

Arbeitsrecht
Banken & Finanzdienstleister
Bau- & Immobilienrecht
Datenrecht
Energierecht
Erbrecht & Nachlassplanung
Finanzierungen
Finanzmarktinfrastrukturrecht
FinTech
Funds & Asset Management
Gesellschafts- & Handelsrecht
Immateriälgüterrecht
Medienrecht
Mergers & Acquisitions
Migrationsrecht
Notariat
Pharma- & Gesundheitsrecht
Prozessführung & Schiedsgerichtsbarkeit
Restrukturierung & Insolvenz
Steuerrecht
Technologierecht (IT)
Venture Capital & Private Equity
Versicherungen
Wettbewerbsrecht
Wirtschaftsstrafrecht

Version 2021

Wenger & Vieli AG
Dufourstrasse 56
Postfach
CH-8034 Zürich

Büro Zug
Metallstrasse 9
Postfach
CH-6302 Zug

T +41 58 958 58 58
guidelines@wengervieli.ch
www.wengervieli.ch

Expansion in die USA: Do's and Don'ts aus steuerlicher Sicht

Die USA haben in vielerlei Hinsicht ihre Eigenheiten, dies gilt auch für das Steuersystem. Ist man sich gewisser steuerlicher Fallstricke nicht bewusst, kann es im Rahmen einer Expansion in die USA zu unerfreulichen Komplikationen kommen. In diesen Guidelines wird aufgezeigt, welche Massnahmen in Bezug auf das Unternehmen – insbesondere bei Start-ups – und die Mitarbeiter getroffen und was besser unterlassen werden sollte. Ausserdem werden die einkommenssteuerlichen Konsequenzen für Mitarbeitende in den USA erläutert. Diese Guidelines geben allerdings einzig einen Überblick und können eine qualifizierte, primär amerikanische, Steuerberatung nicht ersetzen.

A. Expansion in die USA

1. Start des Projekts USA

Es liegt in der Natur der Sache, dass der Markteintritt in die USA mit einem hohen unternehmerischen Risiko verbunden ist. Um dieses zu minimieren und die Kosten möglichst tief zu halten, wird im Zeitpunkt des Markteintritts häufig noch auf die Gründung einer US-Gesellschaft verzichtet. Vielmehr sollen Mitarbeiter von der Schweiz aus potentielle Kunden in den USA kontaktieren und gegebenenfalls in die USA reisen, um diese zu treffen. Dieses Vorgehen ist aus unternehmerischer Sicht durchaus sinnvoll. Aus steuerlicher Sicht müssen jedoch einige Aspekte beachtet werden.

2. Vertrieb durch eine Schweizer Gesellschaft

In erster Linie muss die Schweizer Gesellschaft vermeiden, dass ihr Engagement in den USA von den amerikanischen Steuerbehörden als Betriebsstätte eingestuft wird. Dazu ist Folgendes vorzukehren:

- Verträge, welche die Schweizer Gesellschaft schliessen will, müssen in der Schweiz unterzeichnet werden und nicht in den USA;
- Die Gesellschaft sollte keine Geschäftsräumlichkeiten in den USA unterhalten;

- Leitende Angestellte sollten nicht regelmässig in den USA Verträge verhandeln und Geschäfte abwickeln.

Wird von diesen Grundsätzen abgewichen, könnte das US-Geschäft gemäss dem amerikanischen Recht als Betriebsstätte angesehen werden. Dies hätte unter anderem zur Folge, dass die Schweizer Gesellschaft in den USA eine Steuererklärung einreichen und Gewinnsteuern abführen muss.

Auch wenn die Schweizer Gesellschaft mit ihren Tätigkeiten in den USA keine Betriebsstätte begründet, müssen gewisse Haftungsrisiken und Obliegenheiten im Auge behalten werden: Für den Fall, dass ein Mitarbeiter der Schweizer Gesellschaft in den USA für sein aus US-Quelle stammendes Einkommen steuerpflichtig wird, haftet die Gesellschaft solidarisch für die zu entrichtende US-Einkommenssteuer. Zudem ist sie verpflichtet, das US-Lohnabrechnungssystem sowie das US-Lohnsteuerabzugsverfahren einzuführen. Wird dies unterlassen, drohen erhebliche finanzielle Sanktionen.

