

**Übernahme oder
Neugründung
einer Ordination**

Seite 06

**Aufgabe einer
Ordination im
Privatgebäude**

Seite 07

KFZ und Ärzte

Seite 08

Auswirkungen der Datenschutz- Grundverordnung

Seite 03



Morison KSi
Independent member

beraten
prüfen
steuern

EDITORIAL

Liebe Leserin, Lieber Leser!

UND WIEDER IST EIN JAHR VORÜBER!

Kaum hat das Jahr 2018 begonnen, neigt es sich auch schon wieder dem Ende zu.

Es stellen sich regelmäßig die gleichlautenden steuerlichen Fragen: „Wie sieht mein Jahresergebnis aus? Was kann noch optimiert und „gesteuert“ werden?“ Wir hoffen, Sie haben Ihr steuerliches Jahr 2018 schon optimal gestaltet und freuen sich auf die Herausforderungen des kommenden Jahres.



In unserer aktuellen Ausgabe des Tax DOCTOR haben wir wichtige Informationen im Bereich des Familienbonus, der Registrierkasse, des Datenschutzes, der steuerlichen Handhabung des PKW sowie zu allgemeinen Fragen der Gewinnermittlung bei ärztlicher Tätigkeit zusammengefasst.

Ein zunehmend spannendes Thema ist auch die Übernahme und die Übergabe einer bestehenden Ordination. Vor einigen Jahren konnte beim Verkauf einer bestehenden Ordination noch ein höherer Preis erzielt werden. Mittlerweile ist ein Rückgang bei den Preisen erkennbar. Was aber unverändert und auch für beide Seiten gilt, ist eine gute Planung. Es gibt eine Reihe von Fragen, die zu klären sind. Für den Käufer sind dies beispielsweise Themenbereiche rund um die Sozialversicherung, Finanzierungsgespräche mit der Bank, Liquiditätsplanungen und die Prüfung über eine mögliche Mieterhöhung der zu übernehmenden Räumlichkeiten, um nur einige zu nennen.

Auch für den Verkäufer einer bestehenden Ordination ist die Planung ein wichtiger Aspekt. Es gilt diverse Steuerbegünstigungen, die grundsätzlich für die Aufgabe der Tätigkeit zur Verfügung stehen, optimal zu nutzen. Falls Sie Fragen zu Optimierungsmöglichkeiten haben, so sind wir gerne behilflich.

Wir wünschen Ihnen und Ihrer Familie erholsame Feiertage und einen guten Rutsch ins neue Jahr.

Doris Hohenegger, Patricia Hueber,

HHP



Wirtschaftsprüfung
Steuerberatung

Inhalt

- 03** Wie wirkt sich die Datenschutz-Grundverordnung auf Ärzte bzw. Arztpraxen aus?
- 04** Was bringt der Familienbonus Plus ab 2019?
- 05** Was ist beim Betrieb einer Registrierkasse in der Arztpraxis laufend zu beachten?
- 06** Übernahme oder Neugründung einer Ordination
- 07** Aufgabe einer Ordination im Privatgebäude
- 08** Renovierung Arztpraxis – Aktivierung oder sofortige Betriebsausgabe?
- 08** KFZ und Ärzte
- 10** Wie muss ein Arzt den Gewinn ermitteln?
- 11** Wann sind Ordinations- und Therapieräumlichkeiten im Wohnungsverband steuerlich abzugsfähig?

Aus Gründen der einfacheren Lesbarkeit wird in dieser Publikation zumeist auf die geschlechtsneutrale Differenzierung verzichtet. Entsprechende Begriffe gelten im Sinne der Gleichberechtigung grundsätzlich für beide Geschlechter.

Wie wirkt sich die Datenschutz-Grundverordnung auf Ärzte bzw. Arztpraxen aus?

Derzeit erreichen uns immer wieder Anfragen von Ärzten, welche im Zusammenhang mit der Datenschutz-Grundverordnung stehen und große Kopfschmerzen bereiten. Dieser Artikel soll Ihnen einen Überblick über die DSGVO (=Datenschutz-Grundverordnung) bieten und Fragen im Zusammenhang mit der Umsetzung der DSGVO in Ihrer Arztpraxis beantworten.

Allgemeines zur DSGVO

Die DSGVO legt grundsätzlich fest, wie personenbezogene Daten erhoben und verarbeitet, an Dritte weitergegeben und gelöscht werden müssen.

Unter personenbezogenen Daten sind Daten zu verstehen, durch welche eine konkrete Person identifiziert wird oder identifizierbar ist. Beispiele hierfür sind zB. Name, Adresse oder E-Mailadresse. Des Weiteren gibt es eine Reihe von Daten, welche besonders zu behandeln sind und daher einen besonderen Sorgfaltsmaßstab erfordern. Hierzu zählen unter anderen die Gesundheitsdaten von Patienten.

Da das Gesetz nicht zwischen der händischen und der automationsunterstützten Verarbeitung von Daten unterscheidet, ist jede Art der Handhabung von Daten durch das Datenschutzgesetz geschützt. Daher sind auch händisch geführte Patientenakten von der DSGVO erfasst.

Unter welchen Voraussetzungen dürfen diese Daten in der Arztpraxis verarbeitet werden?

