

Fakt.

RUNDSCHREIBEN FÜR HEILBERUFE

I/2014

Steuerrecht Betriebsprüfung und Arztgeheimnis
Recht Aktuelles zur Nachbesetzung eines Vertragsarztsitzes
Betriebsvergleich Allgemeinmediziner



INHALT

■ Steuerrecht	4
■ Recht	30
■ Betriebsvergleich	34

VORWORT

Sehr geehrte Mandanten,

in diesem Heft beschäftigen wir uns ausgiebig mit dem Thema Umsatzsteuer bei Praxisveräußerung und dem Problem der Wahrung des Patientengeheimnisses bei einer Betriebsprüfung.

Der BFH hat sich mit dem Thema Verträge zwischen nahen Angehörigen beschäftigt, Arbeitszimmer, geldwerte Vorteile und außergewöhnliche Belastungen sind ebenso aktuelle Themen.

Der Aufsatz zur Nachbesetzung eines Vertragsarztes wird zum Nachlesen sehr empfohlen.



Detlef Rohwer




Alexander Gut




Jan Dischinger




Hans Barth




Horst Stingl



01

Umsatzsteuer bei Praxisveräußerung und Praxisumstrukturierungsmaßnahmen

Fallbeispiele mit unterschiedlicher Gewichtung umsatzfreier- und -pflichtiger Umsätze

Immer mehr in den Fokus der Finanzverwaltung rückt die Umsatzsteuer bei Praxisveräußerungs- und Praxisumstrukturierungsmaßnahmen. Hintergrund hierfür ist eine Änderung durch die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes (EuGH). Der Umsatzsteuer unterliegen alle Leistungen in Form von Lieferungen und sonstigen Leistungen. Unter Lieferungen versteht man grundsätzlich alle Vorgänge, die gegenständlich übertragen werden können. Bei den sonstigen Leistungen handelt es sich um Tätigkeiten, die durch ein Tun, Dulden oder Unterlassen ihren Ausdruck finden. Ärzte und Zahnärzte erbringen in der Regel (aber nicht ausnahmslos) umsatzsteuerfreie Leistungen. Daher unterliegen die Leistungen der Ärzte und Zahnärzte in der Regel nicht der Umsatzsteuer. Anders hingegen, wenn der Arzt oder Zahnarzt auch umsatzsteuerpflichtige Leistungen erbringt.

Dies ist zum Beispiel dann der Fall, wenn der Arzt

- umsatzsteuerpflichtige Gutachten erbringt oder
- Leistungen erbringt, die kein therapeutisches Ziel zum Gegenstand haben (z. B. Schönheitschirurgische Eingriffe die ästhetisch bedingt sind) oder
- bei Zahnärzten der gesamte Eigenlaborbereich.

Überschreitet der Arzt bzw. Zahnarzt die Umsatzgrenze von 17.500 € (netto) mit umsatzsteuerpflichtigen Umsätzen, unterliegen die Umsätze der sogenannten Regelbesteuerung und der Unternehmer (Zahn-) Arzt hat Umsatzsteuer abzuführen.

Beispiel 1

Ein Arzt erbringt ausschließlich umsatzsteuerfreie Umsätze aus ärztlicher Tätigkeit. Im Rahmen einer Neuinvestition verkauft er ein gebrauchtes Ultraschallgerät für 5.000 € an einen Kollegen.

Lösung: Da der veräußernde Arzt ausschließlich umsatzsteuerfreie sonstige Leistungen erbringt, ist auch der Verkauf des Anlagevermögens in Gestalt des Ultraschallgerätes umsatzsteuerfrei. § 4 Nr. 28 UStG stellt die Lieferungen von Gegenständen umsatzsteuerfrei, wenn der Unternehmer die gelieferten Gegenstände ausschließlich für eine steuerfreie Tätigkeit verwendet hat.

Beispiel 2

Beispiel wie zuvor, der Arzt erbringt jedoch neben seinen ärztlichen Heilbehandlungsleistungen auch umsatzsteuerpflichtige Gutachtenleistungen. Sie belaufen sich auf 10 % des Umsatzes.

Lösung: Der Verkauf des Ultraschallgerätes ist nunmehr umsatzsteuerpflichtig, da das Gerät nicht ausschließlich für steuerfreie Tätigkeiten genutzt wurde. Aus Vereinfachungsgründen wird die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 28 UStG auch in den Fällen gewährt, in denen der Unternehmer die Gegenstände in geringfügigem Umfang (höchstens 5 %) für Tätigkeiten

verwendet, die nicht umsatzsteuerbefreit sind. Voraussetzung hierfür ist jedoch, dass der Unternehmer für diese Gegenstände darauf verzichtet, einen anteiligen Vorsteuerabzug vorzunehmen. Einer Sonderregelung unterliegt der Vorgang der einer sogenannten Geschäftsveräußerung im Ganzen. Dieser Vorgang ist nicht umsatzsteuerbar, und somit auch nicht umsatzsteuerpflichtig. Diese Regelung wurde geschaffen, da der Erwerber eines Unternehmens grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt ist und somit die Umsatzsteuer für den Fiskus ein sogenanntes Nullsummenspiel wäre. Bis zur Änderung der Rechtsprechung durch den EuGH war die Übertragung eines immateriellen Wirtschaftsgutes (z. B. Praxiswert, Patientenstamm) umsatzsteuerlich eine Lieferung, die umsatzsteuerfrei nach § 4 Nr. 28 UStG war, wenn sie nicht im Zusammenhang mit einer Geschäftsveräußerung (Praxisveräußerung) im Ganzen zusammenhing.

Merke: Der Verkauf der gesamten Praxis ist nach wie vor eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen und löst keine Umsatzsteuer aus. Nunmehr hat jedoch der EUGH entschieden, dass die Überlassung eines immateriellen Wirtschaftsgutes keine Lieferung mehr darstellt, sondern eine sonstige Leistung.

Das hat zur Folge, dass die Überlassung von immateriellen Wirtschaftsgütern nun nicht mehr unter die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 28 UStG fällt, wenn sie nicht im Zusammenhang mit einer Geschäftsveräußerung (Praxisveräußerung) im Ganzen erfolgt.

Beispiel 3

Ein Arzt verkauft seinen vertragsärztlichen Patientenstamm unter Ausschreibung seiner Zulassung und führt in Zukunft die Praxis als reine privatärztliche Einzelpraxis weiter.

Lösung: Im Rahmen der Einkommensteuer handelt es sich bei dem Verkauf des vertragsärztlichen Anteils der Praxis um keinen sogenannten Teilbetrieb. Ertragssteuerlich handelt es sich um den Verkauf des Teils einer Praxis, der keine ertragssteuerlichen Vergünstigungen genießt. Der entsprechende Veräußerungsgewinn ist voll zu versteuern. Umsatzsteuerlich handelt es sich nicht um eine Geschäftsveräußerung im Ganzen, so dass dieser Vorgang umsatzsteuerbar ist. Im Hinblick auf die anteilige Übertragung des Praxiswertes (immaterielles Wirtschaftsgut) kann die Umsatzsteuerbefreiungsvorschrift des § 4 Nr. 28 UStG nicht angewendet werden.

Hier greift die neue Rechtsprechung des EuGH, wonach die Überlassung eines immateriellen Wirtschaftsgutes keine Lieferung mehr darstellt, sondern eine sonstige Leistung. Damit ist der anteilige Kaufpreis auf den Praxiswert ein Bruttokaufpreis. Die Umsatzsteuer ist heraus zu rechnen und vom Veräußerer an das Finanzamt abzuführen. Eine Überwälzung auf den Erwerber wird nicht in Betracht kommen, da in der Regel der Erwerber nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, denn der erwerbende Arzt tätigt in der Regel (ausschließlich) umsatzsteuerfreie Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen.

Verkauf Patientenstamm KV und Weiterführung als reine privatärztliche Praxis

Beispiel 4

Der Arzt aus Beispiel 3 verkauft Jahre später auch seine PKV-Praxis.

Lösung: Ertragssteuerlich handelt es sich hier nun um den Verkauf einer gesamten Praxis. Liegen die persönlichen Voraussetzungen (vollendetes 55. Lebensjahr oder dauernd berufsunfähig im sozialversicherungsrechtlichen Sinne und keine Beanspruchung der Steuervergünstigung in der Vergangenheit) vor, kann dem Veräußerer ein Veräußerungsfreibetrag von bis zu 45 T€ und der ermäßigte Steuersatz (56 % des durchschnittlichen persönlichen Steuersatzes) gewährt werden. Umsatzsteuerlich handelt es sich um eine Geschäftsveräußerung im Ganzen, die nicht umsatzsteuerbar ist. Umsatzsteuer fällt nicht an.

Beispiel 5

Der Arzt aus Beispiel 3 bekommt seine privatärztliche Praxis nicht verkauft. Daraufhin entschließt er sich zur „stillen Schließung“. Einige medizinische Geräte verkauft er an Kollegen bzw. Wiederverkäufer.

„Stille Schließung“

Lösung: Ertragssteuerlich handelt es sich nunmehr nicht um eine Praxisveräußerung, sondern um eine Praxisaufgabe. Die ertragsteuerlichen Konsequenzen entsprechen dennoch denen zu Beispiel 4.

Umsatzsteuerlich handelt es sich jedoch nicht um eine Geschäftsveräußerung im Ganzen, denn es gibt keinen Erwerber, der die Praxis fortführt. Beim Verkauf der medizinischen Geräte handelt es sich um umsatzsteuerbare Vorgänge. Hat der veräußernde Arzt die Geräte ausschließlich zu umsatzsteuerfreien Zwecken genutzt, ist auch der Verkauf nach § 4 Nr. 28 UStG umsatzsteuerfrei. Wurde mit den Geräten jedoch mehr als 5 % umsatzsteuerpflichtige Umsätze erzielt, ist auch der Verkauf dieser Wirtschaftsgüter umsatzsteuerpflichtig. Der Verkaufspreis wäre ein Bruttokaufpreis, die Umsatzsteuer wäre herauszurechnen und an das Finanzamt vom Veräußerer abzuführen.

Beispiel 6

Ein Arzt veräußert einen Teil seiner Einzelpraxis zwecks Gründung einer Gemeinschaftspraxis und erhält hierfür eine Ausgleichszahlung in sein Privatvermögen. Anschließend bringt jeder seinen Anteil in die zu gründende Gemeinschaftspraxis ein.

Lösung: Ertragssteuerlich handelt es sich bei der Zahlung in das Privatvermögen um die Zahlung eines Kaufpreises für die hälftige Praxis. Der Verkauf des Teils einer Praxis stellt keinen ertragssteuerlich begünstigten Veräußerungsvorgang dar. Ertragssteuerlich begünstigt ist nur der Verkauf der gesamten Praxis, einer Teilpraxis (eigenständige für sich überlebensfähige Organisationseinheit) oder eines gesamten Anteils an einer Gemeinschaftspraxis. Der hier erzielte Gewinn stellt laufenden Gewinn dar, der der allgemeinen Gewinnversteuerung unterliegt.

Umsatzsteuerlich handelt es sich bei dem Verkauf der halben Praxis nicht um eine Geschäftsveräußerung im Ganzen. Insoweit kann die Ausnahmeregelung über eine Geschäftsveräußerung im Ganzen nicht in Anspruch genommen werden. Insoweit im Kaufpreis Zahlungen für immaterielle Güter (z. B. Praxiswert) enthalten sind, handelt es sich um einen Bruttokaufpreis. Die Umsatzsteuer ist aus dem anteiligen Kaufpreis heraus zurechnen und vom Veräußerer an das Finanzamt abzuführen. Für die anteiligen materiellen Wirtschaftsgüter bestimmt sich die umsatzsteuerliche Wirkung unter Beachtung des § 4 Nr. 28 UStG (95/5%-Grenze, siehe oben).

Beispiel 7

Ein Arzt ist nur noch Inhaber seiner Zulassung. Er besitzt keine materiellen Wirtschaftsgüter mehr, auch ein Praxiswert ist nicht mehr oder allenfalls geringfügig vorhanden.

Verkauf, wenn nur noch Zulassung vorhanden ist

Er entschließt sich von der Regelung des § 103 Abs. 4a bzw. 4b SGB V Gebrauch zu machen. Verzichtet danach ein Vertragsarzt in einem Planungsbereich, für den Zulassungsbeschränkungen angeordnet sind, auf seine Zulassung, um in ein medizinisches Versorgungszentrum (§ 103 Abs. 4a SGB V) oder bei einem Vertragsarzt (§ 103 Abs. 4b SGB V) tätig zu werden, so hat der Zulassungsausschuss die Anstellung zu genehmigen, wenn Gründe der vertragsärztlichen Versorgung dem nicht entgegenstehen. Für diesen Fall, dass der abgebende Arzt ausschließlich seine Zulassung (im Rahmen eines Tausches „mit einem Anstellungsvertrag“) auf seinen zukünftigen Arbeitgeber überträgt, erfolgt nur die Übertragung eben dieser Vertragsarztzulassung, der nach Ansicht des BFH ein wirtschaftlicher Vorteil (immaterielles Wirtschaftsgut) immanent ist (BFH-Urteil vom 9.8.2011, VIII R 13/08).

