FH CAMPUS WIEN
UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Campus Lecture: Mindestbesteuerung – Pillar II (MinBestG)

TAX MANAGEMENT, 18. MÄRZ 2025

FH CAMPUS WIEN
UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Pillar II - Praxisbeispiele anhand von konkreten Problemstellungen

Vortragende:

- **Simon Hofstätter**, Finanzamt für Großbetriebe (Fachbereich) und
- **Michael Schwarzinger**, Finanzamt für Großbetriebe (Fachbereich)

- 17.30 – 19.00 Uhr (inkl. Q&A), anschließender Ausklang

FH CAMPUS WIEN
UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Agenda

- Überblick
- Ausgenommene Einheiten iSd MinBestG
- Mindeststeuergewinnermittlung mit genauerer Erläuterung ausgewählter Anpassungen wie zB
  - Ausgenommene Dividenden
  - Ausgenommene Gewinne oder Verluste aus Eigenkapitalbeteiligungen
  - Fremdvergleichsgrundsatz im MinBestG und weitere
- Verwaltungsvorschriften zum MinBestG

FH CAMPUS WIEN
UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Agenda

- Überblick
- Ausgenommene Einheiten iSd MinBestG
- Mindeststeuergewinnermittlung mit genauerer Erläuterung ausgewählter Anpassungen wie zB
  - Ausgenommene Dividenden
  - Ausgenommene Gewinne oder Verluste aus Eigenkapitalbeteiligungen
  - Fremdvergleichsgrundsatz im MinBestG und weitere
- Verwaltungsvorschriften zum MinBestG

MinBestG - Überblick

Allgemeine Bestimmungen und Begriffe

- Betroffen sind **Unternehmensgruppen** (für Zwecke der Konsolidierung verbundene Einheiten) mit mehr als 750 Mio Euro Umsatz (ähnlich CbCR)
- Anwendung **auf inländische Geschäftseinheiten** (Einheiten, das sind Rechtsgebilde mit eigenem Abschluss und juristische Personen sowie Betriebsstätten im Inland)
- Von diesen wird **Mindeststeuer** erhoben (durch nationale Ergänzungssteuer, primäre Ergänzungssteuer bzw. sekundäre Ergänzungssteuer), um den effektiven Steuersatz auf 15% je Steuerhoheitsgebiet anzuheben
- Ausgenommen sind staatliche Einheiten, internationale Organisationen, Non-Profit-Organisationen, Pensionsfonds sowie Investmentfonds und Immobilieninvestmentvehikel (diese beiden wenn sie oberste Muttergesellschaften sind)
- **Oberste Muttergesellschaft** (Ultimate Parent Entity) ist die Einheit an der Spitze der Unternehmensgruppe

MinBestG - Erhebungsformen

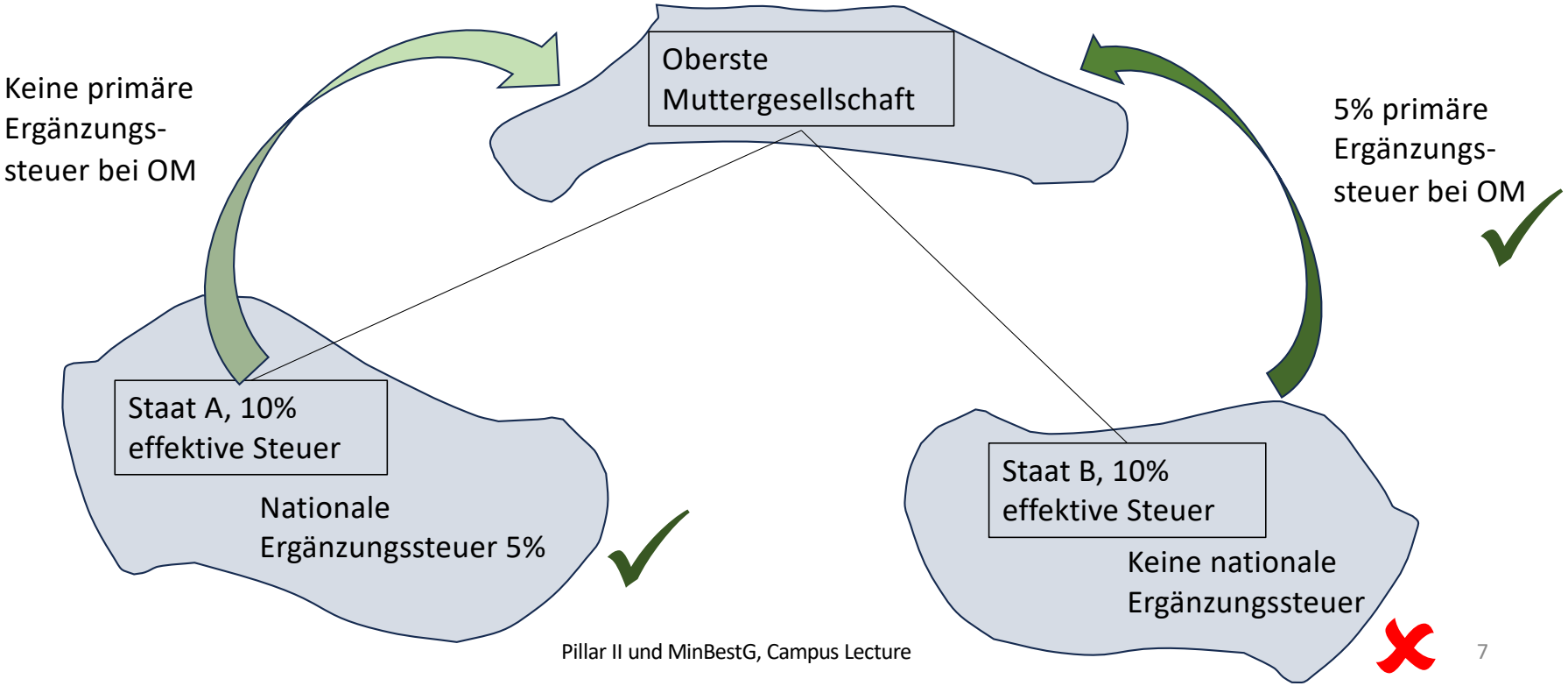
Erhebung der Steuer

- Als **nationale Ergänzungssteuer**
  - Bei Unterschreiten des Effektivsteuersatzes in Ö, durch abgabepflichtige inländische Geschäftseinheit
- Als **primäre Ergänzungssteuer**
  - Muttergesellschaft (UPE – oberste MG; IPE – zwischengeschaltete MG; POPE – im Teileigentum stehende MG) in Ö ist an niedrig besteuerter ausländischer Geschäftseinheit beteiligt, durch abgabepflichtige inländische Geschäftseinheit
- Als **sekundäre Ergänzungssteuer**
  - Wenn weder PES noch NES im Ausland greifen
  - Ermittlung des SES-Betrages der Unternehmensgruppe als Summe aller Ergänzungssteuerbeträge für niedrig besteuerte Geschäftseinheiten abzüglich der als PES entrichteten Ergänzungssteuerbeträge
  - Danach Ermittlung des Prozentsatzes für Österreich:
    Gemitteltes Verhältnis der Beschäftigten und materiellen Vermögenswerte in Österreich zu Beschäftigten und materiellen Vermögenswerten in allen SES-Gebieten

