

Ausgabe für Heilberufe	Dezember 2013
<p>die Begriffe der Arbeitsstätte und der <b>Betriebsstätte</b> sind gleichartig auszulegen. Welche Vorteile diese Gleichbehandlung für Sie hat, zeigen wir anhand eines Urteils zu den <b>Fahrtkosten</b> eines Freiberuflers. Darüber hinaus geht es um die <b>Umsatzsteuerbefreiung</b> ärztlicher Leistungen. Zudem gilt ab 2014 das <b>reformierte steuerliche Reisekostenrecht</b>. Wir fassen die Kernaussagen des Bundesfinanzministeriums zu dessen Anwendung im <b>Steuertipp</b> für Sie zusammen.</p> <p><b>In eigener Sache:</b> In Ausgabe 10/13 haben wir über ein Urteil des Finanzgerichts Niedersachsen berichtet. Danach muss ein unterjähriger Nutzungswechsel bei Gebäuden in Sanierungs- und Entwicklungsgebieten sowie bei Baudenkmalern nicht zu einer anteiligen Kürzung der <b>Denkmalschutzförderung</b> führen. Beachten Sie bitte, dass die Förderung nur für nachträgliche Modernisierungs-, Sanierungs- und Erhaltungsmaßnahmen gilt. Die Anschaffungskosten des Gebäudes selbst sind - anders als wir fälschlicherweise formuliert haben - nicht abziehbar. Die positive Kernaussage des Beitrags bleibt hiervon allerdings unberührt und hat weiterhin Gültigkeit.</p>	<p><b>In dieser Ausgabe</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><input checked="" type="checkbox"/> : Sind Sie auch außerhalb Ihrer regelmäßigen Betriebsstätte tätig? .....1</li> <li><input checked="" type="checkbox"/> <b>Investitionsabzugsbetrag:</b> Keine rückwirkende Verzinsung bei Wegfall der Investitionsabsicht .....2</li> <li><input checked="" type="checkbox"/> <b>Nachlassverbindlichkeit:</b> Sachverständigen-gutachten über Nachlassgrundstück .....2</li> <li><input checked="" type="checkbox"/> <b>Steuererklärungen:</b> Steuerzahler dürfen sich nicht „blind“ auf das Finanzamt verlassen .....2</li> <li><input checked="" type="checkbox"/> <b>Burn-out:</b> Betriebsausgaben- oder Werbungskostenabzug nur bei Berufskrankheit .....3</li> <li><input checked="" type="checkbox"/> <b>Umsatzsteuerpflicht:</b> Schönheits-OPs, Schwangerschaftsabbrüche und Empfängnisverhütung3</li> <li><input checked="" type="checkbox"/> <b>Lohnabrechnung:</b> Anwendung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale .....4</li> <li><input checked="" type="checkbox"/> <b>Steuertipp:</b> Werbungskosten und steuerfreier Arbeitgeberersatz bei Reisen ab 2014 .....4</li> </ul>

## Fahrtkosten

### Sind Sie auch außerhalb Ihrer regelmäßigen Betriebsstätte tätig?

Gute Nachrichten gibt es für Ärzte, die mehrere Tätigkeiten an verschiedenen Orten ausüben oder neben einer Haupt- noch eine Zweigpraxis betreiben: Wollen Sie Ihre Fahrtkosten als Betriebsausgaben abziehen, müssen Sie sich nicht auf die **Entfernungspauschale** beschränken wie bei den Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte. Der feine Unterschied: Die 0,30 € sind dann nicht lediglich pro Entfernungskilometer, sondern pro gefahrenen Kilometer abziehbar.

Nach Ansicht des Finanzgerichts Münster (FG) ist die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur „**regelmäßigen Arbeitsstätte**“ bei der Auslegung des Begriffs „**Betriebsstätte**“ entsprechend anzuwenden. Der Lohnsteuersenat des BFH hatte entschieden, dass die betriebliche Einrichtung eines Kunden des Arbeitgebers keine regelmäßige Arbeitsstätte des Arbeitnehmers darstellt - selbst dann nicht, wenn dieser längerfristig beim Kunden eingesetzt ist.

