

Das Aktuelle *aus Steuern und Wirtschaft* für Ärzte, Heil- und Pflegeberufe

Nr. 3/17

1. Erwerb von Vertragsarztpraxen: BFH klärt wichtige Abschreibungsfragen
2. Arbeitszimmer: Wann Selbständige ihre Raumkosten abziehen können
3. Krebsregister: Patientenindividuelle Rückmeldung sorgt für Steuerfreiheit
4. Entlastung bei der Bürokratie für kleine und mittlere Unternehmen
5. Bereitschaftsdienst: Pauschale Zuschlagszahlung ist nicht steuerfrei
6. Krankenhäuser: Diese „eng verbundenen Umsätze“ sind steuerfrei
7. Europäisches Recht: Steuerbefreiung für die Lieferung von Blutplasma

STEUERTERMINE

1. Erwerb von Vertragsarztpraxen: BFH klärt wichtige Abschreibungsfragen

In zwei neuen Urteilen hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass Erwerber von Vertragsarztpraxen nur dann **Abschreibungen (AfA) auf einen Praxiswert und das miterworbene Inventar** vornehmen dürfen, wenn **Erwerbsgegenstand die gesamte Praxis** und nicht nur eine Vertragsarztzulassung ist.

- **Erwerb der Praxis als „Chancenpaket“:** Im ersten Fall hatte eine fachärztliche Gemeinschaftspraxis die Vertragsarztpraxis eines Kassenarztes erworben. Der Kaufpreis für die Praxis orientierte sich an den durchschnittlichen Einnahmen aus der Untersuchung und Behandlung der gesetzlich und privat versicherten Patienten samt eines Zuschlags. Eine Besonderheit der Einzelpraxis bestand darin, dass die Patienten die

Praxis im Wesentlichen aufgrund von Überweisungen anderer Ärzte aufsuchten und diese sogenannten Zuweiserbindungen ein entscheidender wertbildender Faktor waren. Die Gemeinschaftspraxis übernahm einige Mitarbeiter der Einzelpraxis und das Patientenarchiv, weil sie davon ausging, dass frühere Patienten der Einzelpraxis weiterhin die Gemeinschaftspraxis aufsuchen würden. Letztere wollte ihre Tätigkeit jedoch nicht in den Räumen des bisherigen Praxisinhabers ausüben. Dieser übernahm im Kaufvertrag die Verpflichtung, im Nachbesetzungsverfahren daran mitzuwirken, dass einer Gesellschafterin der Gemeinschaftspraxis die Vertragsarztzulassung erteilt wird.

- **Entscheidung:** Der Vorteil aus der Zulassung als Vertragsarzt ist untrennbar im Praxiswert als abschreibbares immaterielles Wirtschaftsgut enthalten, wenn eine Vertragsarztpraxis samt der zugehörigen materiellen und immateriellen Wirtschaftsgüter der Praxis, insbe-

sondere des Praxiswerts, als „Chancenpaket“ erworben wird. Dies gilt nach BFH-Meinung auch, wenn eine Gemeinschaftspraxis eine Einzelpraxis unter der Bedingung erwirbt, dass die Vertragsarztzulassung des Einzelpraxisinhabers im Nachbesetzungsverfahren einem Gesellschafter der Gemeinschaftspraxis erteilt wird. Maßgebliches Indiz für einen beabsichtigten Erwerb der Praxis als „Chancenpaket“ ist, dass Veräußerer und Erwerber einen Kaufpreis in Höhe des Verkehrswerts der Praxis oder sogar einen darüberliegenden Wert vereinbart hatten. Der Umstand, dass die Gemeinschaftspraxis nicht beabsichtigt hatte, die ärztliche Tätigkeit in den bisherigen Räumen des Einzelpraxisinhabers fortzusetzen, war für den BFH unerheblich. Somit bestand eine AfA-Berechtigung auf den Praxiswert und die übrigen erworbenen Wirtschaftsgüter der Praxis.

