



# Mandanten-Informationen für Ärzte und Heilberufe August 2010

Inhalt	Seite
1. Aufwendungen für gemischt veranlasste Fortbildungsveranstaltungen	2
2. Vorgetäuschte Erkrankung: Gesteigerte Darlegungs- und Beweislast	2
3. Abbruch lebenserhaltender Maßnahmen nicht strafbar	3
4. Apotheken: Umsatzsteuerliche Risiken durch Zuzahlungen	4
5. Übernahme von Kurkosten durch Arbeitgeber ist Arbeitslohn	4

STEUERBERATERKANZLEI  
KÄPERNICK SCHÜRMANN

Rathauspalais Ohligs  
Merscheider Straße 3  
42699 Solingen

Tel. 0212 - 645 147 0  
Fax 0212 - 645 147 20

[info@ks-steuerberater.de](mailto:info@ks-steuerberater.de)  
[www.ks-steuerberater.de](http://www.ks-steuerberater.de)

## 1. Aufwendungen für gemischt veranlasste Fortbildungsveranstaltungen

### Einführung

Aufwendungen eines Steuerpflichtigen, die sowohl beruflich als auch privat veranlasst sind (sog. gemischte Aufwendungen), unterlagen nach bisheriger Rechtsprechung des BFH einem Aufteilungs- und Abzugsverbot. Dies hatte zur Konsequenz, dass auch der Teil der Aufwendungen, der beruflich veranlasst war, steuerlich nicht zum Werbungskostenabzug zugelassen wurde. Diese Rechtsauffassung hat der Große Senat des BFH im Jahr 2009 aufgegeben und gemischt veranlasste Aufwendungen nunmehr für grundsätzlich aufteilbar erklärt.

### Sachverhalt

Ein angestellter Unfallarzt nahm an einem sportmedizinischen Fortbildungskurs in einem bekannten Urlaubsort teil. Für die Fortbildung, die von der Ärztekammer zum Erwerb der Qualifikation "Sportmediziner" anerkannt wurde, erhielt der Arzt eine entsprechende Freistellung durch die Klinik. Inhalt der Fortbildungsmaßnahme waren Fachvorträge sowie die Ausübung verbreiteter Sportarten (Tennis, Surfen etc.). Das Finanzamt lehnte den geltend gemachten Werbungskostenabzug des Arztes in vollem Umfang ab. Das FG hingegen gab der Klage des Arztes teilweise statt mit der Begründung, die Aufwendungen seien anteilig beruflich veranlasst.

### Entscheidung des BFH

Der BFH folgte der Auffassung des FG. Er berief sich auf die geänderte Rechtsprechung des Großen Senats des BFH aus 2009, wonach Aufwendungen, die sowohl privat als auch beruflich veranlasst sind, grundsätzlich in abziehbare Werbungskosten und nicht abziehbare private Aufwendungen aufzuteilen sind, sofern eine Abgrenzung möglich und nachprüfbar ist. Der BFH folgte im vorliegenden Fall der Würdigung des FG. Das Gericht hatte die Aufteilung anhand der Zeitanteile vorgenommen, die gemäß Fortbildungsprogramm des Veranstalters auf die beruflich veranlassten Vorträge einerseits und die - seiner Auffassung nach - privat veranlassten sportpraktischen Veranstaltungen andererseits entfielen.

### Konsequenz

Die Abkehr von dem bislang geltenden Aufteilungsverbot sog. gemischter Aufwendungen sollte in ihrer praktischen Bedeutung nicht überschätzt werden. Wenn nicht eindeutig und objektivierbar festzustellen ist, in welchem Umfang der Steuerpflichtige beruflich bzw. privat tätig geworden ist, scheidet eine Aufteilung aus. Die in einem solchen Fall lediglich theoretische Möglichkeit der Aufteilung der Aufwendungen nach Zeitanteilen reicht dann nicht aus.

## 2. Vorgetäuschte Erkrankung: Gesteigerte Darlegungs- und Beweislast

### Kernfrage/Rechtslage

Eine ärztliche Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung beweist in der Regel die Erkrankung und rechtfertigt damit ein Fernbleiben von der Arbeit, ohne dass der Arbeitnehmer weitere Maßnahmen ergreifen muss. Das Hessische Landesarbeitsgericht hatte nunmehr darüber zu befinden, ob diese Beweiswirkung dann verdrängt wird, wenn Anlass besteht, an der Arbeitsunfähigkeit zu zweifeln; z. B. weil der Arbeitnehmer eine entsprechende Äußerung getätigt hatte.

