

# BAG – Wenn Zahnärzte getrennte Wege gehen

Johannes G. Bischoff



Wer plant, aus einer Berufsausübungsgemeinschaft (BAG) auszusteigen, wird am Begriff des Kapitalkontos nicht vorbeikommen. Zahnärzte, die bisher ohne ausgekommen sind oder sich nicht regelmäßig über die Entwicklung ihrer Kapitalkonten informieren (lassen), können beim Ausscheiden aus der Praxis böse und mitunter teure Überraschungen erleben.

## Kapitalkonten – Was steckt dahinter?

Kapitalkonten stellen in der Buchführung dar, wie sich das Praxisvermögen auf die Gesellschafter verteilt. Grundsätzlich müssen bei BAG für jeden beteiligten Zahnarzt Kapitalkonten geführt werden. Dazu hat das höchste deutsche Steuergericht – der Bundesfinanzhof (BFH) – entschieden, dass zwei unterschiedliche Kapitalkonten zu führen sind (BFH, Urt. v. 29.7.2015; AZ IV R 15/14, Urt. v. 4.2.2016; AZ IV R 46/12; vgl. auch BGH, Urt. v. 12.7.2016; AZ II ZR 74/14): ein Kapitalkonto I (Festkapitalkonto) und ein Kapitalkonto II (variables Kapitalkonto). Unabhängig davon, ob der Ausstieg aus einer BAG einvernehmlich abläuft oder gerichtlich geregelt werden muss, spielen der Stand der Kapitalkonten und deren Entwicklung eine entscheidende Rolle. Schließlich geht es um Ihr Vermögen, und zwar entweder um das Geld, das Ihnen zusteht, oder um das Geld, das der oder die anderen Gesellschafter von Ihnen zu bekommen haben.

## Ausstieg aus der BAG

Dazu ein Beispiel: Dr. Spange hatte 1985 seine Zahnarztpraxis gegründet. 2003 ist seine Kollegin Dr. Muster eingestiegen und sie haben eine Gemeinschaftspraxis (heute: BAG) gegründet. Jetzt möchte Dr. Spange aus der Praxis ausscheiden und wissen, was er bei einem Kaufpreis von 250.000 EUR zu ver-

steuern hat. Dazu braucht der Steuerberater den Stand seines Kapitalkontos. Damit beginnt das Problem, denn ein solches Konto wurde bisher nicht geführt. Das kommt leider immer wieder vor. Denn Zahnärzte, die in einer BAG (ob nun als Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) oder Partnerschaftsgesellschaft) gemeinsam eine Praxis führen, ermitteln ihren Gewinn regelmäßig durch eine Einnahmenüberschussrechnung (EÜR). Die Frage, ob Kapitalkonten geführt werden, stellt sich ihnen nicht, weil sie meinen, dass z. B. Entnahmen steuerlich bereits erfasst seien – und damit auch deren Auswirkungen. So einfach ist die Sache jedoch nicht. Dr. Spange und Dr. Muster bleibt nur die Möglichkeit, im Nachgang den Stand ihrer Kapitalkonten zu ermitteln.

## Kapitalkonto I

Das Kapitalkonto I dokumentiert, mit welchem Anteil die Gesellschafter am Vermögen der BAG beteiligt sind. Es ist zudem später wesentlicher Bestandteil für die Ermittlung des Veräußerungsgewinnes, wenn Dr. Spange seinen Anteil überträgt. Dr. Muster hat bei ihrem Eintritt 200.000 EUR in die Praxis eingezahlt. Dies sind ihre Anschaffungskosten und der Stand ihres Kapitalkontos I. Dr. Spange hat seine Praxis eingebracht. Dafür ist er zu 60 % am Vermögen der BAG beteiligt. Folglich ergibt sich daraus sein Kapitalkonto I in Höhe von 300.000 EUR. Das lässt sich im Nachgang noch leicht recherchieren.

## Kapitalkonto II

Das Kapitalkonto II ist zwar nicht mit einem Bankkonto zu verwechseln, man kann es sich aber so vorstellen wie ein Girokonto bei der BAG. Es kann positiv oder negativ sein.

