



Wirtschaftsprüfer / Steuerberater:

Commercialisti / Revisori Contabili:

Rag. Hartmann Aichner

Dr. Lukas Aichner

Dr. Martin Oberhammer

DDr. Klaus Fischnaller

Rundschreiben Nr. 11/2015 – Einkommenssteuer

ausgearbeitet von: Dr. Lukas Aichner

Bruneck, den 17.05.2015

1. Besteuerung von ausländischen Aktivzinsen

1.1 Möglichkeiten der Besteuerung von ausländischen Aktivzinsen, welche von einer italienischen Privatperson bezogen werden

Ersatzbesteuerung von 26%:

Die Ersatzbesteuerung von 26% (ab 01. Juli 2014) erfolgt in der Übersicht RM 12 – Sektion V auf den **Bruttobetrag** (ausgezahlte Aktivzinsen + ausländische einbehaltene Steuer) der Zinsen, nachdem es sich um eine Ersatzbesteuerung handelt, darf eine im Ausland bereits einbehaltene Steuer der italienischen Steuer NICHT angerechnet werden.

Option für ordentliche Besteuerung:

Alternativ zur Ersatzbesteuerung besteht die Möglichkeit für die ordentliche Besteuerung der Aktivzinsen (des Bruttobetrag) zu optieren; in diesem Fall erfolgt die Besteuerung in der Übersicht RL – Sektion A RL2. Die Zinsen zählen dann zum Gesamteinkommen und eine im Ausland gezahlte Steuer darf im Rahmen der vorgesehenen Limits vom Doppelbesteuerungsabkommen (=>DBA) angerechnet werden; ein überschüssiger ausländischer Steuereinbehalt (höher als laut DBA vorgesehen – in der Regel 10% für Zinsen) darf nur von der ausländischen Finanzverwaltung zurückgefordert und nicht von der italienischen Steuer in Abzug gebracht werden.

1.2 Besteuerung von ausländischen Aktivzinsen, welche von einem italienischen Unternehmen bezogen werden

In diesem Fall zählen die bezogenen Zinsen (immer der **Bruttobetrag**) zum Unternehmereinkommen in Italien und die im Ausland einbehaltene Steuer kann im Rahmen der vorgesehenen Limits laut DBA angerechnet werden; eine eventuell im Ausland überschüssig einbehaltene Steuer kann bei der ausländischen Finanzverwaltung zurückgefordert werden.

2. Besteuerung von ausländischen Dividenden

2.1 Besteuerung von ausländischen Dividenden aus nicht qualifizierten Beteiligungen falls diese:

- a) zum **Unternehmereinkommen zählen** (gilt auch für Einzelunternehmer): in diesem Fall muss in Italien der Bruttobetrag (zu 5% falls Begünstigter ein IRES-Subjekt oder zu 49,72% falls Begünstigter ein IRPEF-Subjekt ist) der Besteuerung unterworfen werden, wobei die ausländische Quellensteuer im Rahmen des Limits vom DBA (in den meisten Fällen 15% bei Dividenden) und im Verhältnis zur Besteuerung des Bruttobetrages (5% oder 49,72%) angerechnet werden kann – falls im Ausland eine höhere Steuer als vom DBA vorgesehen einbehalten wurde, so darf dieser überschüssige Teil der Steuer in Italien nicht angerechnet werden, sondern kann von der ausländischen Finanzverwaltung zurückgefordert werden (nur sinnvoll, falls es sich um relevante Beträge handelt).
- b) von einer **Privatperson bezogen werden**: in diesem Fall erfolgt eine **Ersatzbesteuerung von 26%** (ab 1. Juli 2014) **auf den bezogenen Nettobetrag** (also abzüglich der ausl. Quellensteuer allerdings nur maximal im Rahmen laut DBA vorgesehen => in der Regel 15%) in der Übersicht RM – Sektion V – eine Anrechnung der im Ausland gezahlten Steuer darf **nicht** erfolgen, da es sich um eine Ersatzbesteuerung handelt (die Option für die ordentliche Besteuerung mit Anrechnung der ausländischen Steuer ist nur bei Dividenden aus wesentlichen Beteiligungen oder nicht wesentlichen Beteiligungen aus Black List Staaten möglich). Falls die im Ausland gezahlte Steuer jene laut DBA überschreitet, kann diese im Ausland zurückgefordert werden, muss allerdings in Italien ebenfalls als Dividende nachbesteuert werden¹.

2.2 Besteuerung von ausländischen Dividenden aus qualifizierten Beteiligungen (Anteile von mehr als 25% bzw. mehr als 5% bei börsennotierten Gesellschaften)

Dividenden aus qualifizierten Beteiligungen zählen immer (unabhängig ob von einer Privatperson oder einem Unternehmer bezogen) zum Gesamteinkommen (zu 5% falls Begünstigter ein IRES-Subjekt oder zu 49,72% falls Begünstigter ein IRPEF-Subjekt ist) und sind als solche der normalen progressiven Besteuerung zu unterwerfen, mit der Möglichkeit der Anrechnung der im Ausland gezahlten Steuer (allerdings immer nur im Rahmen der vorgesehenen Limits laut DBA). Bei Dividenden aus wesentlichen Beteiligungen muss auf jeden Fall der Bruttobetrag (also ohne Berücksichtigung von ausländischen einbehaltenen Steuern) der Besteuerung unterworfen werden. Falls ein italienischer Finanzintermediäre die Auszahlung vornimmt, so muss dieser eine Vorsteuer („a titolo d'acconto“) von 26% auf den bezogenen Nettobetrag einbehalten (Achtung: die endgültige Besteuerung muss jedoch in der Steuererklärung erfolgen und hat dann auf den Bruttobetrag zu erfolgen).

¹ Rundschreiben Nr. 26/E vom 16.04.2004

3. Anlagen

Art. 27 DPR 600/1973 – ritenuta sui dividendi

...

4. Sulle remunerazioni corrisposte a persone fisiche residenti relative a partecipazioni al capitale o al patrimonio, titoli e strumenti finanziari di cui all'articolo 44, comma 2, lettera a), ultimo periodo, del testo unico delle imposte sui redditi e a contratti di cui all'articolo 109, comma 9, lettera b), del medesimo testo unico, in cui l'associante è soggetto non residente, non qualificati ai sensi della lettera c bis) del comma 1, dell'articolo 67 del testo unico e non relativi all'impresa ai sensi dell'articolo 65 dello stesso testo unico, è operata una ritenuta del 12,50 per cento a titolo d'imposta dai soggetti di cui al primo comma dell'articolo 23 che intervengono nella loro riscossione. La ritenuta è operata a titolo d'acconto: a) sulla quota imponibile delle remunerazioni corrisposte da soggetti non residenti in relazione a partecipazioni al capitale o al patrimonio, titoli e strumenti finanziari e a contratti di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 67 del citato testo unico, non relativi all'impresa ai sensi dell'articolo 65; b) sull'intero importo delle remunerazioni corrisposte, in relazione a partecipazioni, titoli, strumenti finanziari e contratti non relativi all'impresa ai sensi dell'articolo 65, da società ed enti residenti negli Stati o territori diversi da quelli di cui al decreto ministeriale emanato ai sensi dell'articolo 168-bis del citato testo unico salvo che la persona fisica dimostri al soggetto che interviene nella riscossione che, a seguito dell'esercizio di interpello secondo le modalità del comma 5, lettera b), dello stesso articolo 167, sono rispettate le condizioni di cui alla lettera c) del comma 1, dell'articolo 87 del citato testo unico. La disposizione del periodo precedente non si applica alle partecipazioni, ai titoli e agli strumenti finanziari di cui all'articolo 44, comma 2, lettera a), ultimo periodo, emessi da società i cui titoli sono negoziati nei mercati regolamentati. La ritenuta è, altresì, operata sull'intero importo delle remunerazioni relative a contratti stipulati con associanti non residenti che non soddisfano le condizioni di cui all'articolo 44, comma 2, lettera a), ultimo periodo. (8) (4)

4 bis. **Le ritenute del comma 4 sono operate al netto delle ritenute applicate dallo Stato estero.** In caso di distribuzione di utili in natura si applicano le disposizioni di cui al comma 2. (4)

Auszug Anweisung Mod. UNICO PF 2015

SEZIONE V - Redditi di capitale soggetti ad imposizione sostitutiva

Nella **Sezione V** vanno indicati i redditi di capitale di fonte estera, diversi da quelli che concorrono a formare il reddito complessivo del contribuente (che vanno dichiarati nel quadro RL, sez. I), percepiti direttamente dal contribuente senza l'intervento di intermediari residenti. Tali redditi sono soggetti ad imposizione sostitutiva nella stessa misura della ritenuta alla fonte a titolo di imposta applicata in Italia sui redditi della stessa natura (art. 18 del TUIR).

