

Steuerlich kontaminiertes Vermögen im Nachlass - was tun bei geerbtem Schwarzvermögen?

Dr. Andreas Menkel

Rechtsanwalt

Fachanwalt für Steuerrecht

Meyer-Köring

Oxfordstraße 21

53111 Bonn

Tel: +49 228 72636-45

E-Mail: menkel@meyer-koering.de

Internet: www.meyer-koering.de

Gliederung

- I. Anzeigepflichten nach ErbStG
- II. Erklärungspflichten nach AO
- III. Deutsch-Schweizer Abkommen

Anzeigepflicht nach § 30 ErbStG

- Anzeigepflicht bei Erwerb
 - Frist drei Monate nach Kenntnis des Erwerbs
- Ausnahme: Von staatlichen Stellen eröffnete Verfügungen von Todes wegen (Gericht, Notar, Konsul)
 - Unterausnahme: Bestimmte Vermögensarten und Auslandsvermögen
- Aufforderung des Finanzamtes zur Abgabe einer Steuererklärung
- Steuerbescheid
- Zahlung

Anzeigepflicht wegen Schenkungen des Erblassers

Ehemann (M) vereinbarte mit erster Ehefrau (F1) einen Erbvertrag, mit dem sich die Ehegatten gegenseitig zu Alleinerben und das gemeinsame Kind (K) zum Schlusserben einsetzten („Berliner Testament“). F1 verstarb. M heiratete erneut. Das Verhältnis zu K war zerrüttet. M reute das Testament. Er übertrug auf F2:

- Das Sparkonto bei der Sparkasse KölnBonn;
- Das „Schwarzgeldkonto“ bei der UBS in der Schweiz.

M verstarb. K erfährt von den Schenkungen und fordert die Schenkungen von F2 wieder zurück.

Anzeigepflicht des K

- Anzeigepflicht der F2 und des M, § 30 Abs. 1 und 2 ErbStG;

- Übergang der Anzeigepflicht des M auf K durch Erbfall?
 - Kein Übergang der Anzeigepflicht auf Grund Erbfall
 - Aber: Erklärungspflicht im Zusammenhang mit der Erbschaftsteuererklärung, Zeilen 113 ff. des Formulars
 - Unproblematisch bei Sparkonto der Sparkasse KölnBonn
 - Verpflichtung zur Anzeige des Schwarzgeldkontos bei der UBS in der Schweiz?
 - bei Kenntnis (+)
 - Ausnahme wegen Schwarzvermögen? (-)
 - Steuerhinterziehung ?!

Erklärungspflicht des Erben bei „später“ auftauchendem Schwarzvermögen

E verstirbt in 2005. Er wird beerbt von seinem Sohn (K). K gibt in 2006 nach Anzeige die Erbschaftsteuererklärung ab. Am 20. Dezember 2010 erfährt K durch Zufall von Schwarzgeld in der Schweiz. Was hat K zutun?

Flucht in die Verjährung ?

Erklärungspflicht des Erben bei „später“ auftauchendem Schwarzvermögen

Verjährungsregelung nach Abgabenordnung (AO)

- Festsetzungsfrist 4 Jahre, § 169 Abs. 2 Nr. 2 AO
- Beginn der Festsetzungsfrist, § 170 Abs. 2 AO
 - Bei Steuererklärung, Steueranmeldung oder Anzeige
 - Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuererklärung, die Steueranmeldung oder die Anzeige eingereicht wird
 - spätestens jedoch mit Ablauf des dritten Kalenderjahres, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem die Steuer entstanden ist
 - Erbschaftsteuer entsteht mit dem Erbfall
- Sondervorschriften für ErbStG:
 - mit Ablauf desjenigen Kalenderjahres, in dem der Erbe von der Erbschaft Kenntnis erlangt hat, § 170 Abs. 5 AO

E verstirbt in 2005. Er wird beerbt von seinem Sohn (K). K gibt in 2006 nach Anzeige die Erbschaftsteuererklärung ab. Am 20. Dezember 2010 erfährt K durch Zufall von Schwarzgeld in der Schweiz. Abwarten und Tee trinken?

