
Steuer-Brief für Ärzte und Zahnärzte

Im November 2010

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

in dieser Ausgabe legen wir besonderes Augenmerk auf die **Abgrenzung von umsatzsteuerfreien und -pflichtigen Arztleistungen**. Wie die Oberfinanzdirektion Frankfurt diese Frage beurteilt, lesen Sie auf Seite 2. Der **Steuertipp** klärt darüber auf, wie betroffene Steuerpflichtige bereits **schon jetzt** vom Urteil des Bundesverfassungsgerichts zur **Absetzbarkeit des beruflichen Arbeitszimmers** profitieren können.

Gewerbsteuerfälle

Fehlende Eigenverantwortung führt zur Gewerbsteuerpflicht

Als Arzt mit eigener Praxis erzielen Sie Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit. Gegenüber Gewerbetreibenden haben Sie den Vorteil, dass Ihre Einkünfte nicht zusätzlich der **Gewerbsteuer** unterliegen. Allerdings sollten Sie darauf achten, dass Ihre Gewinne nicht gewerbsteuerpflichtig werden.

Eine schlechte Erfahrung musste ein Laborarzt vor dem Finanzgericht Köln (FG) machen: Er ließ einen Kollegen als freien Mitarbeiter in seinem Labor arbeiten, ohne die Arbeitsergebnisse zu kontrollieren. Doch ein Arzt - so das FG - ist nicht schon allein aufgrund seiner Zugehörigkeit zum Katalogberuf von der Gewerbsteuer befreit. Voraussetzung einer freiberuflichen Tätigkeit ist vielmehr, **leitend und eigenverantwortlich tätig** zu sein. Dabei ist eine vorübergehende Vertretung für die Annahme der Freiberuflichkeit ebenso unschädlich wie die bloße Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte. Ist die **Vertretung**

bzw. Mithilfe eines Berufskollegen aber **längerfristig**, wird auch der Freiberufler **gewerbsteuerpflichtig**, wenn

- er nicht die Tätigkeiten des Kollegen überwacht und
- der Kollege auch nicht als Mitunternehmer tätig ist.

Unbeachtlich ist, welche Einkunftsart das Finanzamt des freien Mitarbeiters angenommen hat.

Hinweis: Insbesondere bei größeren Praxen mit einem Praxisinhaber und mehreren angestellten oder freiberuflich arbeitenden Ärzten sollte darauf geachtet werden, dass der Inhaber seine Kontrollfunktion noch ausüben kann und dies auch entsprechend dokumentiert.

In dieser Ausgabe

- ☑ **Gewerbsteuerfälle:** Fehlende Eigenverantwortung führt zur Gewerbsteuerpflicht 1
- ☑ **Anteilsverkauf:** Freiberufler-Gesellschaft muss Übergangsbilanz erstellen 2
- ☑ **Umsatzsteuerbefreiung:** OFD nimmt Stellung zu Schönheitsoperationen 2
- ☑ **Identifikationsnummer:** Onlineabfrage ist bis Ende 2010 möglich 3
- ☑ **Ärztliche Leistungen durch GmbH:** Schadensersatzzahlung verpflichtet zur Gewerbsteuer 3
- ☑ **Prospekthaftung bei geschlossenen Fonds:** Gegenrechnung dauerhafter Steuervorteile bei Rückabwicklung 3
- ☑ **Alterseinkünftegesetz:** Höhere Steuer auch für Rentennachzahlungen 4
- ☑ **Steuertipp:** Abzug bereits vor Gesetzesänderung möglich 4

Anteilsverkauf

Freiberufler-Gesellschaft muss Übergangsbilanz erstellen

Auch Einnahmen aus dem Verkauf einer Praxis oder von Anteilen an einer Personengesellschaft mit gewerblicher oder freiberuflicher Tätigkeit sind als gewerbliche oder freiberufliche Einkünfte steuerpflichtig. Im Bereich der freiberuflichen Tätigkeit gilt dies beispielsweise für die Freiberufler-GbR oder Partnerschaftsgesellschaft. In vielen Fällen gibt es aber auch Vergünstigungen auf die Gewinne aus den Veräußerungen:

- Die Besteuerung erfolgt nach der Fünftelregelung, bei der die Einkommensteuer in einem ersten Schritt auf das Gesamteinkommen ohne die Sonderzahlung berechnet wird. Im zweiten Schritt kommt dann der Einmalbetrag mit einem Fünftel hinzu und die hierauf entfallende Steuer wird schließlich mit fünf multipliziert. Dies bringt in der Regel nur eine leichte Senkung der Progression und wirkt sich bei hohen Einkommen überhaupt nicht aus.
- Einen Freibetrag von 45.000 € gibt es, sofern der Verkäufer das 55. Lebensjahr vollendet hat oder dauernd berufsunfähig ist. Der Betrag vermindert sich um den Teil des Gewinns, der die Grenze von 136.000 € übersteigt.
- Ein ermäßigter Steuersatz von 56 % des durchschnittlichen regulären Tarifs wirkt - bei einem Verkauf ab dem 55. Lebensjahr oder einer dauernden Berufsunfähigkeit - auf die Beträge, die den Freibetrag übersteigen. Mindestens wird der Eingangssteuersatz von 14 % angesetzt. Die Vergünstigung muss beantragt werden und gilt nur einmal im Leben.

Freiberufliche Gesellschaften ermitteln ihren Gewinn oftmals durch Einnahmenüberschussrechnung. **Veräußert** nun ein **Beteiligter seinen gesamten Anteil**, ist der Wert seiner Beteiligung zu diesem Zeitpunkt nach Bilanzierungsgrundsätzen aufzustellen. Also muss die Gesellschaft zur Abgrenzung des laufenden Gewinns vom Veräußerungsgewinn und zur Ermittlung des steuerlich begünstigten Veräußerungsgewinns **fiktiv eine Übergangsbilanz erstellen**, aus der sich die Zu- und Abrechnungen ergeben, die durch den Wechsel der Gewinnermittlungsart entstehen. Das betrifft beispielsweise ausstehende Forderungen auf der Einnahmen- und noch nicht bezahlte Rechnungen auf der Ausgabenseite.

Hinweis: Diese zwingende Bilanzierung steht weder zur Disposition der Gesellschafter einer Mitunternehmerschaft noch kann sie durch anderslautende privatvertragliche Regelungen

ersetzt werden. Denn aufgrund der einkommensteuerrechtlichen Transparenz des Personenzusammenschlusses muss zur Ermittlung des Vermögensstatus der Gesellschaft eine Bilanz erstellt werden.

Umsatzsteuerbefreiung

OFD nimmt Stellung zu Schönheitsoperationen

Die Steuerpflicht von Umsätzen auf dem Gebiet der ästhetisch-plastischen Chirurgie führt immer wieder zu Konflikten zwischen Ärzten und Finanzämtern. In einer Verfügung hat sich die Oberfinanzdirektion Frankfurt (OFD) der Problematik angenommen und zur umsatzsteuerlichen Behandlung solcher Leistungen geäußert.

So kommt nach der - mit dem Bund und den oberen Landesfinanzbehörden abgestimmten - Ansicht der OFD eine **generelle Befreiung der Umsätze von Schönheitschirurgen nicht** in Betracht. Vielmehr sei auf die **Umstände des Einzelfalls** abzustellen. Maßgeblich sei, ob der ärztliche Eingriff der medizinischen Betreuung durch Diagnose und Behandlung von Krankheiten oder anderen Gesundheitsstörungen dient und somit ein **therapeutisches Ziel im Vordergrund** stehe. Ein gewichtiges Indiz sei dabei eine Kostenübernahme durch die Krankenversicherung.

