

Ausgabe für Heilberufe	Juli 2013
<p>diesmal berichten wir über ein Musterverfahren zum Werbungskostenabzug nach Einführung der Abgeltungsteuer. Zudem beleuchten wir, wann die ermäßigte Besteuerung außerordentlicher Einkünfte bei Freiberuflern möglich ist. Für Ihre Fahrten zu verschiedenen Tätigkeitsorten steht Ihnen der volle Kostenabzug zu. Wir stellen Ihnen im Steuertipp ein Urteil vor, demzufolge Sie sich nicht mit der Entfernungspauschale abspesen lassen müssen.</p>	<p>In dieser Ausgabe</p> <ul style="list-style-type: none"> <input checked="" type="checkbox"/> Musterverfahren: Werbungskostenabzug trotz Abgeltungsteuer möglich1 <input checked="" type="checkbox"/> Heilbehandlung: Kryokonservierung umsatzsteuerfrei2 <input checked="" type="checkbox"/> Häusliches Arbeitszimmer: Zweiter Eingang im Zweifamilienhaus ist kein Steuersparmodell mehr2 <input checked="" type="checkbox"/> Gewerbsteuer: Welche Erträge teilstationärer Rehazentren sind befreit?3 <input checked="" type="checkbox"/> Einheitliches Vertragswerk: Wann Baukosten die Grunderwerbsteuer erhöhen4 <input checked="" type="checkbox"/> Außerordentliche Einkünfte: Ermäßigte Besteuerung bleibt für Freiberufler die Ausnahme4 <input checked="" type="checkbox"/> Liquiditätsstärkung: Investitionsabzugsbetrag kann nachträglich aufgestockt werden5 <input checked="" type="checkbox"/> Strafbefreiende Erklärung: „Steueramnestie“ nur bei tatsächlich begangener Hinterziehung5 <input checked="" type="checkbox"/> Steuertipp: Fahrtkosten bei verschiedenen Einsatzorten in voller Höhe absetzbar6

Musterverfahren

Werbungskostenabzug trotz Abgeltungsteuer möglich

Die Abgeltungsteuer schließt seit 2009 den Abzug tatsächlicher Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen grundsätzlich aus. Stattdessen lässt sich bei der Ermittlung der Einkünfte nur der Sparer-Pauschbetrag geltend machen. Nach Ansicht des Finanzgerichts Köln (FG) gilt das aber nicht für Aufwendungen, die mit **Kapitalerträgen** zusammenhängen, die dem Sparer **vor 2009 zugeflossen** sind. Diese können weiterhin unbeschränkt als nachträgliche Werbungskosten abgezogen werden.

Beispiel: Ein Anleger hat in der Tagespresse gelesen, dass die Finanzverwaltung seines Bundeslandes neue Steuer-CDs angekauft hat, und entschließt sich zu einer Selbstanzeige. Darin erklärt er Kapitaleinkünfte von insgesamt 11.000 € aus der Zeit zwischen 2002 und 2008 nach. Die Rechtsanwalts- und Steuerberatungskosten, die ihm im Zusammenhang mit dieser Selbstanzeige entstanden sind, summieren sich auf 14.000 €. Diese will der Anleger steuermindernd als nachträgliche Werbungskosten berücksichtigt haben.

Da die gesetzlichen Regelungen zur Abgeltungsteuer erstmals auf solche Kapitalerträge anzuwenden sind, die nach 2008 zufließen, muss ihm sein Finanzamt den Abzug für die alten Jahre gewähren.

Neben den tatsächlichen Werbungskosten für Einkünfte von vor 2009 muss dem Anleger für spätere Kapitalerträge auch noch der **Sparer-Pauschbetrag** gewährt werden. In einem solchen Fall kommen also sowohl das alte als auch das neue Besteuerungssystem nebeneinander zur Anwendung. Wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache hat das FG die Revision beim Bundesfinanzhof zugelassen.

