentgeltlich an fremde Dritte zur Nutzung überlassen.

In 2015 haben sich die Interessen und die Lebensumstände von Herrn Sonnenschein verändert und er beabsichtigt, das Grundstück zu



veräußern. Die Verkaufsabsicht ist erst 2015 entstanden und hat nachweislich nicht bereits bei Erwerb des Grundstücks in 2010 vorgelegen. Es existieren keine in der Vergangenheit abgeschlossenen Vorverträge oder Angebote für den Verkauf des Grundstücks nach endgültiger Fertigstellung.

Herr Sonnenschein hat während der letzten 10 Jahre vor der geplanten Veräußerung nicht mehr als drei andere Grundstücke, Grundstücksteile oder Grundstücksgesellschaftsanteile verkauft.

Bei einer Veräußerung im Jahr 2016 wird der Gewinn aus der Veräußerung in Spanien der spanischen Einkommensteuer von 19 % unterworfen. Davon werden 3% bei notarieller Beurkundung des Kaufvertrages vom Kaufpreis einbehalten und als Einkommensteuer-Vorauszahlung an das spanische Finanzamt abgeführt. Den Verkauf der Immobilien hat Herr Sonnenschein in einer entsprechenden spanischen Einkommensteuererklärung zu deklarieren, ebenso wie die einkommensteuerpflichtige Eigennutzung der spanischen Immobilie.

In Deutschland wird dieser Vorgang steuerlich wie folgt beurteilt: Da Herr Sonnenschein das Grundstück ausschließlich für Zwecke der Eigennutzung, jedoch nicht mit der Absicht des Wiederverkaufs erworben hat, das Grundstück dementsprechend rd. drei Jahre ausschließlich privat genutzt hat und unter der Bedingung, dass er innerhalb der letzten 10 Jahre nicht mindestens drei andere Grundstücke oder Grundstücksbeteiligungen veräußert hat, begründet der Verkauf des Grundstücks keinen sogenannten gewerblichen Grundstückshandel von Herrn Sonnenschein.

Bei der Veräußerung handelt es sich um ein sogenanntes privates Veräußerungsgeschäft innerhalb der sog. 10jährigen Spekulationsfrist bezüglich einer Immobilie, die jedoch im Jahr der Veräußerung (2015 oder 2016) und in den drei bzw. fünf vorangegangenen Jahren vor der Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde. Die Veräußerung unterliegt somit nicht der deutschen Einkommensteuer, § 23 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG.

Eine Einbeziehung des in Spanien erzielten Veräußerungsgewinns bei der Berechnung des deutschen Einkommensteuersatzes kommt ebenfalls nicht in Betracht (sog. Progressionsvorbehalt), da das Veräußerungsgeschäft in Deutschland einen nach deutschem Einkommensteuerrecht nicht steuerbaren Vorgang darstellt. Eine Anrechnung oder Erstattung der spanischen Einkommensteuer im Rahmen der deutschen Einkommensteuererklärung gem. § 34 c EStG ist nicht möglich, da der Verkauf des Grundstücks in Deutschland nicht steuerbar ist.

Da der Veräußerungsvorgang keine einkommensteuerrechtlichen Folgen in Deutschland nach sich zieht, besteht keine Verpflichtung für die Deklaration des Grundstücksverkaufs in der deutschen Einkommensteuererklärung von Herrn Sonnenschein.

Wir weisen aber darauf hin, dass aufgrund des verstärkten Informationsaustausches zwischen den beiden beschriebenen Ländern davon auszugehen ist, dass das deutsche Finanzamt Kenntnis von der Grundstücksveräußerung in Spanien erlangt. Für den Fall, dass das deutsche Finanzamt dann hinsichtlich der Grundstücksveräußerung in Spanien ermittelt, empfiehlt es sich, alle Beweise für die beabsichtigte und tatsächlich erfolgte Nutzung der Immobilie ausschließlich für eigene Wohnzwecke aufzubewahren. Eine weitere Alternative könnte sein, dass der deutsche Steuerberater bei der Abgabe der Einkommensteuererklärung an das Finanzamt einen entsprechenden Hinweis auf die Veräußerung einer Immobilie in Spanien gibt.



## 8.2 Veräußerung vermieteter Immobilien

### 8.2.1 Besteuerung in Spanien

Der Steuersatz auf den in Spanien zu versteuernden Gewinn, sofern es denn einen gab, lag für 2015 zunächst bei 20%, wurde dann allerdings mit Wirkung ab dem 12.07.2015 auf 19,5% herabgesetzt. Ab 2016 ist der Steuersatz auf 19% gesenkt worden.

Die Bemessungsgrundlage des Gewinns ist die Differenz zwischen den fortgeführten Anschaffungskosten. Das sind die ursprüngliche Erwerbs- und Erwerbsnebenkosten plus zzgl. nachweislich durch geführte Umbauarbeiten, die nicht als Instandhaltungen gewertet werden können. Die durchgeführten und erklärten Abschreibungen auf diese Werte mindern die Bemessungsgrundlage. Ebenfalls sind Nebenkosten die beim Verkauf entstehen, wie z.B. die Makler-, Rechtsanwalts- und Steuerberatungskosten, abzugsfähig.

Auch hier werden genau so wie bei der selbstgenutzten Immobilie die 3 % einbehalten. Ebenfalls muss die Steuererklärung eingereicht werden. Es gelten die gleichen Abgabefristen wie bei der Abgabe der Erklärung für die selbst genutzte Immobilie.



### 8.2.2 Besteuerung in Deutschland

Gewinne aus der Veräußerung von Grundstücken sind grundsätzlich steuerpflichtig, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt. Dieser Zehnjahreszeitraum wird meist auch als „*Spekulationsfrist*“ bezeichnet. Hierbei stellt der Gesetzgeber auf eine taggenaue Rechnung ab.

Zur Feststellung des Zeitraums zwischen Anschaffung und Veräußerung ist jeweils der Zeitpunkt des Verpflichtungsgeschäftes maßgebend, also der Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrags oder vergleichbarer Rechtsakte (Erwerb im Rahmen der Zwangsversteigerung oder Entnahmehandlungen aus Gesellschaften). Im Erb- oder Schenkungsfall gelten die Fristen des Rechtsvorgängers, das heißt des Erblassers oder Schenkers.



Der Veräußerungsgewinn oder -verlust ermittelt sich aus dem Veräußerungspreis abzüglich der Veräußerungskosten und der Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Bei Anschaffung nach dem 31. Juli 1995 und Herstellung nach dem 31. Dezember 1998 sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten zusätzlich um die Absetzung für Abnutzung, erhöhte Absetzungen und Sonderabschreibungen zu mindern.

Wird bei der Veräußerung eines Grundstücks ein Verlust erwirtschaftet, darf dieser Verlust nur mit Gewinnen aus anderen privaten Veräußerungsgeschäften ausgeglichen werden. Nach Einführung der Abgeltungssteuer ist die Verlustverrechnung jedoch im Einzelfall zu prüfen, da durch die Abgeltungssteuer sogenannte „Verlustverrechnungstöpfе“ entstehen. Bei zusammen zur Einkommensteuer veranlagten Ehegatten kann der Verlustausgleich auch unter den Ehegatten stattfinden.

## 9. Anrechnung der spanischen Steuer

Die Bundesrepublik Deutschland hat mit Spanien zur Vermeidung der entstehenden Doppelbelastungen für ihre Steuerpflichtigen ab dem 01. Januar 2013 ein neues Doppelbesteuerungsabkommen geschlossen.

Für die Abwicklung mit jedem einzelnen Staat wurden eigene Richtlinien entworfen sowie differenzierte Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung festgelegt. Das sind die Methoden der „Freistellung“ und der „Anrechnung“.

Bei der „Freistellungsmethode“ erfolgt die Besteuerung ausschließlich in dem Staat, in welchem die Einkünfte erwirtschaftet wurden. Im Wohnsitzstaat des Steuerpflichtigen finden die im Ausland angefallenen und besteuerten Einnahmen keine Anwendung. Ist eine Freistellung mit Progressionsvorbehalt für den Wohnsitzstaat vereinbart, so wirken sich die ausländischen Einkünfte lediglich auf die Höhe des angewandten Steuersatzes aus.

Die „Anrechnungsmethode“ sorgt dafür, dass ausländische Einkünfte zwar bei der Ermittlung der abzuführenden Steuerschuld im Inland berücksichtigt werden, jedoch die bereits im Ausland entrichteten Steuern dabei angerechnet werden. Die im Inland zu zahlende Steuer darf um den Betrag gekürzt werden, der wegen des betreffenden Vorgangs schon im Ausland an Steuer gezahlt werden musste. Allerdings wird höchstens auf den Betrag an deutsche Steuer verzichtet, den Deutschland für diesen Vorfall selbst fordern würde. Damit ist gewährleistet, dass keine Erstattung „überschießender“ ausländischer Steuern und auch keine Verrechnung mit deutschen Steuern auf andere Vorfälle eintritt.

Im DBA zwischen Deutschland und Spanien sind für die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung die „Anrechnungsmethode“ vereinbart worden. Anhand von Beispielen stellen wir einige Auswirkungen vor.



Wir unterstellen einen beispielhaften Fall mit den folgenden 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 für natürliche Personen in Spanien zwischen von 0 - 3 %)  
AfA in Deutschland 2 % v. 600.000 € = 12.000 € (zwingend 2 %)  
Die jährlichen Mieteinnahmen betragen 15.000 €



## 9.1 Beispiele – Nutzungszeit

### 9.1.1 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 €
<b>Einkünfte</b>	<b>- 19.000 €</b>	<b>- 8.000 €</b>

**Abbildung 17: Unterschiede Instandhaltungskosten**

### 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 und erhält u.U. auch eine Einkommensteuererstattung.



### 9.1.2 Überschuss in Spanien – Verlust in Deutschland

Würden die Mieteinnahmen 25.000 € betragen, dann 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 €
<b>Einkünfte</b>	<b>- 9.000 €</b>	<b>+ 2.000 €</b>

Abbildung 18: Überschuss ES - Verlust D

#### Was hat das für Auswirkungen?

**In Spanien** hat der Steuerpflichtige von der Bemessungsgrundlage (2.000 €) eine Steuer in Höhe von 19 % (380,00 €) 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.

## 9.2 Beispiele – Veräußerung der Immobilie

### 9.2.1 Steuerbelastung in Spanien

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

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

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 €
<b>Gewinn durch Verkauf</b>	<b>+ 505.000 €</b>

**Abbildung 19: Veräußerung - Gewinn in ES**

Auf diesen Gewinn ist in Spanien eine Steuer in Höhe von 19 % zu zahlen. In unserem Beispiel beträgt die Steuerbelastung in Spanien damit **95.950 €**.

### 9.2.2 Steuerbelastung 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 €
<b>Gewinn durch Verkauf</b>	<b>+ 560.000 €</b>

**Abbildung 20: Veräußerung - Gewinn in D**

Auf diesen Gewinn ist in Deutschland der Regelsteuersatz des Steuerpflichtigen anzuwenden. Die in Spanien gezahlte Steuer ist in diesem Beispiel in voller Höhe anrechenbar.

Das Ergebnis der Einkommensteuerberechnung in Deutschland ist bei einem zu versteuernden Einkommen (zvE) von 560.000,00 € 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	19 %	- 95.950,00 €
<b>Steuernachzahlung in Deutschland</b>		<b>153.282,14 €</b>

**Abbildung 21: Nachzahlung in D**

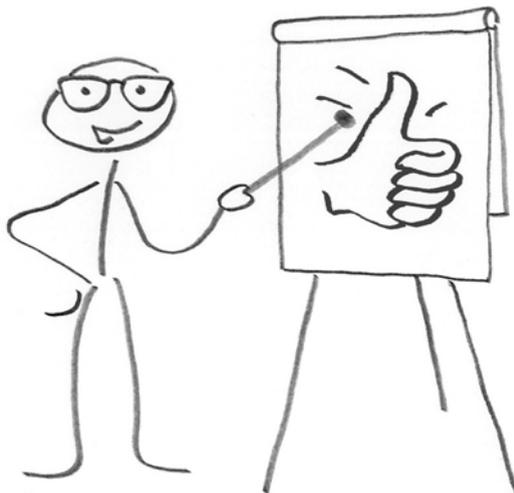
**HINWEISE:**

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 19 % auf den ermittelten Veräußerungsgewinn wird in Deutschland nicht erstattet. Der gezahlte Betrag erlangt damit „Endsteuercharakter“.

