



Praxisübergang

10.08.2010

Modelle für einen gleitenden Praxisübergang und die Aufnahme von Juniorpartnern in eine Einzelpraxis oder eine Berufsausübungsgemeinschaft (BAG) - steuerrechtliche Fallstricke

Die Praxisabgabe bzw. die Aufnahme eines neuen Partners in eine bestehende (Vertragsarzt-)Einzelpraxis oder (Vertragsarzt-)BAG ist ein komplexer Unternehmensverkauf und will stets gut organisiert sein. Hierbei gilt es, die wirtschaftlichen Interessen von Veräußerer und Erwerber in Einklang zu bringen und dabei die Praxis „auf Herz und Nieren“ in steuerrechtlicher, technischer, rechtlicher und finanzwirtschaftlicher Sicht zu prüfen und zu bewerten.

Ist ein passender Kandidat für die Praxisnachfolge bzw. die Aufnahme gefunden, empfiehlt sich aus unterschiedlichen Gründen regelmäßig zunächst eine gleitende Praxisübergabe bzw. eine Aufnahme auf Probe. Hierfür stehen arzt- und gesellschaftsrechtlich verschiedene Möglichkeiten zur Verfügung: Job-Sharing mit beschränkter Zulassung für den Juniorpartner, Teilzulassung mit Übernahme der hälftigen Zulassung des Seniorpartners sowie Nullbeteiligungsgesellschaft ohne Beteiligung des neu eintretenden Arztes am Gesellschaftsvermögen der bisherigen Einzelpraxis oder der BAG.

Aus steuerrechtlicher Sicht ist zu beachten, dass in allen zuvor bezeichneten Fällen der Aufnahme eines Juniorpartners in die Einzelpraxis bzw. BAG aus Sicht des/der bisherigen Praxisinhaber(s) ein

Veräußerungsgeschäft vorliegt, das ggf. (ungewollt) zur Aufdeckung und zur nicht begünstigten Versteuerung der stillen Reserven (insbesondere Praxiswert) führen kann. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der abgebende vom eintretenden Arzt als Gegenleistung für die Aufnahme in die Einzelpraxis/BAG eine Ausgleichszahlung in sein Privatvermögen erhält. Der empfangene Veräußerungspreis kann dann nicht steuerbegünstigt vereinnahmt werden und ist wie der laufende Gewinn aus der freiberuflichen Arzttätigkeit mit dem individuellen Steuersatz (das ist in der Regel der Spitzensteuersatz) zu versteuern.

Um dieses steuerlich unbefriedigende Ergebnis größtmöglich zu vermeiden, haben sich in der steuerlichen Beratungspraxis unterschiedliche Modelle herausgebildet, die - in Abhängigkeit von den wirtschaftlichen Verhältnissen und Wünschen der Beteiligten - die Besteuerungswirkungen aus dem Praxisübergang abzufedern in der Lage sind. Zu nennen sind hier (1) das Gewinnbeteiligungsmodell, bei dem der neu eintretende an den abgebenden Arzt keinen Kaufpreis zu zahlen hat, (2) die Einbringung von Einzelpraxis bzw. Anteilen an einer BAG bei gleichzeitiger Aufnahme des Juniorpartners in eine erweiterte BAG nach § 24 des Umwandlungsteuergesetz (UmwStG) mit Buchwertfortführung, (3) das sog. Nutzungsüberlassungsmodell, bei der der bisherige Praxisinhaber alle wesentlichen Betriebsgrundlagen inkl. Praxiswert an die neue BAG zur Nutzung überlässt und (4) die Aufnahme des Juniorpartners auf Probe, ohne Beteiligung am Vermögen (sog. Nullbeteiligungsgesellschaft).

Bei allen zuvor genannten Varianten sind steuerrechtliche und gesellschaftsrechtliche Besonderheiten zu beachten. Insbesondere bei sog. Nullbeteiligungsgesellschaft, bei der die Probezeit für den Juniorpartner auf maximal drei Jahre befristet werden kann, liegt unter Umständen steuerlich keine Mitunternehmerschaft trotz gesellschaftsrechtlicher Beteiligung vor. Die Rechtsprechung verneint eine steuerliche Mitunternehmerschaft bei einem allenfalls schwach ausgeprägtem Mitunternehmerrisiko und einer beschränkten Mitunternehmerinitiative des neu eintretenden Arztes auch dann, wenn alle Ärzte der Gemeinschaftspraxis nach außen hin als BAG auftreten und ihre Patienten eigenverantwortlich betreuen. In diesem Fall ist besondere Vorsicht geboten: Gegebenenfalls ist der vermögenslos beteiligte Arzt („Briefkopfpartner“) als Arbeitnehmer im lohnsteuerrechtlichen und sozialversicherungsrechtlichen Sinne anzusehen. Ferner besteht für die „Altgesellschafter“ einer BAG das Risiko, dass ihnen die Finanzverwaltung unterstellt, im Umfang der ärztlichen Betätigung des vermögenslos beteiligten Arztes selbst nicht mehr leitend und eigenverantwortlich ärztlich tätig zu sein. Unter Umständen beurteilt die Finanzverwaltung diese Einkünfte als gewerbliche Einkünfte, mit der Folge, dass ggf. sämtliche freiberuflichen Einkünfte der BAG gewerblich infiziert bzw. umqualifiziert werden zu gewerblichen Einkünften, die der Gewerbesteuer unterliegen.

Falls Sie nähere Informationen wünschen, wenden Sie sich bitte jederzeit gern an uns!

Ihre Ansprechpartner:

Berlin

Dipl. - Kfm. Stefan Schönwolff
Steuerberater
Telefon: 030 / 810 302 -81
schoenwolff@dextra-fs.de

Hamburg

Dipl. - Kfm. Volkhardt Felst
Steuerberater
Telefon: 040 / 411 60 69 - 0
felst@dextra-fs.de

