



**Dr. Langenmayr und Partner**

Wirtschaftsprüfer · Rechtsanwälte · Steuerberater

# Ärztebrief

Aktuelle Informationen zu Steuern und Recht  
für Ärzte und Zahnärzte

Ausgabe: Juni 2008

www.dr-langenmayr.de



*Hermann Pointl  
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater  
Rechtsbeistand  
Geschäftsführender Partner*

Sehr geehrte Damen und Herren,

im Rahmen unseres Kompetenz-Centers „Heilberufe“ setzen wir uns schwerpunktmäßig mit den besonderen steuerlichen, betriebswirtschaftlichen und rechtlichen Problemen unserer Mediziner auseinander.

Auch mit diesem Ärztebrief möchten wir Sie wieder über aktuelle Brennpunkte informieren. Für weitergehende Fragen stehen wir Ihnen - wie immer - gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Hermann Pointl

## Editorial

### Erbschaftsteuerreform 2008

Die ErbSt-Reform ist in aller Munde, sie wird voraussichtlich zwischen Spätsommer und Jahresende kommen. Grundsätzlich wird die Bewertung auf Marktniveau erhöht, so dass die Bemessungsgrundlage für verschenkte

- Immobilien
- landwirtschaftliche Flächen
- Unternehmen/Praxen und
- Anteile an Kapitalgesellschaften

angehoben wird.

Gleichzeitig werden die Freibeträge im engeren Familienkreis erhöht:

<i>Freibeträge bei Schenkung</i>	<i>derzeit</i>	<i>künftig</i>
Ehegatte	307.000 €	500.000 €
Kind	205.000 €	400.000 €
Enkel	51.200 €	200.000 €
eingetragene/r Lebenspartner/in	5.200 €	500.000 €
Eltern	10.300 €	20.000 €

Durch diese neuen Freibeträge muss sich der Anstieg der Steuerlast etwa beim Enkel gar nicht auswirken oder bringt im Ergebnis sogar eine Entlastung. Für nahe Verwandte sollen zudem

die Steuersätze gleich bleiben, die einzelnen Tarifstufen werden nur leicht aufgerundet.

Die übrige Verwandtschaft hingegen muss bei Mini-Freibeträgen von 20.000 € mit steigenden Steuersätzen von bis zu 50 % rechnen - hier bringt die Reform durch höhere Bewertungsansätze und Tarife gleich zwei Nachteile. Nur für die Steuerklasse II (z. B. Bruder und Nichte) soll es noch leichte Ermäßigungen geben. Aufgrund dieser Ausgangslage sollte genau kalkuliert werden, wer wann wie viel an wen schenkt. Ein Wahlrecht zwischen altem und neuem Recht gibt es nur im Erbfall. Daher müssen Schenkungen genau „getimt“ werden. Diese Ausgangssituation bringt vorab einige Gestaltungsempfehlungen für die Praxis.

- Die erhöhten Freibeträge in Steuerklasse I führen bei Kapitalvermögen generell und auch bei den übrigen Vermögensarten tendenziell zu einer Entlastung, so dass sich eher das Warten auf die Zeit ab der Reform lohnt.
- Die Tarifierhöhung in den Steuerklassen II und III bedeutet Handlungsbedarf für Immobilien und Sparguthaben. Beim Betriebsvermögen hingegen spielt der Verwandtschaftsgrad keine Rolle, denn hier zählt stets die günstigste Steuerklasse.
- Keine Eile gibt es bei ohnehin steuerfreien Schenkungen. Das sind z. B. der Transfer des Familienwohneigentums auf den Ehepartner, der Vermögensübergang auf eine gemeinnützige Stiftung, Gelegenheitsgeschenke zu Weihnachten, Hochzeit oder Jubiläum, Kunstsammlungen oder Hausrat im üblichen Rahmen.
- Testamente müssen an die neuen Tarife angepasst werden. So können etwa nicht Verwandte künftig mit einem Vermächtnis bis zu 20.000 € bedacht werden. Bei Geschwistern, Neffen und Nichten sind hingegen die Belastungen durch die steigenden Steuersätze zu berücksichtigen.
- Auch nach der Reform dürfen die Freibeträge alle zehn Jahre in Anspruch genommen wer-

den. Insoweit ist eine vorweggenommene Erbfolge erwägenswert. Dann fallen die anschließenden Wertsteigerungen schon beim Neubesitzer an und es lassen sich auch Vorteile bei der Einkommensteuer durch geringere Progressionen nutzen.