### Entscheidung

Der Kläger war seit langem als Krankenpfleger bei dem beklagten Krankenhaus beschäftigt. Zuletzt wurde er zusammen mit einem Kollegen in der "Zentralsterilisation" eingesetzt. Sowohl der Kläger als auch der Kollege waren seit dem 14.10.2008 arbeitsunfähig krank. Am 7.11.2008 suchte der Kläger seinen Vorgesetzten bei der Beklagten auf, um eine Verlängerung der Krankschreibung abzugeben. Als dieser fragte, wann er wieder ihm rechnen könne, antwortete der Kläger: "Wo denkst du hin, solange das hier nicht vernünftig läuft, hole ich mir erst noch mal einen gelben Schein. Bei diesem Zustand hier bin ich nach zwei Tagen wieder erschöpft. Mir geht es richtig gut, ich bin psychisch und physisch so fit wie noch nie, aber nicht für die Arbeit". Daraufhin kündigte die Beklagte das Arbeitsverhältnis fristlos. Mit der hiergegen gerichteten Kündigungsschutzklage unterlag der Kläger. Nach Auffassung des Gerichts lag mit der Einlassung des Klägers, er sei psychisch und physisch so fit wie noch nie, der Verdacht einer vorgetäuschten Erkrankung nahe.

Zwar beweise die vorgelegte Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung in der Regel die Arbeitsunfähigkeit, dieser Beweiswert sei aber durch die eigenen Äußerungen des Klägers erschüttert. In einer solchen Konstellation treffe die Beweislast wieder den Kläger, der das Vorliegen einer Krankheit vollumfänglich beweisen müsse. Da der Kläger dies nicht konnte, stand für das Gericht fest, dass die Erkrankung nur vorgetäuscht war. Die damit verbundene Zerstörung des Vertrauens des Arbeitgebers rechtfertige im Einzelfall sogar die fristlose Kündigung.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung zeigt, dass, wenn besondere Umstände hinzutreten, die allerdings gravierend sein müssen, auch die Beweiswirkung von ärztlichen Attesten durchbrochen wird.

### **3. Abbruch lebenserhaltender Maßnahmen nicht strafbar**

#### **Kernaussage**

Die von Betreuern - in Übereinstimmung auch mit den inzwischen in Kraft getretenen Regelungen der §§ 1901a, 1904 BGB - geprüfte Einwilligung eines Patienten rechtfertigt nicht nur den Behandlungsabbruch durch bloßes Unterlassen weiterer Ernährung, sondern auch ein aktives Tun, das der Beendigung oder Verhinderung einer von ihm nicht oder nicht mehr gewollten Behandlung dient.

#### **Sachverhalt**

Der angeklagte Rechtsanwalt beriet die beiden Kinder der Patientin, nämlich die Mitangeklagte und deren verstorbenen Bruder. Die Patientin lag seit Oktober 2002 in einem Wachkoma. Sie wurde in einem Pflegeheim über einen Zugang in der Bauchdecke (Sonde) künstlich ernährt. Eine Besserung ihres Gesundheitszustandes war nicht mehr zu erwarten. Entsprechend einem von der Patientin im September 2002 mündlich für einen solchen Fall geäußerten Wunsch bemühten sich die inzwischen zu Betreuern ihrer Mutter bestellten Geschwister um die Einstellung der künstlichen Ernährung, um ihrer Mutter ein Sterben in Würde zu ermöglichen. Das Heimpersonal sollte sich nur noch um die Pflege kümmern, während die Kinder der Patientin die Ernährung über die Sonde einstellten. Nachdem die Mitangeklagte Ende 2007 die Nahrungszufuhr über die Sonde beendet hatte, wurde die Heimleitung jedoch von der Gesamtleitung angewiesen, die künstliche Ernährung umgehend wieder aufzunehmen. Den Kindern der Patientin wurde ein Hausverbot für den Fall angedroht, dass sie sich hiermit nicht einverstanden erklärten. Darauf erteilte der Angeklagte der Mitangeklagten am gleichen Tag den Rat, den Schlauch der Sonde unmittelbar über der Bauchdecke zu durchtrennen, was auch geschah. Nach Einschaltung der Polizei wurde der Patientin eine neue Sonde gelegt und die künstliche Ernährung wieder aufgenommen. Sie starb zwei Wochen darauf eines natürlichen Todes. Das LG würdigte das Handeln des Angeklagten als einen versuchten Totschlag durch aktives Tun - im Gegensatz zum bloßen Abbruch einer lebenserhaltenden Behandlung durch Unterlassen -. Die Mitangeklagte wurde wegen Erlaubnisirrtums freigesprochen. Der BGH sprach den Angeklagten ebenfalls frei.