Pillar II - Konzept

Sicherstellung einer Mindestbesteuerung

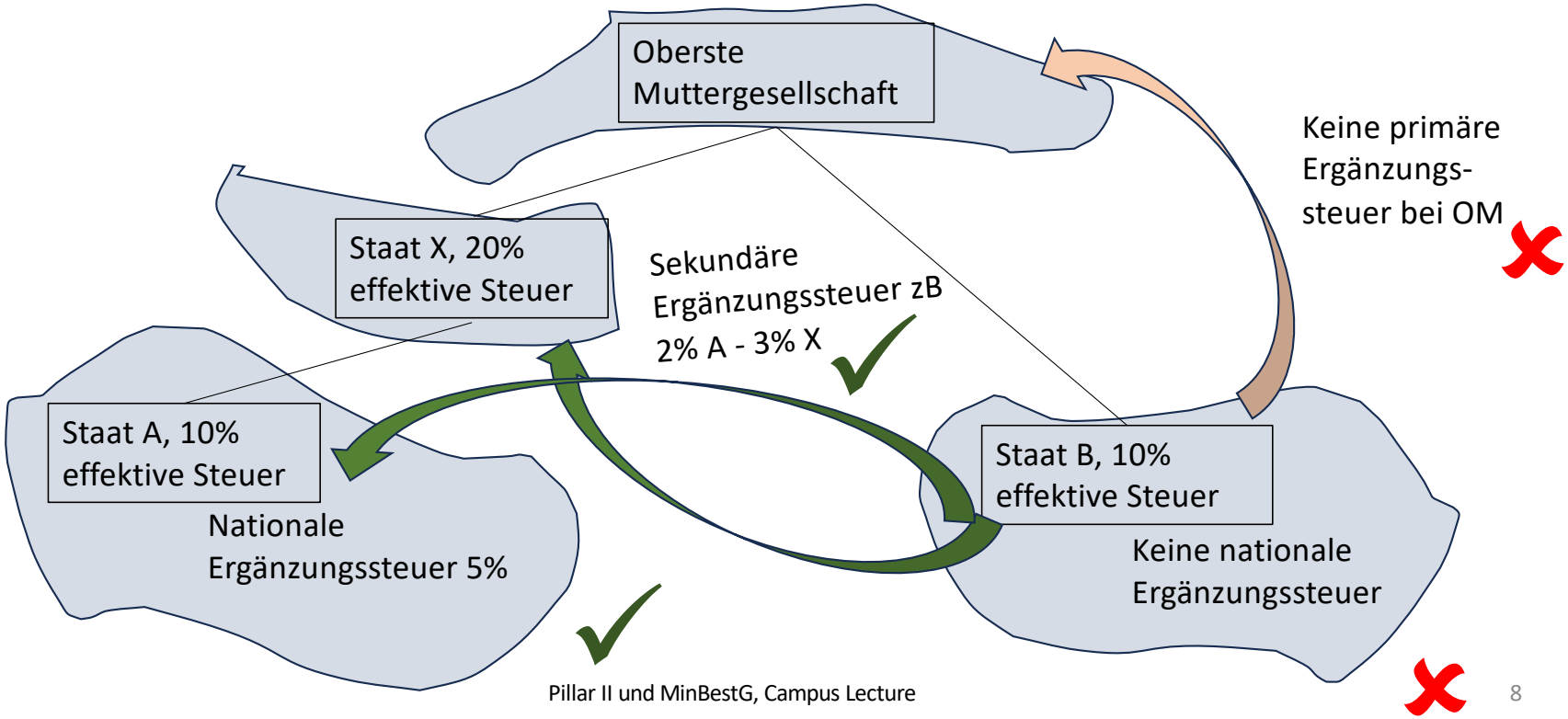
- Ermittlung einer Bemessungsgrundlage und der „effektiven“ Steuer => Division ergibt effektiven Steuersatz
- Dieser wird auf 15% „aufgefüllt“, durch nationale, primäre oder sekundäre Ergänzungssteuer



Pillar II - Konzept

Sicherstellung einer Mindestbesteuerung

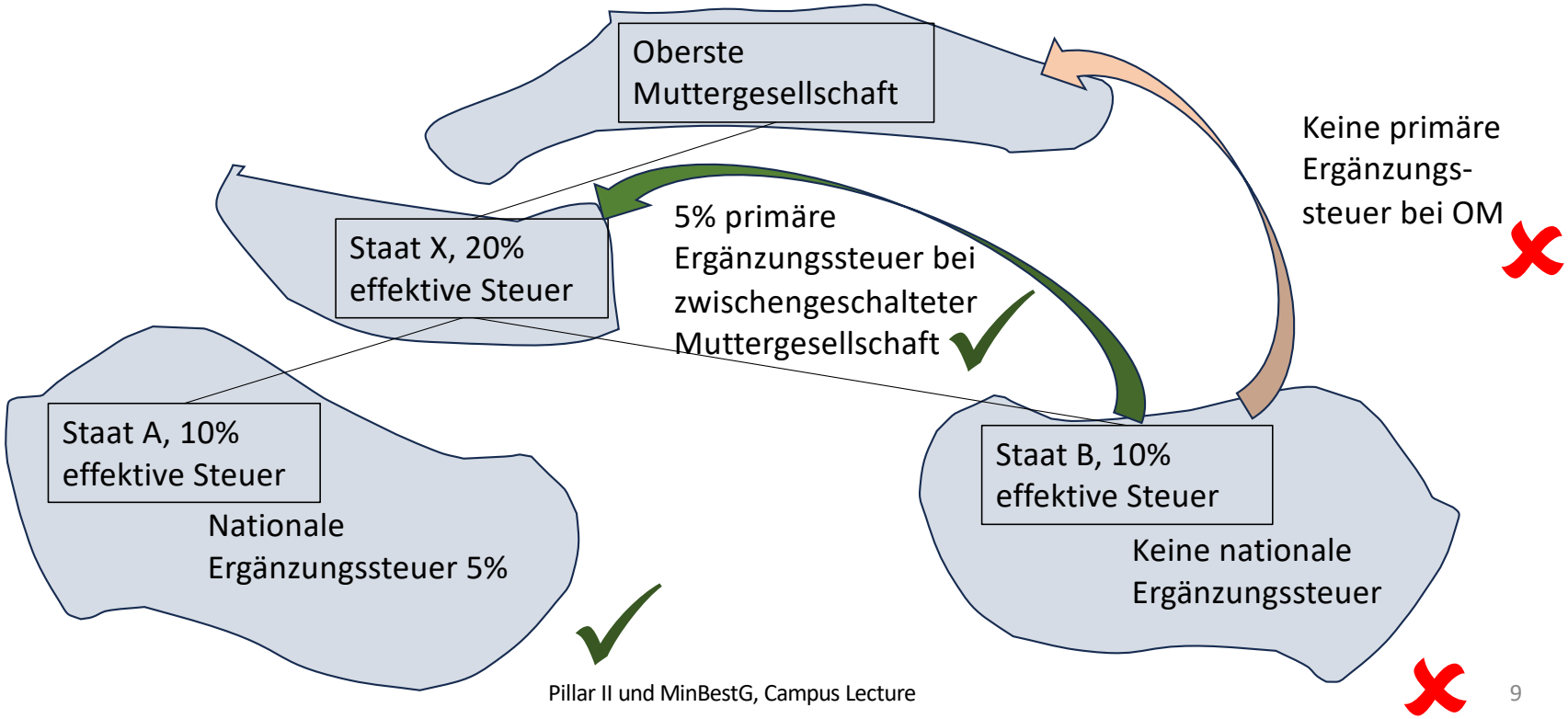
- Ermittlung einer Bemessungsgrundlage und der „effektiven“ Steuer => Division ergibt effektiven Steuersatz
- Dieser wird auf 15% „aufgefüllt“, durch nationale, primäre oder sekundäre Ergänzungssteuer



Pillar II - Konzept

Sicherstellung einer Mindestbesteuerung

- Ermittlung einer Bemessungsgrundlage und der „effektiven“ Steuer => Division ergibt effektiven Steuersatz
- Dieser wird auf 15% „aufgefüllt“, durch nationale, primäre oder sekundäre Ergänzungssteuer



Agenda

- Überblick
- Ausgenommene Einheiten iSd MinBestG
- Mindeststeuergewinnermittlung mit genauerer Erläuterung ausgewählter Anpassungen wie zB
  - Ausgenommene Dividenden
  - Ausgenommene Gewinne oder Verluste aus Eigenkapitalbeteiligungen
  - Fremdvergleichsgrundsatz im MinBestG und weitere
- Verwaltungsvorschriften zum MinBestG

Pillar II – Ausgenommene Einheiten

Was ist eine ausgenommene Einheit iSd § 4 MinBestG?

- staatliche Einheiten;
- internationale Organisationen;
- Non-Profit-Organisationen;
- Pensionsfonds;
- Investmentfonds, **die oberste Muttergesellschaften sind**;
- Immobilieninvestmentvehikel, **die oberste Muttergesellschaften sind**;
- eine Einheit, die
  - a) zu mindestens 95 % ihres Werts unmittelbar oder mittelbar über eine oder mehrere ausgenommene Einheit(en) gemäß Z 1 bis 6, mit Ausnahme von Pensionsfonds-Dienstleistungseinheiten, gehalten wird und die
    - ausschließlich oder fast ausschließlich für diese ausgenommenen Einheiten Vermögenswerte hält oder Gelder veranlagt, oder
    - ausschließlich Nebentätigkeiten zu den von ausgenommenen Einheiten ausgeübten Tätigkeiten ausführt;
  - b) zu mindestens 85 % ihres Werts unmittelbar oder mittelbar über eine oder mehrere ausgenommene Einheiten gemäß Z 1 bis 6, mit Ausnahme von Pensionsfonds-Dienstleistungseinheiten, gehalten wird und die im Wesentlichen ausgenommene Dividenden (§ 17) oder Gewinne oder Verluste aus Eigenkapitalbeteiligungen (§ 18) erzielt; oder
  - c) zu 100 % ihres Werts im gesamten Geschäftsjahr unmittelbar oder mittelbar von einer ausgenommenen Einheit gemäß Z 3 gehalten wird, sofern im Geschäftsjahr die Summe der Umsatzerlöse der Geschäftseinheiten der Unternehmensgruppe, mit Ausnahme der Umsatzerlöse der ausgenommenen Einheit gemäß Z 3 sowie der ausgenommenen Einheiten gemäß Z 7, niedriger als der Schwellenwert gemäß § 3 und als 25 % der im Konzernabschluss ausgewiesenen Umsatzerlöse ist.

Was ist eine Einheit iSd MinBestG?:
„Einheit“ bezeichnet ein Rechtsgebilde, das einen eigenen Abschluss erstellt oder zu erstellen hat, oder eine juristische Person. Der Begriff „Einheit“ umfasst nicht Gebietskörperschaften oder Einrichtungen der öffentlichen Hand, die hoheitliche Aufgaben wahrnehmen.