Weitere Informationen - insbesondere für freiberufliche Ärzte/Zahnärzte - ersehen Sie auf unserer Homepage unter „Publikationen-Vorträge/Veranstaltungen“ unter dem Titel „Auswirkungen der Erbschaftsteuerreform 2008“.

Die Referenten gehen auf die neue Grundstücks- und Praxisbewertung für erbschaftsteuerliche Zwecke dezidiert ein. In Teil III des Vortrages wird auf weitere wichtige geplante Änderungen eingegangen und neue Gestaltungsmöglichkeiten aufgezeigt.

## Praxis

---

Wann liegt eine freiberufliche oder gewerbliche Tätigkeit vor?

---

**A**ls „Freiberufler“ brauchen Sie keine Gewerbesteuer zu zahlen, sofern Sie aufgrund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig sind.

Wenn Sie die freiberufliche Tätigkeit nicht alleine, sondern gemeinsam mit Kollegen in einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) ausüben, ist Folgendes zu beachten: Eine GbR erzielt nach Meinung des Finanzgerichts Niedersachsen nur dann freiberufliche Einkünfte, wenn alle Gesellschafter, die als Mitunternehmer zu qualifizieren sind, auch die persönlichen Voraussetzungen einer freiberuflichen Tätigkeit erfüllen. Das bedeutet, dass alle Mitunternehmer aufgrund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig sein müssen.

Besonders vorsichtig müssen Sie sein, wenn Sie sich der Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte bedienen. Die Ausführung jedes

einzelnen Auftrags muss Ihnen als Angehörigem des freien Berufs selbst und nicht qualifizierten Mitarbeitern, Hilfskräften, den technischen Hilfsmitteln oder dem Unternehmen als Ganzem zuzurechnen sein.

Die Arbeitsleistung muss den „Stempel der Persönlichkeit“ des betreffenden Berufsträgers tragen. Dies ist beispielsweise nicht der Fall, wenn ein Krankengymnast sowohl die Anamnese (Erhebung der Krankengeschichte) als auch den Großteil der anfallenden Patientenbehandlungen den fachlich vorgebildeten Mitarbeitern selbständig überlässt. Eine leitende Tätigkeit - vor allen Dingen im organisatorischen Bereich - genügt alleine nicht für das Vorliegen einer freiberuflichen Tätigkeit, wenn die ebenfalls erforderliche Eigenverantwortlichkeit nicht gegeben ist.

Hinweis:

Auch eine hohe Anzahl fachlich vorgebildeter Mitarbeiter (im niedersächsischen Streitfall waren es 19) spricht für eine gewerbesteuerpflichtige Tätigkeit, weil die eigenverantwortliche Tätigkeit des Berufsträgers bei jedem Auftrag rein faktisch nicht mehr vorliegen kann.

#### Neue Arzt- und Betriebsstättennummer ab 1.7.2008

**O**bwohl eine Verschiebung auf den 1. Oktober 2008 angedacht war, soll die neue Arzt- nummer nun doch wie ursprünglich geplant, zum 1. Juli 2008 kommen. Ab dem 3. Quartal muss somit jeder Arzt bei seiner Abrechnung seine persönliche Arztnummer angeben.

Zusätzlich ist auf dem Formular die Betriebsstättennummer zu vermerken. Betriebsstätte ist der Ort, an dem der Arzt seine Leistung erbringt. Nach Aussage der KBV wird die Betriebsstättennummer in den meisten Fällen die alte KV- Nummer sein mit zwei erweiterten Stellen.

## Einkommensteuer

### Fahrtenbuch

**D**ie Verschwiegenheitspflicht des Arztes gegenüber den einzelnen Patienten berechtigt nicht dazu, die Maßstäbe bei der Fahrtenbuchführung herabzusetzen. Nach einem aktuellen Urteil gelten hier dieselben Grundsätze wie bei anderen Berufstätigen. Jedoch gibt es für Ärzte allgemeine Erleichterungen. So reichen Ortsangaben im Fahrtenbuch nur aus, wenn sich der aufgesuchte Patient oder Geschäftspartner hieraus entweder zweifelsfrei ergibt oder sich dessen Name unter Zuhilfenahme von Unterlagen einfach ermitteln lässt.