- Festsetzungsverjährung 4 Jahre nach Entstehen der Steuer, Beginn der Festsetzungsfrist mit Ablauf des Jahres der Steuererklärung
- Steuer entstanden 2005, Beginn Festsetzungsfrist mit Steuererklärung Ende 2006
Ablauf: 4 Jahre 31. Dezember 2010
- Aber! Beginn der Festsetzungsfrist mit Kenntnis des „Erwerbes von Todes wegen“, § 170 Abs. 5 AO
 - Beginn 31. Dezember 2010

Erblasser E stirbt in 2004. K gibt in 2005 die Erbschaftsteuererklärung ab. Anfang 2006 erfährt er vom Schwarzgeldkonto in der Schweiz. Gut beraten zeigt er dieses Konto zunächst nur der Erbschaftsteuerstelle an. Das Finanzamt reagiert nicht. Folge am 20. Dezember 2010?

- Festsetzungsverjährung für erklärtes Vermögen
 - Beginn mit Erklärung 31. Dezember 2005
 - Ende 31. Dezember 2009

- Beginn der Festsetzungsfrist für „Schwarzgeldkonto“ gemäß § 170 Abs. 5 AO
 - ab Kenntnis 31. Dezember 2006
 - Ende 31. Dezember 2010

- Beginn Festsetzungsverjährung für Schwarzvermögen aufgrund Anzeige
 - Beginn 31. Dezember 2006
 - Ende 31. Dezember 2010

Aber: „Anzeige“ oder „Steuererklärung“ nach § 170 Abs. 2
S. 1 Nr. 1 AO

- Nach Rechtsprechung stehen Anzeigepflicht und Steuerklärungspflicht nebeneinander
- Beides muss erfüllt sein

Berechnung für Erben:

- Todesfall in 2005 = Entstehen der Steuer
- Kenntnis des Erben von verschwiegenem Auslandsvermögen in 2006
- Anzeige auch in 2006
- Wegen fehlender Steuererklärung (trotz Anzeige)
 - Beginn der Festsetzungsfrist: Ende des dritten Jahres, das auf die Entstehung der Steuer folgt: 31. Dezember 2008
- Festsetzungsfrist 4 Jahre: 31. Dezember 2012

Erklärungspflichten des Erben nach EStG

- Übergang der Steuererklärungspflicht auf den Erben gemäß §§ 145, 149 AO → Nacherklärungspflicht bis zur Festsetzungsverjährung
 - 4 Jahre ab Ende eines Jahres, ohne Steuererklärung 7 Jahre (Anlaufhemmung); Beispiel:
Erblasser verstirbt in 2011. Steuererklärungen wurden nicht abgegeben → Erklärungspflicht für den Erben ab Veranlagungszeitraum 2004
- Der Erbe hat bei Kenntnis von unvollständigen oder unrichtigen Steuererklärungen des Erblasser diese rückwirkend zu berichtigen
 - Nur Kenntnis kein Kennen müssen
 - keine Nachforschungspflicht

Festsetzungsverjährung bei unterlassener Berichtigung

Fall:

Erblasser E hat im Jahr 1999 einen hohen Betrag auf ein Schweizer Konto angelegt. Er realisiert hieraus jährlich 100.000,00 € Zinsen, die dem Schweizer Konto gutgeschrieben werden. E gibt in jedem Folgejahr die Steuererklärung für das zurückliegende Jahr ab. Die Zinseinnahmen werden nicht erklärt. E verstirbt in 2011. Er wird beerbt von seinem einzigen Sohn S. S kennt das Schwarzgeldkonto in der Schweiz.

S fragt sich, wie er mit dem Wissen umgehen soll und konsultiert Rechtsanwalt R.

Berichtigungspflicht gemäß § 153 AO

Berichtigungspflicht trifft auch den Erben, § 153 Abs. 1 S. 2 AO

➤ Zeitraum Festsetzungsfrist

Festsetzungsfrist bei Steuerhinterziehung: 10 Jahre (!)

Folge: Beginn der Festsetzungsfrist für 1999 ??

Zinseinkünfte 1999: Beginn 31. Dezember 2000

Ablauf der 10-Jahresfrist: 31. Dezember 2010

Zinseinkünfte 2000: Beginn 31. Dezember 2001

Ablauf der 10-Jahrefrist: 31. Dezember 2011

➤ Erklärungen ab 2000 (!)

