

# Informationsdepesche

05 - 2013

► Inhaltsverzeichnis

<b>1.</b>	<b>Verrechnungspreise in Spanien - Überblick</b>	<b>4</b>
1.1	Anzuwendende spanische Vorschriften	4
1.1.1	Zeitliche Anwendung	5
1.1.2	Wann ist man Vinkuliert?	5
1.1.3	Verjährung / Offenlegung	6
1.2	Übersicht Verrechnungspreis-Studie	7
1.2.1	Anforderungen an Erstellung und Vorlage	7
1.2.2	Verrechnungspreismethoden	8
1.2.3	Vorlagezeitpunkt und Strafen	8
1.2.4	Höhe der Strafe bei Aufrechterhaltung einer Berichtigung	8
1.3	Verteidigungsmöglichkeiten / Aktuelle Trends / Anmerkungen	9
1.3.1	Verwaltungsgebühren	10
1.3.2	Quellensteuer	10
1.3.3	Berichtigungen am Ende des Jahres	10
1.4	Aktuelle Entwicklungen	11
1.5	DBA und Verrechnungspreis-Berichtigungen	11
1.5.1	APA	11
1.5.2	Sprachen	12
<b>2.</b>	<b>Spekulationsfrist für die Einkommensteuer</b>	<b>13</b>
2.1	Erstmals für "Renta 2013" anzuwenden	13
2.2	Kurzfristige Gewinne gelten als „allgemeine Einkommen“	13
2.3	So funktioniert die neue „Renta“	13
2.4	Kompensation kurzfristiger Verluste	14
2.5	Unbefriedigende Übergangsregelung	14
2.6	Problemstellung in der Praxis	15
<b>3.</b>	<b>PostBox - Finanzverwaltung setzt auf Online</b>	<b>16</b>
3.1	Seit Oktober 2012 drohen Geldstrafen für "Papiertiger"	16
3.2	Ersparnis für den Staat: 27,5 Milliarden	16
3.3	So funktioniert die Postbox	17
3.4	So erhält man ein elektronisches Zertifikat	18
3.5	Eine neue Dienstleistung: Postbox-Verwaltung	19
3.6	So funktioniert die digitale Steuererklärung	19
3.7	Vor- und Nachteile	20

<b>4.</b>	<b>Haftungshinweise</b> .....	<b>21</b>
<b>5.</b>	<b>Ansprechpartner</b> .....	<b>22</b>

## 1. Verrechnungspreise in Spanien - Überblick

Aufgrund der aktuellen finanziellen Situation des spanischen Staates legen die Steuerbehörden bedeutend mehr Wert auf die Prüfung der Verrechnungspreise. Die Finanzämter erhalten jedes Jahr eine Anweisung auf welche Bereiche insbesondere die Schwerpunkte der Arbeit gelegt werden sollen. Die Thematik der Verrechnungspreise steht auf dieser Liste ganz oben.

Da der Artikel 16 des spanischen Körperschaftsteuergesetzes - mit der Modifizierung durch Gesetz 36/2006 - die Beweislast auf den Steuerzahler übertragen und die Verpflichtung zur Dokumentation über die richtige Preisfindung eingeführt hat, ist die Überprüfung für die Finanzbehörden signifikant erleichtert.

Der Artikel 16 des KS-Gesetzes legte fest, dass Geschäfte zwischen verbundenen Parteien unter dem Grundsatz des „Fremdvergleichs“ erfolgen sollte. Erst am 18. November 2008 (Königl. Dekret 1793/2008) wurde bekanntgegeben, wie die Dokumentation zu erfolgen hat und welche Möglichkeiten der Preisfindung möglich sind.

Darüber hinaus verlangen mehrere im Jahr 2010 eingeführte Bestimmungen, dass Steuerpflichtige spezifische Information bezüglich ihrer konzern-/gruppeninternen Transaktionen mit der Einreichung ihrer Steuererklärung offenlegen müssen. Verpflichtend sind jetzt zum Beispiel die Art der Transaktion, die Beziehung zwischen den involvierten Parteien, die angewandte Methodik und der Betrag, der bei jeder Transaktion angefallen ist.

### 1.1 Anzuwendende spanische Vorschriften

- ▶ Artikel 16 des Körperschaftsteuergesetzes (Gesetz 4/2004 vom 5. März), modifiziert durch das Gesetz zur Verhinderung des Steuerbetrugs (36/2006 vom 29. November)
- ▶ Gesetz 6/2010 legt bestimmte Ausnahmen für die Erfordernis für Verrechnungspreis-Dokumentation fest
- ▶ Bestimmungen zur Ausführung von Gesetz 36/2006:
- ▶ Königl. Dekret 1793/2008 über Dokumentationsanforderungen, 18. November 2008

- ▶ Königl. Dekret 1794/2008 über MAPs (Mutual Agreement Process – einvernehmliche Lösung mit Steuerbehörden), 18. November 2008.
- ▶ Königl. Dekret 897/2010 legt die Einschränkungen für den Umfang von gruppeninternen Transaktionen im Hinblick auf die Verpflichtung zur Verrechnungspreisdokumentation fest, 9. Juli 2010
- ▶ Verordnung EHA/1338/2010 genehmigt die neuen Formulare für die Körperschaftssteuer und detailliert die einzubeziehenden Daten über gruppeninterne Transaktionen, 13. Mai 2010.

### 1.1.1 Zeitliche Anwendung

In Spanien ist die Gesetzgebung über Verrechnungspreise für Steuerjahre anzuwenden, die vor dem 1. Dezember 2006 begonnen haben. Ab diesem Tag ist der durch Gesetz 36/2006 und weitere Bestimmungen modifizierte Artikel 16 anzuwenden.

Aufgrund der Zusatzbestimmungen 7.2 des Gesetzes 36/2006 sind die Anforderungen an die Dokumentation laut Königl. Dekret 1793/2008 drei Monate nach dem Datum der Veröffentlichung anzuwenden. Seit der offiziellen Verabschiedung am 18. November 2008 sind diese Anforderungen ab dem 19. Februar 2009 vollinhaltlich anzuwenden. Jedoch kann die Dokumentation, die den neuen Inhaltsanforderungen entspricht, von den spanischen Steuerbehörden erst ab dem Datum der Einreichung der Körperschaftsteuererklärung verlangt werden. Dieses ist somit erstmalig für die Körperschaftsteuererklärung des Jahres 2009 zum 25. Juli 2010 erforderlich.

### 1.1.2 Wann ist man Vinkuliert?

Wenn „vinkulierte Parteien“ miteinander in geschäftlicher Verbindung stehen, sind die Vorschriften über die „Verrechnungspreise“ anzuwenden.

Die Vinkulierungsschwelle ist wie folgt definiert:

- ▶ Unternehmen, die zur selben Gruppe gehören
- ▶ Mindestens 25 % indirekte Beteiligung an einer anderen Körperschaft
- ▶ Unternehmen mit direkter Beteiligung von zumindest 5 % an einer anderen vinkulierten Körperschaft, außer wenn die Wertpapiere der beteiligten Firma an einem organisierten Handelsplatz gehandelt werden; in diesem Fall liegt die Schwelle bei direkter Beteiligung bei 1 %.

In Spanien gelten ebenfalls als vinkulierte Parteien:

- ▶ Partner, Gesellschafter, Mitglieder des Vorstands/Managements sowie deren direkt oder in Nebenlinie verwandte, drittgradig blutsverwandte oder affinale Ehepartner (Schwager/Schwägerin etc.) oder Verwandten, sowie die Firma und deren Querverbindungen mit anderen Firmen der Gruppe
- ▶ Ein Unternehmen und seine ständigen Betriebsstätten
- ▶ Zwei Unternehmen, die unter dem Genossenschaftsregime besteuert werden.

### 1.1.3 Verjährung / Offenlegung

Die Ansprüche oder Anpassungen der „Verrechnungspreise“ verjähren vier Jahre nach dem Fälligkeitstermin der Steuererklärung.

Die Dokumentation der Ermittlung von Verrechnungspreisen müssen alljährlich vorgenommen und den Steuerbehörden vorgelegt werden.

Welche Art von Information über Verrechnungspreise muss offengelegt werden?

Für Steuerjahre, die vor dem 1. Dezember 2006 begonnen haben, sollten Steuerpflichtige zum Nachweis in der Lage sein, dass ihre Verrechnungspreise dem Prinzip der Fremdüblichkeit entsprechen, und die Verrechnungspreis-Methodologie für deren Prüfung darlegen können, obwohl zu diesem Zeitpunkt noch keine spezifischen formellen Anforderungen im Hinblick auf Unterlagen gültig waren.

Für gruppeninterne Transaktionen, die am oder nach dem 19. Februar 2009 durchgeführt wurden, müssen Steuerpflichtige in ihren Körperschaftsteuer-erklärungen die folgenden Informationen bezüglich ihrer gruppeninternen Transaktionen - bis auf wenige Ausnahmen - offenlegen:

- ▶ die Identifizierung der vinkulierten Parteien,
- ▶ die Art der Beziehung zwischen ihnen,
- ▶ die Art der durchgeführten gruppeninternen Transaktionen,
- ▶ deren Umfang sowie
- ▶ die für die Prüfung des verrechneten gruppeninternen Preises angewandte Verrechnungspreis-Methodologie.

## 1.2 Übersicht Verrechnungspreis-Studie

Die Erstellung und Dokumentation einer „Verrechnungspreisstudie“ ist verpflichtend. Der Steuerpflichtige kann für das bloße „Nichterstellen“ einer solchen Studie mit einem Betrag von 1.500,00 € bis 15.000,00 € bestraft werden.

Verpflichtend ist die Studie für alle Transaktionen zwischen vinkulierten Parteien mit den folgenden Ausnahmen:

- ▶ Körperschaften, die zur selben in Spanien steuerlich konsolidierten Gruppe gehören
- ▶ Körperschaften mit gruppeninternen Transaktionen, die innerhalb von wirtschaftlichen Interessengemeinschaften und Bietergemeinschaften (UTE) durchgeführt werden (In Deutschland entspricht das der ARGE)
- ▶ Operationen, die im Rahmen von Übernahme-Angeboten oder Börsengängen durchgeführt werden
- ▶ Gruppeninterne Transaktionen mit einer vinkulierten Partei, deren Gesamtumfang pro Jahr weniger als 250.000 € beträgt (Transaktionsvolumen ist als Marktwert zu verstehen)

Geht man objektiv davon aus, dass der Steuerpflichtige den Anforderungen bezüglich Verrechnungspreis-Unterlagen unterliegt, kann die Steuerbehörde im Fall, dass der Steuerpflichtige keine Unterlagen gemäß der formalen Anforderungen des CITL (Community Independent Transaction Log) und der begleitenden Verordnungen erstellt, Formalstrafen aussprechen.

Die Erstellung und das Betreiben einer „Verrechnungspreisstudie“ haben den Vorteil, dass die Strafdrohung ausgeschaltet wird und die Beweislast vom Steuerpflichtigen zur Steuerbehörde verlegt wird.

### 1.2.1 Anforderungen an Erstellung und Vorlage

Die Verrechnungspreisstudie oder Dokumentation ist zeitgleich mit der Vorlage der entsprechenden Körperschaftsteuererklärung, die sechs Monate und 25 Tage ab dem Ende des Steuerjahres fällig wird, zu erstellen. Sie muss jedoch nur auf Anfrage vorgelegt werden.

Die Studie muss dem Kapitel V der OECD-Richtlinien entsprechen. Die Steuerbehörde verlangt nicht, dass der die Studie erstellende Steuerberater eine spezifische Bezeichnung aufweist.

### **1.2.2 Verrechnungsmethoden**

Die in Kapitel II der OECD-Richtlinien dargelegten Methoden werden akzeptiert. Die spanischen Steuerbehörden bevorzugen jedoch transaktionsbasierte Methoden. Gewinnorientierte Methoden sollten nur angewandt werden, sofern der Gebrauch von transaktionsbasierten Methoden aufgrund der Komplexität oder der Umstände der Transaktionen nicht möglich ist. Eine „Regel der besten Methode“ gibt es nicht.

### **1.2.3 Vorlagezeitpunkt und Strafen**

Die Frist zur Vorlage einer „Verrechnungsdokumentation“ bei Anforderung durch die Steuerbehörde: Im Rahmen einer Steuerprüfung wird der Prüfer über die Einreichungsfrist von Fall zu Fall entscheiden, wobei ein Minimum von zehn Geschäftstagen angesetzt wird, gerechnet ab dem Geschäftstag, der der Aufforderung folgt. In der Praxis erkennt man, dass die „Zehntage-Frist“ umgesetzt wird.

Gegen die von der Steuerbehörde vorgeschlagene Berichtigung kann der Steuerzahler bei den spanischen Finanzgerichten Einspruch erheben.

### **1.2.4 Höhe der Strafe bei Aufrechterhaltung einer Berichtigung**

Bevor die Bestimmungen über die inhaltlichen Anforderungen an die Unterlagen am 19. Februar 2009 gültig wurden, war das potenziell anwendbare Strafregime jenes des Allgemeinen Steuergesetzes. Demzufolge können für die Jahre unter diesem Regime keine Strafen wegen „Nichtbefolgung“ der formalen Unterlagen-Anforderungen auferlegt werden. Für Verrechnungspreis-Berichtigungen, die unter der neuen Gesetzgebung erfolgen, können Strafen ausgesprochen werden, die 50 bis 150 Prozent des Steuer-Fehl Betrags ausmachen, obwohl dies nach unserer Kenntnis bislang noch sehr selten angewandt wurde.

Auf Grundlage des mit dem Gesetz 36/2006 eingeführten Strafregimes, das ab dem 19. Februar 2009 anzuwenden ist, sind auch Strafen bezüglich formeller Anforderungen an die Unterlagen ansetzbar und können sowohl auf das Fehlen von Unterlagen zu Transaktionen zwischen vinkulierten Parteien und die von der Steuerbehörde



auferlegten Berichtigungen angewandt werden. Es gibt zwei Arten von Strafen die festgesetzt werden können:

- ▶ Wenn keine Berichtigung der Verrechnungspreise stattfindet, kann bei Mängeln in den vorgelegten Unterlagen eine fixe Geldstrafe von 1.500,00 € pro Dateneinheit und 15.000,00 € für jeden ausgelassenen, ungenauen oder irreführenden Datensatz ausgesprochen werden.
- ▶ Wenn die Steuerbehörde einen Vorschlag zu einer Berichtigung der Verrechnungspreise ausspricht, ist zusätzlich zum Fehlbetrag in der Bemessungsgrundlage eine Strafe von 15 % desselben fällig zuzüglich Verzugszinsen für die verspätete Einzahlung der zusätzlichen Steuerlast. Im Fall einer Berichtigung beträgt die Mindeststrafe das Doppelte der oben angeführten Formalstrafen.

Es ist zu erwarten, dass die Umsetzung des Verrechnungspreis-Strafregimes in der nahen Zukunft signifikant intensiviert wird.

### **1.3 Verteidigungsmöglichkeiten / Aktuelle Trends / Anmerkungen**

Wenn der Steuerpflichtige sich an die anzuwendenden Erfordernisse bezüglich der Unterlagen hält, können Strafen von der Steuerbehörde reduziert oder eliminiert werden.

Eine wachsende Zahl von Prüfungen konzentriert sich auf Sektoren wie Elektronik, Chemie, Pharma und neue Technologien.

#### **Anmerkungen**

- ▶ Verwendet die Steuerbehörde geheime Vergleichsdaten („secret comparables“)? Nein, denn die Position der Steuerbehörde vor Gericht würde dadurch erheblich geschwächt.
- ▶ Besteht eine Präferenz oder eine Anforderung seitens der Steuerbehörde, lokale Vergleichsdaten in einem Benchmarking-Set zu verwenden? Obwohl die Steuerbehörde in der Vergangenheit eine Präferenz für lokale Vergleichsdaten gezeigt hat, wurden in den Audits der jüngeren Vergangenheit andere Möglichkeiten gewählt, z.B. die Verwendung von entweder lokalen spanischen oder aber paneuropäischen Vergleichsdaten, jeweils abhängig von der Sachlage und den Begleitumständen des Falles.

- ▶ Die Steuerbehörde verwendet die paneuropäische Amadeus Datenbank des Bureau van Dijk zur Ausführung eigener Analysen unter Verwendung externer Vergleichsdaten.
- ▶ Derzeit besteht wenig Kommunikation zwischen den Steuer- und Zollbehörden. Die Zusammenarbeit ist formal und mit hoher Priorität versehen beschlossen.

### **1.3.1 Verwaltungsgebühren**

Diese sind normalerweise absetzbar. Wenn Verwaltungsgebühren zwischen einer spanischen und einer ausländischen Körperschaft angewandt werden und zwischen den Ansässigkeitsstaaten der beiden besteht ein DBA, so sollten diese Gebühren gemäß Artikel 7 des Steuerabkommens behandelt werden. Sofern in den Verwaltungsgebühren Tantiemen/Lizenzen inbegriffen sind, sollte auch Artikel 12 angewandt werden können. Wir haben bisher keine davon abweichende Festsetzungen erlebt.

