

ÄRZTE-INFO

EIN SERVICE FÜR KLIENTEN UND INTERESSENTEN



ÄRZTE ALS SCHWELLENERWERBER

Viele Ärzte haben jahrelang weder eine Umsatzsteuervoranmeldung noch eine Umsatzsteuerjahreserklärung abgegeben, da die normalen **Umsätze aus der ärztlichen Tätigkeit** einer **unechten Befreiung** von der Umsatzsteuer unterliegen. Voraussetzung dafür ist auch, dass sonst keine unternehmerische Tätigkeit wie z.B. die Vermietung oder Beratung ausgeübt wird und somit keine Anknüpfungspunkte zur Umsatzsteuer vorliegen. Die Leistungen aus der ärztlichen Tätigkeit sind nicht umsatzsteuerpflichtig, jedoch besteht auch **keine Möglichkeit zum Vorsteuerabzug**. Dies führt oft zu der falschen Annahme, dass Ärzte nie Umsatzsteuer zu zahlen haben. Doch eine Ausnahme von dieser Grundregel

besteht in folgenden **zwei Fällen**:

- » Bei innergemeinschaftlichen Erwerben und
- » bei Fällen mit Übergang der Schulden im Reverse Charge System.

Der Arzt wird zum **innergemeinschaftlichen Erwerber**, wenn er Einkäufe - beispielsweise für medizinische Geräte oder Behandlungsmaterialien - im EU-Raum tätigt und diese im Vorjahr die Grenze von 11.000 € überschritten haben oder im laufenden Jahr erstmalig die Grenze überschreiten. Bei dieser Grenze werden **die Umsätze** in allen EU-Ländern **zusammengerechnet**. Maßgeblich sind die **Nettoentgelte**, wobei neue Fahrzeuge und verbrauch-

INHALT

- Ärzte als Schwellenerwerber
- Neue Rechtsprechung zur Absetzbarkeit von Reisekosten
- Turnusausbildung im Ausland – keine zwingende Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen
- Die „neue“ Besteuerung von Investmentfonds aus Sicht des Privatinvestors

ÄRZTE ALS SCHWELLENERWERBER

(FORTSETZUNG VON SEITE 1)

steuerpflichtige Waren nicht hinzugerechnet werden. Ist diese **Grenze überschritten**, wird der Arzt wie ein „normaler“ Unternehmer behandelt. Er muss eine **UID-Nummer** beantragen und erhält bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen eine steuerfreie Lieferung. Wie jeder andere Erwerber auch, hat der Arzt nun den **innergemeinschaftlichen Erwerb zu versteuern** und die USt zu entrichten. Im Gegensatz zu einem anderen „normalen“ Unternehmen steht ihm jedoch **kein**

Vorsteuerabzug zu.

Nimmt der Arzt **sonstige Leistungen aus dem Ausland** entgegen, kann er auch schnell in ein **Reverse Charge System** verwickelt sein. Ist der Arzt nämlich Empfänger einer sonstigen Leistung, die von einem ausländischen Unternehmer erbracht wird (z.B. Beratungsleistung etc.) und gibt der Arzt **seine UID-Nummer** bekannt, so **geht die Umsatzsteuerschuld für die Leistung des Ausländers auf den Arzt über** („Empfängerort“-Prinzip bei

Business to Business Leistungen). Der Arzt hat diese Schuld an das Finanzamt abzuführen, wobei ihm als Arzt wiederum kein Vorsteuerabzug aus dieser Leistung zusteht. Völlig überraschend werden diese Verpflichtungen für den Arzt allerdings nicht eintreten, da zuerst eine UID-Nummer beantragt werden muss und dabei vom Steuerberater auf diese umsatzsteuerlichen Konsequenzen hingewiesen wird.

NEUE RECHTSPRECHUNG ZUR ABSETZBARKEIT VON REISEKOSTEN

Eine für viele Steuerpflichtige **erfreuliche Entwicklung** bringt ein jüngst ergangenes Erkenntnis des VwGH (27.1.2011, GZ 2010/15/0197). Nach **bisheriger Auslegung** war eine **anteilige** Geltendmachung von **Reisekosten** bei beruflichen Reisen mit **teilweise privater Veranlassung ausgeschlossen** (Ausnahme nur dann wenn bei einer Dienstreise das Wochenende dazu genommen wird, um einen günstigeren Flug zu bekommen). Nunmehr lässt der VwGH in bestimmten Konstellationen einen **anteiligen Abzug der Reisekosten** zu. Im konkreten Fall war ein Wiener Zivilingenieur für Wasserbauwesen nach China gereist. Die ersten vier Tage verbrachte er dabei mit seiner Frau als Tourist in Tibet, die restlichen 20 Tage bereiste er aus beruflichen Gründen alleine verschiedene Wasseranlagen. Für diesen **beruflichen Teil der Reise** wurde ihm schließlich eine Geltendmachung von Tages- und Nächtigungsgeldern sowie anteiliger Reisekosten (Flug, Visum) zugestanden. In seiner Entscheidung hat der **VwGH die Abzugsfähigkeit** der auf den beruflichen Teil der Reise

entfallenden Kosten an folgende Kriterien gebunden bzw. für die Aufteilung der Kosten bestimmte **Grundsätze** entwickelt:

