

Dr. Alexander Tauber, Seniorpartner
Dr. Matthias Karl, Partner
Dr. Harald Munter, Partner
Dr. Armin Kofler
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, 6. Februar 2025 / at

Rundschreiben

Haushaltsgesetz 2025: Neuerungen im Bereich MwSt

Das mit 1. Jänner 2025 in Kraft getretenen Haushaltsgesetz für 2025¹ sowie sonstige vor Jahresende genehmigten Bestimmungen enthalten auch verschiedene Neuerungen im Bereich der MwSt. Es handelt sich dabei jedoch um keine wesentlichen Änderungen.

Mit diesem Rundschreiben möchten wir Sie über diese Neuerungen im Bereich der MwSt in gebündelter Form informieren.

22 % MwSt für Entsorgung in Mülldeponien²

Als Maßnahme gegen umweltschädliche Subventionen wird für die Entsorgung in Mülldeponien der ermäßigte MwSt-Satz von zehn Prozent abgeschafft, ausgenommen es erfolgt eine Energierückgewinnung. Folglich kommt auf diese Leistungen der Regelsatz von 22 Prozent zur Anwendung.

5 % MwSt für Kurse im Al- pinsport³

Der ermäßigte MwSt-Satz von fünf Prozent für Wintersport-Kurse wird auf Kurse für den alpinen Bergsport ausgedehnt. Dies gilt für die Fälle, in denen nicht ohnehin die MwSt-Befreiung anwendbar ist.

5 % MwSt für Jung-Pferde⁴

Der Verkauf von lebenden und nicht zum Verzehr bestimmten Pferden, welcher innerhalb 31. Dezember des auf die Geburt folgenden Jahres erfolgt, unterliegt dem begünstigten MwSt-Satz von 5 %.

¹ Gesetz Nr. 207 vom 30.12.2024, veröffentlicht im Amtsblatt der Republik am 31.12.2024

² Absatz 49 von Artikel 1 des G. 207/2014, so wie mit Umwandlungsgesetz 143/2024 abgeändert

³ Abs. 64

⁴ Art. 5, Abs. 4 DL 113/2024, in Kraft seit 10.8.2024

Einsicht in E-Rechnungen⁵

Die über das SDI-Portal verschickten E-Rechnungen konnten bisher von der Einnahmenagentur und der Finanzwache über einen direkten Zugang eingesehen werden. Nun wird diese Zugangsmöglichkeit auch auf die Zollagentur ausgeweitet.

Italien ist vom EU-Rat ermächtigt worden, die elektronische Fakturierung bis zum 31. Dezember 2027 anzuwenden.

Pos-Geräte und Tageseinnahmen⁶

Ab 1. Jänner 2026 müssen die elektronischen Registrierkassen die vollständige Einbindung mit dem elektronischen Zahlungsprozess des Kunden (Debitcard/Bancomat und Kreditkarte) gewährleisten. Im Konkreten bedeutet dies, dass die Daten der täglichen elektronischen Zahlungen zusammen mit den Tageseinnahmen registriert und der Finanzverwaltung übermittelt werden müssen. Es wird somit eine technische Verknüpfung zwischen den Vorrichtungen zur Übermittlung der Tageseinnahmen an die Einnahmenagentur (Registrierkasse) und den Vorrichtungen (Hardware oder Software) zur Annahme der elektronischen Zahlungen eingeführt. Dies mit dem Ziel der Verringerung der Steuerhinterziehung, da öfters Kreditkarten-Geräte von ausländischen Banken verwendet und diese Erlöse dann in Italien nicht versteuert wurden.

Erstwohnung⁷

Der Käufer einer Wohnung, welcher den begünstigten MwSt-Satz von 4 % für den Erwerb einer Erstwohnung anwenden möchte, hat ab 1. Januar 2025 zwei Jahre Zeit, die vorherige Erstwohnung zu veräußern. Bisher musste die vorherige Erstwohnung innerhalb von einem Jahr verkauft werden. Diese Bestimmung gilt auch für Zwecke der Registersteuern.

Reverse Charge im Transport- und Logistikbereich⁸

Zur Vermeidung von Missbrauch im Bereich der Logistik wird für bestimmte Leistungen gegenüber den Logistikunternehmen die umgekehrte Steuerschuldnerschaft vorgesehen. Es geht hier um Dienstleistungen an Transport- und Logistikunternehmen auf der Grundlage von Werkverträgen, Unterwerkverträgen oder sonstigen Beauftragungen, welche vorwiegend durch körperliche Tätigkeit am Sitz des Auftraggebers und unter Verwendung von Betriebsgütern desselben erbracht werden.