Hinweis: Für den Abzug des Pauschbetrags und der nachträglichen Werbungskosten greift auch nicht die Verlustabzugsbeschränkung, nach der rote Börsenzahlen nicht mit Gewinnen aus anderen Einkunftsarten verrechnet werden dürfen. Denn auch diese Einschränkung ist nur auf Kapitalerträge anzuwenden, die nach 2008 zugeflossen sind.

Heilbehandlung

Kryokonservierung umsatzsteuerfrei

Sie wissen sicherlich, dass nicht alle Leistungen eines Arztes **von der Umsatzsteuer befreit** sind. So sind etwa Leistungen von Schönheitschirurgen im Regelfall nicht steuerfrei. Nur Heilbehandlungen sind von der Umsatzsteuer befreit. Das Finanzgericht Niedersachsen (FG) hat entschieden, dass die Kryokonservierung von Eizellen ebenfalls eine Heilbehandlung ist. In einer Praxis für Reproduktionsmedizin, in der die Diagnostik und Therapie von Paaren mit unerfülltem Kinderwunsch stattfand, wurden künstliche Befruchtungen durchgeführt. Dazu wurden mehrere Eizellen entnommen, befruchtet und anschließend in der Praxis kryokonserviert.

Das Finanzamt wollte die Steuerbefreiung nur für die Eizellen gewähren, die auch im Rahmen derselben Behandlung konserviert wurden. Sofern Eizellen für eine weitere Schwangerschaft aufbewahrt wurden, sollte eine Umsatzsteuerpflicht vorliegen. Das FG sah das anders: Auch indem zusätzliche Eizellen für weitere Schwangerschaften eingelagert werden, erbringt die Praxis eine steuerfreie Heilbehandlung. Bei den behandelten Patientinnen lag die Diagnose „Unfruchtbarkeit“ vor. Die Kryokonservierung zur Herbeiführung einer weiteren Schwangerschaft dient damit weiterhin **therapeutischen Zwecken**.

Hinweis: In dieser Streitfrage ist das letzte Wort noch nicht gesprochen. Das Finanzamt hat gegen die Entscheidung Revision eingelegt. Erst ein Urteil des Bundesfinanzhofs kann endgültig Klarheit schaffen.

Häusliches Arbeitszimmer

Zweiter Eingang im Zweifamilienhaus ist kein Steuersparmodell mehr

Ob ein Arbeitszimmer „**häuslich**“ oder „**außerhäuslich**“ ist, macht aus steuerlicher Sicht einen großen Unterschied: Die Raumkosten eines häuslichen Arbeitszimmers sind in vielen Fällen gar nicht oder nur teilweise als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben abziehbar. Dagegen dürfen die Kosten eines außerhäuslichen Arbeitszimmers in voller Höhe steuermindernd angesetzt werden. In Zweifamilienhäusern kann nach einem aktuellen Urteil

des Bundesfinanzhofs (BFH) auch ein separater Hauseingang das Arbeitszimmer nicht der „häuslichen Sphäre“ entziehen.

Im Urteilsfall befanden sich die Privatwohnung eines Arztes im Erdgeschoss und seine Büroräume (für eine freiberufliche Nebentätigkeit) im Obergeschoss eines Zweifamilienhauses. Das Obergeschoss war nur über einen separaten Hauseingang mit eigenem Treppenhaus zugänglich. Der BFH ging davon aus, dass zwischen den Etagen trotzdem noch ein „**innerer Zusammenhang**“ bestand, der das Obergeschoss letztlich zum häuslichen Arbeitszimmer machte.

Entscheidend war nach Ansicht der Richter, dass der Arzt keine **allgemein zugänglichen Verkehrsflächen** durchqueren musste, sondern nur privates Gelände, um von der Privatwohnung in sein Büro zu gelangen. Dass er das Haus hierzu verlassen musste, war unerheblich.

