

Besteuerung von Bauträgerprojekten auf Mallorca

04. 10. 2018

„Crashkurs für deutsche Bauträger auf Mallorca“

Hotel Meliá Palma Bay

European@ccounting

Themen

- **Vorbemerkungen**
- **Wahl der Struktur**
- **Vorvertrag**
 - Optionsvertrag - Anzahlungsvertrag
- **Kauf**
 - Umsatzsteuer - Grunderwerbsteuer
- **Bau/Umbau/Sanierung**
 - Umsatzsteuer-Regimes
- **Verkauf**
 - Definition Fertigstellung
- **Sonderthemen**

Vorbemerkungen

- **Rechtzeitige Entscheidung über Nutzung & Struktur**
 - Wahl der richtigen Gesellschaftsform – Einhaltung der formellen Voraussetzungen
 - Nachträgliches Reparieren mühsam bis unmöglich – neue Vorschriften (REDEME)
- **Umfassende Due Diligence**
- **Beachtung der steuerlichen Definition von Sachverhalten**
 - „Fertiggestellte Immobilie“
 - „Sanierung“
 - „Erstübertragung“
 - „Bauleistungen“
 - etc.

Vorvertrag

- **Optionsvertrag (contrato de opción de compra)**
 - Gesondertes Rechtsgeschäft, KEINE Anzahlung
 - Dienstleistung bzgl. spanischer Immobilie
 - 21 % IVA (ggfs. + AJD)
 - Fällig bei Abschluss
 - Ausnahme: Optionsnehmer verpflichtet sich zum Kauf

- **Anzahlungsvertrag mit Strafklausel (contrato de arras)**
 - Bestandteil der Übertragung – Anzahlung
 - IVA oder TPO/ITP
 - Fällig bei Abschluss (IVA) oder Notartermin (TPO/ITP)
 - Einzahlung in Anderkonto löst keine IVA aus

Kauf: Grunderwerbsteuer oder Umsatzsteuer?

Umsatzsteuer (IVA*) - Endverbrauchersteuer

➤ **Regelsteuersatz: aktuell 21 %**

Im Bau befindliches Gebäude, Grundstück, andere als Wohngebäude, Bauleistungen an anderen als Wohngebäuden, andere als Bauleistungen (z.B. Architekt)

➤ **Reduzierte Umsatzsteuer: aktuell 10 %**

Wohngebäude, Bauleistungen an Wohngebäuden (auch GU)

➤ **Superreduzierte Umsatzsteuer: aktuell 4 %**

Wohnungen - Anwender eines Vermieter-Spezialregimes**

Grunderwerbsteuer – 3 Modalitäten

ITPAJD*

Wörtlich: Steuer auf Vermögensübertragungen sowie beurkundete Rechtsakte. Regionale Steuerbehörde (ATIB)

- **TPO***: Steuer auf entgeltliche Vermögensübertragungen – eigentliche „Grunderwerbsteuer“
- **AJD***: Steuer auf beurkundete Rechtsakte (grunds. alle Eintragungen in amtliche Register) aka „Stempelsteuer“
- **OS***: Steuer auf gesellschaftsrechtliche Vorgänge (z.B. Liquidation einer SL)

*Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados; Transmisiones Patrimoniales Onerosas; Actos Jurídicos Documentados; Operaciones Societarias

Grunderwerbsteuer - Balearen

Bemessungsgrundlage		Steuersatz	Gesamtbetrag (kumuliert)
Von	Bis		
0,00	400.000,00	8 %	32.000,00
400.000,00	600.000,00	9 %	50.000,00
600.000,00	1.000.000,00	10 %	90.000,00
1.000.000,00	Darüber	11 %	

Unabhängig von % des übertragenen Anteils wird stets der anhand des Immobilien-Gesamtwertes ermittelte durchschnittl. Steuersatz angewendet

Grunderwerbsteuer: Spezial-Steuersätze

➤ Garagen-Stellplätze*

Bemessungsgrundlage		Steuersatz	Gesamtbetrag (kumuliert)
Von	Bis		
0,00	30.000,00	8,00%	2.400,00
30.000,00	Darüber	9,00%	

- Bei Verzicht auf Verzicht auf Umsatzsteuerbefreiung: 4 %
- Käufer ist neu gegründetes Unternehmen, Immobilie wird Steuersitz oder Arbeitsstätte: 3,5 %

Kauf: Grunderwerbsteuer oder Umsatzsteuer?

