

Problemstellungen im nationalen Konzernsteuerrecht / kurzer EU-Rundblick

Gerald Kerbl

10.06.2026



Inhalt

- Doppelbudget 2027/2028
- Aktuelle Entwicklungen im nationalen Konzernsteuerrecht
- Entwicklungen auf EU-Ebene (Blitzlicht)

Doppelbudget 2027/2028

Überblick

Fahrplan

- 10.6.2026: Budget-Rede des Finanzministers (Start der Verhandlungen)
- 11.6.2026: Budget-Entwurf (Erste Lesung im Nationalrat)
- 26.6.2026: öffentliche Anhörung
- 29.6. bis 3.7.2026: Verhandlungen in Ausschüssen
- 8. bis 10.7.2026: Budget-Entwurf (Zweite und Dritte Lesung im Nationalrat)
- **10.7.2026: endgültiger Beschluss des Budgets** im Nationalrat (voraussichtlich)

derzeit noch keine Gesetzesentwürfe (nur Medieninformationen und -berichte)

Steuerliche Maßnahmen (Eckpunkte)

- gestaffelter KöSt-Satz
- Gewinnfreibetrag
- Sachbezug für E-Autos
- ImmoEST
- Lohnnebenkosten
- Home-Office-Pauschale
- Familienbonus
- Steuerbetrugsbekämpfungspaket
- Bankenabgabe
- Alkoholsteuer

Doppelbudget 2027/2028

Steuerliche Maßnahmen (Eckpunkte)

Einführung eines gestaffelten KöSt-Satzes

- neu: progressive Staffelung mit 24% ab einem Gewinn von EUR 1 Mio

Einschränkung des investitionsbedingten Gewinnfreibetrags gemäß § 10 EStG

- aktuell: grds neben Grundfreibetrag ein investitionsbedingter Gewinnfreibetrag
- neu: für Investitionen in Wertpapiere kein investitionsbedingter Gewinnfreibetrag mehr

Einführung eines Sachbezugs für private Nutzung von E-Autos

- aktuell: kein Sachbezug für private Nutzung
- neu: Sachbezug im Ausmaß von rund 1/3 des normalen Sachbezugs

Erhöhung der ImmoEST

- aktuell: 30%
- neu: Erhöhung geplant (konkreter Steuersatz noch offen – mitunter „Valorisierung“)

Änderungen bei Lohnnebenkosten

- neu: Senkung des Dienstgeberbeitrags zum Familienlastenausgleichsfonds (FLAF) von 3,7% auf 2,7% (ab 2028)
- neu: Streichung der Begünstigung für Beiträge zum FLAF für über 60-Jährige
- neu: Anhebung der SV-Höchstbemessungsgrundlage

Doppelbudget 2027/2028

Steuerliche Maßnahmen (Eckpunkte)

Entfall der Home-Office-Pauschale

- aktuell: steuerfreie Auszahlung durch Arbeitgeber von bis zu EUR 3 pro Home-Office-Tag (max 100 Tage, dh EUR 300 pro Jahr)
- neu: gänzlicher Entfall

Einsparungen beim Familienbonus

- aktuell: Bonus iHv EUR 2.000 jährlich pro Kind
- neu: Kinder ab 4. Lebensjahr wird 1/4 des Bonus (EUR 500) verpflichtend dem Elternteil mit dem geringeren Einkommen zugeordnet (Entfall, wenn dieser Elternteil nicht arbeitet)

Steuerbetrugsbekämpfungspaket

- neu: konkrete Maßnahmen noch offen

Verlängerung der Bankenabgabe

- neu: Stabilitätsabgabe für Banken um 3 Jahre (bis inkl 2028) verlängert

Erhöhung der Alkoholsteuer

- neu: konkrete Maßnahmen noch offen

Hinweis (aktuell offenbar nicht geplant)

- Wiedereinführung von Erbschafts- und/oder Schenkungssteuer
- Erhöhung der Grundsteuer

Aktuelle Entwicklungen im nationalen Konzernsteuerrecht

Gesetzliche Änderungen im KStG ab 2026

Anhebung der Zwischensteuer (§ 22 Abs 2 KStG, § 24 Abs 5 Z 4 KStG iVm § 26c Z 95 bis 97 KStG idF BGBl I 2025/20)

- mit Budgetsanierungsmaßnahmengesetz 2025 II wurde Zwischensteuer bei Privatstiftungen **von 23% auf 27,5% angehoben** (ab Veranlagung 2026)
- „Entkoppelung“ vom regulären KöSt-Satz für der Zwischensteuer unterliegende Einkünfte
- korrespondierende Anpassung der Höhe der **Gutschriften für KöSt** (Zwischensteuer)
- Erhöhung der **KöSt-Vorauszahlungen** pauschal um 5% (wenn Bemessung von Vorauszahlungen ab 2026 die KöSt-Schuld eines Jahres bis einschließlich 2025 zugrunde gelegt) – **Herabsetzungsantrag** möglich

Steuersatz von 15% bei Niedrigbesteuerung einer ausländischen Körperschaft (§ 10a Abs 3 KStG, § 12 Abs 1 Z 10 lit c KStG iVm § 26c Z 99 und 100 KStG idF BGBl I 2025/99)

- basierend auf Antrag des Finanzausschusses (FAB 334 BlgNR 28. GP)
- für Vorliegen einer Niedrigbesteuerung einer ausländischen Körperschaft wird ab 2026 auf einen **einheitlichen Steuersatz von 15%** abgestellt
 - statt bisher 10% bzw 12,5%

Aktuelle Entwicklungen im nationalen Konzernsteuerrecht

VwGH 24. 6. 2025, Ro 2023/15/0031 (Mantelkauf) (1/3)

Sachverhalt und Verfahren

- Finanzamt sah nach Außenprüfung Mantelkaufatbestand als verwirklicht an
- BFG gab Beschwerde grds Folge
 - 100%-Gesellschafter und Geschäftsführer (GF) veräußert **55% der Anteile** an im ökologischen Wohnbau tätiger GmbH (im Zeitpunkt der Veräußerung weitgehend vermögenslos und inaktiv)
 - GF weiterhin als kollektiv vertretungsbefugter Geschäftsführer formal tätig, aber weder Ausschüttungen noch Gehalt bezogen (hauptberuflich als Zahnarzt tätig); andere Geschäftsführer Provisionen erhalten – **daher wesentliche Änderung der organisatorischen Struktur**

