

US-STEUERREFORM: ANTWORT AUF DEN BEPS-AKTIONSPLAN DER OECD

Am 22. Dezember 2017 unterzeichnete Präsident Donald Trump HR 1, bekannt als Tax Cuts and Jobs Act. Die US-Steuerreform ist eine Antwort auf den von der OECD im Jahr 2013 erlassenen BEPS-Aktionsplan. Mit 15 Aktionspunkten will die OECD die Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung in Jurisdiktionen mit Tief- oder Nichtbesteuerung bekämpfen. Der Beitrag gibt einen kurzen Überblick über die Thematik.

Die US-Steuerreform ist am 1. Januar 2018 in Kraft getreten. Am 4. November 2016 berichtete die New York Times, dass US-Grosskonzerne mehr als USD 2 Billionen (= USD 2000 Mrd.) nicht repatrierte Gewinne ausserhalb der USA parkiert haben. Am 25. Juni 2018 teilte die Schweizerische Nationalbank mit, dass Schweizer Tochtergesellschaften von US-Grosskonzernen im ersten Quartal ihre Bilanz verkürzten und es zu Abflüssen von rund CHF 27 Mrd. gekommen sei. Was bedeutet «Repatriierung»? An einem Unternehmenssteuerseminar von *Expertsuisse* im Juli wurde vorgetragen, dass *FDII* (*Foreign Derived Intangible Income*) in bestimmten Fällen einer IP-Box gleichkommt und den Rücktransfer von Immaterialgüterrechten in die USA diskutiert. Was bedeutet «Rücktransfer»?

Kampf gegen Steuerparadiese. Um die Ausgangsfragen besser verstehen und beantworten zu können, ist ein Blick auf die Bekämpfung der Steuerparadiese notwendig. Die Geschichte des Kampfes gegen Steuerparadiese beginnt im Mai 1996 an einer OECD-Ministertagung in Paris. Die OECD erhielt den Auftrag, Massnahmen zu entwickeln, um den schädlichen Steuerwettbewerb zu bekämpfen. Im Jahr 1998 veröffentlichte die OECD den Bericht über den schädlichen Steuerwettbewerb. Der Bericht erarbeitete vier Kriterien, um Steuerparadiese identifizieren zu können: keine oder nur nominelle Steuern, kein wirksamer Informationsaustausch, keine Transparenz, keine wesentlichen wirtschaftlichen Aktivitäten.



MARCEL R. JUNG,
DR. IUR. ET LIC. OEC. HSG,
LL.M., RECHTSANWALT,
DIPL. STEUEREXPERTE,
PARTNER,
FRORIEP LEGAL AG,
ZÜRICH

Der grosse Wendepunkt des OECD-Angriffs auf Steuerparadiese kam mit dem Wechsel von der *Clinton-* zur *Bush-*Administration. In einer Mitteilung vom 10. Mai 2001 kündigte Finanzminister *Paul O'Neill* an, dass die USA das OECD-Projekt «Tax Havens» nicht mehr unterstützen werden. Die USA verfolge nicht die Politik, irgendeinem Staat vorzuschreiben, wie hoch die Steuersätze und wie das Steuersystem ausgestaltet sein soll. Bereits im Jahr 2001 änderte die OECD ihre Strategie. Die beiden Kriterien «*keine oder nur nominelle Steuern*» und «*keine wesentlichen wirtschaftlichen Aktivitäten*» wurden fallen gelassen.

Im Jahr 2013 erliess die OECD den BEPS-Aktionsplan. *BEPS* (*Base Erosion and Profit Shifting*) ist ein gemeinsames Projekt der OECD und der G20 mit dem Ziel, die Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung in Jurisdiktionen mit Tief- oder Nichtbesteuerung zu bekämpfen. Im Jahr 2015 wurden die Abschlussberichte zu 15 Aktionspunkten veröffentlicht. Das Kriterium «*wesentliche Geschäftstätigkeit*» taucht nach 17 Jahren im Aktionspunkt Nr. 5 als hervorstechendes Merkmal wieder auf, insbesondere im Zusammenhang mit IP-Regelungen.

Internationale Steuerplanung der US-Grosskonzerne. US-Grosskonzerne konnten in den letzten Jahren mithilfe der US-Verrechnungspreisrichtlinien und anderen US-Steuerregeln Immaterialgüterrechte ohne wesentliche US-Steuerbelastung auf Konzerngesellschaften ausserhalb der USA übertragen und anschliessend Gewinne generieren, die nicht dem langen Arm des US-Aussensteuerrechts (*subpart F*) unterlagen. Zu diesen US-Steuerregeln gehören die Check-the-box Regulations und die Anknüpfung der Ansässigkeit an den statutarischen Sitz (*incorporation test*). OECD-Mitgliedstaaten knüpfen hingegen auch an den Ort der tatsächlichen Leitung (*central management control test*) an. Mit der Nicht-Repatriierung der ausländischen Gewinne konnte die US-Steuer von 35% aufgeschoben bzw. vermieden werden. Eine im Ausland bezahlte Steuer hätte zwar an die US-Steuer von 35% angerechnet (*foreign tax credit*) werden können. In zahlreichen, von den Medien aufgegriffenen Fällen bezahlten die ausländischen Konzerngesellschaften jedoch aufgrund des Zusammenspiels von Offshore-, IP- und hybriden Strukturen keine oder wenig ausländische Steuern, sodass in den USA keine oder wenig ausländische Steuern hätten angerechnet werden können.

