

BRIX + PARTNERS LLC

U.S. STEUERBERATUNG



AKTUELLE THEMEN IM US-STEUERRECHT

Aktuelle Mitteilungen im Zusammenhang mit Selbstanzeigen für in den USA nicht gemeldete, ausländische Bankkonten	1
Die Erlangung der amerikanischen Staatsbürgerschaft durch Geburt	8
Das Ende der steuerfreien Interneteinkäufe	12

AKTUELLE ENTWICKLUNGEN IM ZUSAMMENHANG MIT GEGENWÄRTIGEN SELBSTANZEIGEMÖGLICHKEITEN

Das *Government Accountability Office* (GAO), eine unabhängige Aufsichtsbehörde der US-Bundesregierung, hat am 26. April 2013 einen umfassenden Bericht über die verschiedenen Selbstanzeigemöglichkeiten im Zusammenhang mit nicht gemeldeten, ausländischen Bankkonten und nicht erklärten Einkünften vorgelegt. Hierbei handelt es sich um die bislang umfassendste Analyse dieser Programme, welche auf einer zweijährigen Studie basiert. Interessant ist nun, ob und inwiefern die Ergebnisse die künftige Vorgehensweise der US-Finanzbehörde (*Internal Revenue Service*, IRS) beeinflussen und damit die Handlungsalternativen der betroffenen Steuerpflichtigen verändern.

Grundsätzliches

Hintergrund – Pflicht zur jährlichen Einreichung von US-Steuererklärungen sowie FBARs

Alle US-Staatsbürger, Personen im Besitz einer US-Greencard und alle aufgrund des *Substantial Presence Test* unbeschränkt US-steuerpflichtigen Person gehören im US-Steuerrecht zur Gruppe der sogenannten US-Personen. Jede US-Person ist grundsätzlich zur **jährlichen Einreichung einer US-Steuererklärung** verpflichtet und muss dabei ihre weltweit erzielten Einkünfte erklären und versteuern.

BRIX + PARTNERS LLC U.S. STEUERBERATUNG

Darüber hinaus unterliegen US-Personen unter bestimmten Voraussetzungen einer **jährlichen Meldepflicht**, wenn sie **über ausländische Bankkonten** verfügen (*Report of Foreign Bank and Financial Accounts*, FBAR; Formular TD F 90-22.1). Die Meldepflicht besteht, sofern die Salden aus den Konten zu einem beliebigen Zeitpunkt im Laufe des Kalenderjahres kumulativ den Betrag von USD 10.000 überschreiten. Hierbei werden nicht nur sämtliche Konten im vollständigen und teilweisen Eigentum einer meldepflichtigen Person erfasst, sondern auch die Konten, für die lediglich Zeichnungsberechtigung besteht. Dazu zählen auch Konten von Kapital- und Personengesellschaften, an denen die meldepflichtige Person direkt oder indirekt zu mehr als 50 % beteiligt ist.

Bei Kapitalgesellschaften wird in diesem Zusammenhang auf das Kapital oder die Stimmrechte abgestellt. Bei der Personengesellschaft wird die Meldepflicht aufgrund des Anteiles am Kapital oder am Ergebnis bestimmt. Anzugeben sind darüber hinaus auch Konten, die treuhänderisch für andere Personen gehalten werden, sowie Konten über die eine Person formell oder faktisch verfügen kann.

Für eine Verletzung der Meldepflicht im Ausland geführter Konten sind im Gesetz erhebliche Strafen vorgesehen. Das jeweilige Strafmaß hängt jedoch von der Schwere der Pflichtverletzung ab, wobei verschiedene Tatbestände zu unterscheiden sind. Die Verwaltungsstrafen können dabei laut Gesetz **pro** versäumtem **Jahr** bis zu 50 % des höchsten Jahressaldos für jedes berichtspflichtige Konto betragen, für das die Offenlegung versäumt wurde (oder bis zu USD 100.000, falls höher). Bei einer Straferhebung für einen Zeitraum von maximal sechs Jahren kann die Strafe mithin bis zu 300 % der nicht gemeldeten Bankkonten betragen. Zusätzlich zur Verwaltungsstrafe kann eine strafrechtlich relevante Maßnahme (Bußgeld bis zu USD 500.000 oder Haft bis zu zehn Jahren) verhängt werden.

Aufarbeitung der Vorjahre – Derzeitige Handlungsalternativen

Für Steuerpflichtige, die Ihren US-steuerlichen Pflichten bisher nicht lückenlos und/oder korrekt nachgekommen sind, bestehen derzeit folgende Handlungsalternativen zur Aufarbeitung der Vorjahre:

1. *Quiet Disclosure*

Der Steuerpflichtige reicht für einen bestimmten Zeitraum von normalerweise fünf bis sechs Jahren Steuererklärungen bzw. berichtigte Steuererklärungen sowie FBARs ein, ohne zuvor formell eine Zulassung zum Selbstanzeigeprogramm bei der US-Finanzbehörde zu beantragen. Der Einreichung wird in der Regel ein entsprechendes Begleitschreiben beigelegt, welches die Umstände erklärt und versucht, entschuldbare Unwissenheit nachzuweisen.

In diesem Fall können allerdings sämtliche anwendbaren Strafen bis zur vollen Höhe vom IRS veranschlagt werden – das Risiko hoher Strafen besteht grundsätzlich. Mit einem Rechtfertigungsgrund für die vormalige Nichteinreichung (z.B. Steuerberater hat falsch beraten) kann man diese Strafen allerdings mit hoher Wahrscheinlichkeit verringern oder sogar gänzlich eliminieren.

BRIX + PARTNERS LLC U.S. STEUERBERATUNG

Der Vorteil dieser Variante ist sicherlich die Verhandelbarkeit des Strafmaßes, jedoch besteht hier keine Sicherheit bzgl. einer evtl. resultierenden strafrechtlichen Verfolgung.

2. *Loud Disclosure* – OVDP 2012

Das derzeitige *Offshore Voluntary Disclosure Program* (OVDP) ist seit Anfang 2012 zugänglich. Eine Zulassung zum gültigen Selbstanzeigeprogramm muss vom Steuerpflichtigen formell bei der US-Finanzbehörde beantragt werden. Im Rahmen dieses Programms sind grundsätzlich für einen Zeitraum von acht Jahren Steuererklärungen bzw. berichtigte Steuererklärungen sowie FBARs einzureichen.

Ob der/die Betroffene unter Vorsatz gehandelt hat oder nicht, ist dabei zumindest für die strafrechtliche Beurteilung prinzipiell unerheblich. Der Höchstsatz des Strafmaßes betreffend FBAR, d.h. die vom Schweregrad der Erklärungspflichtverletzung abhängige Höhe der Strafzahlungen, liegt bei 27,5 % auf den Höchstbetrag aller nicht gemeldeten Bankkonten der letzten acht Jahre (einmalig). Die niedrigsten Strafsätze entsprechen 5 % und 12,5 %, werden jedoch nur unter ganz bestimmten Voraussetzungen gewährt. In der Regel nur bei entschuldbarer Unwissenheit kann sogar eine völlige Straffreiheit erlangt werden, was jedoch wiederum von bestimmten Rechtfertigungsgründen abhängig gemacht wird (sog. *reasonable cause*). Zusätzlich sind sämtliche Steuern, Zinsen und Strafen für die verspätete Einreichung der Steuererklärungen zu entrichten.

Bei Teilnahme am OVDP wird von einer zusätzlichen strafrechtlichen Verfolgung abgesehen, mit Ausnahme besonders schwerer Fälle von Vorsatz.

3. *Streamlined OVDP* – Modifiziertes Selbstanzeigeprogramm

Die erst seit 1. September 2012 gültigen Neuregelungen zum aktuellen OVDP (modifiziertes bzw. *Streamlined OVDP*) bieten eine erleichterte Aufarbeitung der Vergangenheit für bestimmte Steuerpflichtige an, die vom IRS als Steuerpflichtige mit einem geringen Risiko zur Steuerhinterziehung angesehen werden.

Unter die Neuregelung fallen zum Beispiel Personen mit Doppelstaatsbürgerschaft sowie im Ausland lebende US-Staatsbürger mit insgesamt unkomplizierter steuerlicher Gesamtsituation und überschaubaren steuerpflichtigen Einkünften („*taxpayer, who are low compliance risks*“), deren nachzuzahlende US-Steuerschuld jedes betreffenden/nachzureichenden Jahres unter USD 1.500 liegt und auch sonst keine Risikokriterien aufweisen. Ebenfalls begünstigt sind Steuerpflichtige, die ihre ausländischen Altersvorsorgepläne bisher steuerlich in den USA nicht korrekt erklärt haben.

BRIX + PARTNERS LLC U.S. STEUERBERATUNG

Für diese Fälle hat der IRS einen gänzlichen Straferlass angekündigt. Ferner setzt die Teilnahme am modifizierten OVDP lediglich die rückwirkende Einreichung aller Steuererklärungen für drei Jahre sowie die rückwirkende Einreichung aller FBAR-Formulare für sechs Jahre voraus (im Gegensatz zu sonst acht Jahren). Offene Steuerschulden zzgl. evtl. fälliger Zinsen und anderer Verspätungszuschläge sind selbstverständlich auch hier zeitgleich mit Einreichung zu begleichen.

Fälle von Steuerpflichtigen, die den engen Kriterienkatalog zur Anwendung der erleichterten Regelungen zwar nicht erfüllen, sich aber dennoch auf die modifizierten Regelungen des OVDP berufen, unterliegen laut IRS einem höheren Prüfungsrisiko. Eine Prüfung könnte dann auch mehr als die letzten drei Steuerjahre umfassen.

Anders als das reguläre OVDP bietet das *Streamlined* OVDP keinen Schutz vor strafrechtlicher Verfolgung, wenngleich die Wahrscheinlichkeit hierfür bei diesen Fällen als gering einzustufen ist.

