



Sachstand

Darstellung der Regelungen der aktuellen Steuerreform in den USA

Darstellung der Regelungen der aktuellen Steuerreform in den USA

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 016/18
Abschluss der Arbeit: 18. Januar 2018
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

Inhaltsverzeichnis

1.	Fragestellung und Inhalt des Sachstands	4
2.	Einkommensteuer	4
2.1.	Tarife	4
2.2.	Alternative Mindeststeuer (Alternative minimum tax)	6
2.3.	Abzug eines Pauschalbetrages (Standard deduction)	6
2.4.	Aussetzung des Abzugs persönlicher Freibeträge (personal exemptions)	7
2.5.	Steuergutschriften für Kinder (Child tax credit) und für die Betreuung abhängiger Personen (Dependent tax credit)	7
2.6.	Absetzbare Steuern (State and local tax itemized deduction)	7
2.7.	Abzug von Zinszahlungen für Hypotheken (Mortgage interest itemized deduction)	7
2.8.	Abzug von Krankheitskosten	8
2.9.	Einkommensschwellenwerte für den Abzug von Ausgaben	8
2.10.	Abzug beim Einkommen aus „Pass-through business“	8
3.	Körperschaftsteuer	9
3.1.	Senkung des Körperschaftsteuersatzes	9
3.2.	Abschreibungen	9
3.3.	Zinsabzug	10
3.4.	Besteuerung ausländischer Dividenden	10
3.5.	Dividends-received deduction (DRD)	11
3.6.	Net operating losses (NOLs)	11
3.7.	Abschaffung der alternative minimum tax (AMT)	12
3.8.	Global intangible low-taxed income (GILTI)	12
3.9.	Foreign-Derived Intangible Income (FDII)	13
3.10.	Base erosion and anti-abuse tax (BEAT)	13
4.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	13

1. Fragestellung und Inhalt des Sachstands

Der Auftraggeber bittet um eine Darstellung der Regelungen der aktuellen Steuerreform in den USA.

Am 22. Dezember 2017 hat der amerikanische Präsident Donald Trump das „H.R.1 - An Act to provide for reconciliation pursuant to titles II and V of the concurrent resolution on the budget for fiscal year 2018“ (Tax Cuts and Jobs Act)¹ unterschrieben und damit in Kraft gesetzt. Im Folgenden werden die wesentlichen Neuregelungen im amerikanischen Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- und Erbschaftsteuerrecht auf Bundesebene dargestellt. Eine allgemeine Vermögensteuer gibt es in den USA auf Bundesebene nicht.

2. Einkommensteuer

Bei der Besteuerung von Einzelpersonen wird in den USA überwiegend das „bereinigte Bruttoeinkommen“ (adjusted gross income – AGI) als Bemessungsgrundlage verwendet. Dabei handelt es sich um das gesamte Einkommen, verringert um das gesetzlich steuerbefreite Einkommen und um bestimmte Aufwendungen und Verluste.

Zudem werden viele Beträge im Steuerrecht, so auch Freibeträge und die Tarifstufen, jährlich an die Inflation angepasst. Mit der Steuerreform wird zukünftig der Chained Consumer Price Index (C-CPI) als Maß für die Anpassung definiert, der ersten Schätzungen zufolge 0,3 Prozentpunkte unter dem bisher verwendeten CPI liegt.²

Bei der aktuellen Steuerreform ist zu beachten, dass die Vergünstigungen oder Einschränkungen bei der Besteuerung von Einzelpersonen bis auf wenige Ausnahmen auf die Steuerjahre nach dem 31. Dezember 2017 und vor dem 1. Januar 2026 begrenzt sind (Sunsets).³

2.1. Tarife

Bisher betragen die Steuersätze 10, 15, 25, 28, 33, 35 und 39,6 Prozent. 2017 erhielt ein Alleinstehender einen Grundfreibetrag in Höhe von 9.325 \$, bei zusammenveranlagten Ehepaaren blieben 18.650 \$ steuerfrei. Der höchste Steuersatz wurde bei Alleinstehenden ab einem zu versteuernden Einkommen von 418.000 \$ angewandt, bei Zusammenveranlagten ab einem Einkommen von 470.700 \$.

