

SONDERDEPESCHE



Vermögensteuer: Drei Änderungen mit Folgen

- Einführung des Referenzwerts
- Neues Kriterium zu Immobilienwert und Bootsliegeplätzen

Sie sind der Kapitän, wir die Lotsen

Mit 80 Mitarbeitern, davon 16 Steuerberater
und Rechtsanwälte, sind wir Ihre deutschsprachigen Partner
auf Mallorca und in Spanien.

Inhalt

1.	Einleitung	4
2.	Das neue Brutto-Kriterium	5
3.	Der neue Referenzwert	6
3.1	Wie wird der Referenzwert ermittelt?.....	6
3.2	Welche Steuern sind betroffen?.....	6
3.3	Ab wann ist der Referenzwert steuerwirksam?.....	7
3.4	Ist man dem Referenzwert hilflos ausgeliefert?.....	7
4.	Neues Kriterium für Liegeplätze	8
4.1	Beschreibung des Problems.....	8
4.2	Rechtliche Gestaltung des Eigentums an einem Liegeplatz.....	8
4.3	Fundament des Kriterienwechsels.....	9
4.4	Schlussfolgerungen und Empfehlung.....	10
5.	Ansprechpartner	12
6.	Kontaktanfrage	13

1. Einleitung

Innerhalb kurzer Zeit wurden die Bedingungen für die spanische Vermögensteuer in drei Bereichen zum Schaden der Steuerpflichtigen verändert. Im Folgenden behandeln wir diese Änderungen im Detail und erklären, wen sie betreffen und welche Optionen bestehen, um darauf zu reagieren.

Von den Änderungen betroffen sind die Bewertung und Einstufung von Immobilien zu Zwecken der Vermögensteuer. Der Effekt ist eine faktische Erhöhung der Steuerlast ohne Änderung der Steuersätze. Ein Überblick:

1) Die gravierendste Änderung mit unmittelbaren Auswirkungen auf alle Steuerpflichtigen betrifft das neue Kriterium der Steuerbehörde bezüglich des vermögensteuerlichen Erwerbswerts einer Immobilie. Dieser ist einer von drei Vergleichswerten, von denen der höchste zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage herangezogen wird bzw. wurde. Die anderen sind der Katasterwert sowie der Wert, den die Behörde zum Zweck irgendeiner anderen Steuer festlegt. War bisher das übereinstimmende Kriterium, dass als Erwerbskosten der Netto-Kaufpreis bzw. die Nettkosten (z.B. beim Bau) anzusetzen waren, haben mehrere verbindliche Auskünfte eine Revision des Dogmas hin zum Ansatz der Brutto-Anschaffungskosten konsolidiert. Dies bewirkt eine schlagartige Wertsteigerung zu Zwecken der Vermögensteuer und somit auch eine erhöhte Steuerlast.

2) Die Einführung des so genannten „Valor de referencia“ (Referenzwert) als neuer zusätzlicher Vergleichswert per 1.1.2022 hat zur Folge, dass die Bewegungen des Immobilienmarkts wesentlich rascher auf den steuerlichen Immobilienwert durchschlagen können und somit ebenfalls zu einer erhöhten Steuerlast führen.

3) Die dritte Änderung betrifft Bootsliegplätze. Diese befinden sich bekanntlich nicht im Eigentum, da die Küste eine Domäne der öffentlichen Hand ist. Es handelt sich somit um Konzessionen und Nutzungsrechte. Über die Frage, ob es sich um dingliche Rechte auf Immobilien handelt, die von einem deutschen Nichtresidenten in der Vermögensteuer zu veranlagern sind, konnte man bislang mit einiger Aussicht auf Erfolg streiten. Tatsächlich erlangte unserer Kanzlei auf dieser Grundlage Steuerrückzahlungen und hielt als schlagkräftiges Argument einen Bescheid in den Händen, in dem das Finanzamt selbst zum Schluss kommt, dass ein Liegeplatz nicht als dingliches Recht einzustufen sei. Die jüngste Entwicklung lassen uns die Situation weit pessimistischer bewerten. Daher können wir heute nicht mehr pauschal empfehlen, Liegeplätze vermögensteuerlich zu ignorieren.

