

## Aufgabe der steuerlichen Ansässigkeit in den USA\* TERMINATING US TAX RESIDENCE

The U.S. tax system taxes individuals and corporations very broadly basing on their nationality, residency, and taxable business presence. Resident aliens and domestic corporations are taxed on their world wide income, including capital gains. The following article determines the potential taxability resulting from terminating US tax residency as well as identifies planning opportunities to minimize tax.

### 1. Unbeschränkte Steuerpflicht

#### 1.1 US-Staatsbürger und ansässige Ausländer

Gemäß § 61 (a)<sup>1</sup> unterliegen US-amerikanische Staatsbürger der US-Besteuerung stets mit ihrem gesamten weltweiten Einkommen (einschließlich der Gewinne aus der Veräußerung von Privatvermögen), andere natürliche Personen jedoch nur, wenn sie in den USA als „ansässig“ gelten (*resident aliens*).

Die unbeschränkte Steuerpflicht begründende Ansässigkeit wird bei Einreise eines Ausländers mit einem Einwanderungsvisum (*green card*) von § 7701 (b) (1) (A) (i) unterstellt (sog. *green card test*).

Sofern sich ein ausländischer Staatsbürger ohne Einwanderungsvisum in einem Jahr mindestens 31 Tage in den USA aufhält, und die Summe der Anwesenheitstage in den USA im laufenden Jahr zuzüglich 1/3 der Anwesenheitstage im Vorjahr und 1/6 der Anwesenheitstage im vorletzten Jahr mindestens 183 Tage beträgt, so gilt er nach § 7701 (b) (3) (A) als ansässig („183 Tage-Formel“ oder sog. *substantial presence test*).

Bei einem Aufenthalt von weniger als 183 Tagen im Jahr und dem Vorliegen engerer Beziehungen zu einem anderen Land wird der Ausländer kraft gesetzlicher Anordnung des § 7701 (b) (3) (B) *nicht* als ansässig angesehen (*closer connection test*).

#### 1.2 US-Gesellschaften

Der Ansässigkeitstest für Körperschaften gestaltet sich weit einfacher. Gemäß §§ 7701 (a) (3) und (4) gilt eine in den Vereinigten Staaten inkorporierte Gesellschaft als in den USA ansässig (*domestic corporation*).

### 2. Aufgabe der steuerlichen Ansässigkeit

#### 2.1 Erklärung der Aufgabe

---

\* Mag. Dr. Clemens Thiele, LL.M. Tax (GGU), ist Rechtsanwaltsanwärter in Salzburg bei Dres. Zumtobel & Kronberger und Absolvent des *Master of Tax Law Postgraduate* der *Golden Gate University, Class of 1996*.

<sup>1</sup> §§ ohne Gesetzesangaben sind im weiteren solche des *Internal Revenue Code 1986* (IRC) idgF.

Der gesetzlich anerkannte Status permanenter Ansässigkeit kann durch Abgabe des Einwanderungsvisums („*green card*“) unter Anschluß des ausgefüllten INS Formulars I-407 bei der Einwanderungsbehörde des Abflughafens oder bei einem US Konsulat im Ausland aufgegeben werden.

Grundsätzlich, jedoch vom IRS praktisch kaum vollzogen, verlangt § 6851 (d) IRC von ausreisenden Ausländern, gleichgültig ob sie in den USA ansässig waren oder nicht, die Vorlage einer vom IRS ausgestellten Abreiseerlaubnis („*sailing permit*“). Darin wird bestätigt, daß sie allen Verpflichtungen des US-Einkommensteuerrechts nachgekommen sind.<sup>2</sup> Diplomaten, Inhaber von B-1/2 Visa, Studenten mit J-1 oder F-1 Visa, Voluntäre und Praktikanten, Austauschbesucher sowie permanent Ansässige, die beabsichtigen in ihre Herkunftsländer zurückzukehren, sind jedoch in der Regel von der Abgabe einer *sailing permit* befreit. Jene, die ihre permanente Ansässigkeit in den USA aufgeben möchten, sind daher gut beraten, auf ihren *green card*-Status während eines Auslandsaufenthaltes zu verzichten.