#### **Entscheidung**

Das LG ging zutreffend davon aus, dass die mit der Heimleitung getroffene Entscheidung zum Unterlassen weiterer künstlicher Ernährung rechtmäßig war und dass die von der Heimleitung angekündigte Wiederaufnahme als rechtswidriger Angriff gegen das Selbstbestimmungsrecht der Patientin gewertet werden konnte. Die mündlich geäußerte Einwilligung der Patientin entfaltete bindende Wirkung und stellte sowohl nach dem seit dem Inkrafttreten des Patientenverfügungsgesetzes (1.9.2009) als auch nach dem zur Tatzeit geltenden Recht eine Rechtfertigung des Behandlungsabbruchs dar. Dies gilt unabhängig von Art und Stadium der Erkrankung. Dagegen traf die Bewertung des LG nicht zu, der Angeklagte habe sich durch seine Mitwirkung an der aktiven Verhinderung der Wiederaufnahme der Ernährung wegen versuchten Totschlags strafbar gemacht.

#### **Konsequenz**

Eine nur an den Äußerlichkeiten von Tun oder Unterlassen orientierte Unterscheidung der straflosen Sterbehilfe vom strafbaren Töten des Patienten wird dem sachlichen Unterschied zwischen

der auf eine Lebensbeendigung gerichteten Tötung und Verhaltensweisen nicht gerecht, die dem krankheitsbedingten Sterbenlassen mit Einwilligung des Betroffenen seinen Lauf lassen.

#### 4. **Apotheken: Umsatzsteuerliche Risiken durch Zuzahlungen**

##### **Einführung**

Geben Apotheken Medikamente an gesetzlich Versicherte ab, so erfolgt die Abrechnung üblicherweise gegenüber der gesetzlichen Krankenkasse, abzüglich der vom Versicherten zu leistenden Zuzahlung. Was einfach klingt, birgt erhebliche umsatzsteuerliche Risiken, wenn bei der Abrechnung nicht die Vorgaben des UStG beachtet werden.

##### **Rechtslage**

Empfänger der Leistung der Apotheke ist umsatzsteuerlich nicht der Patient, sondern die Krankenkasse. Die Zuzahlung des Patienten stellt Entgelt von dritter Seite für die Lieferung des Medikaments durch die Apotheke an die gesetzliche Krankenkasse dar. In der Abrechnung der Zuzahlung ist die gesetzliche Krankenkasse als Leistungsempfänger anzugeben. Geschieht dies nicht, so schuldet die Apotheke zweimal die Umsatzsteuer. Einmal für ihren tatsächlichen Umsatz an die gesetzliche Krankenkasse und zum anderen, da sie die Umsatzsteuer zu Unrecht gegenüber dem Versicherten ausgewiesen hat. Dabei ist es vollkommen unerheblich, dass der Versicherte in der Regel nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

##### **Neue Verwaltungsanweisung**

Das BMF weist aktuell nochmals ausdrücklich auf die Rechtslage hin. Ergänzend stellt das BMF dar, dass Rechnungen über Zuzahlungen regelmäßig Kleinbetragsrechnungen darstellen, da sie 150 EUR nicht überschreiten. Fehlt hier der Hinweis auf die gesetzliche Krankenkasse als Leistungsempfänger ergibt sich keine zusätzliche USt-Schuld, da diese Angabe bei Kleinbetragsrechnungen keine Pflicht ist. Sofern die Zuzahlung 150 EUR übersteigt, kann durch den Zusatz auf der Rechnung "Leistungsempfänger ist die Krankenkasse; diese Rechnung berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug" ebenfalls das Entstehen einer zusätzlichen USt verhindert werden.

