

# Fakt.

RUNDSCHREIBEN FÜR HEILBERUFE

II/2014

**Steuerrecht** Diverse Einzelfälle der letzten fünf Monate

**Recht** Aktuelles zu Ärzten und Werbung

**BWL/Bewertung** Kapitalkonten in BAGS

**Betriebsvergleich** Zahnärzte



# INHALT

	Steuerrecht .....	4
	Recht .....	18
	BWL/Bewertung .....	28
	Betriebsvergleich .....	34

## VORWORT

Sehr geehrte Mandanten,

Ihre Arzt- bzw. Zahnarztpraxis endet ja nicht an der Praxistür. Vielmehr entfaltet Ihre ärztliche Tätigkeit eine gewisse Außenwirkung. Auch Ihr unternehmerisches Handeln spielt sich zum Teil in der Öffentlichkeit ab.

Die Rechtsprechung befasst sich daher zunehmend mit der Werbung durch Ärzte und Zahnärzte, aber auch mit Bewertungen von Ärzten in Online-Portalen. Die aktuellen Urteile finden Sie im rechtlichen Teil dieses Heftes.

Nicht mit aufgenommen haben wir den Freispruch des „Wunderheilers“ (Amtsgericht Gießen vom 12. Juni 2014). Dieser kurierte angeblich seine

Patienten durch seine geistigen Kräfte mittels Handauflegen oder per Telefon und ließ sich mit Beträgen zwischen 60 und 1.000 Euro honorieren. Ein Verstoß gegen das Heilpraktikergesetz wurde vom Gericht nicht gesehen, da hier offenbar keinerlei medizinischer Eingriff erkannt werden konnte. Am für einen Betrug erforderlichen Täuschungsvorsatz fehlte es, da der Angeklagte dem Gericht glaubhaft darlegen konnte, dass er an seine heilenden Kräfte selbst glaubt.

Im Steuerrecht weisen wir bereits jetzt auf die Änderungen durch das bevorstehende Jahressteuergesetz 2015 hin.



Detlef Rohwer



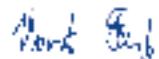

Alexander Gut




Jan Dischinger




Hans Barth

Horst Stingl



— Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2015

01

### Definition „Berufsausbildung“

§ 4 Abs.9 EStG wird wie folgt gefasst:

„Aufwendungen für die erstmalige Berufsausbildung im Sinne des § 9 Abs. 6 S. 2 EStG oder für ein Studium des Steuerpflichtigen als Erstausbildung sind keine Betriebsausgaben.“

§ 9 Abs. 6 EStG wird wie folgt gefasst:

„Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine Berufsausbildung oder für ein Studium können nur dann als Werbungskosten abgezogen werden, wenn er zuvor bereits eine Erstausbildung (Berufsausbildung oder Studium) abgeschlossen hat, oder wenn die Berufsausbildung oder das Studium im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet. Eine Berufsausbildung nach Satz 1 liegt vor, wenn eine auf der Grundlage von Rechts- oder Verwaltungsvorschriften geordnete Ausbildung mit einer vorgesehenen Dauer von 18 Monaten (bei vollzeitiger Ausbildung) und mit einer Abschlussprüfung durchgeführt wird; ist eine Abschlussprüfung nach dem Ausbildungsplan nicht vorgesehen, gilt die Ausbildung mit der tatsächlichen planmäßigen Beendigung als abgeschlossen.“

Daher gelten in Zukunft Ausbildungen zum Rettungssanitäter oder der „Taxischein“ nicht mehr als Erstausbildung.

02

### Betriebsveranstaltung

Zuwendungen an den Arbeitnehmer anlässlich von Betriebsveranstaltungen gehören mit Gültigkeit ab dem Jahressteuergesetz 2015 bis zu einer Höhe von 150 € nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.

Dies gilt für zwei Betriebsveranstaltungen pro Jahr. Zuwendungen sind alle Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer, unabhängig davon, ob sie einzelnen Arbeitnehmern individuell zurechenbar sind oder ob es sich um einen rechnerischen Anteil an den Gemeinkosten der Betriebsveranstaltung handelt. Die Betriebsveranstaltung muss allen Betriebsangehörigen offen stehen und die Aufwendungen je teilnehmendem Arbeitnehmer darf 150 € nicht übersteigen. Bei Teilnehmern einer Begleitperson sind die Zuwendungen anteilig auf den Arbeitnehmer und dessen Begleitperson aufzuteilen.

03

### Erhöhung „Basisbeitragsabzug“ (§ 10 Abs.3 EStG)

Erhöht wird mit dem Jahressteuergesetz 2015 das Abzugsvolumen für Beiträge zugunsten einer Basisversorgung im Alter auf 24.000 € (gesetzliche Rentenversicherung, Knappschaft, berufsständische Versorgung, landwirtschaftliche Alterskasse, private Basisrente). Das bisherige Abzugsvolumen

betrug 20.000 €. Durch die Anhebung des Abzugsvolumens werden die Spielräume für den Aufbau einer zusätzlichen Altersvorsorge sowie zur Absicherung gegen den Eintritt der Berufsunfähigkeit oder verminderten Erwerbsfähigkeit verbessert.

— *Allgemeines*

04 |

### **Steuerzahlungen: Längere Vorlaufzeiten für SEPA-Lastschriften**

Die Finanzverwaltung macht darauf aufmerksam, dass es aufgrund der längeren Vorlaufzeiten für SEPA-Lastschriften zu höheren Belastungen auf dem Bankkonto der Steuerbürger kommen kann, obwohl Anträge fristgerecht vor dem Fälligkeitstag gestellt und bearbeitet worden sind. Dies kann unangenehme Folgen haben.

Höhere Belastungen  
auf Bankkonto  
vermeiden

**Beispiel 1:** Gegen einen Einkommensteuerbescheid ist fristgerecht Einspruch eingelegt und für 100.000 € Aussetzung der Vollziehung zwei Tage vor dem Fälligkeitstermin gewährt worden. Wegen der Vorlaufzeiten für SEPA-Lastschriften bucht das Finanzamt den vollen Betrag ab. Die Korrektur erfolgt dann später durch das Finanzamt.

Weitere Folgen hat dieses Verfahren auch auf Anträge auf Stundung, Erlass, Aussetzung der Vollziehung und Herabsetzung von Vorauszahlungen. Hierfür werden nach Vorgaben der Finanzverwaltung zehn Arbeitstage Vorlauf benötigt, um Lastschriften aufzuhalten.

*Hinweis: Diese Vorgehensweise ist für den pünktlichen Steuerzahler unbefriedigend. In krassen Fällen kann es zu Belastungen führen, die zur Überziehung der Konten führen und (ggf. nicht abzugsfähige) Zinsen fällig werden, zumal die Finanzverwaltung für Rücküberweisungen auch mehrere Tage benötigt. In Fällen großer Abweichungen wird der Steuerzahler in Abstimmung mit dem Kreditinstitut die Lastschrift zurückgehen lassen und die Zahlung des korrekten Betrags selbst vornehmen müssen. (Quelle: Oberfinanzdirektion Koblenz)*

05 |

### **Beratervertrag zwischen nahen Angehörigen**

Schließt ein unternehmerisch tätiger Vater z. B. mit seinem als Arzt tätigen Kind einen Beratervertrag, ist die tatsächliche Vertragsdurchführung vor allem auf Erfüllung der Hauptpflichten zu würdigen. Dabei ist es wichtig, dass das Kind nicht nur die vertraglich vereinbarte Vergütung bezieht, sondern auch die vertragliche Leistung erbringt. Wird die geschuldete Leistung nicht erbracht, spricht dies gegen eine steuerliche Anerkennung. Dagegen sind nicht fremdübliche Nebenbestimmungen im Vertrag (wie die Gestellung eines PKW für Dienstreisen) kein Indiz für die Nichtabzugsfähigkeit der Aufwendungen, wenn die vertraglichen Vereinbarungen tatsächlich durchgeführt werden. (Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)

06 | **Anerkennung eines Ehegattenarbeitsverhältnisses trotz unangemessen hohen Arbeitslohns**

Arbeitsverhältnisse zwischen Ehegatten können steuerrechtlich nur anerkannt werden, wenn sie ernsthaft vereinbart und entsprechend der Vereinbarung tatsächlich durchgeführt werden. Der schriftliche Arbeitsvertrag muss inhaltlich dem zwischen Fremden Üblichen entsprechen. Der als Arbeitnehmer beschäftigte Ehegatte muss die vertraglich geschuldete Arbeitsleistung erbringen.

In einem vom Niedersächsischen Finanzgericht entschiedenen Fall beschäftigte ein Unternehmer seine Ehefrau als geringfügig entlohnte Bürogehilfin, sie erhielt 400 € pro Monat. Nach Auffassung der Finanzverwaltung war dies unangemessen hoch und sie berücksichtigte nur einen monatlichen Nettolohn von 200 €. Zu Recht, wie das Finanzgericht entschied.

Die Vereinbarung eines unangemessen hohen Arbeitslohns führt nach diesem Urteil nicht zur generellen Nichtanerkennung des Arbeitsverhältnisses. Wird ein Angehörigenarbeitsverhältnis dem Grunde nach anerkannt, ist der überhöhte unangemessene Arbeitslohn auf ein angemessenes Maß zu beschränken. Das „Übermaß“ ist der privaten Sphäre als Privatentnahme zuzuordnen

— *Einkommensteuer*

07 | **Steuererstattungszinsen in allen offenen Fällen steuerpflichtig**

Entscheidung  
im Jahr 2010

Der Bundesfinanzhof hatte 2010 entschieden, dass vom Finanzamt gezahlte Erstattungszinsen auf Einkommensteuern nicht zu versteuern sind. Daraufhin hatte der Gesetzgeber am 14.12.2010 reagiert und die Steuerpflicht gesetzlich eindeutig geregelt. Die neue Vorschrift sollte in allen offenen Fällen, also auch rückwirkend angewendet werden.

Der 8. Senat des Bundesfinanzhofs sieht in der rückwirkenden Anwendung keinen Verfassungsverstoß. Außerdem hat er entschieden, dass für mehrere Jahre gezahlte Erstattungszinsen keine außerordentlichen Einkünfte sind, die begünstigt zu versteuern wären..

08 | **Doppelte Haushaltsführung bei gemeinsamem Haushalt mit den Eltern**

Lebt ein älteres, wirtschaftlich unabhängiges Kind gemeinsam mit den Eltern in einem gemeinsamen Haushalt, ist dies der Mittelpunkt seines Lebensinteresses. In solchen Fällen ist davon auszugehen, dass das Kind die Führung des Haushalts maßgeblich mitbestimmt und sich an den Kosten beteiligt. Damit sind die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung gegeben, falls das Kind aus beruflichen Gründen eine Zweitwohnung

unterhält. Eine Mitbestimmung und finanzielle Beteiligung kann unterstellt werden. (*Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs*)

*Hinweis: Ab 2014 gelten in diesem Zusammenhang geänderte Grundsätze. Der Nachweis des Innehabens einer eigenen Wohnung und die finanzielle Beteiligung an einem gemeinschaftlichen Haushalt ist zwingend Voraussetzung für das Vorliegen eines eigenen Hausstands.*

09

### **Kürzeste Straßenverbindung auch bei Umwegstrecke zur Vermeidung von Maut maßgebend**

Für die Fahrtkosten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte kann eine Entfernungspauschale von 0,30 € je Entfernungskilometer und Arbeitstag als Werbungskosten angesetzt werden, wobei die kürzeste Straßenverbindung zugrunde zu legen ist.

In einem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall machte ein Arbeitnehmer die tatsächlich gefahrene Strecke von 20 km geltend. Die kürzeste Verbindung von 11 km verlief allerdings durch einen mautpflichtigen Tunnel. Der Arbeitnehmer meinte, es sei für ihn günstiger, die längere Strecke zu fahren, weil er sich dann die Maut sparen würde. Das Gericht entschied, dass auch in diesem Fall die Strecke durch den Tunnel die kürzeste Strecke sei. Der Arbeitnehmer konnte daher nur für 11 km die Entfernungspauschale geltend machen.