3. Gründung einer US-Tochtergesellschaft

Bevor in den USA eine Betriebsstätte begründet wird, empfiehlt sich die Gründung einer

US-Tochtergesellschaft. Dieser Zeitpunkt ist in der Regel dann gekommen, wenn der Umfang der Geschäftstätigkeit in den USA eine Verkaufs-, Marketing- oder ähnliche Geschäftsstelle in den USA erforderlich macht.

4. Do's and Don'ts

Vertrieb durch CH-Gesellschaft/ keine US-Betriebsstätte	Gründung einer US-Gesellschaft
<p>Do's:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Vertragsabschluss in CH • Operatives Geschäft ausschliesslich ausserhalb USA <p>Don'ts:</p> <ul style="list-style-type: none"> • US-Angestellte • Vertragsabschluss in den USA • US-Geschäftsräumlichkeiten 	<p>Do's:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Proaktive Kommunikation mit US-Steuerberater • Trennung von SwissCo. und USCo. <p>Don'ts:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Tätigkeiten CH-Arbeitnehmer in USCo.

B. US Income Tax für Mitarbeitende

1. Die US Income Tax

Die USA erheben Einkommenssteuern auf das weltweite Einkommen (inklusive Kapitalgewinnen) ihrer Bürger und Nicht Bürger die als US-Steuerzahler qualifizieren (*Resident Aliens*). Damit einher geht die Pflicht, alle Einkommensquellen und Finanzkonten offenzulegen. Im Gegensatz dazu müssen ausländische gebietsfremde Steuerzahler (*Non-Resident Aliens*) nur das in den USA generierte Einkommen versteuern (exklusive die meisten Kapitalgewinne). Für Schweizer Mitarbeiter, Unternehmer und Beteiligte an Unternehmen,

die entweder für eine Schweizer Gesellschaft in den USA tätig sind oder für eine US-Tochtergesellschaft arbeiten, kann die Vermeidung des Status als Resident Alien somit von grossem Interesse sein. Resident Aliens sind zunächst US-Staatsbürger und Besitzer einer «United States Permanent Resident Card» (Green Card). Für Personen, welche sich ohne Green Card in den USA aufhalten, richtet sich die Beurteilung nach dem Substantial Presence Test.

2. Substantial Presence Test

Der Substantial Presence Test wird dazu verwendet, bei einer natürlichen Person zwischen dem Status des Resident Alien und demjenigen des Non-Resident Alien zu unterscheiden. Er orientiert sich an der Dauer des Verbleibs einer Person in den USA über ein bzw. mehrere Jahre. Der Test ist als erfüllt anzusehen, wenn eine Person während des betreffenden Kalenderjahres und den vorherigen zwei Jahren mehr als 183 anrechenbare Tage in den USA verbracht hat. Dabei werden die Tage des betreffenden Jahres voll gezählt, während die Tage des vergangenen Jahres zu $\frac{1}{3}$ und die Tage des vorletzten Jahres zu $\frac{1}{6}$ berücksichtigt werden. Aufgrund dieses Systems erfasst der Test Personen als Resident Aliens, welche pro Jahr im Durchschnitt mehr als 121 Tage in den USA verbringen. Es gilt zu beachten, dass nicht nur Arbeitstage als «US-Tage» gelten, sondern alle Tage (Ferien-, Reisetage, etc.), die in den USA verbracht werden. Ebenfalls dazu zählen die Tage der An- und Abreise. Krankheitstage können grundsätzlich abgezogen werden, falls die Krankheit eine Ausreise aus den USA verunmöglicht.