- **Isolierter Erwerb der Vertragsarztzulassung:** Im zweiten Fall hatte der Inhaber einer Einzelpraxis mit dem Neugesellschafter einer Gemeinschaftspraxis (Erwerber) einen sogenannten Praxisübernahmevertrag geschlossen, der unter der Bedingung stand, dass die Vertragsarztzulassung erfolgreich auf den Erwerber übergeleitet werden kann. Der Verkäufer verpflichtete sich auch in diesem Fall, im Nachbesetzungsverfahren daran mitzuwirken, dass die Vertragsarztzulassung auf den Erwerber übergeleitet wird. Er verlegte seine Vertragsarztpraxis zudem für kurze Zeit an den Ort der Gemeinschaftspraxis, wurde dort aber tatsächlich nicht tätig.
- **Entscheidung:** Der BFH lehnte eine AfA-Berechtigung des Erwerbers ab. Nach Gerichtsmeinung hatte der Neugesellschafter nur den wirtschaftlichen Vorteil aus der Vertragsarztzulassung gekauft, da er weder am Patientenstamm der früheren Einzelpraxis noch an anderen wertbildenden Faktoren interessiert gewesen war. Dieses Wirtschaftsgut ist nicht abschreibbar, weil es keinem Wertverzehr unterliegt.

2. Arbeitszimmer: Wann Selbständige ihre Raumkosten abziehen können

Selbständige dürfen die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer in voller Höhe als Betriebsausgaben absetzen, wenn der Raum der Mittelpunkt ihrer gesamten betrieblichen Tätigkeit ist. Liegt der Tätigkeitsmittelpunkt woanders, steht dem Selbständigen für die betriebliche Tätigkeit aber kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, können die Kosten zumindest begrenzt bis 1.250 € pro Jahr abgesetzt werden.

In einem neuen Urteil ist der Bundesfinanzhof (BFH) der Frage nachgegangen, wann einem Selbständigen außerhalb seines Arbeitszimmers kein „anderer Arbeitsplatz“ zur Verfügung steht, so dass er seine Raumkosten begrenzt abrechnen darf. Geklagt hatte ein selbständiger Logopäde, der zwei Praxen mit vier Angestellten in angemieteten Räumlichkeiten betrieben hatte. Sein Finanzamt hatte die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer aberkannt und darauf verwiesen, dass ihm in den Praxen schließlich ein

„anderer Arbeitsplatz“ zur Verfügung gestanden habe. Dem Logopäden sei zumutbar gewesen, die Praxisräume nach den Praxisöffnungszeiten für die bürotechnischen Aufgaben zu nutzen, die er in seinem häuslichen Arbeitszimmer erledigt hatte.

Der BFH ist dieser Ansicht nun entgegengetreten und hat den **beschränkten Raumkostenabzug zugelassen**. Die Richter verwiesen darauf, dass **auch Selbständige mit externen Betriebs- und Praxisräumen auf ein zusätzliches häusliches Arbeitszimmer angewiesen** sein können. Ob dies der Fall ist, muss **einzelfallabhängig** nach der Beschaffenheit des „anderen Arbeitsplatzes“ im Betrieb bzw. in der Praxis und nach den Rahmenbedingungen seiner Nutzung geklärt werden. Im vorliegenden Fall war dem Logopäden nicht zumutbar, seine Praxisräume als außerhäusliches Arbeitszimmer zu nutzen - ihm stand dort somit kein „anderer Arbeitsplatz“ zur Verfügung, so dass er die Kosten für sein häusliches Arbeitszimmer begrenzt mit 1.250 € pro Jahr absetzen durfte. Entscheidungserheblich war unter anderem, dass die Praxisräume durch die Angestellten genutzt worden waren.

Hinweis: Selbständige haben für ihr häusliches Arbeitszimmer Aussicht auf einen beschränkten Raumkostenabzug, wenn die Möglichkeiten der Raumnutzung in ihrer Praxis erheblich eingeschränkt sind. Ob ein „anderer Arbeitsplatz“ zur Verfügung steht, muss jedoch stets einzelfallabhängig geprüft werden.

