

[zurück zur](#)
[zurück zum Inh](#)

Kammer-Info aktuell

Steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten bei Beendigung der ärztlichen Tätigkeit

Sebastian Neumann, Lars Lindenau

Bei der Einstellung der ärztlichen Tätigkeit wird in der Regel das Ziel sein, einen Gewinn bei Praxisveräußerungen begünstigt zu versteuern. So ist der so genannte „halbe Steuersatz“ von Bedeutung. Dieser ermäßigte Steuersatz beträgt 56 Prozent des durchschnittlichen Steuersatzes, der sich ergäbe, wenn die tarifliche Einkommenssteuer nach den gesamten zu versteuernden Einkommen (zuzüglich der dem Progressionsvorbehalt unterliegenden Einkünfte) zu bemessen wäre, mindestens jedoch 15 Prozent. Weiterhin muss der Steuerpflichtige das 55. Lebensjahr vollendet haben oder im sozialversicherungsrechtlichen Sinne dauernd berufsunfähig sein (§§ 16, 34 EStG).

Voraussetzung für diese steuerliche Vergünstigung ist die Aufgabe der freiberuflichen Tätigkeit, die der Steuerpflichtige „in dem bisherigen örtlichen Wirkungskreis wenigstens für eine gewisse Zeit“ einstellen muss. Die Rechtsprechung und die Finanzverwaltung setzen dabei voraus, dass wesentliche Betriebsgrundlagen einer ärztlichen Praxis - insbesondere Praxiswert und Patientenstamm - auf einen anderen (z. B. Nachfolger) übertragen werden.

Das Merkmal „für eine gewisse Zeit“ ist nicht exakt festgelegt worden. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) ergibt sich eine Bandbreite von einem Jahr bis zu drei Jahren, die vergehen muss, damit von einer Betriebsaufgabe gesprochen werden kann. Das weitere Merkmal „örtlicher Wirkungskreis“ ergibt sich dagegen nur anhand der konkreten Umstände des Einzelfalls, insbesondere nach den vertraglichen Regelungen (Gesellschaftsvertrag, z. B. örtliche Begrenzung des Wettbewerbsverbots). Bei einem Zahnarzt können z. B. 25 km bereits genügen (Finanzgericht [FG] Düsseldorf Entscheidung FG 1985, S. 449). Die Bestimmung des „örtlichen Wirkungskreises“ kann weiter von der ärztlichen Fachrichtung und davon abhängen, ob es sich um eine Praxis im Zentrum eines Ballungsraumes oder in ländlichen Gebieten handelt.

Die Tätigkeit als angestellter Arzt (nach der Einstellung der freiberuflich-ärztlichen Tätigkeit) ist regelmäßig unschädlich. Dies wird bereits durch die Änderung der Einkunftsart (Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit, § 19 EStG statt § 18 Einkommenssteuergesetz [EStG]) deutlich. Sofern der Arzt die wesentlichen Betriebsgrundlagen seiner ärztlichen Praxis (insbesondere Praxiswert/Patientenstamm) auf einen Nachfolger übertragen hat, wird er nur noch „im Namen und für Rechnung eines anderen“ tätig. Durch die Tätigkeit als angestellter Arzt trägt er u. a. kein Unternehmerrisiko mehr, hat keinen Kapitaleinsatz, ist persönlich abhängig, hat feste Arbeitszeiten und Bezüge und ist weisungsgebunden, was Ort und Zeit der Tätigkeit angeht. Diese Kriterien müssen nicht alle voll erfüllt sein. Allerdings müssen sie dem Gesamtbild eines Arbeitnehmers entsprechen.

Die Tätigkeit als Praxisvertreter dürfte für die steuerliche Vergünstigung unschädlich sein, obwohl der Praxisvertreter Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit (§ 18 EStG) hat. Der Praxisvertreter trägt aber kein Unternehmerrisiko und wird in der Regel nach Tagessätzen vergütet. Für den Praxisvertreter ist jedoch die steuerliche „Hinzuverdienstgrenze“ zu beachten (s. u.). Steuerschädlich dürfte dagegen die freie Mitarbeit in der bisherigen Praxis anstelle als Arbeitnehmer sein, insbesondere dann, wenn sie der bisherigen Tätigkeit ähnlich ist.

Die freiberufliche Tätigkeit (z. B. Praxisvertreter) kann im geringen Umfang - steuerunschädlich - fortgeführt werden, solange die „Hinzuverdienstgrenze“ nicht überschritten wird. Diese beträgt weniger als zehn Prozent der gesamten Praxiseinnahmen der letzten drei Jahre. Die Hinzugewinnung neuer Patienten ist in jedem Fall schädlich, auch bei Einhaltung der zehn Prozent Grenze. Bei der „Hinzuverdienstgrenze“ ist also große Vorsicht geboten.

Weiterhin kann ein Arbeitszimmer oder die Praxis im eigenen Haus eine Gefahr für die Steuerbegünstigung sein: Gehört z. B. ein Arbeitszimmer zum Betriebsvermögen eines Arztes und wird im Anschluss an die Praxisveräußerung das Arbeitszimmer im Rahmen einer freien Mitarbeit oder einer freien Gutachtertätigkeit als Betriebsvermögen weiter genutzt, entfällt die Steuerbegünstigung.



Schleswig
Ärzte

S.

Schließlich kann die Steuerbegünstigung unter Umständen in den Fällen entfallen, in denen der Arzt seinen Anteil an einer Gemeinschaftspraxis auf einen Nachfolger überträgt und in wenigen Kilometern Entfernung eine Praxisklinik-GmbH eröffnet, bei der er Gesellschafter-Geschäftsführer ist. Als Geschäftsführer hat er zwar Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit (§ 19 EStG) und aus Gewinnausschüttungen der Praxisklinik-GmbH (§ 20 EStG). Jedoch kann das Gesamtbild dieser Gestaltung dazu führen, dass die Finanzverwaltung einen Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten annimmt und die Steuervergünstigung versagt. Daher ist hier größte Sorgfalt geboten, damit es gerade nicht dazu kommt.

Sebastian Neumann, Dipl.-Finanzwirt (FH), DanRevision Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mbH, Alter Kirchenweg 85, 24983 Flensburg-Handewitt, Dr. jur. Lars Lindenau, Rechtsanwalt, Rödl & Partner, Nürnberg