Substantial Presence Test

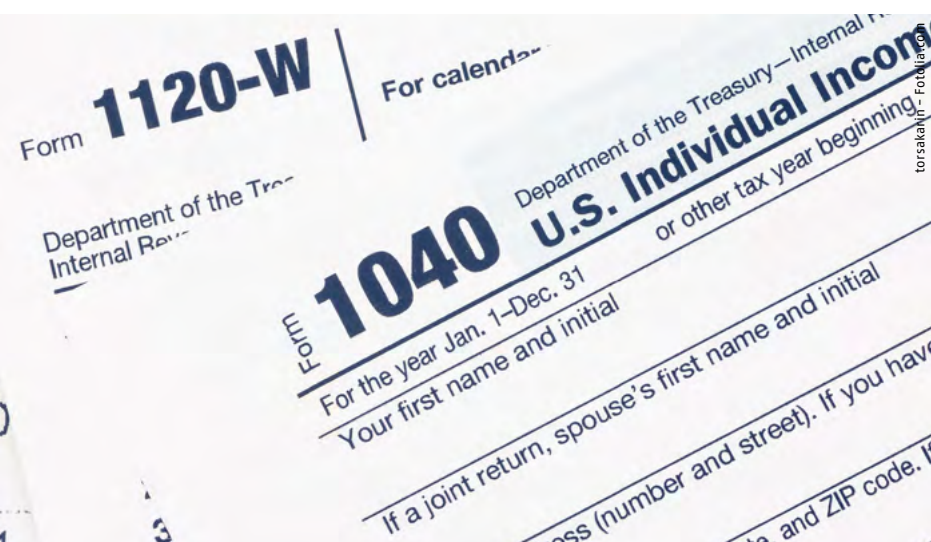
US-Tage in der betreffenden Steuerperiode
+ $\frac{1}{3}$ der US-Tage in der vergangenen Periode
+ $\frac{1}{6}$ der US-Tage in vorletzten Periode
> 183 Tage (\neq 121 Tage über alle 3 Perioden)

3. Keine Regel ohne Ausnahme

In einigen Fällen greift der Substantial Presence Test zu kurz. Häufig sind Arbeitnehmer/Unternehmer an zwei oder mehreren Standorten tätig und verbringen entsprechend viel Zeit an mehreren Orten. Für diese Fälle gibt es zwei Ausnahmen vom Substantial Presence Test. Für die Inanspruchnahme dieser Ausnahmen müssen die näheren Lebensumstände des Steuerpflichtigen gegenüber den Behörden offengelegt werden. Dies kann mit erheblichem administrativem Aufwand verbunden sein.

a. Closer Connection Test

Erfüllt ein Steuerpflichtiger den *Substantial Presence Test*, verbringt aber im betreffenden





Kalenderjahr weniger als 183 Tage in den USA, so sind die Bestimmungen zur US- innerstaatlichen Closer Connection Exception zu prüfen. Zur Geltendmachung der Ausnahme muss das Formular 8840 ausgefüllt und eingereicht werden. Für den Closer Connection Test müssen zwei Dinge nachgewiesen werden:

- Ein *Tax Home* ausserhalb der USA (bzw. in der Schweiz) und;
- Eine engere Verbindung (Closer Connection) zu diesem «*Tax Home*» als zu den USA.

Das *Tax Home* wird definiert als der Hauptarbeits- und -geschäftsort des Steuerpflichtigen. Dieser ist nicht immer leicht zu bestimmen, insbesondere wenn der Steuerpflichtige hauptsächlich an zwei Orten tätig ist. Die folgenden Umstände werden dabei berücksichtigt:

- Die gesamte Zeit, welche der Steuerpflichtige normalerweise an beiden Orten verbringt;
- Die Intensität der Geschäftstätigkeiten des Steuerpflichtigen an beiden Orten;
- Die Signifikanz der Einkommen an beiden Orten.

