

B & K Special

Steuern rund um die Immobilie in Spanien, insbesondere auf den Balearen

08/2016

I. Einleitung

Schätzungen zufolge sind zwischen 300.000 und 500.000 spanische Immobilien in deutschem Besitz. Nachdem die schwere Immobilienkrise Anfang des Jahrhunderts in Spanien weitgehend überwunden ist, herrscht insbesondere auf den Balearen bei Immobilienverkäufen wieder Aufwind. Dieser wird aufgrund des Brexit und der damit verbundenen Abwertung des englischen Pfund sich noch verstärken. Angesichts des wieder zunehmenden Interesses an – erheblich preisgünstiger gewordenen – spanischen Immobilien ist es angebracht, die Immobiliensteuersituation in Spanien, insbesondere auf den Balearen, im Einzelnen darzustellen. Die Besteuerung von Immobilien in Spanien ist komplex und auch unübersichtlich, da teilweise eine Mehrfachbesteuerung des gleichen Sachverhaltes stattfindet.

II. Besteuerung beim Immobilienerwerb

Hier ist anders als in Deutschland zu differenzieren, ob der Kaufgegenstand eine Gebrauchsimmobilie ist oder ein Baugrundstück erworben oder eine Immobilie erstmals übertragen wird.

Im ersteren Fall fällt spanische Grunderwerbsteuer (Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales – ITP) an. Im zweiten Fall fällt die spanische Mehrwertsteuer (Impuesto sobre el Valor Añadido– IVA) an.

Während also bei Privatpersonen entscheidend ist, ob es sich um eine gebrauchte Immobilie oder um ein Baugrundstück bzw. eine neue Immobilie handelt, unterliegen gewerbliche Übertragungen von Immobilien grundsätzlich der spanischen Mehrwertsteuer, darunter fällt auch der Fall, dass eine Privatperson in ihrer unternehmerischen oder freiberuflichen Tätigkeit ein Grundstück überträgt.

1. Spanische Grunderwerbsteuer (ITP)

Bemessungsgrundlage ist der Verkehrswert der Immobilie. Ist der beurkundete Kaufpreis geringer als der Verkehrswert muss grundsätzlich von einer Überprüfung durch die spanischen Steuerbehörden ausgegangen werden. Die Überprüfung erfolgt in der Regel anhand abstrakter Kriterien, insbesondere dem Katasterwert und einem Multiplikationskoeffizienten.

Die Steuer ist binnen 30 Tagen nach Beurkundung des Kaufvertrages zu erklären und zu zahlen (Selbstveranlagungsverfahren). Der Steuersatz ist regional unterschiedlich

und in manchen Autonomen progressiv, also abhängig von der Höhe des Kaufpreises und beträgt z. B. auf den Balearen 8 bis 11 %.

2. Mehrwertsteuer (IVA)

Der Mehrwertsteuersatz beläuft sich aktuell grundsätzlich auf 21 %, allerdings gilt bei Wohnimmobilien ein ermäßigter Steuersatz von 10 %.

Bemessungsgrundlage der IVA ist der tatsächlich bezahlte und beurkundete Kaufpreis. Anders als bei der Grunderwerbsteuer kommt es auf den Verkehrswert im Grundsatz nicht an. Er kann allerdings bei einer Übertragung unter nahestehenden Personen oder nahestehenden Unternehmen anzusetzen sein.

3. Beurkundungssteuer / Stempelsteuer (Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados – AJD)

Die Beurkundungs- oder Stempelsteuer ist eine indirekte Steuer, die insbesondere für mehrwertsteuerpflichtige Immobilienkaufverträge gilt. Der Steuersatz wird von den spanischen Bundesländern festgesetzt und beträgt 0,1 % bis 2 % des Beurkundungswertes. Steuerpflichtig ist der Erwerber.

