

U.S. TAX TELEGRAM

AKTUELLE THEMEN IM U.S. STEUERRECHT | APRIL 2023

US-FINANZGERICHTE: *FRESH FROM THE BENCH*

Die US-Finanzverwaltung ist gesetzlich nicht befugt, Strafen für die Nichtabgabe der Form 5471 zu verhängen

Mit einer Entscheidung des *U.S. Tax Court* vom 3. April 2023 wurde der US-Finanzverwaltung (IRS) die Möglichkeit genommen, bestimmte Strafen für die Verletzung internationaler Offenlegungsverpflichtungen festzusetzen und die Forderung zu vollstrecken

Die US-Steuererklärungen sind über die letzten 30 Jahre sehr viel komplexer geworden, was auf zahlreiche Gesetzesänderungen betreffend die materielle Steuerpflicht zurückzuführen ist. Die Erklärungen sind jedoch auch sehr viel umfangreicher geworden, was diversen Offenlegungsverpflichtungen geschuldet ist. Die nachfolgende Auswahl ist bei weitem nicht abschließend:

- Form 5471: Mit diesem Vordruck sind Beteiligungen von US-Steuerpflichtigen an ausländischen Kapitalgesellschaften offenzulegen. Die entsprechende Vorschrift findet sich in § 6038 des *Internal Revenue Code* (IRC) und stammt aus dem Jahr 1962. Für die Nicht-Einreichung wird eine Strafe von mindestens USD 10.000 pro Form und pro Jahr erhoben.
- Form 5472: Mit diesem Formular sind einerseits (direkte und indirekte) Beteiligungen von ausländischen Gesellschaftern ab 25% an einer US-Gesellschaft offenzulegen. Andererseits sind sämtliche Geschäftsvorfälle und sonstige Geldflüsse zwischen diesen verbundenen Personen zu deklarieren. Die gesetzliche Vorschrift ist in § 6038A IRC enthalten und stammt aus dem Jahr 1982. Für die Nicht-Einreichung wird eine Strafe von mindestens USD 25.000 pro Form und pro Jahr erhoben.
- Form 8865: Mit diesem Formular sind Beteiligungen von US-Steuerpflichtigen an ausländischen Personengesellschaften offenzulegen. Die entsprechende Vorschrift findet sich in § 6038 IRC und stammt aus dem Jahr 2000. Für die Nicht-Einreichung wird eine Strafe von mindestens USD 10.000 pro Form und pro Jahr erhoben.
- Form 8938: Mit diesem Vordruck sind ausländische Vermögenswerte von US-Steuerpflichtigen auszuweisen. Die entsprechende Vorschrift findet sich in § 6038D IRC und stammt aus dem Jahr 2010. Für die Nicht-Einreichung wird eine Strafe von mindestens USD 10.000 pro Form und pro Jahr erhoben.

Offenzulegende Informationen und Transaktionen hängen von der Beteiligungshöhe ab. Durch die mit der Steuerreform 2017 eingeführten Vorschriften einer fiktiven Beteiligung (*Constructive Ownership*) durch Zurechnung von Anteilen bestimmter Familienmitglieder wurde der Umfang der Offenlegung noch einmal signifikant erhöht, was jedoch die materielle Steuerpflicht nicht beeinflusst.

Farhy v.[ersus] Commissioner, 160 T.C. No. 6 (2023)

Mit einer Entscheidung des *U.S. Tax Court* (Finanzgericht) vom 3. April 2023 wurde dem *Internal Revenue Service* (US-Finanzverwaltung – IRS) die Möglichkeit genommen, bestimmte Strafen für die Verletzung internationaler Offenlegungsverpflichtungen durchzusetzen. In dem Fall *Farhy v.[ersus] Commissioner, 160 T.C. No. 6 (2023)*, entschied das Gericht, dass dem IRS die gesetzliche Grundlage zur Festsetzung von Strafen gemäß § 6038(b) IRC fehlt. Damit hat das Gericht den IRS daran gehindert, die weitreichenden und effizienten Vollstreckungsverfahren des US-Steuerrechts zur Eintreibung solcher Strafen zu nutzen.

