

## EINKOMMENSTEUER

## Ehrlicher Chefarzt zahlt doppelt Steuern – lesen Sie Ihre Gehaltsabrechnungen daher stets genau!

von RA, FA Steuerrecht und Medizinrecht Dietmar Sedlacek, Berlin,  
[sps-steuerrecht.de](http://sps-steuerrecht.de)

▮ Besonders steuerehrlich wollte ein Chefarzt bei der Versteuerung seiner Vergütungen aus Wahlleistungen sein. Er war so ehrlich, dass er auf einen Teil seiner Vergütungen unwiderruflich zweimal Steuern zahlen musste. ▮

### Der Fall

Der – vereinfachte – Sachverhalt des Urteils des Finanzgerichts (FG) Münster vom 15.02.2019 (Az. 14 K 2122/16 E): Der Kläger war privatliquidationsberechtigter Chirurg in einem Krankenhaus. Er erzielte monatliche Einkünfte

- aus nicht selbstständiger Arbeit von 12.000 Euro, daneben Einkünfte
- aus der Erbringung von Wahlleistungen, deren zutreffende steuerliche Behandlung zu dem hier zu entscheidenden Fall führte, sowie über Einkünfte
- aus selbstständiger Arbeit, weil er noch ambulante Sprechstunden abhielt.

Von den Einkünften aus der Erbringung von Wahlleistungen erhielt das Krankenhaus einen Anteil, ein weiterer Anteil wurde in einen Pool gezahlt, aus dem die nachgeordneten Ärzte vergütet wurden. Den Saldo daraus, der bei dem Chefarzt verblieb, versteuerte das Krankenhaus als Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit, der Kläger erklärte sie nochmals als Einkünfte aus selbstständiger Arbeit. Die Einkünfte aus der ambulanten Tätigkeit versteuerte das Krankenhaus nicht. Auf den monatlichen Gehaltsabrechnungen wurde das Bruttogehalt von 12.000 Euro nebst Zulagen, sowie die Einkünfte aus den Wahlleistungen unter dem Titel „Bruttounwirksam“ mit der Bezeichnung „Mitversteuerung“ ausgewiesen.

Die von dem Chefarzt beauftragte Steuerberatung war offensichtlich mit der Thematik nicht vertraut, denn sie übertrug die Daten aus der Lohnsteuerbescheinigung in die Steuererklärung, ohne den Chefarzt nach den Details zu fragen. Pro Kalenderjahr wurden rund 30.000 Euro doppelt besteuert.

Zum FG ist der Fall gelangt, weil irgendwer irgendwann gemerkt hat, dass es in den Streitjahren 2009 bis 2012 zu einer Doppelbesteuerung kam. Zu diesem Zeitpunkt waren die Einkommensteuerbescheide aber schon bestandskräftig, d. h., sie konnten ohne gesetzlich definierten Grund nicht geändert werden. Änderungsgründe sind nach der Abgabenordnung

- eine offenbare Unrichtigkeit,
- eine neue Tatsache oder
- eine widerstreitende Steuerfestsetzung.

Das Finanzgericht verneinte alle drei Änderungsmöglichkeiten! Eine **offenbare Unrichtigkeit** sah es nicht als gegeben an, da es sich nicht um ein rein mechanisches Versehen oder einen reinen Übernahmefehler handelte.



Steuerliches „Fach-Chinesisch“ wird vom Chefarzt ignoriert/überlesen

Als die Doppelbesteuerung entdeckt wurde, war es schon zu spät

Gericht sah grobes  
Verschulden der  
Steuerberater, aber  
auch des Arztes ...

... er hätte  
sich die Gehalts-  
abrechnung erklären  
lassen müssen

Wahlärztleistungen  
können selbststän-  
dig oder angestellt  
erbracht werden

Auch **eine neue Tatsache** läge nicht vor. Möglicherweise sei die Versteuerung der Einkünfte aus den Wahlleistungen für die Parteien des Rechtsstreits neu, aber der Chefarzt hätte aufgrund der Beträge, die unter dem Titel „Bruttounwirksam“ mit der Bezeichnung „Mitversteuerung“ auf den Gehaltsabrechnungen aufgeführt waren, zumindest nachfragen müssen, was sein Arbeitgeber damit meint. Wenn auf den Gehaltsabrechnungen wesentlich mehr der Besteuerung unterworfen wird, als an Bruttogehalt geschuldet werde, hätte der Kläger zumindest um Erläuterung bitten müssen. Das Gericht bejahte insofern ein grobes Verschulden des Klägers wie auch seiner steuerlichen Berater.

Die Voraussetzungen einer **widerstreitenden Steuerfestsetzung** seien nicht gegeben, da diese in zwei verschiedenen Steuerbescheiden vorgenommen sein müssten. Die Doppelberücksichtigung eines Sachverhalts in ein und demselben Steuerbescheid sei vom Regelungsumfang der Änderungsnorm nicht umfasst. Der Wortlaut der Änderungsvorschrift sei insoweit eindeutig.

### Wie kann eine solche Doppelbesteuerung vermieden werden?

Zunächst hätte **der Chefarzt** in diesem Fall seine Gehaltsabrechnung genau lesen und sich beim Krankenhaus nach der Bedeutung des Titels „Bruttounwirksam“ mit der Bezeichnung „Mitversteuerung“ erkundigen müssen. Das hat er nicht getan, darin sah das FG sein Mitverschulden. **Die Steuerberatung** konnte, wenn ihr nicht die monatlichen Gehaltsabrechnungen vorgelegt werden, nicht erkennen, dass die Wahlleistungsvergütungen ebenfalls vom Krankenhaus versteuert wurden. Wenn sie wusste, dass der Mandant Chefarzt war, hätte sie allerdings fragen müssen.

**MERKE |** Es gibt wenig vergleichbare Einkünfte, die die Pflicht des Arbeitgebers auslösen, Zahlungen oder Zuwendungen von Dritten zu versteuern. Das heißt, dass eine Steuerberatung bei Arbeitnehmern nicht von derart komplizierten Einkommensgestaltungen ausgehen muss. Von daher ist wohl in erster Linie der Chefarzt in der Pflicht, seine monatlichen Gehaltsabrechnungen zu prüfen und bei Unklarheiten beim Krankenhaus nachzufragen, oder auch die Gehaltsabrechnungen dem Steuerberater zu übergeben.

### Hintergrund – die Steuerrechtslage

Wahlärztliche Leistungen können nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs selbstständig oder unselbstständig (als angestellte Tätigkeit) erbracht werden. Ob das eine oder das andere zutrifft, beurteilt sich nach dem Gesamtbild der Verhältnisse, insbesondere danach, ob die wahlärztlichen Leistungen innerhalb oder außerhalb des Dienstverhältnisses erbracht werden (vgl. Bundesfinanzhof, Urteil vom 11.08.2009, Az. VI B 46/08 und Urteil vom 05.10.2005, Az. VI R 152/01). Sieht der Dienstvertrag nur vor, dass der Chefarzt diese Leistungen erbringen *darf*, und muss er sie selbst abrechnen, spricht viel dafür, dass es sich um Einkünfte aus selbstständiger Arbeit handelt. *Muss* er sie erbringen, rechnet das Krankenhaus ab, behält einen Teil und ein weiterer Teil wird an die nachgeordneten Ärzte ausgekehrt, sind es wohl Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit.