

# INF



**Zeitschrift für den deutsch-spanischen Rechtsverkehr**  
**Revista jurídica hispano-alemana**

## informaciones

- Herausgeber/Editor:**  
Deutsch-Spanische  
Juristenvereinigung e.V.  
Asociación Hispano-Alemana  
de Juristas
- [www.dsjv-ahaj.com](http://www.dsjv-ahaj.com)
- 36 **Leitartikel / Editorial**
- 38 **Beglaubigung und Apostillen von Urkunden und Übersetzungen im internationalen Urkundenverkehr**  
Elena Sotres Zapatero
- 41 **Das Verfahren auf Feststellung der Nichtigkeit (Nulidad) von spanischen Steuerbescheiden gemäß Artikel 217 Ley General Tributaria im Kontext von Immobilientransaktionen in Spanien**  
Dr. Bernhard Idelmann
- 46 **El disparatado anteproyecto de Ley contra los grandes tenedores**  
Gabriel Doménech Pascual
- 48 **La digitalización de la justicia y los nuevos reglamentos de la UE**  
Alba Ródenas Borràs
- 52 **Aktuelles Steuerrecht (Teil 2)**  
Frank Müller
- 61 **Obligación de notificación de estructuras fiscales transfronterizas según DAC6 – Obligaciones y responsabilidad de los asesores**  
José Blasi
- 63 **Home-Office in Spanien – was ist zu beachten?**  
Dr. Rainer Fuchs
- 66 **La elusión de retribuciones a los socios mediante sociedades interpuestas y su tributación en España**  
Domingo Carbajo Vasco
- 78 **Der deutsch-spanische Doppelabschluss in Rechtswissenschaft zwischen der Universität Bayreuth und der Universität Pablo de Olavide (Sevilla): eine einzigartige Ausbildung an zwei renommierten öffentlichen Universitäten**  
Prof. Dr. Andrés Rodríguez Benot, Dr. Rosa Miquel Sala, LL.M.,  
und/y Laura Alina Schneider
- 79 **Notizen aus der Vereinigung / Noticias de la Asociación**
- 85 **Stellenmarkt / Bolsa de trabajo**
- 89 **Impressum / Pie de imprenta**

II/2022  
S. 35 - 89  
38. Jahrgang  
Juli 2022



# informaciones

Zeitschrift für den deutsch-spanischen Rechtsverkehr / Revista jurídica hispano-alemana

**Schriftleitung/** Dr. Markus Artz  
**Redacción:** Koblenzer Str. 80, 56073 Koblenz, T +49 2619 423173  
 artz@artzlopez.com; m.artz@dsjv-ahaj.org

---

**INHALTSVERZEICHNIS / ÍNDICE** **Seite/Pág.**

---

<b>Leitartikel / Editorial</b> .....	36
<b>Beglaubigung und Apostillen von Urkunden und Übersetzungen im internationalen Urkundenverkehr</b> Elena Sotres Zapatero.....	38
<b>Das Verfahren auf Feststellung der Nichtigkeit (Nulidad) von spanischen Steuerbescheiden gemäß Artikel 217 Ley General Tributaria im Kontext von Immobilientransaktionen in Spanien</b> Dr. Bernhard Idelmann.....	41
<b>El disparatado anteproyecto de Ley contra los grandes tenedores</b> Gabriel Doménech Pascual.....	46
<b>La digitalización de la justicia y los nuevos reglamentos de la UE</b> Alba Ródenas Borràs.....	48
<b>Aktuelles Steuerrecht (Teil 2)</b> Frank Müller.....	52
<b>Obligación de notificación de estructuras fiscales transfronterizas según DAC6 – Obligaciones y responsabilidad de los asesores</b> José Blasi.....	61
<b>Home-Office in Spanien – was ist zu beachten?</b> Dr. Rainer Fuchs.....	63
<b>La elusión de retribuciones a los socios mediante sociedades interpuestas y su tribución en España</b> Domingo Carbajo Vasco .....	66
<b>Der deutsch-spanische Doppelabschluss in Rechtswissenschaft zwischen der Universität Bayreuth und der Universität Pablo de Olavide (Sevilla): eine einzigartige Ausbildung an zwei renommierten öffentlichen Universitäten</b> Prof. Dr. Andrés Rodríguez Benot, Dr. Rosa Miquel Sala, LL.M., und/y Laura Alina Schneider .....	78
<b>Notizen aus der Vereinigung / Noticias de la Asociación</b> .....	79
<b>Stellenmarkt / Bolsa de trabajo</b> .....	85
<b>Impressum / Pie de imprenta</b> .....	89

## Editorial

Liebe Mitglieder und Freunde,

endlich konnten wir vom 16.06. bis zum 18.06.2022 den geplanten Jahreskongress in Heidelberg nachholen und erleben. Obgleich mein erster Kongress als neuer Präsident der Vereinigung durch pandemiebedingte Ausfälle von Referenten und Verschiebungen von Vorträgen wegen Zugverspätungen gezeichnet war, konnten wir einen ganz besonderen Kongress gemeinsam feiern. Ausgezeichnete Referenten, tolle Fachthemen und eine erstklassige Atmosphäre haben diesen Kongress geprägt auch Dank der Jungen Juristen, die in Heidelberg ihre Auftaktveranstaltung erleben durften. So kann es weiter gehen!

Es war dann auch meine Aufgabe, unsere geschätzte Christiane Bünger nach fast 30 Jahren als Geschäftsstellenleiterin in Barcelona, in ihren wohl verdienten Ruhestand zu verabschieden. Eine Aufgabe, die mir wahrlich nicht leichtgefallen ist. Liebe Christiane, auch an dieser Stelle sei Dir für Dein unermüdliches Engagement und Deinen Einsatz für unsere Vereinigung gedankt. Wir wünschen Dir auf Deinen weiteren Weg alles erdenklich Gute. Wie hoch Christiane in der Gunst der gesamten Vereinigung stand und steht, zeigt auch die Teilnahme unserer ehemaligen Präsidenten Mónica Weimann Gómez und Marc André Gimmy sowie diverser Gründungsmitglieder.

Gleichzeitig haben wir unsere neue Geschäftsstellenleiterin, Frau Claudia Bienefeld, die in Heidelberg an ihren ersten Kongress mitgearbeitet hat, begrüßt. Ich bin sicher, dass wir mit Claudia eine erstklassige Geschäftsstellenleiterin gewonnen haben, die uns alle die nächsten Jahre begleiten wird.

Wie immer ist nach dem Kongress, vor dem Kongress. Die Planungen für den Jahreskongress 2023 in Valencia, den unser Mitglied Fernando Lozano mit organisiert, sind bereits eingeleitet.

Am 24.09.2022 werden wir in Bilbao unsere diesjährige Tagung halten. Angesichts der für den Herbst befürchteten neuen Pandemiewelle, ist es sicherlich richtig gewesen, die sonst erst im Oktober oder Anfang November stattfindende Tagung vorzuziehen. Auch zu diesem Termin möchte ich Euch alle ganz herzlich einladen.

Estimados socios y amigos,

Finalmente, pudimos recuperar y celebrar nuestro congreso anual del 16 al 18 de junio en Heidelberg. Como nuevo Presidente de la Asociación, ha sido un placer compartir este congreso con vosotros. Hemos afrontado complicaciones como bajas imprevistas de ponentes a causa de la pandemia y aplazamientos de ponencias debido a retrasos de trenes. El congreso se caracterizó por excelentes ponentes, grandes temas jurídicos, un ambiente fantástico y el evento de lanzamiento de los Jóvenes Juristas en Heidelberg. ¡Sigamos por este camino!

También me tocó despedirme de nuestra estimada Christiane Bünger después de casi 30 años como directora de nuestra oficina en Barcelona a su merecida jubilación. Sinceramente, no fue nada fácil para mí. Querida Christiane, una vez más muchas gracias por tu tu incansable compromiso y dedicación a nuestra asociación. Te deseamos todo lo mejor para tu futuro. La importancia que tuvo y que tiene Christiane en la asociación se refleja en la participación de nuestros antiguos presidentes Mónica Weimann Gómez y Marc André Gimmy así como varios socios fundadores.

Al mismo tiempo, hemos dado la bienvenida a nuestra nueva directora de la oficina de la Asociación Claudia Bienefeld que ha colaborado en su primer congreso en Heidelberg. Estoy convencido de que con ella hemos ganado una excelente secretaria que nos acompañará en los próximos años.

Y como siempre, después del congreso es antes del congreso. Se han puesto en marcha los preparativos para el Congreso anual 2023 en Valencia, que organiza nuestro socio Fernando Lozano.

El 24 de septiembre tendrá lugar nuestra Jornada en Bilbao. En vista de la nueva ola pandémica prevista para el otoño, fue sin duda acertado adelantar nuestra Jornada que de otro modo habría tenido lugar en octubre o principios de noviembre. ¡Estáis todos cordialmente invitados a la Jornada Bilbao 2022!

Ich freue mich, zusammen mit dem gesamten Vorstand, Euch nach der „Sommerpause“ wieder zu sehen.

Euer  
Lutz Carlos Moratinos Meissner

Me alegra, junto a toda la Junta Directiva, volver a veros de nuevo después del “descanso de verano”.

Vuestro  
Lutz Carlos Moratinos Meissner



Präsident DSJV – Presidente AHAI  
Rechtsanwalt & Abogado  
Simon & Partner, Hamburg  
l.moratinos@simon-law.de

### Grusswort / Saludo

Liebe Mitglieder, Leserinnen und Leser,

die zweite Ausgabe dieses Jahres steht vor allem wieder unter dem Motto „Mitglieder schreiben für Mitglieder“. Als Autorinnen und Autoren gewinnen konnten wir u.a. Elena Sotres, Alba Ródenas, Frank Müller, und Dr. Bernhard Idelmann, sowie Dr. Rainer Fuchs, José Blasi, Gabriel Doménech und Domingo Carbajo, als Autoren. Ein buntes Potpourri wissenschaftlicher und zugleich praxisnaher Informationen erwartet Sie. Anders als viele Zeitschriften können wir aus dem reichhaltigen Fundus unserer Mitglieder schöpfen und effizient Wissen austauschen.

Dem Zweck diene auch unser Kongress in Heidelberg: Wer ihn noch einmal Revue passieren lassen möchte, dem sei die Lektüre des Kongressberichtes und die Referentenbeiträge empfohlen.

*Last but not least* möchte ich als Schriftleiter, auch im Namen meiner Vorgänger Christiane Büniger danken. Dies ist die letzte von ihr betreute Ausgabe. Ohne Christiane wäre auch der Erfolg der INF überhaupt nicht denkbar gewesen. Christiane hat die Zeitschrift in Form und Inhalt zu dem gemacht, was Sie seit Jahren mit beständiger Qualität in Händen halten und jetzt digital lesen können. Autoren verdanken ihr ihre fehlerfreien Texte und Leser ein angenehmes, professionelles Erscheinungsbild.

Estimados socios, lectoras y lectores,

El tema de la segunda edición de este año será una vez más „Socios escriben para socios“. Nuestros socios Elena Sotres, Alba Ródenas, Frank Müller, Dr. Bernhard Idelmann, Dr. Rainer Fuchs, José Blasi, Gabriel Doménech Pascual y Domingo Carbajo son de nuevo los principales autores de esta edición. Les espera una variada mezcla de informaciones de contenido científico y a la vez práctico. A diferencia de muchas otras revistas, nuestra asociación aprovecha los amplios conocimientos de nuestros socios para intercambiar experiencias de forma eficiente.

Este fue también el objetivo de nuestro congreso en Heidelberg. Para los que quieran repasarlo, recomiendo la lectura del informe del congreso y las ponencias presentadas durante el congreso.

*Last but not least* me gustaría dar las gracias a Christiane Büniger en nombre de la redacción y también en nombre de mis predecesores. Esta es la última edición donde colabora. El éxito de INF no se explica sin Christiane. Ella ha cuidado la forma y el contenido de la INF impecablemente, haciendo de ella una revista de calidad constante, que ahora pueden leer en forma digital. Los autores le agradecen que corrija sus textos y los lectores, una presentación profesional y agradable.

Dafür, liebe Christiane, auch hier noch einmal ein großes *Dankeschön*.

Mit den besten Wünschen für einen erholsamen Sommer möchte ich schließen.

Dr. Markus Artz  
Schriftleiter

Por esto y mucho más, querida Christiane te damos de nuevo la gracias.

Para acabar mis mejores deseos para este verano y ojalá puedan descansar.

Dr. Markus Artz  
Redactor



Vicepresidente DSJV - AHJA  
Rechtsanwalt, Koblenz  
artz@artzlopez.com

## Beglaubigung und Apostillen von Urkunden und Übersetzungen im internationalen Urkundenverkehr

Elena Sotres Zapatero\*

Neben der Fach- und Urkundenübersetzung gehört zu unserem Alltag als vereidigte und juristische Übersetzer die Aufklärungsarbeit beim Kunden. Dies gilt zum Beispiel für die von vielen Behörden irreführende Verwendung des Begriffs „beglaubigt“, wenn es eigentlich um bestätigte oder amtliche Übersetzungen geht. Er versetzt den (Privat)Kunden in den Glauben, als Übersetzer seien wir in der Lage, die Übereinstimmung einer Abschrift mit ihrem Original zu bescheinigen. Ähnliche Missverständnisse gibt es im Bereich des internationalen Urkundenverkehrs.

### Apostille, Legalisation, Überbeglaubigung, Vorbeglaubigung, Zwischenbeglaubigung...

Dieser Wirrwarr in den Begrifflichkeiten führt nicht nur bei Privatkunden, sondern auch bei Rechtsanwälten oder Notaren, deren Mandanten eine in Deutschland ausgestellte behördliche, gerichtliche oder notarielle Urkunde im spanischsprachigen Ausland vorlegen möchten, zu Unklarheiten.

Im Rahmen des deutsch-spanischen Urkundenverkehrs sind die häufigsten Arten von Urkunden, die unter Umständen in

spanischsprachigen Ländern oder bei deren Auslandsvertretungen vorgelegt werden müssen

- Kaufverträge für Immobilien;
- Vollmachten unterschiedlicher Art;
- Entscheidungen oder Beschlüsse im familienrechtlichen Bereich, wie z.B. Scheidungsfolgenvereinbarungen;
- Unterlagen zum Nachlass und zur Erbenermittlung sowie
- gerichtliche Urteile; aber auch
- Urkunden rund um die Unternehmensgründung wie Gesellschaftsverträge, Gesellschafterbeschlüsse, Satzungen oder steuerliche Unterlagen.

Diese Urkunden können nicht ohne Weiteres lediglich übersetzt und im Ausland vorgelegt werden, sondern es müssen Unterschriftsbeglaubigungen eingeholt werden. Dabei gilt es einiges zu beachten, je nachdem, wo die Urkunde vorgelegt werden soll. Das Prozedere, das Sie als Notar oder Rechtsanwalt bei der Vorlage von Urkunden im (spanischsprachigen) Ausland berücksichtigen müssen, umfasst die folgenden drei Schritte:

**Unterschriftsbeglaubigung für die Unterschrift auf der originalen Urkunde**

Die nachfolgenden Ausführungen betreffen ausschließlich öffentliche Urkunden, d.h. Urkunden, die von einem Gericht, einer Behörde oder z.B. einem Notar errichtet wurden.

Bei behördlichen und gerichtlichen Urkunden muss, bevor die Urkunde übersetzt wird, die Echtheit der Unterschrift des unterzeichnenden Beamten geprüft und entsprechend beglaubigt werden. Bei Urkunden von einer „mit öffentlichem Glauben versehenen Person“, also notariellen Urkunden (jedoch nicht bestätigten Übersetzungen, dazu später mehr), ist die Beglaubigung ebenfalls vor der Übersetzung zu erledigen.

Wichtig in diesem Zusammenhang ist bei dem Antrag auf Beglaubigung die Angabe, in welchem Staat die Urkunde vorgelegt werden soll. Erst damit kann über die Verfahrensart zum Nachweis der Echtheit der öffentlichen Urkunde entschieden werden: durch das Legalisationsverfahren oder, für Vertragsstaaten des Haager Übereinkommens zur Befreiung ausländischer öffentlicher Urkunden von der Legalisation vom 5. Oktober 1961, durch die Anwendung der sogenannten Haager Apostille.

Zurzeit gibt es keinen spanischsprachigen Staat, mit dem die Bundesrepublik Deutschland mittels eines bilateralen völkerrechtlichen Vertrages im Bereich Personenstandswesen oder Beglaubigung von Urkunden die Befreiung von jeglichen Förmlichkeiten für die Vorlage öffentlicher Urkunden zwischen den jeweiligen Vertragspartnern vereinbart hat. Ähnliches gilt für Vereinbarungen bzgl. besonderer Zwischenbeglaubigungsformen, die es mit anderen Staaten gibt.

**a) Apostille-Verfahren**

Das Haager Übereinkommen findet aktuell in folgenden spanischsprachigen Ländern Anwendung: Argentinien, Chile, Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Honduras, Mexiko, Nicaragua, Panama, Peru, Spanien, Uruguay, Venezuela und seit dem 6. Januar 2022 auch Paraguay, nachdem Deutschland seinen Einspruch gegen den Beitritt des Landes zurückgezogen hat.

Für die Apostilierung zuständige Behörde variiert je nach Art der Urkunde; diese können Sie der Webseite des Auswärtigen Amts entnehmen, die wir hier tabellarisch für Sie zusammengefasst haben:

Urkunden des <b>Bundes</b> außer Urkunden des Bundespatentgerichts)	Bundesverwaltungsamt
Urkunden der <b>Justizverwaltungsbehörden</b> Urkunden der <b>ordentlichen Gerichte</b> (Zivil- und Straferichte) <b>Notarielle</b> Urkunden	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ministerien (Senatsverwaltungen) für Justiz</li> <li>• Land- und Amtsgerichtspräsidenten</li> </ul>
Urkunden der <b>Verwaltungsbehörden</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ministerien (Senatsverwaltungen) für Inneres</li> <li>• Regierungspräsidenten</li> <li>• Präsident des Verwaltungsbezirks</li> <li>• Bezirksregierungen, je nach Bundesland unterschiedlich</li> </ul>

**b) Legalisationsverfahren**

Das Verfahren der Legalisation ist insofern vor allem zeitlich aufwendiger, als es in der Regel zunächst einer Vorbeglaubigung der Urkunde durch die Konsularbehörden des Staates bedarf, in dem die Urkunde verwendet werden soll.

Legalisationen erfolgt. Eine Kurzübersicht für andere (nicht spanischsprachige Länder) und Informationen hinsichtlich der Frage, ob für die Anerkennung öffentlicher Urkunden im Ausland eine Legalisation oder Apostille erforderlich ist, finden Sie hier.

Die Dominikanische Republik und die Republik Kuba sind die einzigen lateinamerikanischen Länder, mit denen der Behördenverkehr aktuell über

<b>Gerichtliche und notarielle</b> Urkunden:	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Land- und Amtsgerichtspräsidenten</li> </ul>
Urkunden der <b>Verwaltungsbehörden</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ministerien (Senatsverwaltungen) für Inneres</li> <li>• Regierungspräsidenten</li> <li>• Präsident des Verwaltungsbezirks</li> <li>• Bezirksregierungen</li> <li>• Regierungspräsidenten</li> <li>• Präsident des Verwaltungsbezirks</li> <li>• Bezirksregierung; je nach Bundesland unterschiedlich</li> <li>- in Ländern, in denen keine Regierungsbezirke eingerichtet sind: die Landesinnenministerien</li> </ul>
Urkunden der <b>Schulen oder Hochschulen:</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• wie für Urkunden der Verwaltungsbehörden (in Baden-Württemberg, Brandenburg und im Saarland gelten jedoch abweichende Zuständigkeiten)</li> </ul>
<b>Handelspapiere</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Industrie- und Handelskammern sowie Handwerkskammern</li> </ul>
<b>Polizeiliche Führungszeugnisse</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Bundeszentralregister beim Bundesamt für Justiz in Bonn</li> </ul>

### **Bestätigte, vereidigte, beeidigte oder bescheinigte („beglaubigte“) Übersetzung**

Die Urkunde muss nun vollständig, d.h. samt Beurkundungsvermerk, Anhängen und auch mit Apostille oder Legalisation übersetzt werden, bevor die Unterschrift des Übersetzers selbst ggf. beglaubigt (siehe hierzu Punkt III für weitere Einzelheiten) wird.

Die Übersetzung fertigt dabei ein gerichtlich ermächtigter, vereidigter oder beeidigter Übersetzer an. Die Bezeichnungen sind je nach Bundesland der Ermächtigung unterschiedlich. Vereidigte Übersetzer sind unter <http://www.justizdolmetscher.de> eingetragen. Es empfiehlt sich, einen Übersetzer entsprechend dem Fachgebiet (bei juristischen Übersetzungen sogar dem Rechtsgebiet) zu beauftragen. Auch eine Mitgliedschaft in einem Berufsverband, zum Beispiel dem BDÜ, ist ein Qualitätsmerkmal, auf das Sie bei der Beauftragung achten sollten. Manche im juristischen Bereich spezialisierte Übersetzer lassen sich zudem auch in spezifische Fachlisten eintragen, wie diese vom BDÜ Expertenservice, oder gehören selbst zu internationalen Juristenverbänden an wie zum Beispiel der Deutsch-Spanischen Juristenvereinigung.

Die Honorare für bestätigte Übersetzungen richten sich nach der Wort- bzw. Normzeilenanzahl (eine Normzeile besteht aus 55 Zeichen einschließlich Leerzeichen) und oft nach § 11 JVEG – unter Berücksichtigung des Fachgebiets, Schwierigkeitsgrades sowie des Formatierungsbedarfs der Urkunde.

### **Beglaubigung der Unterschrift des Übersetzers**

Und zu guter Letzt: selbst, wenn die Übersetzungen mit einem Bestätigungsvermerk oder -stempel eines öffentlich beeidigten oder anerkannten Übersetzers versehen sind, gelten diese, wie bereits kurz erwähnt, als Sachverständigenleistungen und nicht als öffentliche Urkunden. Die oben genannten Verfahren der Beglaubigung, Legalisation und Apostille sind daher hier nicht anwendbar.

Nichtsdestotrotz muss in einem letzten Schritt noch die Unterschriftsbeglaubigung (Auslandsbeglaubigung) für die Unterschrift des Übersetzers eingeholt werden. Zuständig ist hierfür der zuständige Gerichtspräsident, der die Eigenschaft des Übersetzers als anerkannter Sachverständiger bestätigt oder dessen Unterschrift beglaubigen kann. Übrigens: dieser amtliche Vermerk ist eine öffentliche Urkunde, für die anschließend eine

Haager Apostille oder die Legalisation erteilt werden kann.

Aus diesem Grund ist bei der Beantragung der Beglaubigung wieder unbedingt das Zielland anzugeben, in dem die Urkunde vorgelegt werden soll. Denn wiederum ist auch hier zu entscheiden, ob eine Apostille oder eine Legalisation zu erfolgen hat – je nach dem Land, in dem die Übersetzung vorgelegt werden muss.



\* Juristische Fachübersetzerin,  
Dipl. Univ. Volkswirtschaftslehre und  
Rechtswissenschaften, Berlin  
esotres@elenasotres.eu

## **Das Verfahren auf Feststellung der Nichtigkeit (Nulidad) von spanischen Steuerbescheiden gemäß Artikel 217 Ley General Tributaria im Kontext von Immobilientransaktionen in Spanien**

Dr. Bernhard Idelmann\*

### **I. Einleitung:**

Bestandskräftige Steuerbescheide spanischer Finanzbehörden (Agencia Tributaria) sind im Regelfall nicht mehr anfechtbar und unterliegen folglich auch nicht mehr der Kontrolle der spanischen Gerichtsbarkeit.

Dies ist in vielen Ländern Europas, so auch in Deutschland, die typische Regelung.

Gegen einen Steuerbescheid, der vom Betroffenen für fehlerhaft und rechtswidrig betrachtet wird, muss folglich im Rahmen der gesetzten Frist Einspruch eingelegt werden. Dieser Einspruch hat in Spanien im Hinblick auf die Zahlungspflicht regelmäßig keine aufschiebende Wirkung.

Der laut Steuerbescheid geschuldete Betrag ist also trotz Ein- oder Widerspruch erst einmal an die zuständige Stelle zu entrichten. Der Betroffene hat aber die Möglichkeit, die Rechtmäßigkeit des Bescheids im Verwaltungs- und ggf. auch in einem Gerichtsverfahren überprüfen zu lassen.

### **II. Besonderheiten bei spanischem Immobilieneigentum von Deutschen/ EU-Ausländern in der Praxis:**

In Spanien passiert es Ausländern mit Immobilienbesitz in Spanien immer wieder, dass ihnen Steuerbescheide zugestellt werden, von denen sie überhaupt nicht oder nur mit signifikanter Verspätung Kenntnis erlangen. Solche Bescheide werden dann irgendwann bestandskräftig, noch bevor der Betroffene Kenntnis von deren Existenz erlangt.

Diese Bescheide des spanischen Finanzamts landen zum Beispiel im überquellenden Briefkasten der Ferienwohnung, der nur alle paar Monate geleert wird. Auch die persönliche Zustellung durch eine beauftragte Zustellperson scheitert bei lediglich temporär genutzten Ferienimmobilien oftmals, wobei der Zustellende dann formal in einem Zustellprotokoll vermerkt, dass er bei seinen Zustellungsversuchen niemanden angetroffen hat.

Auch nach einem Immobilienverkauf durch einen Ausländer in Spanien kann es fünf Jahre nach dem Verkauf noch zu Überprüfungen derjenigen Steuererklärungen kommen, die im Rahmen des Verkaufs durch den Verkäufer eingereicht worden waren.

In solchen Fällen können dann zusätzliche Forderungen der Agencia Tributaria festgestellt werden, die dann im Rahmen eines Steuerbescheids geltend gemacht werden.

Auch diese Zustellungen scheitern dann oftmals, da der ausländische Verkäufer nach der Abwicklung des Immobilienverkaufs keine Adresse mehr in Spanien hat, an die zugestellt werden könnte.

Die vorgenannten Fälle, in denen ausländischen Immobilieneigentümern keine Steuerbescheide zugestellt werden können, weisen regelmäßig eine Gemeinsamkeit auf:

Die ausländischen Immobilien-Eigentümer oder die Verkäufer von Immobilien hatten keinen Steuerrepräsentanten (Representante fiscal) ernannt bzw. hatten dessen Existenz und Zustelladresse der zuständigen Agencia Tributaria nicht mitgeteilt.

Diese Konstellation erlaubt es der Agencia Tributaria, nach der Bestandskraft von Steuerbescheiden Zwangsvollstreckungsmaßnahmen gegen den ausländischen Steuerschuldner einzuleiten. Dies kann dann dazu führen, dass die ausländische Immobilie des Steuerpflichtigen mit einer Zwangshypothek zugunsten des spanischen Finanzamts belastet wird, die dann Ansprüche des spanischen Finanzamts absichert.

### III. Grenzüberschreitende Zwangsvollstreckung nach dem EU-Beitreibungsgesetz (EUBetrG)

Verfügt der Adressat des Steuerbescheids nach dem Verkauf einer Immobilie über keine Aktiva in Spanien mehr, in welche die spanische Steuerverwaltung vollstrecken könnte, namentlich Immobilieneigentum und Kontoguthaben bei spanischen Banken, droht dem Betroffenen, zum Beispiel dem deutschen Verkäufer einer spanischen Immobilie, auch in Deutschland die Zwangsvollstreckung.

Denn mit Inkrafttreten des EU-Beitreibungsgesetzes (EUBetrG)<sup>1</sup> am 01. Januar 2012 ist es im Rahmen der grenzüberschreitenden Amtshilfe für spanische Steuerbehörden ausgesprochen einfach, deutsche Stellen um Amtshilfe zu ersuchen, und so die Vollstreckung in Deutschland wegen offener spanischer Steuerforderungen zu bewirken.

Über das Bundeszentralamt für Steuern<sup>2</sup> wird dann das für den Steuerschuldner zuständige Finanzamt in Deutschland ersucht, die Vollstreckung in das Vermögen des Steuerschuldners zu bewirken bzw. Sicherungsmaßnahmen einzuleiten.

Dieses Amtshilfeverfahren läuft zwischen Spanien und Deutschland seit einigen Jahren vollumfänglich digital ab.

Die Agencia Tributaria füllt mittels einer digitalen Maske am PC ein entsprechendes Formular aus, was in spanischer Sprache erfolgen kann, und übermittelt dieses telematisch/ digital nach Deutschland. Die deutschen Stellen sehen dann das ausgefüllte

<sup>1</sup> EU-Beitreibungsgesetz – EUBetrG vom 07.12.2011 (BGBl. I S. 2592), in Kraft getreten am 01.01.2012; im Volltext amtlich: „Gesetz über die Durchführung der Amtshilfe bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf bestimmte Steuern, Abgaben und sonstigen Maßnahmen zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union (EU-Beitreibungsgesetz – EUBetrG)“.

<sup>2</sup> Das Bundeszentralamt für Steuern ist laut § 3 Abs. 1 Nr. 1 EUBetrG für die Amtshilfe bei Steuerforderungen zuständig. Es koordiniert die Zusammenarbeit der deutschen Finanzbehörden, die zu involvieren sind.

Formular in deutscher Sprache. Eine Sprachbarriere existiert auch im Rahmen der grenzüberschreitenden Bearbeitung nicht mehr.

Sofern die formellen gesetzlichen Voraussetzungen<sup>3</sup> laut den Angaben im Antrags-Formular erfüllt sind, wird am Ende das deutsche Finanzamt vollstreckend tätig, ohne dass in Deutschland noch eine materiellrechtliche Überprüfung der Richtigkeit des spanischen Steuerbescheids stattfindet.

Ähnlich wie im gesetzlichen Mahnverfahren ist die Prüfung in Deutschland lediglich eine Art von Schlüssigkeitsprüfung, die sicherstellen soll, dass Formalia bei der Ausfüllung der Anträge auf Amtshilfe beachtet werden.

Es gibt jedoch auch Fälle, in denen *bestandskräftige spanische Steuerbescheide ausnahmsweise im Nachhinein in Spanien für nichtig erklärt werden* können – „Declaración de nulidad de pleno derecho“. Dabei geht es insbesondere um Sachverhalte, bei denen durch ein gravierendes Fehlverhalten der spanischen Finanzbehörden grundlegende Prinzipien der spanischen Verfassung oder Grundrechte, namentlich das Recht auf rechtliches Gehör, verletzt worden sind.

Das rechtliche Regelwerk für die nachträgliche Feststellung der Nichtigkeit von Steuerbescheiden der spanischen Finanzverwaltung findet sich im Ley General Tributaria, das nachstehend erläutert wird.

### IV. Das Ley General Tributaria:

Die Rechtsgrundlage für den *Antrag auf Feststellung der Nichtigkeit von bestandskräftigen Steuerbescheiden* der spanischen Steuerverwaltung findet sich im Ley General Tributaria/ LGT, was man in etwa mit ‚Allgemeines Steuergesetz‘ übersetzen kann.

Der spanische Gesetzgeber selbst bezeichnet dieses Gesetz als die zentrale Norm („Eje central“) der Steuergesetzgebung, die sowohl die Grundprinzipien des spanischen Steuerrechts wie auch das Verhältnis zwischen Steuerverwaltung und den Steuerzahlern regelt<sup>4</sup>.