Die Entscheidung verursacht zunächst Stirnrunzeln, da § 6038(b) IRC explizit darauf hinweist: *„If any person fails to furnish ... information with respect to any foreign business entity ..., such person shall pay a penalty of \$10,000 for each annual accounting period with respect to which such failure exists.“*

Der verhandelte Fall stellt sich folgendermaßen dar: Zwischen 2003 und 2010 besaß Herr Farhy eine 100-prozentige Beteiligung an zwei belizischen Unternehmen. Im Jahr 2016 hatte der Steuerzahler eine Mitteilung des IRS mit dem Hinweis erhalten, dass er es versäumt hätte, die Formulare 5471 für diese Beteiligungen einzureichen. Herr Farhy weigerte sich jedoch, die erforderlichen Formulare 5471 einzureichen, woraufhin der IRS in 2018 die Steuerstrafen gemäß § 6038(b) IRC festsetzte. Diese versuchte der IRS im Jahr 2019 mithilfe einer Vollstreckung durchzusetzen. Der Steuerpflichtige hat daraufhin den Bescheid über die Zwangsvollstreckung im Rahmen eines Verfahrens zur ordnungsgemäßen Einziehung (*Collection Due Process - CDP*) angefochten und beim Finanzgericht die Überprüfung der CDP-Feststellung über die Ordnungsmäßigkeit der Zwangsvollstreckung beantragt. Die einzige Frage, mit der sich das Gericht befasste, war, ob der IRS befugt war, Sanktionen gemäß § 6038(b) IRC festzusetzen, was eine notwendige Voraussetzung für das Vollstreckungsverfahren ist.

Die Entscheidung in *Farhy versus Commissioner* ist verfahrensrechtlich zu beurteilen. Die Festsetzung (*Assessment*) von Steuern, Verzugszinsen und Strafen ist in § 6021(a) IRC des Steuerrechts geregelt. Das Gericht hat festgestellt, dass es sich bei den Strafen für die Nicht-Einreichung des Formulars nicht um eine Steuer handelt (*„... is not treated as a tax or assessed and collected in the same manner as taxes.“*) und die Finanzverwaltung durch § 6021(a) IRC nicht explizit autorisiert wurde, diese Strafen festzusetzen. Da es sich hierbei nicht um ein Veranlagungsverfahren handelt, fehlt im Steuerrecht der gesetzliche Mechanismus, die Strafen festzusetzen und durchzusetzen. Das Gericht hat jedoch darauf hingewiesen, dass der Finanzverwaltung die Möglichkeit offensteht, die festgesetzten Strafen möglicherweise im Rahmen einer Zivilklage durchzusetzen.

Weitergehende Auswirkungen der Entscheidung in *Farhy versus Commissioner*

Die Wirkung dieser Entscheidung sollte nicht auf die Strafen nach § 6038(b) IRC beschränkt sein. Auch für die Strafen wegen Nicht-Einreichung der Form 5472 nach § 6038A IRC, wegen Nicht-Einreichung der Form 8865 nach § 6038 IRC sowie für Nicht-Einreichung der Form 8938 nach § 6038D IRC sollte das Ergebnis dieser Gerichtsentscheidung maßgeblich sein, weil auch hier der IRS nicht explizit autorisiert wurde, die Strafen dieser Vorschriften festzusetzen. Es gilt als sicher, dass sich in den knapp 10.000 Paragraphen des US-Steuerrechts weitere Strafvorschriften verstecken, die nicht explizit autorisiert sind.

