

Sonderteil Spanien

zugleich Mitteilungen der Asociación de propietarios extranjeros

Steuerfragen bei spanischen Immobilien

Von RA und Notar Dr. jur. Hermann Thebrath, Fachanwalt für Steuerrecht
Dres. jur. Thebrath, Hälverstraße 5, D - 58579 Schalksmühle

TEIL II

Mit dem vorliegenden Beitrag sollen die Steuerpflichten beim Kauf, dem Halten/Innehaben einer in Spanien belegenen Immobilie wie auch beim Verkauf dargestellt werden.

In **Grundbesitz international**, Ausgabe Nr. 6/7 – November 2015 –, S. 19 ff., wurden im Teil I die Steuerpflichten **beim Kauf** einer in Spanien belegenen Immobilie im Einzelnen dargestellt.

In der nunmehrigen Ausgabe von *Grundbesitz international* sollen im Teil II die Steuerpflichten beim Halten/Innehaben einer in Spanien belegenen Immobilie dargestellt werden.

1. Grundsteuer

An laufenden Steuern gibt es sowohl für ländliche wie auch sog. städtische Grundstücke eine Besteuerung durch die Grundsteuer.

Diese Immobiliensteuer (impuesto sobre bienes inmuebles, kurz: IBI) entspricht im Wesentlichen der deutschen Grundsteuer. Diese spanische "Immobiliensteuer" ist geregelt in den Artikeln 61-78 des Gemeindesteuergesetzes (Ley Reguladora de las Haciendas Locales, kurz: LRHL).

Bemessungsgrundlage für diese Immobiliensteuer ist der von der Gemeinde festzulegende sog. Katasterwert (Art. 65 LRHL: valor catastral). Der Katasterwert der Immobilie, der in etwa dem Einheitswert in Deutschland vergleichbar ist, berechnet sich somit nach einem gemeindlichen Schlüssel.

Rechtsgrundlage für die Festlegung der Katasterwerte sind die Artikel des Katastergesetzes (Ley del catastro inmobiliario, kurz: LCI) danach setzt sich der Wert einer Immobilie aus dem Wert des Grundstücks sowie seiner Bebauung zusammen.

Nach dem Gesetzeswortlaut des Katastergesetzes soll der Katasterwert dem Verkehrswert entsprechen. Der Katasterwert darf aber den Verkehrswert nicht übersteigen (Art. 8 Nr. 3 Katastergesetz).

Tatsächlich liegt aber der Katasterwert zum Teil deutlich unter dem Verkehrswert.

Der **Steuersatz** kann gemäß dem Gesetz über die Gemeindesteuern (Ley Reguladora de las Haciendas Locales, kurz: LRHL) 0,3 % und maximal bis zu 1,3 % des Katasterwerts betragen. Für "städtische" Grundstücke und Gebäude oder Wohnungen beträgt der Katastermietwert 0,4 bis 1 % des Katasterwerts.

Die gesetzlich fixierte **Bandbreite** des Steuersatzes beträgt zwischen

- 0,4 % - 1,3 % bei „besonders genutzten Grundstücken“,
- 0,4 % - 1,1 % bei städtischen Grundstücken
- und 0,3 % - 0,9 % bei landwirtschaftlichen Grundstücken.

Vorbehaltlich einer abweichenden Regelung durch eine Gemeindegatsatzung gilt dabei grundsätzlich ein Steuersatz von

- 0,6 % bei „besonders genutzten Grundstücken“,
- 0,4 % bei städtischen Grundstücken
- und 0,3 % bei landwirtschaftlichen Grundstücken.

Die Gemeinden können aber von dem gesetzlich vorgegebenen Steuersatz abweichen (innerhalb der vorstehend angegebenen Bandbreiten).

Ebenso können sie einen oder mehrere Zuschläge erheben und zwar bei Erfüllung bestimmter Merkmale oder näher definierter Dienstleistungen, z.B. :

Merkmale oder Dienstleistungen	Städtische Grundstücke	Ländliche Grundstücke
Hauptstadt der Provinz oder der autonomen Regionalkörperschaft	0,07 %	0,06 %
Öffentlicher Nahverkehr	0,07 %	0,05 %
Überdurchschnittliches anerkanntes Dienstleistungsniveau	0,06 %	0,06 %
Mehr als 80% der Gemeindefläche als ländliche Grundstücke	0,00 %	0,15 %