<sup>3</sup> Die wichtigsten Formalia: Die Forderungen müssen insgesamt mindestens 1.500 Euro betragen (§ 14 Abs. 1 EU-BeitrG); die Forderungen dürfen im Zeitpunkt des Ersuchens nicht länger als fünf Jahre fällig sein (§ 14 Abs. 2 Nr. 1 EUBetrG).

<sup>4</sup> Siehe die Gesetzesmotive (*Exposición de motivos*) zum LGT, abgedruckt im B.O.E. in der aktuellen Fassung des LGT vom 10.03.2022 unter I.: „La Ley Tributaria es el eje central del ordenamiento tributario donde se recogen sus principios

Das LGT ist ein recht altes Gesetz, das in seiner ursprünglichen Form 1963<sup>5</sup>, also noch zur Zeit des Franco-Regimes, in Kraft getreten war<sup>6</sup>.

Das Gesetz wurde seit dieser Zeit vielfach geändert und insbesondere nach dem Inkrafttreten der spanischen Verfassung von 1978<sup>7</sup> an die neue Werteordnung Spaniens als sozialer und demokratischer Rechtsstaat<sup>8</sup>, der nach dem Ende des Franco-Regimes gebildet wurde, angepasst<sup>9</sup>.

Dazu gehört, dass die spanische Verfassung von 1978 ausdrücklich vorgibt, dass Spanien ein demokratischer und sozialer Rechtsstaat ist, der seinen Bürgern effektiven Rechtsschutz, auch vor rechtswidrigen Rechtsakten der spanischen Administration, garantiert<sup>10</sup>.

In diesem Kontext ist auch der Regelungsgehalt des Artikels 217 LGT zu sehen, dessen Anwendung und Auslegung im Laufe der Zeit die spanischen Obergerichte, namentlich den spanischen obersten Gerichtshof (Tribunal Supremo), wiederholt beschäftigt haben.

## V. Der Artikel 217 LGT:

Ein Antrag auf Feststellung der Nichtigkeit von Steuerbescheiden der spanischen Finanzbehörden kann nach Maßgabe des Artikels 217 LGT (Ley General Tributaria) gestellt werden.

Gerichtet ist ein solcher Antrag auf die vollständige Nichtigkeit eines Steuerbescheids – Declaración de nulidad de pleno derecho<sup>11</sup>.

---

esenciales y se regulan las relaciones entre la Administración tributaria y los contribuyentes.“

<sup>5</sup> Ley 230/1963, vom 28.12.

<sup>6</sup> Ángel Juanes Peces (Hrsg.), Colección Tribunal Supremo, Kommentar zum Ley General Tributaria, 1. Aufl. 2016, Seite 2 des Vorworts (Prólogo).

<sup>7</sup> Constitución Española vom 27.12.1978 (B.O.E. vom 29.12.).

<sup>8</sup> Vgl. Artikel 1 der Constitución Española, dazu auch Adomeit/Frihbeck, Einführung in das spanische Recht, 3. Aufl. 2007, S. 10f.

<sup>9</sup> Die erste größere Reform wurde 1985 realisiert (Ley 10/1985 vom 26. April); mit der Reform von 1995 (Ley 25/1995 vom 20. Juli) wurde insbesondere auch die Rechtsprechung des spanischen Verfassungsgerichts – Jurisprudencia constitucional – zum LGT berücksichtigt.

<sup>10</sup> Vgl. auch Adomeit/Frihbeck, Einführung in das spanische Recht, 3. Aufl. 2007, S. 10f, 19f.

<sup>11</sup> Vgl. Artikel 217 Ziffer 1. LGT.

Antragsberechtigt ist der Adressat eines Steuerbescheids, der bestandskräftig ist und deshalb im ordentlichen Verfahren nicht mehr angefochten werden kann<sup>12</sup>.

Anzumerken ist, dass ein Verfahren auf Feststellung der Nichtigkeit von Steuerbescheiden nur in *Ausnahmefällen* zulässig ist.

Es soll also dem Betroffenen nicht etwa ein weiteres Rechtsmittel für Verfahren, die eigentlich bestandskräftig und damit unanfechtbar geworden sind, zur Verfügung gestellt werden.

Lediglich in den engen Grenzen des Artikels 217 LGT können *sehr gravierende* Gesetzesverstöße und insbesondere mit den *Grundprinzipien der spanischen Verfassung nicht kompatible Rechtsakte* der spanischen Finanzverwaltung eine nochmalige Überprüfung nach Maßgabe des Artikels 217 LGT ermöglichen.

Der Tribunal Supremo spricht in diesem Kontext vom „Carácter excepcional“<sup>13</sup> der Zulässigkeit des Antrags auf Feststellung der Nichtigkeit und der Möglichkeit, mit diesem Antrag die Nichtigkeit eines bestandskräftigen behördlichen Rechtsakts zu bewirken<sup>14</sup>.

Adressat des Antrags auf Feststellung der Nichtigkeit eines Steuerbescheids ist das spanische Finanzministerium (Ministerio de Hacienda) in Madrid<sup>15</sup>.

Nach den Vorgaben des Gesetzes soll über den Antrag gemäß Artikel 217 LGT binnen eines Jahres entschieden werden<sup>16</sup>.

In der Praxis laufen die Verfahren nach Artikel 217 LGT nach Erfahrungen des Verfassers und anderer Kollegen, die über eigene Praxiserfahrungen mit solchen Verfahren verfügen, regelmäßig deutlich länger.

In dem praktischen Fall, der nachstehend kurz geschildert wird, lief das Verfahren bereits deutlich länger als ein Jahr, als im März 2020 der Corona-

---

<sup>12</sup> Vgl. Artikel 217 Ziffer 2. b) LGT.

<sup>13</sup> Dies kann man treffend mit ‚Ausnahmecharakter‘ übersetzen.

<sup>14</sup> Ángel Juanes Peces (Hrsg.), Colección Tribunal Supremo, Kommentar zum Ley General Tributaria, 1. Aufl. 2016, Rdnr. 217.2 (S. 502), unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Tribunal Supremo (Oberster Gerichtshof in Spanien): TS 3ª, Urteil vom 13.05.2013, EDJ 100557.

<sup>15</sup> Vgl. Artikel 217 Ziffer 5. LGT.

<sup>16</sup> Vgl. Artikel 217 Ziffer 6. LGT.

bedingte Lockdown über Spanien hereinbrach. Im Frühherbst des Jahres 2020 fanden dann wieder persönliche Gespräche im spanischen Finanzministerium in Madrid statt, die dann aber recht schnell, noch im Jahr 2020, zu einer ministeriellen Entscheidung und damit zur Verfahrensbeendigung führten.

## VI. Praxisfall mit deutschem Mandanten zum Verfahren nach Artikel 217 LGT

Der Verfasser wurde im Jahr 2017 von einem Pensionär aus Nordrhein-Westfalen mandatiert, der im Jahre 2005 seine Immobilie auf Mallorca verkauft hatte. Der Verkauf erfolgte, weil der Mandant aus gesundheitlichen Gründen nicht mehr fliegen konnte und sollte, und deshalb seine spanische Ferienimmobilie nicht mehr nutzte. Nach dem Verkauf im Jahre 2005 hatte dieser Mandant spanischen Boden nie wieder betreten.

Im auf Mallorca beurkundeten notariellen Kaufvertrag wurden – wie das in Spanien vorgeschrieben ist – die persönlichen Daten des Verkäufers einschließlich der Adressdaten in Deutschland und die spanische Steuernummer NIE unter Beifügung einer Kopie des deutschen Personalausweises aufgenommen.

Sieben Jahre später, im Jahre 2012, erhielt der Mandant völlig überraschend einen Anruf von seiner Bank, die mitteilte, dass seine Pensionsbezüge, vom gesetzlich determinierten Selbstbehalt abgesehen, auf Betreiben des lokalen Finanzamts gepfändet wurden. Auch ein Festgeldkonto mit einem hohen Geldbetrag bei der Bank unterlag ab sofort der Pfändung. Später wurde auch noch eine Sicherungshypothek zu Lasten der selbstbewohnten Eigentumswohnung des Mandanten im Grundbuch eingetragen.

Als Grund für die Pfändungsmaßnahmen nannten die Bank und auch das deutsche Finanzamt, dass die Pfändung auf Antrag der spanischen Steuerbehörden im Wege der Amtshilfe nach Maßgabe des EU-Beitreibungsgesetzes erfolgt sei. Es bestünde in Spanien eine Steuerschuld im deutlich sechsstelligen Bereich, die nicht bezahlt worden sei.

Der Mandant hatte zunächst zwei lokale Rechtsanwälte auf Mallorca mandatiert, die das Problem jedoch trotz jahrelanger Aktivitäten vor Ort nicht lösen konnten.

Die Rückfrage des Verfassers bei der zuständigen Agencia Tributaria auf Mallorca ergab dann, dass drei Jahre nach dem Verkauf, im Jahre 2008, eine Sondersteuerprüfung des Verkaufs stattgefunden

habe. Diese Steuerprüfung sei zum Ergebnis gekommen, dass der seinerzeit gezahlte Kaufpreis für die Immobilie deutlich unter dem Marktwert gelegen habe. Man habe deshalb einen deutlich höheren Marktpreis ermittelt, woraus sich eine Steuernachzahlung im Bereich von deutlich über hunderttausend Euro ergebe. Zudem habe man dem Mandanten wegen des festgestellten Tatbestands eine signifikante Geldbuße (Multas) auferlegt.

Die entsprechenden Steuerbescheide waren seinerzeit tatsächlich im Herbst 2008 zweimal vergeblich zugestellt worden, allerdings nicht in Deutschland, sondern an die Adresse der 2005 verkauften Immobilie.

Dort, am Ort seiner verkauften Immobilie, war der Steuerschuldner, wie entsprechende Zustellberichte der Agencia Tributaria es auch dokumentieren, nie angetroffen worden – was nicht verwundern kann.

Ein persönliches Gespräch mit der zuständigen Agencia Tributaria auf Mallorca informierte über die Sichtweise und rechtliche Einschätzung der Behörde: Eine Rücknahme der Steuerbescheide und der in Deutschland im Rahmen der EU-Beitreibungsgesetzes beantragten Amtshilfe zur Vollstreckung und Beitreibung sei nicht möglich.

Denn die Zustellung der Steuerbescheide an die letzte in Spanien bekannte Adresse sei gesetzeskonform erfolgt. Einen Steuerrepräsentanten (Representante fiscal) in Spanien, den der Verkäufer der Immobilie hätte benennen können und auch müssen, sei der Agencia Tributaria nicht mitgeteilt worden.

Damit sei das Verfahren und die Zustellungen rechtmäßig verlaufen, und die Steuerbescheide seien bekanntermaßen auch nicht mehr anfechtbar. Das spanische Finanzministerium hat den Sachverhalt jedoch am Ende anders beurteilt.

Nach mehr als zwei Jahren Verfahrensdauer hat das Ministerium in Madrid dem 2018 gestellten Antrag des Verfassers auf Feststellung der Nichtigkeit der gegen seinen Mandanten ergangenen Steuerbescheide *stattgegeben*.

Vorangegangene Gespräche im Ministerium auch mit einem hochrangigen Ministeriums-Mitarbeiter hatten die Möglichkeit eröffnet, den Sachverhalt auch aus Mandantensicht darzulegen. Denn dieser hatte seinerzeit überhaupt keine Möglichkeit gehabt, sich gegen die Steuerbescheide zu wehren, da ihm deren Existenz nicht bekannt gewesen war.

Das spanische Finanzministerium hat in seinem stattgebenden Bescheid ausdrücklich darauf

hingewiesen, dass die auf Mallorca zuständige Agencia Tributaria sich unkorrekt verhalten und eigene Sorgfaltspflichten verletzt hatte („no dio adecuado cumplimiento ...“).

Denn das Finanzamt auf Mallorca hatte im Rahmen des Artikel 217 LGT-Verfahrens dem Finanzministerium gegenüber behauptet, dass es unmöglich gewesen sei („imposible localizar“), die Adresse des Steuerschuldners in Deutschland für die Zustellung der Steuerbescheide zu ermitteln – obwohl diese im notariellen Kaufvertrag, der dem Finanzamt vorlag, ausdrücklich genannt war.

Als dann die Vollstreckung aus den später bestandskräftigen Bescheiden anstand, hatte das gleiche Finanzamt offenkundig überhaupt keine Schwierigkeiten mehr, die Adresse des Verkäufers zu benennen. Denn diese Adresse in Deutschland wurde im Rahmen des Amtshilfeverfahrens nach dem EU-Beitreibungsgesetz den deutschen Stellen mitgeteilt.

Das spanische Finanzministerium hat dabei durchaus kritisch angemerkt, dass auch der Mandant seinen Pflichten, einen Steuerrepräsentanten (Representante fiscal) zu benennen, nicht nachgekommen war. Es sah diese Pflichtverletzung des steuerpflichtigen Mandanten aber als vergleichsweise gering an, im Gegensatz zum Verhalten der Agencia Tributaria, die offenkundig jedes Interesse oder Bemühen, an die korrekte Wohnadresse zuzustellen, habe vermissen lassen.

Denn im vorliegenden Fall, so betont es das spanische Finanzministerium in seinem Bescheid unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Tribunal Supremo, wäre es seinerzeit entscheidend gewesen, den ausländischen Immobilienverkäufer über die Steuerbescheide *tatsächlich* zu informieren, damit sich dieser gegen diese Bescheide wehren kann, und nicht wie geschehen im Zustand der Arg- und Wehrlosigkeit zurückgelassen wird.

Im Nachgang zu dem stattgebenden Bescheid des Finanzministeriums auf Feststellung der Nichtigkeit hatte die zuständige Agencia Tributaria auf Mallorca die eigenen Steuerbescheide zurückgenommen. Auch in Deutschland konnte anschließend die Aufhebung der Kontopfändungen und die Löschung der Sicherungshypothek vom Verfasser dieses Berichts bewirkt werden.

Denn das spanische Finanzamt auf Mallorca ist an die Entscheidungen des spanischen Finanzministeriums als weisungsbefugte oberste Finanzbehörde gebunden, konnte dagegen also keine Rechtsmittel einlegen.

Neue Steuerbescheide, die dann in Deutschland zugestellt werden, konnten im geschilderten Fall auch nicht mehr ergehen, da etwaige Steuerforderungen schon seit Jahren verjährt gewesen waren.

Der Mandant hätte hingegen nach einer ablehnenden Entscheidung des Finanzministeriums noch gerichtlichen Rechtsschutz in Anspruch nehmen können, was ihm aber erspart blieb.

## VII. Resümee:

Der in diesem Beitrag vorgestellte Fall zeigt, dass bei spanischen Immobilientransaktionen insbesondere für Ausländer die Bestellung eines Representante fiscal in Spanien in hohem Maße empfehlenswert ist. Ausländische Immobilienkäufer oder Immobilienverkäufer sind bei Immobilientransaktionen in Spanien mangels eigener Kenntnis ihrer Pflichten gegenüber dem spanischen Fiskus regelmäßig auf Anwälte und Makler angewiesen, die sie auf diese Pflichten hinweisen – was leider oftmals unterbleibt.

Vor Inkrafttreten des EU-Beitreibungsgesetzes blieben manche Versäumnisse in Steuersachen von Ausländern in Spanien in deren Heimatland oftmals folgenlos, da die effektive Rechtsverfolgung der spanischen Steuerbehörden an den spanischen Grenzen endete.

Das im Jahre 2012 in Kraft getretene EU-Beitreibungsgesetz zur grenzüberschreitenden Steuerbeitreibung auf EU-Ebene und die mittlerweile erfolgte technisch-digitale Aufrüstung der Finanzbehörden haben diese Situation völlig verändert.

Auf deutscher und spanischer Seite führt dies dazu, dass im Verhältnis Spanien/ Deutschland Vollstreckungsmaßnahmen in Steuersachen im Wege der Amtshilfe grenzüberschreitend schnell und effizient durchgeführt werden.

Dies führt allerdings nicht immer zu sachgerechten Ergebnissen, wie der in diesem Beitrag geschilderte Fall zeigt. Denn eine materiellrechtliche Prüfung im vollstreckenden Vertragsstaat, ob bei Zustandekommen des Steuerbescheids in Spanien alles gesetzeskonform von statten ging, ist im EU-Beitreibungsgesetz nicht vorgesehen.

Dies gilt nach der Erfahrung des Verfassers auch in den Fällen, in denen den deutschen vollstreckenden Finanzbehörden im Detail dargelegt wird, dass und warum ein Steuerbescheid in Spanien unter

Verletzung auch spanischer Rechtsgrundsätze zustande gekommen ist.

Nach dem EU-Beitreibungsgesetz ist vom um Amtshilfe ersuchenden Vertragsstaat lediglich darzulegen, dass ein bestandskräftiger Steuerbescheid vorliegt.<sup>17</sup> Eine weitere Prüfung der Hintergründe durch die zur Vollstreckung ersuchten Behörden ist kraft Gesetzes ausgeschlossen.

Auf der anderen Seite zeigt dieser Fall auch, dass in Spanien nicht nur nach dem Wortlaut der spanischen Verfassung (Constitución Española), sondern auch in der Praxis Rechtsstaatsprinzipien greifen und der Einzelne, ob Spanier und Ausländer, am Ende seine ihm zustehenden Rechte auch wahrnehmen kann.

<sup>17</sup> Lediglich der ordre public-Vorbehalt eröffnet hier in absoluten Ausnahmefällen noch einen gewissen gerichtlichen Rechtsschutz, sofern die Anerkennung der ausländischen Entscheidung den ordre public-Grundsätzen des vollstreckenden Staates evident widerspricht, vgl. dazu Artikel 45 Abs. 1 lit. a EUGVVO sowie § 328 Abs. 1 Ziffer 4 ZPO.

Der Weg dorthin, so zeigt es der geschilderte Fall, kann jedoch sehr lang und beschwerlich sein, und führt sicherlich auch nicht immer zum gewünschten Ergebnis.

Dieser Umstand führt zu der Schlussfolgerung, dass es für Ausländer in Spanien nach wie vor empfehlenswert ist, sich vor Durchführung einer Immobilientransaktion von fachlicher Seite beraten zu lassen und auch die Abwicklung des Kaufs oder Verkaufs einer Immobilie in fachkundige Hände zu geben.



\* Rechtsanwalt, Dr. Idelmann & Associates  
Düsseldorf  
idelmann@dr-idelmann.com

## OPINIÓN

### El disparatado anteproyecto de Ley contra los grandes tenedores

Gabriel Doménech Pascual\*

La Generalitat Valenciana acaba de someter a la opinión pública e invitar a efectuar alegaciones, sugerencias y observaciones sobre el «Anteproyecto de ley de regulación de la actividad de los grandes tenedores de vivienda y del acoso inmobiliario». Les avanzo las mías, que se podrían sintetizar en una sola palabra: retírenlo.

Ya el título del anteproyecto resulta impresentable, al asociar de manera insultante la actividad de ciertas personas, amparada por los derechos constitucionales a la propiedad privada y la libertad de empresa, con una práctica ilícita que, según la evidencia empírica disponible, no es exclusiva ni especialmente frecuente entre aquéllas. ¿Qué les parecería si la próxima ley de seguridad ciudadana se rotulara «Ley de cuerpos y fuerzas de seguridad del Estado y torturas»? ¿Qué opinión les merecería una eventual «Ley reguladora de la actividad de los inmigrantes y la violencia machista»?

Hay que reconocer, con todo, que el título del anteproyecto refleja bien su espíritu, que no es otro que el de torpedear la actividad de los grandes

tenedores. Éstos se definen como todas aquellas personas o entidades que "destinando su actividad a la construcción, promoción, intermediación, inversión o financiación de la construcción, compra o arrendamiento de vivienda, dispongan de más de 10 viviendas en régimen de propiedad, alquiler, usufructo u otras modalidades de disfrute que les faculten para determinar los usos a que se destinan".

Los artífices del anteproyecto parten implícita pero inequívocamente de una cuestionable premisa: explotar económicamente más de diez viviendas es intrínsecamente peor y más peligroso para el bienestar social que hacer lo propio con menos de diez. De ahí que haya que restringir, dificultar, reducir y desalentar la "gran tenencia".

Los argumentos que para tratar de justificar esta premisa esgrime el preámbulo del anteproyecto son verdaderamente delirantes. Se nos advierte que el 15% de la vivienda en España está en manos de grandes tenedores y que en la Comunitat Valenciana hay 36.632 de ellos, "la mayoría de los cuales son personas jurídicas que operan según las lógicas del

libre mercado y con el básico objetivo de aumentar los beneficios". "Todo esto puede comportar prácticas especulativas que atenten contra los derechos que amparan a las personas que ocupan una vivienda [prácticas de las que no se da evidencia estadística alguna] ... [así como] un aumento desmesurado de los precios del alquiler".

Resulta totalmente inverosímil que más de 36.000 individuos y organizaciones, que juntos tienen una cuota de mercado de sólo un 15%, tengan la capacidad de coordinarse, coludir, manipular los precios y lograr que éstos excedan los que existirían en un mercado competitivo. ¡El famoso cártel de los 36.000! Da hasta risa. Por otro lado, tanto en este como en la gran mayoría de los sectores económicos, prácticamente todos los oferentes –grandes, medianos y pequeños– "operan según las lógicas del libre mercado y con el básico objetivo de aumentar sus beneficios", lo que no justifica *per se* que haya que entorpecer ni desalentar su actividad.

Tratar de ahuyentar de este sector a los medianos y grandes empresarios es una política profundamente errada, pues son éstos los que seguramente pueden desarrollar la actividad de alquiler de viviendas más eficientemente, al aprovechar las ventajas de la profesionalización y las economías de escala. Como el Banco de España ha señalado recientemente, el crecimiento del peso de los inversores institucionales y los fondos de inversión especializados en el mercado nacional de la vivienda de alquiler, todavía dominado por inversores minoristas, "presenta algunas ventajas en términos tanto de la profesionalización de esta actividad como de la eficiencia de las carteras de los inversores minoristas, al permitir que estos puedan optar a una mayor diversificación de los riesgos mediante la inversión en activos inmobiliarios a través de estos vehículos en lugar de hacerlo a través de la adquisición directa de inmuebles".

El anteproyecto contempla medidas brutales con aquel objetivo. Aquí destaca lo dispuesto en su artículo 8.1: «las viviendas y edificios de uso residencial adquiridos por parte de los grandes tenedores con posterioridad a la entrada en vigor de esta ley recibirán la calificación de viviendas de protección pública». Es decir, todos los inmuebles residenciales que en adelante compren los grandes tenedores quedarán sujetos a las mismas intensas restricciones previstas para las viviendas de protección pública, por ejemplo, en lo que se refiere a la limitación de las rentas del alquiler y de los precios de venta. Hasta la fecha, tales restricciones constituían la contrapartida que los titulares de estos inmuebles asumían voluntariamente por los recursos públicos con los que su construcción se fomentaba.

Ahora, el Gobierno valenciano pretende imponérselas a determinados particulares de manera coactiva y sin compensación económica alguna. Se trata, sin duda, de un método extraordinariamente eficaz de aumentar el parque de vivienda de protección pública. Y, en apariencia, muy barato: tan sólo hacen falta unas pocas líneas en el Diari Oficial de la Generalitat. ¿Cómo es posible que a nadie se le hubiera ocurrido antes esta maravillosa solución? Ya puestos, ¿por qué no sometemos de igual modo todas las viviendas de la Comunitat Valenciana al mismo régimen de protección?

Conviene reparar en las consecuencias perniciosas que la regulación proyectada produciría. Al menguar notablemente el valor que para los grandes tenedores tendrían las viviendas adquiridas, se reduciría igualmente el precio que éstos estarían dispuestos a pagar por ellas, lo que dificultaría notablemente su venta y, por lo tanto, que pudieran ser destinadas a un uso más eficiente que el actual. Cabe esperar, por consiguiente, que muchas inversiones socialmente deseables se demoraran *sine die*, a la espera de tiempos mejores. Es probable, por ejemplo, que a muchas empresas no les resultara atractiva la compra de edificios enteros necesitados de obras mayores de rehabilitación, a la vista de que tendrían que explotarlos bajo un régimen de protección pública. Y difícilmente un pequeño propietario iba a tener la capacidad económica necesaria para llevar a cabo una operación de este tipo. Lo esperable, en consecuencia, es que esos edificios no se vendieran y su deterioro se agravara con el tiempo.

Por otro lado, ¿qué sentido tiene someter cualquier vivienda, con independencia de sus características, a un régimen de protección pública sólo por el hecho de que ha sido adquirida por un gran tenedor? ¿Qué sentido tiene, por ejemplo, limitar los precios que la gente más rica de Alicante ha de pagar por alquilar o comprar los inmuebles más lujosos de la ciudad? ¿A quién beneficia esta absurda regulación?

Por si todo esto fuera poco, el anteproyecto contiene numerosos preceptos que violan lo dispuesto en la Constitución española. Varios de ellos invaden claramente las competencias legislativas del Estado, por ejemplo: los que obligan a los grandes tenedores a ofrecer una propuesta de alquiler social, con rentas limitadas, a ciertas personas en determinadas circunstancias; los que establecen las reglas con arreglo a las cuales ha de fijarse el justiprecio de la expropiación del uso de las viviendas; y los que tipifican como infracción administrativa el incumplimiento de numerosas obligaciones jurídicas privadas, que corresponde definir al legislador estatal. Recordemos que el Tribunal Constitucional

ha declarado que, si el legislador autonómico carece de competencias para establecer el contenido de una relación contractual, tampoco las tiene para controlar su cumplimiento o las consecuencias de su infracción (STC 57/2022).

Otros preceptos lesionan el derecho constitucional a la propiedad privada, al imponerle restricciones arbitrarias o desproporcionadas. Es el caso, precisamente, de la "publicación" de todas las viviendas que en el futuro adquieran los grandes tenedores, prevista en el citado artículo 8.1 y a la que antes me he referido. Nótese, además, que esta medida tiene un efecto equivalente a la limitación imperativa de los precios de los alquileres, que según

el Tribunal Constitucional constituye una regulación que entra dentro de la competencia exclusiva del Estado para fijar las bases de las obligaciones contractuales y que, por consiguiente, no puede ser establecida por las Comunidades autónomas (STC 37/2022).

El anteproyecto, en suma, no tiene ni medio pase.



\* Catedrático de Derecho administrativo, Universitat de València

## La digitalización de la justicia y los nuevos reglamentos de la UE

Alba Ródenas Borràs \*

### 1ª PARTE

#### Notificación y traslado de documentos civiles y mercantiles, el Reglamento (UE) 2020/1784.

#### I. Introducción

La modalidad y forma de la de notificación de la demanda y del emplazamiento de la parte contraria, así como la práctica de prueba más allá de nuestra frontera, constituyen fases delicadas del proceso judicial en las que anidan problemas complejos. La complicación crece si esa notificación o solicitud de práctica de prueba debe realizarse a países que no forman parte de la Unión Europea.

Una vía conducente a la simplificación pasa por una mayor digitalización de la justicia, ya que esta comporta automáticamente una unificación muy difícil de lograr de otra manera. Además, la digitalización puede contribuir decisivamente en la seguridad y eficiencia de los procedimientos judiciales.

Algunos países de la UE ya han empezado a utilizar herramientas digitales en el ámbito de la justicia, como, por ejemplo

- ✓ La realización de procedimientos judiciales digitales
- ✓ Comunicación electrónica entre las partes
- ✓ Transmisión electrónica de documentos
- ✓ Celebración de audiencias y conferencias en línea

Los Estados miembros deberían darle sin duda un uso más generalizado a las herramientas digitales en los procedimientos judiciales, siempre que no se socaven principios fundamentales como la independencia judicial y el acceso a las mismas herramientas digitales por parte de los Tribunales.

En el presente artículo me centraré en el ámbito de los países que forman parte de la Unión Europea y los instrumentos legislativos que tienen a su alcance.

**A partir del 1 de julio de 2022 serán aplicables los dos nuevos Reglamentos 2020/1783 y 2020/1784 (UE) obtención de pruebas y traslado de documentos civiles o mercantiles**, respectivamente, los cuales representan un impulso en la modernización de la cooperación judicial en ambas materias. Ello tiene como objeto mejorar la eficacia y la rapidez de los procedimientos judiciales transfronterizos con el uso de la tecnología y la digitalización.

Entre los cambios introducidos en ambos reglamentos respecto del Derecho anterior constituido por los Reglamentos 1393/2007 y 1206/2001, cabe destacar los siguientes:

1. Transmisión de notificaciones y solicitudes entre Estados Miembros: Uso obligatorio de un sistema informático de comunicación descentralizado compuesto por sistemas informáticos nacionales interconectados.

2. Notificación y traslado de documentos por vía electrónica a un destinatario con una dirección conocida en otro Estado Miembro, en caso de que éste haya concedido previamente su consentimiento expreso.
3. Notificación y traslado a través de servicios cualificados de entrega electrónica certificada.
4. Notificación y traslado mediante correo electrónico con determinadas condiciones adicionales.
5. Uso de la videoconferencia u otras tecnologías para la obtención de prueba testifical, pericial y/o interrogatorio de parte.

## II. Notificación y traslado de documentos: cómo notificar y trasladar documentos judiciales en un litigio internacional dentro de la UE.

El Reglamento (UE) 2020/1784, relativo a la notificación y traslado en los Estados miembros de documentos judiciales y extrajudiciales en materia civil o mercantil deroga a partir de su fecha de aplicación el Reglamento (CE) n.º 1393/2007, con excepción de los artículos 4 y 6 del Reglamento (CE) n.º 1393/2007, que quedan derogados a partir de la fecha de aplicación de los artículos 5, 8 y 10 a que se refiere el artículo 37, apartado 2, del nuevo Reglamento, es decir, una vez esté implantado el sistema informático descentralizado previsto en el nuevo RN.

### Ámbito de aplicación material:

**El ámbito de aplicación material no varía: el nuevo Reglamento se aplica a la notificación y el traslado transfronterizos de documentos judiciales y extrajudiciales en materia civil y mercantil.** No se aplica, en materia fiscal, aduanera o administrativa, o a la responsabilidad de un Estado miembro por acciones u omisiones en el ejercicio de su autoridad (*acta iure imperii*). Tampoco se aplica cuando la dirección de la persona a la que haya de notificarse o trasladarse el documento sea desconocida. Ahora bien, se aclara que tampoco se aplicará a la notificación o el traslado de un documento en el Estado miembro del foro a un representante autorizado por la persona a la que haya de notificarse o trasladarse el documento, independientemente del lugar de residencia de dicha persona.

No obstante, una de las novedades es el artículo 7 del RN, según el cual, el Estado miembro destinatario de la notificación o traslado de documentos, proporcionará asistencia para determinar la dirección interesada. Con el anterior Reglamento de notificaciones 1393/2002, era necesario acudir a la Ley 29/2015, de 30 de julio, de cooperación jurídica internacional en materia civil, en el supuesto de desconocer la dirección de la parte demandada,

### La asistencia entre estados miembros podrá realizarse de varias formas:

- a. Designando autoridades a las que los organismos transmisores puedan dirigir solicitudes para determinar la dirección de la persona a la que haya de notificarse o trasladarse el documento;
- b. Permitiendo que personas de otros Estados miembros presenten solicitudes de información, incluso por vía electrónica, sobre direcciones de las personas a las que haya de notificarse o trasladarse el documento, bien directamente a registros con información domiciliaria, bien a otras bases de datos de consulta pública mediante un formulario normalizado disponible en el Portal Europeo de e-Justicia,
- c. Proporcionando información detallada, a través del Portal Europeo de e-Justicia, sobre cómo encontrar las direcciones de las personas a las que haya de notificarse o trasladarse el documento.