4. Einbehalt der vom Verkäufer geschuldeten Gewinnsteuer

Ist der Verkäufer in Spanien Nicht-Resident, ist der Käufer verpflichtet, 3 % des beurkundeten Kaufpreises vom Kaufpreis einzubehalten und diesen Einbehalt an die zuständige Behörde binnen 30 Tagen abzuführen.

Der Verkäufer muss den realen Veräußerungsgewinn versteuern. Diese Gewinnsteuer richtet sich für Residenten nach dem spanischen Einkommensteuergesetz und für Nicht-Residenten nach dem Gesetz über die Besteuerung von Nicht-Residenten. Der steuerbare Gewinn ergibt sich aus der Differenz des Veräußerungswertes und Erwerbswertes. Der Erwerbswert ist der tatsächliche Wert bei Erwerb, welcher um die Erwerbskosten (z. B. Notar, Register, Anwaltskosten) und beim Erwerb gezahlte Steuern erhöht wird. Wurde im notariellen Kaufvertrag ein zu niedriger Kaufpreis beurkundet („Unterverbriefung“), ist der niedrigere beurkundete Wert maßgeblich. Daher ist die „Unterverbriefung“ oftmals auf lange Sicht nachteilig, auch wenn Grunderwerbsteuer gespart wird.

Der Veräußerungswert ist der tatsächliche Wert bei Veräußerung, welcher um die Steuern und Kosten, welcher vom Veräußerer zu tragen war, verringert wird. Ebenfalls steuermindernd wirken sich Leistungen auf die Immobilie (Aufwendungen) aus, die zum Zwecke des Werterhalts oder zum Wertzuwachs der Immobilie erfolgt sind.

Auch hier kann der beurkundete Veräußerungswert nach den Regeln der spanischen Abgabenordnung überprüft werden, z. B. anhand des Katasterwertes.

Anders als im deutschen Einkommensteuerrecht gibt es keine Spekulationsfrist.

In 2016 beträgt der Steuersatz auf den so ermittelten Veräußerungsgewinn 19 %. Residenten erklären den steuerbaren Gewinn in der jährlichen spanischen Steuererklä-

nung, also bis zum 30.07. des darauffolgenden Jahres.

Wird ein Veräußerungsgewinn von einem Nicht-Residenten erzielt, der zum Anfall von Einkommensteuer führt, die höher ist als die abgeführten 3 %, hat der Verkäufer innerhalb von 4 Monaten nach Beurkundung des Kaufvertrages eine Steuererklärung abzugeben und den Restbetrag abzuführen.

Wichtig ist, dass der Veräußerungsgewinn aus dem Verkauf der selbstgenutzten Hauptwohnung steuerfrei ist, wenn der Verkäufer 65 Jahre oder älter ist, eine pflegebedürftige Person ist oder ein neu selbstgenutztes Wohnobjekt innerhalb von 2 Jahren nach der Veräußerung erwirbt. Seit 2015 wird die Steuerbefreiung auch auf den Erwerb einer ständigen Wohnsitz-Immobilie in einem anderen EU-Staat oder einem Staat des europäischen Wirtschaftsraums (EWR) gewährt. Diese Steuerbefreiung gilt jedoch nur für einen Verkäufer, der seinen gewöhnlichen Wohnsitz in Spanien hat.

Auch Deutschland hat eine Besteuerungsrecht, wenn der Veräußerer seinen DBA-Wohnsitz in Deutschland hat (Art. 13 Abs. 1 DBA-Spanien). Hier gilt allerdings die 10-jährige Spekulationsfrist des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 EStG. Die Ausnahme für Immobilien, die im Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG), wird in der Regel nicht greifen, da Ferienwohnungen und Ferienhäuser, die nur zur vorübergehenden Beherbergung von

Personen bestimmt sind, nicht Wohnzwecken dienen (R 7.2 Abs. 1 Satz 3 EStR).

Die Doppelbesteuerung wird in diesen Fällen durch Anrechnung der spanischen Steuer auf die deutsche Steuer vermieden (Art. 22 Abs. 2b) vii) DBA-Spanien).