Wenn die Bemessungsgrundlage (d.h. der steuerbare Gewinn) in Deutschland geringer ausfällt als der in Spanien, ist von der spanischen Steuer nur jener Teil anrechenbar, der auf die in Deutschland festgestellte Bemessungsgrundlage entfällt.

Dies führt zu einer effektiven Doppelbelastung mit Einkommensteuer. In unserem Beispiel würde dies dann zutreffen, wenn der spanische Gewinn über 560.000 € liegt, was bereits bei einem gewählten Abschreibungssatz von 1 % eintreten würde.

Anhand dieser Beispiele ist schon erkennbar, wie nützlich eine Abstimmung zwischen dem deutschen und spanischen Steuerberater sein könnte.



## 9.3 Anlageverzeichnisse

### 9.3.1 Deutsche Darstellung

Durch die notwendige doppelte (deutsche und spanische) Erfassung der Anlagegüter – hier der Wohnimmobilie – ist erkennbar, dass z.B. in Deutschland der vorgeschriebene Satz für die Abschreibung mit 2 % angesetzt wurde. In Spanien besteht die Möglichkeit, bis zu 3 % geltend zu machen. Die Fenstersanierung ist in Spanien zu aktivieren und mit 3 % abzuschreiben. In Deutschland kann man z.B. die Abschreibung auf fünf Jahre verteilen. Die Auswirkungen stellen wir an folgendem Beispiel dar.

Deutsche Vorschriften	
Anlageverzeichnis 31. Dezember 2014	€
<b>Immobilie Gesamt</b>	<b>1.132.320,09</b>
Historischer Anschaffungswert	1.071.202,75
a) Grundstück	599.136,12
22110001 Villa Sonnenschein 01.01.2013	599.136,12
<b>Restwert Gebäude</b>	<b>533.183,97</b>
a) Anschaffung	472.066,63
2210001 Villa Sonnenschein 01.01.2013	472.066,63
b) Instandhaltungsaufwand	100.000,00
23210001 Fenster 01.01.2014	100.000,00
c) Absetzung für Abnutzung	38.882,66
28110001 AfA Fenster Instandhaltung	20.000,00
28210001 AfA Villa Sonnenschein 2013	9.441,33
28210002 AfA Villa Sonnenschein 2014	9.441,33

**Abbildung 22: Anlageverzeichnis in D**

### 9.3.2 Spanische Darstellung

Spanische Vorschriften	
Anlageverzeichnis 31. Dezember 2014	€
<b>Total Inmueble</b>	<b>1.133.880,75</b>
Precio Historico	1.071.202,75
<b>Total Terreno</b>	<b>599.136,12</b>
a) Terreno	599.136,12
22110001 Villa Sonnenschein 01.01.2013	599.136,12
<b>Total Edificio</b>	<b>534.744,63</b>
a) Valor Inicial	472.066,63
2210001 Villa Sonnenschein 01.01.2013	472.066,63
b) Instalaciones	100.000,00
23210001 Fenster 01.01.2014	100.000,00
c) Amortizacion	37.322,00
28110001 AA Inst. Ventanas 01.01.2014	3.000,00
28210001 AA Villa Sonnenschein 2013	14.161,00
28210002 AA Villa Sonnenschein 2014	14.161,00

**Abbildung 23: Anlageverzeichnis in ES**

## 9.4 Einnahme-Überschussrechnungen

### 9.4.1 Deutsche Darstellung

Die deutsche „Überschussrechnung“ muss so aufbereitet sein, dass die Daten der Reihenfolge der entsprechenden „Zeilen in der „Anlage V“ zugeordnet werden.



Deutsche Vorschriften	
Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten	€
<b>EINNAHMEN</b>	<b>72.200,00</b>
70010009 Miete	65.000,00
70010013 Umlagen	6.000,00
70010016 Solar, Wind, Wlan, etc.	1.200,00
<b>46 WERBUNGSKOSTEN</b>	<b>-23.051,34</b>
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 Schornsteinfeger	-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
<b>47 VERWALTUNGSKOSTEN</b>	<b>-1.400,00</b>
62310001 Verwaltungskosten	-1.400,00
<b>ABSETZUNG FÜR ABNUTZUNG</b>	<b>-38.882,66</b>
628010001 AfA Villa Sonnenschein	-38.882,66
<b>EINKÜNFTE AUS VERMIETUNG UND VERPACHTUNG</b>	<b>8.866,00</b>

Abbildung 24: Überschussrechnung in D

## 9.4.2 Spanische Darstellung

Spanische Vorschriften	
Einkunftsermittlung	€
<b>EINNAHMEN</b>	<b>72.200,00</b>
70010009 Miete	65.000,00
70010013 Umlagen	6.000,00
70010016 Solar, Wind, Wlan, etc.	1.200,00
<b>46 WERBUNGSKOSTEN</b>	<b>-23.051,34</b>
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 Schornsteinfeger	-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
<b>47 VERWALTUNGSKOSTEN</b>	<b>-1.400,00</b>
62310001 Verwaltungskosten	-1.400,00
<b>ABSETZUNG FÜR ABNUTZUNG</b>	<b>-17.161,00</b>
628010001 AfA Villa Sonnenschein	-17.161,00
<b>EINKÜNFTE AUS VERMIETUNG UND VERPACHTUNG</b>	<b>33.587,66</b>

Abbildung 25: Überschussrechnung in ES

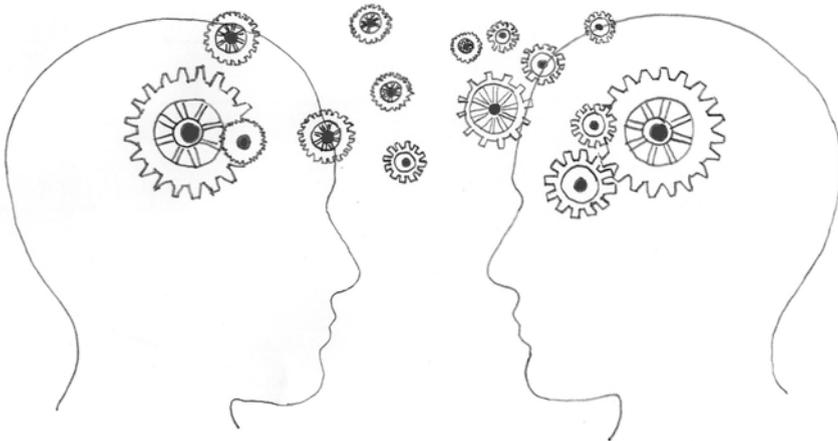


read different

Damit die gesamten Vorschriften kostengünstig und effizient erfüllt werden, haben wir einen entsprechenden Prozess entwickelt, den wir im nächsten Kapitel darstellen.

## 10. Unsere länderübergreifende digitale Lösung

Wie in dieser Veröffentlichung bisher ausführlich dargestellt, müssen die steuerlichen Vorschriften bei allen möglichen Arten von Vermietungseinkünften (Eigennutzung, Wohnungs- oder auch touristischer Vermietung) nach den spanischen Vorschriften erstellt werden. Die Belege sind so aufzubereiten, dass nachvollziehbar die Einnahmen dokumentiert werden. Ebenfalls müssen die Kosten (Belege), die mit der Vermietung entstehen, erfasst, bearbeitet und für eine evtl. Prüfung des Finanzamtes zugriffsfähig abgelegt werden.



Auf der Grundlage dieser Unterlagen werden dann z.B. von uns in Spanien die ausführlich beschriebenen Steuererklärungen (Modelo 210, 200, 303, 390 und 347) erstellt, der Steuerbetrag ausgerechnet und die entsprechende Steuer an das Finanzamt abgeführt.

Diese Arbeiten werden bei unserer länderübergreifenden Lösung nicht über eine Vielzahl von Exceltabellen, sondern über ein eigens dafür entwickeltes System nach den spanischen Vorschriften erfasst, gebucht und aufbereitet, um die beschriebenen steuerlichen Vorschriften zu erfüllen.



Da es dem deutschen Finanzamt, wie beschrieben, völlig egal ist, wie die Einkünfte in Spanien zu ermitteln oder zu besteuern sind, ist der Steuerpflichtige verpflichtet, die Unterlagen nochmals nach den deutschen Vorschriften aufzubereiten und im Rahmen seiner deutschen Einkommensteuererklärung mit den entsprechenden Formularen im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung beim Finanzamt einzureichen.

Diese Arbeiten werden in der hier von uns angebotenen Lösung in folgender Weise erledigt. Sobald der Beleg digital bei uns bei der eigens für den Mandanten eingerichteten Emailadresse vorliegt wird er einerseits im „spanischen“, als auch im „deutschen“ System erfasst.

Entsprechend wird der Einnahme- oder Ausgabenbeleg in der „deutschen“ DATEV-Erklärung erfasst. Jeder Beleg wird somit für das jeweilige Land erfasst und steht zur Dokumentation gegenüber den spanischen und auch den deutschen Behörden in digitaler Form zur Verfügung.

Nur so kann erreicht werden, dass der Steuerpflichtige – oder dessen deutscher Steuerberater – die notwendigen Unterlagen erhält, um in Deutschland die entsprechenden steuerlichen Vorschriften zu erfüllen. Durch diese Art der „zweifachen“ digitalen Buchhaltung/Erfassung ist darüber hinaus z.B. eine Historie der Anschaffungskosten – auch im Vergleich zwischen den unterschiedlichen länderspezifischen Vorschriften – jederzeit möglich.

Sollten z.B. Verkaufsabsichten oder Schenkungs- oder Erbthemen anstehen, sind auf Grundlage einer soliden Datenbasis für Deutschland und Spanien die entsprechenden steuerlichen Auswirkungen berechenbar und stehen als Grundlage für die wirtschaftlichen Entscheidungen zur Verfügung.

## 10.1 Anlagen „V“ und „AUS“ mit DATEV

Wir erstellen für den deutschen Steuerberater des Mandanten die „Anlage V“ und die „Anlage AUS“ in unserem DATEV-Programm. Wir senden dem deutschen Steuerberater über DATEV die Daten zu, er kann diese Daten dann per Knopfdruck in die deutsche Einkommensteuererklärung seines Mandanten integrieren.

Neben der unterschiedlichen Erfassung der Anschaffungskosten nach deutschen und spanischen Vorschriften (separate Anlageverzeichnisse) werden während der Nutzungsphase alle Belege in einer einzigen Excel-tabelle erfasst und durchnummeriert. Bei Erstellung der Anlage „V“ im DATEV-Programm werden aus dieser Exceltabelle die Rechnungen (Belege) den jeweiligen Nummern der entsprechenden Zeilen in der Anlage „V“ zugeordnet.

Da der deutsche Steuerberater diese Belege mit der dazugehörigen Exceltabelle erhält, kann er die Einnahmen und auch die Werbungskosten, die in der Anlage „V“ berücksichtigt wurden, eindeutig zuordnen.

Das gleiche System wird auch bei der Erstellung der Anlage „AUS“ berücksichtigt. Das ist notwendig, da nur die nachweislich in Spanien gezahlte Steuer in Deutschland angerechnet werden kann. Somit muss auch dieses Belegwerk zur Einreichung der Steuererklärung des Mandanten in Deutschland vorhanden sein.

## 10.2 Kommunikation zwischen den Beratern

Aufgrund der beschriebenen Datenlage kann eine sinngebende und nutzstiftende Kommunikation zwischen dem deutschen und spanischen Steuerberater erfolgen. Der deutsche Steuerberater kann – wenn ihm der Mandat das erlaubt – den Zugang zu unserem Datenraum erhalten, indem die beschriebenen Dokumente online zur Verfügung stehen.

