
Mandanten-Information für Ärzte und Zahnärzte

Im Juli 2014

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

der Begriff **Infektion** wird auch im Steuerrecht verwendet: Arztpraxen können sich mit dem „Virus“ der Gewerbesteuer infizieren. Wir zeigen anhand einer **Gemeinschaftspraxis**, einer GbR, welche Risiken die eingeschränkte gesellschaftsrechtliche Stellung eines Gesellschafters birgt. Zudem informieren wir Sie über die Steuerpolitik der Bundesregierung und stellen Ihnen einen aktuellen **Regierungsentwurf** vor. Im **Steuertipp** geht es um die Abgrenzung zwischen einer selbständigen, gewerblichen und einer nichtselbständigen Betätigung einer **Arzthelferin**.

Abfärbung

Mitunternehmerrisiko bei gemeinschaftlich betriebener Ärztepraxis

Grundsätzlich üben Sie als Arzt mit eigener Niederlassung eine freiberufliche Tätigkeit aus. Das ist auch der Fall, wenn Sie mit anderen ärztlichen Berufsträgern zwecks gemeinsamer Berufsausübung eine **Gemeinschaftspraxis** als GbR betreiben. Der einzelne Gesellschafter gilt als Mitunternehmer und muss

- zum einen Mitunternehmerinitiative (z.B. Beteiligung an wesentlichen Unternehmensentscheidungen) entfalten können und
- zum anderen Mitunternehmerrisiken (z.B. Gewinn- und Verlustbeteiligung) tragen.

Wenn diese Voraussetzungen nicht erfüllt sind, besteht bei einer Personengesellschaft aus Ange-

hörigen der freien Berufe die Gefahr, dass sie aufgrund der **gewerblichen Abfärbung** in vollem Umfang gewerbesteuerpflichtig wird.

In einem Fall, mit dem sich das Finanzgericht Düsseldorf (FG) auseinandergesetzt hat, hatten zwei Augenärzte eine Ärztin als weitere Gesellschafterin in ihre GbR aufgenommen. Sie war eigenverantwortlich tätig, aber **nicht am Gewinn** und an den stillen Reserven der Gemeinschaftspraxis **beteiligt**.

Das FG hat entschieden, dass die GbR keine Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit, sondern **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** erzielt. Die neu aufgenommene Augenärztin sah die Richter trotz ihrer Gesellschafterstellung nicht als Mitunternehmerin an. Vor allem aufgrund einer besonderen Gewinnverteilungsabrede habe sie nicht in ausreichendem Umfang Mitunternehmerrisiko getragen. Die Tätigkeit der GbR beurteilte das FG im Hinblick auf die durch die Augenärztin eigenverantwortlich behandelten Patienten nicht

In dieser Ausgabe

- ☑ **Abfärbung:** Mitunternehmerrisiko bei gemeinschaftlich betriebener Ärztepraxis 1
- ☑ **Investitionsabzugsbetrag:** Ausgleich von Gewinnerhöhungen nach einer Außenprüfung 2
- ☑ **Fortbildungskosten:** Aufwand für den Shaolin-Kurs einer Zahnärztin ist keine Betriebsausgabe 2
- ☑ **Umsatzsteuerfreiheit:** Analyse von Gewebeproben als Heilbehandlungsleistung 3
- ☑ **Kleines Jahressteuergesetz** Der Gesetzgeber plant zahlreiche steuerrechtliche Änderungen 3
- ☑ **Steuerhinterziehung:** Finanzminister wollen Regeln zur Selbstanzeige verschärfen 4
- ☑ **Steuertipp:** Steuerrechtliche Einordnung kann von sozialrechtlicher abweichen 4

mehr als aufgrund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich.

Allerdings kommt es durch die Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer weitgehend zu einer Neutralisierung; insofern hält sich der steuerliche Schaden in Grenzen.