5. Plusvalia

Seit dem 01.01.2013 setzt die Eintragung ins Eigentumsregister den Nachweis über die Mitteilung und ggf. Zahlung der Plusvalia (Wertzuzwachssteuer der Gemeinde) gegenüber der Gemeinde voraus. Es muss daher eine offizielle Berechnung der Wertzuwachssteuer der Gemeinde angefordert und ggf. der entsprechende Betrag durch den Käufer einbehalten und abgeführt werden.

Die Plusvalia besteuert lediglich den Wertzuwachs von städtischem Grund und Boden seit dem letzten Eigentumswechsel, sei es durch Verkauf, Vererbung oder Schenkung innerhalb eines Zeitraumes von maximal 20 Jahren. Nicht von der Steuer erfasst werden die Aufbauten, sondern ausschließlich der Grund und Boden. Die Höhe hängt vom gemeindlich festgesetzten Bodenwert, der Dauer des Besitzes und der Einwohnerzahl der Gemeinde ab.

Der Wertzuwachs wird ermittelt, indem der Katasterwert des Bodens mit einem der Besitzdauer entsprechenden Prozentsatz und der Anzahl der Besitzjahre multipliziert wird. Die fortlaufende Erhöhung des Katasterwerts in den letzten Jahren hat vielfach dazu geführt, dass der Katasterwert höher ist als der Verkehrswert und damit die Besteuerung von einer falschen Bemessungsgrundlage ausgeht. Insoweit haben spanische Gerichte

Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit dieser Steuer geäußert.

Den Prozentsatz der Wertzuwachssteuer legt jede Gemeinde fest, ohne dass folgende Prozentsätze überschritten werden dürfen:

Besitz Jahre	%-Satz
1 – 5 Jahre	3,7 %
bis 10 Jahre	3,5 %
bis 15 Jahre	3,2 %
bis 20 Jahre	3 %

Der Steuersatz darf insgesamt 30 % nicht übersteigen. Steuerpflichtig ist bei entgeltlichen Übertragungen der Übertragende und bei unentgeltlichen Übertragungen (Erb-schaft, Schenkung) der Erwerber.

6. Gemeindliche Bausteuer (Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras)

Wer ein unbebautes Grundstück zwecks Vornahme einer Bebauung erwirbt oder wer einen Umbau an einem bereits bebauten Objekt beabsichtigt, kann der gemeindlichen Bausteuer unterliegen. Diese gemeindliche Bausteuer wird nur ausgelöst, wenn eine Genehmigung der zuständigen Behörde für die Baumaßnahme erforderlich ist und zum anderen die Gemeinde die Annahme dieser Steuer im Rahmen einer „Ordenanza“ beschlossen hat. So belaufen sich beispielsweise die entsprechenden Steuersätze auf die Bauleistung in Palma de Mallorca und auf Marbella auf 4 % und in Denia auf 3,7 %. Die Eintragung eines Neubaus in das Grundbuch (Declaracion de Obra Nueva) setzt eine notarielle Beurkundung voraus, in

der das Bauwerk im Einzelnen beschrieben und auf die Bauerlaubnis Bezug genommen wird. Auch ist eine Wertangabe erforderlich. Dieser Vorgang wird ebenfalls mit der Beurkundungs- und Stempelsteuer belegt.

III. Laufende Besteuerung

1. Grundsteuer

Die Grundsteuer (Impuesto sobre Bienes Inmuebles – IBI) ist eine direkte kommunale Steuer. Diese gilt sowohl für in Spanien Steueransässige wie auch für Nicht-Residenten. Die Steuer wird 1x jährlich erhoben. Stichtag ist jeweils der 01.01. Üblich ist der Einzug per Lastschrift.

