

Praxismanagement und Personalführung

1. Grundsätzliches

1.1. Der Arzt als Unternehmer

Entschließt sich ein Arzt, eine Ordination zu eröffnen, sind zahlreiche Rahmenbedingungen bereits durch das Berufsrecht der Ärzte vorgegeben. Welche medizinischen Leistungen und Behandlungen dürfen vom Allgemeinmediziner bzw. vom jeweiligen Facharzt angeboten werden, welche Formen der Zusammenarbeit mit anderen Ärzten sind möglich, welche Aufklärungs- und Verschwiegenheitspflichten bestehen, welche Patientenrechte sind zu wahren etc.?

Neben der ärztlichen Kerntätigkeit hat der Arzt als Ordinationsinhaber aber auch unternehmerische Aufgaben und ist auch in diesem Zusammenhang mit einer Reihe von weiteren gesetzlichen Bestimmungen konfrontiert. Bei Gründung und später im laufenden Betrieb sind insbesondere die steuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Bestimmungen, Aufzeichnungs- und Meldepflichten und Datenschutzgesetze zu beachten. Als Arbeitgeber hat der Arzt darüber hinaus weitere gesetzliche Vorschriften und Meldepflichten zu beachten.

Im vorgegebenen gesetzlichen Rahmen gilt es, im Sinne eines modernen Praxismanagements betriebswirtschaftliche und organisatorische Entscheidungen zu treffen:

Marketing und Patientenakquisition

Wie werden neue Patienten gewonnen? Wo ist der ideale Standort für die Ordination? Gibt es andere Ärzte der gleichen Fachrichtung in der Umgebung? Kann eine bestehende Ordination mit Patientenstock übernommen werden? Welche Marketingmaßnahmen sind sinnvoll (Homepage, Corporate Identity etc.)?

Organisation und Personal

Werden Kassenverträge angestrebt oder soll eine Privat- bzw. Wahlarztordination eröffnet werden? Wie werden Honorare abgerechnet und wie soll die Zahlung erfolgen? Wie sollen die Abläufe organisiert sein? Werden Termine vergeben, Nummern

ausgegeben oder gilt das Wartezimmerprinzip? Wird Personal beschäftigt? Wer ist für was zuständig; Teams, Hierarchien, Führungsstil?

Finanzen und Rechnungswesen

Wie soll die Praxis eingerichtet werden? Wie sollen Investitionen und Anfangsauswendungen finanziert werden? Welche laufenden Kosten fallen an? Mit welchen Steuer- und Sozialversicherungszahlungen ist zu rechnen? Was kostet ein Mitarbeiter und welche Lohnnebenkosten fallen an?

Neben den gesetzlich erforderlichen Aufzeichnungen und Meldungen (Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, Steuererklärung, Beitragsgrundlagenmeldung) stellt das Rechnungswesen auch wertvolle Informationen für interne Zwecke zur Verfügung.

1.2. Steuerliche Grundlagen

1.2.1. Einordnung der ärztlichen Tätigkeit

Steuerliche Einkunftsarten

Das Einkommensteuergesetz kennt sieben Einkunftsarten:

- Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft
- Einkünfte aus selbständiger Arbeit (z. B. Freiberufler wie niedergelassene Ärzte, Geschäftsführer einer GmbH, an der gleichzeitig eine Beteiligung von mehr als 25 Prozent besteht)
- Einkünfte aus Gewerbebetrieb (z. B. Handel)
- Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (z. B. eine Tätigkeit als angestellter Spitalsarzt)
- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
- Einkünfte aus Kapitalvermögen (z. B. Zinsen aus Sparbüchern oder Wertpapierertträge)
- sonstige Einkünfte (z. B. Gewinne aus privaten Grundstücksveräußerungen, Spekulationsgewinne, Funktionsgebühren)

Die ärztliche Tätigkeit kann selbständig oder im Rahmen eines Dienstverhältnisses ausgeübt werden. Der selbständig ausgeübte Beruf des Arztes stellt eine freiberufliche Tätigkeit dar, die Einkünfte gehören damit zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit. Ärzte, die in einem Dienstverhältnis stehen, erzielen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Oft kommt es vor, dass Ärzte sowohl Einkünfte aus selbständiger als auch aus nichtselbständiger Arbeit beziehen (z. B. durch Anstellung in einem Krankenhaus und nebenbei als Inhaber einer Wahlarztpraxis).

