

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 5  
KLIENTEN-INFO

# ÄRZTE-INFO

Arzt & Steuern:

## Ordinationsmiete und Umsatzsteuer

Die Vermietung von **Geschäftsräumlichkeiten** ist **unecht umsatzsteuerbefreit**, womit der Verlust des Vorsteuerabzuges verbunden ist. Der Vermieter kann jedoch zur **Umsatzsteuerpflicht (20%)** optieren, um in den Genuss des **Vorsteuerabzuges** zu gelangen, was bei hohen Reparaturkosten und Investitionen von Vorteil sein kann. Für den vorsteuerabzugsberechtigten Mieter stellt die Vorsteuer ohnehin einen Durchlaufposten dar.

Dies gilt aber nicht für **Ärzte**, zumal diese selbst **unecht umsatzsteuerbefreit** sind und damit die **Umsatzsteuer** zum **Kostenfaktor** wird.

Werden die Geschäftsräumlichkeiten an nicht vorsteuerabzugsberechtigte Mieter vermietet, kann es sinnvoll sein, die Miete steuerfrei zu belassen, wenn mit dem Mieter vereinbart wird, dass die Kosten, die durch den **Verlust des Vorsteuerabzuges** entstehen, vom **Mieter zu tragen** sind. In dieser Vereinbarung sollten auch Vorsteuern künftiger Investitionen oder Großreparaturen berücksichtigt werden. Da diese Kosten



meist nicht so einfach kalkulierbar sind, kommt es in der Praxis häufig zu einer pauschalen Abgeltung dergestalt, dass die **Nettomiete um die halbe wegfallende Umsatzsteuer erhöht** wird.

Die **Option** muss **nicht** für das **gesamte Vermietungsobjekt** angewendet werden. Es kann z.B. für Büros zur

Umsatzsteuerpflicht optiert werden und die Arzt-Ordination ohne Umsatzsteuer vermietet werden. Der **Vorsteuerbetrag** ist dann entsprechend den Umsätzen in abzugsfähige und nicht abzugsfähige Beträge **aufzuteilen**, womit allerdings ein nicht unerheblicher Verwaltungsmehraufwand verbunden ist. Für den Vorsteuerabzug ist lt. Rz. 901 UStR **jeder Veranlagungszeitraum für sich zu beurteilen**.

Zu einem **Nachteil des Vermieters** kann es kommen, wenn die **Immobilie umsatzsteuerpflichtig erworben** oder

(Fortsetzung auf Seite 2)

INHALT	
■	Ordinationsmiete und Umsatzsteuer
■	Freibetrag für investierte Gewinne ab 2007
■	Beitragszuschlag und Verzugszinsen lt. ASVG
■	Aufwendungen durch alternativmedizinische Behandlung als außergewöhnliche Belastung?

Gesehen	Tag:						
	Name:						

## Arzt & Steuern:

# Freibetrag für investierte Gewinne ab 2007

Mit dem 2. EStR-Wartungserlass 2006 hat das BMF § 10 EStG, der im Zuge des KMU-Förderungsgesetzes eingeführt worden ist, in den Rz. 3701-3730 EStR 2000 verarbeitet. Der **neue Freibetrag** eignet sich insbesondere für **Freiberufler**, die ja bisher mit Steuerbegünstigungen nicht gerade verwöhnt worden sind.

### Begünstigter Personenkreis

Alle **natürlichen Personen** (auch Mitunternehmer von Personengesellschaften), die den Gewinn durch Einnahmen- Ausgabenrechnung ermitteln, soweit keine Vollpauschalierung besteht. Während **Gewerbetreibende** laut UGB aber nur bis zu einem Umsatz von € 400.000,- p.a., **Land- und Forstwirte** gem. § 125 BAO ebenfalls bis zur Umsatzgrenze von € 400.000,- und dem Einheitswert bis € 150.000,- gelten für Freiberufler keine Umsatzgrenzen. Bei einer **Teilpauschalierung** steht der Freibetrag folgenden Steuerpflichtigen zu:

- Handelsvertretern und Künstlern / Schriftstellern.
- Nicht buchführenden Gewerbetreibenden.
- Bei der Sportlerpauschalierung ist ein Drittel des unter Berücksichtigung des Freibetrages ermittelten Gewinnes bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen; zwei Drittel des unter Berücksichtigung des Freibetrages ermittelten Gewinnes sind progressionserhöhend zu berücksichtigen.

Das BMF hat angekündigt, dass infolge des im Mai zu beschließenden Budgetbegleitgesetzes 2007 Rz 3701 letzter Satz, der den Ausschluss vom Freibetrag für bestimmte "betriebslose" betriebliche Einkünfte (z.B. Aufsichtsrat, Vereinsfunktionär etc.) vorsah, ersatzlos entfällt.

