

BRIX + PARTNERS LLC

U.S. STEUERBERATUNG



ÄNDERUNGEN DER US-STEUERN AUFGRUND DER STEUERREFORM 2012

Einkommensteuer	2
Änderungen der Einkommensteuersätze	2
Änderungen der Sozialabgaben	2
Änderungen zur Besteuerung von Veräußerungsgewinnen und Dividenden	3
Einführung einer Steuer auf Investmenteinkünfte	4
Änderungen zur Alternativen Mindeststeuer	4
Änderungen der abziehbaren Werbungskosten/Sonderausgaben	5
Zusammenfassende Beurteilung der Änderungen im Einkommensteuerbereich	5
Nachlasssteuer	7
Änderungen der Nachlasssteuersätze	8
Abzug der Nachlasssteuer auf Staatsebene	9
Freibeträge	9
Übertragbarkeit der Freibeträge	10
Zusammenfassende Beurteilung der Änderungen im Nachlasssteuerbereich	11

American Taxpayer Relief Act of 2012

Nach zähem Ringen hat sich der amerikanische Kongress in letzter Minute auf einen Kompromiss bei der Steuerreform geeinigt und damit das sogenannte *Fiscal Cliff* verhindert. Der *American Taxpayer Relief Act of 2012* (ATRA 2012) trat am 1. Januar 2013 in Kraft. Mit dieser Reform wurden unter anderem die temporären Steuervergünstigungen der Bush-Regierung (*Economic Growth and Tax Relief Reconciliation Act 2001*), die unter Präsident Obama infolge der Bankenkrise noch einmal um zwei Jahre verlängert wurden (*Tax Relief, Unemployment Insurance Reauthorization and Job Creation Act 2010*), außer Kraft gesetzt.

Der Kernbereich dieser neuen Reform umfasst zahlreiche Änderungen der Steuersätze sowie der Freibeträge, die für natürliche Personen in verschiedenen steuerlichen Bereichen verfügbar sind. Hier sind die wichtigsten Regelungen im Überblick.

BRIX + PARTNERS LLC

U.S. STEUERBERATUNG

Einkommensteuer

Änderungen der Einkommensteuersätze

Durch die US-Steuerreform 2012 wird der Höchststeuersatz auf 39,6 % erhöht und entspricht damit wieder dem Steuersatz im Jahr 2001. Er gilt für steuerpflichtige Einkommen ab \$400.001 bei ledigen Personen bzw. ab \$450.001 bei verheirateten Personen (mit Zusammenveranlagung). Unverändert bleiben die bisherigen Tarifstufen (10 %, 15 %, 25 %, 28 %, 33 % und 35 %). Mithin ergeben sich für das Jahr 2013 folgende Steuersätze:

<u>Ledige Personen</u>		
Steuerpflichtiges Einkommen		
<u>Von</u>	<u>Bis</u>	<u>Steuersatz</u>
\$0	\$8.925	10%
\$8.926	\$36.250	15%
\$36.251	\$87.850	25%
\$87.851	\$183.250	28%
\$183.251	\$398.350	33%
\$398.351	\$400.000	35%
\$400.001		39,6%

<u>Verheiratete mit Zusammenveranlagung</u>		
Steuerpflichtiges Einkommen		
<u>Von</u>	<u>Bis</u>	<u>Steuersatz</u>
\$0	\$17.850	10%
\$17.851	\$72.500	15%
\$72.501	\$146.400	25%
\$146.401	\$223.050	28%
\$223.051	\$398.350	33%
\$398.351	\$450.000	35%
\$450.001		39,6%

Änderungen der Sozialabgaben

Mit der Steuerreform 2010 wurden die Arbeitnehmerbeiträge zur Rentenversicherung (*Social Security*) von 6,2 % auf 4,2 % reduziert. Mit ATRA 2012 wurde dieser Beitrag wieder auf 6,2 % erhöht. Sozialversicherungspflichtig sind alle Steuerpflichtigen mit Einkünften aus selbständiger und nicht-selbständiger Arbeit bis zu einer Beitragsbemessungsgrenze von \$113.700 (2013).

