
Mandanten-Information für Ärzte und Zahnärzte

Im Januar 2017

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

mitunter gehen Ärzte für die Erbringung bestimmter Leistungen geregelte Kooperationen ein, ohne ihre (Einzel-)Praxis aufzugeben. Wir beleuchten, welche steuerlichen Besonderheiten für ärztliche **Berufsausübungsgemeinschaften** gelten. Darüber hinaus zeigen wir, wie der Gesetzgeber **Steuerzahler** in den Jahren 2017 und 2018 **entlasten** will. Im **Steuertipp** gehen wir der Frage nach, ob kammerfähige Freiberufler im Rahmen eines **Versorgungsausgleichs** Abfindungszahlungen geltend machen können.

Kooperationen

Welche steuerlichen Besonderheiten gelten für Teilgemeinschaftspraxen?

Wenn sich mehrere Ärzte zusammenschließen, um in einer **Berufsausübungsgemeinschaft** einen bestimmten Ausschnitt des ärztlichen Leistungsspektrums zu erbringen, begründen sie damit eine Teilgemeinschaftspraxis (neben ihrer Einzelpraxis). Die Oberfinanzdirektion Frankfurt/Main hat die steuerlichen Besonderheiten solcher Kooperationen in einer aktuellen Verfügung dargestellt. Danach gilt:

- **Mitunternehmerschaft:** Teilgemeinschaftspraxen sind Personengesellschaften (in der Regel eine GbR oder eine Partnerschaftsgesellschaft). Die Kriterien für eine Mitunternehmerschaft sind erfüllt, weil die Ärzte einer Teilgemeinschaftspraxis aufgrund der berufsrechtlichen Voraussetzungen nahezu gleiche Rechte und Pflichten haben müssen und jeder

Gesellschafter an unternehmerischen Chancen und Risiken beteiligt sein muss (prozentuale Gewinn- und Verlustbeteiligung, Mitwirkung an Investitions- und Personalentscheidungen, Kapitalbeteiligung).

- **Einkunftsart:** Die Teilgemeinschaftspraxis übt eine freiberufliche Tätigkeit aus, kann aber durch gewerbliche Tätigkeiten gewerblich „infiziert“ werden, so dass sie insgesamt gewerbliche Einkünfte erzielt. Eine gewerbliche Infizierung tritt allerdings nicht ein, wenn die originär gewerblichen Nettoumsatzerlöse 3 % der Gesamtnettoumsatzerlöse der Gesellschaft und den Betrag von 24.500 € pro Veranlagungszeitraum nicht übersteigen.
- **Verfahrensfragen:** Teilgemeinschaftspraxen erhalten vom Finanzamt eine Steuernummer; die Einkünfte der Gesellschafter werden gesondert und einheitlich festgestellt.

In dieser Ausgabe

- ☑ **Kooperationen:** Welche steuerlichen Besonderheiten gelten für Teilgemeinschaftspraxen? 1
- ☑ **Kindergeld und Freibeträge:** Bundesregierung will Steuerzahler ab 2017 entlasten 2
- ☑ **Sachzuwendungen:** Steuerpauschalierung kann widerrufen werden 2
- ☑ **Leasingsonderzahlungen:** Spätere Nutzungsänderung führt zur Gewinnkorrektur 3
- ☑ **Elektromobilität:** Lohnsteuervorteile für Arbeitgeber und Arbeitnehmer ab 2017 3
- ☑ **Modernisierung:** Kosten für neue Heizkörper können nicht sofort abgezogen werden 4
- ☑ **Steuertipp:** Abfindung eines Versorgungsausgleichsanspruchs bei Scheidung 4

