

## Ausgabe für Heilberufe

März 2009

### Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

die Anfertigung von **Gutachten zur Feststellung der Pflegebedürftigkeit** und zur Einstufung von Versicherten in der Pflegeversicherung ist nicht umsatzsteuerbefreit. Im zweiten Beitrag dieser Ausgabe lesen Sie, wie der Bundesfinanzhof diese Entscheidung begründet. Außerdem erfahren Sie in diesem Monat, wie Vergütungen bei sogenannten **Schwestergesellschaften** behandelt werden müssen. Der **Steuertipp** zeigt, dass Sie **Arbeitskleidung** auch verbilligt an Ihre Mitarbeiter überlassen können, ohne dass es bezüglich der Umsatzsteuer zum Ansatz der Mindestbemessungsgrundlage kommt.

#### In dieser Ausgabe

- Gemischte Tätigkeit:**  
Aufteilung in freiberufliche und gewerbliche Einkünfte 1
- Gutachtertätigkeit:**  
BFH lehnt Umsatzsteuerbefreiung ab! .....2
- Schwestergesellschaften:** Wann werden  
Leistungen als Sondervergütungen erfasst? .....2
- Pendlerpauschale:** Rückwirkende Pauschalbe-  
steuerung bei Fahrtkostenzuschüssen möglich.....2
- Auslandsdienst- und Auslands Geschäftsreisen:**  
Neue Pauschbeträge für steuerfreie Erstattung .....2
- Arbeitszimmer:**  
Gemeinsame berufliche Nutzung durch Ehegatten .....3
- Pendlerpauschale:**  
Steuerbescheide ergehen weiterhin vorläufig.....3
- Ehrenamtliche Tätigkeiten:**  
Wann sind Einnahmen steuerfrei? .....3
- Betriebsaufgabe:** Dauernde Berufsunfähigkeit  
muss nachgewiesen werden.....4
- Steuertipp:**  
Arbeitskleidung kann verbilligt überlassen werden .....4

### Gemischte Tätigkeit

#### Aufteilung in freiberufliche und gewerbliche Einkünfte

Betätigen Sie sich als Einzelunternehmer sowohl gewerblich als auch freiberuflich und besteht zwischen den ausgeübten Tätigkeiten kein sachlicher Zusammenhang, erzielen Sie **nebeneinander** Einkünfte aus Gewerbebetrieb und aus selbständiger Arbeit.

Im Streitfall betreuen ein selbständig tätiger und ein angestellter Ingenieur jeweils einzelne Aufträge und Projekte eigenverantwortlich und leitend. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs können die Einkünfte trotz der gleichartigen Tätigkeit - gegebenenfalls durch eine Schätzung - **aufgeteilt werden**. Dies hat zur Folge, dass die vom Unternehmensinhaber selbst betreuten Aufträge und Projekte der freiberuflichen Tätigkeit zugeordnet werden können und nur die von dem Angestellten betreuten Aufträge und Projekte zu gewerblichen Einkünften führen.

Bestehen zwischen den ausgeübten Tätigkeiten gewisse sachliche und wirtschaftliche Berührungspunkte (gemischte Tätigkeit), werden die Betätigungen regelmäßig getrennt erfasst.

**Hinweis:** Eine leichte und einwandfreie Trennbarkeit erfordert keine getrennte Buchführung. Sofern die Trennung der ausgeübten Tätigkeiten nur durch Schätzung erfolgen kann, müssen Sie diese Schätzung auch vornehmen. Um Rechtsstreitigkeiten mit dem Finanzamt zu vermeiden, sollten Sie dennoch **getrennte Gewinnermittlungen** durchführen.

## Gutachtertätigkeit

### **BFH lehnt Umsatzsteuerbefreiung ab!**

Die Umsätze als Arzt, Zahnarzt oder aus einer ähnlichen heilberuflichen Tätigkeit sind umsatzsteuerfrei. Hingegen ist die **Anfertigung von Gutachten** zur Feststellung der Pflegebedürftigkeit und zur Einstufung von Versicherten in der Pflegeversicherung **nicht umsatzsteuerbefreit**.

Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Fall entschieden. Erstellt eine Krankenschwester mit entsprechender Zusatzausbildung im Auftrag des Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung für Zwecke der Pflegeversicherung Gutachten zur Feststellung von Art und Umfang der Pflegebedürftigkeit der Versicherten, ist diese Tätigkeit weder nach dem deutschen Umsatzsteuergesetz noch nach europäischen Vorschriften umsatzsteuerfrei. Nach Auffassung des BFH liegt der **Hauptzweck einer Gutachtertätigkeit** weder in der Behandlung, Linderung noch der Vorbeugung einer Krankheit, sondern lediglich in der Feststellung, in welcher Höhe dem Versicherten ein Anspruch auf Ersatz von Kosten nach dem Gesetz über die Pflegeversicherung zusteht.

## Schwestergesellschaften

### **Wann werden Leistungen als Sondervergütungen erfasst?**

Sind an zwei Personengesellschaften die gleichen Mitunternehmer beteiligt, spricht man steuerrechtlich von sogenannten **Schwestergesellschaften**. Ist eine der Personengesellschaften gewerblich tätig, die andere freiberuflich und erbringt die freiberuflich tätige Gesellschaft Leistungen an die gewerblich tätige Gesellschaft, muss Letztere die Vergütungen als **Sondervergütungen** erfassen.

Dies führt dazu, dass die eigentlich freiberuflichen Einkünfte der nichtgewerblich tätigen Personengesellschaft insoweit **als gewerblich umqualifiziert werden**. Die umqualifizierten Leistungen unterliegen der Gewerbesteuer. Gäbe es die Sonderregelung nicht, könnten die Mitunternehmer möglicherweise durch geschickte Aufteilung von Leistungen auf zwei Personengesellschaften einen Teil des Gewinns der Gewerbesteuerbelastung entziehen. Das Finanzgericht Münster hat klargestellt, dass die Sonderregelung nicht auf Freiberufler-Personengesellschaften in der Rechtsform der GbR beschränkt ist, sondern für jede Art von Personengesellschaft gilt - also beispielsweise auch, **wenn Sie sich in einer Partnergesellschaft mit anderen Angehörigen freier Berufe zur gemeinsamen Ausübung Ihrer Berufe zusammengeschlossen haben**.

## Pendlerpauschale

### **Rückwirkende Pauschalbesteuerung bei Fahrtkostenzuschüssen möglich**

Aufgrund des Urteils des Bundesverfassungsgerichts zur **Pendlerpauschale** können Sie als Arbeitgeber Erstattungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auch hinsichtlich der ersten 20 Kilometer wieder **pauschal besteuern**. Ihr Arbeitnehmer muss dann insoweit keinen Arbeitslohn bei seiner Veranlagung ansetzen. Dass dies auch **rückwirkend für die Jahre 2007 und 2008** zulässig ist, haben die Finanzbehörden jetzt bestätigt. Dies gilt auch, wenn Sie die Lohnsteuerbescheinigung für 2007 oder 2008 bereits übermittelt oder erteilt haben.

**Hinweis:** Machen Sie von der Pauschalierungsmöglichkeit Gebrauch, dürfen Sie die bereits übermittelte oder erteilte **Lohnsteuerbescheinigung aber nicht ändern**. Um die Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers zu ändern, reicht es aus, wenn Sie ihm

eine **formlose Bescheinigung** aushändigen, aus der hervorgeht, dass Sie einen bisher im Kalenderjahr 2007 (und gegebenenfalls 2008 gesondert) besteuerten Arbeitslohn nunmehr (in dieser Höhe) pauschal besteuert haben.