Hinweis: Nicht betroffen von dem Urteil sind Erwerbstätige, die ihr Arbeitszimmer in einer separaten Wohnung eines Mehrfamilienhauses eingerichtet haben. Denn sie durchqueren in der Regel das gemeinsam genutzte Treppenhaus und somit eine allgemeine Verkehrsfläche, so dass ihnen der vollständige Kostenabzug erhalten bleibt.

Gewerbesteuer

Welche Erträge teilstationärer Rehazentren sind befreit?

Ein Rehazentrum kann seine Erträge aus der ambulanten Rehabilitation von der Gewerbesteuer befreien lassen, soweit die angebotenen Behandlungen mit denen von Krankenhäusern vergleichbar sind. Bei einer teilstationären Behandlung gilt das nur, wenn sich der **Lebensmittelpunkt des Patienten** für die Behandlungsdauer ins Krankenhaus verlagert. Der Kranke muss also

- sowohl physisch als auch organisatorisch ins Versorgungssystem der Rehabilitationseinrichtung einbezogen sein und
- für einige Zeit in der Einrichtung bleiben und versorgt werden können.

Der **Grad der Integration** des Patienten in die Rehabilitationseinrichtung ist entsprechend seiner nur zeitweisen Unterbringung zu mindern. Denn es ist gerade das Ziel seines teilstationären Aufenthalts, dass er nach seiner Behandlung seinen Alltag wieder aufnehmen kann. Davon abzugrenzen ist die (nichtsteuerbefreite) ambulante Behandlung. Diese zeichnet sich dadurch aus, dass der Patient nur kurzfristig zur Behandlung erscheint und nicht in den Ablauf der Rehabilitationseinrichtung eingegliedert ist.

Sofern die genannte Voraussetzung erfüllt ist, der Kranke seinen Lebensmittelpunkt für die Behandlungsdauer also ins Rehazentrum verlagert, sind die teilstationären Rehabilitationsleistungen gewerbesteuerbefreit. Dafür müssen nach Ansicht des

Finanzgerichts Niedersachsen nicht einmal die **sozialrechtlichen Voraussetzungen** eines Versorgungsvertrags (§§ 107, 111 Sozialgesetzbuch V) erfüllt sein. Denn es ist auf den tatsächlichen Ablauf abzustellen und nicht formal darauf, ob die Klinik die versicherungsrechtlichen Bedingungen erfüllt.

Einheitliches Vertragswerk

Wann Baukosten die Grunderwerbsteuer erhöhen

Für Bauherren kann die Grunderwerbsteuer die Baukosten zusätzlich erhöhen, sofern ein objektiv sachlicher Zusammenhang zwischen dem **Grundstückskaufvertrag** und weiteren **baulichen Vereinbarungen** besteht.

Voraussetzung dafür ist ein **abgestimmtes Verhalten** zwischen der vom Grundstückseigentümer beauftragten Baubetreuungsfirma und dem ausführenden Bauunternehmen. Erhält der Erwerber das beim Kauf unbebaute Grundstück also in bebautem Zustand, liegt ein einheitlicher Erwerbsgegenstand vor. Dann fällt sowohl auf den Grundstückskauf als auch auf die Baukosten Grunderwerbsteuer an. Dabei spielt es keine Rolle, dass in den Baukosten auch schon Umsatzsteuer enthalten ist.

Außerordentliche Einkünfte

Ermäßigte Besteuerung bleibt für Freiberufler die Ausnahme

Einnahmen aus mehrjährigen Tätigkeiten können ermäßigt besteuert werden, um Nachteile auszugleichen, die durch den **progressiven Steuertarif** erwachsen würden. Freiberufler können aber nur in Ausnahmefällen von der ermäßigten Besteuerung profitieren: Der Bundesfinanzhof (BFH) geht davon aus, dass dieser Berufsgruppe üblicherweise und regelmäßig Einnahmen für mehrjährige Tätigkeiten zufließen. Freiberufler können die ermäßigte Besteuerung nur für **zusammengeballte Vergütungen** beanspruchen, die für folgende Leistungen gezahlt werden:

- Tätigkeiten, denen sich der Freiberufler über mehrere Jahre ausschließlich gewidmet hat,
- mehrjährige und vom regulären Gewinnbetrieb abgegrenzte Sondertätigkeiten und
- langjährige Dienste in einer arbeitnehmerähnlichen Stellung.