- **Betriebsausgaben:** In Zusammenhang mit den Betriebseinnahmen der Teilgemeinschaftspraxen fallen üblicherweise Betriebsausgaben in den Einzelpraxen der Partner an bzw. werden diesen von Dritten in Rechnung gestellt. Insoweit liegen Sonderbetriebsausgaben der beteiligten Ärzte bei der Teilgemeinschaftspraxis vor.
- **Wirtschaftsgüter:** Wird ein Wirtschaftsgut in vollem Umfang von der Teilgemeinschaftspraxis genutzt, muss es zwingend ihrem Sonderbetriebsvermögen zugeordnet werden. Wenn es zu mehr als 50 % in der Einzelpraxis genutzt wird, muss es aufgrund der dortigen überwiegenden Nutzung der Einzelpraxis zugeordnet werden. Erfolgt die Nutzung zu mehr als 50 % in der Teilgemeinschaftspraxis, muss das Wirtschaftsgut der Teilgemeinschaftspraxis zugeordnet werden. Bei exakt hälftiger Nutzung in der Einzel- und in der Teilgemeinschaftspraxis darf der Arzt die Zuordnungsentscheidung frei treffen.

Kindergeld und Freibeträge

Bundesregierung will Steuerzahler ab 2017 entlasten

Das Jahr 2017 ist ein Wahljahr und so ist es wenig verwunderlich, dass die Bundesregierung den Steuerzahlern - insbesondere den **Familien** - schnell noch etwas Gutes tun möchte. Konkret ist geplant, das Kindergeld in den Jahren 2017 und 2018 um monatlich 2 € je Kind anzuheben. Damit erhielten Eltern in den nächsten beiden Jahren folgende Zahlungen:

Kindergeld	2017	2018
für das erste und zweite Kind je	192 €	194 €
für das dritte Kind	198 €	200 €
ab dem vierten Kind je	223 €	225 €

Der **Kinderzuschlag** für Geringverdiener soll auf 170 € angehoben werden. Der **Kinderfreibetrag** soll 2017 auf 4.716 € und 2018 nochmals auf 4.788 € steigen.

Hinweis: Im Rahmen Ihrer Steuererklärung prüft das Finanzamt (von sich aus), ob das im Jahr ausgezahlte Kindergeld oder der Abzug des Kinderfreibetrags für Sie günstiger ist.

Der **Grundfreibetrag** 2017 soll auf 8.820 € und 2018 auf 9.000 € angehoben werden. Wer einen Angehörigen mit Unterhaltszahlungen unterstützt, kann damit einhergehend ab 2017 größere Teile seiner Unterstützungsleistungen steuerlich geltend machen. Wie das funktioniert, erklären wir Ihnen gerne persönlich.

Schließlich ist geplant, die sogenannte **kalte Pro-**

gression auszugleichen. Darunter versteht man die Steuer Mehrbelastung, die eintritt, wenn die Einkommensteuersätze nicht an die Preissteigerung angepasst werden. Das will man in den kommenden beiden Jahren nachholen.

Hinweis: Nach Abschluss der Beratungen über das Gesetz werden wir erneut ausführlich über die Entlastungen berichten.

Sachzuwendungen

Steuerpauschalierung kann widerrufen werden

Betriebe wenden ihren Kunden und Geschäftspartnern gerne **Sachgeschenke** (z.B. Weinpräsentate) zu, um die Beziehungen zu verbessern und weitere Abschlüsse anzuregen. Beide Zielsetzungen würden verfehlt, wenn der Kunde bzw. Geschäftspartner auf die erhaltenen Sachzuwendungen Einkommensteuer zahlen müsste.

Betriebe haben daher die Möglichkeit, eine **Pauschalsteuer von 30 %** der Zuwendungskosten einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. In diesem Fall muss der Empfänger der Zuwendung nicht mehr für die Steuer aufkommen. Wenn sich Betriebe für die Steuerpauschalierung entscheiden, müssen sie diese jedoch einheitlich für alle innerhalb eines Jahres gewährten betrieblichen Zuwendungen und Sachzuwendungen an Dritte anwenden. Zusätzlich können sie die Steuerpauschalierung auch für betriebliche Zuwendungen an Arbeitnehmer wählen.

