
Mandanten-Information für Ärzte und Zahnärzte

Im August 2017

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

vor der parlamentarischen Sommerpause hat der Gesetzgeber gleich drei **Steuergesetze** unter Dach und Fach gebracht, über deren Eckpunkte wir Sie informieren. Außerdem stellen wir Ihnen zwei neue Urteile vor, die wichtige Abschreibungsfragen beim **Erwerb von Vertragsarztpraxen** klären. Der **Steuertipp** greift eine Steuerfalle auf, die lauern kann, wenn Sie den Güterstand der **Zugewinnsgemeinschaft** ändern oder sich scheiden lassen möchten.

Bürokratieabbau

Kleine und mittlere Unternehmen werden entlastet

Obwohl sich jeder gerne das Thema Bürokratieabbau auf die Fahnen schreibt, hat es fast ein Jahr gedauert, bis das **Zweite Bürokratieentlastungsgesetz** endgültig verabschiedet wurde. Es 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) am 31.12.2016 nach der bisherigen Frist noch nicht abgelaufen ist.
- Eine vierteljährliche Abgabe der Lohnsteueranmeldung ist ab 2017 nur noch erforderlich,

wenn die Lohnsteuer des Vorjahres mehr als 5.000 € (bisher 4.000 €) betragen hat.

- Die Grenze für Kleinbetragsrechnungen wurde von 150 € auf 250 € angehoben. Diese müssen künftig nicht mehr den strengen umsatzsteuerlichen Anforderungen genügen.
- Bei den geringwertigen Wirtschaftsgütern wurden 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.

Hinweis: Die Grenze für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter wurde auf 800 € angehoben. Außerdem müssen

In dieser Ausgabe

- ☑ **Bürokratieabbau:** Kleine und mittlere Unternehmen werden entlastet 1
- ☑ **Gesetzgebung:** Steueränderungen für Arbeitnehmer, Familien und Erben verabschiedet 2
- ☑ **Domizilgesellschaften:** Steuerhinterziehung mittels Briefkastenfirmen erschwert 2
- ☑ **Praxisübernahme:** Wichtige Abschreibungsfragen beim Kauf von Vertragsarztpraxen geklärt 2
- ☑ **Steuerstundungsmodelle:** Kein Verlustverrechnungsverbot bei maßgeschneiderten Konzepten 3
- ☑ **Europäisches Recht:** Steuerbefreiung für die Lieferung von Blutplasma 4
- ☑ **Steuertipp:** Schenkungsteuerpflicht bei Verzicht auf höheren Zugewinnausgleich 4

Wirtschaftsgüter, deren Wert 150 €, aber nicht 250 € übersteigt, künftig nicht mehr in den Sammelposten aufgenommen werden. Beides gilt für die Anschaffung oder Herstellung ab 2018. Diese Änderung geht auf das Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen zurück, das ursprünglich nur den Betriebsausgabenabzug von Ausgaben für Rechteüberlassungen einschränken sollte.

- Wenn Sie kurzfristig Arbeitnehmer beschäftigen, können Sie die Lohnsteuer pauschal mit 25 % erheben. Damit kann auf den Abruf von Lohnsteuerabzugsmerkmalen 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. Diese Grenze wurde rückwirkend zum 01.01.2017 auf 72 € (bisher 68 €) angehoben.

Das Gesetz sieht auch Änderungen außerhalb des Steuerrechts vor. Unter anderem wurde die Fälligkeitsregelung für die **Gesamtsozialversicherungsbeiträge** geändert. Ist der tatsächliche Wert für den laufenden Monat noch nicht bekannt, können die Beiträge anhand des Vormonats ermittelt werden. Die sich aufgrund der Schätzung ergebende Differenz zum tatsächlichen Wert ist dann im Folgemonat abzuführen oder von der Beitragsschuld abzuziehen.

