

## Ausgabe für Heilberufe

Juli 2009

### Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

gleich im ersten Beitrag machen wir Sie mit der ertragsteuerrechtlichen Behandlung ärztlicher Laborgemeinschaften vertraut. Dabei steht die Frage nach der eigenverantwortlichen Tätigkeit der Beteiligten im Vordergrund. Im Steuertipp verraten wir Ihnen, in welchen Fällen auch Heimbewohner Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen geltend machen können.

#### In dieser Ausgabe

- Ärztliche Laborgemeinschaften:** Abgrenzung zwischen gewerblichen und freiberuflichen Einkünften1
- Gesetzliche Neuregelung der Pendlerpauschale:** Gesetzeslage von 2006 gilt wieder .....1
- Werbungskosten bei doppelter Haushaltsführung:** Berufliche Begründung muss sein.....2
- Häusliches Arbeitszimmer:** Abzugsbeschränkung gilt auch für Kapitalanleger.....2
- Umsatzsteuer:** Umkehr der Steuerschuldnerschaft kann jeden Unternehmer treffen .....3
- Betriebsausgabenabzug:** Zweistufige Prüfung beim betrieblichen Schuldzinsenabzug nötig.....3
- Datenzugriff bei Außenprüfung:** Rückstellung für Aufwendungen ist nicht zulässig.....3
- Aufwendungen für Haarteil beim Mann:** Außergewöhnliche Belastung muss ärztlich bestätigt sein....3
- Haushaltsnahe Dienst- und Handwerkerleistungen:** Anrechnungsüberhänge bleiben unberücksichtigt.....3
- Vorsteuerabzug bei Gebäuden:** Bei steuerfreien Umsätzen verneint .....4
- Steuertipp:** Haushaltsnahe Dienstleistungen für Heimbewohner .....4

### Ärztliche Laborgemeinschaften

#### Abgrenzung zwischen gewerblichen und freiberuflichen Einkünften

Die Verwaltung hat ihre Anweisung zur ertragsteuerlichen Behandlung ärztlicher Laborgemeinschaften und niedergelassener Laborärzte von 2003 überarbeitet. Die Neuregelung befasst sich insbesondere mit der Frage der Abgrenzung zwischen gewerblichen und freiberuflichen Einkünften. Dabei wurde auch die Änderung der Abrechnungsgrundsätze zwischen der Laborgemeinschaft und der gesetzlichen Krankenversicherung in Folge der Neuregelung des § 25 Abs. 3 BMV-Ä berücksichtigt. Nach wie vor ist bei Laborgemeinschaften, die nicht nur kostendeckend arbeiten, entscheidend, ob unter Berücksichtigung der Angestelltenzahl und der durchgeführten Untersuchungen eine **eigenverantwortliche Tätigkeit** der beteiligten Ärzte noch gegeben ist. Ist dies zu bejahen und sind nur **selbständig tätige Ärzte beteiligt**, erzielen sie **Einkünfte aus ärztlicher Tätigkeit**, die nicht der Gewerbesteuer unterliegen. **Ist dies zu verneinen** und/oder sind nicht nur selbständig tätige Ärzte beteiligt, sind die gesamten Einkünfte der Laborgemeinschaft als **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** zu behandeln. Die Gewerblichkeit und damit die Gewerbesteuerpflicht schlagen dann auch auf die Einkünftequalifizierung der beteiligten Ärztegemeinschaften durch.

## Gesetzliche Neuregelung der Pendlerpauschale

### **Gesetzeslage von 2006 gilt wieder**

Das Bundesverfassungsgericht hat die Kürzung der Pendlerpauschale als verfassungswidrig erachtet und den Gesetzgeber zur Neuregelung verpflichtet. Die Finanzverwaltung bearbeitet die mit Vorläufigkeitsvermerk versehenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre ab 2007 schon seit Ende 2008. Nun haben die Parlamentarier in Bund und Ländern die bis 2006 geltende Rechtslage wiederhergestellt. Dies bedeutet nicht nur, dass **Pendlern** der Werbungs-/Betriebsausgabenabzug für Fahrten zur Arbeits-/Betriebsstätte bzw. für Familienheimfahrten bei doppelter Haushaltsführung in Höhe von **0,30 € ab dem ersten Entfernungskilometer** wieder zusteht. Für **Bus- und Bahnfahrer** sind zudem die die **Pauschale überschreitenden Ticketkosten** absetzbar. Und Ausgaben für einen **Unfall** auf dem Weg zur Arbeit oder nach Hause können **als außergewöhnlicher Aufwand** abgesetzt werden. Da die **Gesetzesänderung rückwirkend zum 01.01.2007** eingeführt wurde, können Sie - nur - unter folgenden Voraussetzungen von ihr profitieren:

- Haben Sie für 2007 noch keine Einkommensteuererklärung abgegeben, geben Sie die Ticket- oder Unfallkosten einfach an.
- Wurde die Steuererklärung noch nicht bearbeitet, erklären Sie die Kosten, soweit noch nicht deklariert, nach.
- Hat das Finanzamt bereits einen Bescheid erlassen und mit einem Vorläufigkeitsvermerk versehen, der sich auf die Pendlerpauschale bezieht, erklären Sie die Aufwendungen nach, bevor das Amt den Bescheid hinsichtlich der erhöhten Fahrtkosten ändert und den Vermerk aufhebt. Denn dann kann eine Änderung nur noch bei Einspruch innerhalb der Monatsfrist oder bei Antrag auf schlichte Änderung und Nachreichen der Angaben erfolgen.
- Ist der Steuerbescheid nicht vorläufig ergangen und mit Ablauf der Einspruchsfrist bereits bestandskräftig, kann eine Änderung unter Berücksichtigung der Aufwendungen nur noch erfolgen, wenn das Finanzamt den Bescheid unter Vorbehalt der Nachprüfung erlassen hat.

**Hinweis:** Mit der Neuregelung besteht wieder die Möglichkeit der 15-prozentigen Lohnsteuerpauschalierung bei Zuschüssen des Arbeitgebers zu Aufwendungen des Arbeitnehmers für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ab dem ersten Entfernungskilometer.

## Werbungskosten bei doppelter Haushaltsführung

### **Berufliche Begründung muss sein**

Sind Sie als Arbeitnehmer außerhalb Ihres Familienwohnsitzes tätig und unterhalten am Beschäftigungsort eine zweite Wohnung, können Sie Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung (Fahrt- und Unterkunftskosten, Verpflegungsmehraufwendungen) nur dann als Werbungskosten geltend machen, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich begründet ist. Haben Sie sich aus **privaten Gründen** dazu entschieden, Ihren Familienwohnsitz von A nach B zu verlegen, erkennt das Finanzgericht München **keine**

**doppelte Haushaltsführung** mehr an, wenn Sie anschließend eine Arbeitsstätte in C annehmen und dort ein zusätzliches Appartement anmieten. Nicht erst die Verlegung der Arbeitsstätte führt in einem solchen Fall zur Aufteilung des Wohnens auf zwei Orte, sondern bereits die private Verlegung des Familienwohnsitzes. Ein **Werbungskostenabzug** für die doppelte Haushaltsführung **scheidet somit aus**.

### Häusliches Arbeitszimmer

#### **Abzugsbeschränkung gilt auch für Kapitalanleger**

Als Kapitalanleger können Sie Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen berücksichtigen, soweit Sie das Zimmer so gut wie ausschließlich zur Einkünfterzielung und nicht privat nutzen. Bildet der Raum aber nicht den **Mittelpunkt Ihrer gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit**, können Sie die Aufwendungen nicht in vollem Umfang steuerlich abziehen.

In einem aktuellen Beschluss entschied der Bundesfinanzhof (BFH), dass Sie Ihre Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht bereits dann in voller Höhe bei den Einkünften aus Kapitalvermögen abziehen können, wenn Sie Ihre Anlageentscheidungen ausschließlich dort treffen. Bei der Bestimmung des Mittelpunkts betrieblicher und beruflicher Tätigkeit müssen die gesamten Aktivitäten zur Einkünfterzielung einbezogen werden.

Durch den Beschluss des BFH wird nochmals deutlich, dass Sie solche Aufwendungen steuerlich nicht berücksichtigen können, wenn Sie einer Vollzeitbeschäftigung im Rahmen eines Dienstverhältnisses oder einer anderen gewerblichen oder freiberuflichen Tätigkeit nachgehen. Nur wenn Sie als „**Privatier**“ **ausschließlich Einkünfte aus Vermögensverwaltung** erzielen, können Sie die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer im Einzelfall **in voller Höhe** abziehen.

**Hinweis:** Das Bundesverfassungsgericht prüft derzeit, ob die Kürzung beim häuslichen Arbeitszimmer seit 2007 einen Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz darstellt und damit zumindest teils verfassungswidrig ist.

### Umsatzsteuer

#### **Umkehr der Steuerschuldnerschaft kann jeden Unternehmer treffen**

Als Arzt kommen Sie mit dem Umsatzsteuerrecht nur wenig in Berührung, da Ihre Umsätze im Wesentlichen steuerbefreit sind. Nichtsdestotrotz gelten Sie umsatzsteuerrechtlich als Unternehmer, was zu bösen Überraschungen führen kann.

