



NEWSLETTER NR. 7 - 2023

12. Juli 2023 Seite 1/4

DIREKTE STEUERN

STEUERGUTHABEN FÜR ENERGIEINTENSIVE/GASINTENSIVE UNTERNEHMEN

Im Falle unterlassener Meldung gemäß Art. 1, Abs. 6 Gesetzesdekret Nr. 176/2022 der Steuerguthaben, die für die sog. „energieintensiven“/„gasintensiven“ Unternehmen und „nicht energieintensiven“/„nicht gasintensiven“ Unternehmen angereift sind (deren Fälligkeit auf den vergangenen 16. März fiel), kommt die nachträgliche Fristeinsetzung (sog. „*remissione in bonis*“) zur Anwendung, unter der Voraussetzung, dass noch keine Zugänge, Kontrollen oder Prüfungen eingeleitet wurden. In jedem Fall erfolgt die Meldung innerhalb 30. September 2023 und jedenfalls vor der Verrechnung des Steuerguthabens. Zu diesem Zweck hat das Italienische Finanzamt für die Wiedereinsetzung des entsprechenden elektronischen Kanals gesorgt (Italienisches Finanzamt, Beschluss Nr. 27 vom 29. Juni 2023).

Die Steuerguthaben für energieintensive Unternehmen betreffend das zweite Quartal des Jahres 2022 gemäß Art. 4, Abs. 1 Gesetzesdekret Nr. 17/2022 gelten in Hinblick auf die Berechnung des Steuerguthabens betreffend das dritte Quartal 2022 nicht als Beiträge (Art. 6 Gesetzesdekret Nr. 115/2022). Ebenso muss der Kostenanstieg per kWh für produzierte und selbst verbrauchte elektrische Energie unter Bezugnahme auf die Veränderung des Einheitspreises des für die Produktion der genannten elektrischen Energie angekauften und verwendeten Gases berechnet werden, ohne dabei das Steuerguthaben für im zweiten Quartal 2022 selbst verbrauchte Energie gemäß Art. 4, Abs. 2 Gesetzesdekret

Antwort auf Antrag auf verbindliche Auskunft Nr. 355 vom 20. Juni 2023).

GRENZPENDLER IN DER SCHWEIZ

Auf der Grundlage des neuen Abkommens zwischen Italien und der Schweiz unterliegen die Grenzpendler, die im Grenzgebietsstreifen von 20 km ansässig sind, der konkurrierenden Besteuerung zwischen den zwei Staaten, mit einem Höchstwert von 80% der Steuern, die ordnungsgemäß in dem Staat, in dem die Tätigkeit ausgeübt wird, geschuldet wären. Der Ansässigkeitsstaat vermeidet diese Doppelbesteuerung durch das ausländische Steuerguthaben.

Die in Italien ansässigen Grenzpendler unterliegen dennoch weiterhin ausschließlich der Besteuerung in der Schweiz, wenn sie am Datum des Inkrafttretens der Vereinbarung, bzw. zwischen dem 31.12.2018 und dem Datum des Inkrafttretens der Vereinbarung, eine lohnabhängige Tätigkeit im Grenzgebiet für einen dort niedergelassenen Arbeitgeber ausüben bzw. ausgeübt haben. Die neue Vereinbarung tritt am Datum des Erhalts der letzten Mitteilung in Kraft, mit denen Italien und die Schweiz gegenseitig den Abschluss der jeweiligen Ratifizierungsverfahren zur Kenntnis nehmen, und greift ab dem 1. Januar des Jahres, welches auf das Jahr des Inkrafttretens folgt (es handelt sich dabei realistischweise um den 1. Januar 2024) (Grenzpendlerabkommen zwischen Italien und der Schweiz, Gesetz Nr. 83 vom 13. Juni 2023).

ABZÜGE UND ABSETZBETRÄGE

Das Italienische Finanzamt stellt eine Sammlung der wichtigsten Praxisdokumente in Bezug auf Ausgaben zur

NEWSLETTER NR. 7- 2023

12. Juli 2023 Seite 2/5

Verfügung, die zu Abzügen von den Einkünften, zu Steuerabzügen, Steuerguthaben und anderen relevanten Elementen für die Erstellung der Einkommenssteuererklärung und für die Anbringung des Bestätigungsvermerks berechtigen (Italienisches Finanzamt, Rundschreiben Nr. 14 und 15 vom 19. Juni 2023 und Nr. 17 vom 26. Juni 2023).

