POTTHOFF + PARTNER
STEUERN UND RECHT

POTTHOFF + PARTNER PartG mbB | Eschstraße 5 | 48167 Münster

Thorsten Traebert
Bachelor of Arts „BWL“
Steuerberater

Detlev Lütteke
Dipl.-Betriebswirt
Fachanwalt für Steuerrecht
Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht

Ulrike Müller
Steuerberaterin

Tim Hoferichter
Bachelor of Science
Steuerberater

Standorte

Münster
Eschstr. 5
48167 Münster
Telefon: 02506 93 05 0
Telefax: 02506 93 05 50

Staßfurt
Atzendorfer Str. 10
39418 Staßfurt
Telefon: (0 39 25) 92 47 0
Telefax: (0 39 25) 92 47 99

Partnerschaftsgesellschaft mit beschränkter Berufshaftung
eingetragen beim Amtsgericht Essen unter PR 4521
Steuernummer: 336/5998/4839

Mandanten-Information für Ärzte und Zahnärzte

Im Dezember 2022

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

unterliegen **Reinigungs- und Praxisorganisationsleistungen**, die eine Praxisgemeinschaft an ihre Gesellschafter erbringt, der **Umsatzsteuer**? Diese Frage beantworten wir anhand einer aktuellen Entscheidung. Darüber hinaus befassen wir uns mit der Problematik, ob die von einer aus Ärzten bestehenden Personengesellschaft durchgeführte Lagerung tiefgekühlter Samen- und Eizellen eine **gewerbliche Tätigkeit** darstellt. Der **Steuertipp** veranschaulicht, warum die **Selbstnutzung einer Immobilie** im Verkaufsjahr für die Steuerfreiheit unentbehrlich ist.

Praxisgemeinschaft

Welche Dienstleistungen von der Umsatzsteuer befreit sind

Ob auch Reinigungs- und Praxisorganisationsleistungen zur von der Umsatzsteuer befreiten **ärztlichen Tätigkeit** zählen, hat das Finanzgericht Niedersachsen (FG) jüngst entschieden.

Im Streitfall hatten sich zwei Allgemeinmediziner zu einer Praxisgemeinschaft in der Rechtsform einer GbR zusammengeschlossen. Laut Gesellschaftsvertrag war die GbR als „reine Kostengemeinschaft“ gegründet worden. Jeder ärztliche Gesellschafter rechnete seine Tätigkeit in eigenem Namen ab. Die Praxisgemeinschaft sollte den beiden Ärzten nur die Praxisräume und das Personal (gegen einen Kostenersatz) zur Verfügung stellen. Die Praxisgemeinschaft beschäftigte eine **Bürokraft**, die für die Organisation der Praxis zuständig war; vor allem die Terminvergabe und das Schreiben von Arztberichten gehörten zu ihren Aufgaben. Sie überwachte auch die Zahlungsvorgänge und rechnete mit den privaten Krankenversicherungen ab. Für die Reinigung der Praxisräume stellte die Praxisgemeinschaft eine **Raumpflegerin** ein. Zudem wurden **freie Mitarbeiter** (Krankengymnastin, Heilpraktiker, Psychologin) eingesetzt, die in den Räumen Kurse zu Muskelentspannungs- und Schmerzbewältigungstrainings durchführten.

Das Finanzamt stufte die Praxisgemeinschaft im Rahmen einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung als **Unternehmerin** ein. Die erbrachten Leistungen seien umsatzsteuerpflichtig, soweit sie nicht in der steuerfreien Überlassung von Räumlichkeiten bestünden oder unmittelbar für steuerfreie Heilbehandlungen verwendet worden seien. Insbesondere sollte Umsatzsteuer für die Praxisorganisation, Buchführung und Raumpflege gezahlt

