

und zwar in Höhe von ungefähr 27 Prozent der erfolgten Gewinnausschüttung. Das führt dazu, dass die Steuerbelastung in der GmbH etwas höher liegt als in der Einzelpraxis oder GmbH, falls der Gewinn ausgeschüttet wird.

Steuerlicher Einstieg in ein MVZ

Steuerlich geht es hierbei um die Frage, ob der Weg in das MVZ mit der Aufdeckung stiller Reserven verbunden ist beziehungsweise ob deren Aufdeckung vermieden werden kann. Denn Aufdeckung stiller Reserven bedeutet, dass bei Überführung in das MVZ der Unterschied zwischen dem tatsächlichen Wert des eingebrachten Praxisvermögens und dem Wert, zu dem es in den Büchern steht, der Einkommensteuer in der Regel zum vollen Steuersatz unterworfen werden muss.

Da der Wert des Patientenstammes, also der ideelle Praxiswert, in der Regel den größten Vermögensposten darstellt und dieser mit einem Wert von Null in den Büchern steht, werden die stillen Reserven meist beträchtlich sein. Dies gilt auch für den Fall, dass eine Praxisimmobilie im Eigentum des bisherigen Einzelpraxisinhabers oder eines bisherigen Partners der GbR steht.

Für den Eintritt in das MVZ sind klassischerweise folgende Konstellationen denkbar:

1. Einzelpraxis in MVZ-GbR
2. Einzelpraxis in MVZ-GmbH
3. GbR in MVZ-GbR
4. GbR in MVZ-GmbH

Im Fall 1 werden mit der Gründung des MVZ ein oder mehrere Partner aufgenommen. Die Einbringung der Einzelpraxis ist bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen ohne Aufdeckung stiller Reserven möglich, wenn alle wesentlichen Teile des Praxisvermögens (oder auch die Praxisimmobilie) in die GbR oder in das sogenannte Sonderbetriebsvermögen des bisherigen Einzelpraxisinhabers überführt werden. Kaufpreise der eintretenden Partner müssen je nach Geldfluss (in die GbR oder auf das Privatkonto) sofort oder in mehreren Jahresraten vom veräußernden Zahnarzt versteuert werden. Auch die Einbringung der Einzelpraxis in die MVZ-GmbH im Fall 2 ist ohne Aufdeckung stiller Reserven bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen möglich. Werden aber wesentliche Vermögenswerte dabei zurückbehalten (zum Beispiel die Praxisimmobilie), ist Vorsicht geboten.

Fall 3 ist steuerlich keine Einbringung, sondern die Fortführung der bisherigen Mitunternehmerschaft. Die steuerliche Schublade wechselt nicht, deshalb stellt sich die Frage der Aufdeckung stiller Reserven gar nicht.

Veröffentlichung von Praxiszahlen

Der Zahnarzt als Freiberufler betrachtet die wirtschaftlichen Verhältnisse seiner Praxis als seine Privatangelegenheit. Das ist bei der MVZ-GbR auch weiterhin so, denn deren Gesellschafter haften für die Schulden der GbR gegenüber Dritten unbeschränkt. Wegen der beschränkten Haftung der Gesellschafter einer MVZ-GmbH gibt es für diese die gesetzliche Verpflichtung, die Bilanz (also Vermögen und Schulden) offenzulegen. Je nach Größe der MVZ-GmbH muss die Offenlegung im Handelsregister erfolgen, sodass sie im Internet für jedermann einsehbar ist, oder nur hinterlegt werden, sodass jedermann eine Kopie der Bilanz anfordern kann. Neben der Bilanz sind auch weitere Erläuterungen offenzulegen, deren Umfang sich wiederum nach der Größe der MVZ-GmbH richten. *m/a*

Fall 4 ist bezüglich jedes bisherigen GbR-Partners genauso zu beurteilen wie Fall 2 für den bisherigen Einzelpraxisinhaber. Was sich bis auf Fall 3 als simple Antwort auf die einfache Frage „Aufdeckung stiller Reserven ja oder nein“ darstellt, ist steuerlich das Ergebnis der Klärung von keinesfalls simplen Rechtsfragen, bei denen die konkreten Verhältnisse sehr genau zu prüfen sind.

Verkauf von Anteilen am MVZ

Die GmbH unterliegt einer Fülle von gesetzlich fixierten Regeln für die Rechtsbeziehungen zwischen Gesellschaftern und GmbH einerseits und zwischen den Gesellschaftern untereinander andererseits. Werden diese Regeln nicht eingehalten, besteht die Gefahr, dass die Finanzverwaltung die vereinbarten Rechtsbeziehungen nicht anerkennt – mit nachteiligen steuerlichen Folgen, beispielsweise die Nichtanerkennung von Geschäftsführer-Anstellungsverträgen wegen tatsächlicher Nichtdurchführung.

Bei vollständigem oder teilweisem Verkauf von Anteilen der MVZ-GbR versteuert der verkaufende Partner den diesbezüglichen Gewinn in Höhe der Differenz zwischen dem Buchwert seines verkauften Anteils und dem Kaufpreis, und zwar zum vollen Steuersatz von gewöhnlich rund 45 Prozent. Nur wenn der Verkäufer das 55. Lebensjahr vollendet hat und seine Anteile vollständig veräußert, kann der Gewinn zum „halben Steuersatz“ von knapp 30 Prozent versteuert werden.

Der Käufer kann den gezahlten Kaufpreis innerhalb der kommenden acht Jahre abschreiben, erhält in dieser Zeit also gewöhnlich rund 45 Prozent seines Investments als Steuervorteil zurück.

Im Fall der MVZ-GmbH entspricht der Veräußerungsgewinn der Differenz zwischen dem Kaufpreis und den Anschaffungskosten der GmbH-Anteile des Verkäufers. War die MVZ-GmbH durch Einbringung einer Einzelpraxis oder Mitunternehmerschaft entstanden, werden die Anschaffungskosten durch den Buchwert des damaligen eingebrachten Vermögens ersetzt. Der Steuersatz beläuft sich immer auf knapp 30 Prozent, auch wenn der Verkäufer noch nicht das 55. Lebensjahr vollendet hat. Dies ist ein wesentlicher Vorteil der MVZ-GmbH gegenüber der MVZ-GbR.

Der Käufer der Anteile hat allerdings einen Nachteil gegenüber der MVZ-GbR: Er kann seine Investition nicht in den Folgejahren steuerlich geltend machen, sondern erst dann, wenn er seinerseits irgendwann seine Anteile verkauft, meist also erst viele Jahre oder sogar erst einige Jahrzehnte später. Die fehlende Möglichkeit der Abschreibung des Kaufpreises wird den Preis, den der Erwerber eines GmbH-Anteils zu zahlen bereit ist, vermutlich mindern.



Michael Laufenberg

Steuerberater im FVDZ-
Steuerberaternetzwerk
www.laufmich.de