10

### **Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers in einem selbst genutzten Wohnhaus**

Arbeitszimmer  
im Keller

Ein Arbeitszimmer, das sich in einem selbst genutzten Einfamilienhaus befindet, ist grundsätzlich ein häusliches Arbeitszimmer. Diese Feststellung hat Bedeutung für die Höhe der abzugsfähigen Kosten.

Der Bundesfinanzhof hat sich mit der Frage befasst, ob auch ein als Arbeitszimmer genutzter Kellerraum ein häusliches Arbeitszimmer sein kann. Dies ist nach Aussage des Gerichts dann der Fall, wenn das Haus über eine Terrassentür verlassen werden kann und man so zu dem als Arbeitszimmer genutzten Kellerraum gelangt. Eine unmittelbare Verbindung zur Wohnung ist jedenfalls nicht erforderlich. Zum häuslichen Arbeitszimmer gehören beispielsweise auch Mansardenzimmer oder Räume in einem Anbau, auch wenn diese nicht vom Wohnraum aus, sondern über einen separaten Eingang vom Garten aus betreten werden können. Erst wenn die Einbindung des Büros in die häusliche Sphäre z. B. durch Publikumsverkehr aufgehoben wird, ist von einem außerhäuslichen Arbeitszimmer auszugehen.

Die Unterscheidung ist insoweit von Bedeutung, als dass bei einem häuslichen Arbeitszimmer die Kosten nur beschränkt, bei einem außerhäuslichen Arbeitszimmer jedoch in unbeschränkter Höhe abzugsfähig sind.

## 11 | **Ansatz eines geldwerten Vorteils für die Privatnutzung eines Firmenfahrzeugs bei einem angehörigen Arbeitnehmer**

Allein die Möglichkeit, ein Firmenfahrzeug gegen den Willen des Arbeitgebers privat zu nutzen, rechtfertigt noch nicht den Ansatz eines lohnsteuerbaren Nutzungswerts. Der Bundesfinanzhof hat sich mit einem Fall auseinandergesetzt, in dem es um die mögliche Privatnutzung eines Arbeitnehmers ging, der gleichzeitig Sohn und potenzieller Nachfolger des Firmeninhabers war. In einer Zusatzvereinbarung zum Arbeitsvertrag wurden dem Arbeitnehmer Privatfahrten mit dem zur Verfügung gestellten Pkw untersagt. Der Arbeitnehmer selbst war Halter eines privaten Fahrzeugs. Im Rahmen einer Lohnsteuer-Außenprüfung wurde trotz Vorliegen eines Verbots der privaten Nutzung eine solche unterstellt und der Arbeitslohn des Arbeitnehmers entsprechend erhöht.

Das Gericht hat dies abgelehnt und darauf hingewiesen, dass die herausgehobene Position des Arbeitnehmers zum Unternehmen alleine nicht ausreicht, um hier eine private Nutzung zu unterstellen. Das Finanzamt muss nachweisen, dass tatsächlich auch eine vertragswidrige private Mitbenutzung vorgelegen hat.

## 12 | **Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit der Kosten für die erstmalige Berufsausbildung**

Durch das Jahressteuergesetz soll die Definition erste Berufsausbildung gesetzlich geregelt werden.

§4 Abs.9 EStG wird wie folgt gefasst:

„Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine Berufsausbildung im Sinne des § 9 Abs.6 S.2 EStG oder für ein Studium des Steuerpflichtigen als Erstausbildung sind keine Betriebsausgaben.“

§ 9 Abs.6 EStG wird wie folgt gefasst:

„Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine Berufsausbildung oder ein Studium können nur dann als Werbungskosten abgezogen werden, wenn er zuvor bereits eine Erstausbildung (Berufsausbildung oder Studium) abgeschlossen hat, oder wenn die Berufsausbildung oder das Studium im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet. Eine Berufsausbildung nach Satz 1 liegt vor, wenn eine auf der Grundlage von Rechts- und Verwaltungsvorschriften geordnete Ausbildung mit einer vorgesehenen Dauer von mindestens 18 Monaten (bei vollzeitiger Ausbildung) und mit einer Abschlussprüfung durchgeführt wird; ist eine Abschlussprüfung nach dem Ausbildungsplan nicht vorgesehen, gilt die Ausbildung mit der tatsächlichen planmäßigen Beendigung als abgeschlossen.“

Als abgeschlossene Berufsausbildung werden daher in Zukunft nicht mehr der Taxischein oder der Rettungssanitäter gelten.

### 13 | **Abzug der Aufwendungen für einen Treppenlift**

Wegen der Gehbehinderung des Mannes ließen Eheleute einen Treppenlift in ihr Haus einbauen. Die Aufwendungen hierfür machten sie als außergewöhnliche Belastung geltend. Finanzamt und Finanzgericht wiesen den Abzug ab, weil vorher ein amtsärztliches Gutachten oder die ärztliche Bescheinigung eines medizinischen Dienstes der Krankenversicherung hätte eingeholt werden müssen. Es lag nur ein ärztliches Attest seines Internisten und Hausarztes vor, die dem inzwischen verstorbenen Mann eine weitgehende Einschränkung seiner Gehfähigkeit (nur mit Hilfsmitteln und unter Schmerzen möglich) sowie ein Unvermögen des Treppensteigens bescheinigte.

Der Bundesfinanzhof hob das Urteil des Finanzgerichts auf. Angesichts der gesetzlich festgelegten Katalogtatbestände ist die Zwangsläufigkeit und damit die medizinische Notwendigkeit von Aufwendungen für den Einbau solcher Hilfsmittel nicht formalisiert nachzuweisen. Das Finanzgericht muss nun die Feststellungen treffen (z. B. ein Sachverständigen Gutachten einholen).

### 14 | **Aufwendungen für die Unterbringung im Seniorenstift als außergewöhnliche Belastung**

Aufwendungen für eine krankheitsbedingte Unterbringung in einem Seniorenstift sind als zwangsläufig anzusehen und damit dem Grunde nach als außergewöhnliche Belastung steuerlich zu berücksichtigen. Dies gilt jedenfalls für den Teil der Aufwendungen, der den Rahmen des Üblichen nicht übersteigt.

Neben den konkret angefallenen Pflegekosten gehören auch Unterbringungskosten bzw. das Pauschalentgelt für die Nutzung der Wohnung zu den berücksichtigungsfähigen Aufwendungen. Diese sind jedoch um Leistungen aus der Pflegeversicherung und nach Haushaltsauflösung auch um die sog. Haushaltsersparnis zu kürzen. (*Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs*)

### 15 | **Heileurythmie als außergewöhnliche Belastung**

Bei Aufwendungen für Maßnahmen, die ihrer Art nach nicht eindeutig nur der Heilung oder Linderung einer Krankheit dienen können und deren medizinische Indikation deshalb schwer zu beurteilen ist, verlangt die Einkommensteuer-Durchführungsverordnung ein vor Beginn der Heilmaßnahme oder dem Erwerb des medizinischen Hilfsmittels ausgestelltes amtsärztliches Gutachten oder eine vorherige ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass Aufwendungen für eine heileurythmische Behandlung als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sein können. Durch eine Verordnung eines Arztes oder Heilpraktikers

kann die medizinische Indikation und damit die Zwangsläufigkeit entsprechender Aufwendungen im Krankheitsfall nachgewiesen werden. Ein vor Beginn der Heilmaßnahme ausgestelltes amtsärztliches Gutachten oder eine vorherige ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung ist entgegen der Auffassung der Finanzbehörden nicht erforderlich.

16 | **Berücksichtigung von Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastung**

Ab Veranlagungszeitraum 2013 gilt eine geänderte gesetzliche Vorschrift: Aufwendungen für die Führung eines Rechtsstreits (Prozesskosten) sind vom Abzug als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen. Es sei denn, es handelt sich um Aufwendungen, ohne die der Steuerbürger Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können.

17 | **Winterdienst auf öffentlichen Gehwegen als haushaltsnahe Dienstleistung**

Auch Aufwendungen für Dienstleistungen, die außerhalb des eigenen Grundstücks erbracht werden, können als haushaltsnahe Dienstleistungen begünstigt sein. Dies gilt z. B. für die Kosten eines Winterdienstes, die ein Grundstückseigentümer auf den an sein Grundstück angrenzenden öffentlichen Flächen zu erbringen hat.

Immer dann, wenn von Familie erbracht wurde

Grundsätzliche Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit solcher Aufwendungen ist, dass die Dienstleistung für den Haushalt erbracht wird. Es muss sich um Tätigkeiten handeln, die üblicherweise von Familienmitgliedern erbracht werden und dem Haushalt dienen. Die Schneeräumung erfüllt diese Voraussetzungen. Sie ist eine Pflicht des Eigentümers und wird auch auf den angrenzenden öffentlichen Flächen in unmittelbarem räumlichen Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt. Eine Aufteilung der Kosten ist entgegen der Auffassung der Verwaltung nicht erforderlich. *(Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)*

18 | **Aufwendungen für einen Hausanschluss als steuerbegünstigte Handwerkerleistung**

Handwerkerleistungen, die jenseits der Grundstücksgrenze auf fremdem bzw. öffentlichem Grund erbracht werden, können unter bestimmten Voraussetzungen steuerlich begünstigt sein.

Das ist z. B. der Fall bei Aufwendungen für einen Hausanschluss. Grundsätzlich abzugsfähig sind Aufwendungen für Tätigkeiten, die in unmittelbarem räumlichem Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt werden

und dem Haushalt dienen. Davon ist auszugehen, wenn der Haushalt an das öffentliche Versorgungsnetz angeschlossen wird. Der Hausanschluss ist zwar eine Betriebsanlage des Versorgungswerks, er ist gleichwohl dem Haushalt zuzuordnen. Dabei spielt es auch keine Rolle, dass der Anschluss teilweise auf öffentlichem und teilweise auf privatem Grundstück verläuft. (Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)

— Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

19

### **Aufgabeaufwendungen als vergebliche Werbungskosten**

Kosten für die Entlassung aus der Haftung gegenüber einem Darlehensgläubiger bei Vorliegen eines Zinsrückstandes können vergebliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sein, wenn sie anfallen, um sich aus einer gescheiterten Immobilieninvestition zu lösen und so die Höhe der vergeblich aufgewendeten Kosten zu begrenzen. Das gilt auch, wenn sie im zeitlichen Zusammenhang mit dem alsbaldigen Verkauf der Immobilie anfallen. (Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)

20

### **Abzug nachträglicher Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung im Falle der nicht steuerbaren Veräußerung einer Immobilie**

Was passiert, wenn der Eigentümer einer vermieteten Immobilie diese nach Ablauf der so genannten Spekulationsfrist (nicht steuerbar) veräußert, der Veräußerungserlös aber nicht ausreicht, das zur Anschaffung der Immobilie aufgenommene Darlehen restlos zu tilgen?

Der Veräußerer darf auf das Anschaffungsdarlehen gezahlte nachträgliche Schuldzinsen als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehen. Dieses gilt auch, wenn der Veräußerer zur Tilgung des restlichen Anschaffungsdarlehens ein Umschuldungsdarlehen aufnimmt. Voraussetzung ist aber immer, dass der Erlös aus der Veräußerung stets und in vollem Umfang zur Ablösung des Anschaffungsdarlehens verwendet wird.

*Hinweis: Schon 2012 hatte der Bundesfinanzhof im Falle einer steuerbaren Immobilienveräußerung entschieden, dass der nachträgliche Schuldzinsenabzug zulässig ist. (Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)*

— Einkünfte aus Gewerbebetrieb

21

### **Photovoltaikanlage: Gebäudekosten als gemischte Aufwendungen**

Bei der Installation von Photovoltaikanlagen auf bereits bestehenden Gebäuden sind oft auch umfangreiche Dachsanierungen vorzunehmen.

Der Bundesfinanzhof hatte 2011 mit mehreren Urteilen entschieden, dass für Zwecke des umsatzsteuerlichen Vorsteuerabzugs Aufwendungen für die Errichtung von Gebäuden anteilig dem Betrieb einer auf diesem Gebäude installierten Photovoltaikanlage zugerechnet werden können. Jetzt war zu klären, ob die Sanierungskosten zumindest anteilig als Betriebsausgaben für den Gewerbebetrieb Photovoltaikanlage geltend gemacht werden können.

Ein Ehemann hatte auf dem Dach zweier Hallen jeweils eine Photovoltaikanlage installiert und den erzeugten Strom in das öffentliche Netz eingespeist. Die Einspeisevergütungen hatte er als gewerbliche Einkünfte erfasst. Die Hallen selbst hatte er zu einem geringen Mietzins an seine Ehefrau überlassen, die darin eine Pferdepenion und eine Mutterkuhherde betrieb. Wegen fehlender Überschusserzielungsabsicht erkannte das Finanzamt die Vermietung der beiden Hallen nicht an. Es berücksichtigte die Hallenkosten weder als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung noch (anteilig) als Betriebsausgaben bei der Ermittlung der gewerblichen Einkünfte aus dem Betrieb der Photovoltaikanlage.

Dach der Halle gehört nicht zur Photovoltaikanlage

Der Bundesfinanzhof bestätigte diese rechtliche Behandlung. Die Photovoltaikanlagen und die Hallen sind jeweils eigenständige Wirtschaftsgüter und gehören nicht (auch nicht teilweise) zum Betriebsvermögen des Betriebs Stromerzeugung. Die Benutzung der Hallen als Fundament für die Solaranlagen kann auch nicht dazu führen, dass ein Teil der Hallenkosten bei der Ermittlung der gewerblichen Einkünfte als sog. Aufwandseinlage berücksichtigt wird. Denn die Aufwendungen lassen sich nicht nachvollziehbar zwischen der privaten Hallennutzung und der gewerblichen Hallen(dach)nutzung aufteilen.

*Hinweis: Das Finanzgericht München ist der Auffassung, die Dachkonstruktion gehöre grundsätzlich nicht zur Photovoltaikanlage, sondern zum Gebäude, auf dem sie montiert ist. Werden aus statischen Gründen Sparren zur Verstärkung der Dachfläche angebracht, sollen diese durch den Aufbau der Betriebsvorrichtung „Photovoltaikanlage“ veranlassten Aufwendungen in vollem Umfang abzugsfähig sein. Hierzu muss die Entscheidung des Bundesfinanzhofs abgewartet werden. Im Hinblick auf das anhängige Verfahren sollten vergleichbare Fälle offen gehalten werden.*

— Einnahmen-Überschussrechnung

22

### Ohne Nachweis der Ausgaben kein Betriebsausgabenabzug

Grundsätzlich trägt der Unternehmer die objektive Beweislast (Feststellungslast) dafür, dass die Aufwendungen, für die er den Betriebsausgabenabzug begehrt, betrieblich veranlasst sind. Die Höhe der Aufwendungen hat der Unternehmer nachzuweisen und zu belegen.

Sind bereits die Verhältnisse einer Zahlung unklar, kann das Finanzgericht in Frage stellen, dass eine lediglich behauptete Zahlung durch den Betrieb des Unternehmers veranlasst war. Wird der konkrete Nachweis der betrieblichen

Veranlassung nicht erbracht, geht dies zu Lasten des Unternehmers und der Betriebsausgabenabzug ist zu versagen. So entschied das Finanzgericht München. Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

— *Umsatzsteuer*

## 23 | **SM-Studio in vermieteter Ferienwohnung schließt steuerbegünstigte „Beherbergung“ nicht aus**

Im Streitfall vermietete der Kläger eine Ferienwohnung, die neben Wohn- und Schlafräumen noch zwei weitere Zimmer, ein SM-Studio und ein „ärztliches Behandlungszimmer“ enthält.

Der 5. Senat des Niedersächsischen Finanzgerichts hat mit Urteil vom April 2014 entschieden, dass die Überlassung der beiden „besonderen Räumlichkeiten“ nicht unmittelbar der Vermietung dient und damit wegen § 12 Abs. 2 Nr. 11 S. 2 UStG nicht begünstigt ist. Hiervon unberührt bleibt allerdings die Steuervergünstigung hinsichtlich der Wohn- und Schlafräume. Da diese Räume ca. 70 % der Gesamtwohnfläche ausmachten, gewährte der Senat antragsgemäß die Steuerbegünstigung auf 70 % der tageweisen Vermietungsumsätze.

Der 5. Senat des Niedersächsischen Finanzgerichts hat die revision zum BFH zugelassen.

## 24 | **Anforderungen an umsatzsteuerfreie Heilbehandlung**

Die Durchführung von Yoga-Kursen ist nicht als Heilbehandlung umsatzsteuerfrei, wenn die Kurse keinen unmittelbaren Bezug zu Krankheiten aufweisen. Ob sich die Krankenkasse an diesen Kosten beteiligt, hat für die umsatzsteuerliche Beurteilung keine Bedeutung. Voraussetzung ist vielmehr, dass die Leistungen aufgrund ärztlicher Indikation nach entsprechender ärztlicher Verordnung erbracht werden. (*Quelle: Beschluss des Bundesfinanzhofs*)

## 25 | **Steuerfreiheit der Umsätze einer selbstständigen Pflegehilfskraft**

Das Finanzgericht Münster hatte über folgenden Fall zu entscheiden: Eine selbstständig tätige Pflegehelferin war Mitglied eines Vereins, der als Unterorganisation des paritätischen Wohlfahrtsverbandes anerkannt war. Die Pflegehelferin erbrachte Pflegeleistungen gegenüber den jeweiligen Patienten und rechnete ihre Leistungen gegenüber dem Verein ab. Das Finanzamt behandelte die Entgelte als steuerpflichtige Umsätze.

Das Finanzgericht entschied dagegen, dass die Umsätze nicht umsatzsteuerpflichtig sind. Dies ergebe sich zwar nicht aus den nationalen Steuerbefrei-

ungsvorschriften, die Pflegehelferin könne sich aber auf die Mehrwertsteuersystemrichtlinie berufen. Danach sind die eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundenen Dienstleistungen von der Umsatzsteuer befreit. Diese Richtlinie hat der nationale Gesetzgeber nach Auffassung des Finanzgerichts nicht hinreichend in das deutsche Recht übernommen. Nicht entscheidend für das Gericht war, dass die Pflegehelferin keine unmittelbaren Vertragsbeziehungen zu den Patienten hatte, sondern nur gegenüber dem Verein in vertraglichen Beziehungen stand. Entscheidend war, dass die Leistungen der Pflegehelferin als eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen anzusehen sind. Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden

## 26 | **Umsatzsteuerfreiheit von ärztlichen Schönheitsoperationen nur bei medizinischer Indikation**

Ärztliche Heilbehandlungen sind von der Umsatzsteuer befreit. In Bezug auf Schönheitsoperationen bedeutet dies, dass entsprechende Umsätze nur dann steuerbefreit sind, wenn sie eine Heilbehandlung darstellen. Diese Voraussetzung ist nur erfüllt, wenn die Schönheitsoperation medizinisch indiziert ist, z. B. weil der zu behobende Makel zu einer psychischen Erkrankung geführt hat oder sicher führen wird. Dies muss von einem Facharzt bescheinigt werden. Allein die Kostenerstattung durch einen Sozialversicherungsträger reicht zum Nachweis der medizinischen Indikation nicht aus. (*Quelle: Beschluss des Bundesfinanzhofs*)

## 27 | **Umsatzsteuerfreiheit von psychotherapeutischen Behandlungen in einer Privatklinik**

Umsatzsteuerfreiheit  
Klinik wirklich nur  
bei sozialrechtlicher  
Zulassung?

Krankenhausbehandlungen sind umsatzsteuerfrei. Dies gilt in jedem Fall für Heilbehandlungen, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts (öffentlich-rechtliche Trägerschaft) erbracht werden. Bei privaten Kliniken ist die Umsatzsteuerfreiheit von einer sozialrechtlichen Zulassung abhängig. Das Finanzgericht Münster hatte über folgenden Fall zu entscheiden: Eine Klinik für Psychotherapie in der Rechtsform einer GmbH verfügte nicht über die erforderliche sozialrechtliche Zulassung. Das Finanzamt versagte deshalb die beantragte Umsatzsteuerbefreiung für die ärztlichen Leistungen.

Das Finanzgericht folgte dieser Ansicht nicht und gewährte die Umsatzsteuerbefreiung mit folgender Begründung: Erbringt eine Privatklinik (ohne sozialrechtliche Zulassung) im Wesentlichen die gleichen psychotherapeutischen Leistungen unter in sozialer Hinsicht gleichen Bedingungen wie die öffentlich-rechtlichen oder nach dem Sozialgesetzbuch zugelassenen Krankenhäuser, kann sie sich unmittelbar auf die Mehrwertsteuersystemrichtlinie berufen. Nach Auffassung des Gerichts ist die deutsche Rechtslage nicht mit der Mehrwertsteuersystemrichtlinie vereinbar.

Der Bundesfinanzhof muss nun abschließend entscheiden.

## 28 | **Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen – die gesetzliche Neuregelung**

Der BFH hatte entschieden und zum 01.10.2014 wurde das Gesetz entsprechend geändert, dass die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen nur in Betracht kommt, wenn der Leistungsempfänger die an ihn erbrachte Leistung selbst für eine -steuerpflichtige- Bauleistung verwendet. Auf die Höhe der vom Leistungsempfänger ausgeführten Bauleistungen kommt es nicht an. Zudem erbrächten Bauträger keine Werklieferungen. Folglich verwendeten sie nach Auffassung des BFH die Eingangsleistung nicht für eine Bauleistung, mit der Folge, dass die Verlagerung der Steuerschuldnerschaft in diesen Fällen nicht in Betracht kommt.

Im § 13b Abs. 5a UStG

Hierzu führt der Bundesrat nun u.a. aus: Um negative Folgen der o.g. BFH-Rechtsprechung in der Praxis zu vermeiden, soll durch einen neuen § 13b Absatz 5a Satz 1 UStG eindeutig schon im Gesetz darauf abgestellt werden, dass der Leistungsempfänger Steuerschuldner für eine an ihn erbrachte Bauleistung ist, wenn er selbst nachhaltig Bauleistungen ausführt oder nachhaltig eigene Grundstücke veräußert, die er vorher bebaut hat.

Ein Unternehmer soll dann nachhaltig Bauleistungen erbringen, wenn er zumindest 10 Prozent eines Weltumsatzes als Bauleistungen erbringt. Das Inkrafttreten der Neuregelung soll drei Monate nach der Verkündung des Gesetzes erfolgen. Hintergrund ist, dass der Nachweis der Nachhaltigkeit des Leistungsempfängers gegenüber dem Leistenden Unternehmer mit einer – neu – eingeführten Bescheinigung erfolgt.

*Hinweis: Eine entsprechende Regelung sieht die Stellungnahme des Bundesrates für Gebäudereinigungsleistungen vor.*

## 29 | **Reform des Lebensversicherungsrechts**

Im Juli 2014 wurde das so genannte Lebensversicherungsreformgesetz verabschiedet. Das Gesetz soll Lebensversicherer und Versicherungsnehmer vor den Folgen der bestehenden Niedrigzinsen schützen.