Aus einem Urteil des Bundesfinanzhofs lassen sich zentrale Aussagen zur Steuerpauschalierung auf Sachzuwendungen ableiten:

Die Pauschalierungsregeln für Sachzuwendungen an Dritte (z.B. Kunden) und an Arbeitnehmer sind unabhängig voneinander anwendbar (**zwei eigenständige Pauschalierungskreise**). Führt der Betrieb die Pauschalsteuer für Sachzuwendungen an Kunden ab, muss er also nicht zwingend auch die Sachzuwendungen an Arbeitnehmer pauschal versteuern. Innerhalb jeder Personengruppe muss aber einheitlich verfahren werden.

Die Pauschalierung wird durch Abgabe einer entsprechenden **Lohnsteueranmeldung** ausgeübt (entsprechendes Feld für Pauschalversteuerung ist auszufüllen).

Hat ein Betrieb ein Wahlrecht zur Steuerpauschalierung ausgeübt, kann er es nachträglich widerrufen, indem er eine **geänderte Lohnsteueranmeldung** abgibt (Erklärung der Pauschalsteuer mit „null“). Ein Widerruf ist so lange möglich, wie die entsprechende Lohnsteueranmeldung noch nicht formell und materiell bestandskräftig ist

und die Festsetzungsfrist noch läuft.

Widerruft ein Betrieb die Steuerpauschalierung, muss der Empfänger die Zuwendung nachträglich als Einnahme versteuern.

Leasingsonderzahlungen

Spätere Nutzungsänderung führt zur Gewinnkorrektur

Wie der **Betriebsausgabenabzug** von Leasingsonderzahlungen bei Einnahmenüberschussrechnern zu korrigieren ist, wenn der Leasinggegenstand später anderweitig (z.B. häufiger privat) genutzt wird, hat die Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (OFD) klargestellt.

Demnach kann der Unternehmer die Leasingsonderzahlung zum Zeitpunkt der Zahlung zunächst grundsätzlich in voller Höhe als Betriebsausgabe abziehen, sofern der Leasinggegenstand entsprechend **betrieblich genutzt** wird. Der Betriebsausgabenabzug ist nach den Nutzungsverhältnissen im Zahlungsjahr vorzunehmen (kein Abzug bei betrieblicher Nutzung unter 10 %).

Hinweis: Eine gleichmäßige Verteilung der Sonderzahlung auf mehrere Jahre ist lediglich bei einer Vertragslaufzeit von mehr als fünf Jahren erforderlich.

Die Nutzung des Leasinggegenstands kann sich in den Folgejahren, aber noch innerhalb des Zeitraums, für den die Sonderzahlung als Vorauszahlung geleistet wurde, ändern. Das führt zu einer **Korrektur des Steuerbescheids** des Zahlungsjahres, soweit dieser noch verfahrensrechtlich änderbar ist. Für die Berichtigung des Betriebsausgabenabzugs im Zahlungsjahr nennt die OFD drei mögliche Korrekturnormen:

- Steht der Steuerbescheid des Zahlungsjahres unter dem **Vorbehalt der Nachprüfung**, kann das Finanzamt ihn ohne weiteres ändern.
- Ist die Nutzungsänderung erst nach Entstehung des Steueranspruchs und nach dem Erlass des Steuerbescheids des Zahlungsjahres eingetreten, kann das Finanzamt eine Änderung aufgrund eines **rückwirkenden Ereignisses** vornehmen.

Beispiel: Ärztin A ermittelt ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung. Im Dezember 2013 hat sie eine Leasingsonderzahlung von 35.000 € für einen Pkw-Leasingvertrag mit einer Laufzeit von 48 Monaten geleistet. Der Pkw wird von ihr zu mehr als 50 % betrieblich genutzt und ist dem Leasinggeber zuzurechnen. A kann die Zahlung 2013 in voller Höhe als Betriebsausgaben abziehen. Ab Januar 2016 (nach der Einkommensteuer-

festsetzung 2013) nutzt sie den Pkw nur noch zu unter 10 % betrieblich.

