MDR

Heft 15

5. August 2005 S. 841–900 Zeitschrift für die Zivilrechtspraxis

Aufsätze

Kaufrecht RA Dr. Christopher Woitkewitsch – Rügeobliegenheit bei Verbrauchsgüterkauf 841

Erbrecht RA Christian Gerboth - Vererbung spanischer Immobilien durch einen deutschen Erblasser 844

Berufsrecht RA Jürgen Bürkle - Nebentätigkeitsgenehmigung für Syndikusanwälte 848

MDR-Arbeitshilfe

RiAG Niels Focken/Dipl.-FW Birgit Marten – Kostengünstige Verfahrensbeendigung bei aussichtsloser Verteidigung 850

Rechtsprechung

Mietreduzierungen: Schriftformerfordernis bei

überjährigen Mietverträgen (BGH v. 20.4.2005)

857

Wohnraummietvertrag: Kündigung bei Auszug des Mitmieters (BGH v. 16.3.2005) 858

Werkvertrag: Angemessenheit einer Frist zur Sicherheitsleistung (BGH v. 31.1.2005) 860

Arzthaftungsprozess: Notwendige Anhörung des Patienten (BGH v. 1.2.2005) 865

Umgangskosten: Berücksichtigung bei Selbstbehalt (BGH v. 23.2.2005) 869

GmbH-Gesellschafter: Unzulässige Einlagenrückgewähr (BGH v. 14.3.2005) 879

Telefonbuchwerbung: Herabsetzung von Mitbewerbern (BGH v. 22.2.2005) 882

Zwangsvollstreckung: Einstellung wegen Suizidgefahr (BGH v. 4.5.2005) 891





Die Themen

RA Dr. Christopher Woitkewitsch

Rügeobliegenheit bei Verbrauchsgüterkauf



Christopher Woitkewitsch untersucht die Frage, ob beim Verbrauchsgüterkauf eine Obliegenheit des Verbrauchers zur Rüge von Mängeln der Kaufsache formularmäßig vereinbar ist. Bei Wirksamkeit derartiger Klauseln wären die gesetzlichen Gewährleistungsrechte der Käufer nicht bloß modifiziert; sie würden in praktischer Konsequenz regelmäßig aufgehoben werden.

RA Christian Gerboth

Vererbung spanischer Immobilien



Die Bereitschaft deutscher Bürger, in Spanien Grundstücke und Häuser zu erwerben, ist seit der Euro-Einführung weiter gestiegen. In seinem Beitrag vermittelt Christian Gerboth einen ersten Einblick über die Probleme, die mit der Vererbung von spanischen Immobilien auftreten können, und zeigt gleichzeitig praxisnahe Lösungsmöglichkeiten zu deren Verhinderung auf.

RA Jürgen Bürkle

Nebentätigkeitsgenehmigung für Syndikusanwälte



In der Praxis tauchen häufig Probleme auf, wenn Volljuristen, die für ein Unternehmen arbeiten, eine Zulassung als Rechtsanwalt anstreben. Das LAG Hessen hat kürzlich in einem Fall entschieden, in dem ein Unternehmensjurist seinen Arbeitgeber auf die Erteilung einer Nebentätigkeitsgenehmigung verklagt hatte. Jürgen Bürkle untersucht das Urteil, welches insbesondere berufsrechtliche Vorfragen bezüglich der Zulassungspraxis aufwirft.

RiAG Niels Focken · Dipl.-FW (FH) Birgit Marten

Kostengünstige Verfahrensbeendigung





Die Kosten eines Rechtsstreits bei aussichtsloser Verteidigung, und zwar sowohl die Gerichtskosten nach dem GKG als auch die Anwaltsgebühren nach dem RVG, hängen entscheidend von dem Verlauf und dem Ausgang des Verfahrens ab. Niels Focken und Birgit Marten zeigen in ihrer Arbeitshilfe die kostenmäßigen Auswirkungen der verschiedenen prozessualen Möglichkeiten auf.

Aus der Rechtsprechung

■ BGH - Kündigung nach Auszug des Mitmieters

Urt. v. 16.3.2005 - VIII ZR 14/04

Der BGH entscheidet über die Wirksamkeit der Kündigung eines Mietverhältnisses, die nach dem Auszug des Mitmieters gegenüber dem die Wohnung allein weiter nutzenden Mieter ausgesprochen wurde.

