



Deutscher Anwaltverein

Arbeitsgemeinschaft
Medizinrecht

17. Herbsttagung

vom 13. – 14. Oktober 2017 in Berlin

Gründung einer Zahnarzt-MVZ-GmbH – strategische Überlegungen und praktische Umsetzung

Rechtsanwalt Dr. Paul Harneit
Kiel

Diplomkaufmann und Steuerberater Dr. Rolf Michels
Köln



Arbeitsgemeinschaft Medizinrecht 17. Herbsttagung am 13./14.10.2017 in Berlin

Gründung einer Zahnarzt-MVZ-GmbH - Strategische Überlegungen und praktische Umsetzung

Dr. Paul Harneit
Fachanwalt für Medizinrecht
CAUSACONCILIO Rechtsanwälte . Notare
Deliusstraße 16
24114 Kiel

Dr. Rolf Michels
Diplom-Kaufmann und Steuerberater
Laufenberg Michels und Partner mbB
Robert-Perthel-Straße 81
50739 Köln

I 1



Ausgangssituation

Quartal 1/2015

27 zahnärztliche MVZ
166 Zahnärzte in MVZ

Zum Vergleich (Stand 31.12.2015)

2156 ärztliche MVZ
14317 Ärzte in MVZ

I 2



Problem: Fachübergreifende Tätigkeit

- § 95 Abs. 1 SGB V a.F.
MVZ setzte Tätigkeit von Ärzten mit verschiedenen Facharzt- und Schwerpunktbezeichnungen voraus.
- ZÄK S-H: Kfo, Oralchirurgie, öffentliches Gesundheitswesen
- ZÄK W-L: Parodontologie
- Gründung eines MVZ zwischen Kfo und Zahnarzt oder Oralchirurgen?



Rechtsprechung: Fachübergreifende Tätigkeit

- LSG Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 28.09.2010, Az. L 11 KA 94/08:
- Bezeichnung als „Fachzahnärztin“ oder „Fachzahnarzt“ bezweckt nicht, Gebiete der Zahnmedizin voneinander abzugrenzen
 - Fachzahnarzt wird durch keine gesetzliche Regelung beschränkt, ausschließlich oder schwerpunktmäßig in dem jeweiligen Gebiet tätig zu werden (anders als bei Ärzten in der WBO oder auch im EBM)
-
- Keine „fachübergreifende Tätigkeit“ zwischen Zahnärzten:
 - MVZ, die ausschließlich zahnärztlich tätig sind, bislang nicht zulassungsfähig

Neues durch das GKV-VStG

Änderung des § 95 Abs. 1 SGB V zum 01.01.2015:

- Gründungsvoraussetzung der „fachübergreifenden Tätigkeit“ entfällt
- Fachgleiche MVZ können gegründet werden
- Rechtsprechung des LSG NRW bedeutungslos
- Zahnarzt-MVZ nunmehr zulässig

Neugründungen seit 01.01.2015

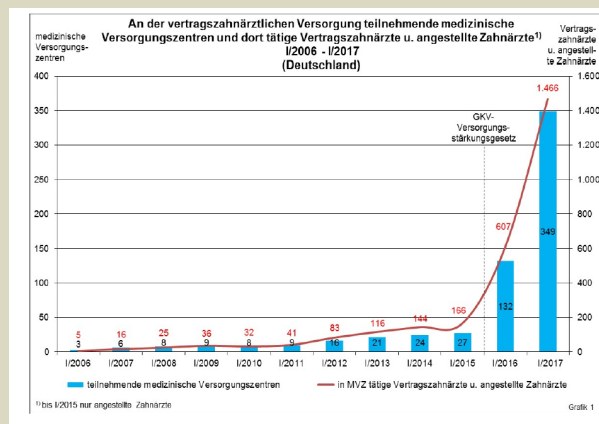
Stand 31.03.2017

Rein zahnärztliche MVZ	303
Vertragszahnärztinnen und –ärzte	254
Angestellte Zahnärzte	<u>911</u>
	1165

Quelle: BT-Drucksache 18/13412 vom 25.08.2017



Entwicklung



Zugelassene Vertragszahnärzte

Stand 31.12.2016

Einzelpraxen	34.705 entsprechen 67,5%
Berufsausübungsgemeinschaften	7.646
Vertragszahnärzte in BAG	16.660 entsprechen 32,5%
Vertragszahnärzte insgesamt	51.365



Wer kann MVZ gründen?