In einer Arztpraxis erfolgt die Verarbeitung der Daten – in den meisten Fällen – zur Erfüllung des Behandlungsvertrags oder zur Erfüllung der im Ärztegesetz vorgeschriebenen Dokumentationspflicht. Aus diesem Grund benötigen Ärzte in den meisten Fällen keine Einwilligung ihrer Patienten, dass sie deren Daten verarbeiten dürfen. Wichtig hierbei ist, dass der Zweck der Erhebung der Daten sehr genau eingehalten werden

muss. Wird beispielsweise die E-Mailadresse des Patienten zur Erinnerung an Termine erhoben, darf diese E-Mailadresse nicht für andere Zwecke verwendet werden (zB. zur Zusendung von Informationen über neue Produkte oder Medikamente).

Auf der Website der einzelnen Landes-Ärztzekammern sind Muster für die laut DSGVO zwingend erforderlichen Daten abrufbar. Diese Informationen werden für alle freiberuflichen Ärzte sowie Ordinations- und Apparatengemeinschaften sowie für Gruppenpraxen kostenlos zur Verfügung gestellt. Hierzu zählen:

- Muster für das Verarbeitungsverzeichnis
- Checkliste mit allgemeinen Informationen und Erläuterungen zur Umsetzung der DSGVO

Verpflichtung zur Bestellung eines Datenschutzbeauftragten

Da es betreffend Gruppenpraxen noch keine gesetzliche Klarstellung bzw. eine abschließende Information der Datenschutzbehörde gibt, empfiehlt die Österreichische Ärztekammer Gruppenpraxen, einen Datenschutzbeauftragten zu bestellen, wenn mehr als zehn Mitarbeiter, die Vollzeit angestellt sind (Vollzeitäquivalent), Zugriff auf personenbezogene Patientendaten/Akten haben.

Hingegen besteht für den einzelnen freiberuflichen Arzt sofern nicht mehr als zehn Mitarbeiter (Vollzeitäquivalente) Zugriff auf personenbezogene Daten/Patientenkarteien haben, keine Verpflichtung zur Bestellung eines Datenschutzbeauftragten.

Verpflichtung zur Erstellung einer Datenschutzfolgenabschätzung

Mit Hilfe einer Datenschutzfolgenabschätzung werden die datenschutzrechtlichen Risiken abgeschätzt, die im Rahmen einer Ordination passieren können. Diese Abschätzung ist zwingend zu verfassen, wenn aufgrund der Art, des Umfangs, der Umstände und der Zwecke der Verarbeitung voraussichtlich ein hohes Risiko für die Rechte und Freiheiten natürlicher Personen besteht.

Lt. Verordnung der Datenschutzbehörde müssen einzelne freiberufliche Ärzte keine Datenschutzfolgenabschätzung durchführen, da die Patientenverwaltung und Honorarabrechnung dieser Ärzte hiervon ausgenommen sind.

Wann und wie müssen Patientendaten gelöscht werden?

Die Löschung von personenbezogenen Daten hat unmittelbar nach Wegfall des Zwecks zu erfolgen. Daher



haben Ärzte in regelmäßigen Abständen zu prüfen, welche Patientendaten zu löschen sind und somit durch niemanden mehr abrufbar sind.

Wichtig ist hierbei, dass der Löschvorgang auch durch Anonymisierung erfolgen kann und somit sämtliche personenbezogenen Daten zu entfernen sind, welche einer konkreten Person zugeordnet werden können.

Weitergabe von vertraulichen Informationen

Eine Weitergabe von personenbezogenen Daten bzw. vertraulichen Informationen an andere Ärzte oder Gesundheitseinrichtung, darf nur mit Zustimmung des Patienten zur Übermittlung erfolgen. Hier ist das Einholen einer Einwilligungserklärung und der Vermerk im Patientenakt zu empfehlen. Weiters ist wichtig, dass die elektronische Übermittlung dieser Daten ausschließlich mittels verschlüsselter elektronischer Kommunikation stattfinden darf.

Was passiert mit den Patientendaten, wenn eine Ordination übernommen wird?

Auch beim Verkauf einer Ordination und somit Übergabe von Patientendaten ist die DSGVO zu beachten. Gemäß § 51 Abs. 4 Ärztegesetz ist der Kassenplanstellennachfolger bzw. der Ordinationsstättennachfolger verpflichtet, die Dokumentation von seinem Vorgänger zu übernehmen und für die der Aufbewahrungspflicht entsprechende Dauer aufzubewahren. Eine Einwilligung des Patienten ist hierfür nicht notwendig.

Hingegen ist eine Weiterverwendung der Patientendaten durch den Nachfolger nur zulässig, wenn der jeweilige Patient in die Weiterverwendung eingewilligt hat. Dies bedeutet für den Arzt, dass er bei übernommenen Patienten vor Beginn der Behandlung fragen muss, ob diese mit einer Einsichtnahme in die alte Patientenakte einverstanden sind.

Wir hoffen mit diesem Beitrag einige Fragen geklärt zu haben. Sollten jedoch weiterhin Unklarheiten im Zusammenhang mit der DSGVO herrschen, stehen wir Ihnen natürlich jederzeit gerne zur Verfügung und freuen uns über ein persönliches Gespräch mit Ihnen.