S. 858

■ BGH – Berücksichtigung von Umgangskosten

Urt. v. 23.2.2005 - XII ZR 56/02

Der BGH äußert sich zu den Auswirkungen der Umgangskösten des unterhaltspflichtigen Elternteils auf den Selbstbehalt, wenn ihm das Kindergeld nicht zugute kommt. S. 869

■ BGH - Suizidgefahr bei Zwangsvollstreckung

Beschl. v. 4.5.2005 - I ZB 10/05

In diesem Beschluss erörtert der BGH die Frage, ob die Voraussetzungen einer Einstellung einer Zwangsräumung vorliegen, wenn ein Betroffener auf Grund der Maßnahme suizidgefährdet ist. S. 891

Rechtsanwalt Christian Gerboth

Die Bereitschaft deutscher Bürger, in Spanien Grundstücke und Häuser zu erwerben, ist seit der EUR-Einführung weiter gestiegen. Der folgende Beitrag gibt einen ersten Einblick über die Probleme, die mit der Vererbung von spanischen Immobilien auftreten können, und zeigt gleichzeitig praxisnahe Lösungsmöglichkeiten zu deren Verhinderung auf.

1. Einleitung

Die Zahl deutscher Bürger mit Vermögen in Spanien wächst stetig. Insbesondere hat sich seit der EUReinführung die Situation noch verstärkt. Die bedeutendste Altersgruppe bilden dabei die über 60-Jährigen, die häufig ihren Lebensabend im sonnigen Spanien verbringen und dazu Grundstücke und Häuser erwerben. Doch genau bei diesen in Spanien belegenen Immobilien gilt es, vor dem Erbfall einiges zu beachten. Oft stellt sich nämlich erst nach dem Tod des Erblassers heraus, dass die Übertragung der Immobilie auf den oder die Erben viel komplizierter und kostspieliger ist als nach deutschem Recht. Die Gründe hierfür sind vielschichtig und ergeben sich in der Regel aus der gewählten Testamentsart, dessen Inhalt und nicht zu vergessen der zu entrichtenden Erbschaftssteuer. Für nachträgliche Modifizierungen zu Gunsten der Erben ist es dann aber zu spät.

2. Anwendbares Recht

Hinterlässt nun ein deutscher Erblasser eine in Spanien belegene Immobilie, so weist der Fall Berührungspunkte zu zwei verschiedenen Rechtsordnungen auf. Es gilt deshalb als Erstes zu klären, ob deutsches oder spanisches Erbrecht Anwendung findet. Dies ist von Bedeutung, da das spanische Recht bestimmte in Deutschland weit verbreitete Testamentsformen nicht kennt. Die Bestimmung erfolgt dabei nach den Kollisionsnormen des internationalen Privatrechts.

Das spanische internationale Privatrecht knüpft gem. Art. 9 Ziff. 8 S. 1,1 Código Civil an die Staatsangehörigkeit des Erblassers im Zeitpunkt des Todes.¹ Das bedeutet, dass sich das materielle Erbrecht nach dem Recht des Staates bestimmt, dem der Erblasser zuletzt angehörte. Dabei besteht wie im deutschen IPR Nachlasseinheit, egal ob der Erblasser einen Teil seines Vermögens in Deutschland und einen anderen in Spanien hatte.² Dies führt dazu, dass ein in Deutschland wirksam errichtetes Testament eines deutschen Erblassers auch in Spanien Anerkennung findet. Selbst wenn der Erblasser auf die Errichtung eines Testaments verzichtet hat, werden sowohl seine in Deutschland als auch die in Spanien vorhandenen Vermögenswerte nach deutschem Recht vererbt.

Beispiel: Ein deutscher Erblasser hinterlässt eine Immobilie in Spanien.

Nun ist fraglich, welche Rechtsordnung und damit welches Erbrecht auf den Erbfall anwendbar ist. Nach Art. 9 Ziff. 8 CC³ ist an die Staatsangehörigkeit des Erblassers im Zeitpunkt des Erbfalles anzuknüpfen. Unbeachtlich ist dabei die Art des Nachlassvermögens. Betrachtet man nun Art. 25 Abs. 1 EGBGB, ergibt sich nichts anderes, denn hiernach wird ebenfalls an die Staatsangehörigkeit des Erblassers im Zeitpunkt des Todes angeknüpft. Ge-

nauso findet auch hier keine Differenzierung zwischen beweglichem und unbeweglichem Vermögen statt. Nach beiden Normen findet auf den gesamten Nachlass das deutsche, materielle Erbrecht Anwendung. Zu beachten ist jedoch, dass Vorfragen hierzu selbstständig angeknüpft werden. Dazu zählen insbesondere Fragen nach der Testierfähigkeit, nach den Verwandtschaftsverhältnissen oder zum Güterstand.

