



1) D: Erlaß des Finanzministeriums NRW - Bearbeitungsgrundsätze für Nacherklärungen: Erbschaft von nicht erklärten Konten (Teil I/II: Verjährung)

Im Januar 2016 erging in Nordrhein-Westfalen ein Erlaß hinsichtlich der Bearbeitung von Nacherklärungen im Rahmen der Klärung Zweifelsfragen zur Neuregelung der Abgabenordnung². Insbesondere Erben von nicht erklärten Konten treffen verschärfte Maßnahmen, wenn sie im Zuge einer Nacherklärung Straffreiheit erlangen wollen.

Die strafrechtliche und steuerrechtliche Verfolgung von Steuerhinterziehung unterliegt komplizierten, aber bisher klar nachvollziehbaren Verjährungsregeln und in der Literatur³ wird überwiegend der Standpunkt vertreten, dass diese Verjährungsregeln gleichfalls für den Gesamtrechtsnachfolger (Erben) gelten, da dieser ja in die gesamte Rechtsstellung des Erblassers eintritt (Fußstapfentheorie⁴).

Dies wird wohl auch weiterhin für die sofortige Berichtigung durch die Erben für den Erblasser nach dem Erbanfall gelten. Bei einer späteren Nacherklärung durch die Erben muss aber derzeit davon ausgegangen werden, die Finanzbehörden eine Hemmung des Ablaufs der Festsetzungsverjährungsfrist gem. § 171 V AO für die Veranlagungszeiträume annehmen, die zum Zeitpunkt des Todes des Erblassers noch nicht festsetzungsverjährt waren.

Eine Selbstanzeige der Erben, in welcher der verlängerte Nacherklärungszeitraum nicht berücksichtigt wurde, wird daher wegen Verletzung der Berichtigungspflicht nach § 153 I S. 2 AO und der damit verbundenen Steuerhinterziehung durch Unterlassen⁵ möglicherweise als nicht strafbefreiend gewertet.

Mit der Ausdehnung des nachzuerklärenden Zeitraumes kann also im Einzelfall rückwirkend bis weit zurück in die 90er Jahre die Nacherklärung von Einkünften des Erblassers erforderlich sein, auch wenn es für Jahre vor 2004 i.d.R. bei den Banken keinerlei Unterlagen mehr gibt. Die Erben können daher nicht belegen, ob und in welcher Höhe in diesen Jahren überhaupt nicht deklarierte Einkünfte erzielt worden sind. Die Steuerbehörden werden sich in diesen Fällen i.d.R. auf eine Schätzung verständigen, so z.B. einen jährlichen Prozentsatz vom letzten bekannten Vermögensstand. Hier besteht unter Umständen Verhandlungsspielraum, den ein Anwalt oder Steuerberater nutzen sollte.

¹ Die Inhalte dieses Beitrages wurden sorgfältig recherchiert. Eine Haftung für die Richtigkeit, Vollständigkeit und Aktualität ist ausgeschlossen. Bei Rückfragen wenden Sie sich bitte an die Autorin RAin Christina Büch.

² Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung vom 22.13.2014 und Erlasse vom 26.02.2015 und 09.02.2015

³ Flore/Tsambikakis/Wenzler § 171 AO Rdnr. 13a m. w. N.

⁴ U.a. BFH BStBl. 88 II, 942; FG Köln, Urteil vom 23. Oktober 2014 – 10 K 3473/12

⁵ § 370 I Nr. 2 i.V.m. § 153 I AO

Diese Grundsätze werden auf Nacherklärungen angewandt, die nach dem 31.12.2014 eingereicht werden und noch nicht abschließend bearbeitet sind. Diese Vorgehensweise wird von Fachleuten und teilweise auch in den Steuerbehörden kritisiert, sie ist aber zu beachten, solange keine einschlägigen Urteile ergangen sind. Der Erlaß ist uns bisher nur aus NRW bekannt, aber es ist anzunehmen, dass auch andere Finanzministerien sich dieser Linie anschließen.