

Wirtschafts- & Steuerrecht für die Praxis

Juni
2009

aktuell.
kompetent.

KLIENTEN-INFO

Steuerfreiheit von ausländischen Portfoliodividenden nunmehr beschlossen

Wie schon im Juni 2008 (KI 06/08) berichtet, hat der VwGH die Vermeidung einer Doppelbesteuerung bei **ausländischen Portfoliobeteiligungen** (das sind von österreichischen Kapitalgesellschaften gehaltene **unter 10%-Anteile** an EU-Kapitalgesellschaften bzw. norwegischen Kapitalgesellschaften), auf welche nicht die Befreiung in Form der internationalen Schachtelbeteiligung (mindestens 10% Beteiligung, 1 Jahr Behaltfrist) angewendet werden kann, durch Einsatz der **Anrechnungsmethode** als ausreichend angesehen. Die Anrechnung der im Ausland entrichteten Körperschaftsteuer und allfälligen Quellensteuer führt grundsätzlich zu dem Steuerniveau der österreichischen KöSt in Höhe von 25% und kann höher ausfallen, sofern die Steuerbelastung im Ausland diese übersteigt. Allerdings hat sich herausgestellt, dass es **trotz** eines **Kriterienkatalogs** (z.B. genaue Bezeichnung der ausschüttenden Gesellschaft, vorliegendes Beteiligungsausmaß, Angabe des ausländischen Körperschaftsteuersatzes, Angabe des tatsächlich erhobenen Quellensteuersatzes, etc.) für den Steuerpflichtigen **nicht einfach** ist, die geforderten Informationen zu erbringen, um die **Anrechnung** durch die österreichische Finanzverwaltung **durchzusetzen**.

Durch das **Abgabenänderungsgesetz 2009** wird nun anknüpfend an das Gemeinschaftsrecht bei **jedlichem Beteiligungsausmaß** einer heimischen Kapitalgesell-

INHALT

- Steuerfreiheit von ausländischen Portfoliodividenden nunmehr beschlossen
- Vorsteuerrückerstattung im Ausland für 2008
- Die Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten - Oma, bitte kommen!
- 10% Umsatzsteuer auf Arzneimittel - der Weg durch den Medikamentenschungel
- Das Alter ist keine (außergewöhnliche) Belastung
- Sozialplanzahlungen und Kommunalsteuer
- Urlaubsverbrauch bei Kurzarbeit

schaft an einer Kapitalgesellschaft im EU-Ausland und in Norwegen grundsätzlich die **Befreiungsmethode** angewendet. Die Ausschüttung wird in Österreich demnach nicht besteuert, wodurch nur die ausländische Körperschaftsteuerbelastung und eine eventuelle Quellensteuer anfallen. Entsprechend dem Methodenwechsel von der Befreiungsmethode zur Anrechnungsmethode bei der internationalen Schachtelbeteiligung im Falles des Erzielens von Passiveinkünften und keiner Österreich vergleichbaren Steuerbelastung im Ausland

Gesehen	Tag:							
	Name:							

(Durchschnittsteuersatzbelastung geringer als 15%) gibt es nun auch einen **Methodenwechsel** i.Z.m. EU- bzw. norwegischen **Portfoliobeteiligungen**. Auf diese wird die Befreiungsmethode nicht angewendet, sofern die ausländische Körperschaftsteuer **mehr als 10 Prozentpunkte niedriger** als der österreichische Körperschaftsteuersatz ist. Es kommt dann allerdings zu einer Anrechnung der ausländischen Steuerbelastung auf die österreichische KöSt bis zum Anrechnungshöchstbetrag von 25%.

Die **Befreiungsmethode** bei Portfoliodividenden aus der EU bzw. Norwegen anstelle der Anrechnungsmethode ist insbesondere dann **vorteilhaft**, wenn die ausländische Körperschaftsteuer und allfällige Quellensteuern zusammen **weniger als 25%** ausmachen. Dies ist innerhalb der EU z.B. bei Dividenden aus Lettland (15%), Slowakei (19%) und, Ungarn (16%) der Fall. Zu beachten ist schließlich, dass **Portfoliodividenden** (Beteiligung < 10%) von Kapitalgesellschaften aus **Drittstaaten** nach dem jeweiligen DBA zu behandeln sind und in diesem Zusammenhang die ausländische Körperschaftsteuer **gegebenenfalls** auf die österreichische KöSt **angerechnet** wird. ■