Wenn zwischen den beiden Ansässigkeitsstaaten kein DBA besteht, ist das Gesetz für die Einkommenssteuer für Nichtresidenten (Gesetz 35/2006) anzuwenden.

Die Absetzbarkeit dieser Kosten ist von bestimmten rechtlichen Anforderungen abhängig, die vom spanischen CITL festgesetzt wurden. Darüber hinaus müssen geleistete Dienste für den Steuerpflichtigen einen Vorteil erbracht haben oder muss dieser Vorteil für die Zukunft zu erwarten sein.

### **1.3.2 Quellensteuer**

Im Prinzip sollte auf Zahlungen für erhaltene Verwaltungsdienstleistungen keine Quellensteuer anfallen, es sei denn, einige Komponenten dieser Gebühr fielen unter die Leistungsbezeichnung der Tantiemen/Lizenzen (wie z.B. IT, Software, usw.)

### **1.3.3 Berichtigungen am Ende des Jahres**

Berichtigungen der Verrechnungspreise am Ende des Jahres sind erlaubt, doch sind formale Anforderungen zu erfüllen, damit diese von der Steuerbehörde anerkannt werden. Im Allgemeinen müssen Verrechnungspreiskorrekturen vor dem Ende des Steuerjahres, und mittels korrigierender Belege/Rechnungen ausgeführt werden, in denen die Preisänderung begründet und die Bezugnahme auf die zuvor ausgestellten und zu modifizierenden Belege/Rechnungen spezifisch aufgeführt sein muss.

## **1.4 Aktuelle Entwicklungen**

Was Transaktionen betrifft, die am oder nach dem 19. Februar 2009 vorgenommen wurden, sollten Steuerpflichtige den formalen Dokumentationsanforderungen gemäß Königl. Dekret 1793/2008 nachkommen und die festgelegten Strafregelungen beachten.

Ab diesem Datum wird zudem die Miteinbeziehung der verschiedenen gruppeninternen Transaktionen in die Verrechnungspreis-Dokumentationsakten anhand der im Königl. Dekret 897/2010 festgelegten Gesamtvolumens-Schwelle verpflichtend (100.000 € und 250.000 €, wie zuvor erwähnt).

Für Transaktionen, die am oder nach dem 19. Februar 2009 durchgeführt wurden, müssen Steuerpflichtige auch die Information bezüglich ihrer gruppeninternen Transaktionen in einem spezifischen Abschnitt ihrer Körperschaftsteuererklärung offenlegen.

Es scheint, dass in den vergangenen Monaten eine signifikante Zunahme von Steuerprüfungen insbesondere bei bestimmten Sektoren stattgefunden hat. Es wird erwartet, dass sich dieser Trend fortsetzt, weil die Steuerbehörde mehr Zeit und Ressourcen in die Durchsetzung der Verrechnungspreisregelungen investiert.

## **1.5 DBA und Verrechnungspreis-Berichtigungen**

Das Königl. Dekret 1794/2008 vom 3. November, veröffentlicht am 18. November 2008, regelt gegenseitige Übereinkommens- und Schiedsgerichtsprozeduren.

Wenn eine Verrechnungspreisberichtigung Transaktionen zwischen einer spanischen und einer nichtresidenten Körperschaft betrifft, so sind die im jeweiligen DBA festgesetzten Mechanismen anzuwenden. Wenn es sich um einen EU-Nichtresidenten handelt, so können die Regelungen des Schiedsübereinkommens bezüglich der Vermeidung der Doppelbesteuerung angewandt werden. Das Königl. Dekret sieht verschiedene Regimes vor, abhängig davon, ob die Verfahren für Doppelbesteuerung von den zuständigen spanischen oder ausländischen Behörden in Gang gesetzt werden, und abhängig davon, welche Steuerbehörde die Beurteilung vorgenommen hat.

### **1.5.1 APA**

(Advance Pricing Arrangements – Vorabverständigungsverfahren – bindende Absprache zwischen der Finanzverwaltung und dem Steuerpflichtigen)

Es besteht die Möglichkeit unilaterale, bilaterale und multilaterale APAs mit den Behörden auszuhandeln. Eine Bearbeitungsgebühr seitens der Finanzverwaltung wird keine verlangt. Die Steuerbehörde veröffentlicht APA-Daten weder in der Form eines jährlichen Berichts oder in Form einer Offenlegung von Daten in öffentlichen Foren.

Obwohl also kein Jahresbericht des spanischen APA-Programms mit statistischen Daten bezüglich dessen Erfolg vorliegt, wird der Prozess allgemein als hochgradig erfolgreich eingestuft, und zwar sowohl für unilaterale als auch bilaterale Übereinkommen. Unilaterale APAs werden gewöhnlich in einem Zeitraum von 9 Monaten bis 1 Jahr abgeschlossen, während bilaterale Übereinkommen im allgemeinen näher bei 18 Monaten liegen.

Die Erfolgsquote und Dauer eines APA sind eng mit der Art und Komplexität der zugrundeliegenden Transaktionen verbunden. Insbesondere Transaktionen, die den Verkauf von oder die Lizenzerteilung für immaterielle Wirtschaftsgüter beinhalten, stellen eine größere Herausforderung dar und werden von der Steuerbehörde oft sehr genau geprüft.

### **1.5.2 Sprachen**

Die Unterlagen müssen in Spanisch eingereicht werden. Bei einer gewöhnlichen Steuerprüfung kann der Prüfer die Verrechnungspreisunterlagen in anderen Sprachen (z.B. Englisch) akzeptieren, doch eine Übersetzung ins Spanische wird i.d.R. verlangt.

