
Steuer-Brief für Ärzte und Zahnärzte

Im September 2008

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

wohl überlegt sollte die **Beteiligung einer Kapitalgesellschaft an einer Gesellschaft von Freiberuflern** sein. Lesen Sie gleich im ersten Beitrag, mit welchen Konsequenzen und zusätzlichen Abgabenlasten Sie als Arzt rechnen müssen.

Ebenso teuer kann werden, wenn Sie Ihre **Einzelpraxis in eine Gemeinschaftspraxis einbringen** und die Personengesellschaft ihr zustehendes Wahlrecht zu Ihren Ungunsten ausübt. Lesen Sie auf Seite 3, was Sie dabei bedenken sollten. Im **Steuertipp** erfahren Sie, was Sie bei der Bildung des neuen **Investitionsabzugsbetrags** bei einer Praxiserweiterung beachten müssen!

Gewerbliche Einkünfte

Schädliche Beteiligung einer Kapitalgesellschaft an einer Freiberufler-GbR

Solange nur Gewerbetreibende und nicht auch Freiberufler wie z.B. Ärzte Gewerbesteuer zahlen müssen, ist in Grenzfällen darauf zu achten, dass die Freiberuflereigenschaft nicht durch ungeschickte Gestaltungen in Frage gestellt wird. Dies gilt insbesondere, wenn sich Freiberufler zur gemeinsamen Berufsausübung zu einer Personengesellschaft (z.B. GbR) zusammenschließen. Übt eine **Freiberufler-Personengesellschaft auch nur teilweise eine gewerbliche Tätigkeit aus**, wird steuerlich die **gesamte Tätigkeit gewerbesteuerpflichtig** (sog. Abfärberegulung). Ferner müssen **alle Gesellschafter** die jeweilige **berufliche Qualifikation** besitzen. Beteiligt sich auch nur ein Berufsfremder an der Gesellschaft, ist die gesamte Gesellschaft

gewerbesteuerpflichtig. Der steuerschädlichen Beteiligung eines Berufsfremden stellt der Bundesfinanzhof die Beteiligung einer GmbH gleich, und zwar unabhängig von der Qualifikation der Gesellschafter. Eine **GmbH könne keine freiberuflichen Einkünfte** beziehen, selbst wenn sie durch ihre(n) Geschäftsführer der Art nach ausschließlich freiberuflich tätig sei und sowohl diese(r) als auch sämtliche Gesellschafter die persönliche Qualifikation für eine freiberufliche Tätigkeit besäßen. Eine GmbH sei deshalb einkommensteuer- und gewerbesteuerrechtlich bei der Qualifikation der Tätigkeit einer Personengesellschaft als „berufsfremde Person“ zu werten.

In dieser Ausgabe

- Gewerbliche Einkünfte:** Schädliche Beteiligung einer Kapitalgesellschaft an einer Freiberufler-GbR 1
- Kindergeld für volljährige Kinder:** Haushaltszugehörigkeit entscheidet 2
- Außergewöhnliche Belastung:** Kosten für Zahnimplantate abziehbar 2
- Privates Veräußerungsgeschäft:** Löst Erbauseinandersetzung einen steuerpflichtigen Grundstücksverkauf aus? 2
- Zurechnung von Kapitalerträgen:** Vermögen sicher auf die Kinder übertragen! 2
- Einbringung einer Einzelpraxis:** GbR entscheidet über Höhe Ihres Veräußerungsgewinns 3
- Nebenberufliche Trainertätigkeit:** Verluste mindern Ihr Einkommen! 3
- Vermietungseinkünfte:** Renovierungskosten: Auf Jahre verteilt oder sofort abziehbar? 3
- Umsatzsteuer:** Schönheitsoperationen unterliegen der Umsatzsteuerpflicht 4
- Bilanzierende Ärzte:** Gewinnmindernde Rückstellung wegen drohender Honorarrückforderung 4
- Steuertipp:** Verschiedene Voraussetzungen für den Investitionsabzugsbetrag 4

Kindergeld für volljährige Kinder

Haushaltszugehörigkeit entscheidet

Hat Ihr Kind das 18. Lebensjahr bereits vollendet, erhalten Sie dennoch Kindergeld, wenn sich Ihr Kind noch in Berufsausbildung befindet bzw. eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatz nicht beginnen kann. Leben Sie nicht mit dem anderen Elternteil des Kindes in einem Haushalt, ist für die Frage, welchem Elternteil das Kindergeld ausgezahlt wird, entscheidend, in wessen Haushalt das Kind aufgenommen ist.