1. Zugelassene Ärzte (auch Zahnärzte und Psychotherapeuten)
2. Zugelassene Krankenhäuser
3. Erbringer nichtärztlicher Dialyseleistungen
4. Zugelassene oder ermächtigte gemeinnützige Träger
5. Kommunen

Nicht: Dentallabore



Warum MVZ?

Wesentlicher Vorteil ist die unbeschränkte Beschäftigung angestellter Zahnärzte.

- Vertragszahnarzt: Maximal 2 Vollzeit- oder 4 Teilzeit-Angestellte (§ 4 Abs. 1 Satz 7 BMV-Z)
- Wichtig, weil
 - „Verweiblichung“ des Zahnarztberufs
 - geringere Lust an unternehmerischer Betätigung bei „Jung-Zahnärzten“ festzustellen („Work-Life-Balance“)
- Vorteil: Flexibilisierung und Wachstumsmöglichkeiten



Rechtsform

1. Personengesellschaft (GbR)
2. Eingetragene Genossenschaft
3. GmbH
4. Öffentlich-rechtliche Rechtsform (z. B. Eigenbetrieb einer Kommune)



Rechtsformwahl – GbR oder GmbH?

- GbR: Mindestens zwei Gesellschafter
- GmbH: „Ein-Mann-GmbH“ zulässig
- Vorteile:
 - Eigenständige juristische Person
 - Haftungsbeschränkung
 - Eigene Mitarbeit nicht notwendig
- Nachteile:
 - Gründungsaufwand (Notarkosten, Registereintragung)
 - Gewerbesteuerpflicht
 - Bei eigener Mitarbeit: Anstellung



Weitere Gründungsvoraussetzungen

1. (Zahn-)Ärztlicher Leiter
Muss im MVZ selbst als angestellter Zahnarzt oder Vertragszahnarzt tätig sein
2. Bei MVZ-GmbH: Sicherheitsleistungen
Selbstschuldnerische Bürgschaft als Gesellschafter (Standard) oder Sicherheitsleistung gemäß § 232 BGB bezüglich Forderungen der KZV und Krankenkassen gegen MVZ
3. Genehmigung durch Zulassungsausschuss



Anstellungen im MVZ

1. Mindestens zwei angestellte Zahnärzte, zwei Teilzeitangestellte mit halben Stellen wohl ausreichend (BSG, Urteil vom 19.10.2011, Az. B 6 KA 23/11 R)
2. Teilzeitanstellungen im MVZ:
 - Bis 10 Std./Woche 0,25-Stelle
 - Mehr als 10 bis 20 Std./Woche 0,5-Stelle
 - Mehr als 20 bis 30 Std./Woche 0,75-Stelle
 - Mehr als 30 Std./Woche 1,0-Stelle
3. Gründer muss nicht zwingend in MVZ-GmbH tätig werden, aber er kann (gleichzeitige Tätigkeit darf Faktor 1 nicht überschreiten!)



Fall 1

Zahnarzt Dr. Z betreibt in Kiel eine Einzelpraxis. Er möchte in Eckernförde zusätzlich eine bestehende Praxis übernehmen und betreiben, und zwar mit den angestellten Zahnärzten A1 und A2.

Lösungsmöglichkeiten?



Fall 1 – Lösungsvariante 1

Gründung einer Zweigpraxis in Eckernförde durch Dr. Z, in der A1 und A2 tätig werden?

- Problem: Zweigpraxis bedarf der Genehmigung der KZV
- Voraussetzung: Versorgung der Versicherten wird durch Zweigpraxis verbessert
- Eckernförde ist gut versorgt, Genehmigung zweifelhaft



Fall 1 – Lösungsvariante 2

Gründung einer ÜBAG mit Sitzen in Kiel und Eckernförde durch Dr. Z, A1 und A2 als „nullbeteiligte“ Juniorpartner? A1 und A2 sollen kein Verlustrisiko tragen und einen garantierten Mindestgewinn bekommen, dafür im Gegenzug auch keine Beteiligung am ideellen Wert haben.

- Beachten: BSG, Urteil vom 23.06.2010, Az. B 6 KA 7/09 R
- Voraussetzung für vertragszahnärztliche Tätigkeit:
 - Teilhabe an Gewinn und Verlust (wirtschaftliches Risiko)
 - Beteiligung am ideellen Wert
 - Mitwirkungsmöglichkeit an Disposition über Personal und Sachmittel
 - Bei A1 und A2 (-), ÜBAG scheidet also aus!



