

Mandanten-Information für Ärzte und Zahnärzte

Im Dezember 2016

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

die **integrierte Versorgung** bei ärztlichen Gemeinschaftspraxen kann eine Anwendung der „Abfärberegelung“ nach sich ziehen. Wir zeigen, wann Sie mit einer gewerblichen Infizierung rechnen müssen. Außerdem beleuchten wir, wann **Privatkliniken** von der Umsatzsteuer befreit sind. Für die Übertragung von Betriebsvermögen gibt es auch nach der **Reform des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes** Vergünstigungen. Damit Ihre Nachfolger davon profitieren können, müssen verschiedene Voraussetzungen erfüllt sein, mitunter schon Jahre vor der Übertragung. Im **Steuertipp** beantworten wir Ihnen die wichtigsten Fragen zur Reform.

Gemeinschaftspraxen

Wann bei der integrierten Versorgung eine gewerbliche Infizierung droht

Ärztliche Gemeinschaftspraxen können ihren freiberuflichen Status verlieren und gewerblich werden, wenn sie neben ihren freiberuflichen Tätigkeiten auch gewerbliche ausüben. Diese gewerbliche Infizierung ist gesetzlich geregelt und erfasst die gesamte Tätigkeit der Gesellschaft. Sie führt unter anderem in die **Gewerbesteuerpflicht**. In diesem Zusammenhang hat die Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main (OFD) kürzlich auf Folgendes hingewiesen:

Die gewerbliche Infizierung ist auch in Fällen der integrierten Versorgung durch Gemeinschaftspraxen zu beachten. Hierbei wird zwischen Arzt und Krankenkasse vertraglich geregelt, dass die

Kasse dem Arzt für die Behandlung der Patienten bestimmte **Fallpauschalen** zahlt. Diese Pauschalen decken sowohl die (freiberufliche) medizinische Betreuung als auch die (gewerbliche) Abgabe von Arzneien und Hilfsmitteln ab. Laut OFD führt der gewerbliche Anteil der Fallpauschalen bei Gemeinschaftspraxen zu einer gewerblichen Infizierung der gesamten Einkünfte.

Etwas anders gilt, wenn im Rahmen der integrierten Versorgung Hilfsmittel verwendet werden, ohne deren Einsatz die ärztliche Heilbehandlung nicht möglich wäre (z.B. Einsatz künstlicher Hüftgelenke). Der Hilfsmittelleinsatz ist dann nicht als gewerbliche Tätigkeit anzusehen, so dass er keine gewerbliche Infizierung herbeiführen kann. Die Verwendung der Hilfsmittel ist hier Bestandteil der **ärztlichen Gesamtleistung** (einheitliche heilberufliche Leistung).

In dieser Ausgabe

- Gemeinschaftspraxen:** Wann bei der integrierten Versorgung eine gewerbliche Infizierung droht 1
- Häusliches Arbeitszimmer:** Private Mitnutzung bringt Kostenabzug komplett zu Fall 2
- Herstellungskosten:** Schönheitsreparaturen müssen in 15-%-Grenze eingerechnet werden 2
- Überstunden:** Entschädigung für rechtswidrig geleistete Mehrarbeit steuerpflichtig 2
- Stipendium:** Ohne wirtschaftliche Belastung keine Werbungskosten 2
- Krankenhausumsätze:** Steuerbefreiung privater Kliniken 3
- Labor:** Umsatzsteuerbefreiung bei Leistungen zur Bestimmung von Allergien 3
- Steuertipp:** Endlich Klarheit für Praxis- und Firmenerben 4

Der Bundesfinanzhof hat eine **Geringfügigkeitsgrenze** entwickelt, nach der die Gesamttätigkeit erst dann gewerblich infiziert wird, wenn die gewerblichen Nettoumsatzerlöse

- eine Bagatellgrenze von 3 % der Gesamtnettoumsätze und zusätzlich
- den Betrag von 24.500 € im Veranlagungszeitraum übersteigen.