FREISTELLUNG DER KOSTEN VON GESCHÄFTSANTEILEN UND GRUNDSTÜCKEN

Das Italienische Finanzamt schafft Klarheit in Bezug auf die Neufestsetzung der steuerlichen Kosten von Geschäftsanteilen und Grundstücken sowie die Freistellung von Einkünften aus Kapitalvermögen und sonstigen Einkünften aus OGAWs und von Einkünften aus Kapitalvermögen der Versicherungsverträge im Sinne des Gesetzes Nr. 197/2022 (Haushaltsgesetz 2023) (Italienisches Finanzamt, Rundschreiben Nr. 16 vom 26. Juni 2023).

PLAFOND WERTBERICHTIGUNG VON FORDERUNGEN

Vorausgeschickt, dass auf der Grundlage von Art. 106 des italienischen Steuergesetzes (TUIR) Folgendes gilt: <<Abschreibungen auf bilanzierte Forderungen, die aus der Veräußerung von Wirtschaftsgütern und aus der Erbringung der in Artikel 85 Absatz 1 genannten Dienstleistungen resultieren, sind - begrenzt auf den nicht von einer Versicherungsgarantie gedeckten Betrag - in jedem Geschäftsjahr bis zu einem Betrag von 0,50 Prozent des Nominal- oder Anschaffungswertes dieser Forderungen abzugsfähig>>. Zu Berechnungszwecken werden die bilanzierten Forderungen, die von den unterzeichneten Versicherungspolizzen vorgesehenen Maximalbeträgen gedeckt sind, ausgeschlossen, ohne eventuell vorgesehene Selbstbeteiligungen miteinzubeziehen (Italienisches Finanzamt, Antwort auf Antrag auf verbindliche Auskunft Nr. 340 vom 5. Juni 2023).

ANTI-MISSBRAUCHS-BEWERTUNG EINER SPALTUNG

Bei der Spaltung und der Zuweisung handelt es sich in beiden Fällen um Transaktionen, die geeignet für eine Verwertung der Vermögenswerte in Ein-Personen-Gesellschaften der unterschiedlichen Familienzweige - und somit als gleichrangig eingestuft - sind. Der Steuervorteil, der sich aus der theoretischen Einsparung durch die Anwendung der Regelung zur Steuerneutralität anstatt dem allgemeinen Prinzip, wonach die Einbringung ein Veräußerungsgeschäft darstellt, ergibt, gilt nicht als

realisiert, wenn die Einbringung es nicht ermöglicht, auf eine linearere und unmittelbarere Art und Weise dieselbe rechtlich/grundsätzliche Struktur zu erreichen. Die positive Beurteilung in Bezug auf den nicht steuermehrenden Charakter der Transaktion unterliegt in jedem Fall der Bedingung, dass kein Vermögenswert der Gesellschaft eingesetzt wird, um rein persönliche oder familiäre Ziele, oder allgemein Ziele, die außerhalb eines unternehmerischen Rahmens liegen, zu erreichen und dass von den Begünstigten keinerlei Zahlungsströme (abgesehen von den Dividenden) an die Gesellschafter getätigt werden. Im Grunde genommen müssen die mit der Spaltung verfolgten Zwecke die Interessen der beteiligten Unternehmen und nicht die der einzelnen Gesellschafter verfolgen, deren wirtschaftlich-vermögensrechtliche Erfordernisse erfüllt sein müssen, indem ordnungsgemäße Dividendenausschüttungen und nicht beispielsweise Finanzierungs-/Darlehens- oder Sicherungsgeschäfte zu Gunsten derselben durchgeführt werden.

Die Spaltung einer Reihe von Vermögenswerten, die keine Unternehmen bilden, gilt nicht als steuermehrend wenn die beteiligten Subjekte ihre jeweilige Geschäftstätigkeit weiterhin ausüben und somit keine Ausgliederung der beteiligte Vermögenswerte aus dem Unternehmensumfeld und der entsprechenden gewöhnlichen Regelung erfolgt (Italienisches Finanzamt, Antwort auf Antrag auf verbindliche Auskunft Nr. 354 vom 20. Juni 2023).