Der Katasterwert wird jeweils für die Dauer von 3 Jahren nach örtlichen Kriterien festgesetzt und entsprechend der Inflationsrate bis zur nächsten Bewertung jährlich angepaßt. Es sind dabei zahlreiche Ermäßigungen und Ausnahmeregelungen vorgesehen. So ist anzuführen, daß es für den Grundbesitz von Ausländern auf den Balearen, den Kanarischen Inseln, an der Straße von Gibraltar, Galizien etc. einen Zuschlag von 8 % des Steuerbetrages geben kann. Von diesem Zuschlag abgesehen liegt der Steuersatz i.d.R. bei 20 % **des Katastermietwerts bei einer Vermietung des Objektes.**

Unter bestimmten Voraussetzungen kann die Gemeinde den Steuersatz um bis zu 0,7 % erhöhen (Art. 73 LRHL).

Steuerpflichtig für die Grundsteuer ist immer der Eigentümer der Immobilie am 1. Januar des jeweiligen Jahres für das gesamte Jahr. Ein unterjähriger Verkauf wirkt sich darum für die Steuerpflicht des bisherigen Eigentümers für das noch laufende Jahr nicht aus.

Der **Steuertatbestand** knüpft an das Eigentum an in Spanien belegenen Grundstücken (Bienes inmuebles) an. Der Begriff des Eigentums umfaßt dabei nicht nur das uneingeschränkte Eigentum an einem Grundstück, sondern vielmehr auch dingliche Rechte an einem Grundstück, wie z.B.

- das Nießbrauchsrecht,
- das Erbbaurecht
- oder das durch eine Verwaltungskonzession gewährte Nutzungsrecht an einem im öffentlich-rechtlichen Eigentum befindlichen Grundstück.

Seit dem 01.01.2003 differenziert das Gemeindefinanzverwaltungsgesetz (LRHL) in Anlehnung an die Einteilung im Grundbuch (Catastro inmobiliario) zwischen

- ländlichen
- und städtischen Grundstücken
- sowie den besonders genutzten Grundstücken.

Diese "besonders genutzten Grundstücke" (Bienes inmuebles de carácter sticas especiales) erfaßten bestimmte gewerblich genutzte Flächen, die hier nicht von Interesse sind.

Der Begriff der "städtischen Grundstücke" (bienes inmuebles urbanos) umfaßt mit Ausnahme der besonders genutzten Grundstücke den rechtlich bebaubaren Grund und Boden und auch die Gebäude, die nicht der Landwirtschaft dienen.

Der Begriff "ländliche Grundstücke" (bienes inmuebles rústicos) bezieht sich – als Auffangnorm – auf den rechtlich nicht bebaubaren oder landwirtschaftlich genutzten Grund und Boden und auch auf die Gebäude, die der Landwirtschaft zu dienen bestimmt sind, es sei denn, es handelt sich um "besonders genutzte Grundstücke".

Bei dieser Unterteilung in die soeben angeführten drei Grundstückstypen knüpft das Gesetz nicht daran an, wo ein Grundstück liegt, also z.B. in einer Stadt oder auf dem Land; **vielmehr knüpft das Gesetz an die tatsächlich oder rechtlich mögliche Nutzungsfähigkeit des Grundstücks an.**

Grundsteuerpflichtig sind sowohl natürliche wie auch juristische Personen und sonstige Rechtssubjekte, weiter Erbengemeinschaften und Bruchteilsgemeinschaften, die als Grundstückseigentümer, Erbbauberechtigte, Nießbrauchsberechtigte oder Inhaber einer der vorstehend angeführten Verwaltungskonzessionen über den "Rechtstitel" eines spanischen Grundstücks verfügen.

Die **Bemessungsgrundlage** (base imponible) für die Grundsteuer wird mit dem jeweiligen Steuersatz multipliziert und ergibt so die **Grundsteuerschuld** (cuota íntegra).

Von der tariflichen Grundsteuer sind dann noch die **Steuervergünstigungen** (Bonificaciones) abzuziehen. Diese Abzüge liegen zwischen 50 % bis 95 % der cuota íntegra, die auf die jeweils begünstigten Steuertatbestände erhoben wird. Dabei wird unterschieden zwischen denjenigen Abzügen, die nur der Höhe nach von den Gemeinden beeinflusst werden können und andererseits denjenigen Abzügen, bei

denen die Gemeinden entscheiden, ob und in welcher Höhe bis zu einem prozentualen Maximalbetrag diese Abzüge geltend gemacht werden können. Die Gemeinden können in ihrer Satzung einen Abzug in Höhe von bis zu 90 % der cuota íntegra an kinderreiche Familien gewähren.