Fall 1 – Lösungsvariante 3

Dr. Z betreibt seine Einzelpraxis in Kiel weiter und gründet daneben MVZ-GmbH in Eckernförde und beantragt für das MVZ eine Zulassung und Anstellungsgenehmigungen für A1 und A2.

- Solange Dr. Z Vertragszahnarzt ist, kann er Gesellschafter der MVZ-GmbH bleiben.
- Dr. Z kann Anteile an GmbH an andere Vertragszahnärzte veräußern.
- Dr. Z darf nicht selbst im MVZ tätig werden.
- Ausnahmen:
 - ÜBAG Dr. Z/MVZ
 - Teilzulassung in Kiel, max. 20 Std. Anstellung in Eckernförde



Fall 2

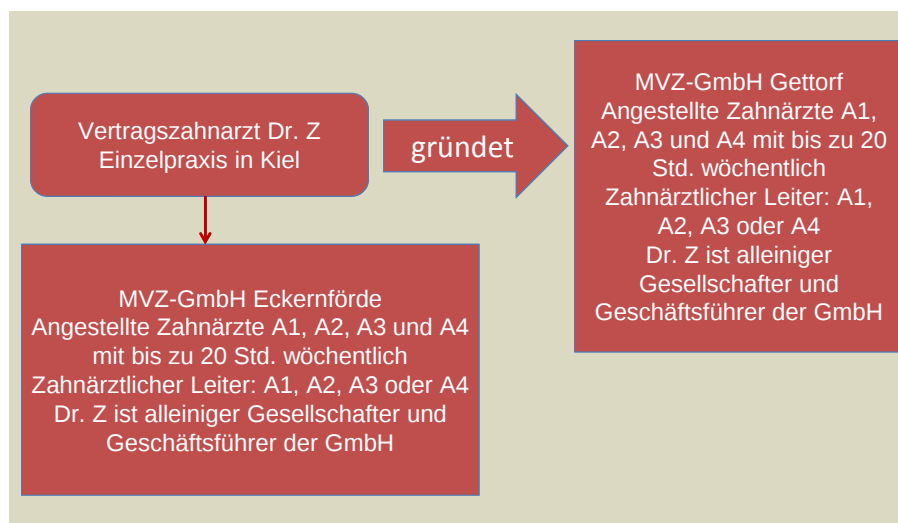
Dr. Z betreibt in Kiel seine Einzelpraxis und zudem das MVZ in Eckernförde. Das Modell funktioniert gut. Er möchte neben dem MVZ in Eckernförde einen weiteren Standort in Gettorf eröffnen, an dem ausschließlich angestellte Zahnärzte tätig werden. Hierfür sollen A3 und A4 angestellt werden.

Er möchte gern erreichen, dass A1, A2, A3 und A4 sowohl in Eckernförde als auch in Gettorf tätig und flexibel eingesetzt werden können.

Lösungsmöglichkeiten?

