



## NEWSLETTER NR. 1 - 2024

17. Januar 2024 Seite 1/5

### DEKRET ZUM INTERNATIONALEN STEUERWESEN

Das gesetzesvertretende Dekret Nr. 209 vom 27. Dezember 2022 zur Umsetzung der Steuerreform im Bereich des internationalen Steuerwesens (sog. "Dekret zum internationalen Steuerwesen") wurde im Amtsblatt der Republik Italien veröffentlicht. Der Text ist seit 29. Dezember 2022 in Kraft.

Das Dekret führt folgende steuerlichen Neuerungen ein.

#### ANSÄSSIGKEIT NATÜRLICHER PERSONEN

Ab dem 1. Januar 2024 gelten natürliche Personen als in Italien ansässig, sofern sie für den Großteil der Besteuerungsperiode (dabei werden auch Teile von Tagen berücksichtigt) auf dem Staatsgebiet entweder

- im Sinne des italienischen ZGB ansässig sind;
- dort domiziliert sind, und zwar nicht im Sinne des italienischen ZGB, sondern im Sinne eines "Ortes, an dem die Person ihre zwischenmenschlichen und familiären Beziehungen hauptsächlich pflegt", oder
- dort anwesend sind.

Für Personen, die für den Großteil der Besteuerungsperiode in die Verzeichnisse der ansässigen Bevölkerung eingetragen sind, wird schließlich eine Wohnsitzvermutung eingeführt.

### ANSÄSSIGKEIT JURISTISCHER PERSONEN

Ab der Besteuerungsperiode 2024 (auf den 29. Dezember 2023 folgende Besteuerungsperiode) gelten juristische Personen als in Italien ansässig, die für den Großteil der Besteuerungsperiode auf dem Staatsgebiet entweder:

- den Rechtssitz unterhalten,
- den Sitz der tatsächlichen Geschäftsleitung unterhalten, dort "*kontinuierliche und koordinierte strategische Entscheidungen zur Gesellschaft oder Körperschaft als Ganzes treffen*";
- dort hauptsächlich die ordentliche Geschäftsführung ausüben oder dort "*die laufende Geschäftstätigkeit der Gesellschaft oder der Einrichtung als Ganzes kontinuierlich und koordiniert abwickeln*".

Für die Ansässigkeit sind die vorherigen Kriterien des "Verwaltungssitzes" und des "Hauptgeschäftszweckes" nicht mehr von Belang.

## NEWSLETTER NR. 1 - 2024

17. Januar 2024 Seite 2/5

### VEREINFACHUNG DER VORSCHRIFTEN ZU BEHERRSCHTEN AUSLÄNDISCHEN GESELLSCHAFTEN

Ab 2024 (auf den 29. Dezember 2023 folgende Besteuerungsperiode) müssen für die Anwendung der sogenannten Hinzurechnungsbesteuerung (CFC - *Controlled Foreign Companies*) die folgenden beiden Bedingungen im Sinne von Artikel 167 EStG (TUIR) gleichzeitig erfüllt sein:

- nicht ansässige beherrschte Unternehmen müssen einer effektiven Besteuerung von weniger als 15 Prozent unterzogen werden (neue Bedingung);
- mehr als ein Drittel der realisierten Erträge muss aus sogenanntem passivem Einkommen bestehen.

Die effektive ausländische Besteuerung des beherrschten Unternehmens wird unter Bezugnahme auf die Finanzdaten der ausländischen Einheit vereinfacht ermittelt, indem die laufenden und latenten Steuern mit dem Gewinn vor Steuern (sog. *book tax rate*) ins Verhältnis gesetzt werden. Bei der Berechnung ist auch die qualifizierte nationale Ergänzungssteuer (QDMTT - *Qualified Domestic Minimum Top-Up Tax*), die allenfalls vom ausländischen Unternehmen im Sitzland abzuführen ist, zu berücksichtigen.

Die Änderungen kommen auch zur Anwendung, wenn der Abschluss der ausländischen Einheit geprüft wird, und wenn die Ergebnisse der Abschlussprüfung vom Abschlussprüfer des italienischen Gesellschafters zur Beurteilung des Jahres- oder Konzernabschlusses verwendet werden. Unternehmen mit "nicht geprüftem" Jahresabschluss oder mit einer effektiven Besteuerung von weniger als 15 Prozent müssen hingegen die bis 2023 geltenden Bedingungen und Kriterien zur Ermittlung der effektiven Besteuerung anwenden.

