

# Veranstaltung der Arbeitsgruppen Berufsrecht und Vertragsgestaltung am 6.11.2009

---



LAUFENBERG  
MICHELS UND  
PARTNER

---

Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater



# Umsatzsteuergefahren bei Organisationsgemeinschaften



## Definition der Organisationsgemeinschaften

---

Zusammenschluss zweier oder mehrerer Ärzte bzw. Berufsausübungsgemeinschaften gleicher und/oder verschiedener Fachrichtungen, die **gemeinsam Praxisräume und/oder Praxiseinrichtungen nutzen und/oder gemeinsam Praxispersonal in Anspruch nehmen.**



## Neues zur Umsatzsteuer bei ärztlichen Organisationsge- meinschaften (Praxis-, Apparate-, Laborgemein- schaften)





## Gesetzesfassung bis 31.12.2008

---

§ 4 Nr. 14 Satz 2 UStG: „Steuerfrei sind auch die sonstigen Leistungen von Gemeinschaften, deren Mitglieder **Angehörige der in Satz 1 bezeichneten Berufe** sind (Anm.: Ärzte und arztähnliche Berufe) **gegenüber ihren Mitgliedern**, soweit diese Leistungen **unmittelbar zur Ausführung der nach Satz 1 steuerfreien Umsätze verwendet werden.**“

### Hinweise:

- ⇒ Leistungen an Nichtmitglieder sind umsatzsteuerpflichtig
- ⇒ Leistungen ohne „unmittelbare“ Verwendung für umsatzsteuerfreie Heilbehandlungen (z. B. Abrechnungsleistungen, Buchführung, umsatzsteuerpflichtig Leistungen etc.) sind umsatzsteuerpflichtig



## Gesetzesfassung ab 01.01.2009 (Fassung JStG 2009)

---

„Von den unter § 1 Abs. 1 Nr. 1 fallenden Umsätze sind steuerfrei: .... sonstige Leistungen von Gemeinschaften, deren Mitglieder Angehörige der in Buchstabe a bezeichneten Berufe (Anm.: Ärzte und arztähnliche Berufe) oder **Einrichtungen im Sinne des Buchstaben b (Anm.: z. B. Krankenhäuser etc.)** sind, gegenüber ihren Mitgliedern, soweit diese Leistungen für unmittelbare Zwecke der Ausübung der Tätigkeiten nach Buchstabe a oder Buchstabe b verwendet werden **und die Gemeinschaft von ihren Mitgliedern lediglich die genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten fordert;**“.



## Wesentliche Änderungen

---

⇒ Die **Erweiterung** der Vorschrift in Bezug auf die Ausdehnung auf z. B. Krankenhäuser

und

⇒ die **Einschränkung** dahingehend, dass "die **Gemeinschaften** von ihren Mitgliedern lediglich die **genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten**" fordern dürfen.

(und gemäß Gesetzesbegründung, die Forderung der Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen)

## Neue Voraussetzungen

---

- ⇒ **Genauere Erstattung**  
= Umlage ohne Gewinnerzielungsabsicht?
- ⇒ **jeweiliger Anteil**  
= faire Aufteilung der anfallenden Kosten?
- ⇒ **Gemeinsame Kosten**  
= in der Gemeinschaft unmittelbar entstehende Kosten?







---

## Beispiel

- ⇒ Praxisgemeinschaft von drei Zahnärzten (fünf Behandlungstühle, Praxiseinrichtung sowie Personal)
  
- ⇒ **Die Verteilung und Abrechnung der Kosten erfolgt im Rahmen einer Kostenstellenrechnung exakt nach dem Umfang der tatsächlichen Inanspruchnahme der einzelnen Ärzte!**

## Folge:

Die Voraussetzungen für Umsatzsteuerbefreiung dürften mit Sicherheit erfüllt sein.



## Beispiel

- ⇒ Zwei Ärzte kaufen ein Gerät zur gemeinschaftlichen Nutzung (z.B. DVB-T) und gründen eine entsprechende Apparategemeinschaft
  
- ⇒ **Die Verteilung und Abrechnung der Kosten erfolgt 50%/50% gemäß Beteiligung unabhängig von der individuellen Inanspruchnahme.**  
**Erst wenn ein Arzt das Gerät zu mehr als 50% nutzt, erhöht sich sein Anteil an den Kosten auf die erhöhte Nutzung**

## Folge:

Entspricht dies noch einer genauen Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten?

U. E. Ja, weil hier Leerkosten nach der Verursachung zugerechnet werden. Die Voraussetzungen für Umsatzsteuerbefreiung sind u.E. erfüllt.

