

Mandantendepesche Mallorca 2030

**Seminar:
Steuerfragen bei
Immobilien
und Yachten
Veranstaltungsort:
Palma de Mallorca
05. Okt. 2018**

(Seite 30)

**“Lex Beckham”
Spanisches Sonderregime für
Arbeitnehmer:
Steuerbelastung von 24 %**

(Seite 4)

**Seminar:
Crashkurs für
deutsche
Bauträger auf
Mallorca
04. Okt. 2018
in Palma**

(Seite 28)

**Seminar:
Optimierte
Strukturen für
institutionelle
Investoren.**

**Veranstaltungsort:
Palma de Mallorca
05. Okt. 2018**

(Seite 29)

**Seminar: Steuerfragen bei Immobilien
und Yachten auf Mallorca
Veranstaltungsort: München
27. Sept. 2018**

(Seite 27)

Ansprechpartner

(Seite 32)

**Förderung von Wohneigentum:
Körperschaftsteuer von
3,75 % ist möglich**

(Seite 13)

Es ist ein weiter Weg,
bis man den richtigen Weg
gefunden hat.

Inhalt

1. Lex Beckham - 24 %-ige Steuerbelastung	4
1.1 Grundlagen.....	4
1.2 Funktionsweise des Sonderregimes	7
1.2.1 Bemessungsgrundlage	7
1.2.2 Steuersätze	8
1.2.3 Abzüge, Einbehalte und sonstige Vorschriften	8
1.2.4 Formular für die jährliche Einkommensteuererklärung.....	9
1.2.5 Verzicht auf das Sonderregime	9
1.2.6 Ausschluss aus dem Sonderregime.....	10
1.3 Auswirkungen auf andere Steuerpflichten.....	10
1.3.1 Erbschaft- und Schenkungsteuer.....	11
1.3.2 Auslandsvermögenserklärung - Modelo 720	11
1.3.3 Spanische Wegzugsbesteuerung	11
1.4 Fazit und Zusammenfassung	12
2. Sonderregelungen für Wohneigentum - 3,75 % Steuerbelastung	13
2.1 Vorbemerkungen	13
2.2 Grundlagen.....	13
2.3 Voraussetzungen.....	14
2.3.1 Gesellschaftszweck.....	14
2.3.2 Wohnimmobilien.....	15
2.3.3 Rechnungslegung.....	16
2.3.4 Ergänzende Tätigkeiten	16
2.4 Beantragung der Steuervergünstigung	16
2.4.1 Privilegierte Steuersätze	17
2.4.2 Erfüllungsregelungen	18
2.4.3 Verzicht auf die Sonderregelung	19
2.5 Strukturvorschlag - juristische Tochtergesellschaft.....	19
2.6 Finanzierungskosten - Zinsschranke.....	21
2.7 Vermögensteuer	23
2.8 Fazit / Empfehlung	24
3. Unsere Wegweiser - Ihr Nutzen	26
4. Seminare	27
4.1 Steuerfragen bei Immobilien & Yachten – München 27.09.18	27
4.2 Crashkurs für deutsche Bauträger – Palma 04.10.18.....	28
4.3 Optimierte Strukturen für Investoren – Palma 05.10.18.....	29
4.4 Steuerfragen bei Immobilien & Yachten – Palma 05.10.18	30
5. Haftungshinweise	31
6. Ansprechpartner	32

1. Lex Beckham - 24 %-ige Steuerbelastung

1.1 Grundlagen

Am Beispiel eines Arbeitnehmers (AN) der ein Stellenangebot einer deutschen GmbH & Co. KG, mit einer Betriebsstätte in Spanien, erhalten hat erwägt der AN nun die Möglichkeit, nach Spanien zu ziehen um die Geschäfte der spanischen Betriebsstätte zu leiten. Ein wichtiger Faktor für die Entscheidung sind die steuerlichen Gegebenheiten.

Daher beleuchten wir das „Sonderregime“ für zeitweilig in Spanien tätige Ausländer im Hinblick auf die mögliche Anwendung auf den AN. Das hier beschriebene Steuerregime („Régimen especial para trabajadores desplazados a España“, in der Umgangssprache auch als „Lex Beckham“ bezeichnet) bietet in der Mehrzahl der Anlässfälle weitaus günstigere Bedingungen als das allgemeine Steuergesetz. Im Folgenden legen wir die Charakteristiken, Anforderungen sowie andere Sachverhalte dar, die zu berücksichtigen sind, wenn man dieses Sonderregime in Anspruch nehmen bzw. darüber eine fundierte Entscheidung treffen möchte.

Natürliche Personen, die aufgrund ihres Umzugs nach Spanien hier steuerlich ansässig werden, werden damit zu Steuerpflichtigen im Rahmen der Einkommensteuer für natürliche Personen (IRPF - Impuesta sobre la Renta de las Personas Físicas). Jedoch steht ihnen die Option offen, nach den Regeln der Einkommensteuer für Nichtresidenten (IRNR - Impuesta sobre la Renta de no Residentes) besteuert zu werden, sofern sie bestimmte Bedingungen erfüllen.

Die Anwendung dieses Steuerregimes bringt einen zweifachen Vorteil mit sich:

- Der Besteuerung wird auf das in Spanien erzielte Einkommen beschränkt (mit einer Einschränkung, die weiter unten dargelegt ist). Im gegenteiligen Fall – d.h. bei Anwendung des allgemeinen Steuerregimes – wird hingegen das gesamte Welteinkommen besteuert.
- Zur Anwendung kommen die Steuersätze der Nichtresidentensteuer, die unter den Höchststeuersätzen der IRPF liegen.

Die Besteuerung gemäß IRNR beschränkt sich auf das Steuerjahr, in dem der Wechsel der Ansässigkeit stattfindet, und die fünf darauf folgenden Steuerjahre, es sei denn, in diesem Zeitraum würde sich ein Sachverhalt ergeben, der zum Ausschluss aus dem Sonderregime führt oder der Steuerpflichtige würde aus eigenen Stücken auf dieses Sonderregime verzichten.

Als Steuerjahr gilt das erste Kalenderjahr, in dem der Wohnortwechsel stattfindet und die Ansässigkeit erworben wird, und in dem eine Anwesenheit von mehr als 183 Tagen vorliegt. Daher kann das Sonderregime in der Praxis bis zu sechs aufeinander folgende Jahre in Anspruch genommen werden.

Für den Nachweis im Herkunftsland stellt die spanische Steuerbehörde auf Antrag eine Bescheinigung über die steuerliche Ansässigkeit in Spanien aus.

Für die Inanspruchnahme des Sonderregimes gelten die folgenden Voraussetzungen:

a) Der Steuerpflichtige darf in den 10 Steuerjahren vor dem Jahr, in dem der Umzug nach Spanien vollzogen wird, nicht in Spanien ansässig gewesen sein. Wenn vorher eine Besteuerung aufgrund der Einkommensteuer für Nichtresidenten stattgefunden hat (z.B. aufgrund von Immobilieneigentum in Spanien), stellt dies kein Hindernis dar.

b) Das Motiv des Einzugs nach Spanien muss sein:

- Ein Arbeitsvertrag. Dieser gilt dann als vorhanden, wenn ein Beschäftigtenverhältnis mit einem Arbeitgeber in Spanien eingegangen wird, das ein reguläres, spezielles oder ein von Statuten bestimmtes (Gesundheitswesen) sein kann. Von den speziellen Beschäftigtenverhältnissen ist jenes des Profisportlers ausgenommen.
- Die Übernahme der Funktion eines Geschäftsführers einer Körperschaft, an deren Kapital der Steuerpflichtige nicht oder zu weniger als 25 % beteiligt ist.
- Der Steuerpflichtige darf in Spanien kein Einkommen erzielen, das für die Steuerbehörde als von einer Betriebsstätte (establecimiento permanente) an der er beteiligt ist, erzielt gilt. Das bedeutet, dass – auch während des weiteren Aufenthaltes – der Steuerpflichtige keine selbständigen gewerblichen oder fachberuflichen Aktivitäten ausüben darf (z.B. Bauträgerschaft, Vermittlung von Immobilienverkäufen, usw.), da diese zu einem Ausschluss aus dem Sonderregime führen.

Weitere Aspekte:

- Ein Wechsel des Arbeitgebers würde nicht den Ausschluss aus dem Sonderregime bewirken.
- Ebenso wäre es möglich, mit zwei Arbeitsverträgen nach Spanien zu ziehen, oder nach dem Hinzug aufgrund eines Arbeitsvertrags einen zweiten abzuschließen, ohne dass dies den Ausschluss aus dem Sonderregime bewirkt.
- Der bloße Erwerb von Aktien an einer Körperschaft, mit der das Beschäftigtenverhältnis besteht, bedingt ebenfalls nicht den Ausschluss aus dem Sonderregime. Zu beachten ist lediglich, dass die Grenze der Beteiligung im Fall des Geschäftsführers 25 % beträgt (s. oben).

