

# Campus Lecture: Die neue Mindestbesteuerung – Pillar II

TAX MANAGEMENT, 12. NOVEMBER 2024



## Die neue Mindestbesteuerung – Pillar II

### Vortragende:

- **Simon Hofstätter**, Finanzamt für Großbetriebe (Fachbereich) und
- **Michael Schwarzingler**, Finanzamt für Großbetriebe (Fachbereich)
  
- 17.30 – 19.00 Uhr (inkl. Q&A), anschließender Ausklang

# Die neue Mindestbesteuerung – Pillar II, Agenda

- Überblick
- Safe Harbours
- Safe Harbour Tests
- Spezialfragen
- Erhebung in Österreich

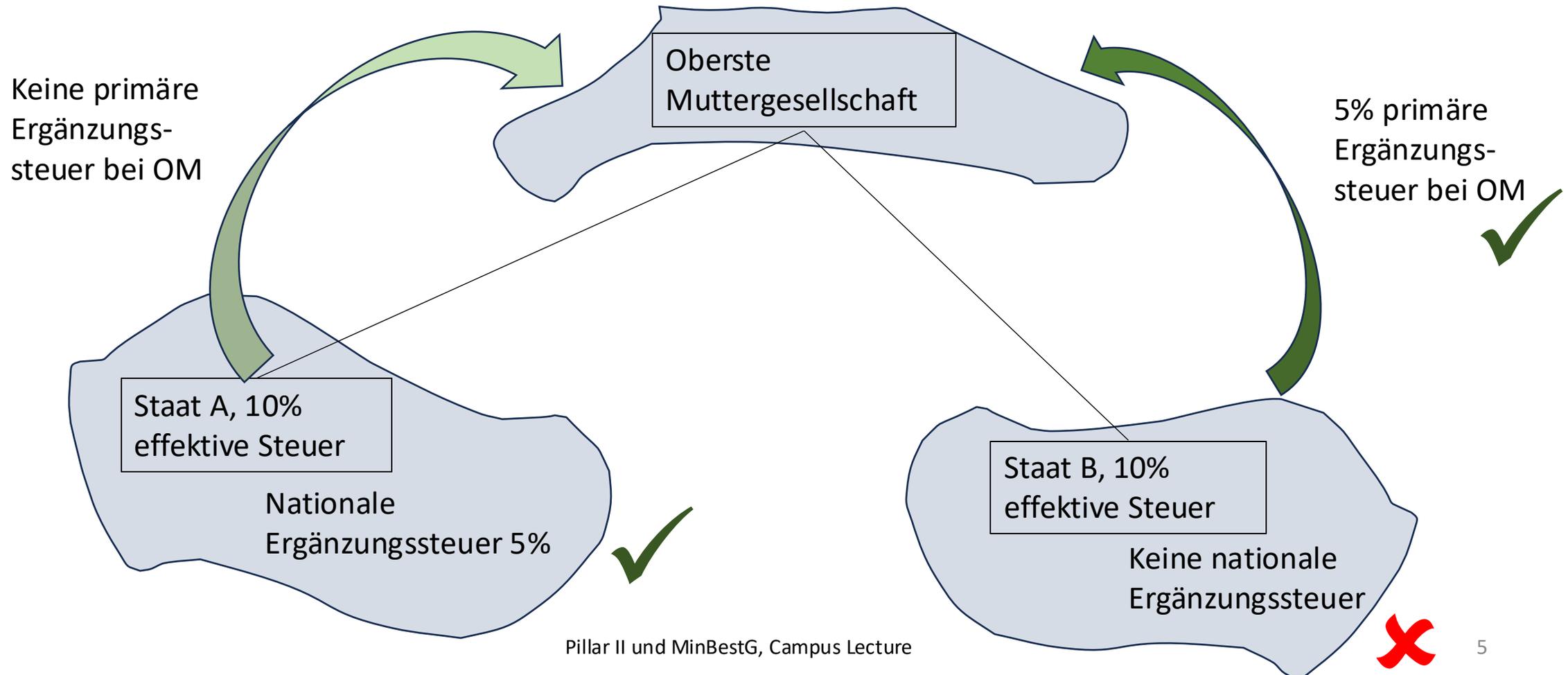
# Die neue Mindestbesteuerung – Pillar II, Agenda

- Überblick
- Safe Harbours
- Safe Harbour Tests
- Spezialfragen
- Erhebung in Österreich

## Pillar II - Konzept

### Sicherstellung einer Mindestbesteuerung

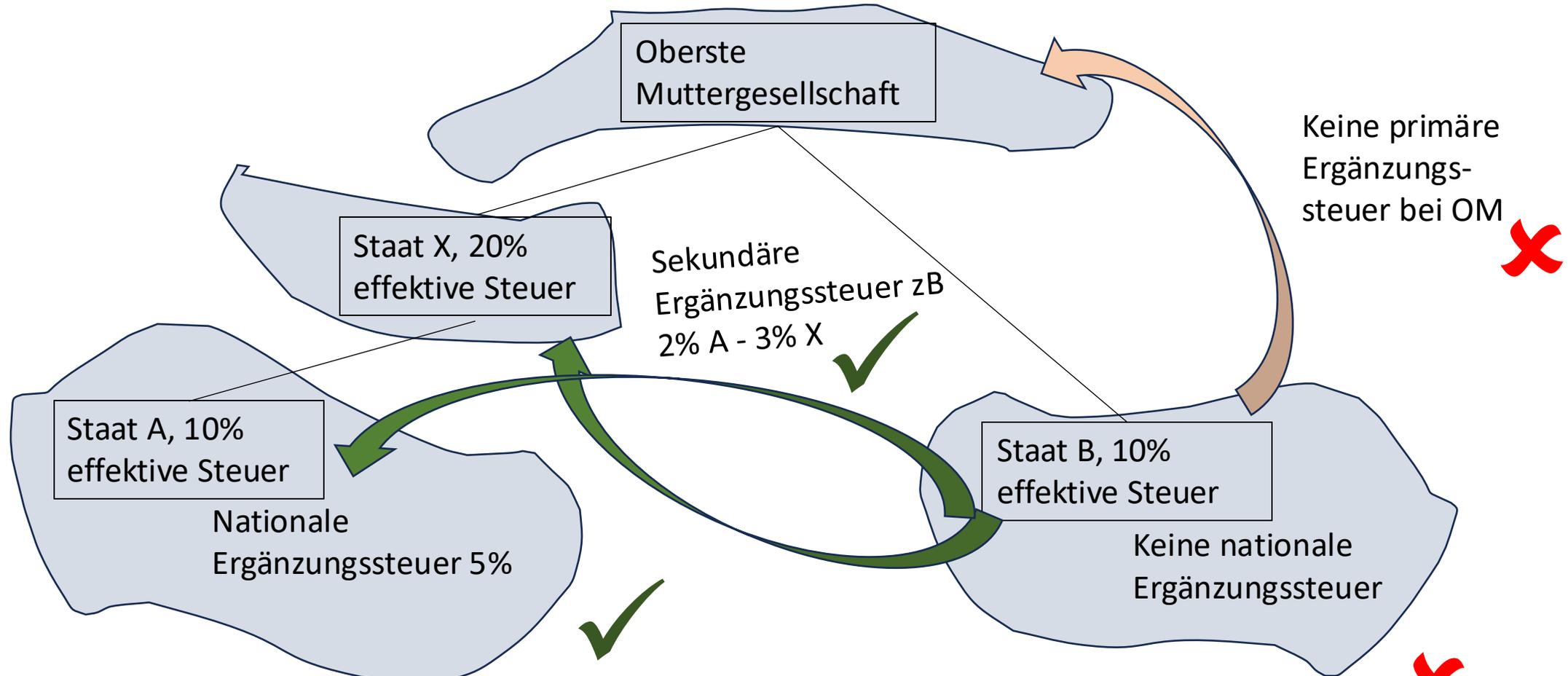
- Ermittlung einer Bemessungsgrundlage und der „effektiven“ Steuer => Division ergibt effektiven Steuersatz
- Dieser wird auf 15% „aufgefüllt“, durch nationale, primäre oder sekundäre Ergänzungssteuer