- **Änderung der wirtschaftlichen Struktur nicht gegeben**, weil in den beiden der Anteilsübertragung folgenden Jahren neu erschlossenes Geschäftsfeld in keinem Konnex mit Anteilsübertragung; auch Branche bzw Unternehmensgegenstand nicht wesentlich geändert (nunmehr: Vermittlung von Immobilienprojekten statt Immobilienentwicklung)
- **keine wesentliche Änderung der Gesellschafterstruktur**, weil **nicht mindestens 75%** der Anteile übertragen
- Amtsrevision eingebracht

Aktuelle Entwicklungen im nationalen Konzernsteuerrecht

VwGH 24. 6. 2025, Ro 2023/15/0031 (Mantelkauf) (2/3)

Entscheidung des VwGH

- strittig nur wesentliche Änderung der wirtschaftlichen Struktur und der Gesellschafterstruktur
- BFG verneinte Änderung der Tätigkeit grds, weil satzungsmäßiger Zweck nicht verändert und nur innerhalb derselben Branche ein anderer Schwerpunkt
 - satzungsmäßiger Unternehmensgegenstand für Beurteilung der wesentlichen **Änderung der wirtschaftlichen Struktur** grds unbeachtlich – **tatsächlicher Unternehmensgegenstand** relevant
 - GmbH vor Anteilskauf in Immobilienentwicklung (Erwerb, Entwicklung und Verkauf) und danach in Vermittlung von Immobilienprojekten tätig – hier besteht wesentlicher Unterschied
- wesentliche Änderung der Gesellschafterstruktur – in Lit (und Verwaltungspraxis) jedenfalls bei Veränderung von (über) 75% des stimmberechtigten Kapitals
 - **75% allenfalls Richtwert** – Umstände des Einzelfalls
 - **gesellschaftsrechtliche und/oder faktische Einflussmöglichkeiten** neuer Gesellschafter entscheidend – (auch) im Hinblick auf Änderung der organisatorischen und wirtschaftlichen Struktur
- BFG von 75%-Grenze ausgegangen – hat sich nicht mit Umständen des Einzelfalls auseinandergesetzt und nicht konkrete Einflussmöglichkeiten des Neugesellschafters miteinbezogen
- Erk des BFG wurde daher wegen **Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben**

Aktuelle Entwicklungen im nationalen Konzernsteuerrecht

VwGH 24. 6. 2025, Ro 2023/15/0031 (Mantelkauf) (3/3)

Wichtige Punkte

- Überschreiten bestimmter **prozentueller Beteiligungsschwellen** für Beurteilung eines Mantelkaufs nicht erforderlich
- **Einflussmöglichkeiten neuer Gesellschafter** zur Änderung der organisatorischen und wirtschaftlichen Struktur **entscheidend** für das Vorliegen einer **wesentlichen Änderung der Gesellschafterstruktur**

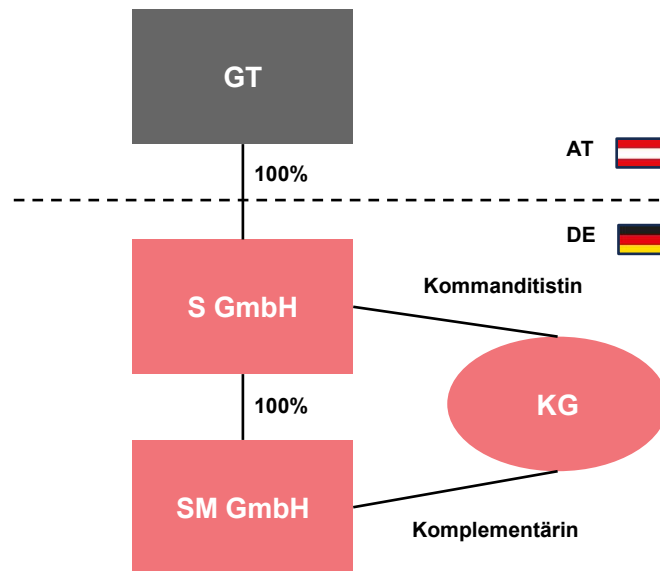


Aktuelle Entwicklungen im nationalen Konzernsteuerrecht

VwGH 25. 2. 2026, Ro 2024/15/0001 (Verluste ausländischer Gruppenmitglieder) (1/3)

Sachverhalt und Verfahren

- Revisionswerberin (österr GmbH; Gruppenträgerin; GT) grds zu 100% an deutscher S GmbH beteiligt
- S GmbH alleinige Kommanditistin deutscher GmbH & Co KG („KG“) und zu 100% an deutscher SM GmbH beteiligt, die Komplementärin der KG ist
- Verluste der KG wurden S GmbH als Kommanditistin zugerechnet – aber aufgrund des §15a dEStG infolge negativen Kapitalkontos nicht ausgleichbar
- BFG verneinte Berücksichtigung im Rahmen der Gruppenbesteuerung, weil (Schedulen-)Verluste nicht in Gesamtergebnis des Gruppenmitglieds im Ausland einfließen
- Parteirevision eingebracht



Aktuelle Entwicklungen im nationalen Konzernsteuerrecht

VwGH 25. 2. 2026, Ro 2024/15/0001 (Verluste ausländischer Gruppenmitglieder) (2/3)

Entscheidung des VwGH

- Verweis auf Mat: Verwertung ausländischer Verluste mit **Verlustdeckel** doppelt begrenzt
 - Umrechnung nach österreichischen Ermittlungsvorschriften und Zurechnung höchstens mit den „nach ausländischem Steuerrecht ermittelten Verluste[n]“
- Auswirkung **ausländischer Schedulesverluste**
 - mit Begriff „**Verluste**“ in § 9 Abs 6 Z 6 KStG ist ein **negativer Gesamtbetrag der Einkünfte** des ausländischen Gruppenmitglieds gemeint
 - bei spezifischen Ausgleichsverboten können ausländische Verluste auch nicht in österreichischer Gruppenbesteuerung durch Verlustzurechnung Verwertung finden
- gem § 15a dEStG war Verlustausgleich jenseits der Schedule nicht zulässig
 - **Verlustanteil geht nicht in den Gesamtbetrag der Einkünfte ein**, sondern wird auf „Wartetaste“ der Schedule gelegt
 - Verrechnung von Verlusten nur mit (zukünftigen) Erträgen aus derselben Schedule zulässig
 - fließen damit erst gar nicht in den Gesamtbetrag der „nach ausländischem Steuerrecht ermittelten Verluste des betreffenden Wirtschaftsjahres“ ein und **erhöhen den Verlustdeckel** des § 9 Abs 6 Z 6 KStG **nicht**
- **Revision** wurde daher als **unbegründet abgewiesen**