STEUERGUTSCHRIFT SWZ

Die Abtretung eines mit der Steuergutschrift SWZ begünstigten Vermögenswertes auf der Grundlage des Vertragsschemas „sale and lease back“ kann nicht als echte Abtretung der Immobilie angesehen werden, mit der Folge, dass die Transaktion keinen Grund für die Verwirkung der Begünstigung darstellt (Italienisches Finanzamt, Antwort auf Antrag auf verbindliche Auskunft Nr. 352 vom 20. Juni 2023).

FREISTELLUNG BLACKLIST-GEWINNRÜCKLAGEN

Die Durchführungsbestimmungen für die Freistellung der Blacklist-Gewinne (Verfügung des Italienischen Ministeriums für Wirtschaft und Finanzen vom 26. Mai 2023) sowie die Steuercodes für die Zahlung wurden genehmigt (italienisches Finanzamt, Nr. 34 des Beschlusses vom 26. Juni 2023).

PAUSCHALBESTEUERUNG FÜR HÖHERE EINKÜNFTE

Das Italienische Finanzamt schafft Klarheit in Bezug auf

NEWSLETTER NR. 7- 2023

12. Juli 2023 Seite 3/5

die Anwendung der optionalen Steuervergünstigung, der sog. „Pauschalbesteuerung für höhere Einkünfte“ („*flat tax incrementale*“).

Unter einem subjektiven Gesichtspunkt wird klargestellt, dass die Steuervergünstigung nicht gegenüber den Steuerpflichtigen angewendet werden kann, die die Geschäftstätigkeit oder das Gewerbe mit dem Jahr 2023 begonnen haben, da es in diesem Fall nicht möglich ist, den Ertragszuwachs zu bestimmen.

Steuerpflichtige, im Falle derer das Bestehen eines Ertragszuwachses in Bezug auf mindestens einen Steuerzeitraum der Jahre 2020, 2021 und 2022 nachgewiesen werden kann, haben hingegen Anspruch auf die Steuervergünstigung, da es gesetzlich für den Einkommensvergleich nicht notwendig ist, dass der Steuerpflichtige während des gesamten dreijährigen Beobachtungszeitraums einen Ertrag erzielt hat (Italienisches Finanzamt, Rundschreiben Nr. 18 vom 28. Juni 2023).

KOMPLEXER VERTRAG EINSCHLIESSLICH ENTGELT

Im Falle eines komplexen Vertrages, der unterschiedliche Tätigkeiten und gegenseitige Zugeständnisse umfasst, betont Absatz 11.6 des Kommentars zu Art 12 die Notwendigkeit, den Gesamtbetrag der geschuldeten Vergütung auf der Grundlage der im Vertrag enthaltenen Informationen bzw. mittels einer vernünftigen Aufgliederung aufzuteilen, und zwar unter Anwendung der für jede Partei definierten Steuerregelung (Italienisches Finanzamt, Antwort auf Antrag auf verbindliche Auskunft Nr. 361 vom 23. Juni 2023).

EIGENKAPITALFÖRDERUNG (ACE) UND BERECHNUNGSGRUNDLAGE FÜR DIE SOZIALABGABEN

Die Berechnungsgrundlage für die Sozialabgaben besteht aus dem gesamten Betriebseinkommen; da es sich bei der Eigenkapitalförderung (ACE) um einen abzugsfähigen Aufwand handelt, der Einfluss auf die Bezifferung des steuerbaren Betriebseinkommen hat, folgt daraus, dass die Eigenkapitalförderung (ACE) sowohl einen Einfluss auf die Steuerbemessungsgrundlage als auch auf die Berechnungsgrundlage für die Sozialabgaben hat (Kassationsgerichtshof, Urteil Nr. 1723 vom 16. Juni 2023).