### Medios de comunicación y documentos electrónicos:

Los documentos que deban ser objeto de notificación o traslado, y otras comunicaciones efectuadas con arreglo a los **formularios del Anexo I** del Reglamento entre organismos transmisores y organismos receptores, entre dichos organismos y los órganos centrales, o entre los órganos centrales de los distintos Estados miembros, se transmitirán a través de un sistema informático descentralizado seguro y fiable. **Dicho sistema informático descentralizado se basará en una solución interoperable, como e-CODEX.**

El marco jurídico general que rige la utilización de los servicios de confianza cualificados establecido en el Reglamento (UE) n.º 910/2014 <https://www.boe.es/doue/2014/257/L00073-00114.pdf> será de aplicación a los documentos que se deban trasladar o notificar a través del sistema informático descentralizado.

El sello o la firma manuscrita que se incorpore a los citados documentos, se podrán remplazar por un sello electrónico cualificado o una firma electrónica cualificada respectivamente, de acuerdo con el Reglamento (UE) n° 910/2014.

Cuando la transmisión de conformidad con el apartado 1 no fuese posible debido a la interrupción del sistema informático descentralizado o al concurso de circunstancias excepcionales, la transmisión se realizará por la vía alternativa más rápida y adecuada, teniendo en cuenta la necesidad de garantizar la fiabilidad y la seguridad.

Además, no se denegarán efectos jurídicos a los documentos que se transmitan a través del sistema informático descentralizado, ni se considerarán inadmisibles como prueba en los procedimientos judiciales, por el mero hecho de que estén en formato electrónico.

### **Transmisión y notificación de documentos judiciales**

Los documentos judiciales se transmitirán directamente y lo antes posible entre los organismos de transmisión y los de recepción.

Estos documentos irán siempre acompañados de una solicitud utilizando el Formulario A que se adjunta al Reglamento. Existe la posibilidad de que estos formularios se puedan cumplimentar en línea en el idioma oficial del Estado requerido y están exentos del requisito de legalización o de cualquier otro trámite equivalente.

Junto al formulario deberán adjuntarse los documentos debidamente traducidos en el idioma del estado requerido o bien en la lengua que el destinatario entienda. En caso contrario, como veremos, el destinatario puede negarse a aceptar los mismos.

Una vez recibido el documento, el organismo receptor enviará al organismo transmisor un acuse de recibo a través del sistema informático descentralizado y utilizando el Formulario D del Anexo I. También podrá enviarse este acuse de recibo por otros medios, pero en ambos casos, será en el plazo de 7 días.

El receptor podrá devolver los documentos al emisor, en el caso de estar la notificación fuera del ámbito de aplicación del RN o en el supuesto de incumplimiento de requisitos formales que imposibilitan la notificación o traslado. Para ello, se utilizará el Formulario F.

Si el organismo receptor fuese territorialmente incompetente, deberá reenviarlo al que sea competente, informando de ello al emisor mediante el formulario G.

### **El próximo paso será la notificación y traslado de documentos en el plazo máximo de un mes por parte del organismo receptor de la siguiente forma:**

- a) De conformidad con el derecho del Estado miembro requerido
- b) Según el modo particular solicitado por el organismo transmisor, siempre que no sea incompatible con el derecho del estado receptor

### **¿Puede el destinatario negarse a aceptar la notificación o traslado de un documento?**

Ello es posible, teniendo en cuenta las consecuencias derivadas en caso de no aceptación de los documentos sin causa justificada.

Según el RN, el destinatario podrá negarse a aceptar un documento que se notifique o traslade si no está redactado en una de las lenguas siguientes o no va acompañado de una traducción a una de estas:

- a) una lengua que el destinatario entienda, o
- b) la lengua oficial del Estado miembro requerido, o la lengua oficial o una de las lenguas oficiales del lugar en el que deba efectuarse la notificación o el traslado cuando existan varias lenguas oficiales en dicho Estado miembro.

Si el documento no está redactado en una lengua antes descrita, o no va acompañado de una traducción a dicha lengua, el organismo receptor informará al destinatario de su Derecho de rechazar la notificación.

El plazo previsto para dicha manifestación de no aceptación es de 2 semanas a partir de la notificación.

### **Fecha de notificación o traslado**

En cuanto a la fecha de notificación o traslado que deberá tenerse en cuenta, dependerá obviamente de si aquella ha sido realizada correctamente, o bien ha sido rechazada y devuelta con causa justificada.

**Como norma general, la fecha será aquella en que el documento ha sido notificado o trasladado de conformidad con el Derecho del estado miembro requerido.**

En el supuesto de que la notificación haya de haber sido subsanada y notificar posteriormente, la fecha a tener en cuenta será aquella en que el documento y su traducción hayan sido notificados o trasladados, también de acuerdo con el Derecho del estado requerido.

Una vez cumplidos estos trámites, el organismo receptor informará también mediante el formulario correspondiente, en esta caso letra K, al organismo emisor.

### Otros medios de transmisión, notificación o traslado de documentos judiciales

El Reglamento prevé los siguientes medios, si bien, con algunas matizaciones:

- a) Transmisión de documentos judiciales por vía diplomática o consular, en circunstancias excepcionales
- b) Notificación o traslado de documentos por medio de agentes diplomáticos o funcionarios consulares
- c) Notificación o traslado por servicios postales, mediante carta certificada con acuse de recibo
- d) Notificación y traslado electrónicos
- e) Notificación o traslado directos por medio de los agentes judiciales o personas comisionadas por el tribunal de origen con dichas funciones.

### Notificaciones electrónicas

En cuanto a las notificaciones electrónicas, el Reglamento especifica que se podrán notificar o trasladar documentos judiciales directamente a las personas con dirección conocida en otro Estado miembro por cualquier medio electrónico de notificación o traslado disponible con arreglo al Derecho del Estado miembro del foro siempre que:

- a) los documentos se envíen y se reciban por medios electrónicos mediante servicios cualificados de entrega electrónica certificada en el sentido de lo dispuesto en el Reglamento (UE) n.º 910/2014 y el destinatario haya prestado previamente consentimiento expreso a la utilización de medios electrónicos de notificación o traslado para notificar o trasladar documentos en el transcurso de procedimientos judiciales, o bien

- b) el destinatario haya prestado previamente consentimiento expreso al órgano o autoridad jurisdiccional que conozca del asunto o a la parte encargada de trasladar o notificar documentos en ese asunto para que se valga de correos electrónicos enviados a una dirección de correo electrónico específica a efectos de notificación y traslado de documentos en el transcurso de dicho procedimiento y el destinatario confirme la recepción del documento con un acuse de recibo en el que conste la fecha de recepción.

### Incomparecencia del demandado, situación de rebeldía procesal

Cuando se remita un escrito de incoación o documento equivalente a otro Estado miembro a efectos de notificación o traslado según el presente Reglamento y el demandado no comparezca, **no se dictará sentencia hasta que se establezca que la notificación o el traslado o la entrega del documento se ha efectuado en tiempo oportuno para que el demandado haya podido defenderse y que:**

- a) el documento ha sido notificado o se ha dado traslado del mismo según un modo prescrito por el Derecho del Estado miembro requerido para la notificación o el traslado de los documentos en causas internas y está destinado a personas que se encuentran en su territorio, o bien
- b) el documento ha sido efectivamente entregado al demandado o en su residencia según un modo previsto por el presente Reglamento.

### Otros instrumentos Internacionales

El Reglamento prevalecerá sobre las disposiciones de los convenios o acuerdos bilaterales o multilaterales celebrados por los Estados miembros, en particular el **Convenio de La Haya de 15 de noviembre de 1965 relativo a la notificación o traslado en el extranjero de documentos judiciales y extrajudiciales en materia civil o comercial, en las relaciones entre los Estados miembros que sean parte en los mismos.**

Además, no se opone a que Estados miembros mantengan o celebren convenios o acuerdos dirigidos a acelerar o simplificar en mayor medida la transmisión de documentos, siempre que dichos convenios o acuerdos sean compatibles con las disposiciones del RN.

## Conclusiones

Entre los cambios introducidos cabe destacar:

- El uso obligatorio, para la transmisión de documentos y solicitudes entre Estados miembros, de un sistema informático de comunicación descentralizado compuesto por sistemas informáticos nacionales interconectados.
- La notificación o traslado de documentos directamente por vía electrónica a un destinatario con una dirección conocida en otro Estado miembro, en caso de que este haya concedido previamente su consentimiento expreso.

- La notificación o traslado a través de servicios cualificados de entrega electrónica certificada o, con determinadas condiciones adicionales, mediante correo electrónico.
- La asistencia judicial entre Estados Miembros en el supuesto de desconocer la dirección de la parte demandada.



\* Abogada LLM  
Prof. Asociada Universidad de Barcelona  
Derecho Internacional Privado  
a.rodenas@augustaabogados.com

## Neues Steuern Teil 2

Frank Müller\*

### EuGH-Urteil zur Sanktion bei Erklärung von Auslandsvermögen Spanien

Mit Urteil vom 27.1.2022 stellt der Europäische Gerichtshof die Unverhältnismäßigkeit der Sanktionen im Rahmen der Verpflichtung der Erklärung von im Ausland belegenen Vermögensgegenständen oder Rechten in Spanien fest und qualifiziert diese als europarechtswidrige Beschränkung des freien Kapitalverkehrs. Der vorliegende Artikel fasst die Rechtslage in Spanien und die Begründung des Europäischen Gerichtshofs zur Feststellung der Rechtswidrigkeit der Sanktionen im Zusammenhang mit der Erklärung von Auslandsvermögen dar.

Seit dem Jahr 2013 sind in Spanien unbeschränkt Steuerpflichtige verpflichtet, ihr nicht dort belegenes, mithin Auslandsvermögen in einer gesonderten Steuererklärung (Formular 720 – modelo 720) anzugeben. Fristablauf ist der 31.03. eines jeden Jahres für das jeweilige Vorjahr.

Mithilfe der Erklärung im Formular 720 bezwecken die spanischen Finanzbehörden Information darüber zu erhalten, ob und bejahendenfalls welcher Art das Vermögen im Ausland ist, um auf diese Weise über die rein informatorische Erklärung Rückschlüsse über Auslandseinkünfte ihrer Steuerpflichtigen zu erhalten. Erstmals ist die Erklärung abzugeben, sofern einer der Vermögensbestandteile in einem Jahr den Wert von 50.000 € übersteigt. Bei Unterlassen der Erklärung drohten erhebliche Strafen.

Dem war ein Gesetzesentwurf des spanischen Ministerrats zum Kampf gegen den Steuerbetrug, konkret, „Vorprojekt eines Gesetzes zur Änderung der Gesetzgebung in Steuer und Haushaltsangelegenheiten und der Anpassung der Steuernormen zur Stärkung der Handlungen der Vorbeugung und Kampf gegen Betrug“ mit Datum vom 13.04.2012 vorangegangen.

Die entsprechenden Maßnahmen, verabschiedet mit dem Gesetz „Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude“ und veröffentlicht im spanischen Staatsanzeiger (Boletín Oficial de Estado), sind am 19.11.2012 in Kraft getreten.

Einer der Inhalte dieses Entwurfs war die Information über Auslandsvermögen oder – einkünfte, mithin die Einführung einer Neuerung im Rahmen der spanischen Abgabenordnung (Ley General Tributaria), welche in Spanien unbeschränkt Steuerpflichtige verpflichten sollte, über im Ausland gelegene Vermögen und Konten, Begünstigungen aus Lebensversicherungen, o.ä. zu informieren. Wesentlich dabei war, dass eine Änderung des Art. 39 Abs 2 des Einkommensteuergesetzes (Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas) der Steuerverwaltung den Weg eröffnete, bei Feststellung rechtswidrig nicht erfolgter Steuererklärungen über

Vermögenswerte oder im Ausland gelegener Vermögensrechte oder Erträge, rückwirkend bis zum Zeitpunkt der Verjährung von deren Vorliegen auszugehen und die entsprechenden Steuern sowie ganz erhebliche Sanktionen und Zinsen festzusetzen.

Die Verordnung HAP/72/2013 vom 31.01.2013 war mit Veröffentlichung im spanischen Staatsanzeiger (BOE) verabschiedet und damit das Steuerformular 720 zur Erklärung von im Ausland belegenen Gütern und Rechten publiziert worden. Die entsprechende Verpflichtung zur Abgabe dieser Erklärung ergibt sich, nach vorheriger Änderung des königlichen Dekrets 1065/2007, aus den Bestimmungen des königlichen Dekrets 1558/2012 vom 15.11..

Das Steuerformular „Modelo 720“ hat im Rahmen von unvollständiger, falscher oder verspäteter (aufgrund oder ohne vorherige behördliche Aufforderung) Erklärung ein eigenes Sanktionsverfahren. Artikel 39.2 des Gesetzes „Ley 35/2006“ zur Einkommenssteuer qualifiziert andererseits, sofern der Steuerpflichtige nicht nachweist, dass dies nicht mit erklärten Steuern oder nicht steuerpflichtigen Zeiträumen in Zusammenhang steht, die verspätete Abgabe der Erklärung des Auslandsvermögens als nicht nachgewiesenen – und damit steuerpflichtigen – Vermögenszuwachs.

Mit Datum vom 15.02.2017 hatte die Europäische Kommission rechtliche Schritte, mithin ein Vertragsverletzungsverfahren eingeleitet und eine mit Gründen versehene Stellungnahme an Spanien übermittelt, mit der Aufforderung, die Vorschriften über in anderen EU- oder EWR-Mitgliedstaaten gehaltene Vermögenswerte („Modelo 720“) zu ändern. Die Kommission räumte dabei ein, dass Spanien zwar das Recht habe, Steuerpflichtige aufzufordern, den Behörden Informationen über bestimmte ausländische Vermögenswerte mitzuteilen, die Sanktionen bei Nichteinhaltung dieser Vorschriften seien allerdings unverhältnismäßig hoch im Vergleich zu solchen für die falsche oder ungenaue Meldung von Vermögenswerten, die sich auf spanischem Staatsgebiet befinden. Daher könnten die Bestimmungen Unternehmen und Privatpersonen davon abhalten, grenzüberschreitend im Binnenmarkt zu investieren oder mobil zu sein.

Zudem verfüge die Verwaltung über ausreichende Mittel zum Informationsaustausch mit den anderen Staaten. Dadurch werde der freie Verkehr von Personen, Arbeitnehmern und Kapitalen, die Niederlassungsfreiheit und die Dienstleistungsfreiheit, mithin die fünf elementaren Grundfreiheiten der EU verletzt.

Trotz dieses eindeutigen Votums wurde von spanischer Seite weder das Gesetz abgeschafft noch geändert oder aber die Höhe der Sanktionen verringert. Aus spanischer Sicht ist nachvollziehbar, die zur Vermeidung des Steuerbetruges geschaffene Maßnahme so lange als möglich beizubehalten. Damit zeigte der Staat politisch weiter Härte gegen Steuersünder und schaffte gleichzeitig weitere Einnahmen.

Gemäß Pressemitteilung Nr. 18/22 vom 27. Januar 2022 des Europäischen Gerichtshofs erging nun erwartungsgemäß das Urteil in der Rechtssache C-788/19 Kommission / Spanien (Informationspflicht auf dem Gebiet des Steuerrechts).

Die Verpflichtung zur Einreichung des „Formblatts 720“ und die mit der Missachtung oder der unvollständigen oder verspäteten Erfüllung dieser Verpflichtung verbundenen Sanktionen, die bei in Spanien belegenen Vermögensgegenständen oder Rechten nicht verhängt werden, führten zu einer unterschiedlichen, diskriminierenden Behandlung der in Spanien ansässigen Personen, je nachdem, wo sich ihre Vermögenswerte befänden. Da diese Verpflichtung geeignet sei, die Gebietsansässigen dieses Mitgliedstaats davon abzuhalten, in anderen Mitgliedstaaten zu investieren, sie daran zu hindern oder ihre Möglichkeiten dazu einzuschränken, stelle sie eine Beschränkung des Grundsatzes des freien Kapitalverkehrs dar.

Der Gerichtshof führt im Urteil wie bereits die Kommission in 2017 aus, dass die in Rede stehenden Rechtsvorschriften durch die Verwirklichung der oben genannten Ziele gerechtfertigt sein könnten, da die Mitgliedstaaten in Bezug auf die im Ausland belegenen Vermögenswerte ihrer Steueransässigen trotz der bestehenden Möglichkeiten des internationalen behördlichen Informationsaustauschs oder der Amtshilfe zwischen den Mitgliedstaaten im Allgemeinen über weniger Informationen verfügten, als über Vermögenswerte, die sich in ihrem eigenen Hoheitsgebiet befinden. Die spanischen Rechtsvorschriften gingen allerdings über das Maß hinaus, was zur Erreichung dieser Ziele erforderlich sei.

1. Dem Gerichtshof erscheint die vom spanischen Gesetzgeber in Art. 39.2 EinkStG aufgestellte Vermutung „nicht gerechtfertigter Vermögenszuwächse“ vor Allem da der Steuerpflichtige diese widerlegen könne, im Hinblick auf die Ziele der Gewährleistung der Wirksamkeit der steuerlichen Überwachung und der Bekämpfung von Steuerhinterziehung und -umgehung als verhältnismäßig. Als unverhältnismäßig hingegen sieht er die Befugnis der Steuerverwaltung an, die

geschuldete Steuer für Beträge, die dem Wert der im Ausland belegen, nicht oder unvollständig oder verspätet mit dem „Formblatt 720“ erklärten Vermögensgegenstände oder Rechte entsprechen, zeitlich unbegrenzt nachfordern zu können.

Denn diese Regelung beinhalte nicht nur eine Unverjährbarkeitswirkung, sondern könne eine bereits eingetretene Verjährung wieder aufheben und verletze den Grundsatz der Rechtssicherheit. Diese schwerwiegenden Folgen der Verletzung der Erklärungspflicht stünden nicht im Verhältnis zu den Erfordernissen der Gewährleistung einer steuerlichen Überwachung und Bekämpfung von Steuerhinterziehung und -umgehung.

2. Die Verhängung einer Sanktion von bis zu 150 % auf die dem Wert nicht erklärter Vermögensgegenstände oder Rechte entsprechenden Beträge sei ein Verstoß gegen den Grundsatz des freien Kapitalverkehrs. Die Sanktion stehe in unmittelbarem Zusammenhang mit der Verletzung von Erklärungspflichten, da sie nur gegen Steuerpflichtige festgesetzt werde, die der Informationspflicht nicht nachgekommen sind. Dieses bloße Pflichtversäumnis reiche für die Feststellung eines Steuerdelikts aus, das als sehr schwerwiegend angesehen wird. Der sehr hohe Prozentsatz der Sanktion verleihe dieser einen äußerst repressiven Charakter und die Kumulierung mit den darüber hinaus vorgesehenen Geldbußen könne dazu führen, die Schuld auf mehr als 100 % des Wertes der Vermögensgegenstände oder Rechte im Ausland ansteigen zu lassen.

3. Der Grundsatz des freien Kapitalverkehrs sei auch dadurch verletzt, dass die Nichterfüllung oder unvollständige oder verspätete Erfüllung der Informationspflicht mit pauschalen Geldbußen belegt sei, deren Höhe nicht im Verhältnis zu den Sanktionen in einem rein innerstaatlichen Kontext für vergleichbare Verstöße vorgesehen sind, und deren Gesamtbetrag nach oben nicht begrenzt ist.

Insbesondere die Kumulation dieser pauschalen Geldbußen mit der Sanktion von 150 % stünde außer Verhältnis.

### **Wegzugsbesteuerung Deutschland – Auswirkungen Spanien**

Mit Wirkung ab 1.1. 2022 hat der Deutsche Bundestag am 21.5.2021 das Gesetz zur Umsetzung der Antisteuervermeidungsrichtlinie (ATAD-Umsetzungsgesetz) beschlossen. Mit dem ATAD-Umsetzungsgesetz (ATADUmG) sollen Art. 5 (Entstrickungs-, und Wegzugsbesteuerung) sowie

Art. 9, 9b (Hybride Gestaltungen) der ATAD („Anti Tax Avoidance Directive“) der EU in ein nationales Gesetz umgesetzt werden und die Hinzurechnungsbesteuerung (Art. 7 und 8 ATAD) reformiert werden.

Die Reform der Hinzurechnungsbesteuerung hat die Bekämpfung niedrigbesteuert Einkünfte grenzüberschreitend agierender Unternehmen zum Ziel.

Die Reform der Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung betrifft die Besteuerung stiller Reserven im Fall des Wegzugs oder der Überführung einzelner Wirtschaftsgüter ins Ausland und die Möglichkeit der zeitlichen Streckung der Besteuerung.

Die Verhinderung hybrider Gestaltungen soll die mehrfache oder ungerechtfertigte Berücksichtigung von Betriebsausgaben vermeiden.

Als Steuerentstrickung wird ein Vorgang bezeichnet, bei dem stille Reserven eines Wirtschaftsguts im Betriebsvermögen, das der Besteuerung des deutschen Finanzamts entzogen werden soll, aufgedeckt werden.

Dies erfolgt regelmäßig im Rahmen des Wegzugs eines Gesellschafters einer Kapitalgesellschaft oder durch Verlagern von Betriebsvermögen ins Ausland. Im ersten Fall spricht man von persönlicher, im zweiten von sachlicher Entstrickung.

Da in den meisten Doppelbesteuerungsabkommen, so auch im [deutsch-spanischen DBA](#), das Besteuerungsrecht am Gewinn aus einem Verkauf dem Wohnsitzstaat zusteht, soll in diesen Fällen verhindert werden, dass das Besteuerungsrecht dem Wegzugsland zugunsten des Zuzugslands verloren gehen könnte. Damit es dadurch nicht zum Abschluss oder einer Beschränkung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung oder der Nutzung eines Wirtschaftsguts kommt, wird eine Veräußerung oder Überlassung des Wirtschaftsguts zum gemeinen Wert fingiert (vgl. § 12 KöStG, 4 Absatz 1 Satz 5, § 4g und § 15 Abs. 1a EinkStG), es kommt zur Wegzugsteuer.

### **Wegzugsteuer durch Vermögensnachfolge oder Schenkung nach Spanien**

Aus dem Umstand, dass § 6 AStG nur Regelungen für Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft trifft, wird zumeist geschlossen, dass die Wegzugsbesteuerung natürlicher Personen nur solche

Gesellschafter trifft und, dass eben auch nur ein physischer Wegzug zum Auslösen der Besteuerung führt. Die Auswirkungen gehen aber erheblich weiter.

Zwar kommt es grds. nur zu einer Besteuerung bei einer Aufgabe des Wohnsitzes bzw. des gewöhnlichen Aufenthalts im Inland (§ 6 Abs. 1, S. 1 AStG).

Eine Wegzugsteuer kann aber auch ohne einen physischen Wegzug durch eine bloße Vermögensnachfolge ausgelöst werden, wie z.B. durch einen unentgeltlichen Erwerb von Anteilen iSv. § 17 Abs. 1, S. 1 EStG durch Personen, die keiner unbeschränkten Einkommensteuerpflicht in Deutschland unterliegen (§ 6 Abs. 1, S. 2 Nr. 1 AStG). Das heißt, der Tod eines Anteilseigners oder eine Schenkung von Geschäftsanteilen zu Lebzeiten an eine im Ausland steuerlich ansässige Person kann zur Wegzugsbesteuerung führen.

Verlegt eine natürliche Person, die eine in- oder ausländische Beteiligung i.S.d. § 17 EStG hält, also Anteile an einer Kapitalgesellschaft (Aktien, Anteile an einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, Genussscheine oder andere Beteiligungen und Anwartschaften auf solche Beteiligungen) im Privatvermögen hält, ihren Wohnsitz ins Ausland, kommt eine fingierte Abschlussbesteuerung nach § 6 AStG in Betracht. Bei Wegzug eines Betriebs kann es zu einer fingierten Betriebsaufgabe bei Betriebs- und Teilbetriebsverlagerung ins Ausland gem. § 16 Abs. 3a EStG kommen.

Der steuerliche Wegzug juristischer Personen kommt durch Verlegung von Sitz und Ort der Geschäftsleitung oder durch Hinausverschmelzung in Betracht (vgl. §§ 2, 123 Abs. 1 und 2 des Umwandlungsgesetzes oder vergleichbare ausländische Vorgänge sowie des Artikels 17 der Verordnung (EG) Nr. 2157/2001 und des Artikels 19 der Verordnung (EG) Nr. 1435/2003). Eine Abschlussbesteuerung kann grds. in beiden Fällen nur dann vermieden werden, wenn das deutsche Besteuerungsrecht erhalten bleibt (Grds. der Verhaftung stiller Reserven).

### **Fiktion des Wegzugs**

Mit der Wegzugsteuer des § 6 AStG wird durch den Wegzug die Veräußerung von einer grds. mindestens 1-prozentigen im Privatvermögen des Anteilseigners gehaltenen Beteiligung am Kapital einer (in- oder ausländischen) Kapitalgesellschaft fingiert und auf Basis dieser Fiktion in Deutschland besteuert. Dies, da das Besteuerungsrecht für nach Wegzug realisierte

Veräußerungsgewinne nach den meisten Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) dem Zuzugsstaat zustehen (vgl. Art. 13 Abs. 5 OECD-MA). Besteuert werden also die stillen Reserven einer solchen Beteiligung.

Nach der bis zum ATADUmG geltenden Rechtslage musste ein Steuerpflichtiger für mindestens zehn Jahre in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig gewesen sein, wobei mehrere Zeiträume bis zum Wegzug berücksichtigt wurden. Die neue gesetzliche Regelung setzt eine unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland von mindestens sieben Jahren in den letzten zwölf Jahren voraus.

Die wesentliche Neuerung ist aber die Abschaffung der zinslosen und unbefristeten Stundung. Bislang konnte die Wegzugsteuer zeitlich unbegrenzt und unverzinslich sowie ohne Sicherheitsleistung gestundet werden, sofern der Umzug in ein anderes Mitgliedsland der EU oder des EWR erfolgte. Auf Grund der Stundungsregelung des § 6 Abs. 5 AStG besteht nun aber noch bis zum 31.12.2021 die Möglichkeit bei einem Wegzug innerhalb der EU die festgesetzte Wegzugsteuer zinsfrei und ohne Sicherheitsleistungen stunden lassen zu können.

Die Wegzugsteuer ist ab dem 1.1.2022 nun grundsätzlich sofort fällig. Lediglich kann auf Antrag eine zinsfreie Ratenzahlung in sieben gleich hohen Jahresraten, allerdings regelmäßig nur gegen Sicherheitsleistung gewährt werden.

### **Stundung**

Ebenso wie die frühere Regelung enthält auch die neuen Vergünstigungen für Rückkehrfälle. Wer bislang innerhalb von fünf Jahren nach Deutschland zurückkehrte oder wem die Verlängerungsmöglichkeit um fünf auf 10 Jahre gewährt worden war, konnte die Wegzugsbesteuerung gegen Sicherheitsleistung stunden lassen. Für EU-Bürger, die innerhalb der EU umzogen, galt die Rückkehrregelung unbefristet und ohne Sicherheitsleistung. Ab 1.1.2022 ändert sich die ursprüngliche Frist von fünf auf sieben Jahre mit der Möglichkeit der Verlängerung um fünf auf insgesamt zwölf Jahre.

Ganz wesentlich ändert sich aber die Gesetzeslage bzgl. der bisherigen Privilegierung für Umzüge von EU-Bürgern innerhalb der EU. Die zeitlich unbefristete Rückkehrmöglichkeit ohne Sicherheitsleistung entfällt künftig. Nur im Wege der Rückkehrregelung ist es nach der Gesetzesänderung überhaupt noch möglich eine Stundung der Wegzugsteuer zu beantragen.

Der Widerruf einer Stundung durch die Finanzbehörde konnte bislang bei einer Verletzung von Mitwirkungspflichten durch den Steuerpflichtigen oder einer Übertragung der betroffenen Geschäftsanteile erfolgen. In der neuen gesetzlichen Regelung ist dies auch bei Gewinnausschüttungen bzw. Einlagenrückzahlungen, die mehr als 25% des Werts der betreffenden Anteile übersteigen, möglich.

Stundungen der Wegzugsteuern die auf Antrag bis zum 31.12.2021 gewährt werden, gelten über das Inkrafttreten der Neuregelung ab 01.01.2022 hinaus.

### **Wegzugsteuer Einzelunternehmen und Personengesellschaften**

Zu beachten ist allerdings, dass es auch ohne Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft im Falle des Wegzugs durch die Verlagerung von Vermögen zu einer Besteuerung in Deutschland kommen kann.

Während die Wegzugsbesteuerung nach § 6 AStG sich auf die Gesellschafterebene bezieht, auf der grds. nur Dividenden und Veräußerungsgewinne besteuert werden, hingegen die Ansässigkeit der Gesellschaft grds. nicht von dem Wegzug ihrer Gesellschafter betroffen ist und mithin dort weiter körperschaftsteuerpflichtig bleibt, liegt bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften keine Trennung in Gesellschafter- und Gesellschaftsebene vor. D.h., auch bei Anteilen an Personengesellschaften wie der KG, der GmbH & Co. KG oder auch einer GbR können stille Reserven aufgelöst werden, die bei Wegzug zu versteuern sind. Durch Mitnahme einzelner Vermögenswerte ins Ausland oder Umzug des ganzen Unternehmens oder eigenständigen Unternehmensteilen können auch Einzelunternehmer bei Wegzug steuerpflichtig werden. Auch hier soll vermieden werden, dass Deutschland das Besteuerungsrecht an den in den Vermögenswerten liegenden stillen Reserven verliert. Als stille Reserve wird der Unterschiedsbetrag zwischen dem wirklichen Wert und dem Buchwert eines Gegenstands im Unternehmen bezeichnet. So bspw. eine vor langen Jahren erworbene Immobilie und deren Wertzuwachs. Die Aufdeckung dieser versteckten oder verdeckten Werte wird als Entstrickung bezeichnet.

Stille Reserven können materieller wie auch immaterieller Natur sein. So können stille Reserven in Marken, Patenten, Domains, Kundenstamm u.a. liegen.

Durch die Verlagerung des Vermögenswerts ins Ausland kommt es zu einer Besteuerung zur

Aufdeckung der stillen Reserven, welche wie eine fiktive Veräußerung behandelt wird. Für Einzelunternehmen und Personengesellschaften gilt gemäß § 4 (1) S. 3 EStG:

„Einer Entnahme für betriebsfremde Zwecke steht der Ausschluss oder die Beschränkung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung oder der Nutzung eines Wirtschaftsguts gleich.“

Ebenso wie es auf der persönlichen Gesellschafterebene einer Kapitalgesellschaft zur Wegzugsbesteuerung kommen kann, kann es sachlich zu einer Steuerentstrickung kommen, wenn Betriebsvermögen aus Deutschland ins Ausland verlagert wird. In beiden Fällen ist i. H. auf die stillen Reserven grds. eine Entstrickungssteuer zu entrichten.

Während im Rahmen der Wegzugsteuer eine Stundung in Frage kommt, kann bei der Verlagerung von betrieblichem Anlagevermögen auf eine ausländische Betriebsstätte innerhalb der EU durch Schaffung von Ausgleichsposten eine sofortige Steuerentstrickung vermieden werden. Diese Ausgleichsposten sind in den 4 auf das Umzugsjahr folgenden Geschäftsjahren aufzulösen.