Aktuelle Entwicklungen im nationalen Konzernsteuerrecht

VwGH 25. 2. 2026, Ro 2024/15/0001 (Verluste ausländischer Gruppenmitglieder) (3/3)

Wichtige Punkte

- „nach ausländischem Steuerrecht ermittelte Verluste“ iSd § 9 Abs 6 Z 6 KStG ist **negativer Gesamtbetrag der Einkünfte**
- **keine Verlustverrechnung** im Inland von Verlusten, die **im Ausland nur schedulenmäßig verwertbar** sind und daher nicht in das Gesamtergebnis eingehen
- zukünftig muss **Steuersystem im Ausland näher analysiert** werden
 - Unterscheidung zwischen „Gesamtbetrag der Einkünfte“ und „Scheduleneinkünften“ aber mitunter nicht in allen Steuersystemen



Entwicklungen auf EU-Ebene

EuGH 04.06.2026, RS C-837/24 – Nova Iberomoldes (Portugiesische Grunderwerbsteuer) (1/2)

Sachverhalt

- 2019 Gründung Aktiengesellschaft durch **Einbringung von Beteiligungen** (Sachgründung)
 - Eingebraachte Beteiligungen enthalten **Immobilienvermögen**
 - Portugiesisches Grunderwerbsteuerrecht:
 - GrESt (IMT) bei **Anteilserwerb** ab $\geq 75\%$ Beteiligung
 - Bemessung nach Wert der zugrunde liegenden Immobilien
- **Streitfrage:** Verstößt die Erhebung indirekter Steuern gegen die **Kapitalansammlungsrichtlinie**?

Kernaussage des EuGH

- Der vorliegende Vorgang stellt eine **Umstrukturierung** iSv Art 4 Abs 1 Buchst. b der Richtlinie dar
 - Gem Art 5 Abs 1 Buchst. e der Richtlinie dürfen MS **keinerlei indirekte Steuern** erheben
- Bei der portugiesischen GrESt (IMT) handelt es sich um eine **indirekte Steuer** iSd Richtlinie
 - auch wenn sie nicht an den Wert der übertragenen Anteile, sondern an der zugrunde liegenden Immobilie anknüpft
- Die Ausnahmetatbestände in Art 6 der Richtlinie sind nicht anwendbar

Entwicklungen auf EU-Ebene

EuGH 04.06.2026, RS C-837/24 – Nova Iberomoldes (Portugiesische Grunderwerbsteuer) (2/2)

Ergebnis

- Die streitgegenständliche Regelung des portugiesischen Grunderwerbsteuerrechts zur Erhebung von GrESt auf den Anteilserwerb verstößt gegen die Kapitalansammlungsrichtlinie

Bedeutung für Österreich?

- **BBG 2025:** Neue Regelungen zur Anteilsübertragung gem § 1 Abs 3 GrEStG
 - GrESt bei unmittelbaren und mittelbaren Anteilsvereinigungen $\geq 75\%$
- Legistische Änderungen wahrscheinlich

Mögliche Anpassungen?

- Konzern erleichterung iZm Umgründungen gem § 1 Abs 3 Z 5 GrEStG
 - Befreiung für **mittelbare Anteilsvereinigung** iZm einer Umgründung iSd UmgrStG innerhalb **derselben Erwerbergruppe**
- Mögliche Ausweitung des Anwendungsbereichs?
 - Unmittelbare Anteilsübertragung
 - Einschränkung auf dieselbe Erwerbergruppe

Empfehlung für die Praxis

- Rechtsmittel für alte Fälle offenhalten
- Rsp bei künftigen Umgründungen berücksichtigen

Entwicklungen auf EU-Ebene

NEU: Empfehlung der Kommission (Standard für freiwillige Nachhaltigkeitsberichterstattung bei KMU)

Hintergrund

- Kommission hat am 30.7.2025 Empfehlung für freiwillige Nachhaltigkeitsberichterstattung kleiner und mittlerer Unternehmen (KMU) abgegeben
- **freiwilliger Standard für KMU** („VSME-Standard“; „Voluntary Standard for SMEs“), die **nicht unter** die Richtlinie über die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen (**CSRD**) **fallen**
 - Entwicklung vom technischen Beratungsgremium der Kommission für die Nachhaltigkeitsberichterstattung (EFRAG; „European Financial Reporting Advisory Group“)

Zielsetzung

- KMUs können leichter Nachhaltigkeitsinformationen für große Finanzinstitute und Unternehmen bereitstellen
- Möglichkeit an **nachhaltige Finanzierungen** heranzukommen und **eigene Nachhaltigkeitsleistung** besser einschätzen zu können
- Verbesserung der Widerstandsfähigkeit und Wettbewerbsfähigkeit von KMU

Entwicklungen auf EU-Ebene

NEU: Verstärkte Zusammenarbeit der EU mit der Schweiz, Andorra, Liechtenstein, Monaco und San Marino

Hintergrund

- zwischen 2015 und 2026 hat EU mit Andorra, Liechtenstein, Monaco, San Marino und Schweiz Abkommen über **gegenseitigen automatischen Austausch von Informationen betreffend Finanzkonten** zwischen Finanzbehörden abgeschlossen
 - folgt Grundsätzen des Common Reporting Standard (**CRS**) der OECD
- am 20.11.2025 hat Rat der EU Änderungsprotokolle unterzeichnet – sollen bestehende Abkommen an die neuen internationalen Standards der OECD anpassen
- In-Kraft-Treten mit **1.1.2026**

Inhalte

- **elektronische Geldprodukte** und **digitale Währungen** in internationalen Informationsaustausch zu Finanzkonten einbezogen
- zwei neue Protokolle mit neuen Rahmenbedingungen zur Zusammenarbeit betreffend die **Rückerstattung von Umsatzsteuern** sowie zur **Verhinderung von Steuerbetrug und -umgehung**
- Verschärfungen sollen Finanzbehörden schnellere und wirksamere Reaktion auf die von anderen Staaten erhaltenen Informationen ermöglichen

Entwicklungen auf EU-Ebene

UPDATE: DAC 9 („GloBE Information Return“) (1/2)

