

## Verpachtung von Praxen

# Hilfreiche, aber mitunter auch schwierige Konstellation



Der Autor Wilfried Hesse ist Steuerberater im ETL ADVISION-Verbund in Bielefeld, Fachberater für den Heilberufsbereich (IFU/ISM gGmbH), spezialisiert auf Steuerberatung im Gesundheitswesen  
 HESSE & ADVISA GmbH  
 hesse-advisa@etl.de  
 www.advisa-bielefeld.de, Tel: 0521 986070

**Als Arzt heilt man gewöhnlich Leiden und hilft kranken Patienten. Doch was, wenn es einen selbst erwischt, wenn man krankheitsbedingt für mehrere Monate ausfällt, vielleicht auch beruflich einmal Abstand sucht oder eine Familie plant? Im Angestelltenverhältnis gibt es hier verschiedene Möglichkeiten. Als niedergelassener Arzt wird es schwieriger.**

Glücklich kann sich derjenige schätzen, der beruflich einen Partner an seiner Seite hat, der die Praxis für eine gewisse Zeit allein weiterführen kann. Bei Einzelpraxen ist dies ungleich schwieriger.

Aber auch bei diesen kommt rein steuerlich eine Betriebsunterbrechung in Frage, sofern die Absicht besteht, den stillgelegten Betrieb in einem überschaubaren Zeitraum in identischer Form wieder zu eröffnen. In diesem Fall würde die Tätigkeit unterbrochen und später wieder aufgenommen. Ein solcher Schritt ist zuvor mit der zuständigen Kassenärztlichen Vereinigung abzustimmen, da die flächendeckende Versorgung sicherzustellen ist. In der Regel ist daher auch bei Einzelpraxen ein Berufskollege als Stellvertreter erforderlich. Aber auch wenn der Arzt Verantwortung für An-

gestellte trägt, wird ihm an der Fortführung seiner Praxis durch einen Stellvertreter in seiner Abwesenheit sehr gelegen sein. Es gibt mehrere Möglichkeiten, um eine Praxis in Abwesenheit fortzuführen.

### **Befristete Anstellung des Stellvertreters**

Der stellvertretende Arzt kann vom Inhaber befristet angestellt werden. In diesem Fall wird die Praxis also vom Praxisinhaber selbst fortgeführt. Da der Praxisinhaber innerhalb dieser Übergangszeit jedoch nicht leitend und eigenverantwortlich tätig sein kann, verlieren die Praxisgewinne ihren freiberuflichen Charakter und werden zur gewerblichen Betätigung. Hierdurch wird Gewerbesteuer ausgelöst, die jedoch in vielen Fällen nahezu vollständig auf die Einkommensteuer angerechnet werden kann. Der Gewinn ist jedoch zwischen der freiberuflichen und der gewerblichen Tätigkeit verursachungsgerecht aufzuteilen. Ausstehende Forderungen und Verbindlichkeiten bis zum Anstellungstag des Kollegen sind dabei noch der freiberuflichen Tätigkeit zuzurechnen. Daher empfiehlt es sich, alle Betriebseinnahmen und -ausgaben für diesen Übergangszeitraum gesondert aufzuzeichnen und alles genau zu dokumentieren.

### **Verpachtung der Praxis**

Da die dargestellte Variante meist recht aufwendig ist, wird die Praxis in der Praxis (rein steuerlich) kurzerhand unterbrochen und einschließlich aller wesentlichen Betriebsgrundlagen an den Stellvertreter verpachtet. Hierzu gehört auch die Übernahme aller Anstellungsverhältnisse im Rahmen eines Betriebsübergangs. Der Praxisinhaber erklärt hierbei jedoch keine Praxisaufgabe (sogenanntes Verpächterwahlrecht). In der Folge werden die Pachteinahmen weiterhin als freiberufliche Einkünfte berücksichtigt. Es werden keine „privaten“ Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt. Es entsteht keine Gewerbesteuer.

Zivilrechtlich gibt es einige Stolpersteine zu beachten, sodass man in jedem Fall einen Rechtsanwalt mit der Vertragsgestaltung beauftragen sollte. Von einem solchen Vertrag kann beispielsweise ab-

hängen, wem die Angestellten zuzurechnen sind und wer die laufenden Kosten für den Betrieb der Praxis zu tragen hat – also Vertragsmodalitäten, die für die Höhe des Pachtzinses nicht unerheblich sein dürften.

Aber auch steuerlich werden im Pachtvertrag die wesentlichen Grundlagen gelegt. So sollte auf keinen Fall eine Regelung zur Umsatzsteuer fehlen. Hierbei ist zu beachten, dass für die Verpachtung einer Praxis grundsätzlich die Umsatzsteuerbefreiung für die Überlassung von Grundstücken nicht in Betracht kommt. Denn die reine Grundstücksüberlassung gibt der Leistung nicht allein das Gepräge. Vielmehr ist mit dieser auch die Überlassung des Inventars untrennbar verbunden. Der einzige Ausweg, der die umsatzsteuerfreie Verpachtung des Grundstücks ermöglichen würde, wäre die vom Praxisinhaber gerade nicht gewünschte, nicht umsatzsteuerbare Praxisveräußerung im Ganzen bei gleichzeitiger umsatzsteuerfreier Vermietung des Praxisgrundstücks.

### **Ausnahmen bestätigen die Regel**

Allerdings kommt es immer auf die Umstände des Einzelfalls an. So hatte der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 11. November 2015 über einen einheitlichen Pachtvertrag über ein Grundstück (Pachtzins: 50.000 Euro ohne Umsatzsteuer) zu entscheiden, auf dem ein Pflegeheim errichtet war. Im Rahmen dieses Vertrages wurde auch die Überlassung des seinerzeit vom Verpächter angeschafften Inventars (Pachtzins: 6.000 Euro inkl. Umsatzsteuer) geregelt. Aufgrund der Verhältnisse würdigten die Finanzrichter die Überlassung des Inventars als Nebenleistung zur Hauptleistung (Grundstücksüberlassung), sodass die gesamte Leistung noch als umsatzsteuerfrei angesehen werden konnte. Dies dürfte jedoch ein Ausnahmefall sein, weil die Praxiseinrichtung eines Arztes meist erhebliche Investitionen erfordert, sodass die Überlassung des Grundstücks und des Praxisinventars eine einheitliche Leistung bilden, die insgesamt der Umsatzsteuer unterliegt. So hatte es z.B. das Finanzgericht Hamburg mit Urteil vom 25. Oktober 2013 gesehen.