1 Vgl. amerikanischer Kongress unter <https://www.congress.gov/bill/115th-congress/house-bill/1/text>, abgerufen am 12. Januar 2018.

2 Owens Thompson, Marie: Der Inflationstrick von Donald Trump, in: Handelszeitung, aktualisiert am 30. November 2017, unter: <https://www.handelszeitung.ch/blogs/free-lunch/free-lunch-der-inflationstrick-von-donald-trump>, abgerufen am 17. Januar 2018.

3 Als Grundlage für die nachfolgenden Darstellungen der Einkommensteuer diente Tax Policy Center: Analysis of the Tax Cuts and Jobs Act, unter: <http://www.taxpolicycenter.org/feature/analysis-tax-cuts-and-jobs-act>, abgerufen am 17. Januar 2018. Hinzugezogen wurde Maywald, Andreas; Miethe, Norbert: USA, 113. Lieferung 2017, in: Mennel, Annemarie; Förster, Jutta: Steuern in Europa, Amerika und Asien.

Ab 1. Januar 2018 gelten neue Einkommensteuertarife. Die Prozentsätze werden zum Teil gesenkt. Sie behalten ihre Gültigkeit bis zum 31. Dezember 2025. Die Stufen des zu versteuernden Einkommens werden jährlich an die Lebenshaltungskosten angepasst. Folgende Tabellen mit den Stufen und der Steuerlast gelten für 2018:

Verheiratete mit Zusammenveranlagung			
Bei einem zu versteuernden Einkommen in US \$ beträgt die Steuerlast	
nicht über	19.050	10 %	
über	19.050 bis 77.400	1.905 \$	+ 12 % des 19.050 \$ übersteigenden Betrags
über	77.400 bis 165.000	8.907 \$	+ 22 % des 77.400 \$ übersteigenden Betrags
über	165.000 bis 315.000	28.179 \$	+ 24 % des 165.000 \$ übersteigenden Betrags
über	315.000 bis 400.000	64.179 \$	+ 32 % des 315.000 \$ übersteigenden Betrags
über	400.000 bis 600.000	91.379 \$	+ 35 % des 400.000 \$ übersteigenden Betrags
über	600.000	161.379 \$	+ 37 % des 600.000 \$ übersteigenden Betrags

Haushaltsvorstände (Heads of Households)⁴			
Bei einem zu versteuernden Einkommen in US \$ beträgt die Steuerlast	
nicht über	13.600	10 %	
über	13.600 bis 51.800	1.360 \$	+ 12 % des 13.600 \$ übersteigenden Betrags
über	51.800 bis 82.500	5.944 \$	+ 22 % des 51.800 \$ übersteigenden Betrags
über	82.500 bis 157.500	12.698 \$	+ 24 % des 82.500 \$ übersteigenden Betrags
über	157.500 bis 200.000	30.698 \$	+ 32 % des 157.500 \$ übersteigenden Betrags
über	200.000 bis 500.000	44.298 \$	+ 35 % des 200.000 \$ übersteigenden Betrags
über	500.000	149.298 \$	+ 37 % des 500.000 \$ übersteigenden Betrags

Alleinstehende			
Bei einem zu versteuernden Einkommen in US \$ beträgt die Steuerlast	
nicht über	9.525	10 %	
über	9.525 bis 38.700	952,50 \$	+ 12 % des 9.525 \$ übersteigenden Betrags
über	38.700 bis 82.500	4.453,50 \$	+ 22 % des 38.700 \$ übersteigenden Betrags
über	82.500 bis 157.500	14.089,50 \$	+ 24 % des 82.500 \$ übersteigenden Betrags
über	157.500 bis 200.000	32.089,50 \$	+ 32 % des 157.500 \$ übersteigenden Betrags
über	200.000 bis 500.000	45.689,50 \$	+ 35 % des 200.000 \$ übersteigenden Betrags
über	500.000	150.689,50 \$	+ 37 % des 500.000 \$ übersteigenden Betrags

4 Unbeschränkt steuerpflichtige Alleinstehende, die einen gemeinsamen Haushalt mit Kind(ern) oder mindestens einem anderen Abhängigen unterhalten.