Die Finanzverwaltung hat diese Rechtsprechung mittlerweile allgemein anerkannt, so dass die Geringfügigkeitsgrenze über den Einzelfall hinaus für alle Gemeinschaftspraxen gilt.

Hinweis: Sofern eine Gemeinschaftspraxis voraussichtlich die Grenzwerte überschreiten wird, kann sie eine gewerbliche Infizierung gleichwohl noch abwenden. Dazu muss sie eine (beteiligungsidentische) Schwesterpersonengesellschaft gründen und die gewerbliche Betätigung dorthin auslagern. Durch diesen Kniff können die gewerblichen Aktivitäten in einer eigenen Gesellschaft isoliert werden, so dass die Gemeinschaftspraxis weiterhin freiberuflich bleibt.

Häusliches Arbeitszimmer

Private Mitnutzung bringt Kostenabzug komplett zu Fall

Aufwendungen für einen in die häusliche Sphäre eingebundenen Raum, der mit einem nicht unerheblichen Teil seiner Fläche auch privat genutzt wird, sind gemischt veranlasst. Sie können nach der Rechtsprechung des Großen Senats des Bundesfinanzhofs (BFH) nicht - auch nicht anteilig - als **Betriebsausgaben** oder **Werbungskosten** berücksichtigt werden.

Der BFH wendet dieses Abzugsverbot auch auf Räume an, die nicht dem **Typus des häuslichen Arbeitszimmers** entsprechend eingerichtet sind. Im Streitfall ging es um den mit 37 qm größten Raum in einer Privatwohnung, der über einen Kachelofen mit Sitzbank verfügte. Die Klägerin hatte ihn an höchstens 20 Tagen pro Jahr für Coachingsitzungen genutzt, so dass erhebliche Zeiten der privaten Nutzung verblieben.

Ein weiteres Urteil des BFH zeigt, dass ein Sideboard auch keine Lösung ist. Einen büromäßig eingerichteten Arbeitsbereich, der durch einen **Raumteiler** vom Wohnbereich abgetrennt ist, beurteilen die Richter nicht als häusliches Arbeitszimmer. Für die Mietaufwendungen besteht daher ein Abzugsverbot. Das Gleiche gilt für Arbeitsbereiche auf einer Empore oder einer Galerie des privaten Wohnbereichs.

Herstellungskosten

Schönheitsreparaturen müssen in 15%-Grenze eingerechnet werden

Wenn Sie ein Mietobjekt in den ersten drei Jahren nach der Anschaffung umfangreich instandsetzen oder modernisieren, gelten Ihre Ausgaben als - anschaffungsnahe - Herstellungskosten, wenn sie (ohne Umsatzsteuer) 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen. Die Instandsetzungs- oder Modernisierungskosten wirken sich dann nur über die **Abschreibung** des Gebäudes von regelmäßig 2 % pro Jahr steuermindernd aus.

Der Bundesfinanzhof hat sich mit drei Fällen befasst, in denen in zeitlicher Nähe zur Anschaffung neben sonstigen Sanierungsmaßnahmen reine **Schönheitsreparaturen** durchgeführt worden waren. Das Gericht hat leider auch diese Aufwendungen in die anschaffungsnahe Herstellungskosten einbezogen, so dass insoweit kein sofortiger Werbungskostenabzug möglich ist.

Überstunden

Entschädigung für rechtswidrig geleistete Mehrarbeit steuerpflichtig

Entschädigungszahlungen, die ein Arbeitnehmer für rechtswidrig geleistete Mehrarbeit erhält, sind laut Bundesfinanzhof **steuerpflichtiger Arbeitslohn**. Ob die Arbeitszeiten in rechtswidriger Weise überschritten wurden, spielt keine Rolle. Ebenso ist unerheblich, ob der Ausgleich der Überstunden auch durch Freizeitausgleich anstelle von Arbeitslohn hätte erfolgen können. Die Zahlung wäre nicht geleistet worden, wenn die rechtswidrige Mehrarbeit nicht erbracht worden wäre. Sachgrund für die Zahlung war folglich nicht die einen Schadenersatzanspruch begründende Handlung des Arbeitgebers, sondern allein die Erbringung der Arbeitsleistung.