3. Krebsregister: Patientenindividuelle Rückmeldung sorgt für Steuerfreiheit

Die Leistungen eines Arztes oder Zahnarztes sind nur dann von der Umsatzsteuer befreit, wenn es sich dabei um ärztliche Heilbehandlungen handelt. Eine solche Heilbehandlung liegt vor, wenn die Leistung dazu dient, Krankheiten oder Gesundheitsstörungen zu diagnostizieren, zu behandeln bzw. zu heilen oder die Gesundheit des Patienten zu schützen, aufrechtzuerhalten bzw. wiederherzustellen. Der Bundesfinanzhof hat 2015 entschieden, dass sogenannte **Tumormeldungen eines Arztes an ein Krebsregister** keine umsatzsteuerfreien Heilbehandlungen darstellen. Nun hat das Bundesfinanzministerium diese Rechtsprechung in einem aktuellen Schreiben aufgegriffen. Danach ist zwischen zwei Fällen zu unterscheiden:

- Erfolgt die Meldung an ein solches Register **lediglich zur Dokumentation** von Patientendaten, ist die Leistung des Arztes **umsatzsteuerpflichtig**. Entscheidend ist dabei, dass sich die Meldung nicht auf die Heilbehandlung eines bestimmten Patienten auswirkt.
- **Steuerfrei** sind dagegen Meldungen zur klinischen Krebsregistrierung, bei denen nach der Auswertung der übermittelten Daten eine **patientenindividuelle Rückmeldung an den Arzt** erfolgt. Dadurch können weitere, im Einzelfall erforderliche Behandlungsmaßnahmen ergriffen werden, so dass eine individuelle Heilbehandlungsleistung vorliegt. Dies gilt selbst für Meldungen zum Abschluss der Behandlung.

4. Entlastung bei der Bürokratie für kleine und mittlere Unternehmen

Obwohl sich jeder gerne das Thema Bürokratieabbau auf die Fahnen schreibt, hat es fast ein Jahr gedauert, bis das Zweite Bürokratieentlastungsgesetz endgültig verabschiedet wurde. Das Gesetz enthält folgende steuerliche Änderungen, die überwiegend bereits ab 2017 in Kraft treten:

- Empfangene **Lieferscheine**, die keine Buchungsbelege sind, müssen nicht mehr aufbewahrt werden, wenn ihr Inhalt durch die entsprechende Rechnung dokumentiert ist. Diese Erleichterung gilt bereits für alle Lieferscheine, deren Aufbewahrungsfrist (bisher sechs bzw. zehn Jahre) beim Inkrafttreten des Gesetzes noch nicht abgelaufen ist.
- Eine **vierteljährliche Abgabe der Lohnsteueranmeldung** ist ab 2017 nur noch dann erforderlich, wenn die Lohnsteuer des Vorjahres mehr als 5.000 € betragen hat. Bisher liegt die Grenze bei 4.000 €.
- Die **Grenze für sogenannte Kleinbetragsrechnungen wird von 150 € auf 250 € angehoben**. Diese müssen künftig nicht mehr den strengen umsatzsteuerlichen Anforderungen genügen.
- Etwas umständlich ist der Gesetzgeber bei den sogenannten geringwertigen Wirtschaftsgütern vorgegangen. Hier wurden zum einen mit dem Bürokratieentlastungsgesetz die **Dokumentationspflichten für die Sofortabschreibung** gelockert. Für alle ab 2018 angeschafften, hergestellten oder in das Betriebsvermögen eingelegten Wirtschaftsgüter bis zu einem Wert von 250 € müssen nicht mehr wie bisher in einem besonderen, laufend zu führenden Verzeichnis der Tag der Anschaffung, Herstellung oder Einlage und die Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. der Einlagewert dokumentiert werden. Zum anderen wird die **Grenze für die Sofortabschreibung** geringwertiger Wirtschaftsgüter im Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen ab 2018 auf 800 € angehoben.
- Wenn Sie kurzfristig Arbeitnehmer beschäftigen, gibt es die Möglichkeit, hierfür die Lohnsteuer pauschal mit 25 % zu erheben. Damit kann auf den Abruf von Lohnsteuerabzugsmerkmalen wie der Steuerklasse, der Zahl der Kinderfreibeträge usw. bei der Finanzverwaltung verzichtet werden. Der Arbeitnehmer muss den Lohn nicht in seiner Steuererklärung angeben. Die Pauschalierung ist aber nur möglich, wenn ein **durchschnittlicher Tageslohn** nicht überschritten wird. Bisher waren das 68 €. Diese Grenze wird rückwirkend zum 01.01.2017 **auf 72 € angehoben**. Im Zusammenhang mit der pauschalen Erhebung der Lohnsteuer bei kurzfristig Beschäftigten gibt es außerdem noch weitere Punkte zu beachten, die wir Ihnen gerne erläutern.