- » Die Reise muss sich **klar** in einen **beruflichen** und in einen **privaten** Abschnitt **teilen** lassen, die **zeitlich aufeinander folgen** müssen. Der VwGH legt dabei den gesetzlichen Begriff der „ausschließlich beruflich veranlassten Reise“ im Ergebnis somit als „einen ausschließlich beruflich veranlassten Reisetag“ aus. Sofern ein **untrennbares Mischprogramm** (z.B. Besuch von touristischen Attraktionen zwischen beruflichen Terminen) vorliegt, ist dieses Kriterium nicht mehr erfüllt.
- » Die Kosten der Hin- und Rückfahrt sind in einen beruflichen und einen privaten Teil aufzuteilen. In der Regel wird für die **Aufteilung das Verhältnis** zwischen den ausschließlich beruflich veranlassten und den übrigen **Aufenthaltstagen** heranzuziehen sein. Die Reisetage selbst sind dabei nicht in die Berechnung einzubeziehen.



- » Falls bei längeren Anreisen während der Anreise auch Nächtigungskosten anfallen, sind diese ebenfalls nach dem zuvor angesprochenen Verhältnis anteilig absetzbar.
- » Bei „**fremdbestimmten Reisen**“ (das sind nach dem VwGH Reisen, bei denen die berufliche Veranlassung eindeutig das auslösende Moment für den Antritt der Reise ist) können die Fahrtkosten sogar selbst dann zur Gänze abgesetzt werden, wenn anlässlich einer solchen Reise auch **private Unternehmungen** stattfinden und diese von bloß **untergeordneter**

Fortsetzung auf Seite 3

NEUE RECHTSPRECHUNG ZUR ABSETZBARKEIT VON REISEKOSTEN (FORTSETZUNG)

Bedeutung sind.

» Andererseits berechtigt ein im Zuge einer als Urlaubsreise angelegten Reise **nebenbei** wahrgenommener **beruflicher Termin** (aufgrund der bloß untergeordneten beruflichen Veranlassung) **nicht** zum anteiligen Abzug der Reisekosten.

Es ist davon auszugehen, dass die **Finanzverwaltung** das Vorliegen der Voraussetzungen für einen anteiligen Steuerabzug **genau prüfen** wird. Es ist daher ratsam, das Vorliegen unterschiedlicher Reiseabschnitte und die vorrangige **berufliche Veranlassung** der Reise entsprechend zu **dokumentieren** bzw. zu belegen. In jedem Fall steigt mit dem Judikat die (steuerliche) Attraktivität, mit einer beruflichen Reise gleich auch einen (anschließenden oder vorgelagerten) Urlaub zu verbinden.



TURNUSAUSBILDUNG IM AUSLAND – KEINE ZWINGENDE VERLAGERUNG DES MITTELPUNKTS DER LEBENSINTERESSEN

Im Rahmen von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) kommt dem **Wohnsitz** eine große Bedeutung für das Besteuerungsrecht des jeweiligen Staates zu. Hat der Steuerpflichtige **Wohnsitz** in verschiedenen Ländern, so ist der **Mittelpunkt der Lebensinteressen** für die **Ansässigkeit** entscheidend. Der **UFS** hat sich unlängst (GZ RV/0520-I/08 vom 27.1.2011) mit der knapp zweijährigen Turnusarztausbildung eines österreichischen Medizinstudenten in **England** - er konnte in Österreich keine passende Stelle finden - zu beschäftigen. Während des Auslandsaufenthalts hatte er ein Zimmer in der Wohnung seiner Mutter zur Verfügung und kaufte sich zudem eine Eigentumswohnung in Österreich, die er nach der Ausbildungszeit im Ausland selbst bewohnen wollte. Er verbrachte auch regelmäßige **Kurzaufenthalte** in **Österreich**.

