



**Comploj Vieider Lorenzon
Lechner Zanellato**

PDC Partner
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti

Senior partner

Dott. Lodovico Comploj
Dott. Emilio Lorenzon
Dott. Josef Vieider
Dott. Alessandro Zanellato
Dott. Martin Lechner

**Wirtschaftsprüfer und
Steuerberater / Dottori commercialisti**

Dott.ssa Elena Gattolin
Dott.ssa Sabrina Tabiador
Dott.ssa Monika Mattivi
Dott. Nicola Sartori
Dott. Thomas Pichler
Dott. Samuel Vittur
Dott. Christian Gentilini
Dott. Stefan Lanznaster
Dott.ssa Martina Santin
Dott.ssa Serena Giacomozzi
Dott. Lorenz Bonadio
Dott.ssa Giulia Fortin

Bilanzbuchhalter / Esperto contabile
Dott. Antonio Gocev

An alle
Mandanten

Rundschreiben
Nr. 30/2024

Bozen, den 5. August 2024

Betrifft: Reform Steuerstrafen ab 1. September 2024

Wie mitgeteilt, sind mit D.Lgs. Nr. 87 vom 14. Juni 2024 (veröffentlicht im Amtsblatt vom 28. Juni 2024) im Zuge der laufenden Steuerreform auch die Bestimmungen über die steuerlichen Verwaltungsstrafen und Finanzstrafvergehen überarbeitet worden. Über die Auswirkungen beim Vorsteuerabzug im Bereich der Mehrwertsteuer haben wir Sie bereits informiert. Die oben genannte gesetzliche Verordnung ist mit 29. Juni 2024 in Kraft getreten, die Änderungen bei den Verwaltungsstrafen finden aufgrund einer Sonderregelung in Art. 5 des Gesetzeswerks aber erst für Vergehen ab **1. September 2024** Anwendung. Zu beachten ist, dass die Neuerungen bei den Verwaltungsstrafen strikt für Vergehen ab diesem Datum gelten, zumal die übliche Regelung des „favor rei“ (sprich: Wenn die neue Regelung günstiger ist, gilt sie auch für die Vergangenheit) ausdrücklich ausgeschlossen wird. Was das Finanzstrafrecht anbelangt, greifen die Neuerungen hingegen auch rückwirkend. Für die tägliche Praxis wichtig sind vor allem die Auswirkungen auf die freiwilligen Berichtigungen (ravvedimento operoso).

1. Geringere Verwaltungsstrafen bei unterlassenen Zahlungen

Hinterzogene Einkommensteuern werden derzeit mit einer Verwaltungsstrafe im Ausmaß von 90% bis zu 180% der Steuer geahndet, wobei fairerweise angemerkt werden muss, dass i. d. R.



nur die Mindeststrafe verhängt wird. Ab 1. September 2024 gilt grundsätzlich eine Verwaltungsstrafe in Höhe von **70%**. Und dort, wo heute für unterlassene Steuererklärungen Strafen zwischen 120% und 240% drohen, gilt ab 1. September 2024 eine Einheitsstrafe von 120%.

Für die abgegebenen, aber ungetreuen Steuererklärungen sowie die nicht ausgestellten Rechnungen und Kassenbelege wird die proportionale Verwaltungsstrafe ebenfalls auf 70% reduziert. Für die Ergänzung einer jedenfalls vor Beginn einer Prüfung eingereichten, ungetreuen Erklärung wird die Verwaltungsstrafe auf 50% herabgesetzt (das Doppelte der Verwaltungsstrafen für die unterlassenen Zahlungen). Gestrichen wird die zusätzliche Erhöhung um ein Drittel für nicht erklärte Einkünfte aus dem Ausland. Geringfügig reduziert werden auch die verschiedenen Fixstrafen bei unterlassenen Meldungen.

2. Geringere Verwaltungsstrafen bei verspäteten Zahlungen

Die Verwaltungsstrafe für verspätete Zahlungen wird von derzeit 30% auf **25%** herabgesetzt. Diese wird abermals auf die Hälfte, also auf 12,5% reduziert, wenn die Verspätung nicht mehr als 90 Tage ausmacht. Bei Verspätungen von bis zu 15 Tagen beträgt die Verwaltungsstrafe 0,833% pro Tag. Es bleibt die bisherige Möglichkeit der Verminderung durch die freiwillige Berichtigung (siehe nächsten Punkt).

Unverändert bleibt die Höhe der Verwaltungsstrafe für die unterlassenen Steuererklärungen (120%; bislang von 120% bis 240%). Es wird jedoch die Möglichkeit der Nachreichung einer unterlassenen Erklärung vorgesehen, unter Anwendung einer Verwaltungsstrafe von 75%, wenn die Abgabe vor Beginn einer Prüfung erfolgt. Hier bleibt die freiwillige Berichtigung ausgeschlossen, weil diese nur im Falle einer fristgerecht abgegebenen Steuererklärung möglich ist.