Grundsatz: Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer schließen einander aus

- Verkäufer agiert als Privatperson: Grunderwerbsteuer (TPO/ITP)
- Verkäufer agiert als Unternehmer: Umsatzsteuer (IVA)

Ausnahmen:

- ❖ Nicht bebaubare Grundstücke des äußeren Bereichs*
- ❖ Zweite oder weitere Übertragung einer Immobilie
 - Grundstücke nur bis 5.000 m²
 - Nicht betroffen: Gebäude, deren Abriss/Neubau oder Sanierung** geplant ist

Verzicht auf Befreiung von der Umsatzsteuer

➤ Voraussetzungen:

- Verkäufer und Käufer agieren als Unternehmer
- Käufer ist umsatzsteuerpflichtig
- Künftige gewerbliche Nutzung der Immobilie, die Recht auf kompletten oder teilweisen Vorsteuerabzug bewirkt
- Verkäufer muss dem Käufer den Verzicht nachweislich vor oder bei Übertragung mitteilen (Kaufurkunde)

Umkehr der Umsatzsteuerpflicht beim Erwerb (Reverse Charge*)

- Bei Erwerb durch Übernahme der im Grundbuch eingetragenen Hypothek
- **Beachten:** Stempelsteuer (AJD) beträgt in diesen Fällen 2 % (Region verliert Einnahme aus TPO/ITP)

Rückerstattung der IVA aus Kauf/Bau/Umbau/Sanierung

Voraussetzungen

- Verwendung der Immobilie berechtigt zum Abzug der Vorsteuer. Beispiele:
 - ❖ Verkauf (Erstübertragung)
 - ❖ Wohnimmobilie: Vermietung an Unternehmen
 - ❖ Wohnimmobilie: Ferienvermietung mit touristischen Dienstleistungen (Achtung: Auf den Balearen gilt 5 Jahres-Frist)
 - ❖ Andere als Wohnimmobilien
- 10-Jahres-Frist für Berichtigung*: Anteilige Rückzahlung der rückerstatteten IVA ans Finanzamt

Rückerstattung der IVA aus Kauf/Bau/Umbau/Sanierung

Standard-Modalität

- Antrag bis 30.01.
- Finanzamt hat 6 Monate für Prüfung und Rückerstattung. D.h. bis zu 18 Monate bis Rückerstattung

Sondermodalität REDEME*

- Regime (optional für KMU) für monatliche Rückerstattung
- Anmeldung jeweils im November für Folgejahr oder bis zum 20. des Monats nach Quartalsende
- ABER: Verpflichtung zu kurzfristiger Meldung von Rechnungen (generell binnen 4 Tagen)
- Weniger formelle Verpflichtungen (kein Modelo 347, 390)

Bau/Umbau/Sanierung

Reduzierte Umsatzsteuer Voraussetzungen:

1. Leistungen an Wohnbauten
2. Direktes Auftragsverhältnis zwischen Bauträger und Auftragnehmer
3. Leistungen, die im Sinn des IVA-Gesetzes als Bauausführung gelten

Bau/Umbau/Sanierung

Umsatzsteuer-Umkehr

Voraussetzungen:

1. Leistungsempfänger muss Unternehmer oder Selbständiger sein
2. Bau oder Sanierung von Gebäuden, Erschließung von Grundstücken
3. Bauausführung (mit oder ohne Material) + Überlassung von Personal

Bau/Umbau/Sanierung

Unterschiede zwischen Voraussetzungen: IVA-Umkehr – Verminderte IVA

1. IVA-Umkehr bei Bau /Sanierung von Gebäuden
Verminderte IVA bei Bau / Sanierung / Verkauf von Wohngebäuden
2. IVA-Umkehr gilt auch für Unterauftragnehmer
Reduzierte IVA gilt nicht für Unterauftragnehmer
3. IVA-Umkehr: Nur Unternehmer
Verminderte IVA: Auch private Bauherren

Definition: Was ist eine Sanierung* im Sinn der Umsatzsteuer?