Stipendium

Ohne wirtschaftliche Belastung keine Werbungskosten

Zahlungen einer Gesellschaft wie etwa des Deutschen Akademischen Auslandsdienstes (DAAD) für ein Stipendium sind steuerfrei. In einem Streitfall vor dem Finanzgericht Köln (FG) wollte ein Rechtsanwalt erhebliche (vorweggenommene) Werbungskosten in seiner Steuererklärung geltend machen, unter anderem ca. 18.000 € **Studiengebühren** für eine amerikanische Universität, Unterkunfts- und Reisekosten. Für dieses **Auslandsstudium** hatte er aber auch ein DAAD-Stipendium bezogen, das seine Studiengebühren abdeckte. Daher kürzte ihm das Finanzamt die

Werbungskosten, nachdem es das Stipendium mit den Ausgaben verrechnet hatte.

Das FG hat diese Kürzung bestätigt. Werbungskosten sind nur insoweit abziehbar, als die entsprechenden Ausgaben eine wirtschaftliche Belastung nach sich ziehen. Eine solche Belastung lag bei dem Rechtsanwalt in Höhe der durch das Stipendium **steuerfrei erstatteten Kosten** nicht vor. Ausgaben, die mit steuerfreien Einkünften (im Streitfall mit dem Stipendium) zusammenhängen, sind ohnehin nicht abziehbar.

Anders wäre die Beurteilung ausgefallen, wenn der Anwalt die Aufwendungen mit eigenen, gegebenenfalls zuvor geschenkt erhaltenen oder geliehenen Mitteln beglichen hätte. Das Stipendium konnte aber **nicht als Geschenk** des DAAD qualifiziert werden. Eine Gesellschaft wie der DAAD wendet ein Stipendium nicht freigebig zu, sondern entsprechend ihrer Satzung.

Hinweis: Sie planen ein Auslandsstudium für sich oder Ihr Kind? Wir beraten Sie gern zu den steuerrechtlichen Möglichkeiten.

Krankenhausumsätze

Steuerbefreiung privater Kliniken

Private Kliniken haben häufig Schwierigkeiten, ihre Umsätze von der Steuer zu befreien. Die Rechtslage in Deutschland ist sehr kompliziert. Problemlos von der Umsatzsteuer befreit sind nur die Krankenhäuser, die sich in **öffentlich-rechtlicher Trägerschaft** befinden. Private Einrichtungen müssen dagegen sozialrechtlich anerkannt sein. Das bedeutet, dass sie als Plankrankenhaus im Sinne des Fünften Sozialgesetzbuchs zugelassen sein müssen. Der Bundesfinanzhof hat jedoch in der Vergangenheit mehrfach entschieden, dass diese Einschränkung der Steuerbefreiung für private Kliniken gegen europäisches Recht verstößt.

Auch das Bundesfinanzministerium (BMF) hat eingeräumt, dass die deutsche Rechtslage nicht in Einklang mit den europäischen Vorgaben steht. Es hat daher klargestellt, dass die Umsatzsteuerbefreiung nicht von der sozialrechtlichen Zulassung als **Plankrankenhaus** abhängig ist.

Die Steuerbefreiung ist aber laut BMF nicht in allen Fällen und für alle Umsätze eines privaten Krankenhauses zu gewähren. Vielmehr muss das Krankenhaus seine Leistungen unter vergleichbaren Bedingungen wie öffentlich-rechtliche Krankenhäuser erbringen. Dabei stellt das BMF im Wesentlichen darauf ab, dass die Kosten in erheblichem Umfang von den Krankenkassen oder anderen Einrichtungen der sozialen Sicherheit übernommen werden. Faustregel: Den Patienten

ist an mindestens 40 % der jährlichen Belegungs- oder Berechnungstage kein höheres Entgelt als für allgemeine Krankenhausleistungen nach dem Krankenhausentgeltgesetz oder der Bundespflegegesetzverordnung berechnet worden. Daher dürften „Luxuskliniken“ regelmäßig nicht unter die Umsatzsteuerbefreiung fallen.

Labor

Umsatzsteuerbefreiung bei Leistungen zur Bestimmung von Allergien

Bei der Umsatzsteuerbefreiung von Laborleistungen tun sich die Finanzämter schwer. In einem Verfahren vor dem Finanzgericht Niedersachsen (FG) klagte eine Gesellschaft, die sich mit der Ausführung und Entwicklung von Labordiagnostik beschäftigte. In dem Labor, das die Gesellschaft unterhielt, wurde biologisches Probenmaterial (Blutproben oder Serum) analysiert. Die Proben wurden labortechnisch untersucht, um Immunglobulin-G-Antikörper gegen Nahrungsmittel zu bestimmen und eine **verzögerte Nahrungsmittelallergie** nachzuweisen. Den Auftrag zur Durchführung der Laboraufträge erhielt das Unternehmen unmittelbar von den jeweiligen Patienten, mit denen das Labor die Analyseleistungen auch direkt abrechnete.

Das Finanzamt ging davon aus, dass die betreffenden Umsätze steuerpflichtig waren. Es fehle an einem **therapeutischen Zweck** der Laboruntersuchungen. Außerdem seien die Diagnosemethoden und die angebotenen Behandlungen nicht wissenschaftlich abgesichert. Schließlich spreche gegen eine steuerfreie Heilbehandlung auch, dass die Kosten für die Analyse nicht von den Krankenkassen übernommen würden.

Das FG ist der Argumentation des Finanzamts nicht gefolgt, sondern geht von einer steuerfreien Heilbehandlung aus. Die Leistungen der Gesellschaft sind im Rahmen der Ausübung eines ärztlichen oder arztähnlichen Berufs erbracht worden. Die handelnden Personen besitzen die entsprechende **berufliche Qualifikation**.

Hinweis: Hätten die für das Unternehmen handelnden Personen die erforderliche Berufsqualifikation nicht gehabt, wäre das Urteil anders ausgefallen. Das FG wäre dann vermutlich von einer Steuerpflicht ausgegangen. Dass die Methode wissenschaftlich umstritten ist, spielt demgegenüber für die Steuerbefreiung keine Rolle.

Steuertipp

Endlich Klarheit für Praxis- und Firmenerben

Nach langem und zähen Ringen hat der Bundesrat am 14.10.2016 den Weg für die vom Bundesverfassungsgericht angemahnte **Reform der Erbschaft- und Schenkungsteuer** freigemacht. Änderungen waren vor allem an den Verschonungsregelungen beim Übergang großer Betriebsvermögen erforderlich. Hier die Antworten auf die wichtigsten Fragen zur Reform:

Was bedeutet „Verschonung“?

Übertragenes Betriebsvermögen bleibt zu 85 % von der Erbschaft- oder Schenkungsteuer verschont, wenn die Praxis bzw. der Betrieb mindestens fünf Jahre fortgeführt wird (Behaltensfrist) und in diesem Zeitraum insgesamt mindestens 400 % der durchschnittlichen Jahreslöhne des Erwerbsjahres ausgezahlt werden (Lohnsummenregelung). Außerdem besteht die Möglichkeit einer 100%igen Verschonung, wenn die Praxis bzw. der Betrieb mindestens sieben Jahre behalten wird und die Lohnsumme mindestens 700 % des Erwerbsjahres beträgt.

Wird die Verschonung weiterhin gewährt?

