

Ausgabe für Heilberufe	September 2011
<p>in dieser Ausgabe beleuchten wir, wie standortübergreifende ärztliche Teilgemeinschaftspraxen steuerlich zu behandeln sind. Verfügen Sie über eigene Operationsräume in Ihrer Praxis, die Sie auch Kolleginnen und Kollegen überlassen? Wir schildern Ihnen diesmal, warum für die Überlassung von Operationsräumen vereinnahmte Beträge umsatzsteuerpflichtig sind. Im Steuertipp fassen wir zusammen, welche Steuervorteile die Errichtung einer Stiftung mit sich bringt.</p>	<p>In dieser Ausgabe</p> <ul style="list-style-type: none"> <input checked="" type="checkbox"/> Zusammenschluss: Standortübergreifende ärztliche Teilgemeinschaftspraxen..... 1 <input checked="" type="checkbox"/> Spekulationsverluste: Beschränkter Verlustausgleich verfassungsgemäß 2 <input checked="" type="checkbox"/> Außergewöhnliche Belastungen: Nachweisregeln für Krankheitskosten..... 2 <input checked="" type="checkbox"/> Operationsräume: Mitbenutzung durch Kollegen umsatzsteuerpflichtig 3 <input checked="" type="checkbox"/> Auslandsdividenden: Hohe Nachweishürden für die Steueranrechnung bleiben bestehen 3 <input checked="" type="checkbox"/> Wohnhäuser: Steuerliche Anreize für energetische Sanierungen geplant 4 <input checked="" type="checkbox"/> Steuertipp: Errichten Sie eine Stiftung nur mit „warmer Hand“!..... 4

Zusammenschluss

Standortübergreifende ärztliche Teilgemeinschaftspraxen

Berufsrechtlich ist es grundsätzlich zulässig, dass sich Ärzte - auch beschränkt auf einzelne Leistungen - zu Berufsausübungs-, Organisations- oder **Kooperationsgemeinschaften** und **Praxisverbänden** zusammenschließen. Ärzte können also neben ihrer originären Tätigkeit in ihren Einzel- oder Gemeinschaftspraxen für die Erbringung bestimmter Leistungen standortübergreifende Teilgemeinschaftspraxen betreiben. Der betreffende Arzt ist dann quasi **in zwei Praxen tätig**. Darüber hinaus kann ein Arzt auch mehreren solcher Teilgemeinschaftspraxen angehören.

Die Oberfinanzdirektion Niedersachsen hat zu der Frage Stellung genommen, wie standortübergreifende ärztliche Teilgemeinschaftspraxen ertragsteuerlich zu behandeln sind:

Auch einkommensteuerlich liegen zwei unabhängige, voneinander zu trennende Bereiche vor. Daher ist für die eigene Praxis oder die Praxisgemeinschaft und die Teilpraxisgemeinschaft jeweils eine **gesonderte Gewinnermittlung** vorzunehmen. Sofern Sie Aufwendungen (Fahrt- und Personalkosten etc.) aus der Tätigkeit für die Teilpraxisgemeinschaft haben, die nicht von der Gemeinschaft erstattet werden, sind das **Sonderbetriebsausgaben**. Diese mindern genauso wie „normale“ Betriebsausgaben Ihre persönliche Steuerlast. Auch mit der Teilpraxisgemeinschaft werden Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielt. Daher fällt **keine Gewerbesteuer** an.

Hinweis: Vorsicht ist bei einer Teilpraxisgemeinschaft geboten, wenn nicht alle Mitglieder oder Gesellschafter selbst Mediziner sind. Dann kann nach der „**Abfärbetheorie**“ die gesamte Tätigkeit der Gemeinschaft der Gewerbesteuer unterliegen.

Beispiel: A, B, C und D sind Gesellschafter einer Teilpraxisgemeinschaft, die einen Jahresgewinn von 300.000 € erzielt. Abgesehen von D sind alle Beteiligten approbierte Ärzte. Da D kein Berufsträger ist, gilt die gesamte Tätigkeit der Gesellschaft als gewerbliche Betätigung. Somit fällt zusätzlich zur Einkommensteuer auch Gewerbesteuer an.

