

# „Hügel-Seminar“

## Mindestbesteuerung: aktuelle Praxisfragen

17. April 2024

Dr. Michael Schilcher (BMF)

# MinBestG: Internationaler Hintergrund

- **OECD/G20 Arbeiten zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft**
  - Oktober 2021: Einigung des **Inclusive Framework** on BEPS von OECD/G20 (rund **140** Staaten) auf Zwei-Säulen-Lösung bezüglich
    - Einführung einer globalen Mindeststeuer für MNEs (**Pillar II**); mind. 15% effektiv
  - **Veröffentlichung der GloBE Model Rules im Dezember 2021**
  - **GloBE-Kommentar, Safe Harbours, Admin Guidances (02, 07, 12/2023)**
- **EU: RL (EU) 2022/2523 („Pillar II-RL“) im Dezember 2022 beschlossen**
  - Nationale Umsetzungspflicht bis **Ende 2023**
- **Österreich:**
  - **MinBestRefG** (BGBl. I 187/2023) am 30.12.2023 kundgemacht
    - **MinBestG** setzt EU-RL bzw. GLoBE-MR um (Inkrafttreten: 31.12.2023)
    - Begleitlegistik (UGB, BAO)

# MinBestG: nationales Umsetzungskonzept

- **Eigenes MindestbesteuerungsG (MinBestG)**
  - Gesetzesaufbau folgt P2-RL, Berücksichtigung von OECD-MR + dt. MinStG
- **Berücksichtigung der Arbeiten des OECD/G20 IF on BEPS durch ergänzende/klarstellende Regelungen**
  - Safe-Harbour-Regelungen auf Stand Verwaltungsleitlinien 7/2023
  - Verwaltungsleitlinien 2/2023 + 7/2023 weitgehend in Gesetz/EB verarbeitet
- **Nationale Ergänzungssteuer (NES) umgesetzt**
  - Ergänzungssteuer für Inlandsfälle; daneben PES/SES für Auslandsfälle
  - Ausgestaltung grds gleich wie für PES & SES
    - Verknüpfung mit internat. QDMTT-Safe-Harbour
- **Zentralisierungskonzept beim Besteuerungsverfahren**
  - Einreichung Mindeststeuerbericht
  - Bestimmung der abgabepflichtigen Geschäftseinheit

# Rechtsfortentwicklung durch OECD/G20 Inclusive Framework (I)

- **Arbeiten des OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS:**
  - GloBE-Kommentar (3/2022); Update in Aussicht
  - Safe Harbours and Penalty Relief (12/2022)
  - Admin. Guidances 2/2023, 7/2023, **12/2023**
  - GloBE Information Return (7/2023)
- **Art. 8.3 OECD MR:**
  - Verwaltung wendet GloBE-MR, vorbehaltlich innerstaatl. Rechtsanforderungen, gem. vereinbarten „Admin. Guidances“ an
    - Soll einheitliche Anwendung der GloBE-MR durch IF Mitgliedstaaten gewährleisten
    - Einhaltung Guidances wird insbes. für „**Qualified Status**“ bedeutsam sein
      - IIR, UTPR, QDMTT-[Safe Harbour]
- **Safe Harbour Klausel in Art. 8.2.1 OECD-MR**
  - Ermöglicht Fortentwicklung der Safe Harbour Regelungen durch das OECD/G20 IF
- **Fortentwicklung Safe Harbour Regelungen durch Art. 32 P2-RL gedeckt**
  - „Öffnungsklausel“ für Safe Harbour Regelung in einem MS
    - Sofern alle MS **maßgeb. int. Abkommen** über Safe Harbour zugestimmt haben

## Rechtsfortentwicklung durch OECD/G20 Inclusive Framework (II)

- **MinBestG: Umsetzung EU-RL + von Admin. Guidances 02+07/2023**
  - MinBeStG ergänzt „ursprüngliche“ GloBE-MR wie in EU-RL abgebildet weitgehend um Admin. Guidances 02+07/2023
  - **Hintergrund ErwGr. Nr. 6 und 24 der EU-RL + positive Statements auf EU-Ebene (Rat der EU, EK vom 9.11.2023)**
    - Nat. Umsetzung RL soll int. Einigung möglichst genau entsprechen
    - GloBE-Kommentar & Admin. Guidance als einheitlicher Auslegungsbehelf bei Umsetzung der RL zu berücksichtigen
- **Umgang mit künftigen Admin. Guidances?**
  - **Admin. Guidance 12/2023 betrifft insbes. CbCR Safe-Harbour**
    - VO-Ermächtigung in § 55 MinBestG
      - Nähere Definition qual. CbCR, qual. Finanzberichterstattung