- Es muss ein kausaler Zusammenhang zwischen dem Wohnortwechsel nach Spanien und dem Beginn des Arbeitsverhältnisses bestehen. In diesem Sinn kann der Zeitraum, der zwischen beiden Momenten verstreicht, von der Behörde als Indiz gewertet werden, dass kein Zusammenhang und somit kein Anspruch auf das Sonderregime besteht. Eine verbindliche Auskunft der Steuerbehörde behandelt den Fall eines Ausländers, der im Dezember des Jahres 2015 nach Spanien kommt und im 2. Quartal 2016 eine Arbeitsstelle findet. Entscheidung: Kein Anspruch auf das Sonderregime - die Arbeitsstelle muss das Motiv des Umzugs sein.

Die Entscheidung, das Sonderregime in Anspruch zu nehmen, muss in einer Frist von maximal sechs Monaten der staatlichen Steuerbehörde (AEAT) mitgeteilt werden, gerechnet ab Aufnahme der Arbeitstätigkeit gemäß jenem Datum, das in der Anmeldung bei der Sozialversicherung in Spanien angegeben ist. In keinem Fall wird eine Verlängerung dieser Frist erlaubt.

Zuerst muss der Betroffene im Register der Steuerpflichtigen in Spanien eintragen (Censo de Obligados Tributarios en España). Dafür wiederum ist es notwendig, bei der Fremdenpolizei (Dirección General de la Policía - Extranjería) eine NIE zu erlangen (Número de Identificación de Extranjeros - Ausländer-Identifizierungsnummer). Damit kann die erwähnte Eintragung im erwähnten Register vorgenommen werden, und zwar mittels Einreichung des Modelo 030 bei der AEAT und Einholung der NIF (Número de Identificación Fiscal - Steuernummer).

Erst wenn das erledigt ist, kann der Betroffene mittels Modelo 149 der staatlichen Steuerbehörde (AEAT) die Inanspruchnahme des Sonderregimes mitteilen.

Mit dem Modelo 149 sind die folgenden Unterlagen einzureichen:

a) Im Fall eines Beschäftigtenverhältnisses: Ein vom Arbeitgeber ausgestelltes Dokument, das bescheinigt:

- Das Arbeitsverhältnis mit dem Steuerpflichtigen
- Datum des Arbeitsbeginns gemäß Eintrag in der Anmeldung zur Sozialversicherung
- Arbeitsort und dessen Adresse
- Dauer des Arbeitsvertrags

b) Im Fall der Übernahme der Funktion eines Geschäftsführers: Ein von der Körperschaft ausgestelltes Dokument, das bescheinigt:

- Datum der Bestellung zum Geschäftsführer
- Bestätigung, dass die Beteiligung des Steuerpflichtigen an der Körperschaft keine Vinkulierung bedingt (d.h. geringer als 25 % ist).

Wenn der Antrag angenommen wird, stellt die Steuerbehörde binnen zehn Tagen nach Einreichung des Antrags zur Inanspruchnahme des Sonderregimes (Modelo 149) eine Bescheinigung aus. Mit diesem Dokument belegt der Steuerpflichtige gegenüber Personen oder Körperschaften, die zu einem Steuer-Einbehalt verpflichtet sind, seinen Status als Steuerpflichtiger unter dem Sonderregime.

Dasselbe Modelo 149 wird später dazu verwendet, um der Behörde das Ende des Aufenthaltes in Spanien mitzuteilen (Frist: max. ein Monat).

1.2 Funktionsweise des Sonderregimes

1.2.1 Bemessungsgrundlage

Unter dem genannten Regime versteuert der Steuerpflichtige ausschließlich das in Spanien erzielte Einkommen unter den Bestimmungen der Einkommensteuer für Nichtresidenten auf Einkommen, das in Spanien ohne Zwischenschaltung einer eigenen Betriebsstätte erzielt wurde. Jedoch finden die Bestimmungen über die persönlichen Elemente und die steuerbefreiten Einkommen dieses Steuergesetzes keine Anwendung.

Die Besteuerung erfolgt nach den folgenden Bestimmungen:

- Für die Zwecke der Besteuerung gilt das gesamte Einkommen aus Arbeit als in Spanien erzielt, d.h. auch das im Ausland erzielte Einkommen aus Arbeit ist zu deklarieren und zu versteuern.
- Besteuert werden in akumulierter Form die während des Kalenderjahres in Spanien erzielten Einkommen, ohne dass unter diesen Einkommen eine Anrechnung möglich wäre (d.h. negative Einkommen bedingen keine Minderung der Bemessungsgrundlage).
- Die Bemessungsgrundlage nach Abzügen besteht aus allen in Spanien erzielten Einkommen, einschließlich aller Arbeitseinkommen.

1.2.2 Steuersätze

Zur Ermittlung des Gesamtsteuerbetrags und zum Zweck der Anwendung der unterschiedlichen Steuertabellen wird zwischen zwei Blöcken unterschieden:

Block 1

Dieser besteht hauptsächlich aus Dividenden, Zinsen und Vermögensgewinnen aus der Übertragung von Vermögenselementen.

Die Tabelle dafür:

Bemessungsgrundlage nach Abzügen/ bis	Gesamt-Steuerbetrag	Überschießender Betrag bis	Steuersatz
0,00 €	0,00 €	6.000,00 €	19 %
6.000,00 €	1.140,00 €	44.000,00 €	21 %
50.000,00 €	10.380,00 €	Darüber hinaus	23 %

Block 2

Alle übrigen Einkommen, einschließlich die Gesamtheit der Arbeitseinkommen.

Die Tabelle dafür:

Bemessungsgrundlage nach Abzügen bis	Steuersatz
Bis 600.000,00 €	24 %
Ab 600.000,01 €	45 %

1.2.3 Abzüge, Einbehalte und sonstige Vorschriften

Der zahlungsfällige Betrag wird ermittelt, indem der Gesamtsteuerbetrag um die folgenden Beträge gemindert wird:

- Abzüge aufgrund von Spenden an gemeinnützige Organisationen
- Abzüge aufgrund der internationalen Doppelbesteuerung, die auf das im Ausland erzielte Arbeitseinkommen anzuwenden ist, mit einem Limit von 30 % jenes Teils des Gesamtsteuerbetrags, der für die Gesamtheit des im Steuerjahr erzielten Einkommens aus Arbeit ermittelt wurde.

Die Einbehalte werden nach den Bestimmungen der IRNR ermittelt. Für in Spanien erzielte Dividenden und Zinsen beträgt dieser Einbehalt 19 %. Bei der Übertragung einer Immobilie in Spanien werden 3 % des Kaufpreises einbehalten. Bei Einkommen aus Arbeit gelten die folgenden Einbehaltens-Prozentsätze:

- Allgemein: 24 %
- Wenn die von einem einzigen Zahlenden beglichenen Erträge aus Arbeit im Kalenderjahr mehr als 600.000,00 € betragen, werden vom darüber hinausgehenden Anteil 45 % einbehalten.

- Wenn der Steuerpflichtige mit Sonderregime eine Immobilie in Spanien überträgt, muss der Erwerbende 3 % des Kaufpreises einbehalten, was normalerweise nur für jene Fälle gilt, in denen der Verkäufer nicht in Spanien ansässig ist.
- Einkommen aus Tätigkeiten, die vor Beginn oder nach Ende der Anwendung des Sonderregimes durchgeführt wurden, gelten nicht als während der Dauer des Sonderregimes erzielt.
- Für die Einbehalte und Steuer-Vorauszahlungen sind die Formulare der Einkommensteuer für Nichtresidenten zu verwenden.
- Bei der Übertragung der Hauptwohnsitzimmobilie kann der Steuerpflichtige mit Sonderregime NICHT die für Residenten vorgesehenen Steuerbefreiung im Fall einer Reinvestition in eine neue Hauptwohnsitzimmobilie in Anspruch nehmen, sehr wohl aber nach Ablauf des Regimes, sofern die anderen Voraussetzungen gegeben sind, und unabhängig von der Zeitspanne zwischen der Beendigung des Sonderregimes und der Übertragung der Immobilie.
- Anders als die Residenten, die dem allgemeinen Steuerregime unterliegen, muss der Steuerpflichtige mit Sonderregime für seine Hauptwohnsitzimmobilie eine Selbstnutzungssteuer bezahlen.
- Bestimmte Kostenabzüge, die sowohl Residenten als auch Nichtresidenten aus EU-Staaten möglich sind, stehen Steuerpflichtigen unter dem Sonderregime nicht offen. Beispiel: Der Steuerpflichtige erwirbt eine Immobilie und vermietet diese. Während Residenten und Nichtresidenten aus EU-Staaten die Mieteinnahmen um die Kosten mindern können, müssen Steuerpflichtige unter dem Sonderregime die Bruttomieten als Gesamtertrag versteuern.

1.2.4 Formular für die jährliche Einkommensteuererklärung

Für die jährliche Steuererklärung ist das Formular „Modelo 151“ zu verwenden, das nur elektronisch eingereicht werden kann. Die Einreichungsfrist entspricht jener der normalen Einkommensteuer für natürliche Personen (IRPF), im Allgemeinen Mai und Juni des Folgejahres.

1.2.5 Verzicht auf das Sonderregime

Will ein Steuerpflichtiger auf das Sonderregime verzichten, so muss er dies im November oder Dezember unmittelbar vor dem Kalenderjahr mitteilen, für das der Verzicht gültig werden soll.

Dafür sind einzureichen:

- An die staatliche Finanzbehörde AEAT das Modelo 149 (Mitteilung des Verzichts)

- An die Person/Firma, welche die Einbehalte auf das Arbeitseinkommen durchführt, die Mitteilung der entsprechenden Daten.

