

URL: <http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/internationales-steuerrecht/us-steuerreform-gesetz-wurde-verabschiedet.html>

 22.12.2017

Internationales Steuerrecht

US-Steuerreform: Gesetz wurde verabschiedet

Besuchen Sie unseren [US-Steuerreform Check!](#)

Aktuell: Die Steuerreform in den USA wurde am 22.12.2017 final unterzeichnet

Das US-Repräsentantenhaus und der Senat haben den „Tax Cuts and Jobs Act“ am 19. bzw. 20. Dezember verabschiedet. Einer der wesentlichen Punkte ist die Senkung der Körperschaftsteuer von 35% auf 21% und die damit verbundene steuerliche Entlastung von Unternehmen.

Hintergrund

Mit der endgültigen Verabschiedung der US-Steuerreform im Rahmen des „Tax Cuts and Jobs Act“ durch den US-Senat am 19.12.2017 und durch das US-Repräsentantenhaus am 20.12.2017 wird in den USA die grundlegendste Steuerreform seit mehr als 30 Jahren am 01.01.2018 in Kraft treten. Nachdem der erste Entwurf für eine Steuerreform am 02.11.2017 veröffentlicht worden ist (siehe [Deloitte Tax-News](#)), haben damit die Republikaner eines der zentralen Versprechen im Wahlkampf in nur wenigen Wochen umgesetzt.

Die Steuerreform führt zu einer Steuerentlastung von Unternehmen und Bürgern, die über die nächsten zehn Jahre einer Summe von mehreren Billionen US-Dollar entspricht. Aus Konzernsteuersicht sind vor allem die Absenkung des Körperschaftsteuersatzes von derzeit 35% auf 21%, die Einführung der steuerlichen Sofortabzugsfähigkeit von Anschaffungskosten für bestimmte Wirtschaftsgüter sowie die Neugestaltung des internationalen Steuerrechts zu nennen. Ziel soll es sein, US-Unternehmen sowie den Wirtschaftsstandort USA international wettbewerbsfähiger zu machen und das Wirtschaftswachstum der Vereinigten Staaten anzukurbeln.

Während die Steueränderungen für natürliche Personen aus haushaltsökonomischen Gesichtspunkten in ihrer Wirkungsweise bis zum 31.12.2025 befristet sind, sind die Änderungen im Bereich der Unternehmensbesteuerung unbefristet.

Wesentliche steuerliche Inhalte des „Tax Cuts and Jobs Act“ für Unternehmen

Körperschaftsteuersatz

Wie von Anfang an angekündigt, wird der Körperschaftsteuersatz signifikant gesenkt. Anstelle des bislang geltenden Steuersatzes von 35% gilt ab 2018 ein bundesweiter Körperschaftsteuersatz von 21%. Damit ist der ursprünglich diskutierte Steuersatz von 20% in der endgültigen Gesetzesversion geringfügig angehoben worden.

Besteuerungsprinzipien im internationalen Steuerrecht

Nach den bislang geltenden Besteuerungsprinzipien wurden im Ausland erwirtschaftete Gewinne in den USA bei Repatriierung unter Anrechnung der ausländischen Steuer besteuert (Welteinkommensprinzip). Im Rahmen der Reform wird das Welteinkommensprinzip aufgegeben und das Territorialitätsprinzip eingeführt. Danach werden lediglich im Inland erwirtschaftete Gewinne besteuert. Aus dem Ausland empfangene Dividenden hingegen bleiben steuerfrei, sofern eine Mindestbeteiligung von 10% gegeben ist. Die 10% Beteiligung muss für mehr als 365 Tage während eines 731 Tage Zeitraums vorliegen. Ebenso unberücksichtigt bleiben durch einen Steuerabzug Veräußerungsverluste. Die Einführung des Territorialitätsprinzips wird jedoch flankiert durch einen verbreiterten Anwendungsbereich der sog. CFC-Regelungen, nach denen es weiterhin zu einer laufenden Besteuerung der ausländischen Gewinne in den USA kommen kann.

