bws & Trewitax

GRAF KANITZ
STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH

Aktuelles zum Steuerrecht der USA

Sparkasse Freiburg – Nördlicher Breisgau
Freitag, 15. März 2013

Winfried Ruh
Steuerberater
Fachberater für Internationales Steuerrecht

bws & Trewitax

GRAF KANITZ
STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH

Steuerliche Risiken beim Vertrieb in den USA

Gliederung

I. Überblick Unternehmensbesteuerung in den USA

II. Rechtsformwahl

III. Mitarbeiterentsendung

IV. Umsatzsteuer

I. Überblick Unternehmensbesteuerung in den USA

Steuerpflicht

Vertriebsmöglichkeiten

Repräsentanz

Keine eigenständige unternehmerische Tätigkeit, sondern bloße Erfüllung von Marketing- und Kommunikationsaufgaben

↓

Keine Besteuerung in den USA

Betriebsstätte

Nationales US-Recht: weitreichendes Konzept des „connected to business“

(vorrangiges) DBA: Betriebsstättenregelung

- feste und dauerhafte Geschäftseinrichtung
- Vertreterbetriebsstätte

↓

Besteuerung des Einkommens aus US-amerikanischen Quellen

Tochter-kapitalgesellschaft

Ansässigkeit der Gesellschaft in den USA

Tatsächliche Geschäftsleitung in den USA

↓

Besteuerung des Welteinkommens

I. Überblick Unternehmensbesteuerung in den USA

Betriebsstätte

Als Betriebsstätte gelten	Nicht als Betriebsstätte gelten
Ort der Leitung	Einrichtungen zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren des Unternehmens.
Zweigniederlassungen	Bestände von Gütern oder Waren, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung unterhalten werden oder ausschließlich zu dem Zweck unterhalten werden, durch ein anderes Unternehmen be- oder verarbeitet zu werden.
Geschäftsstelle	Feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich für den Zweck unterhalten wird, Güter oder Waren für das Unternehmen einzukaufen oder Informationen zu beschaffen.
Fabrikations- oder Werkstätte	Feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich für den Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen andere Tätigkeiten auszuüben, die vorbereitender Art sind oder Hilfstätigkeiten darstellen.
Bauausführung oder Montage oder damit zusammenhängende Aufsichtstätigkeit, wenn ihre Dauer zwölf Monate überschreitet (**Montagebetriebsstätte**)	Server, sofern für die Tätigkeit im Ausland ausschließlich ein Server installiert wurde.
Regelmäßige Tätigkeit eines abhängigen Vertreters mit Abschlussvollmacht, es sei denn bloße Vorbereitungs- und Hilfstätigkeit (**Vertreterbetriebsstätte**)	Room-Sharing

bws & Trewitax

GRAF KANITZ
STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH

I. Überblick Unternehmensbesteuerung in den USA

Unternehmenssteuern im Vergleich

	Deutschland		USA	
Körperschaftssteuer	**15 %**		< 335.000 $	**15 %** - **25 %** bis75.000 $ darüber **34 %**
			335.000 $ - 18.333.333 $	**34 %** auf gesamtes Einkommen
			Alternativ Minimum Tax [1]	**20 %**
Gewerbesteuer/ State Corporate Tax	**14 %** [2]		**0 % - 12%**	
Einkommensteuer [3]	< 52.552 €	**14 % - 42 %** [4]	< 36.250 $	**10 %** - ca. **15 %**
			< 400.000 $	ca. **15 %** - ca. **35 %**[5]
	250.401 € <	**45 %** [4]	> 400.000 $	ca. **39,6 %**
State Income Tax			< 1.029.250 $	**0 % - 12,3%**

[1] Mindestbesteuerung bei übermäßiger Nutzung von Steuervorteilen.
[2] Bei Hebesatz von 400 % und Steuermesszahl von 3,5 %; bei Personengesellschaften Anrechnung auf die Einkommensteuer.
[3] + 5,5 % Solidaritätszuschlag sowie ggf. Kirchensteuer
[4] Bei Einzelveranlagung.
[5] Capital Gains: Gesonderter Tarif 0-28%

03 Aktuelle Steuersätze für 2013

0043256FRE0000000022; 01.03.2013

I. Überblick Unternehmensbesteuerung in den USA

Quellenbesteuerung für beschränkt Steuerpflichtige

Quellensteuereinbehalt in den USA

Zinsen

- 10 % Quellensteuereinbehalt gem. Artikel 11 DBA USA
- Anrechnung auf Einkommen- oder Körperschaftsteuer in Deutschland möglich