Die drei Veränderungen haben eines gemeinsam: Sie führen zu höheren Steuereinnahmen. Auch in anderer Hinsicht vermittelt das Finanzamt den Eindruck einer erhöhten Aggressivität, etwa bei der Anerkennung – oder besser: Aberkennung – von Anschaffungskosten bei der Ermittlung des Gewinns aus einem Immobilienverkauf. Dies würde sich von den praktischen Auswirkungen her als vierter Punkt eignen, ist jedoch nicht auf ein neues Gesetz oder eine Änderung der Doktrin zurückzuführen sondern auf gängige Praxis und kann somit schwerer festgemacht werden.

2. Das neue Brutto-Kriterium

Der Erwerb einer Immobilie, die deren vereinbarter Netto-Kaufpreis laut Kaufurkunde 1.000.000 Euro betrug, führte in der Vergangenheit dazu, dass dieser Betrag als vermögensteuerlicher Wert der Immobilie galt. Somit musste ein Nichtresident nach Abzug des Freibetrags lediglich 300.000 Euro versteuern, was gemäß der günstigeren staatlichen Tabelle zu einer Steuerlast von 732,87 Euro führte.

Das Netto-Kriterium wurde bis einschließlich 2020 bei allen Prüfungen bestätigt. Zwar besagte schon 2017 eine verbindliche Auskunft, dass die im Vermögensteuergesetz genannten Anschaffungskosten auch Steuern und Nebenkosten enthielten. Diese „Consulta vinculante“ wurde jedoch als Irrtum eingestuft, weil sie in unreflektierter Weise das Kriterium der Einkommensteuer übernahm. Dies lässt sich mit dem Wortlaut des Vermögensteuergesetzes nicht vereinbaren. Daran hat sich zwar bis heute nichts geändert, doch ergingen in den vergangenen Monaten mehrere verbindliche Auskünfte, die das neue Kriterium gefestigt haben. Fachlich gerechtfertigt oder nicht – nun sind die Prüfer zur Anwendung verpflichtet und haben kaum noch Entscheidungsspielraum.

Mit anderen Worten: Wenn die eingangs erwähnte Immobilie als Neubau mit Umsatzsteuer erworben wurde und wir zwei Prozent Nebenkosten annehmen, gilt als Bemessungsgrundlage nicht mehr 1.000.000 Euro sondern 1.120.000 Euro. Der resultierende Steuerbetrag steigt von 732,87 auf 1.264,37 Euro. Ein beträchtlicher Anstieg der Belastung. In anderen Fällen kann es vorkommen, dass Immobilien, die gemäß Netto-Kriterium unterhalb des Freibetrags von 700.000 Euro angesiedelt waren (d.h. keine Verpflichtung zu Erklärung und Steuerzahlung) nun in die Vermögensteuer „hineingewachsen“ sind.

Das ist jedoch nicht der einzige Kniff, mit dem die Vermögensteuer mittelfristig ertragreicher gestaltet wird. Der zweite ist die Einführung eines neuen Vergleichswerts.

3. Der neue Referenzwert

Von allen Neuerungen, die das so genannte „Gesetz gegen den Steuerbetrug“ gebracht hat, sticht eine hervor: Die Einführung des „Valor de referencia“ in der Vermögensteuer, Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie der Grunderwerbsteuer.

Der neue „Referenzwert“ ist eine Art amtlich festgestellter Marktwert für Wohnimmobilien, der jährlich neu ermittelt und für Vorgänge wie Erbschaft, Schenkung und Übertragungen, die der Grunderwerbsteuer unterliegen, den Mindestwert darstellen wird. Und die Neuerung betrifft tatsächlich nur Wohnobjekte und keine anderen Immobilien wie Parkplätze, Geschäftslokale, usw.

Die Reform sorgt für große Unruhe bei den Steuerkanzleien in ganz Spanien. Denn im Grunde handelt es sich um eine verdeckte Steuererhöhung, auch wenn sich diese bei der Vermögensteuer von wenigen Ausnahmefällen abgesehen erst in einigen Jahren bemerkbar machen wird. Erstmals ermittelt und als steuerliche Größe rechtswirksam wurden die Referenzwerte per 1. Januar 2022.

3.1 Wie wird der Referenzwert ermittelt?

Die Vorgabe des Gesetzes lautet, dass der Referenzwert in etwa 90 % des Marktwertes ausmacht. Für die Ermittlung wurde das gesamte Staatsgebiet in Zonen aufgeteilt, für die anhand von Daten tatsächlicher Immobilienübertragungen ein pauschaler Quadratmeterpreis festgelegt wurde. Dies liefert einen ersten Hinweis auf die voraussichtliche Höhe des Wertes.

