
Mandanten-Information für Ärzte und Zahnärzte

Im April 2023

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

der Verzicht eines Chefarztes auf das Recht zur **Privatpatientenliquidation** gegen eine monatliche Ausgleichszahlung ist nicht als **Heilbehandlung** steuerbefreit. Wir stellen Ihnen zu dieser Problematik eine aktuelle Entscheidung vor. Zudem gehen wir der Frage nach, ob bei einer großen Entfernung zwischen Wohnort und Arbeitsort der Status eines **Facharztes als Grenzgänger** ausscheidet. Im **Steuertipp** beleuchten wir, wann beim **Mietwohnungsneubau** eine **Sonderabschreibung** von 5 % pro Jahr möglich ist.

Umsatzsteuerpflicht

Wenn ein Chefarzt auf das Recht zur Privatliquidation verzichtet

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, wie ein Verzicht auf das Recht zur Privatliquidation gegen monatliche Ausgleichszahlungen steuerlich zu behandeln ist. Seiner Ansicht nach liegt bei einer Verzichtserklärung, die ein Chefarzt gegenüber einem Klinikträger ausspricht, eine **steuerbare und -pflichtige Leistung** vor.

Im Streitfall war ein Medizinprofessor an einer Universität als Direktor und Chefarzt einer Klinik tätig. Aufgrund einer beamtenrechtlichen Nebentätigkeitserlaubnis durfte er Patienten privat behandeln und diese Leistungen liquidieren. Dieses Recht stand ihm bis zum Ausscheiden aus dem Dienst zu. Er traf mit der Universität und dem Klinikträger eine Vereinbarung, nach der er zukünftig ausschließlich in einer universitären For-

schungseinrichtung wissenschaftlich tätig werde. Gleichzeitig verzichtete er auf die Klinikleitung und das damit verbundene Liquidationsrecht zugunsten des Klinikträgers. Für den Verzicht auf die Privatliquidation erhielt er vom Klinikträger einen **finanziellen Ausgleich**, der ihm bis zum Ruhestand monatlich zu zahlen war.

Er behandelte die Zahlungen als nichtsteuerbare Entschädigungen für den Wegfall seiner Einkünfte aus der freiberuflichen Tätigkeit. Das Finanzamt beurteilte die Zahlungen jedoch als umsatzsteuerbare und -pflichtige Leistungen. Das Finanzgericht (FG) hielt die dagegen gerichtete Klage für begründet. Der Verzicht auf das Recht zur Privatliquidation sei als Abfindung im Rahmen seiner beamtenrechtlichen Stellung zu qualifizieren. Zudem hänge die Verzichtsleistung mit steuerfreien Heilbehandlungsleistungen zusammen. Dagegen legte das Finanzamt Revision ein und war erfolgreich. Entgegen der Auffassung

In dieser Ausgabe

- Umsatzsteuerpflicht:** Wenn ein Chefarzt auf das Recht zur Privatliquidation verzichtet..... 1
- Krankenhäuser:** Umsatzsteuerfreiheit von Fertigarzneimitteln ab dem 01.01.2023 2
- Facharzt:** Grenzgängerregelung bei geringfügiger Beschäftigung über die Grenze 2
- Sanierung:** Vermieter kann Mieterabfindung sofort als Werbungskosten absetzen 3
- Kapitalerträge:** Nicht alle Zinseinnahmen sind steuerpflichtig 3
- Gesetzgebung:** Onlineverkäufe und -vermietungen ab 2023 werden dem Fiskus gemeldet..... 3
- Ergänzungsabgabe:** Solidaritätszuschlag als verfassungsgemäß eingestuft..... 4
- Steuertipp:** Sonderabschreibung von 5 % pro Jahr wieder eingeführt 4

des FG erbrachte der Chefarzt eine **sonstige Leistung durch Unterlassen**, indem er auf das Liquidationsrecht verzichtete, so der BFH. Dieser Verzicht erfolgte als Unternehmer und war nicht in erster Linie beamtenrechtlich veranlasst. Zwischen der Verzichtsleistung und den Ausgleichszahlungen besteht der für die Steuerbarkeit erforderliche unmittelbare Zusammenhang. Zudem ist die Leistung steuerpflichtig.