Spekulationsverluste

Beschränkter Verlustausgleich verfassungsgemäß

Nicht immer gelingt der **Verkauf eines Mietshauses** mit Gewinn. Wenn Sie beispielsweise in diesem Jahr ein **Verlustgeschäft** machen, können Sie das realisierte Minus nur begrenzt mit anderen Spekulationsgewinnen ausgleichen. Der Verlustausgleich ist im laufenden Jahr 2011, im Jahr 2010 oder in der Zukunft bis zur vollständigen Verrechnung möglich. Ein „vertikaler Verlustausgleich“ zwischen privaten Veräußerungsverlusten und positiven Einkünften aus anderen Einkunftsarten - etwa aus selbständiger Arbeit oder aus Kapitalvermögen - ist dagegen laut Gesetz ausdrücklich verboten. Diese Beschränkung des Verlustausgleichs ist verfassungsgemäß und liegt an den besonderen, generell für Spekulationsgeschäfte geltenden Regelungen.

Manche Steuerzahler möchten vielleicht aufgrund ihres Alters oder einer Erkrankung künftig keine Immobiliengeschäfte mehr abwickeln. Sie werden deshalb voraussichtlich nicht mehr in den Genuss der Verrechnung des Verlusts mit Spekulationsgewinnen kommen. Leider wird auch bei ihnen keine Ausnahme gemacht. Wie das Finanzgericht Münster bestätigt, braucht der Gesetzgeber keine differenzierenden Regelungen zu treffen, nach denen besondere Umstände steuerlich berücksichtigt werden. Denn die eingeschränkte Verrechnungsmöglichkeit hat ihren Grund in der Abwicklung von Verkäufen innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist. Spätere Verkäufe, bei denen **Wertsteigerungen** realisiert werden, sollen grundsätzlich **steuerfrei** sein. Diese Regelung eröffnet dem Steuerzahler die Möglichkeit, durch die Wahl des Verkaufszeitpunkts gezielt über seine Steuerbelastung zu entscheiden.

Außerdem steht der Eintritt in das Rentenalter der Erzielung von privaten Veräußerungsgewinnen nicht entgegen, zumal Spekulationsgewinne auch innerhalb kürzester Zeiten erzielt werden können und deshalb keine lange Lebensspanne voraussetzen. Der Entschluss, solche Geschäfte nicht mehr vorzunehmen, ist folglich keine zwangsläufige Folge von Alter oder Krankheit, sondern beruht auf einer **freien Willensentscheidung**. Die Situation älterer Menschen unterscheidet sich damit nicht wesentlich von Fällen, in denen ein junger und gesunder Mensch keine Grundstücke mehr kaufen möchte oder mangels finanzieller Mittel nicht mehr kaufen kann. Die begrenzte Verrechnung gilt für alle Fallgruppen gleichermaßen und würde unterlaufen, wenn auf die unverbindlichen Planungen eines Steuerzahlers abgestellt würde.

Hinweis: Ist eine Verrechnung eines Verlusts mit den anderen im selben Jahr erzielten Einkünften nicht möglich, stellt das Finanzamt das Minus als verbleibenden Verlustvortrag gesondert per Bescheid fest.

Außergewöhnliche Belastungen

Nachweisregeln für Krankheitskosten

Krankheitskosten können steuermindernd als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden. Der Bundesfinanzhof hatte seit Ende 2010 durch mehrere Urteile **erleichterte Voraussetzungen** für den Nachweis einer Krankheit und der medizinischen Indikation der Behandlung zugelassen. Der Gesetzgeber will diese steuerzahlerfreundliche Rechtsprechung im Rahmen des Steuervereinfachungsgesetzes 2011 allerdings wieder aushebeln. Dazu sollen die schon bisher geltenden **strengen Verwaltungsregeln** zum Nachweis von Krankheitskosten gesetzlich normiert werden. Das bedeutet: Verordnungen oder Bescheinigungen müssen jeweils **vor Beginn** einer Heilmaßnahme oder dem Kauf eines medizinischen Hilfsmittels ausgestellt werden.