Daneben können Ärzte selbstverständlich auch Einkünfte beziehen, die nicht mit ihrer beruflichen Tätigkeit zusammenhängen und daher unter eine der weiteren Einkunftsarten fallen (z. B. Vermietung einer Wohnung; Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung).

Einkünfte aus selbständiger Arbeit

Niedergelassene Ärzte, die eine Praxis betreiben, erzielen Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Dies gilt auch für Vertretungsärzte, die nicht als Angestellte des Praxisinhabers anzusehen sind, sondern im Werkvertrag arbeiten. Es muss sich jedoch um eine tatsächliche „Vertretung“ handeln (keine gleichzeitige Anwesenheit, Behandlungsvertrag kommt direkt zwischen Vertreter und Patient zustande), ansonsten besteht das Risiko der Umqualifizierung in ein Dienstverhältnis, was negative finanzielle Folgen hat.

Zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit zählen neben Ordinationseinkünften auch Einkünfte aus **Gutachter- und Vortragstätigkeiten**. Auch die **Einkünfte aus der Hausapotheke** gelten als selbständige Einkünfte, wenn die Apotheke eine typische Hilfstätigkeit zur ärztlichen Haupttätigkeit darstellt und nicht sachlich selbständig geführt wird. Anderenfalls liegen gewerbliche Einkünfte (Handel) vor.

Notärzte, die mit der Rettung unterwegs sind, beziehen ebenfalls Einkünfte aus selbständiger Arbeit, ebenso Ärzte, die in einer Krankenanstalt tätig sind, aber zu dieser in keinem Dienstverhältnis stehen (z. B. Gastchirurg).

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Dagegen beziehen Ärzte, die in einem Dienstverhältnis zu einer Krankenanstalt stehen (Spitalsärzte), Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Weitere mögliche Dienstverhältnisse von Ärzten sind z. B. Gemeinde- und Distriktärzte, die in Ausübung ihrer Tätigkeit den Vorschriften der Landesregierung unterliegen, Turnusärzte, Amt-, Polizei- und Militärärzte und Ärzte in Beratungsstellen, die dem Amtsarzt gegenüber weisungsgebunden sind.

NEU seit 2019: Anstellung in Ordination oder Gruppenpraxis

Seit Jahresbeginn 2019 ist auch eine Anstellung in einer Ordination eines niedergelassenen Arztes oder in einer Gruppenpraxis möglich. Einschränkungen bestehen bezüglich der Anzahl der angestellten Ärzte; außerdem können nur Ärzte des gleichen Fachbereichs angestellt werden. Der Ordinationsinhaber muss selbst der überwiegend tätige Arzt bleiben.

Anders als beim Vertretungsarzt im Werkvertrag ist mit dem Anstellungsverhältnis eine gleichzeitige Tätigkeit mit dem niedergelassenen Arzt möglich, wodurch in der Ordination bzw. Gruppenpraxis insgesamt eine Leistungssteigerung erzielt werden kann.

Sonderklassegebühren

Die steuerliche Einordnung der Einkünfte aus Sonderklassegebühren von Primär- und Assistenzärzten muss differenziert betrachtet werden.

Sonderklassegebühren stellen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar, wenn sie von der Krankenanstalt im eigenen Namen eingehoben und an die Ärzte ausbezahlt werden.

Erfolgt das Inkasso der Sonderklassegebühren aber direkt durch die behandelnden Ärzte bzw. werden die Sonderklassegebühren durch die Krankenanstalten im Namen und auf Rechnung des Arztes eingehoben, liegen Einkünfte aus selbständiger Arbeit vor.

In den Bundesländern Kärnten und Steiermark werden sämtliche Sonderklassegebühren ausschließlich über die Krankenanstalten im eigenen Namen eingehoben und können daher nur Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit darstellen. In den übrigen Bundesländern ist das Inkasso durch Ärzte bzw. durch die Krankenanstalt im Namen und auf Rechnung des Arztes zulässig.