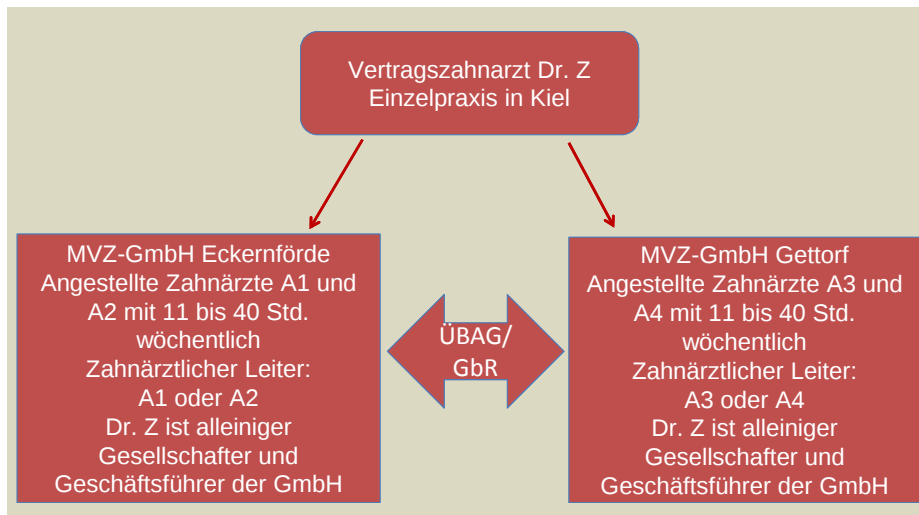


Fall 2 – Lösungsvariante 1





Fall 2 – Lösungsvariante 2: ÜBAG MVZ Eckernförde/MVZ Gettorf



Fall 3

Zahnarzt Dr. Z hat drei „Junior-Partner“, die nicht am Gesellschaftsvermögen beteiligt sind und jeweils 35 % ihres eigenen Umsatzes (ohne M+L) als Gewinnanteil erhalten.

Wo ist das Problem?



Problem: Mitunternehmerschaft

„Erhält ein (Schein-)Gesellschafter eine von der Gewinnsituation abhängige, nur nach dem eigenen Umsatz bemessene Vergütung und ist zudem von der Teilhabe an den stillen Reserven der Gesellschaft ausgeschlossen, kann wegen des danach nur eingeschränkt bestehenden Mitunternehmerisikos eine Mitunternehmerstellung nur bejaht werden, wenn eine besonders ausgeprägte Mitunternehmerinitiative vorliegt. Hieran fehlt es jedoch, wenn zwar eine gemeinsame Geschäftsführungsbefugnis besteht, von dieser aber tatsächlich wesentliche Bereiche ausgenommen sind.“

BFH, Urteil vom 03.11.2015 – Az. VIII R 63/13



Steuerliche Konsequenz

„Die Einkünfte einer Ärzte-GbR sind insgesamt solche aus Gewerbebetrieb, wenn die GbR auch Vergütungen aus ärztlichen Leistungen erzielt, die in nicht unerheblichem Umfang ohne leitende und eigenverantwortliche Beteiligung der Mitunternehmer-Gesellschafter erbracht werden.“

BFH, Urteil vom 03.11.2015 – Az. VIII R 62/13



Sozialversicherungsrecht

Bei fehlendem Unternehmerrisiko liegt abhängige Beschäftigung i.S.d. § 7 Abs. 1 SGB IV vor, die die Sozialversicherungspflicht begründet.

LSG Baden-Württemberg, Urteil v. 12.12.2014 – Az. 4 R 1333/13



Anstellung der drei „Junior-Partner“?

- *Dr. Z. darf nicht mehr als zwei Zahnärzte anstellen.*
- *Angestellte (Zahn-)Ärzte bedürfen der regelmäßigen Kontrolle durch Einflussnahme auf ihre Tätigkeit, sodass die Leistung den „Stempel der Persönlichkeit“ des (freiberuflich tätigen) Steuerpflichtigen trägt.*



Anstellung schützt nicht vor Gewerbesteuer

„Führt ein selbständiger Arzt die jeweils anstehenden Voruntersuchungen bei den Patienten durch, legt er für den Einzelfall die Behandlungsmethode fest und behält er sich die Behandlung „problematischer Fälle“ vor, ist die Erbringung der ärztlichen Leistung durch angestellte Ärzte regelmäßig als Ausübung leitender eigenverantwortlicher freiberuflicher Tätigkeit im Rahmen des § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG anzusehen.“

BFH, Urteil vom 16.07.2014 – Az. VIII R 41/12



Lösung des Problems: Gründung einer MVZ-GmbH

- Dr. Z gründet eine MVZ-GmbH und bringt sein Vermögen ein. Er ist alleiniger Gesellschafter, Geschäftsführer und Zahnärztlicher Leiter.
- Die „Junior-Partner“ werden angestellte Zahnärzte. Das Beteiligungsmodell kann fortgeführt werden.



Wann ist MVZ-GmbH sinnvoll?

- Beschäftigung von mehr als 2 Vollzeit- oder 4 Teilzeitangestellten.
- Eigene Mitarbeit des Gründers nicht gewünscht.
- Gewerbesteuer und Sozialversicherungspflicht droht ohnehin.
- Legalisierung von „Scheinpartnerschaften“.
- „Patriarchat“ kann aufrechterhalten bleiben.