Ertragssteuerlich wird auf Seiten des abgebenden Arztes in der Regel ein Veräußerungsgewinn realisiert, der bei Vorliegen der persönlichen Voraussetzungen (siehe Lösung Beispiel 4) steuerbegünstigt ist. Der Erwerber (Arbeitgeber) zahlt in diesem Fall für ein immaterielles Wirtschaftsgut „wirtschaftlicher Vorteil“, welches nicht abzuschreiben ist.

Umsatzsteuerlich liegt nur die Übertragung eines immateriellen Wirtschaftsgutes „wirtschaftlicher Vorteil“ vor, da nur die Zulassung übertragen wird. Eine Geschäftsveräußerung im Ganzen ist nicht gegeben. Daher ist dieser Vorgang umsatzsteuerbar und nicht umsatzsteuerfrei nach § 4 Nr. 28 UStG (mangels Vorliegen einer Lieferung) und damit zum Regelsteuersatz steuerpflichtig. Das gezahlte Entgelt ist ein Bruttoentgelt. Die Umsatzsteuer ist heraus zurechnen und an das Finanzamt abzuführen.

Beratungsempfehlung: Im Rahmen der Sachverhaltsgestaltung sollte geprüft werden, ob es nicht darstellbar erscheint, einen „echten Praxisverkauf“ darzustellen. Hierzu gehören die Übertragung von materiellen Wirtschaftsgütern und die Übertragung eines Patientienstammes.

Vor der Gestaltung eines sogenannten Scheinkaufvertrags über eine Arztpraxis ist jedoch dringend zu warnen, da damit nicht nur gegenüber dem

Zulassungsausschuss ein falscher Vertrag vorgelegt würde, der die Übertragung einer Praxis suggeriert, die tatsächlich gar nicht existiert, sondern auch der Tatbestand der Steuerhinterziehung realisiert würde.

Beispiel 8

Der Arzt erhält eine Entschädigungszahlung nach § 103 Abs. 3a SGB V durch die Kassenärztliche Vereinigung, weil der Zulassungsausschuss entschieden hat, kein Nachbesetzungsverfahren mehr durchzuführen.

Lösung: Dieser Vorgang ist zunächst mit einigen tatsächlichen Problemstellungen behaftet. Zunächst stellt sich die Frage nach der Höhe der Entschädigung. So hat die Kassenärztliche Vereinigung Nordrhein verlautbaren lassen, dass diese Entschädigung zwei KV-Quartalsumsätze beträgt. Hier darf durchaus die Rechtfertigung für die Höhe der Werte und die Wertermittlungsmethode hinterfragt werden. Des Weiteren stellt sich die Frage, in wie weit auch der privatärztliche Praxisanteil mit zu entschädigen ist. Diese Frage stellt sich insbesondere in den Fällen, in denen die privatärztliche Praxis nach Einstellung der vertragsärztlichen Tätigkeit für sich nicht überlebensfähig ist. Auch die Frage nach der Abfindung der Sachwerte (insbesondere bei investitionsintensiven Fachgruppen) ist ungeklärt.

Die ertragssteuerliche Würdigung dieser Entschädigungszahlung ist bisher nicht geklärt. Die Entschädigung ist jedoch keine Kaufpreiszahlung, da die zahlende Kassenärztliche Vereinigung keine Praxis erwirbt. Es ist jedoch zu prüfen, ob eine Entschädigungszahlung nach § 24 Nr. 1b EStG vorliegt. Eine Entschädigungszahlung in diesem Sinne unterliegt einer ermäßigten Besteuerung im Rahmen der sogenannten 5-tel-Regelung.

Diese Steuerermäßigung ist jedoch qualitativ nicht vergleichbar mit der Steuerermäßigung zum 56%igen durchschnittlichen persönlichen Steuersatz. Wird nunmehr jedoch die Zahlung im Zusammenhang mit einer zeitlich im Zusammenhang stehenden Praxisaufgabe/Veräußerung gezahlt, wäre die Entschädigungszahlung Bestand der Gewinnermittlung im Rahmen des Aufgabe-/Veräußerungsgewinns. So denn wäre auch die Entschädigungszahlung im Rahmen einer Praxisaufgabe/Veräußerung zum 56%igen durchschnittlichen persönlichen Steuersatzes zu versteuern.

Umsatzsteuerlich ist dieser Vorgang bisher weder durch die Finanzverwaltung noch durch Gerichte gewürdigt worden. Man wird jedoch davon ausgehen können, dass es sich bei der Entschädigungszahlung um einen echten Schadensersatz im Sinne des Umsatzsteuergesetzes handelt, da ein sogenannter Leistungsaustausch (die Leistung wird um der Gegenleistungswillen erbracht) nicht vorliegt. Schadensersatzleistungen unterliegen grundsätzlich nicht der Umsatzsteuer.

Beispiel 9

Förderung des freiwilligen Verzichts gemäß § 105 Abs. 3 Satz 2 StGB V: „In einem Planungsbereich, für den Zulassungsbeschränkungen angeordnet sind, ist eine finanzielle Förderung auch durch den Kauf der Arztpraxis

durch die Kassenärztliche Vereinigung möglich, wenn auf eine Ausschreibung zur Nachbesetzung nach § 103 Abs. 4 S. 1 SGB V verzichtet wird.

Lösung: Auch hier sind zunächst die tatsächlichen Probleme bezüglich der Wertermittlungsmethode und der Werthöhe, als auch der Frage nach der privatärztlichen Praxis und der Zahlungen für Sachwerte zu klären – siehe Beispiel 8. Die ertragssteuerliche Würdigung stellt sich wie folgt dar: Im Gegensatz zur Zahlung auf der Rechtsgrundlage des § 103 Abs. 3a SGB V handelt es sich nicht um eine Entschädigungszahlung im zivilrechtlichen/steuerlichen Sinn. Vielmehr spricht der Gesetzestext ausdrücklich von einem „Aufkauf einer Arztpraxis“. Fraglich könnte vom Sachverhalt her sein, was die KV erwirbt: nur die Zulassung? Auch die materiellen Wirtschaftsgüter? Auch die immateriellen Güter (Praxiswert)? – Erwirbt die KV auch die privatärztlichen Anteile der Praxis? Entsprechend des tatsächlichen Sachverhaltes richtet sich die steuerliche Beurteilung. Soweit die Abwicklung der Praxis in einem kurzen zeitlichen Zusammenhang erfolgt, wird man von einer Betriebsaufgabe/-veräußerung ausgehen können. Die Zahlung der KV würde so denn einen Teil der Kaufpreiszahlungen darstellen, die bei Erfüllen der übrigen persönlichen und sachlichen Voraussetzungen die Vergünstigungen wie Freibetrags Gewährung und ermäßigte Besteuerung zum 56%igen durchschnittlichen persönlichen Steuersatzes nach sich ziehen würde. Andernfalls ist von einem laufenden Gewinn auszugehen, der der Regelbesteuerung unterliegt.

Umsatzsteuerliche Behandlung der Zahlung durch KV

Umsatzsteuerlich wird lediglich die Zahlung der Kassenärztlichen Vereinigung vereinnahmt, weil ansonsten keine materiellen und immateriellen Wirtschaftsgüter (mehr) vorliegen, liegt keine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor, sondern nur die Übertragung eines immateriellen Wirtschaftsgutes. Außerdem ist in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, dass keine Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliegen würde, weil der Erwerber keinerlei Fortführungsabsicht hat (selbige sogar gesetzlich ausgeschlossen ist „wenn auf einer Ausschreibung zur Nachbesetzung nach § 103 Abs. 4 Satz 1 SGB V verzichtet wird“). Damit wäre die Übertragung des immateriellen Wirtschaftsgutes „wirtschaftlicher Vorteil“, der der Zulassung immanent ist, ein steuerbarer und nicht nach § 4 Nr. 28 UStG steuerfreier Vorgang, der mit dem Regelsteuersatz der Umsatzsteuer unterliegt. Wird in diesem Zusammenhang auch Anlagevermögen (an Dritte) übertragen, ist insoweit die Anwendung der Vorschrift des § 4 Nr. 28 UStG zu prüfen (Beachtung der 5%- bzw. der 95%-Grenze).

Beratungsempfehlung:

An den ausgewählten Fallbeispielen wird deutlich, dass die Materie Praxisveräußerung und Praxisumstrukturierungsmaßnahmen komplex ist und die Schwierigkeiten im Detail stecken. Eine rechtzeitige zukunftsorientierte Beratung bringt in vielen Fällen Lösungen mit sich.

Betriebsprüfung und Arzt-Patientengeheimnis

Immer häufiger fordern Betriebsprüfer der Finanzämter Einblick in die Patientenunterlagen bzw. die Patientenkartei, um steuerlich erhebliche Tatsachen festzustellen. Der Arzt hat hierbei grundsätzlich das sogenannte Arzt-Patientengeheimnis zu beachten. Selbiges wird durch § 203 StBG geregelt und lautet:

§ 203 Verletzung von Privatgeheimnissen

(1) Wer unbefugt ein fremdes Geheimnis, namentlich ein zum persönlichen Lebensbereich gehörendes Geheimnis oder ein Betriebs- oder Geschäftsgeheimnis, offenbart, das ihm als

1. Arzt, Zahnarzt, Tierarzt, Apotheker oder Angehörigen eines anderen Heilberufs, der für die Berufsausübung oder die Führung der Berufsbezeichnung eine staatlich geregelte Ausbildung erfordert,
2. Berufspsychologen mit staatlich anerkannter wissenschaftlicher Abschlußprüfung,
- ...
6. Angehörigen eines Unternehmens der privaten Kranken-, Unfall- oder Lebensversicherung oder einer privatärztlichen, steuerberaterlichen oder anwaltlichen Verrechnungsstelle

anvertraut worden oder sonst bekanntgeworden ist, wird mit Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr oder mit Geldstrafe bestraft. Das steuerliche Auskunftsverweigerungsrecht von Berufsgeheimnisträgern wird durch § 102 AO geregelt.

§ 102 Auskunftsverweigerungsrecht zum Schutz bestimmter Berufsgeheimnisse

(1) Die Auskunft können ferner verweigern:

1. Geistliche über das, was ihnen in ihrer Eigenschaft als Seelsorger anvertraut worden oder bekannt geworden ist,
2. Mitglieder des Bundestages, eines Landtages oder einer zweiten Kammer über Personen, die ihnen in ihrer Eigenschaft als Mitglieder dieser Organe oder denen sie in dieser Eigenschaft Tatsachen anvertraut haben, sowie über diese Tatsachen selbst,
3.
 - a) Verteidiger
 - b) Rechtsanwälte, Patentanwälte, Notare, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Steuerbevollmächtigte, vereidigte Buchprüfer,
 - c) Ärzte, Zahnärzte, Psychologische Psychotherapeuten, Kinder- und Jugendlichenpsychotherapeuten, Apotheker und Hebammen,
 über das, was ihnen in dieser Eigenschaft anvertraut worden oder bekannt geworden ist,

...

(3) Die in Absatz 1 Nr. 3 genannten Personen dürfen die Auskunft nicht verweigern, wenn sie von der Verpflichtung zur Verschwiegenheit entbunden sind. Die Entbindung von der Verpflichtung zur Verschwiegenheit gilt auch für die Hilfspersonen.

Definition der geschützten Daten

1. Grundsatz

Der BFH hat in einem Grundsatzurteil Leitlinien zum Auskunftsverweigerungsrecht ausgeführt (BFH v. 28.10.2009 VIII R 78/05, BStBl. 2010 II S. 455): Nach § 102 Abs. 1 Nr. 3 AO können u. a. Rechtsanwälte, Notare, Steuerberater und Ärzte die Auskunft über das verweigern, was ihnen in dieser Eigenschaft anvertraut oder bekannt geworden ist. Nach § 104 Abs. 1 S. 1 AO können diejenigen Personen, die die Auskunft verweigern dürfen, auch die Vorlage von Urkunden verweigern. Dabei besteht allerdings kein umfassendes Verweigerungsrecht, sondern nur ein jeweils auf die einzelne Unterlage bezogenes.

Geschützt sind alle Mandanten- bzw. patientenbezogenen Daten, insbesondere die Identität des Mandanten bzw. Patienten und die Tatsache seiner Beratung. Das Gesetz schützt das Vertrauensverhältnis zwischen dem Berufsgeheimnisträger und seinem Mandanten bzw. Patienten. Für den Schutz des Vertrauensverhältnisses oder seine Gefährdung macht es keinen Unterschied, in welchem Steuerrechtsverhältnis es zu einer Offenbarung der Mandanten- bzw. patientenbezogenen Informationen gegenüber der Finanzverwaltung kommt. § 102 AO gilt deshalb für eigene Steuersachen des Berufsträgers sowie für gegen ihn gerichtete Auskunftersuchen im Besteuerungsverfahren eines Dritten.

Allerdings darf eine Auskunftsverweigerung nicht so weit führen, dass die Finanzverwaltung an einer ordnungsgemäßen und einheitlichen Besteuerung (Art. 3 GG i. V.m. § 85 AO) gehindert ist. Das Gebot einer gleichmäßigen Besteuerung könnte nämlich beeinträchtigt sein, wenn sich Angehörige bestimmter Berufsgruppen unter Berufung auf eine bestehende Verschwiegenheitspflicht generell der Überprüfung ihrer im Besteuerungsverfahren gemachten Angaben entziehen könnten (BFH-Urteil vom 08.04.2008 VIII R 61/06, BStBl. 2009 II S. 579).

