

Das Medizinische Versorgungszentrum (MVZ) als neuer (alternativer) Versorgungsweg im ambulanten Bereich

von WP/StB/CRA Hermann Pointl, München

I. Rechtlicher Hintergrund

Die MVZ wurden als neue **fachübergreifende Versorgungsform** zur ambulanten ärztlichen Versorgung der Versicherten zugelassen (§ 72 I 1, § 95 I 1 SGB V).

Als MVZ werden nach § 95 I 2 SGB¹ V verstanden:

„Medizinische Versorgungszentren sind fachübergreifende ärztlich geleitete Einrichtungen, in denen Ärzte, die in das Arztregister [...] eingetragen sind, als Angestellte oder Vertragsärzte tätig sind. Die medizinischen Versorgungszentren können sich aller zulässigen Organisationsformen bedienen; sie können von den Leistungserbringern, die aufgrund von Zulassung, Ermächtigung oder Vertrag an der medizinischen Versorgung der Versicherten teilnehmen, gegründet werden.“

Mit anderen Worten: Ein MVZ ist eine „unternehmerisch“ betriebene und ärztlich geleitete Einrichtung, in der angestellte Ärzte, Vertragsärzte und/oder Angehörige anderer Gesundheitsberufe die Versicherten fachübergreifend „aus einer Hand“ medizinisch versorgen. Rechtsträger eines MVZ kann ein einzelner Leistungserbringer sein oder eine von einem oder mehreren Leistungserbringern gegründete Trägergesellschaft.

Daraus ergibt sich weiter, dass unter MVZ i. S. d. § 95 I 2 SGB V insbesondere das zugelassene MVZ im engeren Sinne, in dem angestellte Ärzte tätig sind, zu subsumieren ist, aber auch das MVZ im weiteren Sinne, in dem auch oder nur Vertragsärzte tätig sind. Somit sind **drei unterschiedliche MVZ-Typen** denkbar:

- ▶ das (Angestellten-) MVZ als fachübergreifende ärztlich geleitete Einrichtung, in der ausschließlich in das Arztregister eingetragene Angestellte tätig sind;
- ▶ das (Angestellten- und Vertragsärzte-) MVZ als fachübergreifende ärztlich geleitete Einrichtung, in der in das Arztregister eingetragene, angestellte Ärzte und Vertragsärzte tätig sind;

- ▶ das (Vertragsärzte-) MVZ als fachübergreifende ärztlich geleitete Einrichtung, in der ausschließlich Vertragsärzte tätig sind.

II. Gründung

Gründer eines MVZ können nur **Leistungserbringer** sein, die aufgrund von Zulassung, Ermächtigung oder Vertrag an der medizinischen Versorgung der Versicherten teilnehmen. Im Einzelnen:

- ▶ Ärzte, Psychotherapeuten und Zahnärzte
- ▶ ermächtigte und zugelassene ärztlich geleitete Einrichtungen
- ▶ zugelassene Krankenhäuser (§ 108 SGB V)
- ▶ Vorsorge- und Rehabilitationseinrichtungen (§§ 111, 111a SGB V)
- ▶ zugelassene Heilmittel- und/oder Hilfsmittelerbringer (§§ 124, 126 SGB V, d.s. zugelassene Masseure, medizinische Bademeister, Physiotherapeuten, Krankengymnasten, Logopäden/Sprachtherapeuten; Beschäftigungs- und Arbeitstherapeuten)
- ▶ Apotheken (§ 129 SGB V)
- ▶ sonstige Leistungserbringer (nach §§ 132, 132a, 132b und 132c SGB V: d.s. vertragsgebundene Sozialtherapeuten, häusliche Krankenpfleger).

Zu den Leistungserbringern gehören **nicht**:

- ▶ Pharmaunternehmen
- ▶ heilberufsfremde Personen; diese dürfen sich auch nicht mittelbar durch eine gewinnorientierte Miete oder Pacht am Gewinn beteiligen.