In dieser Ausgabe

☑ **Praxisgemeinschaft:** Welche Dienstleistungen von der Umsatzsteuer befreit sind 1
☑ **Einkunftsart:** Wie ist die Lagerung eingefrorener Eizellen einzuordnen? 2
☑ **Freibetrag:** Inflationsausgleichsprämie kann seit 26.10.2022 steuerfrei gezahlt werden 2
☑ **Jahrespauschale:** Neuregelungen beim häuslichen Arbeitszimmer geplant 3
☑ **Abzugsverbot:** Für das eigene Kind aufgewendete Strafprozesskosten nicht absetzbar 3
☑ **Wohnungsbesichtigung:** Unangekündigter Besuch vom Finanzamt kann rechtswidrig sein 3
☑ **Chefarztbehandlung:** Dürfen auch Teilzeitärzte Wahlleistungen abrechnen? 4
☑ **Steuertipp:** Selbstnutzung einer Immobilie im Verkaufsjahr ist unentbehrlich 4

werden. Von den angebotenen Kursen sei nur das Schmerzbewältigungstraining steuerfrei.

Die Klage der Praxisgemeinschaft gegen die angesetzten Steuern war erfolgreich. Das FG stufte die strittige Umsatzsteuer auf null herab. Leistungen (z.B. die Praxisorganisation), die unmittelbar zum Zweck der **Ausübung von heilberuflichen Tätigkeiten** ausgeführt würden, seien steuerfrei. Auch die Reinigungsleistungen seien als notwendige Vorstufe für die Erbringung der Heilbehandlungen ein unverzichtbarer Bestandteil der ärztlichen Tätigkeit. Darüber hinaus seien alle angebotenen Kurse Heilbehandlungsleistungen mit therapeutischer Zielsetzung und somit ebenfalls steuerfrei. Buchführungs- und Abrechnungsarbeiten seien jedoch steuerpflichtig.

Hinweis: Trotz der Einordnung der Buchführungs- und Abrechnungsarbeiten als steuerpflichtig musste die Praxisgemeinschaft keine Umsatzsteuer abführen. Der Umfang dieser steuerpflichtigen Leistung unterschritt die Kleinunternehmergrenze, so dass im Ergebnis keine Umsatzsteuer festzusetzen war.

Einkunftsart

Wie ist die Lagerung eingefrorener Eizellen einzuordnen?

Ob eine Tätigkeit zu Einkünften aus selbständiger Arbeit (freiberufliche Tätigkeit) oder zu Einkünften aus Gewerbebetrieb führt, ist aus steuerlicher Sicht von zentraler Bedeutung, denn nur gewerbliche Einkünfte unterliegen der **Gewerbesteuer**. Das Finanzgericht Münster (FG) hat kürzlich entschieden, ob die Aufbewahrung kryokonservierter Eizellen in Zusammenhang mit einer Kinderwunschbehandlung eine gewerbliche oder eine selbständige Tätigkeit ist.

Die Gesellschafter der Klägerin sind Fachärzte für Frauenheilkunde und Geburtshilfe. In den Streitjahren 2010 bis 2013 betrieben sie unter anderem ein Kinderwunschzentrum. Der Zweck der Gesellschaft bestand in der fachgerechten tiefgekühlten Lagerung von Samen und Eizellen. Die mit dieser **Kryokonservierung** zusammenhängenden ärztlichen Leistungen waren hingegen kein Zweck der Gesellschaft. Wenn eine Patientin bzw. ein Paar sich im Rahmen der Kinderwunschbehandlung für eine Konservierung entschied, wurde im Anschluss ein diesbezüglicher Vertrag mit der Klägerin abgeschlossen.

Für die Jahre 2010 bis 2012 reichte die Klägerin Gewerbesteuererklärungen ein und erklärte in den Feststellungserklärungen Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Das Finanzamt folgte dieser Einordnung der Einkünfte und erließ die Bescheide unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (die Bescheide konnten also noch geändert werden). Als dieser Vorbehalt aufgehoben wurde, legte die Klägerin Einspruch ein. Sie begehrte nunmehr eine Qualifikation ihrer Einkünfte als solche aus **selbständiger Tätigkeit**.

Das FG hielt die dagegen gerichtete Klage für unbegründet. Die Lagerung der kryokonservierten Eizellen bzw. Embryonen führt nicht zu Einkünften aus selbständiger Tätigkeit. Zwar sind die Gesellschafter der Klägerin Ärzte, die Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit erzielen. Die Lagerung gehört nach Ansicht des Gerichts aber nicht zur **ärztlichen Tätigkeit** und ist selbst bei einer weiten Auslegung des Arztbegriffs von diesem nicht umfasst.