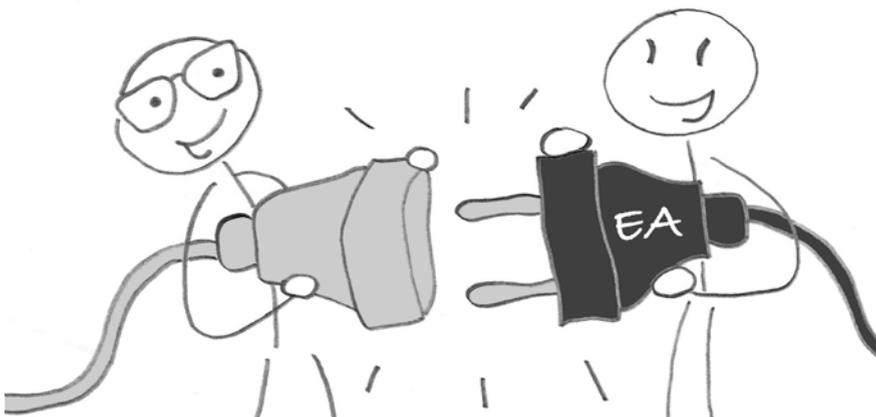
Es kann dabei sehr nützlich sein, wenn der deutsche Steuerberater mit dem zuständigen Mitarbeiter bei der [European@ccounting](mailto:European@ccounting) im Austausch



steht, um die strategische Planung im Rahmen der deutschen steuerlichen Möglichkeiten zu besprechen. Das kann z.B. die strategische Planung sein, dass der Einbau einer neuen Heizungsanlage nicht über einen Zeitraum von fünf Jahren, sondern in einem Zeitraum von zwei Jahren abgeschrieben werden soll. Hier weisen wir nochmals darauf hin, dass die dann entstehenden negativen Einkünfte in Deutschland mit anderen deutschen Einkünften in den entsprechenden Jahren zu verrechnen sind und auch zu einer Steuererstattung in Deutschland führen kann.

Diese Absprache zwischen den Beratern kann z.B. auch bei folgendem Fall sehr wichtig sein: Wenn die Immobilie länger als 10 Jahre im Privatbesitz des Steuerpflichtigen ist, kann der Veräußerungsvorgang in Deutschland steuerfrei sein. 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 aber nicht anrechenbar und erlangt somit den Status der Endsteuerbelastung.

Anhand der beschriebenen Beispiele ist einerseits die Komplexität erkennbar, andererseits auch die vorgehensweise bei der European@ccounting um den Grad der Komplexität auf der Grundlage einer soliden Datenbasis erheblich zu reduzieren.

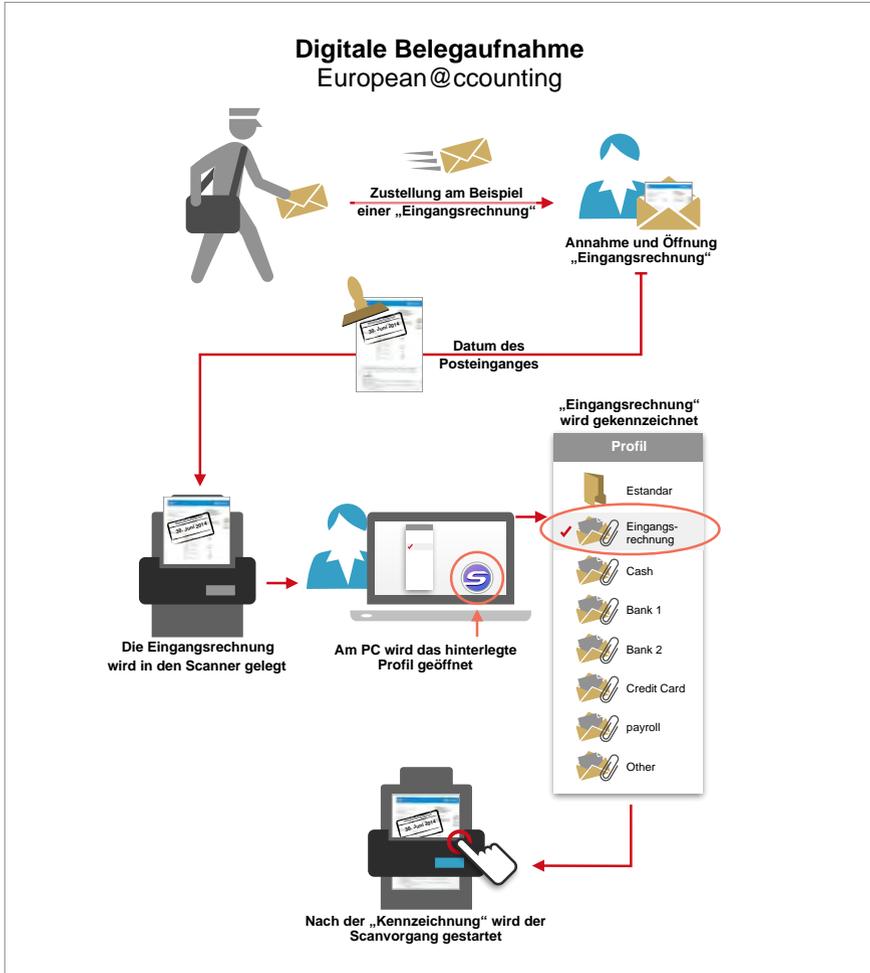


### 10.3 Prozessgestaltung

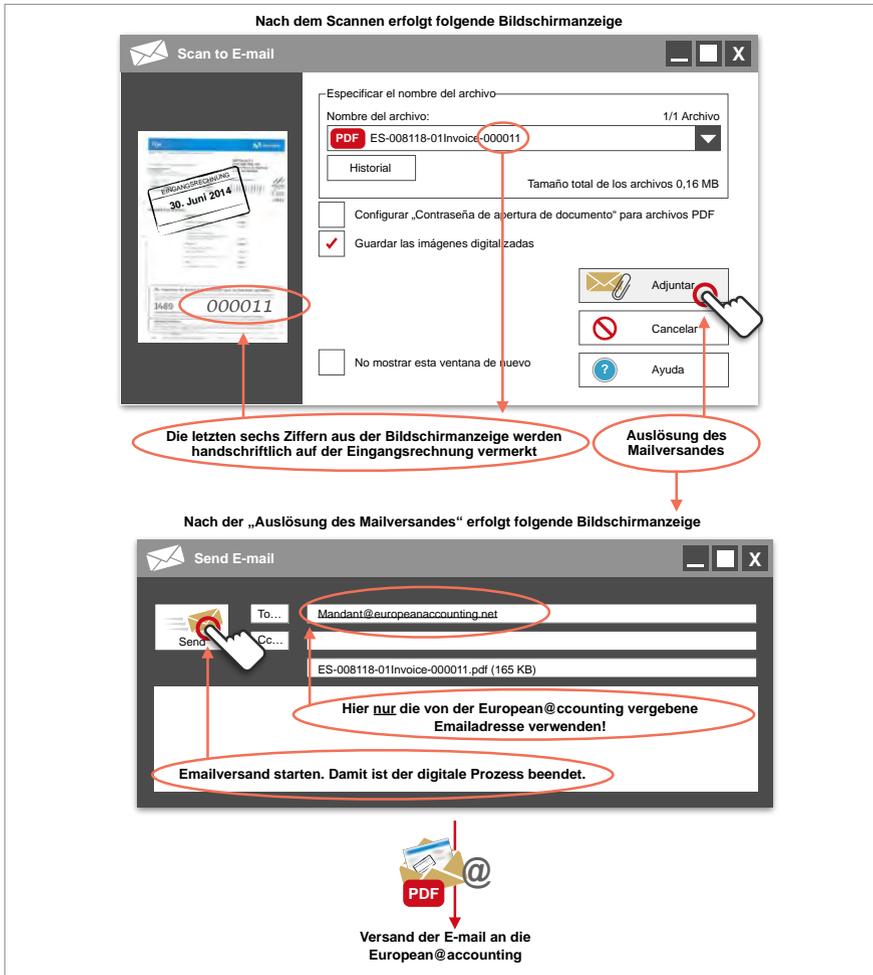
Um solch eine komplexitätsreduzierende Lösung, die eine verwendbare Datenlage für zwei Steuersysteme liefert, kostengünstig anbieten zu können, bedarf es einer optimierten Organisation, die wir digital entwickelt haben.

Der Belegfluss erfolgt nach folgendem Schema: Die Originalbelege (jeder Beleg einzeln) werden beim Mandanten auf einem handelsüblichen Scanner erfasst und über eine nur für den Mandanten eindeutige vorkonfigurierte Emailadresse an die [European@ccounting](mailto:European@ccounting) gemailt. Bankkonto einzurichten. Auf dieses Bankkonto erhalten wir einen „*Sichtzugang*“, damit wir anhand der Bankbelege auch die entsprechende Einnahmen- und Ausgabenströme sehen und entsprechend in der deutschen und spanischen Erfassung berücksichtigen können.

Auf den folgenden Seiten beschreiben wir diesen digitalen Prozess detaillierter:



Wenn per Post oder elektronisch z.B. eine Rechnung beim Hauseigentümer eingeht, wird diese mit einem Eingangsstempel (Datum) versehen und über einen handelsüblichen Scanner gescannt bzw. erfasst.



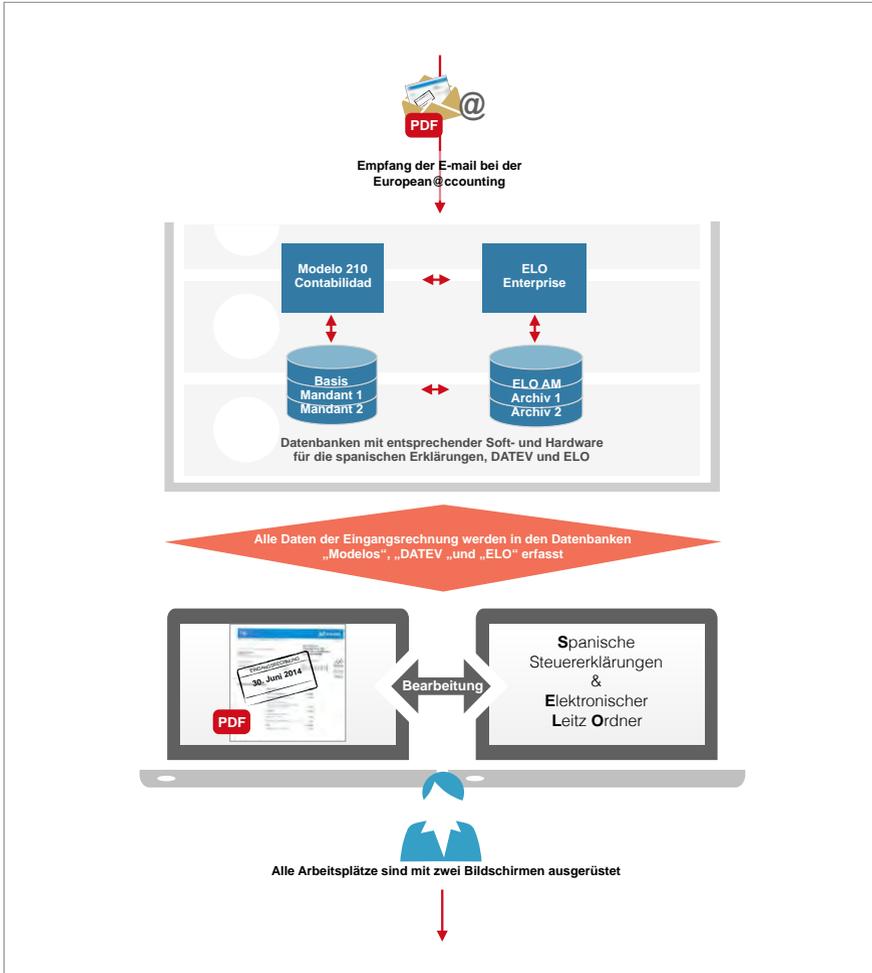
Im Bildschirm des angeschlossenen Computers erscheint dann die vor-konfigurierte Emailadresse des Mandanten. Der Beleg wird der Email angehängt und dann an die European@ccounting versendet.

Der Originalbeleg wird dann im hauseigenen Ordnersystem abgelegt.  
**Der Immobilienbesitzer ist immer im Besitz der Originalbelege!**

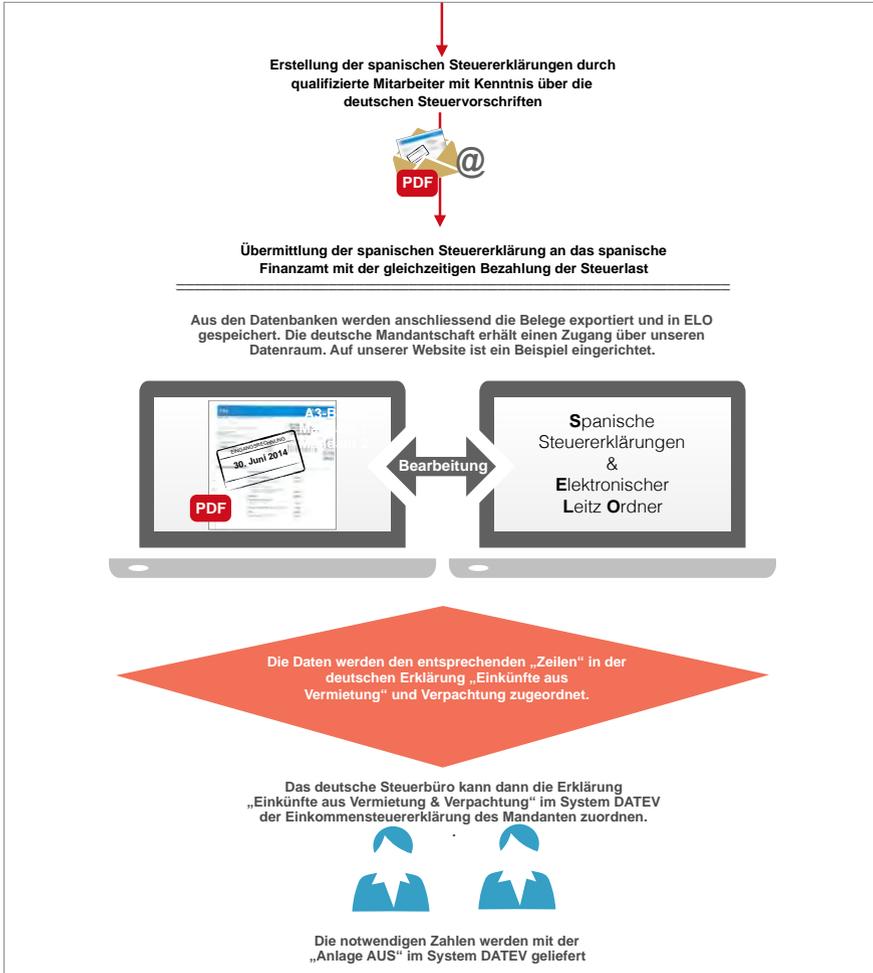


Der Hauseigentümer entnimmt dem Scanner den Beleg (in unserem Beispiel die Eingangsrechnung) und legt diese Rechnung in seinen Belegordner ab.

Alle Originale der Rechnungen bleiben dauerhaft beim Hauseigentümer.



Bei der European@ccounting kommt die Email mit der anhängenden Rechnung an und wird aufgrund der eindeutig vergebenen „Mandanten-Emailadresse“ zugeordnet und dem zuständigen Mitarbeiter zur Kenntnis gegeben, damit dieser die Bearbeitung vorzunehmen. Der zuständige Berater erfasst den Beleg in dem eingerichteten System des Mandanten als „spanischen“ und auch als „deutschen“ Beleg gemäß der jeweils geltenden Vorschriften.



Da die Erfassung der Belege den spanischen und auch den deutschen steuerlichen Vorschriften entspricht, sind die Auswertungen jederzeit möglich.

Das sind einerseits die Daten für die spanische Steuererklärung (z.B. Modelo 210), die jedes Quartal eingereicht werden muss.

Andererseits sind es die Daten, die der deutsche Steuerberater für die „Anlage V“ und der „Anlage AUS“ im Rahmen der Einkommensteuererklärung des Steuerpflichtigen in Deutschland benötigt.

## 10.4 Echtzeit-Zugriff

Unsere operative Qualität haben wir mit dem Einsatz einer neuen Software verbessert, um den gewachsenen Anforderungen gerecht zu werden. Als unser Mandant erhalten Sie nunmehr per Mail eine Bestätigung über den erteilten Auftrag und zeitgleich einen direkten Zugang zu unserer hauseigenen IT-Infrastruktur.

Sie haben damit „Echtzeit-Zugriff“ auf Informationen wie dem Stand des Auftrages oder dem Inhalt der verwendeten Dokumente. Sie sind per Knopfdruck im Bilde über die eingeleiteten Prozesse, den Grad der Abarbeitung und die beteiligten Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter.

Unter „[www.europeanaccounting.net](http://www.europeanaccounting.net)“ können Sie sich einen Eindruck verschaffen wie das funktioniert. Im Register „Mandantenbereich“ finden Sie einen Testzugang zu unserem Datenraum und Hinweise zu der beschriebenen Prozessqualität.

## 10.5 Kontaktaufnahme und Kosten

Um die vorhandene Komplexität bei der Erstellung und Abarbeitung des gesamten Prozesses zu einem angemessenen Preis durchführen zu können, bedarf es einer straffen Organisation, die wir gerne mit Ihnen besprechen.

Sollte Sie unsere Lösung interessieren, wenden Sie sich bitte mit einer Kurzbeschreibung Ihres Anliegens an die Geschäftsleitung der Gestoria

**[yvonne@europeanaccounting.net](mailto:yvonne@europeanaccounting.net)**



Es wird Ihnen dann eine persönliche Ansprechperson zugewiesen, die Ihr Thema hausintern bespricht und abklären wird. Wenn keine besonderen Umstände vorliegen berechnen wir folgende Gebühren:

- ▶ Erstellung der Steuererklärung für Nichtresidenten (Modelo 210) bei **selbstgenutztem Wohneigentum**: 250,00 € zzgl. IVA (Umsatzsteuer) pro Erklärung.
- ▶ Erstellung der quartalsmäßigen Steuererklärungen in Spanien für Nichtresidenten (Modelo 210) bei **Vermietungstätigkeiten ohne Umsatzsteuer**, nebst der Erklärung für die selbstgenutzten Zeiträume, die zum 31.12. des Folgejahres eingereicht werden muss. Kommunikation und Übermittlung der deutschen Überschussermittlung „Anlage V in DATEV-Format“ und der Erstellung der „Anlage AUS in DATEV-Format“ nebst dem digitalen Transfer der dazugehörigen Belege für den deutschen Steuerberater: ab 1.200,00 € zzgl. IVA pro Jahr.
- ▶ Erstellung der quartalsmäßigen und jährlichen Steuererklärungen für die Einkünfteermittlung in Spanien (Modelos 200; 202; 347; 303 und 390) bei **Vermietungstätigkeiten mit Umsatzsteuer**. Kommunikation und Übermittlung der deutschen Überschussermittlung „Anlage V in DATEV-Format“ und der Erstellung der „Anlage AUS in DATEV-Format“ nebst dem digitalen Transfer der dazugehörigen Belege für den deutschen Steuerberater: ab 1.600,00 € zzgl. IVA pro Jahr.

## 11. Verdeckte Gewinnausschüttung

### 11.1 Grundsatzbetrachtung

Wir haben mehrfach – auch in unserer Sonderdepesche zu diesem Thema – auf die Brisanz des BFH-Urteils vom 2. Okt. 2013 hingewiesen. Danach ist die kostenfreie und/oder verbilligte Nutzung einer spanischen Ferienimmobilie, die einer spanischen Kapitalgesellschaft gehört, zum Tatbestand der verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) geworden, was in der Folge zu beträchtlichen Einkommensteuerforderungen in Deutschland führt. Die evtl. strafrechtlichen Auswirkungen dürfen in diesen Fällen keinesfalls unterschätzt werden.

Ab 01. Januar 2015 besteht zwischen Deutschland und Spanien der automatische Informationsaustausch, der dazu führt, dass die deutschen Finanzämter die Bilanzen und Steuererklärungen der Kapitalgesellschaften erhalten. Es ist ein Leichtes festzustellen, ob eine angemessene Miete gezahlt wurde. Das Finanzamt braucht nur den Buchwert der Immobilie mit der Höhe der Mieteinnahmen zu vergleichen. Der BFH hat in seinem Urteil eine „marktübliche“ Verzinsung (Miete) in Höhe von 6,6 % angesetzt. Bei einer niedrigeren Miete hat man sich die Aufmerksamkeit der Behörde gesichert. Sollte sich die Immobilie schon viele Jahre im Eigentum der Kapitalgesellschaft befinden, ist die Frage nach einem vorliegenden Wertzuwachs naheliegend. Eine solche Prüfung bedarf keiner großen steuerlichen Vorkenntnisse.

### 11.2 Mieterlöse – Ingresos

Ihre besondere Aufmerksamkeit möchten wir auf die Position „Erlöse - Ingresos“ lenken. Das beschriebene BFH-Urteil hat an dieser Position angesetzt, da der Steuerpflichtige keine Miete an die Gesellschaft gezahlt hat. Auch wenn Miete gezahlt worden wäre, stellt sich hier auch immer die Frage, welche Miete angemessen wäre, insbesondere deshalb, weil es in Spanien keinen Mietspiegel wie z.B. in Deutschland gibt.

**ACHTUNG:** An dieser Stelle der Hinweis, dass das deutsche Finanzamt keinesfalls an die Festsetzungen des spanischen Finanzamtes gebunden ist. Es kann einen anderen Mietpreis oder auch einen anderen Wert der Immobilie festsetzen. Für die Berater gilt somit, bei der Beratung und Gestaltung immer auch die deutsche Seite zu betrachten und entsprechende Argumentationen und/oder Verteidigungspositionen aufzubauen.

Wir lassen uns i.d.R. „Mietgutachten“ eines anerkannten Wertgutachters erstellen. Bei der Wahl des Gutachters ist darauf zu achten, dass diese auch vom spanischen und auch vom deutschen Finanzamt anerkannt werden.

Im folgenden Kapitel beschreiben wir nun, was in Deutschland auf der Grundlage des ergangenen Urteils des BFH geschieht, wenn bei dieser Gesellschaft keine Miete angesetzt und bezahlt worden wäre.

### 11.3 Berechnung der Miethöhe durch den BFH

In seinem Urteil hat der BFH einen Mietpreis in Höhe von 6 % des beurkundeten Kaufpreises angesetzt. Dann wurde noch ein Gewinnzuschlag in Höhe von 10 % auf diesen ermittelnden Wert berechnet.

Der BFH ermittelt somit einen Mietwert von 264.000,00 €. In diesem Zusammenhang wird häufig gefragt, ob der Ansatz von 6 % gerechtfertigt ist. Da der Steuerpflichtige sich ins Unrecht gesetzt hat, greift die Argumentation und Berechnung des BFH auf allgemein gültige Zahlen zurück, so wie sie in Deutschland für Wohnimmobilien vorliegen. In einem Verteidigungsfall gilt es sich gegen diesen Ansatz zur verteidigen.

Berechnung des BFH	
6 % des beurkundeten Kaufpreises in Höhe von 4 Mio. €	240.000,00 €
10 % Gewinnzuschlag von 240.000,00 €	24.000,00 €
<b>Summe</b>	<b>264.000,00 €</b>

**Abbildung 26: VGA - Berechnung des BFH**

Welche monetären Auswirkungen nunmehr aus der Anwendung dieses Urteils und der angesetzten Zahlen resultieren, ist dem nachstehenden Gliederungspunkt zu entnehmen.

## 11.4 Steuernachzahlung in Deutschland

Bei der Berechnung haben wir unterstellt, dass der Steuerpflichtige nicht in der Kirche ist und somit keine Kirchensteuer anfällt. Weiterhin unterstellen wir bei der Berechnung einen Regelsteuersatz in Höhe von 45 % (Fünfundvierzig vom Hundert).

Ebene Gesellschafter		
Steuerpflichtige Einkünfte		264.000,00 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		264.000,00 €
Steuersatz Anteilseigner gem. §32a EStG	45 %	118.800,00 €
SolZ	5,50 %	6.534,00 €
<b>Gesamtsteuerbelastung</b>		<b>125.334,00 €</b>
in Prozent	47,48 %	

**Abbildung 27: vGA - Steuernachzahlung in D**

Bei der Berechnung ist der deutsche Regelsteuersatz anzuwenden. Eine vGA unterliegt zumindest seit dem VZ 2011 nicht mehr der Abgeltungssteuer (§ 32d Abs. 2 Nr. 4 EStG i.V.m. § 52a Abs. 15 S. 2 EStG) und zumindest seit VZ 2007 auch nicht mehr dem Teileinkünfteverfahren (§ 3 Nr. 40 d) S. 2 EStG i.V.m. § 52 Abs. 4d S. 3 EStG), wenn die vGA das Einkommen der Gesellschaft gemindert hat. Hierunter fallen auch verhinderte Vermögensmehrungen. Bei dem vorliegenden Fall ist diese Rechtsprechung anzuwenden.

Wir haben bei der Berechnung keine Quellensteuer berücksichtigt, da gem. § 34c Abs. 1 EStG nur eine „gezahlte“ Steuer angerechnet werden



kann. § 34c Abs. 1 EStG gilt für DBA Fälle gem. § 34c Abs. 1, Abs. 6 EStG entsprechend.