Lizenzgebühren

- 10 % Quellensteuereinbehalt gem. Artikel 12 DBA USA
- anzuwenden u.a. auf Zahlungen für die Nutzung/Nutzungsrechte an gewerblichen/kaufmännischen/wissenschaftlichen Ausrüstungen oder für die Mitteilung von damit verbundenen Erfahrungen
- Anrechnung auf Einkommen- oder Körperschaftsteuer in Deutschland möglich

Branch Profit Tax

- 30 % auf Betriebsstättengewinne
- Anzuwenden auf den Betrag der als Dividenden hätte ausgeschüttet werden können
- Wird zusätzlich zur Körperschaftsteuer erhoben
- Reduzierung nach DBA auf 0 %

Kein Quellensteuereinbehalt, sofern die Darlehensforderung bzw. die zugrunde liegenden Rechte bzw. Verträge einer Betriebsstätte in den USA zuzurechnen sind.

I. Überblick Unternehmensbesteuerung in den USA

Foreign Account Tax Compliance Act: Grundsätze

- FATCA grundsätzlich auf alle Zahlungen nach 31.12.2012 anwendbar.
- Ziel ist die Sicherung des Steueraufkommens der USA durch weltweite Erfassung von US-Steuerpflichtigen.
- Persönlicher Anwendungsbereich der Meldepflicht:
  - Ausländische Finanzinstitute (***F**oreign **F**inancial **I**nstitutes*) mit US-Kunden, insbesondere Rechtsgebilde:
    - die iRd. originären Bank- oder bankähnlichen Geschäfts Einlagen entgegennehmen oder Finanzanlagen für Rechnung anderer halten.
    - Deren wesentliche Tätigkeit in der Anlage oder Handel mit Wertpapiere, Beteiligungen an Personengesellschaften oder anderen Anteile besteht .
  - Andere ausländische Unternehmen (***N**on **F**inancial **F**oreign **E**ntities*), soweit diese Wertpapieranlagen halten und US-Personen als Anleger/Gesellschafter beteiligt sind.
- Bei Nichtbefolgung der Meldepflicht wird eine Quellensteuer von 30% auf Zahlungen aus US-Quellen erhoben.
- Vermeidung durch Nachweis an den *US Withholding Agent*, das die FFI eine *Non-Withholding* Vereinbarung mit den IRS abgeschlossen hat.
- Veröffentlichung der finalen Richtlinien zu FATCA der US-Finanzverwaltung am 17.01.2013.

I. Überblick Unternehmensbesteuerung in den USA

Foreign Account Tax Compliance Act: Abkommen D/USA

Abkommen zur Förderung der Steuerehrlichkeit bei grenzüberschreitenden Sachverhalten Deutschland und den USA (21.02.2013):

- Definition der stpfl. Zahlungen: Zinsen, Dividenden, Mieten, Löhne, Lizenzgebühren, usw.
- Verpflichtung Deutschland, der US-Behörde folgende Informationen über US-Kunden zu stellen:
  - Name, Anschrift und Steuernummer des Kontoinhabers
  - Kontonummer und Kontostand
  - Name und Identifikationsnummer der dt. Finanzinstitution
- Verpflichtung USA, Deutschland Informationen über Zins- und Dividendeneinkünfte zu stellen und ansässige Finanzinstitute aus der Meldepflicht auszunehmen, die eine Vereinbarung mit den US-Behörden abgeschlossen haben.
- Vereinbarung einer verlängerten Meldefrist (bis 30.9.2015) für das Kalenderjahr 2013

Deutsche Unternehmen sind insoweit betroffen, dass sie hinsichtlich von Zahlungen aus US-Quellen oder Erlöse bestätigen müssen, dass ihre Anteile nicht zu mindestens 10% durch US-Investoren gehalten werden oder die entsprechende Information an die Steuerbehörde weitergeben.

II. Rechtsformwahl

Überblick über die US-Rechtsformen

- Personengesellschaften:
  - General Partnership (GP): mit der OHG vergleichbar.
  - Limited Partnership (LP oder Ltd.): mit der KG vergleichbar.
  - Limited Liability Partnership/Company (LLP/LLC): KG mit ausschließlich beschränkt haftenden Gesellschaftern.
- Kapitalgesellschaften:
  - Per Se Corporation (Corp. oder Inc.):
    - Mit der AG vergleichbar, wenn Anteile börsennotiert ist sind (Public Corporation).
    - Mit der GmbH vergleichbar, wenn Anteile privat gehalten werden (Close Corporation).
  - S-Corporation: Sonderform bei der das Einkommen den Aktionären im Verhältnis ihrer Beteiligung zugerechnet werden.
  - Joint Venture
  - Silent Partnership (vergleichbar mit stiller Gesellschaft)
- Sonstige Rechtsformen: Association, Private Foundation, usw.

