

Die optimale Wahl der Rechtsform für das USA-Geschäft

Bei deutschen Unternehmen, die in den USA tätig sind, hat die Wahl der Rechtsform erhebliche Auswirkungen auf die Höhe der Steuerbelastung – und zwar sowohl in den USA als auch in Deutschland. Welche US-Gesellschaftsform die „Richtige“ ist, hängt auch von der deutschen Muttergesellschaft ab. In vielen Konstellationen ergeben sich attraktive Möglichkeiten zur steuergestalterischen Optimierung.

Dabei ist unter anderem entscheidend, wer in Deutschland die Anteile an der US-Gesellschaft hält, also eine natürliche Person, eine Personengesellschaft oder eine Kapitalgesellschaft. Denn die offene oder – unter Umständen von der Finanzverwaltung angenommene – verdeckte Gewinnausschüttung an den bzw. die deutschen Gesellschafter des US-Unternehmens hat steuerliche Folgen in Deutschland, die in die Gesamtbetrachtung unbedingt mit einzubeziehen sind.

Unternehmensrechtsformen mit unbeschränkter Haftung

General Partnership (GP). Eine GP ist mit der deutschen oHG bzw. Gesellschaft bürgerlichen Rechts vergleichbar. Alle Partner haften persönlich für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft.

Limited Partnership (LP). Eine LP ist mit der deutschen KG vergleichbar. Grundsätzlich haftet der Limited Partner (Kommanditist) nicht persönlich für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft, sofern er sein gezeichnetes Kapital eingezahlt hat. Dagegen haftet der General Partner (Komplementär) unbeschränkt mit seinem Vermögen.

Unternehmensformen mit beschränkter Haftung

Corporation (Corp., Inc.). Die Corporation ist mit der deutschen AG oder GmbH vergleichbar. Ihre Anteilseigner haften nicht persönlich für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft.

Limited Liability Company (LLC, LC). Die LLC verbindet die Charakteristiken einer Corporation mit denen einer Partnership. Ihre Gesellschafter haften nicht persönlich für die Verbindlichkeiten der LLC. Die Geschäftsführung der LLC kann durch die Gesellschafter selbst oder durch einen Fremdgeschäftsführer ausgeübt werden. Aus gesellschaftsrechtlicher Sicht ist die LLC vergleichbar mit der deutschen GmbH. Die LLC-Gesellschafter haben ein Wahlrecht zur Besteuerung der LLC als Corporation (intransparent und daher körperschaftsteuerpflichtig) oder als Partnership (transparent und daher Verteilung der Einkünfte auf die Gesellschafter). Die meisten US-Bundesstaaten gestatten die Gründung einer Ein-Personen-LLC.

Limited Partnership (LP) mit einer Corporation als General Partner. Die LP mit einer Corporation als Komplementär ist mit der deutschen GmbH & Co. KG vergleichbar. Dem General Partner obliegt die Geschäftsführung der LP. Gewöhnlich hält die Komplementär-Corporation einen geringen Teil am Kapital der LP (z. B. 0,5 %), während die Limited Partner (Kommanditisten) die übrigen Geschäftsanteile (z. B. 99,5 %) an der LP besitzen.

Limited Liability Partnership (LLP). Partner in Rechtsanwalts- oder Steuerberatungskanzleien, Architekturbüros oder ähnlichen Unternehmen sind persönlich haftbar für Verbindlichkeiten der Gesellschaft, selbst wenn sie Limited Partner einer LP sind. Sofern jedoch die LLP als Gesellschaftsform gewählt wird, ist jeder Partner grundsätzlich nur für seine eigenen Handlungen haftbar, und nicht für die der anderen Partner. Die LLP kann mit der deutschen Partnerschaftsgesellschaft verglichen werden.

Limited Liability Partnership (LLLP). Diese relativ neue Rechtsform ist im Prinzip eine Limited Partnership (LP), bei der der General Partner interessanterweise ebenfalls nur beschränkt haftet. Die Gesellschafter haften grundsätzlich nur, soweit ihre Einlagen noch nicht erbracht sind. Nach deutschem Steuerrecht wird die LLLP ähnlich zu behandeln sein wie die LLC.

