

3. Besonderheiten bei Kauf und Verkauf mittels Gesellschaften

3.1. Die S.L. und ihre Steuern

3.1.1. Allgemeines

Zahlreiche Immobilien in Spanien werden mittels einer spanischen S.L. (sociedad de responsabilidad limitada) gehalten. Die S.L. entspricht in ihrer Struktur der deutschen GmbH. Das Mindest-Stammkapital beträgt 3.000 €.

3.1.2. Die vermögensverwaltende Gesellschaft (sociedad patrimonial)

Die erst im Jahre 2003 vom Gesetzgeber geschaffene vermögensverwaltende Gesellschaft (sociedad patrimonial) wurde mit der Steuerreform zum 1.1.2007 wieder abgeschafft. Es handelte sich hierbei um eine besondere Form der S.L., die als passive, nicht gewerbliche Gesellschaft steuerlich begünstigt war. Beim Verkauf einer Immobilie unterlag der Gewinn dem reduzierten Steuersatz von 15 %, während eine aktive Gesellschaft 30 % oder 35 % Gewinnsteuern zahlen musste. Insbesondere Nichtresidente, die zu diesem Zeitpunkt noch – unter Verstoß gegen das EU-Diskriminierungsverstoß – 35 % Gewinnsteuer zahlen mussten, sahen hierin eine interessante Möglichkeit, eine Immobilie zu halten und zu verkaufen. Durch die Steuerreform ist dieses Steuersparmodell zum 1.1.2007 abgeschafft worden. Die Gesellschafter der vermögensverwaltenden S.L. waren vor die Wahl gestellt, die Immobilie ins Privatvermögen zu übernehmen oder die bisher nicht aktive S.L. als „normale“ S.L. unter Verzicht auf die Steuerprivilegien fortzuführen.

3.1.3. Vorteile der Immobilien-S.L.

3.1.3.1. Thema Vermögensteuer

Wichtigstes Argument für die S.L. war lange Zeit die Tatsache, dass die eine Immobilie haltende S.L. im Gegensatz zur natürlichen Person keine Vermögensteuer zu zahlen hatte. Die Vermögenssteuer lag zwischen 0,2 % und 2,5 % des höchsten der Finanzverwaltung bekannten Immobilienwertes (meist war es der Kaufpreis), so dass eine natürliche Person eine nicht unerhebliche jährliche Steuerbelastung aus der Vermögenssteuer hatte und damit die S.L. auch aus diesem Grunde ein steuerlich attraktives Modell war. Durch die Abschaffung der Vermögensteuer in Spanien rückwirkend zum 31.12.2007 ist auch dieser Vorteil der S.L. weggefallen.

3.1.3.2. Ersparung der Grunderwerbsteuer beim Sharedeal

Will eine S.L. eine von ihr gehaltene Immobilie verkaufen, kann dies auf zweierlei Weise geschehen: entweder verkauft die S.L. die Immobilie aus der Gesellschaft heraus oder 100 % der Geschäftsanteile der Gesellschaft werden verkauft (Sharedeal). Beim Sharedeal ist gemäß Art. 108 des Wertpapiergesetzes (ley de mercado de valores) der Verkauf der Geschäftsanteile von der Grunderwerbsteuer befreit, wenn

- a) auf der Erwerberseite mindestens zwei Gesellschafter vorhanden sind und keiner von ihnen mehr als 50 % der Geschäftsanteile hält,
- b) die Immobilie sich mehr als drei Jahre (vor 2007 betrug die Haltefrist ein Jahr) im Vermögen der Gesellschaft befindet. Hatte die Gesellschaft zunächst ein unbebautes Grundstück, das

sie später z.B. mit einem Einfamilienhaus bebaut, wird für den Ablauf der Dreijahresfrist auf das Datum des Grundstückserwerbs abgestellt.

Bei einem derartigen Sharedeal hat aufgrund des deutsch-spanischen Doppelbesteuerungsabkommens Spanien **kein** Besteuerungsrecht. Der in Deutschland ansässige (Ex)Gesellschafter hat den Gewinn ausschließlich in Deutschland zu versteuern (Abgeltungssteuer).

Manche in Deutschland ansässige (Ex)Gesellschafter „vergessen“, nach dem Verkauf der Geschäftsanteile den daraus erzielten Gewinn in Deutschland zu versteuern, zumal die Gesellschaftsbeteiligung oft dem deutschen Fiskus nicht bekannt gemacht wurde. Nach § 139 AO ist der in Deutschland Steuerpflichtige verpflichtet, eine Mitteilung an das Finanzamt innerhalb eines Monats nach dem steuerpflichtigen Ereignis zu machen. Diese Mitteilungspflicht betrifft u.a. Gründung und Erwerb von Betriebsstätten im Ausland sowie Beteiligung, Aufgabe oder Änderung an ausländischen Personengesellschaften. Ein Verstoß gegen die Anzeige- und Dokumentationspflichten kann mit erheblichen Geldstrafen geahndet werden.



3.1.3.3. Anonymität

Die S.L. scheint für manchen Investor auch aus Gründen der Anonymität ein interessantes Modell zu sein. Ist im spanischen Eigentumsregister eine S.L. als Eigentümerin eingetragen, ist nicht zu ersehen, wer die Gesellschafter der S.L. sind. Auch das Handelsregister hilft meist nicht weiter. Dort sind nämlich nur die Gründungsgesellschafter der S.L. und der oder die Geschäftsführer eingetragen.

Wurde also die Immobilie mit einer „gebrauchten“ Gesellschaft oder Vorratsgründungs-Gesellschaft erworben, schweigt das Handelsregister bezüglich der wahren Gesellschafterverhältnisse. Vollstreckungen in die Geschäftsanteile sind damit nicht möglich oder jedenfalls erschwert.

3.1.3.4. Leichteres Handling im Erbschaftsfall

Auch beim Tode eines Gesellschafters kann das Halten der Immobilie über eine Gesellschaft vorteilhaft sein. Zunächst einmal: Der Tod eines Gesellschafters hat keinen Einfluß auf das Eigentum an der Spanien-Immobilie; denn – die Gesellschaft stirbt nicht.

Für den Erbschaftsfall werden in der Regel von spezialisierten Rechtsanwälten „Vollmachten über den Tod hinaus“ vorbereitet, mittels derer nach dem Tod des Gesellschafters die Geschäftsanteile auf den oder die Erben übertragen werden können. Da diese Übertragungsvorgänge nicht im Handelsregister eingetragen werden, werden derartige Übertragungen meist auch nicht zur spanischen oder deutschen Erbschaftsteuer angemeldet.

3.1.3.5. Kein 3 %-iger Steuereinbehalt beim Verkauf einer Immobilie

Beim Verkauf einer Immobilie hat die S.L. nicht den von Nichtresidenten zu leistenden 3 %-igen Steuereinbehalt als Vorauszahlung auf die Gewinnsteuer zu zahlen, da sie in Spanien ansässig ist.

3.1.4. Allgemeine Risiken beim Kauf von Geschäftsanteilen

Der Kauf von Spanien-Immobilien mittels Gesellschaften wird von Beratern oft empfohlen, ohne auf die Risiken

hinzuweisen: Auch wenn die Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen der Gesellschaft keine bilanzierten Verbindlichkeiten ausweisen, gibt es keine Sicherheit, dass die Gesellschaft tatsächlich keine Verbindlichkeiten hat. „Garantieerklärungen“ der Gesellschafter, Geschäftsführer, Steuerberater, Rechtsanwälte sind in der Regel keine werthaltigen Garantien.

Die Sunshine S.L. ist Eigentümerin eines lastenfreien Hausgrundstücks in Marbella. Der Geschäftsführer und alleinige Gesellschafter Fritz Listig verkauft 100 % der Geschäftsanteile am 1. Mai 2008 an die Eheleute Erna und Paul Trugschluss zu je 50 %. Bereits zwei Wochen zuvor hatte sich Listig einen Maybach für 600.00 € gekauft und mit einem am 2. Mai 2008 fälligen Wechsel der Sunshine S.L. bezahlt. Listig fährt noch am 1. Mai 2008 mit dem Maybach auf ein Schiff und wandert nach Panama aus.

Am folgenden Tag wird dem Ehepaar Trugschluss der Wechsel präsentiert. Mangels Zahlung vollstreckt der Fahrzeuglieferant in das Grundstück der S.L. Listig schickt eine Ansichtskarte aus Panama. Ehepaar Trugschluss ist ruiniert.



Das Beispiel zeigt: Der Kauf einer Immobilie durch Übernahme einer Gesellschaft ist risikobehaftet. Das Modell hat unbestrittene Vorteile in Bezug auf eine Ersparnis der Grunderwerbsteuer, für Personen, die ihr Vermögen anonymisieren wollen und für erbrechtliche Vorsorgeregulungen. Im Übrigen setzt es viel Vertrauen in die Person des Verkäufers voraus und sollte nicht als Standardlösung dienen.

