

Update US- Steuerreform

Zum 1. Januar 2018 ist die US-Steuerreform in Kraft getreten. Elf Kernpunkte, die deutsche Unternehmen kennen müssen.



Update US-Steuerreform

Am 19. und 20. Dezember 2017 hat der US-Kongress die größte Steuerreform seit über 30 Jahren verabschiedet. Mit der Unterschrift von Donald Trump wurde die Reform am 22. Dezember zum Gesetz. Damit hat der Präsident eines seiner wichtigsten Reformprojekte umgesetzt. Deutsche Unternehmen, die in den USA aktiv sind, können profitieren. Lesen Sie hier eine Zusammenfassung der wichtigsten Änderungen.

Eine Vielzahl deutscher Unternehmen, darunter auch das Gros der Dax-30-Konzerne, ist in den USA aktiv und deshalb von der Steuerreform betroffen. Allein zehn der Dax-30-Konzerne haben 2016 mehr als 20 % ihres Jahresumsatzes in den USA erwirtschaftet. Nun müssen deutsche Unternehmen die Auswirkungen auf ihr Geschäft analysieren. In den Kernpunkten geht es um Folgendes:

1. Senkung der Steuersätze

Der Körperschaftsteuersatz sinkt von bisher 35 % auf 21 %.

Unter Berücksichtigung der durchschnittlichen *state* und *local tax rates* sinkt die kombinierte Belastung von 38,9% auf 25,75 %. Es muss nun genau geprüft werden, ob eine „niedrige Besteuerung“ im Sinne der deutschen Hinzurechnungsbesteuerung (§ 8 Abs. 3 Außensteuergesetz) für bestimmte Einkünfte von US-Tochtergesellschaften gegeben ist. Es ist zu erwarten, dass die effektive Steuerbelastung in einigen US-Bundesstaaten weiterhin über der 25-Prozent-Grenze liegen wird. Anders sieht es jedoch in Bundesstaaten aus, die entweder keine oder eine niedrige *state tax* erheben. Ob eine Hinzurechnungsbesteuerung einschlägig sein könnte, ist im Einzelfall zu prüfen.

Die Steuerreform beinhaltet die Abschaffung der *alternative minimum tax* (AMT) für Körperschaften.

2. Sofortabschreibung von Investitionen

Zur Förderung von Investitionen und Wachstum sieht das Gesetz eine sofortige volle Abschreibung für Investitionen in qualifizierende abnutzbare Wirtschaftsgüter vor.

Erfasst werden alle Anschaffungen nach dem 27. September 2017 bis zum 31. Dezember 2022.

Der Abzug für Anschaffungen ab dem 1. Januar 2023 läuft nicht sofort aus, sondern wird stufenweise bis zum 31. Dezember 2026 um jährlich 20 Prozentpunkte reduziert. Auch der Erwerb gebrauchter Wirtschaftsgüter ist von der Sofortabschreibung erfasst.

3. Einschränkung des Zinsabzugs

Netto-Zinsaufwendungen sind künftig nur abziehbar in Höhe von 30 % des *adjusted taxable income*.

Für Steuerjahre, die nach dem 31. Dezember 2017 und vor dem 1. Januar 2022 beginnen, wird das *adjusted taxable income* ähnlich dem EBITDA definiert.

In der Folgezeit dürfen Abschreibungen nicht mehr hinzugerechnet werden (Definition ähnlich zum EBIT), wodurch ein höherer Teil der Zinsaufwendungen nicht abzugsfähig sein wird.

Steuerpflichtige, deren Bruttoerträge im Dreijahresdurchschnitt 25 Millionen US-Dollar pro Jahr nicht übersteigen, sind von den Zinsabzugsbeschränkungen ausgenommen. Die zuvor diskutierte zusätzliche Abzugsbeschränkung in Form eines *worldwide leverage test* ist nicht in das Gesetz aufgenommen worden.

4. Anti-Hybrid-Regelung

Die Reform sieht eine Regel zur Versagung des Zinsabzugs bei hybriden Gesellschaften oder bei Transaktionen vor, bei denen der korrespondierende Zinsertrag im Ausland nicht besteuert wird oder der Zinsaufwand doppelt abgezogen wird. Die Regel erfasst auch Lizenzaufwendungen.