BRIX + PARTNERS LLC

U.S. STEUERBERATUNG

Änderungen zur Besteuerung von Veräußerungsgewinnen und Dividenden

Der ATRA 2012 erhöht den maximalen Steuersatz für Veräußerungsgewinne von 15 % auf 20 %. Dieser höhere Steuersatz gilt für Steuerpflichtige, deren steuerpflichtiges Einkommen über der Einkommensschwelle von \$400.000 (für ledige Personen) bzw. \$450.000 (für verheiratete Personen mit Zusammenveranlagung) liegt. Für alle anderen Steuerzahler bleibt es bei den bisherigen reduzierten Steuersätzen von 0 % (bei einem Normaltarif bis 25 %) bzw. 15 % (bei einem Normaltarif bis 39,6 %). Mithin ergeben sich künftig folgende Steuersätze für Veräußerungsgewinne:

<u>Capital Gains Tax 2013</u>	<u>Steuersätze</u>		
Veräußerungsgewinn aus dem Verkauf von	bei Normaltarif bis 25 %	bei Normaltarif bis 39,6 %	bei Normaltarif ab 39,6 %
Aktien, Gesellschaftsanteilen, Immobilien			
Haltedauer weniger als 12 Monate	Normaltarif	Normaltarif	Normaltarif
Haltedauer mehr als 12 Monate	0 %	15 %	20 %
Aufholungsgewinn	Normaltarif	Normaltarif	Normaltarif
Kunst, Antiquitäten, anderen Sammlerstücken sowie Gold (sog. „Collectibles“)	28 %	28 %	28 %
Aktien, die als "kleine Geschäftsaktien" zu qualifizieren sind (sog. „Qualified Small Business Stock“)	28 %	28 %	28 %

Gleiches gilt nach der Steuerreform 2012 auch für Dividendeneinkünfte (nicht hingegen für Zinsen): Bei Erreichen der auch für die höheren Steuersätze auf Veräußerungsgewinne geltenden Einkommensgrenzen (\$400.000 bzw. \$450.000) werden bestimmte Dividenden (*Qualified Dividends*) nunmehr mit 20 % besteuert.

BRIX + PARTNERS LLC U.S. STEUERBERATUNG

Einführung einer Steuer auf Investmenteinkünfte

Steuerzahler mit steuerpflichtigem Einkommen über einer Schwelle von \$200.000 (für ledige Personen) bzw. \$250.000 (für verheiratete Personen mit Zusammenveranlagung) müssen ab dem 1. Januar 2013 außerdem noch eine weitere Steuer i.H.v. 3,8 % auf Investmenteinkünfte zahlen (*Tax on Investment Income*). Dabei umfasst der Begriff Investmenteinkünfte folgende Einkommensarten:

- Einkünfte aus Kapitalvermögen, also Zinsen, Dividenden und Veräußerungsgewinne (*Portfolio Income*), zuzüglich
- passiver Einkünfte, also Einkünfte aus einem Geschäftsbetrieb (*trade or business*), an dem der Investor keine Mitunternehmerfunktion innehat, beispielsweise als Kommanditist (*Limited Partner*) einer Personengesellschaft (*passive income*). Passive Einkünfte umfassen auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (sowohl laufende Einkünfte als auch aus der Veräußerung von Immobilienvermögen) oder Lizenzentnahmen.

Änderungen zur Alternativen Mindeststeuer

Das US-Steuerrecht beinhaltet eine Vielzahl von Steuervergünstigungen (Abzüge und Anrechnungsbeträge), die den effektiven Steuersatz verringern. Die Alternative Mindeststeuer (*Alternative Minimum Tax, AMT*) soll sicherstellen, dass Steuerpflichtige mit ihrem tatsächlich erzielten wirtschaftlichen Einkommen dennoch mit einem Mindeststeuersatz belastet werden. Die berechnete *AMT* wird nur dann maßgeblich, wenn sie höher als die errechnete US-Einkommensteuer auf das steuerpflichtige Einkommen ist.

Ausgangspunkt für die Ermittlung des tatsächlich erzielten wirtschaftlichen Einkommens ist das ermittelte steuerpflichtige Einkommen. Dieses wird um bestimmte in Anspruch genommene Steuervergünstigungen erhöht (z.B. *Standard Deduction*, steuerbegünstigte Abschreibungen oder steuerfreie Zinsen). Das auf diesem Wege ermittelte wirtschaftliche Einkommen wird um einen bestimmten Freibetrag (siehe unten) verringert. Das so ermittelte wirtschaftliche Einkommen wird mit einem einheitlichen Steuersatz von 26 % (bis zu einem *AMT*-Einkommen von \$179.500) bzw. 28 % (ab einem *AMT*-Einkommen von \$179.501) belastet.