Nach Abzug der Steuervergünstigungen ergibt sich dann die festzusetzende Grundsteuer (cuota líquida).

Da die **Grundsteuer eine Jahressteuer** ist, entsteht sie am 1. Januar des jeweiligen Kalenderjahres. Dies bedeutet, daß dann, wenn ein Grundstück erst nach dem 1. Januar eines Jahres gekauft wird, **den neuen Grundstückseigentümer die Grundsteuerpflicht erst im Folgejahr trifft.**

Zuständig für die Grundsteuererhebung ist die jeweilige Gemeindefinanzbehörde. Diese Gemeindefinanzbehörde stellt dem Steuerpflichtigen den Grundsteuerbescheid zu. Daraufhin hat dann der Steuerpflichtige die Grundsteuer zu überweisen.

Finden an einem Grundstück physische, wirtschaftliche oder juristische **Änderungen statt** (beispielsweise durch einen Neubau oder Anbau oder gegebenenfalls Änderung der Nutzungsart etc.), ist der Steuerpflichtige verpflichtet, dies der Gemeindefinanzbehörde innerhalb einer Frist von zwei Monaten auf einem gesonderten Formular mitzuteilen. Die Gemeindefinanzverwaltung paßt dann die Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer entsprechend an.

2. Gemeindliche Steuer auf Bauparzellen (impuesto municipal sobre solares)

Mit dieser gemeindlichen Steuer auf Bauparzellen können die Gemeinden eine Steuer in Höhe von 0,5 % bis 6 % des gesetzlich definierten "Zeitwertes" auf unbebaute bzw. nicht ausreichend bebaute städtische Grundstücke erheben. Dabei hängt der genaue Steuersatz u.a. von der Dauer des unbebauten Zustandes ab.

3. "Straßenanliegersteuer"

Schließlich existiert auch eine gemeindliche "Straßenanliegersteuer", und zwar auf gewerblich oder freiberuflich genutzte Grundstücke. Diese "Straßenanliegersteuer" wird oftmals anstelle von Gebühren oder Beiträgen erhoben.

4. Einkommensteuer

Mit der Einkommensteuer wird das Einkommen der natürlichen Personen mit Wohnsitz im spanischen Hoheitsgebiet besteuert.

Die Rechtsgrundlagen für die spanische Einkommensteuer (Impuesto sobre la renta de las Personas físicas) bilden das Einkommensteuergesetz (mit Wirkung zum 01.01.2007 in Kraft getreten: Ley 35/2006 vom 28.11.2006, kurz: EStG) und die Rechtsverordnung (Reglamento) zur Einkommensteuer vom 30.03.2007. ▶

Daneben befinden sich noch Rechtsgrundlagen für die spanische Einkünftesteuer **der beschränkt steuerpflichtigen Personen**, nämlich das am 13.03.2004 in Kraft getretene

- Einkünftesteuergesetz für die Nichtansässigen sowie die Rechtsverordnung zur
- Einkünftesteuer für die Nichtansässigen.

Ansässige sind mit ihrem Welteinkommen in Spanien also steuerpflichtig. Dazu gehören insbesondere auch fiktive Mieteinnahmen aus der Nutzung einer eigenen Immobilie i.H.v. 1,1 - 2 % des Katasterwerts.

Nichtansässige sind mit sämtlichen auf spanischem Hoheitsgebiet bezogenen Einkünften in Spanien einkommensteuerpflichtig. Dabei gilt auch hier die Besteuerung fiktiver Mieteinnahmen bei Eigennutzung einer Immobilie entsprechend.

Personen, die in Spanien **beschränkt einkommensteuerpflichtig** sind, müssen einen steuerlichen Vertreter vor dem Ablauf der Frist zur Einreichung einer Steuererklärung bezüglich der in Spanien erzielten Einkommensbestandteile bestellen. Aufgabe dieses steuerlichen Vertreters ist es, die Interessen einer nicht ansässigen natürlichen Person gegenüber der spanischen Finanzverwaltung wahrzunehmen. Die Bestellung dieses steuerlichen Vertreters muß dem örtlich zuständigen Finanzamt innerhalb von zwei Monaten seit der Bestellung mitgeteilt werden.

Wird diese Bestellung eines steuerlichen Vertreters oder die entsprechende Mitteilung an das zuständige Finanzamt über diese Bestellung unterlassen,

liegt eine mit Geldbuße bewehrte Steuerordnungswidrigkeit vor.