Verheiratete mit getrennter Veranlagung			
Bei einem zu versteuernden Einkommen in US \$ beträgt die Steuerlast	
nicht über	9.525	10 %	
über	9.525 bis 38.700	952,50 \$	+ 12 % des 9.525 \$ übersteigenden Betrags
über	38.700 bis 82.500	4.453,50 \$	+ 22 % des 38.700 \$ übersteigenden Betrags
über	82.500 bis 157.500	14.089,50 \$	+ 24 % des 82.500 \$ übersteigenden Betrags
über	157.500 bis 200.000	32.089,50 \$	+ 32 % des 157.500 \$ übersteigenden Betrags
über	200.000 bis 300.000	45.689,50 \$	+ 35 % des 200.000 \$ übersteigenden Betrags
über	300.000	80.689,50 \$	+ 37 % des 300.000 \$ übersteigenden Betrags

Nachlass- und Treuhandvermögen (ohne Option für die Besteuerung als Kapitalgesellschaft)			
Bei einem zu versteuernden Einkommen in US \$ beträgt die Steuerlast	
nicht über	2.550	10 %	
über	2.550 bis 9.150	255 \$	+ 24 % des 2.550 \$ übersteigenden Betrags
über	9.150 bis 12.500	1.839 \$	+ 35 % des 9.150 \$ übersteigenden Betrags
über	12.500	3.011,50 \$	+ 37 % des 12.500 \$ übersteigenden Betrags

2.2. Alternative Mindeststeuer (Alternative minimum tax)

Alternativ zur regulären Einkommensteuer ist eine Mindeststeuer (alternative minimum tax – AMT) zu zahlen. Sie soll sicherstellen, dass bei hohen Einkommen die Steuer, berechnet ohne besondere Steuervergünstigungen, eine bestimmte Größenordnung nicht unterschreitet. Die AMT wird demnach nur insoweit erhoben, als sie die regulär berechnete Einkommensteuer übersteigt. Ihre Bemessungsgrundlage ist das in einer Nebenrechnung ermittelte alternative minimum tax income (AMTI). Dabei handelt es sich um das Bruttoeinkommen mit einigen Korrekturen, erhöht um den Betrag der besonderen Steuervergünstigungen, verringert um bestimmte Freibeträge. Die Steuer beträgt 26 Prozent bis zu einem AMTI von 175.000 \$ plus 28 Prozent auf den 175.000 \$ übersteigenden Betrag.

Die Freibeträge für natürliche Personen und die Höchstbeträge, bei denen die AMT ausläuft, werden begrenzt für den Zeitraum nach dem 31. Dezember 2017 und vor dem 1. Januar 2026 folgendermaßen verändert:

- Der Freibetrag für Alleinstehende beläuft sich auf 70.300 \$, die Ausstiegsschwelle beträgt 500.000 \$.
- Der Freibetrag bei Zusammenveranlagung beläuft sich auf 109.400 \$, die Ausstiegsschwelle beträgt 1.000.000 \$ und jeweils die Hälfte der Beträge für getrennt Veranlagte.

2.3. Abzug eines Pauschalbetrages (Standard deduction)

Vom AGI kann ein amerikanischer Steuerpflichtiger unter anderem Spenden, bestimmte gezahlte Steuern, Zinsen für private Hypotheken, Fortbildungs- und Krankheitskosten abziehen. Anstelle von Einzelnachweisen kann ein Pauschalbetrag (standard deduction) treten. Für den Zeitraum nach dem 31. Dezember 2017 und vor dem 1. Januar 2026 steigen die Pauschalbeträge:

- 12.000 \$ für Alleinstehende,
- 24.000 \$ für Zusammenveranlagte und
- 18.000 \$ für Haushaltsvorstände.

Die Beträge sind inflationsindexiert.

2.4. Aussetzung des Abzugs persönlicher Freibeträge (personal exemptions)

Für den Zeitraum nach dem 31. Dezember 2017 und vor dem 1. Januar 2026 ist der Abzug persönlicher Freibeträge (personal exemptions) und der Freibeträge für die Betreuung abhängiger Personen, zum Beispiel Kindern (dependant exemptions), ausgesetzt.

