VON DR. ALEXANDER RATHENAU

DIE BESTEUERUNG VON VERÄUSSERUNGSGEWINNEN AUS IMMOBILIEN

nach portugiesischem Einkommensteuerrecht

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

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.

Nachdem im ersten Teil dieser Beitragsreihe die grundlegenden Fragen des Besteuerungsrechts, die wichtigsten Ausnahmen von der Besteuerung sowie die Ermittlung des Veräußerungspreises behandelt wurden, widmet sich dieser zweite Teil der Ermittlung des steuerlichen Anschaffungswertes. Gerade hier werden in der Praxis häufig Fehler gemacht, die zu einer unnötig hohen Steuerbelastung führen können. Von besonderer Bedeutung sind dabei selbst errichtete Gebäude, unentgeltlich erworbene Immobilien, die Inflationsbereinigung sowie die Berücksichtigung wertsteigernder Aufwendungen und Erwerbs- beziehungsweise Veräußerungskosten.

A. Anschaffungswert bei entgeltlichem Erwerb

Wurde eine Immobilie in fertiggestelltem Zustand erworben, entspricht der steuerliche Anschaffungswert grundsätzlich dem Wert, der der Festsetzung der portugiesischen Grunderwerbsteuer (IMT) zugrunde lag.

Dies führt häufig zu überraschenden Ergebnissen. Maßgeblich ist nämlich nicht zwingend der tatsächlich gezahlte Kaufpreis. Übersteigt der steuerliche Immobilienwert (*Valor Patrimonial Tributário* – VPT) den vereinbarten Kaufpreis, wird die Grunderwerbsteuer auf Grundlage des höheren Steuerwertes erhoben. Dieser höhere Wert bildet dann auch den steuerlichen Anschaffungswert für die spätere Gewinnermittlung. Beispiel: Eine Eigentumswohnung wird für € 180.000 erworben. Der steuerliche Immobilienwert beträgt jedoch € 210.000. Die IMT wird daher auf Grundlage von € 210.000 erhoben. Veräußert der Eigentümer die Immobilie später für € 260.000, beträgt der steuerliche Gewinn nicht € 80.000, sondern lediglich € 50.000, da als Anschaffungswert € 210.000 anzusetzen sind.

B. Selbst errichtete Gebäude

Besondere Regeln gelten, wenn die Immobilie nicht erworben, sondern vom Steuerpflichtigen selbst errichtet wurde. In diesem Fall existiert kein Kaufpreis, an den steuerlich angeknüpft werden könnte. Das Gesetz stellt deshalb auf den höheren der folgenden beiden Werte ab:

→ den steuerlichen Immobilienwert (VPT) des fertiggestellten Gebäudes, oder

→ den Wert des Grundstücks zuzüglich der nachgewiesenen Baukosten. Der Grundstückswert entspricht dabei grundsätzlich dem Wert, der seinerzeit der Festsetzung der Grunderwerbsteuer für das unbebaute Grundstück zugrunde lag.

Zu den berücksichtigungsfähigen Baukosten zählen insbesondere:

- Kosten für Baumaterialien,
- Handwerker- und Bauunternehmerleistungen,
- Architekten- und Ingenieurhonorare,
- Bauleitungs- und Planungskosten,
- Gebühren für Baugenehmigungen,
- Anschlusskosten für öffentliche Versorgungsnetze.

Von erheblicher praktischer Bedeutung ist der Nachweis dieser Kosten. Die portugiesische Finanzverwaltung verlangt regelmäßig ordnungsgemäße Rechnungen sowie Zahlungsnachweise. Die jüngere Rechtsprechung verfolgt jedoch einen weniger formalistischen Ansatz und lässt auch andere geeignete Be-

Foto: jkcDesign/Shutterstock

weismittel zu, sofern sich hieraus die tatsächliche Durchführung und Bezahlung der Baumaßnahmen zuverlässig ergibt.

C. Unentgeltlicher Erwerb durch Erbschaft oder Schenkung

Wird eine Immobilie nicht gekauft, sondern im Wege der Erbschaft oder Schenkung erworben, fehlt ein Kaufpreis als Ausgangspunkt für die spätere Gewinnermittlung. In diesen Fällen gilt grundsätzlich der Wert als Anschaffungswert, der für Zwecke der portugiesischen Stempelsteuer maßgeblich war oder maßgeblich gewesen wäre. Bei Immobilien ist dies regelmäßig der steuerliche Immobilienwert. Besondere Vorsicht ist bei steuerfreien Schenkungen zwischen nahen Angehörigen geboten. Hier ist nicht der aktuelle steuerliche Immobilienwert maßgeblich, sondern derjenige Wert, der zwei Jahre vor der Schenkung im Steuerregister eingetragen war. Diese oftmals unbekannte Regelung kann erhebliche Auswirkungen auf die spätere Höhe des steuerpflichtigen Veräußerungsgewinns haben.

