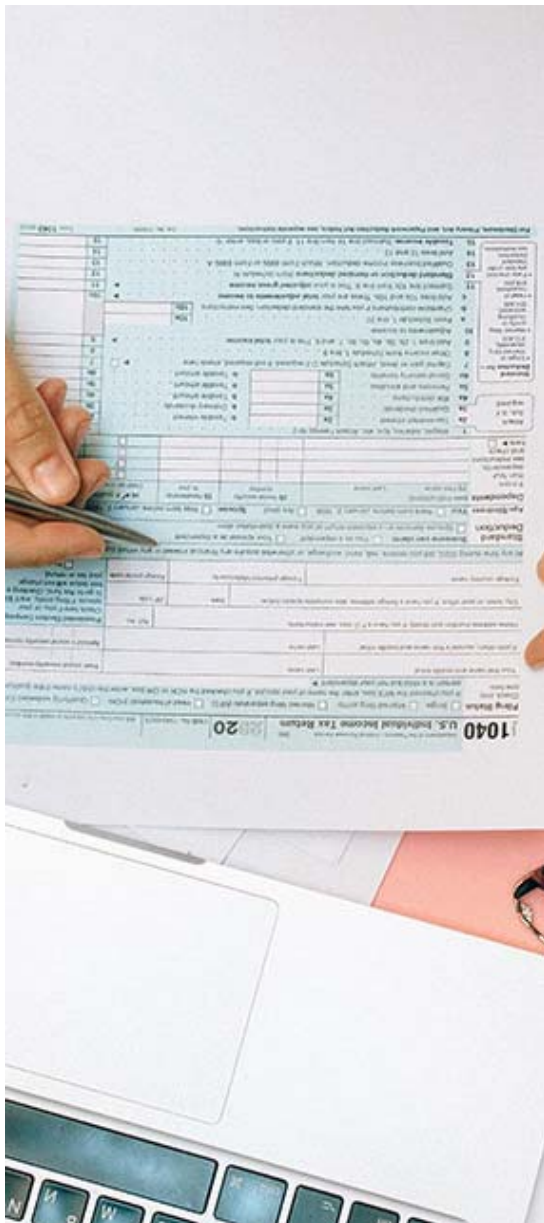


Neuigkeiten in der Vermögensteuer und Einführung einer temporären Solidaritätssteuer auf große Vermögen

Einige Gedanken zu den Konsequenzen im Detail

Spanien – Legal Flash

16. Januar 2023



Zusammenfassung

Am 29. Dezember 2022 ist das Gesetz 38/2022 vom 27. Dezember 2022, zur Einführung temporärer Steuern für Energieunternehmen und Banken und einer Solidaritätssteuer auf große Vermögen und zur Änderung bestimmter Steuervorschriften („Gesetz 38/2022“) in Kraft getreten. Durch diese Vorschrift sind u.a. folgende Neuigkeiten eingeführt worden:

- Änderung in der spanischen Vermögensteuer („VSt“): nicht in Spanien ansässige Personen unterliegen fortan der beschränkten VSt-Pflicht, wenn sie Anteile an ausländischen Gesellschaften halten, deren Aktivvermögen zu 50% oder mehr mittelbar oder unmittelbar aus spanischem Immobilienvermögen besteht.
- Einführung einer temporären Solidaritätssteuer auf große Vermögen („SolSt“) für Steuerpflichtige mit einem Nettovermögen ab 3,7 Mio. (Ansässige) bzw. 3 Mio. Euro (Nichtansässige mit sich in Spanien befindendem Vermögen).
- Die genaue Anwendung dieser Vorschriften kann zu unerwarteten Ergebnissen führen



Einführung

Am 28. Dezember wurde das Gesetz 38/2022 im spanischen Gesetzesanzeiger veröffentlicht. Da dieses Gesetz seit dem 29. Dezember in Kraft ist, ist es bereits für die Vermögensbesteuerung 2022 (Stichtag 31. Dezember) wirksam. Folgende neue Vorschriften sind in diesem Kontext relevant:

- > Änderung der spanischen VSt: Anteile an ausländischen Gesellschaften, deren Aktivvermögen zu 50% oder mehr mittelbar oder unmittelbar aus spanischem Immobilienvermögen besteht, gelten als sich in Spanien befindendes Vermögen. Nichtansässige Gesellschafter unterliegen somit hier der beschränkten VSt-Pflicht.