Für **Arznei-, Heil- und Hilfsmittel** genügt die Verordnung eines Arztes oder Heilpraktikers. Bei **besonderen Maßnahmen** brauchen Ihre Patienten dagegen ein amtsärztliches Gutachten oder eine ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung für

- **Bade-, Heil- oder Vorsorgekuren**, wobei auch die Gefahr der dadurch abzuwendenden Krankheit und die voraussichtliche Kurdauer zu bescheinigen sind,
- eine **Klimakur** mit dem medizinisch angezeigten Kurort,
- eine **psychotherapeutische Behandlung** sowie deren Fortführung nach Ablauf der Bezuschussung durch die Krankenversicherung,
- eine medizinisch erforderliche auswärtige Unterbringung eines an **Legasthenie** oder einer anderen Behinderung leidenden Kindes,
- die Notwendigkeit der **Betreuung durch eine Begleitperson**, sofern sich diese nicht bereits aus dem Behindertenausweis ergibt,
- **medizinische Hilfsmittel**, die Gebrauchsgegenstände des täglichen Lebens sind, und
- wissenschaftlich **nicht anerkannte Behandlungsmethoden** wie Frisch- und Trockenzellenbehandlungen oder Eigenbluttherapie.

Wer Kranke besucht, braucht eine Bescheinigung des behandelnden Krankenhausarztes für **Besuchsfahrten** zu einem länger im Krankenhaus liegenden Ehegatten oder Kind. Darin ist zu bestätigen, dass der Besuch entscheidend zur Heilung oder Linderung beitragen kann.

Hinweis: Dem Entwurf des Steuervereinfachungsgesetzes 2011, der das Vorhaben enthält, fehlt noch die Zustimmung des Bundesrats.

Operationsräume

Mitbenutzung durch Kollegen umsatzsteuerpflichtig

Ärztliche und zahnärztliche Heilbehandlungen sind von der Umsatzsteuer befreit. **Ausnahmen** gelten beispielsweise für medizinisch nichtindizierte Schönheitsoperationen oder bestimmte **gutachterliche Leistungen** (z.B. medizinisch-psychologische Gutachten über die Fahrtauglichkeit, Gutachten im Rahmen von Strafverfahren oder Gutachten über den Gesundheitszustand im Rahmen von Versicherungsabschlüssen).

Wann auch die Überlassung von Operationsräumen umsatzsteuerpflichtig ist, hat kürzlich das Finanzgericht Rheinland-Pfalz (FG) überprüft. Im Streitfall hatte eine freiberuflich tätige Anästhesistin eigene Operationsräume in ihrer Praxis. Für ambulante Operationen, an denen sie selbst als Anästhesistin mitwirkte, überließ sie diese Räume Kollegen und stellte die notwendige Ausstattung zur Verfügung. Aufgrund einer mündlichen Vereinbarung zahlten die Operateure ihrer Kollegin ein **Entgelt für die Überlassung** der Operationsräume einschließlich der Ausstattung. Im Rahmen einer Betriebsprüfung kam das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass die für die Operationsräume vereinnahmten Beträge umsatzsteuerpflichtig sind. Dagegen wehrte sich die Ärztin - allerdings ohne Erfolg: Das FG hat ihre Klage abgewiesen.

Von der Umsatzsteuer sind **nur** die Leistungen befreit, die zur Ausübung der **Heilkunde** gehören, das heißt jede Maßnahme, die der Feststellung, Heilung oder Linderung von Krankheiten, Leiden oder Körperschäden beim Menschen dient. Dabei muss ein **therapeutisches Ziel im Vordergrund** stehen. Dazu gehört zwar auch die Tätigkeit einer Anästhesistin im Rahmen einer Operation, nicht aber nicht die Überlassung von Räumen und Ausstattung.

