

Im Juli 2011

## Mandantenrundsreiben „Heilberufe“ zum III. Quartal 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. Ist ein Vertragsarzt Amtsträger im Sinne des Strafrechts?
2. Ärztlicher Vergütungsanspruch gegen Privatpatienten entsteht mit Rechnungserteilung
3. Zuwendung einer Leibrentenversicherung als betriebliche Einnahme
- 4. Abschreibung des Praxiswertes**

Mit freundlichen Grüßen  
WEKO

gez.  
Markus Welte  
Steuerberater  
Wirtschaftsprüfer

gez.  
Matthias Koch  
Steuerberater

gez.  
Susanne Schneider  
Steuerberaterin

**Zweigniederlassung** in  
79664 Wehr, Schopfheimer Straße 52  
Susanne Schneider, Steuerberaterin

In Kooperation mit  
**ConSigna GmbH**  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Freiburg • Lörrach

## 1. Ist ein Vertragsarzt Amtsträger im Sinne des Strafrechts?

### **Kernaussage**

Wer einem Amtsträger einen Vorteil dafür verspricht, dass er eine Diensthandlung vornimmt und dadurch seine Dienstpflichten 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.

## 2. Ärztlicher Vergütungsanspruch gegen Privatpatienten entsteht mit Rechnungserteilung

### **Rechtsslage**

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.

### **3. 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.

## **4. Abschreibung des Praxiswertes**

### **Kernaussage**

Eine Aufteilung des für den immateriellen Praxiswert gezahlten Kaufpreises in einen abschreibungsfähigen Betrag für den immateriellen Praxiswert und einen nicht abschreibungsfähigen Betrag für den Vertragsarztsitz sei nicht vorzunehmen. Dies gelte zumindest, wenn eine vollständige Praxis und nicht nur die reine Zulassung verkauft werde. Am 9. August 2011 will der BFH sein Urteil verkünden (VIII R 13/08). Bitte beachten Sie, dass das Urteil noch nicht rechtskräftig ist.

### **Sachverhalt**

Streitig war, ob beim Erwerb einer Arztpraxis, die nach den Bestimmungen des Sozialgesetzbuchs (5. Buch) betrieben wird, neben dem Praxiswert ein weiteres immaterielles Wirtschaftsgut „wirtschaftlicher Vorteil einer Vertragsarztzulassung“ angeschafft wird. Wer eine Praxis oder einen Praxisanteil erwirbt, kann den erworbenen (immateriellen) Praxiswert (Goodwill) wegen Abnutzung abschreiben, das heißt den hierauf entfallenen Kaufpreis als Betriebsausgabe geltend machen. Die Oberfinanzdirektion Münster hat in einer Verwaltungsanweisung die Auffassung vertreten, dass der im Praxiswert mit enthaltene wirtschaftliche Vorteil der reinen Zulassung ein nicht abnutzbares eigenes Wirtschaftsgut sei, und die Abschreibung des auf den Goodwill entfallenden Kaufpreisanteils im Zweifel um die Hälfte gekürzt wird.

### **Entscheidung**

Dem widerspricht nun der Bundesfinanzhof in einem (nicht rechtskräftigen) Gerichtsbescheid. Inhaltlich begründet wird dies damit, dass der Erwerber einer Praxis die persönlichen Voraussetzungen einer Vertragsarztzulassung selbst erfüllen muss und somit kein gesondertes Entgelt an den Käufer dafür bezahlt. Somit fehlt es insoweit bereits am Vorliegen von Aufwendungen zur Anschaffung eines Wirtschaftsgutes. Der Kaufpreis für eine Vertragsarztpraxis lässt sich grundsätzlich, auch nicht teilweise, dem wirtschaftlichen Vorteil aus der Vertragsarztzulassung zuordnen.

### **Konsequenz**

Alle einschlägigen Fälle sind bis zur abschließenden Urteilsfindung offen zu halten. Am 9. August 2011 will der BFH sein Urteil verkünden (VIII R 13/08).