# Überblick MinBestG (84 §§; 11 Abschnitte)



# MinBestG: Allgemeine Bestimmungen & Inkrafttreten

- **Regelungsgegenstand und Anwendungsbereich (§ 1 + 3)**

- Erhebung Mindeststeuer



→ Anhebung ETR auf 15% für in- und ausl. Geschäftseinheiten

- von im Inland gelegenen Geschäftseinheiten

- einer Unternehmensgruppe mit Konzernumsatzerlösen  $\geq 750$  MEUR

- in mind. 2 der 4 vorangeg. GJ (inkl. Umsätze ausgenommener Einheiten)

- **Ausgenommene Einheiten (§ 4)**

- Staatliche Einheiten, internat. Organisationen, NPOs, Pensionsfonds, Investmentfonds + Immobilieninvestmentvehikel (die oberste Mutter sind)

- bestimmte Töchter ausgenommener Einheiten

- **Inkrafttreten (§ 83)** 31.12.2023

- **Anwendung** NES, PES für GJ ab 31.12.2023; SES idR erst für GJ ab 31.12.2024

# MinBestG: Mindeststeuer-Gewinnermittlung (§ 14)

- **Mindeststeuer-Gewinn/Verlust der Geschäftseinheit (§ 14 Abs. 1)**

**= Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag der Geschäftseinheit**

1. unter Anwendung des für den Konzernabschluss relevanten Rechnungslegungsstandards,
  2. vor Konsolidierung gruppeninterner Transaktionen und
  3. nach Anpassungen aufgrund Mindeststeuer-MWR (22 Posten)
- **22 eigenständige Mindeststeuer-MWR-Posten, zB:**
    - ausgenommene Dividenden (§ 17)
    - Ausgenommene Gewinne oder Verluste aus Eigenkapitalbeteiligungen
  - **MinBestG berücksichtigt dabei Admin. Guidances**
    - Wahlrecht zur Einbez. v. Portfoliodividenden (§ 17 Abs. 2 Z 2)
    - Wahlrecht zur Einbez. v. Gewinnen/Verlusten aus Beteiligungen (§ 18 Abs. 4)



# Ermittlung der angepassten erfassten Steuern (§ 37 ff)

- Ausgangspunkt JÜ/JFB der Geschäftseinheit
- Einschränkung auf "erfasste Steuern" (§ 37)
- Anpassungen (§ 38):

I	Im JÜ/JFB berücksichtigte laufende Steuern, soweit erfasste Steuern gem. § 37
+	Hinzurechnungen gemäß § 39
-	Kürzungen gemäß § 40 <sup>1)</sup>
+/-	Gesamtbetrag der angepassten latenten Steuern gemäß § 42 <sup>2)</sup>
+/-	im Eigenkapital oder im sonstigen Ergebnis berücksichtigte erfasste Steuern (§ 38 Abs. 1 Z 3)
=	<b>Angepasste erfasste Steuern der Geschäftseinheit</b>

<sup>1)</sup> zB Kürzung um Steueraufwand iZm ausgenommenen Erträgen (§ 40 Z 1)

