



Verteiler:

A2 B2 C2

14. Juni 1984

GZ 21 5006/1-IV/6/84

An alle

Finanzlandesdirektionen

Himmelpfortgasse 4-8
Postfach 2
A-1015 Wien
Telefax: +43 (0)1-5139861

Internet:
Post@bmf.gv.at
DVR: 0000078

Betr.: **Einkommensteuerliche Behandlung von ärztlichen Praxisgemeinschaften**

In der Vergangenheit sind bei der steuerlichen Behandlung von ärztlichen Praxisgemeinschaften immer wieder Schwierigkeiten aufgetreten. Überdies war die bisherige Vorgangsweise der Abgabenbehörden nicht immer einheitlich. In einigen Bereichen wurden die Praxisgemeinschaften als Mitunternehmerschaften bzw. als eigener Unternehmer behandelt. In anderen Bereichen die an der Gemeinschaft beteiligten Ärzte unmittelbar besteuert. Zur Erzielung einer bundeseinheitlichen Vorgangsweise teilt das Bundesministerium für Finanzen hinsichtlich der steuerlichen Behandlung von Praxisgemeinschaften, an denen ausschließlich Ärzte beteiligt sind, mit:

Unter ärztlichen Praxisgemeinschaften sind vertragliche Zusammenschlüsse nach Art einer Mitunternehmerschaft zum Zwecke gemeinschaftlicher ärztlicher Betätigung zu verstehen, an denen ausschließlich Ärzte beteiligt sind. Die beteiligten Ärzte müssen insbesondere am Gewinn und Verlust, an den stillen Reserven der in der Gemeinschaft genutzten Wirtschaftsgüter sowie am gemeinsamen Firmenwert (Praxiswert) beteiligt sein. Eine weitere Voraussetzung für die Annahme einer Praxisgemeinschaft ist die gemeinschaftliche Anstellung allfälliger für die Ärzte tätiger Arbeitnehmer. Gemäß § 7a Ärztegesetz, BGBl. Nr. 92/1949, dürfen Ärztegemeinschaften nicht nach außen in Erscheinung treten. Es handelt sich daher um sogenannte Innengesellschaften. Mangels eines nach außen gerichteten Auftretens der Gemeinschaft kann diese nicht als Unternehmer im Sinne des § 2 UStG eingestuft werden. Unternehmer sind die an der Gemeinschaft beteiligten Ärzte, die jeweils

die auf sie entfallenden Umsätze zu versteuern haben. Auf ertragsteuerlichem Gebiet sind reine Innengesellschaften in der Regel keine Mitunternehmerschaften (VwGH vom 20.3.1959, Zl. 1593/58, 2333/58). Mangels Vorliegens einer Mitunternehmerschaft findet keine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften im Sinne des § 188 BAO statt. Im Hinblick auf die enge wirtschaftliche Verflechtung zwischen den an der Praxisgemeinschaft beteiligten Ärzten sowohl bei den Einnahmen als auch bei den Ausgaben bestehen gegen folgende vereinfachte Form der Gewinnaufteilung keine Bedenken.

Gewinnaufteilung

Der Gewinn der in einer Praxisgemeinschaft zusammengeschlossenen Ärzte kann durch eine (prozentuelle) Aufteilung des Unterschiedsbetrages sämtlicher Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben der Gemeinschaft ermittelt werden. Der Aufteilungsschlüssel muß den für die Gemeinschaft erbrachten Leistungen angemessen sein. Dies gilt insbesondere für solche Gemeinschaften, an denen Ehegatten beteiligt sind. Bei der Angemessenheitsprüfung ist insbesondere der Anteil an den ärztlichen Arbeitsleistungen (samt gegenseitigen Vertretungsleistungen), an sonstigen Arbeitsleistungen (zB Anwesenheitsdienst aus Gründen des Strahlenschutzes bei Röntgenärzten, Verwaltungsarbeiten) sowie das Ausmaß des in die Gemeinschaft eingebrachten Vermögens zu berücksichtigen.

Die für Zwecke der Umsatzsteuer getrennt zu führenden Einnahmenaufzeichnungen reichen für Zwecke der Gewinnermittlung aus. Für die in der Gemeinschaft genutzten Wirtschaftsgüter ist ein einheitliches Anlagenverzeichnis zu führen. Die Bildung und Verwendung von Rücklagen und steuerfreien Beträgen ist ebenfalls gemeinschaftlich vorzunehmen; die Aufteilung erfolgt erst im Wege der gesamten Gewinnaufteilung. Bei Ermittlung des Betriebsausgabenpauschalbetrages gemäß § 4 Abs. 6 EStG ist von den Einnahmen auszugehen, die auf den jeweiligen Arzt auf Grund des Gewinnaufteilungsschlüssels entfallen. Der Einkommensteuererklärung jeder der beteiligten Ärzte ist eine Beilage anzuschließen, aus der die gemeinschaftliche Gewinnermittlung und die Gewinnaufteilung ersichtlich ist. Verzeichnisse, die bei Inanspruchnahme besonderer Betriebsausgaben vorzulegen sind (zB gemäß § 8 Abs. 5 EStG für vorzeitige Abschreibungen), müssen von jedem der beteiligten Ärzte vorgelegt werden. In der nach § 7 Abs. 2 EStG zu führenden Anlagenkartei sowie den erwähnten besonderen Verzeichnissen ist der zivilrechtliche (gegebenenfalls wirtschaftliche) Eigentümer des betreffenden Wirtschaftsgutes zuzuführen. Soll eine Investitionsprämie geltend gemacht werden, sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des betreffenden Wirtschaftsgutes entsprechend dem

Gewinnverteilungsschlüssel auf die beteiligten Ärzte aufzuteilen, wobei die Investitionsprämie von jedem der beteiligten Ärzte durch Vorlage eines eigenen Verzeichnisses (§ 5 IPrG) geltend zu machen ist.

Die auf diese Weise ermittelten Gewinne sind den Einkommensteuerveranlagungen der beteiligten Ärzte unmittelbar (ohne Zwischenschaltung eines Feststellungsverfahrens nach § 188 BAO) zugrunde zu legen.