Entschieden hat das FG über den Fall eines Steuerberaters, der 60 % seiner Nettoeinkünfte aus selbständiger Tätigkeit als freier Mitarbeiter einer anderen Steuerberaterpraxis (seines Hauptauftraggebers) erzielte. Deren Büros besuchte der Berater an 181 Tagen im Jahr. Dabei konnte er seine Arbeitszeit frei gestalten und immer denselben Arbeitsplatz inklusive des praxiseigenen Equipments nutzen. Außerdem war er - von seiner Wohnung aus - für einen Konzern und weitere Mandanten tätig. Das FG sah die Räume des Hauptauftraggebers nicht als „regelmäßige Betriebsstätte“ des Freiberuflers an. Daher kam die gesetzliche Einschränkung nicht zur Anwendung und der Berater konnte seine **Fahrtkosten in voller Höhe** von der Steuer abziehen.

**Hinweis:** Das Finanzamt hat gegen das FG-Urteil Revision beim BFH eingelegt. Weitere Informationen zur regelmäßigen Arbeitsstätte, die demnächst „erste Tätigkeitsstätte“ heißt, finden Sie im Steuertipp zur Reisekostenreform auf Seite 4.

## Investitionsabzugsbetrag

### Keine rückwirkende Verzinsung bei Wegfall der Investitionsabsicht

Für die künftige Anschaffung eines **Wirtschaftsguts des Anlagevermögens** können Sie - mit steuersenkender Wirkung - einen Investitionsabzugsbetrag bilden. Voraussetzung ist, dass Sie die Investition bis zum Ende des dritten auf das Abzugsjahr folgenden Wirtschaftsjahres tätigen. Geben Sie das Vorhaben auf, erkennt das Finanzamt Ihnen den gewinnmindernden Abzugsbetrag im Jahr der Bildung wieder ab.

**Beispiel:** Ein Arzt hat in seiner Steuererklärung 2008 einen gewinnmindernden Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 30.000 € gebildet, weil er beabsichtigt, eine Behandlungseinheit anzuschaffen. Im Jahr 2010 informiert er sein Finanzamt darüber, dass er seine Investitionsabsicht aufgegeben hat. Das Finanzamt ändert nun den Steuerbescheid 2008 und erhöht den Gewinn darin um 30.000 €, so dass eine Steuernachzahlung fällig wird.

Solche Steuernachzahlungen wurden bisher mit 6 % pro Jahr verzinst, wobei der Zinslauf 15 Monate nach Ablauf des Abzugsjahres begann, im Beispiel somit ab dem 01.04.2010. Der Bundesfinanzhof hält eine rückwirkende Verzinsung allerdings für unrechtmäßig. Denn eine Bescheidänderung aufgrund einer weggefallenen Investitionsabsicht beruht nach Ansicht des Gerichts auf einem **rückwirkenden Ereignis**. Folglich wird der Zinslaufbeginn erst 15 Monate nach Ablauf des Jahres in Gang gesetzt, in dem das rückwirkende Ereignis (hier: Wegfall der Investitionsabsicht) eingetreten ist. Im Beispiel wäre die Steuernachzahlung also erst ab dem 31.03.2012 zu verzinsen (15 Monate nach dem 31.12.2010).

**Hinweis:** Ab 2013 ist ausdrücklich gesetzlich geregelt, dass sich der Zinslaufbeginn bei einem rückgängig gemachten Investitionsabzugsbetrag (infolge einer entfallenen Investitionsabsicht) nicht nach hinten verschieben kann. Die Grundsätze des Urteils sind aber noch für die Jahre bis 2012 relevant.

## Nachlassverbindlichkeit

### Sachverständigengutachten über Nachlassgrundstück

Die Kosten eines Sachverständigengutachtens, mit dem der Erbe einen **niedrigeren gemeinen Wert** des Nachlassgrundstücks nachweisen will, sind als Nachlassverbindlichkeit abziehbar. Dadurch mindert sich die Bemessungsgrundlage der Erbschaftsteuer. Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs hängen die Kosten unmittelbar mit der Regelung des Nachlasses zusammen, sofern sie in einem engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit dem Erwerb anfallen.