II. Rechtsformwahl

„Check-the-Box“-Wahlrecht

- „Check-the-Box“-Regelung: Wahlrecht zur Besteuerung entweder als Kapital- oder Personengesellschaft durch einfaches „Ankreuzen“ auf dem Formular 8832.
- Wahlrecht gilt u.a. für folgende Gesellschaftstypen:
  - General/Limited Partnership
  - Limited Liability Partnership/Company (LLP/LLC)
  - S-Corporation
- Ausnahme bei nur einem Gesellschafter: In diesem Fall gilt Gesellschaft als Betriebsstätte des Gesellschafters mit direkter Zurechnung des Unternehmensgewinns.
- Wahlrecht ist bei Gründung rückwirkend bis zu 75 Tage und auch später ausübbar mit Bindungswirkung für 5 Jahre.
- Grundsätzlich keine Auswirkung auf Einstufung der Gesellschaft aus deutscher Sicht, hier gelten die BFH-Rechtssprechungsgrundsätze zur steuerlichen Einordnung der US-LLC.[1]
- „Check-the-Box“-Wahlrecht gilt nicht für sog. „Per Se Corporation“ (US-Corporation), „Associations“ sowie für Einzelunternehmer.
- Wahlrecht kann – mit Ausnahme der AG – auch von deutschen Kapital- und Personengesellschaften mit Betriebsstätten in den USA ausgeübt werden.

[1] (BMF-Schreiben vom 19.3.2004)

II. Rechtsformwahl

Besteuerung von Personengesellschaften

- Personengesellschaften werden in den USA – analog zu D – als steuerlich transparent behandelt.
- Die Personengesellschaften sind selbst keine Steuersubjekte, sondern reichen die Einkünfte an die Gesellschafter durch.

→ Einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte und Besteuerung bei den Gesellschaftern.

Unterschied zu D: Fremdvergleichsübliche Rechtsbeziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter werden steuerlich anerkannt (auch Dienstleistungsverträge).

Aber: Finanzverwaltung korrigiert nach Maßgabe der Verrechnungspreisvorschriften.

II. Rechtsformwahl

Steuerliche Gesamtbelastung einer US-Investition: Beispiel/Vergleich

Direkte Beteiligung

Besteuerung USA:	US-KapG	US-PersG
– Gewinn	100.00	100.00
– KSt/ESt (max. 35%)	- 35.00	- 35.00
– QSt (15%)	- 9.75	-
– **Zufluss**	**55.25**	**65.00**
Besteuerung Deutschland:		
– Stpfl. Einnahme (60%)	39.00	0.00
– ESt (45%)	- 17.55	-
– Anrechnung QSt	9.75	-
– ESt-Zahlung	- 7.80	-
– SolZ	- 0.43	-
– **Nettozufluss**	**47.02**	**65.00**
Gesamtbelastung	**52.98**	**35.00**

Beteiligung über eine dt. KapGes

Besteuerung USA:	US-KapG	US-PersG
– Gewinn	100.00	100.00
– KSt/ESt (max. 35%)	- 35.00	- 35.00
– QSt (15%)	0.00	0.00
– **Zufluss**	**65.00**	**65.00**
Besteuerung Deutschland:		
– Na. BA §8b Abs. 5 KStG	3.25	-
– GewSt (15%)	- 0.49	-
– KSt (15%)	- 0.49	-
– SolZ	- 0.03	-
– **Gewinn nach St. KapGes**	**64.00**	**65.00**
– KESt+SolZ auf Dividende	- 16.88	- 17.14
– **Nettozufluss**	**47.12**	**47.86**
Gesamtbelastung	**52.88**	**52.14**

II. Rechtsformwahl

LLC: Risiko der Einstufung als Kapitalgesellschaft in D

- Keine Übernahme der „Check-the-Box-Wahl“ in deutsches Steuerrecht, sondern Anwendung eines zweistufiges Rechtstypenvergleich gemäß BMF-Schreiben vom 19.03.2004 im Einklang mit BFH.
- Einordnung als Körperschaft, wenn bei Gesamtbetrachtung der ausländischen Bestimmungen und Vereinbarungen über Struktur und Organisation rechtlich und wirtschaftlich einer juristischen Person gleicht.
- Ist eine Einordnung nach dem Gesamtgebilde nicht möglich, folgt eine Einzelprüfung:
  - Zentralisierte Geschäftsführung und Vertretung:

    Erfüllt, wenn eine/mehrere Person(en) befugt sind Entscheidungen ohne Zustimmung aller Gesellschafter zur Durchführung des Gesellschaftszwecks zu treffen.
  - Beschränkte Haftung:

    Erfüllt, wenn keine persönliche Haftung der Gesellschaftern für die Schulden der Gesellschaft.
  - Freie Übertragbarkeit der Anteile auf Nichtgesellschafter.
  - Gewinnzuteilung nach Beschluss der Gesellschafterversammlung.
  - Kapitalaufbringung durch Einlage der Gesellschafter.
- Liegen diese Merkmale vor, ist die Gesellschaft als Kapitalgesellschaft einzuordnen.

II. Rechtsformwahl

Personengesellschaften: Behandlung von Sondervergütungen

- Sondervergütungen als deutsche Besonderheit bei Personengesellschaften.
- Rechtsunsicherheiten aufgrund von Qualifikationskonflikten, z.B. bei einer Darlehenshingabe des (inländischen) Gesellschafters an die US-Personengesellschaft:
  - D-Sicht: Zinsen die der Gesellschafter erhält sind Sondervergütungen, d.h. Unternehmensgewinne iSd. Art. 7 DBA: Besteuerungsrecht USA.
  - US-Sicht: Keine Sondervergütungen, sondern Zinsen iSd. Art. 11 DBA: Besteuerungsrecht hat Ansässigkeitsstaat D.

→ „weiße Einkünfte“ die in keinem der beiden Staaten besteuert werden.

Aber: § 50d Abs. 10 EStG ordnet in diesen Fällen die Besteuerung der Sondervergütungen als Unternehmensgewinne in D an.

BFH Rechtsprechung (Urteil vom 7.12.2011):
kein deutsches Besteuerungsrecht gemäß § 50d Abs.10 EStG.

II. Rechtsformwahl

Beispiel 1: LLC mit Option zur Personengesellschaft

- Alternative 1: Einstufung der LLC (auch) in D als Personengesellschaft:

  → kein Qualifikationskonflikt und damit keine Doppelbesteuerung!

- Alternative 2: Einstufung der LLC in D als Kapitalgesellschaft:
  - US-Sicht: Besteuerung der LLC-Gewinne nach dem Betriebsstättenprinzip in den USA, in D lediglich Erfassung im Rahmen des Progressionsvorbehalts.

    Auskehrung des Gewinns unterliegt in D als Gewinnverwendung keiner Besteuerung.
  - D-Sicht: Besteuerung der LLC-Gewinne als Kapitalgesellschaft in den USA, Auskehrung des Gewinns unterliegt in D der Besteuerung als Dividende (Abgeltungssteuer oder Teileinkünfteverfahren).

Erhöhung der Steuerbelastung von ca. 35 % auf 52 %.

Zusätzliche Steuerbelastung durch Branch Profit Tax in Höhe von ca. 18 %

→ Risiko der Verdopplung der Steuerbelastung von ca. 35 % auf 70 %.

Vermeidung der Doppelbesteuerung durch Einleitung eines Verständigungsverfahrens.

II. Rechtsformwahl

Beispiel 2: LLC mit Option zur Kapitalgesellschaft

- Alternative 1: Einstufung in D als Personengesellschaft:
  - Besteuerungsrecht der USA nach Art. 7 OECD-MA, Deutschland muss Einkünfte nach Betriebsstättenprinzip unter Progressionsvorbehalt freistellen.
  - Auskehrungen → US-Sicht: Dividenden, die nach Art. 10 OECD-MA in Deutschland besteuert werden aber in der USA der Quellensteuer unterliegen können.

    → D-Sicht: Entnahmen.

Folge: USA gewährt weder Entlastung der Quellensteuer noch deren Erstattung

- Alternative 2: Einstufung (auch) in D als Kapitalgesellschaft:

  → kein Qualifikationskonflikt und damit keine Doppelbesteuerung!

II. Rechtsformwahl

Fazit

- Die Wahl einer Personengesellschaft als Rechtsform der US-Vertriebsgesellschaft führt zu einer deutlich niedrigeren Steuerbelastung (ca. 18 %) im Vergleich zur Kapitalgesellschaft.
- Aufgrund der Haftungsbeschränkung ist die LLC/LLP die ideale Rechtsform einer US-Vertriebsgesellschaft mit Optionsrecht zur Besteuerung als Personengesellschaft („Check-the-Box“).
- **Nachteil:** Risiko der Einstufung der LLC/LLP als Kapitalgesellschaft in D mit der Folge der Rückgängigmachung des Steuervorteils.
- Beseitigung der Doppelbesteuerung durch ein Verständigungsverfahren (Art. 25 DBA USA) mit ggf. anschließenden Schiedsverfahren.