## Auslandsdienst- und Auslandsgeschäftsreisen

### **Neue Pauschbeträge für steuerfreie Erstattung**

Die Finanzverwaltung hat die ab 2009 geltenden Pauschbeträge für **Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten** für beruflich oder betrieblich veranlasste **Auslandsreisen** bekanntgegeben. Sie können über den Internetauftritt des Bundesfinanzministeriums unter der Adresse [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de) abgerufen werden.

Diese Beträge sind maßgebend für die **steuerfreie Erstattung** bzw. den **Werbungskostenabzug** bei Arbeitnehmern, die Dienstreisen in das Ausland durchführen. Sie gelten auch für den Betriebsausgabenabzug von Unternehmern bei Geschäftsreisen in das Ausland.

**Hinweis:** Die Pauschbeträge für **Übernachungskosten im Ausland** sind nur noch für die Fälle von Bedeutung, in denen der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer die Kosten steuerfrei erstattet. Für den Werbungskostenabzug beim Arbeitnehmer sind die tatsächlichen Übernachtungskosten maßgebend. Letzteres gilt auch für den Betriebsausgabenabzug bei Auslandsgeschäftsreisen eines Unternehmers.

## Arbeitszimmer

### **Gemeinsame berufliche Nutzung durch Ehegatten**

Seit dem Veranlagungszeitraum 2007 dürfen Sie Aufwendungen für ein **häusliches Arbeitszimmer** nur noch dann als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehen, wenn das Arbeitszimmer den **Mittelpunkt Ihrer gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung** darstellt. Dass für Ihre im Arbeitszimmer ausgeübte Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, reicht seitdem für den Abzug nicht mehr aus. Nutzen Sie beispielsweise Ihr häusliches Arbeitszimmer zu 80 % und Ihr Ehegatte zu 20 % und bildet das Arbeitszimmer bei Ihnen den Mittelpunkt Ihrer gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit, bei Ihrem Ehepartner jedoch nicht, können Sie nach Auffassung des Finanzgerichts Niedersachsen den auf Sie entfallenden Anteil der Aufwendungen für das Arbeitszimmer in Höhe von 80 % der Gesamtaufwendungen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten geltend machen.

**Hinweis:** Der auf Ihren Ehepartner entfallende Anteil der Gesamtkosten in Höhe von 20 % kann in solchen Fällen steuerlich nicht geltend gemacht werden.

## Pendlerpauschale

### **Steuerbescheide ergehen weiterhin vorläufig**

Nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts gilt rückwirkend ab 2007 bis zu einer gesetzlichen Neuregelung die bisherige Pendlerpauschale von 0,30 € bereits ab dem ersten Entfernungskilometer. Die Bundesregierung hat bereits angekündigt, dass diese Regelung bis einschließlich 2009 beibehalten werden soll. Es muss allerdings noch eine besondere gesetzliche Regelung dazu ergehen.

Im Hinblick darauf werden von der Finanzverwaltung vorsorglich sämtliche Festsetzungen der Einkommensteuer und sämtliche Bescheide über die gesonderte (und gegebenenfalls einheitliche) Feststellung von Einkünften für Veranlagungs- und Feststellungszeiträume ab 2007 **vorläufig durchgeführt** und in den Erläuterungen zu den Steuerbescheiden entsprechend begründet.

## Ehrenamtliche Tätigkeiten

### **Wann sind Einnahmen steuerfrei?**

Alternativ zum Übungsleiterpauschbetrag, der nur bestimmte nebenberufliche Tätigkeiten begünstigt, wurde bereits ab 2007 ein neuer **Freibetrag für alle nebenberuflichen Tätigkeiten** im gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Bereich in Höhe von 500 € eingeführt. Der Freibetrag wird - bezogen auf die gesamten Einnahmen aus der jeweiligen nebenberuflichen Tätigkeit - nicht zusätzlich zu den übrigen Steuerbefreiungen (Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen oder Übungsleiterpauschbetrag) gewährt. Die Verwaltung hat zur Anwendung des neuen Freibetrags umfassend Stellung genommen. Danach sind beispielsweise die Tätigkeiten der Mitglieder des Vorstands, des Kassierers, der Bürokräfte, des Reinigungspersonals, des Platzwirts, des Aufsichtspersonals sowie der Betreuer und Assistenzbetreuer im Sinne des Betreuungsrechts vom neuen Freibetrag begünstigt.

