



DIE BESTEUERUNG VON VERÄUSSERUNGSGEWINNEN AUS IMMOBILIEN

nach portugiesischem Einkommensteuerrecht

Teil I: In welchem Land wird besteuert, welche Ausnahmen von der Besteuerung gibt es und was ist der Veräußerungspreis?



Anwaltskanzlei
Dr. Rathenau & Kollegen
anwalt-portugal.de

Eine Beitragsreihe von Dr. Alexander Rathenau, Rechtsanwalt und *advogado*. In mehreren Teilen werden die wesentlichen Aspekte der Besteuerung von Immobilienverkäufen in Portugal systematisch und praxisnah dargestellt.

A. In welchem Staat wird besteuert?

Nach dem Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zwischen Portugal und Deutschland richtet sich das Besteuerungsrecht für Veräußerungsgewinne aus unbeweglichem Vermögen grundsätzlich nach der Belegenheit der Immobilie (Art. 13 Abs. 1 DBA Deutschland–Portugal). Der sogenannte Belegenheitsstaat ist danach berechtigt, den Veräußerungsgewinn zu besteuern.

Dieses Besteuerungsrecht ist jedoch nicht ausschließlich, sondern begründet lediglich ein vorrangiges Besteuerungsrecht. Ob und in welchem Umfang der Ansässigkeitsstaat ebenfalls besteuern darf, bestimmt sich nicht nach Art. 13 DBA, sondern nach den Vorschriften zur Vermeidung der Doppelbesteuerung.

Befindet sich die Immobilie in Portugal, ist Portugal berechtigt, den Gewinn aus dem Verkauf zu besteuern. Ist der Veräußerer in Deutschland steuerlich ansässig, stellt Deutschland diese Einkünfte gemäß Art. 24 Abs. 2 lit. a DBA steuerfrei, behält sich jedoch vor, sie im Rahmen des Progressionsvorbehalts bei der Bestimmung des Steuersatzes für das übrige Einkommen zu berücksichtigen.

Liegt die Immobilie hingegen in Deutschland und ist der Veräußerer in Portugal ansässig, steht Deutschland als Belegenheitsstaat ebenfalls das Besteuerungsrecht zu. Portugal kann den Gewinn nach innerstaatlichem Recht erfassen, ist jedoch verpflichtet, eine Doppelbesteuerung gemäß Art. 24 Abs. 1 DBA durch Anrechnung der in Deutschland gezahlten Steuer zu vermeiden.

Dabei ist unerheblich, ob Deutschland im konkreten Einzelfall tatsächlich Steuern er-

hebt, etwa weil die Spekulationsfrist abgelaufen ist. Das DBA vermittelt kein Ausschließlichkeitsrecht und schließt eine Besteuerung im Ansässigkeitsstaat (Portugal) nicht allein deshalb aus, weil der Belegenheitsstaat (Deutschland) von seinem Besteuerungsrecht keinen Gebrauch macht. Profitiert der Steuerpflichtige in Portugal allerdings vom Sonderstatus des Residente Não Habitual, kann Portugal auf eine Besteuerung verzichten.

B. Veräußerungsgewinn

Der Veräußerungsgewinn (oder -verlust) ergibt sich aus der Differenz zwischen dem Veräußerungspreis einer Immobilie und den Anschaffungs- oder Herstellungskosten zuzüglich der abzugsfähigen Aufwendungen.

Ein solcher Gewinn ist nach portugiesischem Steuerrecht grundsätzlich steuerpflichtig; Spekulationsfristen wie im deutschen Recht existieren nicht.

→ Ausnahme 1:

Erwerb vor dem 1. Januar 1989

Eine wesentliche Ausnahme gilt für natürliche Personen, wenn die Immobilie vor dem 1. Januar 1989 erworben oder errichtet wurde. Das portugiesische Einkommensteuergesetz (CIRS) trat erst zu diesem Zeitpunkt in Kraft, sodass Veräußerungsgewinne aus früheren Erwerbsvorgängen aufgrund des verfassungsrechtlichen Rückwirkungsverbots grundsätzlich nicht steuerbar sind (vgl. Art. 5 Abs. 1 des Dekrets Nr. 442-A/88 vom 30.11.1988). Diese Steuerbefreiung wird von der Finanzverwaltung jedoch nur auf natürliche Personen



angewendet; für juristische Personen gilt sie nicht. In der Praxis wird die Befreiung zudem häufig versagt, wenn nach dem 1. Januar 1989 meldepflichtige bauliche Maßnahmen durchgeführt wurden, etwa Umbauten, Erweiterungen oder umfassende Modernisierungen. Die Finanzverwaltung nimmt in solchen Fällen regelmäßig an, dass ein neuer steuerlich relevanter Zustand entstanden ist. Diese restriktive Auslegung ist rechtlich umstritten und bedarf im Einzelfall einer sorgfältigen Prüfung.