STEUERVERGÜNSTIGUNG ERSTWOHNUNG

Eine steuerpflichtige Person, die aus Arbeitsgründen ins

Ausland gezogen ist, kann die Steuervergünstigung „Erstwohnung“ im Rahmen des Erwerbs einer Wohnung, die nicht unter die Katasterkategorien A/1, A/8 und A/9 fällt, in Anspruch nehmen, vorausgesetzt:

- sie war für mindestens 5 Jahre in Italien ansässig oder hat dort ihre Tätigkeit ausgeübt;
- die in Italien erworbene Immobilie liegt in der Geburtsgemeinde des Käufers bzw. in der Gemeinde, in der der Käufer vor seinem Umzug ins Ausland wohnhaft war oder seine Tätigkeit ausgeübt hat (Art. 2 Gesetzesdekret Nr. 69 vom 13. Juni 2023).

WIRTSCHAFTLICHER EIGENTÜMER

Der Oberste Gerichtshof hat die Grundsätze bestätigt wonach der Nachweis des wirtschaftlichen Eigentümers das Bestehen von drei Tests erfordert:

- der „substantive business activity test“, der überprüft, ob die begünstigte Gesellschaft eine effektive Geschäftstätigkeit ausübt;
- der „dominion test“, der überprüft, ob die begünstigte Gesellschaft frei über die bezogenen Einkünfte verfügen kann oder sie einem Dritten überlassen muss (die Rückzahlungspflicht kann aus einem Vertrag hervorgehen oder von Sachverhalten abgeleitet werden);
- der „business purpose test“, der die Gründe für die Zwischenschaltung einer Gesellschaft in die grenzüberschreitenden Einkommensflüsse überprüft, bzw., ob die begünstigte Gesellschaft eine Funktion in der Transaktion hat oder es sich um eine reine Zweckgesellschaft handelt, deren Zwischenschaltung einzig den Zweck einer Steuerersparnis verfolgt (Kassationsgerichtshof, Urteil Nr. 14905 vom 29. Mai 2023).

MEHRWERTSTEUER

ABTRETUNG VON RECHTEN

Die Abtretung des Rechts, in ein vermögensrechtliches Verfahren einzutreten, fällt unter die <<Pflicht, etwas zu tun, zu unterlassen oder zuzulassen>> und unterliegt daher der Mehrwertsteuer (Italienisches Finanzamt, Antwort auf Antrag auf verbindliche Auskunft Nr. 334 vom 1. Juni 2023).

NEWSLETTER NR. 7- 2023

12. Juli 2023 Seite 4/5

BETRIEBSSTÄTTE

Die von einer in Italien befindlichen Betriebsstätte ausgeführte Vorbereitungstätigkeit für die folgende Ausführung der Leistung vonseiten des Mutterhauses gegenüber italienischen Auftraggebern ist dazu geeignet, einen direkten Eingriff derselben Betriebsstätte darzustellen. Dementsprechend muss die Betriebsstätte aus mehrwertsteuerlicher Sicht eine Rechnung an die italienischen Auftraggeber ausstellen (italienisches Finanzamt, Antwort auf Antrag auf verbindliche Auskunft Nr. 336 vom 1. Juni 2023).

RABATT-GUTSCHEINE

Rabatt-Gutscheine, die im Rahmen einer bestimmten Ausgabe ausgestellt werden, vermindern bei ihrer Verwendung die Mehrwertsteuergrundlage (Italienisches Finanzamt, Antwort auf Antrag auf verbindliche Auskunft Nr. 341 vom 5. Juni 2023).

REISEBÜROS

Die von einem Steuersubjekt erbrachte Leistung, bestehend aus dem Kauf von Beherbergungsdiensten bei anderen steuerpflichtigen Subjekten und dem Weiterverkauf an andere Wirtschaftsteilnehmer fällt in den besonderen Mehrwertsteueranwendungsbereich der Reisebüros, auch wenn die genannten Dienste keinerlei Zusatzdienste beinhalten (Europäischer Gerichtshof, Urteil C-108/2022 vom 29. Juni 2023).

AUSSERORDENTLICHE GRENZÜBERSCHREI- TENDE TRANSAKTIONEN: NEUE REGELUNG AB DEM 3. JULI

Das Gesetzesdekret Nr. 19/2023 (das „Dekret“) hat die EU-Richtlinie 2019/2121 (die „Richtlinie“) in Bezug auf die grenzüberschreitenden Umwandlungs-, Fusions- und Spaltungstransaktionen im italienischen Rechtssystem umgesetzt. Assonime hat in diesem Zusammenhang das Rundschreiben Nr. 16 vom 7. Juni 2023 (das „Rundschreiben“) veröffentlicht, welches das Dekret und die neue Regelung analysiert.

