

## Branchenbrief Heilberufe Dezember 2011

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Ihnen nun vorliegende Branchenbrief möchte Sie über wesentliche, vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht der letzten Monate informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen.

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

Inhalt:

1. Bundesverfassungsgericht entscheidet über Istbesteuerung für Freiberufler
2. Schadensersatzpflicht des Arbeitgebers bei Unfall in Rufbereitschaft
3. Steuerbefreiung für Ärzte
4. Ist ein Vertragsarzt Amtsträger im Sinne des Strafrechts?
5. Ärztlicher Vergütungsanspruch gegen Privatpatienten entsteht mit Rechnungserteilung
6. Zuwendung einer Leibrentenversicherung als betriebliche Einnahme

Geschäftsführer: Dipl.-Kfm. Peter vom Brocke WP/StB,  
Dipl.-Ök. Jürgen Schmidt WP/StB, Dipl.-Ök. Andreas Eicken WP/StB, Dipl.-Ök. Rainer Pfeil WP/StB  
Beirat: Dipl.-Fin.-Wirt Wilhelm Braune WP/StB (Vors.), Joachim Pfaffenbach LRD a.D.



## 1. Bundesverfassungsgericht entscheidet über Istbesteuerung für Freiberufler

### Kernaussage

Während bei der Sollbesteuerung die Umsatzsteuer mit Erbringung der Leistung entsteht, ist dies bei der Istbesteuerung erst der Fall, wenn der Kunde zahlt. Im Gegensatz zur Sollbesteuerung entfällt daher bei der Istbesteuerung eine Vorfinanzierung der Umsatzsteuer. Der Bundesfinanzhof (BFH) entschied dazu jüngst, dass eine Steuerberatungs-GmbH mit buchführungspflichtigen Umsätzen nicht zur Steuerberechnung nach vereinnahmten Entgelten (Istbesteuerung, § 20 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG) berechtigt ist.

### Sachverhalt

Die klagende Steuerberatungs-GmbH beantragte im Januar 2004, ab dem Veranlagungszeitraum Januar 2004 ihre Umsätze nach vereinnahmten Entgelten (Ist-Besteuerung) zu versteuern (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b i. V. m. § 20 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG). Dies lehnte das beklagte Finanzamt ab. Einspruch und Klage dagegen hatten keinen Erfolg. Auch der BFH hat entgegen der von der Verwaltung akzeptierten Praxis daraufhin überraschend allen Freiberuflern die Anwendung der Istbesteuerung untersagt, sofern sie zur Buchführung verpflichtet sind bzw. freiwillig Bücher führen.

### Entscheidung

Die Umsätze der klagenden Steuerberatungs-GmbH müssen bereits vor dem Erhalt des Entgelts versteuert werden. Der BFH modifiziert damit seine bisherige Rechtsprechung dahingehend, dass zukünftig auch Steuerberater und Steuerberatersozietäten nicht mehr zur Istbesteuerung berechtigt sind, wenn sie freiwillig Bücher führen und ihren Gewinn durch Bestandsvergleich ermitteln. Der BFH stützt dies darauf, dass die Istbesteuerung für Umsätze aus freiberuflicher Tätigkeit (§ 20 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG) voraussetzt, dass der Unternehmer nicht buchführungspflichtig ist. Dementsprechend wäre es nicht folgerichtig, einem Unternehmer, der zwar nicht buchführungspflichtig ist, aber freiwillig Bücher führt, die Istbesteuerung zu gestatten. Der BFH hält die sog. Sollbesteuerung, nach der der Unternehmer seine Leistung bereits mit der Leistungserbringung und nicht erst mit der Entgeltvereinnahmung zu versteuern hat, für verfassungsgemäß. Daher ist das Urteil also auch insoweit von grundsätzlicher Bedeutung. Zwar ist der Unternehmer bei der Soll- anders als bei der Istbesteuerung zur Vorfinanzierung der Umsatzsteuer insoweit verpflichtet, als er die Umsatzsteuer für seine Leistungen ggf. bereits vor der Vereinnahmung der Umsatzsteuer von seinem Kunden an den Fiskus abzuführen hat. Nach Ansicht der Richter ist diese Ungleichbehandlung jedoch nicht zu beanstanden, da die Sollbesteuerung des Unternehmers bei Uneinbringlichkeit des Entgeltanspruchs (§ 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG) entfällt und an den Begriff der Uneinbringlichkeit zur Wahrung der Besteuerungsgleichheit keine übermäßigen Anforderungen gestellt werden dürfen.