Gelangt man nun zum Ergebnis, dass deutsches Erbstatut maßgeblich ist, vollzieht sich die Umsetzung dennoch stets nach innerstaatlichem Recht. Zur Bestimmung des anwendbaren Verfahrensrechts, gilt bei allen Fällen mit Auslandsberührung stets der lex-fori Grundsatz. So wenden spanische Gerichte spanisches Verfahrensrecht an.5 Darunter fallen beispielsweise die Geltendmachung von Erbschaftsansprüchen oder die Grundbucheintragung. Hier gibt es zwischen deutschem und spanischem Recht beachtliche Unterschiede. Im Gegensatz zum deutschen Recht, wo sich gem. § 1922 BGB die Gesamtrechtsnachfolge automatisch vollzieht, erwirbt der Erbe im Zeitpunkt des Todes des Erblassers gem. Art. 657 CC zunächst nur die Rechte am Nachlass. Um letztlich Erbe werden zu können, bedarf es aber noch einer ausdrücklichen Erbschaftsannahmeerklärung, der sog. "aceptación de herencia", die bei vererbten Immobilien vor einem spanischen Notar beurkundet werden muss.⁶ Außerdem ist eine Bestätigung des "Registro General de Actos" in Madrid anzufordern, in der bescheinigt wird, dass der Erblasser kein öffentliches Testament in Spanien errichtet hat.7 Auch wenn die Erbschaftsannahmeerklärung, bei Anwendung deutschen Erbrechts, für den Erben nicht zwingend ist, werden Grundbuchbeamte in vielen Fällen ohne diese Erklärung keine Umschreibung vornehmen, da sie die deutschen Vorschriften in der Regel nicht genau kennen.

In der Praxis müssen dann häufig erst Nachweise für die deutsche Regelung in Form von Rechtsgutachten in beglaubigter Übersetzung erbracht werden. Um einen reibungslosen Ablauf zu gewährleisten, empfiehlt es sich hierbei nach spanischem Recht vorzugehen, da so unnötige und häufig auch mit zusätzlichen Kosten verbundene Verzögerungen vermieden werden können.

3. Errichtung eines Testaments in Spanien

a) Rechtsgültigkeit

Trotz des hinsichtlich der Erbfolge geltenden deutschen Rechts, empfiehlt es sich, ein spanisches Testament für das gesamte sich in Spanien befindende Vermögen zu errichten. Insbesondere gilt dies, wenn mehrere Erben vor-

- Der Autor ist Rechtsanwalt in Spanien/Deutschland und spezialisiert im deutsch-spanischen Erb- und Immobilienrecht, Sozius d. Kanzlei ETL MALLORCA www.ETL-MALLORCA.com.
- 1 Código Civil (CC) v. 24.7.1889 i.d.F. des Gesetzes 11/81 v. 13.5.1981 sowie späterer Änderungen/Erbstatut.
- Marín López, Derecho Internacional Privado Español II, parte especial, Derecho Civil Internacional, 8. Aufl. 1994, Granada, S. 240.
 CC, s. Fn. 1, Edición actualizada a sept. de 2003.
- 4 Flick/Piltz, Der internationale Erbfall, München 1999, Rz. 98.
- 5 Art. 8 Abs. 2 CC.
- 6 Art. 192, 1066 Código Civil; Francisco Lledó-Yagüe, Compendio de Derecho de Sucesiones, Madrid 1999, S.285.
 - Registro de Ultimas Voluntades de Madrid.

handen sind und der Erblasser vermeiden will, dass die entstehende Erbengemeinschaft nur gemeinsam über das geerbte Vermögen verfügen kann. Die dann schnell entstehenden Konflikte unter den Erben über die Aufteilung des Vermögens können durch entsprechende Verfügungen im Testament entschärft werden.

War früher die allseitige Rechtsgültigkeit der gewählten Testamentsform bei Nachlassvermögen in Deutschland und Spanien äußerst wichtig, ergeben sich dank des Haager Testamentsformabkommens vom 5.10.1961 und der jeweiligen IPR Regelungen (Art. 26 EGBGB bzw. Art. 11 Ziff. 1 Código Civil) kaum noch Probleme daraus.8 Grundsätzlich ist nun ein Testament in seiner Form gültig, wenn es nach den Regeln des Heimatrechts des Verfügenden oder gemäß den Bestimmungen des Errichtungsortes oder, bei unbeweglichen Sachen wie Häusern und Grundstücken, nach den Formvorschriften des Belegenheitsortes errichtet wurde. Ein unter Beachtung der deutschen oder spanischen Formvorschriften errichtetes Testament muss damit grundsätzlich in beiden Ländern anerkannt werden.