Insbesondere folgende Umsätze unterliegen der **Umsatzsteuer, falls kein therapeutisches Ziel im Vordergrund** steht:

- Fettabsaugung
- Faltenbehandlung
- Brustvergrößerung oder -verkleinerung
- Lifting
- Nasenkorrektur
- Hautverjüngung (Lasertherapie)
- Lippenaufspritzung
- Botox-Behandlung
- Permanent Make-up
- Anti-aging-Behandlung
- Bleaching
- Dentalkosmetik

Die OFD will diese Grundsätze auf Leistungen anwenden, die **nach dem 01.01.2002** ausgeführt wurden. Andere Oberfinanzdirektionen, wie zum Beispiel die OFD Karlsruhe, sind großzügiger und unterwerfen die Leistungen erst ab dem 01.01.2003 der Umsatzsteuer.

Hinweis: Da Sie für die Steuerbefreiung einer medizinisch induzierten Schönheitsoperation die Beweislast tragen, sollten Sie besonderen Wert auf Beweisvorsorge legen und dem Finanzamt gegebenenfalls auch Vorbefunde durch Fachärzte vorlegen können.

Identifikationsnummer**Onlineabfrage ist bis Ende 2010 möglich**

Ab dem 01.11.2010 sind Arbeitgeber grundsätzlich verpflichtet, bei der **Datenübermittlung der Lohnsteuerbescheinigungen 2010** die steuerliche **Identifikationsnummer** (TIN) des Arbeitnehmers zu verwenden. In der Regel kann diese Nummer der Lohnsteuerkarte 2010 entnommen werden. Darüber hinaus hat die Finanzverwaltung Arbeitgebern nunmehr die Möglichkeit eingeräumt, die TIN des Arbeitnehmers beim Bundeszentralamt für Steuern abzufragen.

Nach einer Mitteilung des Bundesfinanzministeriums steht die **Anfragemöglichkeit** zur Erhebung der TIN des Arbeitnehmers beim Bundeszentralamt für Steuern **bis zum 31.12.2010** im ElsterOnline-Portal des Arbeitgebers unter der Funktion „Abfrage der Identifikationsnummern von Arbeitnehmern“ zur Verfügung.

Hinweis: Nähere Informationen sind im Dienstleistungsportal der Finanzverwaltung unter <https://www.elsteronline.de/eportal/Leistungen.tax> unter der Rubrik „Leistungen“ bereitgestellt.

Ärztliche Leistungen durch GmbH**Schadensersatzzahlung verpflichtet zur Gewerbesteuer**

Die betrieblichen **Gewinne einer GmbH** unterliegen der Gewerbesteuer. Dies gilt auch dann, wenn **im Rahmen des Geschäftsbetriebs ärztliche Leistungen erbracht** werden. Allerdings sind bestimmte Leistungen von der Steuer befreit. So ist zum Beispiel der Betrieb eines Krankenhauses oder einer Einrichtung zur ambulanten Pflege kranker Personen gewerbesteuerlich privilegiert, wenn

- diese von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts betrieben wird,
- es sich um ein Krankenhaus handelt, das als Zweckbetrieb eingestuft wurde, oder
- die Pflegekosten bei Einrichtungen zur ambulanten Pflege kranker Personen im Erhebungszeitraum in mindestens 40 % der Fälle von den gesetzlichen Sozialversicherungsträgern oder der Sozialhilfe ganz oder zumindest überwiegend getragen wurden.

Das Finanzgericht Münster hat sich mit der Frage beschäftigt, ob auch eine **Schadensersatzleistung** unter die Gewerbesteuerfreiheit fällt: Eine GmbH hatte mit einem Arzt einen Vertrag über die Errichtung eines Dialysezentrums geschlos-

sen. Der Arzt verpflichtete sich dabei, auf freiberuflicher Basis den medizinischen Bereich zu übernehmen, und der GmbH fiel der wirtschaftliche Bereich zu. Da er den Vertrag aber nicht durchführte, wurde der Arzt zu einer Schadensersatzzahlung an die GmbH verpflichtet.