Hinweis: Ein solches Modell, bei dem ein nicht am Unternehmen beteiligter Kollege in die gemeinsame Praxis aufgenommen wurde, hat nicht nur eine steuerliche Komponente. Die Gesellschafter sind der Gefahr von Honorarrückforderungen der Krankenversicherung, von Disziplinarverfahren und von Strafverfahren wegen Abrechnungsbetrugs ausgesetzt.

Investitionsabzugsbetrag

Ausgleich von Gewinnerhöhungen nach einer Außenprüfung

Für die künftige Anschaffung eines Wirtschaftsguts des Anlagevermögens können Sie - mit steuersenkender Wirkung - einen **Investitionsabzugsbetrag** bilden. Die Investition müssen Sie bis zum Ende des dritten auf das Abzugsjahr folgenden Wirtschaftsjahres tätigen.

Der Investitionsabzugsbetrag darf laut Finanzgericht Niedersachsen (FG) auch zu dem Zweck gebildet werden, Gewinnerhöhungen aufgrund einer Außenprüfung auszugleichen. Weil die Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrags ein **Wahlrecht** darstellt, können Sie es bis zum Eintritt der materiellen Bestandskraft derjenigen Steuerfestsetzung oder Gewinnfeststellung ausüben, auf die es sich auswirkt. Unter diesem Aspekt besteht laut FG kein Hinderungsgrund, den Investitionsabzugsbetrag erstmals in der Außenprüfung geltend zu machen.

Nach Ansicht der Richter spricht auch nichts dagegen, wenn das begünstigte Wirtschaftsgut zu dem Zeitpunkt, zu dem der Investitionsabzugsbetrag erstmals geltend gemacht wird, schon angeschafft worden ist. Das Merkmal der „künftigen“ Anschaffung sei nach den Verhältnissen zum Schluss des Wirtschaftsjahres zu beurteilen, für das der Abzugsbetrag geltend gemacht werde.

Beispiel: Eine Betriebsprüfung im Jahr 2014 führt für das Jahr 2012 zu einem Mehrergebnis von insgesamt 20.000 €. Im Gegenzug bildet der Arzt einen Investitionsabzugsbetrag für eine im Jahr 2013 gekaufte Praxiseinrichtung, die 50.000 € gekostet hat. Durch die Minderung um (40 % von 50.000 € =) 20.000 € wird das Mehrergebnis von 20.000 € aus dem Jahr 2012 ausgeglichen. Diese Vorgehensweise für 2012 im Jahr 2014 ist erlaubt,

auch wenn der Arzt die Praxiseinrichtung schon 2013 angeschafft hat.

Hinweis: Das Finanzamt hat gegen die Entscheidung Revision eingelegt. Jetzt hat der Bundesfinanzhof das letzte Wort. Er wird entscheiden, ob die nachträgliche Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrags zum Ausgleich von Gewinnerhöhungen aufgrund einer Außenprüfung zulässig ist.

Fortbildungskosten

Aufwand für den Shaolin-Kurs einer Zahnärztin ist keine Betriebsausgabe

Eine Zahnärztin und Heilpraktikerin hatte an Shaolin-Kursen auf Mallorca teilgenommen, die von der Bundeszahnärztekammer anerkannt und mit **Ausbildungspunkten** versehen sind. Das Finanzgericht Köln hat entschieden, dass sie ihre Aufwendungen für die Teilnahme an den Kursen nicht als Betriebsausgaben abziehen kann.

Auch wenn die lehrgangsmäßige Organisation einer Fortbildungsveranstaltung für eine berufliche Veranlassung sprechen kann, muss nicht jede von einem Fachverband organisierte Reise betrieblich veranlasst sein. Im Streitfall ließ sich den Veranstaltungsunterlagen nach Ansicht der Richter nicht entnehmen, dass sie einen **ausschließlich fachlichen Charakter** hatten. Die beschriebenen Inhalte waren sehr allgemein gehalten und betrafen Techniken, um die physische und psychische Gesundheit im Allgemeinen zu verbessern. Dass hieraus Vorteile für den Betrieb einer Zahnarztpraxis gezogen werden können, bestreiten die Richter zwar nicht, entsprechende Inhalte können aber im Privatleben in erheblichem Umfang von Nutzen sein. Sie gingen daher davon aus, dass die Fortbildungsreise zu einem nennenswerten Anteil auch privat motiviert war.