Der *American Taxpayer Relief Act* hat nun ein Grundproblem der Alternativen Mindeststeuer – den Freibetrag – gelöst. Dieser war nämlich in der ursprünglichen gesetzlichen Regelung nicht inflationsangepasst und musste deshalb jährlich vom Kongress neu festgelegt werden, was jedoch nicht immer erfolgte. ATRA 2012 hat diese Inflationsanpassung jetzt gesetzlich festgeschrieben, was erheblich zur Planungssicherheit beiträgt.

BRIX + PARTNERS LLC U.S. STEUERBERATUNG

Die *AMT*-Freibeträge liegen für das Kalenderjahr 2012 nunmehr bei \$50.600 (für ledige Personen) bzw. bei \$78.750 (für verheiratete Personen mit Zusammenveranlagung). Für das Jahr 2013 steigen die *AMT*-Freibeträge auf \$51.900 bzw. \$80.800.

Dieser Freibetrag wird jedoch ab einer bestimmten Einkommenshöhe abgeschmolzen (*phase-out*). Im Jahr 2012 liegt diese Einkommensgrenze bei \$112.500 (für ledige Personen) bzw. bei \$150.000 (für verheiratete Personen mit Zusammenveranlagung). Für das Jahr 2013 steigen die Einkommensgrenzen auf \$115.400 bzw. \$153.900.

Änderungen der abziehbaren Werbungskosten/Sonderausgaben

Vom Gesamtbetrag der Einkünfte sind bestimmte Belastungen abzuziehen, die man in etwa mit den Werbungskosten bzw. Sonderausgaben im deutschen Steuerrecht vergleichen kann. Dabei können entweder die tatsächlichen Aufwendungen (*Itemized Deductions*) oder, sofern dieser höher ist, ein pauschal gewährter Betrag (*Standard Deduction*) angesetzt werden. Zu den einzelnen Aufwendungen zählen grundsätzlich Heilbehandlungskosten, bestimmte Steuern und Zinsaufwendungen, Spenden, bestimmte private Verluste und andere Aufwendungen (z. B. nicht ersetzte Arbeitnehmeraufwendungen oder Steuerberatungskosten).

Zusätzlich ist ein persönlicher Freibetrag abzuziehen, dessen Höhe abhängig von der Anzahl der unterhaltspflichtigen Personen ist (*personal, spouse and dependent exemption*).

Ab einer bestimmten Einkommenshöhe werden diese ansonsten abzugsfähigen Aufwendungen nur mit einem verminderten Betrag zum Abzug zugelassen (*phase-out of itemized deductions*). Der ATRA 2012 regelt die Reduzierung des Abzugsbetrags neu. Eine Reduzierung erfolgt erst dann, wenn die Einkommensgrenze von \$250.000 für ledige Personen bzw. \$300.000 für verheiratete Personen (mit Zusammenveranlagung) überschritten wird. Diese Beträge sind nunmehr inflationsangepasst. Der Abzugsbetrag verringert sich um 3 % vom steuerpflichtigen Einkommen über dem Schwellenwert, allerdings kann die Abschmelzung nicht mehr als 80 % der Abzugsbeträge eliminieren.

Zusammenfassende Beurteilung der Änderungen im Einkommensteuerbereich

Eine Erhöhung der Einkommensteuer schien angesichts der Verschuldung sowie des Ergebnisses der Präsidentschaftswahlen im November 2012 unvermeidlich zu sein. Es ist aber durchaus interessant, die alten, bis 2012 geltenden und die neuen, ab 2013 geltenden Regelungen einmal zu vergleichen.

BRIX + PARTNERS LLC

U.S. STEUERBERATUNG

Unterstellt man einen in New York City lebenden, ledigen Steuerpflichtigen mit einem berichtigten Bruttoeinkommen (*Adjusted Gross Income*) von \$400.000, \$500.000 bzw. \$600.000, dann ergibt sich hierbei folgendes Bild:

Steuerjahr	2012	2013	2012	2013	2012	2013
<u>Bereinigtes Bruttoeinkommen (<i>Adjusted Gross Income, AGI</i>)</u>	\$400.000	\$400.000	\$500,000	\$500,000	\$600,000	\$600,000
Abzugsbeträge (Steuer New York State, New York City)	\$40.201	\$40.201	\$50.718	\$50.718	\$61.427	\$61.427
Begrenzter Abzugsbetrag	\$40.201	\$35.701	\$50.718	\$43.218	\$61.427	\$50.927
Persönlicher Grundfreibetrag (<i>Exemptions</i>)	\$3.800	\$0	\$3.800	\$0	\$3.800	\$0
Steuerpflichtiges Einkommen	\$355.999	\$364.299	\$445.482	\$456.782	\$534.773	\$549.073
Bundessteuern	\$102.008	\$104.349	\$132.680	\$138.072	\$163.932	\$174.619
Alternative Mindeststeuer	\$6.492	\$4.151	\$3.820	\$0	\$568	\$0
<u>Gesamte Steuerschuld</u>	<u>\$108.500</u>	<u>\$108.500</u>	<u>\$136.500</u>	<u>\$138.072</u>	<u>\$164.500</u>	<u>\$174.619</u>
<u>Durchschnittlicher Steuersatz (Bund)</u>	27,1%	27,1%	27,3%	27,3%	27,4%	28,7%
<u>Durchschnittlicher Steuersatz (New York State/City)</u>	10,3%	10,9%	10,3%	11,0%	10,4%	11,3%
<u>Durchschnittlicher Gesamtsteuersatz</u>	37,4%	38,0%	37,6%	38,3%	37,8%	40,0%

BRIX + PARTNERS LLC U.S. STEUERBERATUNG

Wie die Berechnung zeigt, ergibt sich im ersten Fall, also bei einem berechtigten Bruttoeinkommen von \$400.000 nach der Steuerreform 2012 keine Mehrbelastung gegenüber den alten Vorschriften.

Grund hierfür ist, dass die effektive Steuerbelastung auf Bundesebene von der Alternativen Mindeststeuer determiniert wird, deren Freibetrag sich mit ATRA 2012 erhöht hat. Erst bei einem berechtigten Bruttoeinkommen von \$500.000 wirkt sich die Alternative Mindeststeuer nicht mehr aus; die effektive Steuerbelastung wird hier von der regulären Einkommensteuer bestimmt. Die Berechnung ist natürlich abhängig von den persönlichen Lebensumständen, also dem Wohnsitz und den sich hieraus ergebenden Staatssteuern, sowie allen anderen abziehbaren Sonderausgaben/Werbungskosten, insbesondere Hypothekenzinsen und Grundsteuern für selbstgenutzte Immobilien. Auch wenn keine allgemein gültigen Aussagen getroffen werden können, zeigt die Berechnung eindrucksvoll, warum die Alternative Mindeststeuer politisch sehr umstritten ist: Sie belastet die Bezieher mittlerer Einkommen, jedoch nicht oder nur unwesentlich die Bezieher von hohen Einkommen. Anders formuliert: Im dargestellten Sachverhalt sind bei Einkommen bis \$400.000 die politisch als angemessen empfundenen Sätze der Einkommensteuer irrelevant und werden von der Alternative Mindeststeuer ausgehebelt.

Nachlasssteuer

Einer der umstrittensten Punkte der US-Steuerreform von 2012 war die Neuregelung der US-Nachlasssteuer, deren Sätze in den vergangenen Jahren nahezu unberechenbar zwischen 0 % und 55 % und deren Freibeträge zwischen \$1 Million und unbegrenzt schwankten. Kurz zum Hintergrund:

In 2001 wurde durch den *Economic Growth and Tax Relief Reconciliation Act* (EGTRRA) die Abschaffung der Nachlasssteuer und der *Generation-Skipping Tax* mit Beginn des Jahres 2010 beschlossen. Allerdings galt dies nur für ein Jahr, da EGTRRA zeitlich begrenzt war und Ende 2010 automatisch auslief (*Sunset Provision*). Die Schenkungsteuer sollte in modifizierter Form erhalten bleiben. In 2010 wurden neue Regelungen für die Jahre 2011 und 2012 eingeführt, die niedrigere Steuersätze (35 %) bzw. höhere Frei- bzw. Anrechnungsbeträge vorsahen (\$5 Mio. für 2011 und \$5,12 Mio. für 2012, inflationsangepasst). Diese Vorschriften enthielten jedoch auch eine sogenannte *Sunset Provision*, wonach mit Beginn des Jahres 2013 wieder das alte Recht in der Fassung des Jahres 2001 in Kraft treten sollte. Dies hätte ab 2013 zu einer deutlich höheren steuerlichen Belastung geführt, insbesondere durch höhere Steuersätze bis zu 55 % und niedrigere Frei- bzw. Anrechnungsbeträge (\$1 Mio.). Die wichtigsten Änderungen durch ATRA 2012 sind nachfolgend zusammengefasst.