In der Praxis gestaltet sich die Anerkennung jedoch häufig schwieriger, da die spanischen Behörden nur spanische Testamente gewohnt sind und sich deshalb bei Zweifelsfragen über die Gültigkeit oder die Auslegung eines Testaments leicht größere Probleme ergeben können. Daher ist zu empfehlen, für in Spanien belegenes Vermögen auch ein Testament nach den spanischen Vorschriften zu errichten.

b) Formvorschriften

Als Testierender ist man zunächst nach beiden Rechtsordnungen nicht daran gebunden, das Testament in seiner Muttersprache abzufassen. Es kann auch eine andere als die Muttersprache verwendet werden.9 Sowohl nach deutschem als auch nach spanischem Recht kann ein Testament vom Erblasser eigenhändig errichtet werden. Ebenso wie im deutschen Recht ist es dazu notwendig, dass das Testament vom Erblasser eigenhändig geschrieben und unterschrieben wurde. Maschinenschriftliche Testamente sind also auch nach spanischem Recht unwirksam.10 Zu beachten ist hier insbesondere, dass entgegen dem deutschen Recht die Angabe von Ort und Datum der Errichtung zwingend vorgeschrieben sind. 11 Es empfiehlt sich aber generell, diese Daten anzugeben, denn sobald mehrere letztwillige Verfügungen vorliegen und nicht festgestellt werden kann, welche die letzte und damit die maßgebliche ist, ist ein Testament nach deutschem Recht ebenso unwirksam.

Es ist hierzu auch die von Mandanten oft gestellte Frage zu klären, ob ein privatschriftliches oder ein öffentliches Testament errichtet werden sollte. Die Vorteile eines privatschriftlichen Testaments ergeben sich aus der bequemen Errichtung und der Kostenersparnis im Vergleich zur öffentlichen Form, dafür birgt es stets die Gefahr der Unwirksamkeit durch Fehler formeller oder inhaltlicher

Art in sich. Darüber hinaus besteht immer auch die Möglichkeit der Fälschung, des Nichtauffindens oder nicht selten der Unterschlagung. Dieser Umstand und die Tatsache, dass bei der Vererbung von Immobilien in der Regel beträchtliche Vermögenswerte übertragen werden, sprechen dafür, ein öffentliches Testament beim spanischen Notar zu errichten. Dabei ist allerdings zu beachten, dass anders als in Deutschland der spanische Notar keine beratende Funktion besitzt und somit für eine optimale Gestaltung des Testaments unbedingt ein Anwalt vor Ort eingeschaltet werden sollte.

Der große Vorteil der notariellen Errichtung ist, dass zum Nachweis der Erbberechtigung nicht erst ein amtlicher Erbschein erteilt werden muss. Dieser wird in Deutschland vom Nachlassgericht aber erst erteilt, wenn die gesetzlichen Erben gehört worden sind. Verstirbt der Erblasser in Spanien und wird das privatschriftliche Testament dem dortigen Nachlassgericht übergeben, so muss zunächst ein umständliches Erbscheinserteilungsverfahren beim Zivilgericht (Juzgado Civil) betrieben werden. Dies ist nicht zu empfehlen.

c) Gemeinschaftliches Testament/Erbvertrag

Nach spanischem Recht ist das in Deutschland gebräuchliche gemeinschaftliche Testament nicht zulässig. 12 Gemäß Art. 733 CC gilt dies auch dann, wenn ein Spanier im Ausland ein gemeinschaftliches Testament errichtet hat, selbst wenn die ausländische Rechtsordnung dies zulässt. Doch gilt dieses in Art. 733 CC enthaltene Verbot nicht für ein von Ausländern errichtetes gemeinschaftliches Testament. Da diese Bestimmung nicht zum spanischen "ordre public" zählt, ist das gemeinschaftliche Testament eines deutschen Ehepaares in Spanien wirksam. Das einziges Problem, das sich später ergeben könnte, ist auch hier wieder die Erbringung des Nachweises gegenüber dem spanischen Grundbuchbeamten oder Notar über die Zulässigkeit derartiger Testamentsformen nach deutschem Recht.

Der Erbvertrag ist nach spanischem Recht gleichfalls unzulässig.13 Soweit der Erbvertrag zwischen zwei Deutschen abgeschlossen wurde, kommt Art. 9 Abs. 8 S. 2 CC zur Anwendung, so dass wieder deutsches Recht gilt. Anders verhält es sich, wenn einer bestimmten Person für den Todesfall Vollmachten (sog. postmortale Vollmachten) erteilt werden. Nach deutschem Recht ist dies zwar grundsätzlich möglich, doch ist umstritten, ob eine solche Vollmacht im Erbfall mit Auslandsbezug Wirkung entfaltet. Dies hängt hauptsächlich davon ab, ob man die Vollmacht dem Vollmachts- oder dem Auftragsstatut zuordnet. Geht man vom Vollmachtstatut aus,14 bleibt die Vollmacht, soweit sie ausdrücklich deutschem Recht unterstellt wurde, wirksam. Ordnet man sie dem Auftragsstatut zu,15 so erlischt sie mit dem Tod des Vollmachtgebers. Um die hiermit verbundenen Unsicherheiten zu vermeiden, ist von dieser Gestaltung abzusehen, zumal es in Spanien die Vollmacht über den Tod hinaus nicht gibt.