## Steuererklärungen

### Steuerzahler dürfen sich nicht „blind“ auf das Finanzamt verlassen

Steuerbescheide dürfen nur innerhalb der vierjährigen Festsetzungsfrist erlassen bzw. geändert werden. In Fällen der **leichtfertigen Steuerverkürzung** verlängert sich diese Frist jedoch auf fünf Jahre, in Fällen der Steuerhinterziehung sogar auf zehn Jahre. Wann eine leichtfertige Steuerverkürzung vorliegen kann, zeigt ein Fall vor dem Bundesfinanzhof (BFH):

Eheleute betreiben eine **Arztpraxis** in Form einer GbR, an der sie **hälftig beteiligt** sind. Sie reichten eine Gewinnfeststellungserklärung für ihre Arztpraxis und eine Einkommensteuererklärung (für dasselbe Jahr) beim Finanzamt ein. Während sie ihren

Gewinn in der Feststellungserklärung zutreffend hälftig untereinander aufteilen, gaben sie auf der Anlage S der Einkommensteuererklärung an, dass der Ehemann die Hälfte des Gewinns und die Ehefrau nur 1/4 davon erzielt hatte. Das Finanzamt akzeptierte die Angaben und besteuerte nur 3/4 des Gewinns. Doch es kam, wie es kommen musste: Viereinhalb Jahre später bemerkte das Finanzamt seinen Fehler und setzte das fehlende Viertel des Gewinns (rund 60.000 €) nachträglich im Einkommensteuerbescheid an. Das Ehepaar meinte, mittlerweile sei **Festsetzungsverjährung** eingetreten, und klagte. Der BFH hat jedoch entschieden, dass die Eheleute eine leichtfertige Steuerverkürzung begangen haben, die eine **fünfjährige Festsetzungsfrist** zur Folge hatte. Das Finanzamt durfte den Einkommensteuerbescheid also auch viereinhalb Jahre später noch ändern. Nach Ansicht des BFH hätten die Eheleute den Fehler bei Unterzeichnung der Einkommensteuererklärung, spätestens bei Erhalt des Steuerbescheids bemerken und korrigieren müssen. Ihnen hätte sich die Frage aufdrängen müssen, warum sich aus der Einkommensteuererklärung ein anderer Gewinnanteil ergibt als aus der Feststellungserklärung.

**Hinweis:** Anders ist der Fall gelagert, wenn Steuerzahler korrekte Steuererklärungen abgeben und das Finanzamt sich zu ihren Gunsten verrechnet. In diesen Fällen sind sie nach der Rechtsprechung des BFH nicht verpflichtet, den Fehler später zu korrigieren.

## Burn-out

### Betriebsausgaben- oder Werbungskostenabzug nur bei Berufskrankheit

Aufwendungen zur Wiederherstellung der Gesundheit können betrieblich (oder beruflich) veranlasst sein. Allerdings muss es sich um eine **typische Berufskrankheit** handeln oder der Zusammenhang zwischen der Erkrankung und dem Beruf muss eindeutig feststehen.

Obwohl die gesundheitlichen Beschwerden, die gemeinhin als Burn-out bezeichnet werden, oft durch Stress im Job entstehen, handelt es sich nicht um eine typische Berufskrankheit. Daher können Betroffene ihre (nicht von der Krankenkasse erstatteten) Behandlungskosten auch nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten von der Steuer absetzen. In den Fällen, in denen die Gerichte bisher einen Werbungskostenabzug erlaubt haben, ging es um Krankheiten, die fast ausschließlich **durch typische Berufsumstände verursacht** worden waren: zum Beispiel um die Vergiftungserscheinungen eines Chemikers, die Staublunge eines Bergmanns oder den Sportunfall eines Berufsfußballspielers.