2.5. Steuergutschriften für Kinder (Child tax credit) und für die Betreuung abhängiger Personen (Dependent tax credit)

Für Kinder bis 17 Jahren wird ein Abzug unmittelbar von der Steuerschuld gewährt. Der Abzug von der Steuerschuld wird um 50 \$ für jede 1.000 \$ verringert, um den das AGI bestimmte Schwellenwerte übersteigt. Für den Zeitraum nach dem 31. Dezember 2017 und vor dem 1. Januar 2026 gilt:

- Der Abzug von der Steuerschuld wird auf 2.000 \$ pro Kind erhöht.
- Der Schwellenwert bei Zusammenveranlagung lautet 400.000 \$, bei allen anderen Veranlagungsformen 200.000 \$.
- Der auszahlbare Betrag der Steuergutschrift beläuft sich auf 15 Prozent des Einkommens, das 2.500 \$ (bislang 3.000 \$) übersteigt, maximal 1.400 \$ pro Kind.

Für die Betreuung abhängiger Personen wird ein Abzug von der Steuerschuld in Höhe von 500 \$ gewährt.

2.6. Absetzbare Steuern (State and local tax itemized deduction)

Vom AGI sind bestimmte Steuerzahlungen, die an ausländische Staaten, die Bundesstaaten und/oder an die Städte geleistet wurden, abziehbar. Dazu gehören insbesondere Grundsteuern, Einkommensteuern, Vermögensteuern und Verkaufssteuern (sales taxes). Für den Zeitraum nach dem 31. Dezember 2017 und vor dem 1. Januar 2026 gelten folgende Einschränkungen:

- Ausländische Grundsteuer ist nicht abziehbar.
- Der Abzug wird pro Jahr auf 10.000 \$ begrenzt (5.000 \$ bei getrennter Veranlagung).

2.7. Abzug von Zinszahlungen für Hypotheken (Mortgage interest itemized deduction)

Vom AGI dürfen Steuerpflichtige die Hypothekenzinsen für ihren Hauptwohnsitz und einen weiteren Wohnsitz bis zu einer bestimmten Höhe abziehen (mortgage interest itemized deduction).

Für den Zeitraum nach dem 31. Dezember 2017 und vor dem 1. Januar 2026 dürfen die Zinsen abgezogen werden, die für maximal 750.000 \$ Hypothekenschulden anfallen (bislang 1.000.000 \$). Für getrennt Veranlagte reduziert sich das Maximum der Hypothekenschulden auf 375.000 \$.

2.8. Abzug von Krankheitskosten

Krankheitskosten, die mehr als 10 Prozent des AGI betragen, sind abzugsfähig. Dieser Satz wird auf 7,5 Prozent reduziert

- für alle, die nach dem 31. Dezember 2012 und vor dem 1. Januar 2017 das Alter von 65 Jahren erreicht haben,
- für alle Steuerpflichtigen für die Steuerjahre 2017 und 2018.

2.9. Einkommensschwellenwerte für den Abzug von Ausgaben

Machen Steuerpflichtige Zinsausgaben, Krankheitskosten, Steuern etc. steuerlich geltend, darf ihr AGI bestimmte Schwellenwerte nicht überschreiten (Pease-Limitation). Für 2017 betragen die Schwellenwerte für

- Zusammenveranlagte: 313.800 \$
- Haushaltsvorstände (heads of households): 287.650 \$
- Alleinstehende: 261.500 \$
- getrennt Veranlagte: 156.900 \$.

Diese Schwellenwerte sind für den Zeitraum nach dem 31. Dezember 2017 und vor dem 1. Januar 2026 ausgesetzt.

2.10. Abzug beim Einkommen aus „Pass-through business“

Die wichtigsten Formen von Pass-Through-Unternehmen sind S-Unternehmen (benannt nach Unterabschnitt S im Internal Revenue Code) und Limited Liability Companies (LLCs). Das Einkommen aus solchen Unternehmensformen wird an das individuelle steuerliche Einkommen des Geschäftsinhabers "weitergeleitet" und bei ihm der Steuer unterworfen.