Demnach sind insbesondere Trusts, Stiftungen (vgl. OECD-Kommentar, Art. 1, Rz 2) und Personengesellschaften (etwa OG und KG) Rechtsgebilde; juristische Personen sind insbesondere die AG, die GmbH und die SE. Ob Rechtsgebilde einen eigenen Abschluss zu erstellen haben, soll sich nach den jeweils geltenden nationalen Rechtsvorschriften richten – für inländische Einheiten ist für diese Beurteilung insbesondere § 189 UGB maßgeblich → Siehe FAQ zum MinBestG Frage 1.3 zur ARGE

Wahlrecht zur Einbeziehung § 74 Abs. 1 MinBestG (5 Jahre Bindung)

MinBestG – Investmenteinheit keine UPE (§ 4 MinBestG)

- Frage: Was ist eine Investmenteinheit iSd MinBestG?

  → Investmentfonds, Immobilieninvestmentvehikel oder eine Versicherungsinvestmenteinheit

Investmentfonds iSd MinBestG:

a) Sie dient dazu, ein[...] aus finanziellen und nichtfinanziell[...] mögenswerten einer Anzahl von Anlege[...] einige nicht verbunden [...]
b) sie investiert in[...] festgelegten A[...]
c) sie ermöglicht [...] kosten zu senken oder Risiken zu streuen;
d) sie dient in erster Linie da[...] stitionen zu generieren oder Schutz vor einem bestimmten[...] Ergebnis zu bieten;
e) Anleger haben auf der[...] träge aus den Vermögenswerten[...] rten;
f) sie oder ihre G[...] gen den a[...] chriften für Investmentfonds, [...] gemessener Vorschri[...] mpfung von Geldwäsche und de[...] schutz, in dem Steuerhoheitsge[...] m sie ansässig ist oder verwaltet wird und
g) sie wird im Namen der Anleger von professionellen Investmentfondsmanagern verwaltet.

Im[...]tvehi[...]

Eine Einheit im Streubesitz, d[...] gliches Vermögen hält und deren Erträge auf einer [...] ne erfasst werden, und zwar entweder auf Eben[...] ls selbst oder auf Ebene seiner Anteils[...] Aufsc[...] s einem Jahr

Versicherungsinvestmenteinheit iSd MinBestG:

Eine Einheit, die unter die Definition eines Investmentfonds gemäß Z 31 oder eines Immobilieninvestmentvehikels gemäß Z 32 fallen würde, wenn sie nicht im Zusammenhang mit Verbindlichkeiten im Rahmen eines Versicherungs- oder Rentenvertrags gegründet worden wäre und sich nicht vollständig im Eigentum einer Einheit befände, die als Versicherungsgesellschaft den aufsichtsrechtlichen Vorschriften ihres Belegenheitsstaates unterliegt.

Wenn nicht UPE? → § 66 MinBestG

MinBestG – Ausgenommene Einheiten(§ 4 MinBestG)

- Frage: Was ist eine internationale Organisation iSd MinBestG?

Zwischenstaatliche Organisation, auch eine supranationale Organisation, oder eine vollständig in deren Eigentum stehende Behörde oder Einrichtung, die alle folgenden Kriterien erfüllt:
- Sie besteht hauptsächlich aus Staaten,
- hat mit dem Steuerhoheitsgebiet, in dem sie ihren Sitz hat, ein Sitzabkommen oder im Wesentlichen ähnliches Abkommen geschlossen und
- gesetzliche Bestimmungen oder ihre Satzungen verhindern, dass ihre Erträge Privatpersonen zugutekommen.

Die Definition einer internationalen Organisation im vorliegenden Bundesgesetz soll mit der Definition im Bundesgesetz zur Umsetzung des gemeinsamen Meldestandards für den automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten (§ 64 im Gemeinsamer Meldestandard-Gesetz – GMSG) übereinstimmen (vgl. GloBE-Kommentar, Art. 10.1, Rz 35)

Abkommen, aufgrund dessen den Geschäftsstellen oder Niederlassungen der Organisation in dem Steuerhoheitsgebiet Vorrechte und Befreiungen eingeräumt werden (z. B. das Abkommen zwischen der Republik Österreich und den Vereinten Nationen über den Amtssitz der Organisation der Vereinten Nationen in Wien, BGBl. III Nr. 99/1998)

- Frage: Was ist eine Non-Profit Organisation iSd MinBestG?

- Sitz- und Lagestaat ident und:
  - ausschließlich zu religiösen, gemeinnützigen, wissenschaftlichen, künstlerischen, kulturellen, sportlichen, erzieherischen oder ähnlichen Zwecken oder
  - als Berufsverband, Wirtschaftsverband, Handelskammer, Arbeitnehmerverband, Landwirtschafts- oder Gartenbauverband, Bürgervereinigung oder Organisation, die ausschließlich zur Wohlfahrtsförderung betrieben wird
- Im Wesentlichen sämtliche Erträge von der Ertragsteuer befreit (siehe FAQ zum MinBestG Frage 1.1 zur 80 % Grenze)
- Keine Anteilseigner oder Mitglieder mit Eigentums- bzw Nutzungsrechten
- Keine Ausschüttung an Privatpersonen oder nicht gemeinnützige Rechtsträger (Ausnahmen: bei Ausübung der gemeinnützigen Tätigkeit, bei angemessener Vergütung für erbrachte Leistung, Zahlung in Höhe Marktwert für Vermögensgegenstand)
- Zufluss bei Abwicklung an Non-Profit oder staatliche Einheiten oder Gebietskörperschaften
- Keine gewerblichen Tätigkeiten, die nicht in direktem Zusammenhang mit den Zwecken stehen, für die sie eingerichtet wurden

- Frage: Was ist ein Pensionsfonds iSd MinBestG?

Einheit, die ausschließlich oder nahezu ausschließlich dazu dient, Altersversorgungsleistungen sowie verbundene Leistungen oder Nebenleistungen zugunsten von natürlichen Personen zu verwalten und bereitzustellen, wenn:
- diese Einheit als solche den aufsichtsrechtlichen Vorschriften dieses Steuerhoheitsgebiets oder einer seiner Gebietskörperschaften oder lokalen Behörden unterliegt **oder**
- die genannten Leistungen durch nationale Regelungen gesichert oder anderweitig geschützt und aus einem Pool von Vermögenswerten finanziert werden, die von einer Treuhandschaft oder einem Treugeber gehalten werden, um die Erfüllung der entsprechenden Pensionsverpflichtungen für den Fall einer Insolvenz der Unternehmensgruppe sicherzustellen.

MinBestG – Staatliche Einheiten(§ 4 MinBestG)

- Frage: Was ist eine staatliche Einheit iSd MinBestG? →
  - Die Einheit ist Teil eines Staates oder einer politischen Unterteilung oder Gebietskörperschaft eines solchen oder steht vollständig im Eigentum der genannten Träger
  - sie übt **keine** gewerbliche Tätigkeit aus und ihr Hauptzweck besteht in
    - der Wahrnehmung hoheitlicher Aufgaben oder
    - der Verwaltung oder Anlage der Vermögenswerte des Staates oder des Steuerhoheitsgebiets
  - sie ist in Bezug auf ihre Gesamtleistung gegenüber einem Staat rechenschaftspflichtig und stellt diesem jährlich Informationsberichte zur Verfügung und
  - ihre Vermögenswerte fallen bei ihrer Auflösung einem Staat zu und ihre Nettogewinne werden ausschließlich an diesen Staat ausgeschüttet, ohne dass ein Teil ihrer Nettogewinne einzelnen Privatpersonen zugutekommt

Gewerbliche Tätigkeit: Nicht zulässig ist die Ausübung von Handels- oder Geschäftstätigkeiten. Kennzeichnend hiefür sind insbesondere eine Gewinnerzielungsabsicht sowie die Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr. **Keine Handels- oder Geschäftstätigkeit** liegt daher vor, wenn eine Einheit ihre Waren oder Dienstleistungen **ausschließlich gegenüber der öffentlichen Hand zur Erfüllung hoheitlicher Aufgaben erbringt**; der **Betrieb eines Kreditinstituts wäre daher schädlich, auch wenn sich dieses vollständig im Eigentum des Staates befindet** (vgl. GloBE-Kommentar, Art. 10.1, Rz 31).

Die in Teilstrich 2 erwähnten Aktivitäten sollen Körperschaften wie z. B. staatliche Holdinggesellschaften einschließen (vgl. GloBE-Kommentar, Art. 10.1, Rz 30). Ein Konzernheadquarter eines Mischkonzerns soll jedoch nicht unter diese Definition fallen (vgl. Verwaltungsleitlinien des Inclusive Framework vom 1. Februar 2023 zur Administration der GloBE-Mustervorschriften, Pkt. 1.4.3, Rz 11).

