

Bei Ärzten zählt beispielsweise die Ausübung der Heilkunde zum freien Beruf; andere Tätigkeiten können dagegen eine Gewerbesteuerpflicht auslösen. Dies kann etwa beim **Verkauf von Hilfsmitteln** wie Kontaktlinsen, Arzneimitteln, Massagekissen oder medizinischen Fachbüchern passieren. Auch wenn andere Heilberufler sich als Warenverkäufer betätigen, kann Gewerbesteuer anfallen. So ist zum Beispiel die Veräußerung von Massageprodukten oder Badezusätzen durch Physiotherapeuten eine gewerbliche Tätigkeit.

Beim Praxislabor des Zahnarztes kann Gewerblichkeit eintreten, sobald **Laborleistungen auch außenstehenden Kollegen angeboten** werden. Demgegenüber tritt die Gewerblichkeit nicht ein, wenn eine Laborgemeinschaft nur Leistungen an die ihr angeschlossenen Mitglieder erbringt. Schließen sich daher mehrere Ärzte zu einer Laborgemeinschaft zusammen, ist es unschädlich, wenn Leistungen ausschließlich an diese Ärzte für ihre Einzelpraxen erbracht werden.

Sind Sie **sowohl freiberuflich als auch gewerblich tätig**, ist zu unterscheiden, ob Sie dies als

- Einzelpraxis oder als
- Gemeinschaftspraxis bzw. freiberufliche Gesellschaft bürgerlichen Rechts tun.

Betreiben Sie als niedergelassener Arzt eine **Einzelpraxis**, dann können Sie durch die eindeutige Trennung der gewerblichen von der ärztlichen Tätigkeit (**organisatorisch** und in der **Buchführung**) auch eine steuerliche Trennung erreichen. Im Ergebnis wird dann die gewerbliche Tätigkeit steuerlich für sich betrachtet und ihre negativen Folgen bleiben auf den gewerblichen Bereich (z.B. Hilfsmittelverkauf) beschränkt. Daher fällt auch nur für die gewerblichen Umsätze Gewerbesteuer an, während andernfalls der gesamte Gewinn der Gewerbesteuer unterliegt.

Sind Sie dagegen in einer **Gemeinschaftspraxis** mit mehreren Berufskollegen tätig, so kommt es zur sogenannten Abfärbung der gewerblichen Tätigkeit. Teilweise wird auch von Infektion in diesem Zusammenhang gesprochen. Im Ergebnis wird durch die Abfärbung bzw. die Infektion die gesamte Praxisgemeinschaft gewerblich. Vermeiden können Sie dies nur durch die Gründung einer zweiten Gemeinschaftspraxis bzw. **Gesellschaft bürgerlichen Rechts**. Auch in diesem Fall sind die unterschiedlichen Bereiche organisatorisch und buchhalterisch strikt voneinander zu trennen.

Ist ein **Zusammenschluss** in einer Praxisgemeinschaft mit Personen beabsichtigt, die nicht die entsprechende berufliche Zulassung haben (z.B. keine Approbation oder keine staatliche Prüfung zum Physiotherapeuten bzw. Masseur), so ist Vorsicht geboten. Denn in der Regel tritt auch dann Gewerblichkeit ein. So kann der Zusammenschluss eines Arztes mit einem Physiotherapeuten oder Psychologen zur Gewerbesteuerpflicht führen.

Mit den neuen standesrechtlichen Möglichkeiten fachübergreifender Zusammenschlüsse – etwa standortübergreifende Teilgemeinschaftspraxen – kann dieses Problem verstärkt auftreten. Ein Zusammenschluss mit gewerblichen Partnern (z.B. aus der Pharmaindustrie) führt ohnehin immer zur Gewerblichkeit.

Gewerblichkeit tritt aber nicht ein, wenn die gewerblichen Umsätze nur einen ganz geringen Umfang haben. Der BFH hat in zwei Urteilen vom 27.08.2014 entschieden, dass ein gewerblicher Umsatzanteil von 3 % typischerweise noch von untergeordneter Bedeutung ist. Eine komplette Umqualifizierung aller Einkünfte wäre bei diesem geringen Anteil unverhältnismäßig. Allerdings ist hier ein Höchstbetrag von 24.500 € zu beachten. Liegen die gewerblichen Einkünfte oberhalb dieser Grenze, kommt es **immer** zu einer Umqualifizierung, auch wenn die 3-%-Grenze nicht überschritten ist. Bislang wurde diese Bagatellgrenze bei 1,25 % angesetzt.