Vorsteuerrückerstattung im Ausland für 2008

Alle Jahre wieder und doch in der gewohnten Form letztmalig ist auf den **30. Juni** hinzuweisen. Bis zu dieser **nicht verlängerbaren (!) Frist** müssen österreichische Unternehmer in den EU-Mitgliedstaaten, der Schweiz, Island, Liechtenstein und Norwegen allfällige **Vorsteuerrückerstattungsanträge** für in den genannten Staaten im Jahr 2008 in Rechnung gestellt bekommen Umsatzsteuern eingereicht haben. Lediglich in Belgien besteht eine deutlich längere Frist. Dabei sind die im jeweiligen Staat vorgesehenen amtlichen Formulare (in der Regel in der jeweiligen **Landessprache**) zu verwenden. Den ausgefüllten Formularen sind die **Originalrechnungen** und eine **Unternehmerbescheinigung** des Betriebsfinanzamtes beizulegen. Die Bestellung eines lokalen Fiskalvertreters ist bei größeren Vorsteuerrückerstattungen zu empfehlen. Welche Vorsteuern rückerstattet werden können, richtet sich nach den jeweiligen umsatzsteuerlichen Vorschriften in den einzelnen Ländern. Beschränkungen betreffen dabei regelmäßig u.A. Verpflegungs- und Bewirtungsaufwendungen, Repräsentationskosten, PKW-Aufwendungen usw.

In **Deutschland** ist zu beachten, dass der Vergütungsantrag nur dann als rechtzeitig gestellt gilt, wenn er beim Bundeszentralamt für Steuern spätestens am **30. Juni 2009 eingegangen** ist. Risiken für Verzögerungen am Postweg trägt hier der antragstellende Unternehmer. Wichtig ist auch, dass in Deutschland die Vergü-

tungsanträge vom Unternehmer (d.h. vom Inhaber oder bei einer GmbH vom Geschäftsführer) **eigenhändig** zu **unterschreiben** sind, Prokuristen gelten gegenüber der deutschen Finanz nicht als vertretungsberechtigt. Auch die Unterzeichnung durch einen Bevollmächtigten (z.B. Steuerberater) ist in Deutschland nicht ausreichend.

Für ausländische Unternehmer, die in Österreich eine Vorsteuerrückerstattung beantragen wollen, ist das Finanzamt Graz-Stadt zuständig. Mit Ende 2009 tritt übrigens das bisherige Vorsteuerrückerstattungsverfahren außer Kraft. **Ab 1.1.2010** werden die Erstattungsanträge für andere EU-Mitgliedsstaaten über **FinanzOnline** eingereicht werden können. ■

Die Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten - Oma, bitte kommen!

Kinderbetreuungskosten sind **ab** der Veranlagung **2009** bis zu einem Betrag von **2.300 € pro Kind und Jahr** als **außergewöhnliche Belastung** steuerlich absetzbar.

Voraussetzungen für die Begünstigung

Begünstigt sind nur Kinder bis zum **10. Lebensjahr**, wobei für ein Kind, das beispielsweise im Jänner 2009 zehn wurde, die Betreuungskosten für 2009 noch abzugsfähig sind. Eltern, welche diese Kosten absetzen wollen, müssen für zumindest **sechs Monate** im Kalenderjahr für dieses Kind den **Kinderabsetzbetrag** oder den **Unterhaltsabsetzbetrag** bezogen haben. Die Kosten müssen unmittelbar an eine Kinderbetreuungseinrichtung oder an eine pädagogisch qualifizierte Betreuungsperson gezahlt worden sein.

Abzugsfähig sind nur die unmittelbaren **Kosten für** die ausschließliche **Kinderbetreuung**, nicht aber Kosten für die Verpflegung oder beispielsweise das Schulgeld für Privatschulen. Aufwendungen für die Vermittlung von Betreuungspersonen und die Fahrtkosten zur Kinderbetreuung können ebenfalls nicht geltend gemacht werden. Die Kosten für die **Betreuung während der schulfreien Zeit** (z.B. Nachmittagsbetreuung oder Ferienbetreuung) sind hingegen **abzugsfähig**. Soweit von dem Arbeitgeber ein steuerfreier Zuschuss zur Kinderbetreuung (max. 500 € pro Kind und Jahr) gewährt wird, kommt die (zusätzliche) Berücksichtigung als **außergewöhnliche Belastung** nicht in Betracht.

