Steuerliche Grundlagen, Fallstricke und Gestaltungsmöglichkeiten bei Gründung, Erwerb und Veräußerung von Physiotherapiepraxen

mit Übersichten, Checklisten und Musterformulierungen

Von

Dennis Janz, LL. M.

Steuerberater

und

Dr. Thilo Schnelle, LL. M.

Steuerberater

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter

<http://ESV.info/978-3-503-18848-2>

Zitiervorschlag:

Bearbeiter, in : Janz-Schnelle, Gründung, Veräußerung und Erwerb von Physio-
praxen

ISBN 978-3-503-18848-2 (gedrucktes Werk)

ISBN 978-3-503-18849-9 (eBook)

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2019

Druck: Kösel, Krugzell

Vorwort

Auch Physiotherapeuten müssen sich mit dem Thema Steuern beschäftigen und das nicht nur in der Gründungsphase einer Praxis. Physiotherapeuten sind, wie alle anderen Heilberufe, mit immer größeren Herausforderungen konfrontiert. Physiotherapeuten zählen zu den freien Berufen und für die steuerliche Einordnung einer Praxis sind verschiedene Faktoren von Bedeutung. Speziell in Bezug auf Umsatzsteuerbefreiungen ist es oft schwierig alle Regelungen im Überblick zu behalten. Heutzutage steigt die Nachfrage ständig und Physiotherapeuten sind immer mehr ausgelastet. Viele haben daher nur wenig Zeit sich mit Steuerfragen und betriebswirtschaftlichen Belangen zu beschäftigen.

Das Alter des Physiotherapiepraxisinhabers, ein Umzug aus privaten oder beruflichen Gründen, eine Ehescheidung: Es gibt mannigfaltige Gründe, warum dieser seine Praxis aufgibt oder veräußert. Unabhängig von den Umständen des Einzelfalls der Veräußerung eint die betroffenen Praxisinhaber aber eines: Sie wollen für ihre Praxis einen ansprechenden Preis erzielen und, im Idealfall, möglichst wenig Steuern zahlen.

Anders als beim konkreten Veräußerungspreis sollte der Physiotherapeut beim Thema einer möglichen Steueroptimierung im Zusammenhang mit dem Praxisverkauf allerdings nicht auf sein Verhandlungsgeschick vertrauen, sondern die speziellen steuerrechtlichen Besonderheiten im Rahmen dessen beachten. Die Steuergesetze sehen unter bestimmten Bedingungen zwar attraktive Privilegien vor, wenn ein Freiberufler seine Praxis verkauft oder aufgibt. Diese Vorteile sind jedoch an zahlreiche, zum Teil recht konsequente Bedingungen bei der Praxisabgabe geknüpft. Wer hier ohne vorherige Beratung Fehler macht, riskiert es, ohne Not zu viel an den Fiskus zu zahlen.

Wir erklären anhand der steuerrechtlichen Grundlagen und bestehender Fallstricke, welche Fehler beim Praxisverkauf zu vermeiden sind.

Allein aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird auf die gleichzeitige Verwendung männlicher und weiblicher Sprachformen verzichtet. Sämtliche Personenbezeichnungen gelten für beide Geschlechter.

Dortmund und Münster, im September 2019

Dennis Janz, LL. M.
Dr. Thilo Schnelle, LL. M.

