

## **Raum- vs. Betriebsvermietung** **umsatzsteuerliches Konfliktpotenzial**

Gemeinhin sind kraft den Regelungen des Umsatzsteuergesetzes (§ 4 Nr. 12 UStG) Mieten aus der Vermietung von Räumen bzw. Grundstücken von der Umsatzsteuer befreit.

Es gibt allerdings die Möglichkeit, auf vorgenannte Umsatzsteuerfreiheit zu verzichten (§ 9 UStG), wenn „... der Leistungsempfänger das Grundstück ausschließlich für Umsätze verwendet oder zu verwenden beabsichtigt, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen“. Konkret kann ein Vermieter damit freiwillig zur Umsatzsteuer optieren, wenn er das betreffende Grundstück / die Räume an einen Unternehmer vermietet, der das angemietete Objekt für unternehmerische Zwecke nutzt, wobei dabei – ggf. mit Ausnahme eines geringen Anteils – nur Umsätze erwirtschaftet werden dürfen, die bei dem mietenden Unternehmer auch zum Vorsteuerabzug berechtigen. Insofern ist die Vermietung von Praxisräumen an einen Arzt / Zahnarzt, der überwiegend umsatzsteuerfreie Leistungen erbringt, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen, für den Vermieter nicht mit der Möglichkeit versehen, zur umsatzsteuerpflichtigen Vermietung zu optieren.

Dabei macht die Optierung zur umsatzsteuerpflichtigen Vermietung für den Vermieter insbesondere dann Sinn, wenn für ihn daraus die Möglichkeit erwächst, selber Vorsteuerbeträge – in einer lukrativen Größenordnung – vom Finanzamt zurückerstattet zu bekommen. Ein solches Szenario dürfte insbesondere in den Fällen einer Immobilienherstellung oder –modernisierung denkbar sein. Im Falle einer Optierung zur umsatzsteuerpflichtigen Vermietung ist der Vermieter an seine diesbezügliche Entscheidung für einen längeren Zeitraum gebunden; er kann demnach nicht innerhalb kürzester Zeit wieder die eigentlich gesetzlich vorgesehene Umsatzsteuerfreiheit in Anspruch nehmen, was bei der Entscheidung zur Optierung beachtet werden sollte.

Vorstehend angerissene Möglichkeit zur Umsatzsteueroptierung bei Raum- / Grundstücksvermietung soll dabei nur als Einführung in die eigentliche Thematik dieser Informationsschrift dienen. Für Details in diesem Bereich wird auf die sich konkret mit der (freiwilligen) Optierung zur Umsatzsteuer auseinandersetzenden Informationsschrift verwiesen.

Verschiedentlich verhält es sich so, dass ihr Unternehmen abgebende Unternehmer (auch Ärzte, Zahnärzte o.ä.) nicht nur die unternehmerisch genutzten Räume an einen Unternehmensnachfolger vermieten (was gemäß den vorstehenden Ausführungen umsatzsteuerfrei möglich ist), sondern ergänzend auch das Unternehmensinventar (Mobiliar, Gerätschaften etc.) an den das Unternehmen fortführenden Unternehmer vermieten. Letztgenannte Vermietung ist dabei durch die Umsatzsteuerfreiheit für die Vermietung von Räumlichkeiten nicht abgedeckt. Insofern hat die Inventarvermietung im Zweifel umsatzsteuerpflichtig zu erfolgen, sofern sich der Vermieter nicht bspw. auf die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG berufen kann.

Zu vorstehend angedachter Konstellation einer Vermietung von Räumen und Inventar wurde in einem kürzlich veröffentlichten Finanzgerichtsurteil (Gegenstand des fraglichen Finanzgerichtsverfahrens war eine physiotherapeutische Praxis, die anteilig mit zwei separaten Verträgen vermietet wurde) festgestellt, dass diese Vermietung(en) – auch wenn hierfür zwei separate Verträge abgeschlossen wurden

– zusammengefasst zu sehen sind. Schließlich ist es auch kaum vorstellbar, dass einer von beiden Mietverträgen (Raum oder Inventar) einzeln gekündigt werden kann. Durch diese Zusammenfassung liegt keine (u.U. umsatzsteuerfreie) Raumvermietung vor; vielmehr ist im Prinzip ein Betrieb oder wenigstens eine Betriebsvorrichtung Gegenstand des bzw. der Mietverhältnisse(s).

Diese Sichtweise hat zur Folge, dass das zusammengefasste Mietverhältnis nicht mehr von der Umsatzsteuerbefreiung für Grundstücksmietverhältnisse profitieren kann; es ist vollständig umsatzsteuerpflichtig bzw. mit dem vollen Mietwert bei der Beurteilung, ob eine umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung seitens des Vermieters (noch) in Anspruch genommen werden kann, zu berücksichtigen. Dabei ist die Umsatzsteuerpflicht der Vermietung des Gesamtkonstrukts – im Gegensatz zur eingangs ausgeführten, reinen Raumvermietung und der diesbezüglich gegebenen Möglichkeit zur Optimierung zur Umsatzsteuer – nicht davon abhängig, ob der mietende Unternehmer vollständig zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Die Umsatzsteuerpflicht führt zu der Situation, dass der Vermieter Umsatzsteuer aus der Miete (die der Mieter zu entrichten hat) an die Finanzverwaltung abzuführen hat, wobei der Mieter die an den Vermieter zu entrichtende Umsatzsteuer ggf. nicht oder nicht vollständig als Vorsteuer vom Finanzamt zurückerstattet erhält. Insofern ist zur Ermöglichung eines ggf. in Frage kommenden Vorsteuerabzugs auf Mieterseite darauf zu achten, dass der Mietvertrag auch die diesbezüglich notwendigen, formalen Voraussetzungen erfüllt.

Auch wenn fragliche Finanzgerichtsentscheidung auf den ersten Blick etwas „spitzfindig“ erscheint, ist sie dennoch als konsequent anzusehen. Für den Steuerpflichtigen bedeutet dies, dass bei Ausarbeitung entsprechender Mietverträge bzw. der diesbezüglichen Kalkulation sorgfältig vorgegangen werden muss. Letztendlich empfiehlt es sich, vor Abschluss entsprechender Verträge einen steuerlichen Berater zu kontaktieren – sprechen Sie Ihren Steuerberater im Zweifel auf die vorstehend angesprochene Thematik an.