Gesetzgebung

Steueränderungen für Arbeitnehmer, Familien und Erben verabschiedet

Auch wenn es der Titel „**Steuerungsbekämpfungsgesetz**“ nicht auf Anhieb vermuten lässt, hat der Gesetzgeber mit diesem Gesetz unter anderem auch folgende für Arbeitnehmer, Familien und Erben relevanten Steueränderungen beschlossen, die überwiegend bereits 2017 in Kraft treten:

- Im Jahr der Heirat wird bei Ehepaaren und eingetragenen Lebenspartnern ab sofort automatisch auch dann die Lohnsteuerklassenkombination IV/IV vergeben, wenn nur einer von beiden berufstätig ist. Soll diese Steuerklassenkombination geändert werden, ist beim Finanzamt ein Antrag zu stellen.
- Damit bei Arbeitnehmern unterjährig nicht zu viel Lohnsteuer einbehalten wird, gibt es die Möglichkeit des permanenten Lohnsteuerjahresausgleichs. Dessen Anwendung wurde dauerhaft auf kurzfristige Beschäftigungen mit Lohnsteuerklasse VI ausgedehnt.

- Kindergeld wird ab 2018 nur noch für bis zu sechs Monate rückwirkend ausgezahlt.
- Aufgrund von EU-Vorgaben wurden die Voraussetzungen für die Gewährung der persönlichen Freibeträge und der Versorgungsfreibeträge für hinterbliebene Ehegatten/Lebenspartner und Kinder bei beschränkt Steuerpflichtigen im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht gelockert. Künftig erhalten beschränkt Steuerpflichtige die Freibeträge, die unbeschränkt Steuerpflichtigen zustehen. Geprüft wird dabei, wie viel von dem Vermögen im Inland vererbt oder verschenkt wurde.

Domizilgesellschaften

Steuerhinterziehung mittels Briefkastenfirmen erschwert

Mit dem **Steuerungsbekämpfungsgesetz** hat der Gesetzgeber mehrere Maßnahmen verabschiedet, die es erschweren sollen, die Besteuerung mit Hilfe von Briefkastenfirmen zu umgehen. Solche Firmen dienen der Verschleierung von Vermögensverhältnissen, Zahlungsströmen bzw. wirtschaftlichen Aktivitäten. Das Gesetz tritt bereits 2017 in Kraft, die Änderungen sind aber überwiegend erst ab 2018 oder später anzuwenden. Das Gesetz gibt den Finanzbehörden ein Bündel an Möglichkeiten an die Hand, um solche Steuerumgehungen zu bekämpfen.

Unter anderem wurden die Anzeigepflichten über den Erwerb bestimmter Beteiligungen an ausländischen Gesellschaften vereinheitlicht und erweitert. Verstöße gegen diese Anzeigepflicht können mit Bußgeldern von bis zu 25.000 € geahndet werden. Das steuerliche Bankgeheimnis wurde (ab 2017) aufgehoben und Sammelauskunftsersuchen werden gesetzlich ermöglicht. Schließlich hat der Fiskus erweiterte Möglichkeiten zum Kontenabruf, der künftig auch für Kindergeldrückforderungen genutzt werden darf.

Praxisübernahme

Wichtige Abschreibungsfragen beim Kauf von Vertragsarztpraxen geklärt

Erwerber von Vertragsarztpraxen dürfen nur dann Abschreibungen auf einen Praxiswert und das miterworbene Inventar vornehmen, wenn Erwerbsgegenstand die **gesamte Praxis** und nicht nur eine Vertragsarztzulassung ist. Das geht aus zwei Urteilen des Bundesfinanzhofs (BFH) hervor, die wir Ihnen kurz vorstellen.

