



Im Fokus

US-Steuerreform 2018 Internationale Highlights und ihr Einfluss auf deutsche Unternehmen



Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

eine der größten Steuerreformen in der Geschichte der Vereinigten Staaten von Amerika („Tax Cut and Job Act“) ist am 1. Januar 2018 in Kraft getreten. Kurz vor Jahresende haben sich beide Kammern des US-Kongresses, Repräsentantenhaus und Senat, auf einen gemeinsamen Gesetzentwurf geeinigt, so dass dieser noch am 22. Dezember 2017 von Präsident Trump unterzeichnet werden konnte. Mit der Steuerreform sollen US Bürger und Unternehmen in den USA auf zehn Jahre gerechnet um insgesamt 1,6 Billionen USD entlastet werden.

Deutsche Unternehmen mit Mutter- oder Tochtergesellschaften in den USA bewerten die Auswirkungen unterschiedlich. Grund ist die Neubewertung von Konzernsteuerbelastungen sowie Steuerverschärfungen im internationalen Kontext.

Was sind die internationalen Highlights?

Kennzeichnend für die US Steuerreform sind im Wesentlichen drei Änderungen im Unternehmenssteuerrecht:

- Absenkung der Körperschaftsteuer
- Systemwechsel zum Territorialprinzip
- Hinzurechnungsbesteuerung für multinationale Konzerne

Darüber hinaus bleibt abzuwarten, wie sich die zahlreichen Neuregelungen in der Praxis auswirken werden.

1. Absenkung der Körperschaftsteuer

Bereits ab dem Jahr 2018 wird die Körperschaftsteuer (*Federal Corporate Income Tax*) für sog. C-Corporations (Kapitalgesellschaften) von 35% auf

21% herabgesenkt. Die Steuervergünstigung lässt die *State and Local Tax Rates* unberührt, so dass sich für die meisten Staaten der USA weiterhin eine kombinierte Steuerbelastung von etwas mehr als 25% ergeben dürfte.

Sollte im Durchschnitt die Steuerbelastung hingegen nicht mehr über der 25%-Marke liegen, sind Hinzurechnungstatbestände nach dem deutschen Außensteuergesetz zu beachten. Dies ist im Einzelfall zu prüfen.

2. Systemwechsel zum Territorialprinzip

Bislang haben die USA das weltweite Einkommen der in den USA steuerpflichtigen Unternehmen erfasst und im Ausland gezahlte Steuer auf die Steuerlast angerechnet (Welteinkommensprinzip). Auf diese Weise konnte eine Doppelbesteuerung bei multinationalen Unternehmen vermieden werden.

Das Welteinkommensprinzip wird ab 2018 durch das sog. Territorialprinzip ersetzt. Hiernach werden nur noch Gewinne, die von Unternehmen in den USA erzielt werden, in den USA versteuert. Dividenden die eine US-Gesellschaft von einer ausländischen Gesellschaft erhält, bleiben in Zukunft zu 100% steuerfrei, sofern die Beteiligung an der ausschüttenden Gesellschaft innerhalb eines Zeitraums von 731 Tagen für mehr als 365 Tage mindestens 10% betragen hat.

Aufgrund dieses Systemwechsels war eine Neuregelung für im Ausland nicht ausgeschüttete - sog. thesaurierte - Gewinne erforderlich geworden (*Toll Tax*). Hiernach findet eine Zwangsrepatriierung von Offshore Gewinnen (*Earnings and Profits; E&P*) statt, wobei folgende Steuersätze zur Anwendung kommen:

- 15,5% auf nach US Steuerrecht kalkulierte Gewinne aus *cash and liquid assets*
- 8% auf nach US Steuerrecht kalkulierte Gewinne aus nicht liquiden Mitteln

Es handelt sich um eine Einmalbesteuerung (*haircut*) der seit 1987 in den USA nicht versteuerten Gewinne (*E&P*) ausländischer Gesellschaften. Die Gesamtsumme ist auf den 2. November 2017 und auf den 31. Dezember 2017 zu ermitteln. Der jeweils höhere Betrag wird der Besteuerung zu Grunde gelegt.

Steuerpflichtige können die Steuer auf Antrag in Raten von bis zu 8 Jahren zahlen. Damit müssen auch deutsche Tochterunternehmen entsprechende Informationen bereithalten und etwaige Steuerkonsequenzen (Quellensteuersituation) berücksichtigen, da für den *haircut* keine Steueranrechnung gewährt werden soll. Im Gegenzug können - wie bereits dargestellt - zukünftige Ausschüttungen in den USA

steuerfrei vereinnahmt werden. Ausländische Quellensteuer ist nach wie vor zu beachten.