D. Inflationsbereinigung

Ein weiterer wesentlicher Bestandteil der Gewinnermittlung ist die sogenannte monetäre Korrektur des Anschaffungswertes. Ziel dieser Regelung ist es, rein inflationsbedingte Wertsteigerungen von der Besteuerung auszunehmen. Andernfalls würde ein Teil des steuerpflichtigen Gewinns lediglich auf die Geldentwertung zurückzuführen sein. Die Inflationsbereinigung kommt zur Anwendung, wenn zwischen Erwerb und Veräußerung mehr als 24 Monate liegen. Hierfür veröffentlicht die portugiesische Regierung jährlich entsprechende Koeffizienten.

Beispiel: Eine Immobilie wurde im Jahr 2012 für € 200.000 erworben und im Jahr 2025 für € 360.000 verkauft. Der für Erwerbe aus den Jahren 2012 bis 2015 geltende Inflationskoeffizient beträgt 1,20. Der steuerliche Anschaffungswert erhöht sich dadurch von € 200.000 auf € 240.000. Der steuerpflichtige Gewinn reduziert sich folglich von € 160.000 auf € 120.000.

E. Wertsteigernde Aufwendungen und Nebenkosten

Der steuerliche Anschaffungswert besteht nicht nur aus dem ursprünglichen Erwerbswert. Zusätzlich können verschiedene Aufwendungen berücksichtigt werden, die den steuerpflichtigen Gewinn reduzieren. Hierzu gehören insbesondere wertsteigernde Maßnahmen, die innerhalb der letzten zwölf Jahre vor der Veräußerung durchgeführt wurden.

Typische Beispiele sind:
- Einbau einer Klimaanlage,
- neue Einbauküche,
- Installation eines Boilers,
- umfassende Modernisierungen,
- bauliche Erweiterungen.

Nicht ausreichend sind hingegen gewöhnliche Reparaturen oder laufende Instandhaltungsmaßnahmen ohne nachhaltige Wertsteigerung. Darüber hinaus können auch zahlreiche Erwerbs- und Veräußerungskosten berücksichtigt werden.

Dazu zählen unter anderem:
- Grunderwerbsteuer (IMT),
- Stempelsteuer,
- Notar- und Grundbuchkosten,
- Maklerprovisionen,
- Kosten für den Energieausweis sowie
- Anwaltskosten im Zusammenhang mit dem Erwerb oder der Veräußerung.

Gerade die steuerliche Berücksichtigung anwaltlicher Vergütungen wird von der Finanzverwaltung häufig bestritten. Die jüngere Rechtsprechung erkennt diese Kosten jedoch zunehmend als abzugsfähig an, sofern ein unmittelbarer Zusammenhang mit dem Erwerbs- oder Veräußerungsvorgang besteht.

F. Fazit

Die Ermittlung des steuerpflichtigen Veräußerungsgewinns beschränkt sich nicht auf die einfache Differenz zwischen Kaufpreis und Verkaufspreis. Vielmehr sind zahlreiche Faktoren zu berücksichtigen, die den steuerpflichtigen Gewinn erheblich reduzieren können. Dazu gehören insbesondere die zutreffende Bestimmung des Anschaffungswertes, die Inflationsbereinigung sowie die Berücksichtigung wertsteigernder Aufwendungen und transaktionsbezogener Kosten. In der Praxis zeigt sich regelmäßig, dass gerade bei älteren Immobilien oder umfangreichen Baumaßnahmen erhebliche Steuervorteile verloren gehen, wenn diese Positionen nicht sorgfältig dokumentiert und geltend gemacht werden.

Es folgt Teil III (Schlussteil): Wie wird der steuerpflichtige Veräußerungsgewinn tatsächlich besteuert? Welche Bemessungsgrundlage und welche Steuersätze gelten für Steuerresidenten und Nichtresidenten? Und unter welchen Voraussetzungen lässt sich die Besteuerung ganz oder teilweise vermeiden, insbesondere durch die Reinvestition des erzielten Verkaufserlöses in selbst genutztes Wohneigentum?