- Für Steuerjahre ab 31. Dezember 2017 erhalten Steuerpflichtige einen Abzug in Höhe von 20 Prozent. Als Bemessungsgrundlage für diese 20 Prozent werden verschiedene Werte verglichen, zum Beispiel das steuerpflichtige Einkommen und das Einkommen aus der Gesellschaft. Der geringere Betrag wird zugrundegelegt.
- Bei Einkünften aus mehreren Gesellschaften beträgt der Abzug
 - 20 Prozent des Einkommens aus diesen Geschäften oder maximal

- 50 Prozent der Lohnsumme oder
 - die Summe aus 50 Prozent der Lohnsumme und 2,5 Prozent der Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Unternehmensvermögens.
- Einkommen aus Gesellschaften, die Dienstleistungen zum Beispiel im Gesundheitsbereich anbieten oder als Finanzdienstleister oder Makler auftreten, dürfen nicht um die 20 prozentigen Abzüge reduziert werden.
 - Die Schwellenwerte für den Wegfall des Abzugs betragen 157.500 \$ und 315.000 \$ bei Zusammenveranlagung und sind inflationsindexiert.

3. Körperschaftsteuer

3.1. Senkung des Körperschaftsteuersatzes⁵

- Senkung des Körperschaftsteuersatzes von maximal 35 Prozent auf einheitlich 21 Prozent ab 01. Januar 2018. Die Tarifstufen entfallen.

Kapitalgesellschaften unterliegen mit ihrem Einkommen der Körperschaftsteuer, die auf Bundesebene (Federal Corporate Income Tax), auf Ebene des Bundesstaates (State Income Tax) und teilweise zudem von der Gemeinde erhoben wird. Die „state tax rates“ und „local tax rates“ variieren in den Bundesstaaten und den Gemeinden. Unter Berücksichtigung der durchschnittlichen „state tax rates“ und „local tax rates“ verringert sich nach der Senkung der Federal Corporate Income Tax die kombinierte Steuerbelastung für Kapitalgesellschaften von 38,9 Prozent (ausgehend vom höchsten Steuersatz) auf 25,75 Prozent.

3.2. Abschreibungen

- Bestimmte Wirtschaftsgüter (qualified properties), die nach dem 27. September 2017 und vor dem 1. Januar 2023 erworben und in Betrieb genommen werden, können sofort voll abgeschrieben werden. Für bestimmte Wirtschaftsgüter mit einer längeren Produktionszeit sowie Flugzeuge verlängert sich die Frist bis zum 1. Januar 2024. Zu den qualified properties gehören in der Regel Wirtschaftsgüter, die in die Abschreibungsklasse⁶ von bis zu 20 Jahren eingeteilt werden.

5 Als Grundlage für die nachfolgenden Darstellungen der Körperschaftsteuer diente Mouldi, Kais (PwC): USA verabschieden größte Steuerreform seit über 30 Jahren, 5. Januar 2018, unter: <https://www.pwc.de/de/steuerberatung/usa-verabschieden-groesste-steuerreform-seit-ueber-30-jahren.html>, abgerufen am 11. Januar 2018. Hinzugezogen wurden EY Global Tax Alert: US tax reform: A guide to income tax accounting considerations, 20. Dezember 2017, unter: <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert--us-tax-reform---a-guide-to-income-tax-accounting-considerations>, abgerufen am 11. Januar 2018, und Maywald, Andreas; Miethe, Norbert: USA, 113. Lieferung 2017, in: Mennel, Annemarie; Förster, Jutta: Steuern in Europa, Amerika und Asien.

6 Nach dem modified accelerated cost recovery system (MACRS) werden Anlagegüter in Abhängigkeit von ihrer Nutzungsdauer in Abschreibungsclassen eingeteilt.

Ab 2022 sinken die Abschreibungssätze:

- 80 Prozent für Wirtschaftsgüter, die 2023 in Betrieb genommen wurden;
 - 60 Prozent für im Jahr 2024 in Betrieb genommene Wirtschaftsgüter;
 - 40 Prozent für im Jahr 2025 in Betrieb genommene Wirtschaftsgüter;
 - 20 Prozent für im Jahr 2026 in Betrieb genommene Wirtschaftsgüter und
 - 0 Prozent für im Jahr 2027 in Betrieb genommene Wirtschaftsgüter.
- Der allgemeine Abschreibungszeitraum von 39 Jahren für gewerblich genutzte Grundstücke und der Abschreibungszeitraum für Mietwohngebäude von 27,5 Jahren werden beibehalten.