Reisekosten gelten nur dann als betrieblich veranlasst, wenn die Befriedigung privater Interessen nahezu ausgeschlossen ist. Für den Nachweis der beruflichen Veranlassung tragen Sie die Beweislast. Das Gesetz verbietet zwar den Abzug von Aufwendungen für die Lebensführung von den Einkünften, ein absolutes Aufteilungs- und Abzugsverbot besteht aber nicht. Daher können gemischt - privat und betrieblich - veranlasste Kosten aufgeteilt werden, wenn es einen **sachgerechten Aufteilungsmaßstab** gibt. Lässt sich eine Fortbildungsreise sinnvoll in verschiedene (Teil-) Abschnitte aufteilen, können Kosten teilweise als Betriebsausgaben abziehbar sein.

Hinweis: Wenn das Finanzamt Ihre Kosten einer Fortbildungsveranstaltung nicht als Betriebsausgaben anerkennt, sollten Sie den be-

rufflichen Nutzen konkret darlegen. Helfen können hierbei eine Teilnehmerliste, die einen ähnlichen beruflichen Hintergrund der anderen Teilnehmer verdeutlicht, sowie ein Zeit- und Inhaltsplan der Fortbildung.

Umsatzsteuerfreiheit

Analyse von Gewebeproben als Heilbehandlungsleistung

Wer als **Laborarzt** Gewebeproben anderer Ärzte und/oder Krankenhäuser analysiert und befundet, erbringt umsatzsteuerfreie Heilbehandlungsleistungen. Laut Finanzgericht Hamburg (FG) erfordert die Steuerbefreiung für eine Heilbehandlungsleistung kein persönliches Vertrauensverhältnis zwischen Arzt und Patient.

Im Streitfall erbrachte die Klägerin, eine aus sieben Gesellschaftern bestehende ärztliche Gemeinschaftspraxis in der Rechtsform einer GbR, **Laborleistungen** an externe Ärzte und Kliniken. Sie betreibt ein eigenes Labor zur Analyse und Befundung von Gewebeproben. Eine vertragsärztliche Zulassung besitzt sie nicht.

Die Gemeinschaftspraxis führte für andere niedergelassene oder privatärztlich tätige Ärzte und Kliniken **Fremdhistologien** durch. Die Laboruntersuchungen wurden nach ärztlicher Anordnung durchgeführt. Die Gewebeproben wurden bei Eingang durch einen entsprechend qualifizierten Arzt gesichtet und nach Fragestellung sowie Dringlichkeit vorsortiert. Anschließend wurde das Gewebe vom nichtärztlichen Personal aufbereitet. Es wurde dann von den Ärzten untersucht und befundet. Das Ergebnis der Begutachtung wurde schließlich dem einsendenden Arzt oder der Klinik mitgeteilt.

Das FG hat entschieden, dass die der vorbeugenden Beobachtung und Untersuchung der Patienten dienenden medizinischen Analysen unter den Begriff der Heilbehandlung fallen. Das gilt auch, wenn sie von einem in privatrechtlicher Form organisierten Labor **außerhalb einer Heilbehandlungseinrichtung** auf Anordnung praktischer Ärzte durchgeführt werden.