# 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



## Entstehung - Überblick

- Oktober 2021: Inclusive Framework on BEPS (OECD/G20) => Zwei-Säulen-Lösung
  - Pillar I, Neuverteilung Besteuerungsrechte, Inkrafttreten?
  - Pillar II, globale Mindeststeuer => Mindestens 15% effektive Steuer für „große“ MNEs
- **Dezember 2021: Pillar II Model Rules, EU RL-Entwurf**
- März 2022: OECD Model Commentary
- **Dezember 2022: OECD Safe Harbours, EU RL beschlossen (Umsetzungsfrist 31.12.2023)**
- Februar und Juli 2023: Weitere Administrative Guidances, GloBE Return (Juli)
- **3.10.2023: Mindestbesteuerungsgesetz – MinBestG (Ministerialentwurf)**
- **24.11.2023: Mindestbesteuerungsreformgesetz – MinBestRefG (Regierungsvorlage)**
- Wirtschaftsjahre ab 31.12.2023: Anwendung „Income Inclusion Rule - IIR“ (primäre Ergänzungssteuer – PES) und nationale Ergänzungssteuer (NES, QDMTT – Qualified Domestic Minimum Topup Tax)
- Wirtschaftsjahre ab 31.12.2024: Anwendung „Undertaxed Payments Rule – UTPR“ (sekundäre Ergänzungssteuer – SES)
- Mai 2024: Konsolidierte Fassung des OECD Model Commentary
- Juni 2024: FAQs zum Mindestbesteuerungsgesetz (Teil 1)
- Juni 2024: Weitere Administrative Guidance, Q&A zur QDMTT

## Umsetzung

- Eigenes **Mindestbesteuerungsgesetz**
  - Gesetz entsprechend der Richtlinie strukturiert
  - Regelungen der OECD (Guidance, Safe-Harbour) berücksichtigt bzw. eingearbeitet
- Wesentlich ist die **nationale Ergänzungssteuer**
  - Sollte bei Inlandsfällen der effektive Steuersatz zu gering sein => Sicherung der inländischen Besteuerung
  - Daneben primäre und sekundäre Ergänzungssteuer
  - Ausgestaltung der NES entsprechend OECD-Vorgaben für QDMTT-Safe-Harbour
- **Besteuerung wird zentralisiert**
  - Berichtspflichten
  - Abgabepflichtige Geschäftseinheit

## 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% 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

## Mindeststeuer-Gewinn bzw. Mindeststeuer-Verlust

- Ausgangspunkt ist der **Jahresüberschuss bzw. Jahresfehlbetrag** der Geschäftseinheit
  - Ermittelt mit dem Rechnungslegungsstandard des Konzernabschlusses  
(in Ausnahmefällen lokaler Rechnungslegungsstandard)
  - **Vor Konsolidierung**; gruppeninterne Transaktionen dürfen nicht neutralisiert sein
- Danach erfolgen Anpassungen im Wege der **Mindeststeuer-Mehr-Weniger-Rechnung**
  - 22 Anpassungen (§ 15 Z 1 bis 22 MinBestG)
  - Wesentlich für Herstellung einer Vergleichbarkeit der Bemessungsgrundlage
  - Teilweise abhängig von IFRS-Wahlrechten

## Angepasste erfasste Steuern

- **Erfasste Steuern**
  - **Steuern auf Gewinne oder Erträge** (auch Hinzurechnungsbesteuerung)
  - Steuern auf ausgeschüttete Gewinne bei anerkannten Ausschüttungssteuersystemen
  - **Nicht:** nationale Ergänzungssteuer, primäre Ergänzungssteuer bzw. sekundäre Ergänzungssteuer
- **Ausgangspunkt laufende (erfasste) Steuern** im Jahresüberschuss bzw. Jahresfehlbetrag
- **Hinzurechnungen** bzw. **Kürzungen**, zB
  - Kürzung des Steueraufwands iZm ausgenommenen Erträgen
  - Kürzung um laufenden Steueraufwand, der nicht innerhalb von drei Jahren entrichtet wird (zB für Verluste ausländischer Gruppenmitglieder ohne Nachversteuerung innerhalb der Frist)
  - Anpassung aktiver latenter Steuern auf Mindeststeuersatz
  - Nachversteuerung latenter Steuerschulden, wenn nicht innerhalb von fünf Geschäftsjahren aufgelöst/beglichen wird; Nachversteuerung erfolgt „rückwirkend“, dh im ursprünglichen Geschäftsjahr

## Ermittlung der Steuer

- **Ermittlung** erfolgt **länderweise** („jurisdictional blending“), **Effektivsteuersatz** ist 
$$\frac{\text{Gesamtbetrag der angepassten erfassten Steuern der Geschäftseinheiten im Steuerhoheitsgebiet}}{\text{Mindeststeuer-Nettogewinn der Geschäftseinheiten im Steuerhoheitsgebiet}}$$
- **Ergänzungssteuersatz** entspricht 15% abzüglich Effektivsteuersatz (höchstens 15%)
- **Bemessungsgrundlage „Übergewinn“** entspricht Mindeststeuer-Nettogewinn abzüglich Substanzfreibetrag
  - Substanzfreibetrag ergibt sich aus einem Prozentsatz der Lohnkosten und der Buchwerte der materiellen Vermögenswerte
- **Ergänzungssteuerbetrag** entspricht Ergänzungssteuersatz multipliziert mit dem Übergewinn
  - Erhöht um zusätzliche (rückwirkende) Ergänzungssteuerbeträge, angepasst um NES-Beträge anderer Steuerhoheitsgebiete
- Legt Höhe der nationalen Ergänzungssteuer, primären Ergänzungssteuer bzw. sekundären Ergänzungssteuer fest
- **Zuordnung zu Geschäftseinheit** als

$$\text{Ergänzungssteuerbetrag auf Steuerhoheitsgebietsebene} \times \frac{\text{Mindeststeuer-Gewinn der Geschäftseinheit}}{\text{Mindeststeuer-Gewinne aller Geschäftseinheiten}}$$

## 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 besteuerte ausländische 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:  
Gemittelttes Verhältnis der Beschäftigten und materiellen Vermögenswerte in Österreich zu Beschäftigten und materiellen Vermögenswerten in allen SES-Gebieten

# Die neue Mindestbesteuerung – Pillar II, Agenda

- Überblick
- **Safe Harbours**
- Safe Harbour Tests
- Spezialfragen
- Erhebung in Österreich

## Safe Harbours

- Reduktion des Ergänzungssteuerbetrages für ein Steuerhoheitsgebiet auf null
- Safe Harbour auf Antrag (im Mindeststeuerbericht)  
→ Je Geschäftsjahr und Steuerhoheitsgebiet nur ein Safe Harbour (§ 52 Abs. 2 MinBestG)

Geltung	Safe Harbour	Test als Voraussetzung
Permanent	Steuerhoheitsgebiet mit anerkanntem NES-System (NES-Safe Harbour); Rechnungslegung, Ermittlung des Ergänzungssteuerbetrags und Verwaltung der NES stehen im Einklang mit den Standards (NES-Rechnungslegungsstandard, NES-Konsistenzstandard und NES-Verwaltungsstandard)	-
	Vereinfachte Berechnung für unwesentliche Geschäftseinheiten	De-minimis-Test
Temporär	Vereinfachte Berechnung anhand eines länderbezogenen Berichts (temporärer CbCR-Safe Harbour)	Effektivsteuersatz-Test Routinegewinn-Test
	Entfall SES (temporärer SES-Safe Harbour) für Steuerhoheitsgebiete mit oberster Muttergesellschaft und nominellem Steuersatz 20% (GJ mit Beginn am/vor 31.12.2025 und Ende vor 31.12.2026)	-