GRÜNDUNG ZAHNÄRZTE-MVZ-GMBH

- ✕ Einzelpraxis ➡ Zahnärzte-GmbH
- ✕ BAG-GbR ➡ Zahnärzte-GmbH



ALTERNATIVE GESTALTUNGEN

- ✖ Einbringung nach § 20 UmwStG
- ✖ Überlassung der Praxis und Betriebsaufspaltung
- ✖ Verkauf der Praxis und Besteuerung

- 31 -

GRUNDLAGEN § 20 UMWSTG SCHNELLÜBERBLICK – EINBRINGUNG IN KAP.GES.

Einbringung Betrieb, Teilbetrieb oder MU-Anteil in Kap.ges.

- ✖ Grundsatz: Bewertung mit dem gemeinen Wert
- ✖ Auf Antrag (!) Bewertung mit den Buchwerten (ggf. Zwischenwert)

Voraussetzungen (wesentliche):

- ✖ Einbringung sämtlicher funktional wesentlicher Betriebsunterlagen, auch die des SBV, in das Vermögen der Kapitalgesellschaft
- ✖ Gewährung **neuer** (!!) Anteile an der Gesellschaft (Sacheinlage/Kapitalerhöhung)
- ✖ Aktivposten (Vermögen) $\geq$ Passivposten (Schulden) (Einbringung mind. zu „0,00 €“)

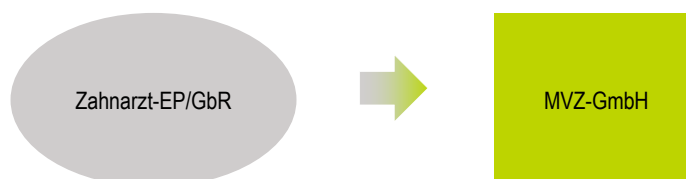
- 32 -

STEUERLICHE BEHANDLUNG DER ZULASSUNG

- ✖ Wesentliche Betriebsgrundlage, die eingebracht werden muss?
- ✖ m.E. nein, da Fachgebiet nicht gesperrt
- ✖ Zahnarzt kann die Zulassung auch zurückbehalten und als Vertragsarzt für „sein“ MVZ arbeiten

- 33 -

EINBRINGUNG NACH § 20 UMWSTG



- ✖ Als Sachgründung auf neu zu gründende GmbH
- ✖ Gegen Sachkapitalerhöhung auf zuvor gegründete (bestehende) GmbH

- 34 -

EINBRINGUNG NACH § 20 UMWSTG

Einbringung nach § 20 UmwStG gegen Kapitalerhöhung

✖ (Steuerneutral) gegen Kapitalerhöhung 10.000 EUR.

Vermögen zu BW	400.000	→	Vermögen	400.000
Schulden	<u>150.000</u>	→	Schulden	<u>150.000</u>
Eigenkapital	<u>250.000</u>	→	Stammkapital	10.000
			Rücklage	<u>240.000</u> <u>250.000</u>

- 35 -

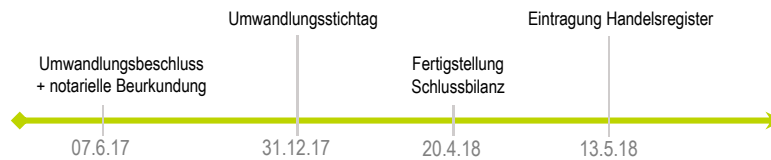
EINBRINGUNGSBILANZ - RÜCKWIRKUNG

Hinweise:

- ✖ Die Einbringung i.S.v. § 20 UmwStG erfolgt steuerlich grundsätzlich zu dem Zeitpunkt, zu dem das wirtschaftliche Eigentum an dem eingebrachten Vermögen auf die übernehmende Gesellschaft übergeht (steuerlicher Übertragungsstichtag bzw. Einbringungszeitpunkt). Bei Einzelrechtsnachfolge grundsätzlich Übergang Nutzen/Lasten.
- ✖ Abweichend von den vorstehenden Grundsätzen darf der steuerliche Übertragungsstichtag gem. § 20 Absatz 5 und 6 UmwStG auf Antrag der übernehmenden Gesellschaft um bis zu acht Monate zurückbezogen werden.