3.2 Welche Steuern sind betroffen?

In der Vermögensteuer wird der Referenzwert als zusätzlicher Vergleichswert in die Ermittlung der Berechnungsgrundlage aufgenommen. Zudem stellt der Referenzwert den Mindestwert für Immobilien bei Erbschaft, Schenkung und dem Nachfolgepakt dar. Ebenfalls als Sockelwert dient er bei allen Immobilienübertragungen, die Grunderwerbsteuer auslösen: Verkauf, Kapitalerhöhung- oder –herabsetzung mittels Einbringung in oder Herausnahme aus einer Gesellschaft, Auflösung von Gemeinschaftseigentum, Tauschgeschäften, Zusammenlegung, Teilung, usw.

3.3 Ab wann ist der Referenzwert steuerwirksam?

Die Regelung gilt seit Veröffentlichung der ersten Werte, d.h. für alle Immobilienübertragungen sowie grunderwerbsteuerlichen Vorgänge seit 1. Januar 2022. Für die Vermögensteuer hat die Finanzbehörde verfügt, dass alle bis 31. Dezember 2021 erworbenen Wohnimmobilien weiterhin die alte Regelung gilt, d.h. herangezogen wird der höchste von drei Werten: Anschaffungspreis, Katasterwert und der Wert, der vom Finanzamt für jegliche andere Steuer festgesetzt wurde. Bei Wohnimmobilien, die ab dem 1. Januar 2022 erworben werden, ist mit dem Referenzwert Jahr für Jahr ein neuer Vergleichswert in diese Ermittlung aufzunehmen.

Das bedeutet, dass je nach Marktentwicklung schon nach wenigen Jahren ein Punkt erreicht werden kann, an dem der Brutto-Erwerbspreis vom Referenzwert überholt wird und die Bemessungsgrundlage - und somit auch die Vermögensteuer - nicht wie bisher stehen bleibt, sondern gemäß der Marktlage in die Höhe klettert. Das war bisher bei der Vermögensteuer radikal anders, der Marktwert hatte in den meisten Fällen keinen Einfluss auf die Bemessungsgrundlage und in wenigen Fällen erst nach vielen Jahren und mit geringfügigen Auswirkungen.

3.4 Ist man dem Referenzwert hilflos ausgeliefert?

Diese Frage stellt sich vor allem den Verlierern der neuen Regelung, nämlich Eigentümern von Immobilien in Wohngebieten mit hohem Quadratmeterpreis. Sofern die Immobilie einen niedrigen erzielbaren Marktwert aufweist – aufgrund bautechnischer Mängel oder baurechtlicher Probleme et. –, könnte ein weit überhöhter Finanzamt-Wert die Folge sein. Welche Möglichkeiten hat nun der Steuerpflichtige?

Zwei Alternativen: Er deklariert und bezahlt anhand des Referenzwertes, beantragt eine Rückerstattung und ficht deren Ablehnung mit einem unabhängigen Gutachten an. Die aggressivere und daher auch riskantere Alternative besteht darin, von Vorneherein nach einem selbst ermittelten, niedrigeren Wert zu versteuern und dann das Finanzamt-Verfahren abzuwarten, um den eigenen Wert zu verteidigen.

4. Neues Kriterium für Liegeplätze

4.1 Beschreibung des Problems

Unsere Kanzlei war in der Vergangenheit wiederholt mit der Frage konfrontiert, ob Bootsliegeplätze unter die Vermögensteuer für deutsche Nichtresidenten (NR) fallen. Das Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland-Spanien beschränkt die Vermögensteuerpflicht deutscher Nichtresidenten auf Immobilien. Somit ist die Frage entscheidend, ob und unter welchen Voraussetzungen Bootsliegeplätze vermögensteuerlich als Immobilien einzustufen sind.

Die Frage ist weder im Gesetz noch in der Literatur / Rechtsprechung eindeutig geregelt. Allerdings liegen verbindliche Auskünfte sowie Entscheidungen der Steuerbehörde zu Teilaspekten oder analogen Fragen vor. Im Zuge einer intensiven Recherche gelangte diese Kanzlei in der Vergangenheit zur Schlussfolgerung, dass solide Argumente vorliegen, um Bootsliegeplätze als nicht vermögensteuerpflichtig für deutsche NR einzustufen.

