

## Italien: Steuervorbescheid für Neuinvestitionen

### Mehr Rechtssicherheit bei Investitionen

Prof. Piergiorgio Valente und Patrycja Brzostowska \*

**Mit Gesetzesdekret Nr. 147/2015 sollen Investitionen in Italien gefördert werden. Dafür erhalten Unternehmen und Einzelpersonen die Möglichkeit, ihre Aktivitäten auf italienischem Staatsgebiet in bewusster Kenntnis des geeigneten Besteuerungsmodells zu planen. Es wurden ein sog. Cooperative Compliance Program und ein Advance Ruling on New Investments (Steuervorbescheid für Neuinvestitionen) eingeführt. Damit soll der Dialog mit dem Steuerpflichtigen verbessert werden und ihm mehr Sicherheit bei der Bestimmung der steuerlichen Belastung im Zusammenhang mit relevanten und dauerhaften ausländischen Investitionen in Italien gegeben werden.**

#### Kernaussagen

- ▶ **Mit dem Gesetzesdekret Nr. 147/2015 v. 14.9.2015 wurde der Steuervorbescheid für Neuinvestitionen eingeführt.**
- ▶ **Steuerpflichtige können im Vorfeld ihrer Investition eine verbindliche Auskunft hinsichtlich konkreter Steuerfolgen bei der italienischen Steuerbehörde beantragen.**
- ▶ **Die Möglichkeit für den Steuerpflichtigen, vor Investitionen einzelne Fragen zu klären, erzeugt wesentlich mehr Rechtssicherheit.**

## I. Einführung

Das italienische Steuersystem wird als komplex empfunden und Steuerprüfungen verlaufen oft aggressiv. In den vergangenen fünf Jahren hat der italienische Gesetzgeber jedoch gezielte Reformen im Bereich der Fiskalpolitik eingeleitet, um die italienische Wirtschaft wieder auf Kurs zu bringen und ausländische Investitionen anzuziehen.

Es wurden eine Reihe von rechtlichen Instrumenten, sowohl hinsichtlich der materiellen als auch der verfahrensrechtlichen Anforderungen, eingeführt. Damit soll die Steuerlast reduziert und ausländischen Investoren die Möglichkeit gegeben werden, Abgaben durch eine Förderung des Dialogs zwischen Steuerpflichtigen und der italienischen Steuerbehörde besser zu prognostizieren.

Unter den Verfahrensmaßnahmen sind das Cooperative Compliance Program (Regime di adempimento collaborativo) <sup>1</sup> und das Advance Ruling on New Investments (Interpello sui nuovi investimenti; Steuervorbescheid für Neuinvestitionen) zugunsten internationaler Firmen und Unternehmen hervorzuheben.

Der mit Gesetzesdekret Nr. 147/2015 v. 14.9.2015 eingeführte Steuervorbescheid erlaubt es Steuerpflichtigen, ihre Handlungen und Investitionen im Vorhinein anzupassen und Rechtsstreitigkeiten mit der italienischen Steuerbehörde zu reduzieren. Dazu können gebietsansässige und ge-

Einführung attraktivitätssteigernder Maßnahmen im italienischen Steuerrecht

\* Prof. Piergiorgio Valente ist Managing Partner, Global Tax and Tax Policy, Valente Associati GEB Partners / Crowe Valente, Mailand; Patrycja Brzostowska ist Lead International Tax & Transfer Pricing Team Zalando SE, Berlin.

1 Das Compliance-Programm zielt darauf ab, eine verstärkte Zusammenarbeit zwischen der italienischen Steuerverwaltung und Steuerpflichtigen zu fördern, um die Sicherheit in relevanten Steuerfragen zu erhöhen und Steuerstreitigkeiten zu verhindern.

bietsfremde Unternehmen und Einzelpersonen bei der Steuerverwaltung formelle Anfragen einreichen, um im Voraus Klarheit über die korrekte Anwendung einer bestimmten Steuervorschrift zu erhalten. Dadurch kann die Finanzverwaltung später keine entgegenstehenden Veranlagungen erlassen und Geldbußen oder Strafen verhängen, die im Widerspruch zu der in der Vorabentscheidung geäußerten Meinung stehen. Damit wird die Rechtssicherheit für Investoren deutlich erhöht.

## II. Steuervorbescheid für Neuinvestitionen

Der Steuervorbescheid gilt für langfristige und relevante Neuinvestitionen, die innerhalb des italienischen Staatsgebiets realisiert werden sollen. Auf Antrag erhalten die Investoren eine vorherige Stellungnahme der italienischen Steuerbehörde bezüglich der steuerlichen Behandlung von Geschäftsplänen und damit verbundenen außerordentlichen Maßnahmen. Es wird eine gegenseitige und verbindliche Vereinbarung zwischen Steuerpflichtigen und den Steuerbehörden geschlossen.

Investoren können somit durch Vorlage einer einzelnen Anfrage bei der italienischen Steuerbehörde eine Entscheidung über einen Investitionsplan beantragen. Auf diese Weise können diese eine Meinung über den anwendbaren Rechtsrahmen in Bezug auf Steuerfragen im Zusammenhang mit ihrem spezifischen Investitionsplan in Italien einholen.

Der Steuervorbescheid gibt auf Antrag eine verbindliche Auskunft zur Anwendung der Steuergesetze bei Neuinvestitionen

### 1. Zur Einreichung des Antrags berechtigte Personen

Das Verwaltungs Rundschreiben Nr. 25/2016 v. 1.6.2016 konkretisiert die Vorschriften des Steuervorbescheids für Neuinvestitionen. Anträge können verschiedene Arten von Unternehmen oder Einzelpersonen stellen, die bestimmte Kriterien erfüllen müssen (Rundschreiben Nr. 25/2016, § 1).

Auch ausländische Unternehmen können den Antrag stellen

Zugelassene Investoren sind:

- ▶ Kapitalgesellschaften und andere gebietsansässige Einheiten, die geschäftlichen Aktivitäten nachgehen (auch wenn sie von nicht gebietsansässigen Einheiten kontrolliert werden);
- ▶ nichtansässige Unternehmen und Institutionen (unabhängig davon, ob sie eine Betriebsstätte haben);
- ▶ Einzelpersonen, vorausgesetzt, dass die Investition die Ausübung einer geschäftlichen Tätigkeit beinhaltet oder zur Beteiligung am Eigenkapital von Personen führt, die geschäftliche Tätigkeiten ausüben.

Natürliche und juristische Personen sind auch ohne Geschäftstätigkeit in Italien antragsberechtigt, wenn sie nachweisen, dass sie eine Investition planen, die die Ausübung einer Geschäftstätigkeit in Italien beinhaltet oder die zu einer Beteiligung am Eigenkapital einer solchen künftig in Italien tätigen juristischen Person führt. Darüber hinaus sind auch der Aufsicht unterliegende kollektive Investmentvehikel und andere gemeinsame Projektzusammenschlüsse wie Joint Ventures einbezogen.

Bemerkenswert ist, dass die Präsenz des Unternehmens auf dem italienischen Staatsgebiet nicht unbedingt erforderlich ist. Die von der ausländischen Gesellschaft getätigten Investitionen müssen nur auf italienischem Staatsgebiet erfolgen.

S. 405

### 2. Investitionsplan und -wert

Gemäß Art. 2 Abs. 1 des Gesetzesdekrets Nr. 147/2015 muss der Investitionsplan einen wirtschaftlichen Wert von mindestens 20 Mio. € darstellen<sup>2</sup> und die Bereitschaft des Unternehmens zeigen, in Italien einen dauerhaften Anstieg des Beschäftigungsniveaus zu schaffen. Ein Investitionsprojekt im Sinne des Dekrets muss auf italienischem Staatsgebiet zu einer dauerhaften Wirtschafts-

Voraussetzung ist, dass die Investition dauerhaft neue Arbeitsplätze schafft

initiative oder zur Umstrukturierung, Optimierung oder Rationalisierung eines bestehenden Unternehmens führen. Die entsprechende Umsetzung kann mehrjährig erfolgen.

Um die Arten von Investitionen zu ermitteln, die unter § 2.1 des Rundschreibens Nr. 25/2016 fallen, sollte im Rahmen des Investitionsplans berücksichtigt werden:

Bestandteile des Investitionsplans

- ▶ die Schaffung neuer wirtschaftlicher Aktivitäten;
- ▶ die Ausweitung bereits bestehender wirtschaftlicher Aktivitäten;
- ▶ die Umstrukturierung einer bereits bestehenden wirtschaftlichen Tätigkeit, damit das Unternehmen eine Krisensituation verhindern oder überwinden kann.

Was die Quantifizierung des Wertes der Investition betrifft, verweist das Gesetzesdekret Nr. 147/2015 darauf, dass alle für die Umsetzung des Investitionsplans erforderlichen finanziellen Mittel – auch die von Dritten – berücksichtigt werden müssen. Der Antragsteller muss die gewählte Methode zur Quantifizierung der Mittel im Hinblick auf die Investition nachweisen, damit die Steuerbehörden von den durchgeführten Berechnungen Kenntnis nehmen können (Rundschreiben Nr. 25/2016, § 2.1 und § 2.3).

### 3. Verfahren für die Antragstellung und Inhalt der Anträge

Gemäß Art. 3 Abs. 2 des Ministeriumsdekrets v. 29.4.2016,<sup>3</sup> das die Anwendungsmodalitäten des Steuervorbescheids für Neuinvestitionen regelt, muss der Antrag eine detaillierte Beschreibung der Investition enthalten.

Im Antrag muss die Investition detailliert beschrieben werden

Die folgenden Informationen<sup>4</sup> sollten zur Verfügung gestellt werden:

- ▶ Gesamtbetrag der Investition (mindestens 20 Mio. €) und die Methode zu deren Quantifizierung;
- ▶ Zeitplan und die Verfahren für dessen Umsetzung;
- ▶ alle wesentlichen Auswirkungen auf Beschäftigte im Hinblick auf die Erhöhung oder Aufrechterhaltung des Beschäftigungsniveaus (zu bewerten im Verhältnis zu den Aktivitäten, in die investiert wird);
- ▶ die zu erwartenden Auswirkungen der Investition auf das italienische Steuersystem in quantitativer Hinsicht.

Der Antrag kann jede relevante Steuerfrage betreffen, die mit dem Investitionsplan des Unternehmens und der geplanten wirtschaftlichen Tätigkeit zusammenhängt. Konkret kann der Antrag auch Folgendes betreffen:

Für beliebige Steuerfragen im Zusammenhang mit der Investition kann ein Antrag gestellt werden

- ▶ die spezifischen Steuervorschriften, die auslegungsbedürftig sind oder in Bezug auf eine Entscheidung über die Rechtsgültigkeit der mit dem Investitionsplan verbundenen Aktivitäten;
- ▶ die spezifischen Vorschriften zu Steuervermeidungspraktiken, die nicht beachtet werden müssen;
- ▶ die spezifischen Regelungen oder Vorkehrungen, zu denen der Zugang beantragt wird;
- ▶ eine klare und unmissverständliche Erläuterung der steuerlichen Würdigung, die der Steuerpflichtige in Bezug auf den Investitionsplan für richtig hält, mit einer Erläuterung der Lösungen

S. 406

2 Dies gilt für seit dem 1.1.2019 eingereichte Anträge. Bei den vor diesem Datum eingereichten Anträgen betrug das Investitionsvolumen mindestens 30 Mio. €.

3 Eine englische Übersetzung des Ministeriumsdekrets v. 29.4.2016 kann unter <http://go.nwb.de/p55sl> abgerufen werden.

4 Für einen umfassenden Überblick über die zu hinterlegenden Informationen s. auch Art. 3 Abs. 2 und 4 des Ministeriumsdekrets v. 29.4.2016.

und Verhaltensweisen, die der Antragsteller für die Umsetzung des Investitionsplans anzuwenden beabsichtigt.