Darüber hinaus wurde (alternativ zur ordentlichen Transparenzbesteuerung der ausländischen beherrschten Gesellschaft) eine optionale Ersatzbesteuerungsregelung in Höhe von 15 Prozent eingeführt, die auf den Bilanzgewinn der ausländischen beherrschten Gesellschaft zu berechnen ist, ohne dass Steuern, Abwertungen von Aktiva und Risikorückstellungen zu berücksichtigen sind.

Diese Wahlmöglichkeit gilt für die Dauer von drei Geschäftsjahren und kann um weitere drei Geschäftsjahre verlängert werden, sofern die Jahresabschlüsse der nicht ansässigen beherrschten Unternehmen geprüft oder testiert wurden.

### NEUE REGELUNG ZU DEN AUSLANDSRÜCKKEHRERN

Steuerpflichtige, die ab der Besteuerungsperiode 2024 ihren Steuersitz in Italien unterhalten, können eine Steuererleichterung in Anspruch nehmen. Dabei werden lediglich 50 Prozent der Einkünfte aus unselbständiger Arbeit und denselben gleichgestellten Einkünften sowie der Einkünfte aus selbständiger Arbeit und denselben gleichgestellten Einkünften in Italien bis zu einer Obergrenze von 600.000 Euro der Einkommenssteuer (IRPEF) unterzogen, sofern die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- die Arbeitnehmer waren in den drei Besteuerungsperioden vor dem genannten Umzug nicht in Italien steuerlich ansässig und verpflichten sich dazu, mindestens vier Jahre in Italien ansässig zu bleiben;
- die Arbeitsleistung wird für den Großteil der Besteuerungsperiode auf dem italienischen Staatsgebiet erbracht;
- die Arbeitnehmer müssen die Voraussetzungen für hoch qualifizierte oder hoch spezialisierte Arbeitnehmer erfüllen.

Hinsichtlich des Zeitraumes, für den in Vergangenheit ein Wohnsitz im Ausland bestanden haben muss, gelten nunmehr strengere Regeln, sofern bei einer Arbeitstätigkeit in Italien die im Ausland ausgeübte Tätigkeit fortgeführt wird:

- sechs Besteuerungsperioden, sofern der Arbeitnehmer vorher in Italien nicht für denselben Arbeitgeber oder einen demselben Konzern zugehörigen Arbeitgeber tätig war;
- sieben Besteuerungsperioden, sofern der Arbeitnehmer vor seinem Umzug ins Ausland in Italien bei demselben Arbeitgeber oder für einen demselben Konzern zugehörigen Arbeitgeber tätig war.

## NEWSLETTER NR. 1 - 2024

17. Januar 2024 Seite 3/5

Im Unterschied zur vorherigen Regelung ist keine Verlängerung der Steuervergünstigung bei bestimmten familiären oder vermögensrechtlichen Gegebenheiten und keine höhere Steuervergünstigung (Senkung des besteuerten Einkommens um 90 Prozent) für italienische Auslandsrückkehrer, die in süditalienische Regionen umziehen, mehr vorgesehen.

Die Steuervergünstigungen gelten in jener Besteuerungsperiode, in der die Verlegung des Steuerwohnsitzes in das italienische Staatsgebiet erfolgt, sowie in den vier darauffolgenden Besteuerungsperioden.

Schlussendlich wurde die Abschaffung ab dem 1. Januar 2024 der vorher geltenden Steuerregelung für Auslandsrückkehrer im Sinne von Artikel 16 GVD 147/2015 verfügt. Diese Bestimmungen gelten weiterhin für Personen, die ihren Wohnsitz bis 31. Dezember 2023 nach Italien verlegt haben.

### VERLEGUNG VON WIRTSCHAFTLICHEN TÄTIGKEITEN NACH ITALIEN (SOG. RESHORING)

Ab 2024 (auf den 29. Dezember 2023 folgende Besteuerungsperiode) wird die Verlegung nach Italien von nicht in einem der EU oder dem EWR angehörigen Land ausgeübten unternehmerischen oder freiberuflichen Tätigkeiten (auch in Form von Sozietäten) steuerlich begünstigt. Dadurch reduzieren sich das steuerbare Einkommen für die Zwecke der Einkommensteuern und die Netto-Gesamtleistung für die Zwecke der regionalen Wertschöpfungssteuer IRAP im Jahr der Verlegung und in den fünf darauffolgenden Jahren auf 50 Prozent.

Von der Steuererleichterung ausgeschlossen sind die auf dem italienischen Staatsgebiet in den 24 Monaten vor deren Verlegung ausgeübten Tätigkeiten.