Die Verlagerung eines Unternehmens ins Ausland beinhaltet immer eine Entstrickung. In Fällen, in denen ein ganzes Unternehmen verlagert wird, liegt gleichzeitig auch eine Funktionsverlagerung vor.

Argumentiert wird in solchen Fällen häufig, dass der Wegzug nur für kurze Zeit erfolgt und der Wohnsitz in Deutschland nicht aufgegeben werde, wodurch ein Verbleiben in der deutschen unbeschränkten Steuerpflicht die Wegzugsteuer ausschließe. Insbesondere bei Wegzug in Ländern, mit denen ein Doppelbesteuerungsabkommen und ein Informationsaustausch besteht, kann diese Argumentation jedoch nicht halten.

Als Lösung wird häufig die Umwandlung der Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft, wie eine GmbH & Co. KG, die Einbringung der Anteile in das Betriebsvermögen einer Personengesellschaft, die Übertragung auf eine Familien-GmbH oder Familienstiftung, etc. empfohlen. Zum einen ist aber der formelle und finanzielle Aufwand zu bedenken, zum anderen muss der Gesellschaftssitz in Deutschland verbleiben, was zumeist durch Wegzug des geschäftsführenden Gesellschafters gerade nicht der Fall ist und es schließlich doch zur Entstrickungsbesteuerung nach dem Einkommensteuergesetz und zur Fiktion der Entnahme kommt.

## EU-rechtswidrigkeit der Wegzugsbesteuerung

Mehrere einschlägige EuGH-Urteile zwingen die nationalen Gesetzgeber dazu, das System der Wegzugsteuer und der Sicherung der im Wegzugsland gebildeten stillen Reserven an das Europarecht anzupassen.

Bei den Bestimmungen der §§ 11, 12 KStG, § 6 AStG oder § 21 Abs. 2 Nr. 2 UmwStG handelt es sich um sogenannte „Ersatzrealisationstatbestände“ die ausschließlich an den (Wohn-) Sitzwechsel des Steuersubjektes für die Steuerpflicht anknüpfen. Geregelt werden gerade keine steuerlichen Missbrauchstatbestände, woraus unmittelbar ebenso eine Europarechtswidrigkeit wegen Verstoß gegen die Grundfreiheiten gemäß Art. 43, 48 EGV folgt, wie für die Fiktion der Betriebsaufgabe bei Betriebsverlagerung ins (europäische) Ausland. Die Niederlassungsfreiheit garantiert eine steuerneutrale Sitzverlegung oder Verlegung des Verwaltungssitzes und Wegzugsbeschränkungen sind damit nicht zu vereinbaren.

Dies bedeutet jedoch nicht, dass eine Besteuerung von stillen Reserven in jedem Fall gegen EU-Recht verstoßen würde. Denn die Nationalstaaten sind nicht daran gehindert, grds. stille Reserven in ihrem Hoheitsgebiet zu besteuern, solange und soweit sie dabei den europarechtlichen Rahmen berücksichtigen.

Die Mitgliedstaaten sind verpflichtet die EU-Mobilitätsrichtlinie RL (EU) 2019/2121 bis zum 31.01.2023 in nationales Recht umsetzen. Diese gilt allerdings nur für Kapitalgesellschaften, während für Personengesellschaften keine Regelungen getroffen werden und damit nach wie vor lediglich eine Berufung auf die Niederlassungsfreiheit möglich ist. Insbesondere großen Unternehmen und Konzernen wird die zum 1. Januar 2020 in Kraft getretene Mobilitätsrichtlinie (Richtlinie (EU) 2019/2121) grenzüberschreitende Umwandlungspläne erleichtern.

Bedauerlicher Weise hat der EU-Gesetzgeber bislang versäumt, den durch den EG-Vertrag und die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) vorgegebenen Möglichkeiten zur Niederlassungsfreiheit von Unternehmen auch für Personengesellschaften Rechnung zu tragen.

Es bleibt abzuwarten, auf welche Weise die nationalen Regelungen Umsetzungen auch im steuerlichen Bereich bis zum 31.01.2023 vornehmen.

## Vergleich Wegzugsbesteuerung Spanien

Die spanische Wegzugsbesteuerung wurde im Jahre 2014 durch das Gesetz „Ley 26/2014“ eingeführt und in Art. 95 bis Ley de IRPF und Art. 121 ff des Ausführungsgesetzes („Reglamento de IRPF“) als Maßnahme zur Vermeidung von Steuerbetrug durch Verlagerung des Wohnsitzes der Anleger, häufig in Steuerparadiese und mit der Absicht dort geringere Steuern auf die Übertragung ihrer Anteile zu zahlen, entwickelt.

Mit der Wegzugsbesteuerung soll die Vermögenssituation des Steuerpflichtigen kurz vor dem Wohnsitzwechsel gesetzlich geregelt werden, indem die positiven Differenzen zwischen dem Marktwert der Aktien oder Beteiligungen an Unternehmen jeglicher Art, die der oder die Steuerpflichtige besitzt, und ihrem Anschaffungswert, ohne sie veräußert zu haben, als Kapitalgewinn betrachtet werden.

Diese Besteuerung betrifft diejenigen Einkommenssteuerpflichtigen, auf die in vorangehenden Steuerzeiträumen einer der folgenden Umstände zutrifft:

- dass der Marktwert der Aktien oder Beteiligungen am Tag des Anfalls des letzten für diese Steuer zu erklärenden Steuerzeitraums insgesamt 4.000.000 Euro übersteigt bzw.

- dass, im Falle, dass diese zu diesem Zeitpunkt nicht mehr als 4.000.000 Euro beträgt, die prozentuale Beteiligung an dem Unternehmen 25 % übersteigt, sofern der Marktwert der Aktien oder Beteiligungen 1.000.000 Euro übersteigt.

Diese Voraussetzungen bezwecken zum einen, dass Ausländer, die ihren Wohnsitz nach Spanien verlegen, bei der Rückkehr in ihr Land keine Wegzugssteuer zahlen müssen. Zum anderen sollen nur vermögende Privatpersonen besteuert werden.

Die Marktbewertung dieser Anteile oder Beteiligungen erfolgt gemäß den Bestimmungen von Artikel 95.bis.3. des EinkStG.

Andererseits sieht Abschnitt 6 dieses Artikels eine Sonderregelung für den Fall vor, dass der Wohnsitz in einen anderen EU-Mitgliedstaat oder in den Europäischen Wirtschaftsraum verlegt wird, mit dem ein effektiver Austausch von Steuerinformationen besteht, so dass der Veräußerungsgewinn innerhalb der zehn auf das letzte Jahr, in dem diese Steuer erklärt werden muss, folgenden Steuerjahre der Selbstveranlagung unterzogen werden kann, wenn die folgenden Umstände eintreten:

1. dass die Anteile oder Beteiligungen unter Lebenden übertragen werden.
2. Der Steuerpflichtige verliert die Eigenschaft als Einwohner eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraums.
3. Dass es zur Nichteinhaltung der Verpflichtung gekommen ist, der Steuerverwaltung die Option für die Anwendung dieser Besonderheiten mitzuteilen (Formular 113).

### Fazit

Die Fiktion einer Veräußerung hatte bislang bei Umzug aus Deutschland in EU-Mitgliedsländer grds. keinen wirtschaftlichen Nachteil, solange kein Verkauf, Übertragung oder Wegzug in ein Drittland erfolgte.

Die neue Rechtslage durch das Gesetz zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie ändert dies ab dem 01.01.2022 erheblich. Auch bei einem Umzug innerhalb der EU wird nun die Wegzugsteuer grds. unmittelbar fällig und kann nur auf Antrag mit Ratenzahlung über 7 Jahre und Sicherheitsleistung abgezahlt werden. Nur eine Rückkehr nach Deutschland innerhalb von 7 Jahren kann unter bestimmten Voraussetzungen die Steuer mit Rückwirkung entfallen. Nur im Falle fortbestehender Rückkehrabsicht besteht die Möglichkeit zur Fristverlängerung mit Aussetzung der Ratenzahlung.

Es bleibt abzuwarten, ob die neue Wegzugsbesteuerung stiller Reserven als Verletzung des europarechtlichen Rahmens angesehen und damit die Möglichkeit zur Rückzahlung erhobener Wegzugsteuer eröffnet wird.

### 3. Referenzwert und Neubewertung von Immobilien bei der Vermögensteuer

Mit der im Juli des vergangenen Jahres verabschiedeten Steuerreform (Gesetz 11/2021 vom 9. Juli, Maßnahmen zur Verhinderung und Bekämpfung von Steuerhinterziehung, zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates vom 12. Juli 2016, Ley 11/2021, de 9 de julio) erfolgte auch eine Änderung der spanischen Bewertungsvorschriften im Rahmen der Vermögensteuer („Impuesto sobre el Patrimonio, IP“). Die Gesetzesreform sieht die Möglichkeit vor, dass Immobilien nunmehr nach dem neuen Katasterreferenzwert bewertet werden, womit es zu erheblich höheren Steuersätzen bei der

Vermögensteuer kommen kann. Die vorliegende Bearbeitung „Neubewertung Vermögensteuer Spanien“ behandelt die Frage der Auswirkung der Gesetzesänderung auf bereits im Eigentum stehende, zuvor erworbene Immobilien.

Vor der Reform war im Rahmen der bis zum 30.06. eines jeden Jahrs im Wege der Selbstveranlagung zu erklärenden und ggf. zu entrichtenden spanischen Vermögensteuer der höhere der folgenden Werte maßgebend:

- Katasterwert,
- der von der Verwaltung für die Zwecke anderer Steuern überprüfte Wert oder
- Preis, Gegenleistung oder Anschaffungswert.

Nunmehr ist maßgebend:

- Katasterwert,
- der von der Verwaltung für die Zwecke anderer Steuern bestimmte oder überprüfte Wert oder
- Preis, Gegenleistung oder Anschaffungswert.

Mithin ist jetzt als einer der Werte, die bei der steuerlichen Erklärung von Immobilienvermögen zu berücksichtigen ist, der von der Verwaltung für die Zwecke anderer Steuern bestimmte Wert. Damit sind die Steuerpflichtigen künftig verpflichtet, den neuen Katasterreferenzwert bei der Vermögensteuererklärung zu berücksichtigen. Voraussetzung dafür ist natürlich, dass dieser online einsehbare Wert höher ist als der Katasterwert oder der Kaufpreis.

### Kataster- und Referenzwert

Der neue zum 1.1.2022 in Kraft getretene Kataster-Referenzwert wird von der Generaldirektion für Katasterwesen festgelegt und basiert auf der Berechnung der Preise von Immobilienübertragungen, die vor Notaren und in Abhängigkeit von den Katastermerkmalen jeder Immobilie vorgenommen werden. Dieser Wert wird Jahr für Jahr und gleichzeitig in allen Gemeinden, als Grundlage für die Vermögenübertragungssteuer („Impuesto sobre Transmisiones patrimoniales“, Grunderwerbsteuer), Stempelsteuer und/oder Erbschaftsteuer bzw. Schenkungsteuer, ermittelt und darf gemäß Verordnung ebenso wie auch der Katasterwert den Marktwert nicht überschreiten.

Der Katasterwert hingegen wird auf der Grundlage von Werten der entsprechenden Gemeinden berechnet und berücksichtigt in der Regel die Lage der Immobilie, die Lage innerhalb der Stadt, das Alter, die Qualität der Konstruktion, Reformen oder Renovierungen des Gebäudes oder den

Erhaltungszustand. Dieser Wert wird durch das Haushaltsgesetz aktualisiert, allerdings nicht gleichzeitig oder einheitlich für alle Gemeinden und dient als Bemessungsgrundlage der gemeindlichen Grundsteuer („Impuesto sobre Bienes Inmuebles, IBI“), welche dem Grundeigentümer jährlich (im Rahmen des Abbuchungsbelegs der Bankkontoauszüge) kommuniziert wird.

In beiden Fällen handelt es sich um objektive Werte, d. h. sowohl der Referenzwert als auch der Katasterwert bewerten Wohnungen im selben Gebäude mit derselben Fläche auf dieselbe Weise, auch wenn eine renoviert ist und die andere nicht. Es werden also im Rahmen der spanischen Bewertungsvorschriften weder beim Kataster- noch beim Referenzwert die besonderen Umstände der einzelnen Immobilien berücksichtigt.

Während der Referenzwert öffentlich ist, so hat zum Katasterwert nur der Eigentümer Zugang.

Dabei stellt sich die Frage, ob auch Grundstücke, die vor dem Inkrafttreten des Katasterreferenzwerts erworben wurden, von dieser gesetzlichen Änderung betroffen sind. Das heißt, ob Immobilieneigentümer bei der nächsten Vermögenssteuererklärung im Juni 2022 diesen Referenzwert in ihrer Steuererklärung für ihre Immobilien die zeitlich vorher erworben wurden, bereits berücksichtigen müssen. Oder aber, ob nur die Immobilien, die nach dem Inkrafttreten des Katasterreferenzwerts, also ab 2022 erworben wurden, nach diesem neuen Wert bewertet werden.

Der Gesetzestext lässt keinen eindeutigen Schluss zu. Die Folgen einer solchen Rückwirkung könnten finanziell erheblich sein. Denn die zeitlich früher erworbenen Immobilien wurden bislang zu ihrem Kaufpreis oder ihrem Katasterwert angegeben und die Einführung des Referenzwerts als Kriterium für die Bewertung dieser Immobilien könnte daher zu einer empfindlichen Erhöhung der Steuern führen, die darüber hinaus auch auf sämtliche künftigen Vermögenssteuererklärungen auswirken würde.

Ohne eine solche Rückwirkung wären Grundstücke, die vor dem Inkrafttreten des Kataster-Referenzwerts erworben wurden, nicht betroffen und würden weiterhin mit dem Katasterwert, dem von der Verwaltung festgestellten Wert oder dem Preis oder der Gegenleistung zum Zeitpunkt des Erwerbs besteuert, je nachdem, welcher Wert höher ist.

Infolge des unklaren Gesetzestextes waren bislang entsprechend gegensätzliche Meinungen zu dieser Auslegungsfrage vertreten worden. Dies hat auch deswegen erhebliche Folgen, da zwar in den neuen Verordnungen zur Grunderwerbsteuer („Impuesto de

Transmisiones Patrimoniales, ITP“) und zur Erbschaft- und Schenkungsteuer („Impuesto de Sucesiones y Donaciones, ISyD“) festgelegt ist, wie der Katasterreferenzwert angefochten werden kann, nicht aber im Bereich der Vermögensteuer. Daher wird vertreten, dass die Anwendung des Katasterreferenzwerts im Rahmen der Vermögensteuer verfassungswidrig sei, da sie das Recht auf Verteidigung verletzen würde.

Die spanische Generaldirektion des Katasters („Dirección General del Catastro, DGC“) hat nunmehr entschieden, dass der Referenzwert nur auf die Immobilien angewandt wird, die nach dem 1. Januar 2022 erworben wurden.

Das Katasteramt geht davon aus, dass der Referenzwert jeder Immobilie als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbssteuer und die Stempelsteuer („Actos Jurídicos Documentados“, AJD“) sowie die Erbschafts- und Schenkungsteuer dient (es sei denn, der erklärte Preis oder die Gegenleistung ist höher, wobei der Referenzwert der Immobilie die Mindestbemessungsgrundlage für diese Steuern darstellt).

Bei erstmaligen Ausfertigungen von öffentlichen Urkunden über Immobilien die Vermögensübertragungsteuer und AJD unterliegen, darf die Steuerbemessungsgrundlage, wenn sie auf der Grundlage des Immobilienwerts ermittelt wird, nicht unter dem Referenzwert liegen.

Daher wird der Referenzwert nur in den Fällen, in denen dieser die Steuerbemessungsgrundlage, für die auf den Erwerb einer Immobilie erhobene Steuer war, bei der Anwendung der Regel zur Bestimmung der Steuerbemessungsgrundlage für die Vermögensteuer, der sie gegebenenfalls unterliegt, berücksichtigt.

Folglich kann sich der Referenzwert nur auf die Vermögensteuer für Immobilien auswirken, die ab dem 1. Januar 2022 erworben werden, und keinesfalls auf bereits vorhandene Vermögenwerte.

#### 4. Steuerzahlung Spanien aus dem Ausland

In Spanien hat sich jedweder, beschränkt oder unbeschränkt Steuerpflichtige selbständig über seine Steuerpflichten zu informieren, diese zu errechnen oder berechnen zu lassen und fristgemäß im Rahmen einer Selbstveranlagung und –versteuerung, der so genannten „Autoliquidacion“ seine Steuererklärung abzugeben sowie ohne Steuerbescheid fristgemäß zu entrichten. Dies hat auch grds. über ein Konto bei einer in Spanien belegenen Bank zu erfolgen. Eine

Liste der seitens der Steuerverwaltung hierzu autorisierten Bankinstitute, so genannte „entidades colaboradoras“ ist auf deren homepage zu finden. Der vorliegende Beitrag Steuerzahlung Spanien beschreibt die Problematik in Fällen, in denen diese aus dem Ausland erfolgen soll.

Wie ausgeführt haben Steuerzahlungen bislang grds. über die mit dem Finanzamt kooperierenden, spanischen Bankinstitute zu erfolgen. Dies entweder mittels Einzugs über das Konto des Steuerpflichtigen bei Vorlage der Selbstveranlagungserklärung oder mittels eines Systems zur Erfassung und Überwachung der Einnahmen, das von den kooperierenden Einrichtungen (Banken) verwaltet wird (das so genannte „NRC online“).

Ein NRC oder “Número de Referencia Completo” ist ein 22stelliger Zahlen- und Buchstabencode, der sich auf eine Zahlung einer konkreten Steuerschuld bezieht. Der Code dient dazu die Steuerschuld wie auch den Zahler für das Finanzamt zu identifizieren. Der NRC wird entweder bei der Bank oder beim Finanzamt beantragt. Mit den Daten des Steuerformulars erstellt dann die Bank den NRC-Code. Sodann kann die Begleichung der Steuerschuld über ein auch fremdes Bankkonto erfolgen, was ansonsten nicht möglich ist.

Im spanischen Staatsanzeiger vom 4. Februar 2021 (<https://www.boe.es/boe/dias/2021/02/04/pdfs/BOE-A-2021-1617.pdf>) wurde sodann der Beschluss der Generaldirektion der Staatlichen Steuerverwaltung vom 18. Januar 2021 veröffentlicht, in dem das Verfahren und die Bedingungen für die Begleichung von Forderungen durch Überweisungen, über die mit der Staatlichen Steuerverwaltung zusammenarbeitenden Einrichtungen festgelegt sind. Der genannte Beschluss, der am 15. März 2021 in Kraft trat, enthält den objektiven Geltungsbereich sowie die Spezifikationen des gesamten Verfahrens, von denen die folgenden hervorgehoben werden:

- Es ermöglicht Zahlungen für Personen, die kein Konto bei einer Einrichtung haben, die an der staatlichen Einnahmenverwaltung beteiligt ist.
- Es ist vor allem für diejenigen gedacht, die ihre Schulden aus dem Ausland bezahlen.
- Sie kann sowohl von natürlichen als auch von juristischen Personen vorgenommen werden.
- Die Zahlung wird am Tag des Eingangs und der Bezahlung der Überweisung getätigt.

Gemäß auf ihrer homepage veröffentlichten Mitteilung der spanischen Finanzbehörde steht mithin seit dem 15. März 2021 ein Verfahren zur Verfügung, mit dem Schulden bei der staatlichen Steuerverwaltung (Agencia Estatal de Administración Tributaria, AEAT) per Überweisung von Banken beglichen werden können, die nicht in das System der der staatlichen Einnahmenverwaltung eingebunden sind. Der Zugang zu dieser Zahlungsmethode erfolgt über das elektronische Büro der Steuerbehörde (sede electrónica de la Agencia Tributaria) über den Weg „Zahlung, Stundung und Einsichtnahme von Schulden / Zahlung mit Belegnummer (Veranlagungen und Selbstveranlagungen) / Veranlagungen / Schulden – Zahlung per Überweisung“ oder aber über das Zahlungssystem der Selbstveranlagung mit Schuldanerkenntnis nach elektronischer Übermittlung und Einbeziehung der im Überweisungskonzept angegebenen Zahlungskennung (ohne Hinzufügung anderer Daten oder zusätzlicher Informationen).

### **Verfahren Steuerzahlung Spanien Ausland**

Die Grundzüge dieses Verfahrens sind gemäß der Finanzbehörde wie folgt:

Sie ermöglicht Zahlungen an Personen, die über kein Konto bei einer an der staatlichen Einnahmenverwaltung beteiligten Bankinstitut verfügen (sie richtet sich insbesondere an Personen, die ihre Zahlungsverpflichtungen aus dem Ausland erfüllen müssen).

- Die Zahlung wird zum Zeitpunkt des Eingangs der Überweisung bei der Steuerbehörde (nicht zum Zeitpunkt der Anordnung der Überweisung) beglichen.
- Es kann sowohl von natürlichen als auch von juristischen Personen genutzt werden und hat nur zwei Einschränkungen:
  - Die Zahlung muss sich auf Forderungen beziehen, die elektronisch über die elektronische Zentrale der Steuerbehörde (Sede Electrónica de la Agencia Tributaria) beglichen werden können.
  - Der Überweisungsauftrag muss von einem Konto bei einem Kreditinstitut erteilt werden, das nicht als Mitarbeiter in der Einnahmenverwaltung der Steuerbehörde tätig ist.

Die Behörde weist ausdrücklich darauf hin, dass alle Überweisungen, die ohne die strikte Einhaltung des in den geltenden Vorschriften vorgesehenen Verfahrens getätigt oder von Konten bei Kreditinstituten, die mit der Steuerbehörde zusammenarbeiten in Auftrag gegeben werden, zurückgeschickt werden (wobei die Kosten und Gebühren vom Absender zu tragen sind) und somit keine rechtliche Wirkung der Zahlung eintrete.

Eine Vielzahl im Ausland Ansässiger, aber in Spanien aus den verschiedensten Gründen Steuerpflichtiger (Umsatzsteuer, Einfuhrumsatzsteuer, Wertzuwachssteuer, Erbschaftsteuer, Schenkungssteuer, Einkommensteuer, etc.) mussten in der Zwischenzeit feststellen, dass die Anwendung der SEPA-Verordnung für Steuerzahlungen nicht problemfrei funktionierte. Die Folgen waren, dass die Steuerzahlungen nicht fristgerecht wahrgenommen werden konnten und es seitens der Finanzbehörden zu Säumniszuschlägen kam.

Die EU-Kommission hat nun mit Datum vom 6.4.2022 beschlossen, eine mit Gründen versehene Stellungnahme an Spanien zu richten (INFR (2018)4029), „da hierdurch das spanische Steuerrecht Personen daran hindert, ihre Steuern per Lastschrift

und in einigen Fällen per Überweisung zu zahlen, wenn sich ihr Bankkonto in einem anderen EU-Mitgliedstaat befindet“. Die Kommission teilt mit: „Bislang sieht das spanische Steuerrecht vor, dass ein Zahlungsdienstleister, also eine Bank, von den spanischen Steuerbehörden als „kollaborierende Einrichtung“ zugelassen werden muss. In der Praxis ist es für ausländische Zahlungsdienstleister sehr schwierig, eine Zulassung zu erhalten. Infolgedessen verhindern diese Vorschriften, dass sowohl Bürger als auch Unternehmen EU-Bankkonten außerhalb Spaniens für die Zahlung von Steuern in Spanien nutzen. Dies steht im Widerspruch zu den Bestimmungen der SEPA-Verordnung (Verordnung (EU) Nr. 260/2012). Die SEPA-Verordnung legt technische und geschäftliche Anforderungen für Überweisungen und Lastschriften in Euro fest und untermauert damit das Funktionieren des Binnenmarktes für die Abwicklung von Zahlungsvorgängen in Euro.“

Erhält die Kommission innerhalb von zwei Monaten keine zufriedenstellende Antwort von Spanien, kann sie beschließen, den Gerichtshof der Europäischen Union mit der Angelegenheit zu befassen.



\* Rechtsanwalt, Abogado, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht, Fachanwalt für Steuerrecht  
Barcelona – Frankfurt am Main  
ra@abogadomueller.net

## Obligación de notificación de estructuras fiscales transfronterizas según DAC6 – Obligaciones y responsabilidad de los asesores

José Blasi \*

### I. Introducción

La Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, relativa al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información (conocida como “DAC6”, por ser la quinta modificación de la Directiva 2011/16/UE – “*Directive on Administrative Cooperation*”-) ha sido transpuesta en España a través de tres normas principales.

En concreto, a través de la Ley 10/2020, de 29 de diciembre, por la que se modifica la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 30 de diciembre de 2020), a través del Real Decreto 243/2021, de 6 de abril, por el que se modifica el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección (BOE de 7 de abril de 2021), y a través de la Orden HAC/342/2021, de 12 de abril, por la que se aprueba el Modelo 234 de «Declaración de información de determinados mecanismos transfronterizos de planificación fiscal», el Modelo 235 de «Declaración de información de actualización de determinados mecanismos transfronterizos comercializables» y el Modelo 236

de «Declaración de información de la utilización de determinados mecanismos transfronterizos de planificación fiscal» (BOE de 13 de abril de 2021).

“DAC6” viene a implementar de una forma homogénea en toda la Unión Europea la Acción 12 del Proyecto BEPS de la OCDE, esto es, “Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva”, y obliga a los asesores (“intermediarios”) de los contribuyentes, o en su defecto a éstos últimos, a revelar los “mecanismos transfronterizos de planificación fiscal agresiva” antes de su implementación efectiva.

Esta información será además compartida entre los Estados miembros. El objetivo es combatir la elusión y la evasión fiscal reforzando la transparencia fiscal en una fase temprana, lo que permitirá, por ejemplo, que sean aprobados los cambios normativos que sean necesarios.

“DAC6” persigue también conseguir un efecto disuasorio tanto para los “intermediarios”, que les abstenga de concebir, comercializar e implementar los “mecanismos de planificación fiscal agresiva”, como para los contribuyentes, que sabrán que su información va a ser objeto de revelación obligatoria.

Dos cuestiones no son reguladas directamente por la Directiva (UE) 2018/822. En concreto, por un lado, el encaje del deber del “secreto profesional” en cada jurisdicción con esta nueva obligación y, por otro, el régimen sancionador (la Directiva únicamente establece que el régimen sancionador debe ser eficaz, proporcionado y disuasorio).

## II. El deber del secreto profesional

Con respecto a la relación de esta obligación de información con el deber del “secreto profesional”, el artículo 8 bis ter, apartado 5, de la Directiva establece lo siguiente: “5. *Cada Estado miembro podrá adoptar las medidas necesarias para otorgar a los intermediarios el derecho a una dispensa de la obligación de presentar información sobre un mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información cuando la obligación de comunicar información vulnere la prerrogativa de secreto profesional en virtud del Derecho nacional de dicho Estado miembro. En estas circunstancias, cada Estado miembro adoptará las medidas necesarias para exigir a los intermediarios que notifiquen sin demora sus obligaciones de comunicación de información en virtud del apartado 6 a cualquier otro intermediario, o cuando no exista tal intermediario, al contribuyente interesado.*”

Al respecto, la normativa en España establece que están dispensados de la obligación de información por el deber de secreto profesional los que tuvieran la consideración de “intermediarios”, con independencia de la actividad desarrollada, y hayan asesorado con respecto al diseño, comercialización, organización, puesta a disposición para su ejecución o gestión de la ejecución de un mecanismo transfronterizo de los definidos en la Directiva, con el único objeto de evaluar la adecuación de dicho mecanismo a la normativa aplicable, y sin procurar ni facilitar la implantación del mismo.

En todo caso, resulta de interés apuntar que existen dos cuestiones prejudiciales presentadas con respecto a la obligación residual, para el “dispensado”, de notificar a cualquier otro intermediario las obligaciones de comunicación de información.

La primera presentada el día 21 de diciembre de 2020 por el *Grondwettelijk Hof* (Tribunal Constitucional belga) sobre la normativa de transposición belga de la “DAC6”, asunto 694/20, en la que se cuestiona si la obligación anterior es compatible con los artículos 7 y 47 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea (CDFUE) y el derecho a un proceso equitativo, y también se mencionan los artículos 6 (derecho a un proceso equitativo) y 8 (derecho a la confidencialidad de las comunicaciones entre abogado y cliente) del Convenio Europeo de Derechos Humanos (CEDH).

La segunda planteada por el *Conseil d’Etat* (Francia) el día 28 de junio de 2021, con referencia al artículo 8 bis ter, apartado 5, de la Directiva 2011/16/UE, asunto C-398/21, sobre posible vulneración del derecho a un proceso equitativo garantizado por los artículos 47 de la CDFUE y 6 del CEDH; y vulneración de los derechos al respeto de la correspondencia y de la vida privada garantizados por los artículos 7 de la CDFUE y 8 del CEDH.

Recientemente, en concreto el día 5 de abril de 2022, el Abogado General (Sr. Athanasios Rantos) ha emitido su opinión al respecto, como sigue: «*El artículo 8 bis ter, apartado 5, de la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE, en su versión modificada por la Directiva 2018/822/EU del Consejo, de 25 de mayo de 2018, no vulnera el derecho al respeto de la vida privada consagrado por el artículo 7 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea al exigir que el abogado que actúa como intermediario y que, haciendo valer su prerrogativa de secreto profesional, goza de una dispensa de la obligación de declaración de información, notifique sin demora*

*a otro intermediario las obligaciones de comunicación de información que le incumben en virtud del apartado 6 del mismo artículo, siempre que el nombre de dicho abogado no sea revelado a las autoridades fiscales a efectos del cumplimiento de la obligación de comunicación de información prevista en el artículo 8 bis ter, apartados 9, párrafo segundo, y 14, de la Directiva 2011/16.»*

Esto es, a juicio del Abogado General, solo si el “intermediario” obligado a comunicar (el “no dispensado”) resulta también obligado a revelar el nombre del “dispensado” por el deber del secreto profesional, la normativa sería incompatible con la CDFUE y con el CEDH.

En todo caso, habrá que esperar a ver cuál es la decisión final del Tribunal de Justicia de la Unión Europea al respecto.

### III. El régimen sancionador

En cuanto al régimen sancionador en España, prevé una multa pecuniaria fija de 2.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a un mismo mecanismo que hubiera debido incluirse en la declaración.

Como los “conjuntos de datos” son como máximo ocho, la multa máxima por “conjunto de datos” sería de 16.000 euros, por cada Modelo 234, 235 ó 236 no presentado.



\*Abogado & Asesor Fiscal, Barcelona  
jose.blasi@blatax.es

### Home-Office in Spanien – was ist zu beachten?

Dr. Rainer Fuchs\*

In der Pandemie ist das Homeoffice aus seinem Nischen-Dasein in den Mittelpunkt des Interesses vieler Unternehmen und Beschäftigter gerückt. Als „Workation“ – eine Verbindung von Work und Vacation – wird es oft mit dem Familienurlaub an den Stränden Spaniens genutzt. Dabei ist Homeoffice nichts wirklich Neues: Unter dem Begriff Telearbeit (§ 2 Arbeitsstättenverordnung) gibt es das schon lange; es wird auch von „mobiler Arbeit“ gesprochen. Dabei richtet der Arbeitgeber dem Beschäftigten einen vollen Arbeitsplatz zu Hause ein.