Die Steuerbehörde (IRS) benutzt unter bestimmten Bedingungen ein alternatives Abschreibungssystem (ADS), um die Abschreibung bestimmter betrieblicher Vermögenswerte zu berechnen. Das ADS ist für Wirtschaftsgüter, die sich im Ausland befinden, zwingend anzuwenden. Beim ADS beträgt die Abschreibungsdauer für gewerblich genutzte Grundstücke weiterhin 40 Jahre, für Mietwohngebäude wird die Abschreibungsdauer von 40 auf 30 Jahre gesenkt.

3.3. Zinsabzug

Der Nettozinsaufwand ist für Steuerjahre nach dem 31. Dezember 2017 und vor dem 1. Januar 2022 nur noch in Höhe von 30 Prozent des Einkommens vor Zinsen, Steuern und Abschreibungen (adjusted taxable income) abziehbar.

Für Steuerjahre nach dem 31. Dezember 2021 ist der Nettozinsaufwand in Höhe von 30 Prozent des Einkommens vor Zinsen und Steuern abziehbar.

Steuerpflichtige, deren Bruttoerträge im 3-Jahresdurchschnitt 25 Mio. US \$ pro Jahr nicht übersteigen, sind von den Zinsabzugsbeschränkungen ausgenommen.

Das Gesetz sieht darüber hinaus die Versagung des Zinsabzugs bei hybriden Gesellschaften oder bei Transaktionen vor, bei denen der korrespondierende Zinsertrag im Ausland nicht besteuert oder bei denen der Zinsaufwand doppelt abgezogen wird. Dies soll auch für Lizenzaufwendungen gelten.

3.4. Besteuerung ausländischer Dividenden

- Bei Erhalt von Dividenden aus dem Ausland wird das bisherige Steuersystem mit Anrechnung der ausländischen Körperschaftsteuer auf die US-Körperschaftsteuer auf ein territoriales Steuersystem umgestellt (repatriation).
- Für Steuerjahre nach dem 31. Dezember 2017 sind von einer US-Gesellschaft empfangene Auslandsdividenden zu 100 Prozent steuerfrei.

- Voraussetzung ist, dass die empfangende US-Gesellschaft innerhalb eines Zeitraums von 731 Tagen für mehr als 365 Tage zu mindestens 10 Prozent an der ausschüttenden ausländischen Gesellschaft beteiligt ist.

Wegen des Wechsels zum territorialen Steuersystem wird eine einmalige Steuer auf die nicht ausgeschütteten ausländischen earnings and profits (E&P)⁷ nach 1986 fällig („toll tax“).

- Die Steuersätze betragen 15,5 Prozent auf Gewinne in Form von liquiden Aktiva und 8 Prozent auf Gewinne in Form von illiquide Vermögenswerten, zum Beispiel Sachanlagen.
- Es werden die entsprechenden E&P am 2. November 2017 und am 31. Dezember 2017 ermittelt, zu versteuern sind die höheren.
- Die Steuerbelastung aus der „toll tax“ darf auf Antrag über einen Zeitraum von acht Jahren oder weniger verteilt werden, wobei in den letzten drei Jahren höhere Zahlungen fällig werden.
- Die Kapitalgesellschaft kann sich entscheiden, nicht auf die Verlustvorträge zur Tilgung der Steuerschuld zuzugreifen.

3.5. Dividends-received deduction (DRD)

Dividendenausschüttungen von US-amerikanischen Kapitalgesellschaften an US-amerikanische Kapitalgesellschaften werden zu einem bestimmten Prozentsatz freigestellt, um mögliche Mehrfachbesteuerungen zu verhindern. Für Steuerjahre, die nach dem 31. Dezember 2017 beginnen, gilt Folgendes:

- bei einem Anteilsbesitz von mehr als 20 Prozent: Senkung des 80prozentigen Abzugs auf 65 Prozent;
- bei einem Anteilsbesitz von weniger als 20 Prozent: Senkung des 70prozentigen Abzugs auf 50 Prozent.