Normalerweise hat zwar der Leistungserbringer die Umsatzsteuer an das Finanzamt zu zahlen. Doch **als Unternehmer** müssen Sie die Steuer einbehalten und abführen, wenn Sie Ihr Eigenheim bauen und dabei **eine Firma mit Sitz im Ausland beauftragen**. Die **Übertragung der Schuldnerschaft** gilt auch für den Fall, dass Ihnen eine Freistellungsbescheinigung vorgelegt wird, denn diese befreit den Empfänger einer Bauleistung lediglich von der Bauabzugsteuer.

Der ausländische Unternehmer muss Ihnen eine **Rechnung über den Nettobetrag** ausstellen und Sie schriftlich auf die Steuerschuldnerschaft hinweisen. Bezahlen Sie eine fälschlich ausgestellte Bruttorechnung des Auftragnehmers, wird das Finanzamt die Umsatzsteuer trotzdem von Ihnen einfordern. Ihnen wird dann zunächst nichts anderes übrigbleiben, als die Steuer ein zweites Mal zu zahlen und sich anschließend an den Leistungserbringer zu wenden. Eine Rückforderung kann unter Umständen aber schwierig

und teuer werden, wenn sich die ausführende Firma beispielsweise weigert oder nicht mehr existiert.

**Hinweis:** Falls Ihr Architekt die fehlerhafte Rechnung geprüft und zur Bezahlung mit dem Bruttobetrag freigegeben hat, können Sie den Schaden ihm gegenüber geltend machen, sofern die Rückforderung gegenüber dem ausländischen Unternehmen scheitert.

### Betriebsausgabenabzug

#### **Zweistufige Prüfung beim betrieblichen Schuldzinsenabzug nötig**

Seit 1999 können Sie Schuldzinsen nur noch begrenzt als Betriebsausgaben abziehen, wenn Sie eine sogenannte Überentnahme getätigt haben. Dies ist der Fall, wenn Ihre Entnahmen die Summe aus Gewinn und Einlagen in das Betriebsvermögen des Wirtschaftsjahres übersteigen. Das Finanzgericht München hat im Zusammenhang mit dieser Vorschrift noch einmal rechtskräftig darauf hingewiesen, dass auch nach Einführung der Begrenzung zunächst **zu prüfen ist, ob die Schuldzinsen überhaupt betrieblich veranlasst** sind. Haben Sie im Betriebsvermögen ausgewiesene Darlehen zur Begleichung privater Schulden verwendet, liegen keine betrieblich veranlassten Schuldzinsen vor und der **Betriebsausgabenabzug** ist voll **zu versagen**. Die Begrenzungsregelung kommt dann erst gar nicht zur Anwendung.

### Datenzugriff bei Außenprüfung

#### **Rückstellung für Aufwendungen ist nicht zulässig**

Bei einer **Außenprüfung** hat der Prüfer das Recht, Einsicht in **gespeicherte Daten** zu nehmen und das Datenverarbeitungssystem des Unternehmens zur Unterlagenprüfung zu nutzen. Der Prüfer kann auch verlangen, dass die Daten nach seinen Vorgaben maschinell ausgewertet oder ihm die gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zur Verfügung gestellt werden. Der Unternehmer trägt die Kosten und darf laut Finanzverwaltung **im Vorgriff auf künftig** in diesem Zusammenhang **anfallende Kosten keine Rückstellung** in seiner Steuerbilanz bilden.

### Aufwendungen für Haarteil beim Mann

#### **Außergewöhnliche Belastung muss ärztlich bestätigt sein**

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat entschieden, dass **Aufwendungen eines Mannes für ein künstliches Haarteil** nur dann steuermindernd als außergewöhnliche Belastung abgezogen werden können, wenn vor der Anschaffung ein amts- oder vertrauensärztliches Zeugnis bzw. eines des medizinischen Dienstes eingeholt wurde. Aus diesem muss hervorgehen, dass eine **medizinische Notwendigkeit** zum Erwerb des Toupets besteht, **um eine psychische Erkrankung** wegen der krankheitsbedingten Kahlköpfigkeit **zu beheben oder zu lindern**. Eine ärztliche Bestätigung sei schon deshalb notwendig, weil die

Maßnahme grundsätzlich einem Bereich zuzuordnen ist, der mit einer Krankheit nichts zu tun hat. Denn Haarteile würden nicht nur von kranken, sondern auch von gesunden Menschen aus den verschiedensten Gründen der privaten Lebensführung angeschafft. Kahlköpfigkeit, die bei Männern in unserer Gesellschaft nicht besonders auffalle, führe an sich noch nicht zu einer psychischen Erkrankung.

