

D. Unerwartete Probleme tauchen auf

„Es kommt immer anders, als man denkt“. Diese alte Spruchweisheit gilt auch bei der Testamentsvollstreckung. Selbst ein vorangegangenes perfektes Estate Planning und eine präzise juristische Gestaltung der letztwilligen Verfügung einschließlich der Anordnung der Testamentsvollstreckung können Komplikationen, die sich aufgrund menschlicher Schwächen des Erblassers ergeben, nicht immer verhindern. Die nachfolgenden Situationen sind geradezu typisch, können aber naturgemäß nur eine beschränkte Auswahl darstellen. Bemerkenswert dabei ist, wie recht einfache Lebenssachverhalte komplexe juristische Folgen nach sich ziehen können.

41

I. Zusätzliche Erben melden sich

Ein geradezu klassischer Fall: Die Sünden der Vergangenheit holen Graf Koks ein. Es meldet sich der aus einer außerehelichen Beziehung stammende Sohn Emil Steiner, ein pikantes Detail, das Graf Koks zu Lebzeiten stets vor seiner Gattin zu verheimlichen mußte.

42

1. Wie kann es dazu kommen?

Vor einem Notar errichtete Testamente werden stets in die besondere amtliche Verwahrung beim Nachlassgericht am Wohnort des Testierenden gegeben.⁵² Über die Verwahrung wird ein Hinterlegungsschein ausgestellt. Außerdem informiert das Nachlassgericht das Geburtsstandesamt des (künftigen) Erblassers automatisch über jedes bei ihm in die Verwahrung gegebene Testament. Das Geburtsstandesamt ist zeitlebens Anlaufstelle für alle wichtigen Informationen betreffend des Personenstands der in seinem Zuständigkeitsbereich geborenen Person. Auch nichteheliche Abkömmlinge werden dort vermerkt.

43

Der Todesfall eines Menschen wird automatisch an sein Geburtsstandesamt gemeldet. Aufgrund der Information, die das Geburtsstandesamt von der Hinterlegung des Testamentes hat, wird die Nachricht vom Tod an das Nachlassgericht weitergeleitet, gemeinsam mit den Informationen über die Abkömmlinge oder sonstigen gesetzlichen Erben. Das hinterlegte Testament wird eröffnet.⁵³ Auch wenn es Graf Koks zu seinen Lebzeiten gelungen ist, seinen außerehelichen Sohn vor seiner Ehefrau geheim zu halten, im Todesfall wird sein Sohn als gesetzlicher Erbe durch das Nachlassgericht vom Ableben des Vaters unterrichtet.

13

52 Auch eigenhändige bzw. privatschriftliche Testamente können in die besondere amtliche Verwahrung geben werden. Der Mitwirkung eines Notars oder Rechtsanwaltes bedarf es hierzu nicht. Die Verwahrung ist kostenpflichtig. Sie erfolgt in einem begehren Tresorraum des Nachlassgerichts, der Schutz vor Feuer und unbefugtem Zugriff bietet.

53 An die Testamentsöffnung sind verschiedene Rechtsfolgen geknüpft. Mit der Testamentseröffnung beginnt für den Erben grundsätzlich die sechswöchige Frist zur Ausschlagung der Erbschaft, § 1944 Abs. 2 BGB. Auch das Finanzamt tritt nunmehr auf den Plan. Gemäß § 7 Erbschaftssteuerdurchführungsverordnung ist es durch das Nachlassgericht über die Eröffnung des Testamentes zu unterrichten. Die Eröffnung eines Testamentes erfolgt in der Praxis dadurch, dass die letztwillige Verfügung aus dem verschlossenen Umschlag entnommen wird. Auf das so eröffnete Testament wird ein sogenannter Eröffnungsvermerk in Form eines Stempels mit einer Unterschrift gesetzt. Das Testament verbleibt sodann im Original bei den Nachlassakten. Grundsätzlich besteht für das Nachlassgericht keine Pflicht, die in der letztwilligen Verfügung eingesetzten Erben zu ermitteln. Die gesetzlichen Erben werden aber regelmäßig unterrichtet. In Baden-Württemberg und Bayern bestehen Sonderregelungen. Hier hat das Nachlassgericht von Amts wegen die Erben zu ermitteln, in Bayern beschränkt auf Fälle, bei denen ein Grundstück oder wesentliches Aktivvermögen vorhanden ist.