2. Einkommensteuer bei Vermietung und Verpachtung

Spanien kann Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von Immobilien in Spanien auch dann besteuern, wenn der Eigentümer Nicht-Resident ist (Art. 6 DBA-Spanien) und macht von diesem Besteuerungsrecht auch Gebrauch. Seit 2012 können die nachfolgenden Werbungskosten auch von Nicht-Residenten abgezogen werden:

- Zinsen für Finanzierungsdarlehen
- Lokale Abgaben und Steuern
- Instandhaltungs- und Instandsetzungskosten
- Versicherungen für die Immobilie
- Strom-, Wasser-, Gas- und sonstige Versorgerkosten
- Abschreibung bei einem Satz von 3 % p.a. auf den Gebäudewert

Der Einkommensteuersatz in 2016 beträgt 19 %.

Zu beachten ist, dass anders als in Deutschland nicht eine Jahreserklärung abzugeben ist, sondern bis zum 20. des auf das entsprechende Quartal folgenden Monats eine Steuererklärung einzureichen ist, wobei je Immobilie und Mieter ein Formular auszufüllen ist.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von Immobilien in Spanien kann auch Deutschland besteuern (vgl. Art. 6 Abs. 1 DBA-Spanien). Von diesem Besteuerungsrecht hat jedoch Deutschland keinen Gebrauch gemacht.

3. Einkommensteuer bei Selbstnutzung

Zur Überraschung vieler Deutscher müssen Eigentümer von Immobilien in Spanien für die Selbstnutzung Steuern zahlen („Fiktive Mieteinnahmen“). Bemessungsgrundlage für die Steuer sind 2 % des Katasterwertes. Wurde der Katasterwert 10 Jahre vor dem Veranlagungsjahr aktualisiert, so ist die Bemessungsgrundlage 1,1 % des Katasterwertes. Werbungskosten oder Abschreibungen werden nicht berücksichtigt.

Für Nicht-Residenten mit Wohnsitz in einem Mitgliedstaat der EU oder des EWR ist der Steuersatz ab 2016 19 %.

Die Steuer ist für jede Immobilie bis zum 31.12. des Folgejahres zu erklären und abzuführen.

4. Vermögensteuer

Seit 2011 erhebt Spanien wieder eine Vermögensteuer. Bei Nicht-Residenten unterfällt

nur das Vermögen in Spanien der Vermögensteuer. Ferner kann Spanien Anteile an Kapitalgesellschaften besteuern, deren Vermögen zumindest 50 % mittelbar oder unmittelbar aus unbeweglichem Vermögen besteht.

Neben dem Vermögensteuergesetz der Zentralregierung haben die autonomen Gemeinschaften eigene und zumeist günstigere Vermögensteuergesetze erlassen. Das EuGH-Urteil vom 03.09.2014 über die Europarechtswidrigkeit der steuerlichen Ungleichbehandlung in Spanien ansässiger und nicht ansässiger EU-Bürger hat dazu geführt, dass auch im Bereich der Vermögensteuer Nicht-Ansässigen ein Optionsrecht gewährt wurde. Diese können sich dafür entscheiden, nach den Regeln und Sätzen der jeweiligen autonomen Gemeinschaft besteuert zu werden, in der sich der Hauptteil ihres Vermögens befindet.

Die Vermögensteuer der Zentralregierung ist in ihrer Höhe progressiv und bewegt sich zwischen 0,2 % und 2,5 % des Nettovermögens. Sowohl Residenten als auch Nicht-Residenten haben einen Freibetrag in Höhe von 700.000,00 €. Das bedeutet, dass bei einem Gesamtwert des spanischen Vermögens bis 700.000,00 € in Spanien steuerlich Nicht-Ansässige nicht der spanischen Vermögensteuer unterliegen. Wer diese Vermögensgrenze überschreitet, ist Vermögensteuerepflichtig. Für Immobilien gilt insoweit der höchste der Werte (Katasterwert, vom Finanzamt festgesetzter Wert oder Anschaffungswert).