4. Möglichkeit des *Opt-Out* aus dem OVDP

Der in das derzeitige OVDP aufgenommene Steuerpflichtige hat grundsätzlich **jederzeit** die Möglichkeit, das OVDP-Verfahren zu verlassen (sog. *Opt-Out*). Die Wahl zum *Opt-Out* hat grundsätzlich zur Folge, dass der Fall dem regulären Prüfungsprozedere des IRS unterliegt. Diese Möglichkeit kann dann in Erwägung gezogen werden, wenn das veranlagte Strafmaß nicht zufriedenstellend ist und die Möglichkeiten außerhalb des OVDP aussichtsreicher erscheinen. So ist das Strafmaß innerhalb des OVDP nicht oder nur schwer verhandelbar, wohl jedoch außerhalb des OVDP. Dies kann von Vorteil sein, muss aber nicht. Gleichzeitig ist zu beachten, dass der Steuerpflichtige innerhalb des OVDP grundsätzlich keine strafrechtliche Verfolgung zu befürchten hat, dies jedoch außerhalb des OVDP niemals ausgeschlossen werden kann. Ein einmal gestellter Antrag auf *Opt-Out* ist unwiderruflich. Laut dem IRS soll der zum *Opt-Out* optierende Steuerzahler keine negativen Konsequenzen aus der *Opt-Out*-Entscheidung fürchten müssen, zumindest nicht aufgrund der Entscheidung an sich. Dies schließt nicht aus, dass das Ergebnis nach *Opt-Out* schlechter ausfallen und/oder strafrechtliche Konsequenzen zur Folge haben kann.

Die Frage, welche Schritte zur Aufarbeitung der Vergangenheit unternommen werden sollten, ist sehr komplex und hängt vor allem von den Umständen des Einzelfalles ab. Zur Findung der optimalen Lösung empfiehlt sich fast immer die frühzeitige Hinzuziehung von entsprechend spezialisierten Steuerberatern sowie -anwälten. Eine weiterführende Zusammenarbeit mit den Anwälten im Rahmen der Aufarbeitung ist daran anknüpfend allerdings nur dann notwendig, wenn die Offenlegung im Rahmen des OVDP erfolgt.

BRIX + PARTNERS LLC U.S. STEUERBERATUNG

Entwicklungen der Selbstanzeigeprogramme

Historischer Abriss

Das erste steuerliche Selbstanzeigeprogramm (OVDP) trat in den USA im Jahre 2009 in Kraft. Erst im Jahr 2008 wurde durch die Verhaftung eines UBS-Bankers klar, dass US-Steuerpflichtige mit Hilfe ausländischer Banken systematisch und in großem Umfang Steuern hinterzogen haben. In der Konsequenz traten die bereits lange bestehenden, jedoch kaum angewandten Vorschriften zur Offenlegung ausländischer Bankkonten in den Mittelpunkt. Gleichzeitig wurde jedoch durch das OVDP US-Steuerpflichtigen, die in der Vergangenheit ihren Offenlegungspflichten bezüglich außerhalb den USA belegenen Bankkonten nicht nachgekommen sind, die Möglichkeit gegeben, dies im Rahmen des erstmaligen OVDP nachzuholen. Das erste OVDP von 2009 war zeitlich befristet und sah grundsätzlich niedrigere Strafen und einen Verzicht auf strafrechtliche Verfolgung vor. Nahezu identisch war die zweite, ebenfalls zeitlich befristete Selbstanzeigeinitiative von 2011.

Das aktuelle OVDP vom 9. Januar 2012 [IR-2012-5] ist insgesamt die dritte Auflage. Im Gegensatz zu den beiden Vorgängerinitiativen ist diese bis auf weiteres zeitlich unbefristet, eine Fristsetzung ist jedoch **jederzeit** möglich. Nach den bisherigen Vorschriften des aktuellen OVDP werden grundsätzlich insbesondere jene Steuerpflichtige angesprochen, die die Teilnahme an einem der Vorgängerprogramme verpasst haben oder aber sich ihrer Erklärungspflicht bisher nicht bewusst waren. Dies betrifft vor allem US-Staatsbürger mit doppelter Staatsangehörigkeit, im Ausland ansässige US-Staatsbürger sowie Greencard-Besitzer.

Im Sommer 2012 wurde zusätzlich das sog. *Streamlined* OVDP mit dem Ziel eingeführt, eine Selbstanzeige für bestimmte Steuerpflichtige leichter zugänglich und weniger aufwendig zu gestalten. Das Verfahren unter dem *Streamlined* OVDP enthält deutlich erleichterte Regelungen und ein deutlich geringeres Strafmaß, allerdings ausschließlich für bestimmte im Ausland lebende US-Staatsbürger (einschließlich Doppel-Staatsbürger) sowie für Personen, die ihre ausländischen Altersvorsorgepläne in den USA bisher nicht korrekt erklärt haben (siehe auch oben).

Aktuelle Trends – Abraten von *Quiet Disclosure*

In den vergangenen Jahren haben viele Steuerpflichtige, die ausländische Konten nicht oder nicht vollständig gemeldet und/oder ihre Einkommensteuern nicht oder nur teilweise beglichen haben, die Alternative der genannten *Quiet Disclosure* gewählt. Das Verfahren hat allerdings wie bereits erwähnt den Nachteil, dass kein strafrechtlicher Schutz des Steuerpflichtigen besteht. In manchen Fällen war dies jedoch vielleicht auch nicht erforderlich, da bei Nichtmeldung keine Betrugsabsicht sondern lediglich Fahrlässigkeit vorlag oder auf einen inkompetenten Berater vertraut wurde.

BRIX + PARTNERS LLC

U.S. STEUERBERATUNG

Das Kalkül ist in den vergangenen Jahren oft belohnt worden. Die nachträgliche Meldung der ausländischen Bankkonten – eine Vorschrift im US-Gesetzbuch Teil „*Money and Finance*“, nicht jedoch Teil des US-Steueresetzbuches – wurde wohl nur in Ausnahmefällen nachverfolgt. Insbesondere erfolgte scheinbar kein Abgleich der nicht bzw. nachgemeldeten Bankkonten mit den Steuererklärungen hinsichtlich der Information, ob die Nachmeldungen zu Steuernachzahlungen führten. In einem Bericht des *U.S. Government Accountability Office* (GAO) vom 27. März 2013 wurde die Finanzverwaltung diesbezüglich stark angegriffen und dazu aufgefordert, ihre Praxis dahingehend unverzüglich zu ändern.

In der Tat scheint die Finanzverwaltung hier bereits aktiv geworden zu sein. Steuerzahler, die in den vergangenen Monaten Erklärungen im Rahmen einer *Quiet Disclosure* eingereicht haben, warten bislang vergeblich auf eine Reaktion der Finanzverwaltung. Beispielsweise betreffend der Berechnung der Zinsen und Strafen, die sonst nach vier bis sechs Wochen zu erwarten war. Dies lässt vermuten, dass die Arbeitsabläufe an die Forderungen des GAO angepasst werden, wobei die Umsetzung einen entsprechenden zeitlichen Mehraufwand zur Folge hat. Immerhin wurden in dem GAO Bericht mehr als 10.000 verdächtige Fälle genannt, die sich durch die Verknüpfung von nicht gemeldeten Bankkonten und nachgereichten Steuererklärungen ergaben.

In Folge der aktuellen Entwicklungen sollte von der Option einer *Quiet Disclosure* mehr denn je abgeraten werden. Dies vor allem auch deshalb, weil der IRS wesentlich konsequenter als in der Vergangenheit Strafen für die Nichtbeachtung bestimmter Meldepflichten (beispielsweise den Formularen 5471, 3520, 8865) festsetzt. Während die Strafen für die Missachtung dieser Meldepflichten im Rahmen des Selbstanzeige-programms (OVDP) nicht erhoben werden, riskiert der Steuerpflichtige bei einer *Quiet Disclosure* die erheblichen Strafen. So beträgt die Strafe bei Nicht- bzw. verspäteter Einreichung des Formulars 5471 „*Information Return of U.S. Persons With Respect to Certain Foreign Corporations*“ grundsätzlich USD 10.000 pro Formular und pro Jahr. Hat der Steuerpflichtige zum Beispiel Anteile an drei ausländischen, berichtspflichtigen Kapitalgesellschaften und dabei die Einreichung des Formulars 5471 für insgesamt vier Jahre versäumt, so muss er prinzipiell mit der Erhebung einer Strafe von insgesamt USD 120.000 rechnen.

Außerhalb des Selbstanzeige-programms können Strafen für nicht gemeldete Bankkonten in Höhe von 50 % **per annum** auf den Maximalbetrag des nicht gemeldeten Bankkontos für einen Zeitraum von maximal sechs Jahren erhoben werden. Mithin kann die Strafe maximal 300 % der nicht gemeldeten Bankkonten betragen. Bislang wurden allerdings nur sehr wenige Fälle bekannt, in denen der IRS diese Höchststrafe festgesetzt hat. Allerdings scheint sich auch hier die Vorgehensweise der Finanzverwaltung zu ändern. So hat der IRS im Sommer dieses Jahres einen Steuerpflichtigen in Florida auf eine Strafe von 200 % des nicht gemeldeten Bankkontos verklagt (*United States v. Carl R. Zwerner*, Case # 1:13-cv-22082-CMA, SD Florida, June 11, 2013). Der Steuerpflichtige hatte die Erträge aus nicht gemeldeten Bankkonten im Rahmen einer *Quiet Disclosure* nachversteuert.

BRIX + PARTNERS LLC U.S. STEUERBERATUNG

Aktuelle Trends – Verweigerung der Annahme ins OVDP

Eine weitere Entwicklung zeichnete sich in den vergangenen Monaten hinsichtlich der Aufnahme in das derzeitige Selbstanzeige-programm (OVDP) ab. Nach Antrag auf Aufnahme in das OVDP, dem sog. *Pre-Clearance*, wird in einem ersten Schritt durch das *IRS Criminal Investigation Lead Development Center* geprüft, ob gegen den Steuerpflichtigen bereits ermittelt wird. Ist dies nicht der Fall, dann erhält der Steuerpflichtige eine sog. *Pre-Clearance Notice*, verbunden mit der Aufforderung, die Selbstanzeige (*Voluntary Disclosure Letter*) innerhalb einer Frist von 30 Tagen an die *IRS Criminal Investigation Division* zu senden. Erst nach Bearbeitung des Antrags erhält der Steuerpflichtige ein Schreiben vom *IRS Director of Global Financial Crimes*, in dem von Seiten der Finanzverwaltung der Hinweis enthalten ist, dass von einer strafrechtlichen Verfolgung normalerweise abgesehen wird.

