



# Sonderrundschreiben

## Nr. 3 | 2015

mit Hinweisen zur Gemeinnützigkeit, zum Vereinsrecht,  
zum Stiftungsrecht, zum Medizinrecht und zum Sozialrecht

---

### INHALT

1. Neues zur Gewinnermittlung
2. Umsatzsteuer
3. Umwandlungssteuerrecht

# Die Regelungsinhalte des Gesetzentwurfs im Einzelnen:

## 1. NEUES ZUR GEWINNERMITTLUNG

### Vertragsarztzulassung und Praxiswert

(Anschluss an Punkt 1.3. unseres Sonder-Rundschreibens Nr. 1/2014 vom 25.11.2014)

Die Vertragsarztzulassung ist nach einem Urteil des FG Düsseldorf vom 27.05.2014 regelmäßig ein unselbständiger Bestandteil des Praxiswerts, kann aber durch einen gesonderten Veräußerungsvertrag zu einem selbständigen – nicht abnutzbaren und nicht abschreibbaren – immateriellen Wirtschaftsgut konkretisiert werden. Es komme darauf an, ob nach dem wirtschaftlichen Gehalt des Vertrags tatsächlich nur der Erwerb der Kassenarztzulassung gewollt war.



Eine solche Absicht lasse sich annehmen, wenn der Erwerber an den Veräußerer eine Zahlung im Zusammenhang mit der Erlangung der Vertragsarztzulassung geleistet habe, ohne jedoch dessen übrige Praxis zu übernehmen, weil er den Vertragsarztsitz an einen anderen Ort verlegen wolle. Ein solcher Ausnahmefall komme dagegen nicht in Betracht, wenn sich die Zahlung am Verkehrswert der veräußerten Praxis orientiere. Dann werde die Kassenarztzulassung nicht Gegenstand eines eigenständigen Veräußerungsvorgang, sondern sei untrennbar mit dem Praxiswert verbunden.

Im entschiedenen Fall hatte die Erwerberin einer orthopädischen Facharztpraxis zwar den Praxiswert an einen 6,5 km entfernten Ort verlegt, daneben aber auch andere wesentliche im Praxiswert enthaltene Einzelbestandteile erworben und fortgeführt. Dies betraf vor allem den Patientensamm. In den neuen Praxisräumen konnten ca. 180 Kassenpatienten aus der alten Praxis weiterbehandelt werden. Außerdem wurden fünf beste-

hende Arbeitsverhältnisse übernommen. Das FG gab der Erwerberin Recht, die einen derivativen Praxiswert ermittelt und abgeschrieben hatte.

## 2. UMSATZSTEUER

### 2.1. Neues zum „Bleaching“

(Anschluss an Punkt 3.4. unseres Sonder-Rundschreibens Nr. 1/2015 vom 01.06.2015)

Ist ein Zahn aufgrund anderweitiger ärztlicher Heilbehandlung nachgedunkelt, ist dessen Aufhellung („Bleaching“) ebenfalls noch eine umsatzsteuerfreie Heilbehandlung. Das hat der BFH mit Urteil vom 19.03.2015 entschieden.

### 2.2. Neues zur USt-Befreiung für Dienstleistungen von Zusammenschlüssen steuerfreier Unternehmen

Die EU-Kommission wird lt. Pressemitteilung vom 26.02.2015 Deutschland verklagen, weil es keine nach Unionsrecht gebotene durchgängig USt-Befreiung für Dienstleistungen an die Mitglieder von Zusammenschlüssen steuerfreier Unternehmen eingeführt hat, sondern nur eine Steuerbefreiung für den Gesundheitssektor.

#### Hinweis:

*Ob eine unmittelbare Berufung auf das Unionsrecht schon jetzt erfolversprechend ist, erscheint mangels hinreichend konkreter Regelungen im Unionsrecht zweifelhaft.*

### 2.3. Umsatzsteuerbefreiung für Privatkliniken – Rechtslage bis 2008 und ab 2009

Der BFH hat am 18.03.2015 in zwei unterschiedlichen Sachverhalten über die Umsatzsteuerfreiheit privater Krankenhausbetreiber entschieden. Betroffen war zum einen die Rechtslage bis einschließlich 2008 und zum anderen die Rechtslage ab 2009.

Der Gesetzgeber hatte 2009 u. a. die Steuerbefreiung für Heilberufe vollständig reformiert. Seitdem knüpft die Steuerbefreiung an die sozialversicherungsrechtliche Zulassung der Klinik an. Diese Verknüpfung der Steuerbefreiung mit einem sozialversicherungsrechtlichen Bedarfsvorbehalt für neue Privatkliniken hält der BFH für nicht mit dem Unionsrecht vereinbar mit der Folge, dass sich der Betreiber einer Privatklinik für die Steuerfreiheit seiner Leistungen unmittelbar auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. b MwSt-SyStRL berufen kann. Die

bis zum 31.12.2008 geltende frühere Fassung des § 4 Nr. 16 Buchst. b UStG sei dagegen hinsichtlich der 40 %-Grenze unionsrechtskonform. Nach dieser Vorschrift setzte die Steuerfreiheit der dort genannten Umsätze voraus, dass im vorangegangenen Kalenderjahr die Pflegekosten in mindestens 40 % der Fälle von den gesetzlichen Trägern der Sozialversicherung oder der Sozialhilfe ganz oder zum überwiegenden Teil getragen wurden.