BRIX + PARTNERS LLC

U.S. STEUERBERATUNG

Änderungen der Nachlasssteuersätze

Mit ATRA 2012 wurden die Sätze der Nachlasssteuer nunmehr von 35 % auf 40 % erhöht. Die US-Nachlasssteuer wird in Form eines progressiven Teilmengenstaffeltarifs erhoben. Dies bedeutet, dass jede Wertstufe eines Vermögensübergangs entsprechend der nachfolgenden Tabelle mit unterschiedlichen, progressiv ansteigenden Steuersätzen belastet wird. Die Tarifstufen bleiben weiterhin unverändert, es wird lediglich der Höchststeuersatz auf 40 % begrenzt. Mithin ergibt sich künftig folgende Nachlasssteuerbelastung:

Steuerpflichtiger Vermögensübergang		Steuersatz	
<u>von</u>	<u>bis</u>	<u>2011/2012</u>	<u>2013</u>
\$0	\$10.000	18 %	18 %
\$10.001	\$20.000	20 %	20 %
\$20.001	\$40.000	22 %	22 %
\$40.001	\$60.000	24 %	24 %
\$60.001	\$80.000	26 %	26 %
\$80.001	\$100.000	28 %	28 %
\$100.001	\$150.000	30 %	30 %
\$150.001	\$250.000	32 %	32 %
\$250.001	\$500.000	34 %	34 %
\$500.001	\$750.000	35 %	37 %
\$750.001	\$1.000.000	35 %	39 %
\$1.000.001		35 %	40 %
Freibeträge (bei unbeschränkter Steuerpflicht)			
Nachlasssteuer und Schenkungsteuer		\$5 Mio. / \$5,12 Mio.	\$5,25 Mio.

BRIX + PARTNERS LLC U.S. STEUERBERATUNG

Abzug der Nachlasssteuer auf Staatsebene

Vermögensübergänge von Todes wegen unterliegen zusätzlich zur Nachlassbesteuerung auf Bundesebene grundsätzlich auch der Nachlassbesteuerung auf Ebene der Einzelstaaten. Die konkurrierende Steuererhebung wurde auf Bundesebene bis einschließlich 2004 dadurch gelöst, dass die auf Ebene der Einzelstaaten erhobene Nachlasssteuer weitgehend auf die Bundesnachlasssteuerschuld angerechnet werden konnte (*State Death Tax Credit*), was letztlich zu einem Finanzausgleich zwischen Bund und Einzelstaaten führte. Mit dem EGTRRA wurden die Sätze der US-Nachlasssteuer deutlich reduziert sowie die Freibeträge signifikant erhöht. Gleichzeitig wurde aber die Anrechnung der auf Ebene der Einzelstaaten erhobenen Nachlasssteuer bis einschließlich dem Jahr 2004 schrittweise abgeschafft.

Die Abschaffung der Steueranrechnung hat grundsätzlich dazu geführt, dass eine auf Ebene der Einzelstaaten erhobene Nachlasssteuer zur Definitivbelastung wurde. Gemildert wird dieser Effekt lediglich dadurch, dass die auf Ebene der Einzelstaaten erhobene Nachlasssteuer vom steuerpflichtigen Bruttonachlass abgezogen werden kann. Hierzu ein Beispiel:

Erblasser war im Bundesstaat New York ansässig und hinterlässt einen Bruttonachlass in Höhe von \$10 Mio. an seine Kinder. Die Nachlasssteuer auf Ebene des Bundesstaates New York beträgt, unter Berücksichtigung eines Freibetrags von \$1 Mio., \$1.067.600. Die Nachlasssteuer auf Bundesebene beträgt, unter Berücksichtigung eines Freibetrags von \$5.250.000 und des Abzugsbetrages der Nachlasssteuer des Bundesstaates New York, \$1.472.960. Mithin ergibt sich eine Gesamtsteuerbelastung von \$2.540.560 bzw. 25,41 %.

