

Dr. Alexander Tauber, Seniorpartner
Dr. Matthias Karl, Partner
Dr. Harald Munter, Partner
Dr. Armin Kofler
Dr. Gerhard Gasser
Dr. Raphaela Rossmann
Dr. Karol Plankensteiner
Dr. Marvin Lechl, Assistent

An unsere Mandanten
Unternehmen und Freiberufler

In Kooperation mit / in cooperazione con:
GROSSMANN & PARTNER, Bozen/Bolzano
Dr. Walter Großmann
Dr. Andreas Bastianutto

Brixen, 30. September 2024 / at

Einkommenssteuern: Vorab-Vergleich für die Jahre 2024 und 2025

Im Zuge der Steuerreform¹ ist für Unternehmen und Freiberufler, für welche die sogenannten Zuverlässigkeitsindizes „ISA“ ausgearbeitet wurden und welche im Jahre 2023 nicht die Erlös-Schwelle von 5,16 Millionen Euro überschritten haben, die Möglichkeit eines Vorab-Vergleichs („concordato preventivo biennale“) eingeführt worden. Ziel ist die viel beschworene Vereinfachung der steuerlichen Pflichten und – wie könnte es auch anders sein – gleichzeitig die freiwillige Aufdeckung einer erhöhten Steuergrundlage.

Mit dem Vorab-Vergleich ist es möglich, für einen Zweijahreszeitraum (2024 und 2025 für die Erstanwendung) im Voraus die von der Einnahmenagentur ermittelte Steuergrundlage für Zwecke der Einkommenssteuern (Ires, Irpef und Irap) festzulegen. Diese Steuergrundlage wird aufgrund verschiedener Parameter auf der Grundlage der erwähnten Zuverlässigkeitsindizes mit einer eigenen Software ermittelt. Von der Regelung nicht betroffen ist die MwSt.

Der Steuerpflichtige, der den Vorschlag der Einnahmenagentur annimmt, ist verpflichtet, die Ertragssteuern auf der Grundlage des Vergleichsbetrages zu berechnen, der auch den Mindestbetrag für die Rentenversicherung darstellt. Es besteht die Möglichkeit zur Anwendung einer Ersatzsteuer mit reduzierten Steuersätzen für den so ermittelten positiven Differenzbetrag der Steuergrundlage des Zweijahreszeitraums gegenüber der letzten Steuerperiode (2023), d.h. die Erhöhung wird begünstigt besteuert. Wird im Anwendungszeitraum die vereinbarte Steuergrundlage hingegen überschritten, so ist diese übersteigende Differenz steuerfrei.

Der Vorab-Vergleich ermöglicht in gewissen Fällen somit eine durchwegs interessante Steuerplanung, allerdings mit dem Risiko, dass der vereinbarte Vergleichsbetrag auf jeden Fall zu versteuern ist.

Nachstehend möchten wir auf die wesentlichen Punkte dieses Rechtsinstituts hinweisen und abschließend einige Empfehlungen aussprechen.

¹ Art. 17 von Gesetz Nr. 111 vom 9.8.2023, umgesetzt mit D.Lgs. Nr. 13/2024

Subjektiver Anwendungsbereich

Grundsätzlich können sämtliche Unternehmen und Freiberufler, welche eine Tätigkeit im italienischen Staatsgebiet ausüben und hier Einkünfte erzielen, den Vorab-Vergleich anwenden, und zwar unabhängig von ihrer Rechtsform, also Kapitalgesellschaften (AG und GmbH), Personengesellschaften (OHG und KG), Einzelunternehmen, Freiberufler und Sozietäten zwischen Freiberuflern. Die Möglichkeit besteht somit ausdrücklich auch für Betriebsstätten von nicht ansässigen Unternehmen.

Voraussetzung für die Zulassung zum Vergleich ist die konkrete Anwendung der Zuverlässigkeitsindizes „ISA“. Man hat dazu auf die Steuerperiode 2023 abzustellen, also die vorherige Periode, ab welcher der Vergleich anzuwenden ist. Die wichtigsten Ausschlussgründe von den Indizes sind:

- Erlöse über der Schwelle von 5.164.569 Euro,
- Beginn oder Beendigung der Tätigkeit;
- Steuerperiode ohne normale Ausübung der Geschäftstätigkeit;
- Genossenschaften, Konsortien und Konsortialgesellschaften.