Was bringt der Familienbonus Plus ab 2019?

Der Familienbonus Plus ist ein Absetzbetrag von der Einkommensteuer in Höhe von € 125,00 pro Monat (€ 1.500,00 pro Jahr) und Kind bis zu einem Alter von 18 Jahren bei Anspruch auf Familienbeihilfe. Als Absetzbetrag vermindert er unmittelbar die Einkommensteuer, er kann jedoch nicht zu einer Negativsteuer führen (Alleinverdiener-, Alleinerzieher- oder Verkehrsabsetzbetrag jedoch schon). Wird für volljährige Kinder die Familienbeihilfe bezogen, so besteht Anspruch auf einen Absetzbetrag in Höhe von € 41,68 pro Monat und Kind (€ 500,16 pro Jahr).

Der Familienbeihilfenberechtigte oder dessen (Ehe-)Partner können wahlweise den Familienbonus Plus zur Gänze in Anspruch nehmen. (Ehe-)Partner können den Familienbonus Plus aber auch je zur Hälfte von der Steuer abziehen (also € 750,00/€ 750,00 bzw. € 250,00/€ 250,00).

Im Rahmen einer Übergangsfrist von drei Jahren ist für getrennt lebende Partner eine ergänzende Aufteilungsvariante vorgesehen. Diese erfolgt dann, wenn ein Elternteil überwiegend (neben dem Unterhalt) bis zum 10. Lebensjahres des Kindes für die Kinderbetreuung aufkommt. Die Kinderbetreuungskosten müssen zudem mindestens € 1.000 im Jahr betragen. Dann erfolgt eine Aufteilung des Familienbonus Plus im Verhältnis € 1.350 : € 150 (90 Prozent zu 10 Prozent).

Für Alleinverdiener- und Alleinerzieher mit geringem Einkommen wird ein Kindermehrbetrag von bis zu € 250,00 Einkommensteuer pro Kind und Jahr erstattet werden, wenn die Einkommensteuer vor Berücksichtigung aller zustehenden Absetzbeträge unter € 250,00 ausmacht. Der Kindermehrbetrag steht allerdings nicht zu, wenn mindestens 330 Tage Sozialleistungen, wie insbesondere Arbeitslosengeld, Mindestsicherung oder eine Leistung aus der Grundversorgung bezogen wurden.

Für Kinder, die in anderen EU/EWR-Ländern oder der Schweiz leben, werden die Beträge auf Basis der vom Statistischen Amt der Europäischen Union veröffentlichten vergleichenden Preisniveaus jährlich angepasst. Diese Indexierung betrifft auch den Kinderabsetzbetrag, Alleinerzieher-, Alleinverdiener- und Unterhaltsabsetzbetrag. Für Kinder in Drittländern steht kein Familienbonus zu.

Mit Einführung des Familienbonus Plus werden der Kinderfreibetrag und die Absetzbarkeit von bestimmten Kinderbetreuungskosten gestrichen.

Der Familienbonus Plus kann entweder vom Arbeitgeber bereits bei der laufenden Lohnverrechnung ab 2019 oder erst bei der Steuerveranlagung auf Antrag für das Jahr 2019 berücksichtigt werden. Die Regelungen wurden im Nationalrat bereits beschlossen.



Was ist beim Betrieb einer Registrierkasse in der Arztpraxis laufend zu beachten?



Seit Einführung der Registrierkasse ist nun bereits einige Zeit vergangen und der tägliche Umgang mit der Registrierkasse ist bereits zur Gewohnheit geworden. Dieser Artikel soll Ihnen nun einen Überblick über die laufenden Verpflichtungen in Zusammenhang mit der Registrierkasse geben, die jedenfalls im Auge zu behalten sind.

Welche Kontrollbelege und Sicherungen müssen erstellt werden?

- Zu jedem Monatsende sind die Zwischenstände des Umsatzzählers zu ermitteln (Monatszähler) und zu speichern.
- Zumindest quartalsweise ist das vollständige Datenerfassungsprotokoll auf einem externen Datenträger zu sichern und diese Sicherung ist mindestens sieben Jahre aufzubewahren.
- Zu jedem Ende eines Kalenderjahres muss ein Jahresbeleg ausgedruckt und mit der Belegcheck-App des Finanzministeriums geprüft werden. Für die Erstellung des Jahresbeleges brauchen Sie die Signaturerstellungseinheit (Sicherheitkarte). Sollte diese zum Zeitpunkt der Erstellung nicht funktionieren, erstellen und prüfen Sie Ihren Jahresbeleg bitte unmittelbar nach Ende des Ausfalls. Die Er-

stellung des Jahresbeleges (=Monatsbeleg Dezember) als NULLbeleg (durch Eingabe des Wertes 0) hat bis spätestens zum 31.12.2018 zu erfolgen. Der Jahresbeleg ist bis spätestens 15.02.2019 an das Finanzamt zu übermitteln. Wenn wir den Jahresbeleg 2018 für Sie prüfen sollen, ersuchen wir um rechtzeitige Zusendung, damit die Frist verlässlich eingehalten werden kann.

Was ist bei einem Ausfall der Sicherheitseinheit zu tun?

