



**Die Einführung der Vermögensgesellschaft im spanischen  
Körperschaftsteuerrecht**

**Ein steuerliches Gestaltungsmodell im Umbruch**

**Einleitung:**

Um laufende Steuern, wie die Vermögen- und Einkommensteuer, zu sparen, aber auch um die Steuerbelastung bei Übertragung durch Verkauf oder Vererbung zu minimieren, werden in Spanien Immobilien häufig nicht direkt, sondern über eine spanische GmbH (sociedad limitada) gehalten. Insbesondere nichtresidente Eigentümer von Immobilien griffen zu dieser Gestaltung, da bereits bei Immobilienwerten über 250.000,- die Ersparnis bei den laufenden Steuern die Verwaltungskosten der Gesellschaft überstieg. Eine genaue Analyse dieses Gestaltungsmodells wurde von Strehl / Strehl in „Aktuelles Steuerrecht Special“ Bd. 7/2002 durchgeführt.

Zum 1.1.2003 wurde in Spanien die Besteuerung von derartigen Gesellschaften völlig neu geregelt. Aufgrund der einschneidenden Änderungen sollten alle derartigen Gestaltungen geprüft und an die aktuelle Rechtslage angepasst werden.

**Definition:**

Im spanischen Körperschaftsteuergesetz wurde ein neues Kapitel IV eingeführt, das die Vermögensgesellschaften (sociedades patrimoniales) regelt. Hierunter fallen zwei Arten, die Wertpapier- oder Depotgesellschaft (sociedad de cartera o valores), bei der mehr als die Hälfte der Aktiva aus Wertpapieren besteht und die hauptsächlich vermögenshaltende Gesellschaft (sociedad de mera tenencia de bienes), bei der mehr als 50 % der Aktiva aus Vermögensgegenständen besteht, die nicht gewerblichen und freiberuflichen Einkünften dienen.

Zur Bestimmung, ob die Wertgrenzen überschritten werden, ist auf den Buchwert der Wirtschaftsgüter abzustellen. Nicht als Wertpapiere im Sinne dieser Vorschrift zählen Beteiligungen an anderen Gesellschaften, die zumindest 5% der Stimmrechte gewähren und aktiv durch entsprechende Organisation verwaltet werden, die aufgrund gesetzlicher Verpflichtung gehalten werden, die Kreditrechte aus laufenden Vertragsbeziehungen beinhalten oder die von Holdinggesellschaften in Ausübung ihres Gesellschaftszwecks halten.

Ebenso werden Wirtschaftsgüter nicht berücksichtigt, deren Anschaffungskosten den Betrag der nicht ausgeschütteten Gewinne der Gesellschaft aus freiberuflicher oder gewerblicher Tätigkeit der letzten 10 Jahre nicht übersteigt.

Weitere Voraussetzung für das Vorliegen einer Vermögensgesellschaft ist, dass mehr als 50 % des Stammkapitals entweder von maximal 10 Gesellschaftern oder einer Familiengruppe (Verwandtschaft bis einschließlich vierten Grades) gehalten wird.

Eine Vermögensgesellschaft im Sinne des Gesetzes liegt nicht vor, wenn die Aktien dieser Gesellschaft an der Börse gehandelt werden, wenn alle Gesellschafter juristische Personen sind, die ihrerseits keine Vermögensgesellschaften sind oder wenn mehr als 50 % des Stammkapitals in der Hand von juristischen Personen des öffentlichen Rechts sind.



# ETL Marbella Tax S.L.

Steuerberater · Asesores Fiscales · Tax Advisors

## **Bisherige Besteuerung:**

Vorgänger der neu eingeführten Regelung war die zum 01.01.03 abgeschaffte Durchgriffsbesteuerung für Freiberuflergesellschaften und vermögensverwaltende Gesellschaften. Diese so genannte „transparencia fiscal“ sollte vermeiden, dass die genannten Einkünfte durch Thesaurierung innerhalb der Gesellschaft mit dem ggü. dem Spitzensteuersatz der Einkommensteuer günstigeren Körperschaftsteuersatz belastet werden. Dabei wurde die Körperschaftsteuer nach den allgemeinen körperschaftssteuerlichen Vorschriften ermittelt und danach eine Ausschüttung an die Anteilseigner fingiert. Nicht in Spanien residente Anteilseigner unterlagen jedoch nicht dieser Fiskaltransparenz, sondern den allgemeinen Vorschriften des Körperschaftsteuergesetzes. Hier wurden die Gewinne mit 30%, bzw. soweit 90.151,- € übersteigend mit 35% versteuert.