Bei **Vereinsvorständen** unterscheidet die Verwaltung danach, ob der Vorstand nach der Satzung **ehrenamtlich tätig** werden muss oder nicht. Ist dies der Fall, sieht die Verwaltung in der Zahlung von Vergütungen an Vorstandsmitglieder einen Verstoß gegen die Gemeinnützigkeit. Auch der Freibetrag von 500 € wird dann nicht gewährt. Der Ersatz tatsächlich entstandener Aufwendungen (beispielsweise Telefon- und Fahrtkosten) ist jedoch zulässig.

**Hinweis:** Sie müssen die Aufwendungen nicht einzeln nachweisen, wenn pauschale Zahlungen den tatsächlichen Aufwand offensichtlich nicht übersteigen. Dies gilt jedoch nicht, wenn durch die pauschalen Zahlungen auch Zeitaufwand abgedeckt werden soll.

Schreibt die Satzung keine ehrenamtliche oder unentgeltliche Tätigkeit des Vorstands vor, hat die Zahlung von pauschalem Aufwandsersatz und von Vergütungen an Vorstandsmitglieder grundsätzlich keine negativen Auswirkungen auf die Gemeinnützigkeit. Die Zahlungen dürfen allerdings **nicht unangemessen hoch** sein.

**Hinweis:** Falls ein gemeinnütziger Verein aufgrund der Einführung des neuen Freibetrags in der Zeit vom 10.10.2007 bis zum 25.11.2008 bereits pauschale Zahlungen bis zur Höhe von insgesamt 500 € im Jahr an Vorstandsmitglieder gezahlt hat, obwohl die Satzung eine ehrenamtliche oder unentgeltliche Tätigkeit des Vorstands vorschreibt, ist die Gemeinnützigkeit dennoch nicht gefährdet, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Die Zahlungen dürfen nicht unangemessen hoch gewesen sein.
- Die Mitgliederversammlung beschließt bis zum 31.03.2009 eine Satzungsänderung, die eine Bezahlung der Vorstandsmitglieder zulässt.

## Betriebsaufgabe

### **Dauernde Berufsunfähigkeit muss nachgewiesen werden**

Bei einer Praxisaufgabe oder -veräußerung gibt es einen Freibetrag von 45.000 € sowie für den überschießenden Gewinn einen halbierten Steuersatz, wenn Sie als Inhaber zu diesem Zeitpunkt mindestens 55 Jahre alt oder dauernd berufsunfähig ist. Die **Berufsunfähigkeit** bemisst sich nach sozialversicherungsrechtlichen Kriterien und muss durch **amtliche Bescheinigungen** nachgewiesen werden.

Berufsunfähig sind Versicherte, deren Erwerbsfähigkeit wegen Krankheit oder Behinderung im Vergleich zur Erwerbsfähigkeit von körperlich, geistig und seelisch gesunden Versicherten mit ähnlicher Ausbildung und gleichwertigen Kenntnissen und Fähigkeiten auf weniger als sechs Stunden pro Tag gesunken ist. Ob eine dauernde Berufsunfähigkeit vorliegt, wird dabei berufsbezogen geprüft. Daher ist für die Gewährung des Freibetrags sowie der Tarifermäßigung unschädlich, wenn der Selbständige aufgrund seiner Erkrankung noch **in berufsfremden Branchen** tätig sein kann.