1.2.2. Einkommensteuer

Berechnung der Einkommensteuer

Die Einkommensteuer wird auf das Einkommen natürlicher Personen erhoben. Aus dem Gesamtbetrag der Einkünfte aus den sieben Einkunftsarten, vermindert um all-fällige Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen, errechnet sich das zu versteuernde Jahreseinkommen.

Für die einzelnen Einkunftsarten bestehen unterschiedliche Regelungen für die Ermittlung der Einkünfte. Bei den betrieblichen Einkünften (Land- und Forstwirtschaft, selbständige Arbeit, Gewerbebetrieb) wird der Jahresgewinn ermittelt. Bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit werden die steuerpflichtigen Bezüge vom Dienstgeber im Rahmen der Lohnverrechnung berechnet und gemeldet.

Die Einkommensteuer wird anhand von progressiven Tarifstufen und Steuersätzen berechnet. Der Steuersatz liegt zwischen 0 und 55 Prozent, wobei Einkommensteuer erst anfällt, wenn das Jahreseinkommen mehr als 11.000 Euro beträgt. Der Grenzsteuersatz gibt für die einzelnen Tarifstufen an, wie viel die Steuer von jedem zusätzlich verdienten Euro ausmacht.

Die Steuer wird gestaffelt berechnet, d. h., bei einem Jahreseinkommen von 50.000 Euro z. B. fällt insgesamt eine Steuer von 14.280 Euro an (siehe Berechnung unten). Von jedem weiteren verdienten Euro würden bis zu einem Jahreseinkommen von 60.000 Euro 42 Prozent Steuer anfallen.

Tarifstufe Jahreseinkommen in EUR	Grenzsteuersatz	Beispiel Jahreseinkommen EUR 50.000
bis 11.000	0	0
11.000 bis 18.000	25%	1.750
18.000 bis 31.000	35%	4.550
31.000 bis 60.000	42%	7.980
60.000 bis 90.000	48%	Summe 14.280
90.000 bis 1 Mio.	50%	
>1 Mio.	55%	

Stand: April 2019

Bei der Berechnung der Steuer können individuell zustehende Absetzbeträge (z. B. Alleinverdienerabsetzbetrag), Freibeträge und bestimmte private Ausgaben als Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden.

Zu den **Sonderausgaben** zählten bis zum Jahr 2020 die sogenannten „Topfsonderausgaben“; das sind Ausgaben für freiwillige Personenversicherungen, Kosten für Wohnraumschaffung und Wohnraumsanierung. Diese Sonderausgaben wurden mit einem Höchstbetrag begrenzt, geviertelt und einkommensabhängig eingeschliffen, sind jedoch seit dem Jahr 2020 gänzlich weggefallen. Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung, der Nachkauf von Versicherungszeiten, Renten und dauernde Lasten und Steuerberatkosten können dagegen zur Gänze und (voraussichtlich) weiterhin angesetzt werden. Kirchenbeiträge, Spenden, der Nachkauf von Versicherungszeiten sowie Beiträge für die freiwillige Weiterversicherung in der Pensionsversicherung werden seit 2017 automatisch vom Finanzamt berücksichtigt, wenn den Organisationen die entsprechenden persönlichen Daten bekanntgegeben werden.

Bestimmte Aufwendungen können als **außergewöhnliche Belastung** berücksichtigt werden, wenn sie außergewöhnlich sind, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Teilweise ist ein Selbstbehalt zu berücksichtigen. Beispiele für außergewöhnliche Belastungen sind Krankheitskosten, Aufwendungen für Katastrophenschäden und Aufwendungen für auswärtige Berufsausbildung eines Kindes.

Besteuerung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Die Besteuerung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erfolgt mittels Lohnsteuerabzug durch den Dienstgeber. Sonstige Bezüge wie Urlaubsgeld und Weihnachtsremuneration werden im Ausmaß von zwei Monatsbezügen mit einem festen Steuersatz begünstigt besteuert, wobei die Steuerbegünstigung für Besserverdienende nicht voll zusteht.