3.1.5. Die Steuern der S.L.



3.1.5.1. Steuern beim Erwerb einer Immobilie

Kauft eine spanische Gesellschaft eine Immobilie, hat sie – wie jeder Privatmann – beim Kauf vom Promotor 8 % Mehrwertsteuer oder beim Zweithandverkauf 7 % Grunderwerbsteuer zu zahlen. Nur ein Unternehmer oder Gewerbetreibender hat das Recht, die Vorsteuer zu verrechnen, und auch nur dann, wenn er die Immobilie mit Mehrwertsteuer weiter veräußern will oder sie an einen mehrwertsteuerpflichtigen Unternehmer vermietet. Die Verrechnung kann innerhalb eines Zeitraums von vier Jahren geschehen. Danach muß eine Erstattung beantragt werden, weil sonst die Vorsteuer verfällt.

3.1.5.2. Steuern beim Besitz einer Immobilie

Die S.L. unterliegt den steuerlichen Vorschriften über die Gewinnermittlung und Bilanzierung. Als Einnahmen wird sie in der Regel Mieteinnahmen zu verzeichnen haben, wobei die Mietverträge so auszugestalten sind, wie dies mit Dritten üblich wäre. Unter Berücksichtigung von Kosten, Zinsen und Abschreibungen ist der Gewinn zu ermitteln, der nach den spanischen Vorschriften über die Körperschaftsteuer zu versteuern ist. Seit dem 1.1.2011 beträgt der Körperschaftsteuersatz bei Gewinnen bis zu 300.000 € 20 %, bei Gewinnen darüber 25 % (KMU).

Häufig soll ein Bauvorhaben der Gesellschaft über ein Gesellschaftskonto abgewickelt werden, ohne dass der Zufluss der Gesellschaftsmittel durch Darlehensver-

träge, die der banco de españa zu melden sind, belegt ist. In aller Regel gehen in solchen Fällen die Prüfer des Finanzamtes davon aus, dass die Zuflüsse aus Mitteln stammen, deren Ursprung und Herkunft nicht nachgewiesen werden kann (Schwarzgeld). Diese Beträge werden dann als unbelegte Einnahmen der Gesellschaft angesehen und mit der üblichen Körperschaftsteuer von 20 % oder 25 % belegt. Zudem können erhebliche Strafzuschläge erhoben werden.



3.1.5.3. Steuern beim Verkauf einer Immobilie

Beim Verkauf einer Immobilie aus der Gesellschaft ist auf gleichem Wege der Gewinn zu ermitteln, der bis zu 120.000 € mit 20 %, darüber hinaus mit 25 % zu versteuern ist.

3.1.5.4. Kapitalsteuer bei Einbringung der Immobilie in eine S.L.

Hat ein Privatmann eine Immobilie zunächst im eigenen Namen gekauft und bringt sie dann in eine Gesellschaft ein, wird eine Kapitalsteuer in Höhe von 1 % des Einbringungswertes fällig, Art. 25 Ziff. 1, 26 LITP.

3.1.5.5. Keine Einkommensteuer des nichtresidenten Gesellschafters

Der deutsche, nichtresidente Gesellschafter zahlt gemäß Art. 22 Abs. 4 des deutsch-spanischen Doppelbesteuerungsabkommens keine Einkommensteuer in Spanien. Das bedeutet einen erheblichen Vorteil gegenüber dem nichtresidenten Privatmann, der ja eine fiktive Mieteinnahme in Spanien versteuern muss.

3.1.5.6. Nutzung der S.L.-Immobilie durch Gesellschafter

In den überwiegenden Fällen wird die Gesellschaftsimmobilie vom Gesellschafter oder dessen Familienangehörigen genutzt und nicht selten unentgeltlich oder zu sehr günstigen Mietbedingungen. Die kostenfreie Nutzung ist sowohl nach deutschem als auch nach spanischem Steuerrecht äußerst problematisch:

Nach deutschem Steuerrecht handelt es sich um eine verdeckte Gewinnausschüttung, die gegenüber dem Finanzamt erklärt und versteuert werden muss. Andernfalls kann dies für den Betroffenen steuerstrafrechtliche Konsequenzen nach sich ziehen. Auch das spanische Steuerrecht sieht in Art. 16 Körperschaftsteuergesetz (Ley de impuestos sobre sociedades) vor, dass die Nutzung der Gesellschaftsimmobilie durch den Gesellschafter, Geschäftsführer oder deren Familienangehörigen auf Grundlage einer dem üblichen Marktwert entsprechenden Miete erfolgen muss. Diese Verpflichtung wurde mit dem Gesetz zur Vermeidung der Steuerhinterziehung (Ley 36/2006) mit Wirkung zum 01.12.2006 konkretisiert. Wird eine Immobilie von einer Person genutzt, die nicht zu dem vorgenannten Personenkreis gehört, kann die Miete grundsätzlich frei vereinbart werden. Aufwendungen wie z.B. Grundsteuer, Zinsen für ein Hypothekendarlehen, Hausratsversicherung, Reparatur- und Erhaltungskosten, Abschreibung auf Gebäude und Mobiliar können von den Mieteinnahmen abgezogen werden.

Datenaustausch zwischen den spanischen und deutschen Finanzbehörden

Zur Zeit erfolgt bei Anteilsverkäufen von Geschäftsanteilen spanischer Gesellschaften bei Nichtresidenten seitens der spanischen Finanzbehörden keine automatische Mitteilung an das deutsche Wohnsitzfinanzamt.

Spanien hat an diesem zusätzlichen Aufwand kein Interesse, da die Besteuerung dieser Gewinne Deutschland zusteht, also Spanien von derartigen Kontrollen und Auskünften keinen wirtschaftlichen Vorteil hat. Allerdings hat Spanien zugesagt, etwaige Auskunftsersuchen zügig zu beantworten.



3.2. Die Sondersteuer für gebietsfremde Personen

In den vergangenen Jahren sind besonders von Käufern aus Großbritannien verstärkt Offshore-Gesellschaften zum Kauf von Immobilien in Spanien eingesetzt worden. Bei der Übertragung dieser Gesellschaften auf Dritte, sei es durch Verkauf oder durch Erbschaft, geht der spanische Fiskus leer aus. Um den Einsatz von Offshore-Gesellschaften aus Steuerparadiesen zu reglementieren und an deren Investitionen und Gewinnen auch teilzuhaben, hat Spanien durch das Real Decreto vom 14.04.1997 Nr. 537, Art. 69 festgelegt, dass Firmen mit Sitz in einem Steuerparadies eine jährliche Sondersteuer zu zahlen haben. Wird die Immobilie von einer nicht-residenten Gesellschaft gehalten, fällt einmal jährlich eine „Sondersteuer für gebietsfremde Gesellschaften und Institutionen“ in Höhe von 3 % auf den Katasterwert an.

Diese Regelung greift allerdings nur, wenn die Offshore-Gesellschaft die Immobilie direkt gekauft hat. Ist der Käufer dagegen z.B. eine spanische S.L. und werden in einem zweiten Akt die Geschäftsanteile der S.L. an eine Gesellschaft aus einem Steuerparadies („Doppeldeckersystem“) übertragen, fällt die Sondersteuer nicht an.

Da die Einschaltung von Offshore-Gesellschaften häufig als Werkzeug zur Steuerhinterziehung genutzt wird, arbeitet die zentrale spanische Steuerbehörde an einem „Vorbeugeplan“, um dieses „Steuerloch“ zu stopfen. Zunächst ist vorgesehen, **alle** juristischen Personen, somit auch spanische Gesellschaften, dieser Sondersteuer zu unterwerfen, wenn ein Mehrheitsgesellschafter eine Offshore-Company ist. Weiterhin müssen sämtliche Gesellschaftsstrukturen

und Gesellschafter offengelegt werden. Damit will sich die spanische Steuerbehörde die Möglichkeit schaffen, die wirklichen Eigentumsverhältnisse zu erkennen und alle Gesellschafter in die Steuerpflicht nehmen zu können, die tatsächlich in Spanien steueransässig sind.

In Vollzug dieses Vorbeugeplans sollen dann die Off-shore-Gesellschaften auch zwingend eine spanische Steuernummer beantragen müssen. Weiterhin soll ein Register für nichtresidente Immobilieneigentümer eingerichtet werden – mit dem späteren Ziel, den jeweiligen nationalen Steuerbehörden Kontrollmitteilungen aus diesem Register zu machen. Kurzum: Europa wird enger und transparenter.

