

Vertretungsarzt als Dienstnehmer?

(Fortsetzung von Seite 1)

das Kriterium der persönlichen Weisungsgebundenheit. **Typisch für weisungsgebundene Dienstnehmer** ist, dass diese lediglich die **Arbeitskraft** zur Verfügung stellen und nicht die Erfüllung einzelner Aufgaben im Vordergrund steht. Es kommt hierbei auf das **tatsächliche Erscheinungsbild** an, die vertraglichen Regelungen sind

irrelevant.

Der UFS stellte fest, dass **nicht jede Unterordnung** unter den Willen eines anderen eine **Arbeitnehmer-eigenschaft** begründet. Zudem ist schon im Ärztegesetz geregelt, dass ein **Arzt** seinen Beruf **persönlich und unmittelbar** auszuüben hat, auch

dann wenn er mit anderen Ärzten zusammenarbeitet. Für den UFS hat im vorliegenden Fall das **Gesamtbild** des Vertretungsarztes für eine **selbständige Tätigkeit** gesprochen, da das unbedingt erforderliche Merkmal der **persönlichen Weisungsgebundenheit** hier **nicht gegeben** war. ■

Fahrtkosten bei einem angestellten Arzt mit Sonderklassehonoraren

Sonderklassegebühren stellen **nicht-selbständige Einkünfte** (automatischer Lohnsteuerabzug durch den Arbeitgeber) dar, **wenn** nach dem für das jeweilige Bundesland zur Anwendung gelangenden Krankenanstaltengesetz der Träger der **Krankenanstalt verpflichtet** ist, die **Sonderklassegebühren** im eigenen Namen **einzuheben**. In allen **anderen Fällen** sind Sonderklassegebühren bei Ärzten im Rahmen der **selbständigen Tätigkeit** zu erfassen und in der Einkommensteuererklärung zu deklarieren. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (z.B. GZ 2002/14/0148 vom 21.12.2005) gilt für **Fahrtkosten** des (angestellten) Arztes **zu seinem Krankenhaus** folgendes:

■ Fahrten zwischen **Wohnung und dem Krankenhaus** in Erfüllung des Dienstplanes einschließlich **Dienstbereitschaften** sind durch sein **Dienstverhältnis veranlasst** und daher mit dem **Verkehrsabsetzbetrag** von jährlich 291 € bereits pauschal **steuerlich abgegolten**. Es können auch dann **keine Fahrtkosten** angesetzt werden, wenn an den entsprechenden Tagen **auch Operationen stattfinden**,



die dem Arzt **Ansprüche auf Sonderklassehonorare** vermitteln. Ist ein Arzt daher bereits **aus Anlass seines Dienstverhältnisses** an der Krankenanstalt, **fallen zusätzliche Fahrtkosten** zur Erzielung der **selbständigen Einkünfte** gar **nicht** an.

■ **Betriebsausgaben** können lediglich dann angesetzt werden, wenn **Fahrtkosten außerhalb** seiner **Dienstbereitschaft** - etwa über Anforderung einzelner Patienten - **anfallen**. Eine Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten ist natürlich auch dann gegeben, wenn **Operationen** an einer Krankenanstalt durchgeführt werden, zu welcher der Arzt **kein Dienstverhältnis** hat.

In einem kürzlich zurückliegenden Verfahren vor dem VwGH (GZ 2007/15/0144 vom 31.3.2011) wurde versucht, eine **weitere Konstellation** ins Treffen zu führen. Ein Abteilungsvorstand behauptete dabei, im Rahmen seines Dienstverhältnisses lediglich für die Betreuung des Fachpersonals und des medizinischen Geräteparks zuständig zu sein. Daraus leitete der **Steuerpflichtige** die **Sichtweise** ab, dass **Sonderklassehonorare** eine vom Dienstverhältnis absolut **losgelöste selbständige Einkunftsquelle** darstellen und daher **Fahrtkosten** zur Krankenanstalt **absetzbar** seien. Diese **Auffassung** wurde **vom VwGH** jedoch **nicht geteilt**, so dass auch auf derartige Fälle die oben dargestellten Grundsätze anzuwenden sind. ■

BMF-Erlass zur Besteuerung von Kapitalvermögen

Anfang März 2012 hat das BMF einen eigenen umfassenden **Erlass** zur „**Neuordnung der Besteuerung von Kapitalvermögen**“ veröffentlicht. Die Besteuerung von Kapitalvermögen wurde insgesamt ausgeweitet und umfasst nun **neben** den **Früchten** aus der entgeltlichen **Überlassung** von Kapital auch **Wertänderungen des Kapitalstamms** unabhängig von der Behaltdauer und vom Beteiligungsausmaß (die Besteuerung erfolgt grundsätzlich mit 25%). Vor den Gesetzesänderungen und somit auch regelmäßig für „Altbestände“ gültig, konnte in der Regel eine Steuerpflicht am Stamm nur bei Verkauf innerhalb der Spekulationsfrist von einem Jahr bzw. bei einer Beteiligung von über 1% eintreten.