Der Zulassungsausschuss hat einem MVZ-Träger die **Zulassung** zur Teilnahme an der vertragsärztlichen Versorgung im öffentlich-rechtlichen Status des zugelassenen MVZ, **in dem ausschließlich angestellte Ärzte tätig sind**, zu erteilen, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- ▶ Der MVZ-Träger muss einen schriftlichen Zulassungsantrag stellen (§ 95 II 5 SGB V).
- ▶ Der MVZ-Träger muss Leistungserbringer sein (§ 95 I 3 SGB V).

¹ SGB = Sozialgesetzbuch

Das MVZ muss ärztlich geleitet werden. Mit der **ärztlichen Leitung** ist nicht zwingend die Geschäftsführertätigkeit verbunden, die durch Dritte ausgeübt werden kann.

- ▶ Der MVZ-Träger muss eine ausreichende Anzahl von ins Arztregister eingetragenen angestellten Ärzten beschäftigen, die die in der Ärzte-ZV statuierten Zulassungsvoraussetzungen erfüllen, und der MVZ-Träger muss ein fachübergreifendes Leistungsangebot vorhalten.
Fachübergreifend wird in diesem Sinne die Zusammenarbeit zwischen Ärzten mit anderen Gesundheitsberufen wie Krankenhäusern, Heil- und Hilfsmittelerbringern, Apotheken etc. verstanden.
- ▶ Der Tätigkeit der angestellten Ärzte im GKV-System dürfen keine angeordneten Zulassungsbeschränkungen entgegenstehen.

Die MVZ können sich **aller zulässigen Organisationsformen** bedienen (§ 95 Abs. 1 S. 3 SGB V). Dies bedeutet, dass ein MVZ sowohl als juristische Person (z. B. GmbH, AG) als auch als Gesamthandsgemeinschaft (GbR) betrieben werden kann. Die OHG und KG scheiden als Rechtsform für ein MVZ aus, da der ärztliche Beruf kein Gewerbe ist (§ 1 Abs. 2 HGB i. V. m. § 1 Abs. 2 GÄO³). Sofern alle Träger Freiberufler sind, kann ausnahmsweise eine Partnerschaftsgesellschaft gegründet werden. Durch die Beschränkung auf die im System der GKV tätigen Leistungserbringer soll sichergestellt werden, dass eine primär an medizinischen Vorgaben orientierte Führung des MVZ gewährleistet wird. Diese Gründungsvoraussetzung ist auch Voraussetzung für den Fortbestand des MVZ, d. h. dem Zentrum ist nach § 95 Abs. 6 SGB V die Zulassung zu entziehen, wenn in die Trägergesellschaft Gesellschafter aufgenommen werden, die keine Leistungserbringer i. S. d. § 95 Abs. 1 Satz 3 2. Hs. SGB V sind.

Um Gründungen von MVZ auch in Planungsregionen zu fördern, die von Zulassungsbeschränkungen betroffen sind, wurde die Möglichkeit geschaffen, dass bereits zugelassene Vertragsärzte auf ihre Zulassung verzichten können, um im MVZ als angestellter Arzt tätig zu werden (§ 103 IV a 1 SGB V). Durch diese **gesetzlich eröffnete Übertragung der Zulassung** werden die grundlegenden Wertungen des § 103 IV SGB V zur Nachbesetzung von Vertragsärzten in von Zulassungsbeschränkungen betroffenen Planungsbereichen durchbrochen. Zur Übertragung der Zulassung genügt hier eine dahingehende Einigung zwischen dem MVZ-Träger und dem ausscheidenden Vertragsarzt, dass der Vertragsarzt auf seine Zulassung verzichtet, um künftig als angestellter Arzt im MVZ tätig zu werden. Zivil-