Die Richter **versagten die Gewerbesteuerbefreiung** für die Schadensersatzzahlung, denn die diese setzt das **Betreiben einer begünstigten Einrichtung voraus**. Einnahmen, die wegen der Nichtaufnahme des Betriebs erzielt werden, fallen nicht unter die Norm. Eine Schadensersatzleistung ist jedenfalls dann nicht begünstigt, wenn sie keinen Ersatz für erfolglos getätigte Aufwendungen darstellt, sondern einen entgangenen Gewinn abgelten soll.

Prospekthaftung bei geschlossenen Fonds**Gegenrechnung dauerhafter Steuervorteile bei Rückabwicklung**

Die Beteiligung an **geschlossenen Fonds** ist eine beliebte Form der Geldanlage. Diese werden zu meist als **Kommanditgesellschaften mit beschränkter Haftung** konzipiert, wobei die Kommanditanteile über einen bestimmten Platzierungszeitraum zum Verkauf angeboten werden. Ist die geplante Eigenkapitalquote erreicht, wird der Fonds geschlossen. Mit dem eingesammelten Kapital werden die Emissionskosten bezahlt und die Anlagegüter erworben - gegebenenfalls unter Einsatz zusätzlichen Fremdkapitals. Allerdings birgt diese Anlageform Risiken für den Anleger: Denn treffen die Ertragsprognosen des Emittenten nicht ein, droht schlimmstenfalls die Insolvenz der Anlagegesellschaft und der Verlust des hingegebenen Kapitals.

Falls Sie an einer solchen Anlage beteiligt sind, sollten Sie den **Emissionsprospekt** auf eventuelle **Fehler** prüfen lassen. Denn diese könnten dazu führen, dass die **Beteiligung an der Fondsgesellschaft rückabgewickelt** werden muss.

In einem Fall des Bundesgerichtshofs (BGH) beteiligte sich ein Zahnarzt an einem geschlossenen Immobilienfonds, in dessen Prospekt die prognostizierten Mietsteigerungen auf Grundlage von „Erfahrungswerten der Vergangenheit“ angegeben wurden. Der BGH kam zu dem Ergebnis, dass diese Angabe unzutreffend ist und beim Interessenten den Eindruck einer gesteigerten Zuverlässigkeit erweckt. Den Prospektverantwortlichen lägen nämlich keine Erkenntnisse darüber vor, dass in der Vergangenheit bei vergleichbaren Objekten unter entsprechenden äußeren Umständen Mietzuwächse in der prognostizierten Höhe erzielt werden konnten. **Unbeachtlich** sei, dass die **Prognose auch durch andere Tatsachen**

(Lebenshaltungskostenindex, Mietspiegel, voraussichtlicher Wohnungsbedarf etc.) **gestützt und kaufmännisch vertretbar** ist.

Denn es gelte die **Vermutung aufklärungspflichtigen Verhaltens**, wonach der Zahnarzt sich bei **richtiger Aufklärung** gegen die Beteiligung entschieden hätte. Deshalb ist er auch so zu behandeln, als hätte er sich nicht an dem Fonds beteiligt, so die Richter: Die **Steuervorteile**, die er erzielt hat, **müssen im Regelfall nicht gegengerechnet werden**, da er sich ansonsten an einem anderen Steuersparmodell beteiligt hätte und nun die Schadensersatzzahlung zu versteuern hat.