Neben detaillierten Informationen zur Ausdehnung der Besteuerungstatbestände enthält der Erlass zur Besteuerung von Kapitalvermögen auch Aussagen, die **für Privatpersonen** von **besonderer Relevanz** sind. Nachfolgend werden zwei Aspekte davon übersichtsartig dargestellt.

Depotübertragungen

Eine Depotentnahme bzw. –übertragung von sog. „Neubestand“ ist im neuen KESt-Regime grundsätzlich wie eine Veräußerung als steuerpflichtiger Vorgang zu sehen. Bei Erfüllung bestimmter Voraussetzungen entfällt die Realisationsfiktion, sodass eine Besteuerung unterbleiben kann.

Es werden folgende Grundfälle unterschieden:

■ die Übertragung auf **ein anderes Depot desselben Steuerpflichtigen**: das sind jene Fälle, bei denen ein Investor Wertpapiere von einem Depot auf ein anderes, eigenes De-



pot bei einer inländischen oder ausländischen Bank überträgt.

■ die unentgeltliche **Übertragung auf ein Depot eines anderen Steuerpflichtigen**: das sind jene Fälle, bei denen ein Investor Wertpapiere z.B. an Kinder oder Ehegatten verschenkt oder vererbt.

Bei der Übertragung auf ein eigenes Depot von einer inländischen Bank auf eine andere inländische Bank muss der Depotinhaber die übertragende Bank beauftragen, der übernehmenden Bank die Anschaffungskosten zu übermitteln. Verweigert der Investor die Zustimmung zur Übermittlung der Anschaffungsdaten, wird der Vorgang wie ein Verkauf behandelt und auf Vermögenszuwächse im sog. „Neubestand“ KESt einbehalten.

Bei der Übertragung auf ein eigenes Depot von einer inländischen Bank auf eine ausländische Bank muss der Depotinhaber die übertragende Bank beauftragen, dem Finanzamt bestimmte Informationen über den Investor und die übertragenen Wertpapiere zu übermitteln. Verweigert der Depotinhaber die Zustimmung zur Übermittlung der Daten an das Finanzamt wird der Vorgang wie ein Verkauf behandelt und auf Vermö-

genszuwächse im sog. „Neubestand“ KESt einbehalten.

Auch die **Entnahme aus dem Depot** anlässlich einer **Erbschaft oder Schenkung** wird grundsätzlich wie ein Verkauf behandelt und ist somit KESt-pflichtig, wenn der Depotinhaber nicht nachweist, dass es sich tatsächlich um einen unentgeltlichen Vorgang handelt. Dies kann entweder der übertragenden Stelle in Form eines Notariatsakts, Schenkungsvertrags, Einantwortungsbeschlusses o.Ä. nachgewiesen werden oder der Depotinhaber beauftragt die übertragende Stelle, eine Meldung an das Finanzamt zu machen.

Durch diese Meldepflichten soll verhindert werden, dass Vermögenszuwächse z.B. durch Übertragung der Wertpapiere ins Ausland oder durch Schenkung aus dem Besteuerungskreislauf fallen.

Verlustverrechnung nicht uneingeschränkt möglich

Gleichsam als Kompensation für die Besteuerung von Wertänderungen am Stamm wurde auch der **Ausgleich von Kursverlusten** mit Kursgewinnen oder auch **mit Erträgen aus Kapitalvermögen** im privaten Bereich **ausgedehnt**. Sofern der Verlustausgleich