## **Ergänzungssteuerbetrag auf 0, wenn anerkannte NES Regelung in Kraft (§ 53 MinBestG)**

- Adressiert Steuerhoheitsgebiete die potentiell PES oder SES anwenden sollen (8.2. GloBE Model Rules)
- Voraussetzung:
  - NES-Rechnungslegungsstandard
    - Rechnungslegungsstandard iSd MinBestG (§ 14)
      - Nationaler Rechnungslegungsstandard (sämtliche GE im Steuerhoheitsgebiet  
→ Einzel- und Konzernabschluss übereinstimmen)
      - Nach nationalem Recht entweder verpflichtende Aufbewahrung oder Abschlussprüfung
  - NES-Konsistenzstandard
  - NES-Verwaltungsstandard

OECD (2023), Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two), July 2023, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, Pkt: 5.1

# Die neue Mindestbesteuerung – Pillar II, Agenda

- Überblick
- Safe Harbours
- **Safe Harbour Tests**
- Spezialfragen
- Erhebung in Österreich

## Die drei Safe Harbours Tests

- Für vereinfachte Berechnung für unwesentliche Geschäftseinheiten (§ 54 MinBestG) bzw. anhand eines länderbezogenen Berichts (§ 55 MinBestG)
- Müssen alternativ erfüllt sein (nicht kumulativ)

Test	Kriterien
De-minimis-Test	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Mindeststeuer-Umsatzerlöse unter 10 Mio Euro</li> <li>• Mindeststeuer-Nettogewinn unter einer Mio Euro</li> </ul>
Effektivsteuersatz-Test	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Effektivsteuersatz entspricht mindestens 15%; bei unwesentlichen GE</li> <li>• Effektivsteuersatz entspricht mindestens dem Referenzsteuersatz (15% - 2023 und 2024, 16 % - 2025, 17% - 2026); bei länderbezogenem Bericht</li> </ul>
Routinegewinn-Test	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Mindeststeuer-Nettogewinn (vereinfacht berechnet) höchstens so hoch wie Substanzfreibetrag (normal berechnet)</li> </ul>

# MinBestG – Safe Harbour Unwesentliche Geschäftseinheiten (Permanent)

## Vereinfachte Berechnung für unwesentliche Geschäftseinheiten

- Begriff: Aus Wesentlichkeitserwägungen nicht in Konzernabschluss einbezogen
- Auf Antrag Ansatz der Mindeststeuer-Umsatzerlöse, Mindeststeuer-Gewinn und angepasste erfasste Steuern aus dem jeweiligen CbCR (Steuern werden geringfügig angepasst)
  - „Die angepassten erfassten Steuern entsprechen den im länderbezogenen Bericht auszuweisenden für dieses Geschäftsjahr gezahlten und rückgestellten Ertragsteuern. Nicht darunter fallen Erträge oder Aufwendungen aus der Bildung oder Auflösung aktiver und passiver latenter Steuern, Aufwendungen aus der Bildung von Rückstellungen für unsichere Steuerpositionen sowie sonstige periodenfremde Steueraufwands- oder Steuerertragspositionen“
- Vereinfachte Berechnung gilt (nur) für die drei Safe Harbour Tests
  - Datenqualität bei „großen“ unwesentlichen Geschäftseinheiten → > € 50 Mio Erträge → „Wenn die Daten aus dem länderbezogenen Bericht aus Finanzkonten stammen, die auf Basis eines anerkannten Rechnungslegungsstandards (§ 2 Z 25 MinBestG) oder eines zugelassenen Rechnungslegungsstandards (§ 2 Z 26 MinBestG) erstellt worden sind“

## Vereinfachte Berechnung anhand eines länderbezogenen Berichts

- Zeitlich begrenzt: Für Geschäftsjahre die am oder vor dem 31.12.2026 beginnen, und vor dem 1.7.2028 enden
- Mindeststeuer-Umsatzerlöse und Mindeststeuer-Nettogewinn können aus CbCR übernommen werden
- Angepasste erfasste Steuern aus qualifizierter Finanzberichterstattung
  - im CbCR sind die latenten Steuern nicht enthalten
- **Wichtig: Once-out-Always-out Approach (§ 55 Abs. 4 Z 5 MinBestG)**
  - **Einmal keinen Safe Harbour Test erfüllt oder nicht beantragt = Always Out** (Dies gilt nicht, wenn in dem betreffenden Steuerhoheitsgebiet im vorherigen Geschäftsjahr keine Geschäftseinheit der Unternehmensgruppe gelegen war)
  - **Praxiserwartung: CbCR Safe Harbour vorrangig**
- **Wichtig: Rückwirkender Entfall möglich (§ 55 Abs. 5 MinBestG)**
  - Entfall für konkretes Geschäftsjahr sowie eventuelle Folgejahre (Once-out-Always-out)

## Qualifizierter länderbezogener Bericht

- **Länderbezogener Bericht anhand qualifizierter Finanzberichterstattung**
- **Länderbezogener Bericht erfüllt die Anforderungen der jeweils maßgeblichen  
Regelung zur länderbezogenen Berichterstattung**
  - Maßgebliche Vorschriften sind die hierfür vorgesehenen Vorschriften im Steuerhoheitsgebiet der obersten Muttergesellschaft oder im Steuerhoheitsgebiet der vertretenden Muttergesellschaft, wenn der länderbezogene Bericht nicht im Steuerhoheitsgebiet der obersten Muttergesellschaft erstellt wird → VPDG in AT
- **Betrachtung je Steuerhoheitsgebiet → Gilt für Qualifizierung aber auch Once-out-Always-out**
  - Sämtliche im selben Steuerhoheitsgebiet gelegene Geschäftseinheiten eines Joint Ventures als eigenes Steuerhoheitsgebiet

## Qualifizierte Finanzberichterstattung

- **Finanzkonten → zur Erstellung des Konzernabschlusses der obersten Muttergesellschaft verwendet werden**
  - Als Finanzkonten gelten die für Konsolidierungszwecke an konzerneinheitliche Ansatz- und Bewertungsregeln angeglichenen Rechnungslegungsdaten (Reporting Packages).
- **Jahresabschlüsse (anerkannter oder zulässiger Rechnungslegungsstandard) → auch freiwillig**
- **Für unwesentliche Geschäftseinheiten → Jahresabschluss, der für die Erstellung des länderbezogenen Berichts der Unternehmensgruppe verwendet wird**
- **Betriebstätten → Grundsätzlich Jahresabschluss (sofern vorhanden) → Sonst Ergebnisabgrenzung zwischen Stammhaus und Betriebsstätte → Abschlüsse die für Zwecke der Finanzberichterstattung, des Aufsichtsrechts, des Steuerreportings oder der internen Managementkontrolle erstellt werden**
  - Ein der Betriebsstätte zugeordneter Verlust darf den Vorsteuergewinn im Steuerhoheitsgebiet des Stammhauses nicht mindern