Wer auf das Steuerregime verzichtet, kann dieses nicht mehr neuerlich in Anspruch nehmen.

Beispiel für einen Fall, in dem ein Verzicht auf das Sonderregime vorteilhaft ist: Sofern eine Minderung der Arbeitseinkommen eintritt, die in der normalen Besteuerung (IRPF) einen mittleren Steuersatz von weniger als 24 % zur Folge hätte. Dabei sind jedoch stets auch andere Steuerfolgen zu beachten (z.B. Vermögen und Kapitaleinkommen).

1.2.6 Ausschluss aus dem Sonderregime

Wenn der Steuerpflichtige nach der Inanspruchnahme der Option des Sonderregimes feststellt, dass er eine oder mehrere der nötigen Voraussetzungen nicht mehr erfüllt, muss er dies der staatlichen Steuerbehörde (AEAT) mitteilen. Der Ausschluss wird für jenes Steuerjahr wirksam, in dem die Nichterfüllung eintritt.

Dafür sind einzureichen:

- An die AEAT: das Modelo 149 binnen einer Frist von einem Monat ab dem Zeitpunkt der Nichterfüllung der Voraussetzung/en.
- An die Person/Firma, welche die Einbehalte auf das Arbeitseinkommen durchführt: eine Mitteilung über den Ausschluss aus dem Sonderregime binnen zehn Tagen, gezählt ab Ende der oben erwähnten einmonatigen Frist zur Mitteilung an die Behörde.

Ab dem Zeitpunkt der Nichterfüllung (gemäß Mitteilung des Steuerpflichtigen) werden die Einbehalte nach den Bestimmungen der normalen Einkommensteuer (IRPF) vorgenommen.

Wer aus dem Sonderregime einmal ausgeschlossen wurde, kann dieses nicht mehr neuerlich in Anspruch nehmen.

Beispiel für einen Ausschlussgrund: Das Erzielen von Erträgen aus gewerblicher Tätigkeit mittels einer Betriebsstätte in Spanien.

1.3 Auswirkungen auf andere Steuerpflichten

Im Folgenden behandeln wir die Auswirkungen des Sonderregimes auf andere steuerliche Verpflichtungen.

Vermögensteuer - Modelo 714

Ausländer, die unter dem Sonderregime besteuert werden, unterliegen zwar der Vermögensteuerpflicht, jedoch **nur** für die in Spanien gelegenen Güter und Rechte. Somit ist das Sonderregime u.a. für Personen mit hohem Vermögen im Ausland vorteilhaft.

Dabei ist jedoch zu berücksichtigen:

- Es ist kein Doppelbesteuerungskommen anzuwenden, das die Besteuerung auf bestimmte Vermögenswerte beschränkt (z.B. Spanien-Deutschland auf Immobilien). Somit wird die Vermögensteuer auf alle Güter und Rechte fällig, die sich in Spanien befinden oder hier ausgeübt werden können (z.B. Guthaben bei spanischen Banken).
- Es gilt zwar der allgemeine Freibetrag von 700.000,00 €, nicht jedoch der Freibetrag von 300.000,00 € für die Hauptwohnsitzimmobilie, da diese Regelung nur für Steuerpflichtige gilt, die der Vermögensteuer im Rahmen der persönlichen d.h. unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen.

Die Vermögensteuer wird mit dem **Modelo 714** eingereicht, die Frist dafür ist der 30. Juni des Folgejahres.

1.3.1 Erbschaft- und Schenkungsteuer

Im Unterschied zur Vermögensteuer unterliegt der Steuerpflichtige mit Sonderregime bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer der persönlichen, d.h. unbeschränkten Steuerpflicht. Das bedeutet, dass auch Erbschaften und Schenkungen, die zur Gänze im Ausland angesiedelt sind, der spanischen Erbschaft- und Schenkungsteuer unterliegen. Hier ist wiederum zu berücksichtigen, dass auf den Balearn vergleichsweise günstige Steuersätze gelten, nämlich 7 % auf Schenkungen durch direkte Angehörige sowie 1 % auf die ersten 700.000,00 € auf Erbschaften durch direkte Angehörige. Sollten entsprechende Vorgänge anstehen, wird eine kompetente Beratung empfohlen, da besondere Regelungen gelten, die im Einzelfall beträchtliche steuerliche Auswirkungen haben können.

1.3.2 Auslandsvermögenserklärung - Modelo 720

Die umfangreiche Erklärung über das Auslandsvermögen muss vom Steuerpflichtigen, der dem Sonderregime unterliegt – und solange er diesem unterliegt –, nicht eingereicht werden.

1.3.3 Spanische Wegzugsbesteuerung

Die Wegzugsbesteuerung kommt nur unter bestimmten Bedingungen zum Tragen. U.a. muss der Steuerpflichtige vor seinem Wegzug zumindest 10 der 15 vorhergehenden Jahre steuerlich in Spanien ansässig gewesen sein. Dabei werden jedoch die Jahre, in denen das Sonderregime gilt, nicht eingerechnet, d.h. für Steuerpflichtige unter dem Sonderregime fällt keine Wegzugsbesteuerung an.

Beispiel: Wenn der Steuerpflichtige im Jahr 2017 in Spanien ansässig wird und das Sonderregime in Anspruch nimmt, wäre bei einem durchgehenden Aufenthalt 2023 das erste Jahr, in dem er zum „normalen“ Residenten wird. Eine Wegzugsbesteuerung würde somit nur wirksam, wenn der Betroffene mindestens bis 2032 steuerlich ansässig bleibt und erst danach aus Spanien wegzieht, sowie wenn auch alle anderen Bedingungen für die Wegzugsbesteuerung erfüllt sind.

1.4 Fazit und Zusammenfassung

Im Vergleich zum allgemeinen Steuerregime für Residenten bringt die Anwendung des Sonderregimes die folgenden Vorteile mit sich:

- Besteuerung des Einkommens aus Arbeit zu einem geringeren Steuersatz, sofern dieses Einkommen hoch ist (über 60.000,00 €). Bis 600.000,00 € kommt ein pauschaler Steuersatz von 24 % zur Anwendung. Jedoch wird das gesamte Arbeitseinkommen – auch das im Ausland erzielte – in Spanien besteuert.
- Der Rest des Einkommens wird nur besteuert, wenn in Spanien erzielt.
- Die Vermögensteuer wird nur für in Spanien befindliche Güter und Rechte fällig.
- Keine Verpflichtung zur Einreichung einer Auslandsvermögenserklärung (Modelo 720).
- Die Jahre der Wirksamkeit des Sonderregimes zählen nicht für die 10-Jahres-Frist, die eine der Voraussetzungen für die Wegzugsbesteuerung darstellt.
- Sofern der Steuerpflichtige beträchtliches Einkommen aus gewerblicher Tätigkeit im Ausland erzielt, das gemäß Steuerregime in Spanien nicht der Besteuerung unterliegt, empfehlen wir eine Prüfung des individuellen Sachverhalts, um das Risiko zu bewerten, dass die Steuerbehörde die Arrangements als „Simulation“ einstuft und das Sonderregime aberkannt wird.

2. Sonderregelungen für Wohneigentum - 3,75 % Steuerbelastung

2.1 Vorbemerkungen

Der Zins hat in den letzten Jahren seine Funktion als Ertragskomponente für Geld- und Kapitalanlagen faktisch verloren, da er so gut wie nicht mehr existiert. Viele institutionelle Anleger haben sich für die Aktienmärkte und entschieden, die privaten Anleger haben sich in Immobilien, insbesondere Eigentumswohnungen, finanziell engagiert. Das lässt sich einerseits an der Börsenentwicklung und andererseits an der Entwicklung der Immobilienpreise ablesen. Gleichwohl liegen noch Billionen Euro auf Spar- und Festgeldkonten. Für die Inhaber herrscht aktueller Anlagenotstand.

Von unseren Mandaten hören wir, dass z.B. in Hamburg, Berlin und München das 40 - 50-fache der Miete als Kaufpreis gezahlt wird. Aufgrund dieser an sich nicht mehr vorhandenen Renditen haben sich einige institutionelle Investoren (Versicherungen, Versorgungswerke, Fonds) und Familyoffices mit dem spanischen Markt beschäftigt. Wir sind nicht selten in die wirtschaftliche, rechtliche und steuerliche Beurteilung und Strukturfindung integriert.

Resümierend lässt sich feststellen, dass neue Wohnungsbaukomplexe aktuell zwischen dem 22 - 24-fachen verkauft werden. Bedenkt man die aktuellen steuerlichen Sondervorschriften bei der Umsatz (4 %) - und Körperschaftsteuer (3,75 %) und die möglichen legalen Gestaltungen durch die Erträge ohne Quellensteuerbelastung nach Deutschland transferiert werden können, dürften solche Investitionen überlegenswert sein.

Wir beschreiben folgende mögliche Strukturen: Eine deutsche GmbH gründet in Spanien eine Tochtergesellschaft in Form einer **Sociedad de responsabilidad limitada (S.L.)**, die mit einer GmbH nach deutschem Recht vergleichbar ist.