Hat der Steuerpflichtige ein solches *Tax Home* ausserhalb der USA, so muss er eine *engere Verbindung* zu diesem nachweisen. Für die Beurteilung wird dabei stark auf die persönlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen abgestellt. So werden Faktoren wie der üblicherweise auf Formularen angegebene Wohnort, der Ort des dauerhaften Domizils und der Familie, persönlicher Gegenstände, sozialer, kultureller, politischer oder religiöser Zugehörigkeiten, das Land des Führerscheins und des Wahlrechts miteinbezogen.

Kommen die US-Steuerbehörden zum Schluss, dass ein *Tax Home* in der Schweiz vorliegt und zu diesem eine «Closer Connection» besteht, so gilt der Steuerpflichtige grundsätzlich als Non-Resident Alien.

b. Treaty Tie Breaker Test

Die zweite Ausnahme ist der sogenannte *Treaty Tie Breaker Test*, welcher auf Art. 4 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und den USA («DBA») basiert. Wird der Steuerpflichtige sowohl in der Schweiz als auch in den USA nach lokalem Recht als ansässige Person (Resident Alien) eingestuft, soll mit dieser Ausnahme verhindert werden, dass er in beiden Staaten unbeschränkt steuerpflichtig wird. Die Ausnahme kann auch bei Steuerpflichtigen zur Anwendung gelangen, die mehr als 183 Tage im betreffenden Jahr in den USA weilen. Für die Bestimmung, in welchem Land der Arbeitnehmer/Unternehmer unbeschränkt besteuert werden soll, werden die folgenden Kriterien in dieser Reihenfolge angewandt. Ist ein Kriterium in beiden Ländern erfüllt, wird auf das nächste Kriterium abgestellt. Wird es nur in einem Land erfüllt, so ist das Subjekt in diesem unbeschränkt steuerpflichtig.

1. Die Verfügbarkeit einer ständigen Wohnstätte in der Schweiz bzw. in den USA;
2. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen (Beschäftigung und soziale Bindungen) in der Schweiz bzw. in den USA;
3. Der Ort des gewöhnlichen Aufenthalts in der Schweiz bzw. in den USA;
4. Die Staatsangehörigkeit;
5. Ist keines der Kriterien einschlägig und ist der Steuerpflichtige CH-US-Doppelbürger, so müssen sich die Steuerbehörden der USA und der Schweiz bilateral verständigen.

Personen, die in den USA tätig sind und ihren Lebensmittelpunkt in der Schweiz beibehalten, können den Treaty Tie Breaker Test im Grundsatz auch bei längeren Aufenthalten in den USA beanspruchen.

4. Do's and Don'ts

Besteuerung der Arbeitnehmer bzw. Unternehmer in den USA

Do's:

- Überblick über Aufenthalte in den USA behalten;
- Wenn möglich, maximal 121 Tage pro Jahr in den USA verbringen

Don'ts:

- Aufgeben der ständigen Wohngelegenheit in der Schweiz;
- Verschiebung des Lebensmittelpunktes in die USA

**BRUNO BÄCHLI**

Dipl. Steuerexperte | Partner
b.baechli@wengervieli.ch
T +41 58 958 53 06

**NOËMI KUNZ-SCHENK**

Dipl. Steuerexpertin | Senior Associate
n.kunz@wengervieli.ch
T +41 58 958 53 43

5. Übersicht

Anzahl US-Tage	US-Status	Steuerfolgen in den USA
Weniger als 121 US-Tage im Durchschnitt während drei Jahren	Non-Resident Alien	Besteuerung des aus US-Quelle stammenden Einkommens, das einem möglichen Abkommenschutz unterliegt, exklusive die meisten Kapitalgewinne
Mehr als 121 US-Tage im Durchschnitt während drei Jahren; aber weniger als 183 US-Tage in der betreffenden, geprüften Steuerperiode	Resident Alien	Besteuerung des weltweiten Einkommens, inklusive Kapitalgewinne
	Closer Connection zur Schweiz: Non-Resident Alien	Besteuerung des aus US-Quelle stammenden Einkommens, das einem möglichen Abkommenschutz unterliegt, exklusive die meisten Kapitalgewinne
Mehr als 183 US-Tage in der betreffenden, geprüften Steuerperiode	Resident Alien	Besteuerung des weltweiten Einkommens, inklusive Kapitalgewinne
	Treaty Tie Breaker Test: Non-Resident Alien	Besteuerung des aus US-Quelle stammenden Einkommens, das einem möglichen Abkommenschutz unterliegt, exklusive die meisten Kapitalgewinne