Das Finanzamt kann den Betriebsausgabenabzug für 2013 nachträglich um 16.770 € (23/48 von 35.000 €) kürzen. Der Steuerbescheid 2013 darf aufgrund eines rückwirkenden Ereignisses geändert werden.

- War die Nutzungsänderung des Leasinggegenstands bei Erlass des Einkommensteuerbescheids des Zahlungsjahres bereits eingetreten, kann die Steuerfestsetzung aufgrund **neuer Tatsachen** geändert werden, soweit die Nutzungsänderung dem Finanzamt noch nicht bekannt war.

Hinweis: Wollen Sie nachträgliche Korrekturen des Betriebsausgabenabzugs vermeiden, sollten Sie die Nutzung möglichst erst nach Ablauf des Zeitraums ändern, für den die Sonderzahlung als Vorauszahlung geleistet worden ist.

Elektromobilität

Lohnsteuervorteile für Arbeitgeber und Arbeitnehmer ab 2017

Damit der Anteil der Elektrofahrzeuge weiter steigt, hat der Gesetzgeber die steuerliche Förderung der Elektromobilität verbessert.

Bisher waren reine Elektrofahrzeuge ab der Erstzulassung fünf Jahre lang von der **Kfz-Steuer** befreit. Dieser Steuerbefreiungszeitraum wurde rückwirkend zum 01.01.2016 für alle bis zum 31.12.2020 erworbenen Elektroautos auf zehn Jahre verlängert. Zudem wird die zehnjährige Steuerbefreiung für reine Elektrofahrzeuge auf technisch angemessene, verkehrsrechtlich genehmigte Elektromrüstungen ausgeweitet.

Ermöglicht ein Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern, ihre Elektro- und Hybridelektroautos kostenlos oder verbilligt **im Betrieb aufzuladen**, bleibt dieser Vorteil für die Arbeitnehmer steuerfrei. Das gilt sowohl für Dienstfahrzeuge als auch für private Fahrzeuge. Die Steuerbefreiung wird auch gewährt, wenn der Arbeitgeber einem Arbeitnehmer eine betriebliche Ladevorrichtung zur privaten Nutzung überlässt.

Übereignet der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die **Ladevorrichtung** kostenlos oder verbilligt, ist der geldwerte Vorteil, der dem Arbeitnehmer daraus entsteht, grundsätzlich als Arbeitslohn zu versteuern. Die Gesetzesänderung ermöglicht es dem Arbeitgeber aber, die Lohnsteuer für diesen

Vorteil mit 25 % pauschal zu erheben. Diese Lohnsteuerpauschalierung gilt auch für Arbeitgeberzuschüsse zum Erwerb einer Ladevorrichtung durch den Arbeitnehmer.

Hinweis: Die Steuerbefreiung und die Pauschalierung setzen voraus, dass die Vorteile zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden. Eine Entgeltumwandlung ist nicht begünstigt.

Sämtliche Regelungen sind bis Ende 2020 befristet. Sie gelten für Lohnzahlungszeiträume nach dem 31.12.2016.

Modernisierung

Kosten für neue Heizkörper können nicht sofort abgezogen werden

Eine Immobilie zu vermieten bedeutet nicht nur, Einnahmen zu generieren, sondern auch hin und wieder Reparaturen zur Erhaltung vorzunehmen. In der Regel mindert der dabei entstehende Aufwand sofort in voller Höhe das Einkommen und die Steuerlast des Vermieters (Erhaltungsaufwendungen). Da dieser Grundsatz nicht ausnahmslos gilt, sollten Sie beim **Kauf eines Mietobjekts** unbedingt Folgendes beachten:

Instandhaltungs- und Modernisierungsaufwendungen, die in den drei Jahren nach dem Erwerb einer Immobilie entstehen, stellen bei Überschreiten von 15 % der ursprünglichen Anschaffungskosten **anschaffungsnahe Herstellungskosten** dar. Steuerlich wirken sie erst im Rahmen der Abschreibung über die Nutzungsdauer des Gebäudes (regelmäßig 2 % pro Jahr).