Hinweis: In einem Dreipersonenverhältnis (hier Klinikträger, Chefarzt, Patient) erbringt der Chefarzt zwar umsatzsteuerfreie Heilbehandlungsleistungen gegenüber seinen Patienten. Der Verzicht auf das Liquidationsrecht erfolgt aber gegenüber dem Klinikträger, der dafür die Abfindung zahlt. Das Verhältnis zum Patienten ist nur mittelbar betroffen.

Krankenhäuser

Umsatzsteuerfreiheit von Fertig- arzneimitteln ab dem 01.01.2023

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich zur umsatzsteuerlichen Beurteilung der Abgabe von Fertigarzneimitteln an **ambulant behandelte Patienten** von Krankenhäusern neu positioniert. Bisher beurteilte das BMF die Abgabe nicht patientenindividuell hergestellter Medikamente (Fertigarzneimittel) durch

- ermächtigte Krankenhausambulanzen oder
- eine Krankenhausapotheke

im Rahmen der ambulanten Behandlung im Krankenhaus als umsatzsteuerpflichtig. Jetzt folgt das BMF der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs und beurteilt die Abgabe von Fertigarzneimitteln als **umsatzsteuerfreie Heilbehandlungsleistung**. Voraussetzung ist, dass es sich um einen integralen Therapiebestandteil handelt, der zur Erreichung der therapeutischen Ziele unentbehrlich ist. Dabei ist die ärztliche Entscheidung über die Notwendigkeit der Behandlung ausschlaggebend. Die Abgabe von Fertigarzneimitteln kann auch eine selbständige Nebenleistung zur umsatzsteuerfreien Heilbehandlung sein, wenn diese für die Heilbehandlung unerlässlich ist (z.B. schmerzstillende oder entzündungshemmende Medikamente).

Diese Grundsätze sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Es wird aber nicht beanstandet, wenn **vor dem 01.01.2023** ausgeführte Umsätze umsatzsteuerpflichtig behandelt worden sind. Bei der Rechnungserstellung ist ab sofort zu beachten, dass die Abrechnung der Fertigarzneimittel ohne Umsatzsteuerausweis und mit dem Hinweis auf Umsatzsteuerfreiheit zu erfolgen hat. Andern-

falls ist die ausgewiesene Umsatzsteuer an das Finanzamt abzuführen.

Zu berücksichtigen ist auch, dass mit der Umsatzsteuerfreiheit das Recht auf **Vorsteuerabzug** aus den damit verbundenen Ausgaben entfällt. Aus betriebswirtschaftlicher Sicht sollte zudem der fehlende Vorsteuerabzug bei der Preisgestaltung kalkuliert werden (z.B. bei der Abrechnung für Privatpatienten). Auch der jeweils geltende Krankenhausapothekenvertrag sollte dahingehend geprüft werden, ob er bereits Regelungen zur Kompensation des wegfallenden Vorsteuerabzugs in Form von Zuschlägen enthält.

Hinweis: Verantwortliche in Krankenhäusern sollten die Umstellung so schnell wie möglich mit den Abrechnungsdienstleistern klären. Hinsichtlich Veranlagung, Rechnungsberichtigung und dem weiteren Vorgehen gegenüber den Krankenkassen sollten Sie sich unbedingt mit uns abstimmen.

Facharzt

Grenzgängerregelung bei geringfügiger Beschäftigung über die Grenze

In einem vom Bundesfinanzhof (BFH) entschiedenen Streitfall ging es um einen Arzt, der im Streitjahr 2014 in Deutschland wohnte. Neben seiner inländischen Tätigkeit als Honorararzt einer Klinik war er dreimal (für vier, acht bzw. 22 Tage) als Vertreter eines Facharztes in einer Schweizer Klinik tätig gewesen. Strittig war der Status des Arztes als **Grenzgänger**.