Nachfolgend erfolgt eine Analyse dieser Struktur zur Durchführung einer Investition, um die Anwendbarkeit der Steuersonderregelungen zu beurteilen. In die Bewertung fließen die Anforderungen, Merkmale und sonstigen relevanten Fakten, die zur Anwendung der Sonderregelung bei der Vermietung von Wohnimmobilien in Spanien zu berücksichtigen sind ein.

2.2 Grundlagen

Im Jahr 2003 wurde im spanischen Körperschaftsteuerrecht eine besondere Steuerregelung eingeführt, um Investitionen in den Wohnvermietungsmarkt zu fördern. Die Steuersonderregelung für Unternehmen, die sich der Vermietung von Wohnimmobilien widmen ergibt sich aus Artikel 48 und 49 der Königlichen Gesetzesverordnung 27/2014 vom 27. November 2014 zur Annahme der überarbeiteten Fassung des spanischen Körperschaftsteuergesetzes (**Ley Impuesto sobre Sociedades - LIS**).

Die Anwendung dieser Sonderregelung ist fakultativ und besteht hauptsächlich aus einer Minderung der Körperschaftsteuerlast um mindestens 85 % (fünfundachtzig), die aus Einkünften aus der Vermietung von Wohnungen entstehen, sofern bestimmte Voraussetzungen erfüllt werden.

2.3 Voraussetzungen

2.3.1 Gesellschaftszweck

Unternehmen, die sich dieser Sonderregelung unterstellen möchten, müssen die Vermietung von Wohnimmobilien auf spanischem Staatsgebiet zum Gesellschaftszweck haben, wenn auch nicht ausschließlich. Die zu vermietenden Wohnimmobilien können vom Unternehmen erworben, errichtet oder vermarktet worden sein. Der Gesellschaftszweck muss **im Rahmen einer Geschäftstätigkeit** erfolgen. Das bedeutet, dass hierfür sowohl materielle als auch personelle Ressourcen vorhanden sein müssen, die eine Unternehmensorganisation im Sinne von Artikel 5 des LIS ausmachen. Dafür ist zunächst die Beschäftigung einer Person in Vollzeit erforderlich. Andernfalls könnte das Unternehmen als reine Vermögensverwaltungsgesellschaft angesehen werden, die lediglich Immobilien hält.

Was den Begriff der Geschäftstätigkeit angeht, so hat die Generaldirektion für Steuern, die der spanischen Steuerverwaltung die Vorgehensweise vorschreibt, kürzlich verbindliche Auskünfte über Ausnahmefälle herausgegeben, in denen auch ohne Beschäftigung einer Person von einer Geschäftstätigkeit ausgegangen werden kann. Insbesondere wird davon ausgegangen, dass eine wirtschaftliche Tätigkeit auch in Unternehmenssituationen vorliegt, in denen ein Unternehmen über ein **signifikantes Immobilienvermögen** verfügt, für dessen Verwaltung mindestens eine Person erforderlich wäre, diese Erfordernis jedoch durch die **Vergabe von Unteraufträgen und die Auslagerung der Verwaltung an fachlich spezialisierte Dritte** abgelöst wird, was zu einer Steigerung der Effizienz führt (Dirección General de Tributos - DGT V3706/2015).

Dieser Gesellschaftszweck ist vereinbar mit:

- Der Ausübung anderer komplementärer Tätigkeiten.
- Der Übertragung der vermieteten Objekte nach Ablauf eines Zeitraumes von mindestens 3 Jahren, in denen besagte Immobilien vermietet oder zur Vermietung angeboten werden müssen.

2.3.2 Wohnimmobilien

Es muss sich um Wohnimmobilien handeln die bestimmte Anforderungen in Bezug auf Anzahl der Wohnungen und Mietdauer erfüllen:

- **Anzahl der Wohnungen.** Die Anzahl der vermieteten bzw. zur Vermietung angebotenen Wohnungen innerhalb jedes Besteuerungszeitraums **muss zu jeder Zeit größer oder gleich acht sein**. Es besteht keine Höchstgrenze. Sollte das Unternehmen zu Beginn des Besteuerungszeitraums über acht oder mehr vermietete Wohnimmobilien verfügen und infolge einer Eigentumsübertragung einer oder mehrerer Wohnimmobilien danach weniger als acht Wohnimmobilien zur Verfügung haben, kann diese Sonderregelung auch dann nicht angewandt werden, wenn zum Abschluss des Besteuerungszeitraums die Mindestzahl erneut erreicht worden ist.
- **Mietdauer.** Um die angewandte Steuervergünstigung in Anspruch nehmen zu können, müssen die Wohnimmobilien für mindestens drei Jahre vermietet bzw. zur Vermietung angeboten werden. Der Zeitraum von drei Jahren gilt für:
 - Wohnimmobilien, die vor dem Zeitpunkt der Anwendung der Sonderregelung im Eigentum des Unternehmens standen. Der Zeitraum beginnt mit dem Anfang des Besteuerungszeitraums, in dem die Anwendung der Sonderregelung beantragt wird, sofern die Wohnimmobilien zu diesem Zeitpunkt bereits vermietet waren.
 - Wohnimmobilien, die zwar vor dem Zeitpunkt der Anwendung der Sonderregelung im Eigentum des Unternehmens standen, jedoch zu Beginn des Besteuerungszeitraums, in dem die Anwendung der Sonderregelung beantragt wird, nicht vermietet waren. Bei Wohnimmobilien, die nach diesem Zeitpunkt erworben oder vermarktet werden, beginnt der Zeitraum in dem Augenblick, in dem die Wohnimmobilie zum ersten Mal vermietet wird.

Bei Nichterfüllung der Anforderungen hinsichtlich der Mietdauer, geht die Steuervergünstigung, die das Unternehmen auf die Einnahmen aus der Vermietung der Wohnimmobilie während der gesamten Dauer der Anwendung der Regelung erhalten hat verloren. Das Unternehmen muss in diesem Fall den Gesamtbetrag der angewandten Vergünstigungen aus sämtlichen Besteuerungszeiträumen, in denen diese Sonderregelung angewandt wurde zuzüglich Verzugszinsen unbeschadet etwaiger anwendbarer Geldstrafen und Zuschläge zurückerstatten.

- **Der Wohnimmobilie gleichgestellt sind:** Das Mobiliar, Abstellräume, Garagen (höchstens zwei), sowie weitere vermietete Räumlichkeiten, Bereiche oder Dienstleistungen, sofern diese zusammen mit der Wohnung vermietet werden. Hiervon ausgenommen sind Geschäftsräume.
- Als Vermietung einer Wohnimmobilie versteht man die Vermietung eines bewohnbaren Gebäudes, dessen vorrangigster Zweck die Deckung eines **permanenten Bedarfs des Mieters an Wohnraum** ist.

2.3.3 Rechnungslegung

Die Vermietung der Wohnimmobilien, wie auch die anderen ergänzenden Tätigkeiten des Unternehmens, müssen **für jede erworbene oder vermarktete Immobilie gesondert bilanziert** werden, so dass eine ausreichende Aufschlüsselung erfolgt, damit die Einnahmen ersichtlich werden, die den einzelnen Wohnungen, Räumlichkeiten oder eingetragenen Immobilien, in die die Immobilie aufgeteilt ist, zuzurechnen sind. Die **Nichteinhaltung** dieser Erfordernis führt zum Verlust der Steuervergünstigung.

2.3.4 Ergänzende Tätigkeiten

Sofern das Unternehmen eine andere Tätigkeit als die Vermietung von Wohnimmobilien ausübt - hierbei werden die Einnahmen aus der Übertragung von Wohnimmobilien nach Ablauf des Zeitraums von drei Jahren nicht berücksichtigt - kann die Sonderregelung nur in den zwei folgenden Fällen angewandt werden:

- **Die Einnahmen, auf die eine Steuervergünstigung angewandt werden kann müssen mindestens 55 % der Gesamteinnahmen** aus dem Besteuerungszeitraum ausmachen. Die Steuervergünstigung kann nur auf die Einnahmen aus der Vermietung von Wohnimmobilien angewandt werden.
- **Mindestens 55 % der Vermögenswerte des Unternehmens erzielen Einnahmen, auf die eine Steuervergünstigung angewandt werden kann.** Das bedeutet, dass mindestens 55 % der Vermögenswerte des Unternehmens aus vermieteten oder nicht vermieteten Wohnimmobilien bestehen müssen. Die Vermögenswerte müssen anhand der Bilanz des Unternehmens zum Ende des Geschäftsjahres und somit anhand der Buchwerte besagter Bilanz bestimmt werden.

2.4 Beantragung der Steuervergünstigung

Die Option auf Anwendung der Sonderregelung erfordert, dass eine **schriftliche Mitteilung an die Steuerbehörde** ergeht. Die Steuervergünstigung ist ab demselben Besteuerungszeitraum in dem die schriftliche Mitteilung erfolgt sowie auf die folgenden Besteuerungszeiträume anwendbar, solange nicht ausdrücklich auf die Steuervergünstigung verzichtet wird.

Demzufolge betrifft die Steuervergünstigung sämtliche Einkünfte aus dem ersten

Besteuerungszeitraum, selbst wenn ein Teil dieser Einkünfte aus der Vermietung von Immobilien stammt, die bereits vor dem Zeitpunkt der Mitteilung der Option auf Anwendung der Sonderregelung an die Steuerbehörde bestand.