Die Konservierung ist zwar nur Ärzten vorbehalten; dass auch die Lagerung nur von einem Arzt vorgenommen werden darf (also **kein Arztvorbehalt**), ist aber nicht gesetzlich vorgeschrieben. Im Streitfall übernahm das Kinderwunschzentrum die Konservierung, Vorbereitung und den Einfriervorgang. Nur die Lagerung, die einen rein technischen Vorgang darstellt, erfolgte durch die Klägerin. Auch zeigen die gesonderten Verträge zwischen den Patienten und der Klägerin über die Lagerung, dass es sich nicht um Binnenumsätze zwischen der Klägerin und dem Kinderwunschzentrum handelt.

Hinweis: Wenden Sie sich bei allen Fragen zur Abgrenzung von selbständiger und gewerblicher Tätigkeit gerne an uns!

Freibetrag

Inflationsausgleichsprämie kann seit 26.10.2022 steuerfrei gezahlt werden

Im Gesetz zur temporären Senkung des Umsatzsteuersatzes auf Gaslieferungen über das Erdgasnetz wurde eine für Arbeitgeber und Arbeitnehmer bedeutsame Steuerbefreiung „versteckt“. Danach kann eine vom Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gezahlte Inflationsausgleichsprämie bis zu **insgesamt 3.000 €** steuer- und sozialversicherungsfrei gezahlt werden. Gehaltsumwandlungen zugunsten der Zahlung einer Inflationsausgleichsprämie sind nicht begünstigt.

Der Höchstbetrag von 3.000 € gilt für zusätzliche Zahlungen, die in der Zeit **vom 26.10.2022 bis zum 31.12.2024** geleistet werden. Damit kann die Steuer- und Beitragsfreiheit auch für entsprechende Teilzahlungen in den Jahren 2022, 2023 und 2024 genutzt werden. Begünstigt sind nach dem insoweit eindeutigen Gesetzeswortlaut sowohl Geldleistungen als auch Sachbezüge.

Hinweis: Die Steuerbefreiung greift unabhängig davon, ob die Zahlungen freiwillig oder aufgrund tarifvertraglicher, betrieblicher oder individualvertraglicher Grundlage geleistet werden. Sie gilt für alle Arbeitnehmer im steuerlichen Sinne und damit auch für pauschal besteuerte Aushilfskräfte.

Jahrespauschale

Neuregelungen beim häuslichen Arbeitszimmer geplant

Die Bundesregierung will den Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2022 **mit Wirkung ab 2023** neu regeln: Steht für die betriebliche und berufliche Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, können die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer ab 2023 pauschal mit 1.250 € (Jahrespauschale) abgezogen werden. Bildet das Arbeitszimmer darüber hinaus auch den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung, sind anstelle der Jahrespauschale die höheren tatsächlichen Aufwendungen abziehbar. Voraussetzung für den vollen Kostenabzug ist ab 2023 jedoch auch in diesen Fällen, dass kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Insoweit kommt es ab 2023 zu einer nicht zu unterschätzenden Verschärfung gegenüber der geltenden Rechtslage.

Hinweis: Sind die Voraussetzungen für einen vollständigen Kostenabzug erfüllt, können Beschäftigte künftig zwischen der Pauschale und dem vollständigen Abzug der tatsächlich entstandenen höheren Kosten wählen.

Abzugsverbot

Für das eigene Kind aufgewendete Strafprozesskosten nicht absetzbar

Steuerzahler dürfen Prozesskosten nur dann als **außergewöhnliche Belastungen** absetzen, wenn sie ohne die Prozessführung Gefahr liefen,

- ihre Existenzgrundlage zu verlieren und
- ihre lebensnotwendigen Bedürfnisse nicht mehr befriedigen zu können.

Da diese Fälle sehr selten sind, führt diese gesetzliche Regelung in der Praxis häufig zu einem Abzugsverbot.