2. Ausnahmen vom Auskunftsverweigerungsrecht des Berufsgeheimnisträgers

Vorlage von Unterlagen, die keine Vorgänge betreffen, die im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit stehen (z. B. Einkünfte aus Kapitalvermögen und aus Vermietung und Verpachtung).

Vorlage von Unterlagen ohne Hinweis auf die Identität der Mandanten bzw. Patienten und deren Beratung bzw. Behandlung (z. B. Eingangsrechnungen, Gehaltsabrechnungen). Erteilung von Auskünften und Vorlage von Unterlagen nach Entbindung von der Schweigepflicht (§ 102 Abs. 3 AO).

Rechtsanwälte dürfen die nach § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 2 EStG erforderlichen Angaben zu Teilnehmern und Anlass einer Bewirtung in der Regel nicht unter Berufung auf die anwaltliche Schweigepflicht verweigern (BFH-Urteil vom 26.02.2004 IV R 50/01, BStBl 2004 II S. 502). Die Entscheidung ist auf andere Berufsträger im Sinne des § 102 Nr. 3 AO übertragbar.

Vorlage von Nachweisen unter Wahrung der berufsrechtlichen Verschwiegenheitspflicht, das heißt in neutralisierter Form. Dies kann z. B. durch Schwärzung Mandanten- bzw. patientenbezogener Daten erfolgen. Der Berufsträger kann jedoch auch andere Mittel wählen. Die Anonymisierung darf allerdings nicht dazu führen, dass der Finanzverwaltung eine Überprüfung der steuerlichen Verhältnisse des Berufsträgers auf Vollständigkeit und Richtigkeit unmöglich wird (vgl. hierzu Tz 4).

3. Datenzugriff nach § 147 Abs. 6 AO

Enthalten Datenbestände – unabhängig ob in Papierform oder elektronisch – dem Auskunfts- und Vorlageverweigerungsrecht unterliegende Daten, obliegt es dem Berufsgeheimnisträger, durch entsprechende Maßnahmen eine geeignete Zugriffsbeschränkung sicherzustellen. Wie bzw. in welchem Umfang diese Einschränkung vorgenommen werden kann, ist im jeweiligen Einzelfall zu entscheiden. Es liegt ausschließlich in der Entscheidungssphäre des Berufsträgers, welches Datenverarbeitungssystem er einsetzt und welche steuerlich relevanten Unterlagen er damit erstellt bzw. darin verarbeitet. Damit liegt es auch in seiner Verantwortung, das System so auszuwählen und einzusetzen, dass einerseits seine Geheimhaltungspflichten gewahrt sind und andererseits der Finanzverwaltung der gesetzlich eingeräumte Zugriff nach § 147 Abs. 6 AO, insbesondere auch der unmittelbare und mittelbare Zugriff, auf alle steuerlich relevanten Daten, die keinem Auskunftsverweigerungsrecht unterliegen, möglich ist und unter anderem auch die Zugriffsberechtigung („Prüferrolle“) im Datenverarbeitungssystem entsprechend ausgestaltet werden kann.

Als Mittel der Anonymisierung kommen insoweit beispielhaft Zugriffsberechtigungskonzepte, die eine hinreichende Datentrennung gewährleisten und mit eindeutigen Ordnungs- bzw. Identifikationsmerkmalen arbeiten, in Betracht, die keine Rückschlüsse auf die Identität des Mandanten zulassen. Nimmt ein Berufsgeheimnisträger in seiner Datenverarbeitung die für die Erfüllung seiner Verpflichtungen erforderliche Trennung seiner Daten nicht vor, hindert das die Finanzbehörde nicht, den Zugriff auf die Daten im vorliegenden Bestand zu verlangen (FG Baden-Württemberg-Urteil v. 16.11.2011 4 K 4819/08 und FG Rheinland-Pfalz-Urteil v. 20.01.2005 4 K 2167/04, EFG S. 667).

Auskunfts-
verweigerung
zu Lasten des
Berufsträgers

4. Beweislast

Ist dem Finanzamt die Prüfung steuermindernder Tatsachen verwehrt, weil der Berufsgeheimnisträger die Einsicht in seine Unterlagen unter Hinweis auf seine Verschwiegenheitspflicht verweigert, so geht dies zu Lasten des Berufsträgers (BFH-Urteil vom 14.05.2002 IX R 31/00, BStBl. 2002 II S. 715 zur Vorlage eines Fahrtenbuchs). Verweigert z. B. ein Arzt jedwede Auskunft über Diagnosen und Behandlungsmethoden, kann nach den Grundsätzen der objektiven Feststellungslast die Umsatzsteuerbefreiung nicht gewährt werden, soweit Anhaltspunkte für steuerpflichtige Leistungen an Patienten gegeben sind (BFH-Beschluss vom 18.02.2008 V B 35/06, BFH/NV 2008 S. 1001).

5. Kontrollmitteilungen

Wird beabsichtigt, im Rahmen der Außenprüfung eines Berufsgeheimnisträgers Kontrollmitteilungen zu fertigen, ist der Steuerpflichtige hierüber rechtzeitig vorher zu informieren, um ihm die Möglichkeit eines gerichtlichen Rechtsschutzes zu eröffnen (BFH-Urteil vom 08.04.2008 VIII R 61/06, BStBl. 2009 II S. 579).

6. Kein Verwertungsverbot

§ 102 AO gibt bestimmten Berufsträgern das Recht, Auskünfte zu verweigern. Ob das Recht ausgeübt wird, steht dem Berufsträger frei. Erteilt der Berufsträger freiwillig Auskünfte, so besteht kein Verwertungsverbot. Ein Hinweis auf das Auskunftsverweigerungsrecht ist nicht erforderlich (BFH-Beschluss vom 01.02.2001 XI B 11/00, BFH/NV 2001 S. 811).

7. Resümee

Gegenüber der Finanzverwaltung hat der Arzt kein absolutes Auskunftsverweigerungsrecht bezüglich seiner Patientenkartei. Soweit es steuermindernde Tatsachen betrifft, ist der Arzt für die steuermindernden Tatsachen beweislspflichtig. Um der Beweislastpflicht zu gegebenen Zeit nachkommen zu können, muss der Arzt auch hier entsprechend dokumentieren. Der Arzt hat dahingehend Vorsorge zu treffen, dass er betreffend den geheimhaltungspflichtigen Informationen auch weiterhin das Arzt-Patienten-Geheimnis einhält. Im Hinblick auf die mögliche Überlassung elektronischer Daten hat er durch Einsatz entsprechender Software Vorsorge, die ggf. eine entsprechende Datenselektion zulässt, Sorge zu tragen.

— Umsatzsteuer

03

Ärztliche Notfallzentrale führt umsatzsteuerfreie Leistungen aus

Ein Verein, der Mitglied in einem amtlich anerkannten Verband der freien Wohlfahrtspflege ist und für eine kassenärztliche Vereinigung die Sicherstellung des ärztlichen Notdienstes übernimmt, kann damit umsatzsteuerfreie Leistungen ausführen. Die Umsatzsteuerbefreiung setzt voraus, dass Mitarbeiter des Vereins unmittelbar gegenüber den Notfallpatienten tätig werden. Dies ist jedenfalls der Fall, wenn die Mitarbeiter die Anrufe der Notfallpatienten entgegennehmen und der Fahrer auf Wunsch des Arztes diesen in die Patientenwohnung begleitet, um ihm zu assistieren.

Des Weiteren müssen die Entgelte niedriger sein als die von Unternehmen, die gleichartige Leistungen mit Gewinnstreben anbieten (sogenanntes Abstandsgebot). Ein Preisvergleich ist allerdings nur erforderlich, wenn entsprechende Leistungen von Erwerbsunternehmen überhaupt angeboten werden.

(Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)

Voraussetzungen
für die Umsatzsteuer-
befreiung

04 | **Abgrenzung zwischen Lieferung und sonstiger Leistung bei Steuersatzermäßigung**

Die Steuersatzermäßigung für die Leistungen aus der Tätigkeit als Zahn-techniker umfasst sonstige Leistungen und die Lieferung von Zahnersatz, nicht jedoch die Lieferung anderer Gegenstände, wie Beatmungsmasken, auch wenn sie auf ärztliche Verordnung individuell hergestellt wurden. Der Bundesfinanzhof konnte diesen Fall nicht abschließend entscheiden. Das Finanzgericht, an das der Fall zurückverwiesen wurde, muss klären, ob die Lieferung eventuell doch ermäßigt zu besteuern war, weil die Beatmungsmasken eine Vorrichtung zum Beheben von Funktionsschäden oder Gebrechen waren und damit ein Gegenstand der Anlage 2 zum Umsatzsteuergesetz.

05 | **Umfang der Steuerbefreiung für heilberufliche Leistungen**

In einem Praxismgemeinschaftsvertrag war geregelt, dass der Arzt Dr. A zur Mitbenutzung der Praxisräume und zur Inanspruchnahme der Dienste des nichtärztlichen Personals der Ärztin Dr. B berechtigt war. Nach Auffassung der beteiligten Ärzte handelte es sich um Leistungen, die unter die Befreiungsvorschrift für heilberufliche Leistungen zu subsumieren sind.

Der Bundesfinanzhof schloss sich dieser Meinung nicht an. Unter die umsatzsteuerrechtliche Befreiungsvorschrift für heilberufliche Leistungen von Praxismgemeinschaften fallen nur solche Leistungen, die unmittelbar der Ausübung von heilberuflichen Tätigkeiten gegenüber Patienten dienen. Eine derartige Unmittelbarkeit liegt nicht vor, wenn Leistungen einer Ärztin ihrem Kollegen zur Verfügung gestellt werden, damit er sie bei der Ausübung seiner heilberuflichen Tätigkeit einsetzen kann.

06 | **Gerichtshof der Europäischen Union muss über Umsatzsteuerfreiheit der Gestellung von Pflegefachkräften an stationäre und ambulante Pflegeeinrichtungen entscheiden**

Nach dem deutschen Umsatzsteuergesetz unterliegt die Gestellung von Pflegefachkräften (Krankenpfleger, Krankenschwestern, Altenpfleger und Altenpflegerinnen) durch eine Arbeitnehmerüberlassungsfirma an ambulante und stationäre Pflegeeinrichtungen dem Umsatzsteuerergesetz.

Der Bundesfinanzhof hat allerdings Bedenken, ob die nationale Regelung mit dem Unionsrecht vereinbar ist. Danach müssen die Mitgliedstaaten die eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundenen Dienstleistungen, wozu auch Leistungen der Altenheime gehören, von der Umsatzsteuer befreien. Der Bundesfinanzhof hat die Frage nach der Vereinbarkeit der nationalen Regelung mit dem Unionsrecht deshalb dem Gerichtshof der Europäischen Union zur Vorabentscheidung vorgelegt.

07

Für Anerkennung als „Einrichtung mit sozialem Charakter“ zur Umsatzsteuerbefreiung reicht Tätig werden als Subunternehmer einer anerkannten Einrichtung nicht aus

Umsätze eines Diplom-Betriebswirts als selbstständiger Arbeitstherapeut in dem Therapie-Zentrum einer Klinik zur medizinisch-beruflichen Rehabilitation psychisch kranker Menschen sind nicht von der Umsatzsteuer befreit. Eine Steuerbefreiung nach nationalem Recht scheidet daran, dass ein Diplom-Betriebswirt, auch mit dem Wahlpflichtfach „Sozialpsychologie“, keine heilberufliche Tätigkeit ausübt, da es an dem vom Gesetz geforderten eigenen Befähigungsnachweis fehlt. Eine Befreiung nach Unionsrecht setzt u. a. voraus, dass die Leistungen von einer staatlich anerkannten Einrichtung mit sozialem Charakter erbracht werden. Es reicht nicht aus, dass ein Unternehmer ohne diese Anerkennung lediglich als Subunternehmer für eine anerkannte Einrichtung tätig wird. *(Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)*

— *Einkommensteuer*

08

Abweichende Angaben in Einkommensteuer- und Gewinnfeststellungserklärung kann leichtfertige Steuerverkürzung sein

Ist die Festsetzungsfrist abgelaufen, kann das Finanzamt einen Steuerbescheid nicht mehr ändern. Im Gegensatz zur regelmäßigen ertragsteuerlichen Festsetzungsfrist von vier Jahren beträgt die Frist bei leichtfertiger Steuerverkürzung fünf Jahre. Ein solcher Fall kann vorliegen, wenn ein in Gemeinschaftspraxis tätiger Arzt seinen in der Gewinnfeststellung zutreffend erklärten, auf ihn entfallenden Gewinn nur zur Hälfte in seine Einkommensteuererklärung übernimmt. Unerheblich ist, dass die Steuererklärungen von einem Steuerberater angefertigt wurden. Den Fehler hätte der Arzt spätestens nach Erhalt des Einkommensteuerbescheids bemerken und korrigieren müssen. *(Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)*

09

1 %-Regelung bei Überlassung mehrerer Kfz

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer mehr als ein Kraftfahrzeug auch zur privaten Nutzung, so ist der geldwerte Vorteil für jedes dieser Fahrzeuge nach der 1 %-Regelung zu berechnen. Damit setzt der Bundesfinanzhof seine Rechtsprechung fort, wonach die Privatnutzung eines vom Arbeitgeber dem Arbeitnehmer überlassenen Dienstwagens stets zu einem geldwerten Vorteil führt. Grundsätzlich ist der Wert dieses Vorteils nach der 1 %-Regelung zu ermitteln. Eine abweichende Bewertung lässt sich nur dadurch erreichen, dass mittels Fahrtenbuch der tatsächliche Grad der Privatnutzung nachgewiesen und so der geldwerte Vorteil individuell ermittelt werden kann.