Nach dem mit der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) gilt Folgendes: Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die ein Grenzgänger aus seiner Arbeitnehmertätigkeit bezieht, sind in dem Staat zu besteuern, in dem der Arbeitnehmer ansässig ist. Grenzgänger im Sinne des DBA ist jede in einem Vertragsstaat ansässige Person, die in dem anderen Vertragsstaat ihren Arbeitsort hat und von dort regelmäßig an ihren Wohnsitz zurückkehrt. Die Grenzgängereigenschaft und damit die Besteuerung im Wohnsitzstaat entfällt nur dann, wenn die Person bei einer Beschäftigung während des gesamten Kalenderjahres an **mehr als 60 Arbeitstagen** aufgrund ihrer Arbeitsausübung nicht an ihren Wohnsitz zurückkehrt.

Bei geringfügigen Arbeitsverhältnissen scheidet eine regelmäßige Rückkehr aus, wenn sich der Arbeitnehmer nicht mindestens an einem Tag pro Woche oder fünf Tagen pro Monat von seinem Wohnsitz an seinen Arbeitsort und zurück begibt. Der BFH hält diese im Verhandlungsprotokoll zwischen Deutschland und der Schweiz getroffene

ne Vereinbarung allerdings angesichts des Wortlauts des DBA für rechtswidrig und damit für unbeachtlich. Der Grenzgängerbegriff setze keine **Mindestanzahl an Grenzüberquerungen** pro Woche oder Monat voraus.

Im Streitfall trägt die Sichtweise des BFH. Im Streitjahr war es lediglich zu drei mehrtägigen Arbeitseinsätzen in der Schweiz gekommen. Diese Einsätze waren wegen durchgängiger 24-Stunden-Bereitschaftsdienste jeweils als Einheit zu betrachten. An deren Ende war der Arbeitnehmer jeweils an seinen Wohnort in Deutschland zurückgekehrt. Somit lag **kein einziger Nichtrückkehrtag** im Sinne des DBA vor, der dem Ansässigkeitsstaat Deutschland das Besteuerungsrecht hätte streitig machen können.

Hinweis: Der BFH hat seine Auffassung in einem weiteren Verfahren zur Grenzgängerregelung nach dem DBA-Schweiz ausdrücklich bestätigt.

Sanierung

Vermieter kann Mieterabfindung sofort als Werbungskosten absetzen

Wenn ein Mietobjekt umfassend saniert werden soll, bieten Vermieter ihren Mietern mitunter Abfindungen für die **vorzeitige Kündigung** des Mietvertrags und die Räumung der Wohnung an. Solche Mieterabfindungen sind für den Vermieter zwar kostspielig, die Sanierung eines „entmieteten“ Hauses geht dafür dann aber häufig schneller und unkomplizierter vonstatten. Denn bei den Bauarbeiten muss keine Rücksicht mehr auf die Belange der Mieter genommen werden. Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass Vermieter gezahlte Mieterabfindungen sofort als Werbungskosten abziehen dürfen. Solche Abfindungen gehören nicht zu den baulichen Maßnahmen. Die Entmietung ist kein Teil der Instandsetzung oder Modernisierung der Gebäudesubstanz.

Kapitalerträge

Nicht alle Zinseinnahmen sind steuerpflichtig

Von einem nahen Angehörigen erhaltene Zinsen sind nicht steuerpflichtig, wenn der zugrundeliegende Darlehensvertrag **steuerlich nicht anzuerkennen** ist. So lässt sich ein Urteil des Finanzgerichts Münster (FG) zusammenfassen.

Im Streitfall hatte der Kläger seinem Sohn ein Darlehen in Höhe von 100.000 € zur Verfügung gestellt. Der Sohn brauchte das Geld zur Einlage in seine GmbH, die sich in Liquiditätsschwierig-

keiten befand. Der Kläger selbst nahm ein Darlehen in gleicher Höhe bei einer Bank auf und gab die mit ihr vereinbarten Konditionen (Laufzeit, Zinssatz 2,5 %) unverändert an seinen Sohn weiter. Die Zins- und Tilgungszahlungen wurden direkt durch die GmbH an die Bank geleistet. Das Finanzamt unterwarf die jährlichen Zinseinkünfte von 2,5 % beim Kläger der **Abgeltungsteuer**. Hiergegen wehrte sich der Kläger.