Bei einem Rechtsstreit muss jedes verwendete Dokument in Spanisch oder der offiziellen Sprache der autonomen Region des Steuerpflichtigen geschrieben sein (Katalanisch, Baskisch, Galicisch oder Valencianisch).

Wir hoffen Ihnen damit einen kurzen Überblick über den aktuellen Stand der Verrechnungspreisproblematik in Spanien vermittelt zu haben.

## 2. Spekulationsfrist für die Einkommensteuer

### 2.1 Erstmals für "Renta 2013" anzuwenden

Per 1. Januar 2013 ist eine Gesetzesreform in Kraft getreten, die gravierende Auswirkungen auf die steuerliche Anrechnung von Gewinnen und Verlusten aus der Übertragung von Vermögenselementen hat. Ins Visier genommen wurde damit vor allem der Handel mit Wertpapieren, weshalb die neue Regelung auch als „Spekulationsfrist“ bezeichnet wird. Im Wesentlichen führt die Reform dazu, dass Gewinne aus dem kurzfristigen Handel mit Wertpapieren potenziell höher besteuert werden als langfristige.

### 2.2 Kurzfristige Gewinne gelten als „allgemeine Einkommen“

Bis zum 31. Dezember 2012 – und somit für die Einkommenssteuer 2012 – galt die Norm, dass alle Gewinne und Verluste aus dem Verkauf von Vermögenswerten in der Kategorie „Renta del ahorro“ (Kapitaleinkommen) besteuert wurden, wobei ein pauschaler Steuersatz von 27 Prozent zur Anwendung kam. Als kurzfristig gelten nunmehr, konkret seit 1. Januar 2013, alle Gewinne und Verluste aus dem Verkauf von Werten, die sich ein Jahr oder weniger im Besitz des Steuerpflichtigen befunden haben. Diese verlegt der Gesetzgeber in die Kategorie der allgemeinen Einkommen (Renta general), was zur Folge hat, dass die Gewinne aus solchen Geschäften in denselben Topf geworfen werden wie etwa Arbeitseinkommen, wobei ein progressiver Steuersatz von bis zu 51 Prozent zur Anwendung kommt.

### 2.3 So funktioniert die neue „Renta“

Zur Erinnerung: Für die Berechnung der Einkommenssteuer für natürliche Personen (IRPF) werden im Wesentlichen zwei Einkommensstypen unterschieden, nämlich das allgemeine Einkommen (Renta general) und das Kapitaleinkommen (Renta del ahorro). In das allgemeine Einkommen sind u.a. Arbeitseinkünfte und Pensionszahlungen einzurechnen, während im Kapitaleinkommen u.a. Dividenden, Zinsen sowie allgemeine Veränderungen im Gesamtvermögen berücksichtigt werden, darunter auch Gewinne und Verluste aus Verkäufen auf dem Wertpapiermarkt. Für beide Einkommensstypen gelten unterschiedliche Besteuerungsformeln.

Negative Ergebnisse, die im Bereich der Kapitaleinkommen möglich sind, konnten bislang über einen Zeitraum von vier Jahren vorgetragen werden, d.h. wenn sich in einem bestimmten Jahr unter dem Strich ein negativer Betrag ergab, konnte der ver-

bleibende Verlust gegen die Gewinne in späteren Jahren verrechnet werden, was die jeweilige Bemessungsgrundlage und somit die Steuerlast verminderte.

Was bislang für die Einkommenssteuer einen einzigen Topf darstellte, nämlich die Gewinne und Verluste aus Wertpapierverkäufen, wird per 1. Januar 2013 in zwei unterschiedliche Töpfe aufgeteilt: Die Ergebnisse aus Verkäufen von Wertpapieren oder Anteilen, die ein Jahr oder weniger gehalten wurden, wandern nun in den Topf des allgemeinen Einkommens. Im Topf des Kapitaleinkommens verbleiben ausschließlich die Ergebnisse aus Verkäufen von Papieren oder Anteilen, die mehr als ein Jahr gehalten wurden.

Der Gesetzgeber will die Spekulation verteuern und damit zwei Ziele erreichen: Mehr Geld einnehmen und den Wertpapiermarkt beruhigen.

#### **2.4 Kompensation kurzfristiger Verluste**

Der Nachteil, dass die kurzfristigen Wertpapierverluste in den Topf des allgemeinen Einkommens wandern, wird durch den Vorteil ausgeglichen, dass dort auch die kurzfristigen Verluste quasi eine neue Heimstatt finden und somit gegen andere Einkommensarten verrechnet werden können. Doch die Möglichkeiten, die sich dadurch ergeben, werden vom Gesetzgeber eingeschränkt: Verluste aus kurzfristigen Wertpapiergeschäften können zur Gänze gegen Gewinne aus dem Verkauf kurzfristiger Vermögenswerte verrechnet werden, und wenn danach ein negativer Saldo verbleibt, auch gegen den Rest der allgemeinen Einkommens, jedoch maximal bis zu einer Höhe von 10 Prozent desselben, dies allerdings wieder mit einer Vortragsmöglichkeit von vier Jahren jeweils unter Anwendung derselben Regel.

#### **2.5 Unbefriedigende Übergangsregelung**

Aufgrund der Frist für den Verlustvortrag ergibt sich für all jene, die in den vergangenen vier Jahren durch Wertpapierverkäufe Verluste erlitten haben, eine komplizierte und auch unbefriedigende Situation. Denn die Übergangsregelung besagt, dass sämtliche Verluste aus den Jahren 2009 bis 2012 – egal ob kurz- oder langfristig – nunmehr in den Topf des Kapitaleinkommens wandern, wo seit Jahresbeginn 2013 ja nur noch die langfristigen Gewinne und Verluste eingerechnet werden können.