Haager Übereinkommen über das auf die Form letztwilliger Verfügungen anzuwendende Recht vom 5.10.1961, BGBl. 1965 II, 1145; bei Jayme/Hausmann, Nr. 39 S. 96-99. Gemäß § 32 BeurkG und Art. 688 IV CC.

Vgl. Art. 688 II Código Civil.

Francisco Lledó-Yagüe, s. Fn. 6, S. 109.

13 Art. 1271 CC.

Palandt/Heinrichs, Anh. zu Art. 32 EGBGB Rz. 1 m.w.N.

Brunner, Rechtsvergleichende Studie des deutschen und spanischen internationalen Erbrechts, S. 15.

4. Grundbuch-Eintragung

Ist der Todesfall eingetreten, so ist dafür Sorge zu tragen, dass der Erbe anstelle des Erblassers in das spanische Grundbuch ("registro de propiedad") eingetragen wird. Hierfür sind die folgenden Urkunden erforderlich, die beim zuständigen Grundbuchamt zusammen mit dem Antrag auf Eintragung eingereicht werden müssen:

- Eigentumsurkunde der Immobilie ("escritura"),
- internationale Sterbeurkunde,

Art. 669 CC. In Aragón und in Navarra dagegen ist das gemeinschaftliche Testament zulässig, Art. 94 Ziff. 1 Compilación del Derecho Civil de Aragón, vgl. Compilación del Derecho Foral de Navar-

- beglaubigte Übersetzung des Erbscheins (wird vom Nachlassgericht in Deutschland erteilt) oder – soweit vorhanden –
- eine beglaubigte Übersetzung des Testaments,
- die notariell beurkundete Erbschaftsannahme,
- Bestätigung der Zahlung der Erbschaftssteuer.

Der Erbschein bzw. das Testament, sofern es sich um ein notarielles Testament handelt, müssen noch in Deutschland mit der Haager Apostille versehen werden, die vom zuständigen Landgerichtspräsidenten erstellt wird. Sie dient als Bestätigung dafür, dass das betreffende Dokument von einer Person ausgestellt wurde, die zur Erstellung öffentlicher Urkunden befugt ist.

5. Spanische Erbschaftssteuer

Auf alle Einzelheiten des in Spanien geltenden Erbschaftssteuerrechts kann an dieser Stelle nicht eingegangen werden. Auf einige – wichtige – Aspekte aber soll hingewiesen werden:

a) Festsetzung der Erbschaftssteuer

Die Eintragung des Erben in das Grundbuch ("registro de propiedad") erfolgt erst, wenn die Erbschaftssteuer bezahlt ist. Für die Festsetzung der Erbschaftssteuer bedarf es jedoch der Mitwirkung des Erben in Form der Erklärungs- und Vorlagepflicht. Die Steuererklärung (declaración tributaria)¹⁶ – zusammen mit den erforderlichen Belegen und Unterlagen (Vorlagepflicht) – ist im Erbfalle binnen 6 Monaten nach dem Todestag des Erblassers abzugeben,¹⁷ wobei die Erklärungsfrist auf Antrag um weitere 6 Monate verlängert werden kann.

Für die Festsetzung der Erbschaftssteuer (liquidación) benötigt das Finanzamt unter Umständen bis zu 2 Jahre. Um dieses Verfahren zu beschleunigen, ist eine sog. "autoliquidación", (Art. 101 LGT)18 vorteilhaft. Darunter ist eine vom Erben selbst vorgenommene Einschätzung des Nachlasswertes zu verstehen. Dabei rechnet der spanische Rechtsanwalt und Steuerberater des Erben die Steuerschuld vor Ort aus, zahlt diese ein, und legt den Einzahlungsbeleg der Finanzbehörde vor. Wurde dies jedoch nicht von einem Spezialisten vor Ort ausgerechnet, verfügt die Finanzbehörde oft eine Nachbesteuerung.¹⁹ Vorteilhaft ist dieses Verfahren insbesondere dann, wenn der Erbe den erworbenen Grundbesitz bald wieder verkaufen möchte und deshalb an einer schnellen Grundbuchumschreibung interessiert ist. Auch wenn der Erbe das Grundstück selbst nutzen möchte, sollte die "autoliquidación" durchgeführt werden, da der Erbe als rechtmäßiger Eigentümer im Grundbuch stehen sollte.

