

## **Die überörtliche Teilgemeinschaftspraxis: Steuerliche Aspekte und Probleme**

Die Änderungen des Vertrags(zahn)arztrechts eröffnen eine Reihe von Kooperationsmöglichkeiten, da die verschiedenen neuen Optionen sogar miteinander kombiniert werden können. So kann zum Beispiel die Bildung einer Praxisfiliale mit der Anstellungsoption insoweit verknüpft werden, als ein Zahnarzt in der Zweigpraxis angestellt wird. Eine weitere Kombination ist die überörtliche Teilgemeinschaftspraxis, bei der sich zwei oder mehr Zahnärzte standortübergreifend nur für einen Teil der zahnärztlichen Tätigkeit (zum Beispiel der Implantologie) zusammenschließen.

Folgende steuerliche Aspekte sind zu beachten:

### **1.) Zahnärzte sind Mitunternehmer einer BGB-Gesellschaft**

Die Teilgemeinschaftspraxis wird in der Regel als BGB-Gesellschaft betrieben. Mit ihrer Gründung entsteht ein eigenständiges Rechtsgebilde, das für sich gegenüber dem Patienten abrechnungsfähig ist und als solches nach außen in Erscheinung tritt, also insbesondere auch gegenüber Patient und KZV haftet.

Die Gesellschafter der Teilgemeinschaftspraxis verfolgen einen gemeinsamen Zweck, verfügen über eine eigene Patientenkartei und betreiben die Tätigkeit selbstständig und nachhaltig mit Gewinnerzielungsabsicht. Die beteiligten Gesellschafter haben Mitunternehmerinitiative, da sie an unternehmerischen Entscheidungen teilhaben. Sie sind in der Regel am Gewinn und Verlust, sowie an den stillen Reserven der Gesellschaft beteiligt. Insoweit unterscheidet sich die Teilgemeinschaftspraxis nicht von der „klassischen“ Gemeinschaftspraxis, mit dem Unterschied, dass die Leistungserbringung nach dem Gesellschaftszweck auf einen bestimmten Bereich beschränkt ist.

### **2.) Fallstricke aus steuerlicher Sicht**

Die Mitglieder der Teilgemeinschaftspraxis erzielen freiberufliche Einkünfte im Sinne des § 18 Einkommensteuergesetz (EStG), wenn eine echte Mitunternehmerschaft vorliegt. Auch insoweit besteht kein Unterschied zur „normalen“ Berufsausübungsgemeinschaft an einem Praxissitz. Ernste steuerliche Probleme können sich aber ergeben, wenn es im Einzelfall an dem notwendigen Mitunternehmerisiko oder der notwendigen Mitunternehmerinitiative für einen der „Partner“ fehlt, zum Beispiel weil er eine feste Vergütung erhält oder für die Teilgemeinschaftspraxis gar keine Leistung erbringt.

Der Zahnarzt, der nicht als Mitunternehmer anzusehen ist, verfügt aus steuerlicher Sicht über eine gesonderte Einkommensquelle und erzielt eigene Einkünfte aus seiner Tätigkeit.

Wenn einer der Zahnärzte steuerlich nicht Mitunternehmer der Teilgemeinschaftspraxis ist, besteht die Gefahr, dass die anderen Zahnärzte bezogen auf die Tätigkeit des nicht mitunternehmerischen Kollegen selbst nicht mehr leitend und eigenverantwortlich im Rahmen der Teilgemeinschaftspraxis tätig sind. Für die Anerkennung freiberuflicher



Einkünfte im Sinne des § 18 EStG ist aber die leitende und eigenverantwortliche Tätigkeit auf Grund der eigenen Fachkenntnisse notwendige Voraussetzung. Als Folge sind die **gesamten** Einkünfte der Teilgemeinschaftspraxis gewerbliche Einkünfte.

Ebenfalls sind gewerbliche Einkünfte anzunehmen, wenn einer der beteiligten Zahnärzte nur als „Zuweiser“ tätig wird. Voraussetzung für freiberufliche Einkünfte der Partner der Teilgemeinschaftspraxis ist nämlich, dass alle Gesellschafter auch freiberuflich tätig sind. Eine nur kapitalmäßige Beteiligung oder die Beschränkung der Tätigkeit auf die reine Zuweisung von Patienten führt zur Gewerblichkeit der gesamten Einkünfte der Teilgemeinschaftspraxis.

Schließlich führt auch die Beteiligung nicht zur zahnärztlichen Versorgung legitimer Kollegen (keine Zulassung) an der Teilgemeinschaftspraxis zur Gewerblichkeit der Einkünfte.

### 3.) **Infizierung sämtlicher Einkünfte des Zahnarztes?**

Jeder Zahnarzt in einer Teilgemeinschaftspraxis ist üblicherweise parallel dazu in seiner eigenen Einzelpraxis oder einer „normalen“ Gemeinschaftspraxis tätig und erzielt dort ebenfalls freiberufliche Einkünfte. Werden nun wie oben beschrieben die Einkünfte der Teilgemeinschaftspraxis gewerblich, stellt sich die Frage, ob diese Gewerblichkeit wiederum dazu führt, dass sämtliche freiberuflichen Einkünfte eines Zahnarztes - also auch die aus seiner andere Praxis - infiziert und somit gewerblich werden.

Eine derartige Infektion ist bei einem in Einzelpraxis tätigen Zahnarzt ausgeschlossen, bei einer Gemeinschaftspraxis jedoch grundsätzlich möglich. Da sich aber immer nur der einzelne Zahnarzt und nicht eine Gemeinschaftspraxis an der Teilgemeinschaftspraxis beteiligen darf, wird der Anteil des einzelnen Zahnarztes an der Teilgemeinschaftspraxis in seinem Betriebsvermögen bzw. bei einer Gemeinschaftspraxis in seinem Sonderbetriebsvermögen gehalten. Damit greift die (gewerbliche) Infektion der Einkünfte der Teilgemeinschaftspraxis nicht auf die Einkünfte der Gemeinschaftspraxis durch. Eine Beteiligung im Sonderbetriebsvermögen schirmt die freiberuflichen Einkünfte der Praxis von den gewerblichen Einkünften aus der Beteiligung ab.

Mit freundlichen Grüßen

Baldur Hötten

(Steuerberater)