Es bestehen keine Vorgaben zur Form in der besagte Mitteilung an die Steuerbehörde erfolgen soll. Verlangt wird lediglich eine ausdrückliche Mitteilung in der Form, dass ein entsprechender Nachweis über die Ausübung dieser Option vorliegt.

Demzufolge ist noch vor Ende des Besteuerungszeitraums ein Schreiben bei der Steuerbehörde einzureichen, aus dem hervorgeht, dass die Absicht auf Anwendung der Steuervergünstigung besteht. Beabsichtigt man beispielsweise sich im Geschäftsjahr 2018 der Sonderregelung zu unterstellen, so muss die Mitteilung bis zum 31. Dezember besagten Jahres erfolgen.

2.4.1 Privilegierte Steuersätze

Unternehmen, die sich der Vermietung von Wohnimmobilien widmen und auf die besagte Sonderregelung Anwendung findet, unterliegen dem allgemeinen Steuersatz von 25 %. Das bedeutet, dass die Anwendung der Sonderregelung keine Änderung des Steuersatzes zur Folge hat.

Allerdings kommen Unternehmen, die sich der Vermietung von Wohnimmobilien widmen und die Anwendung der Sonderregelung beschlossen haben, grundsätzlich in den Genuss einer **Vergünstigung von 85 % auf den Steuerbetrag aus jenen Einnahmen aus der Vermietung von Wohnimmobilien**, die die Voraussetzungen zur Anwendung dieser Sonderregelung erfüllen.

Die Mieteinkünfte auf die diese Vergünstigung anwendbar ist, setzen sich aus den erhaltenen Gesamteinnahmen abzüglich der direkt mit der Erzielung dieser Einnahmen verbundenen Ausgaben und des entsprechenden Teils der allgemeinen Ausgaben, die auf diese Einnahmen entfallen zusammen.

Die übrigen, nicht aus der Vermietung von Wohnimmobilien stammenden Einnahmen unterliegen dem allgemeinen Steuersatz von 25 %. Dazu gehören beispielsweise Einkünfte aus der Vermietung von Geschäftsräumen oder einzelner Garagenstellplätze, Gewinne aus Immobilienverkäufen usw.

Weitere zu berücksichtigende Merkmale:

- **Besondere Vergünstigung für behinderte Mieter.** Eine Vergünstigung von 90 % auf den Gesamtbetrag der Steuerschuld aus den Einnahmen aus der Vermietung von Wohnimmobilien, die die Voraussetzungen zur Anwendung dieser Sonderregelung erfüllen wird gewährt, sofern es sich beim Mieter um einen Behinderten handelt und die Wohnimmobilie behindertengerecht eingerichtet worden ist. Diese Arbeiten müssen von der zuständigen Behörde bescheinigt werden.
- **Stark ermäßigte Umsatzsteuer von 4 %.** Der Erwerb neuer Immobilien durch Unternehmen, die sich der Vermietung von Wohnimmobilien widmen und die im Körperschaftsteuergesetz vorgesehene Sonderregelung anwenden, unterliegt einem stark ermäßigten Steuersatz von 4 %, sofern die Vergünstigung auf die Einkünfte aus der späteren Vermietung anwendbar ist. Zu diesem Zweck hat das erwerbende Unternehmen dem Steuerpflichtigen diesen Umstand vor Entstehung der Steuerschuld anhand einer unterzeichneten schriftlichen Erklärung mitzuteilen. Darin ist unter eigener Verantwortung anzugeben, dass die Voraussetzungen zur Anwendung der besagten Sonderregelung erfüllt werden.

2.4.2 Erfüllungsregelungen

Folgende Gegebenheiten bedeuten eine Nichterfüllung der Voraussetzungen zur Anwendung dieser Sonderregelung:

- **Unterschreitung der Mindestanzahl vermieteter oder zur Vermietung angebotener Wohnimmobilien.** Selbst wenn das Unternehmen zu Beginn des Geschäftsjahres über die Mindestanzahl der erforderlichen Wohnimmobilien verfügte aber eine davon im Verlauf des gleichen Besteuerungszeitraums veräußert und damit die Mindestanzahl an vermieteten oder zur Vermietung angebotenen Wohnimmobilien unterschreitet, darf er die **Vergünstigung nicht in diesem Geschäftsjahr anwenden**, selbst wenn zum Abschluss des Besteuerungszeitraums die Mindestzahl erneut erreicht worden ist.
- **Eine der Wohnimmobilien erfüllt nicht die Voraussetzung des Mindestzeitraums von drei Jahren, in denen die Wohnung vermietet sein muss oder zur Vermietung angeboten werden muss.** Die auf diese Wohnimmobilie anwendbare und bisher angewandte Vergünstigung geht verloren. Daher muss das Unternehmen die Steuersituation des Jahres der Nichterfüllung und auch die der Vorjahre bereinigen, in denen die Sonderregelung angewandt wurde. Abgesehen vom höheren Steuerbetrag durch Verlust der in den vorangegangenen Geschäftsjahren auf diese Wohnimmobilie zu Unrecht angewandten Vergünstigung müssen damit einhergehende Zinsen, Säumniszuschläge bzw. Geldstrafen in Kauf genommen werden.

- **Es ist keine schriftliche Mitteilung an die Steuerbehörde über die Absicht auf Anwendung der Sonderregelung ergangen oder es wurde keine getrennte Buchhaltung geführt.** Dies führt zu einer Rückzahlungspflicht der in jedem Geschäftsjahr angewandten Vergünstigung, zzgl. entsprechender Zinsen, Säumniszuschläge bzw. Geldstrafen.

2.4.3 Verzicht auf die Sonderregelung

Auch der Verzicht auf diese Sonderregelung bedarf einer Mitteilung an die Steuerbehörde. Die Vergünstigung wird auf den letzten vollendeten Besteuerungszeitraum angewandt.

2.5 Strukturvorschlag - juristische Tochtergesellschaft

Nach Aufführung der Anforderungen und Merkmale der Sonderregelung, sollte die mögliche Auswirkung der Anwendung dieser Sonderregelung in Bezug auf eine von uns vorgeschlagene Struktur analysiert werden. Auf deutscher Seite empfehlen wir eine GmbH, die in Spanien eine Tochtergesellschaft in Form einer S.L. (spanische Kapitalgesellschaft) hat, durch die alle Investitionen vorgenommen werden.

Im Rahmen der Sonderregelung muss der Begünstigte der Regelung eine „Gesellschaft“ sein. Gemäß Artikel 7.3 des Körperschaftsteuergesetzes sollten jedoch nicht nur juristische Personen in ihrer Unternehmensform als „Gesellschaft“ betrachtet werden, sondern auch alle Einrichtungen, die der Körperschaftsteuer unterliegen.

Wir empfehlen eine Investition über eine spanische Tochtergesellschaft mit beschränkter Haftung (S.L.). Diese Unternehmensform mit der S.L. stellt **eindeutig eine Struktur dar, auf welche die Sonderregelung anwendbar ist** (in Bezug auf Gesellschaften, die sich mit dem Vermietungsgeschäft befassen), sofern die zuvor genannten Anforderungen erfüllt sind.

Lt. Artikel 10.2 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Deutschland und Spanien, können in dem Land, in dem die ausschüttende Gesellschaft ansässig ist (in diesem Fall Spanien) diese Dividendenausschüttung besteuert werden, wobei die zu zahlende Steuer 5 % nicht überschreiten darf, sofern die Empfängergesellschaft zu mindestens 10 % Anteilseignerin ist. In allen anderen Fällen darf die vom spanischen Staat geforderte Steuer 15 % nicht überschreiten.

Demnach verweisen wir auf das spanische nationale Recht, insbesondere auf das Einkommensteuergesetz für Nichtresidenten ((Impuesto de renta de no-residentes IRNR), in welchem der Artikel 14.h) vorsieht, **dass Gewinne, die von in Spanien ansässigen Tochtergesellschaften an ihre in anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union ansässigen Muttergesellschaften ausgeschüttet werden, von der Besteuerung befreit sind**, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind (Regel

der Richtlinie 2011/96/EG des Rates):

- Die Muttergesellschaft muss eine direkte oder indirekte **Beteiligung** von mindestens 5 % an der **Tochtergesellschaft** innehaben, oder aber der Anschaffungswert der Beteiligung muss mindestens 20 Millionen Euro betragen haben.
- Die Beteiligung muss am Datum der Gewinnausschüttung, über das **gesamte Vorjahr** ununterbrochen aufrechterhalten worden sein, oder andernfalls, sollte die Gesellschaft die Beteiligung so lange erhalten, bis sie eine Beteiligungsdauer von einem vollständigen Jahr erreicht hat.
- Beide Gesellschaften **unterliegen einer Gewinnbesteuerung** (lt. Artikel 2 der Richtlinie 2011/96/EU des Rates vom 30. Juni 2011) aufgrund der durch juristische Personen innerhalb der Mitgliedstaaten der Europäischen Union erzielten Gewinne, und sind **nicht von dieser Besteuerung befreit**.
- Dass die Gewinnausschüttung nicht aufgrund der Liquidation der Tochtergesellschaft erfolgt.
- **Beide Unternehmen sollten eine der Formen annehmen, die im Anhang der Richtlinie 2011/96/EU des Rates** aufgeführt werden.