In einem Urteilsfall berechnete eine Freiberuflerin die auf ihre betriebsärztliche Tätigkeit entfallenden Fahrten laut Fahrtenbuch mit 96,5 %. Das Finanzamt setzte jedoch die Privatnutzung mit monatlich 1 % vom Bruttolistenpreis des Autos an, weil die Namen der aufgesuchten Patienten nicht separat vermerkt waren. Notiert wurde als Reisezweck lediglich „Untersuchung“ oder „Hausbesuch“.

Ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch muss aber den Privatanteil an der Gesamtfahrleistung mit ausreichender Gewähr zur Vollständigkeit und Richtigkeit nachweisen. Dazu gehört insbesondere, dass Sie als Arzt zu betrieblichen Strecken grundsätzlich den jeweils aufgesuchten Patienten oder Geschäftspartner sowie den Gesamtkilometerstand nach jeder Fahrt zeitnah vermerken. Bloße Ortsangaben reichen nur in eindeutiger Verbindung mit anderen Unterlagen aus. Daher wird das Fahrtenbuch eines Freiberuflers nicht ordnungsgemäß geführt, wenn die einzelnen betrieblichen Anlässe nicht mit dem Namen oder der Adresse des Patienten bzw. des Geschäftspartners angegeben sind.

Zwar unterliegen die Heilberufe Verschwiegenheitspflichten. Jedoch werden durch die Angabe von Namen oder Anschriften noch keine schützenswerten Interessen berührt, so die Finanzrich-

ter. Die Finanzverwaltung gewährt zwar auch Ärzten berufsspezifisch bedingte Entlastungen. Diese betreffen aber Erleichterungen, die generell für alle beruflichen Vielfahrer, wie etwa Handelsvertreter, gelten. Hierbei wird aber ausdrücklich das Notieren des jeweiligen Tätigkeitsorts gefordert.

Für Patientenbesuche ist zumindest die Angabe der Straße erforderlich. Alternativ wäre auch die Angabe einer Patientennummer möglich.

Weisen Sie als Arzt dem Fiskus die überwiegend betriebliche Nutzung von mindestens 50 % Ihres Pkw nach, können Sie die private Pkw-Nutzung pauschal mit dem 1%igen Bruttolistenpreis ansetzen. Landärzten wird eine berufsbedingte typische Reisetätigkeit unterstellt, so dass sie hier keine weiteren Angaben machen müssen. Die pauschale Besteuerung ist manchmal günstiger. Geht das Finanzamt von einer überwiegend betrieblichen Nutzung aus, ist kein Fahrtenbuch zu führen.

## Umsatzsteuer

### Fußreflexzonenmassage ist eine umsatzsteuerfreie Heilbehandlung

Die Umsätze sind dann umsatzsteuerfrei, wenn Sie als Freiberufler (Unternehmer) eine Heilbehandlung im Bereich der Humanmediziner durch ärztliche oder arztähnliche Leistungen erbringen und hierfür die erforderliche berufliche Qualifikation besitzen.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat jetzt erfreulicherweise entschieden, dass auch die Tätigkeit eines Fußreflexzonenmasseurs eine Heilbehandlung ist, mit der Folge, dass die Umsätze des Masseurs ebenfalls unter die Steuerbefreiungsvorschrift fallen.

#### Hinweis:

Der für die Umsatzsteuerbefreiung erforderliche berufliche Befähigungsnachweis ergibt sich im Allgemeinen daraus, dass die Behandlungsmethode Bestandteil des Leistungskatalogs der

gesetzlichen Krankenversicherung ist oder war. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Leistung als Kassenleistung tatsächlich erstattet wurde. Wurde eine Behandlungsmethode aus dem Leistungskatalog der gesetzlichen Krankenkasse gestrichen, ist dies umsatzsteuerlich ohne Bedeutung, wenn der Leistungsausschluss nicht auf der beruflichen Qualifikation der Behandelnden und der Qualität der erbrachten Leistungen beruht.