Hinweis: Die Regelung gilt nicht nur für Zivilprozesse, sondern auch für Verfahren vor den Straf-, Verwaltungs- und Finanzgerichten. Erfasst werden alle Kosten, die unmittelbar mit dem Gerichtsverfahren zusammenhängen, also insbesondere Gerichtskosten, Anwaltsgebühren, Reisekosten und Parteiauslagen. Nicht unter das Abzugsverbot fallen nur Prozesskosten, die wegen eines beruflichen bzw. betrieblichen Bezugs als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar sind.

Nach einem neuen Beschluss des Bundesfinanzhofs (BFH) gilt das Abzugsverbot auch für Prozesskosten, die für die Führung eines **Rechtsstreits eines Dritten** getragen wurden.

Im Streitfall hatten Eltern geklagt, deren Sohn einem Strafprozess ausgesetzt war. Die Eltern hatten die Prozesskosten von 9.520 € übernommen und wollten diese als außergewöhnliche Belastungen in ihrer Einkommensteuererklärung abziehen. Der BFH hat dies jedoch abgelehnt, weil das **Abzugsverbot** auch für Kosten Dritter gilt. Das Gesetz differenziert nicht zwischen eigenen Prozesskosten und Kosten Dritter. Auch die Entstehungsgeschichte des Gesetzes liefert keine Anhaltspunkte dafür, dass die Kostentragung für Dritte von der Anwendung des Abzugsverbots ausgeschlossen ist.

Hinweis: Nach Ansicht des BFH war der Ausnahmefall der Existenzgefährdung im vorliegenden Fall weder bei den Eltern noch bei ihrem Sohn gegeben.

Wohnungsbesichtigung

Unangekündigter Besuch vom Finanzamt kann rechtswidrig sein

Wenn jemand vom Finanzamt ohne Ankündigung an Ihrer Tür klingelt, können Sie den Zutritt zur eigenen Wohnung verweigern, falls **keine gerichtliche Anordnung** vorgelegt wird. Der Überraschungseffekt kann aber dazu führen, dass man den Zutritt auch ohne Anordnung gewährt.

Trotz **Einwilligung** der Bewohner kann eine unangekündigte Wohnungsbesichtigung durch einen Beamten der Steuerfahndung laut Bundesfinanzhof rechtswidrig sein.

Im Streitfall wollte ein sogenannter **Flankenschutzprüfer** die Angaben einer Steuerzahlerin zu einem häuslichen Arbeitszimmer überprüfen. Ein solcher unangekündigter Besuch ist wegen Verstoßes gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz rechtswidrig, wenn der Steuerzahler bei der Aufklärung des Sachverhalts mitwirkt. Eine Besichtigung der Wohnung eines mitwirkungsbereiten Steuerzahlers zwecks Überprüfung des häuslichen Arbeitszimmers ist erst dann erforderlich, wenn die bestehenden Unklarheiten nicht mehr durch weitere Auskünfte oder andere Beweismit-

tel (z.B. Fotos) sachgerecht aufgeklärt werden können. Zu beachten ist der im Grundgesetz verbürgte Schutz der **Unverletzlichkeit der Wohnung**. Das gilt auch, wenn der Steuerzahler der Besichtigung zugestimmt hat und deshalb kein schwerer Grundrechtseingriff vorliegt.

Hinweis: Die Ermittlungsmaßnahme war auch deshalb rechtswidrig, weil sie von einem Steuerfahnder und nicht von einem Mitarbeiter der Veranlagungsstelle des Finanzamts durchgeführt worden war. Denn das persönliche Ansehen des Steuerzahlers kann laut BFH dadurch gefährdet werden, dass zufällig anwesende Dritte (z.B. Besucher oder Nachbarn) den Eindruck gewinnen, dass gegen den Steuerzahler strafrechtlich ermittelt wird.

Chefarztbehandlung

Dürfen auch Teilzeitärzte Wahlleistungen abrechnen?

Wer eine bevorzugte Behandlung durch einen leitenden oder besonders qualifizierten Arzt im Krankenhaus möchte (Chefarztbehandlung), muss grundsätzlich ein **Zusatzhonorar** zahlen. Das Amtsgericht Bielefeld (AG) hat klargestellt, dass eine Teilzeitanstellung kein Hindernis für die Abrechnung solcher Wahlarztleistungen ist.