In der ersten Jahreshälfte haben nun jedoch einige Steuerpflichtige, die bereits formell im Selbstanzeige-programm aufgenommen waren und die *Pre-Clearance Notice* erhalten hatten, seitens der Finanzverwaltung die Nachricht über die nachträgliche Verweigerung der Aufnahme in das Programm erhalten. In diesen Fällen handelt es sich um Kunden bestimmter Banken, die ihre Kunden im Vorfeld schriftlich aufgefordert hatten, ggf. nicht erklärte Konten und Einnahmen im Rahmen einer Selbstanzeige (nach-) zu melden. Die Schreiben der Finanzverwaltung enthalten allerdings keine Hinweise darauf, ob Kundeninformationen im Vorfeld an die US-Steuerbehörden gemeldet wurden – es bleibt die Vermutung. Zusätzlich sind erst seit kurzem im Rahmen des *Voluntary Disclosure Letters* auch Angaben darüber zu machen, ob der Steuerpflichtige bereits von einer ausländischen Regierung oder einem ausländischen Finanzinstitut auf die Möglichkeit der Weiterleitung bestimmter Kunden- bzw. Mandanteninformationen an den IRS hingewiesen wurde.

Es ist eher unwahrscheinlich, dass die genannten Schreiben bestimmter Banken an ihre Kunden der Auslöser für den rückwirkenden Ausschluss aus dem OVDP waren. Wahrscheinlicher ist, dass die Finanzverwaltung bestimmte Banken im Visier hat, deren Kunden nicht zur Selbstanzeige zugelassen werden sollen. Bereits in unserem Newsletter vom Juli 2012 hatten wir darauf hingewiesen, dass diesbezüglich Gerüchte bei den zuständigen Ministerien kursieren. Zwar wurden die Gerüchte bislang nicht bestätigt, doch deuten die jüngsten Erfahrungen einer rückwirkenden Verweigerung auf genau diese Praxis hin.

Der Sachverhalt der rückwirkenden Verweigerung ist aus juristischer Sicht wohl auf verschiedenen Ebenen problematisch. Zum einen wird eine solche Rückwirkung das Vertrauen in die Rechtssicherheit nicht gerade stärken. Zum anderen erscheint fraglich, ob hier nicht eine Rivalität der beteiligten Ministerien mit unterschiedlichen Zielsetzungen auf dem Rücken der Steuerpflichtigen ausgetragen wird. Während das Finanzministerium an der Einnahmenmaximierung interessiert ist, zielt das Justizministerium auf die Bestrafung von Steuersündern ab. Der Kompetenzstreit entsteht, da die Nichtmeldung von ausländischen Bankkonten in den strafrechtlichen Vorschriften des Justizministeriums verankert ist, die Verwaltung jedoch der Steuerbehörde übertragen wurde, die wiederum dem Finanzministerium untersteht.

BRIX + PARTNERS LLC U.S. STEUERBERATUNG

Eher positiv sind dahingegen die Erfahrungen bei freiwilligem Verlassen des Selbstanzeigeprogramms und Wechsel in das *Streamlined* OVDP. Bisweilen lässt sich nämlich erst im Rahmen der regelmäßig langwierigen Aufarbeitung zurückliegender Steuerjahre erkennen, ob die engen Voraussetzungen für das *Streamlined* OVDP erfüllt sind. Wie oben bereits erwähnt, darf unter anderem die Steuer, die sich aus der Nicht- bzw. Nachmeldung der ausländischen Konten und/oder respektiven Einkünften ergibt, USD 1.500 per annum nicht überschreiten. In der Praxis hat sich allerdings gezeigt, dass die Finanzverwaltung auch bei Überschreitung dieser Beträge großzügig ist und Steuerpflichtigen ermöglicht, vom Selbstanzeigeprogramm in das *Streamlined* OVDP zu wechseln.

UND WIE GENAU WIRD MAN US-STAATSBÜRGER? DIE ERLANGUNG DER AMERIKANISCHEN STAATSBÜRGERSCHAFT DURCH GEBURT

Beitrag von Annabelle Fischer

Die unbeschränkte US-Steuerpflicht knüpft unter anderem an den Besitz der US-Staatsbürgerschaft an. Demnach müssen alle US-Staatsbürger, unabhängig von ihrem tatsächlichen Wohnsitz, jährlich eine US-Einkommensteuererklärung abgeben. Hinzu kommen umfangreiche Erklärungsspflichten, beispielsweise über von ausländischen Erblässern oder Schenkern erhaltene Zuwendungen oder ausländische (nicht in den USA belegene) Bankkonten.

Vor diesem Hintergrund scheint es angebracht, das Erlangen der amerikanischen Staatsbürgerschaft genauer zu untersuchen. Klar ist, dass durch das verfassungsrechtlich verankerte *ius solis* die Geburt in den USA immer zur US-Staatsbürgerschaft führt. Weniger bekannt sind jedoch die Regelungen des *ius sanguinis*, wonach die Staatsbürgerschaft auch durch Abstammung von einem US-Elternteil erworben werden kann, selbst wenn das Geburtsland außerhalb der USA liegt.

US-Staatsbürgerschaft durch Geburt in den USA

Wer in den USA geboren ist, braucht sich um seine amerikanische Staatsbürgerschaft wenig Gedanken zu machen. Die Verfassung der Vereinigten Staaten besagt, dass jede Person, die in den USA oder deren Territorien geboren ist, automatisch amerikanischer Staatsangehöriger ist. Dabei spielt es weder eine Rolle, wie viel Zeit die Person nach der Geburt in den USA verbracht hat noch welcher Staatsangehörigkeit die Eltern zum Zeitpunkt der Geburt angehörten.