## Beispiel

- ⇒ Praxisgemeinschaft von drei Zahnärzten (fünf Behandlungstühle, Praxiseinrichtung sowie Personal)
- ⇒ **Die Hälfte der Kosten wird im Sinne eines Fixkostenblock unabhängig von der tatsächlichen Inanspruchnahme von jedem Arzt zu einem Drittel getragen. Die Verteilung und Abrechnung der anderen Hälfte der Kosten als variabler Anteil erfolgt exakt nach dem Umfang der tatsächlichen Inanspruchnahme der einzelnen Ärzte!**

## Folge:

U.E. entspricht auch dies noch dem Grundgedanken der Kostenumlage und erfüllt die Anforderungen des § 4 Nr. 14 Buchst. d) UStG



## Beispiel

- ⇒ Praxisgemeinschaft von drei Zahnärzten (fünf Behandlungsstühle, Praxiseinrichtung sowie Personal)
  
- ⇒ **Die Zahnärzte zahlen laufend zur Abdeckung der Kosten 50% ihrer Einnahmen pauschal als Einlage an die Praxisgemeinschaft.**  
**Am Jahresende wird die Differenz zwischen den Einlagen und Betriebsausgaben zu je einem Drittel an die Zahnärzte im Sinne einer Rückvergütung ausgeschüttet bzw. ist zu je einem Drittel von den Zahnärzten nachzuzahlen (Gewinn wird nicht angestrebt!).**

## Folge ??? :

Hier ist allenfalls der Grundgedanke einer genauen Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten (noch) erkennbar, aber **Risiko**



## Beispiel

⇒ Apparategemeinschaft von drei Radiologen in Gemeinschaftspraxis und einem Nuklearmediziner (medizinisches Großgerät + Bedienpersonal)

Gemäß der ursprünglichen Planung/Kalkulation wird der Nuklearmediziner das Gerät zu ca. 10% nutzen. Die anfallenden Kosten wurden mit einem Verhältnis von ca. 30% seiner Einnahmen je Untersuchung berechnet.

⇒ **Der Nuklearmediziner zahlt pauschal 30% seiner Einnahmen als Kostenumlage. Den Rest der Kosten tragen die Radiologen. Eine Nachberechnung erfolgt aus Vereinfachungsgründen nicht (mehr).**

## Folge ??? :

Auch hier ist allenfalls der Grundgedanke einer genauen Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten (noch) erkennbar, aber **Risiko**



## Beispiel

⇒ Apparategemeinschaft von drei Orthopäden und einem Radiologen  
(Röntgenanlage + Bedienpersonal)

Der Radiologe nutzt das Gerät zu ca. 10% bis 15%. Dies war auch schon  
im Zeitpunkt der Gründung der Apparategemeinschaft nicht abwegig.

⇒ **Der Radiologe trägt gemäß Gesellschaftsvertrag pauschal 70% der  
und jeder Orthopäde 10% anfallenden Kosten.**

## Folge:

Der Grundgedanke einer genauen Erstattung des jeweiligen Anteils an den  
gemeinsamen Kosten deutlich nicht erkennbar. Es ist von einer Umsatz-  
steuerpflicht auszugehen (neben möglichen arztrechtlichen Problemen!).



# Neues zur Laborgemeinschaft





Die Abrechnung erfolgt nach dem Wortlaut des § 25 Abs. 3 BMV-Ä

„auf der Basis der bei der Abrechnung nachzuweisenden Kosten der Laborgemeinschaft, höchstens jedoch nach bestimmten, definierten Kostensätzen“





---

## BMF vom 12.2.2009

- Lediglich **kostendeckend** arbeitende Laborgemeinschaften sind **keine Mitunternehmenschaften** und somit keine Gewerbebetriebe. Die Änderung der Abrechnungsgrundsätze zwischen der Laborgemeinschaft und der gesetzlichen Krankenversicherung in Folge der Neureglung des § 25 Abs. 3 BMV-Ä ändert an dieser Rechtsauffassung nichts, wenn die Laborgemeinschaft weiterhin lediglich die Kosten gegenüber der gesetzlichen Krankenkasse in der Höhe abrechnet, in der diese ihr tatsächlich entstanden sind (§ 25 Abs. 3 Satz 4 BMV-Ä).



## **BMF vom 26.6.2009**

- Die Leistungen erfüllen die Voraussetzungen des § 4 Nr. 14 Buchst. d UStG



---

Herzlichen Dank für  
Ihre Aufmerksamkeit!



*DANK!*