Bestätigt wurde diese Interpretation durch eine Entscheidung der balearischen Delegation der staatlichen Steuerbehörde (AEAT) vom 11.06.2017 im konkreten Fall eines Mandanten. Unsere Kanzlei hatte für einen NR die Rückerstattung der Einkommensteuer für Selbstnutzung eines Bootsliegeplatzes beantragt. Der Antrag wurde von der AEAT positiv beschieden, und zwar mit der Begründung, dass ein Liegeplatz, sofern eine Nutzungsüberlassung durch einen Konzessionsnehmer vorliegt, kein dingliches Recht auf eine Immobilie darstellt. Ein dingliches Recht auf eine Immobilie müsste jedoch vorliegen, um Liegeplätze als Immobilien im Sinne der Einkommensteuer für Nichtresidenten wie auch der Vermögensteuer zu qualifizieren.

Diese Position hat sich jedoch in letzter Zeit geändert. Daher besteht aus unserer Sicht ein erhöhtes Risiko für Steuerpflichtige aus Ländern, deren Doppelbesteuerungsabkommen das Besteuerungsrecht Spaniens auf Immobilien beschränkt.

Im Folgenden erklären wir, warum diese Frage so kompliziert ist und welche Facetten für die Entscheidung über die richtige Vorgangsweise eine Rolle spielen.

4.2 Rechtliche Gestaltung des Eigentums an einem Liegeplatz

Grundsätzlich hält nur die öffentliche Hand Eigentum an der Küste. Wer dort ein Haus errichtet oder einen Hafen anlegt, tut dies auf Grundlage einer behördlichen, zeitlich limitierten Konzession.

Der Inhaber dieser Konzession errichtet und betreibt dann einen Hafen und überträgt ein gleichermaßen befristetes Nutzungsrecht. Auf den Balearen haben wir es im Allgemeinen mit den folgenden vier Gestaltungsvarianten zu tun:

- A. Erwerb einer Aktie eines Sporthafens, die zur Nutzung eines bestimmten Liegeplatzes berechtigt.
- B. Privater Vertrag, in dem das von einem Konzessionsnehmer übertragene Nutzungsrecht gekauft wird, ohne dass dies beurkundet wird.
- C. Öffentliche Urkunde über den Kauf eines von einem Konzessionsnehmer übertragenen Nutzungsrechts in einem Sporthafen ohne horizontale Raumaufteilung im Grundbuch (d.h. einheitliche Katasterreferenz für den gesamten Hafen), womit das Nutzungsrecht nicht im Grundbuch eingetragen wird.
- D. Öffentliche Urkunde über den Kauf eines von einem Konzessionsnehmer übertragenen Nutzungsrechts in einem Sporthafen mit horizontaler Raumaufteilung im Grundbuch (d.h. jeder Liegeplatz hat seine eigene Katasterreferenz), womit das Nutzungsrecht im Grundbuch eingetragen wird.

Die Aktie als Beteiligung an einem Unternehmen, das direkt der Konzessionsnehmer ist und somit ein dingliches Recht auf eine Immobilie innehält, führt für deutsche NR direkt zu einer möglichen Vermögensteuerpflicht, sofern die im DBA genannten Voraussetzungen gegeben sind (50 % oder mehr der Aktiva der Gesellschaft bestehen aus spanischem Immobilienvermögen). Somit wird Fall A nicht weiter betrachtet.

4.3 Fundament des Kriterienwechsels

Was die anderen Annahmefälle betrifft, so hat eine verbindliche Auskunft die Situation verändert. Darin geht es zwar um eine ganz andere Frage, nämlich die Verpflichtung zum 3-prozentigen Einbehalt bei einem Verkauf durch einen NR, doch liefert die Steuerbehörde erstmals eine vertiefende Definition des Begriffs Immobilie im Zusammenhang mit Bootsliegplätzen. Dabei kommt sie zu einem anderen Ergebnis als die balearische Delegation der AEAT in der erwähnten Entscheidung vom 11. Juni 2017.

Im Kern konzentriert sich das Problem auf die Frage, ob die Nutzungsüberlassung eines Liegeplatzes durch einen Konzessionsnehmer ein dingliches Recht auf eine Immobilie darstellt. In der besagten Auskunft wird dies bejaht, und zwar mit dem Argument, dass es sich um ein Recht handelt, das im Grundbuch eingetragen werden kann.

Die Akzeptanz der Eintragung durch den Grundbuchführer, die sich auf Artikel 18 des Hypothekengesetzes gründet, ist laut Auskunft „ein wichtiger Indikator“ dafür, dass es sich um ein dingliches Recht handelt.