Darüber hinaus, legt Artikel 31.4 desselben Gesetzes fest, dass bei Erfüllung der Anforderungen des Artikels 14.h) des Einkommensteuergesetzes für Nichtresidenten keine Quellensteuer in Bezug auf die Ausschüttung von Dividenden einzureichen ist, das spanische Finanzamt sollte allerdings über die Ausschüttung informiert werden. Diese Regel wird innerhalb Artikel 5 der Richtlinie 2011/96/EU des Rates auferlegt.

Folglich, und in Bezug auf das Vorhergehende, da es sich bei der Muttergesellschaft um eine deutsche „GmbH“ handelt, sind wir der Auffassung, **dass für die vorgeschlagene Struktur (deutsche GmbH > „S.L.“) grundsätzlich die Voraussetzungen für eine steuerfreie Ausschüttung von Dividenden in Spanien erfüllt sind.**

Diese Annahme wird jedoch mit der Bemerkung "grundsätzlich" ausgedrückt, da der **aus deutscher steuerlicher Perspektive wesentliche, und zu bestätigende Sachverhalt darin besteht, dass die Muttergesellschaft, welche die Dividenden erhält** in Deutschland der Körperschaftsteuer unterliegt und nicht von dieser befreit ist. Diese Voraussetzung gilt unabhängig davon, ob für diese Dividendenausschüttung eine Steuerbefreiung zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf internationaler Ebene anwendbar wäre.

Artikel 2 der Richtlinie 2011/96/EU legt die Anforderungen fest, die die GmbH (oder ein anderes Unternehmen, welche die Dividenden erhält) erfüllen muss, damit diese in Spanien von der Quellensteuer befreit werden.

Für den Fall, dass die Gesellschaft, welche die Dividenden erhält, die Anforderungen der vorgenannten Richtlinie und damit der spanischen (nationalen) Gesetzgebung nicht erfüllt, würde die Quellensteuer auf die Ausschüttung von Dividenden 15 % betragen (Lt. Artikel 10.2 Abkommens zwischen Deutschland und Spanien zur Vermeidung von Doppelbesteuerung).

2.6 Finanzierungskosten - Zinsschranke

Die gesetzlichen Vorschriften zur Körperschaftsteuer sehen eine eventuelle Begrenzung der Abzugsfähigkeit der Finanzierungskosten vor. Die Obergrenze der Abzugsfähigkeit wird anhand eines bestimmten Prozentsatzes vom Betriebsergebnis des Unternehmens ermittelt und ist gänzlich unabhängig davon, welchen Anteil diese Kosten am Eigenkapital des Unternehmens haben und in welcher Beziehung das Unternehmen zum Gläubiger steht, bei dem diese zinswirksame Schuld eingegangen worden ist. Die über diese Begrenzung hinausgehenden Finanzierungskosten können in nachfolgenden Steuerperioden abgezogen werden, wenn dies im betreffenden Jahr nicht möglich ist.

Die in der Steuerperiode angefallenen Netto-Finanzierungskosten sind bis zu einer Höhe von 30 % des Betriebsergebnisses abzugsfähig. Demzufolge ist der Überschuss der in der Steuerperiode angefallenen Finanzierungskosten, der über den besagten 30 % liegt, in dieser Steuerperiode nicht steuerlich abzugsfähig. In jedem Fall sind Finanzierungskosten jedoch bis zu einem Betrag von einer Mio. € uneingeschränkt abzugsfähig.

Die Netto-Finanzierungskosten stellen den Überschuss der Finanzierungskosten in Bezug auf die Finanzerträge aus der Übertragung von Eigenkapital an Dritte dar, welche in der Steuerperiode angefallen sind.

Die in einer Steuerperiode angefallenen, aber aufgrund der Überschreitung der Obergrenze von 30 % des Betriebsergebnisses nicht abzugsfähigen Netto-Finanzierungskosten, können in nachfolgenden Steuerperioden ohne zeitliche Begrenzung zusammen mit dem entsprechenden, in der nachfolgenden Steuerperiode angefallenen Finanzierungskosten bis zu einer Grenze von 30 % des Betriebsergebnisses aus dieser Steuerperiode abgezogen werden.

Das Betriebsergebnis wird auf Grundlage des Geschäftsergebnisses aus der Gewinn- und Verlustrechnung ermittelt. Dieses Ergebnis ist zum einen durch die Abschreibung des Anlagevermögens, die Zuweisung von Zuschüssen für nichtfinanzielle und sonstige Sachanlagen und die Wertminderungen und Gewinne oder Verluste aus dem Verkauf von Anlagevermögen zu mindern;

zum anderen ist es um die Finanzerträge aus Investitionen in Eigenkapitalinstrumente zu erhöhen, sofern diese Dividenden oder Gewinnanteilen von Unternehmen entsprechen, an denen eine direkte oder indirekte Beteiligung von mindestens 5 % besteht oder, wenn die Beteiligung unter diesem Prozentsatz liegt, der Anschaffungswert über 20 Mio. € liegt. Hierbei werden Investitionen in Eigenkapitalinstrumente, die von anderen Unternehmen desselben Konzerns erworben wurden, deren Finanzaufwendungen nicht abzugsfähig sind, nicht berücksichtigt.

Wenn der Betrag der Finanzierungskosten kleiner oder gleich dem Betrag des Finanzertrags ist, so ist der gesamte Betrag des Finanzaufwands steuerlich abzugsfähig.

Liegen die in der Steuerperiode angefallenen Netto-Finanzierungskosten unter der Obergrenze, dann sind diese voll abzugsfähig, da sie 30 % des Betriebsergebnisses nicht übersteigen. Darüber hinaus sieht das Körperschaftsteuergesetz eine besondere Regelung für diese Fälle vor.

Wenn also die in der Steuerperiode angefallenen Netto-Finanzierungskosten unter der Obergrenze liegen, so wird neben dem Abzug der gesamten in dieser Periode angefallenen Finanzierungskosten, die nicht aufgebrauchte Differenz bis zur Obergrenze, also die Differenz zwischen dem Betrag der abgezogenen Finanzierungskosten und der Obergrenze aus der entsprechenden Steuerperiode, zur Obergrenze addiert, die sich aus der Anwendung von 30 % auf das Betriebsergebnis in den Steuerperioden der unmittelbar darauf folgenden fünf Jahre ergibt. Dadurch wird eine neue Obergrenze für die Berechnung der abzugsfähigen Finanzierungskosten für die folgenden Steuerperioden über einen Zeitraum von fünf Jahren festgelegt. Dies wird so lange wiederholt, bis die gesamte Differenz abgezogen ist.

Bleiben die Netto-Finanzierungskosten eines Geschäftsjahres jedoch unter einer Mio. €, kann die positive Differenz zwischen einer Mio. € und den in der Steuerperiode angefallenen und abgezogenen Finanzierungskosten in zukünftigen Steuerperioden nicht angesetzt werden, sofern die Obergrenze von 30 % des Betriebsergebnisses des Geschäftsjahres unter einer Mio. € liegt. Grund hierfür ist, dass ein Übertrag des ungenutzten Betrags bis zum Erreichen der Obergrenze immer auf Grundlage des Betriebsergebnisses ermittelt wird. Daher können sich bei der Festlegung der Obergrenze für nachfolgende Steuerperioden folgende Fälle ergeben:

- Der Betrag entsprechend 30 % des Jahresüberschusses liegt über einer Mio. €. In diesem Fall ergibt sich die neue Obergrenze der abzugsfähigen Finanzierungskosten aus der Erhöhung dieses Betrages um den in den Vorjahren nicht verbrauchten Betrag.

- Der Betrag entsprechend 30 % des Jahresüberschusses liegt unter einer Mio. €. Auch hier ergibt sich die neue Obergrenze der abzugsfähigen Finanzierungskosten aus der Erhöhung dieses Betrages um den in den Vorjahren nicht verbrauchten Betrag. Übersteigt die erhöhte Obergrenze 1 Mio. €, so ist dies die neue Obergrenze, liegt sie dagegen unter 1 Mio. €, beträgt die Obergrenze der abzugsfähigen Netto-Finanzierungskosten 1 Mio. €.

Liegt die Steuerperiode des Unternehmens unter einem Jahr, errechnet sich die Höhe des abzugsfähigen Aufwands aus der Multiplikation von 1 Mio. € mit dem Verhältnis zwischen der Dauer des Steuerzeitraums und dem Jahr.

2.7 Vermögensteuer

Die nationale Gesetzgebung, insbesondere das Gesetz 19/1991 der Vermögensteuer (Impuesto sobre el Patrimonio - IP), legt fest, dass **Gesellschaften nicht dieser Besteuerung unterliegen**. Daher sollten weder die Eigentümergesellschaft (der Immobilie), noch gegebenenfalls die verschiedenen beteiligten Gesellschaften, unter keinen Umständen der Körperschaftsteuer unterliegen.