Die Voraussetzungen der dauernden Berufsunfähigkeit müssen von Ihnen als Freiberufler nach einem Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz entweder über entsprechende Bescheide der Sozialversicherungsträger oder durch amtsärztliche Bescheinigungen nachgewiesen werden.

**Tipp:** Soll die freiberufliche Tätigkeit aufgegeben werden, lohnt eine Verteilung des Aufgabegewinns auf zwei Wirtschaftsjahre. Dann wirkt der begünstigte Steuersatz gleich zweifach und kann in beiden Jahren Progressionsspitzen abbauen, die in der Regel durch einen hohen Einmalgewinn entstehen. Das gelingt nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs nur dann nicht mehr, wenn der Aufgabegewinn über drei Jahre verteilt wird.

**Hinweis:** Der Freibetrag von 45.000 € vermindert sich um den Teil des Gewinns, der die Grenze von 136.000 € übersteigt. Der gewährte halbierte Steuersatz ist allerdings seinen Namen nicht mehr wert, denn er beträgt nun 56 % des durchschnittlichen Satzes. Mindestens wird der Eingangssteuersatz von 15 % angesetzt. Diese Vergünstigung muss beantragt werden und gilt pro Steuerzahler nur einmal im Leben.

**Beispiel:** Der laufende Firmengewinn 2007 beträgt 100.000 € und der Veräußerungsgewinn des 60-jährigen Freiberuflers 120.000 €.

Veräußerungsgewinn	120.000 €
- Freibetrag	- 45.000 €
zu versteuern	75.000 €
+ laufender Gewinn	+ 100.000 €
Summe der Einkünfte	175.000 €
- Sonderausgaben usw.	- 5.000 €
zu versteuerndes Einkommen	170.000 €
<b>darauf entfallende Steuer (Grundtabelle)</b>	<b>63.486 €</b>
ergibt einen Steuersatz von	37,34 %
halber Steuersatz von 56 %	20,9 %
normales Einkommen 170.000 - 75.000	95.000 €
Steuer hierauf laut Tabelle	31.986 €
ermäßigte Steuer 75.000 x 20,9 %	15.675 €
<b>Gesamtbetrag</b>	<b>47.661 €</b>

**Ergebnis:** Der halbierte Steuersatz bringt per saldo eine Ersparnis in Höhe von 15.825 € und darf nicht unter den Eingangsteuersatz von 15 % fallen (im vorherigen Beispiel: 20,9 %).

#### Steuertipp

##### **Arbeitskleidung kann verbilligt überlassen werden**

Wenn Sie Leistungen an Ihr Personal erbringen, verlangt das Umsatzsteuergesetz, dass Sie die Umsatzsteuer auf diese Leistungen **mindestens nach den Ausgaben bemessen**, die Sie für diese Leistungen hatten. Damit soll verhindert werden, dass durch verbilligte Abgabe an das Personal Umsatzsteuer „eingespart“ wird. Hinsichtlich dieses Grundsatzes hat der Bundesfinanzhof jedoch eine wichtige Einschränkung vorgenommen:

Die **Mindestbemessungsgrundlage** kommt nur zur Anwendung, wenn **auch die unentgeltliche Abgabe der Leistung** an den Arbeitnehmer Umsatzsteuer ausgelöst hätte. Dies ist nur dann der Fall, wenn die Leistung für den privaten Bereich des Arbeitnehmers erfolgt und es sich nicht um eine Aufmerksamkeit handelt. Ist die Leistung durch **dienstliche Erfordernisse** bedingt, unterliegt nur das Entgelt, das der Arbeitnehmer zahlt, der Umsatzsteuer.

**Hinweis:** Vor dem Hintergrund dieser Entscheidung können Sie Arbeitskleidung verbilligt - also unterhalb der Beschaffungskosten - an Ihre Arbeitnehmer abgeben, ohne dass es bezüglich der Umsatzsteuer zum Ansatz der Mindestbemessungsgrundlage kommt.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr Uwe Martens