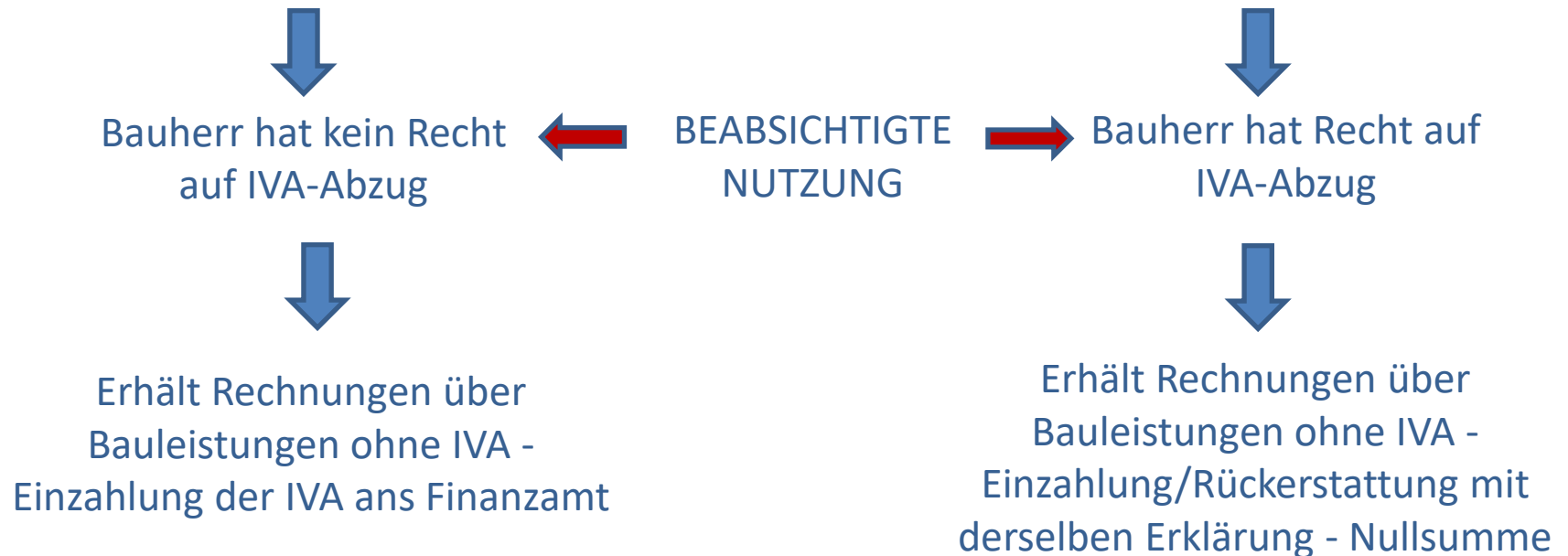
- Was ist eine Sanierung* zu Zwecken der Umsatzsteuer?
 - Maßnahmen zur Wiederherstellung eines Gebäudes – mindestens 50 % der Kosten entfallen auf Konsolidierung oder Behandlung von strukturellen Elementen, Fassaden oder Abdeckungen/Bedachungen
 - Kosten des Projekts betragen mehr als 25 % des Kaufpreises des Gebäudes (bis 2 Jahre) oder des Verkehrswerts (mehr als 2 Jahre)

