

42. Deutscher Krankenhaustag
BMVZ-Fachdialog

Die MVZ-(g)GmbH
Was müssen Geschäftsführer wissen?
Aktuelle steuerliche Fragen rund um den
Krankenhausträger und MVZ-Tochter

Susanne Bunse, Steuerberaterin

Düsseldorf
20.11.2019

Agenda

- 1 Steuerliche Maßgaben bei der KH MVZ-Erweiterung**
 - Erwerb von Praxen
 - Steuerliche Besonderheiten bei GKV-Zulassungen
 - Steuerliche Hinweise zur Vertragsgestaltung

- 2 Aktuelle Fragen & Rechtsprechung**
 - Umsatzsteuerliche Organschaft
 - Verlust der Gemeinnützigkeit bei Drittbegünstigung
 - Formelle Satzungsmäßigkeit

Steuerliche Maßgaben bei der KH MVZ-Erweiterung

Erwerb von Praxen - Kaufvertrag: Sachgesamtheit "Praxis"

- Was ist Vertragsgegenstand des Praxiskaufvertrages?
 - Übertragung des gesamten materiellen und immateriellen Vermögens?
- Wie hoch ist der Kaufpreis?
 - Kaufpreis > Verkehrswert
 - Haftungsrisiko für Geschäftsführer, da Treuepflichten (§ 43 GmbHG) zu beachten
 - zwingend wirtschaftlichen Vorteil für höheren Kaufpreis nachweisen
- zusätzliche Problematik für gemeinnützige KH-MVZ GmbH:
 - gemeinnützige Mittelbindung und Mittelverwendung
 - Absicherung über entsprechende Dokumentation, die Kaufpreis rechtfertigt und Vorhalten ausreichend freie Rücklage, damit keine Mittelfehlverwendung von zeitnah zu verwendenden Mitteln
 - Fremd- bzw. Darlehensfinanzierung über KH-Träger?!
 - im Vorfeld Klärung mit dem Finanzamt: verbindliche Auskunft § 89 AO

Steuerliche Maßgaben bei der KH MVZ-Erweiterung

Erwerb von Praxen - Kaufvertrag: Sachgesamtheit "Praxis"

- Finanzverwaltung beurteilt die steuerlichen Rechtsfolgen nach dem Kaufvertrag aber auch nach Indizienlage der tatsächlichen Umsetzung
- Kaufvertrag: Sachgesamtheit Praxis oder „Erwerb“ Vertragsarzt-Zulassung
- **immaterielles Wirtschaftsgut „Praxiswert“ = „Chancenpaket“** zusetzt sich zusammen aus verschiedenen wertbildenden Einzelbestandteilen:
 - Umsatz, Patientenstamm, Standort, Zulassung
BFH 21.2.2017 Az. VIII R 7/14 u. R 56/14
 - Immaterieller Praxiswert: Abschreibung als Sachgesamtheit
 - Einzelpraxis: Nutzungsdauer 3-5 Jahre
 - BAG: Nutzungsdauer 6-10 Jahre
 - Annahme der Finanzverwaltung: Sachgesamtheit „Praxiswert“ nur bei vollständigem „Chancenpaket“ und Kaufpreis zum Verkehrswert
 - Problematisch für Kaufpreisversteuerung: Kaufpreisverlagerung in Anstellungsvergütung, Umsatzbeteiligung, Gewinnausschüttungen
 - MVZ gGmbH: keine überhöhte Anstellungsvergütung, Ausschüttung etc.

Steuerliche Maßgaben bei der KH MVZ-Erweiterung

Steuerliche Besonderheiten bei GKV-Zulassungen

- Zulassung stellt **hauptsächlichen oder einzigen wertbildenden Faktor** des immateriellen Praxiswertes dar
 - Erwerb der **Vertragsarztzulassung ohne Sachgesamtheit Praxis**
 - Zulassung ist immaterieller **nichtabnutzbarer** Vermögensgegenstand
 - Zulassung kann steuerrechtlich **nicht abgeschrieben** werden
 - Bezeichnung im Praxiskaufvertrag unerheblich
- Problematik der Umsatzsteuerbefreiung beim „Veräußerer“
 - Finanzverwaltung: keine Geschäftsveräußerung im Ganzen
 - es greift u. U. keine Umsatzsteuerbefreiung § 4 Nr. 28 UStG
 - damit Risiko der Nachbelastung der Umsatzsteuer beim Erwerber (KH) vertraglich über Steuerklauseln ausschließen
- **Bilanzielle Überschuldung** bei der **MVZ GmbH** und **gGmbH** durch Kauf- und Abschreibungssteuerung zwingend vermeiden (Planungsrechnung)

Steuerliche Maßgaben bei der KH MVZ-Erweiterung

Steuerliche Hinweise zur Vertragsgestaltung:

Praxisübertragung oder „Erwerb der Zulassung“

§ 1 Verkaufsgegenstand

1. Der Verkäufer verkauft **und überträgt** an die Käuferin seine (...) Praxis **am Standort** (...).
2. Mit der Praxis werden übertragen
 - das in der Praxis **befindliche Substanzvermögen**
 - das **Inventar** der Praxis, das vorhandene **Praxisinstrumentarium**, die vorhandenen **Einrichtungsgegenstände**, Bestandteile, Zubehör sowie
 - der **gesamte immaterielle Wert** der Praxis (Goodwill)
 - alle wesentlichen Gegenstände des zum Verkaufsgegenstand Praxis **gehörigen Anlagevermögens** gemäß anliegendem **Inventarverzeichnis** zum Stand **31.12.2018**
 - **Nicht übertragen** werden gemäß Anlage 2 (Sonderbetriebsvermögen etc.)
3. Regelungen zu
 - *Patientenakten*
 - Forderungen, nachlaufenden Erlösen, Verbindlichkeiten und übernommenen Vertragsverpflichtung etc.

Steuerliche Maßgaben bei der KH MVZ-Erweiterung

Steuerliche Hinweise zur Vertragsgestaltung:

Praxisübertragung oder „Erwerb der Zulassung“

§ 2 Kaufpreis

1. Der Kaufpreis beträgt insgesamt x,xx € (z. B. 350.000 €) und setzt sich wie folgt zusammen:

- immaterieller Wert: x,xx € (z. B. 200.000 €) anders → 345.000 €
- Inventar materieller Wert: x,xx € (z. B. 150.000 € /RBW) anders → 5.000 € RWB

2. Die Ermittlung des Kaufpreises beruht auf

- *einer einvernehmlichen Schätzung durch die Vertragsparteien zum Stichtag*, welche die Vertragsparteien unter Ausschluss späterer Einwendungen als verbindlich anerkennen
- *Gutachten vom ...*

Bilanz oder Einnahme-Überschussrechnung der Jahre (...)

Gutachten des (Steuer-)Beraters (...) vom (...) nebst Anlagen.

Steuerliche Maßgaben bei der KH MVZ-Erweiterung

MVZ ist gemeinnützig

- Erwerb/Veräußerung gemeinnütziges MVZ nur zum Stammkapital und gewährte Sacheinlagen
 - keine Gewinnrealisierung möglich (*BFH-Urteil vom 12.10.2010*)
 - Verstoß gegen gemeinnützigkeitsrechtliche Grundsätze
 - u. a. gegen die gemeinnützige Vermögensbindung
 - rückwirkende Aberkennung der Gemeinnützigkeit bis zu 10 Jahren möglich
 - Nachversteuerung und Spendenhaftung für bis zu 10 Jahren

MVZ ist gewerblich

- Erwerb/Veräußerung gewerbliches MVZ
 - Aufdeckung der stillen Reserven
 - Besteuerung anhängig von der Gründung ggf. Sperrfristen zu beachten

1 Steuerliche Maßgaben bei der KH MVZ-Erweiterung

- Erwerb von Praxen
- Steuerliche Besonderheiten bei GKV-Zulassungen
- Steuerliche Hinweise zur Vertragsgestaltung

2 Aktuelle Fragen & Rechtsprechung

- **Umsatzsteuerliche Organschaft**
- **Verlust der Gemeinnützigkeit bei Drittbegünstigung**
- **Formelle Satzungsmäßigkeit**

Aktuelle Fragen & Rechtsprechung

Neues zur Umsatzsteuerlichen Organschaft:

1. Reformüberlegungen zur Umsatzsteuerlichen Organschaft

Das Bundesministerium für Finanzen (BMF) erwägt die Einführung einer europarechtskonformen Gruppenbesteuerung in Anlehnung an Art. 11 MwStSystRL und damit die Ablösung der Regelungen zur umsatzsteuerlichen Organschaft § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG gemäß *BMF - Eckpunktepapier vom 14.03.2019*.

- **Wirksamkeit der Gruppenbesteuerung durch gemeinsame Antragstellung der Gruppenmitglieder** zu Beginn, Erweiterung und Ende sowie **Verständigung auf eine Gruppenvertretung**
- maßgeblich soll **enge Verbundenheit der Gruppenmitglieder** durch enge **wirtschaftliche Zusammenarbeit** und nicht mehr durch die Beteiligungsmehrheit sein
- **gesamtschuldnerische Haftung** der Gruppe für die Umsatzsteuer
- offen bleibt, ob und wie der deutsche Gesetzgeber den Vorschlag des BMF zeitnah eine Gesetzesreform

Aktuelle Fragen & Rechtsprechung

Neues zur Umsatzsteuerlichen Organschaft:

2. Urteil zur finanziellen Eingliederung

FG Schleswig Holstein, Urteil v. 6.2.2018 – 4 K 35/17

Revision: BFH - XI R 16/18 BFH

- Streitige Rechtsfrage: Liegt die für die umsatzsteuerliche Organschaft erforderliche finanzielle Eingliederung in das Unternehmen des Mehrheitsgesellschafters auch dann vor, wenn der Mehrheitsgesellschafter **nur über 50 % der Stimmrechte verfügt und in beiden Gesellschaften dieselbe Person alleiniger Geschäftsführer** ist.
- Für eine **finanzielle Eingliederung** ist grundsätzlich die **Stimmenmehrheit** erforderlich.
- **Nicht ausreichend** ist, wenn **mehrere Gesellschafter** nur gemeinsam über eine Anteilsmehrheit bzw. Stimmrechtsmehrheit verfügen.

Aktuelle Fragen & Rechtsprechung

Neues zur Umsatzsteuerlichen Organschaft:

3. Urteil zur organisatorischen Eingliederung

FG Münster, Urteil vom 18.6.2019 – 15 K 3739/16 U

Die organisatorische Eingliederung setzt voraus, dass die mit der finanziellen Eingliederung verbundene Möglichkeit der Beherrschung der Tochtergesellschaft durch die Muttergesellschaft in der laufenden Geschäftsführung tatsächlich wahrgenommen wird.

- organisatorischen Eingliederung nicht erfüllt, wenn
 - keine Personenidentität in den Leitungsgremien
 - kein Beherrschungsvertrages (§ 291 AktG) abgeschlossen
 - keine Eingliederung nach §§ 319, 320 AktG
- Für die organisatorische Eingliederung kommt es zwingend auf die Möglichkeit zur Willensdurchsetzung *an* (vgl. *BFH-Urteil vom 8.8.2013 V R 18/13, BFHE 242, 433, BStBl II 2017, 543, Rn. 28 - 30*).
- Nicht ausreichend ist, dass der Organträger bei der Organgesellschaft lediglich eine von seinem Willen abweichende Willensbildung über Vetorechte ausschließen kann.

Aktuelle Fragen & Rechtsprechung

Mittelfehlverwendung bei unentgeltlichen (verbilligten) Leistungen an Geschäftsführer der gGmbH

Bedeutung des Urteils für steuerbegünstigte Stiftungen

FG Düsseldorf, Urteil vom 12.04.2019, Az. 6 K 3664/16

- Die unentgeltlichen Pflegeleistungen der gGmbH gegenüber ihrem GF würdigte das Finanzamt im Streitjahr 2010 als Mittelfehlverwendungen und verdeckte Gewinnausschüttungen. Es erkannte deswegen die gGmbH nicht mehr als gemeinnützig an. Zur Begründung:
- Erbringung von unentgeltlichen Leistungen an den GF (oder Dritte) ohne sachlichen Grund ist eine Mittelfehlverwendung i. S. v. § 55 (1) Nr. 3 AO
- Zuführung von Mitteln der gGmbH zu einer nicht gemeinnützigen Verwendung statt der Verwendung für die steuerbegünstigten satzungsgemäßen Zwecke
- die Leistungen hätten von vornherein nicht unentgeltlich (oder verbilligt) erfolgen dürfen
 - Aberkennung der Gemeinnützigkeit; Nachzahlung der Ertragsteuern, Zinsen etc.
 - persönliche Haftung GF
- gGmbH hat beim BFH Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt (AZ: *BFH V B 46/19*)

Aktuelle Fragen & Rechtsprechung

Aktuelle Rechtsprechung zur Mustersatzung § 60 AO

FG Düsseldorf, Urteil vom 20.08.2019, Az. 6 K 481/19 AO

- Keine Anerkennung der Gemeinnützigkeit bei unbestimmter oder unvollständiger Satzung
- Musterklauseln für die Satzung gemeinnütziger Körperschaften in Anhang 1 verbindlich
- Mangel formelle Satzungsmaßigkeit gegeben, wenn sich aus der Satzung/Gesellschaftsvertrag nicht alle gemeinnützigen Zwecke ergeben
 - Keine Gemeinnützigkeit, da Satzungszweck nicht die „Selbstlosigkeit“ beinhaltet

FRAGEN – WÜNSCHE – ANREGUNGEN

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit

Susanne Bunse

Steuerberaterin, Dipl. Finanzwirtin, Dipl. Kauffrau

Kanzlei Tenderich · Rogner · Bunse

Rechtsanwälte & Steuerberater in Bürogemeinschaft

Krummer Timpen 66a

48143 Münster

bunse@stb-bunse.de

Tel: 0251 20894405

Fax: 0251 20894406