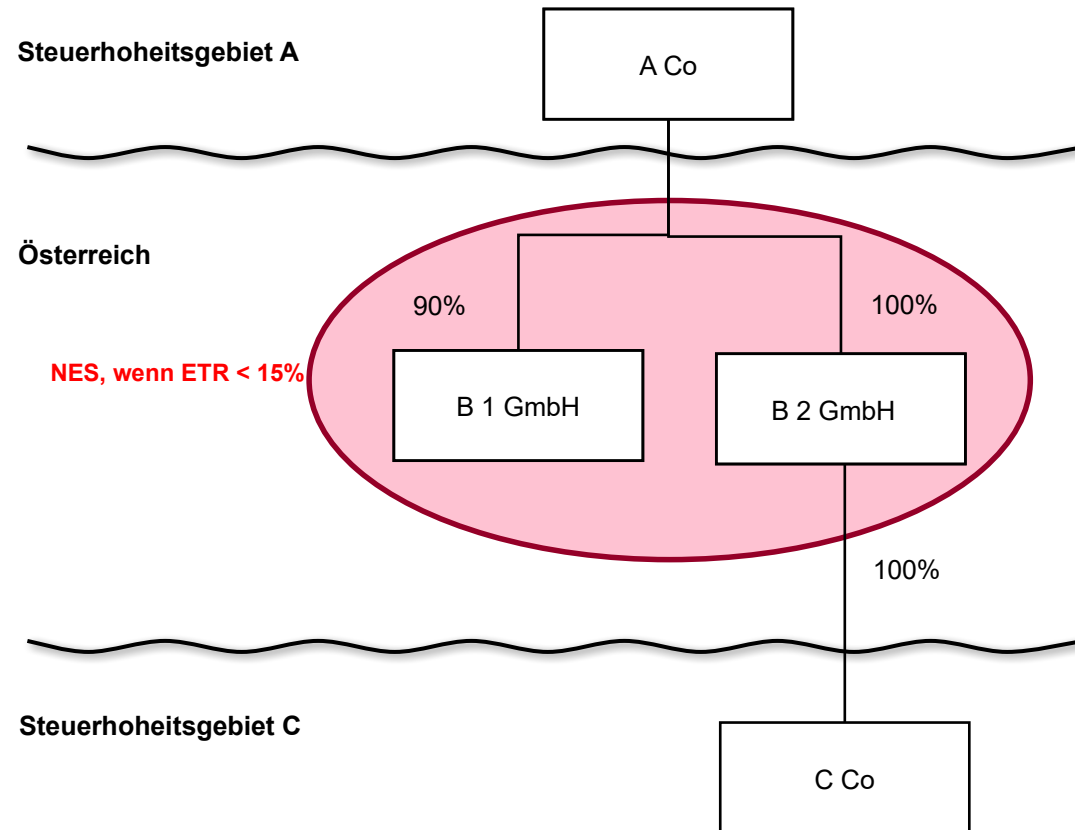
<sup>2)</sup> zB Anpassung lat. Steuern auf 15% (§ 42 Abs. 1); Nachversteuerung best. latenter Steuerschulden (§ 42 Abs. 6)

## Effektivsteuersatz & Ergänzungssteuerbetrag (§§ 46, 47)

- Länderweise Ermittlung für sämtliche Geschäftseinheiten der Unternehmensgruppe
  - Sog. „*jurisdictional blending*“
- **Effektivsteuersatz** = 
$$\frac{\text{Gesamtbetrag der angepassten erfassten Steuern}}{\text{Mindeststeuer- Nettogewinn}}$$
- **Ergänzungssteuersatz** =
- Bmgdl „**Übergewinn**“ = *Mindeststeuer-Nettogewinn* – *Substanzfreibetrag*
- **Substanzfreibetrag** = *5% Lohnkosten + 5% BW materieller Vermögenswerte*
  - für 2024 bis 2033 höhere %-Sätze
- **Ergänzungssteuerbetrag** = *Ergänzungssteuersatz x Übergewinn*

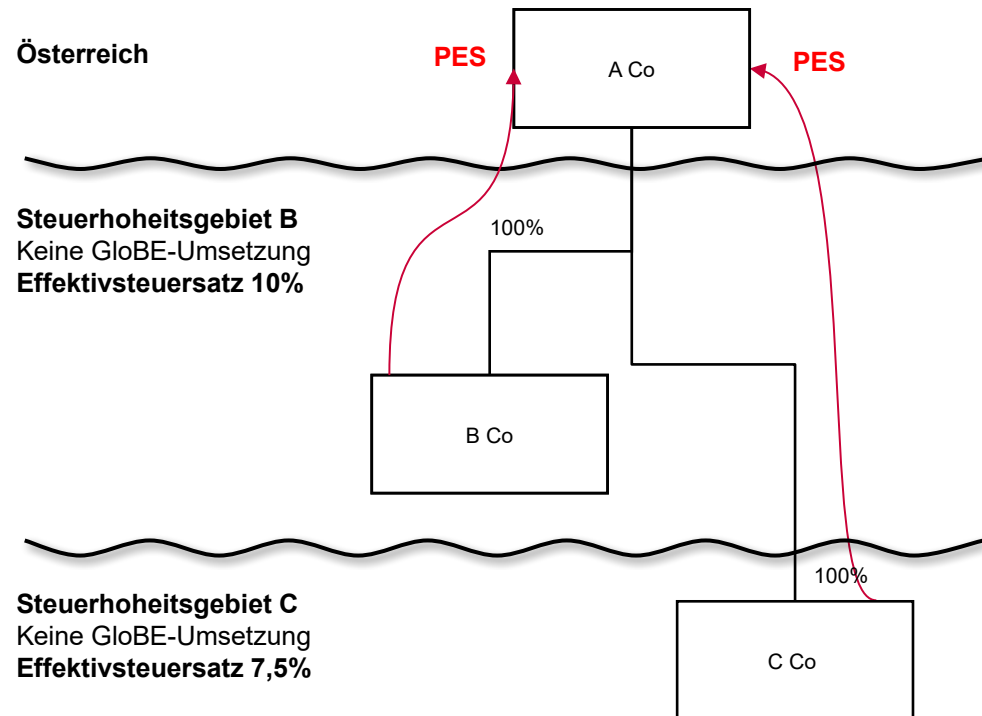
# Eckpfeiler Nationale Ergänzungssteuer (NES; § 6)