3. Hinzurechnungsbesteuerung für multinationale Konzerne

3.1 Base Erosion and Anti-Abuse Tax; „BEAT“

Im Rahmen der US Steuerreform wurde eine neue Mindeststeuer eingeführt (*Base Erosion and Anti-Abuse Tax; BEAT*), die verhindern soll, dass aufgrund von Verrechnungen innerhalb internationaler verbundener Unternehmen den USA Steuersubstrat entzogen wird. Die Mindeststeuer (*base erosion payments; BEPs*) für US Unternehmen beträgt hiernach:

- 2018 5%
- 2019 – 2025 10%
- ab 2016 12,5%

Betroffen sind alle US Konzerneinheiten (Körperschaften), für die folgende Voraussetzungen vorliegen:

- Durchschnittliche Bruttoeinnahmen im Konzern innerhalb von drei Jahren > USD 500m und
- Bestimmte (schädliche) Aufwendungen innerhalb verbundener Unternehmen, die nicht weniger als 3% der Betriebsausgaben des Konzerns darstellen

Als schädliche Aufwendungen gelten grundsätzlich alle Aufwendungen, die aus Zahlungen an verbundene Unternehmen resultieren und zu einer Reduzierung der Bemessungsgrundlage für US Steuerzwecke führen oder die aus der Anschaffung abnutzbarer Wirtschaftsgüter resultieren (*deduction including depreciation and amortization*). Dies gilt nicht für Wareneinsatz (*Cost of Goods sold; COGS*).

Die Neuregelung tritt ab 2018 in Kraft. Für exportstarke deutsche Unternehmen könnte die Sondersteuer zu einer Verteuerung der Produkte führen.

3.2 Global Intangible Low-Taxed Income (GILTI)

Die Neuregelung sieht eine US-Besteuerung von ausländischen Einkommen, die über eine Routine-rendite hinausgehen, vor. Ziel der Neuregelung ist es, Offshore-Gestaltungen (insb. mit immateriellen Wirtschaftsgütern) zu bekämpfen.

Auf Ebene der US-Körperschaft erfolgt eine Hinzurechnungsbesteuerung in Höhe von 10,5% (ab 2026 13,125%), wobei die Regelung voraussichtlich erst bei einem durchschnittlichen ausländischen effektiven Steuersatz von weniger als 13,125% zur Anwendung kommen wird. Die Neuregelung gilt ebenfalls bereits ab 2018.

3.2 Foreign-derived Intangible Income (FDII)

Im Gegenzug zu der Hinzurechnungsbesteuerung GILTI wird für bestimmte Einkünfte aus ausländischen Quellen ein Sonderabzug gewährt:

- 2018 – 2025 37,5%
- ab 2026 21,875%

Damit reduziert sich die effektive Steuerbelastung für dieses Einkommen auf 13,125% (bis 2025) bzw. 16,406% (ab 2026).

Umfasst werden bestimmte Einkünfte (*intangible income*) einer US Gesellschaft aus dem Verkauf, der Vermietung oder der Lizenzierung von Wirtschaftsgütern der US-Gesellschaft an ausländische Personen oder ausländische Unternehmen oder aus entsprechend erbrachten Dienstleistungen.

4. Weitere Änderungen

Die US Steuerreform sieht neben den vorgenannten Änderungen noch weitere wesentliche Änderungen vor:

- Für Anschaffungen nach dem 27. September 2017 bis zum 31. Dezember 2022 wird eine **Sofortabschreibung** gewährt (gilt auch für die Anschaffung gebrauchter Wirtschaftsgüter)
- Einführung einer **Zinsschranke** für Unternehmen, deren Bruttoerträge in einem Drei-Jahresdurchschnitt USD 25m p.a. nicht übersteigen. Der Zinsabzug wird hiernach nur noch in Höhe von 30% des *adjusted taxable income* zugelassen. Ab 2018 bis 2021 entspricht die Definition des *adjusted taxable income* dem EBITDA, ab 2022 dem EBIT.
- Bei **hybriden Strukturen** und Transaktionen wird der Zinsabzug völlig versagt, wenn im Ausland der Zinsertrag nicht besteuert oder wenn ein doppelter Zinsaufwand (*double dip*) gewährt wird.
- Der **Verlustrücktrag** wird ab 2018 vollständig versagt. Dafür dürfen Verluste zukünftig unbegrenzt vorgetragen werden. Da Verluste ab 2018 nur noch in Höhe von bis zu 80% des zu versteuernden Einkommens berücksichtigt werden, wird eine Mindeststeuer von 20% eingeführt.
- Während eine Vielzahl steuerlicher Sonderabschreibungen für US Unternehmen abgeschafft worden sind, blieben Vergünstigungen für Forschung & Entwicklung (**R&D credits**) erhalten.

Neben den Änderungen für Unternehmen sieht die US Steuerreform auch eine Vielzahl von Änderungen für **natürliche Personen** mit Wohnsitz in den USA und US Staatsangehörige vor. Diese umfassen u.a. die Herabsetzung der Einkommensteuersätze,

Änderungen von Steuerabzugsposten (bspw. im Zusammenhang mit einer Immobilienfinanzierung) sowie eine Verdoppelung der Erbschaftsteuerfreibeträge für die Jahre 2018 bis 2025.

Insgesamt lässt sich festhalten, dass die US Steuerreform zusätzliche Reporting-Anforderungen im In- und Ausland nach sich ziehen wird. Zudem sollte rechtzeitig analysiert werden, welche Auswirkungen im Hinblick auf Konzernabschlüsse, Finanzierung, Rechtswahl und die Gesamtsteuerbelastung zu erwarten sind.

Gemeinsam mit unseren Kollegen aus dem internationalen Expertennetzwerk MSI Global Alliance unterstützen wir Sie gerne.

Ihre Ansprechpartner bei ADKL



Katja Immes

Rechtsanwältin, Steuerberaterin
Partnerin

T +49 211 47838-285
E immes@adkl-msi.de



Patrick Hagner
Steuerberater

T +49 211 47838-143
E hagner@adkl-msi.de