



NEWSLETTER NR. 5 - 2024

22. März 2024 Seite 1/4

DIREKTE STEUERN

AUFSCHUB DER FRIST FÜR DIE EINREICHUNG DER EINKOMMENSSTEUER- UND DER IRAP-ERKLÄRUNG

Die Fristen für die Einreichung der Einkommenssteuer- und der IRAP-Erklärung wurden für den Besteuerungszeitraum zum 31. Dezember 2023 wie folgt festgesetzt:

- die Frist für natürliche Personen (IRPEF) ist vom 30. September 2024 auf den 15. Oktober 2024 aufgeschoben;
- die Frist für Körperschaftssteuerpflichtige (IRES) ist vom letzten Tag des neunten auf das Ende des Besteuerungszeitraums folgenden Monats auf den 15. Tag des zehnten auf das Ende des Besteuerungszeitraums folgenden Monat aufgeschoben (bis zum 15.10.2024 für Steuerpflichtige, deren Geschäftsjahr dem Kalenderjahr entspricht).

Ab dem Besteuerungszeitraum zum 31. Dezember 2024 gelten erneut die üblichen Fristen, die jüngst durch das sog. *Decreto Adempimenti* abgeändert wurden (Artikel 11 Abs. 1 Buchst. a GvD 1/2024), d.h. der 30. September für natürliche Personen (IRPEF) und der letzte Tag des neunten auf das Ende des Besteuerungszeitraums folgenden Monats für Körperschaftssteuerpflichtige (IRES) (Artikel 38 GvD 13 vom 12. Februar 2024).

ÜBERGEWINNE VON BANKEN

Das italienische Finanzamt hat Klarstellungen zur

Sondersteuer auf die gestiegene Zinsmarge der Banken im Sinne von Artikel 26 Gesetzesdekret 104/2023 herausgegeben (italienisches Finanzamt, Rundschreiben 4 vom 26. Februar 2024).

FESTE GESCHÄFTSEINRICHTUNG GEMÄSS DOPPELBESTEUERUNGSABKOMMEN ITALIEN- DEUTSCHLAND

Nach Maßgabe von Artikel 14 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Italien und Deutschland <<stellt eine für benachteiligte Ausländer gebildete Struktur mit psycho-pädagogischen Zielsetzungen, die in Italien permanent von einer im Ausland ansässigen Person betrieben wird, wobei diese von einem ausländischen Verein eine entsprechende Vergütung erhält, eine unabhängige erzieherisch-pädagogische Tätigkeit dar. Der im oben angeführten Artikel 14 enthaltene Begriff „feste Geschäftseinrichtung zur Ausübung der Tätigkeiten“ deckt sich gemäß den Ausführungen im Kommentar zum OECD-Musterabkommen zur Gänze mit dem in Artikel 5 desselben DBA festgeschriebenen Betriebsstättenbegriff. Die genannte Bestimmung im Doppelbesteuerungsabkommen enthält eine nicht erschöpfende Auflistung von Betriebsstättenarten,

NEWSLETTER NR. 5 - 2024

22. März 2024 Seite 2/5

aufgrund derer die von nicht ansässigen Personen in Italien erwirtschafteten Einkünfte – auch aufgrund der italienischen Steuergesetzgebung und insbesondere Artikel 162 EStG (TUIR) in Italien besteuert werden. Hier greift das allgemeine Kriterium, wonach gemäß dem oben genannten Artikel 5 „unter einer Betriebsstätte eine feste Geschäftseinrichtung, über die ein Unternehmen zur Gänze oder teilweise ausgeübt wird, zu verstehen ist“. Demnach handelt es sich dabei um eine Geschäftseinrichtung (*place of business*), die mit dem ausländischen Unternehmen verbunden ist (*business connection test*) und sich permanent (*permanence test*) auf dem Gebiet des steuereinhebenden Staates befindet (*fixed place*); eine Geschäftseinrichtung, die auch nur theoretisch, eigenständig Einkünfte generieren kann (*carrying on of the business enterprise*) und worüber das Unternehmen selbst verfügt (*right of use*)>> (italienisches Höchstgericht, Urteil 2116 vom 22. Januar 2024).