MinBestG – Konsequenz ausgenommene Einheit ? (§ 4 MinBestG

- Frage: Was sind die Rechtsfolgen für eine ausgenommene Einheit iSd MinBestG? →
  - Die PES, NES und SES sollen nicht auf ausgenommene Einheiten angewendet werden. Eine ausgenommene Einheit, welche die oberste Muttergesellschaft ist, muss die PES nicht anwenden und die in der Beteiligungskette nachfolgende Einheit (die selbst keine ausgenommene Einheit ist) wendet die PES an. Ausgenommene Einheiten sollen daher auch keine Abgabepflichtigen gemäß § 76 für die Mindeststeuer sein.
  - Sämtliche „GloBE-Attribute“ (Gewinne, Verluste, Steuern, Vermögenswerte und Lohnkosten) ausgenommener Einheiten werden aus den Berechnungen ausgenommen, mit **Ausnahme der Anwendung der Umsatzschwelle**.
  - Ausgenommene Einheiten trifft keine Verpflichtung zur Abgabe des Mindeststeuerberichtes gemäß den §§ 69 ff.

Hinweis: Für Zwecke der Beurteilung, ob eine ausgenommene Einheit gemäß § 4 vorliegt, soll die Betriebsstätte einer Einheit nicht separat beurteilt werden, sondern gemeinsam mit der Einheit; diesfalls sollen die Gesamtheit der Aktivitäten einschließlich derjenigen, die von der Betriebsstätte durchgeführt werden, für die Einstufung als ausgenommene Einheit maßgeblich sein.

Agenda

- Überblick
- Ausgenommene Einheiten iSd MinBestG
- Mindeststeuergewinnermittlung mit genauerer Erläuterung ausgewählter Anpassungen wie zB
  - Ausgenommene Dividenden
  - Ausgenommene Gewinne oder Verluste aus Eigenkapitalbeteiligungen
  - Fremdvergleichsgrundsatz im MinBestG und weitere
- Verwaltungsvorschriften zum MinBestG

MinBestG - Details

- **§ 15. Zur Ermittlung des Mindeststeuer-Gewinns oder -Verlusts einer Geschäftseinheit wird deren Jahresüberschuss oder Jahresfehlbetrag um die Beträge folgender Posten wie folgt angepasst**:
- 1. Erhöht um den Nettosteueraufwand oder vermindert um den Nettosteuerertrag gemäß § 16,
- **2. vermindert um ausgenommene Dividenden gemäß § 17,**
- **3. erhöht um ausgenommene Verluste und vermindert um ausgenommene Gewinne aus Eigenkapitalbeteiligungen gemäß § 18,**
- 4. erhöht um Gewinne oder vermindert um Verluste aus der Anwendung der Neubewertungsmethode auf Sachanlagen gemäß § 19,
- 5. erhöht um ausgenommene Verluste und vermindert um ausgenommene Gewinne aus der Veräußerung von Vermögenswerten und Verbindlichkeiten gemäß § 60,
- **6. erhöht um asymmetrische Wechselkursgewinne oder vermindert um asymmetrische Wechselkursverluste gemäß § 20 Abs. 1 sowie erhöht um asymmetrische Wechselkursverluste und vermindert um asymmetrische Wechselkursgewinne gemäß § 20 Abs. 2,**
- **7. erhöht um nicht abzugsfähige Aufwendungen gemäß § 21,**
- 8. erhöht oder vermindert um Fehler aus der Vorperiode und Änderungen der Rechnungslegungsgrundsätze gemäß § 22,
- 9. erhöht oder vermindert um den Korrekturposten Pensionsaufwand gemäß § 23,
- 10. vermindert um qualifizierte Sanierungsgewinne gemäß § 24,
- 11. erhöht oder vermindert um Anpassungsbeträge aufgrund des Wahlrechts für aktienbasierte Vergütungen gemäß § 25,
- **12. erhöht oder vermindert um Anpassungsbeträge aufgrund des Fremdvergleichsgrundsatzes gemäß § 26,**
- 13. erhöht oder vermindert um Anpassungsbeträge für Steuergutschriften gemäß § 27,
- 14. erhöht oder vermindert um Anpassungsbeträge aufgrund des Wahlrechts zur Anwendung des Realisationsprinzips gemäß § 28,
- 15. erhöht oder vermindert um Anpassungsbeträge aufgrund des Verteilungswahlrechts für unbewegliches Vermögen gemäß § 29,
- **16. erhöht um Aufwendungen für gruppeninterne Finanzierungsvereinbarungen gemäß § 30,**
- 17. erhöht oder vermindert um Anpassungsbeträge aufgrund des Wahlrechts zur Anwendung von Konsolidierungsgrundsätzen gemäß § 31,
- 18. erhöht oder vermindert um Anpassungsbeträge für bestimmte Erträge und Aufwendungen von Versicherungseinheiten gemäß § 32,
- 19. erhöht oder vermindert um Anpassungsbeträge für zusätzliches Kernkapital gemäß § 33,
- 20. erhöht um ausgenommene Verluste und vermindert um ausgenommene Gewinne aus dem internationalen Seeverkehr gemäß § 34,
- 21. erhöht oder vermindert um Beträge aufgrund der Zuordnung der Gewinne oder Verluste zwischen Stammhaus und Betriebsstätte gemäß § 35 und
- 22. erhöht oder vermindert um Beträge aufgrund der Zurechnung der Gewinne oder Verluste einer transparenten Einheit gemäß § 36.

MinBestG – Details, Dividenden

§ 17. (1) Der Jahresüberschuss oder Jahresfehlbetrag einer Geschäftseinheit ist zu vermindern um **ausgenommene Dividenden** (Abs. 2).

(2) Als ausgenommene Dividenden gelten **Dividenden oder andere Ausschüttungen aus einer Eigenkapitalbeteiligung** (§ 2 Z 23), **es sei denn**, bei der Eigenkapitalbeteiligung handelt es sich um eine **kurzfristige Portfoliobeteiligung** im Sinne der Z 1, eine optierte Portfoliobeteiligung im Sinne der Z 2 oder um eine Eigenkapitalbeteiligung an einer Investmenteinheit im Sinne der Z 3:

1. Eine **kurzfristige Portfoliobeteiligung** liegt vor, wenn diese

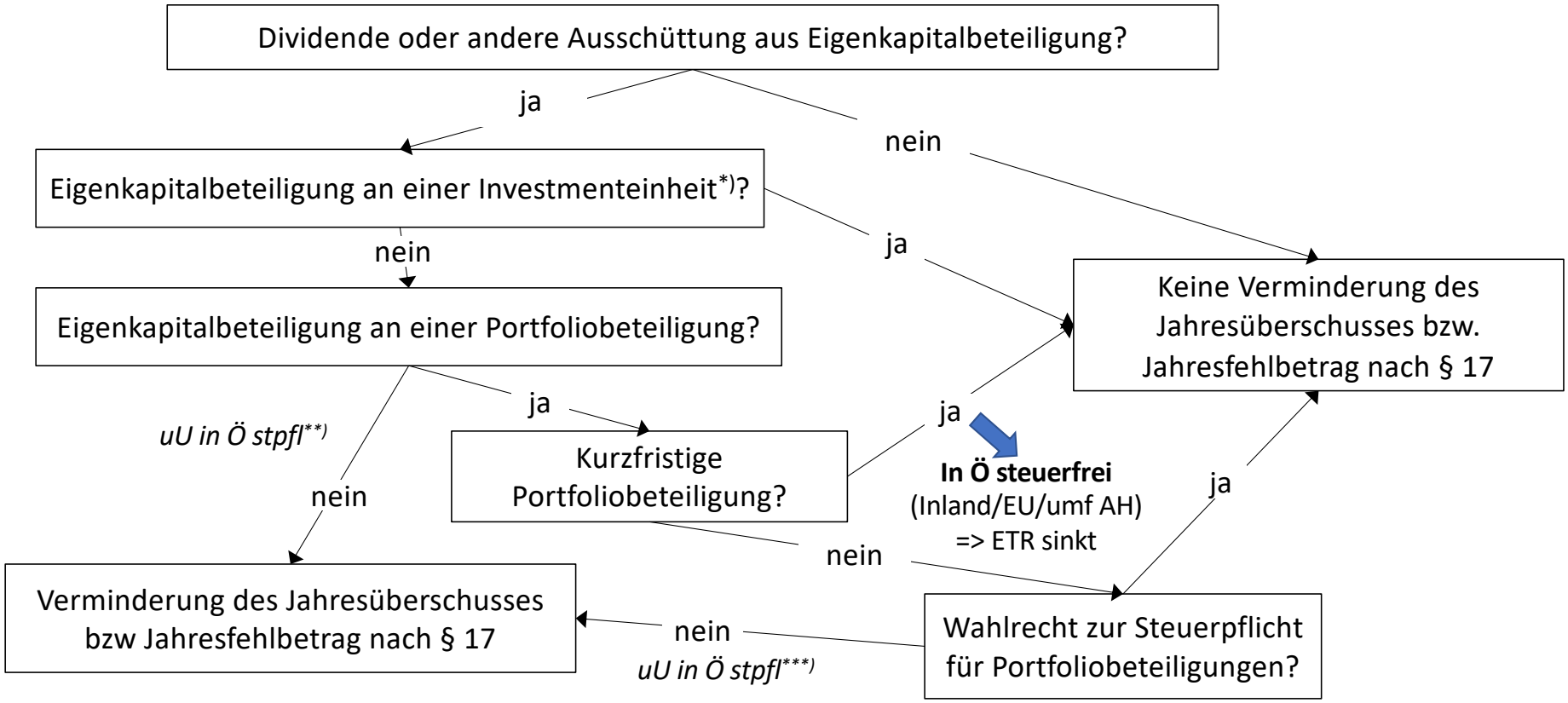
a) der Unternehmensgruppe zum Zeitpunkt der Ausschüttung oder für Zwecke von § 18 Abs. 2 Z 3 im Zeitpunkt der Veräußerung einen Anspruch von **weniger als 10 %** am Gewinn, Kapital, den Rücklagen oder den Stimmrechten an einer Einheit vermittelt (Portfoliobeteiligung) und

b) zum Zeitpunkt der Ausschüttung für einen Zeitraum von **weniger als einem Jahr** von der Geschäftseinheit in deren wirtschaftlichem Eigentum gehalten wird.