Kleines Jahressteuergesetz

Der Gesetzgeber plant zahlreiche steuerrechtliche Änderungen

Das Bundeskabinett hat den Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften verabschiedet. Der Gesetzgeber plant aber nicht

nur anlässlich des EU-Beitritts von Kroatien Änderungen, sondern **quer durch das gesamte Steuerrecht**. Daher wird der Entwurf schon als „kleines Jahressteuergesetz“ gehandelt. Grundsätzlich sollen unter anderem folgende Änderungen ab dem 01.01.2015 gelten:

- Kreditinstitute können die Identifikationsnummer des Gläubigers der Kapitalerträge abfragen. Das dazu bestehende **Widerspruchsrecht** soll gestrichen werden. Hintergrund ist, dass eine Bank für den Abzug der Kirchensteuer eine Abfrage starten darf, ohne dass der Bankkunde widersprechen kann.
- Bei **Lebensversicherungen** ist die ausgezahlte Summe bei Eintritt des versicherten Risikos grundsätzlich steuerfrei. Der Erwerb „gebrauchter“ Lebensversicherungen dient jedoch nicht der Abdeckung des versicherten Risikos. Diese Anlagemodelle sollen als Einkünfte aus Kapitalvermögen gelten. Ausnahme: der Erwerb von Versicherungsansprüchen durch die versicherte Person, etwa bei Beendigung eines Arbeitsverhältnisses.
- Zur Ermittlung des Verkaufsgewinns bei **Fremdwährungsbeträgen** soll als Verwendungsreihenfolge wieder gesetzlich fingiert werden, dass die zuerst angeschafften Beträge auch zuerst veräußert werden. Mit Einführung der Abgeltungsteuer war diese Methode zunächst gestrichen worden.
- Der **Sonderausgaben-Pauschbetrag** von 36 € wird für Sonderausgaben mit Ausnahme der Vorsorgeaufwendungen gewährt, wenn keine höheren Zahlungen nachgewiesen werden. Künftig soll der Pauschbetrag auch die Ausgleichszahlungen im Rahmen des Versorgungsausgleichs umfassen.
- Der Abzug von **Unterhaltsleistungen** gilt als verwaltungsaufwendig und missbrauchsanfällig. Mit der Angabe der Identifikationsnummer der unterhaltenen Person auf der Steuererklärung kann deren Identität zweifelsfrei festgestellt werden. Die Angabe soll aber nur bei Unterhaltsempfängern Pflicht werden, die (un-)beschränkt steuerpflichtig sind.
- Die Tarifiermäßigung (**Fünftelregelung**) für Entschädigungen und Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten soll in Zukunft bereits im Lohnsteuerabzugsverfahren berücksichtigt werden können.
- Die Grenze für die jährliche Abgabe von **Lohnsteuer-Anmeldungen** soll von 1.000 € auf 1.080 € steigen. Das soll vor allem Arbeitgeber geringfügig Beschäftigter entlasten, die künftig nur noch eine Lohnsteuer-Anmeldung mit dem Jahresbetrag abgeben müssen.

- Die Stellung von Personal durch religiöse und weltanschauliche Einrichtungen soll von der Umsatzsteuer befreit werden. Die Befreiung soll für die **Personalgestellung** der begünstigten Einrichtungen für Zwecke der Krankenhausbehandlung und ärztlicher Heilbehandlungen in Krankenanstalten, der Sozialfürsorge und weiteren Bereichen gelten.
- Für Einrichtungen im Bereich der **ambulanten Rehabilitation** soll eine Gewerbesteuerbefreiung eingeführt werden, die bisher nur für stationäre Einrichtungen gilt. Von stationären Rehabilitationseinrichtungen unterscheiden sich ambulante einzig dadurch, dass dort keine Unterkunft und (Voll-)Verpflegung zur Verfügung gestellt wird.

Steuerhinterziehung

Finanzminister wollen Regeln zur Selbstanzeige verschärfen

Schwarze Schafe, die ihre steuerlichen Verstöße in Zukunft durch eine Selbstanzeige bereinigen wollen, geraten weiter unter Druck: Die Finanzminister von Bund und Ländern haben sich darauf verständigt, die Hürden für eine **wirksame Selbstanzeige** deutlich höher zu legen. Diese Eckpunkte sind bekannt:

Die strafbefreiende Selbstanzeige soll dem Grundsatz nach erhalten bleiben. Die **Grenze**, bis zu der Steuerhinterziehung ohne Zuschlag bei einer Selbstanzeige straffrei bleibt, soll von 50.000 € auf **25.000 €** gesenkt werden. Bei darüber liegenden Beträgen soll bei gleichzeitiger Zahlung eines **Zuschlags in Höhe von 10 %** von der Strafverfolgung abgesehen werden. Ab einem Hinterziehungsbetrag von **100.000 €** sollen 15 % Zuschlag zu entrichten sein, ab einem Hinterziehungsbetrag von 1 Mio. € sogar 20 %. Bisher war ein Zuschlag von 5 % ab einem Hinterziehungsbetrag von 50.000 € festgelegt.