Empfehlung:
Gestaltung des LLC/LLP-Gesellschaftsvertrags in der Weise, dass die Qualifikation als Personengesellschaft in Deutschland nach den Kriterien der BFH Rechtsprechung erfüllt wird.

III. Mitarbeiterentsendung

Grundsätze der Arbeitnehmerbesteuerung (1/3): 183-Tageregel

Besteuerung der Arbeitseinkünfte

Nationales Steuerrecht	Internationales Steuerrecht (Doppelbesteuerungsabkommen (DBA))
■ Bei unbeschränkter Stpfl./Ansässigkeit ■ D: Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt ■ USA: Daueraufenthalt (*Green Card*) oder Ansässigkeit (*Resident Alien*), soweit folgender *Substantial presence test* erfüllt wird: Aufenthalt im Steuerjahr (sofern mind. 31 Tage) + ⅓ der Aufenthaltstage im Vorjahr + ⅙ der Aufenthaltstage im Jahr vor dem Vorjahr Falls Summe >183 Tage: Test erfüllt	■ Grundsätzlich werden diese Einkünfte in dem Staat besteuert, in dem die Tätigkeit ausgeübt wird (Arbeitsortprinzip) **Ausnahmen:** ■ Vorübergehend ins Ausland entsandte Mitarbeiter (183-Tageregel) ■ Grenzgänger
Besteuerung der gesamten Arbeitseinkünfte	Besteuerung des auf den Arbeitsort entfallenden Einkommens

III. Mitarbeiterentsendung

Grundsätze der Arbeitnehmerbesteuerung (2/3): 183-Tageregel

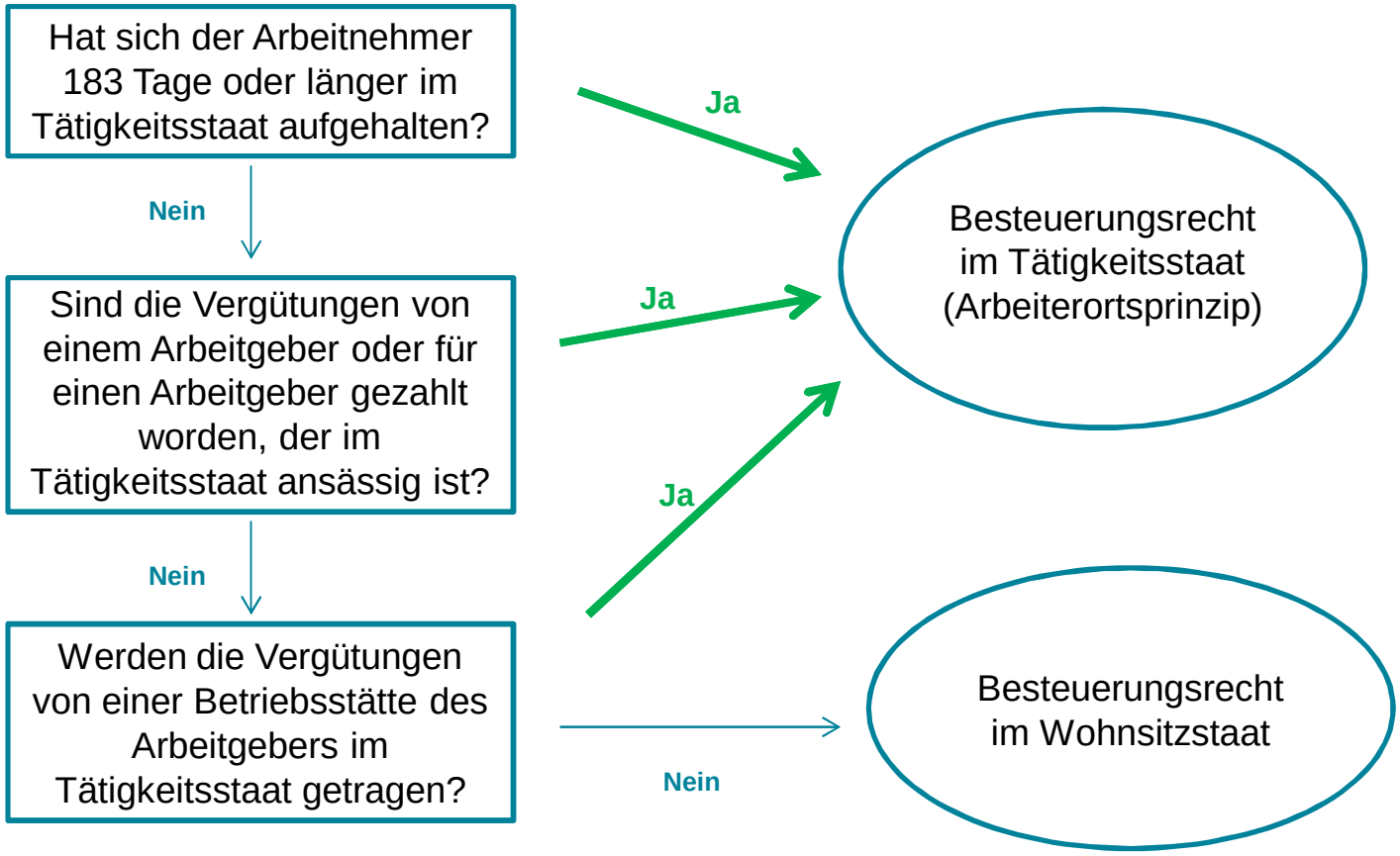
Abweichend vom Arbeitsortprinzip bleibt es bei der Besteuerung im Wohnsitz- / Ansässigkeitsstaat wenn die Voraussetzungen der „183-Tageregel“ kumulativ erfüllt sind:

- der Arbeitnehmer darf sich im ausländischen Tätigkeitsstaat nicht länger als 183 Tage im Steuerjahr aufhalten.
- der Arbeitslohn wird nicht von einer Betriebsstätte getragen, die der Arbeitgeber im Tätigkeitsstaat unterhält.
- der Arbeitgeber, der die Vergütung zahlt, ist nicht im Tätigkeitsstaat ansässig.
- Umsetzung in DBA D/USA.

→ Besteuerung im Ansässigkeitsstaat, wenn Tätigkeit dort > 183 Tage und kein Betriebsausgabenabzug im Tätigkeitsstaat

III. Mitarbeiterentsendung

Grundsätze der Arbeitnehmerbesteuerung(3/3): 183-Tageregel



[1] Quelle: Jacobs, Internationale Unternehmensbesteuerung, 7. Auflage

III. Mitarbeiterentsendung

Steuerplicht in den USA

Unbeschränkte Steuerpflicht			Beschränkte Steuerpflicht
US-Citizens	**Resident Alien**		**Non-Resident Alien**
▪ Unabhängig vom tatsächlichen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt	▪ Green Card (Lawful Permanent Residents)	▪ Substantial Presence Test ▪ Mindestens 183 Tage	▪ Weder US-Staatsbürger oder Green Card ▪ Keine Erfüllung des Substantial Presence Test
WELTEINKOMMENSPRINZIP			**QUELLENSTAATSPRINZIP**

III. Mitarbeiterentsendung

Abkommensrecht DBA USA: Stufenprüfung (Art. 4)

- Vorrangig gilt als Ansässigkeitsstaat der Vertragsstaat, in dem die Person eine ständige Wohnstätte (Art. 4 I).

> → Eine natürliche Person kann somit in beiden Staaten ansässig sein. Nach DBA gibt es jedoch nur einen Ansässigkeitsstaat (*Tie-breaker-Rule*)! !

- *Tie-breaker*-Kriterien für Bestimmung der Ansässigkeit nach DBA (Art. 4 II):
  - Mittelpunkt der persönlichen und wirtschaftlichen Lebensinteressen.
  - ständiger Aufenthalt.
  - Staatsangehörigkeit.
  - bei Staatsangehörigkeit beider Staaten: gegenseitiges Einvernehmen.

III. Mitarbeiterentsendung

Beispiel zur Ansässigkeit: Leitender Angestellter mit Greencard

Problemstellung

- Der leitende Angestellte A wird an die US-Tochtergesellschaft entsandt. Er ist Inhaber einer Greencard und hat sowohl in Deutschland bei der Familie wie auch in den USA einen Wohnsitz. Er hält sich Jährlich ca. 100 Tage in den USA auf. Er erfüllt somit den “Substantial Presence Test“.
- A hat folgende Einkünfte:
  - Dividenden und Veräußerungsgewinne aus Aktien
  - Zinsen
  - Einkünfte aus der Beteiligung an einer deutschen GmbH & Co. KG
- A erklärt in den USA nur seine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, nicht aber seine übrigen Einkünfte, weil er davon ausgeht das diese ausschließlich in D steuerpflichtig sind.

