



dr. F. J. Schönweger
dr. Manfred Bosin
dr. Gottfried Maas
dr. Markus Stocker
dr. Klaus Stocker
dr. H. W. Wickertsheim

Informationsrundschriften Bereich Wirtschaftsberatung

Betreff: Mögliche IRAP-Befreiung für Freiberufler ohne eigene Struktur

Sehr geehrte/r Freiberufler/in,

im Zusammenhang mit der Befreiung von der regionalen Wertschöpfungssteuer IRAP werden die Freiberufler und im Besonderen die Basisärzte in letzter Zeit offensichtlich mit Auslegungen bzw. Aussagen diverser Art konfrontiert, welche sie glauben lassen, dass diese Befreiung jedenfalls zustünde und es dazu nur eines Rekurses bedürfte.

Aus diesem Grunde teilen wir Ihnen mit, dass wir diese Rekurse gegebenenfalls für Sie erstellen und einreichen, informieren Sie aber gleichzeitig über die Rechtslage und Unsicherheit des Ausgangs eines solchen Rechtsstreites, weil das Gesetz die entsprechende *Struktur oder Organisation*, welche Voraussetzung für die Anwendbarkeit dieser Steuer sind, nicht definiert.

Struktur oder Organisation - Kompromisslösung Kassationsgericht

Einer der Tatbestände der IRAP verlangt, dass eine entsprechende Struktur oder Organisation besteht. Um eine einheitliche Behandlung der zahlreichen Streitfälle zu ermöglichen hat das Kassationsgericht folgenden Kompromiss erarbeitet:

Es ist aufgrund des jeweiligen Sachverhaltes **von Fall zu Fall** zu prüfen, ob eine berufliche Organisation und Struktur vorliegt, die zu einem Mehrwert verhilft oder ob der jeweilige Freiberufler nur auf sich allein gestellt und demnach IRAP-frei ist.

Laut den Urteilen des Kassationsgerichtshofes liegt eine eigene berufliche Organisation immer dann vor, wenn eine Struktur (Personen und Anlagegüter) im Dienste des Freiberuflers besteht, der Freiberufler für die verwendete Struktur selbst verantwortlich ist und er folglich nicht in einer fremden Organisation eingegliedert ist.

Eine berufliche Struktur liegt dann vor, wenn die vom Freiberufler verwendeten Anlagen über das für die Tätigkeit notwendige Mindestmaß hinausgehen oder wenn externe Leistungen und Faktoren verwendet werden, durch welche die Produktivität gesteigert wird z.B. bei Einsatz von ständigen Mitarbeitern.

Mitarbeiter

Auch diesbezüglich gibt es außer bei gelegentlicher Mitarbeit, unterschiedliche Auslegungen. Während z.B. die Regionale Steuerkommission von Bari mit Urteil vom 15/01/2008 die IRAP-Befreiung aufgrund einer Mitarbeiterin, wenngleich nur mit part-time Vertrag ablehnt, erkennt der Kassationsgerichtshof mit Urteil vom 04/07/2008 die Befreiung eines Basisarztes trotz einer Mitarbeiterin („...una sola dipendente anche part-time addetta alla porta ed alla pulizia dello studio...“) an.

Betrag der Umsatzerlöse

Einstimmig ist die Rechtsprechung hingegen bezüglich der Irrelevanz der Umsatzerlöse. So erhielt z.B. ein TV-Darsteller (Fiorello) im November 2008 trotz immenser Einkommen vom Kassationsgerichtshof die IRAP-Befreiung anerkannt, weil er keine eigene Organisation führt. (s.a. Urteil vom 6/8/2008 Nr. 26681)

Sozietäten

Nachdem das Ziel der Sozietät in der Regel die Schaffung einer gemeinsamen Struktur ist, sind folglich die Elemente einer Struktur bei Sozietäten sozusagen per Definition gegeben auch wenn keine Mitarbeiter beschäftigt sind. Allerdings gibt es auch hierzu ein Urteil mit dem die IRAP-Befreiung gewährt wurde.

Basisärzte oder mit der Sanitätseinheit konventionierte Ärzte

Die Euphorie bei den Ärztevereinigungen bezüglich der IRAP-Befreiung für die mit der Sanitätseinheit konventionierten Ärzte basiert vor allem auf die kürzlich erlassenen Urteile des Kassationsgerichtshofes (Urteil vom 11/12/2008, Nr. 29176 und Urteil vom 09/09/2008, Nr. 23068) mit denen bestätigt wurde, dass die IRAP-Befreiung zusteht. Dazu ist jedoch zu spezifizieren, dass der **Basisarzt nicht per Definition befreit ist**, sondern nur falls dies aufgrund der oben angeführten Merkmale von Fall zu Fall nachgewiesen wird.

Zu beachten ist diesbezüglich auch ein gegenteiliges Urteil derselben Instanz vom 13/02/2008, mit dem die Begründung der Konvention gegen den Freiberufler gerichtet wurde, weil derselbe eben durch die Konvention zu einer bestimmten Organisation verpflichtet sei („... perché la convenzione che disciplina e regola il rapporto con il SSN impone al medico convenzionato l'obbligo, ogni qualvolta gli sia impedito per qualsiasi motivo (ferie, convegni, malattia, ecc.) di svolgere personalmente l'attività professionale, di nominare, di propria iniziativa ed in piena autonomia, un suo sostituto per continuare a garantire il servizio per l'intero periodo di impedimento , corrispondendogli il compenso stabilito dalla stessa convenzione....“)

Nachweis der fehlenden Struktur

Den **Nachweis** der fehlenden Struktur zwecks IRAP-Befreiung **muss der Freiberufler erbringen** falls er die Erstattung der bezahlten Beträge fordert. Diesbezüglich sind z.B. die Arbeitsweise und die verwendeten Anlagegüter zu beschreiben.

Meinung des Finanzamtes bezüglich Organisation und Struktur

Mit Rundschreiben Nr. 45/E vom 13/06/08 hat die Finanzverwaltung erläutert, dass sie für die Festsetzung entsprechender Maßstäbe und Standards nicht zuständig sei, diesbezüglich aber trotzdem enge Grenzen gesetzt und erkennt die Befreiung lediglich für die Freiberufler, ohne Arbeitnehmer, mit Umsatzerlösen von nicht mehr als 30.000 €/Jahr an, die in den letzten drei Jahren Anlagegüter von nicht mehr als 15.000 € (einschließlich Mieten) erworben haben. Diese Grenzen schließen aber nicht aus, dass bei Vorliegen einer Struktur die IRAP trotzdem geschuldet sei.

Beispiel einer Strukturbeschreibung

Wir zitieren eine Beschreibung aus dem Urteil der Regionalen Steuerkommission der Lombardei vom 02/02/2004 in dem eine Struktur angeführt ist, welche (laut besagter Steuerkommission) nicht über das notwendige Mindestmaß hinausgeht und dadurch die IRAP-Befreiung noch zulässt: („...Nel caso di specie, il Dott. ... -come risulta dalla documentazione prodotta- esercitava la professione valendosi di un corredo strumentale limitato a un'autovettura di media cilindrata e ai pochissimi mobiletti (scrivania, armadietto, vetrina, tavolino) e attrezzi (borsetta per diagnosi, contenitore azoto, negatoscopio, sterilizzatrice portatile, diatermo, ecografo e sonda anulare) senza cui il suo lavoro di medico convenzionato, secondo le aspettative elementari del mondo degli assistiti, non potrebbe essere esercitato. Il suo caso, pertanto, se si accetta la proposta interpretativa sopra formulata e sorretta dal buon senso, esula dall'ambito d'applicazione dell'Irap....”)

Vorgangsweise für die Erstattung der bezahlten IRAP

Für die Erstattung ist zuerst ein Gesuch mit entsprechender Begründung an die Agentur der Einnahmen um die Rückzahlung der IRAP-Beträge für die letzten 48 Monate zu stellen. Erst nach Verstreichen einer Frist von 90 Tagen ohne Reaktion von Seiten des Amtes oder nach ausdrücklicher Ablehnung des Erstattungsgesuches besteht die Möglichkeit, dagegen bei der Steuerkommission 1. Grades zu rekurrieren.

Während die Anrufung der Steuergerichtsbarkeit mit einem erheblichen Spesenaufwand verbunden ist und daher gut überlegt sein will, sollte der reine Rückerstattungsantrag an die Agentur der Einnahmen auf jeden Fall erfolgen – die entsprechenden Spesen unsererseits sind relativ gering und man hält sich somit auf jeden Fall die Möglichkeit eines späteren Rekurses, bei eventuell klarerer Rechtslage, offen.

Haben Sie Fragen oder benötigen sie weitere Informationen, dann rufen Sie uns an.

Mit freundlichen Grüßen,

Bosin & Maas & Stocker

Meran, im Februar 2009