

Vertragsarztzulassung beim Praxiskauf

Für die steuerliche Behandlung des Erwerbs kassenärztlicher Zulassungen gelten differenzierte Regelungen.

von Dirk Schulenburg

Im Rahmen einer Praxisaufgabe oder -übergabe wird in der Regel die kassenärztliche Zulassung an den Erwerber gemeinsam mit dem Unternehmen „Arztpraxis“ veräußert. Fraglich ist dabei aus steuerlicher Sicht, ob es sich bei dem Kauf einer Zulassung um die Anschaffung eines (abnutzbaren) Wirtschaftsgutes oder um sofort abzugsfähige Betriebsausgaben handelt.

Im Rahmen von Nachbesetzungsverfahren gemäß § 103 Abs. 4 SGB V kann der ausscheidende Arzt seine Praxis und die Zulassung wirtschaftlich verwerten. Nach Ausschreibung des Vertragsarztsitzes hat der Zulassungsausschuss neben anderen Kriterien auch die wirtschaftlichen Interessen des ausscheidenden Vertragsarztes bis zum Verkehrswert zu berücksichtigen. Dies bedeutet im Ergebnis, dass der mit einer kassenärztlichen Zulassung verbundene wirtschaftliche Vorteil verwertet werden kann und einer selbstständigen Bewertung zugänglich ist.

Immaterielles Wirtschaftsgut

Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (BFH) sind Wirtschaftsgüter nicht nur Gegenstände im Sinne des bürgerlichen Gesetzbuches, sondern auch „tatsächliche Zustände, konkrete Möglichkeiten und sämtliche Vorteile für den Betrieb, deren Erlangung der Kaufmann sich etwas kosten lässt und die einen wesentlichen und über die Dauer des einzelnen Steuerabschnitts hinausreichenden Wert für das Unternehmen haben und gesondert bewertbar sind“ (BFH, Urt. v. 9.2.1978 – IV R 201/74, BStBl. II 1978,370).

Der wirtschaftliche Vorteil einer Vertragsarztzulassung stellt danach ein selbstständiges, immaterielles Wirtschaftsgut des Anlagevermögens und nicht nur einen unselbstständigen Faktor dar, der nur im Rahmen des Praxiswertes in Erscheinung tritt.

Dies zeigt insbesondere der Umstand, dass in Einzelfällen hierfür unabhängig von einer gleichzeitigen Praxisveräußerung ein besonderes Entgelt gezahlt wird.

Soweit der Erwerber eine kassenärztliche Zulassung zusammen mit einer Praxis erwirbt und für den Erwerb einen Gesamtpreis zahlt, ist der Kaufpreis grundsätzlich im Verhältnis der Teilwerte der einzelnen Wirtschaftsgüter aufzuteilen. Der Erwerb der kassenärztlichen Zulassung führt in diesem Fall zum Erwerb eines selbstständigen immateriellen Wirtschaftsgutes des Anlagevermögens, das getrennt vom Praxiswert auszuweisen ist.

Differenzierte Betrachtung

Bei einem (isolierten) Erwerb einer Kassenzulassung im Rahmen der Nachbesetzung, um etwa die Aufnahme des Erwerbers in eine bestehende Gemeinschaftspraxis zu ermöglichen, kommt der Anschaffung des Vertragsarztsitzes eine erhebliche wirtschaftliche Bedeutung zu. In diesem Falle sind die Anschaffungskosten in vollem Umfang der Kassenzulassung zuzuordnen.

Über die Nachbesetzung eines ausgeschriebenen Vertragsarztsitzes entscheidet der Zulassungsausschuss gemäß § 103 Abs. 4 - 6 SGB V nach pflichtgemäßem Ermessen. Für Gemeinschaftspraxen regelt § 103 Abs. 6 SGB V, dass die Interessen eines in der Praxis verbleibenden Vertragsarztes angemessen bei der Entscheidung des Zulassungsausschusses zu berücksichtigen sind. In diesem Rahmen kann daher die Ermittlung des Verkehrswertes der Praxis durch den Zulassungsausschuss erforderlich werden. Erfolgt die Bewertung des Unternehmens „Praxis“ nicht durch den Zulassungsausschuss und ist auch im Kaufvertrag kein Wert der immateriellen Wirtschaftsgüter ausgewiesen, erfolgt die Wertermittlung durch die Finanzverwaltung.

Nach Auffassung der Oberfinanzdirektion Münster (OFD Münster, Verfügung v. 11.2.2009 – S. 2172 – 152 -St12 – 33) ist für die Ermittlung des immateriellen Wertes einer Arztpraxis (sog. Goodwill) am ehesten die sog. Ertragswertmethode zugrunde zu legen.

Dabei wird der Kaufpreis der Praxis nach dem Verhältnis der Teilwerte auf die materiellen und immateriellen Wirtschaftsgüter aufgeteilt. Der nach dieser Zuordnung sich ergebende „Goodwill“ ist sodann in einen Wert für die Vertragsarztzulassung und den „Rest-Goodwill“ aufzuteilen.

Demgegenüber ist bei dem Erwerb einer Praxis in einem nicht gesperrten Planungsbereich der kassenärztlichen Zulassung kein Wert beizumessen. Der Wert des immateriellen Anlagevermögens entfällt somit insgesamt auf den Praxiswert und ist nach den allgemein gültigen Regeln abschreibungsfähig.

Da die kassenärztliche Zulassung zeitlich unbegrenzt erteilt wird, kommen Absetzungen für Abnutzung nicht in Betracht. Solange der Praxiserwerber Inhaber einer Zulassung ist, kann er diese immer gleichbleibend ohne Wertverzehr in Anspruch nehmen.

Sollten die Zulassungsbeschränkungen entfallen (vgl. § 87 Abs. 7 SGB V), wäre eine Teilwertabschreibung nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG unter den gesetzlichen Voraussetzungen zulässig, da mit der kassenärztlichen Zulassung dann kein verwertbarer wirtschaftlicher Vorteil mehr verbunden wäre.

Dr. iur. Dirk Schulenburg ist Justitiar der Ärztekammer Nordrhein

Düsseldorf ist nicht gewaltfrei.

Über 300 sexuell, körperlich und seelisch misshandelte Kinder werden jährlich von der Kinderschutzambulanz am Evangelischen Krankenhaus Düsseldorf betreut.

Ihre Spende hilft, damit wir weiter helfen können.



Spendenkonto-Nr. 43 000 900
Stadtparkasse Düsseldorf
BLZ 300 501 10
Kennwort: Kinderschutzambulanz
www.kinderschutzambulanz.de

Die Kinderschutzambulanz
Wir helfen misshandelten Kindern.