

## Abfärbung der Einkünfte einer Ärzte-GbR

Diese Ausgabe meiner monatlichen Editorials ist besonders für die Leser gedacht, die ihre freiberufliche Tätigkeit in ihren Praxen, zusammen mit anderen Kollegen in Form einer Personengesellschaft, ausüben.

In einer aktuellen Entscheidung hat der BFH zu der Thematik Abfärbung der Einkünfte einer Ärzte-GbR Stellung genommen. Die Urteilsgründe sind hilfreich für die Prüfung, ob eventuell die eigenen Verhältnisse zu einer derartigen Abfärbung führen könnten.

In seinem Urteil v. 3.11.2015 (AZ - VIII R 62/13; veröffentlicht am 30.3.2016) führt der BFH aus, dass die Einkünfte einer Ärzte-GbR insgesamt solche aus Gewerbebetrieb sind, wenn die GbR auch Vergütungen aus ärztlichen Leistungen erzielt, die in nicht unerheblichem Umfang ohne leitende und eigenverantwortliche Beteiligung von beteiligten Gesellschaftern erbracht werden, die nicht Mitunternehmer sind.

### Beraterhinweis:

*Der Begriff des Mitunternehmers definiert sich darin, dass Gesellschafter einer Personengesellschaft **Mitunternehmerrisiko** tragen und **Mitunternehmerinitiative** entfalten.*

*- Unter Mitunternehmerrisiko versteht man die Teilhabe am Erfolg oder Misserfolg des Betriebs (i.d.R. durch Beteiligung am Gewinn und Verlust sowie an den stillen Reserven einschließlich eines Geschäftswertes).*

*- Mitunternehmerinitiative wird durch die Teilnahme an unternehmerischen Entscheidungen, d.h., die Möglichkeit zur Ausübung von Rechten, die über die eines bloßen Darlehensgebers hinausgehen entfaltet.*

*Wenn diese Eigenschaften nicht erfüllt sind, kann der Beteiligte zwar Gesellschafter sein, aber nicht Mitunternehmer.*

### *Beispiel:*

*Ein Beteiligter ist an der BGB-Gesellschaft nur insoweit beteiligt, dass er nur prozentual an seinen eigenen Honorarumsätzen beteiligt ist. Am **Gewinn und Verlust** sowie an den **stillen Reserven einschließlich eines Geschäftswertes** ist er **nicht beteiligt**.*

Im vorliegenden Urteil war streitig, ob die Einkünfte, die die Klägerin, eine Ärzte-GbR, aus dem Betrieb einer Arztpraxis erzielt hat, als gewerblich zu qualifizieren sind.

Hierzu führten die Richter des BFH u. a. folgendes aus:

- Bedient sich der Freiberufler (Arzt, Architekt, etc.) einer entsprechenden Mithilfe, muss er aufgrund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig werden.
- Für den Berufsträger bedeutet dies, dass er eine höchstpersönliche, individuelle Arbeitsleistung, hier: am Patienten, schuldet und deshalb einen wesentlichen Teil der freiberuflichen, hier: ärztlichen, Leistungen selbst erbringen muss.
- Erbringen die Gesellschafter einer Personengesellschaft ihre Leistungen teilweise freiberuflich und teilweise - mangels Eigenverantwortlichkeit - gewerblich, so ist ihre Tätigkeit nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG insgesamt als gewerblich zu qualifizieren.
- Vergütungen aus Tätigkeiten, die von einem freiberuflich tätigen Gesellschafter, der nicht Mitunternehmer ist, erbracht werden (hier: ärztliche Leistungen) sind keine Leistungen, die auf eine leitende und eigenverantwortliche Tätigkeit der Mitunternehmer entfällt und somit als Einkünfte der Personengesellschaft als solche aus Gewerbebetrieb zu qualifizieren sind.

Beraterhinweis:

*Nach meiner Interpretation reicht es für eine Abfärbung der Einkünfte bereits aus, wenn ein freiberuflich tätiger Gesellschafter (nicht Mitunternehmer – vgl. Definition), hier: Arzt, die Patienten eigenverantwortlich behandelt, **jedoch** eine Überwachung bzw. persönliche Mitwirkung bei der Behandlung dieser Patienten durch die Mitunternehmer der Personengesellschaft unterbleibt.*

*Es gilt festzustellen, dass es nicht mehr unter anderem auf die Art der ausgeübten Tätigkeiten ankommt, sondern auf die Mitwirkung aller beteiligten Mitunternehmer der Personengesellschaft.*

*Anmerkungen:*

*Wenn die Finanzverwaltung diese Grundsätze bei der Einordnung der Einkünfte von Freiberufler-Personengesellschaften anwendet, ist dies das Aus derartiger Gesellschaften.*

In diesem Zusammenhang geht auch der Lösungsansatz ins Leere, dass bei vorliegenden gewerblichen Einkünften keine Abfärbung eintritt, wenn diese von untergeordneter Bedeutung sind.

Begründung:

Zur Bagatellgrenze für die Nichtanwendung der Abfärberegung hat der BFH in seinem Urteil vom 27.8.2014 (AZ: VIII R 6/12) ausgeführt, dass wenn die gewerblichen Umsätze von äußerst geringem Ausmaß sind, der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit die Abfärbewirkung ausschließt. Eine Tätigkeit von äußerst geringem Ausmaß, die nicht dazu führt, dass die gesamte Tätigkeit der Personengesellschaft einheitlich als gewerblich fingiert wird, liegt dann vor, wenn die originär gewerblichen Nettoumsatzerlöse 3 v.H. der Gesamtnettoumsatzerlöse der Gesellschaft und den Betrag von 24.500 EUR im Veranlagungszeitraum nicht übersteigen.

Eine, wie ich meine, sehr restriktive Rechtsprechung.

Soweit Sie für sich bzw. Ihre GbR Handlungsbedarf sehen, freut sich mein Team, Sie in dieser Sache zu beraten und dadurch behilflich zu sein.

Mit freundlichen Grüßen aus dem Merian Forum

**Gerhard Weichselbaum**

vereidigter Buchprüfer, Steuerberater

©