Die wichtigsten Regelungen/Auswirkungen im Einzelnen:

**Bewertungsreserven:** Versicherte sollen bei Kündigung oder regulärem Ablauf nicht mehr zur Hälfte an Bewertungsreserven bei festverzinslichen Wertpapieren beteiligt werden. Unternehmen dürfen diese nur insoweit ausschütten, wie Garantiezusagen für die restlichen Versicherten gesichert sind. Grundsätzlich gilt die Änderung für alle bestehenden und zukünftigen Verträge, die Folgen hängen aber von der Entwicklung der Kapitalmarktzinsen ab.

**Risikogewinne:** Die Beteiligung der Kunden an den Risikogewinnen der Unternehmen wird von 75 % auf 90 % erhöht. Hier handelt es sich um Überschüsse, die sich durch eine vorsichtige Kalkulation der Versicherer ergeben.

**Garantiezins:** Zum 1. Januar 2015 soll er für Neu-Verträge von 1,75 % auf 1,25 % gesenkt werden. Alt-Verträge sind davon nicht betroffen.

**Kostentransparenz:** Wie bei Riester-Produkten sind zukünftig die Effektivkosten der Lebensversicherungsverträge anzugeben.

**Ausschüttungssperre:** Wenn eine Garantieleistung gefährdet ist, kann die Aufsicht ein Verbot von Dividendenzahlungen an Aktionäre verhängen. Das gilt nicht für Gewinnabführungsverträge an Muttergesellschaften.

## 30 | **Abziehbare Beiträge zur Basiskrankenversicherung – Minderung durch Beitragsrückerstattungen**

Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge für den Steuerbürger, für den Ehegatten oder eingetragenen Lebenspartner sowie für jedes Kind, für das ein Kinderfreibetrag oder Kindergeld zusteht, sind ab 2010 in vollem Umfang als Sonderausgaben abziehbar. Für Krankenversicherungsbeiträge gilt dies nur für die Beiträge zur sog. Basisabsicherung (Beiträge für Leistungen, die der gesetzlichen Krankenversicherung entsprechen). Besteht ein Anspruch auf Krankengeld, vermindert sich der abzugsfähige Beitragsaufwand um 4 %. Beitragsrückerstattungen mindern in dem Kalenderjahr, in dem sie zufließen, die als Sonderausgaben abziehbaren Beiträge. Bis einschließlich Veranlagungszeitraum 2009 waren entsprechende Beiträge nur begrenzt als Sonderausgaben abziehbar.

Das Niedersächsische Finanzgericht musste klären, wie Erstattungen für Jahre vor 2010 zu verrechnen sind und entschied wie folgt: Im Jahr 2010 geleistete Beiträge zur Basiskrankenversicherung sind in vollem Umfang als Sonderausgaben abziehbar und nicht um die Erstattung von Beiträgen für frühere Jahre zu kürzen, in denen diese Beiträge nur beschränkt als Sonderausgaben abgezogen werden konnten.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

## 31 | **Gründungsaufwand eines Arztes/Freiberuflers für eine ausländische feste Einrichtung ist im Inland nicht als Betriebsausgabe abziehbar**

Aufwendungen, die einem Freiberufler (z. B. Arzt) für die Gründung einer im Ausland belegenen festen Einrichtung (Betriebsstätte) entstehen, können bei der Ermittlung seiner Einkünfte aus der inländischen Tätigkeit nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden. Der Aufwand ist nämlich durch die in Aussicht genommene ausländische Tätigkeit veranlasst. Unterliegt die Tätigkeit per Doppelbesteuerungsabkommen nicht der Besteuerung in Deutschland (Abkommens-rechtliche Freistellung), bleibt es auch dann beim Nichtabzug als Betriebsausgabe, wenn die geplante Errichtung der Betriebsstätte später scheitert und damit vergebliche vorweggenommene Aufwendungen vorliegen. (*Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs*)

32

**Unangemessener Fahrzeugaufwand eines Freiberuflers**

Die im Einkommensteuergesetz geregelten Grenzen für den Abzug unangemessener Aufwendungen gelten auch für die Beschaffung ausschließlich betrieblich genutzter PKW. Ob die Aufwendungen für das Fahrzeug unangemessen sind, bestimmt sich weiter danach, ob ein ordentlicher und gewissenhafter Unternehmer ungeachtet seiner Freiheit, den Umfang seiner Erwerbsaufwendungen selbst bestimmen zu dürfen angesichts der erwarteten Vorteile und Kosten die Aufwendungen nach den Umständen des Einzelfalles ebenfalls auf sich genommen haben würde.

So hat der Bundesfinanzhof im Falle eines Tierarztes entschieden, der die Kosten für einen für rd. 2.000 € pro Monat geleasten Sportwagen als Betriebsausgaben abziehen wollte. Bei einer jährlichen Fahrleistung von nur 2.400 bis 3.800 km lag der durch Fahrtenbuch nachgewiesene betriebliche Anteil (Fahrten zu Fortbildungsveranstaltungen) bei etwa 90 %.

Sportwagen mit geringer Fahrleistung und 90 % beruflichem Anteil

Nach Ansicht des Gerichts waren die Aufwendungen für das Fahrzeug wegen des absolut geringen betrieblichen Nutzungsumfanges des Sportwagens sowie wegen der Beschränkung der wenigen Fahrten auf Reisen zu Fortbildungsveranstaltungen oder Gerichtsterminen und damit wegen fehlenden Einsatzes in der berufstypischen tierärztlichen Betreuung einerseits und des hohen Repräsentationswerts eines Luxus sportwagens für seine Nutzer andererseits unangemessen. Zur Berechnung des angemessenen Teils der Aufwendungen kann auf durchschnittliche Fahrtkostenberechnungen für aufwendigere Modelle gängiger Marken der Oberklasse in Internetforen zurückgegriffen werden.

*Hinweis: Das Gericht hat hier auf Erfahrungswerte verwiesen, die mit erheblichen Risiken verbunden sind. Welche Modelle der Oberklasse und welche Internetforen (in die man alles einstellen kann) sind gemeint? Wer ein Luxusfahrzeug dem Betriebsvermögen zuordnet, muss im Einzelfall mit Kürzung der Aufwendungen rechnen, selbst wenn ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt wird.*

— Diverses

33

**Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer bei nicht nutzbarem Arztzimmer**

Ein Arbeitnehmer kann die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer als Werbungskosten in Höhe von 1.250,00 € als Werbungskosten in Abzug bringen, wenn für seine berufliche Tätigkeit „kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung“ steht. Ein „anderer Arbeitsplatz“ ist jeder Arbeitsplatz, der zur Erledigung büromäßiger Arbeiten geeignet ist.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass ein „anderer Arbeitsplatz“ erst dann zur Verfügung steht, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer den Arbeitsplatz tatsächlich zugewiesen hat. Der Arbeitnehmer hat bei der

Inanspruchnahme und Ausgestaltung eines „anderen Arbeitsplatzes“ das Direktionsrecht des Arbeitgebers zu beachten. Ferner ist ein Raum nicht zur Erledigung büromäßiger Arbeiten geeignet, wenn wegen Sanierungsbedarfs Gesundheitsgefahr besteht.

*Anmerkung: Das Finanzgericht muss nun klären, ob das vom Arbeitgeber als Arbeitsplatz zugewiesene Arztzimmer tatsächlich nicht nutzbar war.*

## 01 | Aktuelles zum Zulassungsverfahren und zur Nachbesetzung einer Arztpraxis

- a. Eine Fortführungsfähigkeit der Praxis im Sinne von § 103 Abs. 4 SGB V ist sechs Monate nach dem Ende der Zulassung nicht mehr gegeben. Es bestehe dann kein Praxissubstrat mehr (LSG Bayern, Urteil vom 09.07.2014).

Bei diesem Urteil des Landessozialgerichts Bayern war von einer Übergabefrist von sechs Monaten ausgegangen worden. Diese Frist kann in anderen KV-Bereichen anders sein, insbesondere, wenn die Patienten in einer Gemeinschaftspraxis durch Praxispartner weiterbehandelt werden.

- b. Nach einer Entscheidung des Landessozialgerichts Nordrhein-Westfalen vom 19.05.2014 spräche es gegen den Fortführungswillen einer Bewerberin, wenn die Bewerberin beantragt, den zu übernehmenden Praxisstz in eine ca. 1,5 km entfernte andere Straße zu verlegen.

In derselben Entscheidung urteilte das LSG weiter, dass eine Auswahlentscheidung (unter mehreren Bewerbern) das Zulassungsgremium sinnvoll nur unter denjenigen Bewerbern vornehmen, mit denen der ausscheidende Arzt zum Abschluss eines Praxisübernahmevertrages auch bereit ist. Hier ging es um die vom abgebenden „freigegebene“ hälftige Zulassung, mit der Maßgabe, dass der abgebende Arzt mit dem Erwerber eine Gemeinschaftspraxis (BAG) mit zwei halben Vertragsarztsitzen führen wollte. Hier sei nach Auffassung des Gerichts wie bei einer bereits bestehenden Gemeinschaftspraxis zu berücksichtigen, dass ein Bewerber, mit dem die verbliebenen Mitglieder einer Gemeinschaftspraxis ausdrücklich nicht zusammenarbeiten wollen, die Zulassung grundsätzlich nicht erteilt werden darf.

Mit dieser Art der Entscheidung gibt es für diese Art der Gestaltung deutlich mehr Rechtssicherheit. Bislang musste befürchtet werden, dass bei der Ausschreibung eines halben Vertragsarztsitzes, z. B. um eine gemeinsame Übergangsphase zu gestalten, andere Bewerber vorgezogen werden konnten, da bis zu diesem Zeitpunkt ja noch keine Gemeinschaftspraxis bestanden hat.

- c. Das LSG Nordrhein-Westfalen hat ebenfalls mit Entscheidung vom 19.05.2014 noch einmal klargestellt, dass die Bewerbungsfrist für eine Praxisnachfolge keine Ausschlusswirkung entfalten könne, da sie gesetzlich nicht vorgesehen sei. Ebenso seien Bewerbungen zu berücksichtigen, die vor Veröffentlichung der Ausschreibung und Bekanntgabe der Bewerbungsfrist beim Zulassungsausschuss eingegangen sind.

**Praxistipp:** Sofern Praxisabgeber und -übernehmer sich vertraglich geeinigt haben, sollten sie nicht nur bis zum Ende der Bewerbungsfrist, sondern bis zur Sitzung des Zulassungsausschusses überprüfen, ob noch weitere Bewerbungen eingegangen sind. Sollte dies der Fall sein, muss ggf. kurzfristig reagiert werden.

Bewerbersauswahl  
bei halbem Praxisstz

- d. Bei der Beurteilung der beruflichen Eignung im Sinne des § 103 Abs. 4 SGB V haben die Zulassungsgremien einen gewissen Beurteilungsspielraum. Es handelt sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff.

Nach dieser Entscheidung des LSG Bayern vom 12.02.2014, bei dem es um die berufliche Eignung eines Psychotherapeuten ging, sind also durchaus weitere Merkmale außer etwa der Dauer der beruflichen Tätigkeit oder der Facharztqualifikation zu berücksichtigen, wenn dieses für die Versorgungssituation bei der entsprechenden Praxis von Bedeutung ist. Es ist daher zu empfehlen, die Zusatzqualifikationen des Bewerbers und die Bedeutung für die Versorgung vor Ort zu benennen.

- e. Zur Durchführung eines Nachbesetzungsverfahrens:  
In einem vom Sozialgericht Nürnberg entschiedenen Fall (Urteil vom 20.03.2014) ging es um die Durchführung eines Nachbesetzungsverfahrens im Umfang eines hälftigen Versorgungsauftrages für den Vertragsarztsitz als Psychotherapeutin. Die Psychotherapeutin verzichtete auf ihre Zulassung und beantragte die Ausschreibung ihres hälftigen Versorgungsauftrages nach § 103 Abs. 4 Satz 1 und 2 SGB V. Der Zulassungsausschuss lehnte diesen Antrag ab, da die Voraussetzungen zur Durchführung des Nachbesetzungsverfahrens nicht gegeben wären. Dies wurde wie folgt begründet:

Die Psychotherapeutin habe seinerzeit ihre Zulassung als Kinder- und Jugendpsychotherapeutin wegen eines Minderversorgungsanteils erhalten. Nunmehr liege im Planungsbereich ein Versorgungsgrad von 154,4 % für Psychotherapeuten vor und dieser sei somit gesperrt. Die Nachbesetzung sei daher aus Versorgungsgründen nicht erforderlich. Die Durchführung des Nachbesetzungsverfahrens sei daher abzulehnen gewesen.

