

# Verträge richtig gestalten

## Vermietung funktionsfähiger Praxen kann umsatzsteuerpflichtig sein

Werden einem Zahnarzt Praxisräume dauerhaft überlassen, handelt es sich in der Regel um eine umsatzsteuerfreie Vermietung. Daran ändert sich grundsätzlich auch nichts, wenn Mobiliar mitvermietet wird. Anders kann es aussehen, wenn eine voll funktionsfähige Zahnarztpraxis vermietet wird. Hier ist die Überlassung des Praxisinventars keine bloße Nebenleistung. Ob es sich dabei um eine eigenständige umsatzsteuerpflichtige Leistung handelt, die neben der umsatzsteuerfreien Raumvermietung erfolgt, oder nur eine, insgesamt umsatzsteuerpflichtige Leistung, hängt vom Einzelfall ab.

So kann die Vermietung der voll eingerichteten Praxis eine einheitliche umsatzsteuerpflichtige Leistung sein, wie das Finanzgericht München in einem aktuellen Urteil (Az: 3 K 1976/17) entschieden hat. Eine Aufteilung in eine umsatzsteuerfreie Raumvermietung und eine steuerpflichtige Überlassung von Inventar scheidet aus, wenn die Vermietung des Inventars untrennbar mit der Überlassung der Räume verbunden ist, so die Begründung der Finanzrichter. Der Entscheidung lag folgender Sachverhalt zugrunde:

Die Klägerin, eine GmbH, entwickelte, nutzte und vermarktete Gesundheitszentren. Im Jahr 2008 vermietete sie Räume zum Betrieb von zahnärztlichen Praxen. In den Mietverträgen wurde vereinbart, dass neben der Überlassung der Räume auch bewegliche Wirtschaftsgüter überlassen werden, die ihrerseits für eine funktionsfähige Zahnarztpraxis erforderlich waren. In den Mietverträgen wurde das Entgelt für die Miete allerdings nicht in einen Teil für die Raumüberlassung und in einen Teil für die Überlassung der Praxiseinrichtung aufgeteilt, sondern in einem Betrag genannt. Auch Umsatzsteuer wurde in den Verträgen nicht ausgewiesen. Reparaturen und Ersatz der Praxiseinrichtung war Pflicht des Vermieters.

Das Finanzamt unterwarf die als steuerfrei erklärten Vermietungsumsätze allerdings der Umsatzsteuer und begründete das damit, dass die Einrichtung dieser Zahnarztpraxis nicht als eine Nebenleistung zu einer Vermietung angesehen werden kann. Denn die erbrachten Leistungen der Raumvermietung und der Vermietung der Einrichtungsgegenstände seien aufgrund ihrer Abstimmung aufeinander als einheitliche

Leistung zu würdigen, deren einzelne Bestandteile nicht Haupt- und Nebenleistung, sondern etwas wirtschaftlich selbständiges „Drittes“ darstellten.

Da es sich demnach um einen Vertrag besonderer Art handele, komme die Steuerbefreiung nach § 4 Abs. 12 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) weder für die gesamte Leistung noch für einen Teil der Leistung in Betracht.

Gegen die geänderten Umsatzsteuerbescheide wandte sich die GmbH und erhob Klage beim Finanzgericht München – und verlor. Das Finanzgericht teilte die Ansicht des Finanzamtes und bekräftigte, dass es sich nicht um steuerfreie Vermietungsleistungen von Grundstücken, sondern um eigenständige und einheitliche Leistungen besonderer Art handelt, die dem Regelsteuersatz zu unterwerfen sind.

Da Behandlungsgeräte wie Zahnarztstühle oder Röntgengeräte kostenintensiv sind und ihrer Überlassung eine besondere wirtschaftliche Bedeutung zukommt, ist die Vermietung einer funktionsfähigen Zahnarztpraxis auch nicht mit der Vermietung eines mit Betten und Mobiliar ausgestatteten Pflegeheims vergleichbar. In diesem Fall ging der Bundesfinanzhof von einer insgesamt umsatzsteuerfreien Vermietung aus. Denn das Mobiliar dient in diesem Fall nur dazu, die vertragsgemäße Nutzung eines als Pflegeheim vermieteten Gebäudes optimal in Anspruch zu nehmen. Zudem entfiel nur 10 % des Mietzinses auf die Überlassung des Inventars.

Die umsatzsteuerpflichtige Vermietung ermöglicht zwar theoretisch den Vorsteuerabzug, doch Zahnärzte können Vorsteuer nur insoweit abzie-

hen, als diese auf ihre umsatzsteuerpflichtigen Leistungen, wie z. B. Laborleistungen entfällt. Für den Vermieter ist es dagegen vorteilhaft, da er aus den Herstellungskosten und der Anschaffung der Praxiserstaussstattung die Vorsteuer geltend machen kann.

### Tipp

Lassen Sie sich vor dem Abschluss von Miet- und Nutzungsüberlassungsverträgen rechtlich und steuerlich beraten, damit Ihre Mietzahlungen möglichst nicht zusätzlich mit Umsatzsteuer kostentreibend belastet werden und die für Sie günstigste Gestaltung gefunden wird.



Daniel Lüdtkke, Steuerberater im ETL ADVISION-Verbund aus Pirna, Fachberater für den Heilberufebereich (IFU/ISM gGmbH), spezialisiert auf die Beratung von Zahnärzten

### Weitere Infos

**ETL ADMEDIO Pirna**

[www.admedio.de](http://www.admedio.de)

Porträt und Text: ETL ADMEDIO Pirna