10 |

Arbeitsverträge zwischen nahen Angehörigen

Zur Anerkennung von Arbeitsverträgen mit nahen Angehörigen stützt sich die Finanzverwaltung auf einen so genannten Fremdvergleich. An einen solchen Vergleich sind dann keine so strengen Anforderungen zu stellen, wenn der Arbeitgeber anstelle seiner Angehörigen den Arbeitsplatz mit fremden Arbeitnehmern besetzen müsste. So ist es u. a. nicht schädlich, wenn die Angehörigen mehr als die vertraglich vereinbarten Stunden ableisten oder wenn über die Arbeitsstunden keine Aufzeichnungen geführt werden.

Etwas anderes würde z. B. nur dann gelten, wenn die vereinbarte Vergütung nicht mehr als Gegenleistung für die Tätigkeit des Angehörigen angesehen werden kann. Auch das Führen von Arbeitszeitaufzeichnungen kann dann nicht als Voraussetzung für die Anerkennung des Arbeitsverhältnisses verlangt werden, wenn dies im Betrieb nicht allgemein üblich ist. Vorrangig kommt es darauf an, dass der Angehörige tatsächlich Arbeitsleistungen erbringt, die dem vertraglich vereinbarten Umfang entsprechen. (*Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs*)

11 |

Darlehensverträge zwischen nahen Angehörigen

Die Finanzverwaltung steht Darlehensvereinbarungen unter nahen Angehörigen oft argwöhnisch gegenüber, weil sie in der Praxis ein beliebtes Instrument der Einkommensverlagerung (insbesondere von Eltern auf ihre Kinder) sind. Einkommensverlagerungen sind dann in Ordnung, wenn z. B. Darlehenszinsen beim Schuldner (Eltern bzw. ein Elternteil) als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig sind. Die Kinder müssen zwar die ihnen gutgebrachten Darlehenszinsen als Einkünfte aus Kapitalvermögen versteuern. Der zu berücksichtigende Sparer-Pauschbetrag und Tarifvorteile führen aber häufig zu nicht unerheblichen Steuerersparnissen oder sogar zu keiner Steuerbelastung.

Fremdvergleich vom BFH anerkannt

Der Bundesfinanzhof hatte einen Fall zu entscheiden, bei dem ein Sohn eine Bäckerei betrieb und von seinem Vater umfangreiches Betriebsinventar erwarb. In Höhe des Kaufpreises gewährte der Vater dem Sohn ein verzinsliches Darlehen; diese Forderung trat der Vater sogleich an seine Enkel, die seinerzeit minderjährigen Kinder des Sohnes, ab. Nach dem Darlehensvertrag sollten die jährlichen Zinsen dem Darlehenskapital zugeschrieben werden. Der Vertrag konnte von beiden Parteien ganz oder teilweise mit einer Frist von sechs Monaten gekündigt werden. Das Finanzamt erkannte die Zinsaufwendungen nicht als Betriebsausgaben an. Das Finanzgericht bestätigte diese Auffassung mit der Begründung, die Vereinbarungen über das Stehenlassen der Zinsen, die kurzfristige Kündigungsmöglichkeit und das Fehlen von Sicherheiten seien nicht fremdüblich.

Dem ist der Bundesfinanzhof nicht gefolgt: Ein Fremdvergleich ist grundsätzlich vorzunehmen, wenn die Darlehensmittel dem Darlehensgeber zuvor vom Darlehensnehmer geschenkt worden sind. Gleiches gilt, wenn in einem

Rechtsverhältnis, für das die laufende Auszahlung der geschuldeten Vergütung charakteristisch ist, die tatsächliche Auszahlung durch eine Darlehensvereinbarung ersetzt wird. Die Bedeutung der Unüblichkeit einzelner Klauseln des Darlehensvertrags tritt dagegen zurück, wenn das Angehörigendarlehen der Finanzierung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern dient und die Darlehensaufnahme deshalb unmittelbar durch die Einkunftserzielung veranlasst ist. In diesen Fällen sind die tatsächliche Durchführung der Zinsvereinbarung und die fremdübliche Verteilung der Chancen und Risiken des Vertrags entscheidend.

Für den Fremdvergleich sind bei Darlehensverträgen zwischen Angehörigen nicht nur solche Vertragsgestaltungen zu berücksichtigen, die nicht nur dem Interesse des Schuldners an der Erlangung zusätzlicher Mittel außerhalb einer Bankfinanzierung dienen. Auch das Interesse des Gläubigers an einer gut verzinslichen Geldanlage ist zu berücksichtigen, und zwar nicht nur wie es zwischen Darlehensnehmern und Kreditinstituten üblich ist, sondern ergänzend auch Vereinbarungen aus dem Bereich der Geldanlagen.

12 | **Entfernungspauschale: Maßgebliche Straßenverbindung bei straßenverkehrsrechtlichen Benutzungsverboten und Mautpflicht**

Ein Arbeitnehmer nutzte ein Moped für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Da er einen mautpflichtigen Tunnel nicht mit seinem Moped befahren durfte, musste er die längere Strecke über Bundesstraßen nehmen. Als Entfernung machte er 27 km in seiner Steuererklärung geltend. Das Finanzamt erkannte nur die kürzeste Straßenverbindung von 9 km an.

Kürzere Strecke
auch dann, wenn
von Moped nicht
befahrbar

Der Bundesfinanzhof bestätigte die Auffassung des Finanzamts. Als Straßenverbindung ist die kürzeste Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auf öffentlichen Straßen, die dem allgemeinen Kraftfahrzeugverkehr dienen, zugrunde zu legen. Dies gilt auch dann, wenn diese über eine Bundesstraße führt, die nach der Straßenverkehrsordnung nur von Fahrzeugen befahren werden darf, deren durch die Bauart bestimmte Höchstgeschwindigkeit mehr als 60 km/h beträgt. Die kürzeste Straßenverbindung ist unabhängig vom tatsächlich benutzten Verkehrsmittel für alle Fahrzeuge einheitlich zu bestimmen.

Hinweis: Nach der Rechtsprechung ist eine Straßenverbindung dann verkehrsgünstiger, wenn sich ein unvoreingenommener, verständiger Verkehrsteilnehmer unter den gegebenen Verkehrsverhältnissen auch für diese Strecke entschieden hätte. Das gilt insbesondere dann, wenn der Arbeitnehmer eine längere Straßenverbindung nutzt, die Arbeitsstätte aber trotz gelegentlicher Verkehrsstörungen in der Regel schneller und pünktlicher erreicht. Dies ist immer eine Einzelfallentscheidung. Eine Zeitersparnis von mindestens 20 Minuten ist nicht erforderlich.

13 | **Abzug von Zinsaufwendungen aus der Refinanzierung von Kapitallebensversicherungen**

Zur Mitfinanzierung eines Darlehens für den Kauf eines Grundstücks durch eine GmbH schloss deren Gesellschafter-Geschäftsführer 1995 eine Kapitallebensversicherung ab, die zur Tilgung der von der GmbH bei einem Kreditinstitut aufgenommenen Darlehen eingesetzt werden sollte. Die GmbH gewährte dem Gesellschafter-Geschäftsführer sukzessive ein verzinsliches Darlehen in Höhe der Lebensversicherungsbeiträge. Die Zinsen machte er in seiner Einkommensteuererklärung 2004 als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen geltend. Der Bundesfinanzhof lehnte dies ab. Es kommt entscheidend auf die tatsächliche Verwendung des aufgenommenen Darlehens an. Im entschiedenen Fall war dies die Leistung der Versicherungsbeiträge durch den Kläger als Versicherungsnehmer, die zur Abdeckung eines außerbetrieblichen, privaten Risikos dienten und zur Erwirtschaftung steuerfreier Zinsen führten. Die mit diesen steuerfreien Einnahmen in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Ausgaben können nicht als Werbungskosten abgezogen werden.

14 | **Besteuerung von Kapitaleistungen berufsständischer Versorgungseinrichtungen**

Kapitaleistungen berufsständischer Versorgungseinrichtungen sind, soweit sie nach dem 31. Dezember 2004 gezahlt werden, als „andere Leistungen“ mit dem gesetzlichen Besteuerungsanteil zu versteuern. Da es sich um eine Zusammenballung von Einkünften aus mehreren Jahren handelt, kann auf Antrag eine ermäßigte Besteuerung durchgeführt werden. (*Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs*)

15 | **Verfassungsmäßigkeit der Besteuerung beamtenrechtlicher Versorgungsbezüge**

Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören auch Ruhegelder und andere Bezüge und Vorteile aus früheren Dienstleistungen. Die wegen einer ehemaligen Tätigkeit als Beamter gewährten Bezüge sind solche aus früheren Dienstleistungen. Es handelt sich dabei um ein Ruhegehalt aufgrund beamtenrechtlicher Vorschriften. Der allgemeine Gleichheitssatz gebietet es nicht, nach beamtenrechtlichen Vorschriften gewährte Ruhegehälter wie Renten aus der gesetzlichen Sozialversicherung mit dem Besteuerungsanteil zu erfassen. Vielmehr sind sie in voller Höhe als Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit zu erfassen.

Durch das Alterseinkünftegesetz ist die Besteuerung der Alterseinkünfte zum 1. Januar 2005 neu geregelt worden. Diese Neuregelung war erforderlich, weil das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die nur anteilige Besteuerung von Sozialversicherungsrenten gegenüber der vollen Besteuerung von Beamtenpensionen für verfassungswidrig erklärt hatte. Künftig werden So-

zialversicherungsrenten ebenso wie Beamtenpensionen vollständig nachgelagert besteuert. Dazu wird der steuerpflichtige Anteil der Sozialversicherungsrenten bis zum Jahr 2040 kontinuierlich erhöht. (*Quelle: Beschluss des Bundesfinanzhofs*)

16 | **Zuschüsse zur freiwilligen Rentenversicherung als Arbeitslohn**

Zuschüsse an Vorstandsmitglieder einer Aktiengesellschaft zur freiwilligen Weiterversicherung in der gesetzlichen Rentenversicherung oder in einem Versorgungswerk stellen Arbeitslohn dar. Solche Vorteile werden im überwiegenden Interesse des Arbeitnehmers gewährt. An dieser Beurteilung ändert auch die Tatsache nichts, dass die späteren Rentenzahlungen auf eine betriebliche Altersversorgung angerechnet werden. (*Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs*)

17 | **Aufteilbarkeit der Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer**

Der Große Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) wird demnächst entscheiden, ob ein Steuerzahler Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer auch dann steuerlich geltend machen kann, wenn er den Raum nur zeitweise für betriebliche/berufliche Zwecke nutzt und wie sich der Abzugsbetrag dann ggf. berechnet.

Es geht um einen Steuerzahler, der ein Einfamilienhaus bewohnt und dort auch ein – mit einem Schreibtisch, Büroschränken, Regalen sowie einem Computer ausgestattetes – „häusliches Arbeitszimmer“ nutzt, um von dort aus zwei in seinem Eigentum stehende vermietete Mehrfamilienhäuser zu verwalten. Die Kosten für das Arbeitszimmer machte der Steuerzahler bei seinen Einkünften aus der Vermietung der Mehrfamilienhäuser geltend. Das Finanzamt hatte den Werbungskostenabzug verneint, weil gemischte Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nach der gesetzlichen Regelung nicht abgezogen werden dürften. Das Finanzgericht hat festgestellt, dass der Steuerzahler das Arbeitszimmer nachweislich zu 60 % zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung genutzt hatte. Deshalb könne er 60 % des von ihm geltend gemachten Aufwands als Werbungskosten geltend machen, weil der BFH im Jahr 2009 für Aufwendungen, die sowohl beruflich/betrieblich als auch privat veranlasste Teile enthalten, kein allgemeines Aufteilungs- und Abzugsverbot normiert hatte. Der vorliegende Senat des BFH folgt dem. Er geht davon aus, dass Aufwendungen für abgeschlossene häusliche Arbeitszimmer, die (in zeitlicher Hinsicht) nur teilweise beruflich bzw. betrieblich genutzt werden, aufzuteilen sind.

18 | **Keine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung bei Mitbenutzung der Zweitwohnung durch Angehörige**

- Eine doppelte Haushaltsführung haben Arbeitnehmer,
- die beruflich außerhalb des Ortes, an dem sie einen eigenen Hausstand unterhalten, beschäftigt sind und
 - am Beschäftigungsort eine Zweitwohnung haben.

Das Beziehen der Zweitwohnung oder die mit der Begründung einer Zweitwohnung verbundene Aufteilung einer Haushaltsführung auf zwei Wohnungen muss durch die berufliche Beschäftigung veranlasst gewesen sein. Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass die ganzjährige Mitbenutzung der Zweitwohnung durch die unterhaltsberechtigten Tochter die ursprünglich vorhandene berufliche Veranlassung der doppelten Haushaltsführung überlagert. Bei Mitbenutzung der Zweitwohnung durch Angehörige kann der Arbeitnehmer folglich keine Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung geltend machen.