Das Sozialgericht hat der klagenden Kassenärztlichen Vereinigung entsprochen und dargelegt, dass der Zulassungsausschuss seinen Ermessensspielraum nicht ausreichend ausgeübt habe. Allein die Berufung auf den Versorgungsgrad im Planungsbezirk würde nicht ausreichen.

Das Gesetz (§ 103 Abs. 3 a SGB V) sieht seit der letzten Reform vor, dass bei Zulassung eines Arztes oder eines Vertragspsychotherapeuten in einem Planungsbereich, für den Zulassungsbeschränkungen angeordnet sind, bei Ende der Zulassung der Zulassungsausschuss auf Antrag des Vertragspsychotherapeuten (oder seiner Erben) zu entscheiden hat, ob ein Nachbesetzungsverfahren für den Vertragsarztsitz durchgeführt werden soll. Der Zulassungsausschuss kann den Antrag ablehnen, wenn eine Nachbesetzung des Vertragsarztes oder Vertragspsychotherapeuten aus Versorgungsgründen nicht erforderlich ist. Nach der Gesetzessystematik des § 103 Abs. 3 a Satz 1 SGB V ist dabei die Durchführung eines Nachbesetzungsverfahrens trotz bestehender Zulassungsbeschränkungen die Regel, auch wenn ein Antrag auf Nachbesetzung nur für einen hälftigen Vertragsarztsitz gestellt wird. Der Zulassungsausschuss kann den Antrag ablehnen, wobei Voraussetzung für die Eröffnung dieses Ermessensspiel-

raums ist, dass die Nachbesetzung des Vertragspsychotherapeuten-sitzes aus Versorgungsgründen nicht erforderlich ist. Nur bei Vorliegen dieser Voraussetzungen ist dem Zulassungsausschuss überhaupt ein Ermessensspielraum eröffnet. Bei der Beurteilung der Versorgungsgründe ist die gerichtliche Überprüfung allerdings nur eingeschränkt. Da eine Vielzahl von Faktoren in die Entscheidung einzubeziehen ist, rechtfertigt es, den Zulassungsgremien einen Beurteilungsspielraum und deren Entscheidung hinzunehmen, solange sie sich im Rahmen der Beurteilungsermächtigung hält. Die gerichtliche Kontrolle beschränke sich daher auf die Frage, ob die durch Auslegung des Begriffs „Erforderlichkeit aus Versorgungsgründen“ zu ermittelnden Grenzen eingehalten wurden.

Dieses sei hier jedoch nicht der Fall gewesen. Es könne nicht allein auf das Vorliegen von Zulassungsbeschränkungen abgestellt werden. Schließlich käme § 103 Abs. 3 a SGB V nur dann zur Anwendung, wenn eine solche Zulassungsbeschränkung bestehe. In dem hier vorliegenden Fall hätte der beklagte Zulassungsausschuss somit weitere Ermittlungen anstellen müssen. Zu untersuchende Aspekte können insbesondere Fallzahlen, Behandlungsstunden und Erreichbarkeit anderer Praxen sein, ebenso, ob die Praxis über einen besonderes Leistungsspektrum verfüge. Schließlich komme es auch darauf an, ob Praxen zur Verfügung stehen, die bei der hier speziellen Patienten-klientel die Weiterversorgung übernehmen können und tatsächlich hierzu auch bereit seien. Die unvollständige Sachverhaltsaufklärung des beklagten Zulassungsausschusses stelle also einen Verfahrensfehler dar, der grundsätzlich zur Aufhebung des Bescheides führt.

Teil-BAG bei  
Radiologen  
doch möglich

**Anmerkung:** Die Entscheidung ist auch deshalb interessant, weil sie eine der ersten zu der neuen gesetzlichen Regelung über die Verweigerung der Durchführung des Nachbesetzungsverfahrens nach § 103 Abs. 3 SGB V ist. In der Praxis empfehlen wir, diesen Aspekt, gerade bei kleineren Praxen, durchaus ernst zu nehmen.

- f. Zur Zulassung einer Teilberufsausübungsgemeinschaft unter Beteiligung von Radiologen:

Nach § 18 Abs. 1 der Berufsordnung für Ärzte in Schleswig-Holstein (entsprechend auch in anderen Kammerbezirken) ist die Teilberufsausübungsgemeinschaft mit Ärzten aus dem Bereich der Labormedizin, der Pathologie und der bildgebenden Verfahren nicht zulässig.

Nummehr hat der Bundesgerichtshof in einem Urteil vom 15.05.2014 für die entsprechende Regelung der Landesärztekammer Baden-Württemberg entschieden, dass diese mit der durch Artikel 12 Abs. 1 Grundgesetz gewährleisteten Berufsausübungsfreiheit unvereinbar und damit nichtig sei. Die Berufsordnung fingiere eine Umgehung des § 31 (Verbot der Zuweisung gegen Entgelt) mit der Folge eines Verbots einer Teilberufsausübungsgemeinschaft auch in solchen Fällen, in denen eine unerlaubte Zulassung nach den erkennbaren Umständen nicht vorliegt. Die in § 18 Abs. 1 der Berufsordnung enthaltene Regelung stelle danach nicht nur einen

Eingriff in die Vertragsfreiheit der betroffenen Ärzte dar, sondern verletze auch deren durch Artikel 12 Abs. 1 GG gewährleistete Berufsausübungsfreiheit. Die in § 18 Abs. 1 der Berufsordnung enthaltene Regelung verstoße gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, weil das dort statuierte abstrakte Verbot zwar geeinigt sei, dem Zweck zu dienen, die Unabhängigkeit ärztlicher Entscheidungen von merkantilen Erwägungen zu gewährleisten, insoweit aber weder ein erforderliches noch ein angemessenes Mittel darstelle, um diesen Zweck zu erreichen. Dabei sei zu berücksichtigen, dass bereits die in der Berufsordnung enthaltenen Regelungen dazu bestimmt und geeignet seien, dem genannten Zweck zu dienen. Diese sehen ein Verbot der Umgehung des § 31 der Berufsordnung und im Grundsatz eine Gewinnverteilung vor, die dem Anteil der persönlichen erbrachten Dienstleistungen entspreche.

Das in § 18 Abs. 1 statuierte Verbot sei auch nicht im Hinblick auf die besondere Anfälligkeit der medizinisch-technischen Überweisungsfächer für „kick-back-Leistungen“ gerechtfertigt. Die Ärztekammern verfügten über verhältnismäßige Kontrollmechanismen und können sich etwa die Gesellschaftsverträge zur Prüfung vorlegen lassen und erforderlichenfalls mit berufsrechtlichen Mitteln gegensteuern.

Für die Praxis bedeutet dies, dass Teilberufsausübungsgemeinschaften mit den betreffenden Fachgruppen wieder möglich sind. Allerdings sollte darauf geachtet werden, dass die Gesellschaftsverträge so gestaltet sind, dass hier nicht der Verdacht einer Zuweisung gegen Entgelt entsteht, das heißt, dass die Gewinnanteile den tatsächlich erbrachten Leistungen entsprechen müssen.

## 02

### Verhältnis fachärztlicher Standard zu Leitlinien

In einem Urteil vom 15.04.2014 hat der Bundesgerichtshof über das Verhältnis von ärztlichen Leitlinien zum fachärztlichen Standard geurteilt:

In dem zugrunde liegenden Fall hatte die Klägerseite damit argumentiert, dass zum Zeitpunkt der Behandlung zwar noch keine Leitlinien vorgelegen hätten, diese jedoch kurz danach herausgegeben wurden. Deshalb sei bereits zum Zeitpunkt der Behandlung die Leitlinie fachärztlicher Standard gewesen. Dieser Auffassung widerspricht das Urteil des BGH. Danach kann die seinerzeitige Übernahme der Behandlung nur dann als Behandlungsfehler qualifiziert werden, wenn diese dem im Zeitpunkt der Behandlung bestehenden Standards zuwider lief. Dieser Standard gibt Auskunft darüber, welches Verhalten von einem gewissenhaften und aufmerksamen Arzt in der konkreten Behandlungssituation aus der berufsfachlichen Sicht seines Fachbereichs im Zeitpunkt der Behandlung erwartet werden kann. Er repräsentiert den jeweiligen Stand der naturwissenschaftlichen Erkenntnisse und der ärztlichen Erfahrung, der zur Erreichung des ärztlichen Behandlungsziels erforderlich ist und sich in der Erprobung bewährt hat (so ständige Rechtsprechung). Die Ermittlung dieses Standards sei grundsätzlich Sache des Ta-

trichters, der sich dabei auf die medizinische Bewertung des Behandlungsge-  
schehens durch einen Sachverständigen aus dem betroffenen medizinischen  
Fachgebiet stützen muss.

Leitlinien nicht  
identisch mit fach-  
ärztlichem Standard

In dem konkreten Fall führt das Gericht weiter aus, dass es in der fraglichen  
Zeit der Behandlung zwar einen Diskussionsprozess über die zugrunde lie-  
gende Problematik gegeben habe, der jedoch nicht zu einem festen Ergebnis  
geführt habe. Erst viel später sei das zum Standard geworden, was 1995 (zum  
Zeitpunkt der Behandlung) gefordert worden sei. Die Leitlinien fassen nicht  
nur das zusammen, was bereits zuvor bereits medizinischer Standard war.  
Handlungsanweisungen in Leitlinien ärztlicher Fachgremien oder Verbände  
dürfen nicht unbesehen mit dem medizinischen Standard gleichgesetzt  
werden. Dies gilt im besonderen Maße für Leitlinien, die erst nach der zu be-  
urteilenden medizinischen Behandlung veröffentlicht worden sind. Leitlinien  
ersetzen kein Sachverständigengutachten. Zwar können sie im Einzelfall den  
medizinischen Standard für den Zeitpunkt ihres Erlasses zutreffend be-  
schreiben, sie können aber auch Standards ärztlicher Behandlung fortentwi-  
ckeln oder ihrerseits veralten. Entsprechendes gelte für Handlungsanwei-  
sungen in klinischen Leitfäden oder Lehrbüchern. Auch diese geben nicht  
stets einen bereits zuvor bestehenden medizinischen Standard wieder.

Im Endergebnis kommt es also im Wesentlichen auf die Ausführungen des  
Sachverständigen an, welcher medizinische Standard in Anwendung zu  
bringen ist.

## 03

### Unterlassener Hinweis auf Standardtherapie

In dem zugrunde liegenden Fall diagnostizierte der beklagte Hausarzt beim  
klagenden Patienten ein Basalzellkarzinom auf der Wange. Auf Anraten des  
beklagten Arztes entschied sich der auch zu einer Operation bereite Kläger  
für eine fotodynamische Therapie, die auch durchgeführt wurde. Einige  
Jahre später trat die Krebserkrankung erneut auf und musste nachfolgend  
mehrfach operativ behandelt werden. Der Patient klagte auf Schadensersatz  
mit der Begründung, nicht ausreichend aufgeklärt worden zu sein.

Das Oberlandesgericht Hamm gab dem Kläger mit Urteil vom 25.02.2014  
recht. Der beklagte Arzt habe den Kläger mangels Indikation fehlerhaft mit  
einer fotodynamischen Therapie behandelt und ihn nicht ordnungsgemäß  
über alternative Behandlungsmethoden aufgeklärt.

