

# Wenn die Gemeinschaftspraxis wieder getrennt werden soll

Text Markus Wagner

Das Ganze ist mehr als die Summe seiner Teile – wusste schon Aristoteles. Doch das ist natürlich nicht der einzige Grund, warum der Trend zur Kooperation bei Zahnärzten nach wie vor ungebrochen ist. Als Teil eines großen Ganzen ist es vor allem auch leichter und um einiges preiswerter als für den Zahnarzt in Einzelpraxis. Größere, modernere Praxisräume, längere Öffnungszeiten und ein erweitertes Dienstleistungsangebot lassen sich gemeinsam eben leichter realisieren als allein. Auch beim Thema Praxisnachfolge liegt die Berufsausübungsgemeinschaft (BAG) klar vorn, denn hier gelingt es besonders gut und komplikationslos, den künftigen Praxisübernehmer langfristig mit Praxis und Patienten vertraut zu machen.

Und so schließen sich Zahnärzte nach bestem Wissen, Gewissen und voller Elan zu einer BAG zusammen und müssen dennoch manchmal nach einiger Zeit erkennen, dass die Gemeinschaft nicht hält, was sie anfangs versprochen hat. Dann kann es mit der Trennung meist gar nicht schnell genug gehen. Aber Vorsicht: Wenn zwei sich streiten, freut sich für gewöhnlich der Dritte. In diesem Fall ist der Dritte das Finanzamt und das Objekt der Vorfreude: der steuerpflichtige Veräußerungsgewinn. Doch mit der richtigen Gestaltung kann das vermieden werden.

## Realteilung vermeidet Besteuerung

Werden im Zuge der steuerlichen Realteilung einer Mitunternehmerschaft (BAG) Teilbetriebe, Mitunternehmeranteile oder einzelne Wirtschaftsgüter in das jeweilige Betriebsvermögen der einzelnen Mitunternehmer (Realteiler) übertragen, sind bei der Ermittlung des Gewinns der Mitunternehmerschaft die Wirtschaftsgüter mit den jeweiligen Buchwerten anzusetzen.

Der übernehmende Mitunternehmer ist dann an diese Werte gebunden. Damit soll den Zahnärzten die Möglichkeit gegeben werden, ihre bisherige BAG relativ unkompliziert in Einzelpraxen aufteilen zu können und das Ganze nicht auch noch steuerlich zu belasten.

## Achtung Sperrfrist

Allerdings ist bei der Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern immer eine Sperrfrist zu beachten. Diese endet erst drei Jahre nach Abgabe der Steuererklärung für das Jahr, in dem die Realteilung erfolgte. Werden während der Sperrfrist Grundstücke oder andere wesentliche Betriebsgrundlagen veräußert oder in das Privatvermögen entnommen, werden für diese Wirtschaftsgüter rückwirkend die stillen Reserven aufgedeckt. Die Aufdeckung dieser Gewinne kann dann beträchtliche Steuernachzahlungen zur Folge haben.

## BAG darf weiter bestehen bleiben

Das Bundesfinanzministerium (BMF) legte die Regelungen zur Realteilung bisher recht restriktiv aus. So erkannte das BMF eine steuerneutrale Realteilung nicht an, wenn die Mitunternehmerschaft nicht wirklich aufgelöst und das gemeinschaftliche Vermögen (Gesamthandsvermögen) unter den Mitunternehmern aufgeteilt wurde. Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte dieser Sichtweise jedoch eine Absage erteilt, so dass auch nur einer der Mitunternehmer ausscheiden und die Gemeinschaftspraxis mit den verbleibenden Personen fortgeführt werden konnte, ohne dass stille Reserven aufgedeckt werden mussten (sogenannte unechte Realteilung).

## Auch Einzelwirtschaftsgüter übertragbar

Weiterhin erkannte die Finanzverwaltung eine steuerneutrale Realteilung bislang nur für den Fall an, in dem jeder Realteiler zumindest einen Teilbetrieb in seine neue Einzelpraxis übertrug. Die Übernahme einzelner Wirtschaftsgüter reichte hierfür nicht aus. Doch gerade dies gestaltete sich bei der Trennung von Gemeinschaftspraxen als Problem. Denn natürlich gab es gerade nicht zwei separat geführte Praxen mit jeweils gleicher Praxiseinrichtung und auch keine wirtschaftlich sinnvoll trennbaren Teilbetriebe. Stattdessen lebte der damalige Zusammenschluss ja von der Idee, sich wesentliche Praxisgegenstände zu teilen und insbesondere auch von einem gemeinschaftlichen Abrechnungssystem profitieren zu können.

