

A-5020 Salzburg | Fritschgasse 1

Telefon +43 / 662 / 64 31 12 Telefon +43 / 662 / 64 31 10

Telefax +43 / 662 / 64 31 12 -29 Telefax +43 / 662 / 64 31 10 -9

E-Mail: info@deussner.at E-Mail: hlercher@lercher.cc

Steuerrechtliche & betriebswirtschaftliche Informationen für Ärzte

Ausgabe 3
KLIENTEN-INFO

ÄRZTE-INFO

Arzt & Steuern:
**Steuerliche
Behandlung der
Kosten für Ordina-
tionsvertretung**

Auftragsverhältnis

Bei Verhinderung des Praxisinhabers (zB. Urlaub, Krankenstand etc.) werden regelmäßig andere Ärzte als Praxisvertreter beschäftigt.

Dabei kommt es üblicherweise zu keinem steuerlichen bzw. sozialversicherungsrechtlichen Dienstverhältnis, sondern es liegt ein Auftragsverhältnis vor. Der Praxisvertreter erzielt daher Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit und hat eine Honorarnote (notwendiger Inhalt: Name und Anschrift des Praxisvertreters und des Praxisinhabers, Zeitraum der Vertretungstätigkeit, Entgelt für die Vertretung) zu legen. Umsatzsteuer ist nicht in Rechnung zu stellen, da es sich um (unecht) steuerbefreite Umsätze aus ärztlicher Tätigkeit handelt. Im Zusammenhang mit der Vertretungstätigkeit erwachsende Kosten (zB Fahrtspesen) sind abzugsfähig.



Betriebsausgaben

Der Praxisinhaber kann die Kosten für die Praxisvertretung als Betriebsausgaben absetzen.

Die **Kosten** für eine **im eigenen Haus** eingerichtete **Vertreterwohnung** werden nach der Judikatur des VwGH (22.10.1997, 93/13/0267) allerdings **steuerlich nicht anerkannt**, da üblicherweise Ärzte aus Nachbargemeinden die Vertretung übernehmen und daher die Vermutung besteht, dass die Vertreterwohnung überwiegend privaten Zwecken dient. ■

Arzt & Steuern:
**Das KMU-Förder-
ungsgesetz 2006
ab 1. Jänner 2007 -
attraktiv für Ärzte**

Am 23. Mai 2006 wurde das KMU-Förderungsgesetz (KMU-FG) im Nationalrat beschlossen, womit das EStG und das UStG abgeändert werden, mit dem Ziel steuerliche Begünstigungen für Einnahmen-Ausgabenrechner (einschließlich Ärzte!) zu schaffen. Für gewerbliche Unternehmer darf der Jahresumsatz € 400.000,- nicht überschreiten.

(Fortsetzung auf Seite 2)

INHALT	
■	Steuerliche Behandlung der Kosten für Ordinationsvertretung
■	Das KMU-Förderungsgesetz 2006 ab 1. Jänner 2007 - attraktiv für Ärzte
■	Verlustbringende Privatpraxis eines pensionierten Primararztes nicht von vornherein Liebhaberei
■	Ehegattendienstverhältnis bei Unterbezahlung
■	Kreditzinsen als Betriebsausgabe
■	Sicherheitstüren als Sonderausgaben

Gesehen	Tag:								
	Name:								

Arzt & Steuern:

Das KMU-Förderungsgesetz 2006 ab 1. Jänner 2007

- attraktiv für Ärzte (Fortsetzung von Seite 1)

Die Begünstigungen umfassen:

- **Freibetrag** für **Investitionen** in begünstigte Wirtschaftsgüter,
- **Verlustvortrag für 3 vorangegangene Jahre.** Der bisherige Verlustvortrag gemäß § 18 Abs. 7 EStG (Anlaufverlust) wurde neu formuliert und ab 2007 auf alle Verluste in den vorangegangenen 3 Jahren ausgedehnt.
- Anhebung der **Kleinunternehmergrenze** lt. UStG auf netto **€ 30.000,-** (bisher € 22.000,-), wobei die 15%ige Toleranzgrenze (inklusive fiktive USt) sich auf € 41.400,- erhöht. Auf die Anhebung der Umsatzgrenze gem. § 21 Abs. 2 UStG für den vierteljährlichen Voranmeldungszeitraum wurde offensichtlich vergessen. Der Kleinunternehmer ist daher verpflichtet, eine UVA monatlich abzugeben, wenn seine Umsätze € 22.000,- p.a. und vierteljährlich, wenn sie gem. § 21 Abs. 6 UStG € 7.500,- p.a. übersteigen. Dass es sich um Nullmeldungen in Papierform handelt, ändert daran nichts.

Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG)

Ein Freibetrag kann jährlich in der Höhe von **10% des Gewinnes** bei Investitionen in begünstigte Wirtschaftsgüter (bis zur Höhe der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten) geltend gemacht werden. Der Freibetrag beträgt **höchstens € 100.000,-**. Die AfA bleibt hiervon unberührt. Um den Freibetrag voll auszuschöpfen, muss die Investition mindestens € 1 Mio betragen, was bei gewerblichen Unternehmen (Umsatzgrenze € 400.000,- p.a.) wohl an der Realität z.T. scheitern dürfte. Bei **Mitunternehmenschaften** ist der Freibetrag **anteilig** den Gesellschaftern entsprechend ihrer Gewinnbeteiligung zuzurechnen. **Doppelbegünstigungen** sind ausgeschlossen. Hält der Mitunternehmer seine Beteiligung im Betriebsvermögen und hat er bereits für diesen Betrieb den Freibetrag geltend gemacht, ist eine weitere Geltendmachung ausgeschlossen.

Laut BMF fallen nicht unter die Begün-



stigung: Selbständige, die keinen Betrieb haben (z.B. Gesellschafter-Geschäftsführer mit Einkünften aus sonstiger selbständiger Arbeit, Aufsichtsräte oder Stiftungsvorstände).

Begünstigte Wirtschaftsgüter sind **abnutzbare körperliche Anlagegüter** und **Wertpapiere**. Die Definition der Wertpapiere wurde dem § 14 Abs. 5 Z 4 EStG entnommen und hinsichtlich der Nachbeschaffung im Falle des Ausscheidens auf § 14 Abs. 5 Z 2 verwiesen. Eine Zweckwidmung (Deckung von Abfertigungsrückstellungen, die ab 2007 ohnedies nicht mehr erforderlich ist Rz. 3352 EStR) ist aus dem Gesetz nicht ableitbar. Die Wertpapiere sind dem Betriebsvermögen zuzurechnen.

Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Freibetrages sind:

- eine Behalte-/Nutzungsdauer von **4 Jahren**
- Verwendung in einer Betriebsstätte im **Inland** oder im **EU/EWR-Raum**

Einnahmen-Ausgabenrechner, die nicht bzw. nur teilweise in abnutzbare körperliche Anlagegüter investieren, können die Begünstigung dadurch maximal in Anspruch nehmen, indem sie den entsprechenden Betrag in Wertpapiere investieren. Es bleibt abzuwarten, ob vom BMF noch eine entsprechende Klarstellung betreffend Zweckwidmung erfolgen wird, was aber nicht anzunehmen ist.

Folgende **Wirtschaftsgüter** sind von der Begünstigung **ausgenommen**:

- Gebäude,

- PKW und KOMBI, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80 % der gewerblichen Personenbeförderung dienen,
- Luftfahrzeuge,
- Geringwertige Wirtschaftsgüter, die gemäß § 13 EStG 1988 abgesetzt werden,
- Gebrauchte Wirtschaftsgüter,
- Wirtschaftsgüter, die von einem Unternehmen erworben werden, das unter beherrschendem Einfluss des Steuerpflichtigen steht,
- Wirtschaftsgüter, für die der Forschungsfreibetrag gemäß § 4 Abs. 4 Z 4 oder Z 4b EStG 1988 in Anspruch genommen wurde.

Nachversteuerung

Scheiden die Wirtschaftsgüter innerhalb der 4-Jahresfrist aus dem Betriebsvermögen aus oder werden sie in einen Staat außerhalb des EU/EWR-Raumes verbracht, so ist der **Freibetrag** in diesem Jahr **gewinnerhöhend anzusetzen**. Im Falle der Wertpapiere ist jedoch eine Veräußerung dann nicht schädlich, wenn ein Nachkauf von körperlichen Wirtschaftsgütern oder Wertpapieren erfolgt. Die Nachversteuerung entfällt, wenn die Wirtschaftsgüter aufgrund höherer Gewalt oder eines behördlichen Eingriffs ausgeschieden sind.

Geltendmachung und Wirksamkeit

Voraussetzung für die Inanspruchnahme sind der **Ausweis des Freibetrages** in der Steuererklärung sowie ein **Verzeichnis** der begünstigten **Wirtschaftsgüter** in der Beilage zur Steuererklärung. Die Berichtigung ist bis zum Eintritt der Rechtskraft des Einkommensteuer- oder Feststellungsbescheides möglich.

Praxishinweis

Für die betroffenen Steuerpflichtigen ist es steuerlich daher vorteilhaft, Investitionen in die Zeit ab 2007 zu verschieben.

Arzt & Steuern:

Verlustbringende Privatpraxis eines pensionierten Primararztes nicht von vornherein Liebhaberei

Sachverhalt

Ein Primarius betrieb eine Facharztordination mit Kassenvertrag. Nach Beendigung seiner Krankenhaus-tätigkeit legte er den Kassenvertrag zurück und betrieb als Wahlarzt seine Privat-Ordination, bei der er Verluste geltend machte.

Beurteilung durch das Finanzamt

Unter Berufung auf § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung stuft der Fiskus die Tätigkeit als Liebhaberei ein und verweigerte den Verlustausgleich.

VwGH 14.12.2005, 2002/13/0131

Die Führung einer Facharztordination



als Wahlarzt stellt nach der Verkehrsauffassung keine Tätigkeit dar, die typischerweise auf eine besondere, in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist. Es handelt sich vielmehr um eine Tätigkeit, bei der Einkünfte grundsätzlich zu vermuten sind. Liegen aber Verluste vor, kommt den Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage besondere Bedeutung zu,

wobei marktgerechtes Verhalten bei der angebotenen Leistung entscheidend ist. Stellt sich erst nach einer gewissen Zeit heraus, dass diese Tätigkeit niemals erfolbringend sein kann, so stellt sie dennoch bis zu diesem Zeitpunkt eine negative Einkommensquelle dar, die zum Verlustausgleich führt. Erst ab dem Zeitpunkt des Erkennens dieses Umstandes handelt es sich um Liebhaberei.

Schlussfolgerung

Es versteht sich von selbst, dass diese Rechtsauslegung nicht auf diesen - dem Erkenntnis des VwGH zugrunde liegenden - Sachverhalt beschränkt ist. Vielmehr ist jede verlustbringende Tätigkeit nach den angeführten Kriterien zu beurteilen. ■

Arzt & Familie:

Ehegattendienstverhältnis bei Unterbezahlung

Laut UFS-Linz vom 25. Juli 2005 erfährt der Fremdvergleich eine Einschränkung, wenn der Betriebsausgabencharakter einer Aufwendung fest steht, wodurch es auf deren Angemessenheit und Üblichkeit nicht mehr ankommt.

In diesem Fall beschränkt er sich auf den Modus der Vertragsabwicklung. Im konkreten Fall wurde der unangemessene Bezug einer Tierarztgattin steuerlich anerkannt und nicht als eheliche

Beistandspflicht qualifiziert, zumal der Betrag über dem Taschengeld lag.

Vermerkt sei, dass für Tierärzte kein Kollektivvertrag besteht und bei Praxiseröffnung die Ertragslage meist schlecht ist. Dies mag für die Entscheidung eine Rolle gespielt haben. Bei entsprechender Vertragsgestaltung und -abwicklung kann diese Argumentation aber u.U. hilfreich sein. ■

Arzt als Unternehmer: Kreditzinsen als Betriebsausgabe

Der UFS Graz 11. Mai 2004 verweigerte dem Berufungswerber Kreditzinsen als Betriebsausgabe, weil mit diesem Kredit die Abstattung der Einkommensteuerschuld finanziert worden ist. Gleichzeitig wird aber die grundsätzliche Dispositionsfreiheit eingeräumt, den Betrieb mit Fremd- oder Eigenmitteln zu finanzieren. Hier ist in der Argumentation dem Steuerpflichtigen ein Fehler unterlaufen. Nach dem Motto "Geld hat kein Mascherl", kann der Fiskus nicht von sich aus feststellen, wofür ein Kredit verwendet wird. Bei Kreditaufnahmen ist in solchen Fällen daher darauf zu achten, dass kein unmittelbarer Zusammenhang mit der Finanzierung betriebsfremder Vorgänge (z.B. Einkommensteuerzahlung, Entnahme für private Anschaffungen etc.) hergestellt werden kann.

Abschließend sei darauf hingewiesen, dass der Zinsbegriff eng auszulegen ist und weder Kosten der Kurssicherung noch Kursverluste bei Fremdwährungskrediten umfasst. Sehr wohl fallen aber darunter alle Nebenkosten (z.B.: Gebühren, Provisionen, Honorare an Makler, Anwälte, Notare etc.) ■

Arzt & Privat:

Sicherheitstüren als Sonderausgaben

Ausgaben für die Anschaffung von Sicherheitstüren können unter dem Titel "Wohnraumsanierung" als "Topf-Sonderausgaben" mit den entsprechenden Abzugsbeschränkungen geltend gemacht werden. Förderungen (z.B. in Wien 20% maximal aber € 400,- bei einflügeligen Türen bzw maximal € 800,- bei zweiflügeligen Türen; in NÖ 30% maximal aber € 1.000,-) kürzen den als Sonderausgaben absetzbaren Betrag. Weitere Informationen zur För-

derung erhalten Sie in Wien bei der MA 50, Tel: 4000-74 860 bzw. bei entsprechenden Fachgeschäften.

Steuer-Tipp

Es kann sinnvoll sein, wenn der weniger verdienende Ehepartner und/oder derjenige, der keine anderen Sonderausgaben hat, die Kosten für die Sicherheitstür trägt. ■