Die Klage vor dem FG war erfolgreich. Der zwischen dem Kläger und seinem Sohn geschlossene Darlehensvertrag sei überwiegend privat motiviert und halte einem **Fremdvergleich** nicht stand. Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung sei, dass Vertragsinhalt und Durchführung dem zwischen Fremden Üblichen entsprächen. Der Rückzahlungsanspruch des Vaters aus dem Darlehen sei ohne gesonderte Sicherheit gefährdet gewesen. Die Werthaltigkeit des Rückzahlungsanspruchs habe von der wirtschaftlichen Entwicklung der GmbH abgehungen. Der Sohn selbst hätte kein Darlehen von einer Bank erhalten. Dass die Bank keine gesonderten Sicherheiten vom Kläger gefordert habe, sei irrelevant. Die Situation des Vaters sei nicht mit der des Sohns vergleichbar gewesen, da auf Seiten des Sohns ein erhöhtes Ausfallrisiko bestanden habe.

Des Weiteren fehle auf Seiten des Klägers eine **Einkünfteerzielungsabsicht**. Eine solche werde zwar bei Kapitalerträgen grundsätzlich vermutet, könne aber - wie im Streitfall - widerlegt werden. Ein positiver Ertrag sei hier aufgrund der weitergegebenen gleichen Zinshöhe und Konditionen nicht möglich.

Hinweis: Wir beraten Sie gerne zu Darlehensverträgen innerhalb der Familie.

Gesetzgebung

Onlineverkäufe und -vermietungen ab 2023 werden dem Fiskus gemeldet

Betreiber von digitalen Plattformen als Marktplätze sind seit diesem Jahr verpflichtet, die Geschäftsaktivitäten ihrer Nutzer an das Bundeszentralamt für Steuern zu melden, das die Daten dann an die Finanzämter weiterleitet. Diese Meldepflicht geht auf das **Plattformen-Steuertransparenzgesetz** zurück, mit dem Deutschland eine entsprechende EU-Richtlinie umsetzt. Die erste Übermittlung für den Meldezeitraum 2023 ist im Januar 2024 durchzuführen.

Plattformen wie Airbnb oder eBay müssen dann Dienstleistungs- und Veräußerungsgeschäfte sowie die Vermietung von Immobilien professioneller und **privater Anbieter** melden. Hierbei gilt jedoch eine Bagatellgrenze von 30 Transak-

tionen pro Plattform und Jahr mit Einnahmen von insgesamt unter 2.000 €. Wer in diesem geringfügigen Rahmen auf Onlineplattformen tätig ist, wird also nicht gemeldet.

Hinweis: Ob Verkaufs- oder Vermietungsaktivitäten auf Onlineplattformen in die Steuerpflicht führen, hängt vom Einzelfall ab. Wir beraten Sie gerne dazu. Ebenso prüfen wir für Sie, ob in der Vergangenheit erzielte Einkünfte nacherklärt werden müssen und möglicherweise eine strafbefreiende Selbstanzeige eingeleitet werden sollte.

Ergänzungsabgabe

Solidaritätszuschlag als verfassungsgemäß eingestuft

Seit 1991 müssen Steuerzahler den Solidaritätszuschlag zahlen. Eingeführt wurde die ursprünglich befristete Ergänzungsabgabe zur Einkommen- und Körperschaftsteuer unter anderem, um die Kosten der deutschen Einheit zu finanzieren. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat kürzlich entschieden, dass die Erhebung des Solidaritätszuschlags in den Jahren **2020 und 2021** noch verfassungsgemäß war.