### Ermittlung des Freibetrages

Voraussetzung ist die Erzielung eines **laufenden Gewinnes**, ohne Veräußerungs- bzw. Übergangsgewinn. Bei mehreren Teilbetrieben oder einer Mitunternehmerbeteiligung muss insgesamt ein laufender Gewinn resultieren. Der Freibetrag steht in der Höhe von 10% des so ermittelten Gewinnes bis

zum Höchstbetrag von € 100.000,- p.a. insgesamt nur einmal zu.

### Begünstigte Investitionen

Weitere Voraussetzung ist die Anschaffung oder Herstellung nicht gebrauchter abnutzbarer körperlicher **Anlagegüter**



ter mit überwiegend betrieblicher Nutzung oder die Anschaffung von **Wertpapieren** laut § 14 Abs. 5 Z 4 EStG, wobei es sich jeweils um notwendiges Betriebsvermögen handelt. Folgende Wirtschaftsgüter sind von der Begünstigung ausgeschlossen: Gebäude (einschließlich Mieterinvestitionen), PKW, Flugzeuge, geringwertige Wirtschaftsgüter, sowie solche, für die ein Forschungsfreibetrag oder eine entsprechende Prämie geltend gemacht wurde.

### Behaltefrist / Nachweis

Die investierten **körperlichen Anlagegüter** müssen eine der Bemessung der AfA zugrunde gelegte Nutzungsdauer von mindestens **4 Jahren** haben, wobei eine nachträgliche Änderung keinen Einfluss auf den Freibetrag hat.

Die Wertpapiere müssen dem Anlagevermögen mindestens 4 Jahre gewidmet werden und über eine (Rest-) Laufzeit von über 4 Jahre, bei der Anschaffung bzw. Ersatzbeschaffung haben.

Der **Freibetrag** muss in der **Steuererklärung** gesondert **ausgewiesen** werden und die betreffenden Wirtschaftsgüter/ Wertpapiere sind in eine **Beilage** zur Steuererklärung **aufzunehmen**. Die Behaltefrist läuft von Tag zu Tag.

### Nachversteuerung bei vorzeitigem Ausscheiden

Scheiden **Wirtschaftsgüter** vor Ablauf der Behaltefrist aus oder werden sie in eine Betriebsstätte außerhalb des EU/EWR-Raumes verbracht, kommt es zur Nachversteuerung des Freibetrages, es sei denn, sie scheiden infolge höherer Gewalt oder wegen behördlichen Eingriffes aus.

Bei Ausscheiden von **Wertpapieren** unterbleibt die Nachversteuerung, wenn im Jahr des Ausscheidens entweder begünstigte Wirtschaftsgüter oder Wertpapiere angeschafft werden. Erfolgt deren Tilgung im Dezember, gilt die Ersatzbeschaffung noch für das laufende Jahr, wenn diese bis spätestens 31. Jänner des Folgejahres erfolgt.

### Sonderfälle

#### ■ Betriebsübertragung / Umgründung

Die Nachversteuerungsverpflichtung wird auf den Erwerber übertragen, es

(Fortsetzung auf Seite 3)

## Arzt & Steuern: Ordinationsmiete und Umsatzsteuer

(Fortsetzung von Seite 1)

**errichtet** worden ist. Dieser Vorsteuerabzug steht nämlich nur für umsatzsteuerpflichtige Vermietung zu. Kommt es daher innerhalb einer Frist von **10 Jahren** zu einer **umsatzsteuerfreien Vermietung**, ist die geltend gemachte **Vorsteuer** anteilig **zurückzuzahlen**. Ein Wechsel zur Umsatzsteuerbefreiung sollte daher erst nach Ende dieser Frist erfolgen. Beim Wechsel aus der Umsatzsteuerbefreiung in die Steuerpflicht können hingegen aliquot nachträglich anteilige Vorsteuern geltend gemacht werden. Ähnlich verhält es sich auch bei bereits lukrierten Vorsteuern aus früheren Investitionen und Großreparaturen. Diese anteiligen Vorsteuer-Rückzahlungen sollten ebenfalls in die Vereinbarung mit dem Arzt aufgenommen werden.

## Arzt & Steuern:

# Freibetrag für investierte Gewinne ab 2007

(Fortsetzung von Seite 2)

sei denn, es wird bei einer Teilbetriebsübertragung das Wirtschaftsgut im Restbetrieb zurückbehalten.

### ■ Betriebsaufgabe

Erfolgt in diesem Fall vor Ablauf der Behaltefrist die Entnahme in das Privatvermögen, ist die Nachversteuerung Teil des Veräußerungsgewinnes.

### ■ Wechsel zu Bilanzierung

Zur Nachversteuerung kommt es erst, wenn die Wirtschaftsgüter nach dem Wechsel vor Ablauf der Behaltefrist ausscheiden.