Die oben aufgezeigten Unternehmensformen haben gemein, dass ihre Gesellschafter auch US-Ausländer sein können. Die sogenannte **S-Corporation**, die gewöhnlich von US-Staatsbürgern gewählt wird, um eine Besteuerung auf der Ebene der Gesellschaft zu vermeiden, ist für ausländische Anteilseigner, die in den USA steuerlich nicht ansässig sind, nicht zugänglich.

Risiko Produkthaftung in den USA

Wichtig ist zu beachten, dass in den USA die Produkthaftung nicht an die Haftungsbeschränkung der Gesellschaft gekoppelt ist. In den USA – wie auch in Deutschland – sind Hersteller und Vertreiber eines Produktes grundsätzlich haftbar für alle Schäden, die der Kunde (oder allgemein der Nutzer des Produktes) aufgrund eines Produktfehlers, Konstruktionsfehlers oder aufgrund unzureichender oder fehlender Warnhinweise erleidet. Daher bietet keine der oben genannten Unternehmensrechtsformen einen ausreichenden Schutz gegenüber den Risiken aus der Produkthaftung. Im Rahmen der Wahl der US-Unternehmensrechtsform sollte zur Minimierung der Haftungsrisiken ein US-Rechtsanwalt hinzugezogen werden.

Gründung

Die Gründung der oben genannten Gesellschaften erfolgt durch die Einreichung der Gründungsdokumente bei der entsprechenden bundesstaatlichen Stelle (Secretary of State). Es empfiehlt sich, einen in den USA zugelassenen Rechtsanwalt mit der Gründung zu beauftragen. Die Gesellschafter bzw. Geschäftsführer müssen zur Gründung nicht persönlich anwesend sein.

Aus gesellschaftsrechtlicher Sicht gibt es i.d.R. kein vorgeschriebenes Mindestkapital. Aus US- und deutscher steuerlicher Sicht kann je nach Sachlage, insbesondere bei Gewährung von Gesellschafterdarlehen, ein höheres Eigenkapital empfehlenswert sein.

Sofern der gewählte Firmenname nicht bereits von einem Unternehmen in demselben Staat registriert ist oder einem bereits registrierten Namen ähnelt, kann die Gründung einer Gesellschaft in den USA innerhalb von wenigen Tagen vollzogen werden und dauert in der Regel nicht länger als eine Woche

Besteuerung der Corporations

In den USA ist die steuerliche Einordnung von Gesellschaften grundsätzlich unabhängig von ihrer gesellschaftsrechtlichen Einordnung. Es wird nach steuerlich transparenten und intransparenten Gesellschaften unterschieden. Die transparenten Gesellschaften werden als Partnerships besteuert, die ihre Einkünfte an ihre Gesellschafter durchreichen. Die intransparenten Gesellschaften werden als Corporations besteuert, die der US-Körperschaftsteuerpflicht unterliegen, während eine Besteuerung auf Gesellschafterebene grundsätzlich nur erfolgt, falls Dividenden ausgeschüttet werden.

Das US-Steuerrecht gewährt für bestimmte in- und ausländische Rechtsformen ein Einordnungswahlrecht, das im Formular 8832 (Entity Classification Election) durch Ankreuzen ausgeübt wird (daher auch als „Check-the-box“-Verfahren bezeichnet). Darunter fallen nicht nur bestimmte US-Gesellschaften (wie z.B. die LP oder LLC), sondern auch bestimmte deutsche Gesellschaften (z.B. GmbH und GmbH & Co KG).

a) Partnership

Personengesellschaften (u.a. LP, LLP und steuerlich transparente LLC bzw. LLLP) werden auf der Ebene der Gesellschafter, nicht auf der Ebene der Gesellschaft besteuert. Die auf die einzelnen Gesellschafter entfallenden Einkünfte unterliegen hier der US-Einkommensteuer. Die Personengesellschaft hat während des Jahres Einkommensteuervorauszahlungen zum Höchstsatz zu leisten. Sie basieren auf den den ausländischen Gesellschaftern zuzurechnenden

Einkünften und können auf die Einkommensteuerschuld des jeweiligen Gesellschafters für das entsprechende Jahr angerechnet werden.

Sofern es sich bei dem Gesellschafter um eine ausländische natürliche Personen handelt, beträgt sein Einkommensteuersatz für das Jahr 2014 zwischen 10 % und 39,6 % auf Bundesebene und zwischen 0 % und 12,3 % auf Bundesstaatenebene, je nachdem in welchem Bundesstaat die Gesellschaft steuerpflichtig ist. Die US-Bundesstaatensteuer ist bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Bundessteuer abzugsfähig.

Sofern es sich bei dem Gesellschafter um eine US-steuerlich intransparente Gesellschaft handelt, wird diese zur US-Körperschaftsteuer herangezogen (s.u., Corporation). Unter Umständen wird auf Gewinne, die die ausländische Kapitalgesellschaft aus der Partnership entnommen hat, eine Zweigniederlassungsteuer (Branch Profits Tax) von 5 %, bzw. 0% erhoben. Das deutsch-amerikanische Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) sorgt hier dafür, dass der Steuersatz des US-nationalen Rechts (30%) unter bestimmten Voraussetzungen auf 5% oder 0% sinkt.

Der auf in Deutschland ansässige natürliche Personen oder Gesellschaften entfallende Gewinn ist nach dem DBA in Deutschland steuerfrei, unterliegt jedoch dort dem Progressionsvorbehalt.

Verstirbt der deutsche Gesellschafter einer Partnership, unterliegt der Verkehrswert seines Partnershipanteils der US-Nachlasssteuer und ggf. der Nachlass- bzw. Erbschaftsteuer des jeweiligen US-Bundesstaats, in dem sich das Gesellschaftsvermögen befindet.

b) Corporation

Corporations und steuerlich intransparente LLC bzw. LLLP unterliegen der US-Körperschaftsteuer. Diese beträgt für das Jahr 2014 zwischen 15 % und 35 % auf Bundesebene und zwischen 0 % und 12 % auf Bundesstaatenebene, je nachdem, in welchem Bundesstaat die Gesellschaft steuerpflichtig ist. Die US-Bundesstaatensteuer ist auch hier bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Bundessteuer abzugsfähig.

Gewinnausschüttungen an in Deutschland ansässige Anteilseigner unterliegen dem US-Quellensteuerabzug. Der Quellensteuersatz beträgt auch hier 5 %, bzw. 0%, für den Fall, dass eine deutsche Kapitalgesellschaft mindestens 10 % der Geschäftsanteile der Corporation hält, und 15 % in allen anderen Fällen.

Verstirbt der deutsche Gesellschafter einer Corporation, unterliegt sein Anteil an aufgrund von Art. 9 des Erbschaftsteuer-DBA Deutschland/USA nicht der US-Nachlasssteuer. Dies gilt nicht zwingend auch für die Nachlass- bzw. Erbschaftsteuern der US-Bundesstaaten.

Steuerplanungsüberlegungen

Aus steuerlicher und haftungsrechtlicher Sicht sollten bei der Gründung bzw. Umstrukturierung eines Unternehmens in den USA folgende Kriterien berücksichtigt werden:

- Haftungsbeschränkung
- Gesamtsteuerbelastung USA und Deutschland
- Art und Präferenzen des Gesellschafterkreises (z.B. Familienunternehmen, Aktiengesellschaften, kurzfristige oder langfristige Thesaurierung der US-Gewinne)
- US-Nachlasssteuer
- Finanzierung
- Joint Venture bzw. US-Partner-Beteiligung
- US-bundesstaatliche Steuerbelastung
- Laufende Steuerdeklarations- und -betreuungskosten

Bei einer reinen Personengesellschaftsstruktur (z. B. einer LP, deren Limited Partner eine deutsche GmbH & Co. KG ist, und an der wiederum Kommanditisten beteiligt sind, die in Deutschland steuerlich ansässige natürliche Personen sind) ergibt sich im Spitzentarifbereich

eine jährliche US- und deutsche Gesamtsteuerbelastung von ca. 43 % (Stand März 2014), unabhängig davon, ob der Gewinn bei der LP verbleibt oder ausgeschüttet wird. Die vereinfachte Kalkulation basiert dabei auf einem als repräsentativ angenommenen Bundesstaatensteuersatz von 6% und auf der Annahme, dass nahezu 100 % des Gewinns auf die GmbH & Co. KG und damit auf die natürlichen Personen entfallen.