Bei Ansässigen in einem Staat, der mit Spanien ein bestehendes Doppelbesteuerungsabkommen („DBA“) unterzeichnet hat, muss dieses zuerst Spanien die Besteuerungsbefugnis erteilen. Dies ist z.B. in dem DBA mit Deutschland der Fall.

- > Einführung der SolSt für Steuerpflichtige (in Spanien ansässige und nicht ansässige Personen) mit einem Nettovermögen ab 3,7 Mio. (Ansässige) bzw. 3 Mio. Euro (Nichtansässige mit sich in Spanien befindendem Vermögen).

Die SolSt soll nur für die Jahre 2022 und 2023 erhoben werden. Allerdings ist im Gesetz vorgesehen, dass nach diesem Zeitraum diese Steuer u.U. verlängert wird. Dies wird wahrscheinlich mit dem Stand einer hypothetischen Harmonisierung der VSt zwischen den spanischen Regionen zusammenhängen.

Änderung der spanischen Vermögenssteuervorschriften

Vor dem Inkrafttreten des Gesetzes 38/2022 war (trotz der Spanien erteilten Besteuerungsbefugnis vieler DBAs) das Halten von Anteilen an ausländischen Gesellschaften, die hauptsächlich spanisches Immobilienvermögen besitzen, nicht als Steuertatbestand in der beschränkten VSt-Pflicht vorgesehen.

In diesem Sinne unterlagen nach dem alten Artikel 5 des Vermögensteuergesetzes („VStG“) natürliche Personen der VSt nur wenn sie entweder:

- > in Spanien ansässig waren (unbegrenzte Steuerpflicht); oder
- > sich in Spanien befindendes Vermögen besaßen (Güter, die sich physisch in Spanien befinden oder Rechte, die in Spanien ausgeübt werden können bzw. in Spanien erfüllt werden müssen).

Eine in Deutschland ansässige natürliche Person mit Anteilen an einer nicht spanischen Gesellschaft war in keinem der gesetzlichen Tatbestände des alten Artikels 5 des VStG subsumiert. Und dies selbst dann, wenn das Vermögen dieser Gesellschaft ausschließlich spanische Immobilien waren. Infolgedessen fiel vor dem Gesetz 38/2022 in diesem Fall keine VSt an.



Die Finanzbehörden hatten die Auffassung vertreten, dass allein auf Basis der DBA Besteuerungsbefugnis die VSt anfallen konnte, diese Auffassung wurde jedoch nach der Entscheidung des Regionalen Finanzgerichts Andalusien (Einspruch 29/500/2016) und der Entscheidung des Oberen Gerichtshof der Balearen vom 3. Dezember 2020 (Einspruch 45/2019), sowie durch die letzten verbindlichen Auskünfte der Finanzverwaltung (V1947-22, V2646-21 und V2070-21) korrigiert. Dadurch wurde endgültig im Kontext der VSt festgesetzt, dass ein DBA nur Besteuerungsbefugnisse erteilt und keine autonomen Steuertatbestände schaffen kann.

Der Gesetzgeber hat als Reaktion hierauf mit Wirkung zum 29. Dezember 2022 das VStG wie beschrieben geändert und somit den gesetzlichen Besteuerungstatbestand geschaffen, um Anteile an ausländischen Gesellschaften, deren Aktivvermögen zu 50% oder mehr mittelbar oder unmittelbar aus spanischem Immobilienvermögen besteht, in der VSt zu besteuern. Dies gilt nur dann nicht, wenn der Steuerpflichtige ein DBA anwenden kann, das Spanien keine Besteuerungsbefugnis erteilt (so z.B. die DBAs Österreich – Spanien und Schweiz - Spanien, nicht so das DBA Deutschland-Spanien, welches eine fast identische Klausel beinhaltet, und somit Spanien ausdrücklich die Besteuerungsbefugnis erteilt).

