

Umsatzsteuerliche Tücken in der Arztpraxis vermeiden!

Ärzte in eigener Praxis oder BAG haben meist eines gemein: Sie können keine – oder zumindest nur geringe – Vorsteuerbeträge beim Finanzamt geltend machen, da sie vorwiegend umsatzsteuerfreie Leistungen erbringen.

Die Kleinunternehmerregelung

Denn sofern die umsatzsteuerpflichtigen Einnahmen (bspw. bestimmte IGeL-Leistungen) eines Arztes oder einer BAG im vergangenen Jahr den Betrag von 22.000 Euro (2019 betrug die Vorjahresgrenze 17.500 Euro) nicht überschritten haben und im laufenden Jahr aller Voraussicht nach den Betrag von 50.000 Euro nicht überschreiten werden, gilt er als sogenannter Kleinunternehmer. Umsatzsteuer wird dann nicht erhoben und der Vorsteuerabzug ist ausgeschlossen. Diese Regelung vereinfacht die steuerliche Abrechnung für den Arzt mitunter ganz enorm, weil die Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes größtenteils unbeachtlich sind.

Verzicht auf Kleinunternehmerregelung und Regelbesteuerung

Auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung kann allerdings verzichtet werden. Dies kann vor allem dann sinnvoll sein, wenn hohe Anfangsinvestitionen erforderlich sind, weil die Umsatzsteuer aus der Investition dann (zumindest teilweise) als Vorsteuer geltend gemacht werden kann. Wird die Kleinunternehmergrenze überschritten, muss ein Arzt in jedem Fall für seine umsatzsteuerpflichtigen Leistungen Umsatzsteuer abführen.

Vorsteueraufteilung oder voller Vorsteuerabzug?

Bei Investitionen, die sowohl für umsatzsteuerpflichtige als auch für umsatzsteuerfreie Umsätze genutzt werden können, ist der Vorsteuerabzug nur im Verhältnis der umsatzsteuerpflichtigen zu den umsatzsteuerfreien Umsätzen zulässig. Kann ein Wirtschaftsgut aber eindeutig einem bestimmten Umsatz zugeordnet werden, ist der Vorsteuerabzug entweder in voller Höhe zulässig oder vollständig ausgeschlossen. Wie diese Regelung aber in der Praxis auszulegen ist, damit beschäftigen sich regelmäßig die höchsten Gerichte des Landes und der Europäische Gerichtshof.

Fall aus der Praxis: Weiterberechnung von Mietereinbauten

Und so hatte auch der Bundesfinanzhof (BFH-Urteil vom 13.11.2019 – V R 5/18) im November 2019 zu entscheiden, ob ein Augenarzt, der sich in Absprache mit seinem Vermieter für 500.000 Euro eine Praxis nach eigenen Wünschen einrichten durfte, diese Einbaumaßnahmen als voll umsatzsteuerpflichtigen Vorgang an seinen Vermieter weiterberechnen konnte. Vereinbart war dabei, dass der Arzt gegenüber den Bauunternehmern in eigenem Namen auftrat und die bezogenen Leistungen seinerseits an den Vermieter mit Umsatzsteuer weiterberechnete. Der Vermieter erwarb nicht nur das zivilrechtliche Eigentum an dem Mietereinbau, sondern hatte auch einen echten wirtschaftlichen Vorteil in Form einer höheren Miete.

Finanzgericht: Vorsteuerabzug ausgeschlossen!?

Sowohl das Finanzamt als auch das Finanzgericht (FG) sahen das Ganze kritisch. So wurde argumentiert, dass es sich bei einer solchen Leistung um einen ebenfalls umsatzsteuerfreien Hilfsumsatz handeln könne oder gar um eine umsatzsteuerfreie, aber grunderwerbsteuerpflichtige Grundstückslieferung. In der Folge verwehrt sowohl das Finanzamt als auch das FG dem Augenarzt den Vorsteuerabzug. Die Umsatzsteuer hingegen wurde vom Arzt geschuldet, da er diese in der Abrechnung offen ausgewiesen hatte. Insoweit hätte der Arzt den zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuerabzug zurückzahlen müssen. Die Umsatzsteuer hätte er im Gegenzug vom Finanzamt jedoch erst zurückerstattet bekommen, nachdem er den Umsatzsteuerausweis in den Rechnungen korrigiert hätte. Bis zu diesem Zeitpunkt wären dann pro Jahr Zinsen in Höhe von sechs Prozent auf die Steuerschuld angefallen. (Anmerkung: Die Höhe dieser steuerlichen Zinsen steht aufgrund der derzeitigen Niedrig- bzw. Negativzinsphase derzeit beim BFH auf dem Prüfstand.)

Bundesfinanzhof: Vorsteuerabzug zulässig! In der Sache konnte sich der BFH jedoch nicht der Auffassung des Finanzamtes und der Vorinstanz anschließen. Für ihn konnte insbesondere kein Hilfsumsatz vorliegen,

weil der Arzt seine Tätigkeit noch gar nicht aufgenommen hatte. Die Leistung durch den Arzt an den Vermieter sah der BFH im Übrigen als voll umsatzsteuerpflichtigen Vorgang an, so dass sowohl der Umsatzsteuerausweis durch den Arzt als auch der Vorsteuerabzug korrekt waren. Der Vorsteuerabzug war insbesondere nicht nur im Verhältnis der steuerpflichtigen zu den steuerfreien Umsätzen zulässig, da die bezogene Leistung eindeutig einem voll umsatzsteuerpflichtigen Vorgang zugeordnet werden konnte.

Quintessenz: Es kommt auf die Vertragsgestaltung an!

Ob Mietereinbauten durch den Mieter mit oder ohne Umsatzsteuer abzurechnen sind, wird in der Praxis immer von der jeweiligen vertraglichen Vereinbarung abhängen. So wäre möglich, dass der Arzt gegenüber den Baudienstleistern lediglich im Namen des Vermieters auftritt und diesen zivilrechtlich als Bevollmächtigter verpflichtet. In diesem Fall wäre der Arzt im Grunde nicht in den Leistungsprozess eingeschaltet, so dass er auch keinen umsatzsteuerpflichtigen Vorgang hätte. Da der Vermieter auf der anderen Seite gewöhnlich nicht vorsteuerabzugsberechtigt ist, dürften beide Varianten zum gleichen Ergebnis führen. Was konkret besser ist, sollten Arzt und Vermieter im Vorfeld mit ihrem steuerlichen Berater klären.

Autor:

Bastian Koecke (Wirtschaftsprüfer und Steuerberater im ETL ADVISION-Verband) ist spezialisiert auf Steuerberatung im Gesundheitswesen



Kontakt:

ETL ADVIMED Rinke
Wuppertal
info@etl-advimed-rinke.eu
www.etl-advimed-rinke.eu
Tel: 0202/2496-280