Wie das Finanzgericht Düsseldorf kürzlich klargestellt hat, gehört der Austausch von Heizkörpern nicht zu den üblicherweise jährlich anfallenden Erhaltungsarbeiten. Diese Sichtweise sorgte im Fall einer Grundstücksgemeinschaft dafür, dass die **15-%-Grenze** um wenige Euro überschritten war und die Erhaltungsaufwendungen rückwirkend in anschaffungsnahe Herstellungskosten umqualifiziert wurden. Dadurch erhöhten sich die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und damit auch die Steuerlast der Gemeinschaft für das Streitjahr erheblich.

Steuertipp

Abfindung eines Versorgungsausgleichsanspruchs bei Scheidung

Wissen Sie, wie bei einer Scheidung die während der Ehe erworbenen **Rentenansprüche** verrechnet werden? Grundsätzlich hat jeder Ehepartner einen hälftigen Anspruch auf die Anwartschaft

des anderen. Das Abwägen und Aufwiegen dieser Ansprüche geschieht im Versorgungsausgleichsverfahren. Meist zahlt der Ehegatte mit der höheren Anwartschaft dem anderen eine Abfindung, damit weitere Ansprüche (bei der späteren Auszahlung der Rente) entfallen.

Obwohl es sich bei dieser Zahlung grundsätzlich um eine „private Vermögensverwendung“ handelt, entbrennen regelmäßig Diskussionen darüber, ob und wie sie steuerlich berücksichtigt werden könnte. In diesem Zusammenhang hat das Finanzgericht Schleswig-Holstein kürzlich zum Fall eines geschiedenen Apothekers Stellung bezogen. Die Besonderheit lag im Streitfall darin, dass nicht die gesetzliche Rentenversicherung, sondern das **Versorgungswerk** des Apothekers die künftige Rente zahlen wird. Das Urteil ist daher auch für Ärzte und Vertreter anderer kammerfähiger freier Berufe interessant, die ebenfalls ein Versorgungswerk haben.

Der Apotheker zahlt also in seine eigene Rente ein, deren Höhe von seinen angesparten Vorsorgebeiträgen abhängt. Im Unterscheid dazu gilt in der gesetzlichen Rentenversicherung der „Generationenvertrag“: Die jetzigen Zahler versorgen die jetzigen Rentner und die künftigen Rentner sind von den künftigen Zahlern abhängig. Deshalb kann die Abfindungszahlung des Apothekers für den Verzicht auf den Versorgungsausgleich nicht als **Werbungskosten** von der Einkommensteuer abgezogen werden. Das „Ansparen“ der Rente ist in seinem Fall am ehesten mit einer Kapitalanlage zu vergleichen. Einzahlungen auf ein Konto oder in ein Depot führen schließlich auch nicht zu Werbungskosten.

Allerdings fällt die Zahlung in den Bereich der **Sonderausgaben**, die ebenfalls einkommensmindernd angesetzt werden. Versorgungsausgleichszahlungen - dazu zählt auch eine Abfindungszahlung zur Verhinderung des Versorgungsausgleichs - sind im Gesetz explizit als Sonderausgaben erfasst. Dies gilt zumindest, wenn der Ehepartner unbeschränkt steuerpflichtig ist und seine Einnahmen auch versteuert. Beide Voraussetzungen waren im Streitfall erfüllt.

Hinweis: Sie stecken gerade in einer ähnlichen Situation und haben weitere Fragen dazu? Wir beraten Sie gerne.

Mit freundlichen Grüßen