Ist die Erfassung auf einer anderen Registrierkasse mit funktionierender Sicherheitseinheit nicht möglich, verwenden Sie für die zwischenzeitlichen Barumsätze die Zeichenkette „Sicherheitseinrichtung ausgefallen“ mit einem entsprechenden Vermerk am Beleg. Nach der Reparatur ist über diese Belege ein Sammelbeleg mit Betrag Null zu erstellen und zu speichern. Wenn die Sicherheitseinheit nicht nur vorübergehend (laut BMF für mehr als 48 Stunden) ausfällt, müssen Beginn und Ende des Ausfalls ohne unnötigen Aufschub (laut BMF binnen einer Woche) über FinanzOnline gemeldet werden.

Was ist bei einem Ausfall der Registrierkasse zu tun?

Zur Fehlerbehebung wenden Sie sich am besten an den Kassenhersteller.

Wenn keine andere funktionierende Kasse vorhanden ist, nehmen Sie die Ausstellung der Belege samt Zweitschrift händisch vor. Die händischen Zweitschriften sind nach der Reparatur nachzuerfassen (eine Bezugnahme auf den händischen Beleg ist laut BMF ausreichend) und aufzubewahren. Des Weiteren ist zu beachten, dass nach erfolgreicher Fehlerbehebung auch die Wiederinbetriebnahme über FinanzOnline zu melden ist. Ist die Reparatur nicht möglich oder sind Daten beschädigt, muss das alte Datenerfassungsprotokoll gesichert werden und die Registrierkasse außer Betrieb genommen werden. Eine neuerliche Inbetriebnahme ist erforderlich. Wenn die Registrierkasse nicht nur vorübergehend ausfällt (laut BMF für mehr als 48 Stunden), müssen Beginn und Ende des Ausfalls und eine allfällige Außerbetriebnahme ohne unnötigen Aufschub (laut Bundesministerium für Finanzen binnen einer Woche) über FinanzOnline gemeldet werden.

Was ist bei einer geplanten Außerbetriebnahme der Registrierkasse zu tun?

Erstellen Sie einen Schlussbeleg mit Betrag Null, sichern Sie das Datenerfassungsprotokoll und bewahren Sie beides auf. Melden Sie die Außerbetriebnahme mittels FinanzOnline. ■

Übernahme oder Neugründung einer Ordination

Auf dem Weg zur Selbstständigkeit sind Ärzte mit einer Reihe von rechtlichen und wirtschaftlichen Themen konfrontiert. So stellt sich oftmals auch die Frage, ob eine neue Ordination gegründet oder eine bereits bestehende Ordination übernommen werden soll.

Kauf einer bestehenden Ordination- Wie wird ein Ordinationswert berechnet?

Der Kaufpreis einer bestehenden Ordination setzt sich einerseits aus dem ideellen und andererseits aus dem materiellen Praxiswert der Praxisausstattung zusammen.

Der ideelle Praxiswert wird hauptsächlich durch den Wert des Patientenstockes bestimmt. Die Ablöse des Patientenstockes ist eine Verhandlungssache und wird im Wesentlichen vom Honorarvolumen abhängen. Erfahrungsgemäß besteht der tatsächliche Kaufpreis zu ungefähr einem Drittel aus dem ideellen Praxiswert.

Der materielle Praxiswert wiederum setzt sich aus dem Wert der übernommenen Praxisausstattung zusammen. Die Praxisausstattung bzw. die übernommenen Wirtschaftsgüter und ihr ungefähre Zeitwert können anhand des Anlageverzeichnisses des Vorgängers bestimmt werden.

Unterliegt der Verkauf einer bestehenden Ordination der Umsatzsteuer?

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat im Jahr 2016 in einem Urteil festgestellt, dass die Veräußerung des ideellen Praxiswertes und somit der Wert des Patientenstockes umsatzsteuerpflichtig ist und dem Normalsteuersatz von 20% unterliegt. Ausschlaggebend war hier die Tatsache, dass die Veräußerung gesammelter Patienteninformationen in Form eines Patientenstockes nicht unter den Begriff einer ärztlichen Heilbehandlung und damit auch nicht in den Kernbereich einer Arztstätigkeit fällt. Vielmehr steht die Kenntnis der Krankengeschichte der Patienten im Vordergrund, welche gerade für einen neu beginnenden Arzt von großer Wichtigkeit ist.

Die übernommenen Wirtschaftsgüter und somit der materielle Praxiswert hingegen fallen als Hilfsgeschäfte unter die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 19 Umsatzsteuergesetzes (UStG) und unterliegen somit nicht der Umsatzsteuer. Dies bedeutet für den Verkauf, dass diese Gegenstände umsatzsteuerfrei veräußert werden können und keine Umsatzsteuer anfällt. Einzige Voraussetzung hierfür ist jedoch, dass der Arzt für diese Gegenstände keinen Vorsteuerabzug vornehmen konnte.

Diese Voraussetzung wäre somit nicht erfüllt, wenn steuerfreie mit steuerpflichtigen Umsätzen (z. B. Allgemeinmediziner mit Medikamentenverkäufen aus einer Hausapotheke) zusammentreffen. In diesem Fall würde die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 19 UStG nicht greifen und der auf die übernommenen Wirtschaftsgüter entfallende Teil des Kaufpreises würde ebenfalls dem Normalsteuersatz von 20% unterliegen.

