

## Ausgabe für Heilberufe

Oktober 2009

welche Leistungen eines Arztes oder Zahnarztes sind umsatzsteuerpflichtig und welche bleiben steuerfrei? Auf Seite 3 finden Sie eine umfassende **Auflistung heilberuflicher Leistungen mit ihrer umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung**. Häufig übertragen Eltern ihr Vermögen im Rahmen von **Vermögensübergabeverträgen** auf ihre Kinder. Lesen Sie im **Steuertipp**, was Sie dabei beachten müssen, insbesondere wenn Pflegeverpflichtungen als Gegenleistung vereinbart werden.

### In dieser Ausgabe

|                                     |  |   |
|-------------------------------------|--|---|
| <input checked="" type="checkbox"/> | <b>Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz:</b><br>Steuerhinterziehung soll durch Sanktionen eingedämmt werden ..... | 1 |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <b>Einkommensteuer:</b><br>Poolvergütung ist kein steuerfreies Trinkgeld.....                                      | 2 |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <b>Investitionsabzugsbetrag:</b><br>Wahlrecht ist unbefristet .....  | 2 |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <b>Umsatzsteuer:</b><br>Steuerbefreiung von Arztleistungen neu geregelt.....                                       | 2 |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <b>Doppelbesteuerung:</b><br>Fiskus darf Nachlass zweimal erfassen .....   | 3 |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <b>Verträge mit nahen Angehörigen:</b><br>Arbeitsverhältnisse mit Angehörigen.....                                 | 4 |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <b>Steuertipp:</b> Pflegeverpflichtung<br>im Vermögensübergabevertrag regeln .....                                 | 4 |
| <input checked="" type="checkbox"/> |  |   |

## Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz

Steuerhinterziehung soll durch Sanktionen eingedämmt werden

Mit Zustimmung des Bundesrats hat der Bundestag am 30.07.2009 das Gesetz zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung beschlossen. Die Gesetzesänderung zielt darauf ab, Bürgern und Unternehmen, die Geschäftsbeziehungen zu sogenannten Steueroasen unterhalten, erhöhte Mitwirkungspflichten aufzuerlegen, wenn diese Staaten keine steuerrelevanten Informationen an die deutschen Finanzbehörden herausgeben. Verstöße werden mit unterschiedlichen Sanktionen bestraft:

- 1. Sanktionen allgemeiner Art:** Verfügt ein Steuerbürger über Kontakte zu einem in einer Steueroase gelegenen Finanzinstitut, kann die deutsche Finanzbehörde die Abgabe einer eidesstattlichen Versicherung in Bezug auf Richtigkeit und Vollständigkeit seiner Angaben verlangen. Eine Falschaussage wird mit einer Geld- oder gar einer Freiheitsstrafe von bis zu drei Jahren geahndet. Wird die eidesstattliche Versicherung verweigert, können die Besteuerungsgrundlagen geschätzt werden. Bei Verletzung der erhöhten Mitwirkungspflichten kann das Finanzamt die Aufbewahrung von Aufzeichnungen und Unterlagen anordnen.
- 2. Erweiterte Kontrollmöglichkeiten:** Beträgt die Summe der positiven Überschusseinkünfte in einem Kalenderjahr mehr als 500.000 €, ist eine Außenprüfung ohne weitere Begründung möglich. Zudem wurde für die Unterlagen über die zugrundeliegenden Einnahmen und Werbungskosten eine Aufbewahrungspflicht von sechs Jahren eingeführt. Ein Verstoß gegen diese Pflicht kann mit einem Verzögerungsgeld bestraft werden. Wird den erhöhten Mitwirkungspflichten nicht nachgekommen, kann die Finanzbehörde ebenfalls eine Außenprüfung anordnen. Außer der Barmittelkontrolle werden die Zollkontrollen auf Verdachtsmomente von

Steuerhinterziehung und Betrug zu Lasten der Sozialleistungsträger ausgedehnt.

3. **Ausgabenkürzungen:** Der Abzug von Betriebsausgaben und Werbungskosten von Zahlungen an Personen/-vereinigungen mit Sitz oder Geschäftsleitung in einem Staat, der nicht zum Auskunftsaustausch bereit ist, kann von der Erfüllung besonderer Nachweis- und Mitwirkungspflichten abhängig gemacht werden.
4. **Kapitaleinnahmen:** Die Finanzbehörde kann bevollmächtigt werden, im Namen eines Steuerbürgers Auskunftsansprüche gegenüber den von der Finanzbehörde benannten Kreditinstituten außergerichtlich und gerichtlich geltend zu machen. Die Anwendung der Abgeltungsteuer bzw. des Teileinkünfteverfahrens kann hiervon abhängig gemacht werden. Etwaige Steuerbefreiungen von Dividenden, die unmittelbar oder mittelbar aus Steueroasen zufließen, können an erweiterte Mitwirkungs- und Nachweispflichten gebunden werden. Dies gilt allerdings nicht für Gewinne aus der Veräußerung von Kapitalanteilen - auch wenn die hinter der Beteiligung stehende Gesellschaft in einer Steueroase sitzt.

Über die Frage, ob und inwieweit Sie von den gesetzlichen Änderungen betroffen sind, wird Sie Ihr steuerlicher Berater ausführlich informieren.

## Einkommensteuer

Poolvergütung ist kein steuerfreies Trinkgeld

Beziehen Sie als angestellter Krankenhausarzt **Vergütungen aus dem Chefarztpool**, dann fragen Sie sich sicherlich, wie diese einkommensteuerlich zu behandeln sind.

Mit diesem Problem hat sich das Finanzgericht Baden-Württemberg kürzlich beschäftigt. Die Richter kamen zu dem Ergebnis, dass trotz fehlender Vereinbarungen und (arbeitsrechtlicher) Beziehungen zwischen Chefarzt und Oberarzt einkommensteuerpflichtiger Arbeitslohn vorliegt. Die Vergütung sei **kein steuerfreies Trinkgeld**, denn unter Trinkgeld verstehe man **eine dem dienstleistenden Arbeitnehmer vom Kunden oder Gast gewährte zusätzliche Vergütung**. Zwischen Chefarzt und Oberarzt besteht aber kein Rechtsverhältnis, das durch ein gast- oder kundenähnliches Dienstleistungs- und Hauptvertragsverhältnis zu charakterisieren wäre und zu dessen Erfüllung sich das Krankenhaus des Oberarztes bedient hätte. Zudem hat der Chefarzt nicht freiwillig, sondern aufgrund gesetzlicher Verpflichtung gehandelt.

## Investitionsabzugsbetrag

Wahlrecht ist unbefristet

Erfreulicherweise hat das Finanzgericht München (FG) entschieden, dass das **Wahlrecht zur Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrags** unbefristet ist und daher - innerhalb des dreijährigen Investitionszeitraums - bis zur Bestandskraft des jeweiligen Steuerbescheids ausgeübt werden kann.

Im Streitfall hatte ein freiberuflich tätiger Rechtsanwalt den Investitionsabzugsbetrag als Betriebsausgabenabzug zwar nachträglich, aber noch **vor Ablauf der Investitionsfrist von drei Jahren** gegenüber dem Finanzamt geltend gemacht. Im Hinblick auf den erforderlichen Finanzierungszusammenhang erfolgte dies grundsätzlich rechtzeitig für die zu diesem Zeitpunkt noch nicht getätigte, aber noch mögliche Investition. Er hatte seine **Investitionsabsicht** mit einem Schreiben auch **hinreichend konkretisiert** und ergänzend - ebenfalls noch rechtzeitig - die bereits mit seiner Einkommensteuererklärung abgegebene Einnahmenüberschussrechnung durch eine berichtigte Fassung ersetzt. Damit hatte er nach Auffassung des FG auch seine Investitionsabsicht fristgerecht, das heißt noch innerhalb des maßgeblichen Investitionszeitraums dokumentiert.

**Hinweis:** Die Finanzverwaltung sieht dies deutlich strenger. Sie verlangt in derartigen Fällen, dass Sie anhand geeigneter Unterlagen oder Erläuterungen (z.B. angeforderte Prospekte oder Informationen) glaubhaft machen, dass bereits in dem Wirtschaftsjahr, für das der Investitionsabzugsbetrag geltend gemacht wird, eine Investitionsabsicht bestanden hat.

Sie sollten daher, wenn Ihr Finanzamt den nachträglich geltend gemachten Investitionsabzugsbetrag nicht anerkennt, Einspruch einlegen und Ruhen des Verfahrens beantragen, da beim Bundesfinanzhof ein Revisionsverfahren anhängig ist.

## Umsatzsteuer

### Steuerbefreiung von Arztleistungen neu geregelt

Als Arzt oder Zahnarzt erbringen Sie - unabhängig von der Rechtsform Ihres Unternehmens - in der Regel von der Umsatzsteuer befreite Leistungen. Allerdings sind längst nicht alle Ihre Leistungen automatisch steuerbefreit. Das Bundesministerium der Finanzen hat jüngst im Hinblick auf die ab dem 01.01.2009 geltende **gesetzliche Neuregelung der Steuerbefreiung von Arztleistungen** ein **umfangreiches Einführungsschreiben** veröffentlicht. Die nachfolgende Liste soll Ihnen einen Überblick über die Anweisungen verschaffen.

1. **Allgemeines** zur Steuerbefreiung: Eine Leistung ist nur dann steuerfrei, wenn es sich dabei um eine heilberufliche Behandlung handelt, bei der ein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht. Hierunter fallen Tätigkeiten wie Vorbeugung, Diagnose, Behandlung und Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen. Unbeachtlich ist, um welche konkrete heilberufliche Leistung es geht (Untersuchung, Attest, Gutachten usw.), für wen diese erbracht wird (Patient, Gericht, Sozialversicherung oder andere) und wer sie erbringt.
2. Keine Heilbehandlungen, sondern **steuerpflichtig** sind insbesondere folgende von Human- oder Zahnmedizinern erbrachte Leistungen:
  - schriftstellerische oder wissenschaftliche Tätigkeiten,
  - Vortrags- und Lehrtätigkeiten,
  - die Lieferung von Hilfsmitteln wie Kontaktlinsen oder Schuheinlagen,
  - die entgeltliche Nutzungsüberlassung medizinischer Großgeräte,
  - die Erstellung von Alkoholgutachten, Zeugnissen oder Gutachten über Sehvermögen, Berufstauglichkeit oder in Versicherungsangelegenheiten, Einstellungsuntersuchungen

und andere mehr,

- kosmetische oder ästhetisch-plastische Leistungen ohne therapeutisches Ziel,
  - Supervisionsleistungen und
  - die Durchführung einer zweiten oder weiteren Leichenschau sowie das Ausstellen der Todesbescheinigung.
3. Unter der **Tätigkeit als Arzt** versteht man die Ausübung der Heilkunde beim Menschen unter der Berufsbezeichnung Arzt oder Ärztin. Dazu gehören unter anderem Maßnahmen zur Feststellung, Heilung oder Linderung von Krankheiten, Leiden oder Körperschäden sowie zu deren Vorbeugung. Auch Leistungen zum Schwangerschaftsabbruch oder zur Empfängnisverhütung fallen hierunter und sind umsatzsteuerbefreit.
4. Als **zahnärztliche Tätigkeit** sieht man die Ausübung der Zahnheilkunde unter der Berufsbezeichnung Zahnarzt oder Zahnärztin an. Sie umfasst die Feststellung und Behandlung von Zahn-, Mund- und Kieferkrankheiten. Jedoch unterliegen Leistungen wie die Wieder-/ Herstellung von Zahnprothesen und anderen Waren der Zahnprothetik sowie von kieferorthopädischen Apparaten und Vorrichtungen der Umsatzsteuer, auch wenn sie in der Praxis eines Zahnarztes erbracht werden.
5. **Praxis- und Apparategemeinschaften** (sind nicht zu verwechseln mit Gemeinschaftspraxen): Ärztliche Leistungen, die von einer Gemeinschaft an ihre Mitglieder erbracht werden, sind grundsätzlich umsatzsteuerbefreit. Jedoch müssen alle Mitglieder dem Arztberuf nachgehen, muss die Leistung unmittelbar dem heilberuflichen Zweck dienen und darf die Gemeinschaft von ihren Mitgliedern lediglich die genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten fordern. Leistungen solcher Gemeinschaften sind beispielsweise die Zurverfügungstellung von medizinischen Einrichtungen, Apparaten und Geräten, Laboruntersuchungen sowie sonstige medizinisch-technische Leistungen. Nicht begünstigt sind unter anderem die Rechtsberatung, Buchführung und die Tätigkeit einer ärztlichen Verrechnungsstelle.