Kinderbetreuungseinrichtungen und qualifizierte Personen

Für die Absetzbarkeit hat die Kinderbetreuung in einer öffentlichen institutionellen oder in einer privaten **Kinderbetreuungseinrichtung**, welche den landesgesetzlichen Vorschriften über Kinderbetreuungseinrichtungen

entspricht, zu erfolgen. Alternativ ist es möglich, für die Kinderbetreuung eine **pädagogisch qualifizierte Person** zu engagieren, ausgenommen sind hierbei allerdings haushaltszugehörige Angehörige. Pädagogisch qualifizierte Personen müssen eine **Ausbildung** zur Kinderbetreuung von zumindest **acht Stunden** nachweisen können. Als Ausbildung gelten beispielsweise Lehrgänge für Tageseltern, Schulung für Au-pair Kräfte, Elternbildungsseminare, Babysitterausbildung, Kindergartenpädagogin und pädagogische Hochschulen.

Unter **begünstigten Kinderbetreuungseinrichtungen** sind insbesondere Kinderkrippen, Kindergärten, Betriebskindergärten, Horte, Tagesheimstätten, elternverwaltete Kindergruppen, Spielgruppen und universitäre Kinderbetreuungen zu verstehen. Weiters sind auch schulische Tagesbetreuungsformen wie z.B. schulische Nachmittagsbetreuung und Halbinternate von diesem Begriff umfasst.

Nachweis der Aufwendungen

Zum **Nachweis** der Aufwendungen ist eine **Rechnung** bzw. ein **Zahlungsbeleg** auszustellen. Dieser Beleg sollte Namen und Sozialversicherungsnummer des Kindes, Zeitraum der Kinderbetreuung sowie Namen und Anschrift der Kinderbetreuungseinrichtung enthalten. Bei pädagogisch qualifizierten Personen sollten zumindest Name, Anschrift, Sozialversicherungsnummer und ein Beweis für die Qualifikation (Kopie) angeführt werden.

Fazit

Der Kreis der **anerkannten Betreuungspersonen** wurde durch den Gesetzgeber **sehr großzügig** festgelegt. Insofern wären also auch die Kosten für die Betreuung durch die eigene Oma abzugsfähig, sofern diese nicht im eigenen Haushalt lebt, eine achtstündige Babysitterausbildung vorweisen kann und eine ordnungsgemäße Honorarnote legt. ■

10% Umsatzsteuer auf Arzneimittel - der Weg durch den Medikamentenschwengel

Bekanntermaßen (siehe KI 11/08) wurde mit **1.1.2009** bei der Lieferung, bei innergemeinschaftlichem Erwerb und bei der Einfuhr von Arzneimitteln der **Umsatzsteuersatz** von 20% auf **10%** gesenkt. Da der Begriff des Arzneimittels im UStG nicht definiert ist und auch das Wort Medikament lediglich einen Überbegriff darstellt, sollen nachfolgend **überblicksmäßig** jene Gruppen von Arzneimitteln genannt werden, auf die 10% Umsatzsteuer anzuwenden sind und auch jene erwähnt werden, für die es bei 20% Umsatzsteuer bleibt. Im Detail ist i.Z.m. der Abgrenzungsproblematik auf die von der Österreichische Apotheker-Verlags-GmbH veröffentlichte

Produktpreisliste – Warenverzeichnis I (Arzneispezialitäten ohne Homöopathika) und II (Homöopathika) zu verweisen.

Hinsichtlich der Relevanz i.Z.m. **Ärzten** ist zu bedenken, dass zwar die Lieferung eines Medikaments an den Patienten zur **Einnahme außerhalb der Ordination** der 10%igen Umsatzsteuer unterliegt – vorausgesetzt es handelt sich um eine entsprechende Arznei – **nicht** aber die Verabreichung eines Medikaments im Zuge der ärztlichen Untersuchung. Es handelt sich dabei nämlich um eine unselbständige **Nebenleistung** der Tätigkeit eines **Arztes**, die ja **unecht umsatzsteuerbefreit** ist und daher auch keinen Vorsteuerabzug zulässt. Der Verkauf von Medikamenten aus der **Hausapotheke eines Arztes** stellt hingegen eine **umsatzsteuerliche Lieferung** dar und führt demnach zu einer Umsatzsteuerbelastung i.H.v. 10% bzw. 20%.