S ist über die Auskunft des R nicht erfreut. S überlegt sich, ob er es seinem Vater gleich tun soll und Erklärungen weiter nicht abgibt.

Folgen:

- Steuerhinterziehung durch S für die nun von ihm erzielten Einkünfte, Festsetzungsverjährung 10 Jahre ab unterlassener Abgabe der Steuererklärung
- Verlängerung der Festsetzungsfrist für die nicht erklärten Zinsen des Erblasser E (?)
 - Unterlassene Berichtigung führt zu neuer Steuerhinterziehung
 - Ablaufhemmung verlängert sich gemäß § 171 Abs. 7 AO um 5 Jahre (für (einfach) Steuerhinterziehung und leichtfertige Steuerverkürzung) sowie 10 Jahre bei besonders schwerer Steuerhinterziehung

S ist über die Auskunft des R nicht erfreut. S überlegt sich, ob er es seinem Vater gleich tun soll und Erklärungen weiter nicht abgibt.

Folgen:

- Festsetzungsfrist 20 Jahre?
 - Zinseinkünfte aus 2000 können bis 2020 erfasst werden
Zutreffendes Ergebnis?
 - Zweck der Ablaufhemmung gemäß § 171 Abs. 7 AO war an sich der Gleichlauf strafrechtlicher und (steuer-) verfahrensrechtlicher Vorschriften

Aber: Wortlautgetreue Auslegung

Deutsch-Schweizer Steuerabkommen vom 21. September 2011

Unterzeichnung durch Bundesfinanzminister Schäuble und Bundesrätin Widmer-Schlumpf am 21. September 2011

Zustimmung des Bundestages – Gilt als gesichert

Zustimmung des Bundesrates – Gilt als nicht gesichert

SPD und Grüne haben schon Widerstand angekündigt

Gegenstand des Abkommens:

- Nachversteuerung von Vermögen und Erträgen ab dem 31. Dezember 2002
- Quellensteuer auf Schweizer Zins- und Veräußerungseinkünften

Nachversteuerung:

- Einmalzahlung

- Abgeltungswirkung für folgende Steuerarten:
 - Einkommensteuer;
 - Umsatzsteuer;
 - Vermögensteuer;
 - Gewerbesteuer;
 - Erbschaftsteuer,
 - Schenkungsteuer

Keine Strafverfolgen → Wirkung einer Strafbefreiungserklärung

Berechnung des Steuerbetrages

$$SB = \max \left\{ s \cdot \left[\frac{2}{3} \cdot \left(K_r - \frac{n}{8} \cdot K_b \right) + \frac{1}{3} \left(\frac{n}{10} \cdot K_r + \frac{2}{10} \cdot \left(\frac{K_9' + K_{10}'}{2} \right) \right) \right] \right\}$$

$$s_{\min} \cdot K_r$$

wobei:

$$K_9' = K_r + K_r \cdot r$$

$$K_{10}' = K_r + K_r \cdot 2 \cdot r$$

$$K_r = \begin{cases} K_8 & , \text{ falls } K_{10} < K_8 \\ K_{10} & , \text{ falls } K_8 \leq K_{10} \leq 1.2 \cdot K_8 \\ \max \left\{ \begin{array}{l} 1.2 \cdot K_8 \\ K_8 + \sum_{i=9}^{10} \text{Wertsteigerungen} + \sum_{i=1}^8 \text{Rückflüsse} \end{array} \right\} & , \text{ falls } K_{10} > 1.2 \cdot K_8 \end{cases}$$

Wirkungen

- Bei versteuerten Vermögen sowie unversteuerten Zinsen
 - Vorteile des inländischen Veranlagungsverfahrens
Selbstanzeige

- Bei unversteuertem Vermögen, regelmäßigen Zuflüssen sowie unversteuerten Zinsen
 - Abgeltungsbesteuerung

Ich danke Ihnen für Ihre Aufmerksamkeit!

Dr. Andreas Menkel

Rechtsanwalt

Fachanwalt für Steuerrecht

Meyer-Köring

Oxfordstraße 21

53111 Bonn

Tel: +49 228 72636-45

E-Mail: menkel@meyer-koering.de

Internet: www.meyer-koering.de

www.meyer-koering.de