Zur weiteren Minimierung der US-Ertragsteuern und ggf. der US-Nachlasssteuern sollte in Betracht gezogen werden, dass die GmbH & Co. KG vor der Gründung der LP zur Behandlung als Corporation optiert (Hinweis auf das o.g. „Check-the-box“-Wahlrecht).

Im Vergleich dazu ist die jährliche Gesamtsteuerbelastung bei einer Beteiligungsstruktur mit Kapitalgesellschaften (z. B. einer Corporation, die von einer deutschen Kapitalgesellschaft gehalten wird, die wiederum Anteilseigner hat, die in Deutschland steuerlich ansässig sind) in der Regel höher (ca. 56 %), wenn die US-Gewinne an die deutschen natürlichen Personen durchgeschüttet werden.

Die steuerliche Behandlung einer LLC (bzw. LLLP) als Personengesellschaft nach deutschem Steuerrecht ist im Einzelfall von der Interpretation der deutschen Gesetze und Richtlinien abhängig. Insofern kann sich der unsachgemäße Einsatz einer solchen Rechtsform als Steuerfalle erweisen. Daher sollte die Rechtsform der LLC grundsätzlich nur für besondere Situationen genutzt werden.

Vor einer Ausübung des o.g. Check-the-Box Wahlrechts bzw. einer Änderung der bestehenden Beteiligungsstruktur sollte allerdings sichergestellt sein, dass die immanente steuerliche Fiktion der Liquidation der „Altgesellschaft“ mit anschließender Einbringung des Vermögens in die „Neugesellschaft“ nicht zur Aufdeckung und Versteuerung stiller Reserven führt. Desweiteren sollte beachtet werden, dass die Übertragung des US-Unternehmens an eine ausländische Kapitalgesellschaft (oder ausländische Personengesellschaft, die für US-steuerliche Zwecke als Corporation behandelt wird) nicht unter die Inversion-Besteuerung der Sec. 7874 IRC fällt, wonach die deutsche Gesellschaft mit ihrem weltweiten Einkommen in den USA steuerpflichtig werden würde.

Fazit

Insbesondere bei Familienunternehmen mit in Deutschland steuerlich ansässigen Gesellschaftern empfiehlt es sich im Rahmen der Wahl der Unternehmensrechtsform für das USA-Geschäft, steuerlich hybride Rechtsformen in Betracht zu ziehen. Unter Ausübung des Check-the-Box-Wahlrechts kann die Ertragsbesteuerung zumindest der natürlichen Personen in den USA sowie im Ablebensfall deren Nachlassbesteuerung in den USA vermieden werden.

Vor Gründung eines US-Unternehmens bzw. zur Kontrolle der steuerlich optimalen Beteiligungsstruktur einer bereits existierenden US-Tochtergesellschaft sollte die geplante bzw. zu überprüfende US-Gesellschaftsform unter Berücksichtigung des Beteiligungsbildes in Deutschland einem „Check-up“ unterzogen werden, um Steuerfallen zu vermeiden und um das höchstmögliche Maß an Ersparnis von US- und deutschen Steuern zu erreichen.

Rechtsstand: Januar 2015

Der Inhalt des vorliegenden Textes beruht auf bestimmten und je nach Darstellung unterschiedlichen Sachverhaltsannahmen und ist keine vollständige und umfassende Abbildung der jeweils einschlägigen rechtlichen (insbesondere steuerrechtlichen) Regelungen.