Überschreiten die Umsätze entweder die 3-%-Grenze oder die Grenze von 24.500 €, kommt es in jedem Fall zu einer Abfärbung. Damit werden die **gesamten** Einkünfte gewerbesteuerpflichtig. Wenn die gewerblichen Einkünfte mehr als 3 % der Gesamteinkünfte betragen, hat der BFH auch bei Einnahmen unterhalb der 24.500-€-Grenze eine komplette Gewerblichkeit angenommen. Bei Überschreiten der Geringfügigkeitsgrenze kann die gewerbliche Infektion durch die Gründung einer beteiligungsidentischen Schwesterpersonengesellschaft, die die gewerbliche Betätigung der Gemeinschaftspraxis übernimmt, vermieden werden.

Die 2001 eingeführte Anrechnung auf die Einkommensteuer hat der Gewerbesteuer den größten Schrecken genommen. Trotzdem ist die Problematik der Einstufung von Heilberuflerpraxen als Gewerbebetrieb nur teilweise entschärft. Es gibt immer noch böse Steuerfallen, da in bestimmten Fällen Anrechnungsverluste eintreten können.

Da die Gewerbesteuerbelastung von der Gemeinde durch den sogenannten Hebesatz gesteuert wird, hängt sie vom Standort der Praxis ab. In Gemeinden mit besonders hohen Hebesätzen kann es zu einer entsprechend hohen Gewerbesteuerbelastung kommen. Bei einem Hebesatz von mehr als 400 % wird die Gewerbesteuer nicht mehr durch die Vergünstigung bei der Einkommensteuer kompensiert. Da viele Kommunen oberhalb dieser Grenze liegen, kommt es somit in den meisten Fällen zu einer steuerlichen Belastung durch die Gewerbesteuer.

Hinweis

Vor größeren Veränderungen in Ihrer Praxis sollten Sie daher unbedingt Kontakt mit uns aufnehmen. Dies betrifft sowohl eine Veränderung durch die Aufnahme von Partnern als auch beim Leistungsspektrum.

Hinweis

Die Frage, ob eine Tätigkeit gewerbsteuerpflichtig ist, ist unabhängig von Fragen der Umsatzsteuerpflicht zu beurteilen. So übt beispielsweise der Tierarzt einen freien Beruf aus, so dass keine Gewerbesteuer anfällt. Trotzdem unterliegen seine Leistungen der Umsatzsteuer.

4 Checklisten Gewerbesteuer

4.1 Gewerbesteuerfreie Tätigkeiten

Für die Frage der Gewerblichkeit sind die folgenden Tätigkeiten **unschädlich** - selbst wenn keine Heilbehandlung durchgeführt wird:

- Tätigkeit für Gerichte, Versicherungsanstalten etc. als Gutachter bzw. zur Ausstellung von Attesten (über Gesundheitszustand bzw. Arbeitsfähigkeit).
- Blutgruppengutachten zur Feststellung der Vaterschaft.
- Untersuchungen zur Erprobung von Medikamenten an Patienten und anderen Probanden.
- Anfertigung von Zahnersatz für die eigene Praxis.

4.2 Einzelfälle

- Das Honorar, das ein Augenarzt für das Anpassen von Kontaktlinsen nach einer augenärztlichen Untersuchung erhält, ist den Einnahmen aus der freiberuflichen Tätigkeit zuzuordnen.
- Der Verkauf von Kontaktlinsen, Pflegemitteln durch Augenärzte, von Artikeln zur Mundhygiene bzw. Mundpflege durch Zahnärzte oder von Tierarzneimitteln durch Tierärzte ist keine Ausübung der Heilkunde; die Einnahmen hieraus sind deshalb als Einnahmen aus Gewerbebetrieb zu behandeln.
- Der Verkauf von Tee durch einen Heilpraktiker ist eine gewerbliche Tätigkeit.

Hinweis

Ob gewerbliche Einkünfte vorliegen, kann mit letzter Sicherheit nur ein Steuerberater beurteilen, denn die denkbaren Konstellationen in der Praxis sind sehr vielfältig und eine Einzelfallbetrachtung daher unerlässlich.

Wir stehen Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: Januar 2018

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.