Im Falle einer nachfolgenden Verlegung der Tätigkeit in ein Nicht-EU-Land in den fünf (zehn für Großunternehmen) auf das Auslaufen der Steuererleichterung fallenden Besteuerungsperioden fällt die Steuererleichterung weg. Der Wegfall der Steuererleichterung bewirkt eine Nachzahlung der Steuern in der üblichen Höhe und der Zinsen (ohne Strafbüßen).

### UMSETZUNG DER GLOBALEN MINDESTBESTEUERUNG

Die EU-Richtlinie 2022/2523 zur globalen Mindestbesteuerung wurde durch Einführung einer Ergänzungssteuer (sog. Top-Up-Tax – TUT), die zur Anwendung kommt, sofern der effektive Steuersatz (sog. ETR) innerhalb einer Rechtsordnung, in der ein Konzern tätig ist, bei weniger als 15 Prozent liegt, umgesetzt.

#### Betroffene Personen und Ausschlüsse

Die neue Regelung gilt auf Ebene der Rechtsordnung (d.h. auf Ebene eines jeden Landes und nicht der einzelnen, zum Konzern gehörenden Einheiten) und gilt für multinationale oder inländische Konzerne, die laut dem Konzernabschluss des Mutterunternehmens jährliche Erlöse in Höhe von nicht weniger als 750 Millionen Euro in zwei der vier dem Bezugsgeschäftsjahr vorangegangenen Geschäftsjahren erwirtschaftet haben.

Allerdings ist für Rechtsordnungen, in denen das multinationale Unternehmen einen Verlust oder einen Umsatz von weniger als 10 Millionen Euro und Gewinne von weniger als 1 Million Euro erwirtschaftet, ein Ausschluss (sog. *De-Minimis-Test*) vorgesehen.

Vom Anwendungsbereich der Regelung ausgeschlossen sind ferner:

- staatliche Einrichtungen;
- internationale Organisationen;
- Einrichtungen ohne Gewinnerzielungsabsicht;
- Rentenfonds;
- Investmentfonds oder Immobilienanlagevehikel, die beherrschende Mutterunternehmen sind.

#### Berechnung des effektiven Steuersatzes (ETR) und der Ergänzungssteuer

Der effektive Steuersatz (ETR), den ein Konzern in jedem Geschäftsjahr in den einzelnen Rechtsordnungen erzielt, ergibt sich aus dem folgenden Verhältnis:

- Der Zähler gibt die relevanten Steuern (sog. Covered Taxes), die auf der Grundlage der im Jahresabschluss ausgewiesenen und entsprechend berechtigten Gesamtsteuern berechnet werden (z.B. Steuern auf Dividenden und Veräußerungsgewinne/-verluste aus Beteiligungen) an.

## NEWSLETTER NR. 1 - 2024

17. Januar 2024 Seite 4/5

- Der Nenner gibt das relevante Einkommen oder den relevanten Verlust (sog. *GloBe Income or Loss*) an, das bzw. der auf der Grundlage des im Abschluss ausgewiesenen Ergebnisses vor Steuern berechnet wird und in Übereinstimmung mit den vom beherrschenden Mutterhaus zur Erstellung des Konzernabschlusses (vor den Konsolidierungsberichtigungen) ermittelt wird.

Liegt der effektive Steuersatz der jeweiligen Rechtsordnung unter 15 Prozent, ergibt sich aus der Differenz zum Mindeststeuersatz von 15 Prozent der Prozentsatz der Ergänzungssteuer, die in der jeweiligen Rechtsordnung zur Anwendung kommen muss.

Nachdem diese Differenz ermittelt ist, kommt die Ergänzungssteuer ausschließlich auf die sog. Excess Profits, d.h. auf das Gesamteinkommen, reduziert um einen Betrag in Höhe von 5 Prozent der Personalaufwendungen und des Wertes der immateriellen Vermögenswerte, zur Anwendung (*Substance-Based Income Exclusion* – SBIE). Für 2024 steigt der Prozentsatz von 5 Prozent auf 9,8 Prozent der Personalaufwendungen und auf 8 Prozent des Wertes der immateriellen Vermögenswerte. Diese Ausschlussprozentsätze sinken jährlich, bis sie sich 2033 und in den Folgejahren auf 5 Prozent belaufen werden.