### Konsequenzen

Mittlerweile ist das Verfahren beim Bundesverfassungsgericht (BVerfG) anhängig. Das Bundesfinanzministerium (BMF) wird dem Urteil voraussichtlich folgen, hat aber erklärt, Konsequenzen nur für die Zukunft ziehen zu wollen. Damit besteht für Freiberufler zunächst keine Veranlassung zur Sollbesteuerung zu wechseln. Allerdings wird sich dann Handlungsbedarf ergeben, wenn das BMF das Urteil umsetzt. Hier ist dann zu prüfen, ob auf Grundlage des beim BVerfG anhängigen Verfahrens gegen die Vorgaben des BMF vorgegangen werden kann und soll.

## 2. Schadensersatzpflicht des Arbeitgebers bei Unfall in Rufbereitschaft

### Kernfrage

Die ärztliche Rufbereitschaft wird - unabhängig davon, wie sie erfasst und vergütet wird - regelmäßig als Arbeitszeit gewertet. Der Arbeitnehmer ist zwar nicht körperlich im Dienst, aber



verpflichtet, unmittelbar auf Anforderung seinen Dienst an dem vom Arbeitgeber mitgeteilten Ort aufzunehmen. Das Bundesarbeitsgericht hatte nunmehr darüber zu befinden, ob der Arbeitgeber schadensersatzpflichtig für einen Schaden ist, den der Arbeitnehmer in Rufbereitschaft an seinem privaten Kfz auf der Fahrt zur Arbeitsaufnahme erleidet.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger war als Arzt bei der beklagten Klinik angestellt und wohnte in einiger Entfernung zu seinem Arbeitsort. Als er aus der Rufbereitschaft in den Dienst beordert wurde, erlitt er auf dem Weg zur Arbeitsstelle bei winterbedingtem Glatteis einen Verkehrsunfall. Mit seiner Klage verlangte er Ersatz für den an seinem Pkw entstandenen Blechschaden. Arbeits- und Landesarbeitsgericht (LAG) wiesen die Klage ab.

#### **Entscheidung**

Das Bundesarbeitsgericht entschied die Sache zwar nicht, hob aber die zugunsten des Arbeitgebers in den Vorinstanzen ergangenen Entscheidungen auf und verwies die Sache zur erneuten Verhandlung an das LAG zurück. Dabei stellte das Bundesarbeitsgericht - anders als die Vorinstanzen bisher - fest, dass ein Schadensersatzanspruch dem Grunde nach bestehe. In der Rufbereitschaft werde der Arbeitnehmer aufgefordert, seine Arbeitsleistung aufzunehmen. Wenn der Arbeitnehmer annehmen dürfe, er müsse seinen privaten Pkw benutzen, um pünktlich am Arbeitsort zu sein, könne ein Schadensersatzanspruch dem Grunde nach bestehen. Insoweit sei die Rufbereitschaft anders zu beurteilen als die normale tägliche Fahrt zur Arbeit, bei der eine Schadensersatzpflicht nicht bestehe. Im Rahmen der erneuten Verhandlung sei nur noch zu klären, wie hoch der Schaden sei und ob ein Mitverschulden des Arbeitnehmers am Unfall vorliege.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung hat weitreichende Folgen. Zum einen gilt sie für Schadensersatzansprüche nach Unfällen in Rufbereitschaft. Zum anderen ist die Ausgangslage wohl damit vergleichbar, dass der Arbeitgeber einen Arbeitnehmer aus der Freizeit außerhalb normaler Arbeitszeiten kurzfristig zur Arbeit beordert. Auch hier muss dann bei Unfällen über eine Schadensersatzpflicht dem Grunde nach nachgedacht werden.

