

# Urteil vom 16. Juli 2014, VIII R 41/12

## (Leitende und eigenverantwortliche Tätigkeit selbständiger Ärzte bei Beschäftigung angestellter Ärzte)

BFH VIII. Senat

EStG § 15 Abs 2, EStG § 18 Abs 1 Nr 1 S 3

vorgehend Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt , 27. März 2012, Az: 2 K 336/12

## Leitsätze

1. Selbständige Ärzte üben ihren Beruf grundsätzlich auch dann leitend und eigenverantwortlich aus, wenn sie ärztliche Leistungen von angestellten Ärzten erbringen lassen .
2. Voraussetzung dafür ist, dass sie aufgrund ihrer Fachkenntnisse durch regelmäßige und eingehende Kontrolle maßgeblich auf die Tätigkeit ihres angestellten Fachpersonals --patientenbezogen-- Einfluss nehmen, so dass die Leistung den "Stempel der Persönlichkeit" des Steuerpflichtigen trägt (Anschluss an BFH-Urteil vom 22. Januar 2004 IV R 51/01, BFHE 205, 151, BStBl II 2004, 509) .
3. Führt ein selbständiger Arzt die jeweils anstehenden Voruntersuchungen bei den Patienten durch, legt er für den Einzelfall die Behandlungsmethode fest und behält er sich die Behandlung "problematischer Fälle" vor, ist die Erbringung der ärztlichen Leistung durch angestellte Ärzte regelmäßig als Ausübung leitender eigenverantwortlicher freiberuflicher Tätigkeit im Rahmen des § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG anzusehen .

## Tatbestand

- I.
- 1 Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) betreibt eine Gemeinschaftspraxis für Anästhesie in der Rechtsform einer GbR und übt ihre Berufstätigkeit durch ihre Gesellschafter ohne Praxisräume als mobilen Anästhesiebetrieb in der Praxis von Ärzten aus, die Operationen unter Narkose durchführen wollen.
- 2 Nach den Feststellungen des Finanzgerichts (FG) legen die Gesellschafter der Klägerin wöchentlich im Voraus fest, welcher Arzt bei welchem Operateur nach den von ihnen entwickelten standardisierten Behandlungsmethoden tätig werden soll. Jeweils einer der Gesellschafter führt eine Voruntersuchung durch und schlägt eine Behandlungsmethode vor. Die eigentliche Anästhesie führt sodann ein anderer Arzt aus.
- 3 In den Streitjahren 2004 und 2005 beschäftigte die Klägerin eine angestellte Ärztin, die solche Anästhesien nach den Voruntersuchungen der Gesellschafter der Klägerin in einfach gelagerten Fällen vornahm. Problematische Fälle blieben nach den tatsächlichen Feststellungen des FG den Gesellschaftern der Klägerin vorbehalten.
- 4 Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) ging aufgrund einer Außenprüfung davon aus, die Klägerin übe ihre ärztliche Tätigkeit wegen Beschäftigung der angestellten Ärztin nicht mehr leitend und eigenverantwortlich durch ihre Gesellschafter aus und sei deshalb gewerblich tätig. Die Gesellschafter der Klägerin seien zwar leitend tätig. Die angestellte Ärztin sei aber nach der "Berufsordnung für Ärzte" zur eigenverantwortlichen und weisungsfreien Arbeit verpflichtet. Während einer Operation sei sie "auf sich allein gestellt". Anders als bei einem angestellten Zahnarzt, für den der Praxisinhaber im Nebenzimmer jederzeit erreichbar sei, müsse die angestellte Anästhesistin bei Komplikationen während der Operation selbst entscheiden.
- 5 Gegen die daraufhin für die Streitjahre ergangenen Gewinnfeststellungs- und Gewerbesteuerermessbescheide legte die Klägerin Einsprüche ein, die das FA als unbegründet zurückwies.
- 6 Der daraufhin erhobenen Klage gab das FG mit seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte 2013, 129 veröffentlichten Urteil statt.

