

Medizinische Versorgungszentren

Seit einiger Zeit können auch sogenannte medizinische Versorgungszentren (MVZ), in denen Ärzte als Angestellte oder freiberuflich tätige Vertragsärzte agieren, an der vertragsärztlichen Versorgung teilnehmen. Dabei versteht man unter einem MVZ eine Einrichtung, in der gegenüber dem Patienten ein interdisziplinäres Angebot dargeboten wird.

Von vereinzelt, einschränkenden Ausnahmen abgesehen, ist die Einrichtung des MVZ an keine bestimmte Rechtsform gebunden, so dass hinsichtlich der gesellschaftsrechtlichen Ausgestaltung weitestgehende Freiheiten gegeben sind. In Betracht kommen auf diese Art und Weise nicht nur die klassischen Personengesellschaften, sondern auch die unterschiedlichen Formen einer Kapitalgesellschaft, die im ärztlichen Betätigungsfeld bislang eher selten anzutreffen sind. Dabei ist jedoch zu beachten, dass der Gesellschafterkreis eines zwangsweise ärztlich geleiteten MVZ auf die Erbringer – gleich ob dies auf Basis von Zulassung, Ermächtigung oder separatem Vertrag erfolgt – medizinischer Leistungen beschränkt ist. Dies können durchaus auch Kapitalgesellschaften sein. Aus Gründen der Übersichtlichkeit wird im Rahmen der nachstehenden Ausführungen der sicherlich am häufigsten anzutreffende Fall unterstellt, dass es sich bei den Gesellschaftern um Ärzte handelt.

Im Normalfall dürfte ein MVZ durch einen Zusammenschluss bereits tätiger Leistungserbringer gegründet werden. Häufig ist der Fall anzutreffen, in dem sich die Betreiber ärztlicher Praxen unterschiedlicher Fachrichtungen zu einem MVZ zusammenschließen, indem sie ihre Praxen – bzw. Gesellschaftsanteile an Gemeinschaftspraxen – in die neue Gesellschaft einbringen. Dabei ist jedoch Vorsicht geboten, da der neuen Gesellschaft – nicht dem die Praxis einbringenden Gesellschafter – steuerliche Wahlrechte zustehen, die naturgemäß unterschiedliche Konsequenzen für die Besteuerung haben; schließlich wird die Einbringung einer Praxis steuerlich ähnlich einem Verkauf behandelt, der je nach Ausgestaltung zu mehr oder weniger begünstigten steuerpflichtigen Gewinnen führt. Eine ideale Gestaltung verfolgt deshalb das Ziel, für den Einbringungsgewinn steuerliche Vergünstigungen zu beanspruchen, während sich die später auf den von der Gesellschaft – fiktiv – entrichteten „Kaufpreis“ vorzunehmenden Abschreibungen voll steuermindernd auswirken.

Wird das MVZ als Personengesellschaft gegründet, kann das eingebrachte Betriebsvermögen einer bisherigen (Einzel- oder Gemeinschafts-) Praxis mit seinem Buchwert, dem höheren Teilwert oder einem Zwischenwert angesetzt werden. Dabei ist eine Buchwerteinbringung steuerneutral: beim Einbringenden ist kein Gewinn gegeben und dem MVZ ist kein zusätzliches Abschreibungsvermögen erwachsen. Sofern zusätzlich eine Kaufpreis- oder Ausgleichszahlung in das Privatvermögen des Einbringenden erfolgt, entsteht jedoch zwangsläufig Steuerpflicht. Diese ist auch gegeben, wenn durch Teilwert- oder Zwischenwertansatz die sogenannten stillen Reserven – zumindest teilweise – aufgedeckt werden. Dabei ist der steuerpflichtige Gewinn jedoch nur mit dem Teil begünstigt (verminderter Steuersatz, u.U. Inanspruchnahme eines Freibetrages), der anteilig aus der Veräußerung an die übrigen Gesellschafter des MVZ resultiert; soweit anteilig quasi an sich selbst (als Gesellschafter des MVZ) veräußert wurde, finden die steuerlichen Vergünstigungen keine Anwendung. Da man bei dem häufig

verfolgten Gedankengang, dass der Wert der eingebrachten Praxis dem Wert des dem Einbringenden zufallenden Gesellschaftsanteil am MVZ entspricht, ausschließlich an sich selbst veräußert hätte, wird keine steuerliche Vergünstigung gewährt. Damit ist die Variante der Aufdeckung stiller Reserven für den Einbringenden als steuerlich eher ungünstig anzusehen.

