

Steuerliche Behandlung der Vertragsarztzulassung

Inhalt

- | | | | |
|----------|--|-----|--|
| 1 | Allgemeines | | |
| 2 | Steuerliche Folgen | | |
| 2.1 | Allgemeines | 2.4 | Praxiserwerb zur Erlangung der Vertragsarztzulassung |
| 2.2 | Praxiserwerb in einem zulassungsfreien Planungsbereich | 2.5 | Gewinnermittlungsart |
| 2.3 | Praxiserwerb in einem zulassungsbeschränkten Planungsbereich | | |
| 2.3.1 | Aufwendungen für den Praxiserwerb | | |
| 2.3.2 | Aufteilung eines Gesamtkaufpreises | | |
| 2.3.3 | Abschreibungen | | |
| 2.3.4 | Teilwertabschreibungen | | |

1 Allgemeines

Bei einer Überversorgung in einem Planungsbereich wird von der kassenärztlichen Vereinigung grundsätzlich eine Zulassungssperre vorgenommen.

Will ein ausscheidender Arzt aber seine Praxis veräußern, so kann durch einen bei der kassenärztlichen Vereinigung zu stellenden Antrag ermöglicht werden, dass der Vertragsarztsitz ausgeschrieben wird. Dies führt dann dazu, dass der Käufer einer Arztpraxis die öffentlich rechtliche Zulassung auch in einem überversorgten Planungsbereich erhalten kann.

2 Steuerliche Folgen

2.1 Allgemeines

Wird eine Praxis mit kassenärztlicher Zulassung erworben, hängt deren steuerliche Behandlung davon ab, ob der Erwerb der Praxis in einem zulassungsbeschränkten Planungsbereich erfolgt oder in einem Planungsbereich, welcher keiner Zulassungsbeschränkung unterliegt.

2.2 Praxiserwerb in einem zulassungsfreien Planungsbereich

Erwirbt ein Arzt eine Praxis, welche sich nicht in einem zulassungsbeschränkten Planungsbereich befindet, ist dies unproblematisch.

Die Aufwendungen der Vertragsarztzulassung gehören zum Praxiswert. Da der Praxiswert abschreibbar ist, wirken sich die Aufwendungen gewinnmindernd aus, was natürlich dem Steuerpflichtigen zum Vorteil gereicht.

Beispiel

Ein Arzt kauft am 01.01.2001 eine Arztpraxis, die sich in einem zulassungsfreien Planungsbereich befindet. Auf die Vertragsarztzulassung entfällt ein Kaufpreis von 250.000 €. Der Praxiswert (ohne die Vertragsarztzulassung) beträgt 500.000 €

Lösung

Der Praxiswert beträgt hier insgesamt 750.000 €. Die Abschreibungsdauer beträgt 5 Jahre. Damit belaufen sich die jährlichen Abschreibungen auf 150.000 €.

2.3 Praxiserwerb in einem zulassungsbeschränkten Planungsbereich

2.3.1 Aufwendungen für den Praxiserwerb

Der Erwerb einer kassenärztlichen Zulassung führt beim Erwerber zu Anschaffungskosten eines selbstständigen, immateriellen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens.

2.3.2 Aufteilung eines Gesamtkaufpreises

Erwirbt der Erwerber die Praxis und die kassenärztliche Zulassung und wird nur ein Gesamtkaufpreis ausgewiesen, so ist eine Aufteilung vorzunehmen.

Der Teil, der auf die Vertragsarztzulassung entfällt, ist dabei gesondert anzusetzen (als nicht abnutzbares immaterielles Wirtschaftsgut). Abschreibungen können hierfür also nicht vorgenommen werden (so die Auffassung der Finanzverwaltung).

Beispiel

Der Arzt A kauft am 01.01.2001 eine Arztpraxis, die sich in einem zulassungsfreien Planungsbereich befindet. Auf die Vertragsarztzulassung entfällt ein Kaufpreis von 250.000 €. Der Praxiswert (ohne die Vertragsarztzulassung) beträgt 500.000 €

Lösung

Die Vertragsarztzulassung hat A gesondert auszuweisen. Anzusetzen sind demnach 250.000 €, die nicht abgeschrieben werden können (siehe 2.3.3).

Der Praxiswert beträgt dagegen 500.000 €. Die Abschreibungsdauer beträgt 5 Jahre. Damit belaufen sich die jährlichen Abschreibungen auf 100.000 €.

Anders sähe es dagegen aus, wenn die Kassenzulassung als wertbildender Faktor des Praxiswerts anzusehen wäre (so das FG Rheinland-Pfalz, siehe unten). In diesem Fall würde die Kassenzulassung im Praxiswert enthalten sein. Der Praxiswert wird dabei regelmäßig über einen Zeitraum von 3–5 Jahren abgeschrieben.

Für das obige Beispiel ergibt sich damit die folgende Lösung:

Der Praxiswert beträgt hier insgesamt 750.000 €. Die Abschreibungsdauer beträgt 5 Jahre. Damit belaufen sich die jährlichen Abschreibungen auf 150.000 €.

2.3.3 Abschreibungen

Es können keine normalen Abschreibungen vorgenommen werden. Dies gründet sich aus der Tatsache, dass die Vertragsarztzulassung unbegrenzt erteilt wird.

Hinweis

Eine Auswirkung auf den Gewinn haben die Aufwendungen für die kassenärztliche Zulassung erst dann, wenn die Praxis veräußert wird, da zur Ermittlung des Veräußerungsgewinns die Anschaffungskosten abzuziehen sind.

2.3.4 Teilwertabschreibungen

Eine Teilwertabschreibung kann beim vollständigen Untergang der Kassenzulassung unter Beachtung bestimmter Voraussetzungen durchgeführt werden.

Eine Teilwertabschreibung aufgrund der Einführung der Bedarfszulassung zum 01.01.2003 kommt nicht in Betracht.

Bei Zahnärzten ist eine Teilwertabschreibung möglich.

2.4 Praxiserwerb zur Erlangung der Vertragsarztzulassung

Erwirbt der Arzt die Kassenzulassung nur um z.B. als Gesellschafter in eine schon bestehende Personengesellschaft aufgenommen zu werden, so sind die Anschaffungskosten in voller Höhe der Kassenzulassung zuzuordnen.

2.5 Gewinnermittlungsart

Ein Arzt hat die Möglichkeit, seinen Gewinn entweder durch eine Bilanz zu ermitteln oder durch eine Einnahmen-Überschuss-Rechnung. Die obigen Ausführungen gelten sowohl bei einem bilanzierenden Arzt wie auch dann, wenn dieser eine Einnahmen-Überschuss-Rechnung erstellt.

Hinweis

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat mit Urte. v. 09.04.2008 entschieden, dass eine Vertragsarztzulassung kein immaterielles Wirtschaftsgut darstellt. Hiermit stellt sich das Gericht gegen die Auffassung der Finanzverwaltung (vgl. OFD Münster v. 11.02.2009 und OFD Frankfurt v. 04.06.2008), welche der obigen Darstellung zugrunde liegt. Letztendlich wird nun der Bundesfinanzhof darüber zu befinden haben, da gegen das FG- Urteil Revision eingelegt wurde (Az. VIII R 13/08).

Ihr Steuerberater steht Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: März 2009

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.