In Deutschland hat der Steuerpflichtige somit eine jährliche Steuer in Höhe von

**125.334,00 €**

(Einhundertfünfundzwanzigtausendunddreihundertvierunddreissig Euro)

zu bezahlen. Bedenkt man, dass in Deutschland eine zehnjährige Verjährungsfrist gilt und dieser Betrag ohne Zinsen und Strafen berechnet ist, kann es einem schon etwas schummrig werden.

Bei den hier diskutierten Steuerbeträgen ist fast gesichert davon auszugehen, dass dieser Vorgang in Deutschland einer strafrechtlichen Würdigung unterzogen wird. Dieses Thema wird in dieser Ausarbeitung nicht weiter beschrieben und sollte einem persönlichen Gespräch vorbehalten bleiben.

## **11.5 Neue Zuständigkeiten – Landesfinanzministerien**

Die deutschen Finanzverwaltungen erwarten wohl signifikante Steuereinnahmen aus diesen Sachverhalten. Einige Bundesländer haben die Bearbeitung – nicht die Anforderungen der Unterlagen – mittels einer hausinternen Anweisung von den örtlichen Finanzämtern an die Landesfinanzministerien übertragen. Das betrifft unserer Kenntnis nach aktuell (Dezember 2015) die Bundesländer Rheinland Pfalz, Baden-Württemberg, Hessen und Bayern. Die anderen Bundesländer sollen folgen. Bei den Landesfinanzämtern werden in speziellen Abteilungen diese Fälle einer qualifizierten Bearbeitung zugeführt.

## 11.6 Hinzurechnungsbesteuerung – AStG

Hat man den Aufmerksamkeitswert erlangt, werden die/der Anteilseigner der spanischen Kapitalgesellschaft angeschrieben. Sie erhalten von den zuständigen Finanzämtern i.d.R. eine Aufforderung mit folgendem kurzen Text:

=====

*Sehr geehrte Damen und Herren,*

*hiermit fordere ich Sie auf, eine Erklärung zur gesonderten – und einheitlichen – Feststellung nach § 18 Abs. 1 – 3 AStG für die Wirtschaftsjahre 2004 bis 2014 [Anm.: Hier kommt es darauf an wie lange die Gesellschaft existiert – max. 10 Jahre) bzgl. des Vorgangs der „Benennung der spanischen Kapitalgesellschaft“ abzugeben.*

*Bitte reichen Sie die Erklärung bis zum 00.00.2016 ein [Anm.: Als Frist werden zwei Monate gewährt]*

*Ihre Finanzverwaltung*

=====

Diesem Schreiben ist ein vierseitiges Erklärungsformular beigelegt, welches dann entsprechend ausgefüllt werden muss.

Diese Sachverhalte sollten zwingend bei jeder Beratung - gemeinsam mit dem deutschen und spanischen Steuerberater - überprüft, diskutiert und evtl. einer Lösung zugeführt werden.



## 12. Häufig gestellte Fragen

### 12.1 Sonderausgaben, Werbungskosten, Betriebsausgaben

Manche Ausbildungs- und Studienkosten können Sie bis 4.000 € als Sonderausgaben, einige in unbegrenzter Höhe als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend machen. Hier ist es also hilfreich zu wissen, welcher Begriff welche Kosten umfasst, damit Sie durch derartige Ausgaben möglichst viele Steuern sparen. Doch was ist der Unterschied? Und warum wirkt sich die Einstufung als „*Sonderausgaben*“, „*Werbungskosten*“ und „*Betriebsausgaben*“ unterschiedlich auf die Steuerlast aus?

#### 12.1.1 Was sind Sonderausgaben?

Sonderausgaben sind Kosten, die von Ihren Gesamteinkünften abgezogen und nicht etwa einer einzelnen Einkunftsart zugeordnet werden (also Ihren Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit, Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, aus selbstständiger Arbeit oder Gewerbebetrieb, Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, Einkünften aus Kapitalvermögen oder sonstigen Einkünften). Die Absetzbarkeit der Kosten ist gewährleistet, auch wenn sie die Einkünfte einer einzelnen Einkunftsart übersteigen. Solange noch andere Einkünfte erzielt werden (beispielsweise aus Kapitalvermögen), ist ein Steuerspareffekt möglich, da die Einkünfte miteinander verknüpft werden.

#### 12.1.2 Was sind Werbungskosten?

Werbungskosten werden immer nur von den Einkünften der entsprechenden Einkunftsart abgezogen (etwa die Reparaturarbeiten in einer vermieteten Wohnung von den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, oder beispielsweise die Kosten für einen neuen, beruflich genutzten Taschenrechner von den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit). Studien- und Ausbildungskosten, die als Werbungskosten absetzbar sind,

können Sie ohne Beschränkung von der Steuer absetzen. Unberücksichtigt bleiben Kosten, die niedriger sind als die Werbungskostenpauschale. Der Übertrag der Werbungskosten in eine andere Einkunftsart ist nicht möglich. Möglich ist allerdings, die Werbungskosten vorwegzunehmen und sie durch die Abgabe einer Steuererklärung als Verlustvortrag in Folgejahre zu übertragen. Damit senken die vorweggenommenen Werbungskosten die Einkommensteuerlast späterer Jahre.

### 12.1.3 Was sind Betriebsausgaben?

Betriebsausgaben sind sozusagen die Werbungskosten, die von Einkünften aus einer selbstständigen Tätigkeit abgezogen werden. Dabei ist es unerheblich, ob diese Einkünfte freiberuflich, in einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb oder in einem Gewerbebetrieb erzielt werden. Studien- oder Ausbildungskosten Selbstständiger können in manchen Fällen auch als Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Auch bei Betriebsausgaben ist ein Verlustvortrag möglich.





## 12.2 Allgemeine Steuerfragen

### 12.2.1 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 €;  
Dem Progressionsvorbehalt unterliegende Ersatzleistungen und Einkünfte (Progressionseinkünfte): 10.000 €

#### **Berechnung der Einkommensteuer:**

Summe aus zu versteuerndem Einkommen und Progressionseinkünften (fiktives zu versteuerndes Einkommen): **110.000 €**

Einkommensteuer auf fiktives zu versteuerndes Einkommen: **37.961 €**  
Progressionssteuersatz:  $(37.961 \text{ €} \times 100 / 110.000 \text{ €})$ : **34,5100 Prozent**  
**Einkommensteuer (100.000 € x 34,5100 Prozent): 34.510 €**

#### **Weitere Informationen:**

Einkommensteuer auf zu versteuerndes Einkommen von 100.000 €  
(also ohne Progressionsvorbehalt): 33.761 €

Differenz zur Einkommensteuer mit Progressionsvorbehalt (Belastung der Progressionseinkünfte): 749 €

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.

### 12.2.2 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 Fremdmiteinsatz 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.

### 12.2.3 Nießbrauchrechte in Spanien

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.



**Allerdings:** Im speziellen Fall, in dem die Immobilie auf reines Eigentum und Nießbrauch aufgeteilt ist, liegt die Verpflichtung zur Steuerzahlung in ihrer Gesamtheit beim Nießbraucher. Die Begründung, dass der Nießbraucher der Steuerpflichtige ist, liegt darin, dass der Nießbraucher jene Person ist, die das Recht auf die Nutzung und den Genuss der Immobilie hat. Der Nießbraucher 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 Nießbraucher 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 Nießbraucher die Einkünfte zu versteuern.

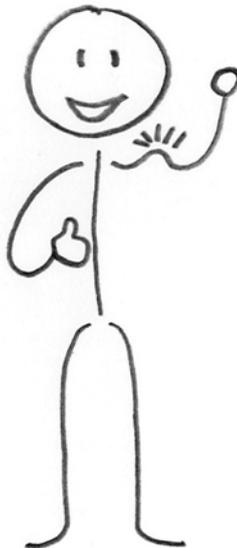
#### **12.2.4 Besteuerung bei Drittstaaten**

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.



### 12.2.5 Steuerfreier Verkauf nach 10 Jahren

Der Begriff „*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 lag 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 gegebenenfalls mit anderen Gewinnen verrechnet werden.

### **12.2.6 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 Familienmitglieder 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 somit den steuerfreien Verkauf nach dem deutschen Einkommensteuergesetz verhindern.

### 12.2.7 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 10-Jahresfrist zu versteuern.

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.

### **12.2.8 Kapitalreduzierung: Dividenden haben Vorrang**

Bis einschließlich 2014 bestand die folgende Regelung: Die Reduzierung des Kapitals einer nicht börsennotierten Körperschaft war für die Gesellschafter kein steuerpflichtiges Einkommen. Der Vorgang bewirkte nur eine Minderung des Erwerbspreises der Anteile. Nur wenn der Betrag der Herabsetzung den Erwerbspreis überstieg, wurde der überschüssige Betrag als Kapitalertrag (Dividenden) besteuert.

Die per 1.1.2015 gültige Neufassung von Artikel 25.1.e) des Einkommsteuergesetzes behält die dargelegte allgemeine Regel bei, führt jedoch eine Neuerung ein: Ist der Unterschied zwischen dem Wert des Eigenkapitals der Anteile per letztem abgeschlossenem Geschäftsjahr einerseits und dem Erwerbswert andererseits positiv (d.h. Rücklage oder positives Geschäftsergebnis), so wird der ausgeschüttete Betrag bis zum Limit der genannten Differenz als Kapitalertrag (Dividenden) besteuert. Erst der überschüssige Betrag mindert den Erwerbswert der Anteile gemäß der alten Regelung. Einfacher ausgedrückt: Solange in der Gesellschaft Gewinne stecken, haben diese bei einer Reduzierung Vorrang vor der Auszahlung von Kapitalanteilen. Steuerlich hat das erhebliche Auswirkungen, da eine Ausschüttung von Dividenden als Kapitalertrag zu versteuern ist, eine Agio-Ausschüttung hingegen eine fast (1%ige Belastung) steuerfreie Rückzahlung von Eigenkapital darstellt.

### 12.2.9 Immobilien S.L. – Haftung für die Umsatzsteuer

Wir weisen an dieser Stelle auf einen Tatbestand hin, mit dem wir leider sehr häufig von neuer Mandantschaft konfrontiert werden.

Dass viele Ferienimmobilien in S.L.s gehalten werden, ist keine neue Tatsache und war bis vor einigen Jahren generell eine sehr günstige Gestaltungsform. Bei bestimmten Konstellationen kann das auch heute noch der Fall sein.

Wenn nach der Fertigstellung der Immobilie nochmals größere Instandhaltungen anfallen – das ist nicht selten der Fall –, werden u.a. ausländische Handwerker beauftragt. Da nun vom Grundsatz her die patrimoniale Gesellschaft umsatzsteuerlich wie eine „*Privatperson*“ anzusehen ist, gilt aber bei Aufträgen über 10.000,00 € pro Jahr etwas anderes!

Aufgrund der spanischen Umsatzsteuergesetze und der EU-Richtlinien kann die spanische S.L. für die Zahlung der IVA in die Pflicht genommen werden. Ein kleines Beispiel soll die Problematik verdeutlichen: Eine S.L. bestellt bei einem deutschen Unternehmer eine Einbauküche zum Wert von 30.000,00 € und bekommt vom deutschen Unternehmer eine Rechnung in Höhe von 30.000,00 € zzgl. 19 % deutscher Umsatzsteuer. Er bezahlt diese Rechnung, die Küche wird ordnungsgemäß eingebaut. Was ist falsch gelaufen? Der deutsche Unternehmer hätte in diesem Fall auf die 30.000,00 € 21 % spanische Umsatzsteuer (IVA) an den spanischen Fiskus abführen müssen, da der Ort der Leistung in Spanien ist und der Wert der Leistung (Lieferung und Einbau der Küche) 10.000,00 € übersteigt. Wenn er das nicht getan hat, passiert Folgendes:

Das spanische Finanzamt kann nun an die spanische S.L. herantreten und die 21 % IVA – in diesem Fall 21 % von 30 T€ – in Höhe von 6.300,00 € fordern. Die Immobilie haftet für diese Steuern! Neben der Zahlung der IVA sind von der S.L. in Spanien Verwaltungsstrafen in Höhe von 150,00 € (nicht abgegebene Erklärung) und mindestens 50 % Strafe auf die zu spät gezahlte Umsatzsteuer an das Finanzamt abzuführen. Ob die



S.L. dann das Geld und die Strafen von dem deutschen Unternehmer zurückbekommt, steht auf einem anderen Blatt Papier und dürfte dann zu einer Angelegenheit für den Rechtsanwalt werden.