### ■ Mitunternehmerschaft

Wird der Gewinn durch Einnahmen-Ausgabenrechnung ermittelt, ist der Freibetrag im Verhältnis der Gewinnbeteiligung auf die Mitunternehmer zu verteilen. Er kann aber insoweit nicht geltend gemacht werden, als der Mitunternehmer diese Beteiligung in einem Betriebsvermögen eines Betriebes hält, für den ein eigener Freibetrag geltend gemacht wer-

den kann. Im Falle der Beteiligung einer Körperschaft entfällt der auf die Körperschaft entfallende Freibetrag und bewirkt keine Erhöhung des Freibetrages bei den anderen natürlichen Mitunternehmern.

### Schlussbemerkung

■ Da die Wertpapiererträge endbesteuert sind, sind Fremdfinanzierungsaufwendungen keine Betriebsausgaben.

■ Die Inanspruchnahme des neuen Freibetrages kann auch noch knapp vor Betriebsaufgabe vorteilhaft sein, weil die Nachversteuerung Teil des Veräußerungsgewinnes ist, der - bei Vorliegen der Voraussetzungen der §§ 24 und 37 EStG - steuerbegünstigt ist.

■ Nach einem Wechsel zur Bilanzierung besteht die Möglichkeit gem. § 11a EStG die (kompliziertere) Begünstigung des nicht entnomme-

nen Gewinnes in Anspruch zu nehmen, welche seit dem Erk. VfGH vom 6. 12. 2006 nunmehr auch den Freiberuflern zusteht.

### ■ Günstigkeitsvergleich zwischen §§ 10 und 11a EStG

Folgende Entscheidungskriterien sind maßgebend:

- Höhe des verbleibenden Gewinnes nach Steuern.
- Verwaltungsaufwand beim Wechsel der Gewinnermittlungsart.
- Höhe des Übergangsgewinnes-/verlustes beim Wechsel.
- Entnahmepolitik in den Folgejahren, da beim Sinken des Eigenkapitals es zu einer Nachversteuerung beim nicht entnommenen Gewinn kommt.
- Rechtliche Unsicherheit hinsichtlich Abschaffung der Begünstigung des nicht entnommenen Gewinnes.

## Arzt & Sozialversicherung

# Beitragszuschlag und Verzugszinsen lt. ASVG

Erfolgte eine Anmeldung zur Pflichtversicherung verspätet, kann gem. § 113 Abs. 1 Z 2 ASVG ein Beitragszuschlag bis zum Doppelten jener Beiträge vorgeschrieben werden, die auf die Zeit ab Beginn der Pflichtversicherung bis zum Eintreffen der verspäteten Anmeldung beim Versicherungsträger entfallen. Er darf aber die Höhe der Verzugszinsen, die ohne seine Vor-

schreibung aufgrund des § 59 Abs. 1 ASVG für die nachzuzahlenden Beiträge zu entrichten gewesen wären, nicht unterschreiten. Wurden aber im Rahmen des Lohnsummenverfahrens die betreffenden Beiträge zeitgerecht (innerhalb von 15 Tagen nach der Fälligkeit) überwiesen, fehlt die Grundlage für die Vorschreibung eines Beitragszuschlages (VwGH 27.3.1990,

89/08/0050).

Bei verspäteter Zahlung der Beiträge kommt es gem. § 59 ASVG zur Vorschreibung von Verzugszinsen in der Höhe von **6,74% ab 1. Jänner 2007** (2006: 5,93%), wenn nicht ein Beitragszuschlag eingehoben wird. Zu der Zahlungsfrist von 15 Tagen kommt noch eine zusätzliche Respirofrist von 3 Tagen. ■

## Patient & Steuern:

# Aufwendungen durch alternativmedizinische Behandlung als außergewöhnliche Belastung?

Aufwendungen, die durch Krankheit verursacht werden, können gem. § 34 EStG als a.g. Belastung geltend gemacht werden. Als Krankheit ist eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung erfordert. Für die Qualifikation als Heilbehandlung ist ein schlüssiger Erfolgswachweis erforderlich. Zugegebenermaßen ist dieser selbst bei der Schulmedizin nicht immer leicht zu

erbringen, was vielfach auch der Grund für alternative Heilbehandlung ist. Jedenfalls nicht unter Heilbehandlung fallen z.B.: Kosten für die Erhaltung der Gesundheit, Verhütungsmittel, Kinderwunschbehandlung, Schönheitsoperation, Nahrungsergänzungsmittel etc. Sehr wohl aber z.B. eine Hippotherapie bei MS-Behandlung sowie ein „Partnerhund“ zur seelischen Unterstützung (lt. UFS-Erkenntnisse).

Für die Abgrenzung von Alternativmedizin, Esoterik und Schulmedizin ist als entscheidendes Kriterium die Führung eines Erfolgswachweises hinsichtlich der Heilungsmöglichkeit entscheidend. Gelingt es dem Antragsteller in schlüssiger und klar nachvollziehbarer Form einen Heilerfolg nachzuweisen, wird die a.g. Belastung als Steuerabzugsposten nicht zu verwehren sein. ■