### Vermieten von Praxiseinrichtung und Personal

Die Umsätze aus ärztlicher Tätigkeit sind umsatzsteuerfrei. Diese Steuerfreiheit gilt auch für die sonstigen Leistungen von Praxisgemeinschaften an ihre Mitglieder, soweit diese Leistungen unmittelbar zur Ausübung der steuerfreien Umsätze aus ärztlicher Tätigkeit verwendet werden.

Das Finanzgericht München lehnt eine solche Steuerbefreiung jedoch ab, wenn zwischen den Mitgliedern einer Praxisgemeinschaft eine entgeltliche Verpachtung der Praxiseinrichtung und/oder des Personals vereinbart wird. Eine „unmittelbare Verwendung“ zur Ausübung der steuerfreien Umsätze aus ärztlicher Tätigkeit liegt nach Ansicht der Richter nur vor, wenn die jeweilige Gemeinschaftsleistung gegenüber den Patienten eingesetzt wird. Die Überlassung einer Praxiseinrichtung und/oder von Personal durch einen Arzt erfüllt hingegen nicht die Voraussetzungen dieser Steuerbefreiungsvorschrift.

Steuerfrei - allerdings aufgrund einer anderen Rechtsgrundlage im Umsatzsteuergesetz - ist die anteilige entgeltliche Vermietung der Praxisräume.

Mitentscheidend war im Streitfall, dass ausschließlich eine Regelung von Nutzungsberechtigung und Kostenübernahmeverpflichtung vorlag, nicht dagegen eine gesellschaftsrechtliche Vereinbarung, mit der eine Innengesellschaft begründet werden sollte. Durch solch eine Vereinbarung hätte ein steuerlich günstigeres Ergebnis erreicht werden können. Bei entsprechenden Überlegungen sollten Sie uns daher rechtzeitig ansprechen.

## Erbschaft-/Schenkungssteuer

### Mittelbare Grundstücksschenkung

**E**rhält jemand Geld geschenkt, um damit ein vom Schenker genau bezeichnetes Grundstück zu erwerben, ist nicht der Geldbetrag, sondern das zu erwerbende Grundstück Gegenstand der Schenkung. Man spricht auch von einer sogenannten mittelbaren Grundstücksschenkung.

Diese Annahme ist nach derzeit geltendem Erbschaftsteuerrecht günstig, da für die Bemessung der Schenkungssteuer nicht die Höhe des Geldbetrages zugrunde gelegt wird, sondern der - deutlich geringere - Grundstückswert.

Auf welchen Zeitpunkt ist aber die Schenkungssteuer festzusetzen? Dazu hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass eine mittelbare Grundstücksschenkung grundsätzlich dann ausgeführt ist, wenn die Auflassung erklärt und die Eintragungsbewilligung erteilt worden ist und der Beschenkte jederzeit seine Eintragung als Eigentümer in das Grundbuch beantragen und damit den Eintritt der dinglichen Rechtsänderung herbeiführen kann.

Wenn es sich bei der Zuwendung um ein Grundstück handelt, das der Beschenkte noch erwerben soll, ist die Schenkung also noch nicht dadurch ausgeführt, dass das Geld für den Grundstückskauf vom Schenker zur Verfügung gestellt wird.

Im Streitfall war auf der Grundlage der im Grundstückskaufvertrag getroffenen Vereinbarungen erst nach Vorliegen der Voraussetzungen für die Auszahlung des Kaufpreises an den Veräußerer der Zeitpunkt der Zuwendung anzunehmen, da der Beschenkte erst zu diesem Zeitpunkt den Eintritt der dinglichen Rechtsänderung herbeiführen konnte.

### Praxisbewertung

**S**achverständige sind bei der Bewertung von Arztpraxen grundsätzlich frei in der anzuwendenden Methodenwahl, jedoch können durch die Gesellschaftsverträge ärztlicher Kooperationen eine verbindliche Methode vorgegeben und das Wahlrecht des Sachverständigen eingeschränkt werden. Der BGH gibt hier keine bestimmte Wertberechnungsmethode vor. Auch lässt die jüngere Rechtsprechungshistorie des BGH den Meinungsstreit zu den unterschiedlichen Bewertungsmethoden ausdrücklich offen.