BRIX + PARTNERS LLC U.S. STEUERBERATUNG

US-Staatsbürgerschaft durch Übertragung von den Eltern

Die meisten Personen mit amerikanischer Staatsbürgerschaft sind sich ihrer Staatsbürgerschaft bewusst, entweder, da sie in den USA geboren wurden oder da sie die amerikanische Staatsbürgerschaft auf Antrag hin erlangt haben. Es kommt jedoch häufig vor, dass Personen, die außerhalb der USA leben oder geboren wurden, US-Staatsbürger sind, ohne dies zu wissen. Unter bestimmten Voraussetzungen geht die amerikanische Staatsbürgerschaft von den Eltern auf das Kind über, wenn Vater oder Mutter Amerikaner sind und das Geburtsland außerhalb der USA liegt. Nach dem amerikanischen Staatsbürgerschaftsrecht sind für die Übertragung der Staatsbürgerschaft folgende Kriterien entscheidend:

1. das Geburtsdatum,
2. ob Vater oder Mutter oder beide Eltern bei der Geburt amerikanische Staatsbürger waren,
3. das Kind ehelich oder unehelich ist und
4. ob bzw. wie lange Vater oder Mutter vor der Geburt des Kindes in den USA oder deren Territorien physisch anwesend¹ waren.

Die Gesetzeslage zur Bestimmung, ob ein außerhalb der USA geborenes Kind die amerikanische Staatsbürgerschaft erlangt hat, hat sich über die Jahre hin mehrfach geändert und ist daher recht komplex. Maßgebend ist das Gesetz, welches zur Zeit der Geburt des Kindes in Kraft war. Das heute einschlägige Gesetz ist der *Immigration and Nationality Act* (INA), welcher am 24. Dezember 1952 in Kraft getreten ist, seitdem jedoch mehrfach geändert wurde.² Der INA und die davor geltenden Gesetze schreiben für den Übergang der amerikanischen Staatsbürgerschaft von den Eltern auf das Kind vor, dass die Eltern bzw. der Elternteil, der US-Staatsbürger ist, vor der Geburt des Kindes in den USA oder deren Territorien physisch anwesend gewesen sein müssen. Ist die Länge der physischen Anwesenheit nicht explizit im Gesetz geregelt, ist nicht zwingend die Dauer maßgebend, sondern ob die amerikanischen Einwanderungsbehörden davon überzeugt sind, dass die Eltern bzw. der betreffende Elternteil in den USA oder deren Territorien tatsächlich jemals physisch anwesend waren und nicht lediglich dort einen pro-forma Wohnsitz hatten.

Bis zum 10. Oktober 1978 mussten Personen, die die Staatsbürgerschaft durch Geburt außerhalb der USA von nur einem amerikanischen Elternteil erlangt hatten, eine gewisse physische Anwesenheit in den USA nachweisen, um nicht den Verlust der amerikanischen Staatsbürgerschaft zu erleiden. Daher ist es im Einzelfall möglich, dass Personen im Ausland als amerikanische Staatsbürger geboren wurden, die US-Staatsbürgerschaft zwischenzeitlich jedoch wieder verloren haben, ohne sich weder des einen noch des anderen bewusst zu sein.

¹ Physische Anwesenheit ist die Zeit, in der eine Person tatsächlich physisch in den USA anwesend war und nicht lediglich dort ihren pro-forma Wohnsitz hatte. Demgemäß werden jegliche Reisen außerhalb den USA, einschließlich Urlaubsaufenthalte, ausgenommen.

² Dieser Artikel berücksichtigt die Gesetzeslage ab dem 24. Dezember 1952.

BRIX + PARTNERS LLC U.S. STEUERBERATUNG

Im Ausland geborenes Kind zweier US-Staatsbürger bzw. mit nur einem amerikanischen Elternteil

Ein außerhalb der USA oder deren Territorien geborenes Kind ist amerikanischer Staatsbürger durch Geburt, wenn beide Eltern zum Zeitpunkt der Geburt verheiratet und amerikanische Staatsbürger waren und mindestens ein Elternteil vor der Geburt des Kindes in den USA oder deren Territorien physisch anwesend war (keine spezifische Zeitdauer erforderlich).³

Ein außerhalb der USA geborenes Kind kann die amerikanische Staatsbürgerschaft aber auch dann durch Geburt erlangen, wenn lediglich ein Elternteil zur Zeit der Geburt US-Staatsbürger war.⁴ Voraussetzung ist, dass der Elternteil vor der Geburt für die gesetzlich vorgeschriebene Zeit in den USA oder deren Territorien physisch anwesend war. Wie die nachfolgenden Regelungen zeigen, kommt es im Hinblick auf die Dauer der physischen Anwesenheit des amerikanischen Elternteils entscheidend darauf an, wann das Kind geboren wurde:

- Für Geburten am oder nach dem 14. November 1986 ist eine Dauer von fünf Jahren, zwei davon nachdem der Elternteil 14 Jahre alt war, gesetzlich vorgeschrieben.
- Für Geburten zwischen dem 24. Dezember 1952 und dem 13. November 1986 ist eine Dauer von 10 Jahren, zwei davon nachdem der Elternteil 14 Jahre alt war, vorgeschrieben.

Beispiel: John ist Amerikaner und geht nach der Highschool im Alter von 19 Jahren zum Studium nach Regensburg, wo er seine künftige Frau, eine deutsche Staatsbürgerin, kennenlernt. Nach Studium und Heirat leben sie in München, im Jahr 1987 haben sie ihr erstes Kind, Lisa. Da John fünf Jahre, zwei davon nach dem Erreichen des 14. Lebensjahres, in den USA gelebt hat, ist Lisa amerikanische Staatsbürgerin durch Abstammung.