Die Steuerpflichtigen können mit der Einreichung des Antrags auch eine Bestätigung verlangen, dass die Investition keine Betriebsstätte darstellt, sowohl für Zwecke der direkten Steuern als auch der Mehrwertsteuer. Verrechnungspreise fallen nicht in den Anwendungsbereich der Regelung. Hier kommen weiterhin die üblichen Verfahren wie ein Advance Pricing Agreement (APA) zur Anwendung.

## 4. Antragstellung

Gebietsansässige und nicht gebietsansässige Investoren können die Anfrage an die italienische Steuerbehörde<sup>5</sup> richten – per Handzustellung, Einschreiben mit Rückschein oder zertifizierte E-Mail. Nicht ansässige Antragsteller können die Anfrage auch per E-Mail stellen.

## 5. Wirksamkeit der Antwort der Steuerbehörden

Haben die Steuerbehörden den Antrag erhalten, sollen sie innerhalb von 120 Tagen antworten. Wenn es nicht möglich ist, die Antwort auf Grundlage der beigelegten oder anderweitig vom Antragsteller zur Verfügung gestellten Dokumente zu formulieren, können die Fristen um weitere 90 Tage ab dem Datum der Sammlung der erforderlichen Informationen sowie der zusätzlichen Unterlagen verlängert werden.

Gemäß Art. 4 des Ministeriumsdekrets v. 29.4.2016 ist der Antrag unzulässig, wenn er nicht vor folgenden Ereignissen übermittelt wurde:

- ▶ dem Ablauf der Frist für die Einreichung der entsprechenden Steuererklärung;
- ▶ bis zum formellen Beginn einer Steuerveranlagung in der vom Antrag betroffenen Frage;
- ▶ vor der Erfüllung anderer steuerlicher Verpflichtungen im Zusammenhang mit dem Antrag.

Während des Verfahrens für den Erlass eines Steuervorbescheids für Neuinvestitionen sind die Maßnahmen, die die zuständige Behörde ergreifen kann, im Wesentlichen denen ähnlich, die in den APA für Verrechnungspreisfälle vorgesehen sind. So kann die Behörde Treffen mit dem Antragsteller oder seinen gesetzlichen Vertretern planen und nach vorheriger Vereinbarung ihre Geschäftsräume besichtigen.

Wenn die Steuerbehörde innerhalb der Fristen keine Antwort erteilt, gilt das Prinzip „Schweigen gilt als Zustimmung“ und die vom Steuerpflichtigen vorgeschlagene Auslegung gilt als gebilligt. Daher sind die Ergebnisse der Entscheidung für die Steuerbehörden bindend und dürfen in Bezug auf den spezifischen Geschäftsplan, wie er von Investoren beschrieben wurde, nicht geändert werden, sofern die rechtlichen und faktischen Umstände unverändert bleiben.

Die Steuerbehörde reagiert i. d. R. innerhalb von 120 Tagen nach Antragstellung

Zu den Verrechnungspreisvorschriften s. Frei, IWB 8/2019 S. 332 NWB CAAAH-12452

Erteilt die Steuerbehörde keine Antwort, gilt dies als Zustimmung

## III. Abgrenzung zu weiteren Verfahren

<sup>5</sup> Neben dem Steuervorbescheid für Neuinvestitionen existieren in Italien weitere Verfahren in Bezug auf grenzüberschreitende Tätigkeiten.

Bei dem auch in Italien bestehenden APA ist Gegenstand der Vereinbarung die für einen bestimmten Zeitraum festgelegte Verrechnungspreismethode zwischen international tätigen verbundenen

Steuervorabsprachen für Unternehmen mit internationalen Aktivitäten können APA beinhalten

<sup>5</sup> Abteilung für die Einhaltung und Durchsetzung von Steuervorschriften (Italian Revenue Agency – Central Directorate for Tax Legislation – Office for Rulings on New Investments; Agenzia delle Entrate – Direzione Centrale Normativa – Ufficio Interpelli Nuovi Investimenti).

Unternehmen. Zur Förderung der Internationalisierung von Unternehmen können sog. Steuervorabsprachen für Unternehmen mit internationalen Aktivitäten (Accordi preventivi per le imprese con attività internazionale) <sup>6</sup> beantragt werden. Diese Vorabsprachen können auch APA beinhalten. Insbesondere können solche Vereinbarungen von Unternehmen abgeschlossen werden, die eine vorherige Einigung mit den italienischen Steuerbehörden in Bezug auf diese Vereinbarungen erzielen möchten:

- ▶ Bestimmung des Fremdvergleichspreises von Transaktionen zwischen einem italienischen Unternehmen und einem gebietsfremden Unternehmen, das zur selben Gruppe gehört, und Definition des Eintritts- und Austrittswertes von Vermögenswerten im Falle einer Verlegung des Wohnsitzes;
- ▶ Zuweisung von Gewinnen und Verlusten an inländische und ausländische Betriebsstätten;
- ▶ Bestehen einer Betriebsstätte in Italien;
- ▶ die Anwendung von Regeln, einschließlich der Regeln internationaler Verträge, auf einen bestimmten Fall, die die Zahlung (oder den Erhalt) von Dividenden, Zinsen, Lizenzgebühren oder sonstigen Einkünften an/von gebietsfremde(n) Unternehmen betreffen;
- ▶ die Anwendung von Regeln, einschließlich der Regeln internationaler Verträge, auf einen bestimmten Fall, um die Höhe des Einkommens zu definieren, das einer in Italien ansässigen Betriebsstätte einer nicht in Italien ansässigen Gesellschaft oder einer im Ausland ansässigen Betriebsstätte einer in Italien ansässigen Gesellschaft zuzurechnen ist.

Das Verfahren für die Steuervorabsprachen für Unternehmen mit internationalen Aktivitäten in Italien muss innerhalb von 180 Tagen nach der Notifizierung des Antrags abgeschlossen werden. Diese Frist ist jedoch nicht obligatorisch und kann in der Praxis in komplexen Fällen bis zu zwei Jahre und bei bilateralen Entscheidungen sogar noch länger dauern.

Das Verfahren für Steuervorabsprachen ist oftmals langwierig

Der Geltungsbereich des Steuervorbescheids für Neuinvestitionen ist weiter gefasst als der, den die Steuervorabsprachen für Unternehmen mit internationalen Aktivitäten vorsehen. Spezifische Angelegenheiten, die von den oben genannten Steuervorabsprachen abgedeckt werden, sind von dem Steuervorbescheid für Neuinvestitionen ausgeschlossen, beispielsweise Verrechnungspreisfragen.

Darüber hinaus erhalten Investoren für Angelegenheiten, die mit beiden Regeln behandelt werden können (z. B. das Vorhandensein einer Betriebsstätte), die Stellungnahme der Steuerbehörden in deutlich kürzerer Zeit, wenn sie einen Steuervorbescheid bei Neuinvestitionen beantragen.

Im Anschluss an den Erlass eines Steuervorbescheids für Neuinvestitionen kann sich das APA-Verfahren als ergänzende Maßnahme eignen. Durch den bereits behördlich erfassten Sachverhalt kann die Klärung des Verrechnungspreismodells und die Bestimmung des Fremdvergleichspreises bei Transaktionen zwischen einem italienischen Unternehmen und einem gebietsfremden Unternehmen derselben Gruppe meist zügiger als üblich erfolgen.

Durch den Steuervorbescheid kann das spätere APA beschleunigt werden

S. 408

## IV. Sichtweise des Investors bzw. des Steuerpflichtigen

Bei jeder größeren Investition eines Unternehmens sind die Berechnung der Steuerausgaben und die Abschätzung der Steuerrisiken Teil eines Business Cases. Die steuerliche Belastung, die steuerlichen Verhältnisse und die steuerliche Planungssicherheit können wesentlichen Einfluss darauf haben, wo, in welcher Höhe und in welcher Form investiert wird.

Diese Übung umfasst u. a. die Bestimmung der Steuerausgaben zu Beginn der Investition und die regelmäßige laufende Steuerbelastung. Generell muss im Fall von Investitionen innerhalb einer

<sup>6</sup> Art. 31 des Präsidialdekrets Nr. 600/1973.

grenzüberschreitenden Unternehmensgruppe die Frage gestellt werden, welches Verrechnungspreismodell zur Anwendung kommen soll. Daher beinhaltet die Risikobewertung die Wahrscheinlichkeit zukünftiger Verrechnungspreisanpassungen. Unter anderem kann es auch relevant sein, das Risiko einer potenziellen Betriebsstätte zu bewerten.

Der Steuerpflichtige verlangt Rechtssicherheit, idealerweise bevor er mit der Investition beginnt. Es besteht ein Anreiz für das Unternehmen, wenn die Steuerbehörden dem Steuerpflichtigen im Voraus eine verbindliche Zusage oder Information geben. Der Steuerpflichtige wird es immer vorziehen, statt eines möglichen zukünftigen Gerichts-, Verständigungs- oder Schiedsverfahrens im Vorfeld Rechtssicherheit zu suchen.

Rechtssicherheit im Vorfeld der Investition ist vorteilhaft für den Steuerpflichtigen

### **Fazit**

Im Einklang mit den jüngsten internationalen Trends haben die italienischen Steuerbehörden ihre Bemühungen und Instrumente verstärkt, um eine neue Phase der Zusammenarbeit mit Steuerpflichtigen und Wirtschaftsbeteiligten einzuleiten. Durch die mit der Einführung des Steuervorbescheids für Neuinvestitionen erhöhte Rechtssicherheit hat Italien seinen Wirtschaftsstandort aus steuerlicher Sicht attraktiver gemacht, ohne den Steuertarif zu verändern. Durch die Kombination von Instrumenten zur Einhaltung der Steuervorschriften und von Steuervorteilen (die eine geringere Abgabenbelastung garantieren) können ausländische Unternehmen, die an Investitionen in Italien interessiert sind, insbesondere nicht in Italien ansässige Unternehmen, nun auf italienischem Staatsgebiet einen weitsichtigen Investitionsplan mit größerer Sicherheit verfolgen. Die Ausarbeitung und Einreichung eines Antrags auf einen Steuervorbescheid für Neuinvestitionen kann bei Vorliegen der Voraussetzungen vorteilhaft sein und jedem potenziellen Investor empfohlen werden.

## **AUTOREN**

---

### **Prof. Piergiorgio Valente**

ist zertifizierter Steuerberater und Wirtschaftsprüfer in Italien sowie Managing Partner, Global Tax and Tax Policy, Valente Associati GEB Partners / Crowe Valente, Mailand; der Schwerpunkt seiner Beratung liegt in der internationalen Unternehmensbesteuerung und auf zwischenstaatlichen Verhandlungen. Er ist Mitglied zahlreicher Ausschüsse und beratender Arbeitsgruppen und ist (Co-)Autor zahlreicher Bücher und Fachbeiträge in Steuerzeitschriften.

### **Patrycja Brzostowska**

ist Leiterin des Teams International Tax & Transfer Pricing der Zalando SE, Berlin. Ihre Tätigkeitsschwerpunkte liegen u. a. in der Verrechnungspreisgestaltung für E-Commerce, Preismodellen für schwer bewertbare immaterielle Werte sowie im Bereich der internationalen Tax Compliance. Sie ist Beiratsmitglied des Young IFA Network (YIN) für Berlin-Brandenburg.

### **Fundstelle(n):**

IWB 10/2020 Seite 403 - 408  
NWB OAAAH-49184