Das Gesetz sieht auch Änderungen außerhalb des Steuerrechts vor. Unter anderem wird die **Fälligkeitsregelung für Gesamtsozialversicherungsbeiträge** geändert. Ist der tatsächliche Wert für den laufenden Monat noch nicht bekannt, können die Beiträge anhand des Vormonats er-

mittelt werden. Die sich aufgrund der Schätzung ergebende Differenz zum tatsächlichen Wert ist dann im Folgemonat abzuführen oder von der Beitragsschuld abzuziehen.

5. Bereitschaftsdienst: Pauschale Zuschlagszahlung ist nicht steuerfrei

Wenn Arbeitnehmer von ihrem Arbeitgeber Lohnzuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit erhalten, können diese häufig lohnsteuerfrei belassen werden. Voraussetzung hierfür ist aber, dass die Zuschläge neben dem Grundlohn fließen.

Hinweis: Die Zuschläge können steuerfrei bleiben, soweit sie für Sonntagsarbeit 50 %, für Arbeit an gesetzlichen Feiertagen 125 % und für Nachtarbeit regelmäßig 25 % des Grundlohns nicht übersteigen. Der für die Berechnung heranzuziehende Grundlohn darf nur einen Stundenlohn von höchstens 50 € beinhalten.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun entschieden, dass **Vergütungen für ärztliche Bereitschaftsdienste nicht steuerfrei** belassen werden können, wenn sie pauschal neben dem Grundlohn und ohne Rücksicht darauf gezahlt werden, ob die Arbeit der Ärzte an einem Samstag oder einem Sonntag erbracht worden ist.

Geklagt hatte eine Betreiberin mehrerer Fachkliniken, die sich wegen gezahlter pauschaler Zuschläge für ärztliche Bereitschaftsdienste einer Lohnsteuernachforderung von 129.000 € ausgesetzt sah. Der BFH segnete die Steuernachforderung des Finanzamts ab und verwies darauf, dass die **Steuerbefreiung nur greift, wenn die Zuschläge für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt worden sind** und nicht Teil einer einheitlichen Entlohnung waren. Die klagende Krankenhausbetreiberin hatte die streitigen Zusatzzahlungen hingegen ungeachtet der von den Ärzten tatsächlich zu begünstigten Zeiten geleisteten Arbeitsstunden gewährt.

Hinweis: Arbeitgeber sollten also unbedingt darauf achten, dass sich die Lohnzuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit an der tatsächlichen Arbeitsleistung der Arbeitnehmer zu begünstigten Zuschlagszeiten orientieren. Pauschale Zuschläge können nur dann steuerfrei sein, wenn sie Abschlagszahlungen oder Vorschüsse sind und später nach der tatsächlich geleisteten Arbeit abgerechnet werden.

6. Krankenhäuser: Diese „eng verbundenen Umsätze“ sind steuerfrei

Nicht alle **Krankenhausumsätze** sind **steuerfrei**. Die Befreiung betrifft im Prinzip nur diejenigen Umsätze, die **mit ärztlichen Heilbehandlungen zusammenhängen**. Von solchen „eng verbundenen Umsätzen“ spricht man immer dann, wenn sie für die Ausübung der steuerbefreiten Tätigkeiten typisch und unerlässlich sind. Außerdem müssen sie regelmäßig und allgemein im laufenden Betrieb vorkommen und damit zusammenhängen.

