
Vereinfachte Nachbesteuerung in Erbfällen

1. Allgemeines

Gemäss Art. 203bis Abs. 1 StG wird die Nachsteuer im Rahmen der vereinfachten Nachbesteuerung in Erbfällen auf die letzten drei vor dem Todesjahr des Erblassers abgelaufenen Steuerperioden beschränkt. Mit dieser Regelung sollen die Erben motiviert werden, sämtliche bisher nicht vom Erblasser deklarierten Einkünfte und Vermögenswerte offen zu legen. Wenn die folgenden Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind, haben alle Erben unabhängig voneinander (auch gegen den Willen der anderen Miterben) Anspruch auf die vereinfachte Nachbesteuerung der vom Erblasser hinterzogenen Bestandteile von Einkommen und Vermögen:

- wenn die Hinterziehung keiner (kommunalen, kantonalen oder eidgenössischen) Steuerbehörde bekannt ist (Bst. a);
- sie die Steuerbehörde bei der Feststellung der hinterzogenen Einkommens- und Vermögensbestandteile vorbehaltlos unterstützen (Bst. b); und
- sie sich ernstlich um die Bezahlung der geschuldeten Nachsteuer bemühen (Bst. c).

Die vorbehaltlose Unterstützung verlangt die vollständige Offenlegung aller bisher nicht deklarierten Faktoren, sobald diese den Erben bekannt sind. Dabei genügt die Angabe der Einkommens- und Vermögenswerte bei der Inventarisierung, die Selbstdeklaration im Erbeninventar oder die spontane Anzeige bei den Steuerbehörden. Dass es sich dabei um vom Erblasser bisher nicht versteuerte Werte handelt, ist nicht meldepflichtig. Die Erben müssen sich dessen noch nicht einmal bewusst sein. Im Unterschied zur straflosen Selbstanzeige gemäss Art. 248bis StG ist nicht die Hinterziehung Gegenstand der Anzeige, sondern die Offenlegung aller Vermögens- und Einkommenselemente des Erblassers. Das Nachlassinventar ist vollständig und genau auszufüllen (StB 204 Nr. 1). Ebenso sind Auflagen im Inventar- und Nachsteuerverfahren vollständig und fristgerecht zu erfüllen.

Die Feststellung der hinterzogenen Vermögens- und Einkommenselemente wird nur dann vorbehaltlos unterstützt, wenn die Erben das gesamte vom Erblasser hinterzogene und ihnen bekannte Steuersubstrat offenlegen. Eine wissentlich und willentlich nur teilweise Anzeige erfüllt die Anforderung nach Bst. b von Art. 203bis Abs. 1 StG nicht und steht einer privilegierten Nachbesteuerung entgegen. Alsdann wird auf dem gesamten nicht versteuerten Einkommen und Vermögen des Erblassers die ordentliche Nachsteuer bis zu maximal 10 Jahren erhoben. Ausserdem kann der Erbe, der im Inventarverfahren Nachlasswerte verheimlicht, mit einer Busse bis zu Fr. 10'000.--, in schweren Fällen oder im Wiederholungsfall bis zu Fr. 50'000.-- bestraft werden (Art. 251 StG).

Entdecken die Erben nach Abschluss des Inventarverfahrens weitere bisher nicht deklarierte Einkommens- oder Vermögensbestandteile, wird die vereinfachte Nachbesteuerung auch auf diesen Werten gewährt, sofern die vorgenannten Voraussetzungen erfüllt werden.

Wenn die Erben feststellen, dass die vereinfachte Nachsteuer nicht oder nicht vollständig bezahlt werden kann, müssen sie umgehend mit der Steuerbehörde in Kontakt treten, um eine Zahlungsvereinbarung zu treffen. Wird die vereinfachte Nachsteuer grundlos nicht oder nur zum Teil bezahlt, wird nachträglich ein ordentliches Nachsteuerverfahren (auf maximal 10 Jahre) durchgeführt.

Das Recht, eine vereinfachte Nachbesteuerung zu beantragen, steht ausser den Erben auch dem Willensvollstrecker und Erbschaftsverwalter zu (Art. 203bis Abs. 4 StG).

Im Falle einer amtlichen oder konkursamtlichen Liquidation der Erbschaft erstreckt sich die Nachbesteuerung auf eine Periode von maximal 10 Jahren (Art. 203bis Abs. 3 StG).