## 04

### Irreführende Werbung I

Werbeaussagen mit dem Inhalt, dass mit dem Bioresonanztest körperliche  
Störungen jeder Art – Allergien, Unverträglichkeiten, Schadstoffbelastungen  
im Körper, erkrankte bzw. funktionell gestörte Organbereiche, Keime,  
Krankheiten und Vitalstoffmangel – diagnostiziert und dass mit dem Bio-  
resonanztest zugleich die passenden Heilmittel ermittelt werden können, mit

denen die festgestellten Störungen beseitigt werden können, ferner die Aussage, dass die Bioresonanzmethode Möglichkeiten der Diagnostik und Therapie bietet, die oft weiterreichend und passgenauer sind als die der klassischen Schulmedizin und die auch dort noch helfen können, wo die klassische Schulmedizin bislang versagt hat, gelten als irreführend. Erfahrungsberichte von Ärzten seien nicht geeignet, den Beweis für die Richtigkeit der Werbeaussagen zu erbringen, weil es sich dabei nicht um eine wissenschaftliche Studie handle, sondern um allgemeine Beschreibungen ohne nachvollziehbare und kontrollierbare Datenauswertungen, in denen einzelne Erfolgsfälle hervorgehoben würden (so Landgericht Kiel, Urteil vom 25.02.2014).

## 05

**Irreführende Werbung II**

Ebenso sei zur Irreführung im Sinne des Gesetzes gegen den unlauteren Wettbewerb geeignet, wenn ein Arzt für die Behandlungsmethode der Magnetfeldtherapie mit der Aussage wirbt, dass mit deren Anwendung bei Entzündungen und krankhaften Veränderungen von Knochen, Muskeln und Organen, in der Orthopädie vor allem bei der Osteoporose und den Arthrosen als ergänzende Methode bei Reizzuständen in Gelenken und eingeschränkter Knochenheilung, vor allem, wenn operative Verfahren nicht in Frage kommen, ferner, dass sie eine Verbesserung der Sauerstoffversorgung, eine verbesserte Durchblutung und eine erhöhte Nervengeneration sowie einen aktiven Knochenaufbau bewirke. Die therapeutische Wirksamkeit der Magnetfeldtherapie sei nicht belegt.

Gleichermaßen irreführend sei die Werbung eines Arztes damit, dass eine Laserbehandlung zur Therapie bei sehr schmerzhaften Gelenken und Muskeln oder Sehnen sehr zu empfehlen sei und zu deren Wirkung ausführt, dass sie eine heilungsfördernde und schmerzstillende Wirkung habe sowie unentbehrlich sei bei vielen Krankheitsbildern und dass Lasertiefenwärmestrahlungen bei Sehnenreizzuständen helfen würden (so das Landgericht in einem Urteil vom 13.05.2014).

## 06

**Irreführende Werbung III – Irreführende und damit unzulässige Werbung bei kinesiologischer Behandlung**

Das Oberlandesgericht Hamm hat in einer aktuellen Entscheidung (20.05.2014, Aktenzeichen 4 U 57/13) entschieden, dass es irreführend im Sinne des § 3 Heilmittelwerbegesetzes ist, kinesiologische Behandlungsverfahren mit fachlich umstrittenen Wirkungsangaben zu bewerben, wenn in der Werbung die Gegenmeinung nicht erwähnt wird. Die Beklagte bietet sogenannte „begleitende Kinesiologie“ und „edu-kinestetik-brain gym“ an und bewirbt dies auch im Internet mit nicht belegten Wirkungsbehauptungen. Das Oberlandesgericht hat entschieden, dass von dem Irreführungsverbot gemäß Heilmittelwerbegesetz auch die Werbung mit unzureichend wissenschaftlich gesicherten Wirkungsaussagen erfasst wird. Bei gesundheitsbezogener Werbung sind besonders strenge Anforderungen an die Richtigkeit,

### Vorsicht bei gesundheitsbezogener Werbeaussage

Eindeutigkeit und Klarheit der Werbungsaussage zu stellen, da mit irreführenden, gesundheitsbezogenen Angaben erhebliche Gefahren für das hohe Schutzgut des Einzelnen sowie der Bevölkerung verbunden sein können. Das Gericht hat weiter ausgeführt, dass zwar die Beweislast, dass eine gesundheitsbezogene Angabe nicht gesicherter wissenschaftlicher Kenntnis entspricht, beim Unterlassungsgläubiger liegt. Vorliegend ist jedoch eine Umkehrung der Darlegungs- und Beweislast zum Tragen gekommen, da der Beklagte mit einer fachlich umstrittenen Meinung geworben hat, ohne die Gegenmeinung zu erwähnen. Der Werbende übernimmt in einem derartigen Fall dadurch, dass er eine bestimmte Aussage trifft, die Verantwortung für die Richtigkeit, die er im Streitfall auch beweisen muss. Im vorliegenden Fall hat der Kläger und Unterlassungsgläubiger nach Auffassung des Gerichts hinreichend dargetan, dass die beanstandeten Angaben des Beklagten wissenschaftlich zumindest umstritten sind. Der Beklagte hätte daher vorliegend nachweisen müssen, dass die Werbebehauptungen gesicherter wissenschaftlicher Kenntnis entsprechen. Diesen Beweis hat der Beklagte nicht geführt.

Das Gericht ist auch nicht dem Antrag des Beklagten gefolgt, ein gerichtliches Sachverständigengutachten über die Frage der gesicherten wissenschaftlichen Kenntnis einzuholen. Das Gericht führt hierzu aus, dass der Stand der Wissenschaft bereits im Zeitpunkt der Werbung dokumentiert sein muss; eine erstmalige Erhebung durch Sachverständigenbeweis im Unterlassungsprozess kommt nicht in Betracht.

Die Entscheidung des Oberlandesgerichtes zeigt eindringlich, dass auch nach der Anpassung des Heilmittelwerbegesetzes mit unter anderem der Streichung bisheriger bestehender einzelner Werbeverbote jetzt über die „General Klausel“ der irreführenden Werbung gemäß § 3 weiterhin Werbemaßnahmen kritisch auf eine Vereinbarkeit mit den sonstigen Vorschriften des Heilmittelwerbegesetzes hin überprüft werden müssen. Die Vorschrift des § 3 Heilmittelwerbegesetz stellt eine Marktverhaltensregelung im Sinne des Gesetzes gegen den unlauteren Wettbewerb dar. Mit der therapeutischen Wirksamkeit von Behandlung und Verfahren sollte daher nur dann geworben werden, wenn dieses auch nach dem Stand der medizinischen Wissenschaft zum Zeitpunkt der Werbung belegt werden kann. Mit in der Wissenschaft umstrittenen Behandlungen und Verfahren sollte aufgrund der oben angegebenen Beweislastverteilungsregelung unter keinen Umständen geworben werden.

## 07

### Wartezimmer-TV

Das Oberlandesgericht Frankfurt hatte mit Urteil vom 20.03.2014 über einen Fall entschieden, in dem ein Arzt auf einen im Wartezimmer angebrachten Bildschirm für eine bestimmte Apotheke geworben hatte. Dieses wurde vom Oberlandesgericht als unzulässige Zuführung von Patienten eines Arztes an einen Apotheker im Sinne von § 11 Apothekengesetz verboten. In dem zugrunde liegenden Fall wurde der Betreiber eines sogenannten „TV Warte-

zimmers“ nach dem Gesetz gegen den unlauteren Wettbewerb in Anspruch genommen. Dieser haften auch, wenn das Apothekengesetz selbst für ihn nicht gelte.

In der Praxis sollte also der Arzt durchaus die Inhalte seines Wartezimmerbildschirms überprüfen, auch wenn er den Betrieb einem Dienstleister überlassen hat.

## 08

### Zwei aktuelle Urteile befassen sich mit Onlinebewertungen von Ärzten:

- a. In einem Urteil vom 01.07.2014 hat der Bundesgerichtshof den betroffenen Arzt gegen den Dienstanbieter eines Internetportals einen Unterlassungsanspruch gegen persönlichkeitsverletzende Inhalte zugestanden.

Weiter wurde allerdings entschieden, dass der Arzt keinen Anspruch auf Herausgabe der Benutzerdaten habe. Der Betreiber eines Internetportals sei in Ermangelung einer gesetzlichen Ermächtigungsgrundlage grundsätzlich nicht befugt, ohne Einwilligung des Nutzers dessen personenbezogene Daten zur Erfüllung eines Auskunftsanspruches wegen einer Persönlichkeitsverletzung an den Betroffenen zu übermitteln.

- b. In einem aktuellen Urteil vom 23.09.2014 hat der BGH dann weiter entschieden, dass Ärzte sich Onlinebewertungen gefallen lassen müssen.

Ein Mediziner wollte, dass seine Profilseite auf einer Bewertungsplattform im Internet komplett gelöscht wird. Dies wurde ihm versagt. Die Richter wiesen die Klage eines Gynäkologen ab, der von den Betreibern des Onlinebewertungsportals Jameda verlangt hatte, sein Profil auf der Webseite vollständig zu löschen. Der Mediziner wollte neben den Bewertungen auch Daten, wie seinen Namen, seiner Fachrichtung und der Praxisanschrift von der Plattform entfernen lassen. Dem erteilte der BGH eine Absage. Eine Begründung des Urteils liegt noch nicht vor. Der vorsitzende Richter erläuterte, dass der entscheidende Punkt des Falles in der Abwägung liege, ob das Recht des Arztes auf informationelle Selbstbestimmung stärker wiege als das Recht der die Plattform betreibenden Firma auf Kommunikationsfreiheit.

Die Entscheidung des BGH überrascht letztlich angesichts der bereits im Jahr 2009 ergangenen Entscheidung über ein Lehrerbewertungsportal nicht. Ein Arzt muss sich mithin gefallen lassen, in einem Bewertungsportal aufgeführt zu werden. Allerdings muss nicht hingenommen werden, wenn dort unwahre Behauptungen oder herabwürdigende Äußerungen getätigt werden. Diese sind nach wie vor auch im Internet nicht zulässig.

Bewertung  
für Ärzte zulässig

## 09 | Abrechnung

In einem Beschluss vom 02.04.2014 hat das Bundessozialgericht entschieden, dass die festgelegte Beschränkung des Leistungs- bzw. Honorarvolumens sich grundsätzlich auf das gesamte Leistungsspektrum beziehen würde. Dies gelte auch für Leistungen, die nicht aus der Gesamtvergütung an die Vertragsärzte verteilt werden. Das hat das Bundessozialgericht über die Beschränkung des Leistungs- bzw. Honorarvolumens bei Jobsharing entschieden. Danach beziehe sich das durch den Zulassungsausschuss festgelegte Honorarvolumen grundsätzlich auf das gesamte Leistungsspektrum. Dies gelte auch für Leistungen, die nicht aus der Gesamtvergütung an die Vertragsärzte verteilt werden und die deshalb nicht den im Honorarverteilungsvertrag enthaltenen Regelungen zur Mengengrenzung unterliegen. Dies gelte also auch für extrabudgetär vergütete Leistungen wie ambulantes Operieren.

## 10 | Informationspflicht über Privatliquidation bei der Notfallbehandlung

Behandelt ein niedergelassener Arzt, der nicht über eine Zulassung als Vertragsarzt verfügt, einen Patienten notfallmäßig, ist er verpflichtet, den Patienten explizit darauf hinzuweisen, dass dessen Krankenkasse die entstehenden Kosten jedenfalls auf Basis einer Privatrechnung möglicherweise nicht erstattet (Beschluss des Verfassungsgerichtshofs Saarland vom 07.04.2014).

In dem zugrunde liegenden Fall trat der Arzt in der Öffentlichkeit als Betreiber eines öffentlichen Notfalldienstes auf. Patienten gegenüber erfolgte keine Aufklärung darüber, dass sich Untersuchung und Behandlung nicht im Rahmen des von der Notfalldienstordnung offiziellen Notfalldienstes handelte, ferner nicht darüber, dass der Arzt keine kassenärztliche Zulassung besaß.