## Datenkonsistenz

- **3-Fache-Einheitlichkeit der Datengrundlage**
  - **1. Innerhalb der Geschäftseinheit → für die vereinfachten Berechnungen herangezogenen Daten für diese Geschäftseinheit einheitlich aus derselben Finanzberichterstattung**
  - **2. Innerhalb des Steuerhoheitsgebietes → Alle Geschäftseinheiten im selben Steuerhoheitsgebiet auf derselben Datengrundlage**
    - **Ausnahme = unwesentliche Geschäftseinheiten und Betriebstätten**
  - **3. Beibehaltung der Datengrundlage für den gesamten Zeitraum der Anwendung des temporären CbCR-Safe Harbour**
    - Gilt nicht, wenn aufgrund besonderer Umstände eine Änderung der Rechnungslegungsdaten erfolgt (z. B. bei Einführung einer gesonderten Finanzberichterstattung für Betriebstätten, wenn eine unwesentliche zu einer wesentlichen Geschäftseinheit wird oder bei einer generellen Umstellung von ERP-Systemen)
- **Voraussetzung, damit qualifizierte Finanzberichterstattung für Geschäftseinheit vorliegt**

## Anpassung der qualifizierten Finanzberichterstattung bzw. der Berechnungen

- Grundsätzlich keine Anpassung außer explizit erlaubt → Wesentlicher Unterschied zur GloBE „Vollanwendung“
- **1. Anpassung (§ 55 MinBestG): Bereinigung um nicht realisierten Nettoverlust aus der Bewertung zum beizulegenden Zeitwert → Nur wenn > € 50 Mio je Steuerhoheitsgebiet (Anpassung der Berechnung)**
  - Ein nicht realisierter Nettoverlust aus der Bewertung zum beizulegenden Zeitwert ist die Summe aller Verluste, verringert um etwaige Gewinne, die auf einer Änderung des beizulegenden Zeitwerts von Eigenkapitalbeteiligungen (§ 2 Z 23), die keine Portfoliobeteiligungen (§ 17 Abs. 2 Z 1 erster Teilstrich) darstellen, beruhen
- **2. Anpassung: Purchase Price Accounting Adjustment (Anpassung der Qualifizierung)**
- **3. Anpassung von „Mismatches von Aufwendungen und Erträgen“ (Anpassung der Qualifizierung)**
  - Konzerninterne Zahlung, die in den qualifizierten Finanzberichterstattungen des Empfängers als Ertrag und des Zahlers als Aufwand ausgewiesen wird, auch für Zwecke der vereinfachten Berechnungen als Ertrag und Aufwand zu behandeln. Dies gilt ungeachtet der steuerlichen Qualifikation der konzerninternen Zahlung und ihres Ausweises im länderbezogenen Bericht → Auch in CbC-Guidance für BEPS 13 ab 2025 anzuwenden
  - Hybrid Arrangements

# MinBestG – De-minimis-Test

Mindeststeuer-  
Umsatzerlöse

Mindeststeuer-  
Nettogewinn

CbC-Data Steuerhoheitsgebiet B					
Fiscal Year	Tax Jurisdiction	Revenues			Profit (Loss) before Income Tax
		Unrelated Party	Related Party	Total	
2024	Jurisdiction B	2.500.000	7.000.000	9.500.000	850.000
Fiscal Year	Tax Jurisdiction	Revenues			Profit (Loss) before Income Tax
		Unrelated Party	Related Party	Total	
2025	Jurisdiction B	2.800.000	7.000.000	9.800.000	1.150.000

2024 erfüllt → Mindeststeuer-  
Umsatzerlöse und – Nettogewinn unter  
De-minimis-Grenze

2025 nicht erfüllt → Mindeststeuer-  
Nettogewinn über De-minimis-Grenze

# MinBestG – Effektivsteuersatz-Test

CbC-Data Steuerhoheitsgebiet C						Steueraufwand Steuerhoheitsgebiet C	
Fiscal Year	Tax Jurisdiction	Revenues			Profit (Loss) before Income Tax	Betroffener Steueraufwand	Simplified ETR
		Unrelated Party	Related Party	Total			
2024	Jurisdiction C	25.000.000	17.000.000	42.000.000	2.250.000	375.000	16,67%
Fiscal Year	Tax Jurisdiction	Revenues			Profit (Loss) before Income Tax	Betroffener Steueraufwand	Simplified ETR
		Unrelated Party	Related Party	Total			
2025	Jurisdiction C	28.000.000	19.000.000	47.000.000	2.150.000	295.000	13,72%

Betroffener Steueraufwand → Gesamtbetrag der angepassten erfassten Steuern der Geschäftseinheiten

- in der qualifizierten Finanzberichterstattung der Unternehmensgruppe auszuweisender Ertragsteueraufwand
- Bereinigung um nicht erfasste Steuern (Art. 4.2.2 GloBE Rules) und unsichere Steuerpositionen

2024 Effektivsteuersatztest erfüllt (> 15 %)

2025 Effektivsteuersatztest nicht erfüllt (< 16 %)

## Systematik

- **Berechnungsschema wie im System der GloBE-“Vollberechnung“ (iS § 48 MinBestG)**
  - „Mindeststeuer-Nettogewinn für jedes Steuerhoheitsgebiet um einen **Freibetrag für wirtschaftlich substantielle Tätigkeiten** (Substanzfreibetrag) zu kürzen ist, wodurch im Effekt eine Rendite für wirtschaftlich substantielle Aktivitäten von den Mindestbesteuerungsregeln ausgenommen werden soll, sodass sich die Regeln auf jene **niedrigbesteuerten Gewinne fokussieren**, die besonders anfällig für gewinnverschiebende Steuergestaltungen sind, wie solche aus hochmobilen immateriellen Wirtschaftsgütern (vgl. GloBE-Kommentar, Art. 5.3, Rz 25)“ → Analog auch für Safe Harbour → Datenverwendung qualifizierte Finanzberichterstattung

**Substanzfreibetrag = (%-Anteil berücksichtigungsfähige Lohnkosten) + (%-Anteil berücksichtigungsfähige materielle Vermögenswerte)**

## Definitionen

- **Berücksichtigungsfähige Lohnkosten:**
  - **Berücksichtigungsfähige Beschäftigte:** „Vollzeit- oder Teilzeitkräfte einer Geschäftseinheit sowie selbstständige Auftragnehmer, die unter Leitung und Kontrolle der Unternehmensgruppe an der regulären Geschäftstätigkeit der Unternehmensgruppe im Steuerhoheitsgebiet, in dem diese Geschäftseinheit gelegen ist, mitwirken“ (§ 48 Abs. 4 MinBestG)
  - **Berücksichtigungsfähige Lohnkosten:** „[...] Löhne, Gehälter und sonstige Aufwendungen, die für den Beschäftigten [...] einen unmittelbaren und gesonderten persönlichen Nutzen haben“ (Krankenkassen- und Pensionsbeiträge, Lohnsteuern, Steuern auf Leistungen wie Lohnnebenleistungen sowie der Arbeitgeberbeitrag)
    - Beschäftigte im überwiegenden Ausmaß im Steuerhoheitsgebiet → gesamte Lohnkosten berücksichtigungsfähig (andernfalls nur die dem jeweiligen Ausmaß entsprechenden Lohnkosten)
- **Nicht berücksichtigungsfähige Lohnkosten:**
  - **Aktivierte Lohnkosten** → In berücksichtigungsfähigen materiellen Vermögenswerten enthalten
  - **Lohnkosten von ausgenommenen Gewinnen (§ 34 MinBestG)** → Internationaler Seeverkehr