6. Besteuerung als Non-Resident Alien

Non-Resident Aliens müssen in den USA ihr US-Einkommen versteuern. Davon erfasst ist auch der von einem Schweizer Arbeitgeber für Tätigkeiten in den USA bezahlte Lohn, falls er im betreffenden Steuerjahr mehr als USD 3000 beträgt. Auch für diese Regel gibt es eine Ausnahme (basierend auf Art. 15 des DBA). Das aus US-Quelle stammende Einkommen kann demnach in der Schweiz besteuert werden, wenn:

- Der Arbeitnehmer sich weniger als 183 Tage in den USA aufhält, während jeder möglichen zwölfmonatigen Frist, die im betreffenden Jahr beginnt oder endet. Das heisst, an jedem Tag des betreffenden Jahres rechnet man sechs Monate vorwärts und rückwärts. In den resultierenden Zeiträumen dürfen nicht mehr als 183 Tage in den USA verbracht werden;
- Der Lohn muss von einem Schweizer Arbeitgeber bezahlt und getragen werden;
- Der Lohn darf nicht von einer US-Betriebsstätte bezahlt bzw. getragen werden.

Der wesentliche Vorteil der Qualifikation als Non-Resident Alien liegt (insbesondere bei Start-ups) darin, dass in der Schweiz Kapitalgewinne des Privatvermögens steuerfrei sind, der Verkauf eines Unternehmens also im Grundsatz nicht besteuert wird. Als Non-Resident Alien sind Kapitalgewinne in den USA nicht steuerpflichtig, als Resident Alien hingegen schon.

7. Mitarbeiteroptionen

Auch bei der Gewährung von Mitarbeiteroptionen ist Vorsicht geboten. Eine prohibitive Besteuerung droht insbesondere bei einer unterpreislichen Abgabe von Optionen, welche in den USA steuerpflichtig sein könnte. Generell und insbesondere in Bezug auf Mitarbeiteroptionen ist ein US-Steuerberater zu involvieren, sofern die Möglichkeit einer Besteuerung in den USA besteht.

C. Zusammenfassung

Zusammenfassend ergibt sich:

- Die Gründung einer US-Tochtergesellschaft sollte spätestens in dem Zeitpunkt erfolgen, wenn Geschäftsräumlichkeiten in den USA erforderlich werden;
- Wenn der Arbeitnehmer/Unternehmer im Durchschnitt jährlich nicht mehr als 121 Tage in den USA verbringt und seinen Lebensmittelpunkt in der Schweiz behält, so ist er im Grundsatz in den USA nur beschränkt steuerpflichtig und damit werden private Kapitalgewinne in den USA nicht erfasst;
- Verbringt er mehr als diese 121 Tage in den USA, kann er die Besteuerung des weltweiten Einkommens unter Inanspruchnahme bestimmter Ausnahmeregelungen (Closer Connection Test; Treaty Tie Breaker Test) grundsätzlich vermeiden.

Achtung: Diese Guidelines geben nur einen Überblick zur heutigen Rechtslage (März 2021) und können eine qualifizierte, primär amerikanische, Steuerberatung nicht ersetzen.

**GUIDELINES ALS PDF:**

<https://www.wengervieli.ch/de-ch/publikationen?typ=guidelines>

Disclaimer: Die in diesem Schreiben enthaltenen Informationen dienen allgemeinen Informationszwecken und stellen keine rechtliche oder steuerliche Beratung dar. Im konkreten Einzelfall kann der vorliegende Inhalt keine individuelle Beratung durch fachkundige Personen ersetzen. © Wenger & Vieli AG, 2021