3.6. Net operating losses (NOLs)

Verluste aus laufender Geschäftstätigkeit (net operating losses, NOLs) konnten bisher grundsätzlich 2 Jahre zurück- und 20 Jahre vorgetragen werden.

- Für Steuerjahre, die nach dem 31. Dezember 2017 enden, entfallen diese Zeiträume.
- Verluste können nur noch vorgetragen werden, dafür zeitlich unbegrenzt.

⁷ Der Begriff earnings and profits (E&P) ist gesetzlich nicht definiert. Der Begriff zielt darauf ab, den Gewinn, der zur Ausschüttung zur Verfügung steht, zu messen. Er wird auf Basis angemessener Rechnungslegung (reasonable accounting concepts) ermittelt. Auch steuerfreies Einkommen der Körperschaft erhöht daher die E&P. Auf der anderen Seite mindern Ausgaben auch dann die E&P, wenn diese steuerlich nicht abzugsfähig sind (zum Beispiel Bundessteuern).

- Ein Verlustvortrag kann im Steuerjahr nur noch bis zur Höhe von 80 Prozent des zu versteuernden Einkommens genutzt werden.

3.7. Abschaffung der alternative minimum tax (AMT)

Für Kapitalgesellschaften gab es eine Mindeststeuer von 20 Prozent auf das „alternative minimum taxable income - AMTI“. Beim AMTI handelte es sich um das Bruttoeinkommen ohne Berücksichtigung von bestimmten Steuervergünstigungen, zum Beispiel beschleunigten Abschreibungen oder steuerfreien Zinserträgen. Die Steuer wurde nur insoweit erhoben, als die reguläre Körperschaftsteuerschuld mit gewissen Modifizierungen und einem Freibetrag von bis zu 40.000 US \$ übersteigt. Die gezahlte alternative minimum tax stand als Steuerkürzungsbetrag in künftigen Jahren zur Verfügung, in denen die reguläre Körperschaftsteuerschuld die alternative minimum tax überstieg.

Seit der Steuerreform gilt für Steuerjahre nach dem 31. Dezember 2017:

- Das AMT-Gesetz wird abgeschafft.
- Zuvor gezahlte AMT wird zurückerstattet.

3.8. Global intangible low-taxed income (GILTI)

In den USA gibt es bereits sehr komplexe Regelungen zur Hinzurechnungsbesteuerung, auch Subpart F (nach der Bezeichnung im Gesetz) oder CFC-rules genannt. Eine CFC, eine controlled foreign corporation, ist eine beherrschte ausländische Gesellschaft. Dabei handelt es sich um eine ausländische Kapitalgesellschaft, deren Anteile (Stimmrechte oder Wert) sich zu über 50 Prozent in den Händen von US-Anteilseignern befinden. Dabei gilt ein Steuerinländer in den USA als US-Anteilseigner, wenn er mindestens 10 Prozent der Anteile dieser CFC besitzt.

Zukünftig werden solche – ausländischen - Einkünfte der CFC aus immateriellen Wirtschaftsgütern hinzugerechnet, die nicht bereits der Hinzurechnungsbesteuerung unterliegen und die über einen Routineertrag hinausgehen.

- Bei der Ermittlung des GILTI-Hinzurechnungsbetrages wird unter anderem der pauschalierte Ertrag des Sachanlagevermögens der CFC von den Einkünften des Anteilseigners abgezogen.
- Alle CFCs werden für die Berechnung des Hinzurechnungsbetrages aggregiert.
- Der GILTI-Hinzurechnungsbetrag unterliegt der Körperschaftsteuer in Höhe von 21 Prozent, es wird aber ein Abzug in Höhe von 50 Prozent des GILTI- Hinzurechnungsbetrags gewährt, sodass es zu einem effektiven Steuersatz in Höhe von 10,5 Prozent kommt.
- Es werden 80 Prozent der im Ausland auf den GILTI-Hinzurechnungsbetrag gezahlten Steuer angerechnet. Deshalb greift die Regelung erst, wenn der ausländische Steuersatz weniger als 13,125 Prozent (80 Prozent von 13,125 Prozent = 10,5 Prozent) beträgt.

