



Vorsicht bei typisch stillen Beteiligungen

Thomas Bischoff, Kerstin Löbe

In der Fachpresse wird derzeit aufgrund eines Urteils des Bundesfinanzhofs (BFH) aus 2021 (AZ VIII R 17/19) damit geworben, (minderjährige) Kinder schenkweise an der eigenen Praxis zu beteiligen. Vorteil einer solchen Gestaltung soll sein, dass die Beteiligungserträge der Kinder als Betriebsausgaben der Praxisinhabenden steuerlich anerkannt werden. Damit „verschiebt“ sich die Besteuerung des Praxisgewinns insoweit auf die Kinder und führt aufgrund der regelmäßig niedrigeren Ertragsteuerbelastung zu einer echten Ersparnis.

Beispiel

Mutter M betreibt eine zahnärztliche Einzelpraxis, der Gewinn beträgt 320.000 EUR. Hierauf zahlt M Einkommensteuer in Höhe von 42 % = 134.400 EUR (Annahme). Werden nun im Rahmen einer anzuerkennenden typisch stillen Beteiligung Gewinnanteile in Höhe von jeweils 10.000 EUR auf die drei schulpflichtigen bzw. studierenden Kinder verlagert, bleiben deren Einkünfte steuerfrei (Grundfreibetrag unterschritten). Damit spart M 12.600 EUR Einkommensteuer.

Steuerlich anerkannt

Zum Hintergrund: Der BFH entschied, dass ein Gesellschaftsverhältnis, das zwischen dem Angehörigen eines freien Berufs und seinem minderjährigen Kind zivilrechtlich wirksam geschlossen wurde und als „stille Gesellschaft“ bezeichnet wird, zur Entstehung einer Innengesellschaft bürgerlichen Rechts führt, die einer stillen Gesellschaft einkommensteuerlich gleichsteht. Eine solche Innengesellschaft zwischen nahen Angehörigen kann steuerlich auch dann anerkannt werden, wenn die Beteiligung oder die zum Erwerb der Beteiligung aufzuwendenden Mittel dem in die Gesellschaft aufgenommenen Angehörigen unentgelt-

lich zugewendet worden sind. Im Klartext: Schenken die Praxisinhabenden dem minderjährigen Kind den Einlagebetrag, ist dies grundsätzlich unschädlich. Voraussetzung ist jedoch, dass die Vereinbarungen einem Fremdvergleich standhalten, d. h. sie müssen zivilrechtlich wirksam sein, inhaltlich dem unter fremden Dritten Üblichen entsprechen und auch wie unter fremden Dritten vollzogen werden. Bei der Prüfung dieser Frage kommt insbesondere der Umsetzung bzw. dem Vollzug der Einlagebestimmungen, den Gewinnbeteiligungsregelungen und der Beachtung der Informations- und Kontrollrechte Bedeutung zu.

Berufsrechtlich unzulässig?

Steuerrechtlich ist eine solchen Gestaltung – unter bestimmten Voraussetzungen – also tatsächlich möglich. Allerdings darf das Berufsrecht auch in diesem Zusammenhang nicht unbeachtet bleiben. Zwar ist es für die Besteuerung unerheblich, ob ein Verhalten, das den Tatbestand eines Steuergesetzes ganz oder zum Teil erfüllt, gegen ein gesetzliches Gebot oder Verbot oder die guten Sitten verstößt. Eine stille Beteiligung soll nach dem ärztlichen Berufsrecht allerdings explizit für die Ärztesgesellschaft in der Rechtsform der juristischen Person des Privatrechts verboten sein. Aus § 1 PartGG folge ein Gebot der aktiven Berufsausübung in der Gesellschaft, daher sei auch eine stille Beteiligung unzulässig. Dies folgt so auch aus der Gesetzesbegründung zur Partnerschaft (BT-Drucksache 12/6152:7,9). Auch dürfen Dritte nicht am Gewinn der Gesellschaft beteiligt sein. Im Sinne eines „Erst-Recht-Schlusses“ wird argumentiert, dass dies auch für eine Berufsausübungsgemeinschaft (BAG) in der Rechtsform der GbR sowie ebenso generell auch für eine Einzelpraxis zu gelten habe.

Bislang keine Rechtsprechung

Berufsrechtlich soll bei Zahnärzten und Ärzten das sogenannte Fremdbeteiligungsverbot gelten (vgl. z. B. § 32 Nie-

dersächsisches Kammergesetz für die Heilberufe). Ein ausdrückliches Verbot einer stillen Beteiligung, wie sie beispielsweise im Apothekenrecht zu finden ist (§ 8 Satz 2 Apothekengesetz (ApoG)), fehlt jedoch in den meisten Berufsordnungen der Ärzte und Zahnärzte. Auch Rechtsprechung ist zu dieser Fragestellung – anders als etwa zur Frage der „eigenverantwortlichen und unabhängigen Praxisführung“ – nicht zu finden. Zum Thema der eigenverantwortlichen und unabhängigen Praxisführung existieren bereits Entscheidungen, die zur Vorsicht bei solcherlei Gestaltungen anmahnen. Bei vorsichtiger Betrachtungsweise dürfen Dritte, z. B. die eigenen Kinder, nach dem Berufsrecht nicht am Gewinn der Praxis partizipieren.

Die berufsrechtliche Zulässigkeit einer stillen Beteiligung muss daher im Einzelfall am besten von einem

Fachanwalt für Medizinrecht oder nach Rücksprache mit der Ärzte- bzw. Zahnärztekammer im Vorhinein juristisch geklärt werden.

Alternative Gestaltungen

Alternative Gestaltungen für Einkunftsverlagerungen auf Kinder sind steuerlich durchaus denkbar, beispielsweise über Darlehensgewährungen innerhalb der Familie oder die Einräumung von Nießbrauchsrechten an vermieteten Immobilien (auch auf Zeit möglich). In diesem Zusammenhang sind auch schenkungssteuerliche Freibeträge nutzbar. In manchen Fällen wird es möglich sein, die Kinder in der Praxis anzustellen. Ein Gespräch mit dem Steuerberater sollte vor der steuerlichen Gestaltung gesucht werden.

Thomas Bischoff

Rechtsanwalt, Fachanwalt für Medizinrecht sowie Handels- und Gesellschaftsrecht

Kerstin Löbe

Dipl. Finanzwirtin (FH), Steuerberaterin

beide:
Prof. Dr. Bischoff & Partner AG,
Steuerberatungsgesellschaft für Zahnärzte
Theodor-Heuss-Ring 26
50668 Köln

Korrespondenzadresse:

Prof. Dr. Bischoff & Partner, E-Mail: service@bischoffundpartner.de, Internet: www.bischoffundpartner.de