2. Eine **optierte Portfoliobeteiligung** liegt vor, wenn auf Antrag **sämtliche** von der Geschäftseinheit erhaltene **Dividenden oder andere Ausschüttungen aus Portfoliobeteiligungen** (Z 1 lit a) bei der Ermittlung ihres Mindeststeuer-Gewinns oder -Verlusts einbezogen werden. Dieses Wahlrecht ist im Hinblick auf die jeweilige Geschäftseinheit unter Berücksichtigung von § 74 auszuüben und gilt für fünf Jahre.

3. Eine Eigenkapitalbeteiligung an einer Investmenteinheit im Sinne des § 2 Z 30 liegt vor, wenn für diese das Wahlrecht für steuerpflichtige Ausschüttungen nach Maßgabe von § 68 in Anspruch genommen wird.

MinBestG – Details, Dividenden schematisch



*) *Wahlrecht zur Steuerpflicht (§ 68)*

) *Voraussetzungen nach § 10 Abs 2 nicht erfüllt bzw.* *) *keine umfassende Amtshilfe => § 40 Z 1 Steuern auch herausgenommen*

Agenda

- Überblick
- Ausgenommene Einheiten iSd MinBestG
- Mindeststeuergewinnermittlung mit genauerer Erläuterung ausgewählter Anpassungen wie zB
  - Ausgenommene Dividenden
  - Ausgenommene Gewinne oder Verluste aus Eigenkapitalbeteiligung
  - Fremdvergleichsgrundsatz im MinBestG und weitere
- Verwaltungsvorschriften zum MinBestG

MinBestG – Details, Eigenkapitalbeteiligungen 1

§ 18. (1) Der Jahresüberschuss oder Jahresfehlbetrag einer Geschäftseinheit ist **zu erhöhen um ausgenommene Verluste und zu vermindern um ausgenommene Gewinne aus Eigenkapitalbeteiligungen** (Abs. 2); dies gilt nicht in Fällen des Abs. 4.

(2) Als ausgenommene Gewinne oder Verluste aus Eigenkapitalbeteiligungen gelten im Jahresüberschuss oder Jahresfehlbetrag einer Geschäftseinheit enthaltene **Gewinne oder Verluste**

1. aufgrund von **Änderungen des beizulegenden Zeitwerts von Eigenkapitalbeteiligungen** mit Ausnahme von Portfoliobeteiligungen (§ 17 Abs. 2 Z 1 lit a),
2. in Bezug auf Eigenkapitalbeteiligungen, die **nach der Equity-Methode bilanziert** werden, oder
3. aus **Veräußerungen von Eigenkapitalbeteiligungen** mit Ausnahme von Portfoliobeteiligungen (§ 17 Abs. 2 Z 1 lit a).

(3) **Auf Antrag** gelten als ausgenommene Gewinne oder Verluste aus Eigenkapitalbeteiligungen **auch Fremdwährungsgewinne oder -verluste** einer Geschäftseinheit, wenn diese

1. die **Absicherung von Währungsrisiken** aus Eigenkapitalbeteiligungen betreffen,
2. **im Konzernabschluss im sonstigen Ergebnis verbucht** werden und
3. ein **Sicherungsinstrument betreffen**, das nach einem zugelassenen Rechnungslegungsstandard, der bei der Erstellung des Konzernabschlusses herangezogen wurde, als effektive Nettoinvestition in einen Geschäftsbetrieb eingestuft wird.

Soweit die wirtschaftlichen und bilanziellen Folgen des Sicherungsinstruments nicht von der das Sicherungsinstrument emittierenden Geschäftseinheit, sondern von der Geschäftseinheit getragen werden, die die Eigenkapitalbeteiligung hält, ist Abs. 3 bei dieser und nicht beim Emittenten anzuwenden. Das Wahlrecht ist für die Absicherung von Währungsrisiken aus sämtlichen Eigenkapitalbeteiligungen einer Geschäftseinheit einheitlich unter Berücksichtigung von § 74 auszuüben und gilt für fünf Jahre.

MinBestG – Details, Eigenkapitalbeteiligungen 2

§ 18. (1) Der Jahresüberschuss oder Jahresfehlbetrag einer Geschäftseinheit ist zu erhöhen um ausgenommene Verluste und zu vermindern um ausgenommene Gewinne aus Eigenkapitalbeteiligungen (Abs. 2); dies gilt **nicht in Fällen des Abs. 4.**

[….]

(4) **Auf Antrag werden steuerwirksame Gewinne und Verluste aus Eigenkapitalbeteiligungen**, die von Geschäftseinheiten in einem Steuerhoheitsgebiet gehalten werden, bei der Ermittlung des Mindeststeuer-Gewinns oder -Verlusts der beteiligten Geschäftseinheiten **einbezogen**. Dabei gilt Folgendes:

1. Dieses Wahlrecht ist **einheitlich für sämtliche Eigenkapitalbeteiligungen** aller Geschäftseinheiten in einem Steuerhoheitsgebiet unter Berücksichtigung von § 74 auszuüben und gilt für fünf Jahre.

2. Als steuerwirksam gelten auch Gewinne und Verluste aus der Änderung des beizulegenden Zeitwertes, wenn nur die Veräußerung der Eigenkapitalbeteiligung der Besteuerung unterliegt und hinsichtlich der Änderung des beizulegenden Zeitwerts nur latente Steuern zu erfassen sind.

3. Wird das Wahlrecht widerrufen, erstreckt sich dessen Wirkung dennoch in den folgenden Jahren auf jene Eigenkapitalbeteiligungen, bei denen während der Geltungsdauer des Wahlrechtes steuerwirksame Verluste einbezogen wurden.

MinBestG – Details, Eigenkapitalbeteiligungen 3

Wahlrecht § 18 Abs 4, Veräußerungsgewinn ohne Wahlrecht

- Wenn Wahlrecht nicht ausgeübt und steuerpflichtige Veräußerung?

  => Gewinn wird neutralisiert

  => Steuer: § 40 Kürzungen; Z 1. Laufender Steueraufwand betreffend Erträge, die von der Berechnung der Mindeststeuer-Gewinne oder -Verluste nach dem 3. Abschnitt ausgenommen werden

	IFRS	Steuerrecht	MinBestG	
Vorläufiges Ergebnis	120.000	120.000	120.000	
Veräußerungsgewinn	80.000	80.000	0	→ Neutralisierung nach § 18
JÜ/Einkünfte/MinStGew	200.000	200.000	120.000	
Steuer(aufwand)	46.000	46.000	27.600	→ Kürzung nach § 40 Z 1*)
Steuersatz	23%	23%	23%	

*) Kürzung um 80.000 x 23% = 18.400

MinBestG – Details, Eigenkapitalbeteiligungen 3

Wahlrecht § 18 Abs 4, Veräußerungsgewinn mit Wahlrecht

- Wenn Wahlrecht ausgeübt und steuerpflichtige Veräußerung?

  => Gewinn wird nicht neutralisiert

  => Steuer: wird nicht gekürzt

	IFRS	Steuerrecht	MinBestG
Vorläufiges Ergebnis	120.000	120.000	120.000
Veräußerungsgewinn	80.000	80.000	80.000
JÜ/Einkünfte/MinStGew	200.000	200.000	200.000
Steuer(aufwand)	46.000	46.000	46.000
Steuersatz	23%	23%	23%

→ Keine Neutralisierung nach § 18

→ Keine Kürzung nach § 40 Z 1

MinBestG – Details, Eigenkapitalbeteiligungen 4

Wahlrecht § 18 Abs 4, TWA ohne Wahlrecht 1

- Wenn Wahlrecht nicht ausgeübt und steuerwirksame Teilwertabschreibung?

  => Steuerlich auf sieben Jahre zu verteilen

  => Verlust wird neutralisiert

  => Steuer: latente Steuer: Anpassung (Erhöhung)

Jahr eins	IFRS	Steuerrecht	MinBestG
Vorläufiges Ergebnis	110.000	110.000	110.000
Wertminderung/TWA	-70.000	-10.000	0
JÜ/Einkünfte/MinStGew	40.000	100.000	110.000
Lfd Steueraufwand (23%) Latente Steuern Ertrag (23%)*)	23.000 - 13.800 9.200	23.000	23.000 0 23.000
Steuersatz	23%	23%	20,91%

Anpassung (Erhöhung) der Steuern (siehe EB zu § 42); Latente Steuern nicht in den angepassten latenten Steuern enthalten (§ 42 Abs 2 Z 1) => Ausscheiden des gesamten Betrages (Umrechnung auf 15% mE erst nach Ermittlung des Gesamtbetrages)

*) 23% von 6/7 das sind 60.000 = 13.800

MinBestG – Details, Eigenkapitalbeteiligungen 5

Wahlrecht § 18 Abs 4, TWA ohne Wahlrecht 2

- Wenn Wahlrecht nicht ausgeübt und steuerwirksame Teilwertabschreibung?