Die Balearen hatten den Freibetrag für 2015 zwar auf 800.000,00 € erhöht, gewähren ab

2016 aber nur noch den staatlichen Freibetrag von 700.000,00 € und haben einen Steuersatz zwischen 0,25 % und 3,45 %.

Eine Vermögensteuererklärung ist abzugeben, wenn der Gesamtwert des steuerbaren und nichtsteuerbaren Brutto-Vermögens 2 Mio. € übersteigt oder eine Steuer zu zahlen ist.

Die Steuer ist bis zum 30.06. des Jahres für das vorhergehende Jahr zu erklären und zu begleichen.

IV. Erbschaft- und Schenkungsteuer

1. Erbschaftsteuer

Für deutsch-spanische Nachlässe sind Bestimmungen zur Erbschaftsteuer beider Länder zu beachten. Den Bereich der Erbschaft- und Schenkungsteuer haben Deutschland und Spanien nicht in einem Doppelbesteuerungsabkommen geregelt. Dennoch führt dies meist nicht dazu, dass tatsächlich eine Doppelbesteuerung erfolgt, da diese Folge durch eine jeweils im nationalen Recht geregelte Anrechnung der in einem anderen Land gezahlten Steuer korrigiert wird.

Maßgeblich für die Besteuerung in Spanien ist das spanische Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones-LISD). Hierbei handelt es sich um ein Steuergesetz der Zentralregierung. Aufgrund des Gesetzes 26/2014 hat jedoch der nicht in Spanien ansässige steuerpflichtige Erbe, Vermächtnisnehmer oder Pflichtteilsberechtigter mit

Wirkung ab 01.01.2015 die Option zum zu meist günstigeren Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz der jeweiligen autonomen Gebiete.

Zu beachten ist, dass bei der erbweisen Übertragung von Immobilien zusätzlich die gemeindliche Wertzuwachssteuer (Plusvalia) anfällt.

Entscheidend ist, dass die Freibeträge weit aus geringer sind als in Deutschland. So betragen die Freibeträge des Erbschaftsteuergesetzes der Zentralregierung für Kinder unter 21 Jahren lediglich 15.956,87 € plus 3.990,72 € pro Jahr unter 21, höchstens 47.858,59 €.

Für Abkömmlinge über 21 Jahre und Ehegatten sowie Eltern beträgt der Freibetrag lediglich 15.956,87 €.

Die Steuersätze sind progressiv ausgestaltet und betragen zwischen 7,65 % und 34 % (ab einem steuerpflichtigen Erwerb von 797.555,08 €). Dieser Betrag wird allerdings nochmals mit einem Koeffizienten zwischen 1,0 und 2,4 multipliziert, wobei der Koeffizient von der Höhe des Vorvermögens und dem familiären Verhältnis abhängig ist. Der Erbe, der in Spanien ein eigenes, größeres Vermögen hat, zahlt höhere Steuern als ein armer Erbe.

Das Recht der spanischen Bundesländer gewährt oft erhöhte Freibeträge, Vergünstigungen oder Abschläge. So gewähren insbesondere die Balearen hohe Vergünstigungen für Erwerber der Steuerklasse I (Kinder unter 21 Jahren) und II (Abkömmlinge über 21 Jahren, Ehegatten). Auf die bereinigte Bemessungsgrundlage bis 700.000,00 €

findet ein Steuersatz von 1 % Anwendung. Darüber hinaus gelten Steuersätze zwischen 8 % und 20 %.

Die Steuererklärung muss der Steuerpflichtige unaufgefordert innerhalb einer Frist von 6 Monaten beim zuständigen Finanzamt (für Nicht-Residenten: Zentralfinanzamt in Madrid) selbst erklären und mit Einreichung die selbst errechnete Steuer abführen (Selbstveranlagungsverfahren). Auf Antrag kann in den ersten 5 Monaten nach dem Tod die Frist auf insgesamt weitere 6 Monate verlängert werden, also insgesamt 12 Monate ab Todestag.

