

URL: <http://www.deloitte-tax-news.de/transfer-pricing/us-steuerreform-und-verrechnungspreise.html>

📅 22.12.2017

Transfer Pricing

US-Steuerreform und Verrechnungspreise

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

Die Steuerreform ist sehr umfassend und hat im Hinblick auf typische Interessen von deutschen Konzernen mit Tochtergesellschaften in den USA aus Verrechnungspreissicht die folgenden wesentlichen *Inhalte*:

- Der Steuersatz wird ab dem Jahr 2018 von derzeit 35% auf 21% gesenkt. Daraus resultiert eine Gesamtentlastung von 1.349 Mrd. USD in den nächsten 10 Jahren.
- In Bezug auf Zinszahlungen wird eine Zinsschranke eingeführt (ab 2018 30% vom EBITDA, ab 2022 30% vom EBIT). Dies trägt in den nächsten 10 Jahren mit rd. 250 Mrd. USD zur Gegenfinanzierung bei.
- Verlustvorträge verfallen nun nicht mehr, allerdings wird eine Mindestbesteuerung von 20% eingeführt. Dies soll mit 201 Mrd. USD zur Gegenfinanzierung beitragen.
- Neu ist das Konzept einer „Verrechnungspreissteuer“ oder „Base Erosion Avoidance Tax“ (BEAT), auf die wir unten näher eingehen. Das hieraus erwartete Mehraufkommen von 150 Mrd. USD zeigt, dass diese Neuerung recht bedeutsam ist.

Nach heutigem Stand werden die Änderungen voraussichtlich wirksam verabschiedet und daher stellen sich nun unmittelbar zentrale *Fragen*:

- Die Periodenabgrenzung 2017/2018 öffnet steuerplanerische Möglichkeiten, wird jedoch mutmaßlich auch genau geprüft werden.
- Latente Steuern in Bezug auf US-Tochtergesellschaften sind bereits im nächsten nun folgenden Konzernabschluss – zumeist zum 31.12.2017 – neu zu bewerten.
- Technisch gesehen könnten US-Gesellschaften unter eine niedrige Besteuerung fallen und somit Subjekt einer Hinzurechnungsbesteuerung aus deutscher Sicht werden.
- In Bezug auf die Verrechnungspreissteuer sollte unmittelbar geprüft werden, ob Geschäftsmodelle oder transaktionale Abrechnungsmodelle modifiziert werden können, soweit diese Besteuerung droht (Umstellung auf Lohnhersteller, Agent oder Zusammenfassung von Transaktionen, Verrechnung von Dienstleistungen ohne Gewinnaufschlag, separate Buchung von Kosten und Gewinnelementen).
- Ferner kann geprüft werden, ob bei negativen Auswirkungen durch eine (rückwirkende) Umstellung des Wirtschaftsjahres der US-Gesellschaft die Anwendung des neuen Rechtes herausgezögert werden kann.
- Insgesamt stellen sich auch im Hinblick auf die substantielle Senkung des Steuersatzes in den USA strukturelle Fragen im Hinblick auf die Geschäftsstrategie und die Gestaltung der Wertschöpfungskette.

Die Funktionsweise der *Verrechnungspreissteuer* „BEAT“ lässt sich wie folgt skizzieren (für Banken gilt die ähnliche Vorgehensweise, allerdings mit anderen Werten).

1. *Reguläre Steuer*: Zunächst ermittelt die US-Gesellschaft ihre reguläre Steuerlast (regular tax liability).
2. *Pflicht zur Alternativrechnung*: Die US-Gesellschaft hat für ein nach dem 31. Dezember 2017 beginnendes Wirtschaftsjahr dann eine Alternativrechnung zu erstellen, wenn sie Leistungen von ausländischen Konzerngesellschaften (i.d.R. Beteiligungsquote von 25%

oder mehr) erhält. Hierfür ist allerdings Voraussetzung, dass der Umsatz der US-Gesellschaft (oder ggf. der konsolidierten US-Gruppe) im Durchschnitt der letzten drei Jahre den Betrag von 500 Mio. USD überschreitet. Ferner müssen die „schädlichen Aufwendungen“ oder „Base Erosion Payments (BEPs, ausführlich hierzu siehe [Deloitte Tax-News](#))“ zumindest 3% der Kosten der US-Gesellschaft betragen.