Arzneimittel i.S.d. Arzneimittelgesetzes unterliegen dem **Umsatzsteuersatz von 10%** – ebenso begünstigte Subkategorien sind z.B. **Arzneispezialitäten** sowie **magistrale Zubereitungen** für Human- und Tiermedizin. Während der Hauptbegriff Arzneimittel Stoffe bezeichnet, die zur Heilung oder Linderung von Krankheiten bzw. von Leiden dienen oder zur Vorbeugung bzw. Verhütung geeignet sind, handelt es sich bei **Arzneispezialitäten** um **stärker standardisierte** Produkte wie z.B. Aspirin, Neo-Angin oder Viagra. Hinter dem Terminus **magistrale Zubereitung** verstecken sich jene Arzneimittel, die in einer Apotheke aufgrund einer ärztlichen oder zahnärztlichen Verschreibung **individuell** für einen bestimmten Patienten hergestellt werden – Beispiele dafür sind Gurgellösungen oder Heilsalben. Auf bestimmte Produkte wie beispielsweise **Kräutertees** oder verschiedene Lebensmittelzubereitungen ist auch der Umsatzsteuersatz von **10%** anzuwenden, wengleich es sich dabei um keine Arzneimittel handelt.

Da es oftmals keine Arzneimittel im klassischen Sinn sind, unterliegen so genannte **Medizinprodukte i.S.d. Medizinproduktgesetzes** nicht dem begünstigten Umsatzsteuersatz sondern dem **Normalsatz** von **20%**. Beispiele dafür sind etwa Pflaster, Wundreinigungsgels, Händedesinfektionsmittel sowie auch bestimmte Augentropfen und Injektionslösungen. ■

Das Alter ist keine (außergewöhnliche) Belastung

In einer jüngst ergangenen Entscheidung hat der UFS (20.4.2009, GZ RV/0685-I/08) festgestellt, dass die Kosten der Unterbringung in einem Alters- oder Pflegeheim **keine außergewöhnliche Belastung** darstellen, wenn die Unterbringung lediglich aus **Altersgründen** erfolgt. Eine außergewöhnliche Belastung kann nur dann vorliegen, wenn Krankheit, Pflegebedürftigkeit

oder besondere Betreuungsbedürftigkeit die Aufwendungen verursachen. In diesem Fall wären neben den tatsächlichen Krankheits- und Pflegekosten **auch die Unterbringungskosten abzugsfähig**. Die Differenzierung zwischen altersbedingter und krankheitsbedingter Unterbringung ist allerdings praktisch in vielen Fällen alles andere als einfach und die Übergänge sind fließend. Im gegenständlichen Fall wurde eine 93jährige Frau nach einem Krankenhausaufenthalt in einem Altersheim untergebracht. Da kein Pflegegeld beantragt wurde und seitens des Altersheims der „normale“ Tarif (d.h. **ohne Pflegemehraufwand**) verrechnet wurde, ist der UFS davon ausgegangen, dass der Aufenthalt im Altersheim primär aufgrund des Alters und nicht durch Krankheit oder Pflegebedürftigkeit bedingt war. ■

Sozialplanzahlungen und Kommunalsteuer

In Zeiten der rezessiven Wirtschaftsentwicklung stehen leider Restrukturierungen, die mit **Kündigungen** verbunden sind, auf der Tagesordnung. Oftmals werden in diesem Zusammenhang insbesondere für ältere Dienstnehmer auch **Sozialpläne** erarbeitet, die vorsehen, dass für die gekündigten Dienstnehmer **Beiträge für die Weiter- und Selbstversicherung** für den Zeitraum vom Ende des Dienstverhältnisses bis zum Pensionsantritt geleistet werden. Derartige Leistungen können nach einer Entscheidung des VwGH (4.2.2009, 2007/15/0168) als **Überbrückungshilfe** (vergleichbar einer Betriebspension) **kommunalsteuerfrei** behandelt werden. Leider gilt diese Befreiung **nicht** für vorzeitig bezahlte Jubiläumsgelder. Hier vertritt der VwGH die Auffassung, dass diese Zahlungen nicht unmittelbar durch die Beendigung des Dienstverhältnisses veranlasst sind und den Dienstnehmern auch bei Fortsetzung des Beschäftigungsverhältnisses zugestanden wären. **Vorzeitige Jubiläumsgeldauszahlungen** sind daher auch im Rahmen von Sozialplänen der 3%igen **Kommunalsteuer** zu unterwerfen. ■

