

Lörrach, im Oktober 2012

## **Mandantenrundschriften „Heilberufe“ zum IV. Quartal 2012**

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Ihnen nun vorliegende Branchenbrief möchte Sie über wesentliche, vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht der letzten Monate informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen.

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

### **Inhalt**

1. Die "Praxisgebühr" ist nicht als Sonderausgabe abziehbar
2. Sind Kosten eines Arztes für ein Theologiestudium Werbungskosten?
3. Rückwirkende Nachweisanforderungen von Krankheitskosten sind verfassungsgemäß

Mit freundlichen Grüßen  
WEKO


gez.  
Markus Welte  
Steuerberater  
Wirtschaftsprüfer

gez.  
Susanne Schneider  
Steuerberaterin

gez.  
Matthias Koch  
Steuerberater

 **Bankverbindung**  
Baden-Württembergische Bank  
Lörrach  
BLZ 600 501 01  
Kto.-Nr. 743 550 21 21

 **Bankverbindung**  
Deutsche Apotheker- und Ärztebank  
Freiburg  
BLZ 300 606 01  
Kto.-Nr. 844 94 14

 **In Kooperation mit**  
ConSigna GmbH,  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
ConSigna GmbH,  
Steuerberatungsgesellschaft  
Freiburg

## 1. Die "Praxisgebühr" ist nicht als Sonderausgabe abziehbar

### Kernaussage

Nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes können Steuerpflichtige "Beiträge zur Krankenversicherung" als Sonderausgaben abziehen. Darunter fallen solche Ausgaben, die zumindest im Zusammenhang mit der Erlangung des Versicherungsschutzes stehen, also letztlich der Vorsorge dienen. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat hierzu kürzlich entschieden, dass die Zuzahlungen in der gesetzlichen Krankenversicherung, die so genannten "Praxisgebühren", nicht als Sonderausgaben abgezogen werden können.

### Sachverhalt

Die klagenden Ehegatten waren im Streitjahr 2007 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Sie machten in ihrer Steuererklärung "Praxisgebühren" in Höhe von 140 EUR geltend. Das Finanzamt berücksichtigte die Gebühren jedoch nicht als Sonderausgaben, sondern als außergewöhnliche Belastungen. Weil die Zahlungen die zumutbare Belastung nach den Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes in der seinerzeit geltenden Fassung nicht überstiegen, ergab sich keine steuerliche Auswirkung. Mit ihrer Klage hiergegen blieben die Eheleute in allen Instanzen erfolglos.

### Entscheidung

Die "Praxisgebühren" sind keine Sonderausgaben in Form von "Beiträgen zur Krankenversicherung". Hierzu können, so die Richter, nur solche Ausgaben gehören, die zumindest im Zusammenhang mit der Erlangung des Versicherungsschutzes stehen und damit als Vorsorgeaufwendungen zu qualifizieren sind. Der Versicherungsschutz in der gesetzlichen Krankenkasse wird aber unabhängig von der Leistung der "Praxisgebühr" gewährt. Denn auch wenn in einem Kalendervierteljahr keine ambulante ärztliche Leistung in Anspruch genommen wird, besteht für diesen Zeitraum Versicherungsschutz. Bei der Zuzahlung handelt es sich um eine für das System der gesetzlichen Krankenkasse typische eigenständige Form der Abgabe zum Zwecke der Eigenbeteiligung der Versicherten an den eigenen Krankheitskosten. Die "Praxisgebühr" stellt eine Art der Selbstbeteiligung dar und ist keine Gegenleistung für den gewährten Versicherungsschutz.

### Konsequenz

Da die von den Klägern geltend gemachten "Praxisgebühren" sich auch bei einer Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastungen im Sinne des Einkommensteuergesetzes nicht auf die Höhe der festgesetzten Steuer ausgewirkt hätten, konnte der BFH offenlassen, ob sie Krankheitskosten darstellen. Hier wäre dann gegebenenfalls deren Zwangsläufigkeit formalisiert nachzuweisen gewesen.

## 2. Sind Kosten eines Arztes für ein Theologiestudium Werbungskosten?

### Kernproblem

Aufwendungen für eine Bildungsmaßnahme sind als Werbungskosten abziehbar, wenn ein konkreter Zusammenhang mit der Berufstätigkeit besteht. Ob die Bildungsaufwendungen aus beruflichem Anlass getätigt werden oder ob es sich um privat veranlasste Aufwendungen handelt, ist anhand einer Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalls zu entscheiden. Diese vom Bundesfinanzhof geprägten Leitsätze helfen in der Praxis leider nur selten weiter und erfordern eine Auseinandersetzung mit dem konkreten Berufsbild, für das die Aufwendungen dem Antrag nach getätigt werden. Das Finanzgericht (FG) Rheinland-Pfalz hat das im Fall eines Mediziners getan, der Aufwendungen für ein Theologiestudium steuerlich geltend machte.