Hier geht es um das Homeoffice auf Wunsch des Beschäftigten. Was kann es Schöneres geben, als das Homeoffice im spanischen Urlaubsparadies mit der Familie zu genießen! Aber auch hier gibt es strenge rechtliche Rahmenbedingungen.

\* Rechtsanwalt Dr. Rainer Fuchs ist viele Jahre an der Deutschen Botschaft in Madrid tätig gewesen. Er kennt die Probleme deutscher Residenten aus eigener Erfahrung und hat ein Standardwerk für Deutsche in Spanien verfasst: „Sorgenfrei leben unter Spaniens Sonne“. Das Buch ist im Buchhandel und unter [www.ratgeberspanien.de](http://www.ratgeberspanien.de) zum Preis von 24, 90 zzgl. Versand erhältlich.

#### Kein Anspruch auf Homeoffice mehr

In der Corona-Krise musste der Arbeitgeber nach § 28b Abs. 4 des Infektionsschutzgesetzes seinen Beschäftigten verpflichtend anbieten, Büroarbeit oder vergleichbare Tätigkeiten aus dem Homeoffice auszuführen. Das galt immer dann, wenn dieser Arbeitsform keine zwingenden betriebsbedingten Gründe dem entgegen standen. Die Beschäftigten waren verpflichtet, dieses Angebot anzunehmen, wenn ihrerseits keine Gründe entgegenstanden. Bundesarbeitsminister Heil wollte diese Regelung aufrechterhalten, konnte sich damit aber bisher in der Ampelkoalition noch nicht durchsetzen. Deshalb gilt seit dem 20. März 2022:

- Es gibt keine Pflicht des Unternehmens mehr, Homeoffice anzubieten, und
- wer bisher im Homeoffice gearbeitet hat, kann verlangen, dass er wieder im Unternehmen arbeiten kann.

Es ist aber davon auszugehen, dass es schon bald wieder eine gesetzliche Regelung für mobiles Arbeiten geben wird, denn so steht es im Koalitionsvertrag der Bundesregierung. Ob es dabei künftig wieder einen gesetzlichen Anspruch der

Arbeitnehmer geben wird, ist allerdings noch nicht ausgemacht.

Das Homeoffice ist aber auch ohne gesetzliche Verpflichtung und Corona-Pandemie für Unternehmen und Arbeitnehmer wie auch für Selbständige eine interessante Alternative. Betriebe sparen Büroflächen und teure Mieten, Beschäftigte sparen die Wege zur Arbeit und gewinnen Flexibilität. Die guten Erfahrungen mit dem Homeoffice in der Corona-Pandemie haben den Weg für diese Beschäftigungsform geebnet. Aber es gibt für Beschäftigte und Unternehmen Fallstricke, die unbedingt zu beachten sind.

### Homeoffice von Spanien aus

Vor allem für IT-Mitarbeiter und Verwaltungsarbeiten, aber auch für viele andere Tätigkeiten bietet es sich an, zum Beispiel von Spanien aus für einen deutschen Arbeitgeber tätig zu werden. Ebenso ist für viele Selbständige das Homeoffice von Spanien aus eine begehrte Alternative. Besonders interessant ist es natürlich, das Homeoffice mit einem Familienurlaub in Spanien zu verbinden.

### Was ist dabei für Beschäftigte zu beachten?

Da es sich bei dem Homeoffice im Ausland um ein relativ neues Phänomen handelt, gibt es viele Unsicherheiten und Unklarheiten. Manche der ohnehin schon sehr komplexen europäischen Rechtsvorschriften passen hier nicht so recht. Im Folgenden wird versucht, einen ersten Anhalt zu geben.

### Vereinbarung mit Ihrem Arbeitgeber

- Zunächst einmal muss Ihre Tätigkeit von Spanien aus mit Ihrem deutschen Arbeitgeber abgesprochen sein. Diese Absprache ist im Grunde eine Vertragsänderung. Sie benötigen **keinen neuen Arbeitsvertrag**, sollten aber eine schriftliche Ergänzung erbitten.
- Dabei sollten auch Fragen wie die zugrunde gelegte Arbeitszeit im Internet und Zeiten Ihrer Erreichbarkeit geklärt werden. Oft wird dabei „**Vertrauensarbeit**“ ohne feste Erfassung vereinbart; dies macht in aller Regel auch Sinn.
- Soll das Homeoffice längere Zeit dauern, ist wichtig auch eine Vereinbarung über den Zeitpunkt

der **Rückkehr** in das Büro des Arbeitgebers und das Recht auf Ihren alten Arbeitsplatz!

### Was gilt im Arbeitsrecht?

- Im Regelfall wenn Sie nur **kurzzeitig** in Spanien im Homeoffice arbeiten, gilt weiter deutsches Arbeitsrecht. Sie werden aus Deutschland bezahlt und unterliegen dem Weisungsrecht Ihres deutschen Arbeitgebers. Das dürfte der Standardfall sein.
- Für den Fall, dass Sie **länger als 183 Tage** Homeoffice in Spanien machen, kann es sein, dass Sie nach Artikel 8 der Rom I-Verordnung 593/2008 der EU spanischem Arbeitsrecht unterliegen! Sie können und sollten deshalb festlegen, dass deutsches Arbeitsrecht weiterhin Anwendung findet.
- Gilt deutsches Arbeitsrecht, finden auch die deutschen **Arbeitschutz-** und Arbeitszeitregeln Anwendung, zum Beispiel die Höchstarbeitszeit, Ruhepausen, Verbot der Sonn- und Feiertagsarbeit usw.

### Wie steht es um die gesetzliche Sozialversicherung?

- Hier liegt eine **gefährliche Hürde** beim Homeoffice im Ausland. Nach den EU-Rechtsvorschriften sind Sie grundsätzlich dort sozialversicherungspflichtig, wo Sie Ihre Arbeit ausüben (Artikel 11 der EU-Verordnung 883/2004). Eine Ausnahme gilt nur für den Fall der Entsendung (Artikel 12). Gehen Sie auf eigenen Wunsch in das Homeoffice in Spanien, liegt eigentlich keine Entsendung vor. Sie werden aber zum Glück in der Praxis der deutschen Sozialversicherungen ebenso behandelt. Das bedeutet:
- Ihr Arbeitgeber muss sich an die Deutsche Verbindungsstelle Krankenversicherung Ausland (DVKA) in Bonn wenden und um eine Entsendebescheinigung bitten. Diese „A1“ genannte Bescheinigung bestätigt Ihnen und den spanischen Behörden, dass Sie als Entsandter den deutschen Rechtsvorschriften unterliegen.
- Die Entsendung in das spanische Homeoffice darf maximal 24 Monate dauern.
- Wollen Sie regelmäßig wiederkehrend ins Homeoffice in Spanien gehen, gelten andere Regeln:
  - Mindestens 25% Ihrer Arbeit müssen in Deutschland ausgeführt werden;

- Dafür darf sich der Entsendezeitraum über 5 Jahre erstrecken.

### Praktischer Tipp:

Die Entsendebescheinigung soll nach den EU-Vorschriften im Voraus beantragt werden, „wenn immer dies möglich ist“ (Art. 15 VO 987/2009). Das bedeutet, dass bei kurzfristig vereinbartem Homeoffice dies auch nachträglich geschehen kann – oder eben erst dann, wenn die spanischen Behörden aufmerksam werden und die A 1 Bescheinigung verlangen. Eine Sanktion für das verspätete Beantragen der Bescheinigung gibt es überdies nicht.

### Was gilt, wenn ich meinen Lebensmittelpunkt in Spanien habe?

- Liegt Ihr Lebensmittelpunkt in Spanien, leben Sie also zum Beispiel mehr als 183 Tage im Jahr in Spanien, kommt eine Entsendung naturgemäß nicht in Betracht – Sie unterliegen spanischem Recht, denn der gewöhnliche Arbeitsort und der Schwerpunkt der Tätigkeit liegt in Spanien. Das gilt in der Regel auch nicht nur für die Sozialversicherung, sondern auch für das Arbeitsrecht.

### Was gilt steuerrechtlich?

- Für eine kurzfristige Tätigkeit unter 183 Tagen im Jahr bleibt es in der Regel bei der deutschen Steuerpflicht, wenn Sie in Deutschland ansässig sind (Lebensmittelpunkt).
- Nach Artikel 14 des deutsch-spanischen Doppelbesteuerungsabkommens ist das Arbeitseinkommen grundsätzlich in Deutschland zu versteuern, wenn der Arbeitnehmer in Deutschland seinen Lebensmittelpunkt hat.
- Liegt der Lebensmittelpunkt in Spanien, leben Sie also mehr als 183 Tage im Jahr in Spanien, wird das Arbeitseinkommen in Spanien besteuert.
- Auch die in Spanien entstehenden Kosten für das Homeoffice können bei der deutschen Steuererklärung geltend gemacht werden, wenn Sie der deutschen Steuerpflicht unterliegen. Dazu gehören die Arbeitsmittel (Computer und Zubehör), Kosten für Telefon und Internet, nicht jedoch die Reisekosten nach und von Spanien, weil diese in aller Regel nicht beruflich, sondern privat veranlasst sind.

### Gibt es Besonderheiten für Selbständige?

Gerade im IT-Bereich ist es nicht unüblich, dass beispielsweise die Mitarbeiter großer Softwareunternehmen ihre Spezialisten als Selbständige behandeln. Das liegt in der Regel auch in deren eigenem Interesse. Aber auch sonst gibt es in vielen Bereichen Freelancer, die wie Arbeitnehmer, aber rechtlich – nicht selten in einer Grauzone – selbständig arbeiten.

- In Deutschland gilt auch für Selbständige die Pflicht, sich gegen Krankheit und für den Fall der Pflegebedürftigkeit zu versichern – gesetzlich oder privat.

- In Spanien gilt für Selbständige die gleiche gesetzliche Sozialversicherungspflicht wie für Arbeitnehmer. Hier heißt es aufzupassen, dass Sie nicht ungewollt in die spanische Versicherungspflicht fallen! Es gilt folgendes:

- Sie unterliegen nur dann weiter den deutschen Rechtsvorschriften der sozialen Sicherheit, wenn Sie
  - ähnliche Tätigkeiten auch in Deutschland in nennenswertem Umfang ausüben und
  - die selbständige Tätigkeit maximal für 24 Monate ausgeübt wird.

- Damit Sie weiter deutschem Recht unterliegen und in Spanien keine Sozialversicherungsbeiträge zahlen müssen, müssen Sie die A 1 -Bescheinigung beantragen. Wenn Sie privat krankenversichert sind, ist dafür die deutsche Rentenversicherung zuständig.

### Was müssen Unternehmen besonders beachten?

- Der Arbeitgeber trägt das volle Risiko, dass Spanien beim Homeoffice keine Lohnsteuer und keine Sozialabgaben verlangt. **Er sollte daher auf die Einhaltung der Regeln achten!**
- Wird das Homeoffice in Spanien nicht als solches anerkannt, sondern spanisches Steuerrecht angewendet, wird es für den Arbeitgeber richtig kompliziert: er muss zum Beispiel Lohnsteuer zeitweise in Spanien und zeitweise in Deutschland zahlen, was erheblichen Bürokratieaufwand verursacht.
- Unternehmen müssen aufpassen, dass sie nicht ungewollt eine **Betriebsstätte** in Spanien

einrichten und dann dort Ertragsteuern zahlen müssen.

- Diese Gefahr besteht besonders beim Homeoffice von Führungskräften, die aus Spanien Geschäftsleitungsaufgaben für das Unternehmen durchführen.
- Besonders bei regelmäßigem Homeoffice kann es hier Probleme geben.

### Wer muss den Homeoffice Platz bezahlen und erforderliche Gerätschaften (Büroausstattung, Computer etc.) bereitstellen?

- Wenn der Arbeitgeber das Homeoffice wünscht, sollte er auch die Kosten dafür übernehmen. Der Arbeitnehmer ist nicht (mehr) verpflichtet, von seinem regulären Arbeitsplatz ins Homeoffice zu gehen.
- Erfolgt das Homeoffice – etwa als „Workation“ - auf den Wunsch des Arbeitnehmers hin, muss er natürlich auch die Kosten dafür tragen.
- Aber das ist alles Vereinbarungssache!

### Wie sieht das Ganze in der Praxis aus?

Sie sehen, das rechtliche Procedere ist recht sperrig. Wer, wie wohl die meisten Leser, bereits in Spanien eine Bleibe hat und ohnedies für einige Wochen oder Monate im Jahr dort lebt, der wird vermutlich die Verwaltungsregelungen vermeiden und niemanden von seinem neuen Homeoffice in Spanien unterrichten.

- Wer die aufgezeigten Risiken tragen will, sollte sich aber jetzt über die Konsequenzen im Klaren sein.
- Wer sichergehen will, sollte klare Regeln mit dem Arbeitgeber vereinbaren, mit dem Steuerberater sprechen und sich in der Frage der Sozialversicherung von der dafür zuständigen **Deutschen Verbindungsstelle Krankenversicherung Ausland (DVKA)**, Tel.: +49 228 95300) beraten lassen.



\*Rechtsanwalt, Ministerialrat a.D.  
Bad Münstereifel

## La elusión de retribuciones a los socios mediante sociedades interpuestas y su tributación en España

Domingo Carbajo Vasco\*

### 1. Nota previa

Los impuestos sobre la renta en el Hemisferio Occidental suelen distinguir entre aquellos que recaen sobre las personas físicas y los que tienen como contribuyentes a las personas jurídicas. Tal dualidad responde a causas y razones muy diferentes y a planteamientos radicalmente distintos: desde los que configuran al Impuesto sobre la Renta de las Sociedades (en adelante, IS) como un “anticipo” a cuenta de la tributación de los socios<sup>1</sup> hasta los que

<sup>1</sup> Esa idea latía, por ejemplo, en el diseño del IS español vigente tras la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del IS, aunque, en la práctica, tal concepción no se tradujo en la estructura del gravamen; en realidad, esa afirmación trataba, simplemente, de justificar la existencia de dos tributos sobre la renta, diferenciados según la personalidad de los contribuyentes que recibiesen los rendimientos y lo hacía en unos momentos, finales del siglo XX, en que una visión unificada del IS estaba ganando fuerza en el Derecho Internacional Tributario.

En ese sentido, el Preámbulo de la citada Ley 43/1995 (vigente hasta la entrada en vigor del Texto Refundido del IS, aprobado por el Real Decreto-Legislativo 4/2004, de 5 de marzo), apartado

1. *Antecedentes y causas de la reforma del Impuesto sobre Sociedades*, afirma:

*El Impuesto sobre Sociedades cumple el objetivo de gravar los beneficios obtenidos por las entidades jurídicas. En este sentido el Impuesto sobre Sociedades constituye un complemento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en el marco de un sistema tributario sobre la renta. Además, cumple una función de retención en la fuente respecto de las rentas del capital obtenidas por los inversores extranjeros a través de sociedades de su propiedad residentes en territorio español.*

Esta visión del IS como “anticipo” en la tributación de la renta personal de los socios se halla esbozada en los documentos base de la reforma del IS del ejercicio 1995 en España, concretamente, en el llamado “Libro Blanco”.

Un resumen de las causas de la reforma puede verse en:

-Abril Abadín, Eduardo. “Hacia un nuevo Impuesto sobre Sociedades”, *El País*, 27 de junio de 1995, [https://elpais.com/diario/1995/06/27/economia/804204029\\_850215.html](https://elpais.com/diario/1995/06/27/economia/804204029_850215.html)

-*Passim*. Ministerio de Hacienda. Secretaría de Estado de Hacienda. Informe para la reforma del Impuesto sobre Sociedades, Editorial Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1994.

También no podemos olvidar que, por idéntica época, la doctrina internacional centraba su interés en el denominado enfoque de “flujo de fondos” para la imposición societaria.

afirman la existencia de una capacidad económica diferenciada en el hecho de interponer personalidades jurídicas distintas respecto de las personas naturales, que son los socios, pasando por los que justifican la existencia de los dos gravámenes en razones puramente pragmáticas (preferencias de los votantes, mecanismos de control tributario, etc.)<sup>2</sup>.

En cualquier caso y, reconociendo que tal diferenciación es tan discutible como debatida<sup>3</sup>, en España, lo tradicional y consolidado es disponer de una exacción sobre la renta de las “personas físicas”, denominado IRPF) y otra sobre la renta de las sociedades, conocida por su acrónimo IS.

La normativa básica reguladora del IRPF español se encuentra, actualmente, contenida en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF (en adelante, LIRPF) y en su Reglamento de desarrollo, Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (en adelante, RIRPF); por su parte, el marco legislativo del IS aparece, sustantivamente hablando, en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del IS (en adelante, IS), cuya entrada en vigor general se produce para los períodos impositivos posteriores al 1 de enero de 2015 y en su Reglamento, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio (en adelante, RIS).

Todas las disposiciones anteriormente mencionadas han sido objeto de múltiples modificaciones en los últimos años, caracterizados, precisamente, por una gran variabilidad en la Política Fiscal, plasmada en variados cambios legislativos, cuya explicación

---

Un resumen de esta problemática puede verse en: Rubio Guerrero, Juan José. “Un nuevo enfoque de la imposición sobre sociedades: el enfoque de flujo de fondos”, *Papeles de Economía Española*, número 27, abril de 1986, páginas 306 a 308.

<sup>2</sup> Nuevamente, esta dualidad de exacciones sobre la renta y los problemas de coordinación entre el IS y el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF), se enmarcaba en una renovación de los estudios sobre el IS.

En ese sentido, nos remitimos a los trabajos del profesor James Mirrless: *Mirrless Review. Tax by Design. Institute for Fiscal Studies, London and Oxford University Press*, 2011.

Para la traslación del anterior debate en España, Sanz Gadea, Eduardo. “Comentarios sobre el Impuesto sobre Sociedades en el Informe Mirrless”, en Viñuela Díaz, Julio (coordinador). *Opciones para una reforma del sistema tributario español*, Ed. Centro de Estudios Ramón Areces, Madrid, 2014; páginas 195 a 243.

<sup>3</sup> De hecho, en muchas jurisdicciones fiscales iberoamericanas el criterio general resulta ser, precisamente, el contrario: un solo tributo sobre la renta con independencia de la naturaleza de los sujetos que obtienen tales rendimientos y, en otros Estados, empezando por España, existen, incluso, más de dos gravámenes sobre la renta, caso de la imposición sobre no residentes (en España funciona un Impuesto sobre la Renta de No Residentes, cuya autonomía y justificación desde 1999 ha sido objeto de escaso debate doctrinal) y es tradicional todavía, en otras jurisdicciones fiscales, gravar las ganancias de capital con otro tributo autónomo.

responde a diferentes orígenes: alteraciones de Gobierno, reacciones ante la pandemia, variaciones en la situación económica coyuntural, etc., pero nunca en esas reformas se ha discutido que las rentas de los socios, personas naturales, han de tributar en el IRPF y que las personas jurídicas, en general, deban ser objeto de tributación en el IS.<sup>4</sup>

Lógicamente, disponer de dos impuestos diferenciados sobre una capacidad económica idéntica: la renta plantea y genera relevantes problemas para la Política Fiscal, el Derecho y la Administración Tributaria; el más conocido resulta ser, sin duda, la denominada “doble imposición sobre dividendos”<sup>5</sup> y la configuración de herramientas, muy variadas, para, en su caso, compensarla o eliminarla; pero otros problemas, más sutiles y, asimismo, más complejos de resolver derivan de la existencia de esa dualidad, donde el socio final de la entidad jurídica sujeta al IS, sea como accionista, partícipe, asociado, miembro de una agrupación, etc., conforme a la diferente denominación, naturaleza y variedad de la persona jurídica de la cual es miembro la persona natural, se enfrenta al hecho de que existan dos capas de imposición sobre los rendimientos que, en última instancia, obtiene por una situación idéntica: ser socio de una entidad: el IRPF y el IS.

Por ejemplo, otro problema crónico derivado de esa dualidad de imposición sobre la renta es precisar qué sujetos o entidades entran en el ámbito personal del IRPF, como contribuyentes y cuáles se ubican bajo el paraguas del IS, pues de todos es conocida tanto la variabilidad de las fórmulas jurídicas que, cada

---

<sup>4</sup> Podríamos señalar que la gran modificación en los últimos años, en lo que se refiere a la relación IRPF e IS, ha sido, precisamente, el cambio radical en el modelo de eliminar la denominada “doble imposición” de dividendos, donde España ha pasado de un mecanismo de crédito de impuesto para los socios por la distribución de los dividendos percibidos de sus sociedades, deducción por doble imposición (no siempre total), vigente durante el período 1978-2005, a un modelo de exención, desde la entrada en vigor de la citada LIS, vigente para los períodos impositivos que se iniciaron el 1 de enero de 2005 que, recientemente, se ha atenuado a una bonificación del 95%.

La literatura respecto de los sistemas de “integración” entre el IRPF y el IS resulta innúmero. Un ejemplo: Paredes Gómez, Raquel. *Impuesto sobre Sociedades: análisis teórico y comparado en el marco de la CEE*, Universidad Complutense de Madrid, tesis doctoral, Madrid, 2015, <https://eprints.ucm.es/id/eprint/52110/1/5306522554.pdf>

<sup>5</sup> En general, para una descripción de las técnicas de atenuación de esa “doble imposición”, nos remitimos a: González Páramo, José Manuel. *¿En cuánto corregimos la doble imposición de los dividendos? Comentario al uso de las medidas de atenuación*, Ed. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Universidad Complutense de Madrid, colecc. Documentos de Trabajo, número 9255, s.a.

Derecho nacional ha creado y desarrollado<sup>6</sup>, más allá de la sociedad o compañía mercantil, ente prototípico del desarrollo capitalista y de la economía de mercado, sujeto pasivo por excelencia y paradigmático del IS, como también está generalizada la existencia de entes intermedios entre la persona moral y la persona natural, sin reconocimiento expreso en el Derecho Privado como personas jurídicas autónomas, cuyo ejemplo prototípico son las comunidades de bienes (divididas, a su vez, en dos grandes bloques: las germánicas o de mano común y las romanas de condóminos, pero que intervienen diariamente en la vida económica y, por lo tanto, resultan ser generadores y perceptores de la capacidad económica objeto de ambos impuestos, por lo cual ha de plantearse en cada legislación tributaria bajo qué tributo sobre la renta ha de sujetarse esa capacidad económica, esa renta sometida a tributación.

Ejemplos característicos de esta problemática relativa a la ardua cesura de los elementos personales entre los dos gravámenes sobre la renta son las comunidades de bienes, como hemos afirmado, las herencias yacentes o el complejo mundo, al menos, en la realidad española, de las sociedades civiles, cuya ubicación como “contribuyentes” de uno u otro impuesto es objeto de frecuentes polémicas y legislaciones cambiantes<sup>7</sup>.

Lógicamente, si esta polémica acerca de cuáles son los sujetos susceptibles de ser contribuyentes del IRPF y cuáles del IS la trasladamos al panorama internacional, la complejidad y variabilidad de las situaciones es todavía mayor y así, nos vienen a la memoria la compleja problemática del mecanismo conocido como “check the box” y la lucha contra la utilización abusiva de las llamadas “estructuras híbridas societarias”<sup>8</sup>, para darnos cuenta de que no

existe ni una solución única ni perfecta a la dualidad de sujetos sometidos al IRPF y al IS ni es posible trasladar la respuesta en una jurisdicción fiscal a otra, dada la enorme variedad de instituciones sujetos del Derecho<sup>9</sup> y la persistencia del principio de soberanía fiscal en la configuración de las instituciones fiscales de cada Estado.

## 2. La dualidad de impuestos sobre la renta y la elusión fiscal en las retribuciones de los socios

Pero, en los últimos tiempos, de la compleja problemática fiscal derivada de esa dualidad de los gravámenes sobre la renta, a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, AEAT) le viene preocupando, en particular, la utilización por parte de los socios de la veste jurídico de la entidad, es decir, de la formación de una persona jurídica pantalla, para obtener a través de la configuración societaria, de la creación artificiosa de una sociedad u otra persona jurídica, pueda el individuo, el socio, realizar un mecanismo de elusión fiscal, bien bajando la carga tributaria global que recae sobre las rentas obtenidas por la actividad económica realizada por el socio, bajo la apariencia societaria, bien obteniendo, de manera indirecta, rentas en especie que no se declaran en el IRPF como ingresos del contribuyente persona física, el socio de la entidad.

---

la lucha contra la elusión fiscal en tales estructuras a través de la normativa europea, Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior (DO L 193 de 19.7.2016, p. 1), modificada por la DIRECTIVA (UE) 2017/952 DEL CONSEJO de 29 de mayo de 2017 por la que se modifica la Directiva (UE) 2016/1164 en lo que se refiere a las asimetrías híbridas con terceros países (Diario Oficial, serie L, número 144, de 7 de junio), las cuales han sido traspuestas al Ordenamiento Tributario español mediante la Ley 5/2022, de 9 de marzo, por la que se modifican la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, en relación con las asimetrías híbridas (“Boletín Oficial del Estado”; en adelante, BOE, de 10).

<sup>9</sup> Y ello, sin entrar, en otra polémica propia del Derecho Financiero latino como es la posible calificación como “personas jurídicas”, pero solamente a efectos del propio Derecho Tributario, de determinados patrimonios separados, con cierta gestión autónoma.

Nos referimos a los llamados “sujetos de personificación tributaria”, reconocidos en la norma básica del Derecho Tributario español por el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), cuyo tenor dice:

*Tendrán la consideración de obligados tributarios, en las leyes en que así se establezca, las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición.*

<sup>6</sup> De esta forma, las personas jurídicas en Derecho Alemán son diferentes a las admitidas por la normativa español, aunque la doctrina (no soy un experto en la materia) observa que las particularidades del Derecho alemán en materia societaria se han reducido en los últimos ejercicios. Vid. “*Las manguantes peculiaridades del Derecho alemán de sociedades*”, Almacén de Derecho, agosto, 30, 2015, <https://almacenederecho.org/las-manguantes-peculiaridades-del-derecho-aleman-de-sociedades>

<sup>7</sup> Por seguir con el ejemplo español, las sociedades civiles, pero solamente aquellas que tengan un objeto mercantil, fueron objeto de traslación del ámbito de sujeción del IRPF (aunque bajo un régimen fiscal ciertamente especial) al IS, con la última reforma de la LIS; sin duda, porque la IS es el tributo propio del gravamen sobre las rentas empresariales, con independencia de la naturaleza del sujeto que realiza la actividad económica.

<sup>8</sup> Sobre esta problemática, tenemos que ir a la Acción 2 de BEPS: *Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements, Action 2 - 2015 Final Report*, October, 2015; la incorporación de

Esta modalidad de elusión fiscal mediante sociedades se sustenta, por un lado, en la dualidad de exacciones ya citada, pero, en especial, en las grandes diferencias de carga fiscal existentes entre el IRPF y el IS.

Así, mientras que, en el IRPF español, se sigue la teoría de la fuente y, por lo tanto, cada modalidad de rentas tributa según su origen, tal y como reconoce el artículo 6 de la LIRPF<sup>10</sup>; de forma tal que, calificada una renta, según su nacimiento u origen, la determinación de la renta neta sometida efectivamente a tributación sigue reglas propias y diferenciadas respecto de otras clases de rentas.

Esta diferencia de tributación efectiva, conforme la calificación de la renta obtenida por el contribuyente que es la persona natural residente en el territorio español, se agrava por otro factor aún más significativo: el carácter dual (aunque su diseño resulta ser, técnicamente hablando, muy defectuoso) de nuestro IRPF, es decir, a la hora de establecer lo que se conoce como la expresión cuantitativa del hecho imponible, la base imponible, artículo 50.1 de la LGT<sup>11</sup>, ésta se divide en dos bloques: la base imponible general y la base imponible del ahorro, en compartimentos prácticamente estancos y separados entre sí, cuya composición se regula, básicamente, en los artículos 45<sup>12</sup> y 46<sup>13</sup> LIRPF, respectivamente hablando.

#### <sup>10</sup> **Hecho imponible.**

1. Constituye el hecho imponible la obtención de renta por el contribuyente.
2. Componen la renta del contribuyente:
  - a) Los rendimientos del trabajo.
  - b) Los rendimientos del capital.
  - c) Los rendimientos de las actividades económicas.
  - d) Las ganancias y pérdidas patrimoniales.
  - e) Las imputaciones de renta que se establezcan por ley.
3. A efectos de la determinación de la base imponible y del cálculo del Impuesto, la renta se clasificará en general y del ahorro.
4. No estará sujeta a este impuesto la renta que se encuentre sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
5. Se presumirán retribuidas, salvo prueba en contrario, las prestaciones de bienes, derechos o servicios susceptibles de generar rendimientos del trabajo o del capital.

<sup>11</sup> La base imponible es la magnitud dineraria o de otra naturaleza que resulta de la medición o valoración del hecho imponible.

#### <sup>12</sup> **Renta general.**

Formarán la renta general los rendimientos y las ganancias y pérdidas patrimoniales que con arreglo a lo dispuesto en el artículo siguiente no tengan la consideración de renta del ahorro, así como las imputaciones de renta a que se refieren los artículos 85, 91, 92 y 95 de esta Ley y el Capítulo II del Título VII del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

#### <sup>13</sup> **Renta del ahorro.**

Constituyen la renta del ahorro:

La base imponible general en el IRPF está formada por los rendimientos procedentes del trabajo personal, de las cesiones del capital inmobiliario, de algunos rendimientos del capital mobiliario, de las rentas de las explotaciones económicas, rentas especiales y de las ganancias de capital conocidas por la doctrina como originarias, es decir, aquellas en las cuales no existe una transmisión previa del bien o derecho que genere la ganancia de capital, por ejemplo, subvenciones y ayudas públicas a las personas naturales; en cambio, la base imponible del ahorro viene integrada por la mayoría de los rendimientos del capital mobiliario y la práctica totalidad de las ganancias o pérdidas de capital<sup>14</sup>.

En un impuesto progresivo como es el IRPF, las rentas incluidas en la base imponible general tributan a una escala progresiva, cuyo tipo de gravamen máximo (que varía conforme a la Comunidad Autónoma donde reside el contribuyente, pues las CCAA tienen competencias para modificar los tramos de imposición en el 50% de la tarifa) puede llegar al 54% a partir de 300.000 euros, siendo el tipo estándar (la tarifa estatal, no afectada por modificaciones legislativas de las CCAA) del 47% para el período impositivo 2021, el cual estamos declarando en España durante el período 6 de abril a 30 de junio de 2022.

En cambio, la base imponible del ahorro se ve gravada por una tarifa propia de muchos menos

a) Los rendimientos del capital mobiliario previstos en los apartados 1, 2 y 3 del artículo 25 de esta Ley.

No obstante, formarán parte de la renta general los rendimientos del capital mobiliario previstos en el apartado 2 del artículo 25 de esta Ley correspondientes al exceso del importe de los capitales propios cedidos a una entidad vinculada respecto del resultado de multiplicar por tres los fondos propios, en la parte que corresponda a la participación del contribuyente, de esta última.

A efectos de computar dicho exceso, se tendrá en consideración el importe de los fondos propios de la entidad vinculada reflejados en el balance correspondiente al último ejercicio cerrado con anterioridad a la fecha de devengo del Impuesto y el porcentaje de participación del contribuyente existente en esta fecha.