## 11 | Behandlungspflicht eines Vertragsarztes

Nach einem Urteil des LSG Bayern vom 15.01.2014 verstößt ein Vertragsarzt, der sich weigert, KV-Patienten zu behandeln, gegen das Sachleistungsprinzip und die Präsenzpflcht und kann deshalb disziplinarisch belangt werden. Ein solcher Verstoß liege auch dann vor, wenn der Vertragsarzt in der Vergangenheit überobligatorisch viel gearbeitet habe. Ein „Abfeiern“ dieser Mehrarbeitsstunden in späteren Quartalen sei nicht zulässig.

## 12 | Zahnärztekammer und KZV dürfen Kritik an Werbung von Zahnärzten äußern

Das Werberecht für Heilberufler hat innerhalb der letzten Jahre große Liberalisierungen durch die Rechtsprechung und Gesetzgebung erfahren. Einige (Zahn)ärztekammern und Kassen(zahn)ärztliche Vereinigungen sehen den Anstieg der kommerziellen Werbung kritisch und gehen ihrerseits zu „Gegenmaßnahmen“ über. In einem aktuellen Fall (Beschluss Bayerischer Verwaltungsgerichtshof vom 03.02.2014, Aktenzeichen 21 ZB 13.2096) musste sich das Berufungsgericht mit der Klage einer zahnärztlichen Berufsausübungsgemeinschaft gegen die berufsständischen Vertretungen auseinandersetzen. Die KZV Bayern hat zusammen mit Zahnärztekammer und Bezirksverband in Mitteilungen den Slogan veröffentlicht: „Patienten brauchen gute Zahnärzte, gute Zahnärzte brauchen keine Werbung!“. Die klagenden Zahnärzte haben die Kassenzahnärztliche Vereinigung unter anderem auf Unterlassung in Anspruch genommen mit der Begründung, dass die Kassenzahnärztliche Vereinigung behaupten würde, dass werbende Zahnärzte keine guten Zahnärzte wären.

Das Gericht hat die Auffassung der Zahnärzte nicht bestätigt und die Klage abgewiesen. Die Zulassung der Berufung ist seitens des Verwaltungsgerichtshofes abgelehnt worden.

Das Gericht führt aus, dass der Slogan weder polemisch noch herabwürdigend, sondern die Leserschaft des Mitteilungsblattes lediglich auf die Problematik zahnärztlicher Werbung hinweisen würde. Auch einen Eingriff in die Berufsfreiheit nach Artikel 12 Abs. 1 GG konnte das Gericht nicht erkennen, da dieser jedenfalls durch den mit der Veröffentlichung verfolgten Zweck, nämlich über die Notwendigkeit zahnärztlicher Werbung nachzudenken, gerechtfertigt sei. Die Behauptung, dass werbende Zahnärzte in jedem Fall schlechte Zahnärzte seien, lasse sich dem allgemein gehaltenen Slogan nicht entnehmen, zumal weder Namen genannt werden, noch ein Bezug zu konkreten Werbemaßnahmen hergestellt wird.

## **Kapitalkonten in ärztlichen Berufsausübungsgemeinschaften**

### **I. Definition und Relevanz**

Der Zusammenschluss von Ärzten in Berufsausübungsgemeinschaften stellt sich als gemeinsame Ausübung ärztlicher freiberuflicher Tätigkeit dar. Die häufigste Form der Gewinnermittlung bei diesen Berufsausübungsgemeinschaften ist die Einnahmen-Überschuss-Rechnung, die auf Geldflüsse zurückgeht und lediglich Einnahmen und Ausgaben erfasst. Wenige größere Berufsausübungsgemeinschaften bilanzieren freiwillig.

Der Wunsch nach möglichst einfacher Handhabung in steuerrechtlicher und wirtschaftlicher Hinsicht lässt dies für die Gesellschafter solcher Gemeinschaftspraxen als völlig ausreichend erscheinen.

Es gibt auch keine gesetzliche Pflicht zur Bilanzierung ab einer gewissen Größenordnung und auch nicht zum Führen von Kapitalkonten. Gleichwohl werden sich viele erinnern, dass in ihren Gesellschaftsverträgen, die als Gewinnermittlung die Einnahmen-Überschuss-Rechnung vorsehen, von Kapitalkonten die Rede ist. Zumindest sollen danach die Einlagen und Entnahmen eines jeden Gesellschafters erfasst werden und seinem Gewinnanteil jedes Jahr gegenübergestellt werden um festzustellen, ob er zu viel oder zu wenig entnommen hat. Dies ist dann die einfachste und rudimentärste Form einer Kapitalkontenführung. Ob diese besonders aussagekräftig ist, werden wir im Folgenden noch sehen.

Spätestens bei der Auflösung der Gesellschaft bzw. Auseinandersetzung oder dem Ausscheiden und der Abfindung eines Gesellschafters oder dem Verkauf eines Anteils reichen diese einfachen Kapitalkonten nicht mehr aus.

### **II. Begriffe und Abgrenzungen**

Im Sprachgebrauch, aber auch in der Literatur werden oft für die Beteiligung an einer Berufsausübungsgemeinschaft Begriffe gebraucht, die zum Teil das gleiche meinen sollen, die jedoch rechtlich einwandfrei zu unterscheiden sind, damit es später bei einer Auseinandersetzung nicht zum Streit über die verschiedenen Auffassungen eines jeden zu diesen Begriffen kommt.

Es wird unterschieden

- Der Gesellschaftsanteil, das ist der Begriff für die mitgliedschaftlichen Rechte der gesamten Beteiligung des Gesellschafters.
- Der Kapitalanteil dagegen ist lediglich eine Rechnungsziffer bzw. Bilanzziffer und gibt Aufschluss über den Vermögensanteil des Gesellschafters. Er kann diesen aber nicht unmittelbar vollständig abbilden, weil er lediglich die Anteile an den bilanziellen Buchwerten erfasst.
- Der Vermögensanteil ist dem gegenüber das Spiegelbild der vermögens-

mäßigen Beteiligung, da der Gesellschafter zwar keinen juristisch fassbaren Anteil an den Gegenständen des Gesellschaftsvermögens hat (Gesamthandsvermögen), er jedoch wertmäßig an diesem Vermögen im Ganzen beteiligt ist und zwar zu wahren Werten, das heißt zu bilanziellen Buchwerten (Kapitalanteil) zuzüglich stillen Reserven.

Das klingt einigermaßen theoretisch und soll deshalb im Folgenden durch ein durchgängiges Beispiel, das fortentwickelt wird, verständlich dargestellt werden.

### III. Veranschaulichende Beispiele

#### 1. Ausgangssituation bei Praxisgründung der BAG aus den Ärzte-Gesellschaftern A, B, C

Gesellschaftsanteil: Alle haben gleiche Rechte und Pflichten sowie gleiche Stimmen, nämlich jeweils  $\frac{1}{3}$ .

Kapitalanteil: Alle haben die gleichen Einlagen in Geld oder Geldeswert (Praxis eingelegt) geleistet, das heißt zu Beginn auch je  $\frac{1}{3}$  gleicher Kapitalanteil.

Vermögensanteil: Alle sind bei Auflösung/Abfindung/Verkauf gleichmäßig zu  $\frac{1}{3}$  am Vermögen der Gesellschaft beteiligt.

#### 2. Nach Jahren der guten Zusammenarbeit zeigt die BAG Dres. A, B, C folgendes Bild:

Gesellschaftsrechte: immer noch alle gleich je  $\frac{1}{3}$

Die Beteiligung am Vermögen laut Gesellschaftsvertrag: immer noch gleich für alle je  $\frac{1}{3}$

Beteiligung am Gewinn: immer noch  $\frac{1}{3}$  für jeden

Die Kapitalkonten haben sich bis zum 01.01.2014 individuell entwickelt.

Der Gewinn des Jahres 2014 beträgt € 360.000. Die Gesellschaft ermittelt ihren Gewinn durch Einnahmen-Überschuss-Rechnungen und es wird die übliche rudimentäre unvollständige Kapitalkontenentwicklung aufgrund der Einnahmen-Überschuss-Rechnungen für das Jahr 2014 entwickelt:

GESELLSCHAFTER	A	B	C
Stand 01.01.2014	10.000 €	5.000 €	-20.000 €
- Entnahmen lfd.	-115.000 €	-115.000 €	-115.000 €
+ Einlagen	0 €	0 €	5.000 €
+ Gewinnanteil	120.000 €	120.000 €	120.000 €
<b>Stand 31.12.2014</b>	<b>15.000 €</b>	<b>10.000 €</b>	<b>-10.000 €</b>

Die Aussagekraft dieser Kapitalkontenentwicklung ist eigentlich gering und endet für C damit, dass er € 10.000 zurückzahlen muss.

### 3. Fortsetzung des Beispiels

Dr. C will wissen, welchen Anteil er an der Berufsausübungsgemeinschaft nach Bilanzierungsgrundsätzen hätte. Hätte er auch dann noch ein negatives Kapitalkonto? Er will demnächst eventuell aussteigen und den Kollegen A und B den Anteil anbieten zwecks Weiterveräußerung oder er könnte auch mit Kollegen Dr. D handelseinig werden.

Es ist also jetzt erforderlich, dass von der Einnahmen-Überschuss-Rechnung zur Bilanzierung übergegangen wird. Vereinfachend stellt sich das Bild zum 31.12.2014 einer Bilanz wie folgt dar:

AKTIVA		PASSIVA	
Anlagevermögen materiell Geräte/ Einrichtungen lt. AV Buchwert	90.000 €	5.000 €	Lieferantenschulden (Labor, Material)
Restforderungen aus KV- Abrechnung		25.000 €	Bankschuld aus Investition med. Geräte
III. Quartal 2014: 25.000		180.000 €	Gesamtkapital A+B+C
IV. Quartal 2014: 35.000	60.000 €		
Forderungen Privatpatienten	30.000 €		
Bankbestand/Kasse	30.000 €		
	<b>210.000 €</b>	<b>210.000 €</b>	

Nach Bilanzierungsgrundsätzen ist die obige Bilanz ausreichend, jedoch genügt den Gesellschaftern natürlich nicht die Zusammenfassung zu einem Gesamtkapital, sondern sie wollen wissen, wer denn mit welchem Anteil an den €180.000 Gesamtkapital beteiligt ist.

Dazu folgende Einzelaufgliederung:

GESELLSCHAFTER	A	B	C
Stand lt. vereinfachter Aufteilung noch nicht verteilter Jahreserfolg jeder 1/3	15.000 €	10.000 €	-10.000 €
KV Rest	60.000		
Privat	30.000		
Lieferanten	-5.000		
gesamt	85.000	28.333 €	28.333 €
Zwischensumme 100.00 €	43.333 €	38.333 €	18.333 €
Rest 80.000 zu verteilen je 1/3 = Teilhabe an Buchwerten der WG + Guthaben - Schulden	26.667 €	26.667 €	26.667 €
<b>Gesamt</b>	<b>70.000 €</b>	<b>65.000 €</b>	<b>45.000 €</b>

Nunmehr wird schon wesentlich deutlicher, dass nach der Leistungsbilanz und Beteiligung an den Buchwerten Dr. C kein negatives Kapitalkonto mehr hat. Es ist auch deutlich, dass trotz 1/3 Vermögensbeteiligung laut Gesellschaftsvertrag wegen der verschiedenen Entwicklung der Kapitalkonten im Zeitablauf nach Jahren sich die tatsächlichen Anteile am Gesamtvermögen untereinander verschoben haben.

**4. Fortsetzung des Beispiels**

Jetzt will es Dr. C aber wissen; A und B im Übrigen auch: Was kriege ich denn wirklich für meinen Gesellschaftsanteil bzw. was müssen wir denn wirklich zahlen?