- **Erwerb der Praxis als „Chancenpaket“:** Im ersten Fall hatte eine fachärztliche Gemein-

schaftspraxis 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 **Zuweiserbindungen** ein entscheidender wertbildender Faktor waren. Die Gemeinschaftspraxis übernahm einige Mitarbeiter der Einzelpraxis und das Patientenarchiv, weil sie annahm, dass frühere Patienten der Einzelpraxis weiterhin die Gemeinschaftspraxis aufsuchen würden. Letztere wollte ihre Tätigkeit aber nicht in den Räumen des bisherigen Praxisinhabers ausüben. Der bisherige Inhaber verpflichtete sich im Kaufvertrag, 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 (im)materiellen Wirtschaftsgüter der Praxis, insbesondere des Praxiswerts, als „Chancenpaket“ erworben wird. Das gilt laut BFH 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 Kauf der Praxis als „Chancenpaket“ ist, dass Verkäufer und Käufer einen Kaufpreis in Höhe des Verkehrswerts der Praxis oder gar einen darüber liegenden Wert vereinbart haben.

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 Praxisübernahmevertrag geschlossen. Der Vertrag stand unter der Bedingung, 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 hat eine AfA-Berechtigung des Erwerbers in vollem Umfang abgelehnt. Seiner Ansicht nach hatte der Neugesellschafter nur den wirtschaftlichen Vorteil aus der Vertragsarztzulassung gekauft. Er war nämlich weder am Patientenstamm der früheren Einzelpraxis noch an anderen wertbildenden Faktoren interessiert gewesen. Dieses Wirtschaftsgut ist nicht abschreibbar, weil es keinem Wertverzehr unterliegt.

Steuerstundungsmodelle

Kein Verlustverrechnungsverbot bei maßgeschneiderten Konzepten

Verluste aus **Steuerstundungsmodellen** dürfen seit 2005 weder mit Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten verrechnet werden. Die Verluste dürfen jedoch mit Einkünften verrechnet werden, die der Anleger in den folgenden Wirtschaftsjahren aus dem Modell erzielt.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass das Verrechnungsverbot nur für Steuerstundungsmodelle gilt, denen ein **vorgefertigtes Konzept** zugrunde liegt. Erfasst werden laut BFH nur abstrakt entwickelte Investitionskonzeptionen, die am Markt verfügbar sind und auf die Anleger „nur“ noch zugreifen müssen. Charakteristisch hierfür ist die Passivität des Anlegers.

Dagegen ist das Verrechnungsverbot auf Steuergestaltungsmodelle, die der Anleger oder sein Berater selbst entwickelt und individuell angepasst hat, nicht anwendbar. Ein verrechnungsbeschränktes Steuerstundungsmodell kann nach dem Urteil nicht allein deshalb angenommen werden, weil eine gewählte rechtliche Gestaltung auf **Steuervorteile** durch Verlustabzug/-verrechnung ausgelegt ist und ohne die Möglichkeit einer sofortigen Verlustverrechnung nicht gewählt worden wäre.

Im Urteilsfall ging es um den Erwerb einer zu 100 % fremdfinanzierten Inhaberschuldverschreibung mit indexbezogener Bonuszinsabrede über die Beteiligung an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft. Um dieses Modell umzusetzen, war ein Rechtsanwalt beauftragt worden, der Kontakt zu vier Banken aufgenommen und Berechnungen zur Vorteilhaftigkeit einer entsprechenden Investition erstellt hatte. Er hatte außerdem über die Konditionen der Schuldver-

schreibung verhandelt und die Ausgestaltung unter Berücksichtigung der individuellen wirtschaftlichen und steuerlichen Belange abgestimmt. Schließlich hatte er auch die Gründung der vermögensverwaltenden Gesellschaft übernommen. Die Zahlung der Darlehenszinsen und des Disagios führte im Streitjahr zu einem erheblichen Verlust und aufgrund der angestrebten uneingeschränkten Verlustverrechnung zu einem entsprechenden **Steuerstundungseffekt**.

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, die auch Blutplasma umfasst. Diese Steuervergünstigung setzt aber voraus, dass das Plasma zu therapeutischen Zwecken geliefert wird.