## **Änderungen durch die neue Gesetzeslage:**

Im Zuge der Steuerreform werden die Freiberuflergesellschaften nunmehr mit den gewerblichen Gesellschaften gleichgestellt, während für die Vermögensgesellschaften unabhängig davon, ob sie von residenten oder nichtresidenten Anteilseignern gehalten werden, eine neue Form der Besteuerung eingeführt wurde.

Diese Besteuerung basiert auf den Grundsätzen des spanischen Einkommensteuergesetzes, das auch für die Einkunftsermittlung maßgebend ist. Dabei werden laufende Gewinne mit einem Steuersatz von 40% besteuert. Gewinne aus der Veräußerung von Vermögensgegenständen, die über einen Zeitraum von mehr als einem Jahr gehalten wurden unterliegen einem ermäßigten Steuersatz von 15%. Eine Anpassung der Anschaffungskosten von Immobilien an die Inflationsentwicklung durch entsprechende Koeffizienten, wie bisher bei der Einkommensteuer, wird möglich. Verlustvorträge können nunmehr nur noch 4 Jahre vorgetragen werden.

Einkünfte aus Vermietung können zukünftig nicht mehr zu Verlusten führen, die neu eingeführte Steuerermäßigung von 50% der Mieteinkünfte im Einkommensteuergesetz ist jedoch nur anwendbar, wenn alle Anteilseigner resident sind. Bei den Zinseinkünften sind zukünftig ausschließlich Depotgebühren abzugsfähig. Noch nicht völlig klar ist die zukünftige Besteuerung der Nutzung einer im Besitz der Gesellschaft befindlichen Ferienimmobilie durch den Anteilseigner. Bisher war der ortsübliche Mietwert als Einnahme zu erfassen, die laufenden Kosten, Zinsen und Abschreibungen konnten davon in Abzug gebracht werden. Soweit keine Mietzahlungen verbucht wurden bzw. geflossen sind, war der unter Einbezug der anfallenden Kapitalertragsteuer auf den Bruttobetrag hochgerechnete Mietwert als Dividende betrachtet worden. Da das Einkommensteuergesetz den Mietwert von unvermieteten Wohnungen, die nicht den Hauptwohnsitz des Steuerpflichtigen darstellen mit einem festen Prozentsatz (2% bzw. 1,1 % je nach Jahr der Feststellung) des Katasterwerts der Versteuerung unterwirft (imputación), gehen verschiedene Autoren (z.B. Memento Práctico IRPF 2003-2004, ed. Francis Lefebvre) davon aus, dass auch innerhalb von Vermögensgesellschaften nunmehr dieser, keinem Ausgabenabzug mehr unterliegende, Wert hierfür anzusetzen ist. Da laufende Gewinne innerhalb der Gesellschaft mit einem Steuersatz von 40% besteuert werden, ergibt sich ggü. der nichtresidenten natürlichen Person als Immobilieneigentümer ein erheblicher Nachteil, da dieser nur einem Steuersatz von 25% für diese Einkünfte unterliegt. Nach wie vor bleibt jedoch der Vorteil der Freistellung von der Vermögensteuer durch das DBA.