Europäische Kommission hat im Oktober 2024 einen Vorschlag zur Änderung der DAC veröffentlicht

- Ziel: Erleichterung von Meldepflichten für Unternehmen, die der globalen Mindestbesteuerung unterliegen
- Entwurf der achten Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (DAC 9) enthält Regelungen zur Erfüllung der Meldepflichten im Rahmen der RL(EU) 2022/2523 zur Umsetzung der globalen Mindestbesteuerung („Pillar-II-RL“)

Rat hat am 14.4.2025 Vorschlag (DAC 9) zur Änderung der DAC angenommen

Umsetzung bis 31.12.2025 (siehe sogleich)

Wesentliche Eckpunkte

- **Standardisierung** der Berichterstattung zur Mindeststeuer, um Steuerverwaltungen eine bessere Risikoanalyse und Beurteilung der Steuerpflicht einzelner Geschäftseinheiten zu ermöglichen
- OECD „GloBE Information Return“ (**Mindeststeuerbericht**) als Muster – soll durch DAC 9 in Unionsrecht übernommen werden
- **Automatisierter Informationsaustausch** zwischen MS bildet Rahmen für den in Art 44 Abs 3 Pillar-II-RL geregelten Verzicht auf mehrfache Verpflichtung zur Abgabe von Mindeststeuerberichten

Entwicklungen auf EU-Ebene

UPDATE: DAC 9 („GloBE Information Return“) (2/2)

Umsetzung von DAC 9 mit dem AbgÄG 2025

- wesentlicher Schwerpunkt war Neuregelung der Einreichung des Mindeststeuerberichts
 - zB elektronische Einreichung über FinanzOnline

nunmehr auch Differenzierung nach innerstaatlichen Sachverhalten, EU- oder Drittstaaten-Fällen

- Einreichung durch **österreichische Einheit** (§ 69 Abs 4 MinBestG)
 - grds jede österr Geschäftseinheit zur Einreichung verpflichtet – **Mehrfacheinreichverpflichtung entfällt nun**, wenn Bericht durch in Österreich gelegene Einheit eingereicht wird, die als oberste Muttergesellschaft, berichtspflichtig benannte Einheit oder benannte örtliche Einheit fungiert

- Einreichung in anderem **EU-Mitgliedstaat** (§ 70 MinBestG)
 - hier sollen österreichische Geschäftseinheiten ebenfalls von Einreichverpflichtung befreit werden
 - Voraussetzung ist, dass ein automatischer Informationsaustausch zwischen zuständigen Behörden besteht
 - mit DAC 9 wurde hierfür unionsrechtliche Grundlage geschaffen, die nun innerstaatlich umgesetzt wurde
- Einreichung in **Drittstaaten** (MCAA-GIR-Fall)
 - mit „Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of GloBE Information“ (**MCAA-GIR**) grds ein vergleichbares System geschaffen

Entwicklungen auf EU-Ebene

UPDATE: Errichtung ständiger Streitbeilegungsausschuss

Verhandlungen über ein multilaterales Übereinkommen zur Errichtung eines ständigen Streitbeilegungsausschusses zur Beilegung von Steuerstreitigkeiten

- Zehn MS (Österreich, Bulgarien, Dänemark, Frankreich, Deutschland, Irland, die Niederlande, Polen, Spanien und Schweden)
 - Rechtsgrundlage: Art 10 Abs 1 der RL(EU) 2017/1852 des Rates vom 10. Oktober 2017 über Verfahren zur Beilegung von Besteuerungsstreitigkeiten in der Europäischen Union
 - Streitigkeiten iHa **unterschiedliche Auslegung und Anwendung bilateraler Steuerabkommen (DBA)**

- Ständiger Streitbeilegungsausschuss soll **ständig verfügbare Panels** bereitstellen, die die Schiedsphase von steuerlichen Streitbeilegungsverfahren schnell und effizient durchführen und von einem Sekretariat unterstützt werden
- Verhandlungen **wurden am 12. Mai 2026 in Polen abgeschlossen**
 - Unterzeichnung zum nächstmöglichen Zeitpunkt
 - Das Abkommen wird anderen Staaten zum Beitritt offenstehen.

Entwicklungen auf EU-Ebene

UPDATE: „FASTER“

RL(EU) 2025/50 des Rates vom 10.12.2024 über eine schnellere und sicherere Entlastung von überschüssigen Quellensteuern

- Umsetzung durch die MS bis spätestens **31.12.2028** und Anwendung ab dem **1.1.2030** (Art 25)
- Ausstellung einer **digitalen Bescheinigung über die steuerliche Ansässigkeit** durch MS (Art 4)
 - Einrichtung eines automatisierten Verfahrens zur Ausstellung („eTRC“)
- Verfahren zur **Entlastung von überschüssiger Quellensteuer** auf bestimmte Dividenden und Zinsen (Art 5 ff)

- „Überschüssige Quellensteuer“: Differenz zwischen dem Quellensteuerbetrag bei Anwendung des mit dem für das Inland geltenden allgemeinen Steuersatzes und dem niedrigeren, sich aus der Anwendung eines DBAs oder spezifischer nationaler Rechtsvorschriften ergebenden Steuersatz
- Nationales Register zertifizierter Finanzintermediäre (Art 5 ff)
- Antrag auf **Steuererleichterung an der Quelle** oder **Schnellerstattung** (Art 11)

Entwicklungen auf EU-Ebene

UPDATE: „ViDA“ Package (VAT in the Digital Age)

RL(EU)2025/516 des Rates vom 11.3.2025 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Mehrwertsteuervorschriften für das digitale Zeitalter

- Umsetzung grds in den Jahren **2028 bis 2030** angedacht

Wesentliche Eckpunkte

- Verpflichtung zur **elektronischen Rechnungsstellung** bei ig B2B-Umsätzen (Waren- und Dienstleistungstransaktionen) – („E-Invoicing“)
- **Übermittlung von Daten** durch Steuerpflichtige mit MwSt-ID an den MS, in dem er ansässig oder für MwSt-Zwecke erfasst ist – Digitale Meldepflichten („Digital Reporting Requirement“)
- Ausweitung der **Lieferkettenfiktion** bei Online-Marktplätzen
- Entfall von mehrfachen MwSt-Registrierungen in der EU durch Einführung einer **einzigsten MwSt-Registrierung** („Single VAT Registration“)

Entwicklungen auf EU-Ebene

UPDATE: „DEBRA“ (Debt-Equity Bias Reduction Allowance) – Verhandlungen im Rat der EU

Richtlinienvorschlag der EU-Kommission vom 11.5.2022 (2022/0154)

- Davor: Änderungsvorschläge durch Europäisches Parlament (2024)

Hintergrund

- Abzug von Schuldzinsen aber größtenteils keine Abzugsfähigkeit von Kosten der EK-Finanzierung. Derzeit gehen nur 6 MS steuerlich gegen Verschuldungsanreize vor (Belgien, Italien, Malta, Polen, Portugal und Zypern), wobei die Maßnahmen uneinheitlich und nicht koordiniert sind. Vorschlag geht auf die Agenda der EU-Kommission für die Unternehmensbesteuerung im 21. Jahrhundert zurück, die mittel- und langfristige Vorhaben zur Ertragsharmonisierung skizziert.