Der Bundesfinanzhof hat klargestellt, dass es für die Gewährung von Kindergeld auch **bei volljährigen Kindern auf die Haushaltszugehörigkeit ankommt**. Das Kind gehört zu Ihrem Haushalt, wenn es dort wohnt, betreut und versorgt wird. Es ist nicht erforderlich, dass Ihr Kind ständig in Ihrem Haushalt anwesend ist. Eine gewisse räumliche Trennung schadet einer bestehenden Haushaltsaufnahme nicht. Ist Ihr Kind z.B. zum Studium auswärtig untergebracht, ohne dass eine dauerhafte Trennung von Ihrem Haushalt vollzogen wurde, steht dies einer Gewährung des Kindergeldes an Sie nicht entgegen.

Hinweis: Ist das Kind allerdings weder in Ihren noch in den Haushalt des getrenntlebenden Elternteils eingegliedert, erhält derjenige Elternteil das Kindergeld, der dem Kind eine bzw. die höchste Unterhaltsrente zahlt.

Außergewöhnliche Belastung

Kosten für Zahnimplantate abziehbar

Zu den steuerlich abziehbaren außergewöhnlichen Belastungen gehören unter anderem die von Patienten selbstgezahlten Krankheitskosten. Erstattungen einer gesetzlichen oder privaten Krankenversicherung mindern allerdings diesen Aufwand.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat jetzt entschieden, dass auch der von der gesetzlichen Krankenversicherung nicht erstattete Teil der Aufwendungen für den Ersatz verlorener Zähne durch **Zahnimplantate als außergewöhnliche Belastung abgezogen** werden kann.

Die Besonderheit im Streitfall bestand darin, dass von den Aufwendungen von rund 14.000 € lediglich rund 2.500 € von der gesetzlichen Krankenversicherung erstattet worden waren. Das Finanzamt wollte deshalb von einer „Luxusversorgung“ bzw. Schönheitsoperation ausgehen und den Abzug außergewöhnlicher Belastungen ablehnen. Das Gericht wies hingegen darauf hin, dass die von der Steuerzahlerin gewählten **Zahnimplantate** neben der Möglichkeit einer herausnehmbaren Prothese **gängiger Standard** seien und ent-

sprechend in der Gebührenordnung der Zahnärzte behandelt würden. Sie stellten folglich keine „Außenseitermethode“ dar. Die Beschränkung des Katalogs der erstattungsfähigen Leistungen in der gesetzlichen Krankenversicherung auf herausnehmbare Prothesen bzw. bei fest implantiertem Zahnersatz auf einen kleinen Anteil der Kosten sei steuerlich nicht entscheidungserheblich.

Privates Veräußerungsgeschäft

Löst Erbauseinandersetzung einen steuerpflichtigen Grundstücksverkauf aus?

Haben Sie bei einer Erbauseinandersetzung und Ausgleichszahlung z.B. an Ihre Geschwister ein komplettes Grundstück bekommen, das Sie jetzt verkaufen möchten? Dann sollten Sie sich aufgrund der Entscheidung des Finanzgerichts Baden-Württemberg auf jeden Fall vorher steuerlichen Rat einholen.