b) Zusatzbelastung durch Doppelbesteuerung

Gemäß Art. 5 SpanErbStG sind alle Vermögenszuwächse steuerpflichtig, die von natürlichen Personen erzielt werden. Steuerpflichtig sind in der Regel die Begünstigten, also die Erben und Vermächtnisnehmer, der Beschenkte und der Drittbegünstigte bei Lebensversicherungen. 20 Das Gesetz unterscheidet zwischen der unbeschränkten und der beschränkten Steuerpflicht. Erben, die ihren allgemeinen Wohnsitz in Spanien haben, sind hier unbeschränkt steuerpflichtig, d.h. die Steuerpflicht erstreckt sich auf den in- und ausländischen Erbanfall. Der allgemeine Wohnsitz richtet sich gem. Art. 6 Ziff. 2 SpanErbStG nach den Regeln der Einkommenssteuer. 21 Somit hat derjenige einen gewöhnlichen Wohnsitz, der sich länger als 183 Tage im Jahr in Spanien aufhält.

Diese Regelung kann zu einer Doppelbesteuerung führen, da es zwischen Deutschland und Spanien kein Doppelbesteuerungsabkommen in Erbschaftssachen gibt. Ist ein Steuerpflichtiger nicht in Spanien ansässig, so unterliegt sein Erwerb der beschränkten Steuerpflicht hinsichtlich der Güter und Rechte,²² die entweder in Spanien belegen sind oder dort geltend gemacht werden.²³ Durch das Fehlen eines Doppelbesteuerungsabkommens in Erbschafts- und Schenkungssachen helfen nur die innerstaatlichen Maßnahmen weiter, die sowohl Deutschland als auch Spanien in ihren jeweiligen Steuergesetzen vorgesehen haben. So wird die Doppelbesteuerung üblicherweise durch eine Anrechnung ausgeglichen.24 Nach deutschem Recht kann die spanische Erbschaftssteuer nach Antrag auf die deutsche Steuer angerechnet werden. Die Anrechnung ist dabei auf den Teil der deutschen Steuer begrenzt, der auf das Auslandsvermögen entfällt.

c) Belastung nach dem spanischen Erbschaftsteuerrecht

Nach spanischem Recht gibt es keine derart hohen Frei-beträge wie nach deutschem Recht. Bei Kindern und Ehegatten liegt der Freibetrag bei 15.956,87 EUR, bei Kindern unter 21 Jahren erhöht sich dieser Betrag um jeweils 3.990,72 EUR für jedes unter 21 liegende Lebensjahr des Rechtsnachfolgers, wobei der abzugsfähige Freibetrag die Summe von 47.858,59 EUR nicht übersteigen darf. Für Verwandte 2. und 3. Grades sind es dann nur noch 7.993,46 EUR und für Verwandte ab dem 4. Grad und Nichtverwandte gibt es keine Freibeträge mehr. Der Steuersatz richtet sich zunächst nach der Höhe des geerbten Vermögens und beträgt zwischen 7,65 % bei einer Erbmasse unter 7.993,46 EUR und 34 % bei einer Erbmasse von über 797.555,08 EUR. Der sich nun aufgrund dieses Steuersatzes ergebende (Zwischen-)Betrag wird dann nach Verwandtschaftsgrad und Höhe des bereits vor der Erbschaft vorhandenen Vermögens am Ende noch einmal mit einem bestimmten Koeffizienten (zwischen 1 und 2, 4) multipliziert. Dabei kann sich die anfallende Erbschaftssteuer unter Umständen sogar noch mehr als verdoppeln. Im ungünstigsten Fall kann sie bei 81 % liegen.25

Beispiel: Die siebenjährige C erbt von ihrem Vater V per letztwilliger Verfügung eine Finca auf Mallorca im Wert von 300.000 EUR.

Nach Abzug des Freibetrages i.H.v. 47.858,59 EUR (15.956,87 + 3.990,72 für jedes Jahr der C unter 21 bis zum Höchstbetrag i.H.v. 47.858,59) bleibt ein zu versteuerndes Vermögen i.H.v. 252.141,41 EUR. Anhand der Steuertabelle lässt sich ein (Zwischen-)Betrag von 43.262,87 EUR ermitteln. Geht man davon aus, das C vor dem Erbfall kein eigenes Vermögen gehabt hat, er-