Zielsetzung

- Stärkung der Kapitalmarktunion durch Erhöhung der EK-Ausstattung von EU-Unternehmen, was zu Wachstum und Innovation und einer höheren Wettbewerbsfähigkeit der EU insgesamt führt;
- Einheitliches EU-Niveau für höhere Rechtssicherheit;
- Umsetzung voraussichtlich bis 2027 (?). Achtung: Art. 6 (2) iVm Art 12 = Zinsabzugsbeschränkung soll bereits für Zinsaufwendungen gelten, die ab 1. Jänner 2027 entstehen. Für MS, die EK-Verzinsungen bereits vorsehen, ist Übergangsfrist geplant (max. 5 Jahre).

Anwendung

- Alle Stpfl, die in EU-MS der Körperschaftsteuer unterliegen (dh auch BS von Nicht-EU-Gesellschaften).

Entwicklungen auf EU-Ebene

UPDATE: „Unshell“ Directive (ATAD 3) – Stopp der Verhandlungen im Rat der EU

Entwicklungen

- Richtlinien-Entwurf der EU-Kommission vom 22.12.2021.
- Zur Umsetzung einstimmige Annahme im EU-Finanzministerrat notwendig.
- Gilt nicht für Drittstaatengesellschaften (dzt. noch kein RL-Entwurf für Drittstaaten).
- RL aus 2021 – Änderungen im Jänner 2023 durch das Europäische Parlament.
- Dezember 2024 – Rat der EU: MS fordern Klarheit bzgl Angleichung an DAC und einfachen Rahmen zur Reduktion des Verwaltungsaufwands.
- In-Kraft-Treten (ursprünglich: ab 1.1.2025)?
- **Stopp der Verhandlungen im Rat (27.5.2025)**

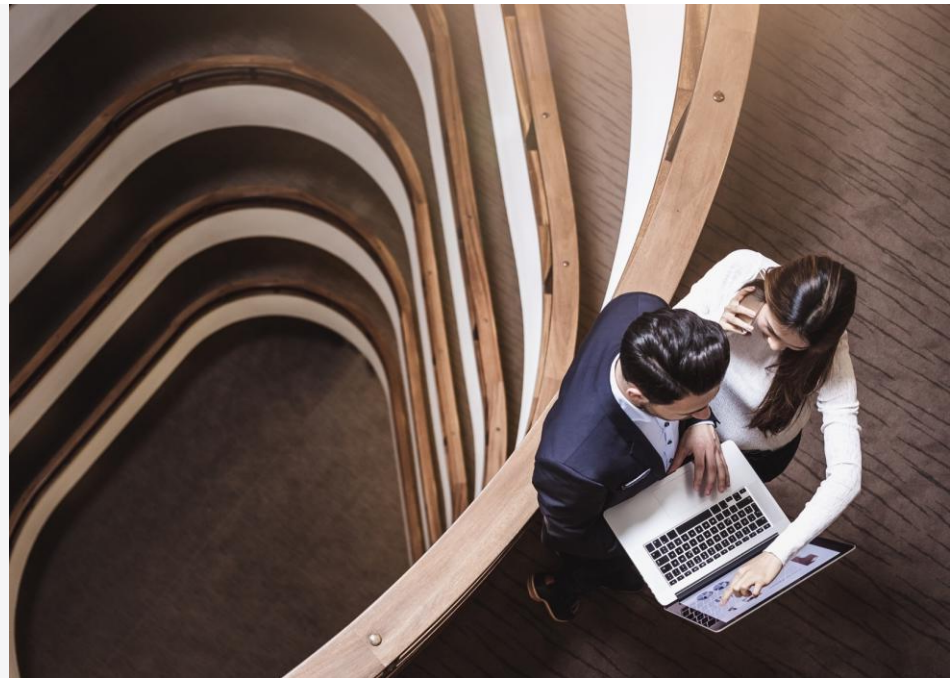
Zielsetzung

- Gezielte Abwehrmaßnahmen gegen die missbräuchliche Nutzung von **substanzlosen Rechtsträgern** („Briefkastengesellschaften“); Schaden dzt 20-25 Mrd. EUR pa. Abschaffung fragmentierter Betrachtungen substanzloser Gesellschaften in der EU.
 - Erklärungspflichten + Informationsaustausch;
 - Entzug von Steuervorteilen + Außenprüfungen + Strafbestimmungen.
- Direkte Zurechnung der Einkünfte einer Briefkastengesellschaft zu Anteilseignern (dh auch **natürlichen Personen**) – erweiterte Hinzurechnungsbesteuerung. Substanz-Check anhand objektiver Indikatoren („Gateways“).