Das Gericht hat nämlich entschieden, dass bei einer **Erbauseinandersetzung durch Realteilung ein entgeltlicher Erwerb** Ihrerseits insoweit gegeben ist, als Sie als Erbe gegen eine Ausgleichszahlung mehr erhalten haben, als Ihrer Beteiligung am Nachlass entspricht. Es liegt also ein **teilweise entgeltlicher Grundstückserwerb** vor. Die spätere Veräußerung des entgeltlich erworbenen Grundstücksteils innerhalb von zehn Jahren seit der Realteilung führt insoweit zu sonstigen Einkünften aus privaten Grundstücksveräußerungsgeschäften.

Bitte beachten Sie: Ob die Zehnjahresfrist abgelaufen ist, hängt im Erbfall von der Anschaffung durch den Rechtsvorgänger (häufig der verstorbene Elternteil) ab.

Zurechnung von Kapitalerträgen

Vermögen sicher auf die Kinder übertragen!

Aufgrund der Freibeträge ist es steuerlich häufig interessant, dass Kapitalerträge nicht den Eltern, sondern den Kindern zuzurechnen sind, weil dann die Freibeträge für jedes einzelne Familienmitglied ausgeschöpft werden können. Ab 2009 gilt dies insbesondere im Hinblick auf die 25%ige Abgeltungsteuer.

Falls Sie solche Vermögensübertragungen in Betracht ziehen, sollten Sie Folgendes beachten: Es **genügt nicht**, dass Ihre **Kinder zivilrechtlich Inhaber** des in ihrem Namen angelegten Geldvermögens geworden sind und ihnen Ansprüche gegen die Bank zustehen. Vielmehr muss feststehen, dass die **Ansprüche** gegen die Bank **endgültig in das Vermögen der Kinder übergegangen sind**.

Sie als Eltern müssen die Guthaben der Kinder wie fremdes Vermögen verwalten und dürfen es nicht wie eigenes Vermögen behandeln.

Ausgehend hiervon rechnet das Finanzgericht Düsseldorf Erträge aus der Anlage von Kapital, das einem minderjährigen Kind von den Eltern ohne Einschaltung eines Ergänzungspflegers und des Vormundschaftsgerichts schwebend unwirksam und auch noch aufgrund eines unklaren Darlehensvertrags zwischen Eltern und Kind überlassen wurde (keine Vereinbarungen über Zinsen und über Art und Rückzahlung des Darlehens), den Eltern zu. Der Bundesfinanzhof hat dies bestätigt.

Einbringung einer Einzelpraxis

GbR entscheidet über die Höhe Ihres Veräußerungsgewinns

Wenn auch Sie Ihre ärztliche Einzelpraxis in eine Personengesellschaft einbringen wollen, wird Sie Nachfolgendes sicherlich sehr interessieren: Ein Radiologe brachte seine radiologische und nuklearmedizinische Einzelpraxis in eine GbR ein, in die er zugleich eintrat. Der Einbringungswert wurde von beiden Parteien mit 125.000 € bewertet, wofür dem Arzt als Gegenleistung eine Beteiligung von 0,5 % eingeräumt wurde. In seiner Einkommensteuererklärung ermittelte der Radiologe aus der Einbringung einen Veräußerungsverlust von 17.682 € den das Finanzamt zunächst übernahm.

Die GbR setzte in ihrer Eröffnungsbilanz den Wert der eingebrachten Einzelpraxis nicht mit 125.000 € sondern mit 218.809 € (plus 93.809 €) an. Das Finanzamt des Radiologen ging daraufhin nicht mehr von einem Veräußerungsverlust von 17.682 € sondern von einem Veräußerungsgewinn von 76.127 € aus. Begründung: Die **Personengesellschaft hat das Wahlrecht**, die eingebrachte Einzelpraxis mit dem Buchwert, einem höheren Wert, höchstens jedoch mit dem gemeinen Wert anzusetzen. Der Wert, mit dem die eingebrachte Einzelpraxis bei der Personengesellschaft angesetzt wird, gilt für den einbringenden Gesellschafter als Veräußerungspreis. Das Finanzgericht Düsseldorf hat die Ansicht des Finanzamts bestätigt: Das **Wahlrecht** zwischen den vorstehend beschriebenen unterschiedlichen Wertansätzen **stehe ausschließlich der Personengesellschaft zu**. Es bestehe weder ein Veto- noch ein Mitspracherecht des Einbringenden, obwohl der Wertansatz durch die Personengesellschaft unmittelbar seinen steuerlichen Gewinn beeinflusse.