Bemessungsgrundlage ist nur der Nettowert. Belastungen der Immobilie und Schulden des Erblassers (Kredite, Steuerschulden) können bei der Berechnung des spanischen Nachlasswertes abgesetzt werden, allerdings nur dann, wenn die Verbindlichkeit in Anwesenheit des Gläubigers in einer öffentlichen Urkunde anerkannt wird (Art. 13 Abs. 1 Satz 3 LISD). Ferner können die Bestattungskosten, Testamentvollstreckungskosten und Rechtsanwaltskosten, Kosten der letzten Krankheit des Erblassers und die Kosten einer gerichtlichen Auseinandersetzung über den Nachlass abgesetzt werden.

Für den spanischen Hausrat des Erblassers sieht Art. 15 LISD eine besondere Bewertung vor. Der Hausrat ist pauschal mit 3 % der deklarierten Erbmasse anzusetzen, es sei denn ein geringerer Wert wird nachgewiesen. Zum Haus gehören alle Gegenstände des privaten Gebrauchs, deren Einzelwert 1.502,53 € nicht übersteigt. Dies sind völlig andere Werte als der Steuerfreibetrag

von 41.000,00 € für Hausrat in § 13 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG für Erben der Steuerklasse I und in Höhe von 12.000,00 € für Erben der Steuerklassen II und III.

Der deutschen Erbschaftsteuer unterliegt der Erwerb von Todes wegen insbesondere dann, wenn der Erblasser oder Erwerber einen Wohnsitz (§ 8 AO) oder gewöhnlichen Aufenthalt (§ 9 AO) in Deutschland hatte oder – bei einem deutschen Staatsangehörigen – in den letzten 5 Jahren hatte. Die Doppelbesteuerung wird durch Anrechnung der spanischen Steuer auf die deutsche Steuer gem. § 21 ErbStG vermieden. Bei einer Anrechnung der in Spanien gezahlten Steuer ist zu beachten, dass dies nur bis zur Höhe des Steuerbetrages möglich ist, der auf das Auslandsvermögen entfällt (§ 21 Abs. 2 ErbStG). Die in Spanien gezahlte Erbschaftsteuer wird in Deutschland nicht erstattet.

2. Schenkungsteuer

Steuerlich vorteilhaft ist eine durch eine vorweggenommene Erbfolge ausgelöste Schenkungsteuer nur in den wenigsten Fällen, da die Schenkungsteuer nach den Regeln des staatlichen spanischen Erbschaftsteuergesetzes kein allgemeiner Freibetrag gewährt wird. Allerdings gilt bei der balearischen Schenkungsteuer ein Pauschalsteuersatz von 7 % unabhängig von der Höhe der Zuwendung. Dies bedeutet, dass eine vorweggenommene Erbfolge gegenüber einer Übertragung im Todesfall bei einem Betrag bis 700.000,00 € ungünstiger ist, darüber hinaus jedoch günstiger. Ferner ist zu beachten, dass eine Schenkung auch die spanische Gewinnsteuer auslösen kann,

wobei der Verkehrswert als Veräußerungswert anzusetzen ist. Ferner fällt auch bei der schenkweisen Übertragung von Immobilien die gemeindliche Wertzuwachssteuer (Plusvalia) an.

Der einmalige Vorgang der Schenkung kann mithin wie ein Immobilienkauf gleich drei verschiedene Steuern auslösen. Steuer-schuldner ist der Beschenkte.