Als Übergangsregelung werden bislang nicht ausgeschüttete ausländische Gewinne (sogenannte „earnings & profits“ oder kurz „e&p“) „zwangsrepatriert“, wobei die Besteuerung in den USA auf Antrag über einen Zeitraum von 8 Jahren gestreckt werden kann. Gewinne in Form von Barmitteln (und sog. „cash equivalents“) unterliegen dabei einem Steuersatz von 15,5%, während auf reinvestierte Gewinne ein Satz von 8% Anwendung findet. Die anfangs diskutierten Steuersätze von 14% bzw. 7% auf die

„zwangsrepatriierten“ Gewinne sind in der endgültigen Version des Gesetzes damit erhöht worden.

Abzugsfähigkeit von Investitionen

Derzeit werden Investitionen in Anlagevermögen über die Abschreibungsdauer verteilt abgesetzt. Auf Grundlage des Reformgesetzes sind bestimmte Wirtschaftsgüter, die zwischen dem 27.09.2017 und dem 31.12.2022 angeschafft werden, hingegen sofort abzugsfähig; für in den Jahren 2023 bis 2026 neu angeschaffte Wirtschaftsgüter wird die Abzugsfähigkeit dann stufenweise um jeweils 20% abgesenkt (bis auf 20% in 2026). Auch gebrauchte Wirtschaftsgüter werden bei einer Anschaffung begünstigt.

Abzugsfähigkeit von Zinsen

Während die Zinsabzugsbeschränkungen bislang auf nahestehende Personen beschränkt waren und vorwiegend auf Grundlage eines EK:FK Verhältnisses berechnet worden sind (mit zusätzlichen Beschränkungen), wird nun eine Beschränkung der Abzugsfähigkeit vergleichbar der deutschen Zinsabzugsbeschränkung (Zinsschranke) eingeführt. Ab einem Umsatz von 25 Mio. USD (basierend auf einem 3-Jahreszeitraum vor dem entsprechenden Wirtschaftsjahr) darf der Nettozinsaufwand nur noch bis zu einem Betrag von 30 % des sog. „Adjusted taxable income“ (ATI) abgezogen werden. Als ATI ist dabei für den Zeitraum 01.01.2018 bis 31.12.2021 ein EBITDA Betrag anzusehen. Ab dem Jahr 2022 ist das ATI auf Grundlage eines EBIT Betrages zu bestimmen. Die Neuregelungen umfassen sämtlichen Zinsaufwand und sind nicht auf Zinszahlungen an nahestehende Personen beschränkt. Ein Zinsvortrag ist zeitlich unbeschränkt vortragsfähig. Eine zusätzliche Abzugsbegrenzung für sog. „International Financial Reporting Groups“, die noch in vorhergehenden Versionen enthalten war, ist nicht in die endgültige Gesetzesversion übernommen worden.

Abzugsfähigkeit weiterer Betriebsausgaben und Steuergutschriften

Eine große Anzahl von betrieblichen Sonderabzügen und Steuergutschriften wird künftig nicht mehr gestattet sein. Eine Ausnahme gilt für Steuervergünstigungen für Forschung und Entwicklung, hier müssen jedoch entsprechende Ausgaben ab dem Jahr 2022 über 5 Jahre (bzw. 15 Jahre für im Ausland durchgeführte F&E Projekte) amortisiert werden.

Mindestbesteuerung (alternative minimum tax)

Die bislang geltende Mindestbesteuerung von 20 % wird ab dem 01.01.2018 abgeschafft. Es bestehen Sonderregelungen für die Nutzung von sog. Steuergutschriften unter dem bislang bestehenden AMT-System.