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat 2016 entschieden, dass die Vorschrift eingeschränkt auszulegen ist. Die Lieferung ist nicht steuerfrei, wenn es sich um Blutplasma handelt, das zwar aus menschlichem Blut gewonnen wurde, aber nicht unmittelbar **für therapeutische Zwecke bestimmt** ist. In dem Verfahren hatte die Gesellschaft für transfusionsmedizinische Dienste mbH (TMD) Blutplasma an ein Pharmaunternehmen geliefert, das es zur Herstellung von Medikamenten nutzte. Deshalb greift die Steuerbefreiung nach europäischem Recht laut EuGH nicht. Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich dieser Rechtsprechung angeschlossen.

Außerdem definiert das BMF genauer, 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 Erzeugnisse aus Blutbestandteilen. Dies können beispielsweise Blutzellen und Blutplasma wie Serum- und Plasmakonserven sein. Auch Heparin-Blutkonserven und Konserven zellulärer Bestandteile, zum Beispiel Thrombozytenkonzentrat und Erythrozytenkonzentrat, sind menschliches Blut im Sinne des europäischen Rechts.

Steuertipp

Schenkungsteuerpflicht bei Verzicht auf höheren Zugewinnausgleich

Wenn Sie heiraten und keine gesonderte Regelung treffen, leben Sie automatisch im Güterstand

der Zugewinnngemeinschaft. Wollen Sie einen anderen Güterstand wählen oder sich scheiden lassen, können sowohl Sie als auch Ihr Ehegatte die Hälfte des vom anderen während der Ehe erwirtschafteten **Vermögenszuwachses** verlangen. Das Finanzgericht Hessen (FG) hat über die Frage entschieden, ob der Verzicht auf einen Teil des einem Ehegatten zustehenden Zugewinnausgleichs schenkungsteuerpflichtig ist.

Ein Ehepaar hatte den Güterstand der Zugewinnngemeinschaft mit notariellem Vertrag beendet und Gütertrennung vereinbart. Hieraus ergab sich eine Zugewinnausgleichsforderung der Ehefrau. Die Ehegatten vereinbarten jedoch einen geringeren Zahlungsbetrag des Ehemannes zum Ausgleich des Zugewinns. Das Finanzamt beurteilte die Differenz zwischen der rechnerischen Zugewinnausgleichsforderung und der tatsächlichen Ausgleichszahlung als schenkungsteuerpflichtige **freigebige Zuwendung**. Das sah der Ehemann anders und klagte dagegen.

Das FG gab jedoch dem Finanzamt Recht. Als Schenkung unter Lebenden gilt jede freigebige Zuwendung, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten den Zuwendenden bereichert wird. Dabei ist vom Willen des Schenkers auszugehen. Nach dem Gesetz ist eine **Ausgleichsforderung** des einen Ehegatten gegen den anderen aus der Beendigung des Güterstands der Zugewinnngemeinschaft zu Lebzeiten zwar grundsätzlich nicht schenkungsteuerpflichtig. Nach Ansicht des FG ist aber die Differenz zwischen der errechneten Zugewinnausgleichsforderung der Ehefrau und dem tatsächlich gezahlten Betrag eine steuerpflichtige freigebige Zuwendung.

Die Eheleute hatten die Höhe der Zugewinnausgleichsforderung der Ehefrau vertraglich festgelegt und gleichzeitig vereinbart, dass die Ehefrau einen geringeren Betrag vom Kläger erhält. Dadurch ist die Differenz nicht Teil des modifizierten Zugewinnausgleichs, sondern der Verzicht darauf stellt eine freigebige Zuwendung dar, die schenkungsteuerpflichtig ist.

Hinweis: Das Problem war hier, dass die Ehegatten zuerst eine Zugewinnausgleichsforderung ermittelt, sich dann aber auf einen anderen Ausgleichsbetrag geeinigt hatten. Hätte man sich nur auf den Zahlungsbetrag geeinigt, hätte sich die Frage nach der Schenkungsteuerpflicht wohl nicht gestellt.

Mit freundlichen Grüßen