### Sachverhalt

Der angestellte Facharzt für Nuklearmedizin machte in seiner Einkommensteuererklärung Aufwendungen für ein Theologiestudium in Höhe von ca. 1.600 EUR als Werbungskosten geltend. Den beruflichen Zusammenhang begründete er mit dem Angebot der Seelsorge im Rahmen der Patientenbetreuung. Bei der Behandlung der vielen Schwerstkranken bestehe eine erhöhte Suizidgefahr, so dass ein Studium mit seelsorgerischer Ausbildung von Vorteil sei. Die dafür erforderlichen Grundlagen einer adäquaten seelsorgerischen und psychologischen Betreuung habe das Medizinstudium nicht vermittelt. Zudem könne das Vorhalten eines entsprechenden Angebots im Vergleich zu ärztlichen Wettbewerbern einen Vorteil darstellen. Das Finanzamt lehnte jedoch den Abzug wegen privater Mitveranlassung und des Fehlens eines Aufteilungsmaßstabs ab. Der Arzt zog daraufhin vor Gericht.

### Entscheidung

Die Richter wiesen die Klage ab, nachdem sie sich mit dem Sinn, Zweck und Grundaufbau eines Theologiestudiums auseinandergesetzt hatten. So habe der Arzt das Studium nicht begonnen, um ein

darauf zugeschnittenes Priester- oder Lehramt anzustreben. Die von dem Arzt in den Vordergrund gestellten Aspekte, wie die Kommunikationsfähigkeit beim Umgang mit Patienten in lebensbedrohenden Situationen, würden nach der Beschreibung des Grundaufbaus des Studiums nur am Rande berührt. Im Gegensatz zu den Interessen der übrigen Studierenden sei der Fortbildungsbedarf des Arztes bei einem Theologiestudium nur von ganz untergeordneter Bedeutung. So sah das Finanzgericht zumindest im Streitjahr keinen hinreichend konkreten Zusammenhang der Aufwendungen mit der ärztlichen Tätigkeit.

#### **Konsequenz**

Das Urteil ist bestandskräftig geworden. Für Folgejahre hielten die Richter eine Berücksichtigung der Aufwendungen für denkbar, wenn die Inhalte der besuchten Vorlesungen einen konkreten Bezug zu den seelsorgerischen und kommunikativen Aspekten als Nuklearmediziner zuließen.

### **3. Rückwirkende Nachweisanforderungen von Krankheitskosten sind verfassungsgemäß**

#### **Kernproblem**

Im November 2010 hatte der Bundesfinanzhof (BFH) seine ständige Rechtsprechung zum Nachweis der Zwangsläufigkeit bestimmter Aufwendungen im Krankheitsfall und deren Abzugsfähigkeit als außergewöhnliche Belastungen komplett umgekrempelt. War vormals die medizinische Indikation der Behandlung durch ein vorab gefertigtes amtsärztliches oder vertrauensärztliches Gutachten oder ein Attest eines anderen öffentlich-rechtlichen Trägers nachzuweisen, sollte zukünftig mangels gesetzlicher Regelung eine freie Beweiswürdigung stattfinden. Der Gesetzgeber sah sich daraufhin veranlasst, die alte Rechtslage durch Gesetzesänderung wieder herbeizuführen und das formalisierte Nachweisverlangen rückwirkend anzuordnen. Das geschah mit dem Steuervereinfachungsgesetz 2011. Der BFH musste sich jetzt erstmals mit der Verfassungsmäßigkeit der Rückwirkung beschäftigen.

#### **Sachverhalt**

Der Sachverhalt entsprach denen, die noch zum Ende des Jahres 2010 (vor der Gesetzesänderung) für Furore gesorgt hatten. Eheleute machten die Kosten für einen im Jahr 2006 durchgeführten Kuraufenthalt als außergewöhnliche Belastungen geltend. Die medizinische Notwendigkeit der Kur war jedoch nicht durch ein vor Kurbeginn ausgestelltes amtsärztliches oder vergleichbares Attest belegt, weshalb der Antrag bei Finanzamt und Finanzgericht scheiterte.