Die nichtselbständigen Einkünfte werden vom Dienstgeber an das Finanzamt und die Sozialversicherung gemeldet.

Im Wege der Veranlagung kann der Arzt angefallene Werbungskosten, die nicht im Rahmen der Lohnverrechnung berücksichtigt wurden, sowie allfällige Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen geltend machen. Werden neben den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit keine weiteren steuererklärungsspflichtigen Einkünfte bezogen, wird das Formular „Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung“ verwendet, ansonsten ist eine Einkommensteuererklärung abzugeben.

Unter **Werbungskosten** versteht man beruflich bedingte Ausgaben, z. B. für Arbeitsmittel, Fortbildung, Literatur, Reisekosten, die nicht im Rahmen der Lohnverrechnung berücksichtigt wurden. Insbesondere Fortbildungskosten (inklusive Reiseaufwendungen) werden oft vom angestellten Arzt selbst bezahlt und können auf diesem Weg von der Steuer abgesetzt werden.

Besteuerung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit

Die **Aufnahme einer selbständigen Tätigkeit** ist dem zuständigen Finanzamt innerhalb eines Monats anzuzeigen. Auf der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen steht ein Betriebseröffnungsbogen (Formular Verf24) zum Download zur Verfügung.

Selbständige zahlen vierteljährlich eine **Vorauszahlung zur Einkommensteuer** an das Finanzamt, die aufgrund des Vorjahreseinkommens festgesetzt wird. Im Gründungsjahr gilt die Gewinnschätzung laut Finanzamtsfragebogen als Bemessungsgrundlage. Wenn die Erwartungen zu optimistisch waren oder vorauszusehen ist, dass der laufende Jahresgewinn gegenüber dem Vorjahr sinkt, kann bis 30. Oktober die Herabsetzung der Vorauszahlungen beantragt werden.

Die endgültige Besteuerung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit erfolgt nach Abgabe einer Einkommensteuererklärung. Diese Jahressteuererklärung muss bis 30. April des Folgejahres abgegeben werden. Ist ein Internetanschluss vorhanden, was in der Regel der Fall sein wird, müssen die Steuererklärungen elektronisch eingereicht werden; die Frist zur Abgabe verlängert sich bis 30. Juni. Wird der Arzt durch einen Steuerberater vertreten, kann die Frist darüber hinaus verlängert werden.

Auf Grundlage der Angaben in der Steuererklärung wird die Steuer vom Finanzamt durch Bescheid festgesetzt. Sollte der Bescheid von der Erklärung abweichen, so hat der Steuerpflichtige die Möglichkeit, Beschwerde zu erheben. Bei Festsetzung der Steuer kommt es zur Verrechnung: Waren die Vorauszahlungen zu hoch, gibt es eine Gutschrift, bei zu niedrigen Vorauszahlungen müssen Steuerbeträge nachbezahlt werden.

1.2.3. Gewinnermittlung bei selbständiger ärztlicher Tätigkeit

Bei Einkünften aus selbständiger Arbeit besteht keine Buchführungspflicht; der selbständig tätige Arzt ermittelt seinen Gewinn in der Regel mittels **Einnahmen-Ausgaben-Rechnung**. (Die Führung einer freiwilligen doppelten Buchhaltung ist möglich.) Der Jahresgewinn wird als Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben ermittelt, wobei die Erfassung der Einnahmen und Ausgaben zum Zahlungszeitpunkt nach dem Zu- bzw. Abflussprinzip erfolgt.

Einnahmen-Ausgaben-Rechnung

Die Einnahmen und Ausgaben sind grundsätzlich laufend, nach der Zeitfolge, vollständig, richtig und zeitgerecht aufzuzeichnen und für die Jahressteuererklärung gruppenweise zusammenzurechnen. Einnahmen-Ausgaben-Rechner müssen eine Beilage zur Einkommensteuererklärung ausfüllen. Das Formular (E1a) enthält folgende gruppenweise Gliederung der Einnahmen und Ausgaben:

EINNAHMEN:

- Waren-/Leistungserlöse (z. B. Ordinationsumsätze)
- Betriebseinnahmen, für die Werkvertragsmitteilungen ausgestellt wurden (z. B. Vortragshonorare)
- Anlagenerträge
- übrige Erträge/Betriebseinnahmen

AUSGABEN:

- Waren/Rohstoffe/Hilfsstoffe (z. B. Verbände, Salben etc.)
- Fremdpersonal und Fremdleistungen (z. B. Werkvertragshonorar Vertretungsarzt)
- Personalaufwand (eigenes Personal, z. B. Lohnkosten für Ordinationshilfe)
- Abschreibungen auf das Anlagevermögen
- Instandhaltungen und Erhaltungsaufwand für Gebäude
- Reise- und Fahrtspesen inkl. Kilometergeld und Tagesdiäten
- tatsächliche Kfz-Kosten
- Miet- und Pachtaufwand, Leasing
- Provisionen an Dritte, Lizenzgebühren (z. B. Lizenzgebühren für Softwarenutzungsrechte)
- Werbe- und Repräsentationsaufwendungen, Spenden, Trinkgelder

-
- Buchwert abgegangener Anlagen
 - Zinsen und ähnliche Aufwendungen (z. B. Kreditzinsen)
 - eigene Pflichtbeiträge, Beiträge zu Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen und Beiträge zur Selbständigenvorsorge (z. B. Wohlfahrtsfondsbeiträge, Beiträge FSVG)
 - absetzbare Spenden (soweit nicht als Sonderausgabe berücksichtigt)
 - übrige und/oder pauschale Aufwendungen/Betriebsausgaben (z. B. Fortbildungskosten, Fachliteratur, Arbeitskleidung, Steuerberatungshonorare, Telefonkosten, Mitgliedsbeiträge, Versicherungen etc.)
 - Gewinnfreibetrag

Betriebsausgaben

Grundsätzlich sind unter Betriebsausgaben alle betrieblich veranlassten Aufwendungen und Ausgaben zu verstehen. Bestimmte Aufwendungen dürfen aber wegen der Verflechtung mit der privaten Lebensführung ganz oder teilweise nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden. Gesetzliche Einschränkungen bestehen beispielsweise bei Aufwendungen für ein Arbeitszimmer im privaten Wohnungsverband, Repräsentationsaufwendungen und Bewirtungsspesen, Arbeitskleidung etc.

Aus steuerlicher Sicht empfiehlt sich eine genaue Dokumentation aller Sachverhalte, die „privatnahe“ sind, wie beispielsweise die private Nutzung des Telefons oder die private Mitveranlassung von Reisen. Werden Ausgaben vom Finanzamt hinterfragt, kann eine gewissenhafte Dokumentation viel Ärger ersparen.

Anlagevermögen

Wie zu Beginn bereits erwähnt, erfolgt die Erfassung der Einnahmen und Ausgaben grundsätzlich nach dem Zu- und Abflussprinzip. Es gibt jedoch Ausnahmen:

Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung sich auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, können die Aufwendungen nur verteilt auf die betriebliche Nutzungsdauer als **Absetzung für Abnutzung** abgesetzt werden. Voraussetzung ist das Führen eines **Anlagenverzeichnisses** mit detaillierten Angaben zu den Investitionen. Davon abweichend können Investitionen bis zu einem Betrag von 400 Euro als sogenannte **„Geringwertige Wirtschaftsgüter“** im Zugangsjahr voll abgesetzt werden.

PKW und Fahrtenbuch

Ein PKW gehört zum Betriebsvermögen, wenn der Anteil der betrieblichen Fahrten mehr als 50 Prozent beträgt. Überwiegen die privaten Fahrten kann – bis zu 30.000 gefahrenen Kilometern pro Jahr – Kilometergeld (derzeit 0,42 Euro/km) als Ausgabe angesetzt werden.

Zur Ermittlung der betrieblichen Nutzung des PKWs sind Aufzeichnungen über alle privaten und beruflichen Fahrten in einem Fahrtenbuch zu führen.

