

Wird die Vermietung schlüsselfertiger Zahnarztpraxen umsatzsteuerpflichtig?

Johannes G. Bischoff

Die Vermietung von Zahnarztpraxen mitsamt Ausstattung ist längst kein Pilotprojekt mehr. Wer sich für ein solches Modell entscheidet, hat den großen Vorteil, teure medizinische Geräte nicht selbst anschaffen zu müssen. Seit einigen Jahren beobachtet auch der Fiskus solche Praxismodelle, und zwar im Hinblick darauf, ob die Vermietung umsatzsteuerpflichtig ist. Stein des Anstoßes war eine Entscheidung des Finanzgerichts München (Urteil vom 27.02.2019, AZ 3 K 1976/17). Das Gericht entschied, dass die Überlassung von Räumen mit Praxisausstattung für den Betrieb funktionsfähiger Zahnarztpraxen umsatzsteuerpflichtig ist. Demgegenüber sind Leistungen von Zahnärzt/-innen, die der Feststellung und Behandlung von Krankheiten oder anderen Gesundheitsstörungen dienen, umsatzsteuerfrei. Im Gegenzug ist kein Vorsteuerabzug möglich. Deshalb bedeutet es für Zahnärzt/-innen eine echte wirtschaftliche Belastung, wenn der Vermieter 19 % Umsatzsteuer auf die Miete aufschlagen muss.

Ist Umsatzsteuerbelastung reduzierbar?

Nun könnte man auf die Idee kommen, die Miete in einen steuerfreien Teil (Überlassung von Räumen) und einen steuerpflichtigen (Überlassung der Praxisausstattung) Teil aufzuteilen, um die Belastung mit Umsatzsteuer wenigstens zu reduzieren. Das hält das Finanzgericht München aber für unzulässig, weil es die Überlassung des Inventars der Zahnarztpraxen nicht als bloße Nebenleistungen zur Raumüberlassung qualifizierte.

Die Klägerin im Streitfall war eine GmbH, deren Unternehmensgegenstand die Projektentwicklung, Nutzung und Vermarktung von Gesundheitszentren ist. Sie hatte zwei Ärztgemeinschaften die Räumlichkeiten sowie die Ausstattung für eine funktionsfähige Zahnarztpraxis jeweils durch einen einheitlichen „Vertrag besonderer Art“ überlassen. Beide Verträge sahen keine Aufteilung der Miete für die Überlassung der Räumlichkeiten und der Praxisausstattung vor. Umsatzsteuer wurde in den Verträgen nicht gesondert ausgewiesen. Regelungen dazu, wie mit einer

etwaigen Steuerpflicht der Vermietungsleistungen umgehen ist, enthielten die Verträge nicht.

EuGH: Einheitlichkeit von Leistungen?

Die Frage, ob die Miete in vergleichbaren Fällen in einen steuerfreien und einen steuerpflichtigen Teil aufgeteilt werden kann oder insgesamt eine einheitliche und damit umsatzsteuerfreie oder -pflichtige Leistung vorliegt, ist mittlerweile auch Gegenstand der höchstrichterlichen Rechtsprechung. Eine klare Linie gibt es allerdings (noch) nicht. Daher beurteilen selbst Umsatzsteuerexperten die Rechtslage als äußerst unklar. Klärung erhofft man sich nun von einer Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH), den der Bundesfinanzhof in einem Verfahren angerufen hat, in dem sich ebenfalls die Frage der Einheitlichkeit von Leistungen stellt (Beschluss vom 26.05.2021, AZ V R 22/20). Der EuGH soll die Frage beantworten, ob die Überlassung von Betriebsvorrichtungen in Zusammenhang mit der steuerfreien Verpachtung von Stallgebäuden umsatzsteuerpflichtig ist. Das Urteil des EuGH könnte durchaus auf die Vermietung von Praxisräumen nebst Ausstattung übertragbar sein.

Die Entscheidung des EuGH wird mit Spannung erwartet. Zahnärzt/-innen, die eine schlüsselfertige Praxis gemietet haben, sollten sich hinsichtlich einer (drohenden) Belastung mit Umsatzsteuer steuerfachkundig beraten lassen. Darüber hinaus sollten sie ihre Mietverträge anwaltlich prüfen lassen, um nicht ggf. allein das Risiko von Umsatzsteuernachzahlungen tragen zu müssen.

Johannes G. Bischoff

Prof. Dr. rer. pol., Steuerberater, vBP
 Prof. Dr. Bischoff & Partner AG,
 Steuerberatungsgesellschaft für Zahnärzte
 Theodor-Heuss-Ring 26, 50668 Köln
 Internet: www.bischoffundpartner.de

Korrespondenzadresse:

Prof. Dr. Johannes G. Bischoff, E-Mail: info@bischoffundpartner.de