Dazu erforderlich ist eine Praxisbewertung der materiellen und immateriellen Werte (Patientenstamm, Good-Will).

Eine überschlägliche gutachterliche Stellungnahme führt zu dem Ergebnis:

Verkehrswert materielle Wirtschaftsgüter	€ 150.000
Verkehrswert Good-Will	€ 300.000
Gesamtwert	€ 450.000

Nummehr kann die Bilanz zu wahren Werten einschließlich Stiller Reserven zur Ermittlung des tatsächlichen Vermögensanteils jeden Gesellschafters an seiner BAG wie folgt ermittelt werden:

AKTIVA			PASSIVA		
Anlagevermögen	90.000 €		5.000 €		Lieferantenschulden
Geräte/Einrichtungen Buchwert					
Stille Reserven	60.000 €	150.000 €	25.000 €		Bankschuld
immateriell Good-Will Buchwert	0 €		70.000 €		Kapital A
Stille Reserven	300.000 €	300.000 €	190.000 €	120.000 €	+ Anteil Stille Res.
Forderungen KV		60.000 €		65.000 €	Kapital B
Forderungen PV		30.000 €	185.000 €	120.000 €	+ Anteil Stille Res.
Bankbestand/Kasse		30.000 €		45.000 €	Kapital C
			165.000 €	120.000 €	+ Anteil Stille Res.
		<b>570.000 €</b>	<b>570.000 €</b>		

Erst mit dieser Bilanz und den entsprechenden vollständig ermittelten Kapitalkonten ist eine exakte Aussage über den tatsächlichen Anspruch am Vermögen der Gesellschaft für jeden Gesellschafter möglich.

**5. Weiterführung des Beispiels, Variante 1:**

A und B können jetzt C mit € 165.000 auszahlen und dessen Kapital je zur Hälfte aufteilen:

Kapital A bisher	€ 190.000
+ ½ von € 165.000	€ 82.500
Gesamt	€ 272.500

Kapital B bisher	€ 185.000
+ ½ von € 165.000	€ 82.500
Gesamt	€ 267.500

**6. Fortführung des Beispiels, Variante 2**

C könnte D anbieten: Gegen Zahlung von € 165.000 an mich übernimmt Du mein Kapitalkonto. Da A und B nicht beeinträchtigt sind (ihre Kapitalkonten bleiben wie bisher bestehen), würden sie zustimmen.

**7. Fortführung des Beispiels, Variante 3:**

D möchte „nur“ seinen Anteil an Buchwerten und Stillen Reserven der materiellen Wirtschaftsgüter und Good-Will zahlen. Den Rest mögen bitte A, B und C unter sich abwickeln. Dies ist eine häufige Anfrage an den Berater. Es scheint ja einfacher und kostengünstiger zu sein, ohne die Ermittlung von so vielen Bilanzen und Kapitalkonten.

Dies ist ein vordergründiges Argument, denn für A, B, C und D zum richtigen wirtschaftlichen Ergebnis zu kommen, benötigen wir auch hier die vollständige Bilanz zu wahren Werten:

D will kaufen / C will verkaufen	
1/3 von materiellen Wirtschaftsgüter	€ 50.000
1/3 von Good-Will	€ 100.000
Gesamtwert	€ 150.000

Also zahlt D in das Privatvermögen von C € 150.000.

Da A und B nichts zu verschenken haben, lautet die Eröffnungsbilanz zwischen A, B und D:

materielle WG	150.000 €	Kapital A	150.000 €
Good-Will	300.000 €	Kapital B	150.000 €
	<u>450.000 €</u>	Kapital D	150.000 €
			<u>450.000 €</u>

Daneben bleibt zur Abwicklung zwischen A, B und C folgende „Alt-Restbilanz“ übrig:

AKTIVA		PASSIVA	
Forderungen KV	60.000 €	5.000 €	Lieferantenschulden
Forderungen PV	30.000 €	25.000 €	Bankschuld
Bankbestand/Kasse	30.000 €		190.000 € Kapital A
		40.000 €	150.000 € - Anteilsübergang
			185.000 € Kapital B
		35.000 €	150.000 € - Anteilsübergang
			165.000 € Kapital c
		90.000 €	15.000 € 150.000 € - Anteilsverkauf
	<b>120.000 €</b>	<b>120.000 €</b>	

C bekommt dann noch seinen Anteil von € 15.000, nachdem alle Forderungen eingegangen und alle Schulden bezahlt sind. Insgesamt hat er also erhalten:

Privatvermögen	€ 150.000
Restanteil Altgesellschaft	€ 15.000
Gesamt	€ 165.000

Dies entspricht seinem zuvor auch tatsächlich ermittelten Kapitalkonto. Auch A und B erhalten den ihnen zustehenden Anteil an den bisherigen Kapitalkonten von der Altgesellschaft.

Erstaunlich ist, dass in vielen Fällen die Verhandlungen zwischen A und D aufgrund der Einfach-Darstellung der „rudimentären“ Kapitalkonten des Ausgangsbeispiels angefangen werden. Wie aber ersichtlich, ist das völlig intransparent und kann wirtschaftlich eigentlich nicht zum richtigen Ergebnis führen.

Ein erster Schritt muss zumindest die Ermittlung der Kapitalkonten nach Buchwerten sein. Da der Anlass der „verbesserten“ Kapitalkontenentwicklung zumeist das Ausscheiden mit Abfindung durch die verbleibenden Gesellschafter oder der Anteilsverkauf an einen Dritten ist, sind auch die Stillen Reserven bekannt.

Es sollte dann zur späteren Argumentationssicherung, dass alles wirtschaftlich transparent abgewickelt wurde, die Bilanz mit wahren Werten unter Aufdeckung Stiller Reserven dargestellt werden.

Dies ist, wie ersichtlich wurde, nicht nur für Veräußerer und Erwerber, sondern auch für die verbleibenden Gesellschafter entscheidungserheblich. Die werden einer der Varianten nämlich nur zustimmen, wenn zugleich ihre Interessen gesichert sind und ebenfalls sichergestellt ist, dass sie nicht in ihrem Vermögensanspruch, ausgedrückt im vollständigen Kapitalkonto, beeinträchtigt wurden.

**Betriebsvergleich Einzelpraxis – Zahnärzte**

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.

<b>GEWINN/VERLUST</b>				
<b>Konto/Kostentyp</b>	<b>eigene Zahlen</b>	<b>in %</b>	<b>Vergleich (€)</b>	<b>in %</b>
8000 Praxiseinnahmen			444.098,61	100,00
8010 Praxiseinnahmen			444.098,61	
4000 Praxisausgaben			-284.962,51	-64,17
			<b>159.136,10 €</b>	<b>35,83 %</b>

<b>BETRIEBSEINNAHMEN</b>				
<b>Konto/Kostentyp</b>	<b>eigene Zahlen</b>	<b>in %</b>	<b>Vergleich (€)</b>	<b>in %</b>
8100 Kassenabrechnung (KV/KZV)			233.680,54	52,62
8200 Privatabrechnung			191.337,86	43,08
8300 Erlöse umsatzsteuerpflichtig			15.722,6	3,54
8400 Sonstige Einnahmen			1.485,93	0,33
8500 Honorare stationär			174,12	0,04
8600 Honorare ambulant			27,86	0,01
8700 BG/Knappschaft/LV			537,43	0,12
8800 Privatanteile			1.132,27	0,25
8850 Eigenlabor/Fremdlabor				
8900 Auflösung Ansparrücklage				
			<b>444.098,61 €</b>	<b>100,00 %</b>

<b>BETRIEBSAUSGABEN</b>				
<b>Konto/Kostentyp</b>	<b>eigene Zahlen</b>	<b>in %</b>	<b>Vergleich (€)</b>	<b>in %</b>
4100 Praxis-/Laborbedarf			-24.597,65	-5,54
4200 Personal			-98.566,04	-22,19
4300 Raumkosten			-21.935,14	-4,94
4400 Praxisvertretung			-62,37	-0,01
4500 Finanzierungskosten			-5471,9	-1,23
4600 Fahrzeugkosten			-3.978,51	-0,90
4800 Eigenlabor/Fremdlabor			-82.998,12	-18,69
4900 Reise/Fortbildung			-1.994,05	-0,45
5000 KKH-Abgaben/Pool			-432,95	-0,10
5100 Versicherungen/Beiträge			-6.419,57	-1,45
5200 Lfd. Gerätekosten/-mieten			-2.247,18	-0,51
5400 AFA/Abgänge			-10.609,65	-2,39
5500 USt./Vorsteuer				
5700 Rechts- und Beratungskosten			-7.089,42	-1,60
5800 Instandhaltung Geräte			-5.095,78	-1,15
5900 Sonstige Kosten			-13.446,83	-3,03
6000 Einstellung Ansparrücklage			-17,35	0,00
			<b>-284.962,51 €</b>	<b>-64,17 %</b>

## Betriebsvergleich Gemeinschaftspraxis – Zahnärzte

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.

<b>GEWINN/VERLUST</b>				
<b>Konto/Kostentyp</b>	<b>eigene Zahlen</b>	<b>in %</b>	<b>Vergleich (€)</b>	<b>in %</b>
8000 Praxiseinnahmen			770.802,67	100,00
8010 Praxiseinnahmen			770.802,67	
4000 Praxisausgaben			-512.068,17	-66,43
			<b>258.734,50 €</b>	<b>33,57 %</b>
<b>BETRIEBSEINNAHMEN</b>				
<b>Konto/Kostentyp</b>	<b>eigene Zahlen</b>	<b>in %</b>	<b>Vergleich (€)</b>	<b>in %</b>
8100 Kassenabrechnung (KV/KZV)			464.331,14	60,24
8200 Privatabrechnung			300.264,91	38,95
8300 Erlöse umsatzsteuerpflichtig			25.169,05	3,27
8400 Sonstige Einnahmen			-22.284,85	-2,89
8500 Honorare stationär				
8600 Honorare ambulant				
8700 BG/Knappschaft/LV			745,47	0,10
8800 Privatanteile			2.576,95	0,33
8850 Eigenlabor/Fremdlabor				
8900 Auflösung Ansparrücklage				
			<b>770.802,67 €</b>	<b>100,00 %</b>
<b>BETRIEBSAUSGABEN</b>				
<b>Konto/Kostentyp</b>	<b>eigene Zahlen</b>	<b>in %</b>	<b>Vergleich (€)</b>	<b>in %</b>
4100 Praxis-/Laborbedarf			-55.022,96	-7,14
4200 Personal			-174.771,85	-22,67
4300 Raumkosten			-35.378,62	-4,59
4400 Praxisvertretung				
4500 Finanzierungskosten			-18.167,33	-2,36
4600 Fahrzeugkosten			-2.642,85	-0,34
4800 Eigenlabor/Fremdlabor			-142.868,50	-18,54
4900 Reise/Fortbildung			-3.194,48	-0,41
5000 KKH-Abgaben/Pool				
5100 Versicherungen/Beiträge			-9.373,09	-1,22
5200 Lfd. Gerätekosten/-mieten			-11.155,62	-1,45
5400 AFA/Abgänge			-25.635,38	-3,33
5500 USt./Vorsteuer				
5700 Rechts- und Beratungskosten			-3.274,75	-0,42
5800 Instandhaltung Geräte			-5.382,17	-0,70
5900 Sonstige Kosten			-25.200,57	-3,27
6000 Einstellung Ansparrücklage				
			<b>-512.068,17 €</b>	<b>-66,43 %</b>



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](mailto:info@rohwer-gut.de)  
[www.rohwer-gut.de](http://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](mailto:info@stingl-scheinpflug.de)  
[www.stingl-scheinpflug.de](http://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](mailto:info@medrechtpartner.de)  
[www.medrechtpartner.de](http://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](mailto:beratung@estimed.de)  
[www.estimed.de](http://www.estimed.de)