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	<u>5</u>
Abkürzungsverzeichnis	<u>11</u>
1 Vorbemerkungen	<u>13</u>
2 Ertragsteuerrechtliche Einordnung Physiotherapeut	<u>15</u>
3 Umsatzsteuerrechtliche Einordnung Physiotherapeut	<u>19</u>
3.1 Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG	<u>19</u>
3.2 Ermäßigter Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG	<u>22</u>
4 Gestaltungsmöglichkeiten bei Gründung	<u>27</u>
4.1 Vorweggenommene Betriebsausgaben	<u>27</u>
4.2 Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG	<u>27</u>
4.2.1 Voraussetzungen für die Inanspruchnahme von Investi- tionsabzugsbeträgen nach § 7g Abs. 1 EStG	<u>28</u>
4.2.2 Begünstigte Betriebe	<u>28</u>
4.2.3 Begünstigte Wirtschaftsgüter	<u>29</u>
4.2.4 Höhe der Investitionsabzugsbeträge	<u>30</u>
4.2.5 Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen	<u>30</u>
4.2.6 Einkommensteuer 2018 – Anlage EÜR Vordruckzeile 77:Investitionsabzugsbeträge nach § 7g Abs. 1 EStG	<u>31</u>
4.3 Wahl der Gesellschaftsform	<u>35</u>
4.3.1 Freiberufliches Einzelunternehmen	<u>35</u>
4.3.2 Personengesellschaften	<u>35</u>
4.3.3 Kapitalgesellschaften	<u>37</u>
4.3.4 GmbH & Still als Steueroptimierung	<u>38</u>
4.4 Zulassung	<u>42</u>
5 Fallstrick Praxis-PKW	<u>51</u>
5.1 Praxis-PKW und Investitionsabzugsbetrag	<u>51</u>
5.2 1 %-Regelung	<u>55</u>
5.3 Praxis-PKW und Umsatzsteuer	<u>56</u>
6 Erwerb von Physiotherapiepraxen	<u>61</u>
6.1 Umsatzmethode	<u>63</u>
6.2 Gewinnmethode	<u>65</u>
6.3 Gemischte Umsatz- und Gewinnmethode	<u>65</u>
6.4 Bundesärztekammermethode	<u>66</u>
6.5 Empfehlungen der Bundesärztekammer zur Praxisbewertung im Lichte der Bewertungstheorie	<u>68</u>
6.5.1 Wertverständnis der Bundesärztekammer	<u>69</u>
6.5.2 Empfohlene Bewertungsmethode	<u>70</u>

6.5.3	Ertragswertmethode und modifizierte Ertragswertmethode	<u>71</u>
6.5.4	Anwendung der modifizierten Ertragswertmethode auf Physiotherapiepraxen	<u>74</u>
6.5.5	Bereinigung der Vergangenheitserfolgsrechnung	<u>75</u>
6.5.6	Schätzung der künftigen finanziellen Überschüsse	<u>76</u>
6.5.7	Bestimmung der Betriebsaufwendungen der Praxis	<u>78</u>
6.5.8	Ertragsteuern des Praxisinhabers	<u>79</u>
6.5.9	Ertragsüberschüsse	<u>79</u>
6.5.10	Kapitalisierung der prognostizierten Ertragsüberschüsse	<u>79</u>
6.6	Discounted Cash Flow Verfahren	<u>81</u>
6.7	Wahl des Bewertungsverfahrens	<u>82</u>
7	Bilanzielle Aspekte im Zusammenhang mit der Praxisübertragung	<u>85</u>
7.1	Grundsätze der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG	<u>85</u>
7.1.1	Ausnahmen vom Zufluss-Abfluss-Prinzip bei der EÜR	<u>85</u>
7.1.2	Regelmäßig wiederkehrende Betriebseinnahmen/-ausgaben	<u>86</u>
7.1.3	Betriebseinnahmen/-ausgaben aus Nutzungsüberlassungen	<u>87</u>
7.2	Wechsel der Gewinnermittlungsart und Ermittlung des Übergangsgewinns	<u>88</u>
7.3	Bewertung von Wirtschaftsgütern beim Wechsel der Gewinnermittlungsart	<u>90</u>
7.4	Ermittlung des Übergangsgewinns bei Wechsel von der Einnahmehüberschussrechnung zum Betriebsvermögensvergleich	<u>92</u>
7.5	Ordnungsgemäße Buchführung	<u>95</u>
8	Veräußerung der Physiotherapiepraxis – Ertragsteuer	<u>103</u>
8.1	Persönliche Steuerpflicht	<u>103</u>
8.2	Sachliche Steuerpflicht	<u>103</u>
8.3	Rechtliche Einordnung der Praxisveräußerung	<u>104</u>
8.4	Veräußerungs- und Aufgabegewinn	<u>107</u>
8.5	Veräußerung einer Gesamtpraxis	<u>107</u>
8.6	Wesentliche Betriebsgrundlagen	<u>110</u>
8.7	Veräußerung einer Teilpraxis	<u>111</u>
8.8	Wiedereröffnung einer Praxis	<u>115</u>
8.9	Berechnungsschema Veräußerungsgewinn	<u>116</u>
8.10	Praxisaufgabe	<u>116</u>
8.11	Berechnungsschema Aufgabegewinn	<u>117</u>