Das US-System der Kapitalexporthneutralität spielte in der Praxis nicht so gut wie in der Theorie. Das Parkieren ausländischer Gewinne unmittelbar vor der US-Grenze und die US-Steuerreform haben das System der Kapitalexporthneutralität ausgehebelt. Mit der US-Steuerreform werden nicht

repatrierte Gewinne, die *im Ausland erwirtschaftet* worden sind, einmalig mit einer *US-Sondersteuer* von 8% bzw. 15,5% besteuert – und zwar unabhängig davon, ob sie tatsächlich repatriert werden. «Repatriierung» bedeutet die steuerliche Rückführung von im Ausland parkierten Gewinnen und die Einmalbesteuerung mit der US Repatriation Tax.

US-Steuerreform. Die USA haben mit der US-Steuerreform auf den BEPS-Aktionsplan der OECD reagiert und die US-Steuerpolitik auf den 1. Januar 2018 angepasst. Mit der US-Steuerreform wurden verschiedene Anti-BEPS-Regeln eingeführt, um die US-Steuerbemessungsgrundlage zu schützen: Regelung für hybride Gestaltungen, Zinsabzugsbeschränkung, Verrechnungspreisrichtlinien und Verrechnungspreisdokumentation.

Gleichzeitig hat die US-Steuerreform mit FDII ein Steuerregime eingeführt, das Lizenzzerträge mit 13,125% besteuert.

Am Unternehmenssteuerseminar wurde auch erklärt, wie Immaterialgüterrechte von schweizerischen Tochtergesellschaften auf eine US-Schwestergesellschaft (zurück) übertragen werden können. «Rückführung» bedeutet die Rückführung von im Ausland gehaltenen Immaterialgüterrechten auf US-Konzerngesellschaften und die steuerliche (Weiter-)Verwertung in den USA mithilfe des FDII-Regimes. FDII erfüllt hingegen nicht die Kriterien des Nexus Approach des OECD-Aktionspunktes Nr. 5. An einer Steuerfachveranstaltung der *International Bar Association* im Mai hatte ein deutscher Referent die Frage aufgeworfen, ob Deutschland Lizenzzahlungen an eine FDII-IP-Box, die nicht OECD-kompatibel ist, zum Abzug zulassen wird. Das Anti-BEPS-Kriterium «*wesentliche Geschäftstätigkeit*» ist nicht erfüllt. ■

EXPERT INFO KMU-Praxisinformationen – exklusiv für Mitgliedunternehmen



EXPERT INFO – das Vermarktungsinstrument für die Mitgliedunternehmen von EXPERTsuisse. Mit dieser KMU-Praxisinformation haben Sie die Möglichkeit, sich gegenüber Ihren Kunden im KMU-Segment noch besser zu positionieren.

EXPERT INFO erscheint dreimal jährlich in je drei Sprachen (d/f/i) mit aktuellen Themen und kann im Webshop bezogen werden. Die Publikation hat einen Umfang von 4 Seiten inkl. Grusswort und Inhaltsverzeichnis.

Bestellen Sie das EXPERT INFO-Jahresabonnement via Webshop, wir kontaktieren Sie anschliessend, um die nötigen Details auszutauschen. Varianten von EXPERT INFO:

	Nicht personalisiert	Personalisiert (Einzelausgabe)	Personalisiert im Abonnement (3 Ausgaben im Kalenderjahr)
Digital	kostenlos	CHF 100 (für Implementierung Logo und weitere Personalisierungsmöglichkeiten)	CHF 200 (für die Personalisierung der drei jährlichen Ausgaben)

Als Mitgliedunternehmen haben Sie die Möglichkeit, den EXPERT INFO je nach Bedarf mit Ihrem Logo und/oder mit einem Grusswort individualisieren zu lassen.

Bestellen Sie unseren EXPERT INFO noch heute: www.expertsuisse.ch/shop

Bei Fragen melden Sie sich bei Frau Saskia Imhof, Leiterin Marketing und Kommunikation (saskia.imhof@expertsuisse.ch).



Falls Sie den EXPERT INFO zusätzlich als Printversion erwerben möchten, können Sie diese auch in unserem Webshop bestellen.