Auf diesem Konto wird jährlich der Teil des Gewinnes gutgeschrieben, der nach dem Gesellschaftervertrag und ihren Absprachen jeweils auf Dr. Spange und Dr. Muster entfällt. Grundsätzlich gilt: Negative Kapitalkonten hätte Dr. Spange in die BAG einzuzahlen, Guthaben müsste Dr. Muster an Dr. Spange auszahlen. Hier sind also bereits im Vorfeld Regelungen zu treffen.

Auf dem Kapitalkonto II wird auch der Gewinnanteil des Jahres erfasst, in dem Dr. Spange aus der BAG ausscheidet. Außerdem kommt noch sein anteiliger Gewinn und Verlust aus der Übergangsrechnung von der EÜR zur Schlussbilanz hinzu. Der Stand des Kapitalkontos II kann erst nach dem Ausscheiden von Dr. Spange exakt ermittelt werden.

Im Beispiel sind die Buchführungsunterlagen der ersten Jahre inzwischen allerdings vernichtet. Zum Glück hat Dr. Spange aber noch alle Exemplare der EÜR. Damit können immerhin die Gewinnanteile aus den jeweiligen Jahren rekonstruiert werden. Das ist aber nicht immer der Fall.

Geld, das die beiden aus der Praxis entnommen haben, mindert ihr Kapitalkonto II; falls die beiden Geld in die BAG eingelegt haben, erhöht dies ihr Kapitalkonto II. Hier wird es deutlich schwieriger. Beide erinnern sich zwar: Im ersten Jahr hatte die Praxis einen Liquiditätsengpass. Daher legte Dr. Spange 50.000 EUR in die BAG ein. Als er später mit hohen Steuerzahlungen konfrontiert war, hat er einen Teil dieses Geldes wieder entnommen. Im Laufe der Jahre gab es immer wieder unterschiedlich hohe Entnahmen, wenn einer von beiden Geld benötigte.

Wer wann wie viel entnommen hat, lässt sich nicht mehr genau ermitteln. Da die Kontoauszüge der Banken und die Buchhaltungsunterlagen aus dieser Zeit bereits vernichtet sind, fehlt ihnen dazu die Grundlage. Jetzt bleibt nur der Weg, Entnahmen und Einlagen der beiden nachträglich zu schätzen. Das Kapitalkonto II im Nachhinein zu schätzen, belastet die Beziehungen der Gesellschafter häufig extrem.

## Sonderbetriebsvermögen

Neben dem Vermögen, das den BAG-Gesellschaftern gemeinsam zusteht, gibt es bei vielen BAG darüber hinaus Eigenkapital auch noch im Sonderbetriebsvermögen. Das Sonderbetriebsvermögen erfasst, was betrieblich genutzt wird, aber nicht der Gesellschaft, sondern nur einem Gesellschafter persönlich gehört. Ein typisches Beispiel für Sonderbetriebsvermögen ist ein Auto, das überwiegend für die Praxis genutzt wird, aber nur einem Gesellschafter gehört und nur von ihm gefahren wird. Um den Veräußerungsgewinn von Dr. Spange zu ermitteln, ist auch sein Kapital im Sonderbetriebsvermögen zu berücksichtigen.

Bei BAG empfiehlt es sich also dringend, von Anfang an Kapitalkonten zu führen und diese auch im Gesellschafterkreis zumindest jährlich abzustimmen und zu bestätigen. Geschieht das nicht, entstehen spätestens beim Ausscheiden eines Gesellschafter meist große Probleme. Hinzu kommt: Zur Führung von Kapitalkonten sind Gesellschafter einer BAG auch steuerlich verpflichtet.

### **Johannes G. Bischoff**

*Prof. Dr. rer. pol., Steuerberater, vBP*

*E-Mail: [info@bischoffundpartner.de](mailto:info@bischoffundpartner.de)*

*Prof. Dr. Bischoff & Partner AG, Steuerberatungsgesellschaft für Zahnärzte*

*Theodor-Heuss-Ring 26*

*50668 Köln*

*Internet: [www.bischoffundpartner.de](http://www.bischoffundpartner.de)*