Mit dem vorliegenden Text ist keine Rat- oder Auskunftserteilung bezweckt und der Leser sollte eine solche auch nicht als gegeben voraussetzen, sondern sollte eine auf seine persönlichen Verhältnisse bezogene fachliche Beratung in Anspruch nehmen, bevor er Entscheidungen trifft, die er aus dem Inhalt dieses Textes ableitet.

Nach Maßgabe der Berufsrichtlinien der US-Finanzverwaltung („Circular 230“) sind wir verpflichtet mitzuteilen, dass die obigen Ausführungen auf dem Gebiet des US-Bundessteuerrechts nicht verfasst worden sind - und auch nicht in der Absicht verfasst worden sind -, damit sie vom Leser zur Vermeidung von US-steuerlichen Bußgeldern bzw. Strafzuschlägen (Bund oder Bundesstaat) verwendet werden.

NIEDERLASSUNG

Atlanta, Georgia USA

Rödl Langford de Kock LLP
Certified Public Accountants
1100 South Tower
225 Peachtree Street, N.E.
Atlanta, GA, 30303 U.S.A
Tel.: +1 (404) 525-2600
Geschäftsführer/Managing Partner:
S.A. de Kock, CPA
Ansprechpartner/Direct Contact:
Dr. Ullrich Kämmerer, RA, WP, StB

Chicago, Illinois USA

Rödl Langford de Kock LLP
Certified Public Accountants
55 W. Monroe St., Suite 2900
Chicago, IL 60603 U.S.A.
Tel.: +1 (312) 857-1950
Geschäftsführender/Managing Partner:
Johan Tromp, CPA
Ansprechpartner/Direct Contact:
Matthias Amberg, CPA, StB

Manhattan, New York USA

Rödl Langford de Kock LLP
Certified Public Accountants
747 Third Ave., 4th Floor
New York, NY 10017 U.S.A.
Tel.: +1 (212) 380-9250
Geschäftsführer/Managing Partner:
Rick Kasnick, CPA
Ansprechpartner/Direct Contact:
Dr. Will Dendorfer, CPA & StB

Birmingham, Alabama USA

Rödl Langford de Kock LLP
Certified Public Accountants
1900 International Park Drive, Suite 105
Birmingham, AL 35243 U.S.A.
Tel.: +1 (205) 970-7100
Geschäftsführer/Managing Partner und
Ansprechpartner/Direct Contact:
Arnold Servo, CPA

Greenville, South Carolina USA

Rödl Langford de Kock LLP
Certified Public Accountants
Two Liberty Square
75 Beattie Place, Suite 550
Greenville, SC 29601 U.S.A
Tel.: +1 (864) 242-2611
Geschäftsführer/Managing Partner:
Steven L. Cooper, CPA
Ansprechpartner/Direct Contact:
Oliver Hecking, CPA, StB

Charlotte, North Carolina USA

Langford de Kock LLP
Certified Public Accountants
121 West Trade Street, Suite 2850
Charlotte, NC 28202 U.S.A
Tel.: +1 (704) 376-2145
Geschäftsführer/Managing Partner:
Steven L. Cooper, CPA
Ansprechpartner/Direct Contact:
Oliver Hecking, CPA, StB

Houston, Texas USA

Rödl Langford de Kock LLP
Certified Public Accountants
1900 West Loop South, Suite 1550
Houston, TX 77027 U.S.A.
Tel.: +1 (713) 325-9100
Geschäftsführer/Managing Partner
und Ansprechpartner/
Direct Contact: Arnold Servo, CPA

E-Mail: info@roedlUSA.com
www.roedl.com/us

Represented by *Rödl & Partner International* in:

Austria, Azerbaijan, Belarus, Brazil, Bulgaria, Croatia, Cyprus, Czech Republic, Estonia, Finland, France, Georgia, Germany, Hong Kong, Hungary, India, Indonesia, Italy, Kazakhstan, Latvia, Lithuania, Malaysia, Mexico, Moldova, People's Republic of China, Poland, Romania, Russian Federation, Serbia, Singapore, Slovakia, Slovenia, South Africa, Spain, Sweden, Switzerland, Thailand, Turkey, Ukraine, United Arab Emirates, United Kingdom, United States of America, Vietnam