

## Chefarzt-Vergütung

# Einkommen- oder Lohnsteuer?

Von Norbert H. Müller

**Seit vielen Jahrzehnten sind die Einkünfte aus der Behandlung stationärer Privatpatienten ein wesentlicher Vergütungsbestandteil der Chefarzte an deutschen Krankenhäusern. Jetzt stellt sich die Frage, ob die Einkünfte mit Einkommens- oder Lohnsteuer belastet werden.**

In steuerlicher Hinsicht wurden die Einkünfte aus der Behandlung sta-



**Norbert H. Müller ist Partner in der Rechtsanwalts- und Notariatssozietät Klostermann-Schmidt-Monstadt-Eisbrecher in Bochum.**

**Als Fachanwalt für Arbeits- und Steuerrecht und Experte für Medizinrecht berät er insbesondere Krankenhäuser und leitende Mitarbeiter bei arbeits- und personalrechtlichen Anliegen.**

tionärer Privatpatienten bisher von der Finanzverwaltung als Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit betrachtet und vom Chefarzt im Rahmen seiner persönlichen Einkommensteuererklärung versteuert. Dementsprechend überrascht mussten die betroffenen Rechtskreise im Jahr 2001 ein Urteil des FG München (Urteil vom 27. April 2001, AZ: 8 K 3699/98) zur Kenntnis nehmen, in dem sich das Gericht der zuvor bereits von dem für das Krankenhaus zuständigen Betriebsstättenfinanzamt im Rahmen einer Lohnsteueraußenprüfung vertretenen Rechtsauffassung anschloss, wonach die stationären Liquidationseinkünfte des betroffenen Chefarztes der Lohnsteuer unterlagen. Zur Begründung wurde im Wesentlichen darauf verwiesen, dass die dem Liquidationsrecht zugrunde liegenden Leistungen nach dem Arbeitsvertrag zu den Dienstaufgaben des Chefarztes gehörten und an dem vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten gleich bleibenden Ort zu festen Zeiten ausgeübt werden müssten.

Hiergegen legte der Chefarzt Revision beim Bundesfinanzhof ein. Mit Urteil vom 5. Oktober 2005 hat der BFH die Revision letztinstanzlich zurückgewiesen. Ausgangspunkt der Überlegungen des BFH ist die Feststellung, dass sich die Einkünfte aus wahlärztlichen Leistungen einer generellen, für alle liquidationsberechtigten Ärzte geltenden steuerlichen Einordnung entziehen, da der liquidationsberechtigte Arzt in diesem Bereich sowohl selbständig (Ein-

kommensteuer) wie auch unselbständig (Lohnsteuer) tätig werden könne. Dementsprechend müsse die steuerliche Einordnung jeweils im Einzelfall beurteilt und nach dem Gesamtbild der Verhältnisse bestimmt werden, insbesondere danach, ob wahlärztliche Leistungen innerhalb oder außerhalb des Dienstverhältnisses erbracht würden. Die umfassende Betrachtung des Einzelfalls und die angestellten Erwägungen des FG München seien aber revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Weiter verwies der BFH auf die enge Einbindung des Chefarztes in den geschäftlichen Organismus des Krankenhauses bei der Erbringung wahlärztlicher Leistungen, welche der Chefarzt nach den mit dem Krankenhausträger getroffenen vertraglichen Vereinbarungen ausschließlich im Krankenhaus mit dessen Geräten und Einrichtungen zu bewirken gehabt habe. Eine typische Unternehmerinitiative und ein Unternehmerrisiko hätten im Falle des betroffenen Chefarztes weitgehend gefehlt.

### **Unruhe im Kreis der Chefarzte**

Das Urteil des BFH hat für erhebliche Unruhe im Kreis der betroffenen Chefarzte wie auch der Krankenhausträger und der Finanzbehörden gesorgt. Zunächst ist hervorzuheben, dass sämtliche Einkünfte, insbesondere Ambulanzerlöse, die Chefarzte im Rahmen ihrer genehmigten Nebentätigkeit beziehen, von dem

Urteil gar nicht betroffen sind, da diesen Einkünften ganz andere rechtliche Verhältnisse zugrunde liegen. Die Verflechtung zwischen Krankenhaussträger und Chefarzt ist bei derartigen Nebentätigkeiten wesentlich geringer und beschränkt sich in der Regel auf einen "einfachen" Nutzungsvertrag über die entgeltliche Zurverfügungstellung von Krankenhausressourcen durch den Krankenhaussträger. Somit besteht auch zukünftig kaum ein Zweifel daran, dass die dem Nebentätigkeitsbereich zuzuordnenden Einkünfte nach wie vor der Einkommensteuer unterliegen. Zwischenzeitlich war dieses Urteil auch Gegenstand einer Bund-Länder-Besprechung der Ministerien und Oberfinanzdirektionen, die über die Umsetzung dieses Urteils beraten haben. Als erstes Ergebnis liegt ein Anwendungserlass der Oberfinanzdirektion Rheinland vor, der zunächst klarstellt, dass für die Zeiträume vor 2006 keinerlei Prüfungen/Korrekturen erforderlich werden. Weiter hat die OFD Rheinland in diesem Kontext ein zusätzliches Kriterium hinsichtlich der Unternehmerinitiative aufgestellt, wonach es maßgeblich für die Einordnung als lohnsteuer- oder einkommensteuerpflichtige Einkünfte sein soll, ob der Vertrag gerichtet auch auf wahlärztliche Leistungen unmittelbar mit dem Krankenhaussträger oder dem Chefarzt zustande kommt. Da aufgrund der Gesetzessystematik und der tatsächlichen Umsetzung zumeist ersteres der Fall ist, ergäbe sich daraus im Ergebnis eine Lohnsteuerpflicht der Einkünfte. Auch hier bleibt selbstverständlich eine Einzelfallprüfung vorbehalten, ob die tatsächlichen Verhältnisse beim jeweiligen Chefarzt individuell dem vom BFH entschiedenen Fall gleichen oder zumindest erheblich ähneln. ■