- 36 -

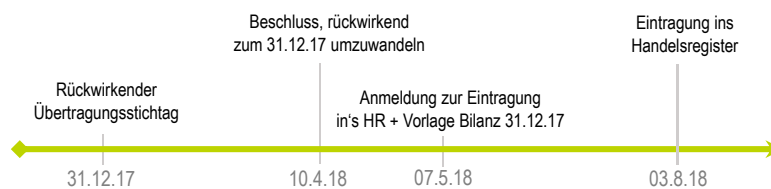
ZEITLICHER ABLAUF



Kein Fall der Rückwirkung

- 37 -

BEISPIEL ZUR RÜCKWIRKUNG (SACHKAPITALGRÜNDUNG)



Problem: Geht das überhaupt vertragsartrechtlich?

- 38 -

§ 20 UMWSTG EINBRINGUNGSZEITPUNKT - RÜCKWIRKUNG

Hinweise:

- ✖ Zum steuerlichen Übertragungstichtag geht die Besteuerung des eingebrachten Betriebs usw. von dem Einbringenden auf die übernehmende Gesellschaft über.

Folgen:

- ✖ Bei Rückwirkung – rückwirkende Besteuerung als Kapitalgesellschaft
- ✖ § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG (Vergütungen an Gesellschafter) bereits im Rückwirkungszeitraum nicht mehr anwendbar
- ✖ Nach § 20 Abs. 5 S. 3 UmwStG sind die Anschaffungskosten der Anteile (§ 20 Abs. 3 UmwStG) um den Buchwert der Entnahmen zu vermindern und um den Wert der Einlagen zu erhöhen.
(Saldo Entnahmen / Einlagen $\geq$ Anschaffungskosten = Wertaufstockung)

- 39 -

§ 22 UMWSTG STEUERVERHAFTETE ANTEILE

Vorbemerkung:

- ✖ Bei Einbringung nach § 20 UmwStG entstehen so genannte „einbringungsgeborene“ Anteile
- ✖ Werden die Anteile innerhalb von 7 Jahren nach Erwerb verkauft, so erfolgt eine (teilweise) zurückwirkende Besteuerung eines Einbringungsgewinnes (ohne Begünstigung)
- ✖ Dieser besteht in der Differenz zwischen gemeinem Wert bei Einbringung und tatsächlichem Wertansatz bei der KapGes (Buchwert) abzgl. Veräußerungskosten
- ✖ Für jedes volle Jahr, das seit der Einbringung vergangen ist, verringert sich der Einbringungsgewinn um 1/7
- ✖ Der Einbringungsgewinn erhöht im Gegenzug die Anschaffungskosten der im Rahmen der Einbringung erhaltenen Anteile und vermindert damit im Ergebnis den begünstigt zu steuernden Veräußerungsgewinn

- 40 -

NEGATIVES BUCHKAPITAL



Einbringung nach § 20 UmwStG

- ✖ (Steuerneutral) gegen Kapitalerhöhung 10.000 EUR

Vermögen zu BW	400.000
Schulden	<u>600.000</u>
Eigenkapital	<u>-200.000</u>

- ✖ Bei stillen Reserven ≥ 200.000 könnte eingebracht werden, aber es müssten dann auch 200.000 versteuert werden?

- 41 -

BILANZ NACH EINBRINGUNG

Handelsbilanz nach Einbringung

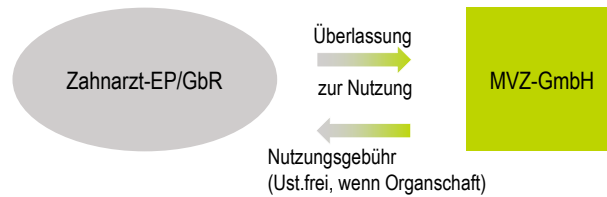
Vermögen	€ 610.000	Kapital	€ 10.000
Ausgleichsposten	<u>0</u>	Verbindlichkeiten	<u>€ 600.000</u>
	<u>€ 610.000</u>		<u>€ 610.000</u>

Steuerbilanz nach Einbringung

Vermögen	€ 600.000	Kapital	€ 10.000
Ausgleichsposten	<u>€ 10.000</u>	Verbindlichkeiten	<u>€ 600.000</u>
	<u>€ 610.000</u>		<u>€ 610.000</u>