Begünstigt sind zudem Gelder, die dem Freiberufler aufgrund einer rechtlichen Auseinandersetzung für mehrere Jahre gezahlt werden.

Der BFH hat jetzt klargestellt, dass er an seiner strengen Rechtsprechung festhält. Damit scheiterte die Klage eines Rechtsanwalts, der seine zusammengeballt erhaltenen Honorarzahungen für ein mehrjähriges Erbrechtsmandat ermäßigt besteuern lassen wollte.

Hinweis: Die strengen Voraussetzungen des BFH führen dazu, dass berufsübliche Honorare von Freiberuflern in aller Regel dem regulären Steuersatz unterliegen, auch wenn sie für mehrjährige Tätigkeiten gezahlt werden.

Liquiditätsstärkung

Investitionsabzugsbetrag kann nachträglich aufgestockt werden

Für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens können Sie schon vorab bis zu 40 % der voraussichtlichen Kosten - bis zu 200.000 € - **von Ihrem Gewinn abziehen**. Voraussetzung ist, dass Sie beabsichtigen, das begünstigte Wirtschaftsgut innerhalb der drei Wirtschaftsjahre anzuschaffen oder herzustellen, die auf das Abzugsjahr folgen.

Der Investitionsabzugsbetrag kann nach Ansicht der Finanzverwaltung allerdings nur **in einem einzigen Jahr** geltend gemacht werden. Danach anfallende und an sich berücksichtigungsfähige Kosten dürfen selbst dann nicht mehr abgezogen werden, wenn der Höchstbetrag von 40 % im Abzugsjahr nicht ausgeschöpft wurde.

Das Finanzgericht Niedersachsen (FG) hat entschieden, dass der für ein Wirtschaftsgut gebildete Investitionsabzugsbetrag auch in einem der beiden folgenden Wirtschaftsjahre - also **im gesamten Dreijahreszeitraum** - bis zum Höchstbetrag von 200.000 € erhöht werden kann. Laut FG lässt sich der einschlägigen Vorschrift nicht entnehmen, dass der Abzugsbetrag nur in einem einzigen Jahr gebildet werden darf.

Hinweis: Das letzte Wort in der Sache hat der Bundesfinanzhof, da das Finanzamt gegen die Entscheidung Revision eingelegt hat.

Strafbefreiende Erklärung

„Steueramnestie“ nur bei tatsächlich begangener Hinterziehung

Können Sie sich vorstellen, dass Sie für sich den Status eines Steuerhinterziehers einklagen wollen, das Finanzamt Sie jedoch nicht als solchen anerkennen will? Ein solch paradoxer Fall hat den Bundesfinanzhof (BFH) beschäftigt.

Die verdrehte Interessenlage war auf eine strafbefreiende Erklärung zurückzuführen. Durch die Abgabe einer solchen Erklärung konnten Steuersünder im Jahr 2004 straffrei zur Steuerehrlichkeit zurückkehren und mussten dafür nur eine **25%ige „Amnestiesteuer“** zahlen - gegenüber dem regulären Steuersatz von bis zu 45 % war das eine steuergünstige Form der Reue.

In dem vom BFH entschiedenen Fall wollte ein Arzt seine strafbefreiende Erklärung als wirksam anerkannt haben, um von der günstigen 25%igen Steuer zu profitieren. Er hatte

vorher eine **korrekte Steuererklärung** abgegeben, bei deren Bearbeitung das Finanzamt jedoch versehentlich ein Minuszeichen vor die freiberuflichen Einkünfte gesetzt hatte. Deshalb hatte es im Steuerbescheid eine Einkommensteuer von 0 € festgesetzt und obendrein noch einen siebenstelligen Betrag als vortragsfähigen Verlust festgestellt.