- 16 Luis Bermúdez Odriozola, Comentarias al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, 1 edición, Valladolid 2001, S. 606 ff.
- 17 Art. 67 RISyD Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, RD 1629/1991 v. 8. November.
- 18 Ley General Tributaria.
- 19 Clavijo Hernández, La autoliquidación tributaria, en la obra Estudios de Derechos y Hacienda al profesor Albiñana Garcia Quintana, 1987. S. 738.
- 20 Art. 5 LISD, Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, a.a.O., 15, Comentarias del Impuesto, S. 182.
- 21 Victoriano González Poveda, Tributación de no residentes, Madrid 1993, S. 491, 496.
- 22 Nach Art. 7 SpanErbStG.
- 23 A.a.O., 15, Comentarias al Impuesto, S. 218.
- 24 Art. 23 SpanErbStG; Hellwege, Sabine, Die Besteuerung deutschspanischer Erb und Schenkungsfälle, S. 218 ff.
- 25 Siehe aktuelle Steuertabelle in: Monika Reckhorn-Hengemühle, Aktuelles spanisches Erbschaft- und Schenkungssteuerrecht, Frankfurt/M. 2003, S. 120.

höht sich dieser Betrag nicht mehr.²⁶ Letztlich verbleiben C von den geerbten 300.000 EUR daher 256.737,13 EUR. Dies entspricht einem Steuersatz von 17,06 %.

Anders sieht es aus, wenn es sich bei C um die volljährige Lebensgefährtin des V handelt, die dieser in seinem Testament bedacht hat. Da C keinen Freibetrag für sich beanspruchen kann, beläuft sich der anhand der Steuertabelle ermittelte Steuersatz bei ihr auf 55.466,81 EUR = 18,48 %. Anders aber als im obigen Beispiel ist dieser Betrag, da C mit V nicht verwandt war, außerdem mit dem Faktor Zwei zu multiplizieren, d.h. insgesamt müssen 110.933,62 EUR an das Finanzamt abgeführt werden. Dies entspricht einem Steuersatz von immerhin 36,8 %. Hat C vor dem Erbfall bereits über eigenes Vermögen verfügt, liegt der Steuersatz sogar noch höher.

Hingewiesen sei noch darauf, dass in Spanien mit dem Todesfall neben der Erbschaftssteuer auch noch eine gemeindliche Steuer (die sog. "Plus Valia") fällig wird, mit der allerdings nur der Wertzuwachs, den das Grundstück (ohne aufstehende Gebäude) zwischen Erwerb und Tod des Erblassers erfahren hat, besteuert wird.²⁷ Nicht zu vergessen ist zudem, dass bei der steuerlichen Bewertung nach spanischem Recht auch noch eine Pauschale von 3 % für den Hausrat, soweit dieser vorhanden ist, berechnet wird.²⁸ Diese 3 %ige Hausratspauschale (3 % der gesamten, vom Steuerschuldner deklarierten Erbmasse) ist dem Ausgangswert hinzuzurechnen.

d) Minderung der spanischen Erbschaftssteuer

In Anbetracht der geringen Freibeträge und der im Einzelfall sehr hohen Erbschaftssteuer in Spanien wird oft nach Möglichkeiten gesucht, um die Zahlung der Erbschaftssteuer zu vermeiden. Zum einen kann die Immobilie natürlich schon zu Lebzeiten an den potenziellen Erben "verkauft" werden. Im Gegenzug lässt sich der Erblasser in der Regel ein lebenslanges Nutzungsrecht an dem Grundstück (Nießbrauch)²⁹ einräumen. Dieses Nießbrauchsrecht ist mit einer entsprechenden Vereinbarung sogar übertragbar. Somit hat der Berechtigte jederzeit die Möglichkeit, das Nutzungsrecht an einen Dritten zu veräußern, und ist nicht für den Rest seines Lebens an ein bestimmtes Objekt gebunden.

Andererseits erlischt das Nießbrauchsrecht mit dem Tod des ursprünglich Berechtigten, so dass die Erben mit dem Tod des Erblassers in jedem Falle unbelastetes Eigentum erwerben. Diese Vorgehensweise bringt es allerdings mit sich, dass die potenziellen Erben beim Kauf der Immobilie 7% Grunderwerbssteuer³0 (Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales) zahlen müssen, wobei sich die Steuer nur auf den durch das Nießbrauchsrecht bereits geminderten Wert des Grundstücks bezieht. Diese Möglichkeit ist dann interessant, wenn es sich um eine kleinere Immobilie handelt, da bei einer größeren Finca die 7% schon sehr viel Geld ausmachen können. Dies sollte daher im Einzelfalle mit dem Anwalt vor Ort entschieden werden.