Für weitere Auskünfte zu Ihrer speziellen Fallgestaltung steht Ihnen Ihr steuerlicher Berater gerne zur Verfügung.

## Doppelbesteuerung

Fiskus darf Nachlass zweimal erfassen

Gehören zu einem Nachlass Wertpapiere, auf die bis zum Todeszeitpunkt des Erblassers noch nicht fällige Zinsansprüche entfallen, so fließen den Erben später steuerpflichtige Kapitaleinkünfte zu, die ab 2009 der Abgeltungsteuer unterliegen. Die latente Einkommensteuerbelastung, die auf diese Zinsansprüche entfällt, muss das Finanzamt nicht als Nachlassverbindlichkeit bei der Berechnung der Erbschaftsteuer abziehen. Dies verstößt nach Auffassung des Finanzgerichts München weder gegen grundlegende Besteuerungsprinzipien noch gegen Verfassungsrecht.

Gehen Wertpapiere oder Sparbücher auf die Nachkommen über, werden diesen sämtliche nach dem Ableben zugeflossenen Zinsen, Dividenden und realisierten Kursgewinne zugeordnet. Eine **rechnerische Aufteilung auf die Zeit bis zum und ab dem Erbfall ist nicht möglich**, denn bei der Erbschaftsteuer gilt ein strenges Stichtagsprinzip für die

Wertermittlung: **Nach dem Todeszeitpunkt des Erblassers eintretende Ereignisse** bleiben **unberücksichtigt**.

Insoweit bestehen unterschiedliche Regeln für Einkommen- und Erbschaftsteuer. Beispielsweise muss der Erbe die kompletten Zinsen als Kapitaleinnahmen versteuern, selbst wenn der Tod einen Tag vor dem Zinstermin eintritt. Die aufgelaufenen Zinsen gelten als erbschaftsteuerlicher Erwerb. Bei den Erben mindern diese Kapitalerträge in vollem Umfang das Freistellungsvolumen, selbst wenn es der Verstorbene für das entsprechende Jahr weder in Anspruch genommen noch ausgeschöpft hat.

**Hinweis:** Über das Erbschaftsteuerreformgesetz kommt es bei Erbfällen ab 2009 zu einer Abmilderung. Auf Antrag wird die **tarifliche Einkommensteuer ermäßigt**, soweit sie **auf mit Erbschaftsteuer belastete Einkünfte** entfällt. Dies gilt zum Beispiel, wenn das geerbte private Mietgrundstück veräußert und dabei ein steuerpflichtiger Spekulationsgewinn erzielt wird. Der Zweifacheffekt, dass der Verkehrswert des Grundstücks dann der Erbschaftsteuer unterliegt und der Betrag noch einmal über den Veräußerungserlös erfasst wird, schwächt sich dadurch ab.