## Definitionen

- **Berücksichtigungsfähige materielle Vermögenswerte:**
  - **Wichtig** → soll alle Vermögenswerte erfassen, die substantielle Tätigkeiten in dem Steuerhoheitsgebiet indizieren → Sehr breites Verständnis des Begriffs → Überwiegensregel analog zu Lohnkosten
    - Sachanlagen,
    - natürliche Ressourcen,
    - das Recht eines Leasingnehmers auf Nutzung materieller Vermögenswerte
    - eine Lizenz oder eine ähnliche Regelung des Staates für die Nutzung von unbeweglichem Vermögen oder natürlichen Ressourcen, die mit erheblichen Investitionen in materielle Vermögenswerte verbunden ist
- **Nicht berücksichtigungsfähige materielle Vermögenswerte:**
  - materiellen Vermögenswerte, die zur Erzielung von Erträgen verwendet werden, die nach § 34 ausgenommen sind (Internationaler Seeverkehr)
  - Buchwert von Vermögenswerten, einschließlich Grundstücken und Gebäuden, die zu Veräußerungs-, Leasing- oder Investitionszwecken gehalten werden → Ausnahme: Buchwert des materiellen Vermögenswertes eines Leasinggebers bei einem Operating Leasing, soweit dieser den Buchwert des Nutzungsrechts des Leasingnehmers übersteigt

# MinBestG – Routinegewinn-Test

CbC-Data Steuerhoheitsgebiet D			SBIE Steuerhoheitsgebiet D		SBIE Steuerhoheitsgebiet D	
Fiscal Year	Tax Jurisdiction	Profit (Loss) before Income Tax	SBIE berücksichtigungsfähige Lohnkosten	Simplified ETR	SBIE berücksichtigungsfähige materielle Vermögenswerte	Simplified ETR
2024	Jurisdiction D	2.250.000	Personalkosten	14.000.000	Sachanlagen	35.000.000
			Aktiviere-Kosten in SBIE Wirtschaftsgüter	-2.500.000	Grund und Boden zu Investitionszwecken	-200.000
			<b>Summe</b>	11.500.000	<b>Summe</b>	34.800.000
			<b>SBIE (2024 9,8 %)</b>	9,8%	<b>SBIE (2024 7,8 %)</b>	7,8%
			<b>SBIE</b>	1.127.000		2.714.400
					<b>Gesamt</b>	<b>3.841.400</b>
2025	Jurisdiction D	-580.000				

Geschäftsjahr beginnt im Kalenderjahr	Prozentsatz für berücksichtigungsfähige Lohnkosten für berücksichtigungsfähige Beschäftigte	Prozentsatz für berücksichtigungsfähige materielle Vermögenswerte
2023	10,0 %	8,0 %
2024	9,8 %	7,8 %
2025	9,6 %	7,6 %
2026	9,4 %	7,4 %
2027	9,2 %	7,2 %
2028	9,0 %	7,0 %
2029	8,2 %	6,6 %
2030	7,4 %	6,2 %
2031	6,6 %	5,8 %
2032	5,8 %	5,4 %

Danach jeweils 5 %

2024 Routinegewinn-Test erfüllt (SBIE > Mindeststeuer- Nettogewinn)

2025 Routinegewinn-Test erfüllt (SBIE > Mindeststeuer- Nettogewinn) da Verlust

# Die neue Mindestbesteuerung – Pillar II, Agenda

- Überblick
- Safe Harbours
- Safe Harbour Tests
- **Spezialfragen**
- Erhebung in Österreich

# MinBestG – Investmenteinheiten

- Frage: Was ist eine Investmenteinheit iSd MinBestG?

→ Investmentfonds, Immobilieninvestmentvehikel oder eine Versicherungsinvestmenteinheit

- Einheit die zumindest mittelbar 95 % im Eigentum einer Investmenteinheit **und** „ausschließlich oder fast ausschließlich für diese Einheiten Vermögenswerte hält oder Gelder veranlagt“
- Einheit die zumindest 85 % ihres Wertes im Eigentum einer Investmenteinheit **und** „im Wesentlichen ausgenommene Dividenden oder Gewinne oder Verluste aus Eigenkapitalbeteiligungen im Sinne der §§ 18 und 19 erzielt“

## Investmentfonds iSd MinBestG:

- a) Sie dient dazu, einen Pool aus finanziellen und nichtfinanziellen Vermögenswerten einer Anzahl von Anlegern, von denen einige nicht verbunden sind, zu bilden;
- b) sie investiert im Einklang mit einer festgelegten Anlagepolitik;
- c) sie ermöglicht es Anlegern, ihre Transaktions-, Recherche- und Analysekosten zu senken oder Risiken zu streuen;
- d) sie dient in erster Linie dazu, Erträge oder Gewinne aus Investitionen zu generieren oder Schutz vor einem bestimmten oder allgemeinen Ereignis oder Ergebnis zu bieten;
- e) Anleger haben auf der Grundlage ihres Beitrags ein Recht auf Erträge aus den Vermögenswerten des Fonds oder auf Erträge aus diesen Vermögenswerten;
- f) sie oder ihre Geschäftsleitung unterliegen den aufsichtsrechtlichen Vorschriften für Investmentfonds, einschließlich angemessener Vorschriften für die Bekämpfung von Geldwäsche und den Anlegerschutz, in dem Steuerhoheitsgebiet, in dem sie ansässig ist oder verwaltet wird und
- g) sie wird im Namen der Anleger von professionellen Investmentfondsmanagern verwaltet.

## Immobilieninvestmentvehikel iSd MinBestG:

Eine Einheit im Streubesitz, die überwiegend unbewegliches Vermögen hält und deren Erträge auf einer einzigen Besteuerungsebene erfasst werden, und zwar entweder auf Ebene des Immobilieninvestmentvehikels selbst oder auf Ebene seiner Anteilseigner, mit einem Aufschub von höchstens 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.

# MinBestG – Investmenteinheit keine UPE (§ 4 MinBestG)

- Frage: Was ist eine Investmenteinheit iSd MinBestG?

→ Investmentfonds, Immobilieninvestmentvehikel oder eine Versicherungsinvestmenteinheit

- Einheit die zumindest mittelbar 95 % im Eigentum einer Investmenteinheit **und** „ausschließlich oder fast ausschließlich für diese Einheiten Vermögenswerte hält oder Gelder veranlagt“
- Einheit die zumindest 85 % ihres Wertes im Eigentum einer Investmenteinheit **und** „im Wesentlichen ausgenommene Dividenden oder Gewinne oder Verluste aus Eigenkapitalbeteiligungen im Sinne der §§ 18 und 19 erzielt“

## Investmentfonds iSd MinBestG:

- Sie dient dazu, ein Vermögen aus finanziellen und nichtfinanziellen Vermögenswerten einer Anzahl von Anlegern zu verwalten, die nicht verbunden sind;
- sie investiert im Sinne der in den Anlageverträgen festgelegten Anlageziele;
- sie ermöglicht es, die Kosten für die Verwaltung des Vermögens zu senken oder die Risiken zu streuen;
- sie dient in erster Linie dazu, Kapitalerträge zu generieren oder den Anlegern einen Schutz vor einem bestimmten Risiko zu bieten; das Ergebnis zu bieten;
- Anleger haben auf der Ebene der Investmenteinheit Anspruch auf die Erträge aus den Vermögenswerten der Investmenteinheit;
- sie oder ihre Gesellschafter unterliegen den aufsichtsrechtlichen Vorschriften für Investmentfonds, einschließlich der in den Anlageverträgen festgelegten Vorschriften für die Geldwäsche und den Schutz, in dem Steuerhoheitsgebiet, in dem sie ansässig ist oder verwaltet wird und
- sie wird im Namen der Anleger von professionellen Investmentfondsmanagern verwaltet.

## Immobilieninvestmentvehikel iSd MinBestG:

Eine Einheit im Streubesitz, die Vermögen hält und deren Erträge auf einer Ebene erfasst werden, und zwar entweder auf Ebene der Investmenteinheit selbst oder auf Ebene seiner Anteile, die in 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.