— Einkommensteuer/Sonderausgaben

19 | **Kein Sonderausgabenabzug von im Rahmen einer Selbstbeteiligung getragenen Krankheitskosten**

Selbstbehalt bei privater Krankenversicherung

Aufwendungen, die wegen eines im Rahmen eines privatrechtlichen Krankenversicherungsvertrags vereinbarten Selbstbehalts zu tragen sind, sind keine als Sonderausgaben abzugsfähigen Krankenversicherungsbeiträge. Abzugsfähige Versicherungsbeiträge sind nur Aufwendungen mit denen Versicherungsschutz erlangt werden soll. Eine Selbstbeteiligung ist keine Gegenleistung für die Erlangung von Versicherungsschutz, sondern gerade das Gegenteil. Denn in Höhe des Selbstbehalts übernimmt die Krankenversicherung nicht das Risiko, für künftige Schadensfälle eintreten zu müssen. Vielmehr verbleibt das Risiko in diesem Umfang beim Versicherungsnehmer. Unbeachtlich ist, dass der Selbstbehalt zu bezifferbar geringeren Versicherungsprämien führt. Soweit der Versicherte ohne Selbstbehalt Prämien und damit Sonderausgaben erspart hätte, ist dies ein fiktiver Sachverhalt. Die Besteuerung richtet sich nur nach dem tatsächlich verwirklichten Sachverhalt. *(Beschluss des Bundesfinanzhofs)*

20 | **Finanzamt kann Betriebsausgabenabzug versagen, wenn Zahlungsempfänger bei Erwerb einer ausländischen Beteiligung nicht benannt wird**

Kommt ein Unternehmer dem Verlangen des Finanzamts nicht nach, den Empfänger einer Zahlung genau zu benennen, sind die Betriebsausgaben regelmäßig nicht zu berücksichtigen. Das gilt auch für den zunächst erfolgsneutralen Erwerb von Wirtschaftsgütern, bei denen die Gewinnminderung erst durch Abschreibungen oder durch Ausbuchung des (Rest-) Buchwerts bei

Veräußerung bzw. Untergang des aktivierten Wirtschaftsguts anfällt. Die Benennung einer ausländischen Briefkastengesellschaft ohne eigene wirtschaftliche Betätigung ist nicht ausreichend, sondern es kommt auf die dahinter stehenden Personen/Gesellschaften an, denen letztlich der in der Betriebsausgabe enthaltene wirtschaftliche Wert übertragen worden ist. Es muss sichergestellt sein, dass der wirkliche Empfänger der Zahlungen entweder im Inland nicht steuerpflichtig ist oder im Inland seine steuerlichen Pflichten erfüllt hat. (Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)

21 | „Stand-by-Zimmer“ eines Piloten als Wohnsitz im Inland

Ein Pilot hatte seinen Lebensmittelpunkt in der Schweiz. Er war bei einer Fluggesellschaft beschäftigt, deren Einsatzflughafen in Deutschland lag. Die Dienstverträge mit den Besatzungsmitgliedern sahen vor, dass sie eine Unterkunft im Umkreis von 50 km ihres Einsatzorts unterhalten mussten. Aus diesem Grund mietete der Pilot mit zwei weiteren Piloten ein nur ca. 15 m² großes „Stand-by-Zimmer“ in der Nähe des Flughafens an. Das Zimmer nutzte er als Schlafmöglichkeit bei seinen dienstlichen Aufenthalten in Deutschland, etwa dreimal monatlich. Das galt auch für die beiden anderen Piloten. Im Übrigen stand das Zimmer dem Vermieter zur Nutzung zur Verfügung.

Fehlende, dauernde eigene Nutzung

Zunächst meldete der Pilot unter der Anschrift der Unterkunft einen zweiten Wohnsitz an. Ein Jahr später erklärte er gegenüber dem Betriebsstättenfinanzamt, dass er seinen inländischen Wohnsitz aufgegeben habe. Dadurch wurden nur noch Lohnsteuerabzugsbeträge für die im Inland erzielten Anteile des Arbeitslohns an das Finanzamt abgeführt. Nach einer später durchgeführten Steuerfahndungsprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass der Pilot seinen Wohnsitz unverändert in Deutschland unterhalten habe. Aus diesem Grund habe er mit seinen in- und ausländischen Einkünften der unbeschränkten Steuerpflicht unterlegen. Der Bundesfinanzhof hat Zweifel an der durch das Finanzamt vertretenen Auffassung. Merkmal eines Wohnsitzes ist das Vorhandensein von Wohnräumen, die zum Bewohnen geeignet sind. Dazu muss es einem Mieter möglich sein, wann immer er es wünscht, die Wohnung zu Wohnzwecken zu nutzen. Diese Voraussetzung liegt nicht vor, wenn ein so kleiner Raum kein gemeinsames Wohnen von drei Personen zulässt und im Übrigen nur Übernachtungsmöglichkeiten für zwei Personen bietet. Die nur gelegentliche Mitbenutzung der Räume durch den Vermieter ist für die Beurteilung unbeachtlich, wenn dem eine von vornherein getroffene Vereinbarung zwischen den Vertragsparteien zu Grunde liegt.

Auch wenn der Pilot unter Berücksichtigung der vorstehenden Gesichtspunkte an seinem Aufenthaltsort keinen Wohnsitz begründet haben sollte, könnten trotzdem die Voraussetzungen für die unbeschränkte Steuerpflicht vorliegen. Es reicht ein zeitlich zusammenhängender Aufenthalt von mehr als sechs Monaten oder auch ein nicht nur vorübergehendes Verweilen in Deutschland.

— Einkommensteuer/außergewöhnliche Belastung

22 | **Behandlungskosten bei psychischer Erkrankung (Burn-Out) sind keine Werbungskosten**

Aufwendungen zur Wiederherstellung der Gesundheit können betrieblich oder beruflich veranlasst sein, wenn es sich um eine typische Berufskrankheit handelt oder der Zusammenhang zwischen der Erkrankung und dem Beruf eindeutig feststeht. Burn-Out ist nach einem Urteil des Finanzgerichts München keine typische Berufskrankheit. Ein Werbungskosten- oder Betriebsausgabenabzug der Behandlungskosten ist nicht möglich. Der Abzug der Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung ist möglich. Allerdings ist der Nachweis der Zwangsläufigkeit der Aufwendungen zu führen. Dies kann durch ein vor Beginn der Heilmaßnahme ausgestelltes amtsärztliches Gutachten oder eine vorherige ärztliche Bescheinigung eines medizinischen Dienstes der Krankenversicherung geschehen. Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

— Vermietung und Verpachtung

23 | **Auch ein unentgeltlicher Erwerb kann zu Anschaffungsnebenkosten führen**

Erbaueinandersetzungskosten können als Anschaffungsnebenkosten durch die Inanspruchnahme von Abschreibungen abzugsfähig sein. Sie entstehen, wenn ein abnutzbares Wirtschaftsgut, zum Beispiel ein Gebäude, im Wege der Erbaueinandersetzung auf einen der Erben übertragen wird. Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit ist allein, dass die Aufwendungen als Anschaffungsnebenkosten eines Wirtschaftsguts zur Erzielung von Einkünften anzusehen sind. Die Aufwendungen erhöhen nicht den Buchwert des übernommenen Wirtschaftsguts, sondern bilden eine eigene Bemessungsgrundlage zur Berechnung der Abschreibungen. *(Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)*

24 | **Einkünfteerzielungsabsicht bei Ferienwohnungen**

Eine Überprüfung der Einkünfteerzielungsabsicht bei einer Ferienwohnung ist stets erforderlich, wenn sich der Eigentümer eine Zeit der Selbstnutzung vorbehalten. Ob, wann und in welchem Umfang er von diesem Eigennutzungsrecht tatsächlich Gebrauch macht, ist unerheblich. Für die danach notwendige Totalüberschussprognose sind alle objektiv erkennbaren Umstände mit zu berücksichtigen. Dabei werden den planmäßigen Einnahmen die Werbungskosten gegenüber gestellt. Es sind nur solche Aufwendungen mit einzubeziehen, die ganz oder teilweise auf die Zeiträume der tatsächlichen Vermietung oder den damit in engem Zusammenhang stehenden Leerstandszeiten entfallen. Der Prognosezeitraum umfasst 30 Jahre. *(Quelle: Urteile des Bundesfinanzhofs)*

25 | **Maklerkosten als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung**

Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass Maklerkosten, die im Zusammenhang mit dem Verkauf eines Hauses anfallen, Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften sein können, die der Veräußerer aus anderen Vermietungsobjekten erzielt. Dies ist der Fall, wenn und soweit der Veräußerungserlös tatsächlich für die Finanzierung (z. B. Darlehenstilgung) der anderen Vermietungsobjekte verwendet wird, diese Verwendung von vornherein beabsichtigt und durch entsprechende vertragliche Bestimmungen im Vertrag endgültig festgelegt war. Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

26 | **Aufteilung eines Grundstückskaufpreises**

Bei Kauf eines Grundstücks ist der gezahlte Gesamtkaufpreis auf Grund und Boden und Gebäude aufzuteilen. Abschreibungsfähig ist nur der auf das Gebäude entfallende Anteil. Allgemein anerkannt ist, dass eine von den Vertragsparteien im notariellen Vertrag vorgenommene Aufteilung des Kaufpreises auf Grund und Boden und Gebäude grundsätzlich der Besteuerung zu Grunde zu legen ist. Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg lässt die vertraglich vorgenommene Aufteilung des Gesamtkaufpreises nur zu, wenn dagegen keine nennenswerten Bedenken bestehen. Entspricht die vertragliche Kaufpreisaufteilung nicht den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten, ist das Finanzamt berechtigt, eine Aufteilung im Wege der Schätzung vorzunehmen. Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

— *Private Veräußerungsgeschäfte*

27 | **Kein Spekulationsgewinn bei Eintritt einer aufschiebenden Bedingung nach Fristablauf**

Zu den einkommensteuerpflichtigen sonstigen Einkünften gehören auch die Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften. Veräußerungsgeschäfte bei Grundstücken und Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen, sind steuerpflichtig, wenn die Veräußerung innerhalb von zehn Jahren seit der Anschaffung erfolgt. Den Begriffen „Anschaffung“ und „Veräußerung“ kommt damit eine zentrale Bedeutung zu. Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass für die Berechnung der zehnjährigen Spekulationsfrist die zivilrechtliche Wirksamkeit des Vertrages maßgebend ist. Auf den Zeitpunkt des Vertragsabschlusses kommt es nicht an. Im Streitfall wurde ein mit Kaufvertrag vom 3.3.1998 erworbenes Grundstück mit Vertrag vom 30.1.2008 verkauft. Zusätzlich war vereinbart, dass der Vertrag nur wirksam werden sollte, wenn eine bestimmte behördliche Freistellungsbescheinigung erteilt wird. Diese Bescheinigung wurde erst am 10.12.2008 erteilt, also nach Ablauf der zehnjährigen Spekulationsfrist. Maßgeblich für den Ablauf der Spekulationsfrist ist nach diesem Urteil der Zeit-

punkt des Bedingungseintritts (der Erteilung der Bescheinigung). Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

— EÜR freiberufliche und gewerbliche Einkünfte

28 | **Mitwirkungspflicht bei Einbuchung ungeklärter Einnahmen in die betriebliche Kasse**

Wird Kapital aus dem Privatvermögen in das Betriebsvermögen eingelegt, so trifft den einlegenden Unternehmer eine erhöhte Mitwirkungspflicht. Er hat nachzuweisen, welchen Ursprung der eingelegte Betrag hat. Bleibt die Herkunft unklar, kann die ungeklärte Kapitalzuführung als nicht versteuerte Einnahme behandelt werden.

In der hierzu ergangenen Entscheidung des Bundesfinanzhofs ging es um einen Kfz-Händler, der einen sechststelligen Betrag bar in seine Kasse einbuchte und als Herkunft dieser Mittel einen Spielbankgewinn angegeben hatte. Gerade bei Spielbankgewinnen ist die besondere Nachweispflicht von Bedeutung. Eine schriftliche Bestätigung durch das Kasino ist ohne Probleme zu erlangen, sodass insoweit ein eindeutiger Nachweis möglich gewesen wäre. Fehlt ein solcher Nachweis, kann die Einlage eine bisher nicht erfasste Betriebseinnahme darstellen.

29 | **Aufwendungen für Reisen an ausländische Ferienorte zur Anfertigung und Aktualisierung von Lehrbüchern keine Betriebsausgaben**

Reist ein Lehrer, der als nebenberuflicher Schriftsteller tätig ist, zur Aktualisierung von Lehrbüchern an ausländische Ferienorte, so ist grundsätzlich von einer nicht unwesentlichen privaten Mitveranlassung auszugehen. Die Reiseaufwendungen sind nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig. Selbst wenn eine Körperbehinderung von 90% vorliegt und die Reise auf ärztliches Anraten in trockene und warme Länder führt, ändert sich an dieser Beurteilung nichts. Die Aufwendungen für die Ehefrau als Begleitperson stellen auch keine außergewöhnliche Belastung dar.