Das bedeutet, dass der Vorteil der Gegenverrechnung kurzfristiger Verluste im Topf des allgemeinen Einkommens nur für Verluste gilt, die ab 1. Januar 2013 erzielt wurden bzw. werden.

## 2.6 Problemstellung in der Praxis

Die neue Regelung erhöht zwar den Aufwand für die Erstellung der Einkommensteuererklärung, weil nun für jedes Wertpapiergeschäft auch der jeweilige Erwerbstermin in Betracht gezogen werden muss, doch liegt die eigentliche Schwierigkeit in der Bereitstellung der nötigen Unterlagen. Ein konkreter Praxisfall – die Prüfung von Unterlagen eines Mandanten durch das Finanzamt – hat deutlich gemacht, dass sich für viele Residenten, die ihre Wertpapiergeschäfte über ausländische Banken abwickeln, ein massives Belegproblem ergeben könnte. Denn es kann passieren, dass dem Finanzamt schlichte Bankauszüge (Transaktionsliste des Jahres sowie Belege über die betreffenden Geschäfte) nicht reichen. Im erwähnten konkreten Fall verlangte die Behörde eine offizielle Bankbescheinigung über die vom Mandanten im betreffenden Jahr realisierten Gewinne und Verluste. Wie sich herausstellte, war trotz eines hohen Geschäftsvolumens eine solche Bescheinigung von einer der Banken des Mandanten erst nach langem Betteln und Drohen zu erhalten, und lag selbst danach nicht in optimaler, nämlich unanfechtbarer, klarer und kompletter Form vor.

Für die Dokumentation der Einkommenssteuererklärung 2013 erhöhen sich die Anforderungen der spanischen Finanz nun noch einmal. Es ist abzusehen, dass in der erwähnten offiziellen Bankbescheinigung kurz- und langfristige Verluste gemäß spanischem Steuerrecht getrennt ausgewiesen werden müssen. Als Schlussfolgerung empfehlen wir Residenten, mit ihren ausländischen Banken im Vorfeld die Ausfertigung entsprechender Bescheinigungen zu verhandeln, um für eine Prüfung vorbereitet zu sein. Bei spanischen Banken gehen wir davon aus, dass diese ihre „Información Fiscal“ für 2013 bereits an die neuen Anforderungen anpassen.

### 3. PostBox - Finanzverwaltung setzt auf Online

#### 3.1 Seit Oktober 2012 drohen Geldstrafen für "Papiertiger"

Spaniens Finanzverwaltung will kein Papier mehr und drängt massiv auf die elektronische Übermittlung in beide Richtungen, das heißt sowohl vom Steuerpflichtigen zum Finanzamt (Steuererklärungen, Anträge, usw.) als auch umgekehrt (Verständigungen und Bescheide). Zwar gibt es die „Sede electrónica“ schon seit vielen Jahren und wurde etwa im Bereich der Körperschaftssteuer die gesamte Behördenkommunikation verpflichtend auf Online umgestellt, doch in der Praxis kamen noch immer viele Steuerpflichtige mit dem traditionellen Stoß Papier ins Finanzamt.

Der Grund: Selbst wenn man Erklärungen einreichte, für die nur der elektronische Weg vorgesehen war, hatte man keine Konsequenzen zu fürchten. Das Finanzamt nahm die Erklärungen im Papierformat trotzdem weiter an und Geldbußen waren keine vorgesehen.

Diese Zeiten sind vorbei: Dasselbe Gesetz 7/2012 vom 29. Oktober, mit dem auch die berüchtigte Auslandsvermögenserklärung (Modelo 720) ins Leben gerufen wurde, hat eine Mindeststrafe von 1.500 Euro pro Erklärung für all jene festgelegt, die sich hartnäckig ans Papier klammern, wo es von Gesetzes wegen nicht mehr vorgesehen ist.

#### 3.2 Ersparnis für den Staat: 27,5 Milliarden

Das Hauptmotiv dieses neuen digitalen Drangs der Finanzbehörde ist Geld. Eine Standardberechnung hat ergeben, dass jede Betreuung eines Bürgers am Schalter – etwa die Abgabe einer Steuererklärung im Papierformat – die Behörde im Schnitt 80 Euro kostet, während die elektronische Abwicklung im Schnitt mit 5 Euro zu Buche schlägt. Im Jahr 2012 haben Spaniens staatliche Behörden 500 Millionen Abwicklungen durchgeführt. Allein durch den Umstand, dass bereits 365 Millionen davon auf elektronischem Weg erfolgt sind, hat dem öffentlichen Haushalt eine Ersparnis von geschätzten 27,5 Milliarden Euro beschert.

Aufgrund ihrer Komplexität und Häufigkeit nehmen steuerliche Verfahren in dieser Rechnung breiten Raum ein. Aber nicht nur das: In dem Moment, da etwa eine Vermögensteuererklärung nicht als ein Stoß Papier, sondern als elektronischer Datensatz bei der Agencia Tributaria einlangt, fällt jene zeitraubende und potenziell fehlerbehaftete Arbeit der Eingabe ins elektronische System weg, die der Behörde in der Folge eine



personalsparende Bearbeitung ermöglicht. Manche Vorgänge, wie etwa eine automatische Analyse oder der automatische Abgleich, sind heutzutage ohnehin nur noch mit dem Computer sinnvoll. Die elektronische Einreichung hilft also dem Finanzamt, dem Steuerbürger mit ungleich höherer Effizienz auf die Finger zu schauen, was gerade im Hinblick auf die Fortschritte im internationalen Informationsaustausch neue Möglichkeiten eröffnet, die den potenziell Betroffenen zu denken geben sollten..

