

Ärzte-Info

11/2006

Inhaltsverzeichnis

- Hausapotheke eines Arztes
- Steuerliche Behandlung der Kosten für Ordinationsvertretung
- Das KMU-Förderungsgesetz 2006 ab 1. Jänner 2007 – attraktiv für Ärzte
- Ehegattendienstverhältnis bei Unterbezahlung
- Kreditzinsen als Betriebsausgabe
- Sicherheitstüren als Sonderausgaben

Hausapotheke eines Arztes

Medikamentenverkauf

Hausapotheken führende Ärzte haben umsatzsteuerlich zu beachten, dass der **Verkauf von Medikamenten** nicht als ärztliche Tätigkeit gilt und daher **umsatzsteuerpflichtig** ist (20% Steuersatz, 10% bei Nahrungs- und Nahrungsergänzungsmitteln). Die Befreiung aufgrund der Kleinunternehmerregelung (Umsätze max. jährlich € 22.000,- ab 2007 max. € 30.000,-) wird regelmäßig nicht greifen, da diesbezüglich auch die (unecht) steuerbefreiten Umsätze miteinbezogen werden müssen. Die Umsatzsteuer ist monatlich an das Finanzamt abzuführen, wobei die Vorsteuern aus dem Einkauf der Medikamente abgezogen werden können. Ein **Vorsteuerabzug** steht auch für Einrichtungsgegenstände zu, die **unmittelbar mit der Hausapotheke im Zusammenhang** stehen (Kästen, Regale zur Medikamentenverwahrung). In jenen Fällen **ohne exakte Zuordnungsmöglichkeit** (z.B. Computer) ist gemäß § 12 Abs 5 Z 2 UStG ein **anteiliger Vorsteuerabzug** möglich, der sich aus dem Verhältnis der steuerpflichtigen Umsätze zum Gesamtumsatz ermittelt. Die einzelnen Ausgabenpositionen sind folglich entsprechend der Zugehörigkeit zur Hausapotheke (0%, aliquoter Anteil, 100%iger Vorsteuerabzug) aufzuteilen.

Erfassung von Rezeptgebühren

Bei Hausapotheken führenden Ärzten sind die für den Sozialversicherungsträger vereinnahmten Rezeptgebühren als Betriebseinnahmen - in Form durchlaufender Posten - zu erfassen (BMF vom 23. Juni 2006). Hinsichtlich deren **Verbuchung** hat die Finanzverwaltung eine strengere Vorgehensweise angekündigt. Es ist demnach zwingend eine **laufende Einzelaufzeichnung** im Zeitpunkt der tatsächlichen Bezahlung erforderlich. Die in der Praxis mitunter anzutreffende Vorgehensweise, derzufolge die Einnahmen nicht einzeln aufgezeichnet wurden und nur indirekt im Zuge der Abrechnung mit dem Sozialversicherungsträger ermittelt wurden, entspricht demnach nicht den Grundsätzen einer ordnungsgemäßen Kassenführung. Eine pauschale Kürzung der indirekt ermittelten Betriebseinnahmen um nicht vereinnahmte Rezeptgebühren (z.B. durch Unfall, einfaches Vergessen des Arztes, Sozialfälle) ist ebenfalls nicht zulässig.

Zusammenfassung

Der Arzt mit Hausapotheke ist daher einerseits bei der Einnahmenerfassung zur **Einzelerfassung der Rezeptgebühren** verpflichtet, andererseits sollte er beim **Vorsteuerabzug** die Zurechnung zur Hausapotheke möglichst **genau festlegen**.

Steuerliche Behandlung der Kosten für Ordinationsvertretung

Bei Verhinderung des Praxisinhabers (z.B. 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 (z.B. Fahrtspesen) sind abzugsfähig.

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.

Das KMU-Förderungsgesetz 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.

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.

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 Begünstigung: 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 Nach-

beschaffung 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.

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. Ver-

merkt 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.

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 Eigenmittel 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 (Entwurf des Wartungserlasses 2004 der KStR Rz. 1212). Sehr wohl fallen aber darunter alle Nebenkosten (z.B.: Gebühren, Provisionen, Honorare an Makler, Anwälte, Notare etc.)

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 kürzen den als Sonderausgaben absetzbaren Betrag. Weitere Informationen zur Förderung erteilen auch 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.