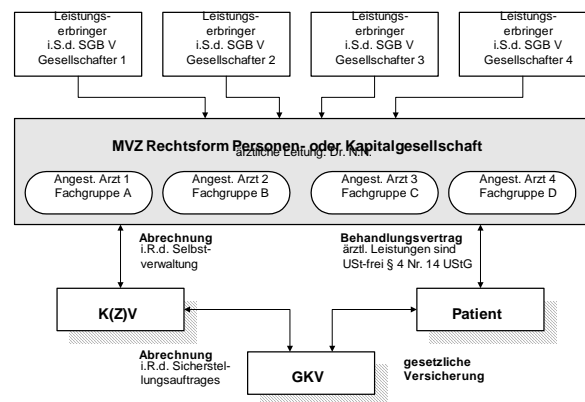
rechtlich wird sich diese Einigung i. d. R. neben dem Abschluss eines Arbeitsvertrages auch auf den Abschluss eines Kaufvertrages über die Arztpraxis des Vertragsarztes beziehen. Der wechselnde Vertragsarzt kann seinen Vertragsarztsitz nicht doppelt verwerten. Er hat nur die Wahl, ob er seinen Vertragsarztsitz auf ein MVZ überträgt (§ 103 IV a 1 SGB V) oder ob er den Vertragsarztsitz auf einen Erwerber seiner Arztpraxis übertragen lässt (im Verfahren nach § 103 IV SGB V vom Zulassungsausschuss ausgewählt). Scheidet ein Vertragsarzt aus der vertragsärztlichen Versorgung aus und soll seine Praxis durch einen Nachfolger fortgeführt werden, so kann sich ein MVZ-Träger um einen solchen - von der KV ausgeschriebenen - Vertragsarztsitz ebenso wie jeder Arzt bewerben.

Die MVZ-Zulassung ist ein Verwaltungsakt, durch den bestimmt wird, an welchem Ort (Vertragsarztsitz), in welchen Fachgebieten und in welchem öffentlich-rechtlichen Status ein ärztlicher Leistungserbringer an der vertragsärztlichen Versorgung der Versicherten teilnehmen darf. Die MVZ-Zulassung wird nicht nur einer einzelnen natürlichen Person, sondern insbesondere auch einer Personen- oder Kapitalgesellschaft erteilt.

Ausnahmen für die Leistungserbringung am Vertragsarztsitz bestehen für die Belegarztstätigkeit im Krankenhaus und für Anästhesisten sowie für MVZ-Träger, die keinem Mehrbesitzverbot unterliegen.

Der zugunsten eines Anstellungsverhältnisses in der MVZ-GmbH auf seine Individualzulassung verzichtende Arzt kann erst nach Ablauf einer 5-jährigen Anstellungsdauer (sog. „Zwangsehe“) auch im gesperrten Gebiet wieder eine Individualzulassung auf Antrag erwerben (§ 103 Abs. 4 a SGB V).

MVZ mit Angestellten⁴



² GKV = Gesetzliche Krankenversicherung
³ GOÄ = Gebührenordnung der Ärzte

⁴ Isringhaus/Kroel/Wendland: MVZ-Beratungshandbuch, Erfstadt 2004, S. 153

Grafisch stellt sich der Leistungsaustausch wie folgt dar:



Anm.: Die angestellten Ärzte sind nicht zugleich Gesellschafter.

Am umsatzsteuerlichen Leistungsaustausch nimmt nur das MVZ und der Patient teil. Erbracht wird eine ärztliche Leistung i. S. d. § 4 Nr. 14 UStG. Auf die Rechtsform kommt es für die USt-Befreiung nach § 4 Nr. 14 UStG nicht an. Die ärztlichen Leistungen, die i.R.d. MVZ mit Angestellten durch das MVZ erbracht werden, sind USt-frei nach § 4 Nr. 14 UStG.

III. Ertragsteuerliche Qualifizierung der Einkünfte

MVZ als GbR

Ein freiberuflich tätiger Arzt erzielt grundsätzlich Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 18 EStG). Diese können aber insgesamt zu gewerblichen Einkünften (§ 15 EStG, sog. Abfärbetheorie) und dann zusätzlich gewerbsteuerpflichtig werden (§ 2 GewStG), wenn der Arzt auch gewerbliche Tätigkeiten ausübt - z. B. ein MVZ zusammen mit Apotheken betreibt. Diese latente Gewerbesteuergefahr kann durch Gründung einer eigenen Personengesellschaft (für den gewerblichen Bereich) oder die Gründung einer GmbH, die kraft Rechtsform gewerbsteuerpflichtig ist, vermieden werden. Soweit nur freiberufliche Tätigkeiten in einem MVZ in Form der Personengesellschaft ausgeübt werden, ändert sich an der Erzielung von Einkünften aus selbständiger Arbeit grundsätzlich nichts. Die Zurechnung der Einkünfte erfolgt hier über die Personengesellschaft und unterliegt beim einzelnen Gesellschafter mit seinem individuellen Steuersatz der Besteuerung.