Für die Abfassung der Einkommensteuererklärung wie auch hinsichtlich der etwaigen übrigen abzugebenden Steuererklärungen empfiehlt sich jedenfalls die Betreuung durch einen spanischen Steuerberater.

In Spanien wird die

Eigennutzung einer Immobilie zu Wohnzwecken besteuert.

Für Nichtresidente ist die Bemessungsgrundlage dabei der Nutzungsvorteil, der mit max. 2 % des Katasterwerts beziffert wird. Auf diesen Wert kommt dann eine **24,75 %ige Steuer (für 2014); für 2015, 19,5 %** ohne Abzugsmöglichkeiten zur Anwendung.

Wenn Nichtresidente ihre Immobilie aber vermieten, sind die erzielten Bruttomieteinnahmen ebenfalls mit 25 % und ohne Abzugsmöglichkeiten zu versteuern.

Schließlich gibt es noch zusätzliche zahlreiche Durchführungsvorschriften, etwa z.B. den Abdruck der anzuwendenden Steuerformulare betreffend, niedergelegt in den Erlassen der Finanzverwaltung. Die vorstehend angeführten Rechtsgrundlagen sind in 14 der insgesamt 17 autonomen Regionalkörperschaften uneingeschränkt anwendbar.

Anzuführen ist weiter, daß das Einkommensteuerrecht der drei Regionalkörperschaften Baskenland, Navarra und Kanarischen Inseln in gesonderten Gesetzen geregelt ist und zum Teil in unterschiedlich starkem Ausmaß von dem allgemein in Spanien geltenden Einkommensteuerrecht abweicht. Darauf soll vorliegend aber nicht näher eingegangen werden.

HINWEIS:

Die Erstellung und Abgabe der Einkommensteuererklärung auf Eigennutzung einer Immobilie in Spanien kann durch die Schutzgemeinschaft erfolgen.

Siehe hierzu:

www.schutzgemeinschaft-ev.de bzw. können die ANTRÄGE zur Erstellung und Abgabe in Spanien, bei der Schutzgemeinschaft telefonisch angefordert werden unter: Tel. 0049(7741-2131).

Unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind alle natürlichen Personen, die ihren gewöhnlichen Aufenthalt in Spanien haben.

Eine natürliche Person hat ihren gewöhnlichen Aufenthalt (im steuerrechtlichen Sinne) in Spanien, wenn

- sie sich während eines Kalenderjahres länger als 183 Tage in Spanien aufhält
- oder der Mittelpunkt oder die Grundlage ihrer unternehmerischen oder beruflichen Aktivitäten oder ihrer wirtschaftlichen Interessen sich in Spanien befindet
- oder der rechtlich nicht getrennte Ehegatte und die minderjährigen Kinder, für die der Steuerpflichtige unterhaltspflichtig ist, sich in Spanien aufhalten.

Um in Spanien unbeschränkt einkommensteuerpflichtig zu sein, genügt es, wenn **eines der vorstehend angeführten drei Kriterien** zutrifft.

Die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht in Spanien umfaßt alle Einkünfte, die die in Spanien ansässige natürliche Person in Spanien und im Ausland erzielt (Welteinkommensprinzip).

Abschließend ist noch darauf hinzuweisen, dass bei Auftreten einer **Doppelbesteuerung der gleichen Einkünfte sowohl in Spanien wie auch in einem anderen Staat** das jeweilige gegebenenfalls insofern existierende Doppelbesteuerungsabkommen zwischen diesen beiden Staaten heranzuziehen ist, wodurch eine Doppelbesteuerung der gleichen Einkünfte vermieden werden soll. So ist an dieser Stelle auf das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und Spanien hinzuweisen, das in revidierter Fassung am 18.10.2012 in Kraft getreten ist (siehe dazu **Grundbesitz international**, Ausgabe Nr. 7/2012, Sonderteil Spanien, S. 13 ff.).

Bei der Besteuerung von Einkommen wird in Spanien danach unterschieden, ob der Steuerpflichtige

- Ansässiger (residente)
- oder Nichtansässiger ist (no residente).

Die Einkünfte aus Grundvermögen umfassen alle Einkünfte, die ein Steuerpflichtiger aus bebauten oder unbebauten Grundstücken oder aus dinglichen Rechten an Grundstücken erzielt. Bei der Vermietung oder Verpachtung an Verwandte ist für einkommensteuerliche Zwecke eine Mindestmiete bzw. Mindestpacht anzusetzen, um eine Steuerumgehung zu vermeiden.