Eine solch zwingende Veranlassung einer psychischen Erkrankung durch die Belastung und den Stress im Beruf sieht das Finanzgericht München allerdings nicht. Zwar räumt es ein, dass akuter beruflicher Stress eine Verschlechterung mit Krankheitscharakter auslösen kann. Das macht den möglichen Auslöser aber noch nicht zur „nahezu **zwingenden Ursache**“ der Krankheit. Vielmehr spielt gerade bei psychischen Erkrankungen eine Vielzahl bekannter und unbekannter Faktoren zusammen. Die Richter vergleichen das Burn-out-Syndrom mit dem Herzinfarkt eines Freiberuflers. Auch hier wird kein eindeutiger Zusammenhang zwischen Erkrankung und Beruf angenommen, weil Herzinfarkte

erfahrungsgemäß auch bei Handwerkern, Arbeitern und nicht Berufstätigen gleichermaßen auftreten.

**Hinweis:** Die Kosten konnten auch nicht als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden, weil der Betroffene deren Zwangsläufigkeit nicht nachweisen konnte. Er hatte kein vor Beginn der Heilmaßnahme ausgestelltes amtsärztliches Gutachten oder eine vorherige ärztliche Bescheinigung eines medizinischen Dienstes der Krankenversicherung vorgelegt. Da er gegen die Entscheidung Revision eingelegt hat, wird der Bundesfinanzhof (BFH) die Frage beantworten, ob psychische Erkrankungen Berufskrankheiten sein können.

Aufwendungen für krankengymnastische Behandlungen einer als Geigerin tätigen Berufsmusikerin hat der BFH übrigens als Werbungskosten anerkannt. Voraussetzung ist, dass die Berufsbezogenheit der therapeutischen Maßnahme durch ein entsprechendes Sachverständigengutachten belegt wird.

## Umsatzsteuerpflicht

### Schönheits-OPs, Schwangerschaftsabbrüche und Empfängnisverhütung

Humanmedizinische Heilbehandlungen, die Ärzte erbringen, sind von der Umsatzsteuer befreit. Dagegen sind **ästhetisch-plastische Leistungen** von Chirurgen nur umsatzsteuerfrei, wenn ein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht. Eine Steuerbefreiung ist bei dieser Art von Eingriff zum Beispiel möglich, wenn die Behandlung eine psychische Belastung beheben oder lindern soll, nicht aber bei rein kosmetischen Eingriffen. Die **medizinische Indikation** ist durch den behandelnden Arzt nachzuweisen. Die Kostenübernahme durch die Krankenversicherung kann laut Oberfinanzdirektion Frankfurt/Main (OFD) ein Indiz dafür sein, dass es sich bei dem Eingriff um eine steuerfreie Heilbehandlung handelt.

Zudem weist die OFD darauf hin, dass ärztliche Leistungen im Zusammenhang mit Schwangerschaftsabbrüchen und der Empfängnisverhütung umsatzsteuerfrei sind. Dabei hängt die Umsatzsteuerbefreiung nicht von der jeweiligen Verhütungsmethode ab.

**Hinweis:** Zu diesem Thema sind mehrere Verfahren vor dem Bundesfinanzhof anhängig. Noch sind also nicht alle Facetten chirurgischer Heilbehandlungen endgültig untersucht. Insbesondere zum Nachweis der medizinischen Indikation stehen noch Urteile aus.

## Lohnabrechnung

### Anwendung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale

Spätestens für den **letzten** im Jahr **2013 endenden Lohnzahlungszeitraum** müssen Sie die Lohnabrechnung für Ihre Arbeitnehmer anhand der neuen elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) vornehmen. Dazu hat das Bundesfinanzministerium ein Anwendungsschreiben herausgegeben, aus dem folgende Aspekte hervorzuheben sind:

