

Steuergestaltung

## Bundesfinanzhof eröffnet weiteren Gestaltungsspielraum bei Kooperationen

von Dipl. Ökonom Dirk Peters, Steuerberater  
Peters-Schoenlein-Peters, Hannover, [www.strategisch-steuern.de](http://www.strategisch-steuern.de)

Ein erst kürzlich veröffentlichtes Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 14. November 2007 (AZ: XI R 32/06) eröffnet Freiberuflern neue steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten bei der Gründung von Berufsausübungsgemeinschaften (BAG). Die Entscheidung ermöglicht eine Verlagerung der Gewinnversteuerung um etwa ein Jahr, wenn – wie im Urteilsfall – die Einbringung der alten Praxis in die BAG zum 30. Dezember eines Jahres erfolgt.



Urteil unter  
[www.iww.de](http://www.iww.de)  
Abruf-Nr. 080690

### Hintergrund

Grundsätzlich erfolgt die Gewinnermittlung bei Freiberuflern durch die Feststellung des Überschusses der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben. Gibt ein Zahnarzt seine Praxis auf, nimmt er einen Partner auf oder bringt er seine Praxis in eine Berufsausübungsgemeinschaft (besser bekannt als Gemeinschaftspraxis) ein, dann wird von der üblichen Gewinnermittlungsmethode abgewichen und ein Betriebsvermögensvergleich angestellt (Bilanz). Dabei ist ein Übergangsgewinn zu ermitteln.

**Ermittlung eines Übergangsgewinns**

In dieser Übergangsgewinnermittlung werden alle noch nicht vereinnahmten Honorare (Forderungen) und alle noch nicht verausgabten Kosten (Verbindlichkeiten/Rückstellungen) erfasst. Ein daraus resultierender Gewinn (oder Verlust) wird neben dem durch die Einnahme-Überschuss-Ermittlung angefallenen Gewinn dem Jahr zugeordnet, in dem die Praxis in der bisherigen Form beendet wird. Diese Vorgehensweise hat für den Freiberufler zur Folge, dass die Forderungen und Verbindlichkeiten noch im Jahr der Beendigung der Praxis versteuert werden müssen.

**Offene Forderungen fließen in die Gewinnermittlung mit ein**

### Die Entscheidung des Bundesfinanzhof

Die Entscheidung des BFH eröffnet nun eine weitere steuerliche Gestaltungsmöglichkeit, die Sie bei Veränderung der Gesellschaftsform Ihrer Praxis von einer Einzelpraxis in eine Berufsausübungsgemeinschaft mit Ihrem Steuerberater diskutieren können.

Aufgrund der Entscheidung können Forderungen und Verbindlichkeiten zurückbehalten und erst zu einem späteren Zeitpunkt als der Beendigung der ursprünglichen Praxis versteuert werden. Die zurückbehaltenen Forderungen und Verbindlichkeiten verlieren nicht ihre Eigenschaft als Betriebsvermögen, sondern stellen nach Ansicht des BFH Restbetriebsvermögen dar. Dieses Restbetriebsvermögen

**Forderungen und Verbindlichkeiten können zurückbehalten werden**

**Forderungen bzw. Verbindlichkeiten sind kein Privatvermögen**

wird in der zwingend nach Umwandlungssteuergesetz vorgeschriebenen Einbringungsbilanz der neuen Berufsausübungsgemeinschaft aber nicht berücksichtigt. Weiter hat der BFH entschieden, dass in diesem Fall die zurückbehaltenen Forderungen und Verbindlichkeiten auch nicht zwingend in das Privatvermögen zu überführen sind.

Dies hat bei Einbringung einer Praxis in eine BAG oder bei Aufnahme eines Partners zum Schluss eines Kalenderjahres zur Folge, dass eine Gewinnversteuerung aus den zurückbehaltenen Forderungen um ein Jahr verschoben und möglicherweise ein Zinsgewinn realisiert werden kann. Bei einer unterjährigen Veränderung steht diese Gestaltungsmöglichkeit ebenfalls offen, allerdings ist der Zinseffekt auf die verlagerte Steuerzahlung entsprechend geringer.

**Konsequenzen für die Praxis**

Wenn Sie die durch das Urteil eröffnete weitere Gestaltungsmöglichkeit zu Ihrem Vorteil nutzen möchten, dann beachten Sie bitte Folgendes bei den Besprechungen mit Ihren Beratern:

**Eindeutige Regelungen zum Betriebsvermögen treffen**

- In Verträgen, durch welche die Gesellschaftsform Ihrer Praxis in der eingangs beschriebenen Form verändert wird, ist eindeutig zu bestimmen, welche Bestandteile des Betriebsvermögens in die neue Praxis eingebracht werden (Praxisinventar, Patientenstamm) und welche Bestandteile von der Einbringung ausgenommen werden sollen (Forderungen, Verbindlichkeiten).
- In einem solchen Vertrag sollte zur Verdeutlichung erwähnt sein, dass das von der Einbringung ausgenommene Betriebsvermögen weiterhin Betriebsvermögen (Restbetriebsvermögen) Ihrer bisherigen Praxis und kein Privatvermögen darstellt.

**Zurückbehaltene Forderungen alsbald verwerten**

- Lassen Sie den vertraglichen Regelungen schlüssiges Handeln folgen, das heißt verwerten Sie Ihre Forderungen innerhalb einer absehbaren Zeit nach der Veränderung der Praxisform.
- Alternativ zu der nun eröffneten Gestaltungsmöglichkeit könnten Sie als Zeitpunkt für Veränderungen der Praxisform auch den Anfang eines Jahres wählen.
- Bei einer Praxisauf-/abgabe ist eine Anwendung der vom BFH aufgestellten Grundsätze ebenfalls denkbar.

**Fazit**

Der steuerliche Gestaltungsspielraum beim Zusammenschluss zahnärztlicher Leistungserbringer hat sich sicher erweitert. Allerdings ist kein Fall wie der andere. Treten Sie deshalb rechtzeitig an Ihre Berater heran, um die beste Lösung für Ihre persönliche Situation zu finden.