Da die Kontrollen für diese Vorgänge immer zielgenauer werden, häufen sich leider diese Fälle. Sprechen Sie bitte frühzeitig mit Ihrem Steuerberater.

### **12.3 DBA – Anrechnung und/oder Freistellung**

Es können bestimmte Konstellationen auftreten, in denen das Einkommen einer steuerpflichtigen Person in mehr als einem Staat der Steuer unterworfen wird. Stimmen dabei sowohl der Steuergegenstand als auch der berücksichtigte Zeitraum exakt überein, so liegt eine Doppelbesteuerung vor. Dies kann beispielsweise geschehen, wenn der Steuerpflichtige in mehr als zwei Staaten eine oder mehrere berufliche Tätigkeiten ausübt, dort jedoch nicht seinen dauerhaften Wohnsitz hat. So kann jeder einzelne Staat seine eigenen Steueransprüche gegenüber dem Steuerpflichtigen stellen.

Die Bundesrepublik Deutschland hat bilaterale Maßnahmen getroffen. Das sind Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung, die zwischen zwei selbstständigen Staaten zur Vermeidung oder Milderung der Doppelbesteuerung abgeschlossen werden (Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)). In den DBA werden je nach Einkunftsart und Vermögensart die Freistellung mit Progressionsvorbehalt oder die direkte Anrechnung, mit einer Begrenzung pro Land, angewandt. Im Verhältnis zu Entwicklungsländern kommt auch die direkte fiktive Anrechnung vor.

Im Folgenden beschreiben wir die beiden Methoden, die auch im Verhältnis zwischen Spanien und Deutschland angewendet werden.

### 12.3.1 Freistellung

Bei der Freistellungsmethode (u.U. unter Einbeziehung des Progressionsvorbehaltes) werden die ausländischen Einkünfte von der inländischen Besteuerung ausgenommen.

Die Methode stellt Einkünfte, die im Ausland besteuert werden (bzw. werden können), von der inländischen Besteuerung frei, um eine doppelte Besteuerung zu verhindern.

Die Freistellungsmethode sorgt dafür, dass deutsche Unternehmen in ausländischen Märkten, in denen das Steuerniveau niedriger ist als in Deutschland, gleiche Wettbewerbschancen wie ihre ausländischen Konkurrenten haben, da sie von den erzielten Gewinnen nicht höhere Steuern zahlen müssen als die örtlichen Mitbewerber; auf diese Art und Weise wird ihre Fähigkeit, durch Thesaurierung erzielter Gewinne Rücklagen zu bilden und ihr weiteres Wachstum zu sichern, nicht durch zusätzliche deutsche Steuerforderungen beeinträchtigt.

Andererseits birgt die Freistellung von in ausländischen Ländern erzielten Gewinnen von der deutschen Besteuerung in sich einen gewissen Anreiz, im Ausland zu investieren und sich das niedrigere ausländische Steuerniveau anstelle eines hohen deutschen Steuerniveaus zu sichern. Daher muss die Freistellungsmethode durch zahlreiche flankierende Maßnahmen und Zusatzregelungen gegen missbräuchliche Ausnutzung geschützt und ihr Anwendungsbereich auf solche Tätigkeiten eingegrenzt werden, in denen im Ausland eine tatsächliche, schützenswerte Tätigkeit vor Ort stattfindet („aktive“ Tätigkeiten). Solche Einschränkungen der Freistellungsmethode finden sich sowohl in einzelnen Doppelbesteuerungsabkommen als auch in nationalen deutschen Gesetzen (§ 50d EStG, § 20 AStG).

Wirtschaftlich ungünstig ist die Freistellungsmethode im Übrigen bei Auslandsverlusten, da hier nach deutscher Rechtsansicht nicht nur Gewinne aus dem Ausland unter die Freistellungsmethode fallen,



sondern ggf. auch Verluste; das bedeutet für die betroffenen Unternehmen, dass sie die unter die Freistellung fallenden Verluste steuerlich nicht geltend machen können (da sie als „steuerfrei“ gelten!) und diese Verluste somit aus versteuerten Nettoeinkünften tragen müssen.



### 12.3.2 Anrechnung

Die im Inland zu zahlende Steuer darf um den Betrag gekürzt werden, der wegen des betreffenden Vorgangs schon im Ausland an Steuer gezahlt werden musste, allerdings wird höchstens auf den Betrag an deutscher Steuer verzichtet, den Deutschland für diesen Vorfall selbst fordern würde (keine Erstattung „überschießender“ ausländischer Steuern und auch keine Verrechnung mit deutschen Steuern auf andere Vorfälle).

Nach deutschem Recht ist die Anrechnungsmethode bei der Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Erbschaftsteuer (sowie früher auch bei der Vermögensteuer) anzutreffen. Rechtsgrundlage für ihre Anwendung sind teils Bestimmungen in den betreffenden nationalen

Steuergesetzen (§§ 34 c, 34 d EStG, § 26 KStG, § 21 ErbStG), teils weiterreichende Regelungen in bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA). Zwischen Spanien und Deutschland ist diese Methode für die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung anzuwenden.

Die Anrechnung der ausländischen Steuer auf die deutsche Steuer setzt voraus, dass es sich bei der ausländischen Steuer um eine Steuer von derselben Art wie die deutsche Steuer handelt. Die Anrechnungsmethode will nämlich nur eine zusätzliche wirtschaftliche Belastung im grenzüberschreitenden Rahmen verhindern, wie sie entstehen würde, wenn ein und dieselbe Steuerart in zwei Staaten in vollem Umfang erhoben werden würde.

Eine solche Zusatzbelastung, die den Einsatz der Anrechnungsmethode erfordern würde, gibt es dagegen nicht, wenn es sich um verschiedene Steuerarten handelt (z.B. keine Anrechnung ausländischer Grundsteuer auf ein Mietgrundstück auf die dt. Einkommensteuer auf die daraus bezogenen Mieten, weil auch in Deutschland das Nebeneinander dieser zwei Steuerarten normal wäre, also keiner Abhilfe bedarf).

#### **12.4 Wertzuwachssteuer beim Verkauf ohne Gewinn**

Das Verwaltungsgerichts von Zaragoza („*Juzgado Contencioso Administrativo de Zaragoza*“) hat am 13. Juli 2015 entschieden, dass die gemeindliche Wertzuwachssteuer nicht erhoben werden darf, wenn beim Verkauf kein Gewinn anfällt. Am 22. Mai 2012 hat der Oberste Gerichtshof von Katalonien („*Tribunal Superior de Justicia de Cataluña*“, kurz TSJ) gleichlautendes Urteil gesprochen.



### **12.4.1 Konkretisierung des Sachverhaltes**

Stets kommt bei Immobilien-Verkäufen durch steuerlich in Spanien Nichtresidente die Frage nach den Steuerpflichten des Verkäufers auf. Hierzu gehört auch die lokale Wertzuwachssteuer, im allgemeinen Sprachgebrauch auch „*plusvalía municipal*“ genannt – vollständiger Name: Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), nicht zu verwechseln mit der Besteuerung des Gewinns durch Einkommensteuer in Spanien. Wegen dem allgemeinen Verfall der Immobilienpreise während der Krisenjahre, häufen sich zuletzt die Beschwerden derjenigen Verkäufer, die zu einem Preis unter dem Anschaffungswert verkaufen müssen und dennoch seitens der Gemeinden zur Zahlung der lokalen Wertzuwachssteuer in Spanien aufgefordert werden. Gemäß der o.a. Rechtsprechung ist erkennbar, dass keine Verpflichtung zur Zahlung der lokalen Wertzuwachssteuer bei Verkäufen ohne Gewinn entstehen kann.

### **12.4.2 Besteuerung des Gewinns mit Einkommensteuer**

Der Steuersatz auf den in Spanien zu versteuernden Gewinn, sofern es denn einen gab, lag für 2015 zunächst bei 20%, wurde dann allerdings mit Wirkung ab dem 12.07.2015 auf 19,5% herabgesetzt. Ab 2016 ist der Steuersatz auf 19% gesenkt werden. In diesem Zusammenhang muss der Käufer allerdings in jedem Fall beim Notartermin einen pauschalen 3%-Einbehalt vom Kaufpreis vornehmen, selbst dann, wenn tatsächlich kein zu versteuernden Gewinn auf Verkäuferseite anfällt. Der Käufer muss diesen Einbehalt direkt für den Verkäufer an das Finanzamt abführen, anderenfalls kommt Letzterer bereits aus formalen Gründen nicht in das spanische Eigentumsregister („*Registro de la Propiedad*“).

Der pauschale Einbehalt dient dem spanischen Fiskus als Anzahlung auf die möglicher Weise anfallende Einkommensteuerbelastung durch den Veräußerungsgewinn. Sollte dieser Betrag (der 3%-Einbehalt) nicht ausreichen, dann muss seitens des Verkäufers nachgezahlt werden, oder aber es kann im Rahmen der Fristen eine Rückerstattung beantragt

werden. In jedem Fall muss eine entsprechende Steuererklärung eingereicht werden, die entweder mit einer Nachzahlung oder aber mit einem teilweisen oder sogar vollständigen Rückzahlungsantrag verbunden sein kann.

### **12.4.3 Lokale Wertzuwachssteuer („*plusvalía municipal*“)**

Wohingegen bei der Gewinnbesteuerung und einem Verkauf unter dem Anschaffungswert zumindest ein Antrag auf Rückzahlung des 3%-Einbehalts möglich ist, so wird die lokale Wertzuwachssteuer von den Gemeinden angefordert. Konzeptionell betrachtet, fällt die „*plusvalía municipal*“ bei jedem Eigentumswechsel (auch beim Erben) an und besteuert den über Jahre generierten „*Wertzuwachs*“ des Grundstücks. Dieser Wertzuwachs berechnet sich allerdings auf der Basis des reinen Bodenwerts des Objekts, d.h. dem reinen Grundstückswert und zwar laut Katasteramt, der im Regelfall nicht dem Marktwert entspricht. Vereinfacht ausgedrückt, wird der Bodenwert je nach Anzahl der vergangenen Jahre seit dem letzten Eigentümerwechsel der Immobilie (maximaler Veranlagungszeitraum sind 20 Jahre) mit einem von der Gemeinde zu definierenden Faktor multipliziert, woraus sich dann eine entsprechende Besteuerungsgrundlage errechnet, welche wiederum unter Anwendung eines gemeindlich festgelegten Steuersatzes die Steuerschuld ergibt.

Bei der vorgenommenen Berechnungsmethode ist es nicht relevant, ob überhaupt ein Gewinn entstanden ist. Die angeführten Urteile widersprechen der Anwendung durch die Gemeinden mit der einfachen Feststellung, dass die (objektive) Berechnungsmethode nicht über dem eigentlichen Steuertatbestand des Wertzuwachses stehen kann – sofern tatsächlich kein Gewinn vorliegt, scheidet es bereits am Vorliegen des übergreifenden Steuertatbestands.



#### **12.4.4 Handlungsempfehlung**

Es gibt derzeit noch keine höchstrichterliche Rechtsprechung durch den Obersten Gerichtshof Spaniens („*Tribunal Supremo*“) oder vom spanische Verfassungsgericht („*Tribunal Constitucional*“). Wir empfehlen, in solchen Fällen einen Steuerberater/Rechtsanwalt zur Rate zu ziehen, um Rückforderungsansprüche bezüglich der gezahlten Wertzuwachssteuer prüfen zu lassen. Die Erfolgsaussichten sind vor dem Hintergrund der mittlerweile zahlreichen regionalen Rechtsprechung auf jeden Fall deutlich gestiegen. Es sollte aber trotzdem die wirtschaftliche Sinnhaftigkeit überprüft werden. Die Gemeinden werden sich nur nach einen langwierigen Gerichtsstreit beugen. Das kostet einiges an Geld. Es gilt abzuwägen, welcher Aufwand hier sinnvoll ist.

### **12.5 Zinsen für Darlehen nach Spanien**

#### **12.5.1 Praxisbetrachtung**

Es entspricht Praxis und Empfehlung, beim Ankauf einer spanischen Ferienimmobilie eine spanische Kapitalgesellschaft zu errichten und als Eigentümerin der Immobilie vorzuschalten, vorzugsweise, um spanische Vermögen- und Erbschaftssteuern zu sparen, aber auch aus Gründen der Haftungsbeschränkung sowie der Anonymität.