→ Ausnahme 2: Verkauf eines Erbanteils an einer ungeteilten Erbschaft

Nach jüngster höchstrichterlicher Rechtsprechung stellt die entgeltliche Übertragung eines bloßen Erbanteils (*quota hereditaria*) an in Portugal belegenen Vermögen keinen steuerbaren Veräußerungsvorgang dar. Eine Besteuerung als Veräußerungsgewinn scheidet daher aus, selbst wenn sich der Nachlass faktisch nur aus einer einzigen Immobilie zusammensetzt (vgl. Urteil des Obersten Verwaltungsgerichts Nr. 7/2025 vom 29. April 2025).

Veräußerungspreis (Art. 44 CIRS)

Der Veräußerungspreis ist der steuerlich maßgebliche Wert der Transaktion, mindestens jedoch der steuerliche Immobilienwert (*valor patrimonial tributário*; Art. 44 CIRS).

Bei einem klassischen Immobilienverkauf entspricht der Veräußerungspreis grundsätzlich dem tatsächlich erzielten Kaufpreis.

Der steuerliche Immobilienwert ergibt sich aus der Bewertung nach den Vorschriften des portugiesischen Grundsteuerrechts und ist der *caderneta predial* zu entnehmen.

Der gesetzliche Mindestansatz des Steuerwertes beruht auf der Annahme, dass dieser regelmäßig unter dem Marktwert liegt. Daraus leitet der Gesetzgeber ab, dass der Steuerwert als Untergrenze dienen kann. Diese Annahme trifft jedoch nicht zwingend zu. Daher ist es dem Steuerpflichtigen möglich, nachzuweisen, dass der tatsächlich erzielte Kaufpreis unter dem steuerlichen Immobilienwert lag. Dies wurde jüngst auch durch die Rechtsprechung des Verfassungsgerichts bestätigt (vgl. Urteil Nr. 348/2025 sowie Art. 44 Abs. 5 CIRS n.F.).

Beispiel:

Der Steuerpflichtige A ist Eigentümer einer Eigentumswohnung in Lagos. Die Immobilie wurde vor mehreren Jahren erworben und befindet sich zum Zeitpunkt der Veräußerung in einem sanierungsbedürftigen Zustand. Zudem liegt ein langjähriges, nur eingeschränkt kündbares Mietverhältnis vor.

Aus dem Steuerauszug der Immobilie ergibt sich ein

- steuerlicher Immobilienwert: € 320.000

Der regionale Immobilienmarkt befindet sich aufgrund gestiegener Finanzierungskosten und rückläufiger Nachfrage in einer Abschwächungsphase. Nach mehreren erfolglosen Verkaufsversuchen einigt sich

- A mit dem Erwerber B auf einen tatsächlichen Kaufpreis: € 250.000

Der Kaufvertrag wird notariell beurkundet und der Kaufpreis vollständig gezahlt.

Nach Art. 44 Abs. 1 Buchstabe f) und Abs. 2 CIRS gilt:

- der Veräußerungswert ist grundsätzlich der Wert der Gegenleistung,
- bei Immobilien jedoch mindestens der steuerliche Immobilienwert, sofern dieser höher ist.

Nach dem Wortlaut des Gesetzes wäre daher ein Veräußerungswert von € 320.000 anzusetzen, obwohl tatsächlich nur € 250.000 erzielt wurden. Im konkreten Fall erweist sich die gesetzgeberische Annahme, wonach der steuerliche Immobilienwert regelmäßig unter dem Markt- bzw. Transaktionswert liegt, als nicht zutreffend. Der angesetzte Immobilienwert beruht auf einer pauschalierenden Bewertung nach den Vorschriften des Grundsteuergesetzes, die den individuellen Umständen des konkreten Objekts nicht gerecht wird. Unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des portugiesischen Verfassungsgerichts (Urteil Nr. 348/2025) und Art. 44 Abs. 5 CIRS n.F. sowie Art. 44 Abs. 6 CIRS, der auf die Beweisregelung des Artikels 139 des portugiesischen Körperschaftssteuergesetzes verweist, ist dem Steuerpflichtigen der Nachweis eines niedrigeren realen Veräußerungswertes eröffnet. ▽

Es folgt Teil II:

Wie bestimmen sich Anschaffungs- und Herstellungskosten – insbesondere bei selbst errichteten Gebäuden?