Gehört der PKW zum Betriebsvermögen, können laufende Kosten wie Treibstoff, Versicherungen, Instandhaltungen im aliquoten Ausmaß als Betriebsausgaben angesetzt werden. Die auf die betriebliche Nutzung entfallenden Anschaffungskosten können auf eine betriebliche Nutzungsdauer von acht Jahren verteilt als Abschreibung für Anlagevermögen abgesetzt werden. Als Anschaffungskosten wird allerdings nur ein Betrag von maximal 40.000 Euro anerkannt (Luxustangente).

Gewinnfreibetrag

Als letzte Betriebsausgabe kann ein Gewinnfreibetrag von bis zu 13 Prozent des (vorläufig ermittelten) Gewinns abgezogen werden. Der Gewinnfreibetrag setzt sich zusammen aus:

- dem Grundfreibetrag (soweit Gewinn bis 30.000 Euro; Grundfreibetrag daher bis 3.900 Euro); dieser wird ohne Investitionserfordernis berücksichtigt.
- dem investitionsbedingten Gewinnfreibetrag (soweit Gewinn über 30.000 Euro); dieser muss durch Investitionen in begünstigte Wirtschaftsgüter gedeckt werden.

Der Grundfreibetrag steht – auch bei mehreren Betrieben – nur einmal für Gewinne bis zu insgesamt 30.000 Euro zu. Der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag beträgt für

- Gewinne bis zu 175.000 Euro: 13 Prozent
- die nächsten 175.000 Euro: 7 Prozent
- die nächsten 230.000 Euro: 4,5 Prozent

Für Gewinne über 580.000 Euro steht kein Gewinnfreibetrag mehr zu. Der maximale Gewinnfreibetrag beträgt nach dieser Staffel somit 45.350 Euro.

Als begünstigte Wirtschaftsgüter für den investitionsbedingten Gewinnfreibetrag können Wirtschaftsgüter mit einer Nutzungsdauer von mindestens vier Jahren oder bestimmte Wertpapiere angeschafft werden.

Pauschalierung

Alternativ zur Erstellung einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung mit Ermittlung der tatsächlichen Betriebsausgaben hat der selbständig tätige Arzt die Möglichkeit, seinen Gewinn mittels **Pauschalierung** zu ermitteln. Hierbei werden von den Einnahmen pauschal zwölf Prozent als Ausgaben (maximal jedoch 26.400 Euro) in Abzug gebracht. (Für bestimmte Einkünfte, z. B. Einkünfte aus Vortragstätigkeit, reduziert sich die Pauschale auf 6 Prozent, maximal 13.200 Euro). Zusätzlich können folgende Betriebsausgaben geltend gemacht werden:

- Ausgaben für Wareneinkauf (z. B. Medikamente, die weiterveräußert werden)
- Löhne und Gehälter samt Lohnnebenkosten
- Fremdlöhne (soweit sie in die Leistung eingehen, z. B. Vertretungshonorare)
- gesetzliche Sozialversicherungsbeiträge (KV, PV, UV)
- Wohlfahrtsfondsbeiträge, Pflichtversicherungsbeiträge

Steuerberatungskosten können als Sonderausgabe angesetzt werden.

Der Gewinnfreibetrag kann nur in Höhe des Grundfreibetrags (bis maximal 3.900 Euro) angesetzt werden.

Diese Form der Pauschalierung ist anwendbar, wenn der Vorjahresumsatz maximal 220.000 Euro betragen hat. Bei Vorliegen mehrerer Betriebe (z. B. Ordination und selbständige Sonderklassegebühren) ist die Grenze für jeden Betrieb getrennt zu ermitteln. Es kann für jeden Betrieb gesondert entschieden werden, ob die Pauschalierung in Anspruch genommen wird. Wurde einmal von der Pauschalierung zur Einnahmen-Ausgaben-Rechnung mit Geltendmachung der tatsächlichen Betriebsausgaben gewechselt, kann erst nach fünf Jahren wieder zur Pauschalierung zurückgekehrt werden. Die Gewinnermittlung durch Pauschalierung empfiehlt sich, wenn im Rahmen der selbständigen Tätigkeit wenige Ausgaben anfallen (z. B. bei selbständigen Einkünften aus Sonderklassegebühren).