Um die Liquidität zum Kauf und den laufenden Unterhalt der Immobilie zu sichern, werden häufig Gesellschafterdarlehen eingesetzt. Diese werden i.d.R. unverzinst gewährt und auch in Spanien entsprechend verbucht – leider häufig anders als in unserem Beispiel.

Oft werden wir mit der Meinung deutscher Steuerbürger konfrontiert, dass Zinsen auf Gesellschafterdarlehen im Privatvermögen nur dann der Besteuerung unterworfen werden, wenn der Zufluss erfolgt.

Wir beschreiben folgend die Grundzüge des Zuflussprinzips und danach die Wirkungen des Außensteuergesetzes. Die gängige Meinung, dass bei Auslandsbeziehungen immer das „Zuflussprinzip“ anzuwenden ist, entspricht nicht der geltenden deutschen Gesetzeslage. Die Auswirkungen sind nennenswert und haben fast die gleichen Auswirkungen wie das zuvor beschriebene BFH-Urteil bei unentgeltlicher Nutzung einer spanischen Ferienimmobilie.

### **12.5.2 Der Normalfall**

Für Einkünfte aus Kapitalvermögen gilt das Zuflussprinzip. Dieses ist ein Grundsatz des deutschen Einkommensteuerrechts, dem zufolge Einnahmen jenem Kalenderjahr steuerlich zuzuordnen sind, in dem sie zugeflossen sind.

Die Grundaussage über den Zuflusszeitpunkt bei Einnahmen enthält § 11 Abs. 1 Satz 1 EStG. Ein Zufluss liegt vor, wenn die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Wirtschaftsgut (Geld oder ein Gegenstand, dessen Wert in Geld ausgedrückt werden kann) erlangt ist. Eine genauere Beschreibung, was Einkünfte aus Kapitalvermögen sind, findet sich im BMF - Schreiben vom 22. Dezember 2009. Unter Beachtung des Subsidiaritätsprinzips gehören somit folgende Einkünfte dazu (wir nennen hier fallbezogen nur einige):

Einnahmen aus Dividenden und vergleichbare Einkünfte (§ 20 Abs. 1 Nr. 1, 2 und 9 EStG), Einnahmen als (typisch) stiller Gesellschafter (§ 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG), atypisch stille Gesellschafter erzielen Gewinneinkünfte (z.B. aus Gewerbebetrieb) Einnahmen aus partiarischen Darlehen (§ 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG), Einnahmen aus Zinsen und vergleichbare Einkünfte (§ 20 Abs. 1 Nr. 5 und 7 EStG),



### 12.5.3 Der beherrschende Gesellschafter – die Ausnahme

Von dem im vorherigen Absatz beschriebenen Normalfall wird aufgrund verschiedener Rechtsprechung abgewichen (BFH v. 8.5.2007, VIII R 13/06, BFH/NV 2007 S. 2249; FG Mecklenburg-Vorpommern Urteil v. 15.10.2009–2 K 149/07; Art 11 des ab dem 01.01.2013 geltenden DBA zwischen Spanien und Deutschland).

Die Leitsätze lauten wie folgt: Darlehenszinsen werden beim Gläubiger in Deutschland grundsätzlich in dem Jahr als Einkünfte aus Kapitalvermögen versteuert, in dem sie ihm zugeflossen sind.

Wenn ein beherrschender Gesellschafter einen Vermögensvorteil erhält, ist das allerdings anders: Hier gilt der Vorteil nicht erst zum Zeitpunkt der

Gutschrift auf seinem Konto, sondern schon zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Forderung als zugeflossen. Denn ein beherrschender Gesellschafter hat es regelmäßig in der Hand, sich geschuldete Beträge auszahlen zu lassen. Diese Zuflussregel gilt jedenfalls, wenn der Anspruch eindeutig, unbestritten und fällig ist und sich gegen eine zahlungsfähige Gesellschaft richtet.

Das hat zur Folge, dass Zinsen für ein Darlehen, das der Gesellschafter seiner GmbH eingeräumt hat, laut Bundesfinanzhof auch dann als zugeflossen gelten und vom Gesellschafter zu versteuern sind, wenn es nicht tatsächlich zur Auszahlung der Zinsen gekommen ist. Im Streitfall hatte der Gesellschafter die Zinsen – im Interesse einer erfolgreichen Betriebsführung – auf Konten der GmbH belassen. Ein Zufluss würde nur dann nicht vorliegen, wenn die GmbH zahlungsunfähig wäre. Als Zahlungsunfähigkeit in diesem Sinne gilt nur das auf dem Mangel an Zahlungsmitteln beruhende dauernde Unvermögen der GmbH, ihre sofort zu erfüllenden Geldschulden noch im Wesentlichen zu bereinigen. Das ist vor dem “Zusammenbruch” des Schuldners im Regelfall zu verneinen, solange noch kein Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Schuldners gestellt wurde.

Folglich ist für beherrschende Gesellschafter die Anwendung des Zuflussprinzips nicht anwendbar. Das gilt auch bei grenzübergreifenden Gestaltungen.

#### **12.5.4 Das Außensteuergesetz**

Unabhängig von der Darstellung der Einkünfte aus Kapitalvermögen nutzt der deutsche Fiskus mittlerweile die Möglichkeiten der fiktiven Zinsbesteuerung über die Regelungen des § 1 AStG. In diesem Gesetz werden u.a. auch zwischenstaatliche Verrechnungspreisvorschriften geregelt. In einem Konzern lassen sich über Verrechnungspreise Gewinne zwischen mehreren juristisch selbständigen Gesellschaften im Konzernverbund verschieben: Über die Ansetzung von Verrechnungspreisen



kann der Gewinn in die leistende oder beziehende Gesellschaft verlagert werden. Sind die beiden Bereiche von unterschiedlicher Rechtsform oder liegt der Sitz in Gebieten mit unterschiedlicher Steuerbelastung, wird man den Verrechnungspreis so wählen, dass der größte Gewinn bei der Gesellschaft mit der geringsten Steuerbelastung entsteht. Dem sind jedoch durch nationale und internationale Steuervorschriften Grenzen gesetzt. Sinn dieser Gesetzgebung ist es, dem anderen Staat nicht mehr Steuern zuzugestehen als dem Heimatstaat. In Deutschland sind diese Vorschriften u.a. im Außensteuergesetz geregelt.

Die Argumentation lautet: Wenn ein deutscher Steuerbürger einer ausländischen Kapitalgesellschaft, an der er beteiligt ist, ein zinsloses Darlehen gewährt, entgeht dem deutschen Fiskus in Höhe der fiktiven Zinsen Besteuerungssubstrat. Diese Meinung ist auch vom EuGH beurteilt worden, welcher entschieden hat, dass aufgrund der Niederlassungs- und Kapitalfreiheit innerhalb der EU dieses Argument Anwendung findet, wenn bestimmte Eigen- und Fremdkapitalregeln nicht eingehalten werden.

Eine Einkommenskorrektur nach § 1 AStG liegt vor, soweit die berechneten fiktiven Zinsen auf den Darlehensbetrag entfallen, der über ca. 40 % der Summe von Eigen- und Fremdkapital liegt, weil ab diesem Umfang die Gewährung eines zinslosen Darlehens wirtschaftlich nicht begründet ist und dies europarechtlich einer Anwendung des § 1 Abs. 1 AStG entspricht. Diese Wertung gilt unabhängig davon, ob die Vergabe des zinslosen Darlehens als Geschäftsbeziehung i. S. des § 1 Abs. 1 AStG zu qualifizieren ist.

Die Hingabe eines unverzinslichen Gesellschafterdarlehens ist dann nicht als Geschäftsbeziehung zu beurteilen, wenn sie nach dem maßgeblichen Gesellschaftsrecht als Eigenkapitalzuführung zu bewerten ist oder wenn sie einer solchen in einer Weise nahesteht, die eine steuerrechtliche Gleichbehandlung gebietet (z. B.: BFH, Urteil vom 23. 6. 2010 - I R 37/09; Die Vergabe eines zinslosen Gesellschafterdarlehens kann eine „Geschäftsbeziehung“ i.S. des § 1 AStG i.d.F. des StÄndG 1992 begründen

-Klarstellung zum Senatsurteil vom 29. November 2000 I R 85/99, BFHE 194, 53, BStBl II 2002, 720, und zum Senatsurteil vom 27. August 2008 I R 28/07, BFH/NV 2009, 123; Bestätigung des BMF-Schreibens vom 12. Januar 2010, BStBl I 2010, 34). Letztere liegt insbesondere vor, wenn die Darlehenshingabe eine unzureichende Eigenkapitalausstattung ausgleicht und notwendige Bedingung dafür ist, dass die Gesellschaft die ihr zgedachte wirtschaftliche Funktion erfüllen kann.

Für die Qualifizierung eines Darlehens als eigenkapitalersetzend ist es wichtig, dass der Steuerpflichtige die besondere Ausgestaltung und die spezifische wirtschaftliche Funktion des Darlehens **nachvollziehbar darlegen** kann. Eine bloße Bezeichnung, z. B. als „*Finanzplandarlehen*“, *ist nicht ausreichend. Auch eine deutliche Unterkapitalisierung der Darlehensnehmerin entfaltet allenfalls indizielle Wirkung, ist an sich für den Nachweis aber nicht ausreichend.*

Diese mittlerweile gefestigte Rechtsprechung erlaubt dem deutschen Fiskus, in Spanien nachzufragen, wie denn die Gesellschafterdarlehen in der spanischen Bilanz ausgewiesen, bzw. gebucht sind. In Spanien ist es üblich, solche „*Gesellschafterdarlehen*“ auf dem Konto 551 zu buchen und dort nicht zu verzinsen. Wenn der Ausweis der zugeflossenen und nicht verzinsten Gelder (Darlehen) wie beschrieben in der Handels- und Steuerbilanz ausgewiesen sind, liegt i.d.R. in Deutschland beim Gesellschafter ein fiktiver Zinszufluss vor. Es spielt in diesem Zusammenhang keine Rolle, ob die Zinsen in Spanien nun wirklich verbucht wurden oder nicht.

In den letzten Jahren wird von der Finanzverwaltung in Deutschland in solchen Fällen ein Zinssatz von 4,5 % angesetzt. Im folgenden Absatz haben wir eine entsprechende Beispielrechnung vorgenommen.



### 12.5.5 Steuernachzahlungen in Deutschland

Wir bleiben bei unserem Beispiel, dass die Muster-Immobilie mittels eines Gesellschafterdarlehens in Höhe von 2.800.000,00 € gekauft wurde. Wenn das Darlehen in der spanischen Buchhaltung ohne Darlehensvertrag und ohne Berücksichtigung von Zinsen berücksichtigt worden wäre, würde die deutsche Finanzverwaltung auf den Darlehensbetrag eine Verzinsung von 4,5 % berechnen.

Das entspricht einem jährlichen Zins in Höhe von 126.000,00 €. Bei einem Regelsteuersatz von 47,48 % entspricht das einer jährlichen Steuerzahlung in Höhe von

**59.824,80 €**

(Neunundfünfzigtausendachthundertvierundzwanzig 80/100 Euro).

Bedenkt man, dass in Deutschland eine zehnjährige Verjährungsfrist gilt und dieser Betrag ohne Zinsen und Strafen berechnet ist, sollte auch diesem Tatbestand Aufmerksamkeit gewidmet werden.