Darüber hinaus gibt es weitere Ausschlussgründe, die wichtigsten sind:

- endgültig veranlagte Steuerverbindlichkeiten oder Sozialabgaben im Ausmaß von mehr als 5.000 Euro;
- unterlassene Abgabe der Steuererklärung in einem der drei Vorjahre (2021, 2022, 2023) oder Verurteilung für finanzstrafrechtliche Vergehen, für Geldwäsche oder für wahrheitswidrige gesellschaftsbezogene Mitteilungen;
- Steuerpflichtige, die im Jahr 2023 Einkünfte im Ausmaß von mehr als 40 Prozent erzielt haben, die zur Gänze oder nur zum Teil steuerfrei oder von der Steuergrundlage ausgeschlossen sind oder die nicht zum steuerpflichtigen Einkommen zählen.

Besondere Regeln gelten für Steuerpflichtige, welche das Pauschalverfahren² anwenden und von den Isa-Indizes ausgeschlossen sind. Auch für diese gilt der Vorabvergleich, aber nur versuchsweise.

Für Personengesellschaften und „transparente“ Kapitalgesellschaften hat die Annahme des Vorschlags auch verbindliche Auswirkungen auf die einzelnen Gesellschafter. Werden die vereinbarten Beträge vom Gesellschafter nicht entrichtet, erfolgt die Eintreibung der Summen über die Einhebungsstelle.

² laut Ges. Nr. 190/2014 und laut DL Nr. 98/2011

**Zeitraum und
Ausübung Option**

Der Vorab-Vergleich gilt für die zwei Geschäftsjahre, welche nach dem 31. Dezember 2023 beginnen, bei einem mit dem Kalenderjahr übereinstimmenden Geschäftsjahr also für die Jahre 2024 und 2025.

Wichtig: Der Vergleich kann nur für beide Jahre angenommen werden. Die Annahme nur für das Jahr 2024 ist nicht möglich.

Eine Ausnahme gilt für Steuerpflichtige mit Pauschalbesteuerung: Hier ist das Konkordat vorerst und versuchsweise auf das Jahr 2024 beschränkt.

Die Ausübung der Option für den Vorab-Vergleich hat mit der Abgabe der Steuererklärung für das Jahr 2023 zu erfolgen, somit innerhalb 31. Oktober 2024.

**Ermittlung der
Steuergrundlage**

Die Ermittlung der Steuergrundlage erfolgt mittels einer eigenen Software der Einnahmenagentur. Die Software verwendet in erster Linie die Daten, die in den Übersichten zu den Zuverlässigkeitsindizes zu melden sind, insbesondere verschiedene Informationen über Aufwendungen, Betriebsmittel, Aufträge, Anlagegüter, usw. Diese Daten werden mit zusätzlichen Informationen aus dem Steuerarchiv ergänzt. Anhand dieses Datenmaterials erarbeitet die Software sodann einen entsprechenden Vereinbarungsvorschlag mit einem Vergleichsbetrag für die Jahre 2024 und 2025. In anderen Worten: die Einnahmenagentur gibt einen Mindestbetrag vor, der auf jeden Fall zu besteuern ist.

Besondere außerordentliche Posten sind zu neutralisieren (außerordentliche Erlöse und Aufwendungen, Veräußerungsgewinne und -verluste, Beteiligungserträge, u.a.). Die Verrechnung von Verlustvorträgen ist grundsätzlich zulässig.

Wie bereits erwähnt, muss dieser Vergleichsbetrag in den Jahren 2024 und 2025 auch dann versteuert werden, wenn das tatsächliche Einkommen darunter liegt. Es gibt hierzu nur wenige Ausnahmen in außerordentlichen Fällen.

Auf keinen Fall darf das Ergebnis unter einer Steuergrundlage von 2.000 Euro liegen.

**Günstige Ersatz-
steuer für den
Differenzbetrag**

Die Besteuerung des Differenzbetrages zwischen dem Vergleichs-Vorschlag und den für 2023 erklärten Einkünften erfolgt mit einer gestaffelten Ersatzsteuer, welche wesentlich niedriger als die progressive Einkommensteuer Irpef für natürliche Personen bzw. die Körperschaftssteuer Ires für die Kapitalgesellschaften ausfällt. Dadurch soll der Anreiz für die Ausübung der Option gesteigert werden. Es handelt sich dabei um eine wahlweise anwendbare

Ersatzsteuer, auf die gegebenenfalls auch verzichtet werden kann. Die Irap ist hingegen zum normalen Hebesatz geschuldet.

Diese Ersatzsteuer wird progressiv mit Bezug auf den Isa-Index wie folgt gestaffelt:

- bei einem Index von acht und mehr beträgt die Ersatzsteuer zehn Prozent,
- bei einem Index zwischen sechs und weniger als acht beträgt die Ersatzsteuer zwölf Prozent,
- bei einem Index von weniger als sechs beträgt die Ersatzsteuer 15 Prozent.