En los supuestos en los que la vinculación no se defina en función de la relación socios o partícipes-entidad, el porcentaje de participación a considerar será el 25 por ciento.

b) Las ganancias y pérdidas patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales.

<sup>14</sup> Un magnífico texto para conocer la estructura del IRPF español y su proceso de liquidación lo constituye el Manual Práctico de Renta que, cada año, publica la propia AEAT para facilitar la declaración-liquidación del impuesto.

El correspondiente a este ejercicio 2021, que se está declarando en España en estos momentos, se puede encontrar en: <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/Ayuda/21Manual/100.html>

tramos y de progresividad contenida, siendo su tipo máximo para una renta del ahorro superior a 200.000 euros, el 26%.

Evidentemente, tal diferencial de tipos de gravamen hace atractivo eludir rentas del IRPF, trasladándolas al IS, porque este último impuesto, salvo excepciones menores, tiene una versión de la renta única e integral, es decir, somete la renta con independencia de su origen o fuente, artículo 4.1 de la LIS<sup>15</sup>.

En estas circunstancias, una persona física que desarrolle una actividad económica, es decir, *la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios*, tal y como la define el propio artículo 5.1 de la LIS, especialmente, si para ejercer la explotación económica no necesita muchos medios materiales, como sucede con multitud de actividades profesionales: abogados, periodistas, actores, deportistas, etc. encuentra todo un atractivo fiscal en crear una sociedad, contribuyente del IS, art. 7.1, a) LIS, para ejercitar estas actividades y tributar por las rentas obtenidas del ejercicio de la explotación económica en el IS y no, en el tributo progresivo por excelencia, el IRPF, donde sus rendimientos de la actividad económica son componentes de la denominada “renta general”, ver *supra*.

Pero hay otro parámetro que, asimismo, presiona para camuflar rentas obtenidas por un profesional o un empresario individual, bajo la órbita del IS, constituyendo una persona jurídica como ente intermedio entre el profesional o empresario y los clientes, sometiendo sus rentas, de esta forma, al IS; nos referimos al distinto tratamiento de los gastos deducibles (básicamente, la renta neta sujeta a imposición es producto de la sustracción de tales gastos respecto de los ingresos brutos generados por la actividad económica), fiscalmente hablando, que existe en uno u otro impuesto sobre la renta.

De esta forma, aunque existan restricciones y un amplio listado de gastos no deducibles en la normativa del IS, artículo 15 de la LIS<sup>16</sup>, sucede que,

<sup>15</sup> **Hecho imponible.**

Constituirá el hecho imponible la obtención de renta por el contribuyente, cualquiera que fuese su fuente u origen.

<sup>16</sup> **Gastos no deducibles.**

*No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:*

a) *Los que representen una retribución de los fondos propios. A los efectos de lo previsto en esta Ley, tendrá la consideración de retribución de fondos propios, la correspondiente a los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.*

*Asimismo, tendrán la consideración de retribución de fondos propios la correspondiente a los préstamos participativos otorgados por entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.*

b) *Los derivados de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades. No tendrán la consideración de ingresos los procedentes de dicha contabilización.*

c) *Las multas y sanciones penales y administrativas, los recargos del período ejecutivo y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo.*

d) *Las pérdidas del juego.*

e) *Los donativos y liberalidades.*

*No se entenderán comprendidos en esta letra e) los gastos por atenciones a clientes o proveedores ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos.*

*No obstante, los gastos por atenciones a clientes o proveedores serán deducibles con el límite del 1 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo.*

*Tampoco se entenderán comprendidos en esta letra e) las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad.*

f) *Los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico.*

g) *Los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en países o territorios calificados como paraísos fiscales, o que se paguen a través de personas o entidades residentes en estos, excepto que el contribuyente pruebe que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada.*

*Las normas sobre transparencia fiscal internacional no se aplicarán en relación con las rentas correspondientes a los gastos calificados como fiscalmente no deducibles.*

h) *Los gastos financieros devengados en el período impositivo, derivados de deudas con entidades del grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, destinadas a la adquisición, a otras entidades del grupo, de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades, o a la realización de aportaciones en el capital o fondos propios de otras entidades del grupo, salvo que el contribuyente acredite que existen motivos económicos válidos para la realización de dichas operaciones.*

i) *Los gastos derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 17.2.e) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, o de ambas, aun cuando se satisfagan en varios períodos impositivos, que excedan, para cada receptor, del mayor de los siguientes importes:*

1.º *1 millón de euros.*

2.º *El importe establecido con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato. No obstante, en los supuestos de despidos colectivos realizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, o producidos por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del citado Estatuto, siempre que, en ambos casos, se deban a causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza*

en el tributo societario, la deducibilidad de determinados gastos, muy relevantes para la dinámica de algunos empresarios y, en especial, de los profesionales, en particular, los vinculados a la utilización de automóviles y sus gastos conexos (combustibles, arrendamientos de garajes, reparaciones, seguros de vehículos, etc.), junto con las partidas deducibles de los ingresos brutos que se destinan al arrendamiento y la utilización de inmuebles como oficinas o espacios para el desarrollo de la actividad empresarial, son más flexibles de deducir y más fácil de probar algunos principios clave para su deducibilidad fiscal, como es el de la afectación del bien o del inmueble a la actividad empresarial o el principio contable de correlación de ingresos y gastos, bajo el velo societario.

Debido a la prevalencia de la Contabilidad en el IS español, siendo el resultado neto de la contabilidad llevada por la persona jurídica la clave de bóveda del impuesto, artículo 10.3 LIS<sup>17</sup>, la calificación de tales

---

*mayor, será el importe establecido con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente.*

*A estos efectos, se computarán las cantidades satisfechas por otras entidades que formen parte de un mismo grupo de sociedades en las que concurren las circunstancias previstas en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.*

**j) (Derogada)**

*k) Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades respecto de la que se de alguna de las siguientes circunstancias:*

*1.º que, en el período impositivo en que se registre el deterioro, se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 21 de esta Ley, o*

*2.º que, en caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, en dicho período impositivo no se cumpla el requisito establecido en la letra b) del apartado 1 del artículo 21 de esta Ley.*

*l) Las disminuciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable correspondientes a valores representativos de las participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades a que se refiere la letra anterior, que se imputen en la cuenta de pérdidas y ganancias, salvo que, con carácter previo, se haya integrado en la base imponible, en su caso, un incremento de valor correspondiente a valores homogéneos del mismo importe.*

*m) La deuda tributaria del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Actos Jurídicos Documentados, documentos notariales, en los supuestos a que se refiere el párrafo segundo del artículo 29 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre.*

*n) Los que sean objeto de la deducción establecida en el artículo 38 bis de esta ley, incluidos los correspondientes a la amortización de los activos cuya inversión haya generado el derecho a la mencionada deducción.*

<sup>17</sup> *En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en*

*gastos y, en general, de cualquier partida corriente a deducir de los ingresos brutos resulta más fácil y requiere una menor carga de la prueba de la afectación de ese gasto a la actividad económica en el IS que en el IRPF.*

Por poner un ejemplo contundente la normativa sobre afectación de automóviles u otros bienes muebles, siendo un ejemplo paradigmático los teléfonos móviles, son muy restrictivas en el IRPF, donde se solicita una afectación exclusiva (y no parcial) de tales bienes muebles a la actividad económica del contribuyente para que los gastos relativos a los mismos, incluyendo las amortizaciones, se acepten como gastos fiscalmente deducibles.

La redacción del art. 22 RIRPF es muy restrictiva en este punto<sup>18</sup>

---

*las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas.*

<sup>18</sup> **Elementos patrimoniales afectos a una actividad.**

*1. Se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica desarrollada por el contribuyente, con independencia de que su titularidad, en caso de matrimonio, resulte común a ambos cónyuges, los siguientes:*

*a) Los bienes inmuebles en los que se desarrolle la actividad.*

*b) Los bienes destinados a los servicios económicos y socioculturales del personal al servicio de la actividad.*

*c) Cualesquiera otros elementos patrimoniales que sean necesarios para la obtención de los respectivos rendimientos.*

*En ningún caso tendrán la consideración de elementos afectos a una actividad económica los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros y los destinados al uso particular del titular de la actividad, como los de esparcimiento y recreo.*

*2. Sólo se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica aquellos que el contribuyente utilice para los fines de la misma.*

*No se entenderán afectados:*

*1.º Aquellos que se utilicen simultáneamente para actividades económicas y para necesidades privadas, salvo que la utilización para estas últimas sea accesoria y notoriamente irrelevante de acuerdo con lo previsto en el apartado 4 de este artículo.*

*2.º Aquellos que, siendo de la titularidad del contribuyente, no figuren en la contabilidad o registros oficiales de la actividad económica que esté obligado a llevar el contribuyente, salvo prueba en contrario.*

*3. Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En este sentido, sólo se considerarán afectadas aquellas partes de los elementos patrimoniales que sean susceptibles de un aprovechamiento separado e independiente del resto. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles.*

*4. Se considerarán utilizados para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante los bienes del inmovilizado adquiridos y utilizados para el desarrollo de la actividad económica que se destinen al uso personal del contribuyente en días u horas inhábiles durante los cuales se interrumpa el ejercicio de dicha actividad.*

*Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación a los automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores,*

Y ello es así, tanto porque el IS español es un tributo de base contable, es decir, que su base imponible parte del resultado neto según la contabilidad del contribuyente, artículo 10.3 LIS, por lo que mediante la inscripción de un gasto en los Libros contables se presupone (presunción “*iuris tantum*”, claro está) que el citado gasto es deducible, contable y fiscalmente hablando, como porque el IRPF introduce fuertes restricciones a la hora de considerar determinados bienes y gastos como afectos a la actividad empresarial de la persona física, no admitiéndose, por ejemplo, la afectación de manera parcial o temporal de determinados bienes mobiliarios, supuesto de los vehículos automóviles, artículo 22 RIRPF o negando que puedan calificarse como afectos a la actividad de la empresa las cuentas y depósitos bancarios.

En lo que respecta a los inmuebles y sus gastos conexos, verbigracia, los suministros de agua, gas, luz, etc., tras múltiples disputas administrativas y jurisprudenciales, se ha establecido legalmente una especie de “forfait” de gastos, aceptando que sean deducibles, fiscalmente hablando, los gastos vinculados al 30% de los metros de la vivienda del contribuyente destinados a su actividad empresarial/profesional, siempre que tales metros, lógicamente, se declaren en el censo que todo empresario individual debe disponer en los registros de la AEAT, artículo 30.1, b) 5ª LIRPF<sup>19</sup>.

De esta manera, “*ceteris paribus*”, resulta más atractivo tributar como sujeto societario que como individuo, aislado, porque el IS permite una mayor

*motocicletas, aeronaves o embarcaciones deportivas o de recreo, salvo los siguientes supuestos:*

- a) *Los vehículos mixtos destinados al transporte de mercancías.*
- b) *Los destinados a la prestación de servicios de transporte de viajeros mediante contraprestación.*
- c) *Los destinados a la prestación de servicios de enseñanza de conductores o pilotos mediante contraprestación.*
- d) *Los destinados a los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales.*
- e) *Los destinados a ser objeto de cesión de uso con habitualidad y onerosidad.*

*A estos efectos, se considerarán automóviles de turismo, remolques, ciclomotores y motocicletas los definidos como tales en el anexo del Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el texto articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, así como los definidos como vehículos mixtos en dicho anexo y, en todo caso, los denominados vehículos todo terreno o tipo «jeep».* (El énfasis es nuestro).

<sup>19</sup> ...Tendrán la consideración de gasto deducible en la determinación del rendimiento neto en estimación directa:

*En los casos en que el contribuyente afecte parcialmente su vivienda habitual al desarrollo de la actividad económica, los gastos de suministros de dicha vivienda, tales como agua, gas, electricidad, telefonía e Internet, en el porcentaje resultante de aplicar el 30 por ciento a la proporción existente entre los metros cuadrados de la vivienda destinados a la actividad respecto a su superficie total, salvo que se pruebe un porcentaje superior o inferior.*

flexibilidad en la imputación y deducibilidad de los gastos empresariales y, además, su tipo de gravamen es único y proporcional, situándose actualmente en el 25%, de manera general.

Si a esto unimos que, bajo la armadura societaria, la responsabilidad patrimonial es menor que si actúas en el mercado como individuo aislado y que el coste de constituir una sociedad en nuestro Derecho, específicamente, una sociedad de responsabilidad limitada<sup>20</sup>, es ridículo (solo se necesita una aportación de capital de 3.000 euros), es fácilmente comprensible que muchos autónomos, empresarios y profesionales individuales hayan constituido sociedades y tratado de realizar sus actividades económicas bajo la apariencia de una persona jurídica, aunque, en muchos casos, nos encontrásemos ante actividades personalísimas (por ejemplo, locutores de radio y televisión, actores, deportistas, etc.) cuyas prestaciones, así como la causa por la que un tercero (cliente) abona una determinada cantidad por sus actividades, no pueden ser ejecutadas en puridad por sujetos intermedios ni por sociedades, sino de manera exclusiva por el individuo.

### 3. Fórmulas para evitar la elusión fiscal mediante

Lógicamente, para hacer frente al uso de las sociedades y otras personas jurídicas como instrumento de elusión fiscal, cuya finalidad fundamental es reducir la carga tributaria que recae sobre los rendimientos obtenidos por los socios derivados de la “empresa”, recubierta por el manto de la personalidad jurídica; el Ordenamiento Tributario ha previsto múltiples fórmulas.

En el caso español, fue tradicional en la Reforma Tributaria de 1979 la implementación de la llamada “transparencia fiscal”, una suerte de “levantamiento del velo” de la personalidad jurídica, “piercing the veil”, realizado de manera forzosa, en el supuesto de sociedades que, el legislador, suponía eran el instrumento típico para realizar esos mecanismos elusores y, por el contrario, prevista de una manera “voluntaria”, para los casos de pequeñas empresas, de escasa entidad y donde, en consecuencia, se trataba de lograr la neutralidad a la hora de escoger una u otra naturaleza jurídica para intervenir en el tráfico mercantil, así como para, precisamente, eliminar el problema de la doble imposición de dividendos.<sup>21</sup>

<sup>20</sup> Que se correspondería con la fórmula GmbH alemana, aunque solo en la apariencia.

<sup>21</sup> Para un análisis completo de este régimen tributario especial y de su historia, remitimos al lector a: Falcón y Tella, Ramón. El

Este sistema fue derogado desde 2013 y sustituido, siquiera con objetivos y contenidos muy diferentes, por otros mecanismos, de los cuales pervive, con grandes diferencias de naturaleza, las llamadas sociedades patrimoniales, reguladas en el artículo 5 LIS<sup>22</sup> y, como un residuo histórico, en el régimen fiscal especial que, para algunas entidades muy particulares, verbigracia, las Agrupaciones de Interés Económico, se regula en los artículos 42 a 47, ambos inclusive, de la LIS y supone que, para los asociados

régimen de transparencia fiscal, Facultad de Derecho. Universidad Complutense de Madrid, tesis doctoral, Madrid, 2015, <https://eprints.ucm.es/id/eprint/53077/1/5309866001.pdf>

#### **22 Concepto de actividad económica y entidad patrimonial.**

1. Se entenderá por actividad económica la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En el caso de arrendamiento de inmuebles, se entenderá que existe actividad económica, únicamente cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa.

En el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el concepto de actividad económica se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo.

2. A los efectos de lo previsto en esta Ley, se entenderá por entidad patrimonial y que, por tanto, no realiza una actividad económica, aquella en la que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o no esté afecto, en los términos del apartado anterior, a una actividad económica.

El valor del activo, de los valores y de los elementos patrimoniales no afectos a una actividad económica será el que se deduzca de la media de los balances trimestrales del ejercicio de la entidad o, en caso de que sea dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, de los balances consolidados. A estos efectos no se computarán, en su caso, el dinero o derechos de crédito procedentes de la transmisión de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas o valores a los que se refiere el párrafo siguiente, que se haya realizado en el período impositivo o en los dos períodos impositivos anteriores.

A estos efectos, no se computarán como valores:

- Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.
- Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.
- Los poseídos por sociedades de valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto.
- Los que otorguen, al menos, el 5 por ciento del capital de una entidad y se posean durante un plazo mínimo de un año, con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, siempre que se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en este apartado. Esta condición se determinará teniendo en cuenta a todas las sociedades que formen parte de un grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

de tales entidades (Agrupaciones de Interés Económico, Agrupaciones de Interés Económico Europeas y Uniones Temporales de Empresas) todos los parámetros impositivos de la entidad se imputan a los miembros directamente, mediante el levantamiento del velo societario, la transparencia fiscal obligatoria de rentas e incentivos fiscales, artículo 43.1, b) LIS<sup>23</sup>, según criterios de imputación preestablecidos, artículo 46 LIS<sup>24</sup> y previa identificación de los afiliados a los cuales se imputan tales rendimientos o beneficios fiscales, artículo 47 LIS<sup>25</sup>.

#### **23 Agrupaciones de interés económico españolas.**

1. A las agrupaciones de interés económico reguladas por la Ley 12/1991, de 29 de abril, de Agrupaciones de Interés Económico, se aplicarán las normas generales de este Impuesto con las siguientes especialidades:

...

b) Se imputarán a sus socios residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente en el mismo:

1.º Los gastos financieros netos que, de acuerdo con el artículo 16 de esta Ley, no hayan sido objeto de deducción en estas entidades en el período impositivo. Los gastos financieros netos que se imputen a sus socios no serán deducibles por la entidad.

2.º La reserva de capitalización que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 25 de esta Ley, no haya sido aplicada por estas entidades en el período impositivo. La reserva de capitalización que se impute a sus socios no podrá ser aplicada por la entidad, salvo que el socio sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

3.º Las bases imponibles positivas, minoradas o incrementadas, en su caso, en la reserva de nivelación a que se refiere el artículo 105 de esta Ley, o negativas, obtenidas por estas entidades. Las bases imponibles negativas que imputen a sus socios no serán compensables por la entidad que las obtuvo.

4.º Las bases de las deducciones y de las bonificaciones en la cuota a las que tenga derecho la entidad. Las bases de las deducciones y bonificaciones se integrarán en la liquidación de los socios, minorando la cuota según corresponda por aplicación de las normas de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

5.º Las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a la entidad.

La reserva de nivelación de bases imponibles a que se refiere el artículo 105 de esta Ley se adicionará, en su caso, a la base imponible de la agrupación de interés económico...

#### **24 Criterios de imputación.**

1. Las imputaciones a que se refiere el presente capítulo se efectuarán a las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio o de empresa miembro el día de la conclusión del período impositivo de la entidad sometida al presente régimen, en la proporción que resulte de los estatutos de la entidad.

2. La imputación se efectuará:

a) Cuando los socios o empresas miembros sean entidades sometidas a este régimen, en la fecha de finalización del período impositivo de la entidad sometida a este régimen.

b) En los demás supuestos, en el siguiente período impositivo, salvo que se decida hacerlo de manera continuada en la misma fecha de finalización del período impositivo de la entidad sometida a este régimen.

La opción se manifestará en la primera declaración del impuesto en que haya de surtir efecto y deberá mantenerse durante tres años.

#### **25 Identificación de socios o empresas miembros.**

Pero esos supuestos son muy minoritarios y para luchar contra los dos grandes mecanismos de elusión fiscal a través de sociedades expuestos *ut supra*, parecería como si el Ordenamiento Tributario español dispusiera solamente de normas generales antielusión, caso de las previstas en la propia LGT (calificación de los actos y operaciones, el llamado “conflicto en la aplicación de la norma” o las reglas sobre simulación de negocios) o aferrarse a los precios de transferencia<sup>26</sup>.

Sin embargo, la práctica inspectora y de los órganos de gestión de la AEAT ha desarrollado un amplio sistema de actuaciones y procedimientos tributarios que, sin una clara referencia normativa, ha tratado de “desmontar” el ente societario intermedio interpuesto por la persona natural profesional (locutor de medios de comunicación, deportista, periodista, actores, etc.) entre sus clientes y su actividad económica, levantando efectivamente el velo de la personalidad jurídica, desconociendo la existencia, a efectos de fiscales, de tal personalidad y calificación las actuaciones realizadas y las rentas obtenidas como imputables y atribuibles directamente al sujeto, haciéndole tributar por el IRPF y regularizando de esta forma su sujeción al IS.

Además, se ha imputado como rentas en especie a los socios, personas físicas, determinados “gastos” de la sociedad, negándoles tanto su carácter empresarial (principio de afectación) como el cumplimiento del principio de correlación de ingresos y gastos. Esto ha sucedido en supuestos como la existencia de inmuebles propiedad de la entidad donde el contribuyente aparentemente tiene su oficina o centro de negocios pero que suelen coincidir con inmuebles de naturaleza privado o donde habita el socio, automóviles, teóricamente, incluidos en el activo de la sociedad, determinados bienes de lujo (yates, aeronaves, etc.); considerando que el uso o disfrute de tales bienes societarios se corresponde con un uso particular y, en consecuencia, generan la existencia de un rendimiento en especie que debe integrarse en la autoliquidación del IRPF.

---

*Las entidades a las que sea de aplicación lo dispuesto en este capítulo deberán presentar, conjuntamente con su declaración del Impuesto sobre Sociedades, una relación de las personas que ostenten los derechos inherentes o la cualidad de socio o empresa miembro el último día de su período impositivo, así como la proporción en la que cada una de ellas participe en los resultados de dichas entidades.*

<sup>26</sup> Una descripción de la potencial utilización de estas herramientas puede encontrarse en: López Arias, Alicia. Fiscalidad de las sociedades profesionales unipersonales, Universidad Pompeu Fabra, Barcelona, Trabajo fin de Grado, Curso Académico 2018-2019, <https://repositori.upf.edu/bitstream/handle/10230/42138/TFGdret1819AliciaLopez.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Para ello, se ha observado que la sociedad no dispone de medios económicos (activos) o humanos (personal), suficiente y adecuado para llevar a cabo la explotación económica y que, asimismo, el tipo de actividad realizada es de carácter personalísimo.

#### 4. La nota de la AEAT

Pues bien, toda la práctica administrativa y la motivación de la AEAT para “levantar” la persona jurídica, atribuyendo rentas directamente a los socios e imputándoles ciertos rendimientos en especie, derivados del uso o disfrute particular de bienes que, teóricamente, forman parte del activo empresarial, halla su acogida en la Nota de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de 25 de febrero de 2019, cuyo tenor reproducimos seguidamente, dada su claridad:

#### *NOTA DE LA AGENCIA TRIBUTARIA SOBRE INTERPOSICIÓN DE SOCIEDADES POR PERSONAS FÍSICAS*

##### *I.- INTRODUCCION*

*La Administración tributaria, a través de sus sucesivos Planes Anuales de Control Tributario I, ha puesto tradicionalmente un especial interés en controlar los riesgos fiscales relacionados con la interposición de sociedades en el proceso de facturación o canalización de rentas de personas físicas como consecuencia del desarrollo de una actividad profesional, así como los riesgos derivados de ostentar la titularidad de activos y patrimonios de uso personal a través de estructuras societarias.*

*La experiencia en este tipo de control, sustentada en la doctrina administrativa y en los numerosos pronunciamientos de los tribunales al respecto, ha permitido establecer una serie de criterios generales que están siendo aplicados por la Administración tributaria para afrontar la comprobación de los riesgos fiscales mencionados. La presente Nota tiene como principal cometido poner a disposición de los contribuyentes y asesores las pautas necesarias para facilitar, en garantía de los principios de transparencia y seguridad jurídica, el cumplimiento voluntario*

de sus obligaciones tributarias, lo que sin duda servirá para reducir la litigiosidad, y advertir de aquellas conductas que la Administración tributaria considera contrarias al ordenamiento jurídico y, por tanto, susceptibles de regularización.

No se trata de impedir la posibilidad de que un contribuyente pueda realizar una actividad profesional por medio de una sociedad, lo cual se enmarca, a priori, en el derecho que asiste a cualquier profesional a elegir libremente la forma en que quiere desarrollar su profesión. Pero eso no significa que la Administración tributaria deba aceptar automáticamente la validez jurídica de todo tipo de operaciones de prestación de servicios realizadas por una persona física a través de una sociedad profesional, ni asumir necesariamente que en toda operación realizada a través de una sociedad profesional ha de admitirse que la intervención de la sociedad es real, ni tampoco admitir la valoración de las prestaciones cuando estas no respondan a un verdadero valor de mercado.

[https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La\\_Agencia\\_Tributaria/Planificacion/Planificacion.shtml](https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Planificacion/Planificacion.shtml)

2  
Ahora bien, una vez elegida la forma en que se va a desarrollar dicha actividad, lo que en ningún caso es susceptible de elección es el modo en que deben tributar las rentas que se obtengan a consecuencia de aquella, pues, como no puede ser de otra manera, esta va a estar condicionada irremediabilmente por la verdadera naturaleza de la actividad realizada.

Lo mismo puede afirmarse de los riesgos asociados al remansamiento de rentas en estructuras societarias cuando se traduce en la atención de las necesidades del socio por parte de la sociedad.

## II.- RIESGOS ASOCIADOS A LA INTERPOSICIÓN DE SOCIEDADES EN EL DESARROLLO DE ACTIVIDADES PROFESIONALES

Dentro de las diferentes opciones que la ley prevé para la prestación de

servicios profesionales, la persona física puede hacerlo bien en su propio nombre, como tal persona física, bien mediante la constitución de una sociedad profesional a la que prestará sus servicios. Ambas formas de organizar la prestación de servicios profesionales son a priori legales, sin perjuicio de que las rentas que se obtengan por los contribuyentes deberán someterse a tributación atendiendo a la opción escogida en cada caso, puesto que las consecuencias fiscales de una u otra son diferentes.

Pero el hecho de que un profesional tenga libertad para elegir la manera en que decide prestar sus servicios, de ninguna forma puede servir para amparar prácticas tendentes a reducir de manera ilícita la carga fiscal mediante la utilización de las sociedades a través de las cuales supuestamente se realiza la actividad (elusión de la práctica de retenciones, aplicación del tipo del Impuesto sobre Sociedades en lugar del IRPF, remansamiento de rentas, etc.). En palabras del TSJ de Madrid de 28 de enero de 2015 (rec. 1496/2012), sentencia confirmada por STS de 4 octubre de 2016 (rec. 2402/2015): “Es cierto que el ordenamiento permite la prestación de servicios profesionales a través de sociedades mercantiles, pero lo que la norma no ampara es que se utilice una sociedad para facturar los servicios que realiza una persona física, sin intervención de dicha sociedad instrumental, que es un simple medio para cobrar los servicios con la única finalidad de reducir la imposición directa del profesional”.

Por ello, en el análisis de la correcta tributación de este tipo de operaciones cobra especial importancia el examen de las circunstancias concretas de cada expediente con el objeto de poder determinar:

3  
? Si los medios materiales y humanos a través de los que se prestan los servicios (o realizan las operaciones objeto de comprobación) son de titularidad de la persona física o de la persona jurídica.

? En caso de que tanto la persona física como la jurídica tengan medios

materiales y humanos mediante los que poder prestar los servicios (o realizar operaciones), si la intervención de la sociedad en la realización de las operaciones es real. En el supuesto de que la sociedad carezca de estructura para realizar la actividad profesional que se aparenta realizar, al no disponer de medios personales y materiales suficientes y adecuados para la prestación de servicios de esta naturaleza, o bien teniéndola no hubiera intervenido realmente en la realización de las operaciones, nos encontraríamos ante la mera interposición formal de una sociedad en unas relaciones comerciales o profesionales en las que no habría participado en absoluto, especialmente teniendo en cuenta el carácter personalísimo de la actividad desarrollada. En estos supuestos de ausencia de medios materiales o no empleo de los mismos en la actividad profesional, la respuesta dada por la Administración tributaria ha consistido en ocasiones en la regularización acudiendo a la figura de la simulación definida en el artículo 16 de la ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Sin embargo, en el caso de que efectivamente se concluya que la entidad dispone de medios personales y materiales adecuados y que ha intervenido realmente en la operación de prestación de servicios, el análisis de la correcta tributación de este tipo de operaciones debe ir dirigido a determinar si dichas prestaciones se encuentran correctamente valoradas conforme a lo previsto en el artículo 18 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante LIS). Cuando la Administración tributaria detecte la incorrecta valoración, la reacción consistirá en la regularización y, en su caso, sanción de aquellos supuestos en los que exista una ilícita reducción de la carga fiscal en alguna de las partes vinculadas derivada de una incorrecta valoración de las operaciones.

### III.- RIESGOS ASOCIADOS AL REMANSAMIENTO DE RENTAS EN ESTRUCTURAS SOCIETARIAS

En otras ocasiones los contribuyentes tratan de localizar una parte relevante de

su patrimonio en sociedades de su titularidad. La tenencia por parte del socio de bienes o derechos a través de una sociedad no es a priori una cuestión que de por sí sea susceptible de regularización, siempre que la titularidad y el uso

4 de dicho patrimonio se encuentre amparado en su correspondiente título jurídico y se haya tributado conforme a la verdadera naturaleza de dichas operaciones. No obstante, la experiencia ha permitido perfilar un conjunto de riesgos asociados al remansamiento de rentas en estructuras societarias que en ocasiones se manifiesta en una cierta confusión entre el patrimonio del socio y de la sociedad.

La atención de las necesidades del socio por parte de la sociedad suele abarcar tanto la puesta a disposición de aquel de diversos bienes, entre los que es frecuente encontrar la vivienda (vivienda habitual y viviendas secundarias) y los medios de transporte (coches, yates, aeronaves, etc.), sin estar amparada en ningún contrato de arrendamiento o cesión de uso; como la satisfacción de determinados gastos entre los que se encontrarían los asociados a dichos bienes (mantenimiento y reparaciones) y otros gastos personales del socio (viajes de vacaciones, artículos de lujo, retribuciones del personal doméstico, manutención, etc.).

En ambos supuestos nos encontramos con conductas contrarias a la norma que se deben evitar y que, normalmente, se concretan en no registrar ningún tipo de renta en sede de la persona física (aunque el coste de aspectos privados de su vida es asumido por la sociedad). Por su parte, en la sociedad el único registro respecto de estas partidas suele ser la deducción del gasto y, en su caso, la deducción de las cuotas de IVA soportadas en la adquisición de bienes y servicios que, de haber tenido directamente como destinatarios a un particular fuera de una actividad económica, nunca habrían podido deducirse. En otras ocasiones la utilización por el socio de un bien de la sociedad (generalmente una casa, un vehículo, una embarcación o una aeronave) se

*ampara jurídicamente en la existencia de un contrato de arrendamiento o cesión de uso. En estos supuestos, a efectos de delimitar las posibles contingencias fiscales, resulta determinante el análisis de los contratos formalizados, para resolver si existiendo un contrato, la valoración de la cesión es correcta conforme al artículo 18 de la LIS.*

*Especial referencia se debe hacer de conductas más graves que se han detectado en las que se aparentan contratos de arrendamiento entre socio y sociedad, incluso en ocasiones pretendidamente acompañadas de una prestación de servicios propios de la industria hotelera, para intentar amparar la deducción de las cuotas de IVA, lo que ha llevado en determinados casos a considerar la existencia de contratos simulados. O aquellos otros en los que, junto con los riesgos ya apuntados en la primera parte del documento, se trate de compensar en sede de la sociedad interpuesta los ingresos con partidas de*

*5*  
*gasto, como los antes mencionados, no afectan en modo alguno al ejercicio de la actividad profesional por parte del obligado tributario y que se corresponden con gastos o inversiones propias de su esfera particular.*  
*En definitiva, todas estas conductas podrían llevar aparejadas contingencias regularizables en los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre Sociedades, el Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto sobre el Patrimonio.*

Por razones de brevedad, renunciamos a un comentario más amplio de la Nota anterior<sup>27</sup>, señalando, simplemente, que la inmensa mayoría de la jurisprudencia ha aceptado la posición de la AEAT.