Das FG hebt hervor, dass die **Vorschriften über Steuerbefreiungen** nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs **eng auszulegen** sind. Für die Überlassung der Operationsräume kommt daher keine Umsatzsteuerbefreiung in Betracht.

Hinweis: Ausschlaggebend für die Entscheidung war, dass die Anästhesistin eine Einzelperson ist. Wenn eine **Praxisgemeinschaft** einzelnen Ärzten Einrichtungen überlässt, gilt grundsätzlich eine Steuerbefreiung.

Beispiel: Die Ärzte A, B und C betreiben eine Praxisgemeinschaft. Daneben ist A noch alleine freiberuflich als Arzt tätig (z.B. Sportmediziner oder TCM). Diese Leistungen rechnet er gesondert ab. Für die Nutzung der Einrichtungen der Praxis zahlt er ein Entgelt. Dieses Entgelt unterliegt nicht der Umsatzsteuer.

Auslandsdividenden

Hohe Nachweishürden für die Steueranrechnung bleiben bestehen

2007 hatte der Europäische Gerichtshof (EuGH) die Besteuerung von Auslandsdividenden durch den heimischen Fiskus als **Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit** eingestuft. Nach seinem Urteil sollte auch die von ausländischen Unternehmen gezahlte Körperschaftsteuer mit der inländischen Einkommensteuerschuld des Anlegers zu verrechnen sein. Leider haben die Finanzämter den für Aktionäre günstigen Tenor des Urteils anschließend nicht umgesetzt; die Erstattung entfiel mit dem Verweis auf formale Hürden.

Das Finanzgericht Köln (FG) wandte sich daraufhin erneut an den EuGH: Ein Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit sollte so einfach wie möglich beseitigt werden. Das Finanzamt sollte sich kulant zeigen, anstatt formale Hürden aufzustellen. In der Praxis mangelte es zumeist an einer **offiziellen Steuerbescheinigung** der ausländischen AG über die Höhe der in den einzelnen Dividenden enthaltenen Körperschaftsteuer.

Allerdings können Sie als Besitzer von Auslandsaktien kaum noch mit einer Steuererstattung für vergangene Anlagezeiträume rechnen. Die nachteilige Behandlung von Auslandsdividenden verstößt zwar weiterhin gegen die Kapitalverkehrsfreiheit. Deshalb muss auch die von ausländischen AGs gezahlte Körperschaftsteuer verrechnet werden. Der EuGH hat dem FG aber in seinem Folgeurteil geantwortet, dass die deutschen Finanzbehörden **hohe formale Anforderungen** an den erforderlichen Nachweis stellen dürfen, um eine Steuergutschrift zu gewähren. Daraus muss ersichtlich sein, welcher anteilige Steuerbetrag in der damals gezahlten Dividende enthalten ist. Ohne diesen **Nachweis** entfällt die Anrechnung. Kleinanlegern wird es kaum möglich sein, sich bei den Gesellschaften jenseits der Grenze Belege aus der Vergangenheit zu besorgen, die den deutschen Anforderungen genügen.

Hinweis: Im konkreten Verfahren ging es um zwischen 1977 und 2001 ausgeschüttete Dividenden. Anschließend wurde das Gesetz zugunsten der Auslandsaktien geändert. Zwar sind die alten Steuerbescheide meist längst rechtskräftig, doch das hätte möglicherweise gar keine Rolle gespielt. Daher bestand lange Zeit die berechtigte Hoffnung, dass eine Berichtigung unabhängig von Bestandskraft oder Verjährungsfristen und ohne komplizierte Nachweise erfolgen kann. Diese Hoffnung hat sich durch das EuGH-Urteil nicht erfüllt.

Wohnhäuser

Steuerliche Anreize für energetische Sanierungen geplant

Eigentümer älterer Wohnhäuser (mit Baubeginn vor 1995) sollen **energetische Sanierungen** komplett - mit jährlich 10 % der Kosten über einen Zeitraum von zehn Jahren - steuerlich geltend machen können. Dazu muss das Gebäude nach Abschluss der Sanierungsmaßnahme bestimmte Voraussetzungen nach der Energieeinsparverordnung erfüllen. Insbesondere darf es den **Jahresenergiebedarf** von 85 % eines vergleichbaren Neubaus und beim **Wärmeverlust** bestimmte Referenzwerte nicht überschreiten. Als Nachweis soll die Bescheinigung eines Sachverständigen nach einem amtlich vorgegebenen Muster dienen.