V. Halten von Immobilien über eine spanische GmbH (S.L.)

1. Allgemeines

Unter der Geltung des bis einschließlich 2012 anzuwendenden DBA-Spanien 1966 machte die Zwischenschaltung einer spanischen Immobiliengesellschaft in Form einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung (S.L.) zur Abschirmung von der spanischen Vermögensteuer Sinn, da das Besteuerungsrecht für Anteile an Kapitalgesellschaften ausschließlich Deutschland zugewiesen war (Art. 22 Abs. 4 DBA-Spanien 1966). Ferner erzielt die S.L., die nur die Immobilie hält, keine Einnahmen und muss daher keine jährliche Körperschaftsteuer zahlen, ist also insoweit günstiger als das Halten der Immobilie im Privatvermögen, wo Einkommensteuer auf die Selbstnutzung zu zahlen ist. Allerdings muss beachtet werden, dass der Steuerersparnis die Steuerberatungskosten und die Kosten der Jahreserklärung gegenüberstehen.

2. Besteuerung beim Anteilserwerb

Der Erwerb von Anteilen an einer Immobiliengesellschaft, deren Aktiva wertmäßig über 50 % aus spanischen Immobilien bestehen, die einer wirtschaftlichen Tätigkeit nicht zugeordnet sind, unterliegt grundsätzlich weder der Mehrwertsteuer noch der Grunderwerbsteuer. Allerdings bestehen gesetzliche Vermutungen einer Steuerumgehung, die dann den Anteilserwerb Grunderwerbsteuerpflichtig machen (Art. 108 des spanischen Wertpapiermarktgesetzes).

An dieser Stelle sei darauf hingewiesen, dass – was mancher Steuerpflichtige vielleicht nicht weiß – nach § 138 Abs. 2 Nr. 3 AO der Steuerpflichtige den Erwerb von Beteiligungen an einer Körperschaft dem zustehenden Finanzamt nach amtlich vorgeschriebenen Vordruck mitzuteilen hat, wenn damit unmittelbar eine Beteiligung von mindestens 10 % oder mittelbar eine Beteiligung von 25 % am Kapital oder am Vermögen der Körperschaft erreicht wird oder wenn die Summe der Anschaffungskosten aller Beteiligungen mehr als 150.000,00 € beträgt. Dies gilt auch für eine Beteiligung im Ausland.

3. Laufende Besteuerung

Erzielt eine spanische Gesellschaft Vermietungseinkünfte, so unterliegen diese der Körperschaftsteuer. Versteuert wird der Nettoertrag ab 2016 mit 25 %. Bei einer kostenlosen Nutzung einer spanischen Immobilie durch ihre Gesellschafter besteht seit dem Urteil des BFH vom 12.06.2013 (ISTR 2013, 834) die Gefahr, dass eine verdeckte Gewinnausschüttung angenommen wird (s.

Special aus 07/2014). In diesen Fällen empfiehlt sich daher in aller Regel eine Vermietung an den Gesellschafter zu Marktkonditionen. Eine weitere Alternative ist, die Immobilie von der Immobiliengesellschaft auf die Gesellschafter zu übertragen, wobei hier im Detail sowohl die deutschen als auch die spanischen Steuerfolgen einer solchen Übertragung zu begutachten sind.

Bei dem dem BFH-Urteil vom 12.06.2013 zugrunde liegenden Sachverhalt hatte die Finanzverwaltung die verdeckte Gewinnausschüttung bewertet mit einer fiktiven Kapitalrendite in Höhe von 6 % des Kaufpreises zzgl. eines Gewinnzuschlages in Höhe von 10 %.

Seit dem neuen DBA-Spanien 2011 wird die Nutzung einer Immobilie „über“ eine Immobilien-Kapitalgesellschaft in Art. 6 Abs. 4 DBA-Spanien 2011 explizit den Rechtsfolgen des Art. 6 unterworfen. Danach ist ein Besteuerungsrecht des Belegenheitsstaats der Immobilie vorgesehen. Dennoch werden nach deutschem Recht unvermindert Einkünfte aus Kapitalvermögen aufgrund einer verdeckten Gewinnausschüttung anzunehmen sein. Deutschland als Ansässigkeitsstaat hat dann eine entsprechende spanische Steuer nach Maßgabe von Art. 22 Abs. 2b) ii) DBA-Spanien 2011 anzurechnen.

