

Kauf einer reinen Vertragsarztzulassung: Keine Abschreibung bei Erwerb einer Zulassung

„Wert einer Zulassung nutzt sich nicht ab“

Die Situation in der ärztlichen Versorgung hat sich in den letzten Jahren verändert. Während die Übergabe der Einzelpraxis immer schwieriger wird, vergrößern sich die ärztlichen Berufsausübungsgemeinschaften (BAG) und es werden immer mehr Medizinische Versorgungszentren (MVZ) gegründet. Diese Entwicklung führt dazu, dass in „gesperrten“ Gebieten Zulassungen gekauft werden, ohne dass die ursprüngliche Praxis fortgeführt wird. Dabei taucht die Frage auf, ob die so erworbene Zulassung steuerlich abgeschrieben werden kann oder nicht.

Übernimmt man eine Praxis und führt diese fort bzw. tritt man in eine BAG ein, kann der immaterielle Wert der Praxis abgeschrieben werden - mit der Folge einer entsprechenden steuerlichen Ersparnis während der sogenannten Nutzungsdauer. Diese ist nicht unerheblich, sodass der Käufer ein großes Interesse daran hat, sie in Anspruch nehmen zu können. Einer der wertbildenden Faktoren für den immateriellen Praxiswert ist die Vertragsarztzulassung. Diese stellt bei dem klassischen Praxiskauf nach herrschender Ansicht allerdings kein eigenständiges abschreibbares Wirtschaftsgut dar. Wie verhält es sich aber in den oben beschriebenen Fällen, in denen die ursprüngliche Praxis nicht fortgeführt wird, das Personal und die vorhandenen Wirtschaftsgüter nicht mitveräußert werden, sondern nur die reine Zulassung zum Gegenstand des Kaufvertrages gemacht wird?

Diese Frage war umstritten. Während der 1. Senat des Finanzgerichts (FG) Nürnberg (Entscheidung vom 21.09.2014, 1K 1894/12 EFG 15, 361; Rev. BFH VIII R 56/14) sich auf den Standpunkt stellte, dass die Vertragsarztzulassung ein eigenständiges abschreibungsfähiges Wirtschaftsgut darstellt und den Zeitraum der Abschreibung nach der voraussichtlichen Nutzungsdauer des Erwerbers festlegen wollte, hatten sich andere Gerichte, zuletzt das FG Bremen, anders geäußert (FG Nürnberg vom 12.12.13, 6 K 1496/12, EFG 14, 1179, Rev. BFH VIII R 7/14 und FG Bremen vom 24.08.2016, 1K-67/16-6; Rev. BFH VIII R 24/16). Diese beurteilten die Vertragsarztzulassung als nicht abnutzbares Wirtschaftsgut mit der Folge, dass eine Abschreibungsmöglichkeit verneint wurde. Der Bundesfinanzhof (BFH) sollte in den anhängigen Revisionsverfahren die Gelegenheit haben, die bestehende rechtliche Unsicherheit zu beseitigen.

Mit Urteil vom 21.02.2017 (BFH VIII R 56/14), veröffentlicht am 17.05.2017, hat sich der BFH gegen die Abschreibung einer reinen Vertragsarztzulassung ausgesprochen. Zwar könnte diese in Fällen, in denen nur die Vertragsarztzulassung zum Gegenstand des Kaufvertrages gemacht wird, als selbständiges immaterielles Wirtschaftsgut beurteilt werden (BFH vom 21.02.2017 VIII R 7/14 und VIII R 24/16). Maßgeblich für die Bejahung einer Abschreibung sei allerdings, ob ein Wirtschaftsgut abnutzbar sei, was nur dann zuträfe, wenn sich der Wert dieses Wirtschaftsguts in einer bestimmten oder bestimmaren Zeit erschöpfe. Davon könne man bei einer Vertragsarztzulassung, welche es dem Erwerber ermögliche, den Nutzungsvorteil daraus gleichbleibend in Anspruch zu nehmen, nicht ausgehen. Außerdem sei der Erwerber bei Aufgabe seines Vertragsarztsitzes selbst in der Lage, den finanziellen Vorteil aus dieser Zulassung zu ziehen. Ein entsprechender Wertverzehr sei aus diesen Gründen nicht gegeben, so die BFH-Richter.

Konsequenz dieser Entscheidung ist, dass eine Abschreibung verbunden mit der entsprechenden steuerlichen Ersparnis während der Nutzungsdauer nicht möglich ist. Die Kosten können hiernach erst bei Veräußerung bzw. Aufgabe der Praxis steuerlich geltend gemacht werden, also mit einer großen zeitlichen Verzögerung zum erfolgten Kauf.

Dr. Jörg Schade, Dipl.-Kfm.,
Steuerberater und Wirtschaftsprüfer und
Laura Stüwe, Steuerberaterin, Diplom-Juristin,
beide BUST-Steuerberatungsgesellschaft mbH, Hannover

Praxistipp: Der Kauf einer reinen Vertragsarztzulassung sollte vermieden werden. Als Alternative kann sich ein klassischer Kauf einer Praxis mit anschließender Verlegung des Praxissitzes anbieten, wobei eine derartige Abwicklung deutlich komplizierter ist und nicht immer den Interessen des Käufers entspricht.