Lösung

- A ist in den USA aufgrund der Greencard und aufgrund der Erfüllung der Voraussetzung des “Substantial Presence Test“ unbeschränkt steuerpflichtig.
- A unterliegt der Verpflichtung sein weltweites Einkommen in den USA zu erklären.
- Verstoß gegen die Nichterklärung der übrigen Einkünfte kann zu sehr hohen Bußgeldern führen.

III. Mitarbeiterentsendung

Eckpunkte der Besteuerung in USA

- Besteuerung der Einnahmen aus unselbständiger Arbeit im Rahmen des *Gross Income*.
- Miterfasst werden Sachleistungen, z.B. kostenlose/verbilligte Zurverfügungstellung von Waren/Dienstleistungen und Wohnungsüberlassung.
- Erstattete Aufwendungen im Rahmen eines vom Arbeitgeber finanzierten Programm (*Accountable* Plan) werden dem Arbeitnehmer nicht als Gehaltsbestandteile zugerechnet, z.B. Unfall-, Krankheits-, Gruppenlebens- oder Pflegeversicherung.
- Innerhalb bestimmter Grenzen sind auch verschiedene Sachwertbezüge (*fringe benefits*) steuerfrei, z.B. Arbeitnehmerrabatte, Privatnutzung von Arbeitsmitteln, Arbeitnehmertransport durch Fahrzeuge des Arbeitgebers, usw.
- Abzugsfähige Aufwendungen des Steuerpflichtigen (*itemized deductions*):
  - Nicht vom Arbeitsgeber erstattete WK, z.B. Reisekosten (auch mit eigenen Pkw), Verpflegungsmehraufwendungen, Fortbildungskosten, usw.
  - Steuerberatungskosten, Umzugskosten, usw.
- Nichtabzugsfähige Aufwendungen sind u.a. Fahrtkosten für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

III. Mitarbeiterentsendung

Vergleich Steuerbelastung D/USA

	Deutschland		USA	
Einkommensteuer	< 52.552 €	**14 % - 42 %**	< 36.250 $	**10 %** - ca. **15 %**
			< 400.000 $	ca. **15 %** - ca. **35 %**
	250.401 € <	**45 %**	> 400.000 $	ca. **39,6 %**
State Income Tax	-	-	< 1.029.250 $	**0 % - 12,3%**
Capital Gains Tax	-	**25 % / TEV**[1]	-	**0 % - 28 %**

[1] Teileinkünfteverfahren: Besteuerung nur mit 60 % bei Mindestbeteiligung von 1 %.

III. Mitarbeiterentsendung

Sozialversicherungsabkommen D/USA

- Bei Entsendungen **in Betriebsstätten/Repräsentanzen** von maximal 5 Jahren, besteht weiterhin **Rentenversicherungspflicht** in D.
  - Voraussetzung ist eine Entsendebescheinigung, die als Nachweis für die Befreiung der amerikanischen Rentenversicherungspflicht gilt.
- Bei Versetzungen **zu amerikanischen Tochterunternehmen** gibt es die Möglichkeit eine Ausnahmevereinbarung zu beantragen, damit auch hier Rentenversicherungspflicht in D weiterhin besteht.
- Abkommen gilt nicht für **Arbeitslosen, Kranken- und Unfallversicherungen**, hier sind Doppelversicherungen nicht ausgeschlossen.

➡ Bei Entsendungen ist der Abschluss einer Langzeitauslandskrankenversicherung für Arbeitnehmer empfehlenswert.

III. Mitarbeiterentsendung

Sozialabgaben - Beitragssätze

- Gleich hohe (paritätische) Beiträge von Arbeitgeber- und Arbeitnehmerseite:
  - Altersrenten-, Hinterbliebenen- und Invaliditätsversicherung: je **6,2 %**.
  - Krankenhausversicherung: je **1,45 %**.
  - Gesamtbeiträge: je **7,65 %**.
- Zusätzlich **0,9 %** Medicare Tax auf Löhne und Gehälter, soweit die Vergütung 200.000 $ (Einzelveranlagung) übersteigt.
- Arbeitslosenversicherungen sind **allein vom Arbeitgeber** zu tragen: **6,2 %**
- Kappungsgrenze: 113.700 $ (nicht bei Krankenhausversicherung).
- Der Arbeitgeberteil ist in voller Höhe als Betriebsausgabe abzugsfähig.