Abweichungen von einer vorherigen einvernehmlichen Vereinbarung der Bilanzansätze zwischen dem Einbringenden und der aufnehmenden Gesellschaft sind steuerlich ohne Bedeutung. Aller-

dings ist zu prüfen, ob dem **Einbringenden zivilrechtliche Ansprüche gegenüber der Personengesellschaft** zustehen.

Nebenberufliche Trainertätigkeit

Verluste mindern Ihr Einkommen!

Wenn Sie nebenberuflich als Trainer oder Übungsleiter in einem Sportverein tätig sind, sind Ihre Einnahmen bis zur Höhe von 2.100 € jährlich steuerfrei. Was ist aber, wenn Sie höhere Aufwendungen haben? Können Sie einen etwaigen nebenberuflichen Verlust mit Ihren anderen Einkünften verrechnen und dadurch Steuern sparen?

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat dies jetzt bejaht: Ein Trainer erhielt für seine Tätigkeit Einnahmen von 1.500 € - also sogar noch weniger, als steuerfrei hätte gezahlt werden können. Seine Aufwendungen für die Trainertätigkeit betragen unstreitig 3.375 €. Die Richter **ließen einen Ausgleich des Verlusts von 1.875 € mit anderen steuerlichen Einkünften zu**.

Hinweis: Trotz dieser positiven Entscheidung muss stets darauf geachtet werden, dass die Tätigkeit mit Gewinn-/Überschusserzielungsabsicht ausgeübt wird. Dies bedeutet, dass für die voraussichtliche Gesamtdauer der Tätigkeit mit einem Überschuss der Einnahmen über die Ausgaben zu rechnen ist. Es dürfen sich also nicht jedes Jahr Verluste ergeben.

Vermietungseinkünfte

Renovierungskosten: Auf Jahre verteilt oder sofort abziehbar?

Wenn Sie ein zur Vermietung bestimmtes Haus oder eine Wohnung nach dem Erwerb grundlegend renovieren, stellt sich steuerlich die Frage, ob dann **sofort als Werbungskosten abziehbare Erhaltungsaufwendungen** oder nur über die **Abschreibung zu berücksichtigende anschaffungsnahe Herstellungskosten** vorliegen. Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen führen zu anschaffungsnahe Herstellungskosten, wenn sie innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden und die Netto-Aufwendungen (ohne Umsatzsteuer) 15 % der Gebäudeanschaffungskosten übersteigen.

Nach Ansicht des Finanzgerichts Baden-Württemberg sind die **jährlich anfallenden Erhaltungsarbeiten nicht in diese 15%-Grenze** mit einzu beziehen. Zu diesen Erhaltungsarbeiten gehören unter anderem:

- laufende Wartungsarbeiten (das gilt auch dann, wenn sie nicht jährlich anfallen, sich aber insgesamt in einem jährlich gleichbleibenden Umfang bewegen),
- der Einbau von Messgeräten für Heiz- und Warmwasserkosten,
- die Behebung versteckter Mängel, Schönheitsreparaturen sowie
- die Erneuerung von Gebäudeteilen aufgrund höherer Gewalt.

Umsatzsteuer

Schönheitsoperationen unterliegen der Umsatzsteuerpflicht

Umsätze aus Ihrer Tätigkeit als Arzt sind grundsätzlich umsatzsteuerfrei. Allerdings hat der Bundesfinanzhof erneut bestätigt, dass Umsätze aus Schönheitsoperationen der Umsatzsteuer unterliegen. Steuerfrei sind nur Tätigkeiten, die der Vorbeugung, Diagnose, Behandlung und soweit möglich der Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen dienen. Erbringen Sie eine ärztliche Leistung, deren **Hauptziel nicht der Schutz der Gesundheit ist, kommt es nicht zu einer Umsatzsteuerbefreiung**. Allein die Tatsache, dass Schönheitsoperationen nur von Ärzten ausgeführt werden können, reicht für die Umsatzsteuerbefreiung nicht aus.