FRUCHTGENUSSRECHT AUF MARKENZEICHEN

Damit das Entgelt für den Kauf eines Fruchtgenussrechts an einem Markenzeichen

- als „Unternehmensgewinn“ gemäß Artikel 7 oder
- als „Lizenzgebühr“ für die Nutzung oder die Nutzungsüberlassung eines Rechts gemäß Artikel 12

des Doppelbesteuerungsabkommens eingestuft werden kann, ist der wesentliche Inhalt der Vereinbarung konkret zu prüfen (insbesondere sind dabei der Gegenstand, die Ausdehnung, die Einschränkungen, die Art und Dauer des übertragenen Rechts zu beachten; ebenso sind der Umfang, die Bestimmung und die Entrichtung des Entgelts zu beachten, das an die Anzahl der Nutzungen des Rechts durch den Käufer gebunden sein kann), um in einer Einzelfallprüfung die eigentliche Funktion und den wesentlichen wirtschaftlichen Sinn des Geschäfts zu bestimmen (italienisches Höchstgericht, Urteil 2465 vom 25. Januar 2024).

BAUGRUNDSTÜCKE

Um ein Grundstück als Bauland einzustufen, muss bereits eine Raumplanungsinstrument, das von dem zuständigen Gremium der Gemeinde genehmigt worden ist (ungeachtet der Genehmigung durch die Region und der Annahme einer Durchführungsbestimmung zu demselben) greifen. Dies bedeutet also, dass zumindest eine Änderung des Bauleitplans bereits genehmigt worden sein muss. Bis zur

Änderung des Raumplanungsinstruments, womit das landwirtschaftliche Grundstück in ein Baugrundstück umgewandelt wird, ist daher einzig die zum Zeitpunkt des Kaufs geltende Zweckbestimmung ausschlaggebend (italienisches Höchstgericht, Urteil 1881 vom 17. Januar 2024).

ABSETZBARKEIT DER GEMEINDEIMMOBILIENSTEUER (GIS) FÜR BETRIEBLICH GENUTZTE IMMOBILIEN VON DER IRAP

Die Frage nach der Verfassungsmäßigkeit jenes Teils von Artikel 14 Abs. 1 GvD 23/2011, der eine gänzliche Nichtabsetzbarkeit der für betrieblich genutzte Immobilien abgeführten Gemeindeimmobiliensteuer (GIS) von der IRAP vorsieht, ist unbegründet. Die Argumente, die dazu geführt haben, dass die Nichtabsetzbarkeit für die Zwecke der Körperschaftssteuer (IRES) als verfassungswidrig erklärt wurde, können nicht auf die IRAP ausgedehnt werden, da es sich um zwei unterschiedlichen Abgaben handelt (italienisches Verfassungsgericht, Urteil 21 vom 20. Februar 2024).

ABSETZBARKEIT DER KOSTEN FÜR DIE ZWECKE DER IRAP

Kosten dürfen nicht einfach von der IRAP abgesetzt werden, weil sie handelsrechtlich in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesen sind. Die italienische Finanzbehörde könnte deren Geschäftsbezogenheit beanstanden, sofern die abgesetzten Kosten die von der Körperschaftssteuer IRES abgesetzten übersteigen, zumal es sich um Aufwendungen handelt, wofür Obergrenzen für die Absetzbarkeit von der Einkommenssteuer vorgesehen sind. Übersteigt die Absetzbarkeit der Kosten für die Zwecke der IRAP die Obergrenze für die Absetzbarkeit für die Zwecke der Körperschaftssteuer IRES, müssen die Steuerzahler und nicht die Finanzbehörde den Nachweis für deren Geschäftsbezogenheit erbringen (italienisches Höchstgericht, Urteil 781 vom 9. Januar 2024).