### **3. Steuerbefreiung für Ärzte**

#### **Kernaussage**

Ärzte gehen regelmäßig davon aus, dass sie aufgrund der Steuerbefreiung für ärztliche Leistungen nichts mit der Umsatzsteuer zu tun haben. Dies trifft aber nur für Leistungen zu, die der medizinischen Betreuung von Personen durch das Diagnostizieren und Behandeln von Krankheiten dienen. Leistungen, die diese Kriterien nicht erfüllen, unterliegen dagegen der Umsatzsteuer.

#### **Neue Verwaltungsanweisung**

In Ergänzung zum Umsatzsteuer-Anwendungserlass (Abschn. 4.14.1 Abs. 5 UStAE) listet die Oberfinanzdirektion (OFD) Karlsruhe einen umfangreichen Katalog ärztlicher Leistungen auf und erläutert, ob diese umsatzsteuerpflichtig oder von der Umsatzsteuer befreit sind. Hierbei wird insbesondere auf ärztliche Gutachten, Berufsuntauglichkeitsuntersuchungen und ähnliche Leistungen eingegangen, die im Hinblick auf die Umsatzsteuer als kritisch einzustufen sind.

#### **Konsequenz**

Ärzte, insbesondere solche, die Gutachten erstellen, sollten die Verfügung zum Anlass nehmen, ihre Leistungen hinsichtlich ihrer Steuerfreiheit zu überprüfen. Werden steuerpflichtige Leistungen erbracht, so besteht nur dann die Verpflichtung zur Abführung von Umsatzsteuer, wenn diese Umsätze die Grenze für Kleinunternehmer (17.500 EUR) überschreiten. Ergibt sich eine Umsatzsteuerpflicht, so verteuert dies regelmäßig die ärztlichen Leistungen, soweit sie gegenüber Privaten erbracht werden. Allerdings können sich im Einzelfall auch Vorteile ergeben,



da die Steuerpflicht den Vorsteuerabzug aus bezogenen Leistungen, z. B. Investitionen, eröffnet.

#### 4. **Ist ein Vertragsarzt Amtsträger im Sinne des Strafrechts?**

##### **Kernaussage**

Wer einem Amtsträger einen Vorteil dafür verspricht, dass er eine Diensthandlung vornimmt und dadurch seine Dienstplichten verletzt, wird nach den Vorschriften des Strafgesetzbuches wegen Bestechung mit Freiheitsstrafe bestraft. Der Große Senat für Strafsachen des Bundesgerichtshofs (BGH) muss nunmehr darüber entscheiden, ob ein Vertragsarzt Amtsträger im Sinne des deutschen Strafrechts ist. Das zugrundeliegende Revisionsverfahren betrifft die Strafbarkeit von Beteiligten am sog. Pharmamarketing.

##### **Sachverhalt**

Die Staatsanwaltschaft Verden führte gegen den Geschäftsführer eines Unternehmens ein Ermittlungsverfahren wegen des Verdachts der Bestechlichkeit im geschäftlichen Verkehr und der Bestechung. Das Unternehmen vertreibt als Hilfsmittel im Sinne der sozialrechtlichen Regelungen eingeordnete Geräte, die zur elektromedizinischen Reizstromtherapie bestimmt sind. Nachdem das Ermittlungsverfahren mit der Begründung eingestellt worden war, der Geschäftsführer sei einem unvermeidbaren Verbotsirrtum unterlegen, hat die Staatsanwaltschaft in einem selbstständigen Verfallsverfahren beantragt, gegen das Unternehmen Wertersatz in Höhe von 350.225 Euro für verfallen zu erklären. Das Landgericht Stade hat diesen Antrag als unzulässig verworfen. Nach den von ihm getroffenen Feststellungen schloss das Unternehmen mit der AOK Verträge über die Abgabe der Reizstromtherapiegeräte an Patienten zur häuslichen Eigenanwendung. Es stellte zudem niedergelassenen Ärzten hochwertige Apparaturen für deren Praxis zur Verfügung und erließ das hierfür zu zahlende Entgelt vollständig oder teilweise, wenn der Arzt Verordnungen über den Bezug eines Reizstromtherapiegeräts ausstellte und diese dem Unternehmen zukommen ließ. Zwischen September 2004 und November 2008 gingen dem Unternehmen mehr als 70.000 Verordnungen zu. Es rechnete seine Leistungen sodann jeweils gegenüber der AOK ab.

