

Bocksprung mit Salto rückwärts bei der Erbenamnestie?



Von Dr. iur. Reto Sutter, LL.M.
Rechtsanwalt und dipl. Steuerexperte
Umbricht Rechtsanwälte, Zürich

Seit dem 1.1.2010 können Erben von der vereinfachten Nachbesteuerung in Erbfällen («vereinfachte Erbenbesteuerung») profitieren, wenn sie Steuerfaktoren melden, die der Erblasser nicht korrekt deklariert hatte.

1. Vereinfachte Erbenbesteuerung

Damit die Vereinfachung gewährt werden kann, darf die Steuerhinterziehung den Steuerbehörden nicht bekannt sein. Zudem müssen die Erben die Steuerbehörden bei der Feststellung der hinterzogenen Faktoren vorbehaltlos unterstützen und sich ernsthaft um die Bezahlung der Nachsteuern bemühen. Erfüllen die Erben die Voraussetzungen, werden die Nachsteuern samt Zinsen nur für das Todesjahr und die 3 vorangegangenen Jahre erhoben, anstatt wie im ordentlichen Nachsteuerverfahren für max. 10 Steuerperioden.

2. Wenn der belastete Erbe zum Erblasser wird

Stirbt ein Erbe eines mit Steuerhinterziehung belasteten Nachlasses noch vor der Meldung an das Steueramt, ist strittig, für welchen Zeitraum das Steueramt Nachsteuern erheben darf. Es werden

drei Varianten verfochten, die anhand des folgenden Fallbeispiels erläutert werden.

3. Fallbeispiel

Am 2.1.2014 verstirbt der Erblasser B. Er hinterlässt als einzigen eingesetzten Erben C. Anlässlich der Inventarisierung teilt C mit, dass B ein Depot nicht deklariert gehabt habe. Weiter teilt er mit, dass dieses Depot aus einer Erbschaft des am 31.7.2011 verstorbenen A stammt, der das Depot und dessen Erträge in seinen Steuererklärungen nie deklariert hatte.

3.1 Variante Pro Fiskus

Nach dieser Meinung darf in solchen Fällen der Fiskus die Nachsteuer für max. 10 Jahre ab Eröffnung des Nachsteuerverfahrens erheben und damit die vereinfachte Erbenbesteuerung quasi aushebeln. Im Einzelnen liefe das für den vorliegenden Fall so: Mit Bezug auf den am 31.7.2011 verstorbenen A dürften ordentliche Nachsteuern für die Steuerperioden 2004 bis zu dessen Todestag (31.7.2011) erhoben werden, mithin also für den Zeitraum von 10 Steuerperioden vor der Eröffnung des Nachsteuerverfahrens im Jahr 2014. Die ordentliche Nachsteuer sei angemessen, weil in der Erbschaft von A kein Antrag auf vereinfachte Erbenbesteuerung gestellt worden ist. Hinzu käme die vereinfachte Erbenbesteuerung für den Erbgang von B/C für den Zeitraum vom 1.8.2011 bis 2.1.2014.

3.2 Variante Mittelweg

Nach dieser Meinung kommt für beide Erbschaften je die vereinfachte Erbenbesteuerung zur Anwendung, gerade so, als hätte bereits der Zwischenerbe B den Antrag auf vereinfachte Erbenbesteuerung gestellt. Vorliegend würde sich die Nachsteuerperiode also wie folgt berechnen: Mit Bezug auf den Erbfall A/B wäre eine vereinfachte Erbenbesteuerung für die Steuerperioden 2008 – 2010 und für den Zeitraum vom 1.1. bis 31.7.2011 vorzunehmen. Im Erbfall B/C wäre im Rahmen der vereinfachten Erbenbesteuerung der Zeitraum vom 1.8.2011 bis 2.1.2014 der Nachbesteuerung zu unterwerfen.

Damit hätte C Nachsteuern für den Zeitraum vom 1.1.2008 – 2.1.2014 zu tragen.

3.3 Variante Pro Vereinfachte Erbenbesteuerung

Hier wäre einzig auf den letzten Erbgang abzustellen. Demgemäss wäre die vereinfachte Erbenbesteuerung für den mit einem Antrag versehenen Erbfall vorzunehmen. Frühere Erbfälle fielen gänzlich ausser Betracht. Im vorliegenden Fall käme es damit nur zu einer Nachbesteuerung im Rahmen des Erbgangs B/C, d.h. für den Zeitraum vom 1.8.2011 bis 2.1.2014. Für den Zeitraum vom 1.1. bis 31.7.2011 ist die Steuerhinterziehung nicht B zuzurechnen, sondern A, weshalb dieser Zeitraum nicht der Nachbesteuerung beim Erben C zugeführt werden darf, obschon die Steuerperiode 2011 als Ganzes in der maximalen Dauer der vereinfachten Erbenbesteuerung von 3 Jahren vor dem Todesjahr von B liegt.

4. Wertung

Die Lösung «Pro Fiskus» wäre nur dann erklärbar, wenn man von einem Verwirken des Anspruchs auf vereinfachte Erbenbesteuerung durch den Tod (oder Zeitablauf) des Zwischenerben ausgehen möchte, was dem Gesetz nicht zu entnehmen ist.

Diesem Umstand trägt die «Mittelweglösung» Rechnung, die in den Vordergrund stellt, dass die (steuerlichen) Rechte und Pflichten des Zwischenerben und Erblassers (B) durch Universalsukzession auf den Erben (C) übergehen, womit dieser das Recht «übernimmt», die vereinfachte Erbenbesteuerung auch für den ersten Erbgang zu verlangen.

Die sauberste Lösung bleibt aber, auf den tatsächlichen Antrag zur vereinfachten Erbenbesteuerung abzustellen und diese gemäss deren gesetzlichen Voraussetzungen schlicht für max. 3 Jahre vor dem Todesjahr des nämlichen Erblassers (B) durchzuführen und die vorherigen Perioden, vorbehalten spezieller Verhältnisse, unberührt zu lassen.

sutter@umbricht.ch
www.umbricht.ch