## 2.2 Zeitpunkt der Aufgabe

Ein in den USA ansässiger Steuerpflichtiger kann seinen US-amerikanischen Steuerwohnsitz zur Jahresmitte aufgeben, wenn er im nächst folgenden Jahr nicht mehr in den Vereinigten Staaten ansässig ist. Aufgabezeitpunkt ist gemäß Reg. § 301.7701 (b)-4 (b) (1) der letzte Tag des Kalenderjahres. Abweichend von der Grundregel bestimmt Reg. § 301.7701 (b)-4 (b) (2) folgende Ausnahmen für:

- a) Inhaber einer *green card*: am ersten Tag, an dem der *green card* holder nicht mehr permanent Ansässiger ist, vorausgesetzt er weist für den Rest des Jahres eine stärkere Beziehung<sup>3</sup> zu einem ausländischen Staat nach, in dem er seinen Steuerwohnsitz hat;
- b) Ansässige aufgrund der „183-Tage Formel“ iSd § 7701 (b) (3): am letzten Tag seiner physischen Anwesenheit in den USA, vorausgesetzt er weist für den Rest des Jahres eine stärkere Beziehung<sup>4</sup> zu einem ausländischen Staat nach, in dem er seinen Steuerwohnsitz hat;
- c) Steuerpflichtige, die nach beiden Tests als ansässig gelten: am späteren der unter a) und b) beschriebenen Zeitpunkten.

Tatsächliche Anwesenheit in den Vereinigten Staaten für weniger als 11 Tage während des verbleibenden Jahres schiebt den Aufgabezeitpunkt nicht hinaus, solange der Tatbestand der engsten Beziehung iSd § 7701 (b) (3) erfüllt wird. Wiederum muß gegenüber der US-Abgabenbehörde (*Internal Revenue Service*) eine Erfüllungserklärung abgegeben werden und zwar spätestens mit dem Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuererklärung für das Jahr der Abreise.

## 3. Schlußfolgerungen für die steuerliche Beratung

<sup>2</sup> Zu den Einzelheiten siehe Reg. § 1.6851-2.

<sup>3</sup> ISd *closer connection test* nach § 7701 (b) (3) (B) und (C).

<sup>4</sup> ISd *closer connection test* nach § 7701 (b) (3) (B) und (C).

- Eine private Wohnstätte in den Vereinigten Staaten, deren Wert seit Anschaffung gestiegen ist, sollte veräußert werden, solange der Ausländer noch in den USA ansässig ist. Dies deshalb, da der Ankauf einer Wohnstätte im Ausland mit dem Veräußerungserlös gemäß § 1034 iVm Reg. § 1.897-6T (a) (5) ertragsteuerlich neutral erfolgen kann. Der Verkauf anderer in den USA gelegener unbeweglicher Vermögenswerte unterliegt hingegen im allgemeinen der Besteuerung unter Anwendung des gewöhnlichen Steuertarifs unabhängig davon, ob der nach § 897 beschränkt steuerpflichtige Ausländer als ansässig gilt oder nicht.
- Übrige Gewinne aus der Veräußerung von Privatvermögen sollten erst realisiert werden, nachdem die Ansässigkeit aufgegeben wurde. Idealerweise sollten sie in dem Kalenderjahr gemacht werden, in dem die 183-Tage Regel US-amerikanischer Ansässigkeit nach §§ 871 (a) (2), 881 nicht verletzt wird, um der US-Besteuerung (endgültig) zu entkommen (vorausgesetzt solche Gewinne zählen nicht zum mit dem Betreiben eines US-Gewerbes wirklich verbundenen Einkommen iSd §§ 871 (b), 882).
- Zinserträge aus Wertpapieren und Inhaberschuldverschreibungen mit Zinsscheinen auf Portfolioschulden, deren Fälligkeitsstichtag nach dem Aufgabezeitpunkt liegt, können vollkommen steuerfrei, sogar ohne Abzug der Quellensteuer lukriert werden.
- Ratenverkäufe von Wirtschaftsgütern, die vom Ansässigen betrieblich genutzt wurden, stellen keinen Ausweg aus der US-Besteuerung dar. Nach dem Aufgabezeitpunkt zugeflossene Verkaufserlöse bleiben gemäß § 864 (c) (6) voll steuerpflichtig. Gleichmaßen unterliegt latentes Einkommen aus der Erbringung von Arbeitsleistungen in den USA auch dann noch der US-Besteuerung, wenn die Vereinnahmung erst in die Post-Ansässigkeitsperiode erfolgt.