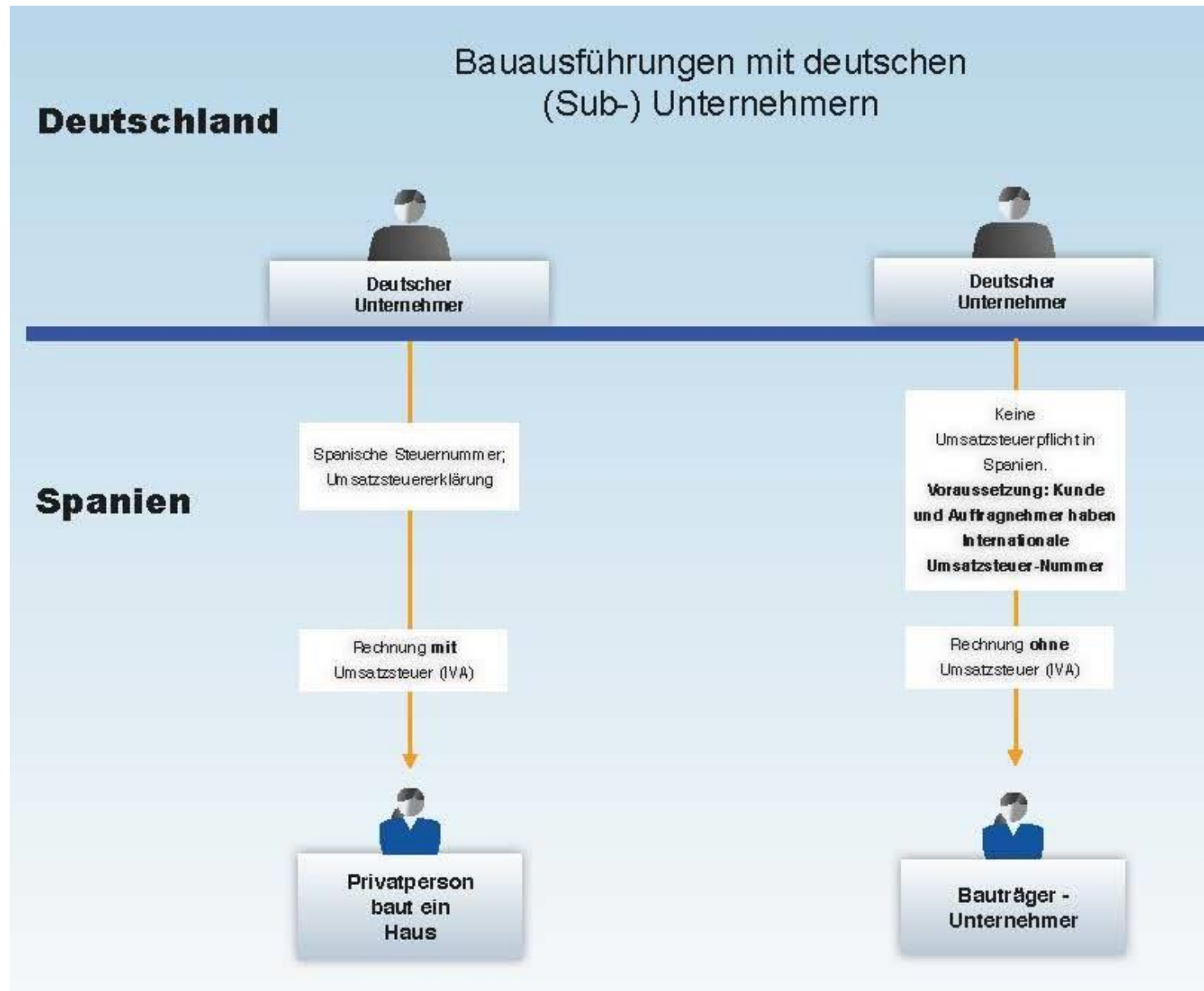
Bau/Umbau/Sanierung

Umsatzsteuer-Umkehr

Rechnungstellung ohne IVA

Deklarationspflicht beim Rechnungsempfänger





Bau/Umbau/Sanierung

Steuerliche Haftung für Auftragnehmer

Betrifft – und beschränkt sich auf – Einbehalte (retenciones), die der Auftragnehmer im Rahmen des Bauprojekts für Arbeiter und Unterauftragnehmer abführen muss.

Keine Haftung, wenn Unbedenklichkeitsbescheinigung des Finanzamts* vorliegt

Verkauf

Verkäufer ist Unternehmer:
Umsatzsteuer oder
Grunderwerbsteuer?



Unternehmer

Einer wirtschaftlichen Tätigkeit zugeschrieben

Nicht einer wirtschaftlichen Tätigkeit zugeschrieben

Grundstück

Unbebaubares Grundstück

In Erschließung befindliches Grundstück mit im Bau befindlichem Gebäude

Baugrundstück

Erstübertragung

Gebäude

Folge-Übertragung

andere

A) Verzicht auf IVA-Befreiung

B) Kein Verzicht

C) Kein Recht auf Verzicht

IVA + AJD (2%) **

TPO (4%) **

TPO (8-11%)

IVA + AJD (1,2%)

IVA + AJD (1,2%)

IVA + AJD (1,2%)

IVA + AJD (1,2%)

IVA + AJD (1,2%)

IVA + AJD (1,2%)

IVA + AJD (2%) **

TPO (4%) **

TPO (8-11%)

IVA – USt (10 oder 21%)
IVA – grundsätzlich 21 %
AJD – Stempelsteuer
TPO – Grunderwerbsteuer

** Nur bei Erwerb durch Unternehmer

Verkauf - Definitionen:

➤ Was ist eine Erstübertragung?

- Erste Übertragung eines fertiggestellten oder sanierten Gebäudes durch den Bauträger
- Wann gilt ein Gebäude als fertiggestellt oder saniert?
ACHTUNG: Formelle Bedingungen erfüllen!
Bewohnbarkeitsbescheinigung und Bauabnahme
Gemeinde (Cedula de Habitabilidad und Final de Obra Municipal)

➤ Was ist eine zweite oder weitere Übertragung?