## Verträge mit nahen Angehörigen

### Arbeitsverhältnisse mit Angehörigen

Beschäftigen auch Sie einen Angehörigen in Ihrer Praxis? Dann schaut das Finanzamt bei der Anerkennung des Arbeitsverhältnisses ganz genau hin. Denn wenn es nicht wie unter fremden Dritten üblich vereinbart ist, wird Ihnen der daraus resultierende Betriebsausgabenabzug verwehrt. Lediglich Ihr Vertragspartner hat dann keine Einkünfte zu versteuern.

Das sächsische Finanzgericht hat sich mit der Frage der **Anerkennung des Angehörigen-arbeitsverhältnisses** zwischen einer Ärztin und ihrem Sohn beschäftigt. Letzterer wohnte unmittelbar neben der Praxis und erbrachte dort Hausmeisterdienste in Teilzeit. Die Richter erkannten das Arbeitsverhältnis an. Sie kamen zu dem Ergebnis, dass das Vertragsverhältnis **nach Inhalt und tatsächlicher Durchführung dem entspricht, was unter fremden Dritten üblich ist**. Es lag ein Arbeitsvertrag vor und die tatsächliche Durchführung des Arbeitsverhältnisses gegen Entgeltzahlung war erfolgt.

**Hinweis:** Bitte achten Sie darauf, einen **schriftlichen Vertrag** mit dem Angehörigen zu schließen, in dem **Arbeitszeit, -beginn und -ende**, die **Art der Tätigkeit** sowie eine **angemessene Vergütung** vereinbart sind. Zudem sollten **Zahlungen** nicht bar, sondern **auf ein Konto** des Verwandten ausgezahlt werden. Eine rückwirkende Vertragsvereinbarung ist schädlich.

## Steuertipp

### Pflegeverpflichtung im Vermögensübergabevertrag regeln

Eltern übertragen ihr Vermögen vielfach schon durch vorweggenommene Erbfolge auf ihre Kinder. Statt eines Entgelts werden häufig **Versorgungsleistungen** vereinbart, die sich einerseits an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, sprich an den Erträgen des übertragenen Vermögens orientieren, andererseits am Versorgungsbedürfnis der Eltern.

Kann das **Kind** die vereinbarten Versorgungsleistungen aus den Erträgen des Vermögens finanzieren, sind die Leistungen unter bestimmten Voraussetzungen insbesondere hinsichtlich der Art des übertragenen Vermögens als **Sonderausgaben** abziehbar. Bei den **Eltern** liegen in gleicher Höhe steuerpflichtige **sonstige Einkünfte** vor.

Dafür sind jedoch häufig **konkrete Vereinbarungen im Vermögensübergabevertrag** erforderlich, z.B. auch für die Übernahme einer Pflegeverpflichtung. Enthält der Vertrag lediglich einen Passus wie „Hege und Pflege“, so stellt dies nur eine Umschreibung von Dienstleistungen dar, die grundsätzlich - mangels unmittelbarer Aufwendungen - keine steuerlich abziehbaren dauernden Lasten sind. Vertraglich vereinbarte persönliche Arbeitsleistungen können daher nicht als dauernde Lasten berücksichtigt werden.

Eine **bei der Vermögensübergabe übernommene Pflegeverpflichtung** kann aber als Sonderausgabe berücksichtigt werden, **wenn bei ihrer Erfüllung Aufwendungen entstehen**. Dies ist jedenfalls dann gegeben, wenn der Verpflichtete die Pflege durch Dritte verrichten lässt und hierfür Aufwendungen trägt.

**Hinweis:** Abziehbare Aufwendungen liegen ebenfalls nicht vor, wenn der Vermögensübernehmer die Kosten für die Unterbringung in einem Pflegeheim trägt, der Übergabevertrag aber nur die Pflege im häuslichen Bereich vorsieht. Es sollten deshalb bereits im Vermögensübergabevertrag diesbezüglich klare Vereinbarungen getroffen werden.

Mit freundlichen Grüßen

Uwe Martens