4. Besteuerung der Veräußerung der Immobilie

Die Immobiliengesellschaft unterliegt hinsichtlich des Veräußerungsgewinns der Körperschaftsteuer. Hierbei bildet die Differenz zwischen Veräußerungswert und dem angepassten Buchwert die steuerliche Bemessungs-

ungsgrundlage. Der allgemeine Steuersatz liegt ab 2016 bei 25 %. Daneben ist die Gesellschaft auch hinsichtlich der gemeindlichen Wertzuwachssteuer (Plusvalia) steuerpflichtig.

5. Besteuerung von Ausschüttungen der Immobiliengesellschaft / von Gewinnen aus der Veräußerung der Immobiliengesellschaft

Nicht-Ansässige unterliegen hinsichtlich ausgeschütteter Dividenden einer Besteuerung ab 2016 in Höhe von 19 %. Nach Art. 10 DBA-2011 gilt ein Steuersatz von 15 %. Auch in Deutschland erfolgt eine Besteuerung. Zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung erfolgt grundsätzlich in Deutschland eine Anrechnung der gezahlten spanischen Steuer (Art. 23 Abs. 2b) DBA-Spanien 2011).

Gewinne aus der Veräußerung von Geschäftsanteilen an in Spanien ansässigen Gesellschaften, die in Deutschland ansässige Gesellschafter erzielen, unterliegen ebenfalls der spanischen Steuer. Dem Sitzstaat obliegt die Kompetenz für die Besteuerung von Vermögenszuwächsen aus Veräußerungsgeschäften. Auch hier erfolgen jedoch eine deutsche Besteuerung und eine Anrechnung der gezahlten spanischen Steuer.

VI. Fazit

Bei dem Erwerb einer spanischen Immobilie muss man bereits an den Todesfall denken, da die spanische Erbschaftsteuer nur geringe Steuerfreibeträge und hohe Steuersätze vorsieht. Unter Umständen ist es also sinn-

voller, dass Sie einen entsprechenden Geldbetrag Ihren Kindern schenken, die dann die Immobilie in Spanien erwerben und Ihnen ein Nießbrauchrecht einräumen.

An Kinder kann alle 10 Jahre 400.000,00 € steuerfrei verschenkt werden. Bei mehreren Kindern kann von diesen mit dem geschenkten Geld eine stattliche Immobilie angeschafft werden, die dann von 2 Generationen genutzt werden kann. Da die Eltern-Generation in der Regel das Zepter noch nicht völlig aus der Hand geben will und im Familienkreis getroffene Vereinbarungen über die gemeinschaftliche Nutzung bei Hinzukommen von bösen Schwiegersöhnen und –töchtern diese genügend absichern wollen, können sich die Eltern ein lebenslanges Nießbrauchrecht an der Immobilie vorbehalten. Auch Nießbrauchsrechte fallen zwar unter die Erbschaftsteuer. Die Erbschaftsteuer fällt jedoch im Ernstfall nur auf den Wert des Nießbrauches an, der mit zunehmendem Alter des Nießbrauchberechtigten immer geringer wird. Problematisch ist es allerdings, wenn das Kind vor den Eltern stirbt oder Dritte in das Eigentum pfänden. Hier kann in einem Erbvertrag im Hinblick auf die Schenkung eine Rückübertragungspflicht für den Fall des Vorversterbens oder der Zahlungsunfähigkeit vereinbart werden.

Information:

Der Inhalt dieser Information wurde nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt. Mit Rücksicht auf die Komplexität der angesprochenen Themen und den ständigen Wandel der Rechtsmaterie bitten wir um Verständnis, wenn wir unsere Haftung und Gewährleistung auf Beratungen in individuellen Einzelaufträgen nach Maßgabe unserer Auftragsbedingungen beschränken und sie i. Ü., d. h. für diese Informationen ausschließen.