Zur Debatte stand, ob die in England im Rahmen der Turnusarztausbildung bezogenen und der **britischen Lohnsteuer** unterliegenden **Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit** auch in **Österreich** zu **besteuern** sind. Dem **DBA** zwischen Österreich und Großbritannien (und Nordirland) folgend werden Einkünfte aus einem Dienstverhältnis **grundsätzlich im Ansässigkeitsstaat** besteuert, wobei dem Staat, in welchem die Tätigkeit ausgeübt wird, auch das Besteuerungsrecht zukommt. Das Finanzamt sah Österreich als Ansässigkeitsstaat, da aufgrund der nur vorübergehenden Ausbildung **keine Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen** anzunehmen sei - die englischen Turnusarzteinkünfte bleiben daher in Österreich weiter steueranfällig. Aufgrund des DBA werden die Einkünfte in Österreich unter Anwendung der **Anrechnungsmethode**

besteuert, wodurch es im vorliegenden Fall zu einer empfindlichen **Nachzahlung** kommt.

Der **UFS bestätigte** die Ansicht des Finanzamtes. Zentraler Anknüpfungspunkt für die unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich ist der Wohnsitz bzw. der gewöhnliche Aufenthalt. Hierfür reicht die **Innehabung einer Wohnung**, wenn die Wohnung beibehalten und benutzt wird. Im vorliegenden Fall stellt das Zimmer bei der Mutter jedenfalls einen Wohnsitz dar. Für die Ansässigkeit in Österreich nach dem „Wegzug“ müssen überdies enge **persönliche und wirtschaftliche Beziehungen** bestehen bleiben. Gemäß Einkommensteuerrichtlinien ist bei kurzfristigen Auslandsaufenthalten unter zwei Jahren von keiner Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen auszugehen. Dazu kommt noch, dass durch den (geförderten) Kauf der Eigentumswohnung in Österreich zusätzlich dokumentiert wurde, dass eine **wirtschaftliche Beziehung zu Österreich** weiterhin gegeben ist. Durch die häufigen Österreich-Besuche war auch die persönliche Bindung weiterhin zu erkennen. **Gegen** den Mittelpunkt der Lebensinteressen in **England** hingegen spricht, dass sich der Mediziner dort **nicht häuslich niedergelassen** hat, sondern in den Spitälern Personalzimmer bzw. kurzfristig angemietete Zimmer bewohnt hat. Ein schaler Beigeschmack blieb überdies, da gegenüber der Wohnbauförderungsabteilung im Vergleich zum Finanzamt vom Steuerpflichtigen ein gänzlich anderes Bild bzgl. Zukunftsvorstellungen gezeichnet wurde.

DIE „NEUE“ BESTEUERUNG VON INVESTMENTFONDS AUS SICHT DES PRIVATINVESTORS

Im Zuge der neuen **Kapitalbesteuerung** haben sich auch für Investmentfonds einige **Neuerungen** ergeben, die im Folgenden näher dargestellt werden. Die neuen Regelungen betreffen alle Anteile an Investmentfonds, die seit dem **1.1.2011** angeschafft und nach dem 30.9.2011 veräußert werden. Die Besteuerung von Investmentfonds hängt grundsätzlich auch von der Art des Fonds ab. Von einem **ausschüttenden Investmentfonds** spricht man, wenn die erwirtschafteten Erträge des Investmentfonds jährlich an die Anleger ausgeschüttet werden. Verbleiben die Erträge im Fonds und werden diese **innerhalb des Fonds reinvestiert**, handelt es sich um einen **thesaurierenden Investmentfonds**. Zudem ist zu unterscheiden, ob es sich um einen **Meldefonds** handelt und ob der Fonds auf einem in- oder ausländischen Depot verwahrt wird.

Bisher waren die **Ausschüttungen** aus Investmentfonds im **Privatvermögen** auf einem **inländischen Depot** mit 25% KEST endbesteuert. Die gute Nachricht zuerst: an der Besteuerung der Ausschüttung ändert sich nichts, es **bleibt** bei der **Endbesteuerung**. Sollte der Fonds auf einem **ausländischen** Depot veranlagt sein, bleiben die Ausschüttungen wie bisher mit dem 25%igem **Sondersteuersatz** steuerpflichtig.

Bei **thesaurierten Fondsgewinnen** gibt es ab 2011 nur noch die Unterscheidung zwischen **zwei Kategorien** (vorher blütenweiß, weiß, schwarz):

- » **weiße Fonds:** für diese meldet ein steuerlicher Vertreter jährlich die steuerpflichtigen Erträge an die Österreichische Kontrollbank (Liste: www.profitweb.at);
- » **schwarze Fonds:** bei diesen Fonds erfolgt keine jährliche Meldung an die OeKB.