2. Ehegatten in ungetrennter Ehe

Die vereinfachte Nachbesteuerung ist nur für die vom Erblasser hinterzogenen Vermögenswerte möglich. Kommen in einem Erbfall auch hinterzogene Einkommens- und Vermögensbestandteile des überlebenden Gatten zum Vorschein, wird diesbezüglich das ordentliche Nachsteuerverfahren für maximal 10 Steuerperioden durchgeführt (SGE 2012 Nr. 6). Zeigt nicht der überlebende Ehegatte seine Steuerhinterziehung an (sondern fliegt sie wegen der Offenlegung eines anderen Erben auf), liegt nicht einmal eine straflose Selbstanzeige im Sinne von Art. 248bis StG vor, und der überlebende Ehegatte kann wegen Steuerhinterziehung gebüsst werden.

Haben sowohl der überlebende wie auch der verstorbene Ehegatte je eigene Einkommens- und Vermögenswerte hinterzogen, wird betreffend der vom überlebenden Ehegatten hinterzogenen Bestandteile die ordentliche zehnjährige Nachbesteuerung vorgenommen. Lediglich bei den vom verstorbenen Ehegatten hinterzogenen Bestandteilen erfolgt die vereinfachte dreijährige Nachbesteuerung.

Lauten die nicht deklarierten Werte nur auf den Namen des überlebenden Ehegatten, kann er sich nicht auf Art. 203bis StG stützen, auch wenn die Eheleute dem Güterstand der allgemeinen Gütergemeinschaft unterstellt waren. Entweder wird das Vermögen ungeachtet der ehегüterrechtlichen Lage dem überlebenden Ehegatten zugeordnet oder man stellt sich auf den Standpunkt, dass es sich steuerrechtlich um Faktoren handelt, die beiden Ehegatten gemeinsam zustehen und demzufolge auch von beiden Ehegatten zu deklarieren sind. Im einen wie im andern Fall hat der überlebende Ehegatte die gesamten Vermögenswerte hinterzogen, womit die ordentliche Nachbesteuerung zur Anwendung kommt (SGE 2016 Nr. 12).

3. Rechtsfolgen

Die Nachsteuer wird für die letzten drei vor dem Todesjahr abgelaufenen Steuerperioden nach den Vorschriften über die ordentliche Veranlagung berechnet und samt Zins nachgefordert (Art. 203bis Abs. 2 StG). Dass die Nachsteuerperiode bei Todesfällen im Jahr 2012 in den Zeitraum vor Inkrafttreten der vereinfachten Nachbesteuerung von Erben zurückreicht, stellt keine unzulässige Rückwirkung dar (SGE 2012 Nr. 6). Stirbt ein Steuerpflichtiger im Jahr 2013, wird die Nachsteuer höchstens für die Steuerperioden 2010 bis 2012 erhoben, sofern diese rechtskräftig veranlagt sind. Andernfalls sowie im Todesjahr werden die hinterzogenen Vermögens- und Einkommenselemente im offenen Veranlagungsverfahren berücksichtigt. Auf den Nachsteuern werden wie auf den ordentlichen Einkommens- und Vermögenssteuerveranlagungen ab dem Verfalltag (31.7. in der Steuerperiode) Ausgleichszinsen erhoben (Art. 80bis und Art. 86bis StV; siehe auch Regierungsbeschluss über die Ausgleichs-, Verzugs- und Rückerstattungszinsen für Steuerbeträge, sGS 811.14).

Von der vereinfachten Nachbesteuerung sind nur die Einkommens- und Vermögenssteuern betroffen, nicht jedoch die Grundstückgewinnsteuern, Erbschafts- und Schenkungssteuern, Verrechnungssteuern, Mehrwertsteuern oder AHV-Beiträge. Es kann also vorkommen, dass die Erben für die direkten Steuern eine Nachsteuerrechnung nur für drei Jahre erhalten, für die AHV-Beiträge und die Mehrwertsteuer aber für fünf Jahre.

4. Übergangsrecht

Die Bestimmung gilt für alle Erbgänge, die nach dem 1.1.2010 eröffnet worden sind. Auf Erbgänge, die bis zum 31.12.2009 eröffnet wurden, ist im Nachsteuerverfahren das bisherige Recht anwendbar (Schlussbestimmung III. des VI. Nachtrags vom 28.7.2009).