- Übertragung einer Immobilie durch den Bauträger nach ununterbrochener Nutzung während mind. 2 Jahren

Probleme der Umsatzsteuer

Umsatzsteuer bei Vermietung nach Fertigstellung der Immobilie

		< 2 Jahre*	> 2 Jahre*
Vermietung mit Umsatzsteuer	1	Keine Veränderung	Keine Veränderung
	2	Der Verkauf erfolgt mit Umsatzsteuer	Der Verkauf erfolgt mit TPO (Grunderwerbsteuer) Berichtigung des USt. anteilig von 10 Jahren / z.B. nach drei Jahren müssen 70 % der Vorsteuer zurückgezahlt werden.
Vermietung ohne Umsatzsteuer (Wohnvermietung)	1	Gesamte Vorsteuer muss zurück gezahlt werden	Gesamte Vorsteuer muss zurück gezahlt werden
	2	Der Verkauf erfolgt mit Umsatzsteuer Berichtigung des USt. anteilig von 10 Jahren / z.B. nach einem Jahr können 90 % der Vorsteuer (Siehe 1.) erstattet werden.	Der Verkauf erfolgt mit TPO (Grunderwerbsteuer)

* Wenn die Immobilie mehr als zwei Jahre vermietet wird, liegt steuerlich ein "Zweitverkauf" vor. Ausnahme, wenn Käufer und Mieter die gleiche Person sind.

1 - Was passiert zum Zeitpunkt des Mietvertrags.

2 - Was passiert zum Zeitpunkt des Verkaufs.

Verkauf nach Vermietung mit Kaufoption

- **Keine 2-Jahres-Frist für Qualifizierung als Erstübertragung**
- Vermietung mit 10 % IVA auf Miete + lt. Vertrag vom Mieter zu tragende Nebenkosten
- Mieterwechsel unschädlich, solange stets mit Kaufoption vermietet wird
- Bei Verkauf ist IVA auf Miete Bestandteil der IVA auf den Gesamt-Kaufpreis (Miete = Anzahlung)

Sonderthemen

Änderung der Zweckbestimmung

Steuerlich gleichgestellt mit entgeltlicher Übertragung, wenn sich IVA-Regime ändert

Beispiel:

- Immobilie ist zum Verkauf bestimmt und wird zu Tätigkeit ohne Recht auf IVA-Abzug umgewidmet (Eigennutzung oder Wohnvermietung).
- Folge: Umwidmung löst IVA aus wie bei Verkauf/Kauf
- Ertragsteuer – Unterschied zw. Spanien/Deutschland

Sonderthemen

Gewerbesteuer (IAE*)

- **Zuständig: Lokale oder regionale Behörde**
- **Fälligkeit: Abhängig von Gemeinde (Palma: Mitte Sep bis Mitte Nov)**
- **Steuerpflicht ab 1.000.000 Jahresumsatz (gesamt)**
- **Jede neue Tätigkeit 2 Jahre von IAE befreit**
- **Betrag ermittelt sich aus Umsatz des Jahres 20XX-2**
- **IAE wird für jede angemeldete Tätigkeit fällig**

Sonderthemen

Pflicht zur Buchprüfung

Zu prüfen sind*:

- Konsolidierte Bilanzen unabhängig davon, ob die individuellen Bilanzen einer Buchprüfung unterzogen werden
- Die Bilanzen sonstiger Gesellschaften, außer in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren werden 2 der folgenden Bedingungen erfüllt:
 - Aktiva nicht höher als 2.850.000 Euro
 - Netto-Umsatz nicht höher als 5.700.000 Euro
 - Mittlere Zahl der Angestellten nicht höher als 50
- Auf Beschluss des Handelsregisters auf Ansuchen von Gesellschaftern, die mind. 5 % Beteiligung repräsentieren.
- Auf gerichtlichen Beschluss

Sonderthemen

Großes Unternehmen*

- Jahresumsatz: mehr als 6.010.121,04 Euro
- Beispiel: Anzahlungen für Immobilienverkäufe in der Zukunft – maßgeblich ist Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuer (= bei Geldeingang)
- Verpflichtungen:
 - Entsprechende Meldung an das FA (1 Monat)
 - Monatliche Erklärungen IVA und Einbehalte online
 - Meldung von Rechnungen binnen 4 Tagen (= REDEME)
 - Spezial-Finanzamt zuständig

Sonderthemen

Verrechnungspreise – Transfer Pricing

Vorschriften richten sich gegen fiskalisch motivierte Berechnung von anderen als marktüblichen Preisen.

INLAND:

Steuerminderung oder –aufschub durch Verschiebung von Einkommen zwischen verbundenen Unternehmen

INTERNATIONAL:

„Profit Shifting“ – Verlagerung von Gewinnen zwischen verbundenen Unternehmen zur Ausnutzung von Besteuerungsunterschieden in unterschiedlichen Staaten



Portal für Steuerthemen Spanien/Mallorca:
www.europeanaccounting.net