Die laufende Besteuerung von **weißen thesaurierenden** Investmentfonds auf einem **inländischen Depot** erfolgt

zunächst auf der Ebene der Investmentfondsgesellschaft. Diese Besteuerung beträgt 25% KEST auf Basis der sogenannten **ausschüttungsgleichen Erträge**. Sie bestehen zum einen aus ordentlichen Erträgen wie z.B. Zinsen und Dividenden, zum anderen aus den vom Fondsmanager erzielten Kursgewinnen aus dem Verkauf der Wertpapiere. Innerhalb des Fonds erfolgt nun eine **stufenweise Anhebung der Bemessungsgrundlage** von derzeit 20% auf 60% (ab 1.1.2014) aller im Fonds erzielten Substanzgewinne. Dies bedeutet eine **Steigerung der effektiven Steuerbelastung** von bisher 5% auf zukünftig 15%. Durch diese Anhebung kommt es im Ergebnis zu einer vorzeitigen Besteuerung der Kursgewinne, da der restliche Kursgewinn erst bei Verkauf auf Anteilseignerebene steuerpflichtig wird. Bei **weißen thesaurierenden** Fonds, welche auf einem **ausländischen Depot** verwahrt sind, ist wiederum eine 25%ige **Sondersteuer** fällig, welche vom Investor selbst veranlagt werden muss.

Bei **schwarzen Fonds** werden die **ausschüttungsgleichen Erträge** mangels Meldung **pauschal geschätzt**. Es erfolgt ein jährlicher 25% KEST-Abzug von 90% des Unterschiedsbetrages zwischen dem Rücknahmepreis zu Jahresanfang und -ende. Die **Mindestbesteuerung** beträgt jedoch **10%** des letzten im Kalenderjahr festgesetzten Rücknahmepreises. Bei schwarzen Fonds auf einem ausländischen Depot erfolgt die Besteuerung wieder mittels 25%iger Sondersteuer.

Zusätzlich kommt es auf der zweiten **Ebene**, nämlich beim **Investmentfondsbesitzer** zu einer zweiten Besteuerung bei Verkauf des Fonds. Hier schlägt die **Vermögenszuwachsbesteuerung** zu, da wie bei Wertpapieren die **Veräußerungsgewinne** der **KEST-Pflicht** unterliegen. Um eine **Doppelbesteuerung** der schon auf der ersten Ebene besteuerten Kursgewinne zu **vermeiden**, werden die schon

besteuerten ausschüttungsgleichen Ergebnisse den Anschaffungskosten **hinzugeschlagen**. Die bereits besteuerten Ausschüttungen werden von den Anschaffungskosten **abgezogen**.

PRAXISBEISPIEL ZUR FONDSBESTEUERUNG

Erwerb eines „**weißen**“ **thesaurierenden** Investmentfonds im Jänner 2011 um 50 (Depot im **Inland**).

Im Dezember 2011 meldet der Fonds **ausschüttungsgleiche Erträge** von 10 – 5 entfallen auf ordentliche ausschüttungsgleiche Erträge und 5 auf im Privatvermögen gehaltene Substanzgewinne. Die im Privatvermögen gehaltenen Substanzgewinne wurden vom Fonds nur pauschal mit dem jeweiligen prozentuellen Anteil aller Substanzgewinne ermittelt. Der übrige Anteil der Substanzgewinne wird erst bei Verkauf steuerpflichtig.

Besteuerung auf Ebene des Fonds: 25% KEST auf ausschüttungsgleiche Erträge von 10 – Steuerbelastung 2,5. Gleichzeitig erhöhen sich die **Anschaffungskosten** des Fonds um 10 (nunmehr 60).

Verkauf im Juli 2012 um 70. Depotführende Bank behält von der Differenz zwischen Verkaufserlös und neuen Anschaffungskosten (70 – 60 = 10) 25% KEST ein (2,5). **In Summe** wird von der totalen Wertsteigerung von 20 KEST i.H.v. 5 einbehalten, nämlich 2,5 auf Fondsebene und 2,5 bei Verkauf auf Investorebene.

Impressum:

Medieninhaber, Herausgeber und Verleger:
Klienten-Info - Klier, Krenn & Partner KG

Redaktion: 1090 Wien, Rotenlöwengasse 19/12-14.
Richtung: unpolitische, unabhängige Monatschrift, die sich mit dem Wirtschafts- und Steuerrecht beschäftigt und speziell für Klienten von Steuerberatungskanzleien bestimmt ist.

Die veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt und ohne Gewähr.

© www.klienten-info.at

© Konzept & Design: DI(FH) Sylvia Fürst