NEWSLETTER NR. 5 - 2024

22. März 2024 Seite 3/5

AUFTEILUNG DER STEUERGUTHABEN BEI SPALTUNGEN

Bei Teilsplattungen fallen die folgenden Steuerguthaben

- F&E Steuerguthaben gemäß Gesetz 160/2019,
- F&E Steuerguthaben gemäß Gesetz 145/2013,
- Steuerguthaben für B-Corporations gemäß Artikel 38-ter Gesetzesdekret 34/2020,
- Steuerguthaben für nicht energieintensive Unternehmen gemäß Artikel 3 Gesetzesdekret 21/2022,
- Steuerguthaben für Werbeinvestitionen gemäß Artikel 57-bis Gesetzesdekret 50/2017,
- Steuerguthaben für Desinfizierung gemäß Artikel 32 Gesetzesdekret 73/2021,

unter die „subjektiven Positionen“ gemäß Artikel 173 Abs. 4 EStG (TUIR), die anteilsmäßig zum Nettobuchvermögen aufzuteilen sind. Diese Steuerguthaben stellen eigenständige Vermögenselemente der gesplatteten Gesellschaft dar, die als solche dazu geeignet sind, im Splattungsplan entsprechend dem Willen der Parteien aufgeteilt zu werden (italienisches Finanzamt, Antwort auf Antrag auf verbindliche Auskunft 48 vom 22. Februar 2024).

ÄNDERUNG DER OPTION ZUR WERTANPASSUNG

Wird eine Option zur Wertanpassung gemäß der Regelung im Sinne von Artikel 176 EStG (TUIR) und nicht – wie in der Information zum Jahresabschluss angeführt – gemäß der vorteilhafteren Regelung nach Artikel 1 Abs. 696 ff. Gesetz 160/2019 ausgeübt, ist eine Richtigstellung der Steuererklärung nicht zulässig und es darf keine andere als die bereits angegebene Option ausgeübt werden. Jedoch kann ein Antrag auf Erstattung der entrichteten höheren Steuer eingereicht werden. Darin müssen die Gründe angeführt werden, warum die Steuer nicht geschuldet ist (italienisches Finanzamt, Antwort auf Antrag auf verbindliche Auskunft 42 vom 9. Februar 2024).

ASYMMETRISCHE SPALTUNG

Eine asymmetrische gänzliche Spaltung an zwei begünstigte Gesellschaften ist nicht steuerumgehend, sofern

- es sich dabei um eine betriebliche Reorganisation handelt, die der tatsächlichen Fortführung der betrieblichen Tätigkeit einer jeden an dem Vorhaben

beteiligten Gesellschaft dient;

- diese nicht dazu dient, die Auflösung der geschäftlichen Verbindung zwischen den Gesellschaftern (oder einen von ihnen) und die Zuweisung des Betriebsvermögens durch Zuteilung der jeweiligen Vermögenswerte an untätige Gesellschaften, die lediglich dazu dienen, diese Vermögenswerte zu halten, um die Besteuerung der latenten Veräußerungsgewinne aus den übertragenen Vermögenswerten auf unbestimmte Zeit zu verschieben und dabei von der Regelung zur Steuerneutralität zu profitieren (italienisches Finanzamt, Antwort auf Antrag auf verbindliche Auskunft 35 vom 8. Februar 2024).

SPALTUNG UND GLEICHZEITIGE VERSCHMELZUNG

Eine Spaltung der Gesellschaft A mit Zuweisung an B der Beteiligung an C und der gleichzeitigen Verschmelzung der Gesellschaft C mit der begünstigten Gesellschaft B gilt nicht als steuerumgehend. In der Tat erlischt die Gesellschaft C rechtmäßig durch die Verschmelzung durch Aufnahme, die unter steuerlichen Gesichtspunkten eine „vollwertige Alternative“ zur Liquidation der Gesellschaft selbst darstellt (italienisches Finanzamt, Antwort auf Antrag auf verbindliche Auskunft 37 vom 8. Februar 2024).