### Zuweisung der Steuer

Sofern geschuldet, wird die Steuer entsprechend den folgenden Mechanismen erhoben:

- die Primärerergänzungssteuer (IIR – Income Inclusion Rule) ist vom in Italien ansässigen beherrschenden Mutterunternehmen für niedrigbesteuerten beherrschten Unternehmen in Italien oder im Ausland geschuldet;
- die Sekundärerergänzungssteuer (UTPR – *Under Taxed Profit Rule*) ist von den Konzernunternehmen in Italien geschuldet, wenn die entsprechende Mindestergänzungssteuer in anderen Ländern (das Mutterunternehmen ist z.B. in einer Rechtsordnung ansässig, in der die Anwendung der globalen Mindeststeuer nicht vorgesehen ist) teilweise oder zur Gänze nicht angewandt wurde;
- die nationale Mindestergänzungssteuer (QDMTT – *Qualified Domestic Minimum Top-Up Tax*) ist von niedrigbesteuerten Konzernunternehmen in Italien geschuldet und hat Vorrang vor den beiden anderen Mindestergänzungssteuern.

Die Einführung in Italien der nationalen Mindestergänzungssteuer ermöglicht es multinationalen Konzernen, sich dafür zu entscheiden, für Unternehmen in Italien die Safe-Harbour-Regelung in Anspruch zu nehmen. Dadurch wird die vom (italienischen oder ausländischen) Konzern geschuldete Primärerergänzungssteuer für Unternehmen in Italien, die die nationale Mindestergänzungssteuer entrichtet haben, auf null gesetzt.

### Auflagen

Innerhalb des 15. auf den letzten Tag des Geschäftsjahres folgenden Monats ist Folgendes vorgesehen:

- Verpflichtung zur Abgabe einer entsprechenden Mitteilung mit den Angaben zum Konzern und den für die Berechnung des ETR notwendigen Angaben, der Ergänzungsbesteuerung und der Zuweisung derselben an die einzelnen Länder;
- Verpflichtung zur Abgabe einer Ergänzungssteuer-Jahreserklärung zur geschuldeten Primärerergänzungssteuer, Sekundärerergänzungssteuer und nationalen Ergänzungssteuer.

Für das Geschäftsjahr, in dem die neue Regelung erstmals zur Anwendung kommt (Übergangsgeschäftsjahr), ist die Abgabefrist bis zum 18. Folgemonat aufgeschoben. Steuerpflichtige, deren Geschäftsjahr dem Kalenderjahr entspricht, müssen die Auflagen für die Besteuerungsperiode 2024 daher bis zum 30. Juni 2026 erfüllen.

Die Steuer ist in zwei Raten zu entrichten:

- die erste Rate in Höhe von 90 Prozent ist innerhalb des elften Monats, der auf den letzten Tag des Geschäftsjahres folgt, für das die Steuern geschuldet sind, zu entrichten,
- der Saldobetrag ist bis zum letzten Tag des Monats, das auf den Monat der Einreichung der Erklärung folgt, zu entrichten.

---

## NEWSLETTER NR. 1 - 2024

---

17. Januar 2024 Seite 5/5

### BESTIMMUNGEN ZU DEN UNTERLAGEN FÜR HYBRIDE GESTALTUNGEN

Für jene Steuerpflichtigen, die sich dazu entscheiden, eine Reihe von Unterlagen mit sicherem Datum („*data certa*“) in Einhaltung der Bestimmungen zu hybriden Gestaltungen gemäß GVD 142/2018 zu erstellen, und die italienische Finanzverwaltung umgehend darüber in Kenntnis setzen, kommen die Strafgebühren für unvollständige Angaben in der Steuererklärung (in Höhe von 90 Prozent bis 180 Prozent der höheren Steuer oder des beanstandeten niedrigeren Steuerguthabens) nicht zur Anwendung.

Inhalt und Form dieser Unterlagen sind noch in einem vom italienischen Finanz- und Wirtschaftsministerium herauszugebenden Dokument festzulegen.

Entscheiden sich Steuerpflichtige dazu, innerhalb der Frist für die Einreichung der Steuererklärung zu der Besteuerungsperiode, in der dieses gesetzesvertretende Dekret in Kraft tritt, oder, sofern dieser danach liegt, innerhalb des sechsten auf den Monat der Genehmigung des Dekrets des italienischen Finanz- und Wirtschaftsministeriums für vorangegangene Besteuerungsperioden dieselbe Reihe von Unterlagen mit sicherem Datum zu erstellen, wird die Befreiung von den Verwaltungsstrafen (*penalty protection*) auch auf vorangegangene Besteuerungsperioden ausgedehnt.

Die Ausdehnung gilt nicht nur dann, wenn die Verletzung der Bestimmungen zu hybriden Gestaltungen nicht bereits beanstandet wurde oder noch keine Zugriffe, Inspektionen, Prüfungen oder sonstige Feststellungen stattgefunden haben, von denen Steuerpflichtige oder solidarisch Haftende Kenntnis haben.