Forschungsprämie im Konzern

Günther Stenico

10.6.2026



Inhalt

- Entwicklung der rechtlichen Grundlagen
- Produktionsintegrierte FuE
- Unmittelbare Investitionen
- Konzernrelevante Aspekte
- Dokumentationserfordernisse

Forschungsprämie im Konzern

Rechtliche Grundlagen

§ 108c EStG

FoPV - Forschungsprämienverordnung

- Stammfassung: BGBl II 515/2012
- Novellierung: BGBl II 302/2025, BGBl II 82/2026, BMF-Info 23.1.2026
 - Maßgeblichkeit steuerliche Gewinnermittlung inkl „Fensterregelung“ 4.11. 18.12. 2025
 - Neuregelung zu Investitionen
 - Produktionsintegrierte FuE

Frascati-Manual 2015

- Handbuch zu Erhebung und Meldung von Daten zu FuE
- nach Anhang I zu § 108c: ergänzend zu den Begriffsbestimmungen und Abgrenzungen; relevant: Kapitel 2: Konzepte und Definitionen zur Identifizierung von FuE

EStR Rz 8208 – 8209d

FoPR 2025 – Entwurf Forschungsprämienrichtlinien

- Entwurf 08/2025, Stellungnahme KSW vom 30.9.2025

Produktionsintegrierte FuE

FoPV Anhang I B (10a)

Regelung

Produktionsintegrierte Forschung und experimentelle Entwicklung (FuE): Wird FuE **auf einer Anlage betrieben**, die auch zu kommerziellen Zwecken eingesetzt wird, und werden im Rahmen der FuE **vermarktungsfähige Produkte hergestellt** bzw. erfolgt die FuE an durchlaufenden vermarktungsfähigen Produkten, gilt bei entsprechender Dokumentation Folgendes:

- a) Besteht das **vorrangige Ziel dieser Produktion** im **FuE-Erkenntnisgewinn**, ist der gesamte damit zusammenhängende Produktionsaufwand als FuE-Aufwand gemäß § 1 Abs. 2 zu berücksichtigen.
- b) Besteht das **vorrangige Ziel dieser Produktion** darin, **vermarktungsfähige Produkte** herzustellen und hat die FuE lediglich begleitenden Charakter, sind nur die durch den experimentellen Charakter zusätzlich anfallenden Aufwendungen im Sinne des § 1 Abs. 2 zu berücksichtigen.
- c) Der Bau und Betrieb von Pilotanlagen (Z 10) und die Konstruktion, Errichtung und Erprobung von Prototypen (Z 11) sind von dieser Bestimmung nicht erfasst.

Voraussetzungen

- (1) Nutzung der Anlagen auch für kommerzielle Zwecke, und
- (2) Herstellung vermarktungsfähiger Produkte

→ hier: **Doppelveranlassung**

→ Prüfung und Dokumentation des **vorrangigen Ziels** entscheidend:

- FuE Erkenntnisgewinn: voller Aufwand für FPr
- Vermarktung: nur zusätzlichen Aufwendungen für FPr

→ FuE umfasst auch Erfüllung von Zulassungskriterien und behördlichen Auflagen, Genehmigung des Produktionsprozesses und der Produktionsanlage

- Nicht relevant:
 - Kommerzielle Verwertung und Erlöse aus der Produktion
 - Dauer, Menge und Verwertbarkeit der Produkte

Produktionsintegrierte FuE

FoPV Anhang I B (10a)

Vorrangiges Ziel: FuE Erkenntnisgewinn

- gesamter Produktionsaufwand (inkl Material) als Bemessungsgrundlage FPr
- Keine Kürzung um Erlöse

Beispiel (Mayr, RdW 4/2006)

Ein Unternehmen möchte durch den Einsatz einer neuen Technologie den **Produktionsprozess für das Produkt X verbessern**. Das Unternehmen modelliert unter Einsatz von prämiengünstiger FuE mit verschiedenen Chargen von jeweils 1.000 Produkten den Produktionsprozess. Die aus dem modifizierten Prozess resultierenden Chargen sind zT nicht vermarktungsfähig, zT werden sie als Produkte geringerer Qualität verkauft. Die unter Einsatz der FuE erzeugten Chargen werden mit der **vorrangigen Zielsetzung** produziert, einen **FuE-Erkenntnisgewinn** zu erzielen, und sind von der kommerziellen Produktion klar abgegrenzt; der gesamte Produktionsaufwand dafür ist als FuE-Aufwand zu berücksichtigen.

Wesentlich

- Lösung technologischer Unsicherheit bis zum Entwicklungsendstand

Weitere Beispiele

- Großserie zur Validierung von FuE Laborerkenntnissen: wenn vorrangiges Ziel die Validierung der FuE, auch wenn Produkte gegebenenfalls vermarktungsfähig (vgl. FoPR Rz 67 und 74: Versuchsproduktion, Feedback FuE, Rz 120 Validierung: nicht prämienfähig, wenn nur Absicherung Entwicklungsendstand)
- Zulassungspflichtige Arzneimittelherstellung: wenn vorrangiges Ziel Erfüllung Zulassungsvoraussetzungen (Validierung) dann auch bei Herstellung vermarktungsfähiger Produkte

Produktionsintegrierte FuE

FoPV Anhang I B (10a)

Vorrangiges Ziel: Vermarktung

- FuE hat nur begleitenden Charakter
- Nur der durch die FuE veranlasste Zusatzaufwand (experimenteller Charakter) ist BMGL für FPr

Beispiel

Ein Unternehmen möchte die Eigenschaften eines hergestellten Produkts verbessern. Es werden FuE Experimente in laufender Großserie vorgenommen. Die FuE wird so aufgesetzt, dass die daraus resultierenden Produktionschargen jedenfalls verkauft werden können.

- FuE Zusatzaufwand besteht bspw aus
 - FuE Personalkosten, FuE Qualitätssicherung
 - FuE veranlasste Maschinenumrüstung
 - FuE veranlasste Material- und Rohstoffkosten
 - sofern abgegrenzte Produktionscharge für FuE vorliegt: auch Herstellkosten für „FuE Produktionscharge“

Neuregelung Unmittelbare Investitionen

FoPV § 1 (2a) FoPV

Unmittelbarkeit

- Nutzung in FuE zu mehr als 50%
- Bei nicht unmittelbarer Nutzung: Afa-Komponente über Gemeinkosten

Bemessungsgrundlage

- **Anschaffungs- und Herstellkosten**, sofern Nutzung für FuE ab dem Jahr der Anschaffung; **Buchwert** für früher angeschafftes Wirtschaftsgut bei erstmaliger Nutzung für FuE **im Ausmaß der Nutzung FuE**
- alternativ: **anteilige AfA im Ausmaß der Nutzung FuE**

Nachhaltigkeitszeitraum (Nutzung in FuE)

- Einschätzung bei erstmaligem Einsatz; ab Folgemonat
- Begrenzung mit 50% der (Rest-) Nutzungsdauer, maximal 10 Jahre

Berichtigung der Bemessungsgrundlage

- Abweichung der Nutzung um mehr als +/- 25%
- Beendigung der Nutzung für F&E
- keine Berichtigung bei nachträglich eingetretener Unwägbarkeit