BMF-Erlass zur Besteuerung von Kapitalvermögen

(Fortsetzung von Seite 3)

nicht automatisch von der depotführenden Bank durchgeführt wird - z.B. der Ausgleich von Gewinnen und Verlusten aus Aktienveräußerungen oder der Ausgleich von Verlusten mit Dividenden auf einem Depot- kann dies vom Steuerpflichtigen selbst nachgeholt werden. Allerdings können Verluste aus Kapitalvermögen nicht vorgetragen werden und der Verlustausgleich ist überdies mehrfach beschränkt. So gilt etwa, dass Verluste aus der Veräußerung von Aktien nicht mit praktisch risikolosen Erträgen (Einkünften) ausgeglichen werden können. Als praktisch risikolos gelten dabei Zinserträge aus Geldanlagen bei Kreditinstituten („Sparbuchzinsen“) oder Zuwendungen von Stiftungen. Zinsen aus von Kreditinstituten begebenen Forderungswertpapieren (z.B. Anleihen) fallen hingegen grundsätzlich nicht unter dieses Ausgleichsverbot. Außerdem ist kein Ausgleich zwischen einem negativen Ergebnis aus Kapitalvermögen mit positiven Ergebnissen aus anderen Einkunftsarten möglich. Umgekehrt aber ist der Ausgleich mit positiven Einkünften aus Kapitalvermögen möglich. Obwohl grundsätzlich der Verlustausgleich mit ab 1. April 2012 zugeflossenen laufenden Erträgen aus Alt- und Neubeständen (etwa Dividenden) möglich ist, sind auch hier Besonderheiten zu beachten. So können Zinsen aus Forderungswertpapieren (z.B. Anleihen), die vor dem 1. April 2012 angeschafft wurden, nicht zum Verlustausgleich herangezogen werden. Auch Gewinne aus der Veräußerung von Altbestand können nicht in den Verlustausgleich mit einbezogen werden.

Kosten einer Nachuntersuchung/Präventivbeobachtung nach Krebsoperation gelten nicht als außergewöhnliche Belastung

Im Gegensatz zu Krankheitskosten können nach der Verwaltungspraxis Aufwendungen für die Vorbeugung von Krankheiten (z.B. Impfungen) sowie für die Erhaltung der Gesundheit (z.B. Vorsorgeuntersuchungen) steuerlich nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden. Voraussetzung für eine steuerlich außergewöhnliche Belastung sind die Elemente Außergewöhnlichkeit, Zwangsläufigkeit sowie wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. In einer jüngst ergangenen Entscheidung des UFS (GZ RV/0155-W/11 vom 19.10.2011) wurden selbst die Kosten für Krebsnachuntersuchungen nach einer bereits einmal erfolgten (erfolgreichen) Operation eines Melanoms nicht anerkannt. Seitens des UFS wurde diesen Untersuchungen, denen aus medizinischer Sicht

ein Vorsorgecharakter im Sinne einer frühzeitigen Erkennung allfälliger erneuter Erkrankungen zukommt, das Element der Zwangsläufigkeit abgesprochen. Als Indiz zog der UFS auch den Umstand heran, dass die Kosten der Untersuchungen nicht von der Krankenkasse getragen wurden.

Insgesamt bestärkt diese Entscheidung die ablehnende Haltung der Finanzverwaltung zur steuerlichen Relevanz von Kosten für gesundheitliche Präventivmaßnahmen, die nicht zuletzt auch aus volkswirtschaftlichen Aspekten durchaus wünschenswert sind. Nicht wirklich tröstend ist in diesem Zusammenhang auch die abschließende Anmerkung des UFS, dass nicht alle Ausgaben, die durchaus sinnvoll erscheinen mögen, als außergewöhnliche Belastung abgesetzt werden können. ■

Umsätze eines Heilmasseurs

Heilmassere i.S.d. „Medizinischer Masseur- und Heilmasseurgesetzes MMHMg“ erbringen nach Auffassung der Finanzverwaltung keine ärztlichen Leistungen gemäß § 6 Abs. 1 Z 19 UStG und sind daher nicht umsatzsteuerbefreit während die Leistungen von Physiotherapeuten (MTD-Gesetz) hingegen unter die Umsatzsteuerbefreiung fallen. Diese Unterscheidung ist den Ausführungen im Umsatzsteuerprotokoll fol-

gend deshalb gerechtfertigt, da Physiotherapeuten eine gegenüber den Heilmasseuren inhaltlich und zeitlich deutlich umfassendere Ausbildung an einer medizinisch-technischen Akademie zu absolvieren haben, eine Diplomprüfung (einschließlich Diplomarbeit) ablegen müssen oder an einer österreichischen Fachhochschule einen Bakkalaureatsstudiengang erfolgreich abschließen müssen. ■

Impressum:

Medieninhaber, Herausgeber und Verleger: Klienten-Info - Klier, Krenn & Partner KG
Redaktion: 1090 Wien, Julius-Tandler-Platz 6/9. Richtung: unpolitische, unabhängige Monatsschrift, 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.

Kontakt: Klienten-Info: Tel. 01/929 15 91-0; E-Mail: office@klienten-info.at, © www.klienten-info.at