Nachdem das Finanzamt diesen **Verlustvortrag** im Folgejahr automatisch mit Einkünften verrechnet hatte, wurde der Arzt mutiger: In der nächsten Steuererklärung beantragte er die Verlustverrechnung ausdrücklich in den Erklärungsvordrucken. Das Finanzamt verrechnete den noch bestehenden Verlustvortrag daraufhin abermals. Als dem Arzt später jedoch eine **Außenprüfung** ins Haus stand, offenbarte er den Irrtum des Finanzamts und gab eine (vermeintlich wirksame) strafbefreiende Erklärung ab.

Doch der BFH entschied, dass in diesem Fall überhaupt **keine Steuerhinterziehung** vorlag. Denn ein Steuerzahler muss nicht reagieren, wenn er eine korrekte Steuererklärung abgibt und das Finanzamt sich zu seinen Gunsten verrechnet. Dem Arzt kann auch nicht angelastet werden, dass er in der Erklärung unrichtige oder unvollständige Angaben gemacht hat - auch nicht hinsichtlich der beantragten Verlustverrechnung. Denn es lag ein bestandskräftiger (wenn auch falscher) Verlustfeststellungsbescheid vor, auf den sich der Arzt berufen durfte. Der Arzt konnte also keine wirksame strafbefreiende Erklärung abgeben, so dass auch eine günstige 25%ige Nachversteuerung für ihn ausschied.

Steuertipp

Fahrtkosten bei verschiedenen Einsatzorten in voller Höhe absetzbar

Üben Sie Ihre ärztliche Tätigkeit an verschiedenen Einsatzorten aus, die keine Betriebsstätten sind? Ihre Fahrtkosten zu diesen Orten können Sie in voller Höhe als Betriebsausgaben von der Steuer absetzen: entweder **0,30 € pro gefahrenem Kilometer** oder die anteilig auf diese Fahrten entfallenden und nachgewiesenen Kfz-Kosten. Sie müssen sich hier nicht auf die Entfernungspauschale beschränken.

Das Finanzgericht Münster (FG) hat nämlich klargestellt, dass die Abzugsbeschränkung der Entfernungspauschale auf **maximal einen Tätigkeitsort** (Betriebsstätte) begrenzt ist. Daher ist keine Kürzung des Betriebsausgabenabzugs gerechtfertigt. Die Begrenzung Ihres Betriebsausgabenabzugs auf die Entfernungspauschale ist nur dann erlaubt, wenn Sie sich auf **immer gleiche Wege** einstellen können: etwa durch Bildung einer Fahrgemeinschaft, Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel oder gezielte Wahl des Wohnsitzes. Insoweit gilt laut FG für Sie das Gleiche wie für Arbeitnehmer, die neuerdings auch nur eine regelmäßige Arbeitsstätte (ab 2014: nur eine „erste Tätigkeitsstätte“) haben können.

Diese Rechtsprechung bedeutet auch, dass Sie unter Umständen **gar keine Betriebsstätte** haben: dann nämlich, wenn von Ihren Tätigkeitsorten keiner Einrichtung eine derart zentrale Bedeutung zukommt, dass sie als Mittelpunkt Ihrer beruflichen Tätigkeit angesehen werden kann. Denn in einem solchen Fall kann sich auch ein selbständig tätiger Freiberufler - ebenso wie ein Arbeitnehmer - nicht auf immer gleiche Wege einstellen, um seine Fahrtkosten zu minimieren.

Hinweis: Unerheblich ist übrigens, ob einige Tätigkeitsorte aufgrund ihrer geringen Entfernung zu Ihrer Wohnung in einem festen Einzugsbereich liegen. Denn Fahrtkosten können auch bei kurzen Entfernungen in der tatsächlichen Höhe abgezogen werden.

Mit freundlichen Grüßen

Uwe Martens