Die Klägerin ist eine Fachärztin für Orthopädie und Unfallchirurgie in einem Klinikum, bei dem sie in Teilzeit ca. **vier Stunden in der Woche** tätig ist. Sie war außerdem berechtigt, Wahlleistungen auf eigene Rechnung zu erbringen. Zudem hat sie eine eigene Praxis, in der sie ambulant tätig ist. Die Ärztin klagte vor dem AG gegen eine Patientin, die sie ambulant betreut und mit der sie eine Wahlleistungsvereinbarung über 2.135,62 € getroffen hatte. Nach der Behandlung hatte die Patientin nicht gezahlt.

Das AG hat der Fachärztin recht gegeben. Um Wahlleistungen auszuführen, reiche es für die jeweiligen Ärzte aus, dass eine Teilzeitanstellung mit einer eigenen Liquidationsberechtigung bestehe. Grundsätzlich dürften nur solche Ärzte angestellt und mit der Erlaubnis ausgestattet werden, Wahlleistungen auf eigene Rechnung zu erbringen, die entsprechend qualifiziert und erfahren seien. Weitere Anforderungen verneinte das AG, vor allem sei es nicht erforderlich, dass die Teilzeitstelle eine bestimmte **Mindeststundenanzahl** umfasse. Das Vertrauen des Patienten auf die besondere fachliche Kompetenz des Arztes werde dadurch geschützt, dass nur angestellte und beamtete Ärzte mit eingeräumtem Liquidationsrecht als Wahlärzte tätig werden dürften.

Hinweis: Das Urteil ist auch vor dem Hintergrund interessant, dass einige private Krankenversicherungen dazu übergehen, für die Abrechnung einer wahlärztlichen Leistung zu verlangen, dass die Teilzeitanstellung in einer Klinik mindestens 20 Stunden umfasst.

Steuertipp

Selbstnutzung einer Immobilie im Verkaufsjahr ist unentbehrlich

Wer eine Immobilie des Privatvermögens innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist veräußert, muss den realisierten Wertzuwachs als **Gewinn aus privaten Veräußerungsgeschäften** versteuern. Besteuert wird dann der erzielte Veräußerungspreis abzüglich der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der Immobilie und abzüglich der angefallenen Werbungskosten.

Dagegen muss der Gewinn bei einem Verkauf innerhalb von zehn Jahren nicht versteuert werden, wenn die Immobilie vorher selbst genutzt wurde. Hierzu muss eine **Nutzung zu eigenen Wohnzwecken** entweder im kompletten Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung oder im Veräußerungsjahr und den beiden vorangegangenen Jahren vorgelegen haben.

Der Bundesfinanzhof hat sich mit der zweiten Fallvariante auseinandergesetzt. Er hat erneut entschieden, dass eine Selbstnutzung „im Veräußerungsjahr und den beiden vorangegangenen Jahren“ bereits dann vorliegt, wenn die Selbstnutzung im Veräußerungsjahr und dem Vorvorjahr zumindest an einem Tag und im Vorjahr vor der Veräußerung durchgehend bestanden hat. Im Streitfall hatte jedoch im Jahr der Veräußerung gar keine Selbstnutzung **zu eigenen Wohnzwecken** mehr stattgefunden. Daher konnte sich der Kläger nicht auf die Steuerbefreiung wegen Selbstnutzung berufen.

Hinweis: Für den steuerfreien Verkauf einer Immobilie innerhalb der Zehnjahresfrist ist also zumindest ein zusammenhängender Selbstnutzungszeitraum von einem Jahr und zwei Tagen erforderlich, der sich über drei Kalenderjahre erstreckt und im Veräußerungsjahr endet. Wer einen Immobilienverkauf plant, sollte darauf achten, dass die Selbstnutzung erst im Veräußerungsjahr endet.

Mit freundlichen Grüßen

Alle Informationen nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr. Diese Information ersetzt nicht die individuelle Beratung!