##### **Entscheidung**

Nach Ansicht des Landgerichts lag weder eine Bestechlichkeit im geschäftlichen Verkehr (§ 299 StGB) noch eine Vorteilsgewährung (§ 333 StGB) oder Bestechlichkeit (§ 334 StGB) vor. Hiergegen wandte sich die Staatsanwaltschaft mit ihrer Revision.

##### **Konsequenz**

Der BGH wird u. a. darüber zu befinden haben, ob ein niedergelassener Vertragsarzt bei der Verordnung von Hilfsmitteln als Amtsträger anzusehen ist mit der Folge, dass die Beteiligten ein Amtsdelikt begehen können. Wird dies verneint, ist zu klären, ob der Vertragsarzt Beauftragter der gesetzlichen Krankenkassen im Sinne des Strafgesetzbuches ist. Diese Frage ist umstritten und höchstrichterlich noch nicht geklärt. Im Zusammenhang mit einer möglichen Strafbarkeit wegen Betrugs und Untreue ist bisher lediglich entschieden, dass der Vertragsarzt bei der Verordnung eines Arzneimittels als Vertreter der Krankenkasse handelt und mit Wirkung für und gegen diese eine Willenserklärung zum Abschluss eines Kaufvertrages über das verordnete Medikament abgibt.

#### 5. **Ärztlicher Vergütungsanspruch gegen Privatpatienten entsteht mit Rechnungserteilung**

##### **Rechtslage**

Die regelmäßige Verjährung von Ansprüchen beträgt 3 Jahre. Grundsätzlich beginnt die Verjährungsfrist mit Ende des Jahres zu laufen, in dem der Anspruch entstanden und fällig ist. Die Erteilung einer Rechnung ist in der Regel keine Fälligkeitsvoraussetzung. Bei ärztlichen Honorarforderungen wird nach einer Sondervorschrift der Gebührenordnung für Ärzte (§ 12 GOÄ) die Vergütung für ärztliche Leistungen erst fällig, wenn dem Patienten eine Rechnung erteilt worden ist. Erst dann beginnt auch die Verjährungsfrist zu laufen. Ähnliche



Sondervorschriften, die für die Fälligkeit eine Rechnungsstellung fordern, existieren für Werklohnforderungen (wenn VOB/B 16 Nr. 3 anwendbar ist), Architektenhonorare oder Nachforderungen von Versorgungsunternehmen.

#### **Sachverhalt**

Der Beklagte war bei dem Kläger von Juni 2003 bis September 2004 in fachärztlicher urologischer Behandlung. Der Kläger berechnete seine Leistungen mit Rechnungen vom Dezember 2006 und Dezember 2007. Der Beklagte bezahlte beide Rechnungen nicht. Der Kläger beantragte im Dezember 2009 einen Mahnbescheid, gegen den der Beklagte Widerspruch erhob, weil die Forderungen verjährt seien. Das Amtsgericht gab der Klage schließlich statt.

#### **Entscheidung**

Durch die Einreichung des Mahnbescheids wurde die Verjährung der Forderungen gehemmt. Eine Verjährung der Forderungen ist nicht eingetreten, denn nach den Vorschriften der Gebührenordnung für Ärzte ist die Erteilung einer ordnungsgemäßen Gebührenrechnung Voraussetzung für die Fälligkeit des Vergütungsanspruchs für die ärztliche Leistung. Die Verjährung beginnt daher nicht bereits mit Ende des Jahres der Leistungserbringung, sondern mit dem Ende des Jahres der Rechnungsstellung. Für eine Verwirkung des Honoraranspruchs ist auch der Zeitablauf allein nicht ausreichend. Hinzutreten müssen weitere Umstände, z. B. ein Verhalten des Arztes, aus dem der Patient hätte schließen können, dass er die Forderung nicht mehr geltend machen würde.

