

PRAXISWERT

Eine Labor-GbR mit gewerblichen Einkünften hat keinen Praxiswert, sondern einen Geschäftswert

von StB Thomas Ketteler-Eising, Köln, www.laufmich.de

Die Abgrenzung zwischen Praxis- und Geschäftswert folgt im Einzelfall der Abgrenzung zwischen freiberuflicher und gewerblicher Tätigkeit. Nach Übergang eines freiberuflichen Betriebsvermögens in ein gewerbliches Betriebsvermögen, sind nicht nur die fortan vom Betrieb erzielten Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb zu qualifizieren. Ein möglicherweise vorhandener Praxiswert wandelt sich ebenfalls in einen Geschäftswert um (FG Münster 24.10.14, 13 K 2297/12 F).

Sachverhalt

Eine Labor-GbR mit drei Gesellschaftern erzielte gewerbliche Einkünfte, weil die Praxisinhaber nicht mehr persönlich leitend und eigenverantwortlich tätig waren. Sowohl die Anzahl der Untersuchungen pro Gesellschafter, nämlich 1.539 Untersuchungen pro Gesellschafter pro Tag im Jahr 2006 bzw. 1.681 Untersuchungen pro Gesellschafter pro Tag im Jahr 2007, als auch die jedem Gesellschafter verbleibende Zeit für die Begutachtung der Befunde überschritten die Grenzen, bei denen noch von einer freiberuflichen Tätigkeit ausgegangen werden könne („hoher Mechanisierungsgrad der Arbeit“).

Einer der Gesellschafter schied aus und veräußerte seinen Gesellschaftsanteil den verbleibenden Gesellschaftern. Die ihren Gewinn durch Bestandsvergleich gemäß § 4 Abs. 1 EStG ermittelnde GbR setzte in den Ergänzungsbilanzen der beiden Gesellschafter eine lineare AfA für den „ideellen Praxiswert“ an und ging von einer Restnutzungsdauer von drei Jahren aus. Das FA vertrat jedoch die Auffassung, der „ideelle Praxiswert“ könne nicht wie ein Praxiswert einer freiberuflichen Praxis abgeschrieben werden, sondern sei wegen der Gewerblichkeit der Klägerin als Geschäftswert anzusehen. Dieser Geschäftswert sei kraft Gesetzes über 15 Jahre abzuschreiben.

Anmerkungen

Im Kern geht es also um eine deutliche Erhöhung des Gewinns wegen der verlängerten Abschreibungsdauer für den immateriellen Wert, der bei einer Einzelpraxis drei bis fünf Jahre (Gemeinschaftspraxis sechs bis zehn Jahre) beträgt, bei einem gewerblichen Unternehmen jedoch zwingend 15 Jahre (§ 7 Abs. 1 S. 3 EStG).

Da der Praxiswert nicht das Ergebnis unternehmerischer Organisationsleistungen ist, sondern auf dem persönlichen Vertrauensverhältnis der Mandanten/Patienten zum beratenden Praxisinhaber beruht, endet jedoch nach dem Ausscheiden des bisherigen Praxisinhabers das Vertrauensverhältnis zu den Mandanten/Patienten zwangsläufig mit der Folge, dass sich der Praxiswert verhältnismäßig rasch verflüchtigt. Dementsprechend ist der derivativ erworbene freiberufliche Praxiswert regelmäßig über einen Zeitraum von drei bis fünf Jahren bei einer Einzelpraxis und von sechs bis zehn Jahren bei einer



IHR PLUS IM NETZ
Link zur Rechtsquelle
im Online-Archiv

**Hoher
Mechanisierungs-
grad der Arbeit**

**Abschreibungsdauer
15 Jahre für
Geschäftswert nach
Praxiserwerb**

**Wichtig ist, worauf
der immaterielle
Wert beruht!**

Sozietätspraxis abzuschreiben (BFH 24.2.94, IV R 33/93, BStBl II 194, 590). Wird aus freiberuflichem Betriebsvermögen gewerbliches Betriebsvermögen bleibt der Praxiswert nicht bestehen, sondern wandelt sich in einen Geschäftswert um (BFH 14.12.93, VIII R 13/93, BStBl II 94, 922). Ein Praxiswert kommt nur bei freiberuflicher Tätigkeit in Betracht.

Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze war der „ideelle Praxiswert“ nach Auffassung des FG Münster zwingend als Geschäftswert über einen Zeitraum von 15 Jahren gemäß § 7 Abs. 1 S. 3 EStG abzuschreiben. Denn die GbR erzielte unstrittig gewerbliche Einkünfte. Dies hatte die Betriebsprüfung zutreffend aus dem hohen Mechanisierungsgrad der Arbeit abgeleitet.

Eine Ausnahme von diesem Grundsatz hat der BFH lediglich in solchen Fällen angenommen, in denen sich der Praxiswert eines Freiberuflers durch Übertragung auf eine der Tätigkeit nach freiberufliche, aber kraft Rechtsform oder wegen § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG (Abfärbetheorie) gewerbliche Einkünfte erzielende Gesellschaft in einen Geschäftswert gewandelt hat. Ein so gelagerter Ausnahmefall war hier jedoch nicht gegeben. Denn die Annahme der Gewerblichkeit der Einkünfte der Klägerin wurde im Streitfall durch den hohen Mechanisierungsgrad und damit in Ermangelung der Voraussetzungen für eine freiberufliche Tätigkeit i.S. des § 18 EStG durch originäre gewerbliche Einkünfte i.S. des § 15 Abs. 1 EStG ausgelöst.

Praxishinweis

In allen Fällen, in denen sich die Gewerblichkeit aus der Tatsache ergibt, dass die Praxisinhaber z.B. aufgrund der Vielzahl angestellter Ärzte, Physiotherapeuten etc. nicht mehr persönlich leitend und eigenverantwortlich tätig sind und daher gewerbliche Einkünfte vorliegen, steht zu befürchten, dass das FA eine Abschreibungsdauer von 15 Jahren annehmen wird.

► IWW Online-Seminar

Erbschaftsteuer und Generationennachfolge: Die wichtigsten Fragen und Antworten zur ErbSt nach dem Urteil des BVerfG

Die Steuervergünstigungen gemäß §§13a, 13b, 19a ErbStG sind grundsätzlich zulässig, der Umfang der Verschonung ist allerdings unverhältnismäßig – so das BVerfG am 17.12.14. Spätestens bis zum 30.6.16 muss das ErbStG insoweit reformiert werden. Für die Übergangszeit können die Vergünstigungen wie bisher genutzt werden, unter dem Vorbehalt, dass keine „exzessiven Steuergestaltungen“ durchgeführt werden.

.**Handlungsbedarf** besteht insoweit, als die Befreiung vom Lohnsummentest für kleinere Unternehmen gekippt, die Verschonung von großem Unternehmensvermögen deutlich beschränkt und Verwaltungsvermögen nicht mehr bzw. nicht in dem Umfang wie bisher begünstigt sein soll. Unser Referent Hans Günter Christoffel, Dipl.-Finanzwirt und Steuerberater, wird Sie im **Online-Seminar „Erbschaftsteuer und Generationennachfolge kompakt“** (www.iww.de/sl560) über alle günstigen und rechtssicheren Übertragungsoptionen während der Übergangsfrist informieren. Über den Chat können Sie Fragen an den Referenten stellen und Erfahrungen mit anderen Teilnehmern austauschen. Bitte merken Sie sich den nächsten Termin am **2. März 2015** vor.

Der hohe Mechanisierungsgrad war für die Umqualifizierung ursächlich

Eine Ausweitung dieser Praxis ist zu befürchten



SEMINAR
IWW Online-Seminar
www.iww.de/sl560