Freibeträge

Die US-Steuerreform 2012 hat den seit 1. Januar 2013 geltenden Freibetrag von \$5 Mio. bestätigt. Dieser Betrag ist an die Inflation anzupassen und beträgt \$5,25 Mio. für das Jahr 2013.

Der Freibetrag führt im Ergebnis dazu, dass ein Vermögen im Wert von \$5,25 Mio. steuerfrei bleibt. Ein darüber hinausgehender Wert des Vermögens wird mit dem Höchststeuersatz von 40 % besteuert.

In Fällen eines steuerpflichtigen Nachlasses von Personen ohne US-Domizil und ohne US-Staatsbürgerschaft bleibt es, wie bisher, bei einem Freibetrag von \$60,000. Allerdings kann der erhöhte Freibetrag von \$5,25 Mio. bei einem steuerpflichtigen US-Nachlass von Personen ohne US-Domizil und ohne US-Staatsbürgerschaft dann von Vorteil sein, wenn ein Doppelbesteuerungsabkommen anwendbar ist, das den anteiligen Freibetrag auch diesen Personen gewährt. Für deutsche Staatsbürger ohne US-Domizil bedeutet

BRIX + PARTNERS LLC

U.S. STEUERBERATUNG

dies wie bisher, dass ihnen aufgrund Artikel 10 Absatz 5 des Doppelbesteuerungsabkommens Deutschland-USA auf dem Gebiet der Nachlass-, Erbschaft- und Schenkungsteuer vom 21. Dezember 2000 der Freibetrag in Höhe von \$5,25 Mio. anteilig im Verhältnis der US-Vermögenswerte zu den Gesamtvermögenswerten zusteht, sofern nicht der Freibetrag in Höhe von \$60.000 im Einzelfall günstiger ist.

ATRA 2012 hat darüber hinaus den Freibetrag für Schenkungen auf \$5,25 Mio. (inflationsangepasst) festgelegt. Mithin sind die beiden Freibeträge für Vermögensübertragungen im Wege der Schenkung bzw. Erbschaft identisch.

Hinzuweisen ist jedoch auf die unterschiedliche Behandlung der steuerlichen Anschaffungskosten bei Schenkung bzw. Erbschaft. Denn das US-Steuerrecht sieht nur im Falle einer Erbschaft die Anhebung des Buchwertes auf den Verkehrswert vor (sog. *Step-up in Basis*). Dagegen ist bei Schenkungen der Buchwert des Rechtsvorgängers als Anschaffungswert des Rechtsnachfolgers maßgeblich (sog. *Carryover-Basis*). Die Bemessung des Anschaffungswertes von Vermögen bei den Erben ist für die Einkommensteuer von Bedeutung, weil dieser z.B. als Bemessungsgrundlage für Zwecke der Abschreibung, aber auch als Bemessungsgrundlage bei der Ermittlung eines späteren Veräußerungsgewinnes gilt. Daher entsteht, wenn geerbtes Nachlassvermögen später veräußert wird, keine Einkommensteuer auf die Differenz zwischen den Anschaffungskosten beim Erblasser und dem Veräußerungspreis beim Erben, sondern nur für die Differenz zwischen dem Veräußerungspreis und dem Wert des Gutes beim Erbfall. Ein Beispiel: Kaufte der Erblasser ein Wirtschaftsgut für 30 und hatte es beim Erbfall einen Wert von 70, so unterliegen die 70 der Erbschaftsteuer. Veräußert der Begünstigte später das Wirtschaftsgut für 100, unterliegen aber nur 30 der Einkommensteuer. Im Falle einer Schenkung unterliegt der Verkehrswert der Schenkung der Schenkungsteuer, im Beispiel 70, bei einem späteren Verkauf durch den Begünstigten in Höhe von 100 unterliegen 70 der Einkommensteuer.