##### **Konsequenz**

Das Schreiben des BMF ist nicht nur von Apotheken zu beachten, sondern betrifft alle Unternehmer, die Zuzahlungen erhalten (z. B. Hörgeräteakustiker, Augenoptiker, Orthopädie-Techniker). Entscheidend für die Verhinderung des unberechtigten Ausweises von USt in diesen Fällen ist alleine, dass die Abrechnung über die Zuzahlung so gestaltet ist, dass sie dem Versicherten einen Vorsteuerabzug nicht ermöglicht. Hierfür reicht es neben der vom BMF aufgeführten Lösung z. B. auch aus, wenn auf einen Ausweis der Umsatzsteuer bzw. des Umsatzsteuersatzes bei Kleinbetragsrechnungen verzichtet wird.

#### 5. **Übernahme von Kurkosten durch Arbeitgeber ist Arbeitslohn**

##### **Kernproblem**

Nach der Rechtsprechung des BFH stellen Vorteile, die der Arbeitgeber aus eigenbetrieblichem Interesse gewährt, keinen Arbeitslohn dar, wenn eine Gesamtwürdigung ergibt, dass der mit der Vorteilsgewährung verfolgte betriebliche Zweck ganz im Vordergrund steht. Bei einer gemischt veranlassten Zuwendung kann eine Aufteilung in Arbeitslohn und Zuwendung im betrieblichen Eigeninteresse in Betracht kommen. Ob das auch bei einer Übernahme von Kurkosten der Fall sein kann, hatte der BFH jetzt zu klären.

##### **Sachverhalt**

Im Streitfall war ein Fluglotse arbeitsvertraglich verpflichtet, sich auf Verlangen seines Arbeitgebers in regelmäßigen Abständen von längstens 5 Jahren einer Regenerierungskur zu unterziehen. Dabei handelte es sich nicht um ein ausgeklügeltes Steuersparmodell. Vielmehr findet sich eine solche Verpflichtung in den Sonderregelungen für die Angestellten im Flugsicherungsdienst. Im Streitjahr nahm der Lotse an einer solchen 4-wöchigen Kur in einem Hotel in Timmendorfer Strand teil. Zum Kurprogramm gehörten Fitnesstraining und Massagen. Das Finanzamt erfasste die

Übernahme der Kurkosten durch den Arbeitgeber als zusätzlichen Arbeitslohn. Das Finanzgericht gab der Klage insoweit statt, als es die Kosten nur zur Hälfte dem Arbeitslohn zurechnete.

### **Entscheidung des BFH**

Die mutige Entscheidung des FG hat der Senat korrigiert. Zwar habe der BFH in Fällen einer durch den Arbeitgeber unentgeltlich oder verbilligt gewährten Reise die Aufteilung für möglich gehalten, wenn die Reise sowohl private als auch betriebliche Elemente beinhalte, bei denen die betriebliche Zielsetzung des Arbeitgebers ganz im Vordergrund stehe. Lasse sich der Charakter einer Sachzuwendung dagegen nur einheitlich beurteilen, sei die Zuwendung im Rahmen einer Gesamtwürdigung einheitlich dem einen oder dem anderen Bereich zuzuordnen. So könne auch die Kur des Fluglotsen wie jede andere Kur nur einheitlich dem privaten Bereich zugeordnet werden. Folglich liege Arbeitslohn vor.

### **Konsequenz**

Nach diesen Grundsätzen ist nach Ansicht des BFH auch bei Prüfung der ab 2009 eingeführten Steuerfreiheit für Leistungen des Arbeitgebers zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustands und der betrieblichen Gesundheitsförderung zu verfahren. Dagegen können vom Arbeitgeber veranlasste unentgeltliche Vorsorgeuntersuchungen seiner leitenden Angestellten ebenso im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse liegen, wie Maßnahmen zur Vermeidung berufsbedingter Krankheiten.

**Hinweis:** Die in diesem Mandantenbrief enthaltenen Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Sie dienen nur der allgemeinen Information und ersetzen keine qualifizierte Beratung in konkreten Fällen. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsschreibens kann daher nicht übernommen werden.