ZWECK

Zweck der Richtlinie ist es, den Umlauf der Zweckgesellschaften zu begünstigen und somit auch die wirtschaftlichen Tätigkeiten im europäischen und transnationalen

Rahmen, wodurch die Beschränkungen der Niederlassungsfreiheit beseitigt und die grenzüberschreitenden Umwandlungen, Fusionen und Spaltungen der Gesellschaften in der Europäischen Union erleichtert werden, wobei ferner der Schutz der Minderheitsgesellschafter, der Arbeitnehmer und der Gläubiger garantiert wird.

Die Tragweite des Dekrets ist umfangreicher als die reine Durchführung der Richtlinie, da sie auch die internationalen außerordentlichen Transaktionen regelt (welche also Gesellschaften betreffen, die außereuropäischen Rechtsordnungen unterliegen) und beispielsweise die sogenannte Spaltung mit Ausgliederung („scissione con scorporo“) einführt. Es handelt sich um die vom neuen Artikel 2506.1 ital. ZGB geregelte Möglichkeit, eine Spaltungstransaktion durchzuführen, wobei die Aktien oder Anteile einer oder mehrerer neu gegründeter begünstigter Gesellschaften nicht den Gesellschaftern der abgespaltenen Gesellschaft, sondern der abgespaltenen Gesellschaft selbst zugewiesen werden. Daher kann die Ausgliederung von Vermögen - nicht notwendigerweise eine betriebliche Zusammenfassung, sondern auch einzelne „Aktiva und Passiva“ - der ausgliedernden Gesellschaft selbst sowie deren Einbringung in die neu gegründete begünstigte Gesellschaft je nach Wahl der ausgliedernden Gesellschaft entweder mittels einer Einbringungs- oder einer Abspaltungstransaktion erfolgen.

GELTUNGSBEREICH

Das Dekret gilt für grenzüberschreitende Transaktionen:

- die eine oder mehrere italienische Kapitalgesellschaften sowie eine oder mehrere EU-Kapitalgesellschaften mit Sitz/Zentrale Verwaltung/Mittelpunkt der Hauptgeschäftstätigkeiten in einem EU-Land betreffen;
- die Gesellschaften, die keine Kapitalgesellschaften sind, bzw. Kapitalgesellschaften betreffen, deren Sitz/Zentrale Verwaltung/Mittelpunkt der Hauptgeschäftstätigkeiten nicht in einem EU-Land liegt;
- die nicht in den Anwendungsbereich der Fälle a) und b) sowie der internationalen Geschäftsvorgänge gemäß Art. 25, Abs. 3 Gesetz 218/1995 fallen;
- an denen nicht-gesellschaftliche Einrichtungen teilnehmen, soweit kompatibel, in Übereinstimmung mit Art. 25, Abs. 3 Gesetz 218/1995.

Ferner gilt das Dekret, sofern kompatibel, für die grenzüberschreitenden oder internationalen Transaktionen in Bezug auf Gesellschaften, gegenüber welchen Verfahren zur Bewältigung der Krise oder Insolvenz eingeleitet

NEWSLETTER NR. 7- 2023

12. Juli 2023 Seite 5/5

wurden, unbeschadet der Anwendung der besonderen Bestimmungen in Zusammenhang mit Unternehmenskrisen.

PHASEN DER AUSSERORDENTLICHEN TRANSAKTIONEN

Das Dekret orientiert sich am Vorgangsmodell der Abspaltung, welches durch entsprechende Verweise mit anderen Verfahren in Zusammenhang mit der Umwandlung und Abspaltung vervollständigt wird.