MVZ als GmbH

Das MVZ in Form der GmbH ist selbst Steuerpflichtige und unterliegt der Körperschaft- und Gewerbesteuer.

► Qualifizierung der Einkünfte des Arztes

Durch Einbringung der Zulassung und gleichzeitige Anstellung in der MVZ-GmbH erzielt der (vormals selbständige) Arzt als Arbeitnehmer der MVZ-GmbH Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG), die dann dem Lohnsteuerabzug durch den Arbeitgeber MVZ unterliegen. Ist der Arzt zudem Gesellschafter einer MVZ-GmbH, erzielt er daneben mit den Dividenden/Gewinnen der GmbH Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG). Die Dividenden unterliegen hier nach dem sog. Halbeinkünfteverfahren

ren einer nur hälftigen Besteuerung (§ 3 Nr. 40 a EStG).

► Verdeckte Gewinnausschüttungen bei MVZ-GmbH

Im Gegensatz zur GbR können die Gesamtbezüge eines Arztes als GmbH-Gesellschafter zu steuerlichen Problemen in Form einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) nach § 8 Abs. 3 S. 2 KStG führen. Die vGA mindert nicht das Einkommen der Kapitalgesellschaft (GmbH/AG) und bewirkt damit auf der Ebene der GmbH eine Steuererhöhung. Auf Ebene des MVZ-Gesellschafters (Arzt) stellen die vGA weitere Einkünfte aus Kapitalvermögen dar, die wiederum beim Arzt nach dem so genannten Halbeinkünfteverfahren der hälftigen Besteuerung unterliegen.

Steuerliche Einbringung von Praxen in ein MVZ

Die Einbringung von Praxen in ein MVZ kann nach dem Umwandlungsteuergesetz (UmwStG)⁵ neben dem Teil- oder Zwischenwert auch zum Buchwert erfolgen. Das UmwStG ist bei Einbringungen von Mitunternehmensanteilen aus freier Berufstätigkeit in eine MVZ-GbR (§ 24 UmwStG) oder eine GmbH (§ 20 UmwStG) grundsätzlich anwendbar. Damit erhalten die einbringenden Ärzte für die übertragenen aktiven und passiven Wirtschaftsgüter im Gegenzug GmbH-Geschäftsanteile bzw. MVZ-GbR-Anteile. Um bei den übertragenen Wirtschaftsgütern die Aufdeckung und Versteuerung stiller Reserven zu vermeiden, wird oft die Buchwertfortführung wünschenswert sein.

Ausgleichszahlungen

In den seltensten Fällen werden allerdings die einzubringenden Praxen gleich zu bewerten sein. Wenn die Gesellschafter des MVZ nach der Einbringung der Praxen am MVZ zu gleichen Teilen beteiligt sein sollen, werden dafür oft Ausgleichszahlungen vereinbart. **Diese sind insbesondere dann steuerkritisch, wenn die Ausgleichszahlungen in die Privatsphäre fließen.**

- Für Einbringungen in eine MVZ-GbR gilt: Zugunsten derjenigen, die „zu viel“ Wirtschaftsgüter/Anteile in eine MVZ-GbR einbringen, lässt sich eine Gewinnrealisierung durch Aufstellung einer negativen Ergänzungsbilanz vermeiden, wenn die Zahlung derjenigen, die „zu wenig“ Wirtschaftsgüter/Anteile in eine MVZ-GbR einbringen, **in das Gesamthandsvermögen der MVZ-GbR** erfolgt. In diesen Fällen bleibt trotz-

⁵ UmwStG = Umwandlungsteuergesetz

dem grundsätzlich die Buchwertfortführung möglich.

- ▶ Für Einbringungen in eine **MVZ-GmbH** gilt: Nach § 20 Abs. 4 UmwStG gilt der Wert, mit dem die Kapitalgesellschaft das eingebrachte Betriebsvermögen ansetzt, für den einbringenden Arzt (oder die Ärzte) als (jeweilige) Anschaffungskosten der GmbH-Anteile. Ausgleichszahlungen in das **Betriebsvermögen** (GmbH-Vermögen) erhöhen die Anschaffungskosten der GmbH-Anteile bei denjenigen, die „zu wenig“ einbringen und vermindern die Anschaffungskosten derjenigen, die „zu viel“ einbringen.

