

Rückzug aus dem ärztlichen Beruf

Der Rückzug eines Arztes aus der ärztlichen Tätigkeit in einer Ordination muss sorgfältig geplant werden. Die Steuerbegünstigungen, die bei Einstellung der Erwerbstätigkeit zum Tragen kommen, entpuppen sich im Nachhinein oft als Stolpersteine. Ebenso sind bei Wiederaufnahme der Erwerbstätigkeit einige Dinge zu beachten.

Markus Metzl*

Wird eine Ordination wegen Einstellung der Erwerbstätigkeit zum Beispiel im Fall der Pensionierung aufgegeben oder verkauft, so kann unter bestimmten Voraussetzungen der Aufgabe- oder Veräußerungsgewinn mit dem halben Einkommensteuersatz aus dem laufenden Jahr begünstigt versteuert werden. Werden die einzelnen Wirtschaftsgüter aus der Ordination im Rahmen der Aufgabe des Betriebes veräußert, ist die Summe der erzielten Veräußerungspreise als Veräußerungserlös anzusetzen. Darunter fällt auch die Abgeltung/Übertragung des Patientenstocks. Soweit die Wirtschaftsgüter nicht veräußert werden, ist der gemeine Wert dieser Wirtschaftsgüter im Zeitpunkt der Überführung ins Privatvermögen als Veräußerungspreis anzusetzen. Der Firmenwert nimmt in diesem Zusammenhang eine Sonderstellung ein, da dieser nur im Rahmen einer Betriebsveräußerung vom Käufer abgegolten wird und dann der Besteuerung unterliegt.

Zusammenfassend errechnet sich der Veräußerungsgewinn aus der Ordinationseinrichtung, dem Standort und insbesondere dem Firmenwert (Patientenstock, Netzwerk an Zuweisern, etc.). In der Regel wird bei Ärzten der Gewinn durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ermittelt. In diesem Fall muss noch vor der Berech-

nung des Veräußerungsgewinnes zum Veräußerungsstichtag ein Betriebsvermögensvergleich (doppelte Buchhaltung) ermittelt werden. Damit wird sichergestellt, dass auf Grund der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung bisher nicht versteuerte Gewinne (nicht berücksichtigte Verluste) steuerlich erfasst werden. In diesem Zusammenhang ist es daher sehr willkommen, wenn die Besteuerung des Veräußerungsgewinns mit dem halben auf das gesamte Jahreseinkommen entfallenden Steuersatz besteuert werden kann. Der anlässlich des Wechsels entstandene Übergangsgewinn ist ebenfalls mit dem Durchschnittssteuersatz (halber Steuersatz) bei Aufgabe begünstigt. Um in den Genuss dieser Steuerermäßigung gem. § 37 EStG zu gelangen, sind folgende Voraussetzungen zu erfüllen:

Der Steuerpflichtige

- ist verstorben oder
- ist erwerbsunfähig oder
- hat das 60. Lebensjahr erreicht und seine Erwerbstätigkeit eingestellt.

In einem ersten Schritt wird unter Berücksichtigung aller Absetzbeträge ein Durchschnitts-Steuersatz ermittelt. Das steuer-

Tab. 1: Praxisveräußerung zum 31. Dezember

Laufender Gewinn:	70.000 € (laufende Besteuerung)	Steuersatz 40,67%	Einkommensteuer: 28.469 €	
Übergangsgewinn:	17.400 € (begünstigte Besteuerung)	Steuersatz: 20,33% = 50% von 40,67%	Einkommensteuer: 3.538 €	Ersparnis: 3.538 €
Veräußerungs- und Entnahmegewinn	42.600 € (begünstigte Besteuerung)	Steuersatz: 20,33% = 50% von 40,67%	Einkommensteuer: 8.661 €	Ersparnis: 8.661 €
Steuerpflichtiges Einkommen	130.000 €		40.667 €	12.199 €

© SPL, picturedesk.com

pflichtige Einkommen beträgt im Beispiel 130.000 Euro beziehungsweise die darauf entfallende Einkommensteuer 52.880 Euro oder 40,67 Prozent. Der Steuersatz halbiert sich bei Anwendung der Hälftesteuersatz-Begünstigung auf 20,33 Prozent.