- 42 -

ALTERNATIVE GESTALTUNG: BETRIEBSAUFSPALTUNG



Folge: EP/BAG bleibt steuerverhaftetes Betriebsvermögen

- 43 -

VORAUSSETZUNGEN IM EINZELNEN

✖ Voraussetzungen Betriebsaufspaltung

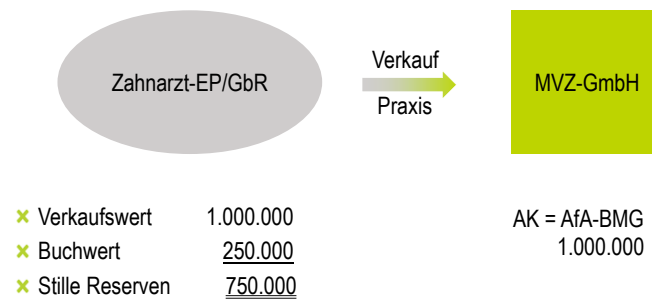
- Sachliche Verflechtung: Überlassung einer wesentlichen Betriebsgrundlage (Praxis)
- Personelle Verflechtung: Wenn die hinter beiden Unternehmen stehenden Personen einen einheitlichen Betätigungswillen haben (Mehrheit der Stimmrechte in der Betriebsgesellschaft)

✖ Voraussetzungen umsatzsteuerliche Organschaft

- Finanzielle Eingliederung (OT hält mindestens 50 % der Stimmrechte der OG)
- Wirtschaftliche Eingliederung (Wirtschaftliche Verflechtung zwischen OT und OG)
- Organisatorische Eingliederung (OT kann seinen Willen in der OG durchsetzen)

- 44 -

ALTERNATIVE GESTALTUNG: VERKAUF AN GMBH



- ✖ Begünstigt nach §§ 16, 34 EStG, wenn im übrigen die Voraussetzungen vorliegen

- 45 -

LAUFENDE BESTEUERUNG DER MVZ-GMBH

- ✖ Gewerbesteuerpflicht kraft Rechtsform
- ✖ Bilanzierung
- ✖ Gesamtsteuerbelastung bei Thesaurierung ca. 34,4 %
- ✖ Gesamtsteuerbelastung bei Vollausschüttung ca. 48,5 %

- 46 -

LAUFENDE BESTEUERUNG DER MVZ-GMBH

- ✕ Gewerbesteuerpflicht kraft Rechtsform
- ✕ Bilanzierung
- ✕ Gesamtsteuerbelastung bei Thesaurierung ca. 34,4 %
- ✕ Gesamtsteuerbelastung bei Vollausschüttung ca. 48,5 %

- 47 -



Checkliste: Verträge und Genehmigungen

I. GmbH-Gründung

- | | |
|-----------------------------|---|
| 1. GmbH-Satzung | N |
| 2. Gründungsversammlung | N |
| 3. HR-Anmeldung | N |
| 4. Liste der Gesellschafter | N |

II. Anträge Zulassungsausschuss

- | | |
|--------------------------------------|----|
| 1. Zulassung MVZ-GmbH | RA |
| 2. ggf. Verzichtserklärungen Gründer | RA |
| 3. Bürgschaftserklärung | RA |
| 4. Genehmigung Anstellungsverträge | RA |



Checkliste: Verträge und Genehmigungen

III.

1. Schlussbilanz Einzelpraxis/BAG =
Einbringungsbilanz StB
2. Sachkapitalerhöhungsbericht
(Sachgründungsbericht) gem. § 159
UmwG nebst Prüfvermerk StB



Checkliste: Verträge und Genehmigungen

IV. Einbringung Einzelpraxis/BAG

1. Einbringungsvertrag N
2. Übernahmeerklärung N
3. Satzungsänderung N
4. Gesellschafterversammlung N
5. HR-Anmeldung N
6. Neue Liste der Gesellschafter N

WIR DANKEN FÜR IHRE AUFMERKSAMKEIT!


CAUSACONCILIO
RECHTSANWÄLTE . NOTARE


**LAUFENBERG
MICHELS
UND PARTNER**
WIRTSCHAFTSPRÜFER
STEUERBERATER




**LAUFENBERG
MICHELS
UND PARTNER**
WIRTSCHAFTSPRÜFER
STEUERBERATER

DR. ROLF MICHELS

02 21 / 95 74 94 – 0

michels@laufmich.de

www.laufmich.de

Robert-Perthel-Straße 81

50739 Köln

Dr. Paul Harneit
Fachanwalt für Medizinrecht

Telefon: +49 (431) 6701-203
Telefax: +49 (431) 6701-55203
harneit@cc-recht.de
www.causaconcilio.de




CAUSA CONCILIO
RECHTSANWÄLTE . NOTARE