- **Vorbereitungsphase:** bezieht sich auf die Vorbereitung und die Offenlegung der Unterlagen, mit dem Zweck den Gesellschaftern und den anderen betroffenen Subjekten (Gläubigern und Angestellten) die Informationen für die Bewertung des Geschäftsvorgangs bereitzustellen.
In diesem Zusammenhang verweist das Dekret weitestgehend auf die italienischen Bestimmungen (insbesondere auf die Phase der Erstellung des Fusions-/Umwandlungs-/Abspaltungsprojekts, die Berichte der Verwaltungsratsmitglieder, die Berichte der Experten und die Regelung über die Offenlegung dieser Dokumente).
- **Entscheidungsphase:** die Gesellschafter genehmigen die vorgelegten Unterlagen und können - im Rahmen der Bestimmungen des Art. 2502 ital. ZGB - Änderungen daran vornehmen. Assonime macht ferner darauf aufmerksam, dass der Genehmigungsbeschluss derselben Offenlegungsregelung unterliegt wie die internen Geschäftsvorgänge.
- **Durchführungsphase:** der Notar (für das Ausland: entsprechende Figur, die mit den gesetzlichen Überprüfungen des Geschäftsvorgangs beauftragt ist) stellt die Vorabbescheinigung (die „Bescheinigung“) aus, welche die Vorschriftsmäßigkeit der Dokumente und der vorbereitenden Formalitäten für die Umsetzung des Geschäftsvorgangs, die gesetzlich für jede am Geschäftsvorgang teilnehmende Gesellschaft vorgesehen sind, bestätigt, damit das Verfahren auf der Grundlage der Ordnung der hervorgehenden Gesellschaft in die nächste Phase übergehen kann.

ANWENDUNG DER BESTIMMUNGEN DER MITGLIEDSTAATEN DER AM GESCHÄFTSVORGANG TEILNEHMENDEN GESELLSCHAFTEN

- Für die Vorgänge und Formalitäten, die vor dem Erhalt der Bescheinigung ausgeführt werden, gelten die Bestimmungen des Herkunftslandes der einzelnen Gesellschaft;

- nach Ausstellung der Bescheinigung gelten die Bestimmungen des Bestimmungslandes, d.h. des Landes, welches die aus dem Geschäftsvorgang hervorgehende neu gegründete aufnehmende oder begünstigte Gesellschaft regelt.

SCHUTZ

IM RUNDSCHREIBEN WIRD FOLGENDES KLARGESTELLT:

- der Schutz der Gesellschafter basiert auf dem Austrittsrecht und auf dem Recht, das Umtauschverhältnis und den Liquidierungswert zu beanstanden;
- der Schutz der Angestellten zielt darauf ab, die Regelung der Beteiligung, die den Angestellten der teilnehmenden Gesellschaften gewährt wurde, zu erhalten, unbeschadet der Möglichkeit, einvernehmlich eine andere Regelung umzusetzen;
- der Schutz der Gläubiger basiert auf dem Widerspruchsrecht, im Falle des Bestehens eines konkreten Nachteils, der aus dem Geschäftsvorgang hervorgeht.

Eine weitere Schutzform besteht darin, dass der Notar bei der Ausstellung der Bescheinigung damit beauftragt wird, zu überprüfen, dass der Geschäftsvorgang nicht für „augenscheinlich missbräuchliche und rechtswidrige“ Zwecke durchgeführt wird. Auch wenn das Rundschreiben in diesem Zusammenhang auf Folgendes hinweist: Da es sich um eine Überprüfung mit ungewissen Betriebsbereichen handelt, könnte diese der Richtlinie widersprechen, welche darauf abzielt, die grenzüberschreitende Mobilität der Kapitalgesellschaften zu fördern. Assonime meint abschließend, dass zu Kontrollzwecken die Analyse der zur Verfügung gestellten und/oder erhaltenen Unterlagen ausreichend sei, ohne dem Notar weitere Dokumentations- und/oder Informationspflichten aufzuerlegen.

INKRAFTTRETEN

Die neuen Bestimmungen des Dekrets sind ab 3. Juli 2023 in Kraft und gelten für die grenzüberschreitenden und internationalen Geschäftsvorgänge, in denen keine der teilnehmenden Gesellschaften das Projekt zu jenem Datum offengelegt hat.

Die internen Änderungsbestimmungen des italienischen Zivilgesetzbuches, darunter die Bestimmung in Zusammenhang mit dem neuen Konzept der Spaltung mit Ausgliederung („scissione con scorporo“), gelten schon ab dem Inkrafttreten des Dekrets, also ab 22. März 2023.