En ese sentido, como ejemplo de una sentencia muy reciente que aborda ya otros problemas de segundo orden en este proteico terreno de la tributación de las rentas de un sociedad a partir de su relación personal

con la entidad, la sentencia del Tribunal Supremo número 541/2022, de 9 de febrero de 2022, recurso de casación número 4769, donde para valorar las retribuciones en especie obtenidas por el socio, además de calificarlas como rendimientos del capital mobiliario, sujetos a la renta del ahorro del socio en el IRPF, afirma que la valoración de tales rentas ha de hacerse conforme a lo establecido en el artículo 41 LIRPF, es decir, como si se tratase de operaciones vinculadas<sup>28</sup>, es decir, por su valor de mercado y no, por las reglas específicas que para la valoración de las retribuciones en especie introduce la propia legislación del IRPF.



\* Economista. Licenciado en Derecho.  
Licenciado en Ciencias Políticas.  
Inspector de Hacienda del Estado  
Madrid,  
docavasco@gmail.com

<sup>27</sup> Para mayor detalle, nos remitimos a: Santos Flores, Israel, "Los mecanismos para la regularización tributaria de las sociedades profesionales interpuestas", Crónica Tributaria, número 173/2019, páginas 187-221.

<sup>28</sup> La valoración de las operaciones entre personas o entidades vinculadas se realizará por su valor normal de mercado, en los términos previstos en el artículo 16 del texto refundido de la Ley del impuesto sobre Sociedades.

## Der deutsch-spanische Doppelabschluss in Rechtswissenschaft zwischen der Universität Bayreuth und der Universität Pablo de Olavide (Sevilla): eine einzigartige Ausbildung an zwei renommierten öffentlichen Universitäten

Prof. Dr. Andrés Rodríguez Benot\*, Dr. Rosa Miquel Sala, LL.M. (Bayreuth)\*\*  
und / y Laura Alina Schneider\*\*\*

Der fünfte Jahrgang des deutsch-spanischen Doppelabschlussprogramms in Rechtswissenschaft zwischen der Universität Bayreuth (UBT) und der Universität Pablo de Olavide in Sevilla (UPO), zwei renommierten öffentlichen Einrichtungen, die Vorbilder für die Entwicklung des Europäischen Hochschulraums sind und in verschiedenen Qualitätsrankings des deutschen und spanischen Hochschulsystems an der Spitze stehen, schließt diesen Sommer das Studium ab.

Dieser in Deutschland und Spanien einzigartige achtsemestrige bzw. vierjährige Studiengang (240 ECTS) kann in einer der beiden sowohl historischen als auch modernen und mit bemerkenswerten Infrastrukturen ausgestatteten Städten, in denen er angeboten wird, aufgenommen werden: Bayreuth und Sevilla. Verpflichtend sind zwei Jahre Studium in jedem der beiden Länder im Rahmen eines gemeinsamen Lehrplans (einschließlich externer Praktika und einer Abschlussarbeit), der den vollständigen Erwerb der grundlegenden Kompetenzen eines Juristen oder einer Juristin in beiden Staaten gewährleistet. Die Zulassung zum Studium erfolgt über die jeweils vorgeschriebenen Verfahren: *Distrito Único Andaluz* in Spanien und *Hochschulstart.de* in Deutschland.

Die Ausbildung an den beiden Universitäten ist qualitativ gleichwertig: Anpassung an das Bologna-System, theoretisch-praktische Ausbildung, kleine Gruppen und spezialisiertes Lehrpersonal (der DAAD finanziert eine Lehrstelle an der UPO für deutsche Volljuristen oder Volljuristinnen, vorzugsweise solche mit Dokortitel, um die vier deutschen Rechtsfächer des in Sevilla beginnenden Lehrplans zu unterrichten). Die Vorteile des Studiengangs sind zahlreich: kontinuierlicher und gleichzeitiger Gebrauch des Spanischen und des Deutschen, wodurch die Beherrschung der Rechtssprache beider Rechtssysteme garantiert wird; fundierte Kenntnis des Inhalts und der Funktionsweise der beiden Rechtssysteme; Durchdringung der Gesellschaft und Kultur des

jeweils anderen Landes; Inanspruchnahme der Dienstleistungen und Unterstützungen der beiden Universitäten; Erhebung der Studiengebühren nur an der Herkunftsuniversität; Erasmus-Mobilität im dritten Jahr usw.

Das Abkommen zwischen den beiden Universitäten gewährleistet die automatische Anerkennung der an beiden Universitäten erzielten Leistungen in einem gemeinsamen Studienerfolgsnachweis für die Studierenden. Zudem können die externen Praktika in zahlreichen öffentlichen und privaten Einrichtungen in beiden Ländern absolviert werden, wobei die große Anzahl von Kontakten zu Kanzleien, die sich auf spanisch-deutsches Recht spezialisiert haben oder über *German Desks* verfügen, besonders hervorzuheben ist.

Am Ende des Ausbildungsprozesses steht die Verleihung zweier offizieller Abschlüsse: der *Grado en Derecho* in Spanien und der *Bachelor of Laws* in Deutschland (Bayern). Die beruflichen Möglichkeiten in beiden Ländern sind zahlreich und vielfältig, sei es in der Wirtschaft, in der fachlichen Beratung, in der anwaltschaftlichen Berufspraxis oder in der öffentlichen Verwaltung. Besonders hervorzuheben ist die Möglichkeit, die EU-Richtlinien für die grenzüberschreitende - gelegentliche oder ständige - Ausübung des Anwaltsberufs im jeweils anderen Staat in Anspruch zu nehmen. Dies verleiht diesem einzigartigen Abschluss einen zusätzlichen Wert.

Informationen über den Studiengang finden Sie auf den jeweiligen Websites der UBT (<https://www.jura-derecho.uni-bayreuth.de>) und der UPO ([www.upo.es/facultad-derecho/es/](http://www.upo.es/facultad-derecho/es/)).

\* Responsable académico Doble Grado hispano-alemán en Derecho, Universidad Pablo de Olavide, de Sevilla

\*\* Fachstudienberatung Dt.-Sp. Doppelabschlussprogramm Rechtswissenschaft, Universität Bayreuth

\*\*\* Graduada en Derecho/Bachelor of Laws, stud. iur. Egresada/Absolventin

## Notizen aus der Vereinigung / Noticias de la Asociación

Queridos socios y amigos,

El congreso anual de la Asociación tuvo lugar en la maravillosa ciudad de **Heidelberg** del **16 al 18 de junio de 2022**. Fue una gran satisfacción ver que, a pesar de las aún difíciles circunstancias, hubo tanta participación. Pudimos ver a amigos que hacía mucho que no veíamos y a nuevos socios que acaban de unirse a nuestra asociación.

Debemos agradecer especialmente a nuestro socio **Alexander Labus** la impecable organización del evento. Y ello a pesar de haber tenido que hacerlo desde su confinamiento debido al Covid.

Fue especialmente destacable la numerosa participación de jóvenes juristas, quienes disfrutaron tanto de la parte académica del congreso, como de la reputada marcha nocturna de Heidelberg. Otros miembros no tan jóvenes también nos unimos a la fiesta, dando lo mejor de nosotros mismos.

Precisamente, como novedad, durante el Congreso tuvo lugar un encuentro de Jóvenes Juristas de la AHAI, en el que se debatieron iniciativas tendentes a hacer la Asociación más atractiva para los jóvenes. Nuestras socias **Susanne Dumke** y **Christina Ott** coordinan dicho grupo con gran entusiasmo. ¡Muchas gracias a ambas!

Durante la Asamblea General se trataron diversos asuntos de interés y, tras un intenso debate y votación, y a propuesta de nuestro carismático y queridísimo socio **Edmund Schurr**, se acordó que el congreso anual de 2024 tendrá lugar en su ciudad natal: **Schwäbisch Gmünd**.

La Asamblea General de socios también tomó la decisión de nombrar socia honoraria de la asociación a nuestra querida expresidenta **Mónica Weimann**. Nombramiento merecidísimo. Toda la junta directiva agradece enormemente la dedicación y liderazgo de Mónica durante una época especialmente complicada. ¡Muchísimas gracias, Mónica!

Durante estos últimos meses se ha estado trabajando intensamente en la organización de la próxima Jornada de la asociación que tendrá lugar el próximo **24 de septiembre de 2022 en Bilbao**. La Jornada versará sobre las compraventas, analizando específicamente las nuevas directivas europeas de aplicación. Creo que tanto el lugar, como el tema, son muy atractivos. Podéis

Liebe Mitglieder und Freunde,

der Jahreskongress der Vereinigung hat vom **16. – 18. Juni** in der wunderschönen Stadt **Heidelberg** stattgefunden. Es war sehr erfreulich, dass trotz immer noch erschwerten Bedingungen die Beteiligung hoch war. Wir haben Freunde wiedergesehen, die wir lange nicht sehen konnten und auch neue Mitglieder kennengelernt, die der Vereinigung kürzlich beigetreten sind.

Unserem Mitglied **Alexander Labus** gebührt an dieser Stelle ein ganz besonderer Dank für die ausgezeichnete Organisation der Veranstaltung. Und das, obwohl er aufgrund von Covid aus der Quarantäne viel organisieren musste.

Hervorzuheben ist die zahlreiche Beteiligung von Jungen Juristen. Sie waren sowohl von dem akademischen Niveau des Kongresses als auch von Heidelbergs Nachtleben begeistert. Auch nicht mehr ganz so junge Mitglieder schlossen sich dem Feiern an, bemüht, ihr Bestes zu geben.

Als Neuheit fand während des Kongresses ein Treffen der Jungen Juristen der DSJV statt, bei dem Initiativen diskutiert wurden, die darauf abzielen, die Vereinigung für junge Menschen attraktiver zu gestalten. Unsere Mitglieder **Susanne Dumke** und **Christina Ott** koordinierten diese Gruppe mit großer Begeisterung. Vielen Dank Euch beiden!

Auf der Mitgliederversammlung wurden verschiedene Themen erörtert, und nach einer lebhaften Diskussion und Abstimmung wurde als Ort für unseren Jahreskongress 2024 die Geburtsstadt unseres lieben und charismatischen Mitglieds **Edmund Schurr** gewählt: **Schwäbisch Gmünd**.

Die Mitgliederversammlung hat auch die Ernennung unserer lieben ehemaligen Präsidentin **Mónica Weimann** zum Ehrenmitglied des Vereins beschlossen. Eine wohlverdiente Auszeichnung. Der gesamte Vorstand ist Mónica für ihr Engagement und ihre Führungsqualitäten in einer besonders schwierigen Zeit sehr dankbar. Vielen Dank, Mónica!

In den letzten Monaten haben wir schon intensiv an der Organisation der nächsten Tagung der Vereinigung am **24. September 2022 in Bilbao** gearbeitet. Schwerpunkt ist das aktuelle Kaufrecht, und wir werden insbesondere die neuen anzuwendenden europäischen Richtlinien analysieren. Ihr könnt euch über folgenden Link anmelden: <https://www.dsJV-ahaj.com/congresos/>

apuntaros a través del siguiente link: <https://www.dsjv-ahaj.com/congresos/>

Como ya os avancé en anteriores comunicaciones, nuestra queridísima **Christiane Büniger** se ha jubilado. Los participantes en el congreso de Heidelberg tuvimos la ocasión de despedirnos de ella con todo el cariño que merece tras tantos años de dedicación a la Asociación.

**Claudia Bienefeld** ha asumido con mucha ilusión y energía la responsabilidad de la llevanza de la secretaría de nuestra asociación, participando en su primer congreso. Durante el congreso de Heidelberg pudimos comprobar su gran capacidad de gestión y eficiencia. Estamos seguros de que contar con ella será un gran placer. ¡Bienvenida Claudia!

Esperando veros muy pronto en Bilbao, recibid un cordial saludo,

Víctor Fabregat

Wie ich euch bereits in vorherigen Mitteilungen angekündigt habe, ist unsere liebe **Christiane Büniger** in den Ruhestand gegangen. Auf unserem Kongress in Heidelberg hatten die Teilnehmer die Gelegenheit, sie nach so vielen Jahren des Engagements für die Vereinigung feierlich zu verabschieden.

Mit Schwung und Energie hat **Claudia Bienefeld** die Leitung des Sekretariats unserer Vereinigung übernommen und an ihrem ersten Kongress teilgenommen. Auf dem Heidelberger Kongress konnten wir uns von ihren vielseitigen Fähigkeiten überzeugen. Wir freuen uns darauf, mit ihr zusammenzuarbeiten. Willkommen, Claudia!

Ich hoffe, Euch alle bald in Bilbao wiederzusehen!  
Herzliche Grüße

Víctor Fabregat



\*Vicepresidente AHAI  
Abogado, Barcelona  
Fabregat Perulles Sales Abogados  
v.fabregat@fabregat-perulles-sales.com

## Protokoll der Mitgliederversammlung des Deutsch-Spanischen Juristenvereinigung e.V. beim Jahreskongress in Heidelberg – 18.06.2022

### 1. Eröffnung und Begrüßung

Herr Lutz Moratinos Meissner eröffnet die Mitgliederversammlung und begrüßt die Anwesenden.

### 2. Geschäftsbericht des Präsidenten

Herr Moratinos stellt kurz die Schwerpunkte der Vereinsentwicklung dar. Hierzu zählen der Bereich der Jungen Juristen, die ein eigenes Forum im Verein erhalten, die digitale Transformation und die finanzielle Stabilität.

In diesem Zusammenhang erwähnt er den Besuch einer Referendarsgruppe aus dem LG Bezirk Rostock,

die im August Barcelona besuchen und von den Vorstandsmitgliedern Víctor Fabregat und Alex Llevat betreut werden wird.

Im Folgenden stellt er im Rahmen einer Präsentation die Entwicklung der Teilnehmerzahlen bei den Kongressen und Tagungen dar, die Einnahmen und Ausgaben des Vereins, die Entwicklung der Mitgliederzahlen und die Entwicklung der Kosten der Kongresse. Hinsichtlich des Inhalts wird auf die in Anlage zu diesem Protokoll beigefügte Präsentation des Präsidenten verwiesen.

Herr Moratinos stellt die neue Leiterin des Vereinssekretariats Frau Claudia Bienefeld vor.

Weiterhin erläutert er verschiedene Entwicklungen, die vom Vorstand betrieben werden, wie die Einrichtung regionaler Gruppen („Stammtische“), die von den Mitgliedern zum Austausch selbst betrieben werden sollen, die Einrichtung einer Jobbörse auf der Webseite der Vereinigung (die von Vorstandsmitglied Ignacio Ordejón Zuckermaier vorgestellt wird) sowie die Entwicklung der Zeitschrift *informaciones*.

Schließlich weist er auf die zukünftigen Kongresse in Bilbao und in Valencia hin.

### 3. Bericht des Schatzmeisters

Der Schatzmeister berichtet über die finanzielle Entwicklung und Situation der Vereinigung. Der Inhalt seiner Darstellungen ergibt sich aus der in Anlage zu diesem Protokoll beigefügten Auflistung.

### 4. Bericht des Kassenprüfers

In Vertretung des Kassenprüfers Alexander Labus hat Herr Edmund Schurr die Kasse der Vereinigung geprüft. Dieser stellt das Ergebnis der Prüfung dar. Er bestätigt auf Grundlage der ihm vor der Mitgliederversammlung zur Verfügung gestellten und geprüften Belege und Konten der Vereinigung, dass diese ordnungsgemäß erfasst, die Kasse ordentlich geführt und die Konten ohne Beanstandung sind.

### 5. Aussprache

Auf Frage eines Mitglieds, ob in Zukunft die Tagungen abwechselnd als Webinar und in Präsenz durchgeführt werden, antwortet Herr Moratinos, dass dies noch nicht abschließend beschlossen, aber angesichts der Kosten und sinkender Mitgliederzahlen zunächst so geplant sei. Ein hierzu ad hoc durchgeführtes Meinungsbild bei den anwesenden Mitgliedern zeigt hierzu eine hohe Zustimmung.

Auf die weitere Frage eines Mitglieds, ob untersucht werden könne, ob es personelle Unterschiede bei den Teilnehmern der Tagungen und der Hauptkongresse gebe, teilt der Vorstand mit, dass dies untersucht werde.

Ein weiteres Mitglied bittet um Mitteilung, ob es Überlegungen gebe, die Teilnahme an den Webinaren gegen Gebühr einzurichten und wie hoch die „no-show“ Rate sei. Weiterhin weist es darauf hin, dass es den Eindruck habe, die Webseite sei nicht immer aktualisiert.

Der Vorstand teilt hierzu mit, man betrachte die Webinare als Marketinginstrument und wolle bewusst den Zugang nicht einschränken. Vielmehr sei sogar daran gedacht, die Webinare in Zukunft ggf. über einen youtube-Kanal zugänglich zu machen. Die No-Show rate sei bei den Webinaren derzeit sehr gering. Hinsichtlich der Aktualisierung der Webseite sei man mit dem Dienstleister im Gespräch.

### 6. Entlastung des Vorstandes

Auf Vorschlag des Kassenprüfers Herrn Edmund Schurr wird dem Vorstand unter Enthaltung der Vorstandsmitglieder einstimmig die Entlastung erteilt.

### 7. Ernennung des Ehrenmitglieds Frau Mónica Weiman Gómez

Der Vorstand schlägt der Mitgliederversammlung vor, Frau Mónica Weimann Gómez wegen Ihrer außerordentlichen Leistungen während Ihres viereinhalb-jährigen Vorsitzes der Vereinigung und ihrer Vorstandsarbeit seit 2005 die Ehrenmitgliedschaft zu verleihen.

Die Mitgliederversammlung stimmt einstimmig, unter Enthaltung von Frau Weimann Gómez, dafür.

### 8. Kongresse 2023 / 2024

Herr Fernando Lozano berichtet über den Stand der Vorbereitungen des Jahreskongresses 2023 in Valencia. Die Vorbereitungen sind weit fortgeschritten, derzeit befinde man sich in der Detailplanung.

Nunmehr bittet der Präsident um Vorschläge für einen Kongressort im Jahr 2024 in Deutschland.

Es werden aus der Reihe der Mitglieder die Kongressorte München, Berlin und Schwäbisch-Gmünd vorgeschlagen.

Die Vertreter der Vorschläge Berlin (Herr Cato Dill) und Schwäbisch-Gmünd (Herr Edmund Schurr) erläutern kurz ihre Bewerbung und die Möglichkeiten an den vorgeschlagenen Kongressorten.

In einer ersten Abstimmung - unter gemeinschaftlicher Enthaltung des Vorstandes - erhalten die Kongressorte

München:	6 Stimmen
Berlin:	10 Stimmen
Schwäbisch-Gmünd:	10 Stimmen

Es findet daraufhin eine Stichwahl zwischen den Kongressorten Berlin und Schwäbisch-Gmünd statt. Hierbei entfallen die Stimmen - erneut unter Enthaltung des Vorstandes - wie folgt:

Berlin: 12 Stimmen  
Schwäbisch-Gmünd: 14 Stimmen

Damit entfällt die Wahl für den Kongressort im Jahre 2024 auf Schwäbisch-Gmünd. Organisator ist Herr Edmund Schurr.

Der Präsident schließt die Sitzung um 13:15.

Düsseldorf, 22.06.2022



Ignacio Ordejón Zuckermaier  
Generalsekretär DSJV /  
Secretario General AHAI

### Bericht über den XXXVI Jahreskongress in Heidelberg

*„Ich sah Heidelberg an einem völlig klaren Morgen, der durch eine angenehme Luft zugleich kühl und erquicklich war. Die Stadt in ihrer Lage und mit ihrer ganzen Umgebung hat, man darf sagen etwas Ideales.“*

Christina Anna Ott\*

Mit diesen Worten beschrieb seinerzeit schon Johann Wolfgang von Goethe Heidelberg und auch die DSJV hatte bei ihrem 36. Jahreskongress vom 16.-18. Juni 2022 die Möglichkeit, diese schöne Stadt kennenzulernen - wenn auch nicht mit einer kühlen Brise, sondern bei sommerlichen Temperaturen.

Vor dem offiziellen Kongressbeginn trafen sich einige der Kongressmitglieder bereits am Mittwochabend zu einem informellen Abendessen in der Kulturbrauerei Heidelberg. Nach einem Sektempfang wurde neben dem Bier der Kulturbrauerei das gute Essen genossen – Spargelsuppe, Fisch, Braten mit Knödeln, Hühnchen sowie Eis mit heißen Himbeeren ließen keine Wünsche offen.

Am Freitagmorgen war es dann Zeit für die feierliche Kongresseröffnung im Arthotel Heidelberg. Leider erkrankte unserer Festrednerin jedoch an Covid-19, sodass es ihr nicht möglich war, ihre Eröffnungsrede über internationale Politik und transatlantische Beziehungen zu halten. Nachdem deshalb zunächst befürchtet wurde, dass es keinen Eröffnungsvortrag gäbe, sprang Ingo Bott kurzfristig für Frau Dr. Groitl ein. Er berichtete uns im Rahmen eines spannenden Vortrags über den von ihm anwaltlich betreuten Fall, in dem zwei Impfgegner ihre minderjährigen Kinder aus früheren Beziehungen heimlich nach Paraguay brachten und wie es ihm gelang, die Rückkehr der Kinder nach Deutschland zu ermöglichen.

Nachdem uns im Anschluss daran ein Willkommenstrunk erwartete, begann anschließend unsere Stadtführung durch Heidelberg. Wir erfuhren viel über die historische Bedeutung Heidelbergs als

bekannte Universitätsstadt und konnten die Stadt von einigen ihrer schönsten Ecken kennenlernen.

Nach einem gemeinsamen Lunch begannen dann nachmittags die ersten Arbeitsgruppen: Der Kongress startete mit einem Vortrag von Herrn Prof. Dr. Anatol Dutta, Professor für internationales Privatrecht in München, zu *grenzüberschreitenden Familiensachen*. Anschließend thematisierte Alejandro Fuentes-Lojo Rius, Anwalt aus Barcelona, die *prozessrechtliche und materiellrechtliche Problematik bei Hausbesetzungsfällen in Spanien*.

Am Abend des ersten Kongresstages stand dann noch eine Premiere an - das erste Treffen der „Jungen Juristen“ in der Weinbar Cenneto. Susanne Dumke und Christina Ott organisierten einen „Wein zum Kennenlernen“ für die jungen Mitglieder der Vereinigung, bei dem diese die Möglichkeit hatten, sich gegenseitig auszutauschen und neue Ideen für die Vereinigung einzubringen.

Im Anschluss daran trafen sich alle Kongressmitglieder zu einem gemeinsamen Abendessen im Restaurant Hackteufel nahe der berühmten Alten Brücke von Heidelberg.

Am Freitag folgten dann weitere interessante Vorträge:

Kornelia Toporzysek, Richterin am OLG Düsseldorf und José M<sup>a</sup> Fernández Seijo, Richter aus Barcelona, referierten über *Minderheitenschutz und Beschlussanfechtung in Kapitalgesellschaften*.

Anschließend erläuterten Dr. Markus Bohnau, Fachanwalt für Arbeitsrecht aus Düsseldorf und Dr.

Román Gil Albuquerque, Anwalt aus Madrid, die *Einführung und Umsetzung von Compliance Regelungen im individuellen und kollektiven Arbeitsrecht*. Zuletzt berichteten uns Dr. Marion Frotscher, Rechtsanwältin und Steuerberaterin aus Hamburg und José Blasi Navés, Anwalt aus Barcelona über die *Beraterpflichten und Haftung infolge der zwingenden Mittelung grenzüberschreitender Steuergestaltungen nach DAC 6*.

Abends war es dann Zeit für das Galadiner im imposanten Prinz-Carl-Palais. Neben dem beeindruckenden Ambiente mit Stuckdecken erwartete uns ein großartiges Abendessen. Im Anschluss daran konnten die Mitglieder der DSJV das Tanzbein schwingen bis die Nacht mit einigen Drinks in einer der vielen Bars auf der Untere Straße endete.

Am Samstagmorgen fand schließlich der letzte Vortrag von Johanna Busmann zum Off-Law Thema „Von der Last zur Lust: Mitarbeiterführung, Hierarchien und Delegation in Anwaltskanzleien“ statt. Im Anschluss daran war die Mitgliederversammlung der Vereinigung, bei der insbesondere Monica Weimann als Ehrenmitglied ausgezeichnet wurde sowie auf den Vorschlag von Edmund Schurr seine Heimatstadt Schwäbisch Gmünd als Kongressziel für 2024 gewählt wurde.

Nach der Mitgliederversammlung folgte unsere Exkursion, die mit einer Schifffahrt auf dem Neckar startete. Während ein Teil der Mitglieder der Hitze auf dem Sonnendeck trotzte, genoss der Rest die Aussicht auf den Neckar aus dem kühlen Innenbereichen. An der Schiffsanlegestelle angekommen, wurden wir von einer der Stadtführerinnen vom Vortag mit einem Bus abgeholt, der uns zum Heidelberger Schloss brachte. Auf dem Weg dorthin wurde uns einiges Interessantes über Heidelbergs Umgebung berichtet. Im Schloss angekommen, folgte zunächst eine Führung durch die alten Gemäuer, die dann in dem Restaurant für den letzten Abend endete, das sich ebenfalls auf dem Schlossgelände befand. In dem Gourmet-Restaurant *Scharffs Schlossweinstube* genossen wir noch ein letztes Mal guten Wein, leckeres Essen und angenehme Gespräche zusammen und konnten so einen großartigen Kongress gebührend ausklingen lassen!



Christina Ott,  
Jura-Studentin an der LMU-München  
christina.anna.ott@gmail.com



## Bilbao

24.09.2022

**Tagung der DSJV – Jornada de la AHAI**

**Ilustre Colegio de la Abogacía de Bizkaia**

Rampas de Uribitarte, 3, 48001 Bilbao

**Aktuelles Kaufrecht 2022**

Umsetzung der EU-Richtlinien

**Derecho de Compraventa actual 2022**

Aplicación de las Directivas europeas

### Programm /Programa

Referenten / Ponentes:

**Wolfgang Ball**, Vorsitzender Richter am Bundesgerichtshof a.D., Heidelberg

**Alberto J. Tapia Hermida**, Catedrático de Derecho Mercantil, Madrid

Moderator / Moderador:

**Dr. Markus Artz**, Rechtsanwalt & Abogado, Koblenz

---

09:15	Eröffnung und Begrüßung	Apertura y bienvenida
09:45	Umsetzung der Richtlinie in Deutschland	Aplicación de las Directivas en Alemania
11:30	Coffee break	Coffee break
11:45	Umsetzung der Richtlinie in Spanien	Aplicación de la Directivas en España
13:30	Coffee break	Coffee break
13:45	Diskussion	Debate
15:00	Ende der Veranstaltung	Fin del evento

---

**Informelle Abendessen/ Cenas informales (nur nach vorheriger Anmeldung – solo con reserva previa):**

**Cena 1:** 23.09.2022, 21:00 h: Kerren Assador, Iparraguirre Kalea, 56, Menü / Menú 49 €

**Cena 2:** 24.09.2022, 21:00 h: Sociedad Bilbaína, Navarra 1, Menü / Menú 46 €

[Anmeldungen über unsere Homepage / Inscripciones a través de nuestra página web](#)

## Mercado de trabajo

### Praktikantenstellen / Pasantías

#### **Dr. Artz, López & Col., Kanzlei für Erbrecht, Familienrecht und Immobilien**

Wir suchen Praktikanten und Referendare. Es erwartet Sie ein engagiertes Team und ein Arbeitsklima, auf das wir stolz sind: Unsere Kanzlei setzt ihren Schwerpunkt in zukunftssicheren Rechtsbereichen, vor allem im (internationalen) Erbrecht und Familienrecht und zudem im Immobilienrecht. Sie unterstützen unsere Arbeit als Testamentsvollstrecker, Nachlassverwalter und –pfleger sowie Erbenermittler. Spanisch- u./o. Englischkenntnisse sind von Vorteil, aber nicht Voraussetzung. Ihre Bewerbung senden Sie bitte an [mail@artzlopez.com](mailto:mail@artzlopez.com), [www.fb.com/artzlopez](http://www.fb.com/artzlopez).

#### **AD & M Abogados y Consultores**

Unsere international ausgerichtete Rechtsanwaltskanzlei mit dem Schwerpunkt auf deutsch-spanischen Rechtsbeziehungen befindet sich im Zentrum von Barcelona. Unsere Tätigkeitsschwerpunkte sind Gesellschafts-, Handels-, Erb-, Familien- und allgemeines Zivilrecht. Wir bieten deutschen Rechtsreferendaren oder Jurastudenten mit Spanischkenntnissen die Möglichkeit, Ihre Wahlstation oder ein Praktikum in unserer Kanzlei zu absolvieren. Bitte richten Sie Ihre Bewerbungsunterlagen postalisch an ADM Abogados y Consultores, Calle Balmes 163, Pral., 2a, 08008 Barcelona, Spanien z.H. von RA Robert Engels oder per e-mail an [info@admabogados.net](mailto:info@admabogados.net).

#### **Augusta Abogados**

Wir bieten deutschen Rechtsreferendaren und -studierenden die Möglichkeit, ein mehrmonatiges Praktikum in unserer Kanzlei in Barcelona zu absolvieren, sei es als Wahl- oder Auslandsstation. Wir suchen Jurastudenten (mindestens 4 Semester) und Rechtsreferendare, die offen, zuverlässig und an der internationalen Praxis interessiert sind. Die Dauer des Praktikums beträgt i.d.R. drei bis sechs Monate und wir versuchen, uns den beruflichen bzw. akademischen Interessen der Kandidaten anzupassen. Gute Spanisch- und Englischkenntnisse, mündlich und schriftlich, sind erwünscht.

Bitte senden Sie uns ein Anschreiben mit Lebenslauf, Zeugnisse und Verfügbarkeit per E-Mail an:

Augusta Abogados, z.H.v. Frau Alba Ródenas-Borràs,  
Ref: Praktikum Barcelona, Via Augusta, 252, 4<sup>a</sup>  
planta, E- 08017 Barcelona, Mail:  
[info@augustaabogados.com](mailto:info@augustaabogados.com)  
[www.augustaabogados.com](http://www.augustaabogados.com)

#### **Castellana Legal Abogados**

Wahlstation für Rechtsreferendare/Praktikanten

Unsere Kanzlei bietet Referendaren/Praktikanten die Möglichkeit, in Madrid die Wahlstation bzw. ein Praktikum zu absolvieren. Kenntnisse der spanischen Sprache sind erforderlich. Bei Interesse Bewerbungen bitte per e-mail z. Hd. von Marcos Andreu Bleckmann an [mableckmann@c-legal.com](mailto:mableckmann@c-legal.com) unter Kennwort "Praktikum" zusenden.

#### **Dikeos Estudio Jurídico**

Wir sind eine international ausgerichtete Madrider Rechtsanwaltskanzlei mit Tätigkeitsschwerpunkten im Arbeits-, Gesellschafts-, Handels- und Zivilrecht, die sowohl forensisch als auch beratend tätig ist.