Die Oberfinanzdirektion Karlsruhe hat den doch recht abstrakten **Begriff des eng verbundenen Umsatzes** etwas näher erläutert. Unter anderem sind folgende Umsätze eines Krankenhauses demnach steuerfrei:

- Lieferung von Medikamenten der Krankenhausapotheke an (teil-)stationär aufgenommene Patienten
- Lieferung von Körperersatzstücken und orthopädischen Hilfsmitteln, soweit sie unmittelbar mit einer Heilbehandlung durch die Klinik zusammenhängen
- Schönheitsoperationen, soweit ein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht
- Laborleistungen, wenn sie von einer Einrichtung ärztlicher Heilbehandlung, Diagnostik oder Befunderhebung erbracht werden und ein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht
- Bereitstellung von Notärzten für den Rettungsdienst

Nicht umsatzsteuerfrei sind etwa folgende Leistungen:

- Blutalkoholuntersuchungen
- Lieferung von Medikamenten der Krankenhausapotheke während der ambulanten Behandlung im Krankenhaus bzw. an ambulant behandelte Chefarzt-Patienten
- Auftragsforschung
- Leistungen der Wäscherei für andere Krankenhäuser oder Einrichtungen

7. Europäisches Recht: Steuerbefreiung für die Lieferung von Blutplasma

Das europäische Recht sieht eine Steuerbefreiung für die Lieferung von menschlichen Organen, menschlichem Blut und Frauenmilch vor. Sie umfasst auch **Blutplasma**. Diese Steuervergünstigung setzt aber voraus, dass die Lieferung des Plasmas zu **therapeutischen Zwecken** erfolgt.

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat 2016 entschieden, dass die Vorschrift eingeschränkt ausgelegt werden muss. Die Lieferung ist nicht steuerfrei, wenn es sich um Blutplasma handelt, das zwar aus menschlichem Blut gewonnen wurde, jedoch nicht unmittelbar für therapeutische Zwecke bestimmt ist. In dem Verfahren hatte eine Gesellschaft für transfusionsmedizinische Dienste Blutplasma an ein Pharmaunternehmen geliefert, welches das Blutplasma allerdings zur Herstellung von Medikamenten nutzte.

Das Bundesministerium der Finanzen schließt sich dieser Rechtsprechung an. Außerdem definiert es, was unter dem Begriff des menschlichen Bluts zu verstehen ist. Danach gehören zu menschlichem Blut sowohl Erzeugnisse aus Vollblut wie Frischblut und Vollblutkonserven als auch aus Blutbestandteilen. Dies können etwa Blutzellen und Blutplasma wie Serum- und Plasmakonserven sein. Auch Heparin-Blutkonserven und Konserven zellulärer Bestandteile, zum Beispiel Thrombozytenkonzentrat und Erythrozytenkonzentrat, sind menschliches Blut in diesem Sinne.

STEUERTERMINE

| September 2017 | Oktober 2017 | November 2017 |
|-----------------------------------------------------|---------------------------------------------------------|-----------------------------------------------|
| 11.09. (*14.09.) | 10.10. (*13.10.) | 10.11. (*13.11.) |
| Umsatzsteuer (Monatszahler) | Umsatzsteuer (Monats-/Quartalszahler) | Umsatzsteuer (Monatszahler) |
| Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler) | Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monats-/Quartalszahler) | Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler) |
| Einkommensteuer mit SolZ u. KiSt (Vorauszahlung) | | |
| Körperschaftsteuer mit SolZ (Vorauszahlung) | | |
| | | 15.11. (*20.11.) |
| | | Gewerbesteuer Grundsteuer |
| 27.09. | 26.10. | 28.11. |
| Sozialversicherungsbeiträge | Sozialversicherungsbeiträge | Sozialversicherungsbeiträge |

*) Letzter Tag der Zahlungsschonfrist, nicht für Bar- und Scheckzahler. Zahlungen mit Scheck erst drei Tage nach dessen Eingang bewirkt.

Alle Beiträge sind nach bestem Wissen zusammengestellt. Eine Haftung kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Zu den behandelten Themen wird gerne weitere Auskunft erteilt.