

Rechtsprechung

Freiberufliche Einkünfte nur bei leitender und eigenverantwortlicher Tätigkeit

Für niedergelassene Ärzte und insbesondere für Gemeinschaftspraxen ist es wichtig, die neuere Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (BFH) zu kennen und daraus die richtigen Konsequenzen zu ziehen.

Für die Umsatzsteuerbefreiung war es bisher beispielsweise nach dem deutschen Umsatzsteuergesetz erforderlich, dass Zahnärzte ihre Tätigkeit auch am Patienten erbringen. Der Europäische Gerichtshof gab hier jedoch jüngst Entwarnung: Für die Umsatzsteuerbefreiung einer Heilbehandlungsleistung kommt es nach Auslegung der sogenannten Mehrwertsteuersystemrichtlinie nicht darauf an, dass die Tätigkeit am Patienten erbracht werden muss. Es genügt viel mehr, dass die Leistung Teil einer Heilbehandlungsleistung wird, sodass die Steuerbefreiung auch gelten kann, wenn sich Berufskollegen im Rahmen einer Heilbehandlungsleistung untereinander über einen Patienten fachlich oder gutachterlich austauschen. Das europäische Umsatzsteuerrecht ist also zugunsten der Ärzte großzügiger auszulagen als das nationale Umsatzsteuerrecht.

Gefestigte Rechtsprechung ist dabei mittlerweile, dass ein (Zahn-)Arzt, Architekt oder auch Steuerberater nur dann freiberufliche Einkünfte erzielt, wenn er seinen Beruf auch leitend und eigenverantwortlich ausübt. Dann und grundsätzlich nur dann werden keine gewerblichen Einkünfte erzielt. In Streitfällen wird hierfür von den Finanzgerichten immer wieder festgestellt, in welchen Fällen ein Berufsträger überhaupt noch selbst leitend und eigenverantwortlich tätig sein kann. Und nach der bisherigen Rechtsprechung des BFH ist dies in nahezu jedem einzelnen Fall mit einem gewissen Mindestmaß erforderlich! Der BFH hat in der Vergangenheit beispielsweise bei Laborärzten eine eigenverantwortliche Tätigkeit verneint, weil dem Laborarzt bei der Vielzahl der übernommenen Fälle für den einzelnen Fall (tatsächlich) zu wenig Zeit verblieb. Zahnärzte sind jedoch keine Laborärzte!

Die Mithilfe von fachlich vorgebildetem Personal ist grundsätzlich unschädlich. Dies kann selbst dann noch gelten, wenn der niedergelassene Zahnarzt ärztliche Leistungen teilweise von angestellten oder von anderen niedergelassenen Zahnärzten erbringen lässt. Er muss aber zumindest noch selbst Voruntersuchungen bei den Patienten durchführen, für den Einzelfall die Behandlungsmethode festlegen und sich die Behandlung „problematischer Fälle“ vorbehalten.

Im Zweifel kann also schon ein angestellter Zahnarzt oder eine freiberufliche Vertretungskraft gewerbliche Einkünfte begründen und damit anteilig Gewerbesteuer bei einem in Einzelpraxis niedergelassenen Zahnarzt auslösen.

Bei einer Gemeinschaftspraxis kommt erschwerend hinzu, dass in einem solchen Fall meist die gesamten Einkünfte in gewerbliche Einkünfte umqualifiziert werden. Mit Gemeinschaftspraxis ist hier eine Sozietät gemeint, also genauer eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts oder auch eine Partnerschaftsgesellschaft – nicht jedoch eine



Foto: © iStockphoto.com/Segey

(Kosten-)Praxisgemeinschaft, bei der lediglich Räume und Geräte geteilt werden. Nur die Gemeinschaftspraxis, die gegenüber den Patienten nach außen als Einheit auftritt und ihre Gewinne poolt, gilt zivilrechtlich als Personengesellschaft. Insoweit sind auch nur hier die verschärften einkommensteuerrechtlichen Regelungen für sogenannte Mitunternehmenschaften anzuwenden.

Eine Umqualifizierung in insgesamt gewerbliche Einkünfte der Gemeinschaftspraxis (BAG) erfolgt nur dann nicht, wenn die gewerblichen Einkünfte (also die Umsätze des oder der nicht überwachten Angestellten) einen äußerst geringfügigen Anteil von nicht mehr als 3 % der Umsatzerlöse (verhältnismäßige Bagatellgrenze) ausmachen und zusätzlich insgesamt einen Umsatz von 24.500 Euro (absolute Bagatellgrenze) im Veranlagungszeitraum nicht überschreiten. Denn nur in diesem Fall nimmt der BFH Abstand von dieser sogenannten Abfärbewirkung der gewerblichen auf die freiberuflichen Einkünfte.

Steuerfälle: Scheingesellschafter einer Freiberufler-Sozietät

Gemeinschaftspraxen wird aber oft auch bereits die gesellschaftsrechtliche Vereinbarung der Sozien untereinander zum Verhängnis, wie der BFH zuletzt urteilte. Denn eine Gemeinschaftspraxis geht insgesamt einer gewerblichen Tätigkeit nach, wenn zwar mehrere Berufsträger tätig werden, jedoch nicht alle auch ertragsteuerlich als sogenannte Mitunternehmer einzustufen sind. Um als Mitunternehmer in diesem steuerlichen Sinne zu gelten, müssen zumindest eine gewisse Mitunternehmerinitiative und ein gewisses Mitunternehmerisiko vorliegen. Beides kann unterschiedlich ausgeprägt sein und sich gegeneinander ergänzen. Erhält ein Gesellschafter einer Freiberufler-Sozietät aber beispielsweise lediglich eine gewinn- und umsatzabhängige Vergütung, ohne auch an den stillen Reserven der Gesellschaft beteiligt zu sein (kein Mitunternehmerisiko), muss aber zumindest seine

unternehmerstellung bei der Sozietät zu begründen. Wird die Tätigkeit eines solchen Scheingesellschafters bzw. Null-Prozent-Gesellschafters dann auch nicht (leitend und eigenverantwortlich) überwacht, zählen die von ihm erzielten Einkünfte für Rechnung der Sozietät bei dieser als gewerbliche Einkünfte, sodass im Zweifel der gesamte Gewinn in gewerbliche Einkünfte umqualifiziert wird. In der Folge wird Gewerbesteuer fällig.



Susanne Borzym,
Steuerberaterin
im ETL ADVISION-Verband aus Halberstadt und Quedlinburg.
Fachberaterin für den
Heilberufsbereich
(IFU/ISM gGmbH),
spezialisiert auf die
Beratung von
Zahnärzten.

Weitere Infos

ETL ADMEDIO Halberstadt
Tel.: +49 (0) 3941 / 584763
www.etl.de/admedio-halberstadt
admedio-halberstadt@etl.de

ETL ADMEDIO Quedlinburg
Tel.: +49 (0) 3946 / 52670
www.etl.de/admedio-quedlinburg
admedio-halberstadt@etl.de

Anzeige

StoneBite®

Volltreffer.

Chairside wie labside.

www.drewe.de/stonebite