- 7 Mit der Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts.
- 8 Zu Unrecht sehe das FG den Schwerpunkt einer Anästhesie in der Beratung und Aufklärung. Da die angestellte Anästhesistin eigenverantwortlich bei den jeweiligen Operationen --ohne Möglichkeit einer Rücksprache-- tätig geworden sei, fehle die erforderliche eigenverantwortliche und leitende Tätigkeit der Gesellschafter der Klägerin.
- 9 Das FA beantragt, das Urteil des FG aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 10 Die Klägerin beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

II.

- 11 Die Revision ist unbegründet und nach § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen.
- 12 1. Wie der Bundesfinanzhof (BFH) in ständiger Rechtsprechung, insbesondere zu Heilberufen oder heilberufsnahen Berufstätigkeiten, entschieden hat, ist die Mithilfe qualifizierten Personals für die Freiberuflichkeit des Berufsträgers unschädlich, wenn er bei der Erledigung der einzelnen Aufträge aufgrund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig wird.
- 13 Dabei ist für einen Arzt ebenso wie für Krankenpfleger zu berücksichtigen, dass sie eine höchstpersönliche, individuelle Arbeitsleistung am Patienten schulden und deshalb einen wesentlichen Teil der Dienstleistungen selbst übernehmen müssen. Dafür reicht es aber aus, dass sie aufgrund ihrer Fachkenntnisse durch regelmäßige und eingehende Kontrolle maßgeblich auf die Tätigkeit ihres angestellten Fachpersonals --patientenbezogen-- Einfluss nehmen, so dass die Leistung den "Stempel der Persönlichkeit" des Steuerpflichtigen trägt (vgl. BFH-Urteil vom 22. Januar 2004 IV R 51/01, BFHE 205, 151, BStBl II 2004, 509, m.w.N.).
- 14 Ob diese Voraussetzungen im Einzelfall gegeben sind, obliegt der tatrichterlichen Würdigung, die vom Revisionsgericht nur daraufhin zu prüfen ist, ob sie gesetzliche Auslegungsregeln oder allgemein anerkannte Auslegungsgrundsätze missachtet (vgl. BFH-Urteil vom 14. März 2007 XI R 59/05, BFH/NV 2007, 1319, m.w.N., zur Tätigkeit eines Krankengymnasten mit einer Vielzahl von Mitarbeitern).
- 15 2. Nach diesen Maßstäben ist die tatsächliche Würdigung des FG entgegen der Auffassung des FA aus Rechtsgründen nicht zu beanstanden.
- 16 Die Auffassung des FG, die notwendige --patientenbezogene-- leitende Eigenverantwortlichkeit der Gesellschafter der Klägerin sei wegen der ausschließlich von ihnen geführten Voruntersuchungen bei den Patienten, der Festlegung der Behandlungsmethode sowie des Vorbehalts der Selbstbehandlung "problematischer Fälle" gegeben, ist auf der Grundlage seiner umfangreichen tatsächlichen Feststellungen durch Vernehmung der tätig gewordenen Ärzte in jeder Hinsicht nachvollziehbar und deshalb als nach den Denkgesetzen und allgemeinen Erfahrungssätzen mögliche Würdigung nach § 118 Abs. 2 FGO bindend.
- 17 Soweit das FA im Ergebnis die unmittelbare Ausführung der Anästhesietätigkeit durch die Gesellschafter als unverzichtbare Voraussetzung für die Annahme einer eigenverantwortlichen und leitenden ärztlichen Tätigkeit ansieht, überdehnt es die Anforderungen des § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) und würde damit den Einsatz fachlich vorgebildeten Personals im Bereich der Heilberufe im Ergebnis ausschließen, obwohl der Gesetzgeber keinen Bereich der freien Berufe i.S. des § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG nach Wortlaut und Zweck der Vorschrift von dieser Möglichkeit des Einsatzes fachlich vorgebildeter Mitarbeiter hat ausschließen wollen.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)