

STEUERRECHT DER ÄRZTE UND ZAHNÄRZTE

MERKBLATT NR. 1687 | 08 | 2021

INHALT

1. **Selbstständige Tätigkeit von Ärzten**
 - 1.1 Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit
 - 1.2 Ermittlung der Einkünfte und Steuererklärungspflicht
 - 1.3 Umsatzsteuer
 - 1.4 Veräußerung von Arztpraxen und Anteilen an Gemeinschaftspraxen
2. **Das Medizinische Versorgungszentrum (MVZ)**
 - 2.1 Entstehung eines MVZ
 - 2.2 Besteuerung eines MVZ
 - 2.3 Veräußerung von Anteilen an einem MVZ in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft
3. **Unselbstständige Tätigkeit von Ärzten**
4. **Kurzarbeitergeld für Leistungserbringer im Gesundheitswesen wegen COVID-19**

Ärzte und Zahnärzte üben ihren Beruf häufig in einer Einzel- oder Gemeinschaftspraxis als selbstständig tätige Freiberufler aus. Vielfach sind sie auch in Krankenhäusern, Medizinischen Versorgungszentren (MVZs) oder Arztpraxen angestellt oder in ihrer Tätigkeit, z. B. in Gesundheitsämtern, verbeamtet. Im Folgenden wird über die jeweils geltenden steuerlichen Regelungen informiert.

1. SELBSTSTÄNDIGE TÄTIGKEIT VON ÄRZTEN

1.1 Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit

Zu den Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit im Sinne des § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG gehört die Tätigkeit von Ärzten oder Zahnärzten. Eine solche liegt nur vor, wenn die Ärzte oder Zahnärzte ihren Heilberuf ausüben und sie ihre Berufsbezeichnung aufgrund der Approbation führen dürfen.

Zur Ausübung der Heilkunde gehören krankheitsvorbeugende Maßnahmen (Prophylaxe), die Diagnose von Krankheiten und auf die Heilung von Krankheiten ausgerichtete Maßnahmen. Die Tätigkeit in einer Einzelpraxis oder einer Gemeinschaftspraxis wird regelmäßig hauptberuflich ausgeübt. Im Rahmen der Privatliquidation von Chefärzten wird die dafür betriebene Einzelpraxis nebenberuflich geführt. Sind die Ärzte oder Zahnärzte in einer Gemeinschaftspraxis (bzw. Berufsausübungsgemeinschaft, vgl. § 18 Ärzteberufsordnung bzw. § 17 Zahnärztekammer-Berufsordnung) tätig, so verwirklichen sie die heilberufliche Tätigkeit gemeinsam in ihrer Verbundenheit in der Gemeinschaftspraxis, die eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts oder eine Partnerschaftsgesellschaft darstellt. Sie erzielen die Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit damit auch gemeinsam.

Die heilbehandelnde Tätigkeit umfasst bei Augenärzten auch die Anpassung von Kontaktlinsen, bei Zahnärzten auch die Anfertigung von Prothesen im eigenen Labor, wenn sie ausschließlich der Versorgung der eigenen Patienten dient.

Zur freiberuflichen Tätigkeit von Ärzten wird auch die Erstellung von Attesten und von Gutachten gerechnet, auch wenn letztere nicht therapeutischen Zwecken dienen. Ebenso gehören zur freiberuflichen Tätigkeit Untersuchungen, die im Rahmen von Medikamentenerprobungen an Patienten durchgeführt werden.

Zu den Leistungen von Ärzten gehören auch sog. individuelle Gesundheitsleistungen (IGeL). Es handelt sich dabei um Zusatzbehandlungen und Diagnose- oder Behandlungsmethoden außerhalb des GKV-Leistungskatalogs. Der Kassenpatient wird damit als Privatpatient behandelt. Es ist darauf zu achten, dass diese Leistungen in der ärztlichen Praxis lückenlos erfasst werden. Sonst besteht die Gefahr von Zuschätzungen bei steuerlichen Betriebsprüfungen.

1.1.1 Abgrenzung freiberufliche und gewerbliche Tätigkeit

Der Vorteil der Qualifizierung der Einkünfte von selbstständig tätigen Ärzten als freiberufliche Einkünfte besteht darin, dass sie im Gegensatz zu gewerblichen Einkünften nicht zusätzlich der Gewerbesteuer unterliegen. Dieser Vorteil kann gefährdet sein, wenn Umstände zur heilbehandelnden Tätigkeit hinzutreten, die zur Beurteilung der Tätigkeit als gewerblich führen.

Eigenverantwortlichkeit der Tätigkeit

So liegt eine freiberufliche heilbehandelnde Tätigkeit nur vor, wenn der Arzt in seiner Einzelpraxis oder in der in eine Gemeinschaftspraxis eingebetteten Tätigkeit eigenverantwortlich handelt. Er ist deshalb auch dann aufgrund seiner eigenen Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig, wenn er qualifizierte Hilfskräfte, insb. andere Ärzte, beschäftigt. Dafür müssen die qualifizierten Hilfskräfte unter der Leitung des in der Einzelpraxis oder im Rahmen einer Gemeinschaftspraxis tätigen Arztes ihre Leistungen erbringen und dessen Weisungen unterworfen sein. Als Hilfskräfte eingesetzte Ärzte dürfen nicht selbst nachhaltig und uneingeschränkt (fach-)ärztlich verantwortlich tätig sein. Das bedeutet, der Praxisinhaber oder der Partner einer Gemeinschaftspraxis müssen aufgrund ihrer Fachkenntnisse durch regelmäßige und eingehende Kontrolle maßgeblich auf die Tätigkeit der angestellten Ärzte – patientenbezogen – Einfluss nehmen, sodass die Leistung den „Stempel der Persönlichkeit“ des Praxisinhabers bzw. des Partners der Gemeinschaftspraxis trägt. Führt ein selbstständiger Arzt die jeweils anstehenden Voruntersuchungen bei den Patienten selbst durch, legt er für den Einzelfall die Behandlungsmethode fest und behält er sich die Behandlung „problematischer Fälle“ vor, so ist die Erbringung