Diese Erweiterung des Reverse-Charge-Verfahrens muss allerdings noch durch die EU-Kommission genehmigt werden, worüber wir Sie zeitgerecht

⁵ Abs. 80

⁶ Abs. 73

⁷ Abs. 116

⁸ Abs. 57

informieren werden.

In Erwartung der Umsetzung wird aber bereits ab 1. Jänner 2025 folgende Übergangslösung eingeführt: Leistungserbringer und Auftraggeber können gemeinsam für eine Verlagerung der Zahlungspflicht auf den Auftraggeber optieren, und zwar für einen Zeitraum von 3 Jahren. Wird die Option ausgeübt, muss die MwSt (ähnlich wie heute beim Split Payment) durch den Auftraggeber innerhalb des 16. des Folgemonats ab Rechnungsausstellung eingezahlt werden, und zwar ohne Möglichkeit einer horizontalen Verrechnung. Mit einer eigenen Durchführungsbestimmung sollen die notwendigen Vordrucke und Anleitungen veröffentlicht werden.

MwSt bei Weiterbildung⁹

Weiterbildungsleistungen, welche an Arbeitsagenturen für Leiharbeit erbracht werden, unterliegen im Sinne einer gesetzlichen Interpretation seit 1. Jänner 2025 der MwSt zum Regelsatz. Die Bestimmung betrifft unter dem subjektiven Anwendungsbereich jedoch nur jene Leistungserbringer, die über den bilateralen Fond gemäß Biagi-Gesetz¹⁰ finanziert werden. In der Vergangenheit war man mehrheitlich von einer unechten Steuerbefreiung dieser Leistungen ausgegangen. Angesichts der bisherigen Rechtsunsicherheit werden für die Vergangenheit keine Strafen bei abweichendem Verhalten vorgesehen.

EU-Kleinunternehmerregelung umgesetzt¹¹

Bisher können Unternehmer nur die in ihrem Mitgliedstaat der Ansässigkeit jeweils geltende Regelung für Kleinunternehmer in Anspruch nehmen. Die EU-Kleinunternehmer-Regelung¹² ist eine Sonderregelung auf dem Gebiet der Umsatzsteuer und eröffnet nun die Möglichkeit zur grenzüberschreitenden Inanspruchnahme der/einer Steuerbefreiung für Kleinunternehmer. Danach können in den EU-Mitgliedstaaten ansässige Unternehmer zukünftig die EU-Kleinunternehmer-Regelung in anderen EU-Mitgliedstaaten unabhängig von ihrer Ansässigkeit in Anspruch nehmen.

Italien hat diese Bestimmung zeitgerecht umgesetzt, so dass sie seit 1. Januar 2025 für die italienischen Kleinunternehmer in den anderen EU-Staaten bzw. für in anderen EU-Staaten ansässige Kleinunternehmer in Italien zur Anwendung kommen kann. Dabei wurden unterschiedliche Kriterien für Unternehmen aus anderen EU-Staaten einerseits und in Italien ansässigen Unternehmen andererseits angewandt.

⁹ Abs. 38

¹⁰ D.Lgs. 276/2003

¹¹ D.Lgs. 180 vom 13.11.2024

¹² Richtlinie (EU) 2020/285 des Rates vom 18. Februar 2020 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG

Für die Definition als EU-Kleinunternehmer der Unternehmen aus anderen EU-Mitgliedsstaaten wurde dabei auf die pauschalierten Kleinunternehmer („regime forfettario“) abgestellt, welche restriktive Zugangsvoraussetzungen erfüllen müssen¹³. Dies hat zur Folge, dass im Unterschied zu anderen EU-Staaten die Begünstigung in Italien für nicht ansässige Unternehmen unter anderem nur für natürliche Personen und nicht für Gesellschaften gilt. Die Kleinunternehmer sind von sämtlichen Pflichten im Bereich der MwSt befreit, ausgenommen der ordnungsgemäßen Fakturierung der Ausgangssätze.

Für die ansässigen Unternehmer (laut wörtlicher Interpretation alle Steuersubjekte und somit auch Gesellschaften) kann die neue EU-Kleinunternehmerregelung in anderen EU-Staaten angewandt werden, wenn in der gesamten EU ein Umsatz von 100.000 Euro nicht überschritten wird und auch die vom jeweiligen Mitgliedsstaat vorgesehene Umsatzgrenze eingehalten wird. Sonstige Zugangsvoraussetzungen sind hingegen nicht vorgesehen.

Mit Verordnung der Einnahmenagentur wurden die Durchführungsbestimmungen genehmigt¹⁴, welche die vorherige Anmeldung und die Zuweisung einer eigenen, sogenannten „EX“-Identifikationsnummer regeln.

Leistungsort Streaming¹⁵

Mit den Änderungen der Leistungsortbestimmung sind ab 1. Januar 2025 Leistungen, die per Streaming übertragen oder anderweitig virtuell verfügbar gemacht werden, dort zu besteuern werden, wo der nicht-unternehmerische Leistungsempfänger (private Endkunde) ansässig ist bzw. seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthaltsort hat. Im B2B-Bereich gilt unverändert das Empfängerortprinzip.

ig-Abhollieferungen befristet¹⁶

Im Zuge der ab 1. September 2024 gültigen Reform der steuerlichen Verwaltungsstrafen wurde unter anderem eine Neuregelung für die Abhollieferungen bei innergemeinschaftlichen Lieferungen vorgesehen. Es geht hier um die Lieferungen, bei denen der Abnehmer selbst die Gegenstände beim inländischen Lieferanten entgegennimmt und für die Beförderung oder Versendung in den EU-Mitgliedstaat seines Wohnsitzes unter seiner Verantwortung sorgt.

¹³ Als Zugangsvoraussetzungen gelten u.a. Erlöse von nicht mehr als 85.000 Euro im Ansässigkeitsstaat und von nicht mehr als 100.000 Euro in der EU; nicht zulässig ist die Begünstigung u.a. bei Beteiligung in einer Personengesellschaft, bei vorwiegender Tätigkeit im Immobilienbereich, bei Personalkosten von mehr als 20.000 Euro, bei Einkommen aus lohnabhängiger Arbeit von mehr als 30.000 Euro.

¹⁴ Verordnung Direktor Einnahmenagentur Nr. 460166/2024 vom 30.12.2024

¹⁵ Art. 3 D.Lgs. 180/2024

¹⁶ Art. 2 Dlgs Nr. 87/2024, mit welchem Art. 7 (1) Dlgs Nr. 471/1997 geändert wird

Für die Ausfuhren bzw. Exporte gab es bereits eine klare gesetzliche Regelung, innerhalb welcher Fristen die Ausfuhr aus der Union zu erfolgen hat (90 Tage). Dies war bislang für die innergemeinschaftlichen Lieferungen nicht vorgesehen.

Symmetrisch zur Abhollieferung mit Export wurde nun mit der Reformverordnung auch eine Verwaltungsstrafe für die innergemeinschaftliche Abhollieferung vorgesehen¹⁷. Indirekt wurde damit auch eine Frist für diese Abhollieferung festgelegt, wonach die Gegenstände innen 90 Tagen in einen anderen Mitgliedstaat zu befördern/versenden sind und dort ankommen müssen.

Es handelt sich in der Praxis um die Fälle mit den Lieferbedingungen EXW (ex works). Diese Geschäftsbedingungen werden vielfach angewandt, wenn die Gegenstände aus Logistikgründen vorübergehend in Italien verwahrt werden, um z. B. einen einheitlichen Transport zu organisieren oder wenn diese von einem Dritten vorab be- oder verarbeitet werden. Nicht zulässig ist jedoch dieser Ansatz für eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung, wenn die Gegenstände in ein Logistiklager eingestellt werden, um diese vom Erwerber dort zu kommissionieren und dann an verschiedene Abnehmer in einen anderen Mitgliedstaat zu versenden.

Die Neuerung gilt für die ab 1. September erfolgten Lieferungen. In der Praxis kommt die Bestimmung also erstmals ab Dezember 2024 zur Anwendung, falls die Gegenstände nicht binnen 90 Tagen in einem anderen Mitgliedstaat angekommen sind und der Leistende in den folgenden 30 Tagen den Sachverhalt nicht an die Einnahmenagentur gemeldet hat und die entsprechende MwSt unter Anwendung der freiwilligen Berichtigung nachbelastet und abführt hat.

Personalentsendung immer steuerpflichtig

Zwischen Unternehmen der gleichen Gruppe werden häufig vorübergehende Überlassungen, Entsendungen oder Abstellungen von Mitarbeitern vorgenommen. Bislang galt diese Entsendung auf der Grundlage einer Bestimmung aus dem Jahre 1988 als nicht steuerbar bzw. die entsprechende Vergütung galt außerhalb des Geltungsbereichs der MwSt, und zwar unter der Bedingung, dass nur die tatsächlich getragenen Kosten weiterbelastet wurden¹⁸.