Hat der Erwerber für eine etwaig in Rechnung gestellte Umsatzsteuer einen Vorsteuerabzug?

Nach § 12 Abs. 3 UStG ist ein Vorsteuerabschluss dann ausgeschlossen, wenn der Erwerber selbst die übernommenen Gegenstände zur Ausführung steuerfreier Leistungen erbringt, was Ärzte durch das Erzielen von Umsätzen aus ärztlichen Heilbehandlungen erfüllen. Somit steht in diesem Fall kein Vorsteuerabzug zu, ausgenommen der Arzt selbst erbringt beispielsweise neben steuerfreien auch steuerpflichtige Umsätze. In diesem Fall würde ein anteilmäßiger Vorsteuerabzug zustehen. Werden hingegen lediglich steuerfreie Umsätze erzielt, wird die Vorsteuer gemeinsam mit dem Kaufpreis der Praxis in das Anlageverzeichnis übernommen und der Abschreibung unterzogen.

Wie sind die übernommenen Wirtschaftsgüter beim Erwerber steuerlich zu behandeln?

Grundsätzlich geht man beim Ordinationskauf von einem Asset Deal aus.

Die Abschreibung ist nach den allgemeinen Bestimmungen für jedes Wirtschaftsgut gesondert zu bestimmen.

Jene Wirtschaftsgüter die nicht Teil des Praxiswerts sind, also zB. gebrauchte Einrichtungen, medizinische Geräte etc. werden beim Erwerber auf die zu erwartende restliche tatsächliche Nutzungsdauer abgeschrieben. Eine Bewertung dieser Wirtschaftsgüter mit null ist daher nie möglich.

Bei der Abschreibung des Patientenstockes wird in der Regel eine Verteilung von 3-15 Jahren angenommen, allerdings stellt diese Verteilung auf eine Beziehung zwischen Arzt und Patient ab. Je enger dieses Verhältnis ist, umso kürzer wird der Patientenstock abgeschrieben. Liegt kein persönliches Vertrauensverhältnis vor (zB. bei Radiologen oder Labortechniker) wird der Firmenwert über 15 Jahre abgeschrieben.

Neugründung einer Ordination Vorteile für eine Neugründung

- Die Ordination kann nach eigenen Vorstellungen gestaltet werden
- Mitarbeiter des Voreigentümers müssen nicht übernommen werden, es können neue Mitarbeiter eingestellt werden
- Eine Ablösezahlung für übernommene Praxisgegenstände und Praxiswert entfällt

Nachteile einer Neugründung

- Es ist kein Patientenstock vorhanden; dieser muss daher erst erarbeitet werden
- Es entstehen höhere Anfangsinvestitionen für die Ordinationsausstattung
- Höheres finanzielles Risiko als bei Übernahme einer bereits bestehenden Ordination

Unsere Erfahrung zeigt, dass keine Praxisgründung sowie Praxisübernahme der anderen gleicht. Die vorteilhaftere bzw. richtige Entscheidung ist somit für jeden Einzelfall gesondert zu prüfen. ■

Aufgabe einer Ordination im Privatgebäude



Dieser Beitrag soll Ihnen einige steuerliche Aspekte erläutern, welche im Zusammenhang mit der Aufgabe einer bestehenden Praxis entstehen können, wenn sich die Ordination, die aufgegeben wird, in einem im Eigentum des Arztes stehenden Gebäude befindet. Wie in den meisten steuerlichen Belangen ist auch bei der Aufgabe einer Ordination eine gute Planung empfehlenswert.

Entnahme des Betriebsgebäudes

Grundsätzlich stellt die Entnahme eines Betriebsgebäudes aus dem Betriebsvermögen des Arztes in das Privatvermögen einen steuerpflichtigen Vorgang dar. Gleiches gilt, wenn das Gebäude im Zuge der Betriebsveräußerung oder Stilllegung in das Privatvermögen übernommen wird.

Bei der Berechnung des Entnahmegewinnes ist bei Liegenschaften zwischen dem Gebäude- und Grundwert zu unterscheiden. Der Entnahmegewinn des Gebäudes setzt sich aus dem Teilwert des Gebäudes zum Zeitpunkt der Entnahme abzüglich des Restbuchwerts laut Buchhaltung zusammen. Dieser Entnahmegewinn ist mit 25% zu versteuern. Der Grund und Boden hingegen wird mit dem Buchwert entnommen. Dies führt dazu, dass es zu keinem Entnahmegewinn

kommt und daher die Entnahme des Grundstücks in das Privatvermögen zu keiner Besteuerung führt. Sollte später das Grundstück mit dem Gebäude aus dem Privatvermögen veräußert werden, löst dieser Vorgang Immobilienertragssteuer aus.

Steuerfreie Entnahme des Betriebsgebäudes

Wie bereits erwähnt, stellt die Entnahme eines Gebäudes aus dem Betriebsvermögen grundsätzlich einen steuerpflichtigen Vorgang dar. Diese Steuerpflicht kann jedoch unter folgenden Voraussetzungen vorläufig gemäß § 24 Abs. 6 EStG vermieden werden:

■ Vollendung des 60. Lebensjahres und somit Übertritt in den Ruhestand mit gleichzeitiger Aufgabe der aktiven Erwerbstätigkeit. Wichtig ist hierbei, dass keine anderen Betriebe geführt werden dürfen oder Beteiligungen an Personengesellschaften vorliegen dürfen.