### Haushaltsnahe Dienst- und Handwerkerleistungen

#### **Anrechnungsüberhänge bleiben unberücksichtigt**

Entsteht Ihnen infolge der Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen ein Anrechnungsüberhang, können Sie weder die Festsetzung einer negativen Einkommensteuer in Höhe des Anrechnungsüberhangs noch die Feststellung einer rück- oder vortragsfähigen Steuerermäßigung beantragen. Solche Aufwendungen können Sie auf Antrag um 20 %, höchstens 600 € (ab Veranlagungszeitraum 2009 bei haushaltsnahen Dienstleistungen um 20 %, höchstens 4.000 €, und bei Handwerkerleistungen um 20 %, höchstens 1.200 €), von der tariflichen Einkommensteuer abziehen. Kommt keine oder nur teils eine Steuerermäßigung in Betracht, weil die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Ermäßigungen, bereits null beträgt, können Sie den darüber hinausgehenden Betrag steuerlich nicht nutzen.

Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs bestehen keine verfassungsrechtlichen Bedenken darüber, dass die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen keine Erstattung des Anrechnungsüberhangs vorsieht. Die **Gestaltungsfreiheit des Steuergesetzgebers** ließe es zu, von einem Rück- oder Vortrag eines ganz oder teilweise nicht ausgenutzten Steuerermäßigungsbetrags abzusehen.

**Hinweis:** Bei Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienst- und Handwerkerleistungen ist das Abflussprinzip maßgebend: Aufwendungen sind erst bei tatsächlicher Zahlung zu berücksichtigen. Den Zahlungszeitpunkt können Sie selbst bestimmen und so die Höhe der Steuerermäßigung maßgeblich beeinflussen.

### Vorsteuerabzug bei Gebäuden

#### **Bei steuerfreien Umsätzen verneint**

Verwenden Sie als Unternehmer ein gemischtgenutztes Gebäude teils für steuerfreie Umsätze und teils für private Wohnzwecke, können Sie aus den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Gebäudes keine Vorsteuer geltend machen.

Der Europäische Gerichtshof hatte mit dem sogenannten Seeling-Urteil für erhebliches Aufsehen gesorgt. Unternehmern wurde für gemischtgenutzte Gebäude ein Zuordnungswahlrecht eingeräumt: Sie konnten entscheiden, inwieweit sie sie dem unternehmerischen oder nichtunternehmerischen Bereich zuordnen. Im zugrundeliegenden Fall nutzte ein Unternehmer ein Gebäude zum Teil zu steuerpflichtigen Ausgangsumsätzen und zum Teil zu privaten Wohnzwecken. Aus den Anschaffungs- oder Herstellungskosten konnte er die Vorsteuer in voller Höhe abziehen.

In einem aktuellen Fall musste der Bundesfinanzhof (BFH) entscheiden, ob die volle Zuordnung eines gemischtgenutzten Gebäudes zum Unternehmensvermögen auch dann

zulässig ist, wenn es **nur steuerfreien Umsätzen und privaten Wohnzwecken** dient. In diesem Fall verneint der BFH den **Vorsteuerabzug**, weil dieser sowohl nach deutschem als auch nach Gemeinschaftsrecht **voraussetzt**, dass die Lieferungen und sonstigen Leistungen für **steuerpflichtige Umsätze** verwendet werden.

#### Steuertipp

#### **Haushaltsnahe Dienstleistungen für Heimbewohner**

Aufwendungen für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen können Sie auf Antrag um 20 %, höchstens 600 €, von der tariflichen Steuer abziehen. Ab Veranlagungszeitraum 2009 gelten bei Aufwendungen für haushaltsnahe Leistungen 20 %, höchstens 4.000 €, bei Handwerkerleistungen 20 %, höchstens 1.200 €. **Haushaltsnahe Dienstleistungen** sind solche, die eine hinreichende Nähe zur Haushaltsführung haben bzw. mit ihr zusammenhängen (z.B. Reinigung und Pflege von Wäsche, Räumen und Garten sowie Pflege, Versorgung und Betreuung von Kindern und kranken Haushaltsangehörigen). Hierzu gehören auch **handwerkliche Tätigkeiten** in der zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung bzw. dem Haus, wenn es sich um Schönheitsreparaturen oder kleine Ausbesserungsarbeiten handelt.

Die Aufwendungen berücksichtigt das Finanzamt jedoch nur dann, wenn der Erbringer der Dienstleistung als Rechnungsaussteller, der Empfänger, die Art, der Zeitpunkt und der Inhalt der Dienstleistung sowie das geschuldete Entgelt aus der **Rechnung** ersichtlich werden.

In einem aktuellen Fall entschied der Bundesfinanzhof, dass **auch Heimbewohner** Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen geltend machen können. Aufwendungen für die Reinigung des Appartements, Hausmeisterarbeiten im Wohn- und Betreuungsbereich oder die Begleitung der Bewohner seien als steuerbegünstigte Aufwendungen zu berücksichtigen. **Voraussetzung:** Der Heimbewohner hat die **Verfügungsgewalt über die Wohnräume** inne.

Mit freundlichen Grüßen

Uwe Martens