# ETL Marbella Tax S.L.

Steuerberater · Asesores Fiscales · Tax Advisors

## **Ausschüttung der Gewinne**

Soweit der Anteilseigner Resident ist, hat die Ausschüttung der Gewinne keine steuerlichen Folgen. Die Erträge unterliegen keiner weiteren Besteuerung mehr. Ist eine in Spanien unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtige Gesellschaft Anteilseigner, unterliegen die ausgeschütteten Dividenden dort der Körperschaftsteuer, wobei jedoch eine fiktive Anrechnung von 50% der auf der Ebene der Mutter anfallenden Steuer erfolgt (vergleichbar dem Halbeinkünfteverfahren in D). Für nichtresidente Anteilseigner ändert sich nichts, hier erfolgt weiterhin eine Quellenbesteuerung von zunächst 25%, die ggf. durch DBA bzw. EU - Mutter – Tochter – Richtlinie gemindert wird oder völlig entfällt. Ob bei Gesellschaften mit Immobilienbesitz, der vom nichtresidenten Anteilseigner zu Ferienzwecken und ohne Mietzahlungen genutzt wird, in Zukunft der angesetzte Selbstnutzungsmietwert als Dividende der Kapitalertragsteuer unterliegt, ist ebenfalls noch unklar. In jedem Fall wird jedoch wie von Strehl/Strehl in „Aktuelles Steuerrecht Special“ dargestellt, der Wohnsitzstaat D ungeachtet der spanischen Pauschalierung eine derartige Dividende nach deutschem Körperschaftsteuerrecht mit dem ortsüblichen Mietwert berechnen. Es empfiehlt sich daher in jedem Fall, eine Mietvereinbarung mit der Gesellschaft zu treffen. Inwieweit diese in Spanien steuerliche Auswirkung entfaltet, ist nicht geklärt. Sicherlich kann durch eine derartige Mietvereinbarung der Pauschalansatz nicht unterschritten werden, ob ggf. ein höherer Wert angesetzt wird, erscheint jedoch möglich.

## **Sonderfall doppelstöckige Gesellschaft:**

Gerade hochwertige Immobilien werden in vielen Fällen über doppelstöckige Gesellschaften gehalten. Die spanische SL, in deren Eigentum sich die Immobilie befindet, wird durch eine nichtspanische Muttergesellschaft, häufig aus Gibraltar, der Schweiz, aber auch Deutschland gehalten. Hierdurch werden je nach Standort und übergehenden Gesellschaft (Tochter – oder Muttergesellschaft) Erbschaftsteuer, Grunderwerbsteuer und / oder Veräußerungsgewinnsteuer vermieden. Soweit die Muttergesellschaft, was der Regelfall sein dürfte, nach spanischem Körperschaftsteuergesetz ebenfalls eine vermögensverwaltende Gesellschaft ist, ergeben sich durch die Neuregelung keine Veränderungen für diese Gestaltungsmodelle. Eine Schwierigkeit ergibt sich jedoch, wenn nicht bestimmt werden kann, ob die Muttergesellschaft tatsächlich von 10 oder weniger Gesellschaftern bzw. einer Familiengruppe gehalten wird, und damit die gesetzlichen Voraussetzungen für die Vermögensgesellschaft vorliegen. Dies ist insbesondere dann problematisch, wenn die Anteile (wie bei Gesellschaften aus Steueroasen üblich) durch einen Treuhänder (Nominee) gehalten werden oder wenn es sich bei der Muttergesellschaft um eine Aktiengesellschaft mit Inhaberpapieren handelt. Fraglich ist dann die Anwendbarkeit der Neuregelung.

Zwar versucht der spanische Gesetzgeber diese Unsicherheit dadurch zu umgehen, dass er vermögensverwaltende Aktiengesellschaften mit Inhaberaktien unter Androhung von Geldbußen von 6.000,- € dazu zwingt, eine Umwandlung auf Namensaktien vorzunehmen, doch sollte diese Maßnahme im Fall von ausländischen Muttergesellschaften ins Leere laufen.



# ETL Marbella Tax S.L.

Steuerberater · Asesores Fiscales · Tax Advisors

## **Fazit und Schlussfolgerungen für die Gestaltungspraxis:**

Die Steueränderungen sind offensichtlich mit heißer Nadel gestrickt worden und lassen leider eine Vielzahl von Fragen offen. So ist weder das Schicksal von bestehenden Verlustvorträgen eindeutig geklärt, noch hat die Problematik des Wechsels zwischen gewerblicher Gesellschaft und Vermögensgesellschaft (z.B. durch Einbringung von Grundstücken oder Wertpapieren in eine bisher gewerbliche Gesellschaft) Eingang in die Gesetzgebung gefunden. Hier wird sicherlich nochmals nachgebessert werden müssen.

Auch wenn die Neuregelung einige Nachteile für die Vermögensgesellschaften mit sich bringt (Ausschluss von Verlusten aus Vermietung, eingeschränkter Verlustvortrag, Versteuerung der Selbstnutzung mit 40%), ergeben sich eine Vielzahl von neuen Gestaltungsmöglichkeiten.

**Michael Wosnitzka**  
**Steuerberater**