## 13. Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Erbschaftsteuertabelle - Balearen .....	23
Abbildung 2: Verwandtschaftsgruppen - Erbschaftsteuer.....	25
Abbildung 3: Grunderwerbsteuertabelle .....	26
Abbildung 4: Steuersätze auf Wohnvermietung für Nichtresidenten.	46
Abbildung 5: Tabelle 1 Abschreibungen .....	47
Abbildung 6: Tabelle 2 Abschreibungen .....	48
Abbildung 7: Rechnungstext und -betrag.....	51
Abbildung 8: Modelo 210 für das 1. Quartal .....	52
Abbildung 9: Modelo 303 für das 1. Quartal .....	52
Abbildung 10: Modelo 210 mit Selbstnutzung .....	53
Abbildung 11: Modelo 303 mit Selbstnutzung .....	53
Abbildung 12: Steuersätze auf touristische Vermietung für Nichtresidenten .....	61
Abbildung 13: Vermögensteuertabelle der Balearen (ab 2015) .....	78
Abbildung 14: Vermögensteuertabelle Staat .....	79
Abbildung 15: Beispielrechnung Vermögensteuer laut balearischer Tabelle bei einem zu versteuernden Vermögen von 2 Mio. Euro (ab 2015) .....	80
Abbildung 16: Beispielrechnung Vermögensteuer laut staatlicher Tabelle bei einem zu versteuernden Vermögen von 2 Mio. Euro. ....	80
Abbildung 17: Unterschiede Instandhaltungskosten.....	113
Abbildung 18: Überschuss ES - Verlust D .....	114
Abbildung 19: Veräußerung - Gewinn in ES.....	115
Abbildung 20: Veräußerung - Gewinn in D.....	116
Abbildung 21: Nachzahlung in D.....	116
Abbildung 22: Anlageverzeichnis in D .....	118
Abbildung 23: Anlageverzeichnis in ES .....	119
Abbildung 24: Überschussrechnung in D.....	120
Abbildung 25: Überschussrechnung in ES .....	121
Abbildung 26: VGA - Berechnung des BFH .....	136
Abbildung 27: VGA - Steuernachzahlung in D.....	137



## 14. Abkürzungen und Begriffe

### 14.1 Deutschland

Az	Aktenzeichen
a.F.	alte Fassung
AfA	Absetzung für Abnutzung
AIA	Automatischer Informationsaustausch
Anlage AUS	Anlage „Ausland“ in der Einkommensteuererklärung
Anlage V	Anlage für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Einkommensteuererklärung
AStG	Außensteuergesetz
AO	Abgabenordnung
BEPS	<b>B</b> ase <b>E</b> rosion and <b>P</b> rofit <b>S</b> hifting (geplante Verminderung steuerlicher Bemessungsgrundlagen und grenzüberschreitendes Verschieben von Gewinnen)
BFH	Bundesfinanzhof
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
ESt	Einkommensteuer
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EU/EWR	Europäische Union/Europäischer Wirtschaftsraum
i.d.R.	in der Regel
n.F.	neue Fassung
USt	Umsatzsteuer
zvE	zu versteuerndes Einkommen
i.d.R.	in der Regel
vGA	verdeckte Gewinnausschüttung
Art.	Artikel
BGBI	Bundesgesetzblatt
BStBl	Bundessteuerblatt
EStDV	Einkommensteuerdurchführungsverordnung
EU	Europäische Union
FG	Finanzgericht
GewSt	Gewerbsteuer
GewStG	Gewerbsteuergesetz
KSt	Körperschaftsteuer
KStG	Körperschaftsteuergesetz

## 14.2 Spanien

AEAT	Agencia Estatal de Administración Tributaria (staatliche Steuerbehörde)
AJD	Actos Jurídicos Documentados (Steuer auf beurkundete Rechtsakte, auch Stempelsteuer)
ATIB	Agencia Tributaria de las Illes Balears (balearische Steuerbehörde)
CIF	Código de Identificación Fiscal (Steuernummer für Körperschaften)
Código Civil	Bürgerliches Gesetzbuch
EP	Establecimiento Permanente (Betriebsstätte)
IBI	Impuesto sobre Bienes Inmuebles (Grundsteuer)
IRNR	Impuesto sobre la Renta de No Residentes (Einkommensteuer für Nichtresidenten)
IRNR con/sin EP	Einkommensteuer für Nichtresidenten mit/ohne Betriebsstätte
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Einkommensteuer für natürliche Personen/Residenten)
IS	Impuesto de Sociedades (Körperschaftsteuer)
ITP	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (Gründerwerbsteuer)
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido (Umsatz-/Mehrwertsteuer)
Ley	Gesetz
Modelo 100	Formular für die Einkommensteuererklärung von natürlichen Personen/Residenten
Modelo 200	Formular für die Körperschaftsteuererklärung von Nichtresidenten mit Betriebsstätte
Modelo 210	Formular für die Einkommensteuererklärung von Nichtresidenten ohne Betriebsstätte (natürl. und juristischen Personen)
Modelo 303	Formular für die Umsatzsteuererklärung pro Quartal
Modelo 309	Formular für die Jahresumsatzsteuererklärung (natürl. und juristischen Personen)
NIF	Número de Identificación Fiscal (Steuernummer für natürliche Personen)
OS	Operaciones Societarias (Gesellschaftssteuer)



Plusvalía Municipal	Gemeindliche Wertzuwachssteuer, offizielle Bezeichnung: IIVTNU (Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana = Steuer auf die Wertsteigerung von Grundstücken des inneren Bereichs)
Referencia Catastral	Katasternummer
Registro de la Propiedad	Grundbuch
S.L.	Sociedad Limitada (entspricht der GmbH)
TPO	Transmisiones Patrimoniales Onerosas (wörtlich: entgeltliche Vermögensübertragungen; eine Modalität der Grunderwerbsteuer)
Tribunal Constitucional	Verfassungsgericht
Tribunal Supremo	Oberster Gerichtshof
Tribunal Superior	Gericht der höheren Ebene
Valor Construcción	Gebäudewert
Valor Suelo	Bodenwert

## 15. Danksagungen

Der Herausgeber ist besonders dankbar, dass er auf die Unterstützung sowie den Rat von vielen geschätzten Kolleginnen und Kollegen, Freunden und Bekannten zurückgreifen konnte, um die vorliegende Publikation in dieser Qualität schreiben zu können. Besonders hervorzuheben sind folgende Personen:

**Andreu Bibiloni, Yevgen Chernov und Antonio Mas**, alle drei in der Funktion „*Asesor Fiscal - Steuerberater*“ bei der European@ccounting tätig.

**Carlos Jiménez Gallego**, praktizierender Notar in Palma de Mallorca und Gastprofessor an der Universität der Balearischen Inseln (UIB).

**Thomas Fitzner**, Assistent der Geschäftsleitung – Steuerberatung, bei der European@ccounting.

**Prof. Dr. habil. Günther Strunk**, Partner und Steuerberater bei Görg/BWLS, einer deutschen, bundesweit an sechs Standorten vertretenen Partnerschaft von über 250 Rechtsanwälten, Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern.

**Dipl. -Kfm. Benjamin Karten**, Partner und Steuerberater bei Görg/BWLS.

Weiterhin zu nennen **Jakob Stachowiak**, Grafik-Designer bei Cogneus® Design, und das Team von European@ccounting, allen voran den Damen **Yvonne Plattes** (Geschäftsführerin - Gestoría) und **Maike Balzano** (Assistentin der Geschäftsführung - Gestoría) sowie die Herren **Ralf Apfel** und **Stanley Fredriks** (IT).

Dipl. Kfm. Asesor Fiscal - Steuerberater  
Willi Plattes - Herausgeber



Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

## 16. Ansprechpartner

Asesor Fiscal - Steuerberater  
**Dipl.Kfm. Willi Plattes - Geschäftsführer**

Asesor Fiscal - Steuerberater  
**Andreu Bibiloni**

Asesor Fiscal - Steuerberater  
**Yevgen Chernov**

Asesor Fiscal - Steuerberater  
**Antonio Mas Valbona**

Geschäftsführung Gestoria  
**Yvonne Plattes**

Assistentin Geschäftsführung  
**Maike Balzano - Gestoría**

Assistent Geschäftsführung  
**Thomas Fitzner- Steuerberatung**

**European@ccounting**  
Center of Competence ®

Complejo Can Granada  
Camí dels Reis 308, Torre A, 2°  
E-07010 Palma de Mallorca

Int. Tax: ES - B 570 348 11  
® Marca Comunitaria  
Registro mercantil: Mallorca tomo  
1767, libro 0, folio 75, seccion 8,  
hoja PM-36084  
**www.europeanaccounting.net**



## 17. Haftungshinweise

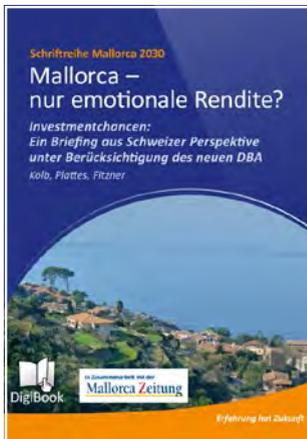
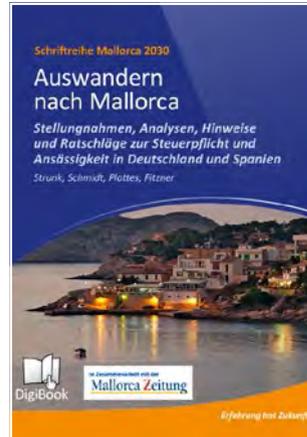
Diese hausinterne Veröffentlichung dient ausschließlich zu eigenen Informationszwecken. Für den Inhalt können wir keine Haftung übernehmen, obwohl sie auf Informationen beruht, die wir als sehr zuverlässig erachten.

Die genutzten Informationsquellen ändern sich täglich durch Rechtsprechung aufgrund 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. Wir übernehmen keine Haftung für Schäden aus der Verwendung dieser Veröffentlichung.

Der gesamte Inhalt dieser Veröffentlichung und der fachlichen Informationen im Internet ist geistiges Eigentum der European@ccounting und steht unter Urheberrechtsschutz. Nutzer dürfen den Inhalt 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 des Herausgebers.

## 18. Neuerscheinungen unserer Schriftenreihe „Mallorca 2030“



Amazon, iBookstore und andere Internet-Verkaufsplattformen. Auch erhältlich bei den deutschen Buchhandlungen Dialog und Akzent in Palma de Mallorca und bei ausgewählten Blaupress-Geschäften (Mallorca)



**Seitenangabe der in diesem Buch verwendeten Zeichnungen mit Copyright**

S. 16; S. 20; S. 28, ©Trueffelpix, Fotolia.com; S. 36; S. 39; S. 41; S. 50; S. 56; S. 58, ©Trueffelpix, Fotolia.com; S. 63, ©Pixel, Fotolia.com; S. 74, ©Trueffelpix, Fotolia.com; S. 81; S. 88; S. 90, ©Trueffelpix, Fotolia.com; S. 97; S. 103, ©Trueffelpix, Fotolia.com; S. 109, ©Trueffelpix, Fotolia.com; S. 112; S. 117, ©Trueffelpix, Fotolia.com; S. 123, ©freshidea, Fotolia.com; S. 126, ©Trueffelpix, Fotolia.com; S. 141, ©Trueffelpix, Fotolia.com; S. 145; S. 152; S. 158, ©fotomek, Fotolia.com; S. 168; S. 172



## Lust auf Zukunft - Mallorca 2030 Spanische Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für Nichtresidenten aus Deutschland

Die Veränderungen der neuen länderübergreifenden Besteuerung beginnen - wir sind dabei! Auch aufgrund der Finanzkrise hat die Staatengemeinschaft signifikante neue Grundlagen der Besteuerung beschlossen, die sich in der Umsetzung befinden. Zu beachtende Themen sind u. a. der automatisierte Austausch steuerrelevanter Daten, Industrie 4.0, die Digitalisierung und die wirtschaftliche Notwendigkeit über die Grenzen hinweg zu denken, verändern auch die Art und Weise der Besteuerung. In diesem Paradigmenwechsel liegt eine grosse Chance für unsere Wirtschaft und für Immobilieninvestoren. Deshalb sorgen wir für optimale Voraussetzungen, Teil dieser Bewegung zu sein; einer Bewegung, die innovative Unternehmen und Investoren weiterbringen wird.

**European@ccounting**  
Center of Competence®

**Wo Ideen arbeiten.**

Im gesamten Mittelmeerraum ist Spanien aktuell das Land mit der höchsten politischen Stabilität. Investoren mögen es, wenn das "magische Dreieck", Sicherheit, Liquidität und Rendite in Einklang ist. Allerdings hat die neue Linksregierung auf den Balearen neue Steuergesetze erlassen die negativ wirken. Bei soliden länderübergreifenden Gestaltungen, können - auch was die Vermögensteuer betrifft - die negativen Auswirkungen vermieden werden. Es ist nur (leider) alles etwas komplexer geworden.

Wir beschreiben die Besonderheiten, die es auf den Balearen bei der Besteuerung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gibt. Dazu gehört die Besteuerung von "Selbstgenutzten", zu "Wohnzwecken" und zu "touristischen Zwecken" genutzte Immobilien.

Durch unsere Ihnen hier vorliegenden **hausinternen** Dokumentation „Spanische Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für Nichtresidenten aus Deutschland“, mit einer Beschreibung der Auswirkungen auf deutscher Seite, erhalten Sie einen Eindruck von einem Teilbereich unserer Dienstleistungen um gemeinsam mit Ihnen langfristige, solide und steuerschonende Investitionsstrukturen zu gestalten.

[www.europeanaccounting.net](http://www.europeanaccounting.net)