Die Verschonungsmöglichkeiten bleiben prinzipiell erhalten, allerdings werden sie nur noch für Betriebsvermögen von bis zu 26 Mio. € je Erwerber gewährt. Übersteigt das Betriebsvermögen diese Grenze, gibt es zwei Möglichkeiten, die Steuerlast zu senken: Bei der Verschonungsbedarfsprüfung wird die Steuer auf das „begünstigte“ Betriebsvermögen (siehe unten) auf Antrag erlassen, soweit der Erwerber nachweist, dass er nicht in der Lage ist, sie aus verfügbarem Vermögen zu begleichen. Zur Prüfung wird nicht nur das begünstigte Betriebsvermögen herangezogen, sondern auch das nichtbegünstigte Betriebs- und Privatvermögen sowie das Vermögen, das schon vor der Erbschaft vorhanden war. Alternativ kann der Erwerber auch beantragen, dass der Verschonungssatz von 85 % bzw. 100 % stufenweise abgeschmolzen wird. Die Abschmelzung erfolgt mit 1 % je 750.000 € Betriebsvermögen, das über der Schwelle von 26 Mio. € liegt.

Gibt es Sonderregeln für Familienbetriebe?

Zusätzlich zum Verschonungsabschlag gibt es für Unternehmen mit „familiengesellschaftstypischen Beschränkungen“ einen Vorababschlag von bis zu 30 % auf den Wert des begünstigten Vermögens. Damit dieser Abschlag gewährt wird, muss der Gesellschaftsvertrag oder die Satzung bestimmte Entnahme-, Ausschüttungs-, Verfügungs- und Abfindungsbeschränkungen enthalten. Diese müssen schon zwei Jahre vor der Erb-

schaft bestanden haben und danach über einen Zeitraum von 20 Jahren beachtet werden.

Für wen gilt die Lohnsummenregelung?

Die Lohnsummenregelung kommt künftig schon bei Betrieben mit mehr als fünf Arbeitnehmern zum Tragen. Für die Regelverschonung von 85 % ist bei sechs bis zehn Beschäftigten eine Mindestlohnsumme von 250 % zu beachten; für die Optionsverschonung von 100 % muss die Lohnsumme mindestens 500 % betragen. (Die Behaltensfrist beträgt unverändert fünf bzw. sieben Jahre.) Bei elf bis 15 Beschäftigten liegen die Schwellen bei 300 % und 656 %. Ab 16 Arbeitnehmern gelten die oben beschriebenen Werte.

Welches Betriebsvermögen ist begünstigt?

Die Regelungen zur Übertragung von Verwaltungsvermögen wurden deutlich verschärft. Im Rahmen der Reform wurde konkretisiert, dass Oldtimer, Yachten, Segelflugzeuge sowie sonstige typischerweise der privaten Lebensführung dienende Gegenstände zum Verwaltungsvermögen gehören und damit nicht begünstigt sind.

Finanzmittel können nur noch bis zu 15 % des Unternehmenswerts begünstigt übertragen werden. Damit soll verhindert werden, dass Geldmittel in sogenannte Cash-GmbHs eingebracht werden, um das Geld als Betriebsvermögen deklarieren und die GmbH-Anteile dann steuerbegünstigt übertragen zu können.

Wie wird das Betriebsvermögen bewertet?

Eine wichtige Rolle bei der Bewertung des Betriebsvermögens spielt der - gesetzlich auf 13,75 festgeschriebene - Kapitalisierungsfaktor: Beim vereinfachten Ertragswertverfahren wird der durchschnittliche Jahresertrag der Praxis bzw. des Unternehmens mit diesem Faktor multipliziert. Grund für die Fixierung ist das dauerhaft gesunkene Zinsniveau, das zu einer Überbewertung der Praxen bzw. Unternehmen geführt hat.

Ab wann gilt die Reform?

Die Neuregelungen treten rückwirkend zum 01.07.2016 in Kraft und sind damit für alle Erwerbe ab diesem Zeitpunkt anzuwenden.

Hinweis: Sprechen Sie uns bitte rechtzeitig an, sobald Sie planen, Ihr Betriebsvermögen auf die nächste Generation zu übertragen.

Mit freundlichen Grüßen