Bei Beendigung einer Ordination ist weiters zu beachten:

- Information an die zuständige Landesärztekammer über die Berufseinstellung;
- Antragstellung über die Versicherungszeiten beziehungsweise Pensionsanspruch (SVA);
- Antragstellung auf Kammerpension (Wohlfahrtsfonds);
- Eventuell Kündigung des Mietvertrags bei langer Kündigungsfrist;
- Personalplanung: Werden Mitarbeiter vom Nachfolger übernommen oder sind Kündigungen auszusprechen? Hier sind die gesetzlichen Kündigungsfristen zu beachten.
- Prüfung bestehender Versicherungsverträge;
- Prüfung der Kündigung von Kassenverträgen;
- Entfernung des Ordinationsschildes;
- Meldung der Betriebseinstellung an das Finanzamt/GKK.

Der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass es bei der Aufgabe einer Ordination wahlweise neben dem Durchschnittssteuersatz (§ 37 Abs 5 EStG) auch einen Freibetrag in der Höhe von 7.300 Euro gibt, der zur Gänze im Veranlagungsjahr (§ 24 Abs 4 EStG) verwertet werden kann oder die Verteilung des Veräußerungsgewinns auf drei Jahre (wenn die Sieben-Jahresfrist seit Betriebseröffnung erfüllt ist (gem. § 37 Abs 2 Z1 EStG)). Bei Anwendung des Hälfte-Steuersatzes steht der Freibetrag von 7.300 Euro allerdings nicht zu.

Neuerliche Aufnahme einer Tätigkeit

Verkauft ein Arzt seine Ordination (Einzelunternehmen) und arbeitet er noch einige Zeit im Unternehmen weiter, um beispielsweise den übergebenen Patientenstock zu integrieren,

so liegt keine Einstellung der Erwerbstätigkeit vor. Der Hälfte-Steuersatz iSd § 37 Abs 5 Z3 EStG steht daher nicht zu.

Das Einlegen einer beispielsweise einjährigen Tätigkeitspause nach Pensionsantritt kann der Begünstigung entgegenstehen, wenn ein innerer Zusammenhang zwischen Einstellung und Wiederaufnahme besteht. Dies kann der Fall sein, wenn eine tatsächlich nur unterbrochene Tätigkeit nach einiger Zeit fortgesetzt wird. Dazu ein Beispiel: Ein Arzt geht mit 1. Jänner in Pension und beschließt ein Jahr später, in seiner ehemaligen Praxis erneut für ein paar Wochenstunden als Vertretungsarzt tätig zu werden. Dabei ist unmaßgeblich, ob die aktive Tätigkeit im Inland oder im Ausland ausgeübt wird.

Keine Erwerbstätigkeit liegt jedenfalls vor bei Einkünften aus Pensionen oder aus Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (zum Beispiel bei einer Vorsorgewohnung und bei Kapitalvermögen). Eine Erwerbstätigkeit ist auch dann nicht als begünstigungsschädlich anzusehen, wenn im Kalenderjahr sowohl der Gesamtumsatz aus den ausgeübten Tätigkeiten 22.000 Euro als auch die gesamten Einkünfte 730 Euro, die ab der Betriebsaufgabe oder Betriebsveräußerung (§ 24 Abs. 6: der Betriebsaufgabe) ausgeübt werden, nicht übersteigen (s. EStR RZ 7317). Ansonsten ist die Aufnahme einer (neuerlichen) Erwerbstätigkeit nach mehr als einem Jahr nach Betriebsveräußerung beziehungsweise Betriebsaufgabe für die Begünstigung grundsätzlich nicht schädlich, wenn kein oder nur ein loser Zusammenhang mit der aufgegebenen Tätigkeit besteht wie beispielsweise die Aufnahme einer Aufsichtsrats Tätigkeit (s. EStR RZ 7322).

Detaillierte Informationen sowie Auskünfte zu speziellen Konstellationen erteilt der Steuerberater. ☺

**) Prof. Dr. Markus Metzl, MSc
ist Bereichsleiter Finanzen und Steuern in der ÖÄK*