Verständlich also, dass der Druck auf den Steuerpflichtigen zunimmt, so weit als möglich elektronisch mit der Behörde zu verkehren. Damit folgen die Behörden einem auch in der Privatwirtschaft vorhandenen Trend, möglichst viel von der anfallenden Verwaltungsarbeit dem „Kunden“ aufzuhalsen – man denke nur an die Online-Reservierungen bei Fluglinien. Damit wird allerdings auch das Risiko von Eingabefehlern an den Nutzer weitergegeben, was im Fall einer Steuererklärung für „Amateure“ insofern problematisch ist, als die ohnehin nicht simple Aufgabe des Ausfüllens noch um die Aufgabe der technischen Durchführung erweitert wird. Die Probleme, die sich dabei ergeben, ziehen zwangsläufig Aufmerksamkeit und mentale Energie von der eigentlichen Aufgabe ab, nämlich die steuerrechtlich korrekten Informationen einzugeben.

Aber diese Erwägungen werden die Entwicklung nicht stoppen. Der Weg in die elektronische Zukunft hat zwei Spuren: Einerseits stellt nicht nur das Finanzamt, sondern stellen auch andere Behörden wie etwa die Sozialversicherung zunehmend auf ein System der elektronischen Benachrichtigung um, das in Spanien „Postbox“ genannt wird. Andererseits gilt für immer mehr Erklärungen, dass Papier nicht mehr geht. Davon waren zu Beginn vor allem Körperschaften betroffen, allmählich muss sich aber auch die Privatperson mit dem digitalen Finanzamt vertraut machen. So war für 2013 neben dem schon erwähnten Modelo 720 auch die Vermögensteuererklärung nur noch auf elektronischem Weg möglich.

### **3.3 So funktioniert die Postbox**

Schon seit 2004 besteht in Spanien die Möglichkeit, über das System der so genannten Postbox eine elektronische Finanzamt-Zustellung einzurichten. Das bedeutet, dass der Empfänger die Verständigungen und Bescheide der Agencia Tributaria online erhält, indem die Behörde ihre Schreiben in einem virtuellen Briefkasten ablegt, der vom Empfänger über einen sicheren Zugang regelmäßig eingesehen werden muss. Dieser Zugang ist aufgrund der Sicherheitsbarrieren relativ kompliziert gestaltet. Ein weiterer Haken: Nach 10 Tagen gilt das Schreiben als zugestellt, egal ob die Postbox eingesehen wurde oder nicht.

Seit 2010 ist dieses System unter anderem für jede spanische Sociedad Limitada (GmbH) und Sociedad Anónima (AG), aber auch für deren Geschäftsführer (!) sowie für die Establecimientos Permanentes (Betriebsstätten ausländischer Firmen) verpflichtend.

Wer die Postbox bislang noch nicht freiwillig eingerichtet hat, erhält eine entsprechende Aufforderung der Behörde. Diese in den Wind zu schlagen, kann gefährlich werden: Das Finanzamt ist ab Zustellung dieser Aufforderung nicht mehr verpflichtet, Anschreiben auszusenden, und parkt die Verständigungen eiskalt in der Postbox, selbst wenn der Steuerpflichtige den Zugang noch nicht aktiviert hat.

Diese Aktivierung ist ein relativ komplexes Verfahren, das die Erlangung eines elektronischen Zertifikats und einen entsprechenden Behördenweg bedingt, der vor allem für ausländische Steuerpflichtige aufgrund der notwendigen Beglaubigungen und Übersetzungen relativ aufwendig werden kann. Der Vorteil: Das erwähnte Zertifikat kann problemlos an Dritte weitergegeben werden, etwa an den Steuerberater, der somit auf einfachste Weise Zugriff auf die gesamte Kommunikation der Behörde mit seinem Kunden erhält.

### **3.4 So erhält man ein elektronisches Zertifikat**

- ▶ Vom eigenen Computer aus registriert man sich online bei einer Zertifizierungsfirma. Zu empfehlen ist das System CERES des Königlichen Münzamt (Fábrica Nacional de Moneda y Timbre – FNMT) und einen Code: [www.cert.fnmt.es](http://www.cert.fnmt.es)
- ▶ Mit diesem Code sowie Ausweis und gegebenenfalls Vollmacht (wenn für einen Dritten oder eine Firma agierend) wird man beim Finanzamt vorstellig, wo man das digitale Zertifikat beantragt und nach einigen Tagen abholen kann.
- ▶ Mit Hilfe des Codes des Zertifikats und der CERES-Website installiert man die elektronische Unterschrift im Computer
- ▶ Nun können Dokumente elektronisch unterschrieben und verschiedenste Amtswege elektronisch abgewickelt werden, darunter Anträge auf amtliche Dokumente sowie der Erhalt derselben.

### 3.5 Eine neue Dienstleistung: Postbox-Verwaltung

Nachdem mittlerweile auch andere Behörden mit der Postbox liebäugeln oder das System bereits einführen – zu erwarten ist, dass neben der Sozialversicherung bald auch die Verkehrspolizei sowie Gebietsverwaltungen wie etwa Gemeinden auf digital umstellen –, bieten einige Steuerbüros bereits eine spezifische Dienstleistung an, die von neuartigen technologischen Lösungen ermöglicht werden. So ist es heute möglich, einen Dienstleister mit dem Scannen der gesamten Behördenpost für einen Kunden zu beauftragen.

Der Kunde muss sich dann keine Sorgen mehr darüber machen, dass ein wichtiger Brief des Finanzamts verlorengeht oder unbeachtet liegenbleibt, etwa weil dessen Bedeutung aufgrund mangelnder Sprach- oder Fachkenntnisse nicht klar wird. Die Honorare für die Erteilung des Online-Codes liegen bei etwa 300 Euro plus Umsatzsteuer (IVA), für die laufende Überprüfung des virtuellen Postkastens werden pro Quartal um die 100 Euro plus IVA berechnet.