Im Ausland geborenes uneheliches Kind mit nur einem amerikanischen Elternteil

Nach §309 (a) i.V.m. § 301 (g) INA heutiger Fassung kann ein außerhalb der USA geborenes uneheliches Kind, dessen leiblicher Vater zum Zeitpunkt der Geburt US-Staatsbürger war, die amerikanische Staatsbürgerschaft durch Geburt erlangen, wenn:

1. eine Blutsverwandtschaft zwischen Kind und Vater nachgewiesen werden kann,
2. der Vater zur Zeit der Geburt des Kindes US-Staatsbürger war,
3. der Vater vor der Geburt mindestens fünf Jahre in den USA oder deren Territorien physisch anwesend war, zwei davon nachdem er 14 Jahre alt war,
4. der Vater sich schriftlich bereit erklärt hat, für das Kind bis zum Alter von 18 Jahren finanziell zu sorgen,

³ §301 (c) INA

⁴ §301 (g) INA

BRIX + PARTNERS LLC U.S. STEUERBERATUNG

5. vor Erreichen des 18. Lebensjahres:

- das Kind nach den Gesetzen seines Heimatlandes legitimiert wurde, oder
- der Vater die Vaterschaft schriftlich oder unter Eid anerkannt hat, oder
- die Vaterschaft durch ein zuständiges Gericht anerkannt wurde.

Nach der alten Fassung des §309 (a) INA muss der Vater vor der Geburt des Kindes mindestens 10 Jahre in den USA oder deren Territorien physisch anwesend gewesen sein, fünf davon nachdem er 14 Jahre alt war. Des Weiteren muss die Legitimierung vor dem 21. Lebensjahr des Kindes stattgefunden haben.

Die alte Fassung findet auf Personen Anwendung, die am 14. November 1986 das 18. Lebensjahr erreicht hatten, sowie auf Personen, deren Legitimierung vor diesem Datum stattgefunden hat. Personen, die am 14. November 1986 mindestens das 15. Lebensjahr erreicht hatten aber unter 18 waren, konnten zwischen der Anwendung der alten und neuen Fassung des §309 (a) INA wählen.

Ein außerhalb der USA unehelich geborenes Kind kann die US-Staatsbürgerschaft von der Mutter erlangen, wenn das Kind nach dem 23. Dezember 1952 geboren wurde und die leibliche Mutter zum Zeitpunkt der Geburt amerikanische Staatsbürgerin war.⁵ Voraussetzung ist, dass die Mutter vor der Geburt durchgehend ein Jahr lang in den USA oder deren Territorien physisch anwesend war. Um die US-Staatsbürgerschaft von der Mutter durch Geburt erlangen zu können, muss das Kind genetisch von dieser abstammen.

Fazit

Nach den oben dargestellten Vorschriften des INA gibt es auch bei nicht in den USA geborenen Kindern die Möglichkeit, dass diese durch das *ius sanguinis*, also die Abstammung von einem US-staatsangehörigen Elternteil, automatisch die US-Staatsbürgerschaft erlangen. Wichtig erscheint der Hinweis, dass es keines Antrags bedarf, um das Recht auf die Staatsbürgerschaft zu begründen. Auch geht dieses Recht nicht dadurch verloren, dass beispielsweise kein amerikanischer Pass beantragt wurde. Das Recht auf die US-Staatsbürgerschaft besteht unabhängig von der Ausstellung eines US-Passes. Letzterer dient allerdings als Beweis für die US-Staatsbürgerschaft, ebenso wie das sog. *Certificate of Citizenship*, welches auf Antrag von den *U.S. Citizenship and Immigration Services* (USCIS) erteilt wird.

Annabelle Fischer ist als Attorney-at-Law in New York, USA, und als Rechtsanwältin in Deutschland zugelassen. Sie hat ihren Kanzleisitz in New York und ist auf US-Visa-, Einwanderungs- und Staatsbürgerschaftsrecht spezialisiert.

Annabelle Fischer

Attorney at Law & Rechtsanwältin

405 Lexington Avenue, 37th Floor

The Chrysler Building

New York, New York 10174 – USA

Tel: + 1 646-237-0423

E-Mail: annabelle@afischerlaw.com

Website: www.afischerlaw.com

⁵ §301 i.V.m. §309 (c) INA

BRIX + PARTNERS LLC U.S. STEUERBERATUNG

DAS ENDE DER STEUERFREIEN INTERNETEINKÄUFE

Hintergrund

Noch im Jahr 1998 wurde der *Internet Tax Freedom Act of 1998* von der damaligen Clinton-Regierung verabschiedet. Ziel dieses Gesetzes war es, die Entwicklung der damals noch jungen Technologie zu fördern. Erreicht wurde dieses Ziel unter anderem durch ein sog. *Internet Tax Moratorium*. Letzterem zufolge war es weder der Bundesregierung noch den Einzelstaaten gestattet, neuartige bzw. zusätzliche Steuern auf den Zugang zum Internet oder auf den Handel im Internet zu erheben. Ausgenommen hiervon waren allerdings sämtliche Gesetze, die bis zum Oktober 1998 bereits verabschiedet waren.