IV. Umsatzsteuer

Überblick

- Keine bundeseinheitliche Umsatzsteuer wie in Deutschland:
  - Ein-Phasen-Steuer, die ausschließlich den Endverbraucher belasten soll.
  - Kein Vorsteuerabzugssystem, sondern Steuerbefreiung der Lieferungen und vorgelagerten Wertschöpfungsstufen.
- Vergleichbare *sales and use taxes* in 46 Staaten und in über 6.000 Städten und Gemeinden.
- Die Steuersätze variieren zwischen 2,9 % (Colorado) und 8,875 % (New York).
- Sales tax auf Verkauf von beweglichen Gegenständen und auf bestimmte Dienstleistungen.
- *Use tax* ergänzt die *sales tax* in Fällen in denen diese nicht erhoben werden darf, weil Verkäufer oder Dienstleister in dem Staat nicht steuerpflichtig ist.
- Art, Bemessungsgrundlage und Steuertarif schwanken unter den Bundesstaaten, oft auch innerhalb dieser, sowie zusätzlich Schwankungen innerhalb einer Gemeinde.

IV. Umsatzsteuer

Steuersätze

Bundesstaat	Kombinierter Steuersatz	Ranking	Bundesstaats-steuersatz	Durchschnittlicher lokaler Steuersatz
Tennesse	**9,44 %**	1	7,0 %	2,44 %
California	8,38 %	9	**7,5 %**	0,88 %
Lousiana	8,87 %	38	4,0 %	**4,87 %**
Delaware, Montana, New Hampshire, Oregon	0 %	47	0 %	0 %

IV. Umsatzsteuer

Besonderheiten

- Zuständigkeit des Bundesstaats hängt von der physischen Präsenz ab (sog. *Nexus*).
  - ➡ Nexus-Bestimmungen können von Bundesstaat zu Bundesstaat variieren.
- Pflicht des Verkäufers sich bei der Finanzbehörde des jeweiligen Staates zu registrieren.
- Die Bundesstaaten bestimmen welche Güter besteuerbar sind:
  - i.d.R. keine Besteuerung von Grundbesitz und immateriellen Wirtschaftsgütern.
- Bei fehlerhaften Steuererklärungen und Abführungen wird eine Geldstrafe zwischen 5 % und 25 % erhoben.
- Steuerhinterziehung ist mit einer Geldstrafe bis zu 50.000 $ bzw. einer Freiheitsstrafe belegt.
- Zahlungsverzüge werden mit Zinsen von 1 % bis 14 % belastet.

IV. Umsatzsteuer

Steuerbefreiungen

- Für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung muss der Käufer in dem jeweiligen Bundesstaat registriert sein und dem Verkäufer einen Nachweis über die gültige Steuerbefreiung erbringen.
- Der Verkäufer ist verpflichtet, diesen Nachweis aufzubewahren.
- Auf Bundesebene (z.B. Verkäufe an US-Bundesregierung).
- Auf Bundesstaatlicher- und Gemeindeebene:
  - Warenverkäufe und bestimmte Dienstleistungen an bestimmte juristische Personen (z.B. religiöse, caritative und staatliche Einrichtungen).
  - Bei Verkäufen von Waren, die zur Deckung des Lebensbedarfs bestimmt sind (z.B. Grundnahrungsmittel).
  - Verkäufe von Waren, die für eine festgelegte Verwendung bestimmt sind (z.B. Forschung)
  - Bei Verkäufen von Waren, die für den Weiterverkauf bestimmt sind (sog. Sale for Resale, welche mit den Vorsteuerabzug vergleichbar ist).
  - Bei einmaligen Transaktionen (z.B. Verkauf von Betriebsvermögen eines Geschäftsbereichs eines Unternehmens).
  - Bei einer Zwischenlagerung von Waren, die für eine Lieferung in einen anderen Bundesstaat bestimmt sind.

011 Einfuhr UST!!!!!

0043256FRE0000000022; 14.03.2013

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Winfried Ruh

- Steuerberater, Fachberater für Internationales Steuerrecht
- Geschäftsführer der Graf Kanitz Steuerberatungsgesellschaft mbH / bws Trewitax GmbH (Mitglied im internationalen GGI-Verbund)
- Autor verschiedener Veröffentlichungen im Bereich des Internationalen Steuerrechts
- Seit 2011 Mitglied des Fachausschusses „Fachberater für Internationales Steuerrecht“ bei der Steuerberaterkammer Südbaden

GRAF KANITZ
STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH

KONRAD-GOLDMANN-STRASSE 8
D-79100 FREIBURG
TELEFON +49 761 38 36 0
TELEFAX +49 761 38 36 38
RUH@GRAFKANITZ.DE
WWW.GRAFKANITZ.DE

bws Trewitax GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft