WINKLER & SANDRINI

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili

Peter Winkler Stefan Sandrini
Stefan Engele

Martina Malfertheiner Oskar Malfertheiner

Stefano Seppi Massimo Moser

Andrea Tinti Michael Schieder

Roberto Cainelli

Rechtsanwalt - avvocato

Chiara Pezzi

Mitarbeiter - Collaboratori

Karoline de Monte Iwan Gasser

Thomas Sandrini

Nummer:

91

vom:

2022-11-07

Autor:

Andrea Tinti

Rundschreiben

An alle interessierten Kunden

Dividenden an natürliche Personen aus Gewinnrücklagen bis 2017: Ausschüttung innerhalb 31.12.2022 - was zu beachten ist

1 Einführung

Wie bekannt¹, unterliegen ab dem 1. Januar 2018² ausgeschüttete Gewinne (Dividenden) aus **wesentlichen³ Beteiligungen**, die von **natürlichen Personen** außerhalb eines Unternehmens gehalten werden, einer Abzugssteuer von 26 %⁴, wie es für nicht wesentlichen Beteiligungen der Fall ist.

Für die bis zum 31. Dezember 2017 erwirtschafteten Gewinne, für welche der entsprechende Ausschüttungsbeschluss noch bis 31. Dezember 2022 getroffen wird, gilt jedoch eine günstigere Übergangsregelung⁵.

Laut der restriktiven Auslegung der Agentur der Einnahmen gilt jedoch die günstigere Besteuerung nur im Falle der **effektiven „Auszahlung“** der Dividenden **innerhalb 31.12.2022** (Kassaprinzip)⁶.

2 Übergangsregelung

Die Übergangsregelung⁷ sieht vor, dass für die Besteuerung von Dividenden aus wesentlichen Beteiligungen noch das **frühere Teileinkünfteverfahren** angewandt werden kann,

- wenn die Ausschüttung Rücklagen aus bis **31. Dezember 2017** erwirtschafteten Gewinnen betrifft;
- wenn der entsprechende Ausschüttungsbeschluss noch bis **31. Dezember 2022** getroffen wird.

Durch die Anwendung dieser Regelung können die entsprechenden Dividenden nur für ein bestimmtes Ausmaß bzw. für einen bestimmten Anteil zur Irpef-Bemessungsgrundlage gerechnet werden und zwar wie folgt:

- 40 % ihres Betrags, wenn sie sich auf Gewinne beziehen, die bis zum 31. Dezember 2007 erzielt wurden⁸
- 49,72 % ihres Betrags, wenn sie Gewinne der Jahre 2008 bis 2016 betreffen⁹;

1 Siehe auch unser letztes Rundschreiben Nr. 50/2022

2 Nach der Reform durch das Haushaltsgesetz 2018 (Art. 1, Abs. 999 bis 1006, Gesetz 205 vom 27.12.20217

3 Gemäß Art. 67, Abs. 1, Bstb. c) DPR 917/1986

4 Gemäß Art. 3, Abs. 1 D.L. 24.4.2014 Nr. 66 und Art. Art. 44, Abs. 1, Bstb. e) DPR 917/1986

5 Gesetz 205/2017 und Ministerialdekret D.M. 26.05.201

6 Auskunft der Agentur Nr. 454 vom 16. September 2022

7 Art. 1, Abs. 1006, Gesetz vom 27.12.20217, Nr. 205 und Ministerialdekret D.M. 26.05.2017

8 Art. 47 del DPR 917/1986

9 Ministerialdekret D.M. 2.4.2008

I - 39100 Bozen - Bolzano, via Cavour - Straße 23/c, Tel. +39 0471 062828, Fax +39 0471 062829

E-Mail: info@winkler-sandrini.it, zertifizierte E-Mail PEC: winkler-sandrini@legalmail.it

Internet <http://www.winkler-sandrini.it>, Steuer- und MwSt.-Nummer 0144587 021 3 codice fiscale e partita IVA Raiffeisenkasse Bozen, Cassa Rurale di Bolzano - IBAN IT05 V 08081 11600 000300018180 - SWIFT RZSBIT21003

- 58,14 % ihres Betrags, wenn sie sich auf Gewinne beziehen, die im Geschäftsjahr 2017 erzielt wurden¹⁰.

2.1 Gesetzliche Vermutung

Wir erinnern weiters, dass eine gesetzliche Vermutung zugunsten des Steuerpflichtigen vorgesehen¹¹ ist, wonach die **ausgeschütteten Dividenden** zunächst mit den bis 2007 erwirtschafteten Gewinnen (besteuert mit 40 %), dann bis 2016 (besteuert mit 49,72 %) und - erst nach Ausschöpfung aller vorher vorhandenen Rücklagen - mit den Gewinnen von 2017 (besteuert mit 58,14 %) als gebildet gelten. Als zuerst ausgeschüttet gelten demnach immer die älteren Rücklagen, die der **geringeren Besteuerung** unterliegen¹².

2.2 Effektive „Auszahlung“ der Dividenden innerhalb 31.12.2022

Obwohl das Wortlaut des Gesetzes keinen Hinweis auf eine „Auszahlung“ der Dividenden aufweist, raten wir die Dividenden auch **effektiv auszahlen** (Kassaprinzip) und zwar so dass diese innerhalb 31.12.2022 dem Empfänger gutgeschrieben worden sind, wenn man die günstigere Besteuerung nach dem **Teileinkünfteverfahren** nutzen will (und diese einen wirtschaftlichen Vorteil mit sich bringt). Dies aufgrund der eingangs erwähnten restriktiven Auslegung der Agentur der Einnahmen¹³, wonach die ab dem 1.1.2023 empfangenen (kassierten) Dividenden jedenfalls der Ersatzsteuer von 26% unterliegen.

Die Nichtberücksichtigung der restriktiven Auffassung der Agentur der Einnahmen wäre mit Risiken verbunden, weil im Falle einer Prüfung die Agentur der Einnahmen dies sicherlich beanstanden wird und man dagegen in einem langwierigen Streitverfahren Einspruch erheben muss, ohne den Ausgang zu kennen.

3 Überlegungen, die bei einer Ausschüttung berücksichtigt werden sollten

Steuerliche Vorteile aus rechnerischer Sicht ergeben sich jedenfalls in folgenden Fällen:

- bei der Ausschüttung der Gewinnrücklagen, die bis 2016 erwirtschaftet wurden (bei Gewinnen aus dem Jahr 2017 könnten die Vorteile aufgrund der regionalen und kommunalen Irpef-Zuschläge schwinden);
- Ausschüttungen von Dividenden von **ausländischen Gesellschaften**: während bei Anwendung der Abgeltungssteuer von 26 Prozent die Anrechnung der im Ausland gezahlten Steuer verloren ginge, kann man bei wesentlichen Beteiligungen bei Auszahlung von Gewinnrücklagen durch die beschriebene Übergangsregelung die im Ausland gezahlte Steuer der italienischen Steuer zumindest anteilig anrechnen.

Andere Aspekte die zu berücksichtigen sind:

- bei einer Ausschüttung fallen die genannten Einkommenssteuern an; wir erinnern daran, dass Dividenden beim Empfänger nach dem Abflussprinzip (Kassaprinzip) also im Jahr des Erhalts/Inkassos besteuert werden;
- wurde die Eigenkapitalförderung **Super-ACE**¹⁴ aufgrund der Erhöhungen des Eigenkapitals im Jahr 2021 in Anspruch genommen, könnten durch die Ausschüttung der Dividenden in den Jahren 2022 und 2023 aufgrund der vorgesehenen Sperrfrist¹⁵ Nachteile entstehen (Verlust der Begünstigung/Rückzahlung);

¹⁰ Ministerialdekret D.M. 26.5.2017

¹¹ Ministerialdekret D.M. 26.5.2017

¹² Weiters sei auch die gesetzliche Vermutung erinnert die in Artikel 47, Absatz 1 des DPR 917/1986 enthalten ist: Unabhängig vom Beschluss der Gesellschafterversammlung gelten bei vorhandenen Gewinnrücklagen immer diese als zuerst ausgeschüttet und nicht etwaige Kapitalrücklagen (z.B. Zuzahlungen der Gesellschafter, oder Aufgeld), ausgenommen die Rücklagen unter Steueraussetzung.

¹³ Laut Auskunft der Agentur Nr. 454 vom 16. September 2022 sollte die gesetzliche Übergangsbestimmung auf einen beschränkten Zeitraum, also bis zum 31.12.2022, eingegrenzt werden, weil dies – so die Auskunft – die Absicht des Gesetzgebers war

¹⁴ Geregelt von Art. 19, Abs. 2-7 Ministerialdekret DL 73/2021

¹⁵ Die Förderung der Super-ACE enthält nämlich eine Missbrauchsbestimmung

- wirtschaftliche und finanzielle Aspekte (Vermögensparameter, finanzielles Gleichgewicht. Usw.) der Gesellschaft.

Für weitere Fragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Winkler & Sandrini
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Peter Winkler / Hans-Joachim Sandrini / Alon Engeli