Zwei Besonderheiten sind im Zusammenhang mit der Postbox zu berücksichtigen:

- ▶ Wird eine Verständigung angeklickt, gilt sie als erhalten und gelesen, womit eine eventuell darin mitgeteilte Frist zu laufen beginnt.
- ▶ Das spanische Finanzamt gewährt eine „Auszeit“, genannt „vacaciones fiscales“ (Steuerferien). Dieses System garantiert, dass während 30 Tagen, die vom Steuerpflichtigen festgelegt werden, keine Verständigung zugestellt wird, womit die Gefahr einer Fristversäumnis aus der Welt geschafft ist

### 3.6 So funktioniert die digitale Steuererklärung

Generell hat die Steuerverwaltung die Pflicht zur elektronischen Abgabe zunächst nur für jene eingeführt, bei denen man davon ausgehen konnte, dass sie unter Garantie über die technischen Mittel und die Kompetenz verfügen, um den oft sehr komplexen Vorgang des Ausfüllens und Einreichens einer Online-Erklärung zu bewältigen. Somit begann die verpflichtende Umstellung bei Firmen mit professioneller Verwaltung. Mit dem Modelo 720 sowie der Vermögensteuer ist dieses Prinzip erstmals durchbrochen worden, was als Signal zu verstehen ist: Langfristig werden sich alle Steuerbürger damit auseinandersetzen oder die Arbeit an andere delegieren müssen, mit den entsprechenden Kosten.

Um – sei es als Steuerbüro, sei es als Privatperson – eine Erklärung online auf gültige Weise einreichen zu können, benötigt man eine elektronische Unterschrift, deren Erhalt oben beschrieben ist. Von der Website der Steuerbehörde – [www.agenciatributaria.es](http://www.agenciatributaria.es) – können Hilfsprogramme heruntergeladen werden, mit denen man unterschiedlichste Erklärungen elektronisch erstellen kann.

### **3.7 Vor- und Nachteile**

Die erwähnten Hilfsprogramme bieten nicht nur Bearbeitungsmasken, sondern stellen auch die oft sehr komplexen Berechnungen der einzutragenden Summen automatisch an und weisen den Bearbeiter auf mögliche Fehler und Auslassungen hin. Beispielsweise stellt das Programm sofort die Haare auf, wenn man eine „unmögliche“ Kataster- oder Kontonummer eintragen will.

Ein weiterer Vorteil besteht in der Flexibilität des elektronischen Formats. Wenn etwa in einer Vermögenssteuererklärung mehr Geldanlagen auszuweisen sind, als Zeilen im entsprechenden Blatt vorgesehen sind, erweitert sich das elektronische Dokument automatisch. Umgekehrt werden nur noch jene Blätter ausgewiesen und gegebenenfalls ausgedruckt, die auch tatsächlich Einträge enthalten.

Der Nachteil des Systems: Fehler sind schwieriger auszumerzen, und wer Probleme mit der spanischen Sprache und/oder mit dem Computer hat, ist schlicht und ergreifend verloren. Für steuerrechtlich Unbedarfte lauert eine zusätzliche Gefahr: Das Hilfsprogramm kann den erfahrenen Berater nicht ersetzen. Die nötigen Recherchen um zu ermitteln, welche Summen in welche Kategorie fallen und somit legitime Einträge erlauben, und welche Neuerungen sich der Gesetzgeber sich wieder hat einfallen lassen, sind von einem Steuerpflichtigen schon ab einer geringfügigen Komplexität seiner Situation nicht mehr mit vernünftigem Aufwand zu bewältigen.

Somit suggeriert das elektronische System ein lockeres Do-it-yourself, in Wahrheit lauern unzählige unsichtbare Fallstricke, die im schlimmsten Fall Prüfungsverfahren und Strafen bedeuten können.

#### 4. Haftungshinweise

Diese Mandantendepesche dient ausschließlich zu Informationszwecken. Für den Inhalt können wir keine Haftung übernehmen, obwohl sie auf Informationen beruht, die wir als sehr zuverlässig erachten. Die genutzten Informationsquellen ändern sich täglich durch Rechtsprechung auf europäischer, landesspezifischer und/oder regionaler Entscheidungen. Weiterhin kann der Transfer mit elektronischen Medien Änderungen hervorrufen. Wir können deshalb keine Zusicherung oder Garantie für die Richtigkeit, Vollständigkeit oder Ausgewogenheit abgeben und auch keine diesbezügliche Haftung oder Verantwortung übernehmen. Jede Entscheidung bedarf geeigneter und fallbezogener Aufbereitung und Beratung und sollte nicht alleine aufgrund dieses Dokumentes erfolgen.

Der gesamte Inhalt der Mandantendepesche und der fachlichen Informationen im Internet ist geistiges Eigentum der European@ccounting und steht unter Urheberrechtsschutz. Nutzer dürfen den Inhalt der Depesche und der fachlichen Informationen im Internet nur für den eigenen Bedarf nutzen, laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Veränderungen, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentlicher Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedarf der vorherigen schriftlichen Genehmigung der European@ccounting.

## 5. Ansprechpartner

Asesor Fiscal - Steuerberater  
**Dipl. Kfm. Willi Plattes**

====

Asesora Fiscal - Steuerberaterin  
**Petra Schmidt**

=====

Assistent der Geschäftsleitung  
**Thomas Fitzner**

**European@ccounting**

Center of Competence ®

Cami dels Reis 308  
Complejo Ca`n Granada  
Torre A, 2º  
E-07010 Palma de Mallorca

Tel. 0034 971 679 418

Fax 0034 971 676 904

[Thomas@europeanaccounting.net](mailto:Thomas@europeanaccounting.net)

[www.europeanaccounting.net](http://www.europeanaccounting.net)