  => Steuerlich auf sieben Jahre zu verteilen

  => Verlust wird neutralisiert

  => Steuer: latente Steuer: Anpassung (Kürzung)

Folgejahre	IFRS	Steuerrecht	MinBestG
Vorläufiges Ergebnis	110.000	110.000	110.000
Wertminderung/TWA	0	-10.000	0
JÜ/Einkünfte/MinStGew	110.000	100.000	110.000
Lfd Steueraufwand (23%) Aufw. latente St. (23%)*)	23.000 + 2.300 25.300	23.000	23.000 0 23.000
Steuersatz	23%	23%	20,9%

Anpassung der Steuern

Bei geringerem vorläufigen Ergebnis (zB 10.000 => ETR 0%) könnte sich auch in Folgejahren eine Ergänzungssteuer ergeben!

*) Steueraufwand aus 1/7

MinBestG – Details, Eigenkapitalbeteiligungen 6

Wahlrecht § 18 Abs 4, TWA mit Wahlrecht 1

- Wenn Wahlrecht ausgeübt und steuerwirksame Teilwertabschreibung?

  => Steuerlich auf sieben Jahre zu verteilen

  => Verlust wird nicht neutralisiert

  => Steuer: latente Steuer berücksichtigt, Mindeststeuersatz

Jahr eins	IFRS	Steuerrecht	MinBestG
Vorläufiges Ergebnis	110.000	110.000	110.000
Wertminderung/TWA	-70.000	-10.000	-70.000
JÜ/Einkünfte/MinStGew	40.000	100.000	40.000
Lfd Steueraufwand (23%)	23.000	23.000	23.000
Latente St. (23%/15%)*)	- 13.800		- 9.000
	9.200		14.000
Steuersatz	23%	23%	35%

→ Keine Neutralisierung der TWA

→ Umrechnung auf 15% (§ 42 Abs 1)

→ Höherer effektiver Steuersatz aus Umrechnung der latenten Steuern auf 15% (§ 42 Abs 1)

*) 23% von 60.000 = 13.800; 15% von 60.000 = 9.000

MinBestG – Details, Eigenkapitalbeteiligungen 7

Wahlrecht § 18 Abs 4, TWA mit Wahlrecht 2

- Wenn Wahlrecht ausgeübt und steuerwirksame Teilwertabschreibung?

  => Steuerlich auf sieben Jahre zu verteilen

  => Verlust wird nicht neutralisiert

  => Steuer: latente Steuer berücksichtigt, Mindeststeuersatz

Folgejahre	IFRS	Steuerrecht	MinBestG
Vorläufiges Ergebnis	110.000	110.000	110.000
Wertminderung/TWA	0	-10.000	0
JÜ/Einkünfte/MinStGew	110.000	100.000	110.000
Lfd Steueraufwand (23%) Aufw. Lat. St. (23%/15%)*)	23.000 + 2.300 25.300	23.000	23.000 + 1.500 24.500
Steuersatz	23%	23%	22,27%

*) Steueraufwand aus 1/7

Keine Kürzung um Aufwand aus latenten Steuern nach § 40. Aber umgerechnet auf 15%

Niedrigerer Effektivsteuersatz durch Umrechnung der latenten Steuern auf 15%; selbst bei vorl. Ergebnis von 10.000 noch 15% ETR

Agenda

- Überblick
- Ausgenommene Einheiten iSd MinBestG
- Mindeststeuergewinnermittlung mit genauerer Erläuterung ausgewählter Anpassungen wie zB
  - Ausgenommene Dividenden
  - Ausgenommene Gewinne oder Verluste aus Eigenkapitalbeteiligungen
  - Fremdvergleichsgrundsatz im MinBestG und weitere
- Verwaltungsvorschriften zum MinBestG

MinBestG – Fremdvergleichsgrundsatz

Fremdvergleich im MinBestG ?: Transaktionen zwischen Geschäftseinheiten entsprechen dem Fremdvergleichsgrundsatz, wenn sie zu Bedingungen wie zwischen unabhängigen Unternehmen bei vergleichbaren Transaktionen und unter vergleichbaren Umständen abgeschlossen werden.

- Anwendung bei steuerhoheitsgebietsübergreifenden Transaktionen:
  - **Voraussetzung** = Transaktion in den Abschlüssen nicht in selber Höhe verbucht oder entspricht nicht dem Fremdvergleichsgrundsatz
  - **Konsequenz** = Anpassung so, dass betragsmäßige Korrespondenz hergestellt ist und dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprochen wird
  - **Einschränkung** = Eine Anpassung hat jedoch nicht zu erfolgen, wenn diese zu einer Doppelbesteuerung oder doppelten Nichtbesteuerung führen würde
- Anwendung im selben Steuerhoheitsgebiet:
  - **Voraussetzung** = Verlust aus einer Veräußerung oder einer anderen Übertragung von Vermögenswerten zwischen in demselben Steuerhoheitsgebiet gelegenen Geschäftseinheiten nicht im Einklang mit dem Fremdvergleichsgrundsatz
  - **Konsequenz** = Anpassung an den Fremdvergleichsgrundsatz

Grund: Damit soll verhindert werden, dass Unternehmensgruppen durch Verkäufe oder andere Transaktionen zwischen Gruppenmitgliedern zu Preisen, die nicht dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechen, Verluste in einem Land künstlich generieren können → Folge: Wahlrecht gemäß § 31 zur Anwendung von Konsolidierungsgrundsätzen hebt Anpassungserfordernis auf

MinBestG – Fremdvergleichsgrundsatz

Fremdvergleich im MinBestG – Grundprämisse: Da innerhalb einer Unternehmensgruppe eine Verrechnungspreispolitik bestehen sollte, die auf dem Fremdvergleichsgrundsatz basiert, sollte in der Regel Transaktionspreis in Rechnungslegung und Steuerrecht ident sein.

zB Multilaterale bzw bilaterale APA

Unilaterales APA, Steuerbilanz weicht von Unternehmensbilanz ab oder Anpassung durch Steuerbehörde

Frage: Abweichung zwischen Steuerrecht und Rechnungslegung?

- **Szenario 1: Es besteht Einigkeit über einen abweichenden steuerlichen Verrechnungspreis (zwischen beteiligten Steuerbehörden) → Alle Beteiligten sollen GloBE-Gewinn auf steuerlichen Verrechnungspreis anpassen**
- **Szenario 2: Unilaterale Anpassung/Abweichung des steuerlichen Verrechnungspreises → Grundsätzlicher Vorrang des steuerlichen Verrechnungspreises aber Doppelbesteuerung bzw. doppelte Nichtbesteuerung beachten!!**
  - Eine einseitige Verrechnungspreisanpassung soll zu einer entsprechenden Anpassung des Mindeststeuer-Gewinnes oder -Verlustes aller beteiligten Parteien führen, es **sei denn, die Verrechnungspreisanpassung erhöht oder verringert das steuerpflichtige Einkommen der Unternehmensgruppe in einem Land, dessen nominaler Steuersatz unter dem Mindeststeuersatz liegt** oder **wenn das Steuerhoheitsgebiet in Bezug auf die Unternehmensgruppe in beiden der einseitigen Verrechnungspreisanpassung vorausgehenden Geschäftsjahren ein Niedrigsteuerhoheitsgebiet war** (vgl. GloBE-Kommentar, Art. 3.2.3, Rz 100-101).
  - **Anpassungen sollen dem Normzweck entsprechend jedoch nicht vorgenommen werden, wenn diese selbst zu einer Doppelbesteuerung oder einer doppelten Nichtbesteuerung führen würden**. So soll z. B. eine unilaterale Verrechnungspreisanpassung, die das steuerpflichtige Einkommen in einem Land reduziert, dessen nominaler Steuersatz über dem Mindeststeuersatz liegt, das aber in den beiden Vorjahren einen Effektivsteuersatz unter diesem Mindeststeuersatz hatte, nicht bei der Ermittlung des Mindeststeuer-Gewinnes bzw. -Verlustes berücksichtigt werden. Sofern nämlich die beteiligten Parteien in einem Hochsteuerland ansässig sind, würde die Anpassung zu einer doppelten Nichtbesteuerung nach diesem Gesetz führen. Andererseits würden unilaterale Verrechnungspreisanpassungen, die das steuerpflichtige Einkommen einer Geschäftseinheit in einem Niedrigsteuerland erhöhen, zu einer Doppelbesteuerung nach diesem Gesetz führen (vgl. GloBE-Kommentar, Art. 3.2.3, Rz 103).