■ Das Betriebsgebäude hat als Hauptwohnsitz gedient, dh. die Ordination und der Hauptwohnsitz befinden sich im selben Gebäude.

Die oben erwähnte Steuerbefreiung geht verloren, wenn weiterhin einer begünstigungsschädlichen Tätigkeit nachgegangen wird. Hierzu zählen

das Erzielen von Einkünften aus selbständiger Tätigkeit (insbesondere Gesellschafter-Geschäftsführer Stellung mit deiner Beteiligung von größer 25% und Bezug von Gehalt), Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sowie Einkünfte aus einer aktiv ausgeübten nicht selbständigen Tätigkeit als Dienstnehmer. Der Bezug einer Pension ist hingegen nicht schädlich. Begünstigungsunschädliche Einkünfte oder Tätigkeiten liegen hingegen zB. beim Verkauf von Ordinationsgeräten, Einkünfte aus Kapitalvermögen oder Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor.

Veräußerung eines begünstigt entnommenen Gebäudes innerhalb von fünf Jahren

Wird das Gebäude oder der steuerfrei entnommene Gebäudeteil innerhalb von 5 Jahren nach Aufgabe des Betriebes durch den Steuerpflichtigen oder einen unentgeltlichen Rechtsnachfolger (zB. Erbe) veräußert, kommt es zu einer Nacherfassung der bisher unversteuerten Stillen Reserven mit einem Steuersatz von 30%.

Gebäudeverkauf nach Ablauf der Frist von fünf Jahren

Wird das Gebäude nach Ablauf einer fünfjährigen Nachversteuerungsfrist veräußert, gilt der gemeine Wert inklusive der nunmehr unversteuerten stillen Reserven zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe als Anschaffungskosten. Es kommt somit nur zur Erfassung der über diese unversteuerten stillen Reserven hinausgehenden Wertsteigerung.

Wie aus dem obigen Betrag erkennbar ist, kann eine Betriebsaufgabe mitunter einen sehr komplexen Sachverhalt darstellen. Aufgrund dieser Komplexität ist daher die rechtzeitige Kontaktaufnahme ratsam, um eine optimale Gestaltung der Betriebsaufgabe zu gewährleisten und mögliche wirtschaftliche und steuerliche Nachteile zu vermeiden. ■



KFZ und Ärzte

Das Thema „KFZ“ in der Arztpraxis wirft häufig eine Vielzahl von Fragen auf. Aufgrund der oft hohen Ausgaben, ist das Auto auch ein beliebtes Thema im Rahmen von Betriebsprüfungen. Im folgenden Beitrag möchten wir auf die wichtigsten Fragen im Zusammenhang mit der betrieblichen Nutzung von Fahrzeugen eingehen.

Klassifizierung als Betriebs- oder Privatvermögen und dessen Folgen

Werden Fahrzeuge betrieblich im Rahmen Ihrer ärztlichen Tätigkeit genutzt, stellt sich zunächst die Frage, ob das Fahrzeug dem Betriebs- oder dem Privatvermögen zuzuordnen ist. Ausschlaggebend ist das Ausmaß der betrieblichen Nutzung. Wird das Kraftfahrzeug mehr als 50 % betrieblich verwendet, gilt es als Betriebsvermögen, anderenfalls als Privatvermögen. Steuerpflichtige sind verpflichtet,

das Ausmaß der betrieblichen Nutzung nachzuweisen.

Betriebliche Fahrten sind:

- Fahrten zwischen Wohnsitz und Ordination(en)
- Fahrten zu Hausbesuchen
- Fahrten zum Spital, wenn es sich nicht um Fahrten für das Dienstverhältnis handelt
- Sonstige beruflich veranlasste Fahrten (z. B.: Besorgungen, Fortbildungen.)

Um die betriebliche Nutzung nachzuweisen, ist grundsätzlich ein fortlaufendes Fahrtenbuch für private als auch betriebliche Fahrten zu führen. Wird ein solches Fahrtenbuch nicht geführt, ist der betriebliche Anteil der entstandenen Kosten zu schätzen.

Fahrzeuge im Betriebsvermögen

Befindet sich das Fahrzeug im Betriebsvermögen, ist dieses ins Anlagevermögen aufzunehmen und

die Anschaffungskosten über die Nutzungsdauer abzuschreiben. Die Nutzungsdauer im Rahmen der steuerrechtlichen Einkommensermittlung beträgt für PKWs verpflichtend 8 Jahre.

PKWs gelten jedoch nicht als begünstigte Wirtschaftsgüter im Sinne der Vorschriften zum Gewinnfreibetrag. Grundsätzlich gelten auch die laufenden Aufwendungen wie beispielsweise die Versicherung, Treibstoffkosten, Service und Reparaturen, welche durch das Fahrzeug verursacht werden, als Betriebsausgaben. Wird das Fahrzeug jedoch auch für private Zwecke verwendet, muss im entsprechenden Ausmaß ein Privatanteil ausgeschieden werden.

Einen Sonderfall stellen Leasingfahrzeuge dar. Hier stellt die monatliche Leasingrate in der Regel einen betrieblichen Aufwand dar, welcher statt der jährlichen Abschreibung berücksichtigt wird.