Alterseinkünftegesetz

Höhere Steuer auch für Rentennachzahlungen

Das Alterseinkünftegesetz beschert Ruheständlern seit 2005 einen massiven Einschnitt: Seither sind Zahlungen der gesetzlichen Rentenversicherung oder berufsständischen Versorgungseinrichtung **mindestens zur Hälfte steuerpflichtig**, anstatt - wie zuvor - mit dem günstigen Ertragsanteil von in der Regel 27 % erfasst zu werden. Dieser Nachteil betrifft **auch Renten**, die für vorangegangene Jahre ab 2005 **nachgezahlt** werden, obwohl sie bei rechtzeitiger Zahlung bis Ende 2004 mit dem niedrigeren Ertragsanteil besteuert worden wären.

Das liegt daran, dass die 2005 eingeführte Neuregelung unabhängig davon gilt, ob die Rentenzahlungen auf den Zeitraum ab 2005 oder auf frühere Jahre entfallen. Denn auch für die Besteuerung von Rentennachzahlungen gilt das **Zuflussprinzip**, nach dem Einnahmen steuerlich dem Kalenderjahr zuzuordnen sind, in dem sie zugeflossen sind.

Das Gesetz sieht eindeutig vor, die bis 2004 entstandenen Renten - und Rentennachzahlungen auch bei Zahlung ab 2005 - mit einem Anteil von mindestens 50 % der Steuer zu unterwerfen. Dies stellt weder einen Verstoß gegen das Grundgesetz dar, noch ist der Gesetzgeber verpflichtet, eine Übergangsregelung zu schaffen, nach der für Rentennachzahlungen die günstigere Ertragswertbesteuerung fortbestehen bleibt.

Hinweis: Zur ungünstigen Besteuerung von nachgezahlten Renten sind beim Bundesfinanzhof zwei Revisionen anhängig. Erhalten Sie auch Rentennachzahlungen, können Sie Ihren Fall also über einen ruhenden Einspruch offenhalten.

Steuertipp

Abzug bereits vor Gesetzesänderung möglich

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat entschieden, dass die ab 2007 geltende Neuregelung zur Abziehbarkeit der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer teilweise verfassungswidrig ist. Der Gesetzgeber ist verpflichtet, rückwirkend zum 01.01.2007 eine Neuregelung zu treffen. Die Finanzverwaltung hat jetzt Wege aufgezeigt, wie Sie **schon vor der Neuregelung** einen steuermindernden Abzug der Aufwendungen - gegebenenfalls rückwirkend für die Jahre ab 2007 - erreichen können.

1. Vorläufigkeitsvermerk

Soweit Einkommensteuerbescheide hinsichtlich des Abzugsverbots für ein häusliches Arbeitszimmer ausdrücklich vorläufig ergangen sind, haben Sie die Möglichkeit, **bereits jetzt eine Änderung zu beantragen**, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Das Finanzamt berücksichtigt dann (vorläufig bis zur gesetzlichen Regelung) die Aufwendungen bis zu 1.250 € als Betriebsausgaben oder Werbungskosten. Voraussetzung: Sie müssen die betriebliche oder berufliche Nutzung des Arbeitszimmers und die Höhe der zu berücksichtigenden Aufwendungen nachweisen oder glaubhaft machen.

2. Ruhende Einspruchsverfahren

Einspruchsverfahren gegen Einkommensteuerbescheide für Veranlagungszeiträume ab 2007, in denen unter Berufung auf das anhängige Verfahren beantragt wurde, Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer steuermindernd zu berücksichtigen, ruhen bisher. Diese Verfahren **ruhen grundsätzlich weiterhin** bis zur gesetzlichen Neuregelung; einer Zustimmung des Einspruchsführers hierfür bedarf es nicht. Aber **auch in diesen Fällen** kann eine **vorläufige Berücksichtigung** der Aufwendungen bis zu 1.250 € beantragt werden.

3. Noch nicht veranlagte Steuerfälle

Beim **erstmaligen Erlass** eines Einkommensteuerbescheids (z.B. für 2009) werden - vorläufig - nachgewiesene oder glaubhaft gemachte Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer bis zu 1.250 € als Betriebsausgaben oder Werbungskosten berücksichtigt, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Mit freundlichen Grüßen