Antrag auf Rückerstattung von gezahlten Strafen nach § 6038 IRC

US-Steuerpflichtige, die in den vergangenen Jahren Strafen gezahlt haben, sollten prüfen, ob sie die Rückzahlung dieser Strafen beim IRS beantragen sollen. Ist der IRS bereits im Vollstreckungsverfahren, sollte dieses mit der Begründung angefochten werden, dass die Strafe nicht dem Festsetzungs- und Vollstreckungsverfahren nach US-Steuerrecht unterliegt.

Es ist ratsam, dies für alle Strafen zu tun, die nicht wegen verspäteter Abgabe der Steuererklärungen oder verspäteter Zahlung von Steuern festgesetzt wurden, letztere sind ausdrücklich von den Verfahrensvorschriften des US-Steuerrechts erfasst. Diese Anträge sollten wegen der drohenden Verjährung der Ansprüche so schnell wie möglich gestellt werden (*sog. Protective Refund Claims*). Wie der IRS darauf reagieren wird, ist unklar. Er könnte sich auch auf den Standpunkt stellen, dass ein möglicher Anspruch durch eine Zivilklage geltend gemacht werden muss.

Das ist nicht notwendigerweise nachteilhaft, da die Verjährung von Ansprüchen gegen die Regierung nach Zivilrecht grundsätzlich sechs Jahre beträgt. Sind dagegen die Verjährungsvorschriften des US-Steuerrechts anzuwenden, dann wären die Ansprüche bereits drei Jahre nach Abgabe der entsprechenden Steuererklärung (bzw. zwei Jahre nach Bezahlung der Steuern) verjährt.

Und wie reagiert der Gesetzgeber?

Die Finanzverwaltung wird mit hoher Wahrscheinlichkeit versuchen, den Kongress zu überzeugen, die offensichtliche Gesetzeslücke zu schließen. Das erfolgt in solchen Fällen durch einen *sog. Technical Corrections Act*. Die US-steuerlichen Berater schließen bereits Wetten ab, wie lange es bis zur Verabschiedung im Kongress dauern wird:

- a. Zwei Wochen b. Zwei Monate c. Ein Jahr d. Zwei Jahre

Wir setzen unser Geld auf ein Jahr. Denn dann bleibt dem IRS noch genügend Zeit, sämtliche Vorschriften im US-Steuerrecht zu finden, die von der Entscheidung in *Farhy versus Commissioner* betroffen sein könnten. Und dann kann man das Gesetz mit einer echten Rückwirkung erlassen, da ist der US-Gesetzgeber weitgehend schmerzfrei.

TAX AND THE CITY

Barry Goldwater (U.S. Senator from 1953 to 1987):

“The income tax created more criminals than any other single act of government.”

Question: What is the difference between death and taxes?

Answer: Congress doesn't meet every year to make death worse





UNSERE KANZLEI

Wir sind die führende US-Steuerberatungsgesellschaft für deutschsprachige Mandanten in den USA. Unsere Beratungsleistungen umfassen die Bereiche Steuerplanung und Compliance und berücksichtigen dabei insbesondere die Anforderungen von Private Clients sowie Tochtergesellschaften mittelständischer Unternehmen aus Deutschland, der Schweiz und Österreich.

Schwerpunkte unseres Dienstleistungsangebotes sind sämtliche Bereiche der US-Rechnungslegung und US-Besteuerung, insbesondere Unternehmenssteuerrecht, Erb- bzw. Nachlasssteuerrecht sowie Immobiliensteuerrecht. Unsere Kanzlei wurde 1995 von Gerald Brix in New York gegründet.

Gerald Brix ist Diplom-Kaufmann (Univ. Regensburg) und ist als US-Wirtschaftsprüfer und Steuerberater (*Certified Public Accountant*) in New York, USA, zugelassen.

BRIX + PARTNERS LLC U.S. STEUERBERATUNG

560 LEXINGTON AVENUE
16TH FLOOR
NEW YORK, NY 10022
FON (212) 983-1550
FAX (212) 983-1554

INFO@BRIXCPA.COM
WWW.BRIXCPA.COM