Diese Regelung bzw. die Befreiung von der MwSt widerspricht jedoch der

¹⁷ Art. 7, Abs. 1, 2. Satz des D.Lgs. 471/1997, in geänderter Fassung, welcher eine Strafe von 50 % der nicht ordnungsgemäß entrichteten Steuer vorsieht.

¹⁸ Art. 8 Abs. 35 Ges. Nr. 67/1988

MwSt-System-Richtlinie¹⁹. Letztthin hat sich auch der Kassationsgerichtshof diesen Erkenntnissen angepasst²⁰. Ende des letzten Jahres wurden verschiedene Anpassungen an die EU-Bestimmungen erlassen, um Vertragsverletzungen durch die EU-Kommission zu vermeiden²¹. In diesem Zusammenhang wurde auch die erwähnte Bestimmung aus dem Jahr 1988 abgeschafft, um dem erwähnten EuGH-Urteil Folge zu leisten.

Dies hat zur Folge, dass sämtliche Überlassungen und Entsendungen fortan in den Geltungsbereich der MwSt fallen und dem Regelsatz von 22 Prozent unterliegen. Es muss sich jedoch um einen Leistungsaustausch zwischen den Vertragspartnern handeln, was in der Regel der Fall ist.

Es gilt jedoch folgende zeitliche Übergangsregelung: Die Abschaffung betrifft die ab 1. Jänner 2025 neu abgeschlossenen oder verlängerten Vereinbarungen. Gleichzeitig wird eine Regelung zum Vertrauensschutz vorgesehen (salvatorische Klausel): Unbeschadet bleiben die Verhaltensweisen der Steuerpflichtigen, welche bereits vorher sich nach den Regeln des EuGH-Urteils verhalten, also die Entsendungen mit MwSt abgerechnet haben, und entsprechend steht den Leistungsempfängern der Vorsteuerabzug zu.

Zwischen den Unternehmen hat die Änderung in der Regel keine Auswirkungen, zumindest in den Fällen, in denen das übernehmende Unternehmen zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, und diesbezüglich keine Einschränkungen aufgrund von steuerfreien Umsätzen bestehen (Pro-Rata-Regelung).

Sicherstellungen für Fiskalvertreter

Die im Februar des letzten Jahres erlassene gesetzesvertretende Verordnung mit den Neuerungen über die Steuerfestsetzungen²² sieht unter anderem Einschränkungen für die Fiskalvertreter und die von ihnen vertretenen nichtansässigen Unternehmen vor. Es geht dabei um Sicherstellungen zugunsten der Einnahmenagentur, durch welche möglicher Missbrauch verhindert werden soll. Es wurden dazu nun im Dezember zwei Durchführungsverordnungen erlassen²³:

Mit der ersten Verordnung wird zulasten des vom Fiskalvertreter vertretenen und nichtansässigen Unternehmen für die Eintragung ins VIES-Verzeichnis (wenn man innergemeinschaftliche Umsätze durchführen will) eine Sicherstellung in Form einer Bankgarantie oder von Staatspapieren in Höhe

¹⁹ Urteil des EuGH C-48/19 vom 11. März 2020, Rs. San Domenico Vetraria

²⁰ zuletzt Urteil Kassationsgerichtshof Nr. 22700 vom 12. August 2024

²¹ Umwandlungsgesetz Nr. 166/2024 des D.L. Nr. 131/2024

²² Dlgs Nr. 13/2024

²³ Durchführungsverordnung des Vize-Finanzministers vom 4. und vom 9.12.2024

von wenigstens 50.000 Euro für eine Dauer vom 36 Monaten verlangt. Davon ausgenommen sind die vertretenen Unternehmen mit Sitz in der EU oder im EWR. Die Pflicht gilt auch für bereits bestehende Fiskalvertretungen.

Die zweite Verordnung betrifft die Fiskalvertreter, von denen eine Sicherstellung verlangt wird, die mit Bezug auf die Anzahl der vertretenen Unternehmen gestaffelt ist. Zwischen zwei und neun vertretenen Unternehmen beträgt diese 30.000 Euro. Betrifft die Fiskalvertretung nur ein einziges Unternehmen, ist keine Sicherstellung erforderlich.

Die genannten Einschränkungen gelten nicht für die für Zwecke der MwSt direkt in Italien registrierten Unternehmen.

Gerne stehen wir für eventuelle Rückfragen oder Klärungen zur Verfügung.
Mit freundlichen Grüßen

Dr. Alexander Tauber