

Ausgabe für Heilberufe

September 2009

haben Sie schon einmal in Erwägung gezogen, sich **Mittel von Ihrer Privatärztlichen Verrechnungsstelle** zu beschaffen, und sich gefragt, wie diese einkommensteuerrechtlich behandelt werden? Dann informieren Sie sich im ersten Beitrag dieser Ausgabe. Wissenswertes für Sie als freiberuflich tätiger Arzt bringt auch der **Steuertipp**, in dem Sie erfahren, wann Sie Ihr **Wahlrecht zur Einnahmenüberschussrechnung** ausüben müssen.

In dieser Ausgabe

- Privatärztliche Verrechnungsstelle:**
Wann gilt Zahlung als Betriebseinnahme?1
- Eingang des Feststellungsbescheids:**
Keine Wiedereinsetzung bei Vertreterverschulden.....1
- Kindergeldanspruch:** Bei Vollzeitarbeitsverhältnis ist Promotion keine Berufsausbildung2
- Umsatzsteuer:** Kinesiologie ist keine Heilbehandlung..2
- Durchlaufende Posten:**
Freiberufler müssen Gelder trennen2
- Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung:**
Steuervergünstigungen für Bürger und Unternehmen...3
- Haushaltsnahe Dienstleistungen:**
Keine Steuerermäßigung bei Barzahlung.....3
- Versicherungsbeiträge:** Keine Lohnsteuer-ermäßigung für Beiträge zur Rürup-Rente4
- Vorsteuerabzug:** Dachgeschossausbau als eigenständiges Aufteilungsobjekt4
- Entfernungspauschale:** BFH versagt Entfernungspauschale für Familienheimflüge.....4
- Steuertipp:** EÜR-Wahlrecht bis zur Bestandskraft der Steuerfestsetzung4

Privatärztliche Verrechnungsstelle

Wann gilt Zahlung als Betriebseinnahme?

Leidet auch Ihre Praxis unter den Folgen der Budgetierung im Gesundheitswesen oder drohen Ihnen gar Zahlungsschwierigkeiten? Dann besteht unter Umständen die Möglichkeit, sich **Mittel von Ihrer Privatärztlichen Verrechnungsstelle (PVS)** zu beschaffen. Aber wie wird diese Zahlung einkommensteuerlich behandelt? Mit dieser Rechtsfrage hat sich jüngst der Bundesfinanzhof beschäftigt und seiner Entscheidung folgende Abgrenzungskriterien zugrunde gelegt:

- Schließen Sie mit der PVS einen Vertrag ab, der Angaben zu Darlehenshöhe, Tilgung, dessen Verzinsung und Sicherheitengestellung enthält, dann liegt ein Darlehen vor, das nicht als Betriebseinnahme zu erfassen ist.
- Wird jedoch eine Zahlung ohne konkrete davon ausgehen, dass es sich um Honorarvorschüsse handelt, die mit Auszahlung als Betriebseinnahme zu erfassen sind.

Hinweis: Privatärztliche Honorare, die ein Arzt durch die PVS einziehen lässt, sind ihm bereits mit Eingang bei der PVS zugeflossen.

Eingang des Feststellungsbescheids

Keine Wiedereinsetzung bei Vertreterverschulden

Üben Sie Ihre ärztliche Tätigkeit zusammen mit weiteren Medizinern aus? Dann sind Sie und Ihre Kollegen verpflichtet, eine Erklärung über die gesonderte und einheitliche Feststellung des Gewinns aus Ihrer Praxis beim Finanzamt einzureichen. Haben Sie oder das Amt einen Ihrer Kollegen zum Empfangsbevollmächtigten des Feststellungsbescheids bestimmt, fragen Sie sich sicher, welche Auswirkungen hieraus für Sie resultieren können.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat jüngst bestätigt, dass **Feststellungsbescheide**, die **an einen gemeinsamen Empfangsbevollmächtigten** ergehen, **mit Wirkung für und gegen alle Feststellungsbeteiligten gelten**. Die Empfangsbevollmächtigung gilt auch für zukünftige Feststellungen und endet erst mit Eingang des Widerrufs beim Finanzamt. Hat Ihr Kollege Sie nicht oder erst nach Ablauf der einmonatigen Einspruchsfrist über den Eingang informiert, kann laut BFH trotzdem **keine nachträgliche Wiedereinsetzung** in den vorherigen Stand mehr gewährt werden. Das bedeutet, dass ein etwaiger Einspruch Ihrerseits als verfristet gilt und unzulässig ist.

Hinweis: Bei einem Vertretungsverhältnis wie der Empfangsbevollmächtigung gilt der Grundsatz „das Verschulden des Bevollmächtigten ist dem Vertreter zuzurechnen“.

Kindergeldanspruch

Bei Vollzeitarbeitsverhältnis ist Promotion keine Berufsausbildung

Hat Ihr Kind erfolgreich sein Medizinstudium absolviert und strebt nun eine Promotion an? Dann kann Ihnen unter Umständen Kindergeld zustehen. Voraussetzung ist, dass Ihr Kind das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet hat, seine Einkünfte und Bezüge 7.680 € im Jahr nicht übersteigen und es sich in Berufsausbildung befindet.

Mit der Frage, ob sich ein Arzt, der nach abgeschlossenem Medizinstudium promovieren möchte, noch in Berufsausbildung befindet, hat sich das Finanzgericht München beschäftigt. Das Gericht kam zu dem Ergebnis, dass die **ernsthafte Vorbereitung auf die Promotion zur Berufsausbildung** gehört, **solange kein Vollzeitarbeitsverhältnis besteht**. Tritt ein Mediziner vor Abschluss der Doktorarbeit jedoch eine Stelle als Assistenzarzt an und findet sich im Anstellungsvertrag keine spezielle Vereinbarung bezüglich der Promotion, sei davon auszugehen, dass er sich - trotz weiterer Vorbereitungshandlungen - nicht mehr in Berufsausbildung befindet. Dann steht ihm ab Antritt der Assistenzarztstelle kein Kindergeld mehr zu.

Hinweis: Kosten für den Erwerb der Promotion werden als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben eines Arztes berücksichtigt, wenn sie durch den Beruf veranlasst sind.

Umsatzsteuer

Kinesiologie ist keine Heilbehandlung

Heilbehandlungen, die Sie als Arzt oder Heilpraktiker ausführen, unterliegen nicht der Umsatzsteuer. Bei der **Kinesiologie** für Therapiezwecke wird laut Finanzgericht Münster (FG) allerdings **keine umsatzsteuerfreie Heilbehandlung** ausgeführt, weil ihr die spezifische Prägung einer heilberuflichen Tätigkeit fehlt. Das Berufsbild des Kinesiologen, so das Gericht, ist bisher nicht hinreichend gefestigt; auch ist die Kinesiologie keine wissenschaftlich anerkannte Heilmethode, weil ihre Wirksamkeit noch nicht geklärt ist. Das FG ist mit seiner rechtskräftigen Entscheidung damit zu einem anderen Ergebnis gekommen als das Verwaltungsgericht Koblenz, das die Ausübung der Kinesiologie als Heilbehandlung im Sinne des Heilpraktikergesetzes angesehen hatte.

Durchlaufende Posten

Freiberufler müssen Gelder trennen

Durchlaufende Posten gibt es nur bei der Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung (auch „4/3-Rechnung“ genannt). Denn bei einer Bilanzierung wird die Gewinnneutralität durch den Ansatz gleich hoher Wertzu- und Wertabgänge sichergestellt. Bei der 4/3-Rechnung, der sich - neben Kleingewerbebetreibenden - insbesondere Freiberufler bedienen, soll die besondere Berücksichtigung der durchlaufenden Posten dafür sorgen, dass es im Jahr des Zuflusses nicht zu gewinnerhöhenden Betriebseinnahmen kommt, die erst bei Weiterleitung nach dem Jahreswechsel zu entsprechend hohen Betriebsausgaben führen. Sie werden deshalb überhaupt nicht berücksichtigt.

Nach dem Einkommensteuergesetz scheiden Betriebseinnahmen und -ausgaben, die im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt werden, bei der 4/3-Rechnung aus. Solche durchlaufenden Posten können beispielsweise Ausgaben eines Steuerberaters für die von seinen Mandanten geschuldeten Gerichtskosten, Zeugen- und Sachverständigengebühren oder die Zahlungen seiner Mandanten an ihn zur Bestreitung bzw. zum Ausgleich der Ausgaben sein. Voraussetzung ist jedoch, dass die Zahlungen zum Zeitpunkt der Vereinnahmung/Verausgabung dem Grund und der Höhe nach feststehen.

Beispiel: Ein Mandant zahlt im Dezember 2009 Gerichtskosten auf das Konto seines Anwalts. Diese überweist der Freiberufler im Januar 2010 an die Gerichtskasse. Zu- und Abfluss haben bei ihm keinen Einfluss auf den steuerpflichtigen Gewinn. Die **Voraussetzungen**, diese Zahlungen als **durchlaufende Posten** zu berücksichtigen, sind jedoch **nicht erfüllt**, wenn

- der Anwalt die eingehenden Gelder nicht auf ein separates Anderkonto verbucht,
- fremde und eigene Gelder auf seinem Girokonto vermischt sowie
- auch sonst keine Unterlagen vorliegen, die eine eindeutige Trennung von eigenen und fremden Geldern zulassen.

Dann sind die Geldeingänge zunächst einmal als Betriebseinnahmen zu werten.

Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung

Steuervergünstigungen für Bürger und Unternehmen

Mit Zustimmung des Bundesrats hat der Bundestag das „Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung“ beschlossen. Neben der vom Bundesverfassungsgericht verlangten stärkeren steuerlichen Berücksichtigung der Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung hat der Gesetzgeber auch Erleichterungen bei der Unternehmensbesteuerung vorgenommen. In Kraft treten soll das Gesetz zum 01.01.2010. Es bringt folgende wichtige Änderungen mit sich: auch bei Überschreitung des Höchstbetrags voll abziehbar.

- **Einkommengrenzen werden an den Grundfreibetrag angepasst:** Die Schädlichkeitsgrenze für Einkünfte und Bezüge wird bei volljährigen Kindern und Unterhaltsempfängern von derzeit 7.680 € ab 2010 auf 8.004 € angehoben.
- **Die Freigrenze bei der Zinsschranke** wird auf 3 Mio. € **erhöht**. Die Erhöhung gilt erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 25.05.2007 beginnen, und letztmals für Wirtschaftsjahre, die vor dem 01.01.2010 enden.
- **Verlustabzug bei Körperschaften:** Das Gesetz enthält eine auf zwei Jahre befristete **Sanierungsklausel für Unternehmen**. Bei der Übernahme eines anderen Unternehmens können dessen Verlustvorträge steuerlich genutzt werden. Allerdings muss der **Erwerb darauf gerichtet** sein, die **Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung zu verhindern** und zugleich die **wesentlichen Betriebsstrukturen zu erhalten**. Erforderlich hierfür ist die Erhaltung der Arbeitsplätze, der Abschluss einer Betriebsvereinbarung über Arbeitsplätze oder die Zuführung von wesentlichem Betriebsvermögen durch Einlagen bzw. Erlass von Verbindlichkeiten. Dabei ist es ausreichend, eines dieser Merkmale zu erfüllen. Die Regelung findet für Beteiligungserwerbe zwischen 01.01.2008 und 31.12.2009 Anwendung.
- Befristete **Ausweitung der Ist-Besteuerung bei der Umsatzsteuer:** Die Umsatzgrenze für die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten wird mit Wirkung ab 01.07.2009 bundeseinheitlich für alle Unternehmen auf 500.000 € erhöht. Sie gilt jedoch nur befristet bis zum 31.12.2011.

Haushaltsnahe Dienstleistungen

Keine Steuerermäßigung bei Barzahlung

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat bestätigt, dass eine **Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen** (20 % der Aufwendungen, höchstens 4.000 € im Jahr) **ausgeschlossen** ist, wenn Sie die Rechnung bar **ohne bankmäßige Dokumentation** des Zahlungsvorgangs begleichen. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen diese Regelung sieht der BFH nicht. Die Vorschrift trage der Erfahrung Rechnung, dass Barzahlungen ein Indiz für Schwarzarbeit im Privathaushalt sein können. Die Ungleichbehandlung unbarer und barer Zahlungsvorgänge rechtfertige daher das Ziel des Gesetzgebers, die Schwarzarbeit zu bekämpfen. Für die **Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen** (20 % der Aufwendungen, höchstens 1.200 € im Jahr) gilt Entsprechendes.

Hinweis: Obwohl seit dem Veranlagungszeitraum 2008 Bankbelege nicht mehr mit der Einkommensteuererklärung vorgelegt werden müssen, hat die BFH-Entscheidung Gültigkeit. Fordert das Finanzamt stichprobenartig Belege an, müssen Sie nach wie vor in der Lage sein, entsprechende Dokumentationen vorzulegen.

Versicherungsbeiträge

Keine Lohnsteuerermäßigung für Beiträge zur Rürup-Rente

Seit 2005 können Sie bei Ihrer Einkommensteuererklärung Beiträge zur privaten Rürup-Rente als Sonderausgaben geltend machen. Die späteren Rentenleistungen unterliegen dann in voller Höhe der nachgelagerten Besteuerung. Das Finanzgericht Münster (FG) hat entschieden, dass **für Beiträge zur Rürup-Rente kein Freibetrag auf der Lohnsteuerkarte** eingetragen werden kann. Erst nach Ablauf des Kalenderjahres können Sie diese bei der Einkommensteuererklärung geltend machen.