Ermittlung der Bemessungsgrundlage

Nach dem neuen Artikel 5 des VStG müssen für die Bestimmung der 50%-Grenze die Buchwerte der Aktiva durch den Verkehrswert zum 31. Dezember ersetzt werden. Für Immobilien gibt es eine abweichende Sonderregel: Es gilt nicht der Verkehrswert, sondern der höchste der folgenden Beträge: (i) Katasterwert, (ii) ein von der Finanzverwaltung für andere Steuern festgesetzter Wert, oder (iii) der Kaufpreis bzw. Anschaffungswert. Für ab 2022 erworbene Immobilien, die einen Katasterreferenzwert haben, muss dieser ebenfalls berücksichtigt werden. Zum Anschaffungswert gehören gemäß den Kriterien der Finanzbehörden (u.a. V2120-21 und V0833-17) ebenfalls die mit dem Erwerb verbundenen Steuern und Nebenkosten. Dieses Kriterium ist fragwürdig, da diese Summen sich eindeutig nicht im Vermögen des Steuerpflichtigen befinden, sollte aber unter einer konservativen Betrachtung berücksichtigt werden.

Da die VSt jeweils am 31. Dezember anfällt, ist diese 50%-Grenze am Stichtag zu berücksichtigen. Selbstredend gibt es auch in Spanien Missbrauchsvorschriften, die bei aggressiven oder marktfremden Gestaltungen zum Zuge kommen können.

Sollte die 50%-Grenze erreicht oder überschritten sein, werden (nicht börsennotierte) Gesellschaftsanteile für die Bestimmung der VSt-Bemessungsgrundlage folgendermaßen bewertet:

- Bei von einem Wirtschaftsprüfer geprüften Gesellschaften mit dem nach spanischen Bilanzierungsvorschriften ermittelten Eigenkapital („EK“).
- Anderenfalls wird der höchste der folgenden Beträge angesetzt: (i) Nennwert der Anteile, (ii) EK der letzten von der Gesellschafterversammlung genehmigten Jahresbilanz, oder (iii) fünfmal der durchschnittliche Gewinn der drei letzten abgeschlossenen Geschäftsjahre.

Wichtig ist hier, dass der Gesellschafter nicht nur auf den spanischen Immobilienanteil, sondern auf den gesamten Beteiligungswert besteuert wird, d.h. der Effekt der Gesetzesänderung kann gravierender sein als eine erste Einschätzung erwarten lassen würde.



Andererseits kann auf Grund der Vorschriften zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage je nach Anschaffungswert der Immobilie, insbesondere bei langen gehaltenen Immobilien oder bei mehrstöckigen Gesellschaftsstrukturen, auch der gegenteilige Effekt eintreten, d.h. eine geringere Steuerbelastung oder gar kein Steuertatbestand in der VSt.

Die Steuersätze sind je nach Region verschieden. Nach den im Normalfall vorteilhafteren staatlichen Vorschriften beträgt der Steuersatz zwischen 0,2% und 3,5% (ab einer Bemessungsgrundlage von 10.695.996,06 Euro).

Temporäre Solidaritätssteuer auf große Vermögen

Angesichts der wirtschaftlichen Lage und insbesondere als Reaktion auf die faktische Abschaffung bzw. den beträchtlichen Reduktionen der VSt in manchen Regionen Spaniens (u.a. Andalusien und Madrid; weitere Informationen finden Sie in unserem [Post Abschaffung der Vermögensteuer in Andalusien](#)), ist eine temporäre Solidaritätssteuer („SolSt) auf große Vermögen eingeführt worden. Eventuell gezahlte VSt ist von der SolSt abzugsfähig.

Steuerpflichtig sind demnach (i) in Spanien ansässige Personen mit einem weltweiten Nettovermögen von über 3,7 Mio. Euro; und (ii) nicht in Spanien ansässige Personen, mit einem spanischen Nettovermögen von über 3 Mio. Euro. Grund dieses Unterschiedes ist, dass Nichtansässige den allgemein vorgesehenen Freibetrag von 700.000 Euro der VSt in der SolSt nicht anwenden dürfen.

Da die SolSt auf die Vorschriften der VSt verweist, muss die Änderung der VSt bzgl. Anteile an spanischen Immobiliengesellschaften ebenfalls berücksichtigt werden. Nichtansässige mit Anteilen an Gesellschaften mit relevantem mittelbarem oder unmittelbarem spanischen Immobilienvermögen können demnach auch der SolSt in Spanien unterliegen.

Obwohl die SolSt nicht in den DBAs vorgesehen ist, gilt diese als „Steuer gleicher oder ähnlicher Art“ zur VSt. Deshalb muss in DBA-Konstellationen zuerst geprüft werden, ob Spanien die Besteuerungsbefugnis überhaupt zugeteilt worden ist.