- **NES-Pflicht:**
  - ETR Unternehmensgr. in AT < 15%
- **Entrichtung NES:**
  - von abgabepfl. Geschäftseinheit
- **Höhe NES:**
  - immer 100% des ges. Ergänzungssteuerbetrages für AT
- **NES-Anwendung:**
  - auch für staatenlose Geschäftseinheiten mit Gründungsort/BS in AT



# Eckpfeiler Primär-Ergänzungssteuer (PES; §§ 7-11)

- **PES-Pflicht:**
  - Vorliegen einer Muttergesellschaft in AT
    - UPE, IPE, POPE
  - Beteiligung an niedrig besteuertem ausl. Geschäftseinheit
- **Entrichtung PES**
  - von abgabepf. Geschäftseinheit
- **Höhe PES:**
  - zuzurechnender Anteil der Mutter am Ergänzungssteuerbetrag d. ausl. Geschäftseinheit
- **Ausgleichsmechanismus**
  - wenn Anwendung PES durch mehrere Mutterges. auf selbe ausl. Geschäftseinheit



# Eckpfeiler Safe-Harbour-Regelungen (§§ 52 ff)

- Anwendung von Safe-Harbour-Regelungen (§ 52)
  - Reduktion Ergänzungssteuerbetrag auf null für sog. **Safe-Harbour-Steuerhoheitsgebiet**, wenn Voraussetzungen der jeweiligen Safe-Harbours vorliegen (Abs. 1):

- Permanent** {
    - NES-Safe-Harbour (Z 1 iVm § 53)
    - Vereinfachte Berechnung für unwesentl. Geschäftseinh. (Z 2 iVm § 54)
  - Temporär** {
    - Vereinfachte Berechnung anhand eines länderbezogenen Berichts (Temporärer CbCR-Safe Harbour) (Z 2 iVm § 55 und 56)
    - Temporärer SES-Safe-Harbour (Z 3 iVm § 57)
- } **3 Tests**

- Auf Antrag der berichtspflichtigen Geschäftseinheit (Abs. 2)

# Die 3 Safe-Harbour-Tests für vereinfachte Berechnungen

- Vereinfachte Berechnung gemäß temporären „CbCR-Safe-Harbour“ (§ 55)

## De-Minimis-Test

### Jurisdiktion

- Umsatzerlöse < 10 MEUR und
  - Mindeststeuer-Nettogewinn < 1 MEUR
- für das jeweilige GJ

- **Für temporären CbCR-Safe-Harbour:**
  - Umsatzerlöse
  - Mindeststeuer-Nettogewinn = Vorsteuergewinn (-verlust)<sup>1</sup> aus qualifiziertem CbCR

## Effektivsteuersatz-Test

$$\text{ETR} \geq \text{Mindeststeuersatz}$$

- **Für temporären CbCR-Safe-Harbour:**
  - Mindeststeuer-Nettogewinn = Vorsteuergewinn (-verlust)<sup>1</sup> aus qualifiziertem CbCR
- aus qualifizierter Finanzberichterstattung:
  - Ertragsteueraufwand (ohne RSt für unsichere Steuerpositionen)
- **Höhere Referenzsteuersätze :**
  - 15% (2024), 16% (2025), 17% (2026)

## Routinegewinn-Test

$$\begin{aligned} &\text{Mindeststeuer-Nettogewinn} \\ &\leq \\ &\text{Substanzfreibetrag (gem. § 48)} \end{aligned}$$

- **Für temporären CbCR-Safe-Harbour aus qual. CbCR :**
- Mindeststeuer-Nettogewinn = Vorsteuergewinn (-verlust)<sup>1</sup>

<sup>1)</sup> exkl. nicht realisierte Nettoverluste aus Bewertung zum beizulegenden Wert > 50 MEUR