Begrenzung der steuerlich abzugsfähigen Anschaffungskosten für PKWs

Zu beachten ist, dass im Rahmen der steuerrechtlichen Gewinnermittlung die Anschaffungskosten für neue PKWs mit EUR 40.000,00 begrenzt sind. Man spricht in diesem Zusammenhang auch von der sogenannten Luxustangente. Darüber hinausgehende Anschaffungskosten können steuerlich nicht geltend gemacht werden. Auch anschlusskostenabhängige laufende Aufwendungen wie beispielsweise Versicherungskosten, Abschreibungen, etc. sind in solchen Fällen um den entsprechenden Anteil zu kürzen.

Ist ein Gebrauchtfahrzeug zum Zeitpunkt des Erwerbs weniger als 5 Jahre alt, ist für die Kürzung der Anschaffungs- sowie der laufenden Kosten das Verhältnis der tatsächlichen Anschaffungskosten zum Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung und der Luxustan-

genteher-anzuziehen. Bei gebrauchten Fahrzeugen, die mehr als fünf Jahre nach ihrer Erstzulassung angeschafft wurden, ist hinsichtlich der Kürzung auf die tatsächlichen Anschaffungskosten des Gebrauchtfahrzeuges abzustellen.

Fahrzeuge im Privatvermögen

Wird ein Fahrzeug nur gelegentlich für die ärztliche Tätigkeit verwendet, wird es dem Privatvermögen zugeordnet. In diesem Fall kann im Rahmen der steuerrechtlichen Gewinnermittlung ein Kilometergeld in Höhe von EUR 0,42 pro betrieblich gefahrenen Kilometer berücksichtigt werden.

Alternativ können die tatsächlichen Kosten für die betrieblichen Fahrten berücksichtigt werden. In diesem Fall ist jedoch der Nachweis durch Belege erforderlich.

Vorsteuerabzug bei Fahrzeugen

Grundsätzlich kann für PKWs und

Kombis kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.

Für Ärzte, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind (z.B.: Arbeitsmediziner) gelten jedoch folgende Ausnahmen:

Bei Anschaffung sogenannter „Fiskal-LKWs“, die gemäß Verordnung des Bundesfinanzministeriums für Finanzen vorsteuerabzugsberechtigt sind, kann ein Vorsteuerabzug vorgenommen werden. Dabei handelt es sich beispielsweise um Kastenwägen, Klein-LKWs und Klein-Autobusse.

Einen weiteren Sonderfall stellen Elektrofahrzeuge dar. Hier ist ein voller Vorsteuerabzug möglich, wenn die Anschaffungskosten EUR 40.000,00 nicht übersteigen. Für Fahrzeuge deren Anschaffungskosten zwischen EUR 40.000,00 und EUR 80.000,00 betragen ist ein Vorsteuerabzug in Höhe von EUR 6.666,67 möglich. Betragen die Anschaffungskosten mehr als 80.000,00 ist jedoch kein Vorsteuerabzug möglich. ■



Wie muss ein Arzt den Gewinn ermitteln?

Für Ärzte als Freiberufler kommt im Regelfall die **Einnahmen-Ausgaben-Rechnung** zur Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinns einer Arztpraxis zur Anwendung. Dabei werden grundsätzlich von den in einem Kalenderjahr zugeflossenen Einnahmen die abgeflossenen Ausgaben abgezogen. Von diesem sich ergebenden Ergebnis kann in weiterer Folge noch ein Gewinnfreibetrag steuermindernd als fiktive Betriebsausgabe abgesetzt werden. Der Gewinnfreibetrag besteht aus dem sogenannten Grundfreibetrag und einem investitionsbedingten Gewinnfreibetrag. Der Grundfreibetrag beträgt 13% und bedarf keiner Investition. Bis zu einem Gewinn von € 30.000,00, kann max. ein Betrag in Höhe von € 3.900,00 steuermindernd geltend gemacht werden. Der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag hingegen, steht erst ab einem Gewinn von € 30.000,00 zu. Voraussetzung ist, dass in gesetzlich normierte begünstigte Wirtschaftsgüter investiert wird. Das nach Abzug des Gewinnfreibetrags sich ergebende Ergebnis stellt den steuerpflichtigen Gewinn dar.

Von diesem Zufluss-Abfluss-Prinzip gibt es einige Ausnahmen zu beachten, wie z. B. die Abschreibung für Abnutzung von Anlagegütern. Als

Anlagegüter sind alle körperlichen Wirtschaftsgüter zu behandeln, welche einen Betrag von € 400,00 überschreiten und dauerhaft dem Betrieb des Arztes dienen. Diese können im Jahr der Anschaffung nicht vollständig als Ausgabe angesetzt werden, sondern ihr Anschaffungswert wird über eine Periode von mehreren Jahren gleichmäßig abgeschrieben und die jeweilige Abschreibung wird als Ausgabe in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung berücksichtigt.

Entsteht eventuell im ersten Jahr der Öffnung der Ordination ein steuerlicher Verlust, so kann dieser auf das Folgejahr vorgetragen und dann bei Vorliegen eines positiven Einkommens abgezogen werden. Die Gewinnermittlung durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ist bei Ärzten, unabhängig von der Höhe des Umsatzes aus der Ordination, anwendbar (Ausnahme: Ärzte GmbH – siehe unten).