*Hinweis:*

*Die Steuerfreiheit nach Unionsrecht gibt dem Unternehmer lediglich die Möglichkeit, sich auf die Befreiung zu berufen. Er ist jedoch nicht dazu gezwungen. Mit der Steuerbefreiung einher geht die Versagung des Vorsteuerabzugs. Erweist sich für das Krankenhaus – z. B. wenn in größerem Umfang Investitionen durchgeführt wurden – der Vorsteuerabzug als die günstigere Lösung, wird es sich empfehlen, von der Berufung auf das Unionsrecht abzusehen und es bei der nationalen Besteuerung zu belassen.*

#### **2.4. Zum Begriff der „ehrenamtlichen Tätigkeit“ im Sinne von § 4 Nr. 26 UStG**

Das FG des Saarlandes legt den Begriff der „ehrenamtlichen Tätigkeit“ i.S.v. § 4 Nr. 26 UStG in einem – nicht rechtskräftigen – Urteil vom 04.08.2014 weit aus: Die Tätigkeit für einen Sparkassenverband als Vorstand oder Ausschussmitglied könne darunter fallen (also steuerfrei sein), wenn die Verbandsatzung die Tätigkeit als ehrenamtlich benenne. Soweit der BFH eine Regelung in einem „anderen Gesetz“ fordere, umfasse dies auch Regelungen in der autonomen Satzung der Körperschaft des öffentlichen Rechts.

### **3. UMWANDLUNGSSTEUERRECHT**

#### **Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in eine Personengesellschaft nach § 24 UmwStG**

Der BFH hat mit Urteil vom 11.04.2013 entschieden, dass bei der Realteilung einer freiberuflichen Mitunternehmerschaft, die ihren Gewinn durch Einnahmeüberschussrechnung ermittelt, keine Verpflichtung zur Erstellung einer Realteilungsbilanz nebst Übergangsgewinnermittlung besteht, wenn die Buchwerte fortgeführt werden und die Mitunternehmer unter Aufrechterhaltung der Gewinnermittlung durch Einnahmeüberschussrechnung ihre berufliche Tätigkeit in Einzelpraxen weiterbetreiben.

Daran anknüpfend hat die OFD Niedersachsen in einer Verfügung vom 30.06.2015 zu dem umgekehrten Fall einer Einbringung in eine Personengesellschaft nach § 24 UmwStG Stellung genommen. Die OFD Niedersachsen hält auch in diesem Fall die alte Auffassung der Finanzverwaltung, wonach bei Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils von der Einnahmeüberschussrechnung zur Bilanzierung übergegangen werden musste, für überholt, sofern die Einbringung zu Buchwerten erfolgt und die aufnehmende Personengesellschaft ihren Gewinn ebenfalls durch Einnahmeüberschussrechnung ermittelt. Eine Bilanzierungspflicht besteht nur noch, wenn bei der Einbringung ein Zwischenwert oder der gemeine Wert angesetzt wird oder wenn die aufnehmende Personengesellschaft den Gewinn bereits durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt. In diesen Fällen ist auf den steuerlichen Übertragungstichtag (Einbringungszeitpunkt) eine Einbringungsbilanz für den Einbringenden und eine Eröffnungsbilanz der übernehmenden Personengesellschaft aufzustellen, sofern sie ihren Gewinn nicht bereits durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt.

Der Übergang von der Gewinnermittlung durch Einnahmeüberschussrechnung zur Gewinnermittlung durch Bestandsvergleich hat die Ermittlung eines Übergangsgewinns zur Folge. Dieser ist als laufender Gewinn zu versteuern.

Die Rückkehr zur Gewinnermittlung durch Einnahmeüberschussrechnung wird in der Regel nicht als willkürlich betrachtet.

Mit freundlichen Grüßen

Ihre

#### **Revisions- und Treuhand-Kommanditgesellschaft**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

Carl Holtzberg · Torsten Petereit · Otto Hannover  
Jörn Butenschön · Dankwart Wolff · Andreas Bartels  
Thies Beuck · Maik Mahlkow · Hans-Christian Grimm



## **Revisions- und Treuhand-Kommanditgesellschaft**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft

### **KONTAKT**

#### **Revisions- und Treuhand-Kommanditgesellschaft**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft

Schülperbaum 23 · 24103 Kiel  
Tel. (04 31) 66 30 60 · Fax (04 31) 66 30 66 20  
eMail [wp@rut-kiel.de](mailto:wp@rut-kiel.de) · [www.rut-kiel.de](http://www.rut-kiel.de)

#### **ZWEIGNIEDERLASSUNG**

Frankenwall 19 a · 18439 Stralsund

Eingetragen im Handelsregister  
Amtsgericht Kiel HRA 3107 KI