Ergebnis:

Zur Vermeidung einer Steuerbelastung werden die jeweiligen Gemeinschaftspraxis-Anteile (als Summe der anteiligen Wirtschaftsgüter) in die MVZ-GbR zu Buchwerten eingebracht. Gegenüber dem Finanzamt ist die Buchwertfortführung mittels der jeweiligen Einbringungsverträge der beteiligten Praxen zu dokumentieren. Wenn die beteiligten Ärzte zu gleichen Anteilen an der MVZ-GbR beteiligt sein sollen, muss ein Ausgleich geschaffen werden. **Diejenigen, die „zu wenig“ in die MVZ-GbR einbringen, zahlen in das Gesamthandsvermögen einen entsprechenden Ausgleich.**

Grunderwerbsteuer

Falls mit den Einbringungstatbeständen von Praxen in MVZ-GbRs oder MVZ-GmbHs (§ 24 bzw. § 20 UmwStG) auch Grundstücke in das Betriebsvermögen des MVZ übertragen werden, sind zumeist auch Grunderwerbsteuerbare Tatbestände i. S. v. § 1 GrEStG erfüllt. Unter besonderen Voraussetzungen kann der Einbringungsvorgang in bestimmten Fallkonstellationen ganz oder teilweise Grunderwerbsteuerfrei werden.

Bilanzierungspflicht

Die meisten Praxen, die in ein MVZ eingebracht werden sollen, ermitteln ihre Einkünfte als Überschuss der Einnahmen über die Betriebsausgaben (§ 2 Abs. 2 EStG). Fraglich ist, ob bei einer Einbringung von Praxen in eine MVZ-GbR, die selbst eine Einnahmen-Überschuss-Rechnung erstellt, für den Einbringungsvorgang eine Bilanzierungspflicht besteht und ob nach der Einbringung wieder zur Einnahmen-Überschuss-Rechnung übergegangen werden darf. Der BFH verneint - jedenfalls für Fälle der Buchwertfortführung - eine Bilanzierungspflicht (BFH 13.9.01, BStBl II 02, 287). Dagegen besteht nach einer Entscheidung der Steuerreferatsleiter eine Bilanzierungspflicht nach § 24 UmwStG auf den Einbringungszeitpunkt; im Fall der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG muss der Einbringungs-

gewinn auf der Grundlage einer Einbringungsbilanz beim Einbringenden und einer Eröffnungsbilanz der aufzunehmenden MVZ-GbR ermittelt werden (Erlass vom 24.9.03). Mit der zu erstellenden Einbringungs- und Eröffnungsbilanz soll

- ▶ eine zutreffende Gewinnverteilung sichergestellt,
- ▶ der gewählte Wertansatz verbindlich festgelegt,
- ▶ der Umfang des übertragenen und ggf. zurückgehaltenen Betriebsvermögens bestimmt und
- ▶ ein Bilanzenzusammenhang

hergestellt werden.

Im Ergebnis ist eine Einbringungsbilanz und eine Eröffnungsbilanz der MVZ-GbR zu erstellen. Anschließend ist unmittelbar eine Rückkehr zur Einnahmen-Überschuss-Rechnung möglich.

IV. Fazit

Das MVZ sollte für Ärzte überlegt werden, wenn es darum geht, die Chancen des GMG⁶ ab 1.1.2004 zu nutzen. Wettbewerbsvorteile des fachübergreifenden und leistungsintegrierenden Tätigkeitsspektrums eines MVZ mit der weiteren Möglichkeit, Kassensitze örtlich „zu verdichten“, sind gegeben.

Die Beratung des MVZ umfasst viele teils bis heute ungeklärte Haftungs- und vertragsärztliche Rechtsfragen.

Die größere Kooperationsmöglichkeit und Facharztverdichtung des MVZ dürfte beim Rating zu einer positiven Ratingeinstufung führen.

Hermann Pointl
Stand 2.2.2006

⁶ GMG = Gesetz für Modernisierung der gesetzlichen Krankenversicherung