Bei Ärzten mit geringen Ausgaben (z.B. bei Sonderklassgeldern) kann auch die Anwendung der sogenannten **Basispauschalierung** vorteilhaft sein. Dabei werden von den Betriebseinnahmen pauschal in der Regel 12 % Betriebsausgabenpauschale und dann ganz bestimmte zusätzliche Betrieb-

sausgaben, wie z. B. Waren, Löhne und die gesetzlichen Sozialversicherungsbeiträge (inkl. Wohlfahrtsfonds) abgezogen. Hat man sich nach Anwendung der Pauschalierung in einem Jahr wieder für eine „normale“ Einnahmen-Ausgaben-Rechnung entschieden, ist ein neuerlicher Wechsel zur Pauschalierung erst nach fünf Jahren möglich. Neben der Basispauschalierung kann weiterhin ein Gewinnfreibetrag von maximal € 3.900,00 abgesetzt werden. Für diesen sogenannten „Grundfreibetrag“ sind keine betrieblichen Investition erforderlich. Ein investitionsbedingter Gewinnfreibetrag, welcher über den „Grundfreibetrag“ hinausgeht, ist bei der Basispauschalierung nicht möglich.

Theoretisch kann ein Arzt statt einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung auch **freiwillig eine Bilanz** auf Basis einer doppelten Buchhaltung erstellen. Diese Möglichkeit ist aber eher theoretischer Natur. Ärzte GmbHs sind zur **Bilanzierung** verpflichtet.

Welche Form der Gewinnermittlung für Sie steuerlich gesehen am günstigsten ist, können wir gerne im Zuge eines persönlichen Gesprächs und mittels Durchsicht der vorhandenen Unterlagen ermitteln. ■

Wann sind Ordinations- und Therapieräumlichkeiten im Wohnungsverband steuerlich abzugsfähig?

Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung dürfen laut expliziter Regelung im Einkommensteuergesetz grundsätzlich bei den Einkünften nicht abgezogen werden. Bildet jedoch ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den **Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit**, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig. Dies auch nur dann, wenn laut Lohnsteuerrichtlinien, ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen **unbedingt notwendig** ist und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich **ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt** wird.

Ein Primar an einem Bezirkskrankenhaus, der in seinem Fach auch als wissenschaftlicher Vortragender tätig war und in Fachzeitschriften publizierte, machte 11 % der Aufwendungen für das private Haus für diese beiden Tätigkeiten als Betriebsausgaben geltend. Seine Begründung war, dass Räume u. a. für die Aufbewahrung von Unterlagen, die Begutachtung und das Studium von Röntgenbildern usw. notwendig seien. Es stellte sich somit die Frage, ob das Arbeitszimmer für die Vortrags- und Autorentätigkeit notwendig war oder nicht. Das Finanzamt sah als Mittelpunkt der ärztlichen Tätigkeit jedoch das Krankenhaus, also jenen Ort, an dem die ärztliche Untersuchung und Betreuung der Patienten erfolgte, und verweigerte den Abzug. Der VwGH gab dem Arzt jedoch Recht und betonte, dass wissenschaftliches Arbeiten auch

außerhalb des Arbeitszimmers möglich ist und daher nicht schädlich sein darf. Es komme lediglich darauf an, ob die Nutzung eines Arbeitszimmers für die betreffende Tätigkeit „unzweifelhaft sinnvoll“ ist. Dies wird u.a. dann der Fall sein, wenn dem Steuerpflichtigen außerhalb des Wohnungsverbandes kein zweckmäßiger Arbeitsplatz für die konkrete Erwerbstätigkeit zur Verfügung steht.

Nicht unter den strengen Begriff „Arbeitszimmer“ fallen laut Lohnsteuerrichtlinien jedoch Räume, die aufgrund der funktionellen Zweckbestimmung

und Ausstattung entsprechend der Verkehrsauffassung von vornherein der Betriebs- bzw. Berufssphäre des Steuerpflichtigen zuzuordnen sind. Darunter sind **auch Ordinations- und Therapieräumlichkeiten** zu verstehen, die aufgrund ihrer Ausstattung typischerweise eine Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung ausschließen (z. B. Ordination eines praktischen Arztes, eines Zahnarztes), nicht aber z. B. Ordinations- bzw. Therapieräumlichkeiten eines Facharztes für Psychiatrie, wenn sie sich von der privaten Lebensführung dienenden Räumen nicht wesentlich unterscheiden. ■



tax



Weihnachtsöffnungszeiten

Unsere Öffnungszeiten während der Feiertage sind:

21. Dezember 2018

08:00 bis 15:00

24. Dezember 2018 bis 1. Jänner 2019

Betriebsurlaub / Geschlossen

In dringenden Fällen sind HHP-Partner unter der Emailadresse dringend2018@hhp.eu auch an diesen Tagen erreichbar

2. bis 4. Jänner 2019

Mittwoch bis Freitag 08:00 bis 15:00

Ab dem 7. Jänner 2019 gelten wieder unsere üblichen Öffnungszeiten

Montag bis Donnerstag 08:00 bis 18:30

Freitag 08:00 bis 17:00