- Für Steuerjahre nach dem 31. Dezember 2025 erhöht sich der effektive Steuersatz auf 13,125 Prozent.

3.9. Foreign-Derived Intangible Income (FDII)

Als Anreizsystem und als Gegenpol zum Sanktionsmechanismus GILTI wird die begünstigte Besteuerung von aus dem Ausland stammenden Einkünften aus immateriellen Wirtschaftsgütern (Foreign-Derived Intangible Income) im Inland gesehen.

- Es handelt sich um Einkünfte, die eine US-amerikanische Körperschaft durch den Verkauf, die Vermietung oder die Lizenzierung von (US-) Wirtschaftsgütern an ausländische Personen oder Unternehmen erzielt sowie Dienstleistungen, die an ausländische Personen oder Unternehmen erbracht werden.
- Für das begünstigte FDII kann für Steuerjahre nach dem 31. Dezember 2017 ein Steuerabzug in Höhe von 37,5 Prozent in Abzug gebracht werden. Dadurch verringert sich der effektive Steuersatz auf 13,125 Prozent $[(100-37,5) * 21 \text{ Prozent Körperschaftsteuer}]$.
- Ab 1. Januar 2026 dürfen nur noch 21,875 Prozent in Abzug gebracht werden, sodass sich der effektive Steuersatz auf 16,406 Prozent erhöht.

3.10. Base erosion and anti-abuse tax (BEAT)

Kapitalgesellschaften müssen gegebenenfalls eine base erosion and anti-abuse tax entrichten, wenn sie ihre Gewinne durch steuerlich abzugsfähige Zahlungen an im Ausland ansässige verbundene Personen und Unternehmen mindern. Zur Berechnung dieser Steuer werden folgende Schritte durchgeführt:

- Es wird geprüft, ob der Betrag eines Anteils von 10 Prozent des steuerpflichtigen Einkommens der Kapitalgesellschaft (inklusive ihrer Zahlungen an ausländische Konzerngesellschaften) größer ist als ihre tatsächliche Steuerlast unter Berücksichtigung der abzugsfähigen Zahlungen.
- Wenn der oben genannte Betrag höher ist, muss die Kapitalgesellschaft eine base erosion and anti-abuse tax in Höhe von 10 Prozent auf ihren Gewinn plus bestimmter Zahlungen an ausländische Konzerngesellschaften berechnen und die Differenz zusätzlich zu ihrer tatsächlichen Steuerlast entrichten.
- Für das Steuerjahr 2018 gilt für die base erosion and anti-abuse tax ein Steuersatz von 5 Prozent.

Der Steuersatz steigt von 10 Prozent auf 12,5 Prozent für Steuerjahre, die nach dem 31. Dezember 2025 beginnen.

4. Erbschaft- und Schenkungsteuer

In den USA erhebt die Bundesebene eine Erbschaft- und Schenkungsteuer (federal estate and gift taxes).

Die Erbschaftsteuer ist in den USA eine Nachlasssteuer, die den Nachlass als Gesamtheit erfasst und nicht den einzelnen Erbanteil beim Erben. Auf den ermittelten „steuerpflichtigen Nachlass“ wird der Steuertarif angewendet. Die sich daraus ergebende vorläufige Steuer wird um bestimmte Steueranrechnungsbeträge gekürzt, dazu gehört auch der „einheitliche Steuerabzugsbetrag“ (unified transfer tax credit). Dieser wird, begrenzt auf den Zeitraum nach dem 31. Dezember 2017 bis vor dem 1. Januar 2026, auf 10 Mio. \$ erhöht.

Dieser befristete erhöhte unified transfer tax credit gilt auch für die Schenkungssteuer des Bundes.

Der unified transfer tax credit wirkt wie ein Freibetrag, das heißt, sofern die Summe aus dem gemeinen Wert des steuerpflichtigen Nachlasses zuzüglich der seit 1976 getätigten steuerpflichtigen Schenkungen 10. Mio. \$ nicht übersteigt, fällt grundsätzlich keine Erbschaft- und Schenkungssteuer an. Der Betrag kann nur einmal im Leben in Anspruch genommen werden.

* * *