- Neue Arbeitnehmer müssen Sie mit Aufnahme des Dienstverhältnisses bei der Finanzverwaltung anmelden und die ELStAM anfordern.
- Zum Abruf der ELStAM müssen Sie sich unter [www.elsteronline.de](http://www.elsteronline.de) registrieren und die Steuernummer der lohnsteuerlichen Betriebsstätte (bzw. des Teilbetriebs) angeben.
- Heiratet der Arbeitnehmer, vergibt das Finanzamt ab dem Tag der Heirat programmgesteuert in der Regel die Steuerklassenkombination IV/IV. Wollen die Eheleute stattdessen die Kombination III/V wählen, müssen sie dies beim Finanzamt beantragen.
- Im Fall einer Scheidung bildet die Finanzverwaltung automatisiert die Steuerklasse I (ab dem Folgemonat der Scheidung).
- Im ELStAM-Verfahren können die „Ehegatten-Steuerklassen“ noch nicht für Lebenspartner vergeben werden. Die Steuerklassenkombination III/V oder IV/IV müssen sie gesondert bei ihrem Wohnsitzfinanzamt beantragen. Die Lohnsteuer ist dann auf Grundlage einer vom Finanzamt ausgestellten Papierbescheinigung einzubehalten.
- Die ELStAM müssen Sie monatlich abrufen. Sie können aber im ElsterOnline-Portal einfach einen E-Mail-Service der Finanzverwaltung einrichten, der Sie über geänderte Lohnsteuerabzugsmerkmale informiert.

## Steuertipp

### Werbungskosten und steuerfreier Arbeitgeberersatz bei Reisen ab 2014

Zentraler Punkt des ab dem 01.01.2014 geltenden neuen steuerlichen Reisekostenrechts ist die gesetzliche Definition der **ersten Tätigkeitsstätte**, die an die Stelle der regelmäßigen Arbeitsstätte tritt. Die Festlegung der ersten Tätigkeitsstätte ist für die Unterscheidung wichtig, was als Weg zur Arbeit gilt und was als Dienstreise behandelt werden muss. Als erste Tätigkeitsstätte nennt das Gesetz die ortsfeste betriebliche Einrichtung

- des lohnsteuerlichen Arbeitgebers,
- eines verbundenen Unternehmens oder
- eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten (z.B. Kunden),

der der Arbeitnehmer dienst- oder arbeitsrechtlich dauerhaft zugeordnet ist. Fehlt eine **dauerhafte Zuordnung** zu einer Tätigkeitsstätte oder ist sie nicht eindeutig, wird darauf abgestellt, ob der Arbeitnehmer in einer betrieblichen Einrichtung

- typischerweise arbeitstäglich,

- je Arbeitswoche an zwei vollen Tagen oder
- mindestens zu einem Drittel der vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll.

Liegen diese Voraussetzungen für mehrere Tätigkeitsstätten vor, gilt diejenige als die erste, die der **Arbeitgeber bestimmt** oder die der Wohnung des Arbeitnehmers am nächsten liegt.

Die bisherige Staffelung der **Verpflegungspauschalen** bei eintägigen Dienstreisen wird durch nur eine Pauschale von 12 € bei einer Abwesenheit von mehr als acht Stunden ersetzt. Unabhängig von einer Mindestabwesenheit wird bei mehrtägigen Dienstreisen auch am An- und Abreisetag eine einheitliche Pauschale von 12 € gewährt. Bei einer Abwesenheit von 24 Stunden werden weiterhin 24 € berücksichtigt. Die steuerliche Berücksichtigung der Pauschalen bleibt auf die ersten drei Monate der Beschäftigung an einer Tätigkeitsstätte beschränkt. Ab 2014 führt schon eine Unterbrechung von vier Wochen zum Neubeginn des **Dreimonatszeitraums**; warum die Tätigkeit unterbrochen wird, ist unerheblich.

Für eine **doppelte Haushaltsführung** werden maximal 1.000 € pro Monat für die Unterkunft als Werbungskosten anerkannt. Außerdem ist eine finanzielle Beteiligung an der Wohnung am Lebensmittelpunkt erforderlich: Der Arbeitnehmer muss 10 % der monatlich regelmäßig anfallenden laufenden Kosten mittragen.

Für übliche **arbeitgeberveranlasste Mahlzeiten** (Wert von bis zu 60 € inklusive Umsatzsteuer und Getränke) wird der Sachbezugswert als Bemessungsgrundlage angesetzt. Für vom Arbeitgeber veranlasste Mahlzeiten ist ein „M“ auf die Jahreslohnsteuerbescheinigung einzutragen.

Mit freundlichen Grüßen

Uwe Martens