Bilanzierende Ärzte

Gewinnmindernde Rückstellung wegen drohender Honorarrückforderung

Wenn Sie als Freiberufler oder Gewerbetreibender Ihren Gewinn durch Bilanzierung ermitteln, können Sie sowohl handels- als auch steuerrechtlich eine gewinnmindernde **Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten** bilden. Die Bildung einer solchen Rückstellung setzt aber eine betrieblich veranlasste und in der Vergangenheit wirtschaftlich verursachte, aber dem Grund und/oder der Höhe nach ungewisse Verbindlichkeit gegenüber einem Dritten voraus. Ferner muss wahrscheinlich sein, dass die Verbindlichkeit besteht oder entstehen wird und Sie hieraus in Anspruch genommen werden.

Das Finanzgericht Niedersachsen lehnt es daher ab, bei einem bilanzierenden Zahnarzt **Rückstellungen für Honorarrückforderungsansprüche** für eventuelle Änderungen des Honorarverteilungsmaßstabs sowie Rückstellungen für Honorarrückforderungsansprüche bei der Wirtschaftlich-

keitsprüfung von 98.500 € gewinnmindernd zu berücksichtigen. Die Bildung einer solchen gewinnmindernden Rückstellung **wäre nur möglich** gewesen, wenn die **kassenärztliche Vereinigung den Zahnarzt bereits persönlich in Anspruch** genommen hätte oder wenn aufgrund anderer Umstände überwiegend wahrscheinlich gewesen wäre, dass die kassenärztliche Vereinigung eine **generelle Rückforderung** vornehmen würde. Im Streitfall bestanden aber keinerlei Anhaltspunkte dafür, dass die kassenärztliche Vereinigung überhaupt die Absicht hatte, den Zahnarzt in Anspruch zu nehmen. Darüber hinaus lehnten die Richter eine Rückstellungsbildung wegen behaupteter **Garantieleistungen** sowie **nicht bezahlter privatärztlicher Leistungen** ab, weil der Zahnarzt nicht die konkrete Inanspruchnahme bzw. Honorarausfälle darlegen konnte.

Steuertipp

Verschiedene Voraussetzungen für den Investitionsabzugsbetrag

Möchten Sie in den folgenden drei Wirtschaftsjahren Wirtschaftsgüter anschaffen, die dem abnutzbaren beweglichen Anlagevermögen zuzurechnen sind, wie z.B. **medizinische Großgeräte**, können Sie bereits im Vorfeld der Investition bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten steuermindernd als Betriebsausgaben geltend machen (sogenannter **Investitionsabzugsbetrag**).

Bitte beachten Sie, dass die anzuschaffenden Wirtschaftsgüter am Ende des Wirtschaftsjahres, für das Sie den Investitionsabzugsbetrag in Anspruch nehmen möchten, **bereits verbindlich bestellt** sind, wenn das Wirtschaftsgut eine wesentliche Betriebsgrundlage darstellt und der Erwerb im Zusammenhang mit einer wesentlichen Praxiserweiterung bzw. einer Praxisneugründung steht. Der Bundesfinanzhof und die Finanzverwaltung erkennen den Investitionsabzugsbetrag ansonsten nicht an. Tätigen Sie die Investition hingegen **unabhängig von einer Praxiserweiterung** oder Praxisneugründung, reicht es für die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags aus, wenn Sie die einzelnen Wirtschaftsgüter, die voraussichtlich gekauft oder hergestellt werden sollen, **ihrer Funktion nach benennen** sowie die Höhe der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten angeben können.

Mit freundlichen Grüßen