SICHERUNGSDERIVATE

Der Ertrag aus der vorzeitigen Kündigung eines zur Deckung der Schwankungen des Gaskaufpreises im Zeitraum 2022-2026 unterzeichneten Rohstoffswaps (sog. *Commodity Swap*) entsprechend dem laufenden Wert des Derivats ist bei der Ermittlung der Einkünfte für die Zwecke der Körperschaftsteuer IRES gemäß den korrekten, im Jahresabschluss enthaltenen zeitlichen Erfassungen und unter Anwendung des Ableitungsgrundsatzes (sog. *Principio di derivazione forzata*) zu berücksichtigen. Auf buchhalterischer Ebene wird der Ertrag nicht gänzlich im Inkassojahr (z.B. 2022) erfasst, sondern in jedem Geschäftsjahr von 2022 bis 2026 gemäß der zeitlich tatsächlich erfolgenden Durchführung der mit hoher Wahrscheinlichkeit eintretenden künftigen Transaktion, d.h. der Versorgung mit „zugrundeliegendem“ Gas, bzw. dann, wenn die Deckung unwirksam wird, da keine zukünftigen Finanzflüsse mehr vorgesehen werden oder wenn nicht mehr davon ausgegangen wird, dass die künftige Transaktion mit hoher Wahrscheinlichkeit eintritt (italienisches Finanzamt, Antwort auf Antrag auf verbindliche Auskunft 36 vom 8. Februar 2024).

NEWSLETTER NR. 5 - 2024

22. März 2024 Seite 4/5

FREIWILLIGE SONDERBERICHTIGUNG

Die Bestimmungen von Art. 1, Abs. 174-178 Gesetz 197/2022 zur Berichtigung von steuerrechtlichen Erklärungen werden auf die Verstöße in Zusammenhang mit den ordnungsgemäß eingereichten Erklärungen für die zum 31. Dezember 2022 laufende Steuerperiode ausgeweitet. Zu diesem Zweck kann die Zahlung der geschuldeten Summen wie folgt durchgeführt werden:

- als Einmalzahlung innerhalb 31. März 2024, oder
- in vier gleichen Raten, die jeweils innerhalb 31. März 2024, 30. Juni 2024, 30. September 2024 und 20. Dezember 2024 bezahlt werden müssen. Mit Ausnahme der ersten Rate werden auf die geschuldeten Beträge Zinsen in Höhe von 2% berechnet.

Die Berichtigung wird mit der Zahlung der geschuldeten Summe in Form einer Einmalzahlung bzw. mit der Zahlung der ersten Rate innerhalb 31. März 2024 und mit der Beseitigung der Fehler oder Unterlassungen abgeschlossen. Die Berichtigungen, die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des Umwandlungsgesetzes bereits vorgenommen worden waren, bleiben gültig und bereits entrichtete Beträge werden nicht erstattet (Gesetzesdekret 215 vom 30. Dezember 2023, abgeändert und umgewandelt in Gesetz 18 vom 23. Februar 2024).

MEHRWERTSTEUER

ZINSEN AUF MEHRWERTSTEUERERSTATTUNGEN

Im Falle der Erstattung von überschüssiger entrichteter Mehrwertsteuer infolge:

- des nicht ausgeübten Rechts auf Abzugsfähigkeit der im Voraus gezahlten Mehrwertsteuer und
- einer nachträglich erfolgten Änderung der Berechnungsmethoden der abzugsfähigen Mehrwertsteuer,

muss das Gemeinschaftsrecht so ausgelegt werden, dass es den Steuerpflichtigen nicht dazu verpflichtet, die Zinsen ab dem Zeitpunkt der Zahlung der überschüssigen Mehrwertsteuer zu entrichten (Urteil des Europäischen Gerichtshofs, Rechtssache C-674/22 vom 2. Februar 2024).