9 Die unentgeltliche Übertragung von Praxen	<u>119</u>
9.1 Einkommensteuerliche Behandlung von Zahlungen bei der Praxisübertragung	<u>123</u>
9.1.1 Kaufpreiskosten	<u>123</u>
9.1.2 Wahlrecht zwischen Einmal- und Sukzessivversteuerung	<u>123</u>
9.1.3 Andere Formen der Zahlungen	<u>124</u>
9.2 Ertragsteuerliche Behandlung der vorweggenommenen Erbfolge	<u>124</u>
9.2.1 Begriff der vorweggenommenen Erbfolge	<u>125</u>
9.2.2 Abgrenzung zu voll entgeltlichen Geschäften	<u>125</u>
9.2.3 Übertragung von Betriebsvermögen	<u>125</u>
10 Echte und unechte Realteilung	<u>131</u>
10.1 Grundsätzliches	<u>131</u>
10.2 BFH Urteil – IV R 31/14	<u>132</u>
10.3 BFH Urteil – IV R 11/15	<u>132</u>
10.4 § 24 UmwStG und Realteilung	<u>136</u>
11 Steuerbegünstigung	<u>149</u>
11.1 Fünftelregelung	<u>149</u>
11.2 Ermäßigter Steuersatz	<u>151</u>
11.3 Zeitpunkt der Veräußerung	<u>153</u>
11.4 Veräußerung nach Tod des Praxisinhabers	<u>155</u>
11.5 Fallstrick Praxisimmobilie	<u>156</u>
11.6 Kirchensteuer	<u>158</u>
11.7 Schaubild zur ertragsteuerrechtlichen Einordnung der Praxisveräußerung	<u>160</u>
12 Veräußerung der Physiotherapiepraxis – Umsatzsteuer	<u>161</u>
12.1 Fallstrick Umsatzsteuer bei Geschäftsveräußerung im Ganzen	<u>161</u>
12.2 Geschäftsveräußerung im Ganzen <i>ohne</i> Grundstücksübertragung – Mustereinspruch	<u>164</u>
12.3 Musterformulierung Umsatzsteuerklausel Geschäftsveräußerung im Ganzen	<u>167</u>
12.4 Fallstrick Umsatzsteuer bei Veräußerung des Patientenstamms	<u>167</u>
12.5 Möglicher Ausweg Kleinunternehmerregelung	<u>171</u>
12.6 Schaubild zur umsatzsteuerrechtlichen Einordnung der Praxisveräußerung	<u>172</u>
13 Weitere steuerliche Aspekte	<u>173</u>
13.1 Fallstrick Gewerbesteuer	<u>173</u>
13.2 Grunderwerbsteuer	<u>179</u>

Inhaltsverzeichnis

13.3 Erbschaft- und Schenkungsteuer	183
13.3.1 Regelverschonung vs. Optionsverschonung und die Wirkung des Abzugsbetrags	186
13.3.2 Wirkung des Abzugsbetrags und der persönlichen Freibeträge	187
13.4 Haftung des Betriebsübernehmers	188
Literaturverzeichnis	195
Rechtsprechungsverzeichnis	197
Autorenverzeichnis	201
Vita Dennis Janz, LL. M.	201
Vita Dr. Thilo Schnelle, LL. M.	202