2. Welche rechtlichen Probleme stellen sich?

- 44 Nichteheleiche Abkömmlinge sind erbrechtlich den ehelichen Nachkommen gleichgestellt. Im Testament des Grafen Koks heißt es zur Erbfolge: „*Erben meines Vermögens sollen meine Kinder nach den Regeln der gesetzlichen Erbfolge werden.*“

Folglich besteht die Erbengemeinschaft nicht nur, wie ursprünglich angenommen, aus den ehelichen Kindern Max und Moritz, sondern gemeinsam mit dem nichtehelichen Kind Emil Steiner. Am Nachlass sind sie zu gleichen Teilen beteiligt, also mit je 1/3, und zwar vom Zeitpunkt des Todes des Grafen Koks an.

Erbengemeinschaften mit zwischen ehelichen und nichtehelichen Abkömmlingen oder sonstigen „Patchwork-Verhältnissen“ sind psychologisch in besonderem Maße streitbelastet. Die „legitimen“ Kinder neigen dazu, das nichteheliche als Eindringling in ihre Familien- und Vermögenssphäre zu empfinden. Umgekehrt reagiert das nichteheliche Kind als Ausgegrenzter. Dieses Streitpotential hat immer auch Auswirkung auf die Testamentsvollstreckung. Zum einen wird es bei einer zerstrittenen Erbengemeinschaft nicht einfacher, eine befriedigende Erbaueinandersetzung herbeizuführen. Zum anderen könnten die ehelichen Erben, ggf. aber auch der nichteheliche Erbe versucht sein, das Testament wegen des Übergehens eines Pflichtteilsberechtigten (§ 2079 BGB) oder wegen Irrtums des Erblassers bei der Testierung (§ 2078 BGB) anzufechten. Führt eine solche Anfechtung zur Unwirksamkeit der letztwilligen Verfügung, so kann davon auch die Anordnung der Testamentsvollstreckung betroffen sein mit der Folge, dass die Testamentsvollstreckung wegfällt und sich die bisherige Testamentsvollstreckung nach den Grundsätzen der vermeintlichen Testamentsvollstreckung⁵⁴ zu beurteilen ist.

Im vorliegenden Fall ist der testamentarischen Verfügung des Grafen Koks nicht zu entnehmen, dass er seinen unehelichen Abkömmling anders behandelt wissen wollte, als seine ehelichen Kinder. Das Auftreten des Emil Steiner erschwert daher zwar die Aufgaben des Testamentsvollstreckers, hat aber keine Auswirkungen auf die Anordnung der Testamentsvollstreckung als solche.

3. Handlungsempfehlung für den Testamentsvollstrecker

- 45 Die Verwaltungsvereinbarung⁵⁵ wurde bislang lediglich zwischen dem Testamentsvollstrecker und den Erben Max und Moritz Graf von Koks abgeschlossen. Es ist daher dringend anzuraten, in die Vereinbarung nunmehr auch Emil Steiner einzubeziehen und die Vereinbarung ggf. insgesamt den sich geänderten Verhältnissen anzupassen. Zusätzliche Vermögenswerte stellen sich heraus.

4. Auslandsbankkonten

- 46 Ein Fall aus der täglichen Praxis: Der Testamentsvollstrecker stellt fest, dass der Erblasser über erhebliche Vermögenswerte im Ausland verfügt und die daraus resultierenden nicht unerheblichen Zinseinkünfte in den letzten 10 Jahren dem deutschen Fiskus verschwiegen hat, ebenso wie seinem langjährigen Vermögensberater.

⁵⁴ Zum Vergütungsanspruch des vermeintlichen Testamentsvollstreckers vgl. oben unter § 9 C. VII.

⁵⁵ Siehe oben unter § 13 C. III.

Der Testamentvollstrecker diskutiert die eingetretene Lage mit allen drei Beteiligten. Emil Steiner entscheidet sich sofort dafür, entsprechende berichtigte Steuererklärungen abzugeben. Die beiden anderen Söhne sind der Auffassung, ihnen könne keiner etwas, schließlich würden sie im Ausland leben. Sie verlangen vom Testamentvollstrecker, dass er die Steuerhinterziehung von Graf Koks nicht aufdeckt. Welche Handlungsalternative hat der Testamentvollstrecker?

Der Erbfall ist ein geradezu klassischer Fall, in dem die Steuersünden zu Tage treten. Die vielfältigen Erklärungspflichten der Banken, Versicherungen und Notare, die Kontrollmitteilungen, die das Erbschaftsteuerfinanzamt aufgrund der vorhandenen Unterlagen an das für die Einkommenssteuer des Erblassers zuständige Finanzamt schickt sowie die Mitteilbarkeit vermeintlich übergangener Erben haben schon häufig manche kritischen Fragen nach der Steuerehrlichkeit des Erblassers in den zurückliegenden Jahren aufkommen lassen. Im Extremfall können diese Feststellungen auch Anlass für eine Steuerfahndung werden.