# MinBestG – Investmenteinheiten Sonderregel § 66 MinBestG

- Effektivsteuersatz einer Investmenteinheit getrennt vom Effektivsteuersatz der Unternehmensgruppe in diesem Steuerhoheitsgebiet berechnen
  - Voraussetzung!! → Keine volltransparente Einheit (Wahlrechte gemäß §§ 67-68 beachten)
    - Volltransparente Einheit → Im Steuerhoheitsgebiet ihrer Gründung steuerlich transparent und auch im Steuerhoheitsgebiet ihrer Gesellschafter transparent (sonst reverse hybrid)
  - Warum? → Investmenteinheiten oft niedrigbesteuert
    - Vermeidung von Vermischungen mit anderen GE im Selben Steuerhoheitsgebiet
  - Wie? → Außerachtlassung von gruppenfremden Anteilen
    - Mehrere Investmenteinheiten im selben Steuerhoheitsgebiet = einheitliche Betrachtung
  - Investmenteinheiten und CbCR-Safe Harbour? → Kein Wahlrecht §§ 67-68 und gruppenzugehörige Gesellschafter in selben Steuerhoheitsgebiet = ja (dies falls keine Trennung wie in § 66 vorgesehen)
    - Wenn Wahlrecht → Belegenheitsstaat von Investmenteinheit und Geser können trotzdem CbCR-Safe Harbour in Anspruch nehmen (Dabei sind die Mindeststeuer-Umsatzerlöse und der Mindeststeuer-Nettogewinn oder -verlust sowie die dazugehörigen Steuern der Investmenteinheit nur in den Steuerhoheitsgebieten der gruppenzugehörigen Gesellschafter entsprechend deren Eigenkapitalbeteiligungen auszuweisen)

# MinBestG – Investmenteinheiten Steuertransparenzwahlrecht Wahlrecht zur Steuerpflicht der Ausschüttung

- Steuertransparenzwahlrecht geht nur wenn,
  - Der gruppenzugehörige Gesellschafter der Geschäftseinheit ist in seinem Belegenheitsstaat im Rahmen einer auf dem Marktwert beruhenden Regelung oder einer vergleichbaren, auf den jährlichen Änderungen des beizulegenden Zeitwerts seiner Eigenkapitalbeteiligung an dieser Geschäftseinheit beruhenden Regelung steuerpflichtig und der für den gruppenzugehörigen Gesellschafter der Geschäftseinheit geltende Steuersatz auf solche Erträge entspricht mindestens dem Mindeststeuersatz
  - Oder der gruppenzugehörige Gesellschafter der Geschäftseinheit ist eine regulierte Versicherungseinheit auf Gegenseitigkeit
- Gilt für 5 Jahre
- Folge der Anwendung → § 36 Abs 3 maßgeblich → Erfassung auf Ebene der gruppenzugehörigen Anteilseigner entsprechend der Beteiligung (Anteilshöhe)
- Wahlrecht zur Ausschüttung von Investmenteinheiten → Wahlrecht zur steuerpflichtigen Ausschüttung beim gruppenzugehörigen Gesellschafter → wenn sämtliche gruppenzugehörige Gesellschafter mit Wahlrecht → keine getrennte Betrachtung iSd § 66
  - Vorteil: Ebene der Investmenteinheit niedrigbesteuert → sofern die niedrig besteuerten erwirtschafteten Erträge innerhalb eines Zeitraums von 4 Jahren ausgeschüttet und vom gruppenzugehörigen Gesellschafter mindestens zum Mindeststeuersatz besteuert werden; dadurch soll das Anfallen eines Ergänzungssteuerbetrages vermieden werden können
- Gilt auch für 5 Jahre

# 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.

§ 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

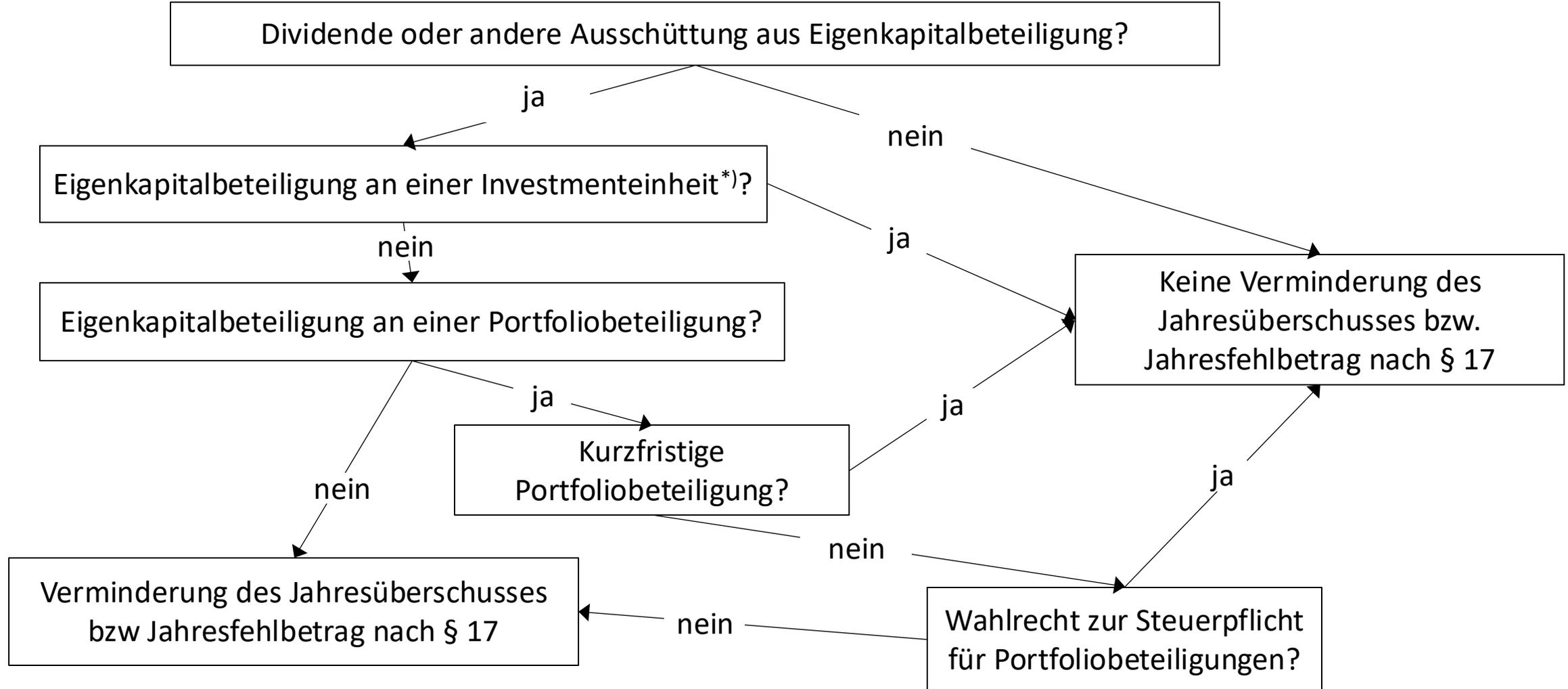
a) der Unternehmensgruppe zum Zeitpunkt der Ausschüttung oder für Zwecke von § 18 Abs. 2 Z 3 im Zeitpunkt der Veräußerung einen Anspruch von **weniger als 10 %** am Gewinn, Kapital, den Rücklagen oder den Stimmrechten an einer Einheit vermittelt (Portfoliobeteiligung) und

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)

# 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, 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.

§ 37. (1) **Erfasste Steuern** sind:

- 1. Steuern, die **im Abschluss einer Geschäftseinheit** in Bezug auf ihre Erträge oder Gewinne oder auf ihren Anteil an den Erträgen oder Gewinnen einer Geschäftseinheit, an der sie eine Eigenkapitalbeteiligung (§ 2 Z 23) hält, **ausgewiesen** sind,
- 2. Steuern **auf ausgeschüttete Gewinne**, auf als Gewinnausschüttungen geltende Zahlungen oder auf nicht betrieblich veranlasste Aufwendungen, die **im Rahmen eines anerkannten Ausschüttungssteuersystems** (§ 2 Z 43) erhoben werden,
- 3. Steuern, die **anstelle einer allgemein geltenden Körperschaftsteuer** erhoben werden und
- 4. Steuern, die auf das Eigenkapital erhoben werden, einschließlich Steuern, die sowohl auf Einkommens- als auch auf Eigenkapitalbestandteile erhoben werden.
- (2) Zu den erfassten Steuern **zählen nicht**:
  - 1. **Steuern, die aufgrund einer**
    - **a) anerkannten PES,**
    - **b) anerkannten SES oder**
    - **c) anerkannten NES**erhoben werden,
  - 2. **nicht anerkannte erstattungsfähige Anrechnungssteuer** (§ 2 Z 37) und
  - 3. Steuern, die ein Versicherungsunternehmen **für an Versicherungsnehmer gezahlte Erträge** im Sinne des § 32 Abs. 1 entrichtet.