Der BFH wiederum urteilte nun auch hier milder. Er orientierte sich bei seiner Entscheidung an der eindeutigen gesetzlichen Formulierung, wonach bei einer steuerneutralen Realteilung sowohl Teilbetriebe, Mitunternehmeranteile als auch einzelne Wirtschaftsgüter übertragen werden dürfen.

Die Sache hat jedoch einen kleinen Haken, denn die steuerneutrale Realteilung ist eine Pflichtveranstaltung: Sofern die Tatbestandsvoraussetzungen vorliegen, ist die Überführung der Wirtschaftsgüter zwingend steuerneutral. Das bedeutet, dass es kein Wahlrecht gibt, um die Wirtschaftsgüter in der neuen Einzelpraxis mit höheren Werten anzusetzen, was durch das dann höhere Abschreibungsvolumen in manchen Fällen durchaus sinnvoll sein kann.

## Vorsicht bei Ausgleichszahlungen

Die Steuerneutralität gilt jedoch nicht in Höhe eines sogenannten Spitzenausgleichs. Dabei handelt es sich um eine Ausgleichszahlung aus dem Privatvermögen eines Realteilers an

den anderen dafür, dass er wertmäßig mehr übernimmt. Da aber auch bei einer Realteilung mit Spitzenausgleich aufgrund des Buchwertzwangs keine stillen Reserven vergütet werden, handelt es sich hierbei um laufenden Gewinn (kein begünstigter Veräußerungsgewinn).

Liegt kein Spitzenausgleich vor, weil ein Zahnarzt beispielsweise lediglich seine Patientenakten und ein paar Praxisgegenstände oder auch liquide Mittel mit in sein neues Domizil nimmt, so ist dies ertragsteuerlich aus heutiger Sicht völlig unproblematisch, wenn diese Werte seinem Anteil an der Praxis entsprechen.

### Auch Umsatzsteuer kann entstehen

Allerdings kann die Umsatzsteuer zum Problem werden. Wird bei einer Realteilung ein Teilbetrieb übertragen, handelt es sich um eine Geschäftsveräußerung im Ganzen und es fällt keine Umsatzsteuer an. Anders, wenn einzelne Wirtschaftsgüter übertragen werden. Hier kann Umsatzsteuer entstehen, wenn das übertragene Wirtschaftsgut nicht ausschließlich für umsatzsteuerfreie Heilbehandlungsleistungen verwendet wurde. Ist die Übertragung umsatzsteuerpflichtig, so belastet diese den übernehmenden Zahnarzt, soweit er nicht vorsteuerabzugsberechtigt ist.

Gemeinsam mit Ihrem Steuerberater lässt sich im Vorfeld einer Realteilung der beste Weg finden, um die Trennung für alle Seiten steueroptimiert durchzuführen.



**Markus Wagner**

Steuerberater

im ETL ADVISION-Verbund aus Saarlouis, Fachberater im ambulanten Gesundheitswesen (IHK), spezialisiert auf die Beratung von Zahnärzten

—

ETL ADVIMED Saarlouis

Tel.: +49 6831 173 110

E-Mail: [advimed-saarlouis@etl.de](mailto:advimed-saarlouis@etl.de)

[www.etl.de/advimed-saarlouis](http://www.etl.de/advimed-saarlouis)



Messe Stuttgart  
Mitten im Markt



**FACH**  
**DENTAL**  
SÜDWEST

**id** infotage  
dental

### Innovationen, Netzwerk, Trends:

Die wichtigste Fachmesse für Zahnmedizin und Zahntechnik in Südwestdeutschland erschließt Ihnen schnell und übersichtlich alle Themen, die Ihre Branche bewegen.

Informieren Sie sich über die neuesten Entwicklungen unter anderem in den Bereichen **Prophylaxe, Hygiene und Praxisführung**.

20. – 21.10.2017  
**MESSE STUTTGART**  
[www.fachdental-suedwest.de](http://www.fachdental-suedwest.de)