#### **Entscheidung**

Der BFH toleriert die rückwirkende Gesetzesänderung und wies die Revision zurück. Auf die strenge Art des Nachweises könne nach geltendem Recht nicht mehr verzichtet werden. Eine verfassungsrechtlich unzulässige Rückwirkung sei hierbei nicht zu beklagen, denn dem Gesetzgeber ist es unter dem Gesichtspunkt des Vertrauensschutzes nicht verwehrt, eine Rechtslage rückwirkend festzuschreiben, die vor einer Rechtsprechungsänderung einer gefestigten Rechtsprechung und einheitlichen Rechtspraxis entsprach.

#### **Konsequenz**

Weil der Streitfall das Jahr 2006 und damit einen Zeitraum betraf, in dem das Nachweisverlangen der ständigen Rechtsprechung entsprach, musste der BFH auch nicht über eine im Vertrauen auf die erfolgte Rechtsprechungsänderung getätigte Disposition in der Zeit nach November 2010 urteilen. Hier hätte die Entscheidung (zumindest bis zur Einbringung der Gesetzesinitiative im März 2011) anders lauten können. Es bleibt abzuwarten, ob dennoch gegen das Urteil Verfassungsbeschwerde eingelegt wird.

### **4. Keine "öffentliche Wiedergabe" durch Verbreiten von Tonträgern in Zahnarztpraxis**

#### **Kernaussage**

Gegenstand vieler Auseinandersetzungen im Bereich des Urheberrechts ist der Anspruch des Künstlers und des Tonträgerherstellers auf eine angemessene Vergütung. Die private Nutzung ist grundsätzlich vergütungsfrei. Doch wann endet die private Nutzung und kommt es zu einer "öffentlichen Wiedergabe"? Eine vergütungspflichtige "öffentliche Wiedergabe" liegt jedenfalls vor, wenn in Hotels oder Gaststätten Rundfunksendungen übertragen werden. Dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) wurde nun die Frage zur Entscheidung vorgelegt, ob auch das Radio in einer Zahnarztpraxis eine gesonderte Vergütungspflicht auslöst.

#### **Sachverhalt**

Eine Musikverwertungsgesellschaft in Italien hatte Klage auf Zahlung einer angemessenen Vergütung gegen einen Zahnarzt erhoben, der in seiner privaten Zahnarztpraxis für seine Patienten ein Radio eingeschaltet hatte. Zuvor war der Abschluss eines Abkommens mit dem Verband italienischer Zahnärzte gescheitert. Die Klage wurde erstinstanzlich abgewiesen und vom Berufungsgericht dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt.

### **Entscheidung**

Der EuGH hat den in einer EU-Richtlinie verwendeten Begriff der "öffentlichen Wiedergabe" dahingehend ausgelegt, dass er nicht die kostenlose Übertragung von Tonträgern in einer Zahnarztpraxis für Patienten erfasst. Infolgedessen begründe eine solche Wiedergabe keinen Vergütungsanspruch. Es liege keine "Öffentlichkeit" vor, da der Kreis der gleichzeitig in der Arztpraxis anwesenden Personen im Allgemeinen sehr begrenzt sei. Die Wiedergabe sei für sich genommen nicht geeignet, sich auf die Einkünfte des Zahnarztes auszuwirken. Der Arzt, der in Anwesenheit seiner Patienten Hintergrundmusik wiedergebe, erwarte vernünftigerweise allein wegen dieser Wiedergabe weder eine Erweiterung seines Patientenbestands noch könne er die Preise der von ihm verabfolgten Behandlungen erhöhen. Denn die Patienten würden sich zu dem einzigen Zweck in eine Zahnarztpraxis begeben, um behandelt zu werden; eine Wiedergabe von Tonträgern gehöre nicht zur Zahnbehandlung. Die Patienten würden zufällig und unabhängig von ihren Wünschen je nach dem Zeitpunkt ihres Eintreffens in der Praxis und der Dauer des Wartens sowie der Art der ihnen verabfolgten Behandlung Zugang zu bestimmten Tonträgern genießen. Unter diesen Umständen könne nicht davon ausgegangen werden, dass die normalen Patienten eines Zahnarztes für die Wiedergabe von Tonträgern aufnahmebereit wären.

### **Konsequenz**

Nach dem erheblichen Einbruch der Absatzzahlen von Tonträgern und dem drastischen Rückgang der Vergütungen suchen die Musikindustrie und die Verwertungsgesellschaften nach neuen Einnahmequellen. Neben der konsequenten Verfolgung unzulässiger Verbreitung von Tonträgern im Internet ("Musiktauschbörsen") wird verstärkt auf eine pauschalierte Abgeltung bei Speichermedien abgestellt. Darüber hinaus ist damit zu rechnen, dass im Bereich der "öffentlichen Wiedergabe" von Musik und Filmen stärker ermittelt wird.