Doppelstöckige Betrachtung bei Vorliegen von Doppel- bzw doppelter Nichtbesteuerung = Betrachtung nach Ertragsteuerrecht und GloBE

MinBestG – Fremdvergleichsgrundsatz

Fremdvergleich im MinBestG – Fallstudie: Die österreichische Geschäftseinheit A-GmbH ist Teil des MNE X. Sie bezieht von ihrer Muttergesellschaft X Waren zu einem Preis von 100, dieser Betrag ist auch in den Büchern erfasst. Für die Ermittlung des steuerlichen Einkommens der A-GmbH ist in Österreich ist § 6 Z 6 EStG maßgeblich. ISd § 6 Z 6 EStG sind Wirtschaftsgüter welche aus dem Ausland ins Inland überführt werden mit jenen Werten anzusetzen, „die im Falle einer Lieferung an einen vom Steuerpflichtigen völlig unabhängigen Betrieb angesetzt worden wären." → Annahme: Fremdüblicher Warenwert ist 210, Verkaufspreis an fremde Dritte 250.

A-GmbH	FANIL		Steuerbemessung
Umsatz	250,00	Umsatz	250,00
COGS	100,00	COGS	210,00
EBT	150,00	Einkommen	40,00
Tax	9,20	KöSt iHv 23 %	9,20
Effektivsteuersatz	6,13%		

Frage: Mindeststeueranpassung auf steuerlichen Wert möglich? → nominaler Steuersatz über dem Mindeststeuersatz aber in den beiden Vorjahren einen Effektivsteuersatz unter diesem Mindeststeuersatz → Überprüfung erforderlich

MinBestG – Fremdvergleichsgrundsatz

Analyse Mindeststeueranpassung über die Grenze?

- Liegen zwischen Geschäftseinheiten in unterschiedlichen Hoheitsgebieten Transaktionen vor, die entweder nicht in derselben Höhe verbucht wurden oder nicht dem Fremdverhaltensgrundsatz entsprechen?
- Falls ja, besteht zwischen den Steuerhoheitsgebieten (bzw. den Steuerverwaltungen) bi- bzw. multilaterales Einverständnis über den steuerlichen Verrechnungspreis? Falls ja, ist dieser abweichende steuerliche Verrechnungspreis heranzuziehen (der FANIL anzupassen).
- Falls, nein → Bei bloßen unilateralen Anpassungen des steuerlichen Verrechnungspreises → grundsätzlich Anwendungsvorrang des steuerlichen Wertes, aber ACHTUNG: Sperrwirkung Doppelbesteuerung bzw. doppelten Nichtbesteuerung (Beurteilung nicht nur innerhalb der GloBE-Vorschriften, sondern auch unter Berücksichtigung des Ertragsteuersystems → auch nominale Hochsteuerländer können hierbei zu effektiven Niedrigsteuerhoheitsgebieten werden
- **Nicht gelöstes Szenario 3** = Abweichende steuerliche Festsetzung des Verrechnungspreises durch Steuerbehörden
  - Weiterführende Diskussion im GloBE-Umsetzungsrahmen

MinBestG – Details, Nicht abzugsfähige Aufwendungen

§ 21. Der Jahresüberschuss oder Jahresfehlbetrag einer Geschäftseinheit ist **zu erhöhen um folgende nicht abzugsfähige Aufwendungen** der Geschäftseinheit:

1. Aufwendungen für **illegale Zahlungen wie Schmier- oder Bestechungsgelder und versteckte Provisionen**;
2. Aufwendungen für **Geldbußen und Sanktionen**, die jeweils mindestens 50 000 Euro betragen und die von einem Gericht oder einer Behörde festgesetzt wurden.

Beispiel: Jahresüberschuss 30.000, um nicht abzugsfähige Aufwendungen 60.000 gekürzt

	IFRS	Steuerrecht	MinBestG
JÜ/vorl. Ergebnis	30.000	30.000	30.000
Nicht abzugsf. Aufw.		+60.000	+60.000
JÜ/Einkünfte/MinStGew	30.000	90.000	90.000
Steuer(aufwand)	20.700	20.700	20.700
Steuersatz	69%	23%	23%

Wenn im Staat abzugsfähig => niedrigerer Effektivsteuersatz (6.900 [Steuer auf 30.000]/90.000 = 7,67%)
=> „Pönalisierung“ über MinBestG!

MinBestG – Details, Wechselkursgewinne/-verluste

§ 20. (1) Der Jahresüberschuss oder Jahresfehlbetrag einer Geschäftseinheit ist **um asymmetrische Wechselkursgewinne zu erhöhen und um asymmetrische Wechselkursverluste zu vermindern**, die auf **abweichende funktionale Währungen** für Zwecke der Rechnungslegung und für Steuerzwecke zurückzuführen sind, und die

1. in die Ermittlung der steuerpflichtigen Einkünfte einer Geschäftseinheit einbezogen werden und auf Schwankungen des Wechselkurses zwischen der funktionalen Währung für Zwecke der Rechnungslegung und der funktionalen Währung für Steuerzwecke dieser Geschäftseinheit zurückzuführen sind, oder
2. auf Wechselkursschwankungen zwischen einer Drittwährung und der funktionalen Währung für Steuerzwecke der Geschäftseinheit zurückzuführen sind, unabhängig davon, ob ein solcher Wechselkursgewinn oder -verlust in die steuerpflichtigen Einkünfte dieser Geschäftseinheit einbezogen wird.

(2) Der Jahresüberschuss oder Jahresfehlbetrag ist um asymmetrische Wechselkursgewinne zu vermindern und um asymmetrische Wechselkursverluste zu erhöhen, die auf abweichende funktionale Währungen für Zwecke der Rechnungslegung und für Steuerzwecke zurückzuführen sind, und die

1. in die Ermittlung des Jahresüberschusses oder Jahresfehlbetrages einer Geschäftseinheit einbezogen werden und auf Schwankungen des Wechselkurses zwischen der funktionalen Währung für Zwecke der Rechnungslegung und der funktionalen Währung für Steuerzwecke dieser Geschäftseinheit zurückzuführen sind, oder
2. in die Ermittlung des Jahresüberschusses oder Jahresfehlbetrages einer Geschäftseinheit einbezogen werden und auf Schwankungen des Wechselkurses zwischen einer Drittwährung und der funktionalen Währung für Zwecke der Rechnungslegung der Geschäftseinheit zurückzuführen sind.

(3) Für Zwecke dieser Bestimmung gilt:

1. Die funktionale Währung für Steuerzwecke ist jene funktionale Währung, die zur Ermittlung der steuerpflichtigen Einkünfte und der erfassten Steuern der Geschäftseinheit in deren Belegenheitsstaat verwendet wird.
2. Die funktionale Währung für Zwecke der Rechnungslegung ist jene funktionale Währung, die zur Ermittlung des Jahresüberschusses oder Jahresfehlbetrages der Geschäftseinheit verwendet wird.
3. Eine Drittwährung ist eine Währung, die weder für Steuerzwecke noch für Zwecke der Rechnungslegung als funktionale Währung der Geschäftseinheit verwendet wird.

MinBestG – Details, Wechselkursgewinne/-verluste

Beispiel (aus den Erläuternden Bemerkungen)**:** Eine Geschäftseinheit A, steuerlich ansässig in Land A (Steuersatz 23 %), unterliegt dem Anwendungsbereich dieses Gesetzes und verwendet Euro als ihre steuerliche funktionale Währung und US-Dollar als ihre funktionale Währung für Zwecke der Rechnungslegung. Das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr. Zu Beginn des Jahres X1 hält A eine unverzinsliche Anleihe mit einem Nennwert von 1.000 US-Dollar; der Wechselkurs Euro:US-Dollar beträgt zu diesem Zeitpunkt 1:1. Am Ende des Jahres X1 beträgt der Wechselkurs Euro:US-Dollar 1:1,25. Es wird angenommen, dass auch andere Einkünfte in Höhe von 500 Euro im Jahr X1 erzielt werden. Der Wertverlust der Anleihe in Höhe von 200 Euro wird in Land A im Rahmen der steuerlichen Gewinnermittlung berücksichtigt (Tabelle Spalte 1). Unternehmensrechtlich ändert sich bei A nichts und die Anleihe steht weiterhin mit 1.000 US-Dollar in den Büchern (Tabelle Spalte 2). Dies hat zur Folge, dass die effektive Steuerbelastung ohne Anpassung bei 13,8 % liegen würde (86,25*/625; Steuer iHv 69 € umgerechnet in US-$ bei einem Wechselkurs von 1:1,25) und eine Nachversteuerung nach sich ziehen würde, sofern keine Korrektur nach Z 1 erfolgen würde. Dieser Wechselkursverlust, der für steuerliche Zwecke entsteht und auf Wechselkursschwankungen zwischen der funktionalen Währung für Zwecke der Rechnungslegung und jener für Steuerzwecke zurückzuführen ist daher in Höhe von 200 Euro zum entsprechenden Wechselkurs umzurechnen (ergibt 250 US-$) und als Verminderung des Jahresüberschusses nach Z 1 zur Berechnung des Mindeststeuer-Gewinnes (oder gegebenenfalls -Verlustes) zu berücksichtigen (Tabelle Spalte 3).