5. Wechsel zu territorialem Steuersystem

Für den Bezug von Auslandsdividenden sieht das Gesetz einen Übergang vom bisherigen weltweiten Besteuerungssystem mit Anrechnung der im Ausland gezahlten Steuern zu einem territorialen Steuersystem vor.

Nach dem neuen System sollen nach dem Jahr 2017 von einer US-Gesellschaft empfangene Auslandsdividenden zu 100% steuerfrei sein, wenn die US-Gesellschaft innerhalb eines Zeitraums von 731 Tagen für mehr als 365 Tage zu mindestens 10% an der ausschüttenden ausländischen Gesellschaft beteiligt ist.

6. Toll tax

Der Übergang zum territorialen Steuersystem erfordert eine Übergangsregelung für bisher unbesteuerter ausländischer Gewinne. Das neue Gesetz sieht eine fiktive Ausschüttung und Einmalbesteuerung bisher thesaurierter ausländischer Gewinne (*toll tax*) vor. Die Einmalbesteuerung wird alle bisher unbesteuerten *earnings and profits* (E&P) auf Ebene ausländischer Gesellschaften betreffen. Dazu ist die Gesamtsumme der ab 1987 in den USA unbesteuerten E&P auf die Zeitpunkte 2. November 2017 und 31. Dezember 2017 festzustellen, wobei der höhere Betrag maßgeblich ist.

Die der Einmalbesteuerung zugrunde gelegten Steuersätze betragen 15,5% für liquide Aktiva und 8% für sonstige Aktiva. Die Steuerbelastung darf auf Antrag nach einem vorgegebenen Schema über einen Zeitraum von bis zu acht Jahren verteilt werden.

7. Base erosion and anti-abuse tax

Die *base erosion and anti-abuse tax* (BEAT) ist ein Mindestbesteuerungstest, der zu einer höheren Steuerlast führt, wenn die US-Bemessungsgrundlage unverhältnismäßig stark durch sogenannte *base erosion tax benefits* gemindert ist.

Hierfür müssen Steuerpflichtige jedes Jahr eine alternative Bemessungsgrundlage ermitteln. Dabei werden bestimmte Aufwendungen an verbundene Unternehmen dem zu versteuernden Einkommen hinzugerechnet. Auf die alternative Bemessungsgrundlage wird ab dem Jahr 2019 ein Steuersatz von 10% angewendet (Erhöhung auf 12,5% ab 2026). Das Jahr 2018 unterliegt als Übergangszeitraum einem reduzierten BEAT-Steuersatz von 5%. Für bestimmte Finanzunternehmen liegen die Steuersätze jeweils um einen Prozentpunkt höher. Wenn die so berechnete Steuer höher ist als die reguläre US-Steuer nach Berücksichtigung bestimmter Anrechnungsbeträge, ist die Differenz zusätzlich zu zahlen.

Als Aufwendungen an verbundene Unternehmen sind in diesem Zusammenhang Aufwendungen zu berücksichtigen, die (i) die US-Bemessungsgrundlage mindern oder (ii) die aus der Anschaffung eines abnutzbaren Wirtschaftsguts resultieren. Wareneinsatz (*costs of goods sold*) wird – im Unterschied zum Zinsaufwand – im Grundsatz nicht erfasst.

Die Regelung findet keine Anwendung, wenn die *base erosion tax benefits* weniger als 3% der gesamten Betriebsausgaben betragen (2% bei bestimmten Finanzunternehmen). Sie findet zudem nur Anwendung bei bestimmten Körperschaften, deren durchschnittliche jährliche Bruttoeinnahmen in den drei vorangehenden Jahren mindestens 500 Millionen US-Dollar betragen.

Die zuvor diskutierte *excise tax*, eine 20-prozentige Verbrauchsteuer auf Zahlungen von US-Gesellschaften an verbundene Unternehmen, ist in dem Gesetz nicht enthalten.

8. Besteuerung ausländischer Gewinne

Zur Bekämpfung vermeintlicher Missbrauchsstrukturen, insbesondere des *off-shoring* von immateriellen Wirtschaftsgütern, wird eine Steuer auf *global intangible low-taxed income* (GILTI) eingeführt.

Die Neuregelung sieht vor, dass bestimmte ausländische Einkommen, die über eine Routine-Rendite hinausgehen, in die US-Bemessungsgrundlage einzubeziehen und mit einem effektiven Steuersatz von 10,5% zu versteuern sind.