Zur Ermittlung der Einkünfte aus Grundvermögen sind von den erzielten Mieten und Pachten die steuerlich abzugsfähigen Aufwendungen (gastos deducibles) sowie bestimmte Abzüge (reducciones) abzuziehen. Die Bruttoeinkünfte umfassen nicht die vereinnahmte und abgeführte Mehrwertsteuer. Der sich ergebende Saldo aus den Bruttoeinkünften abzüglich der abzugsfähigen Aufwendungen und Abzüge ergibt die Nettoeinkünfte.

Was die Abzüge von den Bruttoeinkünften angeht, sind alle zur Erhaltung der Einkünfte aus Grundvermögen erforderlichen Aufwendungen abzugsfähig, z.B.

- die Fremdfinanzierungszinsen im Zusammenhang mit dem Kauf oder der Verbesserung des Grundstücks,
- die Grundsteuer,
- die Reparatur- und Erhaltungsaufwendungen
- sowie die von Dritten erbrachten Dienstleistungen,
- ebenso die AfA (Absetzung für Abnutzung) von max. 3 % jährlich auf das Gebäude
- sowie die Abschreibungen auf die Einrichtungen.

Allerdings dürfen die abzugsfähigen Aufwendungen die Bruttoeinkünfte aus dem Grundvermögen nicht übersteigen.

Ist der Mieter, Pächter oder sonst dinglich Nutzungsberechtigte Ehegatte des Steuerpflichtigen oder mit ihm bis zum 3. Grade verwandt, sind für die einkommensteuerlichen Zwecke die Nettoeinkünfte mit einer Mindestmiete/Mindestpacht anzusetzen, soweit die tatsächlich gezahlte Miete/Pacht geringer ist. Basis ist dabei der Katasterwert. Hat die kommunale Finanzbehörde den Katasterwert (valor catastral) vor dem 01.01.1994 festgelegt, darf die Mindestmiete/Mindestpacht 2 % des Katasterwerts nicht unterschreiten. Bei einem nach dem 31.12.1993 festgelegten Katasterwert ist die Mindestmiete/Mindestpacht mit 1,1 % anzusetzen. Wenn die tatsächliche Nettomiete/Nettopacht über der Mindestmiete/Mindestpacht liegt, ist die tatsächliche Nettomiete/Nettopacht zu berücksichtigen.

Handelt es sich um eine selbstgenutzte Wohnung, ist dem Eigentümer für einkommensteuerliche Zwecke ein Eigenmietwert hinzuzurechnen (inputació de rentas inmobiliaries).

Von dieser Hinzurechnung ist aber ausgenommen die Eigennutzung der gewöhnlichen (Haupt-) Wohnung (vivienda habitual) des in Spanien ansässigen Eigentümers.

Die Selbstnutzung der vorstehend angeführten gewöhnlichen (Haupt-) Wohnung ist in einkommensteuerrechtlicher Hinsicht irrelevant. Der Steuerpflichtige kann aber einen Teil der Investitionskosten (Anschaffungs- oder Herstellungskosten) jährlich von der tariflichen Einkommensteuer abziehen.

5. Vermögensteuer (Impuesto sobre el Patrimonio, kurz: IP)

Eine Vermögensteuer gab es in Spanien seit 1977. Sie wurde aber wieder abgeschafft und nur für den Zeitraum 2011 – 2013 wieder eingeführt. Dabei fällt in diesem Zeitraum Vermögensteuer aber nur für Werte über 700.00 Euro an.

6. Bausteuer (Impuesto sobre construcciones instalaciones y obras)

Auf genehmigungspflichtige Bauarbeiten wird eine sog. "Bausteuer" erhoben.

Steuerpflichtiger gegenüber dem spanischen Fiskus ist der Grundstückseigentümer.

Die Steuer entsteht mit Beginn der Arbeiten mit einem Steuersatz von bis zu 4 % je nach Größe der Gemeinde (Art. 101-104 LHL).

Das Steuerverfahren selbst wird von der jeweiligen Gemeinde festgelegt.

Die sog. Neubauerklärung wird mit 0,5 % auf den Bauwert versteuert.



RA und Notar
Dr. jur. Hermann Thebrath
Fachanwalt für Steuerrecht

Im nächsten Heft
werden, aller Voraussicht nach,
die anfallenden Steuern beim
Verkauf von Immobilien in Spanien
dargestellt.

Aus Grundbesitz international 8-2015