Sind Sie **selbständig** und zahlen Einkommensteuervorauszahlungen, können die Beiträge hingegen **bereits bei der Berechnung der Einkommensteuervorauszahlungen berücksichtigt** werden. Das FG sah diese Ungleichbehandlung als gerechtfertigt an. Es bleibt jedoch abzuwarten, ob der Bundesfinanzhof dies ebenso beurteilt.

Vorsteuerabzug

Dachgeschossausbau als eigenständiges Aufteilungsobjekt

Ein Vorsteuerabzug ist für Leistungen, die Sie zur Ausführung steuerfreier Umsätze verwenden, grundsätzlich ausgeschlossen. Wenn Sie beispielsweise eine **Praxis mit angeschlossenem Labor** betreiben, erzielen Sie in der Regel sowohl steuerfreie als auch steuerpflichtige Umsätze. Dann ist derjenige Teil der Vorsteuerbeträge nicht abziehbar, der den zum Ausschluss führenden Umsätzen wirtschaftlich zugehört. Im Zweifelsfall müssen Sie die Beträge durch sachgerechte Schätzung ermitteln. Bei **Herstellungskosten und anschaffungsnahe Aufwand** müssen Sie nach Auffassung der Finanzverwaltung für den **Vorsteuerabzug auf die Verwendung des gesamten Gebäudes abstellen**. Für den Vorsteuerabzug aus **Erhaltungsaufwendungen** hingegen ist die **Nutzung des entsprechenden Gebäudeteils** maßgeblich.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich mit den Vorsteuerbeträgen beim Dachgeschossausbau an einem bestehenden Gebäude befasst. Das Haus diene einer Zahnarztpraxis mit angeschlossenem zahntechnischen Labor sowohl vorsteuerabzugsberechtigten als auch vorsteuerschädlichen Umsätzen. Der BFH entschied, dass die **Ausbauflächen** des Dachgeschosses für die Aufteilung **nur dann als eigenständiges Objekt** angesehen werden, **wenn sie auch eigenständig genutzt** werden können. Erfolgt die Verwendung der neuen demgegenüber nur im Zusammenhang mit den alten Flächen, kommt es für die Vorsteueraufteilung auf die Verwendung des gesamten Gebäudes (Verwendungsabsicht) an.

Entfernungspauschale

BFH versagt Entfernungspauschale für Familienheimflüge

Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte können Sie im Wege der Entfernungspauschale steuermindernd berücksichtigen. Allerdings können **mit dem Flugzeug zurückgelegte Strecken nicht über die Entfernungspauschale abgesetzt** werden. In einem aktuellen Urteil bestätigte der Bundesfinanzhof die gesetzliche Regelung ohne verfassungsrechtliche Bedenken. Mit dem **Abzug der tatsächlichen Flugkosten** wahre der Gesetzgeber das objektive Nettoprinzip und trüge folgerichtig dem Gebot der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit Rechnung. Aufwendungen für Familienheimflüge können Sie somit nur mit den tatsächlichen Kosten **als Werbungskosten** berücksichtigen. Diese Entscheidung ist nach Wiedereinführung der Regelungen zur Entfernungspauschale in der bis 2006 geltenden Fassung auch für die derzeitige Rechtslage von Bedeutung.

Steuertipp

EÜR-Wahlrecht bis zur Bestandskraft der Steuerfestsetzung

Als freiberuflich tätiger Arzt sind Sie in der Regel nicht verpflichtet, Bücher zu führen. Wenn Sie nicht von der vereinfachten Möglichkeit der Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben (Einnahmenüberschussrechnung, EÜR) Gebrauch machen, haben Sie die Möglichkeit, Ihren Gewinn aufgrund freiwillig geführter Bücher und Bilanzen zu ermitteln. Die Finanzverwaltung vertrat bislang die Auffassung, dass das Recht zur Wahl der EÜR nur zu Beginn eines Gewinnermittlungszeitraums ausgeübt werden kann. Der Bundesfinanzhof hat dagegen - und abweichend von seiner bisherigen Rechtsprechung - entschieden, dass Sie das **Wahlrecht** nicht bereits bei Einrichtung der Buchführung oder Aufstellung der Eröffnungsbilanz ausüben müssen, sondern **bis zur Bestandskraft der Steuerfestsetzung** haben. Es entfällt erst mit Erstellung des Abschlusses.

Mit freundlichen Grüßen

Uwe Martens