3. Freiwillige Berichtigung mit Kumulierungsmöglichkeit

Die freiwillige Berichtigung („ravvedimento operoso“) im Sinne von Art. 13 D.Lgs. 472/1997, ermöglicht es bekanntlich, Unterlassungen und Verspätungen bei Steuerzahlungen und Erklärungen gegen Entrichtung einer verminderten Verwaltungsstrafe freiwillig zu berichtigen. Infolge der obgenannten Reduzierungen der Verwaltungsstrafen werden nun auch die Strafen bei diesen freiwilligen Nachmeldungen und Nachzahlungen ab 1. September 2024 erheblich reduziert. Zusätzlich findet auch die sog. juristische Kumulierung Anwendung.

3.1 Geringere Strafen bei freiwilligen Nachzahlungen und Nachmeldungen

Bekanntlich müssen für die freiwillige Berichtigung die Steuern nebst Zinsen in Höhe des gesetzlichen Zinsfußes (2,5% seit 01.01.2024) nachgezahlt und gleichzeitig verminderte Verwaltungsstrafen entrichtet werden. Dabei fallen ab 1. September 2024 folgende Reduzierungen an:



- Bei verspäteten **Zahlungen bis zu 14 Tagen** kommt eine Verwaltungsstrafe von **0,083%** periodisch (genau: $\frac{1}{10}$ von $\frac{1}{2}$ von 25%/15) pro Tag zur Anwendung, bei 14 Tagen also von 1,1667%; bis zu 31. August 2024 gilt noch eine Strafe von 0,1% pro Tag.
- Bei verspäteten Zahlungen **ab dem 15. Tag und innerhalb von 30 Tagen** werden die halbierten Verwaltungsstrafen auf $\frac{1}{10}$ der Mindeststrafe von 25% reduziert, so dass in diesem Fall für die Berichtigung Verwaltungsstrafen in Höhe von 1,25% anfallen (bis zum 31. August 2024 noch 1,5%),
- Bei Berichtigungen **ab dem 31. Tag und innerhalb von 90 Tagen** ab dem Vergehen bzw. ab dem Fälligkeitstermin der Erklärungen werden die Verwaltungsstrafen auf $\frac{1}{9}$ der halbierten Mindeststrafe herabgesetzt, für verspätete Zahlungen also **1,389%** (bis zum 31. August 2024 noch 1,67%).
- Für Berichtigungen innerhalb des Jahres des Vergehens oder **innerhalb des Termins der Steuererklärung** für die Steuerperiode, in welcher das Vergehen erfolgt ist, wird die Mindeststrafe auf $\frac{1}{8}$ der Mindeststrafe reduziert, für verspätete Zahlungen also auf **3,125%** (bis zum 31. August 2024 hingegen noch 3,75%).
- Bis zum 31. August 2024 ist zusätzlich eine verminderte Strafe von 4,29% zulässig, wenn die Sanierung innerhalb der Frist für die Abgabe der Steuererklärung des Folgejahres erfolgt. Diese Art der Nachzahlung wird ab 1. September 2024 abgeschafft.
- Bei Berichtigungen **nach obiger Frist (also nach dem Termin für die Steuererklärung)**, aber innerhalb des Termins für die Verjährung, wird die Verwaltungsstrafe auf $\frac{1}{7}$ der Mindeststrafe reduziert, für verspätete Zahlungen also **3,571%** (bis zum 31. August 2024 5%).
- Soweit für die unterlassene Zahlung bereits eine Kontrollmitteilung im Sinne von Abs. 3 Art. 6-bis G. 212/2000 ergangen ist, aber zum Zeitpunkt der Zahlung noch keine Feststellungsbescheid zugestellt worden ist und kein Erhebungsprotokoll vorliegt, kann die Abfindung mit einer reduzierten Strafe von **4,167%** ($\frac{1}{6}$ der Mindeststrafe) erfolgen (bis 31. August 2024 6%).
- Soweit das Vergehen bereits über ein Protokoll erhoben worden ist, aber noch keine Mitteilung über die Abfindung ergangen ist, kann die Nachzahlung mit einer verminderten Strafe von 5% erfolgen.
- Schließlich wird noch ein neues Szenario vorgesehen: Auch wenn Erhebungsprotokoll und Kontrollmitteilung vorliegen, können bis zur Vorlage eines Zustimmungsantrages („accertamento con adesione“) und bis zur Zustellung eines Bescheides Abfindungen mit einer reduzierten Strafe von **6,25%** vorgenommen werden.
- Verspätete Abgaben von Steuererklärungen innerhalb der Frist von 90 Tagen werden schließlich mit einer Verwaltungsstrafe von $\frac{1}{10}$ der Mindeststrafe geahndet.



Bei all den aufgezeigten Fälligkeiten gilt unverändert: Soweit die Fälligkeit für die Nachzahlung oder die angestrebte Berichtigung auf einen Samstag oder einen Feiertag fällt, darf die jeweilige Strafminderung auch noch am folgenden Arbeitstag beansprucht werden.

3.2 Kumulierung

Bisher war es in vielen Fällen von Vorteil, auf eine freiwillige Berichtigung von Steuervergehen zu verzichten, weil bei einer späteren Feststellung zwar die Strafe für das am höchsten geahndete Vergehen zur Anwendung kam, aber nicht zusätzlich auch die Strafen für Zusatzvergehen. Dieser Nachteil wird nun endlich ausgeräumt: Ab 1. September 2024 wird es nicht mehr notwendig sein, für die freiwillige Berichtigung die einzelnen Übertretungen getrennt zu beheben und entsprechend die verminderten Verwaltungsstrafen für den in der Substanz gleichen Fehler mehrfach zu entrichten. Als Beispiele können hier bei einer ungenauen MwSt-Erklärung z. B. die vorangegangenen unterlassenen Rechnungen sowie die fehlerhafte periodische MwSt-Abrechnung und die entsprechende fehlerhafte periodische Zahlung angeführt werden; heute sind bei einer freiwilligen Berichtigung in diesem Fall die Strafen für vier Vergehen zu entrichten. Ab 1. September 2024 greift auch für die freiwillige Berichtigung die Kumulierung der einzelnen Tatbestände, und es ist die verminderte Strafe (nur) für den größten Fehler geschuldet. Eine Erleichterung gilt auch für sog. Wiederholungsfehler (z. B. mehrfach nicht ausgestellte Rechnungen); auch hier wird bei der freiwilligen Berichtigung nicht mehr jedes einzelne Vergehen geahndet, sondern es kommt einmal die Verwaltungsstrafe für den größten Fehler mit Erhöhung um ein Viertel zur Anwendung. Nachdem die entsprechenden Berechnungen etwas schwierig sind, wird die Einnahmenagentur hierzu eine eigene Software bereitstellen.

4. Definition von Steuerguthaben

In der Vergangenheit hat es immer wieder grobe Beanstandungen gegeben, weil über den Vordruck F24 Steuerguthaben verrechnet worden sind, die aus der Sicht der Finanzverwaltung (noch) nicht verrechenbar waren. Mit der Verordnung wird endlich eine klare Abgrenzung zwischen nicht zustehenden (bzw. noch nicht verrechenbaren) und nicht bestehenden Guthaben getroffen:

- Als nicht bestehende Guthaben gelten solche, in denen die sachlichen und persönlichen Voraussetzungen für das Guthaben fehlen, wenn also kein Tatbestand für die jeweilige Begünstigung vorliegt. Dies gilt insbesondere für Fälle, in denen Sachverhalte in betrügerischer Form oder durch gefälschte Unterlagen dargestellt werden. Die Verwaltungsstrafe für die Verrechnung solcher Guthaben liegt heute zwischen 100% und 200%, ab 1. September beträgt sie 70%, und im Unterschied zu heute ist eine freiwillige Nachzahlung möglich.



- Die Verwendung nicht zustehender Guthaben betrifft die Fälle, in denen nicht die vorgesehenen Formvorschriften eingehalten werden, die Unterlagen unvollständig sind oder bestimmte Voraussetzungen nicht erfüllt werden. Hier kommt bei fehlerhafter Verrechnung eine Verwaltungsstrafe von 25% zur Anwendung, wobei in manchen Fällen sogar durch eine Verwaltungsstrafe von 250 Euro verhängt werden soll.

Die Neuerung kann, soweit für den Steuerpflichtigen günstiger, allein für die strafrechtlichen Belange auch rückwirkend angewandt werden. Es können sich somit für den gleichen Streitfall wesentliche Abweichungen zwischen der verwaltungsrechtlichen und der strafrechtlichen Behandlung ergeben.

5. Finanzstrafvergehen bei unterlassenen Zahlungen

Der Tatbestand eines Finanzstrafvergehen für unterlassene Zahlungen von MwSt sowie Lohn- und Quellensteuern tritt nun zeitlich erst später ein, und zwar erst ab dem **31. Dezember des Folgejahres** nach Abgabe der Steuererklärung. Die Schwellen selbst bleiben unverändert (250.000 Euro für die MwSt, 150.000 Euro für die Lohn- und Quellensteuern). Daraus folgt: Soweit für die Steuererklärung des Jahres 2023 die Zahlungen noch innerhalb Dezember 2025 erfolgen, liegt zumindest kein strafrechtliches Vergehen vor. Ebenfalls tritt kein Straftatbestand ein, wenn die nicht gezahlten Beträge durch eine beantragte Ratenzahlung nachgeholt werden oder wenn die unterlassene Zahlung auf eine „unverschuldete“ Zahlungsunfähigkeit im Falle einer nicht nur vorübergehenden Liquiditätskrise, die durch ein Insolvenzverfahren oder Zahlungsunfähigkeit eines Dritten oder durch die fällige Forderung einer öffentlichen Körperschaft ausgelöst wurde, zurückzuführen ist.

Für weitere Informationen stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Josef Vieider