Il contribuente ha la facoltà di non avvalersi del regime di imposizione sostitutiva e in tal caso compete il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero. Gli utili di fonte estera (compresi quelli derivanti da strumenti finanziari e da contratti di associazione in partecipazione) qualora siano derivanti da partecipazioni non qualificate non possono essere assoggettati a tassazione ordinaria. Resta inteso che i predetti utili relativi a partecipazione di natura qualificata dovranno essere indicati nel quadro RL, Sezione I.

Per gli utili e gli altri proventi assimilati di natura non qualificata provenienti da società residenti in Paesi o territori a fiscalità privilegiata i cui titoli non sono negoziati in mercati regolamentati, vedere istruzioni quadro RL.

Nella Sezione V vanno indicati **gli interessi**, i premi e gli altri proventi delle obbligazioni e titoli similari, pubblici e privati, ai quali non sia stata applicata l'imposta sostitutiva prevista dal D.Lgs. 1° aprile 1996, n. 239. In tal caso i suddetti proventi vanno dichiarati per la parte maturata nel periodo di possesso e

incassata, in modo esplicito o implicito, nel periodo d'imposta. Per effetto delle disposizioni dell'art. 4, comma 2, del citato D.Lgs. 239 del 1996, per tali redditi non è ammessa l'opzione per la tassazione ordinaria.

Inoltre, nel rigo RM12 vanno indicati i proventi di cui al comma 1 dell'art. 26-quinquies del d.P.R. n. 600 del 1973 percepiti, senza applicazione della ritenuta, al di fuori dell'esercizio d'impresa commerciale; in tal caso, tali proventi sono assoggettati ad imposizione sostitutiva delle imposte sui redditi con la stessa aliquota della ritenuta a titolo d'imposta.

In questa Sezione vanno altresì indicati i proventi di cui alla lett. g) dell'art. 44, comma 1, del TUIR derivanti dalla partecipazione ad organismi di investimento collettivo in valori mobiliari di diritto estero conformi alla direttiva comunitaria 2009/65/CE ovvero non conformi alla direttiva comunitaria purché assoggettati a forme di vigilanza nei Paesi esteri nei quali sono istituiti, situati negli Stati membri dell'Unione europea e negli Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo (SEE) che sono inclusi nella lista di cui al decreto da emanarsi ai sensi dell'art. 168-bis del TUIR (c.d. *white list*) ai quali non sia stata applicata la ritenuta di cui all'art. 10-ter, commi 1 e 2, della legge 23 marzo 1983, n. 77. Per effetto di quanto previsto dall'art. 45, comma 1, terzo periodo, del TUIR detti proventi sono determinati valutando le somme impiegate apportate o affidate in gestione nonché le somme percepite o il valore normale dei beni ricevuti, rispettivamente secondo il cambio del giorno in cui le somme o i valori sono impiegati o incassati.

I versamenti delle imposte relative ai redditi indicati nella presente Sezione devono essere effettuati con i termini e le modalità previsti per il versamento delle imposte risultanti dalla presente dichiarazione.

Ciò premesso, nel **rigo RM12**, indicare:

- ☐ nella **colonna 1**, la lettera corrispondente al tipo di reddito secondo l'elencazione riportata in APPENDICE alla voce "Redditi di capitale di fonte estera soggetti ad imposta sostitutiva";
- ☐ nella **colonna 2**, il codice dello Stato estero in cui il reddito è stato prodotto (vedere in APPENDICE al FASCICOLO 1, la tabella "Elenco Paesi e Territori esteri");
- ☐ nella **colonna 3**, **l'ammontare del reddito, al lordo di eventuali ritenute subite nello Stato estero** in cui il reddito è stato prodotto;
- ☐ nella **colonna 4**, l'aliquota applicabile;
- ☐ nella **colonna 5**, l'imposta dovuta.

Nella **colonna 6**, barrare la casella in caso di opzione per la tassazione ordinaria (vedere le istruzioni di rigo RM15). In tal caso compete il credito per le imposte eventualmente pagate all'estero.

La **colonna 7** va barrata se trattasi dei proventi di cui al comma 1 dell'art. 26-quinquies del d.P.R. n. 600 del 1973.

Nel **rigo RM13**, con riferimento ai redditi di capitale di cui all'art. 4 del D.Lgs. 1° aprile 1996, n. 239, indicare:

- ☐ nella **colonna 1**, l'ammontare del reddito che non è stato assoggettato ad imposta sostitutiva;
- ☐ nella **colonna 2**, l'imposta dovuta.