Gefördert werden Herstellungskosten und laufende Sanierungsaufwendungen. Der Gesetzentwurf sieht zwei mögliche Vergünstigungen vor:

1. Die **erhöhte Abschreibung (AfA)** kommt in Betracht, wenn steuerpflichtige Einkünfte erzielt werden: bei Vermietung als Werbungskosten oder bei Freiberuflern, Unternehmern und Landwirten als Betriebsausgaben, sofern die Wohnimmobilie zulässigerweise als Betriebsvermögen ausgewiesen ist.
2. Der Abzug wie **Sonderausgaben** wird gewährt, wenn das Objekt selbst bewohnt wird - auch wenn in Teilen der Wohnung beispielsweise Familienangehörige kostenlos wohnen.

Um **Doppelförderungen** zu vermeiden, ist die neue steuerliche Förderung in bestimmten Fällen ausgeschlossen. Das gilt etwa für die steuerliche Förderung vergleichbarer Aufwendungen für Modernisierungen in Sanierungsgebieten oder für Baudenkmale. Auch wer zinsverbilligte Darlehen bzw. steuerfreie Zuschüsse nach anderen Förderprogrammen (z.B. KfW-Darlehen) erhalten hat, kann nicht nochmals profitieren.

Hinweis: Gefördert werden sollen Maßnahmen, mit denen **ab dem 06.06.2011 begonnen** wurde bzw. wird und die vor dem 01.01.2022 abgeschlossen sein werden. Dabei wird auf den Zeitpunkt der Bauantragstellung und - bei genehmigungsfreien Vorhaben - auf die Einreichung der Bauunterlagen abgestellt. Das Gesetz hat zwar noch nicht alle parlamentarischen Hürden genommen, die staatlichen Subventionen dürften Ihnen aber sicher sein.

Steuertipp

Errichten Sie eine Stiftung nur mit „warmer Hand“!

Wenn Sie Teile Ihres Vermögens in den Dienst einer guten Sache stellen möchten, sollten Sie über die Errichtung einer Stiftung nachdenken. Eine **Spende in den Vermögensstock** einer Stiftung lohnt sich steuerlich, weil das Finanzamt einen großzügigen Sonderausgabenabzug gewährt.

Die regulären Spendenhöchstbeträge liegen bei 20 % des Gesamtbetrags Ihrer Einkünfte bzw. 4 ‰ der Umsatz-, Lohn- und Gehaltssumme Ihrer Praxis. Darüber hinaus können Sie Vermögensstockspenden **bis zu 1 Mio. €** pro Jahr als Sonderausgaben abziehen. Spenden Sie beispielsweise 50.000 € in den Vermögensstock einer Stiftung und bewegt sich Ihr persönlicher Grenzsteuersatz bei 42 %, können Sie Ihre Einkommensteuerlast mit einem Schlag um 21.000 € mindern.

Damit die Spende ihre steuermindernde Wirkung entfalten kann, sollten Sie sie aber unbedingt noch **zu Lebzeiten** leisten. Wird die Stiftung erst durch Erbeinsetzung von Todes wegen errichtet, lässt der Bundesfinanzhof die Spende nämlich nicht mehr zum Abzug zu. Denn Sonderausgaben liegen nur vor, wenn sie bis zum Tod geleistet werden. Da aber die Spende im Fall einer Erbeinsetzung juristisch erst zum Todeszeitpunkt abfließt, ist sie steuerlich nicht mehr begünstigt.

Hinweis: Wollen Sie Ihr Vermögen in eine Stiftung investieren und die steuerlichen Vorteile dabei bestmöglich nutzen? Dann sprechen Sie uns an, wir beraten Sie gern!

Mit freundlichen Grüßen

Uwe Martens