Dabei erfolgt eine aggregierte Betrachtung aller ausländischen Tochtergesellschaften. Da 80% der im Ausland gezahlten Steuern angerechnet werden können, greift die Regelung im Allgemeinen erst ab einem durchschnittlichen ausländischen Steuersatz von weniger als 13,125%.

Die Regel findet ab dem Jahr 2018 Anwendung. Ab dem Jahr 2026 wird der effektive US-Steuersatz auf das GILTI von 10,5% auf 13,125% erhöht.

9. Sonderabzug für bestimmte Einkünfte aus Geschäftsbeziehungen mit ausländischen Personen

Nach der Steuerreform gilt ein 37,5-prozentiger Sonderabzug für Steuerjahre nach dem 31. Dezember 2017 (ab dem 1. Januar 2026: 21,875%) für *foreign-derived intangible income* (FDII).

Der Regelungsmechanismus des FDII ist als Anreizsystem (*on-shoring* von immateriellen Wirtschaftsgütern) als Gegenpol zum Sanktionsmechanismus GILTI zu sehen (*carrot and stick*). Durch den Sonderabzug beträgt die effektive Steuerbelastung auf das FDII 13,125% (16,406% ab dem 1. Januar 2026).

Der Sonderabzug wird gewährt für Einkünfte, die eine US-Gesellschaft durch den Verkauf, die Vermietung oder die Lizenzierung von (US-)Wirtschaftsgütern an ausländische Personen/Unternehmen erzielt sowie für Dienstleistungen, die an ausländische Personen/Unternehmen erbracht werden. Einkünfte aus Transaktionen mit verbundenen Unternehmen werden nur erfasst, wenn das Wirtschaftsgut von dem verbundenen Unternehmen am Markt abgesetzt/verwertet wird.

10. Änderungen beim Verlustvortrag

Das Gesetz modifiziert die Regeln zum Verlustvortrag und -rücktrag. Der Verlustrücktrag wird abgeschafft; dafür soll ein Verlust nunmehr zeitlich unbegrenzt vortragsfähig sein. Dies gilt für Verluste, die in Steuerjahren entstehen, die nach dem 31.12.2017 enden.

Verluste, die in Steuerjahren entstehen, die nach dem 31.12.2017 beginnen, können nur in Höhe von 80% des steuerlichen Einkommens genutzt werden.

Die Neuregelungen haben somit keine Auswirkungen auf „Altverluste“.

11. Weitere ausgewählte Regelungsbereiche

Die neue Gesetzgebung enthält auch die folgenden Regelungen:

- grundsätzliche Beibehaltung der Steuergutschrift für Forschung und Entwicklung (*R&D credits*)
- Abschaffung der Sonderabschreibung für inländische Produktionsunternehmen (*domestic production deduction*)
- Abschaffung weiterer Steuergutschriften (*business credits*)

Was für Unternehmen in Deutschland nun zu tun ist

Die US Steuerreform hat weitreichende Auswirkungen.

Deutsche Konzerne mit Tochtergesellschaften in den USA sprechen mit uns unter anderem über folgende Punkte:

- Modellierung des Einflusses der Steuerreform hinsichtlich Auswirkungen auf das Geschäftsmodell und Investitionen oder Akquisitionen
- Analyse des Einflusses auf Konzernabschlüsse (latente Steuern, Konzernsteuerquote)
- Identifizierung notwendiger Anpassungen der Finanzierungs- und Kapitalstrukturen vor dem Hintergrund der Begrenzung der Abzugsfähigkeit von Zinsen
- Planungsüberlegungen zur Nutzung der bewusst gesetzten steuerlichen Anreize und zur Vermeidung von Doppelbesteuerung aus deutscher und US-Sicht
- Prüfung der Auswirkungen auf die deutsche Hinzurechnungsbesteuerung.