Die Ersatzsteuer wird auch für die Pauschalbesteuerten vorgesehen. Zumal für die Pauschalbesteuerten keine Isa-Indizes bestehen, wird hier eine Ersatzsteuer von zehn Prozent und für die neu gegründeten Tätigkeiten von drei Prozent vorgesehen.

Höhere Einkommen, welche den Vergleichsbetrag überschreiten, sind – wie erwähnt - hingegen steuerfrei.

Vor- und Nachteile

Der wohl wichtigste Vorteil besteht in der Steuerbefreiung der Einkünfte, die über dem vorgeschlagenen und abgefunden Vergleichsbetrag erzielt werden. Wenn man diesbezüglich sicher ist, fällt die Entscheidung leicht. Damit gehen allerdings zwei Risiken einher: Das abgefundene Einkommen gilt umgekehrt auch für den Fall, dass die entsprechende Schwelle nicht erreicht wird. Und ein unverhältnismäßiger Zuwachs gegenüber den Vorjahren kann Fragen zum Wahrheitsgehalt der früheren Steuererklärungen aufwerfen. Der Schutz vor Steuerprüfungen gilt nämlich nur für die Jahre des Vorab-Vergleichs.

Ein wesentlicher Vorteil ergibt sich auch durch die begünstigten Ersatzsteuern, die wahlweise auf den Zuwachs angewandt werden können.

Ein weiterer Vorteil besteht in der Verkürzung der Verjährungsfristen von fünf auf vier Jahre. Dieser Vorteil steht im Allgemeinen Unternehmen und Freiberuflern zu, welche einen Isa-Index von mehr als acht erzielen. Weitere, geringere Vorteile betreffen Erleichterungen bei der Erstattung von Guthaben und den Bestätigungsvermerken.

Ein weiterer Vorteil betrifft den Schutz vor Steuerprüfungen und Erhebungen. Diese sind zwar im Allgemeinen nicht ausgeschlossen. Eine Steuerfestsetzung durch das Steueramt ist aber nur dann zulässig, wenn im Rahmen einer allgemeinen Steuerprüfung nicht erklärte Erlöse oder nicht abzugsfähige

Aufwendungen vorgefunden werden, welche die Schwellen von 30 Prozent der erklärten Erlöse übersteigen.

Möglicher Steuernachlass: Es ist so gut wie sicher, dass jenen Steuerpflichtigen, welchen dem Vorab-Vergleich zustimmen, ein Steuernachlass für die Jahre 2018 bis 2022 gewährt wird. Die hierfür geschuldeten Abfindungsbeträge werden auf der Grundlage der Isa-Indexe ermittelt. Der endgültige Text steht leider noch aus. Ziel ist erneut jenes, die Bereitschaft für die Anwendung der Option zu erhöhen.

Zu den Nachteilen: Der Vorab-Vergleich verlangt eine Anpassung an den Zuverlässigkeits-Index von zehn, der um einige Zusatzparameter erhöht wird. Es können sich somit auch ansehnliche Erhöhungsbeträge ergeben, für die allerdings eine günstige Ersatzsteuer angewandt werden kann.

Die große Frage ergibt sich aber aus dem Umstand, dass der Vergleich auf die Zukunft ausgerichtet ist und man im Allgemeinen nicht oder nur schwer abschätzen kann, ob die verlangten Ergebnisse in den Jahren 2024 und 2025 auch erzielt werden können. Der entsprechende Kenntnisstand und das jeweilige Entwicklungspotenzial haben daher einen wesentlichen Einfluss auf die Entscheidung. Gewinnverschiebungen zwischen verschiedenen Steuerpositionen und ähnliche Gestaltungen sollten möglichst vermieden werden, weil Missbrauch nachgewiesen werden kann. Dies gilt insbesondere dann, wenn solche Gestaltungen nur aus steuerlichen Gründen erfolgen.

**Beistand durch
die Kanzlei**

Allgemeine Beurteilungen, ob die Zustimmung sinnvoll ist oder nicht, können nicht geäußert werden. Es ist immer von Fall zu Fall mit Bezug auf die jeweilige Situation und vor allem mit Bezug auf die Risikobereitschaft des jeweiligen Steuerpflichtigen zu urteilen. Für die Beurteilung der Vor- und Nachteile sind deshalb umfangreiche Überlegungen gemeinsam zwischen Steuerberater und Steuerpflichtigem erforderlich.

Unsere Mitarbeiter werden deshalb jede Position überschlägig bewerten und sich dann gegebenenfalls bei Ihnen melden, falls die Option grundsätzlich möglich ist bzw. vorteilhaft sein könnte.

Gerne stehen wir für eventuelle Rückfragen oder Klärungen zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Alexander Tauber