Für natürliche Personen, die sich an oberster Stelle der Unternehmensstruktur befinden und indirekt an dieser Investition beteiligt sind, könnte jedoch eine Vermögensteuerpflicht in Spanien bestehen. Unter der Annahme, dass die natürlichen Personen ihren Wohnsitz in Deutschland haben, gilt Folgendes: Artikel 21.4 des Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zwischen Deutschland und Spanien in Bezug auf die Vermögensteuer sieht vor, dass

„Vermögenswerte, die aus Aktien oder Gesellschaftsanteile an einer Gesellschaft oder an einer anderen durch eine Personengruppe gegründeten Einrichtung, oder aus ähnlichen Rechten bestehen, deren Vermögen zu mindestens 50 % direkt oder indirekt aus in einem Vertragsstaat gelegenen Immobilien oder aus Anteilen oder Beteiligungen beziehungsweise aus anderen Rechten besteht, die ihrem Eigentümer unmittelbar oder mittelbar das Recht verleihen, in einem Vertragsstaat gelegene Immobilien zu nutzen, können in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich die Immobilien befinden.“

Da es Anteilsberechtigte mit Wohnsitz in anderen Staaten geben könnte, sollte die entsprechende Besteuerung von Fall zu Fall geprüft werden, obwohl in den meisten Fällen die Doppelbesteuerungsabkommen die oben genannte Bestimmung enthalten.

Daher muss zunächst die Zusammensetzung des Vermögens der Gesellschaft auf der letzten Ebene der Unternehmensstruktur analysiert werden, und geprüft werden, welche Personen Aktien oder Gesellschaftsanteile innehaben.

Wenn mehr als 50 % des Vermögens direkt oder indirekt aus Immobilieninvestitionen in Spanien bestehen, ermöglicht das Abkommen eine Steuervermeidung (Vermögensbesteuerung) in Spanien. Andernfalls wäre diese Besteuerung innerhalb Spaniens nicht möglich.

Zweitens, wird es in Übereinstimmung mit den im vorherigen Abschnitt beschriebenen Anforderungen und entsprechend der spanischen Gesetzgebung notwendig, die Höhe der indirekten Beteiligung jeder einzelnen natürlichen Person an der Immobilienanlage in Spanien zu prüfen. Falls diese indirekte Beteiligung 700.000,00 € übersteigt, könnten die entsprechenden beteiligten Personen indirekt in Spanien der Vermögenssteuer unterliegen. Andernfalls, würde für diese natürlichen Personen keine Steuer in Spanien anfallen.

Wenn jedoch eine natürliche Person mehr als 5 % der obersten Körperschaft innerhalb der Unternehmensstruktur besitzt und a priori in Spanien der Vermögenssteuer unterliegt, kann geprüft werden, ob bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind, damit diese Person von der Vermögenssteuer befreit wird. Die zu erfüllenden Hauptanforderungen wären, dass diese Person eine Leitungsfunktion innerhalb dieser Körperschaft ausübt und dafür ein Einkommen erhält, das mehr als 50 % des Gesamteinkommens aus Arbeit und Wirtschaftstätigkeit ausmacht.

Einzelfälle von Personen, die aufgrund ihrer indirekten Immobilienanlage in Spanien der Vermögenssteuer unterliegen können, müssen von Fall zu Fall analysiert werden.

2.8 Fazit / Empfehlung

Die Anwendung der Sonderregelung für Unternehmen, die Wohnungen vermieten, hat gegenüber der allgemeinen Körperschaftsteuerregelung grundsätzlich den Vorteil, dass ein effektiver Steuersatz von 3,75 % auf das Nettoeinkommen aus der Vermietung von Wohnungen anfällt, sofern jede der oben genannten Voraussetzungen erfüllt ist.

Diese Sonderregelung ist mit einer indirekten (ermäßigten) Besteuerung im Bereich der Umsatzsteuer verbunden, wobei der Satz von 4 % für den Erwerb neuer Wohnungen gilt, die innerhalb der Sonderregelung berücksichtigt werden.

Die vorgeschlagene Struktur, würde grundsätzlich die Anwendung der Sonderregelung in Spanien ermöglichen (reduzierte Besteuerung von 3,75 %), sowie eine Steuerbefreiung bei Gewinnausschüttung an die Muttergesellschaft, gemäß der in diesem vorliegenden Bericht gesammelten Bemerkungen.

Nichtsdestotrotz, angesichts des hohen Umfangs der in Spanien zu tätigen Investitionen und der Tatsache, dass die Generaldirektion für Steuern (DGT) bisher keinen vergleichbaren Fall gelöst hat, empfehlen wir jedoch, eine verbindliche Aussage bei der Generaldirektion für Steuern einzufordern, um mit absoluter Sicherheit zu bestätigen, dass die Sonderregelung in Bezug auf die gewählte Struktur anwendbar ist. Die Anwendung der durch das Doppelbesteuerungsabkommen abgesicherte Mutter-Tochter-Richtlinie dürfte die steuerlich abgesicherteste Variante darstellen.

Die Vermögensteuer kann nur bei natürlichen Personen fällig werden, die eine Beteiligung an der obersten Körperschaft der Unternehmensstruktur besitzen, wenn die beiden folgenden Fälle gegeben sind:

- Über 50 % des Vermögenswerts besteht direkt oder indirekt aus Immobilieninvestitionen in Spanien.
- Die indirekte Beteiligung (dieser natürlichen Personen) wird mit mehr als 700.000,00 € bewertet.

3. Unsere Wegweiser - Ihr Nutzen

Mandantendepesche
Mallorca 2030



WEGWEISER
Optimierte Strukturen für institutionelle Investoren
Gestaltungen mit Effekt: Unterschiede bei der finalen Steuerbelastung von 25 % bis 46 %

Sie sind der Kapitän, wir die Lotsen
Mit acht Berufsträgern und 45 Kolleginnen / Kollegen sind wir Ihr deutschsprachiger Partner auf Mallorca und in Spanien

www.europeanaccounting.net Rechtsstand: 08.01.2018

[Lesen Sie hier!](#)

Mandantendepesche
Mallorca 2030



WEGWEISER
Wohn- und Ferienvermietung Steuerberatung 4.0
Transparenz, Datenzugriff, Kontrolle
Alltagsmanager zur Steuerung von Immobilieninvestitionen

Sie sind der Kapitän, wir die Lotsen
Mit acht Berufsträgern und 45 Kolleginnen / Kollegen sind wir Ihr deutschsprachiger Partner auf Mallorca und in Spanien

www.europeanaccounting.net Rechtsstand: 08.01.2018

[Lesen Sie hier!](#)

Mandantendepesche
Mallorca 2030



WEGWEISER
Gestaltung einer Zukunft ohne S.L.
Der Giftschränk der verdeckten Gewinnausschüttung zwingt zum Handeln

Sie sind der Kapitän, wir die Lotsen
Mit acht Berufsträgern und 45 Kolleginnen / Kollegen sind wir Ihr deutschsprachiger Partner auf Mallorca und in Spanien

www.europeanaccounting.net Rechtsstand: 08.01.2018

[Lesen Sie hier!](#)

Mandantendepesche
Mallorca 2030



WEGWEISER
Erfolgreich vermieten, Risiken vermeiden
Steuerung und Besteuerung
Immobilieninvestitionen von Privatanlegern
Vom Zweitwohnsitz bis zum Renditeobjekt

Sie sind der Kapitän, wir die Lotsen
Mit acht Berufsträgern und 45 Kolleginnen / Kollegen sind wir Ihr deutschsprachiger Partner auf Mallorca und in Spanien

www.europeanaccounting.net Rechtsstand: 08.01.2018

[Lesen Sie hier!](#)

Hinweis:

Unsere Fachbücher aus der Schriftenreihe **Mallorca 2030**
können Sie [HIER bei Amazon](#) bestellen

4. Seminare

4.1 Steuerfragen bei Immobilien & Yachten – München 27.09.18



mallorca2030
Lust auf Zukunft

DONNERSTAG, 27. SEPTEMBER 2018 // 14.00 - 18.00 UHR
MÜNCHEN
APO-BANK, SAAL „MÜNCHEN“
BARTHSTRASSE 2

Steuerfragen bei Immobilien und Yachten auf Mallorca

Risikovermeidung und Steueroptimierung
für deutsche Nichtresidenten



Thomas Fitzner
Assistent der Geschäftsleitung
www.europeanaccounting.net



Dipl.-Kfm. Dr. Ralf Erich Schauer
Steuerberater, Geschäftsführer
www.dr-schauer.de



Dipl.-Kfm. Willi Plattes
Asesor Fiscal - Steuerberater
www.europeanaccounting.net



Dipl.-Finw. Dr. Christian Süß
Rechtsanwalt
www.fgs.de



Prof. Dr. Jens Schönfeld
Rechtsanwalt
www.fgs.de



Dr. Matthias Korff
Steuerberater
www.fgs.de



Dr. Christian Kahlenberg
Steuerberater
www.fgs.de

Teilnahme kostenlos - Anmeldung verpflichtend

Veranstalter:  Mit Unterstützung von: 

 

[HIER geht es zur Anmeldung](#)

4.2 Crashkurs für deutsche Bauträger – Palma 04.10.18



mallorca2030
Lust auf Zukunft

DONNERSTAG, 4. OKTOBER 2018 // 14.00 - 17.00 UHR

PALMA DE MALLORCA
KONGRESSZENTRUM

Crashkurs für deutsche Bauträger auf Mallorca

Gesetzliche Grundlagen und Gestaltungen bei der
Grunderwerb-, Umsatz- und Vermögensteuer