Beispiel 1 – Änderung des Nutzungseinsatzes

X1 Anschaffung Maschine, ND 25 Jahre, ANKO 100.000,-
Nutzung FuE im Nachhaltigkeitszeitraum (10 Jahre) **70%**

- FPr 2026: $100.000 \times 0,7 \times 14\% = 9.800$

X6 Absenkung **FuE Nutzung auf 30%**, FPr lfd 2.000

- Neue Nutzung: im Nachhaltigkeitszeitraum: 50% (5J x 70%, 5J x 30%), dh Änderung um mehr als 25% → Berichtigung
- BMGL (neu): $100.000 \times 0,5 \times 14\% = 7.000$
- Kürzung FPr um insgesamt 2.800
 - Kürzung FPr X6 um 2.000
 - Kürzung FPr X1 um 800 (§ 295a BAO) in Höhe des Restbetrags

Beispiel 2 – Beendigung der Nutzung für FuE in 01/X6

Prämienabschlag X6	- 9.800
Prämienzuschlag aus AfA X1-X5	+ 1.960 (4.000 x 0,7 x 14%)
Prämienabschlag effektiv	- 7.840

Neuregelung Unmittelbare Investitionen

Vorteilhaftigkeitsüberlegungen Gesamtaufwand vs AfA, Änderungen zu bisheriger Regelung

Anschaffungskosten sofort

- Liquiditäts- und Zinsvorteil
- Keine Berichtigung bei nachfolgender Unwägbarkeit
- Änderung des Nutzungseinsatzes bis - 25% bleiben unberücksichtigt
- Hälfte der (Rest-) Nutzungsdauer oder max. 10 Jahre ausreichend für Geltendmachung

Anteilige AfA

- Lfd Anpassung der anteiligen Nutzung, dh zB auch Erhöhung des Nutzungseinsatzes um +15% relevant
- Übernahme von Daten aus Buchhaltung möglich (Achtung: steuerliche Werte)
- Keine Korrektur von Kalkulations- oder Verrechnungssätzen erforderlich

Änderungen zu bisheriger Regelung – Erhöhung der Rechtssicherheit

- bisher keine gesetzliche Regelung zu Nachhaltigkeit, zB in Fällen von Projektabbruch
- bisher keine gesetzliche Grundlage für Ansatz der AfA, dh Risiko ab dem zweiten Jahr
- bisher auch selbsterstellte Wirtschaftsgüter als FuE Investition möglich

Spezifische Konzernsachverhalte

Eigenbetriebliche FuE in einem inländischen Betrieb oder inländischer Betriebsstätte

Der Begriff „eigenbetrieblich“ bedeutet, dass FuE **mit eigenen Ressourcen** (vgl Rz 101) und in **eigener Projektverantwortung** (vgl Rz 104) vom Antragsteller durchgeführt wird. **Verwertung** der Ergebnisse aus der eigenbetrieblichen **FuE im Inland nicht erforderlich**.

Eigene Ressourcen bedeutet, dass die personellen und sachlichen Ressourcen im Wesentlichen vom Antragsteller selbst für die FuE bereitgestellt werden. Dementsprechend liegt eigenbetriebliche FuE nur vor, wenn das Schwergewicht der FuE durch eigene Mitarbeiter des Antragstellers (vgl Rz 102) und mit Einsatz von dem Antragsteller zuzurechnenden materiellen Ressourcen erbracht wird (FoPR Rz 101).

KSW: auch dann eigenbetriebliche FuE, wenn im Inland lediglich (forschender) Geschäftsführer und wesentlicher oder überwiegender Teil der Umsetzung des FuE Projekts durch Dienstleister im Ausland erfolgt (BFG 31.3.2025, RV/4100008/2024).

Eigene Projektverantwortung bedeutet, dass der Antragsteller die wissenschaftlich-fachliche sowie die organisatorische Verantwortung für ein Projekt übernimmt (FoPR Rz 104).

Organisatorische Leitung	Fachliche Verantwortung
Einsatz von Ressourcen	Wissenschaftliche Zielsetzung
Budgetäre Verantwortung	Wesentlicher schöpferischer Beitrag zur Lösung Unsicherheit
Aufstellung Zeitpläne	Entscheidung über Fortsetzung oder Abbruch
Überwachung der FuE Mitarbeiter	Fachliche Weisung

Anmerkung KSW: eigene Projektverantwortung sollte im Hintergrund stehen, insbesondere iZm DEMPE Konzept. Wesentlich ist, dass Kriterien für begünstigte FuE beim Antragssteller liegen, dh schöpferische **Tätigkeit** mit dem Ziel, Stand des Wissens zu vermehren, neue Anwendungen (technische Verbesserung von Produkten oder Verfahren) zu erarbeiten.

Spezifische Konzernsachverhalte

Betriebstättensachverhalte

FuE in ausländischer Betriebsstätte

- **Ort der Tätigkeiten entscheidend, Verwertung nicht relevant:** FuE die einer ausländischen Betriebsstätte zuzurechnen ist, ist auch dann nicht prämiengünstig, wenn Ergebnisse im Inland verwertet werden und daher in der Folge zu steuerpflichtigen Betriebseinnahmen führen. Der in § 108c Abs. 2 Z 1 EStG 1988 verankerte Inlandsbezug stellt tatbestandsmäßig auf den **Ort ab, an dem die FuE durchgeführt** wird und nicht auf den Ort der Verwertung von FuE-Ergebnissen. Keine Auftragsforschung durch ausländische Betriebsstätte (FoPR Rz 105, 106).
- Prämiengünstig sind jedenfalls **ausländische Hilfs- oder Unterstützungsleistungen** (FoPR Rz 108)
 - Abgrenzung zu Auftragsforschung: Tätigkeit stellt beim Auftragnehmer in qualitativer Sicht begünstigte FuE dar, dh Lösung wissenschaftlicher oder technologischer Unsicherheit (Neuartigkeit, schöpferisch, ungewiss, systematisch, übertragbar)
 - Beispiele Unterstützungsleistungen: Vorbereitung von software, Durchführung von Tests, Bau von Prototypen und Komponenten
- **Projektleitung im Inland**, hat nicht zur Folge, dass gesamtes FuE Projekt als inländische FuE qualifiziert werden kann, wenn die FuE bestimmenden Aktivitäten in einer ausländischen Betriebsstätte durchgeführt werden (FoPR Rz 111). Aber: Hinweis KSW auf BFG vom 31.3.2025, RV/4100008/2024, Mediziner als GF, klinische Studien durch ausländische Krankenhäuser).
- **Verursachungsgerechte Aufteilung** bei Erbringung der FuE Aktivitäten im Inland und in ausländischer Betriebsstätte