NICHT GESCHULDETE MEHRWERTSTEUER

Der Käufer kann die vom (in der Zwischenzeit zum Konkursverfahren zugelassenen) Verkäufer ausgestellte Rechnung nicht selbst berichtigen. Allerdings kann der Käufer, der die Zahlung einer nicht geschuldeten Mehrwertsteuer nachweisen kann, eine Erstattung im Sinne von Art. 30-ter erhalten und den Abschluss des den Verkäufer betreffenden Konkursverfahrens (beschränkt auf die nicht im Rahmen des Verfahrens zurückbekommene Steuer) als Zeitpunkt für den Beginn des entsprechenden Antrags erachten (italienisches Finanzamt, Antwort auf Antrag auf verbindliche Auskunft 29 vom 2. Februar 2024).

REGISTERGEBÜHREN

VERZICHT DES GESELLSCHAFTERS AUF GESELLSCHAFTERFINANZIERUNGEN

Der Verzicht des Gesellschafters auf die unverzinsliche Gesellschafterfinanzierung (um die Herabsetzung des Kapitals gemäß Art. 2446 und 2447 ital. ZGB zu vermeiden) kann dem Bereich der Erklärungen des Schuldnerlasses gemäß Art. 6 der Tarifordnung zum Einheitstext der Registergebühren (TUR) zugeordnet werden, die der proportionalen Registergebühr im Ausmaß von 0,5% unterliegen (und nicht dem Bereich von Art. 4 der Tarifordnung über die gesellschaftseigenen Gesellschaftsverträge (z.B. Kapitalerhöhung), die einer fest bemessenen Gebühr unterliegen; da die Gesellschaftsverträge einzig in den Dokumenten bestehen, welche die Entscheidung der Versammlung und nicht jene des Gesellschafters ausdrücken) (Kassationsgerichtshof, Urteil Nr. 4754 vom 22. Februar 2024).

GESCHÄFTSWERT

Zum Zweck der Berechnung des Geschäftswerts des Unternehmens im Sinne von Art. 51 DPR 131/1986 muss der Ertragskoeffizient an den Durchschnitt der Erlöse (und nicht den Durchschnitt des Betriebsergebnisses) gebunden werden, die in Hinblick auf die Einkommensteuer in den drei Steuerperioden vor jener der Abtretung festgesetzt oder erklärt wurden, wobei der von (dem abgeschafften) Art. 2, Abs. 4 DPR 460/1996 vorgesehene Multiplikator, der das Mindestparameter für die entsprechende Berechnung darstellt, angewendet wird. Hat die Finanzbehörde einen niedrigeren Koeffizienten als den von Art. 2, Abs. 4 vorgesehenen

NEWSLETTER NR. 5 - 2024

22. März 2024 Seite 5/5

angewandt, obliegt es dem Steuerpflichtigen zu beweisen, dass die Ertragskraft des Unternehmens eigentlich geringer ist. Ferner wird der Geschäftswert abzüglich der zusammenhängenden Verbindlichkeiten berechnet, während die nicht damit zusammenhängenden Verbindlichkeiten eine in die Steuerbemessungsgrundlage einzubeziehende Schuldübernahme darstellen (Kassationsgerichtshof, Urteil Nr. 2802 vom 30. Januar 2024).

REDUZIERTER REGISTERGEBÜHREN

Die Grundsätze der Zusammenarbeit und des guten Glaubens, welche das Verhältnis zwischen der Finanzbehörde und dem Steuerpflichtigen im Sinne von Art. 10 Gesetz 212/2000 prägen sollen, sehen vor, dass die Finanzbehörde bei der Bezifferung der geschuldeten Steuer überprüft, ob die Voraussetzungen für die Anwendung erleichterter Regelungen auf der Grundlage der klar aus dem Dokument hervorgehenden Informationen bestehen, wenngleich diese von den vom Steuerpflichtigen angeführten abweichen (Kassationsgerichtshof, Urteil Nr. 2288 vom 23. Januar 2024).