Der Testamentvollstrecker ist nicht verpflichtet, aktiv nach Unrichtigkeiten in den vom Erblasser abgegebenen Steuererklärungen zu suchen. Erst dann, wenn er tatsächlich erkennt, dass Unrichtigkeiten oder gar Steuerhinterziehungen vorliegen, ist er verpflichtet, dies gemäß §§ 153 Abs. 1, Satz 2, 34 AO unverzüglich anzuzeigen und die erforderliche Richtigstellung vorzunehmen. Bloßes Erkennenmüssen setzt die Anzeigepflicht nicht in Gang.⁵⁶ Verstößt er gegen die Anzeigepflicht, kann er sich aufgrund dieses Verhaltens selbst strafbar machen.⁵⁷

47

Die Erben befinden sich in folgendem Dilemma: Wenn sie sich korrekt verhalten, können sie gemäß § 169 Abs. 2 Satz 2, 3 AO rückwirkend bis zu 10 Jahren⁵⁸ für die Steuerschulden des Erblassers herangezogen werden. Darüber hinaus schulden die Erben die durch den Erblasser verwirkten Hinterziehungszinsen. Gem. § 238 AO belaufen sich die Hinterziehungszinsen auf 0,5% pro angefangenem Monat. Dieser scheinbar harmlose Betrag errechnet sich auf 6% pro Jahr bzw. 60% im Fall einer auf 10 Jahre verlängerten Festsetzungsfrist. Darüber hinaus eröffnet sich für das Finanzamt je nach Fallgestaltung aufgrund eines nicht aufklärbaren Sachverhaltes gem. § 162 AO noch die Möglichkeit zu einer Schätzung der Besteuerungsgrundlagen. So kann sich durchaus eine Verdoppelung der Steuerschuld im Vergleich zu der Schuld ergeben, die der Erblasser bei korrekter Versteuerung hätte bezahlen müssen.⁵⁹

5. Handlungsempfehlung für den Testamentvollstrecker:

13

Keinesfalls darf der Testamentvollstrecker in diesen Fällen der Versuchung unterliegen, den Erben „etwas Gutes tun“ zu wollen. Die Gefahr der Aufdeckung ist extrem hoch und damit die der eigenen Strafbarkeit. Werden Bankenmitarbeiter aufgrund von (General-) Vollmachten für den Vorstand tätig, dürften auch arbeitsrechtliche Folgen nicht ausgeschlossen sein. Schließlich darf auch der Imageschaden für das eigene Institut nicht übersehen werden. Es gibt daher nur eine Option: Die berichtigende Steuererklärung ist notfalls auch gegen den Willen der Erben abzugeben.

48

⁵⁶ Tipke in Tipke-Kruse, Abgabenordnung/FGO, § 153 Tz. 12. (Lfg. 95 – 07/2001).

⁵⁷ Für den Erben gilt vergleichbares: Strafrechtlich kann er für die Steuerhinterziehung des Erblassers nicht zur Verantwortung gezogen werden. Erkennt er aber bei Sichtung des Nachlasses, dass der Erblasser gegenüber dem Finanzamt falsche oder unvollständige Angaben gemacht hat, so trifft ihn gem. § 153 Abs. 1 S. 2 AO in gleichem Maße, wie ursprünglich den Erblasser (sowie später den Testamentvollstrecker) die Verpflichtung, unverzüglich die erforderliche Richtigstellung vorzunehmen. Verstößt er gegen diese Pflicht, kann er sich aufgrund dieses Verhaltens selbst strafbar machen.

⁵⁸ In Abhängigkeit vom konkreten Einzelfall kann die Rückwirkung auch noch einige Jahre länger sein. Nach § 170 Abs. 2 Nr. 1 AO beginnt die zehnjährige Verjährungsfrist in vielen Fällen erst mit Ablauf des dritten Kalenderjahres, das dem Jahr folgt, in dem die Steuer entstanden ist. Darüber hinaus kennt § 171 Abs. 12 AO noch spezielle Tatbestände zur Ablaufhemmung.

⁵⁹ vgl. Schiffer/Rott in Schiffer/Rödel/Rott, Haftungsgefahren im Unternehmen, Rn. 1725.