Unsere Klienten sind hauptsächlich Wirtschaftsunternehmen, auch aus dem deutschsprachigen Ausland. Wir bieten Rechtsreferendaren / -innen die Möglichkeit, Ihre Wahlstation in unserem Madrider Büro abzuleisten. Gute bis sehr gute Spanischkenntnisse sowie Interesse für internationale, insb. deutsch-spanische Rechtsbeziehungen setzen wir voraus. Wir freuen uns auf Ihre Bewerbung. Paseo de la Habana, 5. Tel: 91 5903370, Fax 91 5638560; Ansprechpartner: Christian Alexander Paschkes ([apaschkes@dikeos.com](mailto:apaschkes@dikeos.com)).

#### **Dr. Frühbeck Abogados**

Wir bieten Referendaren/innen und Praktikanten/innen mit guten Deutsch- und Spanischkenntnissen die Möglichkeit, eine oder mehrere Stationen bzw. ein mehrmonatiges Praktikum in unseren Kanzleien in Barcelona, Palma de Mallorca, Marbella und Las Palmas G.C. zu absolvieren. Es wird ein Zeitraum von mindestens 3 Monaten bevorzugt. Wir bearbeiten hauptsächlich Fälle im Bereich des Handels-, Unternehmungs- und Arbeitsrechts. Ofrecemos a pasantes con buenos conocimientos de alemán y español la posibilidad de realizar prácticas en nuestras oficinas de Barcelona, Palma de Mallorca, Marbella y Las Palmas G.C. Preferente un período no inferior a tres meses. Principalmente trabajamos los campos del derecho mercantil, societario y laboral.

Barcelona: T: +34 93 254 10 70;  
[barcelona@fruhbeck.com](mailto:barcelona@fruhbeck.com)

Canarias: T +34 928 432 676; [canarias@fruhbeck.com](mailto:canarias@fruhbeck.com)

Mallorca: T +34 971 719 228; [mallorca@fruhbeck.com](mailto:mallorca@fruhbeck.com)

Marbella: T + 34) 952 765225; [marbella@fruhbeck.com](mailto:marbella@fruhbeck.com)

**Gerboth & Partner**

Wir bieten Referendaren oder Studenten mit guten Spanischkenntnissen die Möglichkeit ihre Wahl- oder sonstige Ausbildungsstation während eines Zeitraumes, der drei Monate nicht unterschreiten sollte, in unseren Büros in Palma de Mallorca oder Ibiza zu absolvieren. Desweiteren bieten wir spanischen Praktikanten mit guten Deutschkenntnissen die Möglichkeit zur Durchführung eines Rechtspraktikums in unseren Büros, ebenfalls für einen Zeitraum, der drei Monate nicht unterschreiten sollte.

Ansprechpartner: Christian Gerboth, Palma de Mallorca - Tel.: 0034-971722494; E-mail: [info@gerboth-partner.com](mailto:info@gerboth-partner.com)

**Fabregat, Perulles, Sales, Abogados, Rechtsanwälte**

Wir bieten deutschen Referendaren mit guten Spanischkenntnissen die Möglichkeit, ihre Wahlpflichtausbildung oder sonstige Ausbildungsstationen in unseren Kanzleien in Barcelona und Pollença (Mallorca) zu absolvieren.

Plaza Bonanova, 4, 1<sup>o</sup>1<sup>a</sup>, E- 08022 Barcelona, Tel. +34 93 205 42 31, Fax. 0034 93 418 955, mail: [fps@fabregat-perulles-sales.com](mailto:fps@fabregat-perulles-sales.com),

Internet: [www.fabregat-perulles-sales.com](http://www.fabregat-perulles-sales.com).

**Göhmann**

Als deutsch-spanische Kanzlei mit umfangreichen Tätigkeitsbereichen in beiden Rechtskreisen bieten wir interessierten deutschen Referendaren und spanischen Praktikanten die Möglichkeit, in einem unserer Büros in Bremen oder Barcelona eine oder mehrere Stationen bzw. ein mehrmonatiges Praktikum zu absolvieren. Sehr gute Sprachkenntnisse sind Voraussetzung. Bitte senden Sie Ihre Bewerbungsunterlagen an:

Bewerbungen in Deutschland: Dr. Arne Koch, Wachtstr. 17-24, D-28195 Bremen, Tel.: 0421/33953-0, e-mail: [bremen@goehmann.de](mailto:bremen@goehmann.de)

Für Informationen können Sie unsere Internetseite [www.goehmann.de](http://www.goehmann.de) besuchen.

**Gómez Acebo & Pombo**

Referendaren mit Spanischkenntnissen bieten wir die Möglichkeit ihre Wahlstation während eines Zeitraumes von drei Monaten in unserer Kanzlei in Madrid zu absolvieren.

Schriftliche Bewerbungen richten Sie bitte an: Frau Christina Sánchez Weickgenannt, E-mail: [csanchezw@ga-p.com](mailto:csanchezw@ga-p.com) Tel.: 0034 91 582 9218

**Anwaltskanzlei Dr. Sabine Hellwege**

bietet Rechtsreferendaren / Rechtsreferendarinnen mit Spanischkenntnissen die Möglichkeit die Wahlfachstation oder sonstige Ausbildungsstationen während eines Zeitraumes, der drei Monate nicht unterschreiten sollte, in der Kanzlei in Palma de Mallorca zu absolvieren.

Ansprechpartnerin: Dr. Sabine Hellwege, Rechtsanwältin u. Abogada, Niedersachsenstr. 11, D-49074 Osnabrück, Tel.: 49 541 20 22 555, Fax: + 49 541 20 22 559, Mobil:+ 49171 8385328, E-mail: [Shellwege@t-online.de](mailto:Shellwege@t-online.de), Internet: [www.hellwege.de](http://www.hellwege.de) oder Avda. Jaime III Nr. 17, 2, 27, E- 07012 Palma de Mallorca, Tel.: + 34 971 9054 12, Fax: +34 971 9054 13

**Iurisconsultants Abogados-Rechtsanwälte**

Deutsch-spanische Rechtsanwaltskanzlei mit Sitz in Manacor/Mallorca und zivilrechtlicher Ausrichtung sucht Jurastudenten und Rechtsreferendare mit guten Spanischkenntnissen, denen wir im Rahmen eines Praktikums/Ausbildungsstation eine interessante Tätigkeit anbieten.

Ansprechpartner: Rechtsanwalt-Abogado Mirko Jurisch, C/Amargura, 14, 1<sup>o</sup>-1<sup>a</sup>, E-07500 Manacor, Tel. 971 845805, Fax 971 844872, email: [jurisch@iurisconsultants.com](mailto:jurisch@iurisconsultants.com), [ww.iurisconsultants.com](http://ww.iurisconsultants.com)

**Jakstadt – Abogados – Berlin**

Wir bieten in unserer Kanzlei in Berlin eine vollständige Rechts- und Steuerberatung für Unternehmen aus Spanien und Südamerika in Deutschland als auch für deutsche Mandanten mit Schwerpunkt in Spanien an.

Referendare mit guten spanischen Kenntnissen sowie pasantes mit guten Deutschkenntnissen bieten wir die Möglichkeit der Ausbildung und Mitarbeit in unserer Kanzlei in Berlin an.

Kanzlei Berlin, Telefon: 0 30/24 62 92 0, Telefax: 0 30/2462 92 20, e-mail: [info@jakstadt.de](mailto:info@jakstadt.de), Internet: [www.jakstadt.de](http://www.jakstadt.de), Rechtsanwalt Thomas Jakstadt.

**Schindhelm Abogados**

Deutsch-Spanische Rechtsanwaltskanzlei bietet deutschen und spanischen Referendaren und Praktikanten mit guten Deutsch- und Spanischkenntnissen die Möglichkeit, eine oder mehrere Stationen bzw. ein mehrmonatiges Praktikum zu absolvieren. Tätigkeitsschwerpunkte sind Erbschafts-Immobilien-, Gesellschafts- und Steuerrecht. Bitte richten Sie Ihre aussagekräftigen Bewerbungsunterlagen an: Schindhelm Abogados, z. H. Fernando Lozano, Conde de Salvatierra, 21, E-46004 Valencia, Tel. +34 963 28 77 93, Fax +34 963 28 77 94, E-Mail: [info@schindhelm.com](mailto:info@schindhelm.com).

**Löber Steinmetz & Garcia Partnerschaft von Rechtsanwälten mbB**

In unserer Kanzlei in Frankfurt bieten wir Referendaren und Praktikanten mit guten Deutsch- und Spanischkenntnissen die Möglichkeit, eine oder mehrere Stationen bzw. ein mehrmonatiges Praktikum zu absolvieren. Tätigkeitsschwerpunkte sind IPR, Erbschafts- und Immobilienrecht. Wir legen Wert auf selbständiges Arbeiten und hohe Motivation und können Ihnen im Gegenzug eine abwechslungs- und lehrreiche Tätigkeit anbieten. Aufgrund der engen Zusammenarbeit mit unserer spanischen Kooperationskanzlei in Palma de Mallorca, Löber Steinmetz Garcia, Rechtsanwälte Y Abogados, S.L.P, besteht nach individueller Absprache auch die Möglichkeit, die Wahl- oder Anwaltstation oder einen Teil derselben in Palma zu absolvieren.

Bitte richten Sie Ihre aussagekräftigen Bewerbungsunterlagen an: Kanzlei Löber Steinmetz & Garcia, z.Hd. Herrn Dr. Alexander Steinmetz, Kaulbachstr. 1, D-60594 Frankfurt, Tel. 069/96 22 11 23,20, Fax 069/9622 11 11, Email: [a.steinmetz@loebersteinmetz.de](mailto:a.steinmetz@loebersteinmetz.de).

**Lohmann & Dr. Ahlers Rechtsanwälte in P., Notare a.D., Fachanwalt Verkehrsrecht, Mediatorin.**

Wir bieten deutschen und spanischen Referendaren oder Praktikanten die Möglichkeit, im Rahmen einer Stage erweiterte Kenntnisse des deutschen Rechts und der deutschen Sprache zu erwerben. Der Zeitraum sollte dabei drei Monate nicht unterschreiten. Tägliche Anwesenheit ist erwünscht und sinnvoll.

Ofrecen la posibilidad de realizar prácticas o pasantías a alemanes y españoles que deseen ampliar sus conocimientos en Derecho Alemán y la lengua alemana. El período de éstas no deberá ser superior a los tres meses. Se recomienda la asistencia diaria a fin de obtener buenos resultados.

Kontakt / Contacto: RA Wolfgang Lohmann, Pelzerstrasse 4, D - 28195 Bremen, Tel. 0421/18571 Fax 0421/12648, [RA-Lohmann-Ahlers@gmx.de](mailto:RA-Lohmann-Ahlers@gmx.de)

RA Janis Amort ([rrhh@mmmm.es](mailto:rrhh@mmmm.es)) Spanischen Praktikanten mit guten Deutschkenntnissen bieten wir ebenfalls die Möglichkeit der Absolvierung eines Rechtspraktikums für einen Zeitraum, der 3 Monate nicht unterschreiten sollte, in unseren Büros in Madrid, Barcelona oder Palma de Mallorca.

Ansprechpartner: César García de Quevedo ([rrhh@mmmm.es](mailto:rrhh@mmmm.es))

**Bufete Mañá-Krier, Abogados Asociados**

Unsere wirtschaftsrechtlich ausgerichtete Anwaltskanzlei mit einem Schwerpunkt im deutsch-spanischen Rechtsverkehr bietet Rechtsreferendaren mit Spanischkenntnissen die Möglichkeit, Ihre Wahlstation oder sonstige Auslandsstationen in unserer Kanzlei zu absolvieren. Unsere Tätigkeitsschwerpunkte sind Gesellschafts- und Handelsrecht, Steuerrecht sowie Immobilien-, Erb- und allgemeines Zivilrecht. Bei Interesse senden Sie bitte Ihre Bewerbung vorzugsweise per E-Mail an Frau Jessica Wehmeier, Rechtsanwältin u. Abogada, [bmk@bmk.es](mailto:bmk@bmk.es), Tel.: 0034 93 487 8030, Balmes 76, Pral. 1ª, 08007 Barcelona.

**MMB - Martínez, Marco & Beuthner, Rechtsanwälte & Abogados**

Als Rechtsanwaltssozietät mit Schwerpunkt im deutsch-spanischen Rechtsverkehr bieten wir deutschen Referendaren die Möglichkeit in unseren Büros in Murcia- Stadt und Puerto de Mazarron ihre Wahlstage zu absolvieren. Die Mindestdauer sollte vier Monate nicht unterschreiten. Sehr gute Sprachkenntnisse und eine hohe Motivation setzen wir voraus. Bitte richten Sie ihre aussagekräftigen Bewerbungsunterlagen an:

MMB – Rechtsanwälte & Abogados, Herrn RA u. Abogado Dennis Beuthner, Avda. Tierno Galván 30, 2D, E-30860 Puerto de Mazarron, Tel.: +34 / 968 / 33 20 68, Fax: +34 968 33 20 69, e-mail: [beuthner@mmb.es](mailto:beuthner@mmb.es), Internet: [www.mmb.es](http://www.mmb.es)

**Monereo Meyer Abogados**

Referendaren oder Studenten mit guten Spanischkenntnissen bieten wir die Möglichkeit ihre Wahlpflichtfachausbildung oder sonstige Ausbildungsstationen während eines Zeitraumes, der 3 Monate nicht unterschreiten sollte, in unseren Büros in

Madrid, Barcelona oder Palma de Mallorca zu absolvieren.

Ansprechpartner: RA Janis Amort ([rrhh@mmmm.es](mailto:rrhh@mmmm.es)) Spanischen Praktikanten mit guten Deutschkenntnissen bieten wir ebenfalls die Möglichkeit der Absolvierung eines Rechtspraktikums für einen Zeitraum, der 3 Monate nicht unterschreiten sollte, in unseren Büros in Madrid, Barcelona oder Palma de Mallorca.

Ansprechpartner: César García de Quevedo ([rrhh@mmmm.es](mailto:rrhh@mmmm.es))

**Pense Rechtsanwälte**

Wir bieten spanischen und deutschen Juristen mit guten Kenntnissen beider Sprachen die Möglichkeit, ein Praktikum oder einen Teil des Referendariats in unserer Kanzlei zu absolvieren.

Das Wirtschaftsrecht, Zivil- und Immobilienrecht sowie Prozess- und Schiedssachen gehören zu den Kerngebieten unserer Tätigkeit. Wir sind auch für unsere internationale Rechtspraxis bekannt. Weitere Informationen entnehmen Sie bitte unseren Internetseiten [www.pense.de](http://www.pense.de).

Bewerbungen richten Sie bitte an: Pense Rechtsanwälte, Herrn RA Dr. Till Pense, Wolfgangstrasse 85, D - 60322 Frankfurt am Main, Tel + 49 (0) 69 - 55 05 65 Telefax + 49(0) 69 - 59 69 861 E-mail:

[till.pense@pense.de](mailto:till.pense@pense.de).

**Dr. Reichmann Rechtsanwälte /Abogados**

Wir sind eine ausschließlich auf deutsch-spanisches Wirtschaftsrecht spezialisierte Kanzlei mit Büros in Frankfurt am Main und Palma de Mallorca:

Wir bieten Studenten und Referendaren mit guten Spanischkenntnissen an, ein Praktikum bzw. ihre Wahlstation in einem unserer Büros zu absolvieren. Bitte richten Sie Ihre Bewerbung an:

z. Hd. Dr. Armin Reichmann, [reichmann@dr-reichmann.com](mailto:reichmann@dr-reichmann.com)

**Ribas Brutschy Abogados**

Wir sind eine international ausgerichtete Rechtsanwaltskanzlei mit Schwerpunkt auf den deutsch-spanischen Rechtsverkehr. Unsere

Tätigkeitsschwerpunkte sind Erb- und Immobilienrecht, Gesellschafts- und Handelsrecht, allgemeines Zivil- sowie Strafrecht.

Wir bieten Referendaren/innen und Praktikanten/innen mit guten Deutsch- und Spanischkenntnissen die Möglichkeit, ihre Wahlstation bzw. ein mehrmonatiges Praktikum am Hauptsitz unserer Kanzlei in Karlsruhe zu absolvieren. Hohe Motivation und Interesse für internationale, insbesondere deutsch-spanische Rechtsbeziehungen setzen wir voraus.

Bitte senden Sie uns Ihre aussagekräftigen Bewerbungsunterlagen unter Angabe Ihres Wunschzeitraums vorzugsweise per e-mail an:

Ribas Brutschy Abogados, z.H. von Frau Petra Beller, Marianne-Kirchgessner-Str. 5, 76646 Bruchsal / Karlsruhe,

[p.beller@rb-abogados.eu](mailto:p.beller@rb-abogados.eu), Tel.: + 49 7251 9377310

**Schiller Abogados**

Einer der Tätigkeitsschwerpunkte von Schiller Abogados ist die Beratung im deutsch-spanischen Rechtsverkehr. Wir bieten interessierten und motivierten Rechtsreferendaren und Praktikanten die Möglichkeit, eine Ausbildungsstage oder ein mehrmonatiges Praktikum in unserem Büro in Barcelona zu absolvieren. Sehr gute spanische Sprachkenntnisse sind unabdinglich. Bitte richten Sie Ihre Bewerbungsunterlagen an: Jordi Planchart Remmert, Rambla de Catalunya, 86-3º, E-08008 Barcelona, e-mail: [barcelona@schillerabogados.es](mailto:barcelona@schillerabogados.es)

**Simon & Partner Rechtsanwälte Steuerberater Wirtschaftsprüfer**

bietet deutschen und spanischen Referendare/innen und Praktikanten/innen die Möglichkeit einer Stage. Der Mindestzeitraum sollte 3 Monate nicht unterschreiten. Gute Deutsch- und Spanischkenntnisse sind Voraussetzung. Schriftliche Bewerbungen in üblicher Form sind an Herrn RA und Abogado Lutz Carlos Moratinos Meissner zu richten.  
Kajen 12, D - 20459 Hamburg, Telefon: 040/323221-0  
Telefax: 040/32322121, [www.simon-law.de](http://www.simon-law.de)

**Zinnböcker Rechtsanwälte**

Wir bieten Rechtsreferendaren mit guten Kenntnissen der spanischen Sprach sowie spanischen Hochschulabsolventen die Möglichkeit, ihre Referendarstation bzw. ein Praktikum in unserer Kanzlei zu absolvieren. Wir sind ausschliesslich auf dem Gebiet des Wirtschaftsrechts tätig. Ein grosser Teil unserer Mandate hat Bezug zu Spanien bzw. Lateinamerika (insbesondere Mexiko). Es erwartet Sie eine angenehme Arbeitsatmosphäre in erstklassiger Umgebung. Mehr unter [www.zinnboecker.com](http://www.zinnboecker.com). Bewerbungen senden Sie bitte an: Zinnböcker Rechtsanwälte, z.Hd. Dr. Christian Böcker (Rechtsanwalt und Abogado), Friedrichsplatz 10, 68165 Mannheim oder per e-mail an [office@zinnboecker.com](mailto:office@zinnboecker.com)

**Notare Dr. Christoph Neuhaus und Dr. Markus Buschbaum, LL.M., Maître en droit**

Wir bieten deutschen Referendaren/innen und spanischen Notaranwärtern/Notaranwärterinnen mit guten Kenntnissen der jeweils fremden Sprache sowie der jeweils anderen Rechtsordnung die Möglichkeit, die Wahlstation oder eine Hospitation in unserem Büro in Köln zu absolvieren. Kenntnisse der englischen und der französischen Sprache sind von Vorteil, werden jedoch nicht vorausgesetzt. Nähere Informationen zu unseren Tätigkeitsfeldern finden Sie unter <http://neuhaus-buschbaum.de/>. Wir freuen uns auf Ihre Bewerbung per e-mail an: [notar@buschbaum-koeln.de](mailto:notar@buschbaum-koeln.de).

**Wienberg Abogados**

Rechtsanwaltskanzlei in Barcelona mit Schwerpunkt im dt.- sp. Rechtsverkehr bietet Ausbildungsmöglichkeit für Referendare und Praktikanten mit Spanischkenntnissen. Bewerbungen per Telefon: 0034 93 241 97 20, Fax: 0034 93 241 97 22 oder E-Mail: [Simone.Jordan@wienberg.es](mailto:Simone.Jordan@wienberg.es), [www.wienberg.es](http://www.wienberg.es)

**INF**

**informaciones**

Zeitschrift für den deutsch-spanischen Rechtsverkehr / Revista Jurídica Hispano-Alemana  
 Zitierweise / Manera de citar: INF

**Herausgeber/ Editor:**

Deutsch-Spanische Juristenvereinigung e.V. / Asociación Hispano-Alemana de Juristas

Geschäftsstelle / Oficina central:

San Elías, 29 - 35, 5° B, 08006 Barcelona,

T +34 93 209 78 82 F +34 93 200 04 64

[info@dsjv-ahaj.org](mailto:info@dsjv-ahaj.org); [www.dsjv-ahaj.com](http://www.dsjv-ahaj.com)

**Vorstand / Junta Directiva:**

**Lutz Carlos Moratinos Meissner** (Hamburg)

**Víctor Fabregat Rubiol** (Barcelona)

**Dr. Markus Artz** (Koblenz)

**Ignacio Ordejón Zuckermaier** (Düsseldorf)

**Dr. Cato Dill** (Berlin)

**Alex Llevat Felius** (Barcelona)

**Dr. Kathrin Monen** (Düsseldorf)

Präsident - Presidente

Vizepräsident - Vicepresidente

Vizepräsident - Vicepresidente

Generalsekretär – Secretario General

Schatzmeister – Tesorero

Beisitzer – Vocal

Beisitzer - Vocal



**Schriftleitung und verantwortlich im Vorstand / Redacción y responsable en la Junta Directiva:**

Dr. Markus Artz, Koblenzer Str. 80, 56073 Koblenz, T +49 2619 423173 [artz@artzlopez.com](mailto:artz@artzlopez.com); [m.artz@dsjv-ahaj.org](mailto:m.artz@dsjv-ahaj.org)

**Wissenschaftlicher Beirat:**

Prof. Dr. Juan Hernández Martí (Valencia) Prof. Dr.

Stefan Leible (Bayreuth)

**Layout und Satz / Diseño y maquetación:**

Deutsch-Spanische Juristenvereinigung e.V. / Asociación Hispano-Alemana de Juristas

Geschäftsstelle/ Oficina central:

San Elias, 29 - 35, E – 08006 Barcelona, T +34 93 209 7882 F +34 93 200 0464 [info@dsjv-ahaj.org](mailto:info@dsjv-ahaj.org); [www.dsjv-ahaj.org](http://www.dsjv-ahaj.org)

**Redaktionsschlüsse / Cierres de redacción:**

1. März / 1 de marzo

1. Juli / 1 de de julio

1. November / 1 de noviembre D.L.: B-

7738-204

ISSN 0937-1141

# SCHRIFTEN DER DEUTSCH-SPANISCHEN JURISTENVEREINIGUNG

Herausgegeben von der Deutsch-Spanischen Juristenvereinigung

ISSN: 1433-884X

Die Buchreihe *Schriften der Deutsch-Spanischen Juristenvereinigung* enthält Monographien zur Rechtswissenschaft, insbesondere zu verschiedenen Aspekten der deutschen und spanischen Rechtsprechung. Sie beschäftigt sich interdisziplinär aber auch mit Bereichen der Betriebswirtschaft und Politikwissenschaft. Die Reihe wird von der *Deutsch-Spanischen Juristenvereinigung* herausgegeben, die zur Vertiefung der Kenntnisse der jeweilig anderen Rechtsordnungen sowie zur Förderung der juristischen Beziehungen der beiden Länder beitragen will.



Band 54

## Band 54

Christoph Krück

### Lauterkeitsrechtlicher Verwehlungschutz in Spanien und Deutschland

„Actos de confusión“ im Rechtsvergleich

geb. | 978-3-631-82624-9 | 2021. 218 S. | €<sup>D</sup> 54.95

eBook | 978-3-631-86122-6 | 2021. 218 S. | €<sup>D</sup> 54.95

## Band 53

Tim Wirth

### Der Schutz der finanziellen Interessen der Europäischen Gemeinschaft durch das spanische Strafrecht

geb. | 978-3-631-80647-0 | 2020. 246 S. | €<sup>D</sup> 54.95

eBook | 978-3-631-82507-5 | 2020. 246 S. | €<sup>D</sup> 54.95

## Band 52

Teresa Puig Stoltenberg

### Die Parteiautonomie im europäischen Erbrecht

geb. | 978-3-631-78424-2 | 2019. 398 S. | €<sup>D</sup> 71.95

eBook | 978-3-631-79687-0 | 2019. 398 S. | €<sup>D</sup> 79.95

## Band 51

Matthias Schassek

### Verträge über individuelle Software nach deutschem und spanischem Recht

geb. | 978-3-631-72690-7 | 2017. 234 S. | €<sup>D</sup> 54.95

eBook | 978-3-631-72730-0 | 2017. 234 S. | €<sup>D</sup> 60.95

## Band 50

Ingrid Schleper

### Wegfall der Geschäftsgrundlage im deutschen und spanischen Recht

geb. | 978-3-631-71701-1 | 2017. XXI, 285 S. | €<sup>D</sup> 64.95

eBook | 978-3-631-70621-3 | 2017. XXI, 285 S. | €<sup>D</sup> 71.95

## Band 49

Sven Hendrik Haumesser

### Geschäftsleiterpflichten und -haftung in der Insolvenz im deutschen und spanischen Recht

geb. | 978-3-631-70109-6 | 2016. 356 S. | €<sup>D</sup> 71.95

eBook | 978-3-631-70104-1 | 2016. 356 S. | €<sup>D</sup> 79.95

## Band 48

Karl Felix Oppermann

### Die Unteranknüpfung nach der EuErbVO im Mehrrechtsstaat Spanien

geb. | 978-3-631-67632-5 | 2016. XXXVIII, 152 S. | €<sup>D</sup> 44.95

eBook | 978-3-631-06996-1 | 2016. XXXVIII, 152 S. | €<sup>D</sup> 49.98

## Band 47

Jessika Henke

### Die vorgegerichtliche Beweisermittlung im gewerblichen Rechtsschutz vor dem Hintergrund der europäischen Rechtsangleichung

Eine vergleichende Betrachtung des deutschen und spanischen Rechts nach Umsetzung der «Enforcement»-Richtlinie

geb. | 978-3-631-67615-8 | 2016. XXIV, 176 S. | €<sup>D</sup> 54.95

## Band 46

Britta Nietfeld

### Mediation als Verfahren der konsensualen Konfliktbeilegung bei Trennung und Scheidung

Eine rechtsvergleichende Betrachtung des deutschen, spanischen und katalanischen Rechts

geb. | 978-3-631-66809-2 | 2015. XX, 284 S. | €<sup>D</sup> 64.95

eBook | 978-3-631-05972-4 | 2015. XX, 284 S. | €<sup>D</sup> 72.23



**PETER LANG**

INTERNATIONALER VERLAG DER WISSENSCHAFTEN

**Band 45**

Benedikt Leffers

**Die Einführung eines Präsenzbonus in Deutschland unter Berücksichtigung der *prima de asistencia* in Spanien**

geb. | 978-3-631-65965-6 | 2015. XX, 270 S., 11 Tab | €<sup>D</sup> 64.95

eBook | 978-3-653-05409-5 | 2015. XX, 270 S., 11 Tab | €<sup>D</sup> 72.23

---

**Band 44**

Christian Schönwandt

**Wirkungsschwächen der Schenkung in Spanien und Deutschland**

geb. | 978-3-631-66293 | 2015. 364 S. | €<sup>D</sup> 71.95

eBook | 978-3-653-05527-6 | 2015. 364 S. | €<sup>D</sup> 79.97

---

**Band 43**

Hannah Rau

**Strafrechtliche Vergangenheitsbewältigung am Beispiel Spanien**

geb. | 978-3-631-64974-9 | 2014. LXII, 414 S. | €<sup>D</sup> 89.95

eBook | 978-3-653-04117-0 | 2014. LXII, 414 S. | €<sup>D</sup> 100.08

---

**Band 42**

Stefanie Espitalier

**Die innerstaatliche Haftung für Unionsrechtsverstöße in Spanien**

Eine Untersuchung der Verantwortungs- und Haftungsbeziehungen zwischen dem spanischen Zentralstaat und den Autonomen Gemeinschaften im Falle finanzwirksamer Entscheidungen der Europäischen Union

geb. | 978-3-631-63192-8 | 2012. 239 S. | €<sup>D</sup> 53.95

eBook | 978-3-653-01703-8 | 2012. 239 S. | €<sup>D</sup> 59.98

---

**Band 41**

Bettina Janka

**Corporate Governance in Deutschland und Spanien**

geb. | 978-3-631-61843-1 | 2011. 297 S. | €<sup>D</sup> 60.95

---

**Band 40**

Kristina Orthmann

**Kapitalmarktinformationshaftung der Vorstände von Aktiengesellschaften in Deutschland und Spanien**

geb. | 978-3-631-60099-3 | 2010. 304 S. | €<sup>D</sup> 59.95

---

**Band 39**

Franziska Hohlers

**Der Vertragsschluss im e-Commerce nach deutschem und spanischem Recht**

Unter besonderer Berücksichtigung der europarechtlichen Vorgaben zu den Informationspflichten

geb. | 978-3-631-61092-3 | 2010. 205 S. | €<sup>D</sup> 56.95

---

**Band 38**

Florian Michallik

**Instrumentarien zur Steuerung von Einzelhandel in Deutschland und Spanien**

Ein Beitrag zu nachhaltiger Raum- und Stadtentwicklung

geb. | 978-3-631-61079-4 | 2010. 409 S. | €<sup>D</sup> 86.95

---

**Band 37**

Katharina Grüter

**Kapitalaufbringung und Kapitalerhaltung bei der spanischen *Sociedad de Responsabilidad Limitada* und der deutschen Gesellschaft mit beschränkter Haftung**

geb. | 978-3-631-61338-2 | 2010. 216 S. | €<sup>D</sup> 56.95

eBook | 978-3-653-00391-8 | 2010. 216 S. | €<sup>D</sup> 63.30

---

**Band 36**

Ingo Robert Müller

**Spanisches Anwaltschaftsrecht**

geb. | 978-3-631-60965-1 | 2010. XXX, 406 S. | €<sup>D</sup> 92.95

eBook | 978-3-653-00425-0 | 2010. XXX, 406 S. | €<sup>D</sup> 103.41

---

**Band 35**

Hendrik R. Bott

**Absicherung der Mängelrechte im spanischen Bauvertragsrecht unter rechtsvergleichenden Aspekten**

Eine Untersuchung der Rechtsverhältnisse zwischen Besteller und Unternehmer

geb. | 978-3-631-60483-0 | 2010. 181 S. | €<sup>D</sup> 53.95

eBook | 978-3-653-00303-1 | 2010. 181 S. | €<sup>D</sup> 59.98

---

Unsere Preise sind unverbindliche Preisempfehlungen und verstehen sich zuzüglich Versandkosten. Preisänderungen bleiben vorbehalten. An Bibliotheken liefern wir mit 5% Rabatt. €<sup>D</sup> inkl. MWSt. – gültig für Deutschland und Kunden in der EU ohne USt-IdNr.