Ob das Nutzungsrecht tatsächlich eingetragen wurde oder nicht, spielt bei der grundsätzlichen theoretischen Beurteilung eine nachgeordnete Rolle und beeinflusst in der Praxis lediglich die Wahrscheinlichkeit, dass die Finanzbehörde einen Ansatzpunkt für eine Prüfung findet. Fakt ist, dass dieses Recht – gemäß Argumentation der verbindlichen Auskunft – eingetragen werden kann und somit grundsätzlich die Anforderungen an ein dingliches Recht erfüllt.

Die Auskunft kommt zum Schluss, dass der Einbehalt von 3 Prozent beim Verkauf des Liegeplatzes (eigentlich: Nutzungsrechts) anzusetzen ist, da es sich um ein dingliches Recht handelt. Ein solches bedingt jedoch auch die Besteuerung über die Vermögensteuer für deutsche NR.

Dazu sei erwähnt, dass die Steuerbehörde zu einem analogen Sachverhalt schon einmal mit einer verbindlichen Auskunft zum gegenteiligen Ergebnis gekommen ist: 2007 wurde die Nutzungsüberlassung von Garagenplätzen zu Zwecken der Einkommensteuer als nicht steuerbar im Rahmen der Selbstnutzung eingestuft, da es sich nicht um ein dingliches Recht auf eine Immobilie handle.

4.4 Schlussfolgerungen und Empfehlung

Die Darlegungen zeigen, dass auch die Steuerbehörde in der Vergangenheit zu widersprüchlichen Schlussfolgerungen gelangte. Allerdings hat eine jüngere verbindliche Auskunft mehr Gewicht als eine ältere, und hat eine verbindliche Auskunft generell mehr Gewicht als die Entscheidung einer regionalen AEAT-Delegation. Aufgrund der jüngsten Erfahrungen mit diesem Thema sehen wir im Fall einer Prüfung nunmehr ein hohes Risiko, dass Liegeplätze a priori als vermögensteuerpflichtig erkannt und eingestuft werden.

Allgemein geht die Tendenz bei der Vermögensteuer, die im Vergleich zum Steuerertrag einen sehr hohen administrativen Aufwand erfordert, zur Prüfung von relativ simpel beschaffenen Sachverhalten (z.B. Prüfung Darlehen). Allerdings hat die Behörde im Jahr 2021 ihre Gangart deutlich verschärft und nunmehr auch die Prüfung von komplexeren Konstellationen in Angriff genommen.

Aufgrund der unterschiedlichen rechtlichen Gestaltungen ist das Risiko für den deutschen Nichtresidenten gestaffelt zu sehen. Im Folgenden eine Reihung nach Maßgabe unserer Einschätzung von hoch bis niedrig: D-C-B mit natürlicher Person als Inhaber, danach D-C-B mit einer juristischen Person als Inhaber und möglicher Steuerpflicht eines deutschen Steuerbürgers wegen Anteilen an einer Kapitalgesellschaft mit direktem/indirektem Eigentum an spanischen Immobilien.

Nach Maßgabe dieser neuen Risiko-Einstufung empfehlen wir die Kontaktnahme mit Ihrem Berater, um die Vorgangsweise im konkreten Fall zu beraten.

5. Ansprechpartner



Johannes Schmid
Abteilungsleiter Wohn- und Ferienvermietung & Vermögensteuer Nichtresidenten

Studium in Deutschland, China und USA. Im Bereich „Wohn- und Ferienvermietung“ leitet er die Sachbearbeitung und die Kommunikation mit der Mandantschaft. Anfragen werden entweder persönlich oder im Team mit den zuständigen Sachbearbeitern bzw. Steuerberatern bearbeitet.



Thomas Fitzner
Assistent der Geschäftsführung & Leiter der Abteilung Residenten

Seit 2012 in der aktuellen Funktion tätig, verantwortlich insbesondere für die Einkommen- und Vermögensteuer, die Auslandsvermögenserklärung sowie besondere Fallbearbeitungen. Mitautor zahlreicher Veröffentlichungen der Schriftenreihe Mallorca 2030.

6. Kontaktanfrage

Folgen Sie zur Anmelden einer Erstberatung dem folgenden Link auf unsere Website und füllen unser Formular aus:

[Erstberatung](#)

Wir wünschen Ihnen eine erkenntnisreiche Lektüre!





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



PLATTES GROUP



www.plattesgroup.net