#### **Konsequenz**

Mit der Rechnungsstellung kann ein Arzt den Beginn der Verjährung hinauszögern. Privatrechnungen sind daher zeitnah zu erstellen. Der Honoraranspruch eines Arztes kann im Einzelfall dann verwirkt sein, wenn dieser mit der Stellung seiner Rechnung mehr als 3 Jahre nach Leistungserbringung zuwartet. Der Patient ist in diesen Fällen häufig zu schützen, da die Rechnung erschwert auf Richtigkeit geprüft werden kann.

### **6. Zuwendung einer Leibrentenversicherung als betriebliche Einnahme**

#### **Kernproblem**

Wendet ein Patient seinem Arzt eine Leibrentenversicherung zu, dann ist die ertragsteuerliche Würdigung nicht eindeutig, denn es kommt auf das Motiv der Schenkung an. Betriebseinnahmen sind alle Zugänge in Geld oder Geldeswert, die durch den Betrieb veranlasst sind. Davon zu unterscheiden sind Wertzugänge, deren Zufluss durch private Umstände veranlasst worden ist. Voraussetzung für die Annahme einer Betriebseinnahme ist jedoch ein wirtschaftlicher Bezug zum Betrieb. Diesen gilt es zu untersuchen.

#### **Sachverhalt**

Ein Arzt hatte dem Finanzamt die Schenkung einer Lebensversicherung durch einen über 90 Jahre alten Patienten angezeigt. Die Versicherung wurde auf den Namen des Arztes mit einer Einmalzahlung von 200.000 DM abgeschlossen. Die hieraus monatlich zufließenden Renten versteuerte der Arzt mit dem Ertragsanteil. Das Finanzamt war der Ansicht, dass die Zuwendung des Rentenstammrechts betrieblich veranlasst und daher als Betriebseinnahme mit dem Kapitalwert im Zuwendungsjahr zu erfassen sei. Der Arzt dagegen verwies auf die lange freundschaftliche Beziehung, welche losgelöst von einem Arzt/Patientenverhältnis zu sehen sei sowie auf die Bezugsberechtigung seiner Ehefrau im Falle des eigenen Ablebens. Für den Arzt sprach auch, dass eine Zweckbindung des Rentenbetrages fehlte. Eine solche hatte der Bundesfinanzhof (BFH) in früher entschiedenen Fällen als Indiz für einen betrieblichen Zusammenhang gesehen (z. B. bei Erbschaft eines Altenheims zur Verwendung "für die Altenarbeit").



### **Entscheidung**

Die Richter beurteilten die Zuwendung nicht als betrieblich veranlasste Betriebseinnahme, weil sich keine Anhaltspunkte dafür ergäben, dass die Rente als Vergütung für in der Vergangenheit geleistete Dienste des Arztes anzusehen sei. Als Indiz für den privat veranlassten Zusammenhang sah das Finanzgericht Rheinland-Pfalz auch die gewählte Form der Zuwendung in Form einer Leibrentenversicherung mit zusätzlicher Hinterbliebenenversorgung an. Zudem erfolge die lebenslängliche Auszahlung der Rente unabhängig davon, ob der Arzt seine Tätigkeit fortsetze und insbesondere unabhängig davon, ob er die Behandlung des Zuwendenden weiter vornehme. Ferner war von Bedeutung, dass der Zuwendende auch weitere ihm nahe stehende Personen bedachte. So lag die Annahme nahe, dass er sein Vermögen vor seinem Tode aus rein privaten Motiven verteilen wollte.

### **Konsequenz**

Die Revision wurde nicht zugelassen. Das Urteil ist jedoch noch nicht rechtskräftig.

Mit freundlichen Grüßen

wbs Wilhelm Braune GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

Geschäftsleitung