Verlustverrechnung

In den USA ist unter den bestehenden Regelungen ein Verlustrücktrag von 2 Jahren und ein Verlustvortrag von 20 Jahren erlaubt. Für ab dem 01.01.2018 entstehende Verlustvorträge ist ein Verlustrücktrag nicht mehr möglich, dafür ist ein Vortrag zeitlich unbeschränkt möglich. Die Nutzung des Verlustvortrags wird für ab 2018 neu entstehende Verlust auf 80% des zu versteuernden Einkommens limitiert.

Anti-Hybrid Regelung

Die gesetzliche Neuregelung enthält ein Abzugsverbot für Zins- und Lizenzzahlungen zwischen verbundenen Unternehmen bei denen eine steuerliche Erfassung der jeweiligen Zahlung als Einnahme auf Ebene des Empfängers unterbleibt oder es zu einem doppelten Abzug aufgrund des Einsatzes von hybriden Gesellschaften oder hybriden Transaktionsformen kommt.

Hinzurechnungsbesteuerung: Base Erosion and Anti-Avoidance Tax (BEAT)

Durch die Steuerreform wird ein neuartiges Besteuerungskonzept in Form einer sog. „Base Erosion and Anti-Avoidance Tax“ (abgekürzt: BEAT) eingeführt. Durch dieses Konzept soll eine Minderung der steuerlichen Bemessungsgrundlage einer US-Gesellschaft durch Zahlungen an im Ausland ansässige nahestehende Personen verhindert werden. Durch die BEAT Vorschriften erfasste Zahlungen werden dem zu versteuernden Einkommen in den USA in einer Art Alternativrechnung wieder hinzugerechnet und das so ermittelte Einkommen dann einer 5%-igen Steuerbelastung unterworfen. Der 5%-ige Steuersatz ist allerdings lediglich als Übergangsgröße für das Jahr 2018 anzusehen und erhöht sich ab 2019 auf 10% und ab 2026 auf 12,5%. Führt die so ermittelte Steuer zu einer gegenüber der regulären US-Einkommensteuer erhöhten Steuer, kommt es in Höhe des Differenzbetrages zu einer Mehrbelastung bei dem US-Unternehmen. Nicht erfasst werden von BEAT Aufwendungen für den Wareneinsatz (sog. „cost-of-goods-sold“, abgekürzt: COGS). BEAT greift erst bei US-Unternehmen mit einem Mindestumsatz von 500 Mio. USD ein (basierend auf dem Durchschnitt der vergangenen drei Jahre) und enthält eine 3%-ige Bagatellgrenze (2% für bestimmte Finanzunternehmen) für schädliche Zahlungen. Die noch in dem

ursprünglichen Gesetzesvorschlag des Repräsentantenhauses enthaltene 20%-ige excise tax ist nicht in das nun verabschiedete Gesetzespaket übernommen worden. [Ausführlich zur BEAT siehe Deloitte Tax-News](#)

Hinzurechnungsbesteuerung: Global intangible low-taxed income (GILTI)

Durch die Einführung einer Einkommenskategorie „Global intangible low-taxed income“ (abgekürzt: GILTI) in den Hinzurechnungsvorschriften des US-Steuerrechts soll missbräuchlichen Gestaltungen vorgebeugt werden und es soll zu einer Verbreiterung der bereits angesprochenen CFC-Vorschriften kommen. Im Ergebnis wird ausländisches Einkommen, das eine gewisse Routinerendite übersteigt (sog. renditestarkes Einkommen), der US-Besteuerung unterworfen. Das renditestarke Einkommen der ausländischen Zwischengesellschaften (die Bestimmung erfolgt auf einer konsolidierten Betrachtungsweise) wird zu 50% (ab 2026 dann zu 62.5%) auf Ebene des US-Anteilseigners laufend besteuert. Ausländische Steuern können zu 80% angerechnet werden, was dazu führt, dass ab einem ausländischen Steuersatz von 13,125% keine weitere US Steuer anfällt. Als Folge dieser Vorschrift wird de facto eine globale Mindeststeuer iHv. 10,5% (ab 2026: 13,125%) für US-Unternehmen eingeführt, soweit deren Einkommen die bereits oben angesprochene Routinerendite übersteigt.

Einführung eines Präferenzregimes für bestimmte Einkünfte aus Geschäftsbeziehungen mit ausländischen Personen, sog. „Foreign-derived intangible income“ (FDII)

Durch die Einführung eines Präferenzregimes für bestimmte Einkünfte aus Geschäftsbeziehungen mit ausländischen Personen wird für solche Einkünfte ab 2018 ein Abzug von 37,5% und ab 2026 ein Abzug von 21,875% gewährt. Dadurch wird die effektive Steuerbelastung für solche Einkünfte auf 13,125% (ab 2018) bzw. 16,406% (ab 2026) abgesenkt. Die Einführung des oben beschriebenen Präferenzregimes FDII ist im Zusammenhang mit der Einführung der Hinzurechnungsbesteuerung für GILTI zu betrachten. Durch das Zusammenspiel beider Regelungen sollen Anreize zur Verlagerung von immateriellen Wirtschaftsgütern in die USA geschaffen werden. Unter das FDII Regime fallen Einkünfte, die erzielt werden (i) aus dem Verkauf, die Vermietung oder Lizenzierung von Wirtschaftsgütern an ausländische Empfänger oder aber (ii) aus Dienstleistungen, die an ausländische Empfänger erbracht werden. Findet eine der beschriebenen Transaktionen mit einem verbundenen Unternehmen statt, so kommt eine Anwendung des Präferenzregimes nur dann in Frage, wenn die betroffenen Wirtschaftsgüter an einen fremden Dritten weitergegeben werden.

Anmerkungen

Die beschriebenen Änderungen stellen nur einen kleinen Ausschnitt, wenngleich auch den für ausländische Investoren wichtigsten Teil des Gesamtpakets, der steuerlichen Neuregelungen zum 01.01.2018 dar. Die Senkung des Steuersatzes bei gleichzeitiger Einführung neuer Besteuerungskonzepte wie BEAT, GILTI und FDII sind als Paradigmenwechsel anzusehen und erfordern ein Umdenken bei betroffenen Unternehmen. Insbesondere bei ausländischen Investoren ist eine Analyse der Wertschöpfungskette in den USA zu empfehlen, um die Folgen einer Anwendung der BEAT Regelungen abschätzen und Alternativstrategien entwickeln zu können. Die Absenkung des Steuersatzes macht eine Neubewertung von steuerlichen Verlustvorträgen in den USA erforderlich, außerdem ist das Risiko der Anwendung der Vorschriften des deutschen AStG bei Tochterunternehmen in den USA zu prüfen.

Auch wenn noch viele Einzelfragen zur Anwendung der Vorschriften offenbleiben und das Zusammenspiel der neuen Vorschriften zu ungerechtfertigten Ergebnissen führen kann, sollte jedes Unternehmen mit Tochtergesellschaften in den USA eine Neubewertung der steuerlichen Situation vornehmen.

Inwieweit Teile der US-steuerlichen Neuregelung im Einklang mit bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen, sonstigen bilateralen Verträgen oder WTO Regelungen stehen (insbesondere das FDII Präferenzregime) wird einer zukünftigen näheren Prüfung vorbehalten bleiben.

[US-Steuerreform: Auswirkungen für die DACH-Region - Webcast](#)

[US-Steuerreform: Schwerpunkt Verrechnungspreise - Webcast](#)

[Alle Beiträge im Zusammenhang mit der US-Steuerreform](#)

Besuchen Sie unseren [US-Steuerreform Check!](#)

Ihr Ansprechpartner

Andreas Maywald

Client Service Executive | ICE – German Tax Desk

anmaywald@deloitte.com

Tel.: +1 212 436 7487

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.