Urlaubsverbrauch bei Kurzarbeit

Die anhaltende Finanz- und Wirtschaftskrise bewegt viele Unternehmen dazu, anstelle von Entlassungen Arbeitnehmer in die **Kurzarbeit** zu schicken, um dem geringeren Personalbedarf gerecht zu werden und die notwendigen Kosteneinsparungen zu erzielen. Die gesetzlichen Voraussetzungen für Kurzarbeit sind jedenfalls erfüllt, da es sich dabei um unvorhersehbare vorübergehende **wirtschaftliche Schwankungen** handelt, die auf **unternehmensexterne Einflüsse** zurückzuführen sind. Im Zusammenhang mit der gestiegenen Anzahl an Kurzarbeitern stellt sich auch die Frage, wie **Urlaubsan-**

spruch und –verbrauch bei Kurzarbeit geregelt sind. Da sich dazu keine ausdrücklichen Regelungen im (Urlaubs)Gesetz finden, sind die Bestimmungen i.Z.m. der **Teilzeitbeschäftigung** anzuwenden. Kurzarbeit unterscheidet sich von Teilzeitbeschäftigung dadurch, dass die **Kurzarbeit** grundsätzlich auf einen vorübergehenden Zeitraum **begrenzt** ist (maximal 6 Monate, die im Extremfall auf insgesamt 20 Monate ausgedehnt werden können). Bedeutsam ist auch, dass vor Einführung der Kurzarbeit Zeitguthaben und Urlaubsansprüche der Mitarbeiter bereits abgebaut sein sollten.

Der **Urlaubsanspruch** bei Kurzarbeit passt sich **aliquot** an den Anspruch bei **Vollbeschäftigung** an – dem (normalen) Arbeitnehmer stehen 30 Werktage pro Jahr zu, welche **25 Arbeitstagen** entsprechen, nach 25 Dienstjahren sind es sogar 6 Wochen – wodurch sich bei regelmäßiger und insgesamt verkürzter Arbeit keine Schwierigkeiten ergeben (z.B. bei 4 Tagen à 8 Stunden). Zumindest theoretisch komplexer ist die Situation, wenn die **Arbeitstage atypisch verteilt** sind und somit die (Kurz)Arbeitszeit unregelmäßig ist. In solchen Fällen ist das jährliche Urlaubsguthaben anhand der **durchschnittlichen Zahl an wöchentlichen Arbeitstagen** zu ermitteln (wenn z.B. für 3 Wochen 4 Arbeitstage à 8 Stunden vereinbart sind und für 1 Woche nur 3 solche Arbeitstage bestehen). Verteilt sich die **Arbeitszeit** allerdings **atypisch über eine Woche** – z.B. an einem Tag 8 Stunden und an einem anderen Tag nur 2 Stunden – so wären zwei Urlaubstage zu konsumieren! Es ist also **unbedeutend** ob ein voller Arbeitstag oder bloß zwei Stunden durch einen Urlaubstag ersetzt werden.

Häufig ergeben sich allerdings keine derartigen Probleme weil es **überaus gängig** ist, dass der **Urlaub** auch **halbtage- und sogar stundenweise** verbraucht werden kann, sofern dies für den Arbeitnehmer günstiger ist. Kurzarbeitern steht dann regelmäßig eine an die Vollbeschäftigung angepasste **Stundenanzahl** (z.B. von 200 Stunden pro Jahr) zum Verbrauch zu. Freilich ist es dem Arbeitgeber unbenommen, für den Arbeitnehmer und somit auch für den Kurzarbeiter großzügigere Urlaubsregelungen anzubieten. ■

VORSCHAU

- **Auswärtige Berufsausbildung eines Kindes als außergewöhnliche Belastung**
- **Vorsteuerrückerstattung für EU-Unternehmer ab 2010**

Impressum:

Medieninhaber, Herausgeber und Verleger: Klienten-Info - Klier, Krenn & Partner KG, Redaktion: 1090 Wien, Rotenlöwengasse 19/12-14. 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.

© www.klienten-info.at