Übertragbarkeit der Freibeträge

Die Steuerreform 2012 hat auch die Übertragbarkeit eines nicht verwendeten Freibetrages auf den letztversterbenden Ehegatten bestätigt (sog. *Portability of unused Exemption*). Diese Neuerung wurde erstmals mit der Steuerreform 2010 eingeführt. Danach kann der bei der Übertragung des Nachlasses des erstverstorbenen Ehegatten nicht verwendete Teil des allgemeinen Freibetrages (“\$5,25 Mio.”-Freibetrag) bei der Berechnung der Steuer hinsichtlich der Übertragung des Nachlasses des letztverstorbenen Ehegatten verwendet werden. Für diese Inanspruchnahme des Freibetrages bedarf es allerdings der Ausübung des Wahlrechtes auf der Nachlasssteuererklärung des erstverstorbenen Ehegatten. Im Ergebnis bleiben künftig Erbschaften eines Ehepaares von insgesamt \$10,5 Mio. steuerfrei, ohne dass komplizierte Truststrukturen wie z.B. der *Bypass-Trust* verwendet werden müssen.

BRIX + PARTNERS LLC U.S. STEUERBERATUNG

Die Übertragbarkeit von nicht verwendeten Freibeträgen sollte auch bei steuerpflichtigen Nachlässen von Personen ohne US-Domizil und ohne US-Staatsbürgerschaft anwendbar sein. Eine abschließende Klärung steht hier jedoch noch aus.

Zusammenfassende Beurteilung der Änderungen im Nachlasssteuerbereich

Die von der Bush-Regierung beschlossene Abschaffung der Nachlasssteuer war gesellschaftlich stark umstritten. Umgekehrt war eine Reform wegen der geringen Freibeträge und der nahezu konfiskatorischen Wirkung sicherlich erforderlich, um Arbeitsplätze gerade bei mittelständischen Betrieben zu erhalten. Vor diesem Hintergrund wurde die Reform der Nachlasssteuer von 2001 auch eher als Anstoß für eine langfristig tragfähige Nachlasssteuerreform denn als endgültige Lösung angesehen.

Aufgrund der Krise in 2008 ist es vielleicht auch verständlich, dass sich der Kongress nicht um eine solche langfristige Regelung bemüht hat. Doch hat der *Tax Relief, Unemployment Insurance Reauthorization and Job Creation Act* in 2010 wichtige Impulse für eine nachhaltige Nachlasssteuerreform gesetzt. Die ab 2013 geltenden Vorschriften sind u.E. ein vernünftiger Kompromiss zwischen den beiden Parteien und dürften für die kommenden Jahre eine gewisse Planungssicherheit ermöglichen.

Interessant wird freilich die Entwicklung der Nachlasssteuer auf Ebene der Einzelstaaten sein. Insgesamt 38 Einzelstaaten einschließlich dem District of Columbia hatten vor EGTRRA ein als *sponge* oder *pick up tax* bezeichnetes System, wonach Nachlasssteuer in Höhe des bei der Bundesnachlasssteuer vorgesehenen, höchstmöglichen Anrechnungsbetrages erhoben wird. Unter diesen Staaten befanden sich fünf Einzelstaaten (New York, North Carolina, Oregon, Virginia und Washington), die ihre Nachlasssteuer in Höhe eines fiktiven Anrechnungsbetrags erheben, welcher auf der Gesetzgebung vor dem 1. Januar 2002 basiert. Diese Gesetzgebung wurde bereits vor EGTRRA verabschiedet. Die übrigen 33 Bundesstaaten sind mit dem Bundesnachlasssystem so verbunden, dass die stufenweise Verringerung des Anrechnungsbetrages ab 2002, die Ablösung der Anrechnung durch einen Abzug ab 2005 bzw. die Abschaffung der Nachlasssteuer in 2010 das interdependente System auf Bundes- und Staatsebene empfindlich gestört hat. Die Reaktion der Einzelstaaten auf die Inkraftsetzung der EGTRRA war jedoch unterschiedlich. Sie konnten entweder empfindliche Einnahmeausfälle hinnehmen, ihre Nachlasssteuer von der Bundessteuer abkoppeln oder die Berechnung ihrer Nachlasssteuern anderweitig modifizieren.

Insgesamt 26 Bundesstaaten folgen den Regeln des *pick up tax*-Systems konsequent und realisieren erheblich reduziertes bzw. seit Abschaffung der Anrechnung auf Bundesebene im Jahr 2005 gänzlich eliminiertes Steueraufkommen aus der Nachlasssteuer. Es wird sich zeigen, ob dies in der Zukunft so bleibt.



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