Nur bei einer unbedeutenden privaten Mitveranlassung ist ein vollständiger Abzug von Betriebsausgaben möglich. Ist das Verhältnis jedoch umgekehrt, d. h. es liegt eine unbedeutende berufliche Mitveranlassung vor, ist ein Betriebsausgaben- oder Werbungskostenabzug nicht möglich. Gerade bei Auslandsreisen ist besonders sorgfältig zu prüfen, ob die Tätigkeit im Ausland betrieblich veranlasst sein kann. Es ist davon auszugehen, dass die Ehefrau ihren Mann auch dann begleitet hätte, wenn er nicht schwerbehindert gewesen wäre. *(Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)*

kein Betriebsausgabenabzug bei privater Mitveranlassung

30 | **Berücksichtigung von Umsatzsteuerzahlungen als Betriebsausgaben**

Schreibfehler, Rechenfehler und ähnliche offenbare Unrichtigkeiten, die beim Erlass eines Verwaltungsakts unterlaufen sind, können jederzeit berichtigt werden. Offenbare Unrichtigkeiten sind mechanische Versehen wie z. B. Eingabe- oder Übertragungsfehler. Fehler bei der Auslegung oder Anwendung einer Rechtsnorm, eine unrichtige Tatsachenwürdigung oder die unzutreffende Annahme eines in Wirklichkeit nicht vorliegenden Sachverhalts schließen dagegen die Annahme einer offenbaren Unrichtigkeit aus. Die Vorschrift ist auch dann anwendbar, wenn das Finanzamt offenbar fehlerhafte Angaben des Steuerzahlers als eigene übernimmt. Offenbar ist eine Unrichtigkeit dann, wenn der Fehler bei Offenlegung des Sachverhalts für jeden Dritten klar und eindeutig als offenbare Unrichtigkeit erkennbar ist.

Geleistete und nicht als Betriebsausgabe angesetzte Umsatzsteuerzahlungen sind „offensichtlicher Irrtum“

Ein Ingenieur hatte seine selbst erstellten Einnahmenüberschussrechnungen für die Jahre 2002 bis 2005 beim Finanzamt eingereicht. Darin hatte er die geleisteten Umsatzsteuerzahlungen nicht berücksichtigt, obwohl er diese in den zeitgleich abgegebenen Umsatzsteuererklärungen ausgewiesen und das Finanzamt die Umsatzsteuer erklärungsgemäß veranlagt hatte. Nachdem die Einkommensteuerbescheide bestandskräftig waren, bemerkte der Ingenieur seinen Fehler und beantragte den Betriebsausgabenabzug. Dies lehnten Finanzamt und Finanzgericht ab.

Der Bundesfinanzhof bestätigte, dass es sich um eine offenbare Unrichtigkeit handelte und ließ die Umsatzsteuerzahlungen im Jahr des Abflusses als Betriebsausgaben zu. Aus der maßgeblichen Sicht eines objektiven Dritten und damit auch aus der Sicht des Finanzamts ergab sich, dass die umsatzsteuerlich berücksichtigten Umsatzsteuerzahlungen nur aufgrund eines mechanischen Versehens des Ingenieurs nicht in seinen Einkommensteuererklärungen erfasst worden waren. Dafür, dass der zuständige Sachbearbeiter des Finanzamts hätte annehmen können, die geleisteten Umsatzsteuerzahlungen seien wegen vollständiger Zuordnung zu einem anderen Veranlagungszeitraum insgesamt nicht angesetzt worden, fehlte jeglicher Anhaltspunkt.

— *Erbschaftsteuer/Schenkung*

31 | **Keine Anschaffungskosten bei zurückgeschenktem Kaufpreis**

Die entgeltliche Übertragung eines Betriebs an ein Kind kann unter steuerlichen Gesichtspunkten vorteilhaft sein. Während bei einer unentgeltlichen Übertragung das Kind den Betrieb mit den Buchwerten und die Absetzungen für Abnutzung (AfA) des Übertragenden fortführen muss, liegt bei einer entgeltlichen Übertragung ein Anschaffungsgeschäft vor. Von den Anschaffungskosten kann das Kind die AfA vornehmen, die meistens höher sind als bei einer unentgeltlichen Übertragung. Das vereinbarte Entgelt muss aber auch tatsächlich gezahlt werden. Wird von vornherein vereinbart, dass der Kaufpreis vollständig oder teilweise an das Kind zurückgezahlt wird, liegt nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs in Höhe des zurückgezahlten

Betrags kein entgeltliches Anschaffungsgeschäft vor. Insoweit entstehen keine Anschaffungskosten.

Hinweis: Handelt es sich beim zu übertragenden Betrieb um ein sog. Besitzunternehmen im Rahmen einer Betriebsaufspaltung, ist besondere Vorsicht geboten. In allen Fällen sollte vorher steuerlicher Rat eingeholt werden.

— *Nießbrauchsvorbehalt*

32 | **Einkünfte aus Gewerbebetrieb bei Pflegevereinbarungen im Zusammenhang mit einem Grundstücksübertragungsvertrag**

Wird bei einem Grundstücksübertragungsvertrag unter Nießbrauchsvorbehalt als Gegenleistung eine Pflegeverpflichtung vereinbart, ist der Gegenwert dieser Pflegeverpflichtung als Einkünfte aus Gewerbebetrieb anzusehen. Bei der Erfassung der bereits erbrachten und noch zu erbringenden Pflegeleistungen ist der Gewinn grundsätzlich durch Betriebsvermögensvergleich zu ermitteln. Soll der Gewinn durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermittelt werden, bedarf es hierzu einer ausdrücklichen Erklärung. Die Pflegeleistungen sind nicht Ausfluss einer nichtselbstständigen Tätigkeit und fallen deshalb unter die Einkunftsart „Gewerbebetrieb“. Für die Gewerblichkeit spricht, dass es an einer Weisungsgebundenheit fehlt und dass aus dieser Tätigkeit ein Erfolg geschuldet wird. (*Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs*)

33 | **Erziehungsrenten sind mit dem Besteuerungsanteil zu besteuern**

Erziehungsrenten der gesetzlichen Rentenversicherung sind mit dem Besteuerungsanteil zu besteuern. Sie unterscheiden sich von den nicht steuerbaren Schadensersatz- oder Unterhaltsrenten, weil sie auf steuerlich abzichbaren Beiträgen in die gesetzliche Rentenversicherung beruhen.

Eine geschiedene und anschließend verwitwete Mutter zweier Söhne erhielt eine Erziehungsrente. Das Finanzamt erfasste die Rente mit ihrem Ertragsanteil als sonstige Einkünfte. Die Mutter meinte, die Rente sei Ersatz für weggefallene Unterhaltsleistungen, der wie die Unterhaltsleistungen steuerfrei bleiben müsse.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass die Erziehungsrente eine Rente aus eigener Versicherung ist, weil sie auf den in die gesetzliche Rentenversicherung eingezahlten Beiträgen beruht. Sie hat zwar auch eine Unterhaltersatzfunktion, es handelt sich jedoch nicht um eine Schadensersatz- oder Unterhaltsrente. Denn der Zahlungsanspruch beruht nicht auf einem schädigenden Ereignis, das zu einer Ersatzpflicht führt, sondern auf der Mitgliedschaft in der gesetzlichen Rentenversicherung. Die gesetzliche Neuregelung der Besteuerung der Alterseinkünfte ist auch hinsichtlich der Besteuerung der Erziehungsrenten der gesetzlichen Rentenversicherung verfassungsgemäß.

34 |

Lose-Blatt-Fahrtenbuch nicht ordnungsgemäß

Werden Aufzeichnungen für Fahrten mit einem betrieblichen Kraftfahrzeug monatlich auf losen Blättern geführt, stellt dies kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch dar. Ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch muss in gebundener oder in sich geschlossener Form zeitnah geführt werden. Das gilt für den gesamten Zeitraum der Ermittlung innerhalb eines Kalenderjahres.

Ein Arzt stellte seine Fahrten jeweils für einen Monat auf einem so genannten Reisekosten-Nachweis-Vordruck zusammen. Als Grundlage diente sein Terminkalender, in dem er die Fahrten notiert hatte. Bei diesem Geschehensablauf war davon auszugehen, dass die Aufzeichnungen nicht zeitnah vorgenommen wurden. Insoweit fehlte es neben der gebundenen Form an einer wesentlichen Voraussetzung für die Anerkennung eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs. (*Quelle: Beschluss der Bundesfinanzhofs*)

— *Kirchensteuer*

35 |

Neuregelungen zum Kirchensteuerabzugsverfahren

Seit Einführung der Abgeltungsteuer im Jahr 2009 setzt der Kirchensteuer einbehalt durch Kredit- und Finanzdienstleistungsinstitute einen schriftlichen Antrag des Kirchensteuerpflichtigen voraus. Wird der Bank kein entsprechender Antrag vorgelegt, muss die erhobene Kapitalertragsteuer nach Ablauf des Kalenderjahres zum Zweck der Kirchensteueranmeldung gegenüber dem Wohnsitzfinanzamt erklärt werden.

Ab dem 1.1.2015 wird dieses Antragsverfahren abgeschafft und ein automatisierter Datenabruf über das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) eingeführt. Dieser gilt für alle zum Steuerabzug vom Kapitalertrag Verpflichteten, so dass auch ausschüttende Kapitalgesellschaften für die Ermittlung der Kirchensteuerpflicht ihrer Kapitalertragsempfänger verantwortlich sind. Damit die notwendigen Informationen ab 2015 vorliegen, laufen die Vorbereitungen bereits seit Anfang dieses Jahres. Insbesondere Banken und Sparkassen benachrichtigen ihre Kunden bereits über das neue Verfahren und weisen auf die bevorstehende Datenabfrage hin.

Wer vermeiden möchte, dass das BZSt seine Religionszugehörigkeit auf Anfrage an kirchensteuerabzugsverpflichtete Institutionen übermittelt, kann bis zum 30.6.2014 von seinem Widerspruchsrecht Gebrauch machen und beim BZSt einen sog. Sperrvermerk setzen lassen. Sperrvermerke, die nach diesem Ausschlussstermin veranlasst werden, können erst im Folgejahr berücksichtigt werden. Im Zeitraum vom 1.9.2014 bis 31.10.2014 müssen die zum Kirchensteuerabzug Verpflichteten beim BZSt den Religionsstatus der Schuldner per 31.8.2014 abfragen. Die Mitteilung des Merkmals erfolgt verschlüsselt als sechsstellige Kennziffer, anhand derer die Kirchensteuer über die Finanzbehörden direkt an die berechnete Religionsgemeinschaft weitergeleitet werden kann. Gehört der Schuldner der Kapitalertragsteuer keiner steuererhebenden

Religionsgemeinschaft an bzw. hat er der Datenübermittlung spätestens zwei Monate vor Datenabfrage widersprochen (Sperrvermerk), übermittelt das BZSt einen sog. Nullwert.

Für den Fall der Eintragung eines Sperrvermerks sind die Kapitalertragsempfänger verpflichtet – sofern im Veranlagungszeitraum Kapitalertragsteuer einbehalten wurde –, eine Steuererklärung beim zuständigen Finanzamt einzureichen und die Kirchensteuer nachzuerklären. (*Quelle: Mitteilung des Deutschen Steuerberaterverbands e. V.*)

— *Gewerbsteuer*

36

Zur Abfärbewirkung bei einer ärztlichen Gemeinschaftspraxis (FG-Urteil)

Vorsicht geboten ist aus steuerlicher Sicht bei Anstellung von Ärzten in einer Zweigpraxis, wie jüngst auch in einem Artikel der Ärztezeitung zu lesen war. Die Beschäftigung eines angestellten Arztes in einer Praxisfiliale könnte die Gewerbesteuerpflicht auslösen, da dadurch die eigenverantwortliche Leitung durch den Praxisinhaber ausgeschlossen wird. Die Befreiung von der Gewerbesteuer ist daran geknüpft, dass der Praxisinhaber im Endeffekt alle Entscheidungen trifft oder zumindest diesen zustimmt. Er muss immer der Ansprechpartner für die Patienten sein, die Praxis muss im Prinzip den Stempel der Persönlichkeit des Inhabers tragen. Unproblematisch ist dagegen die Anstellung eines Arztes am Hauptsitz der Praxis.

Gewerbesteuerpflicht
bei Anstellung eines
Arztes möglich

Auch die Anstellung eines fachfremden Arztes birgt in sich die Gefahr der Gewerbesteuerpflicht, da die Finanzbehörden davon ausgehen, dass die fachliche Leitung in diesem Fall nicht für alle Leistungen übernommen werden kann. Die Gewerbesteuerpflicht kann in solchen Fällen nur vermieden werden, wenn der angestellte Arzt Gesellschafter und Mitunternehmer wird. Dies bedeutet der Arzt der anderen Fachrichtung muss eigenverantwortlich handeln können, eine Haftung oder eine mögliche Verlustbeteiligung muss ausgeschlossen sein. Eine Vermögensbeteiligung ist allerdings nicht unbedingt erforderlich. Die endgültige Belastung durch Gewerbesteuer beträgt am Ende, verringert durch die Anrechnung bei der Einkommensteuer je nach Hebesatz der Gemeinde 2 bis 4 Prozent.

Zu beachten ist bei dieser Thematik aber folgendes Urteil:

Auch genügt es nicht einen angestellten Arzt prozentual am Gewinn zu beteiligen, ohne ihm eine Mitunternehmer Stellung einzuräumen. Problematisch ist in diesem Fall die Mitunternehmer Stellung eines Gesellschafters mit auf eigene Honorarumsätze beschränktem Gewinnanteil. Hierzu äußert sich das Finanzgericht Düsseldorf vom 19.09.2013 – 11 K 3968/11 F:

Eine zivilrechtlich als Gesellschafterin in eine ärztliche Gemeinschaftspraxis aufgenommene Ärztin ist nicht als in die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte einzubeziehende Mitunternehmerin der GbR anzu-

sehen, wenn sie anstelle einer Beteiligung am Gewinn und den stillen Reserven des Unternehmens lediglich einen prozentualen Anteil der eigenen Honorarumsätze als Gewinnanteil erhält und ihr dadurch in signifikantem Umfang beschränktes Mitunternehmer Risiko nicht durch eine besonders ausgeprägte Mitunternehmer Initiative kompensiert wird.