Bei der SolSt sind Bemessungsgrundlage, Freistellungen usw. praktisch identisch zur VSt. Folgende Steuersätze sind vorhergesehen: 1,7% (ab 3 Mio. Euro Bemessungsgrundlage) bis 3,5% (Bemessungsgrundlage ab 10.695.996,06 Euro).

Die Begründung des Gesetzes definiert die SolSt als eine ergänzende Steuer der VSt. Eine in Spanien oder im Ausland gezahlte VSt ist von der SolSt abzugsfähig, es besteht also im technischen Sinne keine Doppelbesteuerung. Die SolSt ist auch i.d.R. niedriger als die VSt, da erst ab einer Bemessungsgrundlage von 3 Mio. Euro besteuert wird (anders als in der VSt werden Tranchen unter diesem Betrag überhaupt nicht besteuert).

Aus diesem Grund hat auch im Großteil der Fälle die SolSt nur praktische Auswirkungen für Steuerpflichtige, die bis jetzt die allgemeinen Reduktionen bestimmter Regionen anwenden konnten (insbesondere Andalusien und Madrid), da in solchen Fällen keine (höhere) VSt angerechnet werden kann.



Aus verfassungsrechtlicher Sicht könnten Zweifel bestehen, ob eine solche neue Steuer mit einer sofortigen Fälligkeit eingeführt werden kann: die SolSt wurde durch ein Gesetz eingeführt, das drei Tage vor ihrer ersten Fälligkeit am 31. Dezember 2022 im Offiziellen Gesetzesanzeiger veröffentlicht wurde. Weitere Informationen finden Sie in unserem *Post* [„Es cuestionable la entrada en vigor prevista del Impuesto sobre las Grandes Fortunas?“](#). Es ist jedoch zu beachten, dass dies bei einer vertieften juristischen Analyse keineswegs offensichtlich ist, gleiches gilt für die Unvereinbarkeit mit den EU Rechtsgrundsätzen.

Zu guter Letzt ist noch zu anzumerken, dass die SolSt vom Staat (und nicht von den Regionen) erhoben wird. Dementsprechend sind im Falle einer Steuerprüfung nicht die regionalen Steuerbehörden, sondern die staatlichen Behörden (*Agencia Estatal de Administración Tributaria*) dafür zuständig, die insbesondere was die internationalen Kontakte angeht besser aufgestellt sind.

Schlusswort

Nichtansässige natürliche Personen, die mittels ausländischer Gesellschaften Immobilien in Spanien halten, können u.U. bereits für 2022 der VSt unterliegen.

Es sollte in jedem Fall geprüft werden, ob zum Stichtag 31. Dezember 50% des Aktivvermögens der ausländischen Gesellschaft spanischem Immobilienvermögen zuzurechnen ist.

Sollte dies der Fall sein, wird der gesamte Gesellschaftsanteil besteuert, nicht nur der Teil der spanischen Immobilie.

Jeder Fall sollte einzeln geprüft werden, insbesondere in Hinsicht auf die Ermittlung der Bemessungsgrundlage. Das Halten von spanischen Immobilien durch zwei oder mehr Gesellschaften könnte aufgrund verschiedener Bewertungsregeln zu abweichenden Ergebnissen führen.

Steuerpflichtige, die bis jetzt allgemeine regionale VSt-Begünstigungen anwenden konnten (insbesondere bei spanischem Vermögen, das sich in den Regionen Andalusien und Madrid befindet), können u.U. der SolSt unterliegen. Bei in Spanien ansässigen Steuerpflichtigen ist auch die Prüfung der Deckelungsregeln von höchster Relevanz.

Für weitere Informationen wenden Sie sich bitte an unsere Anwälte der [Knowledge and Innovation Group](#) oder an Ihre gewöhnliche Kontaktperson bei Cuatrecasas.

©2022 CUATRECASAS

Alle Rechte vorbehalten.

Dieses Dokument ist eine von Cuatrecasas erstellte Zusammenstellung rechtlicher Informationen. Die darin enthaltenen Informationen und Kommentare stellen keine Rechtsberatung dar.

Cuatrecasas besitzt die Rechte an dem geistigen Eigentum in Bezug auf alle Inhalte dieses Dokuments. Die Vervielfältigung, Verteilung, Abtretung oder sonstige vollständige oder teilweise Nutzung dieses Dokuments ohne vorherige Zustimmung von Cuatrecasas ist untersagt