Thomas Fitzner
Assistent der Geschäftsleitung
www.europeanaccounting.net



Dipl.-Kfm. Willi Plattes
Asesor Fiscal - Steuerberater
www.europeanaccounting.net



Yevgen Chernov
Asesor Fiscal - Steuerberater
www.europeanaccounting.net



Daniel Cumberlege
Asesor Fiscal - Steuerberater
www.europeanaccounting.net

Teilnahme kostenlos - Anmeldung verpflichtend

Veranstalter:

European@ccounting
Center of Competence®

[HIER geht es zur Anmeldung](#)

4.3 Optimierte Strukturen für Investoren – Palma 05.10.18



mallorca2030
Lust auf Zukunft

FREITAG, 5. OKTOBER 2018 // 10.00 - 12.00 UHR

PALMA DE MALLORCA
KONGRESSZENTRUM

Optimierte Strukturen für institutionelle Investoren

**Gestaltung mit Effekt: Unterschiede bei der
finalen Steuerbelastung von 25 % bis 46 %**



Prof. Dr. Jens Schönfeld
Rechtsanwalt
www.fgs.de



Dipl.-Kfm. Willi Plattes
Asesor Fiscal - Steuerberater
www.europeanaccounting.net



Yevgen Chernov
Asesor Fiscal - Steuerberater
www.europeanaccounting.net



Thomas Fitzner
Assistent der Geschäftsleitung
www.europeanaccounting.net



Dr. Christian Kahlenberg
Steuerberater
www.fgs.de



Daniel Cumberlege
Asesor Fiscal - Steuerberater
www.europeanaccounting.net

Teilnahme kostenlos - Anmeldung verpflichtend

Veranstalter:

European@ccounting
Center of Competence®

**Flick Gocke
Schaumburg**

[HIER geht es zur Anmeldung](#)

4.4 Steuerfragen bei Immobilien & Yachten – Palma 05.10.18



mallorca2030
Lust auf Zukunft

FREITAG, 5. OKTOBER 2018 // 14.00 - 18.00 UHR

PALMA DE MALLORCA
KONGRESSZENTRUM

Steuerfragen bei Immobilien und Yachten auf Mallorca

**Risikovermeidung und Steueroptimierung
für deutsche Nichtresidenten**



Prof. Dr. Jens Schönfeld
Rechtsanwalt
www.fgs.de



Dipl.-Kfm. Willi Plattes
Asesor Fiscal - Steuerberater
www.europeanaccounting.net



Johannes Schmid
Wohn- und Ferienvermietung
www.europeanaccounting.net



Thomas Fitzner
Assistent der Geschäftsleitung
www.europeanaccounting.net



Dr. Christian Kahlenberg
Steuerberater
www.fgs.de



Christian Plattes
Wohn- und Ferienvermietung
www.europeanaccounting.net

Teilnahme kostenlos - Anmeldung verpflichtend

Veranstalter:

European@ccounting
Center of Competence®

**Flick Gocke
Schaumburg**

[HIER geht es zur Anmeldung](#)

5. Haftungshinweise

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

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

Der Inhalt stellt keine Rechts- oder Steuerberatungsauskunft dar und darf nicht als solche verwendet werden. Sollten Sie eine auf Ihre persönliche Umstände bezogene Beratung wünschen, wenden Sie sich bitte an Ihre Kontaktperson bei der European@ccounting oder an die Assistentin der Geschäftsführung,

Frau Maike Balzano
Maike@europeanaccounting.net

Ansprechpartner

Thomas Fitzner, Assistent der Geschäftsführung

Der Leiter der Abteilung „Wohn- und Ferienvermietung“ koordiniert und erstellt in Zusammenarbeit mit den Steuerberatern die Einkommen- und Vermögensteuererklärungen für Residenten und Nichtresidenten. Gemeinsam mit der Geschäftsführung betreut er auch die Öffentlichkeitsarbeit.

Jaqueline Albers, Sekretariat

Persönliche Assistentin von Herrn Fitzner. Zuständig u.a. für die gesamte Kommunikation bei allen Steuererklärungen und allgemeine Mandatsbetreuung für natürliche Personen. Kommunikative Unterstützung der Abteilung Wohn- und Ferienvermietung und die umfangreiche Sachbearbeitung der Touristensteuer.

Maike Balzano, Assistentin der Geschäftsführung

Studium der Wirtschaftswissenschaften und Spanien- & Lateinamerika und an der Universität Bielefeld. Berufserfahrung im Immobilienbereich auf Mallorca und grenzüberschreitende Beratungstätigkeiten Deutschland/Spanien. Seit 2014 bei der EA für die Betreuung und internen Koordination der Mandantschaft tätig.

Julie Blank, Sekretariat

Persönliche Assistentin von Maike Balzano und Yvonne Plattes. Zuständig u.a. für die gesamte Kommunikation und Organisation und allgemeine Mandatsbetreuung für natürliche Personen. Sie unterstützt den Mandantenkontakt im Immobilienbereich auf Mallorca und grenzüberschreitende Beratungstätigkeiten.

Andreu Bibiloni, Asesor Fiscal - Steuerberater

Studium der Wirtschaftswissenschaften an der Universität von Palma. Er war anschließend u. a. sieben Jahre bei Ernst & Young als Steuerberater tätig. Seit 2014 ist er bei der EA insbesondere für internationale Strukturierungen, Sonderaufgaben und Betriebsprüfungen zuständig.

Yevgen Chernov, Asesor Fiscal - Steuerberater

Studium als Betriebswirt in Barcelona. Er arbeitete danach sieben Jahre als Steuerberater bei Price Waterhouse Coopers (PWC). Bei EA ist er insbesondere für internationale Strukturierungen und Spezialfragen der Abteilung „Wohn- und Ferienvermietung“ zuständig.

Antonio Mas Valbona, Asesor Fiscal - Steuerberater

Studium an der Universität der Balearen und Barcelona. Danach arbeitete er drei Jahre als Wirtschaftsprüfer. Für EA ist er verantwortlich für Sonderaufgaben bei der Bilanzerstellung und die Beantwortung der allfälligen Fragen aus der Buchhaltungsabteilung.

Pau Riera Lull, Asesor Fiscal - Steuerberater

Betriebswirtschaftsstudium in Barcelona, Master in Steuerrecht an der UPF Business School of Management. Mehrjährige Berufserfahrung in der Abteilung der indirekten Besteuerung der Firma KPGM in Barcelona und der Steuerabteilung der Firma Crowe Horwath.

Esperanza Arévalo Rubert, Asesora Fiscal - Steuerberaterin

Esperanza Arévalo hat Wirtschaftswissenschaften an der Universität der Balearen studiert und mehr als 12 Jahre Erfahrung im Erstellen von Bilanzen und Buchhaltungen. Sie steht den Buchhalterinnen bei EA mit Ihrem Wissen zur Verfügung, fertigt selbst auch komplexe Buchhaltungen bis hin zur Bilanzerstellung.

Marina Isern Bestard, Asesora Fiscal - Steuerberaterin

Studium in Palma, Barcelona und Madrid. Sie war fünf Jahre lang in Barcelona als Steuerberaterin tätig. Bei EA ist sie zuständig für Betriebsprüfungen, Gestaltungen und Spezialfragen bei der Erbschaft- und Vermögensteuer. Im Bereich „Wohn- und Ferienvermietung“ recherchiert sie gesetzliche Neuerungen.

Daniel Cumberlege Dittlinger, Asesor Fiscal - Steuerberater

Studium der Wirtschaftswissenschaften in Madrid, Master in Steuerrecht in Barcelona. Er arbeitete drei Jahre lang für PwC Er ist spezialisiert auf Transfer Pricing, Körperschaft- u. Einkommensteuer für Residenten und Nichtresidenten, Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen, Steuerprüfungen und lokale Steuern.

Klaus Brandt, Web & Media solutions

Seine Kernkompetenz betrifft die Konzeption, Gestaltung, Umsetzung und Pflege der Websites und der sozialen Medien. Die von uns erstellten Print-Produkte unserer Schriftenreihe „Mallorca 2030“ und unseres eigenen Verlages für die Fachbücher werden von ihm mit der Software InDesign konzipiert und bis zum Druck begleitet.

Yvonne Plattes, Geschäftsführung Gestoria

Yvonne Plattes, Ehefrau von Willi Plattes, ist seit 2000 geschäftsführende Gesellschafterin der European@ccounting. Sie ist unter anderen zuständig für die Betreuung von Neukunden, sowie verantwortlich für Personalfragen, Gestoria und die Büroorganisation.

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

Der studierte Betriebswirt (grad) und Dipl. Kfm. wurde 1974 als deutscher Steuerberater bestellt und ist seit 2002 als Asesor Fiscal (Col.legiat Nr. 862) tätig. Er ist geschäftsführender Gesellschafter, Herausgeber der Schriftenreihe Mallorca 2030, Buchautor und Verfasser zahlreicher Fachpublikationen.



©Tashatuvango, Fotolia.com

European@ccounting
Center of Competence®

Mit acht Berufsträgern und 45 Kolleginnen / Kollegen sind wir Ihr deutschsprachiger Partner auf Mallorca.

„Wir fühlen uns nicht nur verantwortlich für das, was wir tun, sondern auch für das, was wir nicht tun.“