Daneben soll die **Strafverfolgungsverjährung** in allen Fällen der Steuerhinterziehung auf **zehn Jahre** ausgedehnt werden. Der Steuerhinterzieher muss künftig für die vergangenen zehn Jahre „reinen Tisch machen“ und die hinterzogenen Steuern für diese Jahre nachzahlen, um strafrechtlich nicht mehr verfolgt werden zu können. Zudem müssen neben dem hinterzogenen Betrag in Zukunft auch die **Hinterziehungszinsen** in Höhe von 6 % pro Jahr **sofort entrichtet** werden, damit Straffreiheit eintritt.

Hinweis: Auf dieser Grundlage wird nun ein Gesetzesvorschlag erarbeitet. Das Gesetz soll schon zum 01.01.2015 in Kraft treten.

Steuertipp

Steuerrechtliche Einordnung kann von sozialrechtlicher abweichen

Die sozialrechtliche Einordnung ist für die steuerliche Frage, ob Einkünfte aus **nichtselbständiger Arbeit** oder aus **Gewerbebetrieb** erzielt werden, nicht bindend. Einer Entscheidung des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz (FG) zufolge richtet sich die steuerliche Beurteilung einer Tätigkeit nach dem Gesamtbild der Verhältnisse.

Eine Zahnarztgattin betrieb ein Institut für biophysikalische Informationstherapien. Neben dieser - unstrittig gewerblichen - Tätigkeit war sie als **Arzthelferin bei ihrem Ehemann**, einem Zahnarzt, angestellt. Die Krankenkasse stellte 2007 fest, dass sie nicht sozialversicherungspflichtig beschäftigt war. Nach einer Betriebsprüfung im Jahr 2009 folgte das Finanzamt dieser Einordnung und unterwarf die Einkünfte aus dieser Tätigkeit der Gewerbesteuer.

Das FG hat jedoch entschieden, dass die sozialrechtliche Einordnung einer Tätigkeit nicht zwangsläufig im Gleichklang mit der steuerrechtlichen Einordnung erfolgt: Die Zahnarztfrau war in der Praxis ihres Ehemannes für Verwaltung, Organisation, Schriftverkehr, Personalverwaltung und Abrechnung zuständig. Ihre Pflichten waren klar und eindeutig in einem schriftlichen Arbeitsvertrag festgelegt und wurden auch entsprechend durchgeführt. Für ihre weisungsgebundene Tätigkeit bezog sie einen festen Monatslohn, außerdem galt für sie eine Urlaubsregelung. Aus Sicht des FG ist die Zahnarztfrau als Arbeitnehmerin anzusehen. Sie ist keine Gewerbetreibende und erzielt daher mit dieser Tätigkeit auch keine gewerblichen Einkünfte.

Hinweis: Eine Tätigkeit wird selbständig ausgeübt, wenn sie auf eigene Rechnung, eigene Gefahr und unter eigener Verantwortung verrichtet wird. Für eine Arbeitnehmereigenschaft sprechen dagegen Merkmale wie persönliche Abhängigkeit, Weisungsgebundenheit, feste Arbeitszeiten, feste Bezüge, Urlaubsanspruch, Fortzahlung der Bezüge im Krankheitsfall, Unselbständigkeit in Organisation und Durchführung der Tätigkeit. Zudem schuldet der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber zwar seine Arbeitskraft, aber keinen bestimmten Arbeitserfolg.

Mit freundlichen Grüßen