Bei einer in eine Gemeinschaftspraxis aufgenommenen Ärztin, die nur einen prozentualen Gewinnanteil vom eigenen Honorarumsatz erhält, wird die Freiberuflichkeit der gesamten Praxis vom Finanzgericht in Frage gestellt (Abfärbe Wirkung auf die ärztliche Gemeinschaftspraxis). Erforderlich sei weiterhin bei einer derartigen Regelung, dass der Charakter der selbständigen Tätigkeit derart gewahrt wird, dass die Praxisinhaber unmittelbare, persönliche und individuelle Leistungen erbringen. Die Ausübung eines Katalogberufs i. S. d. § 18 EStG allein reicht nicht aus. Sie können sich zwar der Mithilfe fachlich vorgebildeter Fachkräfte bedienen, müssen aber aufgrund ihrer Fachkenntnisse weiterhin leitend und eigenverantwortlich tätig sein. Die Ausführung jeden einzelnen Umsatzes muss dem Inhaber selbst und nicht dem qualifizierten Mitarbeiter zuzurechnen sein.

Diese Voraussetzung haben die Mitunternehmer im Hinblick auf die Umsätze der angestellten (prozentual beteiligten) Ärztin nicht erfüllt. Sie hat Patienten unstreitig eigenverantwortlich, ohne Überwachung und persönliche Mitwirkung der Inhaber behandelt.

Das Gericht stellte auf das fehlende Mitunternehmer Risiko ab. Die Ärztin sei im Ergebnis weder am laufenden Gewinn noch an den stillen Reserven beteiligt gewesen. Eine mitunternehmerische Beteiligung setze jedoch die Teilhabe am Erfolg des Unternehmens voraus und nicht nur eine prozentuale Beteiligung.

Beider Verfahren sind beim BFH anhängig, er abschließend entscheiden muss.

— *Organisatorisches*

37 |

SEPA-Umstellung kommt später

Die im Jahr 2012 verabschiedete SEPA Verordnung soll einen europäischen Binnenmarkt für Massenzahlungen schaffen. In der Verordnung wurde der 1. Februar 2014 als Termin festgesetzt, ab dem sämtliche Überweisungen und Lastschriftverfahren in Euro nur noch in einem Format erfolgen sollten, nämlich als SEPA-Überweisungen und SEPA-Lastschriften. Ziel der Umstellung ist eine Vereinfachung des grenzüberschreitenden Zahlungsverkehrs. Mit SEPA ändern sich die Bankverbindungsdaten: Die bisherigen Kontonummern und Bankleitzahlen werden abgeschafft und durch neue internationale Kontonummern ersetzt, die sogenannten IBAN (International Bank Account Numbers). Diese bestehen aus 22 Stellen. Für deutsche Bankkunden beginnt die IBAN mit DE, es folgen zwei neue Ziffern - dann die altbe-

kannte Bankleitzahl und Kontonummer. Bei inländischen Überweisungen reicht nach der Umstellung die Angabe der internationalen Kontonummer, kurz IBAN. Für SEPA-Überweisungen ins europäische Ausland ist vorerst neben der IBAN auch die internationale Bankleitzahl BIC erforderlich. Die Migration bei Überweisungen und Lastschriften ist aktuell noch nicht weit genug fortgeschritten, um einen reibungslosen Übergang zu SEPA zu gewährleisten. Deshalb hat die EU-Kommission einen zusätzlichen Übergangszeitraum von sechs Monaten für Zahlungsdienstnutzer vorgeschlagen, die noch nicht migriert sind.

Dies bedeutet, dass die Frist für die Umstellung der 1. Februar 2014 bleibt, Zahlungen aber noch bis zum 1. August 2014 in einem anderen als dem SEPA-Format akzeptiert werden können. Mit der Verlängerung der Übergangsfrist soll verhindert werden, dass die Nicht-SEPA-Zahlungen ab Februar blockiert werden. SEPA ist der aus 33 Staaten bestehende Einheitliche Euro-Zahlungsverkehrsraum. Dazu gehören die 28 EU Staaten, Island, Liechtenstein, Norwegen, die Schweiz und Monaco.

38

Umfang der Rechtsbehelfsbelehrung in Steuerbescheiden

Ein Gewerbetreibender hatte am 30. März 2011 Steuerbescheide (Schätzungen) für verschiedene Jahre erhalten und nicht innerhalb der Rechtsbehelfsfrist Einspruch eingelegt. Nach Ablauf der Rechtsbehelfsfrist (innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Verwaltungsakts) bat er das Finanzamt mit Schreiben vom 20. Mai 2011, die Schätzungen zurückzunehmen, weil er aus Krankheitsgründen habe nur verspätet antworten können. Auf Hinweise der Möglichkeit der Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand reagierte der Unternehmer nicht. Deshalb wertete das Finanzamt das Schreiben als Einspruch und lehnte die Änderungen ab.

„Wiedereinsetzung
in den vorherigen
Stand“ nicht beachtet

Das Finanzgericht gab dem Unternehmer dahingehend Recht, dass die Rechtsbehelfsbelehrungen jeweils unvollständig waren, weil der Hinweis auf die Möglichkeit zur Einlegung eines Einspruchs per E-Mail gefehlt hatte. Dem folgte der Bundesfinanzhof nicht. Die Rechtsbehelfsbelehrung in einem Steuerbescheid muss keinen Hinweis darauf enthalten, dass der Einspruch auch per E-Mail eingelegt werden kann. Es reicht aus, wenn sie hinsichtlich der Formerfordernisse für die Einlegung eines Einspruchs den Wortlaut des Gesetzes wiedergibt, der lautet: „Der Einspruch ist schriftlich einzureichen oder zur Niederschrift zu erklären.“

Hinweis: Es bietet sich grundsätzlich an, sämtliche Steuerbescheide vom Steuerberater prüfen zu lassen, weil nicht nur die materiellen Inhalte unrichtig sein können, sondern weil auch die formellen Inhalte geprüft werden müssen, die man als Laie kaum beurteilen kann, wie das obige Ergebnis zeigt.

Aktuelles zur Nachbesetzung eines Vertragsarztsitzes

Durch das so genannte „Versorgungsgesetz“ wurde mit Wirkung zum 01.01.2013 der Paragraph 103 SGB V geändert. Inzwischen werden die sich daraus ergebenden Konsequenzen in der Praxis deutlich.

1) Zunächst sollte unbedingt beachtet werden, dass jetzt beim Zulassungsausschuss ein zweistufiges Verfahren durchgeführt wird. In einer ersten Stufe wird vom Ausschuss geprüft, ob die Praxis überhaupt ausgeschrieben wird, mit anderen Worten, ob der Vertragsarztsitz nachbesetzt werden kann (§ 103 Abs. 3a SGB V). Beurteilungskriterium ist dabei die Bedeutung der Praxis für die vertragsärztliche Versorgung. Derzeit ist das Aufgreifkriterium des Zulassungsausschusses in Schleswig Holstein wohl, ob die Praxis 70 % des Fachgruppendurchschnitts des jeweiligen Arztes erreicht. Ist dies nicht der Fall, wird geprüft, ob sich sonstige Gesichtspunkte für eine Notwendigkeit der Fortführung (z. B. einer lokalen Unterversorgung) ergeben.

Prüfung des ZA, ob Praxis für Versorgung noch notwendig ist

In der Praxis ist also Vorsicht geboten, wenn eine Praxis abgegeben werden soll, deren Fallzahl unterhalb der oben genannten Grenze liegt. Dieses könnte zum Beispiel der Fall sein, weil aus Altersgründen bereits der Praxisumfang etwas heruntergefahren wurde. Zwar müsste in dem Fall, dass der Zulassungsausschuss die Ausschreibung der Praxis untersagt, eine Entschädigung gezahlt werden. Wie sich diese jedoch berechnet und wie mit laufenden Verträgen (Mietvertrag, Arbeitsverträge) umgegangen werden soll, ist in keiner Weise geklärt. Insofern wäre eine geregelte Praxisnachfolge sicherlich vorzuziehen. Weiter ist zu berücksichtigen, dass durch das zweistufige Verfahren die Zeitdauer von der ersten Antragstellung bis zur Entscheidung des Zulassungsausschusses über die Praxisnachfolge ein erheblich längerer Zeitraum benötigt wird. Die Empfehlung geht dahin, den Antrag auf Nachbesetzung der Praxis wenigstens sechs Monate vor dem geplanten Übergabezeitpunkt zu stellen. Erst wenn über die Ausschreibung der Praxis entschieden ist, kann das Ausschreibungsverfahren mit der Ausschreibungsfrist von sechs bzw. zwei Wochen im Ärzteblatt beginnen.

2) Sodann gibt es Änderungen bei den Kriterien für die Auswahlentscheidung, d. h. welchem Bewerber die Zulassung erteilt wird. Unter mehreren Bewerbern, die die ausgeschriebene Praxis als Nachfolger des bisherigen Vertragsarztsitz fortführen wollen, hat der Zulassungsausschuss den Nachfolger nach pflichtgemäßem Ermessen auszuwählen (§ 103 Abs. 4 SGB V).

Erhebliche Bedeutung kommt nach der neueren Rechtsprechung des Bundessozialgerichts (BSG Urteil vom 20.03.2013, B 6 KA 19/12 R) dem Merkmal des Fortführungswillens zu. Nach dem oben genannten Urteil ist neben den bisherigen Kriterien wie berufliche Eignung, Approbationsalter, Dauer der ärztlichen Tätigkeit, Dauer der Eintragung in die Warteliste sowie dem neu eingefügten Kriterium „Bereitschaft des Bewerbers, besondere Versorgungsbedürfnisse zu erfüllen“ vom Zulassungsausschuss zu prüfen, ob der Bewerber den Willen hat, die Praxis am bisherigen Praxisstandort fortzuführen. Der Fortführungswille hat danach eine räumliche und eine perso-

nelle Komponente. Unter räumlichen Gesichtspunkten setzt der Fortführungswille voraus, dass der Nachfolger die bisherigen Patienten in den selben Praxisräumen mit Unterstützung desselben Praxispersonals und unter Nutzung derselben Infrastruktur behandelt bzw. behandeln will. Ausnahmen gibt es, wenn zum Beispiel die Praxis in einem Haus des abgehenden Arztes liegt und dieser die Räume anderweitig nutzen möchte oder dass die Ehefrau des abgehenden Arztes als Arzthelferin in der Praxis gearbeitet hat. Die personelle Komponente bedeutet, dass das Weiterbetreiben der Praxis durch den Praxisnachfolger als Inhaber in eigener Person erfolgen muss, ein Tätigwerden als angestellter Arzt in einer Zweigpraxis eines Vertragsarztes oder eines MVZ reicht danach nicht aus.

Nach einer weiteren Entscheidung des Bundessozialgerichts (Urteil vom 11.12.2013, B6 KA A 49/12 R) sei es sachgerecht, den Fortführungswillen auf einen Zeitraum von fünf Jahren gerechnet ab dem Zeitpunkt der Aufnahme der vertragsärztlichen Tätigkeit durch den Nachfolger zu beziehen. Es stellt sich natürlich die Frage, wie das subjektive Moment des „Fortführungswillens“ überprüft werden kann. Umgekehrt wird ein fehlender Fortführungswillen im Sinne der obigen Rechtsprechung natürlich dadurch dokumentiert, dass beispielsweise gleichzeitig eine Sitzverlegung oder eine Umwandlung des Vertragsarztsitzes in eine Anstellung und Einbringung in eine andere Einheit beantragt wird. Rechtlich nicht geklärt ist auch die Frage, was passiert, wenn nach Bestandskraft der Zulassungsentscheidung, zum Beispiel nach einem Jahr, die Praxis verlegt wird.

3) Die in Paragraph 103 Abs. 4 SGB V aufgeführten Kriterien sind keine abschließende Aufzählung. Zumindest weitere gesetzliche Kriterien sind neben den Kriterien aus § 103 Abs. 4 Nummer 1–7 heranzuziehen. Geschieht dies nicht, liegt ein Ermessensfehler bei der Auswahlentscheidung vor. Denkbar ist hier zum Beispiel die Berücksichtigung einer Schwerbehinderung als Auswahlkriterium.

Missbrauchskontrolle bei Praxisübergabe innerhalb BAG

4) Schließlich sollte noch auf ein Urteil des Landessozialgerichts Berlin-Brandenburg vom 12.09.2012 hingewiesen werden. Danach ist bei der Nachbesetzung von Vertragsarztsitzen in gesperrten Planungsbereichen eine Missbrauchskontrolle zulässig und gegebenenfalls auch geboten. Rechtlich unzulässig sei ein Vorgehen, wenn es nur deshalb gewählt wird, um sich bei einer Nachbesetzung aus der BAG heraus das faktische Vetorecht der verbleibenden Partner zu nutzen zu machen. In der Praxis bedeutet dies, dass die Gründung einer Berufsausübungsgemeinschaft zum Zwecke der Regelung der Nachbesetzung nicht mehr ohne weiteres als sicheres Mittel angesehen werden kann. Wird deutlich, dass die BAG nur zu diesem Zwecke gegründet wurde (zum Beispiel überörtlich, kurzfristig und mit getrennten Abrechnungskreisen) könnte die damit erfolgte Nachbesetzung angegriffen werden.