Deutsche Tochtergesellschaften von US-Konzernen sprechen mit uns unter anderem über diese Punkte:

- Bestimmung der Quellensteuer-situation und Erreichen einer steuer-effizienten Gewinnrückführung tatsächlicher Gewinnausschüttungen in die USA

- Analyse von Finanzierungsoptionen bei zu erwartenden Gewinnrückführungen und Beachtung der Auswirkungen auf die deutschen Zinsschrankenregelungen
- steuereffiziente Gestaltung von US-Steuerreform-induzierten Restrukturierungen in der deutschen Gruppe
- Auswirkungen auf die Abzugsfähigkeit von Lizenzzahlungen

Takeaway

Die größte US-Steuerreform seit mehr als 30 Jahren ist verabschiedet. Sie soll das US-Besteuerungsregime vereinfachen und den Wirtschaftsstandort stärken.

In Deutschland waren vor allem die finalen Regelungen zum Steuersatz, zu den Zinsabzugsbeschränkungen und zu den „Abwehrmaßnahmen“ im internationalen Bereich gespannt erwartet worden. Dass die neben der Zinsschrankenregelung ursprünglich vorgesehene zusätzliche Zinsabzugsbegrenzung anhand eines *worldwide leverage test* verworfen wurde, werden deutsche Unternehmen begrüßen. Positiv ist aus deutscher Sicht ebenfalls, dass die als *border adjustment tax light* kritisierte *excise tax* des Repräsentantenhauses in der finalen Fassung der Steuerreform nicht enthalten ist.

Bei der Analyse der Auswirkungen der US-Steuerreform sollte auch berücksichtigt werden, inwieweit einzelne Vorschriften mit bestehenden internationalen Verträgen wie insbesondere Doppelbesteuerungsabkommen oder nationalen Abwehrmaßnahmen gegen präferenzielle Steuervergünstigungen, wie sie die OECD in ihren BEPS-Berichten vorschlug, vereinbar ist. So könnte die geplante Begünstigung des *foreign-derived intangible income* nicht mit dem sogenannten Nexus-Ansatz der OECD vereinbar sein, auf den die ab 2018 in Deutschland anwendbare sogenannte Lizenzschranke des § 4j Einkommensteuergesetz Bezug nimmt.

Kommen Sie mit uns ins Gespräch!

Nutzen Sie unsere umfassende Expertise. Lassen Sie uns darüber sprechen, wie die US-Steuerreform die Geschäfte Ihres Unternehmens beeinflusst und wie Sie sie zu Ihrem Vorteil nutzen können.

Berlin

Holger Dallwitz

Tel.: +49 30 2636-5037

holger.dallwitz@pwc.com

Düsseldorf

Dr. Volker Käbisch

Tel.: +49 211 981-1527

volker.kaebisch@pwc.com

Petra Wingendorf

Tel.: +49 211 981-7606

petra.wingendorf@pwc.com

Frankfurt

Hans-Martin Eckstein

Tel.: +49 69 9585-6382

hm.eckstein@pwc.com

Christof Letzgus

Tel.: +49 69 9585-6493

christof.letzgus@pwc.com

Hamburg

Kais Mouldi

Tel.: +49 40 6378-8422

kais.mouldi@pwc.com

Torsten Schmidt

Tel.: +49 40 6378-1338

torsten.schmidt@pwc.com

München

Claudia Kieser

Tel.: +49 89 5790-6340

claudia.kieser@pwc.com

Stuttgart

Manuela Guth

Tel.: +49 711 25034-3162

manuela.guth@pwc.com

New York

Dr. Thomas Loose

Tel.: +1 212 671-8395

thomas.loose@pwc.com

Über uns

Unsere Mandanten stehen tagtäglich vor vielfältigen Aufgaben, möchten neue Ideen umsetzen und suchen Rat. Sie erwarten, dass wir sie ganzheitlich betreuen und praxisorientierte Lösungen mit größtmöglichem Nutzen entwickeln. Deshalb setzen wir für jeden Mandanten, ob Global Player, Familienunternehmen oder kommunaler Träger, unser gesamtes Potenzial ein: Erfahrung, Branchenkenntnis, Fachwissen, Qualitätsanspruch, Innovationskraft und die Ressourcen unseres Expertennetzwerks in 158 Ländern. Besonders wichtig ist uns die vertrauensvolle Zusammenarbeit mit unseren Mandanten, denn je besser wir sie kennen und verstehen, umso gezielter können wir sie unterstützen.

PwC. Mehr als 10.600 engagierte Menschen an 21 Standorten.
2,09 Mrd. Euro Gesamtleistung.
Führende Wirtschaftsprüfungs- und Beratungsgesellschaft in Deutschland.