Geklagt hatten Eheleute, die sich unter anderem auf das Auslaufen der Aufbauhilfen für die neuen Bundesländer im Jahr 2019 berufen hatten. Ihrer Ansicht nach durfte der Solidaritätszuschlag als Ergänzungsabgabe nur zur Abdeckung von Bedarfsspitzen erhoben werden und sein Ausnahmecharakter verbietet eine dauerhafte Erhebung. Zudem sahen sie sich in ihren Grundrechten verletzt, da der Solidaritätszuschlag seit 2021 als verkappte „Reichensteuer“ wirke.

Hinweis: Seit 2021 betrifft der Solidaritätszuschlag nur noch Besserverdienende und ist für 90 % der Lohn- und Einkommensteuerzahler entfallen. Denn der Zuschlag wird erst erhoben, wenn die Einkommensteuer pro Jahr bei mehr als 16.956 € (Ledige) bzw. 33.912 € (Paare bei Zusammenveranlagung) liegt. Im Steuerjahr 2022 fällt der Solidaritätszuschlag erst ab einem zu versteuernden Einkommen von 62.603 € (Ledige) bzw. 125.206 € (Zusammenveranlagte) an.

Der BFH hat die Bedenken der Kläger nicht geteilt. Eine Ergänzungsabgabe wie der Solidaritätszuschlag muss nicht von vornherein befristet werden. Die Rechtfertigung als Ergänzungsabgabe bestand laut BFH zum Jahresende 2019 fort. In den Jahren 2020 und 2021 war ebenfalls ein wiedervereinigungsbedingter Finanzbedarf des Bundes gegeben, unter anderem im Bereich der

Rentenversicherung und des Arbeitsmarkts. Mit dem Gesetz zur Rückführung des Solidaritätszuschlags wurde deutlich, dass der Gesetzgeber den Zuschlag nicht unbegrenzt erheben will.

Steuertipp

Sonderabschreibung von 5 % pro Jahr wieder eingeführt

Um den Neubau von Mietwohnungen zu fördern, hatte der Gesetzgeber bereits im Jahr 2019 eine Sonderabschreibung von bis zu 5 % pro Jahr eingeführt, die für die ersten vier Jahre ab Fertigstellung neben der regulären Abschreibung beansprucht werden konnte. Diese Förderung galt aber nur, wenn der **Bauantrag** in den Jahren 2019 bis 2021 gestellt bzw. die **Bauanzeige** in diesem Zeitraum getätigt wurde. Mit Beginn des Jahres 2022 war für Neubauprojekte somit keine Sonderabschreibung mehr möglich.

Mit dem **Jahressteuergesetz 2022** hat der Gesetzgeber die Sonderabschreibung in modifizierter Form wieder eingeführt und an die Einhaltung bestimmter Gebäudeeffizienzvorgaben gekoppelt. Die neuen Förderregelungen gelten für Baumaßnahmen, bei denen der Bauantrag in den Jahren 2023 bis 2026 gestellt oder eine Bauanzeige in diesem Zeitraum getätigt wurde. Wie bei der Vorgängerregelung darf in den ersten vier Jahren neben der regulären Abschreibung eine Sonderabschreibung von 5 % pro Jahr abgezogen werden. Die neu errichtete Wohnung muss dafür in einem Gebäude liegen, das die Kriterien für ein „Effizienzhaus 40“ mit Nachhaltigkeitsklasse/Effizienzgebäude-Stufe 40 erfüllt. Nachgewiesen werden muss dies durch das „Qualitätssiegel Nachhaltiges Gebäude“ (QNG).

Die Anschaffungs- und Herstellungskosten dürfen zudem **4.800 € pro qm Wohnfläche** nicht übersteigen. In der früheren Regelung lag diese Baukostenobergrenze noch bei 3.000 €. Als Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibung dürfen maximal 2.500 € pro qm Wohnfläche angesetzt werden (damals 2.000 €).

Hinweis: Die Baukostenobergrenze (4.800 €) ist nicht mit der Förderhöchstgrenze (2.500 €) zu verwechseln, denn Erstere entscheidet über das „Ob“ der Förderung, während Letztere nur die Höhe der Abschreibung deckelt.

Mit freundlichen Grüßen