Eine Schenkung ist allerdings nicht zu empfehlen, da dann die Schenkungssteuer fällig wird, die wie die Erbschaftssteuer berechnet wird und letztlich sogar noch ungünstiger als diese ist, da es keine Freibeträge gibt. Hinzu kommt, dass bei der Festsetzung der Schenkungssteuer der Marktwert der Immobilie zugrunde gelegt wird, wohingegen beim Verkauf etwas mehr Spielraum besteht. Allerdings sollte auch der Kaufpreis im Bereich des Marktwertes liegen, da der spanische Fiskus ein Nachprüfungsrecht bezüglich der Bewertung der Immobilie hat.³¹

Einer anderen Möglichkeit der Steuerersparnis hat der spanische Staat bereits vor Jahren einen Riegel vorgeschoben. Viele Immobilien wurden früher auf eine im steuergünstigen Ausland ansässige Gesellschaft übertragen. Beim Verkauf oder bei der Vererbung des Grundstücks gingen dann nur die Gesellschaftsanteile auf den Erwerber über, während im spanischen Grundbuch keine Veränderung vorgenommen werden musste. Auf diese Art und Weise konnte die Erbschaftssteuer gespart werden. Um einen Ausgleich für die entgangenen Steuereinnahmen zu schaffen, wurde vor einigen Jahren eine dreiprozentige Sondersteuer auf den Katasterwert der Immobilie eingeführt, die jährlich zu entrichten ist. Bei einer Immobilie mit einen Katasterwert von 250.000 EUR fallen somit jährlich Steuern i.H.v. 7.500 EUR an. Das macht diese Form der Steuerersparnis - wie vom spanischen Staat beabsichtigt - reichlich unattraktiv.

Allerdings betrifft die Sondersteuer nur die nichtresidenten Gesellschaften. Handelt es sich dagegen um eine spanische Sociedad de Responsabilidad Limitada (S.L.), findet sie keine Anwendung. Zu beachten ist jedoch, dass wenn die Gesellschaft (Miet-)Einnahmen zu verzeichnen hat, dass Körperschaftssteuer i.H.v. 30 % fällig werden kann. Diese Gefahr besteht nicht, wenn sich die Gesellschaft darauf beschränkt, die Immobilie lediglich zu "halten", sich die Einnahmen und Ausgaben also decken.

e) Verjährung der Steuerpflicht

Abschließend sei noch darauf hingewiesen, dass die Erbschaftssteuer, nach Ablauf der halbjährigen Erklärungsfrist, ³² innerhalb von vier Jahren verjährt. Diese Frist gilt unabhängig davon, ob der Steuerpflichtige eine Steuererklärung innerhalb der Erklärungsfrist abgegeben hat oder nicht. Dabei betrifft die Verjährung nicht nur das Recht der Steuerverwaltung zur Anforderung, Festsetzung und gerichtlichen Einforderung der Erbschaftssteuer auf dem Klageweg, sondern ebenfalls die Verhängung von Steuerbußgeldern und -strafen.

Allerdings ist es nicht ratsam, durch Untätigkeit die Verjährung abzuwarten, da sobald die Steuerverwaltung innerhalb dieser Frist eine Verfügung erlässt, die Frist nicht nur unterbrochen wird, sondern von neuem zu laufen beginnt. Hinzu kommt, dass sich dann bei Überschreiten der Erklärungsfrist der Betrag der Steuerschuld um einen empfindlichen Steuerstrafzuschlag zuzüglich Zinsen erhöht. Zudem kann der Erbe die Immobilie in der Verjährungszeit nicht verkaufen, da er nicht als Eigentümer im Grundbuch eingetragen ist.

6. Fazit

Es gibt eine Vielzahl von rechtlichen und steuerlichen Faktoren, auf die bei einer Erbschaft in Spanien geachtet werden muss. Für die Verringerung der hohen Erbschaftssteuer in Spanien gibt es kein allgemein gültiges Konzept. Empfehlenswert ist aber eine frühzeitige Planung des Erblassers, da es nach dem Erbfall kaum noch Möglichkeiten der Steuerersparnis gibt.

²⁶ Der Zwischenbetrag wird hier mit dem Faktor 1 multipliziert.

²⁷ Gesetz 39/1988 v. 28. Dezember, Reguladora de Haciendas Locales; Gantzer, Peter: Spanisches Immobilienrecht, 8. Aufl. 1999, Frankfurt. S. 105f

²⁸ Vgl. Art. 15 LISyD, Art. 34 RISyD.

Näher dazu: Benítez de Lugo y Guillen, Félix, El Impuesto sobre las Sucesiones y las Donaciones, Granada 1992, S. 369–394.

³⁰ Vgl. Art. 11 LITP (Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, Gesetz über die Vermögensübertragungssteuer)/7 % auf den Balearen/6 % in anderen Regionen.

³¹ Gemäß Art. 46 LITP i.V.m. Art. 52 LGT, Ley General Tributaria.

³² Vgl. Art. 64 ff. Ley General Tributaria (Abgabenordnung), aktuelle Fassung 58/2003, 17. diciembre.