# Gewerbesteuerpflicht einer Berufsausübungsgemeinschaft

Eyk Nowak

In einem neuen Urteil des Finanzgerichtes Düsseldorf vom 19.9.2013 (veröffentlicht am 15.3.2014) stellt das Gericht fest, dass auch eine Berufsausübungsgemeinschaft gewerbesteuerpflichtige Einkünfte erzielen kann, wenn bestimmte Voraussetzungen vorliegen. Im konkreten Fall geht es um die in der Praxis sehr häufig vorkommende Gestaltung, dass ein Arzt als „Mitunternehmer" in die Praxis aufgenommen wird, ohne tatsächlich am Vermögen, am Gewinn und Verlust bzw. an den stillen Reserven der Gesellschaft beteiligt zu sein. Stattdessen richten sich dessen Einkünfte ausschließlich nach den eigenen Honorarumsätzen, die als Bemessungsgrundlage für die Vergütung des „Schein-Mitunternehmers" dienen.

Die beiden Ärzte A und B betrieben zunächst gemeinschaftlich eine Arztpraxis als Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR). In 1998 nahmen sie eine weitere Ärztin (C) als Gesellschafterin in die GbR auf. Die drei Gesellschafter A, B und C übten ab diesem Zeitpunkt die Geschäftsführung gemeinschaftlich aus. Die beiden „Altgesellschafter" A und B überführten das komplette Anlagevermögen in ihr jeweiliges Sonderbetriebsvermögen. In der GbR der drei Ärzte gab es kein eigenes Betriebsvermögen. Neue Investitionen wurden ausschließlich von den „Altgesellschaftern" getätigt. Die neue Gesellschafterin C war nicht an dem materiellen Wert der Gemeinschaft beteiligt. Als Gewinn erhielt die neue Gesellschafterin C einen Anteil ihres persönlich erwirtschafteten Honorars, sofern ein entsprechender Gewinn erzielt wird.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung wurde weiterhin festgestellt, dass die GbR der drei Behandler außer den Forderungen aus Leistungen über kein eigenes Vermögen verfügt. Praxiseinrichtung, Bankguthaben und Darlehensverbindlichkeiten sind allein den „Altgesellschaftern" zuzurechnen. Die Betriebskosten und Finanzierungskosten der Praxis wurden von den Altgesellschaftern A und B im Innenverhältnis alleine getragen. Die aufgenommene Ärztin war eigenverantwortlich und ohne Überwachung und persönliche Mitwirkung der übrigen Gesellschafter tätig, sodass keine „versteckte" sozialversicherungspflichtige Beschäftigung vorlag.

Die Tätigkeit der „Altgesellschafter" A und B ist in vollem Umfang als Gewerbebetrieb anzusehen. Die Mitunternehmer A und B übten selbst zwar die Tätigkeiten eines sog. freien Berufes aus, welcher keiner Gewerbesteuerpflicht unterliegt. Dies umfasst aber nicht die Tätigkeit der „Schein-Mitunternehmerin" C, denn deren Patienten wurden von ihr eigenverantwortlich und ohne die unmittelbare, persönliche und individuelle Arbeitsleistung von A und B betreut. Auch ein Arzt kann sich zwar der Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte bedienen. Freiberuflich tätig wird er jedoch nur dann, wenn er aufgrund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig ist. Dies setzt voraus, dass die persönliche Teilnahme des Berufsträgers an der praktischen Arbeit in ausreichendem Umfang gewährleistet ist. Die Ausführung jedes einzelnen Auftrags muss dem Steuerpflichtigen selbst und nicht dem qualifizierten Mitarbeiter zuzurechnen sein. Darüber hinaus ist die neu aufgenommene Ärztin C auch keine Mitunternehmerin der GbR geworden. Dies deshalb, weil sie weder am laufenden Gewinn noch an den stillen Reserven der Gesellschaft beteiligt war und lediglich einen Prozentsatz ihres eigenen Honorarumsatzes als Einnahmen erhalten hat. Eine mitunternehmerische Beteiligung setze jedoch die Teilhabe am Erfolg bzw. den Gewinnchancen des Unternehmens zwingend voraus. Damit werden die Einkünfte der „Altgesellschafter" A und B, die diese aus der Tätigkeit der C erzielen, zu gewerblichen Einkünften umqualifiziert mit der Folgewirkung, dass diese gewerblichen Einkünfte auf die gesamten Einkünfte der Gesellschaft von A und B abfärben und somit insgesamt eine Gewerbesteuerpflicht bei A und B entsteht. Im Ergebnis kann dies für die betroffenen „Altgesellschafter" zu einer erheblichen steuerlichen Mehrbelastung führen. Zwar kann gem. §35 EStG die Gewerbesteuer auf die tarifliche Einkommensteuer angerechnet werden. Allerdings wird nur bei einem Einkommenspitzensteuersatz von 45 Prozent und einem Gewerbesteuerhebesatz von maximal 400 v.H. eine vollständige Entlastung erreicht. In Gemeinden, bei denen der Hebesatz über 400 v.H. liegt, ergibt sich somit eine zusätzliche Steuerbelastung durch die Gewerbesteuer.

Das Urteil, für welches Revision beim Bundesfinanzhof zugelassen wurde, ist von grundlegender Bedeutung. Sollte auch der BFH der Auffassung der Finanzverwaltung und des Finanzgerichts Düsseldorf folgen, so werden zahlreiche vergleichbare Fallkonstellationen betroffen sein. Auch bleibt abzuwarten, ob in der beschriebenen Form ausgestaltete Berufsausübungsgemeinschaften auch zukünftig durch die kassenärztlichen Vereinigungen akzeptiert werden. Vergleichbar kritische Rechtsprechungen hierzu, auch durch das Bundessozialgericht, gab es in den letzten Jahren bereits, sodass insgesamt von vergleichbaren Fallgestaltungen abzuraten ist.

**Nowak GmbH Steuerberatungsgesellschaft**

*Dipl.-Wirtsch.-Ing. Eyk Nowak*
*Steuerberater/Wirtschaftsprüfer*
*Amalienbadstraße 41, 76227 Karlsruhe*
*Tel.: 0721 91569156*
*info@nowak-steuerberatung.de*
*www.nowak-steuerberatung.de*

Dipl.-Wirtsch.-Ing. Eyk Nowak
Infos zum Autor