Im laufenden Betrieb können Einkünfte eines als Personengesellschaft betriebenen MVZ solche aus freiberuflicher Tätigkeit sein. Die diesbezüglich geltenden Regelungen und Maßstäbe sind mit den Vor- und Nachteilen bzw. Risiken bei einer Gemeinschaftspraxis in der überwiegend anzutreffenden Rechtsform einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts durchaus vergleichbar. Je nach Wahl der Personengesellschaft kann die persönliche Haftung des einzelnen Gesellschafters beschränkt werden.

Die Ausgestaltung eines MVZ als Kapitalgesellschaft (z.B. GmbH) macht grundsätzlich eine notarielle Vertragsbeurkundung mit anschließendem Handelsregistereintrag notwendig. Dabei kann die Gründung als Bargründung, d.h. durch Erbringung einer Geldeinlage erfolgen. Bisher existente (Einzel- oder Gemeinschafts-) Praxen könnten der Kapitalgesellschaft nach erfolgter Bargründung im Wege einer Sachkapitalerhöhung zugeführt werden. Möglich ist es jedoch auch, eine Kapitalgesellschaft unmittelbar durch Praxiseinbringung gegen Gewährung von Gesellschaftsanteilen im Wege einer sogenannten Sachgründung zu gründen. Ähnlich den vorstehenden Ausführungen zur Personengesellschaft besteht auch im Bereich der Kapitalgesellschaft für eine Praxiseinbringung ein Wahlrecht zwischen Buchwert, höherem Teilwert oder einem dazwischen liegendem Wert. Dabei gilt der von der Kapitalgesellschaft gewählte Wertansatz als Veräußerungspreis der Praxis bzw. des Gemeinschaftspraxisteils (und gleichzeitig als Anschaffungskosten der Gesellschaftsanteile). Auch hier hat ein Buchwertansatz Steuerneutralität zur Folge, während eine – ggf. auch nur anteilige – Aufdeckung der stillen Reserven beim Einbringenden meist zu einem steuerbegünstigten Veräußerungsgewinn führt.

Die MVZ-Kapitalgesellschaft ist schon kraft Rechtsform Gewerbebetrieb, unterliegt demnach der Gewerbesteuer. Zudem ist auf Seiten der Gesellschaft Körperschaftsteuerpflicht gegeben.

Wird ein MVZ als Kapitalgesellschaft betrieben, dürften die Leistungserbringer als Arbeitnehmer bzw. Geschäftsführer tätig werden. Steuerlich erzielen sie dann Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, die entsprechend den bestehenden Möglichkeiten ausgestaltet werden können. Eine separate, freiberufliche Weiterbehandlung von Patienten neben der Angestelltentätigkeit in der eigenen Kapitalgesellschaft dürfte sich dabei als zumeist steuerlich ungünstig erweisen.

Im Falle der Gewinnsituation mögliche Dividendenausschüttungen der MVZ-Kapitalgesellschaft an ihre Gesellschafter stellen bei diesen – unter Anwendung des Halbeinkünfteverfahrens – Einkünfte aus Kapitalvermögen dar. Dabei ist bei der Dividendenauszahlung durch die Gesellschaft Kapitalertragsteuer, die im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung des Gesellschafters auf die Steuerschuld angerechnet werden kann, einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen.

Abweichungen von den eingangs unterstellten Prämissen führen naturgemäß zu veränderten Ergebnissen, die sich teilweise deutlich von den vorstehend genannten unterscheiden. Es empfiehlt sich daher, vor Gesellschaftsgründung eine ausreichend lange Planungsphase zu berücksichtigen, in die steuerliche (und juristische) Berater entsprechend involviert werden.