§ 38. (1) Zur **Ermittlung der angepassten erfassten Steuern** einer Geschäftseinheit für ein Geschäftsjahr werden **die im Jahresüberschuss oder Jahresfehlbetrag für das Geschäftsjahr berücksichtigten laufenden Steuern**, soweit es sich um erfasste Steuern gemäß § 37 handelt, um die Beträge folgender Posten **angepasst**:

1. Erhöht um den Nettobetrag der **Hinzurechnungen gemäß § 39** und **vermindert um** den Nettobetrag der **Kürzungen gemäß § 40** zu den erfassten Steuern für das Geschäftsjahr,
2. erhöht oder vermindert **um den Gesamtbetrag der angepassten latenten Steuern** gemäß § 42 und
3. erhöht oder vermindert um jede im Eigenkapital oder im sonstigen Ergebnis berücksichtigte Zu- oder Abnahme der erfassten Steuern (§ 37) im Zusammenhang mit Beträgen, die im Mindeststeuer-Gewinn oder -Verlust enthalten sind und nach dem Steuerrecht des Belegenheitsstaates der Geschäftseinheit steuerpflichtig sind.

(2) Bei der Ermittlung der angepassten erfassten Steuern gemäß Abs. 1 darf kein Betrag erfasster Steuern (§ 37) mehrfach berücksichtigt werden, auch wenn dieser unter den Anwendungsbereich mehrerer Ziffern des Abs. 1 fallen würde.

§ 43. (1) **Auf Antrag kann** nach Maßgabe des Abs. 5 für ein Steuerhoheitsgebiet **von der Berücksichtigung der angepassten latenten Steuern gemäß § 42 abgesehen werden**. Dieses Wahlrecht kann jedoch nicht für ein Steuerhoheitsgebiet mit einem anerkannten Ausschüttungssteuersystem gemäß § 65 ausgeübt werden. **Bei Ausübung des Wahlrechts wird** für jedes Geschäftsjahr, in dem ein Mindeststeuer-Nettoverlust in diesem Steuerhoheitsgebiet vorliegt, **ein verlustbedingter latenter Steueranspruch ermittelt**. Dieser entspricht dem Mindeststeuer-Nettoverlust für ein Geschäftsjahr für das Steuerhoheitsgebiet multipliziert mit dem Mindeststeuersatz.

(2) Der gemäß Abs. 1 bestimmte verlustbedingte latente Steueranspruch **wird in die folgenden Geschäftsjahre vorgetragen**. Liegt in einem folgenden Geschäftsjahr in dem Steuerhoheitsgebiet ein Mindeststeuer-Nettogewinn vor, wird der vorgetragene latente Steueranspruch verwendet. Der verwendete Betrag entspricht dem Mindeststeuer-Nettogewinn multipliziert mit dem Mindeststeuersatz, höchstens aber dem vorgetragenen verlustbedingten latenten Steueranspruch.

(3) Der gemäß Abs. 1 bestimmte verlustbedingte latente Steueranspruch wird um den Betrag vermindert, der gemäß Abs. 2 in einem Geschäftsjahr verwendet wird. Der Saldo wird in die folgenden Geschäftsjahre vorgetragen.

(4) Bei Widerruf des Wahlrechts gemäß Abs. 1 verfallen die vorgetragenen verlustbedingten latenten Steueransprüche zu Beginn des ersten Geschäftsjahres, in dem die Option nicht länger gilt.

(5) Das Wahlrecht gemäß Abs. 1 ist im Mindeststeuerbericht (§ 73 Z 4) für das erste Geschäftsjahr auszuüben, in dem die Unternehmensgruppe über eine Geschäftseinheit in dem vom Wahlrecht betroffenen Steuerhoheitsgebiet verfügt.

(6) Übt eine transparente Einheit, die oberste Muttergesellschaft ist, das Wahlrecht gemäß Abs. 1 aus, wird der verlustbedingte latente Steueranspruch unter Berücksichtigung der Mindeststeuer-Verluste der transparenten Gesellschaft nach der Kürzung gemäß § 63 Abs. 2 berechnet.

## Beispiel:

Im Jahr 01 wird das Wahlrecht ausgeübt, es wird für das Jahr 01 ein Mindeststeuer-Verlust in Höhe von 100.000 ermittelt.

Der fiktive latente Steueranspruch wird daher in Höhe des Mindeststeuersatzes von 15 % mit 15.000 ermittelt (Abs. 1) und in Folgejahre vorgetragen (Abs. 2).

Im Jahr 02 wird ein Mindeststeuer-Verlust in Höhe von 60.000 ermittelt, der ermittelte fiktive latente Steueranspruch für das Jahr 02 beträgt daher 9.000 (Abs. 1), der Vortrag beträgt insgesamt 24.000 (Abs. 1).

Im Jahr 03 ergibt sich ein Mindeststeuer-Gewinn von 30.000. Von dem vorgetragenen Steueranspruch können 15 % des Mindeststeuer-Gewinns verwendet werden (Abs. 2), das sind 4.500. Dieser Betrag ist im Vortrag von 24.000 gedeckt und erhöht daher zur Gänze die erfassten Steuern gemäß § 39 Z 2. Der Vortrag ist um die verwendeten 4.500 zu kürzen und beträgt nunmehr 19.500, diese 19.500 sind in Folgejahre vorzutragen (Abs. 3).

Im Jahr 04 ergibt sich ein Mindeststeuer-Gewinn von 160.000.

Von dem vorgetragenen Steueranspruch könnten 15 % des Mindeststeuer-Gewinn verwendet werden (Abs. 2), das sind 24.000. Davon sind allerdings nur 19.500 im Vortrag gedeckt, es greift daher die Deckelung mit dem vorgetragenen Steueranspruch (Abs. 2), sodass nur 19.500 die erfassten Steuern gemäß § 39 Z 2 erhöhen können.

Der Vortrag ist im Jahr 04 zur Gänze verbraucht, für das Jahr 05 stehen keine fiktiven latenten Steuern mehr zur Verfügung.

# MinBestG – Details, Nachträgliche Anpassungen

§ 45. (1) Eine im Abschluss der **Geschäftseinheit im laufenden Geschäftsjahr ausgewiesene Erhöhung** der erfassten Steuern um Steuerbeträge für ein vorangegangenes **Geschäftsjahr ist als Erhöhung der angepassten erfassten Steuern (§ 38) im laufenden Geschäftsjahr zu berücksichtigen.**

(2) Eine im Abschluss der Geschäftseinheit **im laufenden Geschäftsjahr ausgewiesene Verminderung** der erfassten Steuern um Steuerbeträge für ein vorangegangenes Geschäftsjahr **ist als Verminderung der angepassten erfassten Steuern (§ 38) des vorangegangenen Geschäftsjahres zu berücksichtigen.** Dies gilt auch, wenn ein steuerlicher Verlust in ein vorangegangenes Geschäftsjahr rückgetragen wird. Der **Effektivsteuersatz und der Ergänzungssteuerbetrag** für dieses vorangegangene Geschäftsjahr **sind gemäß § 49 neu zu berechnen.** Die Mindeststeuer-Gewinne oder -Verluste für das laufende Geschäftsjahr und jedes andere vorangegangene Geschäftsjahr sind entsprechend anzupassen.

(3) Abweichend von Abs. 2 kann **auf Antrag** gemäß § 74 eine im laufenden Geschäftsjahr ausgewiesene Verminderung der erfassten Steuern um Steuerbeträge für ein vorangegangenes **Geschäftsjahr als eine Verminderung der angepassten erfassten Steuern (§ 38) im laufenden Geschäftsjahr** berücksichtigen, sofern die Verminderung für das Geschäftsjahr und für das Steuerhoheitsgebiet insgesamt weniger als 1 000 000 Euro beträgt (**unwesentliche Verminderung**).

(4) Wird der anwendbare lokale Steuersatz unter den Mindeststeuersatz gesenkt, ist die Senkung des latenten Steueraufwands, als eine Verminderung der in einem vorangegangenen Geschäftsjahr gemäß § 38 angesetzten angepassten erfassten Steuern zu erfassen, soweit nicht Abs. 3 anzuwenden ist.

(5) Wurde ein latenter Steueraufwand ursprünglich zu einem unter dem Mindeststeuersatz liegenden Steuersatz berücksichtigt und wird der anwendbare Steuersatz später erhöht, ist die Erhöhung des latenten Steueraufwands im Geschäftsjahr seiner Entrichtung als eine Erhöhung der angepassten erfassten Steuern zu erfassen, die gemäß § 38 für ein früheres Geschäftsjahr angesetzt wurden. Der Erhöhungsbetrag ist jedoch mit dem zum Mindeststeuersatz neu berechneten latenten Steueraufwand begrenzt.

(6) Wird ein **Betrag von mehr als 1 000 000 EUR des laufenden Steueraufwands** einer Geschäftseinheit, der für ein Geschäftsjahr in den angepassten erfassten Steuern berücksichtigt wurde, **nicht binnen drei Jahren nach diesem Geschäftsjahr entrichtet**, sind der Effektivsteuersatz und der Ergänzungssteuerbetrag für das Geschäftsjahr, in dem der nicht entrichtete Betrag als erfasste Steuer berücksichtigt wurde, gemäß § 49 **neu zu berechnen.** Dabei sind die angepassten erfassten Steuern um den nicht entrichteten Betrag zu vermindern.

**Verluste ausländischer Gruppenmitglieder!  
=> Optionsmöglichkeit AbgÄG 2024**

# MinBestG – Beispiel Erhöhung Steueraufwand

§ 45. Beispiel Verminderung:

Steuerhoheitsgebiet C			
Fiscal Year	Mindeststeuergewinn	Erfasste Steuern auf Basis Erklärung	ETR
2024	2.250.000	375.000	16,67%
Fiscal Year	Mindeststeuergewinn	Erfasste Steuern Nach Erklärungsprüfung 2026	ETR
2024	2.250.000	295.000	13,11%

Auswirkung nachträglicher Korrektur = ETR < 15 %

Verminderung nach Erklärungsprüfung → Grundsätzlich Rücktrag, aber idF Wahlrecht möglich (§ 45 Abs. 3 = unwesentliche Verminderung)

§ 45. Beispiel Erhöhung:

Steuerhoheitsgebiet C			
Fiscal Year	Mindeststeuergewinn	Erfasste Steuern auf Basis Erklärung	ETR
2024	2.250.000	295.000	13,11%
Fiscal Year	Mindeststeuergewinn	Erfasste Steuern Nach Erklärungsprüfung 2026	ETR
2024	2.250.000	375.000	16,67%

Kein Rücktrag → § 45 Abs. 1 → Top-Up Tax 2024 bleibt bestehen → Erhöhung Steueraufwand in 2026 erfassen

§ 80. (1) **Bei der Bestimmung des Effektivsteuersatzes für ein Steuerhoheitsgebiet** in einem Übergangsjahr und für jedes darauffolgende Geschäftsjahr **berücksichtigt die Unternehmensgruppe alle latenten Steueransprüche und latenten Steuerschulden, die in den Finanzkonten aller Geschäftseinheiten in einem Steuerhoheitsgebiet für das Übergangsjahr nachweislich erfasst oder in einem Abschluss offengelegt wurden.** Dabei gilt Folgendes:

1. Latente Steueransprüche und latente Steuerschulden werden entweder zum Mindeststeuersatz oder zu dem niedrigeren anwendbaren lokalen Steuersatz berücksichtigt.
2. Ein latenter Steueranspruch, der zu einem unter dem Mindeststeuersatz liegenden Steuersatz erfasst wurde, kann zum Mindeststeuersatz berücksichtigt werden, wenn der Steuerpflichtige nachweisen kann, dass der latente Steueranspruch einem Mindeststeuer-Verlust zuzurechnen ist.
3. Ein latenter Steueranspruch, der zu einem über dem Mindeststeuersatz liegenden Steuersatz erfasst wurde und die Nutzung von Steuergutschriften betrifft, ist nur in Höhe des Verhältnisses vom Mindeststeuersatz zu dem im Steuerhoheitsgebiet geltenden Steuersatz zu berücksichtigen. Bei einer späteren Steuersatzänderung ist der berücksichtigungsfähige Betrag bezogen auf den noch ausstehenden Betrag entsprechend anzupassen.
4. Die Auswirkungen einer Wertberichtigung oder einer Ansatzanpassung in Bezug auf einen latenten Steueranspruch dürfen nicht berücksichtigt werden.

(2) Latente Steueransprüche, die sich aus Posten ergeben, welche von der Berechnung der Mindeststeuer-Gewinne oder -Verluste nach dem 3. Abschnitt ausgenommen sind, sind von der Berechnung nach Abs. 1 auszunehmen, wenn diese latenten Steueransprüche durch eine Transaktion entstehen, die nach dem 30. November 2021 stattfindet.

[...] *Spezialbestimmungen zu Übertragungen von Vermögenswerten*

(6) Ein Übergangsjahr im Sinne dieser Bestimmung bezeichnet für ein Steuerhoheitsgebiet das erste Geschäftsjahr, in dem eine Unternehmensgruppe in Bezug auf dieses Steuerhoheitsgebiet in den Anwendungsbereich dieses Bundesgesetzes oder vergleichbarer ausländischer Regelungen fällt. Sofern die Unternehmensgruppe die De-minimis-Ausnahme gemäß § 50 oder den temporären CbCR Safe-Harbour nach Maßgabe der §§ 55 bis 56 in Anspruch nimmt, verschiebt sich das Übergangsjahr entsprechend.

# Die neue Mindestbesteuerung – Pillar II, Agenda

- Überblick
- Safe Harbours
- Safe Harbour Tests
- Spezialfragen
- Erhebung in Österreich

## 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 muss jede Geschäftseinheit in Ö einen **Mindeststeuerbericht** einreichen
  - Übertragung auf eine inländische Einheit möglich (durch Bevollmächtigung) → **benannte örtliche Einheit**
  - 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**

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



## Veranstaltungshinweis

Symposium am 5. Dezember 2024:

*„Steuerrecht 4.0: Die Zukunft der Besteuerung in der digitalen Welt“*

- **E-Rechnung und ViDA**
- Künstliche Intelligenz
- SKS und Begleitende Kontrolle

Ort: FH Campus Wien (Präsenz)

Favoritenstraße 232

1100 Wien