Fazit: Insgesamt wird die Regelung der Nachbesetzung einer Vertragsarztpraxis nicht einfacher, sondern eher komplexer. Sofern die Praxis an einen Wunschnachfolger übertragen werden soll, sollte dieses sorgfältig geplant werden. Hierfür ist ein erheblicher zeitlicher Vorlauf einzukalkulieren.

02 | **Sonderbedarf: positive Rückmeldung niedergelassener Ärzte**

Das Landessozialgericht Berlin-Brandenburg hat durch Urteil vom 23.10.2013 die Zulassung eines Rheumatologen zur vertragsärztlichen Versorgung auf Grundlage eines Sonderbedarfs bestätigt.

In dem Verfahren vor dem Berufungsausschuss gaben auf den entsprechend versandten Fragebögen 21 von 29 befragten Ärzten an, dass der Versorgungsbedarfs nur durch die Zulassung eines oder mehrerer Rheumatologen gedeckt werden könne. Eine ergänzend eingeholte Auskunft vom Deutschen Rheumaforschungszentrum Berlin stützte den Antrag ebenfalls. Der Berufungsausschuss erteilte Zulassung. Die hiergegen von der kassenärztlichen Vereinigung erhobene Klage blieb erfolglos.

03 | **Plausibilitätskontrolle: Pflicht zur Herausgabe von Patientendokumentationen**

In einem vom Landessozialgericht Berlin-Brandenburg entschiedenen Fall (22.11.2013) ging es darum, dass bei einem Arzt die hohe Abrechnungszahl für die GOP 5 EBM (Nacht-, Wochenend- und Feiertagsgebühren) auffällig geworden ist. Er wurde aufgefordert, unter Abrechnung der entsprechenden Patientendokumentation hierzu Stellung zu nehmen. Dies verweigerte er unter Berufung auf datenschutzrechtliche Gründe. In einem nachfolgenden Disziplinarverfahren wurde ein Verweis ausgesprochen. Die hier erhobene Klage wurde vom LSG zurückgewiesen. Die KV dürfe die Vorlage von Unterlagen verlangen, die zur Nachprüfung der ärztlichen Tätigkeit in einem laufenden Verfahren der Abrechnungsprüfung nach Paragraph 106a SGB V unverzichtbar seien. Die Weitergabe der Patientendaten verstoße in diesem Fall nicht gegen Datenschutzrechte. Auf eine Einwilligung der Patienten komme es nicht an (§ 295 Abs.1 S.1 Nr.2, Abs. 1a SGB V).

04 | **Beratung vor Regress – Keine Rückwirkung des § 106 Abs. 5 e Satz 7 SGB V**

Ein klagender Arzt, der sich gegen einen Arzneimittelregress für das Jahr 2009 wehrte, hielt dem Beschwerdeausschuss entgegen, es hätte hier nach der zum 01.01.2012 eingeführten Regelung gem. § 106 Abs. 5 e zuvor eine Beratung erfolgen müssen.

Streitig war insbesondere, ob der erst zum 26.10.2012 in Kraft getretene Satz 7, wonach dieser Grundsatz für ein Altverfahren gilt, Rückwirkung entfaltet. Während das Sozialgericht Düsseldorf diese Frage bejaht hat, vertritt der entscheidende Senat des LSG eine andere Auffassung: Im Zeitraum vom 01.01.2012 bis zum 26.10.2012 gelte § 106 Abs. 5 e Satz 7 nicht, da Rechtssätze grundsätzlich erst ab Inkrafttreten Wirkung entfalten. Auch den Begriff „erstmalige Überschreitung“ legt der Senat insoweit restriktiv aus, indem wohl auch Richtgrößenüberschreitungen zu berücksichtigen sind, die vor

einer erfolgten Beratung vorgelegen haben (LSG NRW, Urteil vom 20.11.2013, Az. L 11 KA 49/13).

05 | **Drittwiderspruchsrecht eines Arztes bei Erteilung einer Genehmigung zur Durchführung künstlicher Befruchtungen**

In einem Fall vor dem Bundessozialgericht (Urteil vom 30.10.2013, Az. B 5 KA 3/13 R) wandte sich ein Gynäkologe gegen die Genehmigung zur Durchführung künstlicher Befruchtungen nach § 121 a SGB V, die einem MVZ durch die Landesärztekammer erteilt worden war. Die Klage und Berufung des Arztes blieben zunächst erfolglos. Nach Auffassung von Sozial- und Landessozialgericht fehlte es an einer Anfechtungsberechtigung, da die Genehmigung nach § 121 a SGB V keinen Status vermittele.

Drittwiderspruchsrecht je nach Art der Genehmigung

Das Bundessozialgericht gab der Revision des Arztes statt. Zwar handele es sich bei der Genehmigung nach § 121 a SGB V nicht um eine statusbegründende Entscheidung, allerdings eröffne sie die Möglichkeit, reproduktionsmedizinische Leistungen zu Lasten der GKV zu erbringen. Damit sei regelmäßig, schon wegen der erforderlichen personellen und sachlichen Ausstattung, eine fast ausschließliche Ausrichtung der Praxis auf diese Leistungen verbunden. Unter Konkurrenzschutzgesichtspunkten sei diese Situation genauso zu beurteilen wie im Hinblick auf eine Sonderbedarfszulassung. Der Kläger sei daher anfechtungsberechtigt gewesen.

06 | **Defensiver Konkurrentenschutz bei Erteilung einer Genehmigung als Diabetologische Schwerpunktpraxis**

Ein Arzt wehrte sich gegen die Erteilung der Genehmigung als Diabetologische Schwerpunktpraxis für einen Konkurrenten. In dem einstweiligen Rechtsschutzverfahren begehrte dieser Arzt die Wiederherstellung der aufschiebenden Wirkung seines Widerspruchs gegen die Erteilung der Genehmigung als Diabetologische Schwerpunktpraxis.

Nachdem das Sozialgericht Düsseldorf den Antrag abgelehnt hatte, ist auch die Beschwerde durch das LSG zurückgewiesen worden, da nach Auffassung des Senats die Voraussetzungen einer Drittanfechtungsberechtigung nicht vorliegen. Es fehle an der Voraussetzung der Eröffnung oder Erweiterung der Teilnahme des Konkurrenten an der vertragsärztlichen Versorgung. Mit der Genehmigung zum Führen einer Diabetologischen Schwerpunktpraxis werde weder ein Zugang zur vertragsärztlichen Versorgung verschafft noch erschließe sich dem Konkurrenten ein qualifikationsabhängiger Leistungsbereich (LSG NRW, Beschluss vom 11.10.2013, Az. L 11 KA 23/13 B ER). Dabei grenzt der Senat diese Fallgestaltung deutlich ab von dem Konkurrentenschutz bei der Genehmigung einer Dialysezweigpraxis. Interessant ist auch der Vergleich zur obigen Entscheidung betreffend die IVF-Zulassung.

Betriebsvergleich Einzelpraxis – Allgemeinmediziner

An dieser Stelle präsentieren wir Ihnen jedes Mal einen Betriebsvergleich für eine spezielle Fachgruppe. Weitergehende Detaillierungen sowie Betriebsvergleiche für viele weitere Fachgruppen liegen uns vor und können bei Interesse gerne bereitgestellt werden.

GEWINN/VERLUST				
Konto/Kostentyp	eigene Zahlen	in %	Vergleich (€)	in %
8010 Praxiseinnahmen			286.649,82	100,00
4000 Praxisausgaben			-130.930,63	-45,68
			155.719,19	54,32
BETRIEBSEINNAHMEN				
Konto/Kostentyp	eigene Zahlen	in %	Vergleich (€)	in %
8100 Kassenabrechnung (KV/KZV)			228.003,92	79,54
8200 Privatabrechnung			50.947,04	17,77
8300 Erlöse umsatzsteuerpflichtig			3.014,71	1,05
8400 Sonstige Einnahmen			3.746,98	1,31
8500 Honorare stationär				
8600 Honorare ambulant				
8700 BG/Knappschaft/LV			772,91	0,27
8800 Privatanteile			164,26	0,06
8900 Auflösung Ansparrücklage				
			286.649,82	100,00
BETRIEBSAUSGABEN				
Konto/Kostentyp	eigene Zahlen	in %	Vergleich (€)	in %
4100 Praxis-/Laborbedarf			-3.794,24	-1,32
4200 Personal			-72.437,74	-25,27
4300 Raumkosten			-17.588,56	-6,14
4400 Praxisvertretung			-368,25	-0,13
4500 Finanzierungskosten			-2.896,04	-1,01
4600 Fahrzeugkosten			-3.726,67	-1,30
4800 Eigenlabor/Fremdlabor			-513,14	-0,18
4900 Reise/Fortbildung			-1.187,49	-0,41
5000 KKH-Abgaben/Pool				
5100 Versicherungen/Beiträge			-2.565,01	-0,89
5200 Lfd. Gerätekosten/-mieten			-1.732,23	-0,60
5400 AFA/Abgänge			-3.247,65	-1,13
5500 Ust./Vorsteuer				
5700 Rechts-/Beratungskosten			-4.572,89	-1,60
5800 Instandhaltung Geräte				
5900 Sonstige Kosten			-16.300,72	-5,69
6000 Einstellung Ansparrücklage				
			-130.930,63	-45,68

Betriebsvergleich Gemeinschaftspraxis – Allgemeinmediziner

An dieser Stelle präsentieren wir Ihnen jedes Mal einen Betriebsvergleich für eine spezielle Fachgruppe. Weitergehende Detaillierungen sowie Betriebsvergleiche für viele weitere Fachgruppen liegen uns vor und können bei Interesse gerne bereitgestellt werden.

GEWINN/VERLUST				
Konto/Kostentyp	eigene Zahlen	in %	Vergleich (€)	in %
8010 Praxiseinnahmen			513.457,75	100,00
4000 Praxisausgaben			-194.308,89	-37,84
			319.148,86	62,16
BETRIEBSEINNAHMEN				
Konto/Kostentyp	eigene Zahlen	in %	Vergleich (€)	in %
8100 Kassenabrechnung (KV/KZV)			425.109,50	82,79
8200 Privatabrechnung			83.267,05	16,22
8300 Erlöse umsatzsteuerpflichtig			1.163,49	0,23
8400 Sonstige Einnahmen			1.967,89	0,38
8500 Honorare stationär				
8600 Honorare ambulant				
8700 BG/Knappschaft/LV			1.119,73	0,22
8800 Privatanteile			830,09	0,16
8900 Auflösung Ansparrücklage				
			513.457,75	100,00
BETRIEBSAUSGABEN				
Konto/Kostentyp	eigene Zahlen	in %	Vergleich (€)	in %
4100 Praxis-/Laborbedarf			-6.551,06	-1,28
4200 Personal			-118.845,31	-23,15
4300 Raumkosten			-21.120,59	-4,11
4400 Praxisvertretung			-1.202,67	-0,23
4500 Finanzierungskosten			-1.325,44	-0,26
4600 Fahrzeugkosten			-788,39	-0,15
4800 Eigenlabor/Fremdlabor			-1.215,74	-0,24
4900 Reise/Fortbildung			-694,61	-0,14
5000 KKH-Abgaben/Pool				
5100 Versicherungen/Beiträge			-6.153,31	-1,20
5200 Lfd. Gerätekosten/-mieten			-1.957,37	-0,38
5400 AFA/Abgänge			-6.035,86	-1,18
5500 Ust./Vorsteuer				
5700 Rechts-/Beratungskosten			-6.414,25	-1,25
5800 Instandhaltung Geräte			-794,47	-0,15
5900 Sonstige Kosten			-21.209,82	-4,13
6000 Einstellung Ansparrücklage				
			-194.308,89	-37,84



Partnerschaftsgesellschaft mbB
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
und Steuerberatungsgesellschaft

Richard-Wagner-Straße 6
23556 Lübeck
Fon: 0451 48414-0
Fax: 0451 48414-44
und
Holtenauer Straße 94
24105 Kiel
Fon: 0431 564430

info@rohwer-gut.de
www.rohwer-gut.de



Stingl, Scheinpflug und Bernert
Vereidigte Buchprüfer und Steuerberater

Büro Kiel-Melsdorf
Am Dörpsdiek 2
24109 Kiel-Melsdorf
Fon: 04340 4070-0
Fax: 04340 4070-99

info@stingl-scheinpflug.de
www.stingl-scheinpflug.de

Kanzlei für **Medizinrecht**

Rechtsanwälte Barth und Dischinger
Fachanwälte für Medizinrecht
Partnerschaft

Holtenauer Straße 94
24105 Kiel
Fon: 0431 564433
und
Richard-Wagner-Straße 6
23556 Lübeck
Fon: 0451 4841414

info@medrechtpartner.de
www.medrechtpartner.de

estimed

bewerten. bewegen

Bernert, Stingl und Partner
Vereidigte Buchprüfer, Steuerberater

Am Dörpsdiek 2
24109 Kiel-Melsdorf
Fon: 04340 4070-60
Fax: 04340 4070-99

beratung@estimed.de
www.estimed.de