Steuerrecht (€)		Unternehmensrecht (US-$)		MinBestG (US-$)	
„Einkommen“	500	„Einkommen“	625	MinStGew vor Anpassung gem. § 20	625
Asymmetrischer Wechselkursverlust	-200	Asymmetrischer Wechselkursverlust		Verminderung gemäß § 20 Abs 2 Z 1	-250
STR Bmgdl	300	UR Bmgdl	625	Mindeststeuer-Bmgdl	375
Steuer Land A (23 %)	69	Steuer Land A (23 %)	86,25	Steuer (23 %)	86,25
Effektiver Steuersatz	23 %		13,80 %	Effektiver Steuersatz	23 %

MinBestG – Details, Gruppeninterne Finanzierung 1

§ 30. (1) Der Jahresüberschuss oder Jahresfehlbetrag einer Geschäftseinheit ist unter folgenden Voraussetzungen **um Aufwendungen im Zusammenhang mit einer gruppeninternen Finanzierungsvereinbarung (Abs. 2) zu erhöhen**:

1. Die **Geschäftseinheit** ist **in einem Niedrigsteuerhoheitsgebiet** oder in einem Steuerhoheitsgebiet gelegen, bei dem es sich ohne Anfall dieser Aufwendungen um ein Niedrigsteuerhoheitsgebiet handeln würde;

2. es kann nach vernünftigem Ermessen davon ausgegangen werden, dass der **Betrag der Aufwendungen**, der bei der Ermittlung der Mindeststeuer-Gewinne oder -Verluste dieser Geschäftseinheit berücksichtigt werden müsste, aufgrund der gruppeninternen Finanzierungsvereinbarung (Abs. 2) **über deren erwartete Laufzeit ansteigen wird, ohne dass dies zu einem entsprechenden Anstieg des steuerpflichtigen Einkommens der Gegenpartei** im Sinne des Abs. 3 **führen wird**; und

3. die **Gegenpartei** (Abs. 3) ist **in keinem Niedrigsteuerhoheitsgebiet** oder in einem Steuerhoheitsgebiet gelegen, bei dem es sich auch ohne die mit den Aufwendungen korrespondierenden Erträgen aus der gruppeninternen Finanzierungsvereinbarung (Abs. 3) um kein Niedrigsteuerhoheitsgebiet handeln würde.

(2) Eine gruppeninterne Finanzierungsvereinbarung liegt vor, wenn Geschäftseinheiten derselben Unternehmensgruppe einander im Rahmen dieser Finanzierungsvereinbarung Kredite bereitstellen oder anderweitig eine Investition tätigen.

(3) Gegenpartei ist jene Geschäftseinheit, die im Rahmen einer gruppeninternen Finanzierungsvereinbarung den Kredit bereitstellt oder anderweitig eine Investition tätigt.

MinBestG – Details, Gruppeninterne Finanzierung 2

Beispiel: Die A Co ist in Staat A mit einem Körperschaftsteuersatz von 10 % gelegen, die gruppenzugehörige B Co in Staat B mit einem Körperschaftsteuersatz von 30 %. Die A Co erhält von der B Co eine Finanzierung, die nach den Rechnungslegungsregeln sowohl in Staat A als auch in Staat B als Fremdkapital erfasst wird, allerdings steuerlich in beiden Staaten als Eigenkapital behandelt wird.

Nach österreichischem Steuerrecht könnte zB ein Substanzgenussrecht diese Kriterien erfüllen.

Für die Anwendung von § 30 ist zunächst zu überprüfen, ob eine gruppeninterne Finanzierungsvereinbarung vorliegt. Dies ist zu bejahen. Darüber hinaus liegen

- die Geschäftseinheit, bei der die Aufwendungen anfallen, in einem Niedrigsteuerhoheitsgebiet und
- die Gegenpartei in keinem Niedrigsteuerhoheitsgebiet.

Letztlich ist noch zu überprüfen, ob nach vernünftigem Ermessen davon ausgegangen werden kann, dass der Anstieg der Aufwendungen bei der Geschäftseinheit nicht zu einem Anstieg des steuerpflichtigen Einkommens der Gegenpartei führt.

In Staat A wird durch die Aufwendungen einerseits der Mindeststeuer-Gewinn reduziert, andererseits aber nicht die effektive Steuer, weil die Aufwendungen steuerlich nicht abzugsfähig sind. Im Ergebnis steigen daher die Aufwendungen, die berücksichtigt werden. Demgegenüber steht keine Erhöhung des steuerpflichtigen Einkommens bei der Gegenpartei, weil die Erträge aus steuerlicher Sicht als Zahlungen auf Eigenkapital behandelt werden.

Gemäß § 30 sind daher bei der Ermittlung des Mindesteuer-Gewinnes der A Co die Aufwendungen nicht zu berücksichtigen.

MinBestG – Details, Gruppeninterne Finanzierung 3

Beispiel, tabellarische Darstellung der Auswirkungen:

	Staat A (Niedrigsteuer-hoheitsgebiet)	Staat B (Kein Niedrigsteuer-hoheitsgebiet)
Vorl. Ergebnis vor Finanzierung	100	200
Finanzierung	-60	+60
Vorl. Ergebnis nach Finanzierung (MinStGew ohne § 30)	40	260
„Einkommen“ (Finanzierung steuerneutral/-frei)	100	200
Steuern (10% bzw 30%)	10	60
Effektivsteuersatz ohne Anpassung gem. § 30 MinBestG	25%	23,07%
Anpassung gem. § 30	+60	-
Mindeststeuergewinn	100	260
Effektivsteuersatz nach Anpassung gem. § 30 MinBestG	10%	23,07%

Agenda

- Überblick
- Ausgenommene Einheiten iSd MinBestG
- Mindeststeuergewinnermittlung mit genauerer Erläuterung ausgewählter Anpassungen wie zB
  - Ausgenommene Dividenden
  - Ausgenommene Gewinne oder Verluste aus Eigenkapitalbeteiligungen
  - Fremdvergleichsgrundsatz im MinBestG und weitere
- Verwaltungsvorschriften zum MinBestG

Pillar II - Erhebung

Abgabenschuld

- **Abgabepflichtiger „wählbar“**:
  - Von oberster Muttergesellschaft **beauftragte in Ö gelegene Geschäftseinheit**, sonst oberste Geschäftseinheit in Ö, letztlich wirtschaftlich bedeutendste Geschäftseinheit in Ö
- **Haftung** jeder inländischen Geschäftseinheit

Mindeststeuerbericht

- Grundsätzlich musss jede Geschäftseinheit in Ö einen **Mindeststeuerbericht** einreichen
  - Übertragung auf eine inländische Einheit möglich (durch Bevollmächtigung) → **benannte örtliche Einheit (gemeinsame Übertragung auf eine andere in Österreich gelegene Geschäftseinheit)**
  - sogar Übertragung auf ausländische oberste Muttergesellschaft (bzw. berichtspflichtige Einheit) möglich, automatischer Informationsaustausch erforderlich
- Frist 15 Monate nach letztem Tag des Geschäftsjahrs, im Übergangsjahr (Erstanwendung) 18 Monate
- Inhalt entsprechend der Standardvorlage des GloBE Implementation Framework

Einhebung

- **Selbstbemessungsabgabe**, Anspruch entsteht mit Ablauf des Kalenderjahres in dem das Geschäftsjahr endet
- Fälligkeit 24 Monate danach
- **Zuständig Finanzamt für Großbetriebe**

Pillar II - Erhebung

Abgabenschuld

- **Abgabepflichtiger „wählbar“** – Wie geht das?
  - Beauftragung ist vor Ablauf des Voranmeldungszeitraumes zu erbringen (Voranmeldungszeitraum = Kalenderjahr in dem GJ endet)
    - Bei Ausscheiden der abgabepflichtigen Geschäftseinheit aus der Unternehmensgruppe oder Untergang der abgabepflichtigen Geschäftseinheit nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums kann die oberste Muttergesellschaft innerhalb von drei Monaten ab Ausscheiden oder Untergang eine andere in Österreich gelegene Geschäftseinheit beauftragen.
  - Beauftragung formfrei - Dafür ist etwa eine von einem Vertreter der obersten Muttergesellschaft unterfertigte Willenserklärung (z.B.: „Wir beauftragen die Geschäftseinheit XY als Abgabepflichtige im Sinne des § 76 Abs. 2 MinBestG“) ausreichend.
  - FON-Funktion verfügbar

FH CAMPUS WIEN
UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

- Simon Hofstätter
  Michael Schwarzinger
- Wir wünschen noch viel Erfolg mit Pillar II und dem MinBestG!

FH CAMPUS WIEN
UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Hinweis - Seminarreihe:
Umsetzung der globalen Mindestbesteueurng (Pillar II) – Von den OECD GloBE-Regelungen bis zum MinBestG in Österreich

- Expertenvorträgen von Simon Hofstätter, Michael Schwarzinger, uvm.
- Geplanter Start: **Ab Mitte Oktober 2025 (5 Halbtage)**
- Themenbereiche:
  - Anwendungsbereich, Begriffsbestimmungen, Ergänzungssteuerregelungen
  - Safe-Harbour-Regelungen, Übergangsbestimmungen, Verwaltungsvorschriften
  - Mindeststeuer-Gewinnermittlung und Sondervorschriften
  - Berechnung der angepassten erfassten Steuern, Ermittlung Effektivsteuersatz und Ergänzungssteuer
  - Umsetzung der GloBE-Regelungen in der Praxis