Spezifische Konzernsachverhalte

Betriebstättensachverhalte, Auftragsforschung

Dauerbetriebstätte vs Montagebetriebstätte

- Rz 113: „Scheiden die der ausländischen Betriebsstätte zuzurechnenden Einkünfte aus der Besteuerung in Österreich aus, steht keine Forschungsprämie zu.“
- keine FoPR für Betriebsstätten bei DBA mit Befreiungsmethode (FoPR ist Abgabe vom Einkommen); keine Aussage in FoPR im Fall von DBA mit Anrechnungsmethode oder ohne DBA

Beispiel (FoPR Rz 113)

Anlagenbauer A-GmbH führt im Inland begünstigtes FuE Projekt durch. Errichtung einer Großanlage bei einem Kunden im DBA Ausland im Zeitraum 1.4. – 30.11. X1. Betriebsstätte nach DBA mit Befreiungsmethode. Personalaufwand für Techniker und Entwickler sowie Reiseaufwand und anteilige Finanzierungsaufwendungen werden im Inland erfasst.

FuE Personalaufwand und Finanzierungsaufwand sind der ausländischen Betriebsstätte zuzuordnen und nicht prämienbegünstigt.

- *KSW Anmerkungen*
 - bei Dauerbetriebstätte sind Aufwendungen idR für FoPR nicht zugänglich
 - bei temporären Bau- und Montagebetriebstätten (zB Anlagenbau) ist ein Ausschluss nicht sachgerecht. Ergebnisse der FuE fallen dem inländischen Betrieb zu, unabhängig ob im Ausland eine temporäre Betriebsstätte begründet wird. Zurechnung der Aufwendungen zum inländischen Forschungsbetrieb.

Spezifische Konzernsachverhalte

Auftragsforschung im Konzern

Auftragsforschung im Konzern

§ 108 c Abs 2 Z2 TS3: „Der Auftragnehmer darf nicht unter beherrschendem Einfluss des Auftraggebers stehen oder Mitglied einer Unternehmensgruppe (§ 9 KStG) sein, der auch der Auftraggeber angehört.“

→ Dh grundsätzlicher Ausschluss der Auftragsforschung im Konzern

→ Prüfung, ob Auftragsforschung vorliegt isoliert auf Grundlage der vom Auftragnehmer ausgeübten Aktivitäten (FoPR Rz 152)

Prämienbegünstigte **Auftragsforschung** im Konzern **möglich**, wenn

- Tochtergesellschaft Forschungsauftrag an Muttergesellschaft vergibt (keine Beherrschung),
- Vergabe an Enkelgesellschaft mangels direktem beherrschendem Einfluss (KSW)

sofern keine Unternehmensgruppe nach § 9 KStG besteht.

- Voraussetzung: Auftragsvergabe durch inländischen Betrieb, dh vermögensverwaltende Holdinggesellschaft ausgeschlossen (VoPR Rz 157)

Spezifische Konzernsachverhalte

Auftragsforschung im Konzern

Abgrenzungserfordernis (bei Gesellschaften, aber auch Betriebsstätten; unabhängig ob Konzern- oder Fremdvergabe)

(1) Aktivleistung als Auftragsforschung - Prämie für Auftragsforschung auf Basis der verrechneten Aufwendungen

- Tätigkeit des Auftragnehmers erfüllt die qualitativen Kriterien für FuE

Beispiel (FoPR Rz 171)

A-GmbH entwickelt System aus Hard- und Software. Mit B-GmbH wird Dienstleistungsvertrag abgeschlossen, damit A-GmbH auf besonderes know-how und Erfahrung der B-GmbH zugreifen kann. Mitarbeiter der B-GmbH werden nach Anzahl der Projektstunden abgerechnet, bleiben unter fachlicher und organisatorischer Aufsicht der B-GmbH.

(2) Aktivleistung als Erbringung **Unterstützungsleistung**

(3) Passivleistung – Prämie für eigenbetriebliche FuE

- Mitarbeiter auf Dauer des Projekts den fachlichen und organisatorischen Weisungen des Projektleiters unterstellt; Eingliederung in den inländischen Betrieb

Beispiel (FoPR Rz 171)

A-GmbH entwickelt System aus Hard- und Software. Mit B-GmbH wird Vertrag abgeschlossen wonach zwei Mitarbeiter der B-GmbH an die A-GmbH zur Entwicklung des Systems überlassen werden. Verrechnung der Kosten auf Basis der tatsächlich geleisteten Stunden. Mitarbeiter sind der fachlichen Weisung der A-GmbH unterstellt und organisatorisch in den Betrieb der A-GmbH eingegliedert (Arbeitszeit, Ort)

Dokumentationserfordernisse

FoPR, FoPV erfordern umfassende Dokumentation

Allgemeine Dokumentationspflichten

- FoPR Rz 30 hinsichtlich Bemessungsgrundlage sowie Dokumentation und Nachweisführung sind die Bestimmungen des EStG 1988 und der FoPV bzw der BAO relevant
- FoPR Rz 308 Die **tatsächlichen Verhältnisse** für die Ermittlung des für die Forschungsprämie maßgeblichen unmittelbaren Aufwands (Ausgaben), unterliegen der **freien Beweiswürdigung**. Je aussagekräftiger und präziser die Dokumentation des unmittelbaren Zusammenhangs mit der begünstigten FuE gestaltet ist, umso weniger geben sie Anlass, ihre Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.
- FoPR Rz 452 Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (vgl VwGH 25.6.2007, 2006/14/0050) obliegt es dem Steuerpflichtigen, in einem ausschließlich auf das Erwirken einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichteten Verfahren selbst **einwandfrei das Vorliegen jener Umstände** darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.

Ausgewählte spezifische Dokumentationserfordernisse

- **Nachhaltige Nutzung** von unmittelbaren Investitionen
- Nachweis des **Forschungsziels** bei produktionsintegrierter FuE
- Zuordnung und Abgrenzung **Personalaufwand**, Ermittlung Stundensätze
- Dokumentation der **Abgrenzung zu eigenständiger FuE (Auftragsforschung)** bei verbundenen Unternehmen und Betriebsstättenverhältnissen

Herzlichen Dank!