Dieses Steuermoratorium wurde mehrfach verlängert. Die Besteuerung von Internetverkäufen war bisher mithin nur dann möglich, wenn das Unternehmen einen Standort oder sonstigen steuerlichen Anknüpfungspunkt (*Nexus*) zu dem Bundesstaat hatte. Die Definition des Nexus ist einzelstaatlich geregelt und bezieht sich auf die minimal erforderliche Verbindung zu einem Staat, wie zum Beispiel Anzahl der beschäftigten Mitarbeiter oder Warenlager. Der alleinige Verkauf von Waren oder Dienstleistungen berechnete den Bundesstaat bislang nicht, eine Umsatz- bzw. Verbrauchsteuer zu erheben. In der Konsequenz führte dies zu einer Benachteiligung bestehender Unternehmen mit Anknüpfungspunkt (sog. *Brick-and-Mortar Stores*).

So hatte zum Beispiel *Amazon.com* kein Warenlager oder sonstigen Anknüpfungspunkt im Bundesstaat New York. *Barnes and Noble* hingegen betreibt eine Kette von Buchläden mit physischer Präsenz auch im Bundesstaat New York. Hatte ein New Yorker Konsument Bücher bei *Amazon.com* bestellt, durften diese ohne Endverbrauchsteuer (*Sales Tax*) geliefert werden. Bei einer Bestellung durch den Online-Buchhandel der Firma *Barnes and Noble* hingegen musste *Sales Tax* einbehalten und abgeführt werden. Nicht nur wurden so existierende Firmen mit physischer Präsenz benachteiligt, auch realisierten die Bundesstaaten dadurch erhebliche Einnahmeverluste. Die *National Conference of State Legislators* schätzte die Einnahmeausfälle für das Kalenderjahr 2012 dabei auf etwa 23 Milliarden Dollar.

Market Place Fairness Act of 2013

Am 6. Mai 2013 wurde durch den US-Senat nunmehr der *Market Place Fairness Act of 2013* verabschiedet, wonach jeder Bundesstaat das Recht hat, Internetverkäufe zu besteuern. Ziel dieses Gesetzes ist die Gleichstellung von Internetunternehmen mit Unternehmen, deren physische Präsenz eine entsprechende Endverbrauchsteuer auslöst.

Das neue Gesetz schafft damit die rechtliche Grundlage für bestimmte einzelstaatliche Gesetzesänderungen, die bisher gegen die auf Bundesebene geltenden Regelungen verstießen. So hatte beispielsweise der Bundesstaat New York im Jahr 2008 bereits ein Gesetz erlassen, welches die Besteuerung auf Internetverkäufe vorsah. Dieses als sog. „*Click-Through*“ bekannt gewordene Gesetz hat die Definition des steuerlichen

BRIX + PARTNERS LLC U.S. STEUERBERATUNG

Anknüpfungspunktes (*Nexus*) um einen betriebswirtschaftlichen Faktor erweitert. Das New Yorker „*Click-Through*“-Gesetz verpflichtet Händler mit einem Standort außerhalb New Yorks ab jährlichen Bruttoeinnahmen von USD 10.000 dazu, New Yorker Endverbrauchssteuer auf alle Verkäufe an Einwohner des Bundesstaates New York einzubehalten und später an den Bundesstaat New York abzuführen. Nur zwei Tage nach Unterzeichnung des New Yorker Gesetzes im Jahr 2008 kam es zu einer Klage durch *Amazon.com*. In der Klageschrift warf *Amazon.com* dem Staat New York die Verfassungswidrigkeit der Rechtsvorschrift vor, da der Bundesstaat New York keinem Unternehmen ohne Standort bzw. *Nexus* in New York vorschreiben könne, Umsatz- bzw. Verbrauchsteuer auf zwischenstaatlichen Handel (*interstate commerce*) einzubehalten. Das Gericht entschied sich damals gegen *Amazon.com*, worauf *Amazon.com* vor das Berufungsgericht ging. Die Klage wurde letztlich durch den *Marketplace Fairness Act* obsolet.

Ausgenommen von den Vorschriften sind Firmen, deren Gesamtumsatz weniger als 1 Million Dollar beträgt.

Bislang haben sich bereits mehrere Bundesstaaten dem *economic nexus* Konzept New Yorks angeschlossen, wengleich mit etwas großzügigeren Freigrenzen. Auf Firmen, die im Internet Waren oder Dienstleistungen verkaufen, kommt in Zukunft ein erhöhter Aufwand bei der Steuerplanung und -veranlagung zu. Wegen der Finanzknappheit der US-Bundesstaaten steht zu erwarten, dass weitere Bundesstaaten ihre Gesetze an die neuen, von Washington vorgegebenen Parameter anpassen.



UNSERE KANZLEI

Wir sind eine 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 Unternehmensteuerrecht, Erb- bzw. Nachlasssteuerrecht sowie Immobiliensteuerrecht. Unsere Kanzlei wurde 1995 von Gerald Brix mit Hauptsitz in New York gegründet.

BRIX + PARTNERS LLC U.S. STEUERBERATUNG

GERALD BRIX

666 THIRD AVENUE, 30TH FLOOR	1 WEST AVENUE, SUITE 212
NEW YORK, NEW YORK 10017	LARCHMONT, NEW YORK 10538
FON (212) 983-1550	FON (914) 834-2813
FAX (212) 983-1554	FAX (914) 834-2829

WWW.BRIXCPA.COM
INFO@BRIXCPA.COM