3. *Alternativrechnung:* Im Rahmen der Alternativrechnung werden Zahlungen für immaterielle Leistungen im weiteren Sinne (z.B. Dienstleistungen, Lizenzen, Zinsen, Abschreibungen auf erworbene Wirtschaftsgüter) dem regulär ermittelten steuerpflichtigen Einkommen hinzugerechnet. So ergibt sich das „modified taxable income (MTI)“. Zahlungen für bezogene Waren (cost of goods sold) sind (mit Ausnahmen) nicht hinzuzurechnen. Dienstleistungen, die zulässigerweise nach der US Services Cost Method zu Kosten (ohne Gewinnelement) berechnet wurden, können ebenfalls von einer Hinzurechnung ausgenommen werden.
4. *Alternativsteuer:* Auf Basis des MTI wird eine alternative Steuer berechnet, und zwar mit den folgenden Steuersätzen: 5% in 2018, 10% von 2018 bis 2025, 12,5% ab 2026.
5. *Vergleich:* Auf Basis der Berechnung der regulären Steuer und der Alternativberechnung wird eine Mindeststeuer oder „base erosion minimum tax amount (BEMTA)“ ermittelt. Hier wird nun der höhere ermittelte Steuerbetrag zu Grunde gelegt.

Die *Auswirkungen* lassen sich prinzipiell wie folgt skizzieren:

- Bei *ceteris paribus* gleichbleibenden BEPs greift die Alternativsteuer umso eher ein, je geringer die Profitabilität der US-Gesellschaft ist. Profitable Einheiten zahlen regulär mehr Steuern und können daher höhere schädliche Zahlungen verkraften.
- Ganz grundsätzlich greift die Alternativsteuer ab dem Jahr 2019 ein, wenn die BEPs etwa dem Betrag des steuerlichen Gewinns entsprechen, da das „doppelte Einkommen“ mit dem „etwa halben Steuersatz“ (10% statt 21%) versteuert wird. Hat beispielsweise die US-Gesellschaft ein reguläres steuerliches Einkommen von 3% vom Umsatz, würde die Alternativsteuer eingreifen, wenn die schädlichen BEPs einen Wert von etwa 3% vom Umsatz übersteigen.
- Im Jahr 2018 gilt noch eine Alternativsteuer von lediglich 5%, die deutlich größeren Raum für schädliche Zahlungen erlaubt. Dies zeigt sich auch in einem recht gering erwarteten Steueraufkommen aus dieser Maßnahme im Jahr 2018 (0,8 Mrd. USD gegenüber 13,3 Mrd. USD in 2020)
- Der ursprüngliche Steuersatz von 35% wird etwa dann erreicht, wenn die schädlichen Aufwendungen bei einer Alternativsteuer von 10% in Richtung des dreifach regulären Gewinns gehen.

Folgendes Beispiel (mit Steuersatz von 10% gültig ab 2019) mag dies verdeutlichen:

Umsatz	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Kosten	- 95,00	- 95,00	- 95,00	- 95,00	- 95,00
EBT	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00
Steuer alt (35%)	1,75	1,75	1,75	1,75	1,75
Steuer neu (21%)	1,05	1,05	1,05	1,05	1,05
Anteil BEPs an Kosten	3%	5%	7%	10%	15%
MTI	7,85	9,75	11,65	14,5	19,25
Minimum Tax bei 10%	0,78	0,98	1,17	1,45	1,93
Effektive Steuerquote neu	21%	21%	23,3%	29%	38,5%

Wir möchten darauf hinweisen, dass diese Regelungen sehr neu sind und die genaue Anwendung noch mit etlichen Zweifelsfragen behaftet ist. Gleichwohl möchten wir Ihnen diese Zusammenfassung im Sinne einer ersten Einschätzung übermitteln und hoffen, dass diese Darstellung für Ihre Zwecke hilfreich ist. Unser Verrechnungspreisteam steht Ihnen bei Fragen gerne zur Verfügung und wird Sie bei Neuerungen auch künftig informieren.

Weitere Informationen

Überblick über die für Unternehmen relevanten Teile der Reform, siehe [Deloitte Tax-News](#)

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

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

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

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.