Die bekanntesten Bewertungsmethoden sind die Bundesärztekammermethode (ÄKM) und das (modifizierte) Ertragswertverfahren. Angesichts der Meinungsvielfalt in Bewertungsfragen erscheint es nach dem BGH stets sachgerecht, dass eine Bewertungsmethode angewandt wird, die von einem Gremium der zuständigen Landesorganisation empfohlen wird und in der Praxis verbreitet ist. Dies spräche zunächst für die Anwendung der ÄKM. Diese ist jedoch nur eine Empfehlung und keine Richtlinie der zuständigen Landesorganisation. Unabhängig davon, dass die ÄKM nur eine Empfehlung ist, wird sie vom Markt vielfach zur Preisfindung angewendet. Die ÄKM ist einfach zu rechnen und kann vermeintlich von jedem Dritten in der Praxis angewandt werden.

Aus heutiger Sicht kann die ÄKM für die Bewertungen von Praxen nur noch zur Bestimmung eines Annäherungswertes herangezogen werden. Der Grund liegt darin, dass diese Methode nur auf den Umsatz abstellt und die Kostensituation nicht berücksichtigt. Es wird keine ertragswertorientierte Betrachtung vorgenommen. Eine Anpassung an rechtliche und betriebswirtschaftliche Entwicklungen ist seit 1987 nicht erfolgt. Trotz aller Bedenken gegen diese Methode stellt die ÄKM ein „Marktfaktum“ dar.

Die Rechtsprechung lässt - trotz aller berechtigten Kritik - die ÄKM zu, weil dies die Empfehlung der zuständigen Landesorganisation ist und in der Praxis verbreitet angewendet wird. Dasselbe gilt für das (modifizierte) Ertragswert-

verfahren in seinen unterschiedlichen Ausprägungen, das auf Freiberufler bzw. Arztpraxen anwendbar ist.

Teilweise haben die Gerichte neben den bereits genannten Verfahren auch das Umsatzmultiplikatorverfahren ausdrücklich gebilligt, soweit es hinreichend begründet und nachvollziehbar angewandt wird. Die Nachprüfbarkeit ist stets Grundsatzanforderung jedes Gutachtens, unabhängig von der jeweiligen Bewertungsmethode.

Bitte wenden Sie sich an uns, wenn eine Praxisbewertung ansteht. Wir bewerten seit vielen Jahren Praxen und beraten Sie im Rahmen der Veräußerung als Käufer oder Verkäufer bei der Ausgestaltung des Praxisveräußerungsvertrages.

## Steuerhinweis

### Freibetrag bei Praxisverkauf

**S**ie können bei der Veräußerung Ihrer freiberuflichen Praxis einen Freibetrag und eine Steuerermäßigung u. a. unter der Voraussetzung geltend machen, dass Sie das 55. Lebensjahr vollendet haben.

Hierzu hat der Bundesfinanzhof jetzt klargestellt, dass das 55. Lebensjahr im Zeitpunkt der Veräußerung vollendet sein muss. Es genügt also nicht, dass Sie als Veräußerer die Altersvoraussetzung im Laufe des Veräußerungsjahres erfüllen.

Als Veräußerungszeitpunkt ist nicht der Abschluss des Vertrags maßgebend, sondern der Übergang (mindestens) des wirtschaftlichen Eigentums an den wesentlichen Betriebsgrundlagen.

## In eigener Sache

### Neue Mitarbeiter

**V**erstärkt wurden wir durch Eintritt folgender Mitarbeiter:

**Frau  
Claudia Taschner**  
Eintritt zum 1.1.2008  
Steuerfachangestellte



**Frau  
Andrea Matzek**  
Eintritt zum 1.1.2008  
Steuerfachangestellte



\*\*\*\*\*

### Impressum

Herausgeber:  
Dr. Langenmayr und Partner  
Seidlstraße 30, 80335 München  
Postfach 20 13 31, 80013 München  
Telefon: 089 / 55 17 07 - 0  
Fax: 089 / 55 17 07 - 49  
[www.dr-langenmayr.de](http://www.dr-langenmayr.de)  
Ansprechpartner:  
WP/StB Hermann Pointl  
WP/StB Martin Sedlmeyr  
Stand: 26. Juni 2008