

## UMSATZSTEUER

## Ist die MVZ-GmbH umsatzsteuerlich vorteilhaft?

von RA StB Michael Rossa, Essen, ETL Medizinrecht

| Wesentliche Unterschiede zwischen der ärztlichen Betätigung in einer Einzelpraxis bzw. in einer Berufsausübungsgemeinschaft und dem Tätigwerden als MVZ-GmbH bestehen bei der Umsatzsteuer hinsichtlich des Zeitpunkts der Fälligkeit der Umsatzsteuern sowie der Behandlung von eng verbundenen Umsätzen. |

### 1. Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuer

Ärzte, die in einer Einzelpraxis bzw. in einer Berufsausübungsgemeinschaft tätig werden, haben auf Antrag die Möglichkeit nach § 20 S. 1 Nr. 3 UStG eine Umsatzbesteuerung nach vereinnahmten Entgelten (Ist-Versteuerung) durchzuführen. Die Steuer entsteht also erst im Zeitpunkt des Zahlungseingangs.

Die MVZ-GmbH hingegen kann dieses Wahlrecht grundsätzlich nicht ausüben. Eine GmbH muss die Umsatzsteuer nach vereinbarten Umsätzen (Sollbesteuerung) abführen, d.h., die Steuer entsteht bereits mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistung ausgeführt worden ist. Dies stellt für die MVZ-GmbH einen Liquiditätsnachteil dar.

### 2. Umsatzsteuerbefreiung

Es stellt sich allerdings die Frage, inwieweit bei der MVZ-GmbH überhaupt Umsatzsteuern anfallen.

#### 2.1 Systematik der Befreiungsvorschriften

Medizinische Versorgungszentren, die an der vertragsärztlichen Versorgung nach § 95 SGB V teilnehmen, erbringen steuerfreie Leistungen nach § 4 Nr. 14 Buchst. b S. 2 Doppelbuchst. bb UStG (BMF 26.6.09, BStBl I 09, 756, Rn. 46). Die Leistungen von Ärzten, die in einer Einzelpraxis bzw. in einer Berufsausübungsgemeinschaft tätig werden, unterliegen demgegenüber der Befreiungsvorschrift des § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG.

#### 2.2 Ärztliche Heilbehandlung

Die Durchführung von ärztlichen Heilbehandlungen ist nach beiden Vorschriften (Buchstabe a und b) von der Umsatzsteuer befreit, da es für die Anwendung des § 4 Nr. 14 UStG irrelevant ist, in welcher Rechtsform der Arzt tätig wird (BFM 28.2.00, BStBl I 00, 433).

#### 2.3 Eng verbundene Umsätze

Eng verbundene Umsätze sind hingegen lediglich über § 4 Nr. 14 Buchst. b UStG umsatzsteuerfrei, sodass Ärzte in einer Einzelpraxis bzw. in einer Berufsausübungsgemeinschaft insoweit umsatzsteuerpflichtige Leistungen erbringen. Die eng verbundenen ärztlichen Leistungen einer MVZ-GmbH sind

Grundsätzlicher  
Liquiditätsnachteil  
für GmbH, da  
Sollbesteuerung

Unterschiedliche  
Befreiungsvorschriften  
für Ärzte und  
Einrichtungen

daher umsatzsteuerlich privilegiert. Zu den eng verbundenen Umsätzen kann beispielsweise die Überlassung von medizinisch-technischen Großgeräten zählen. Wenn demnach eine MVZ-GmbH einer anderen MVZ-GmbH ein solches Großgerät entgeltlich zur Behandlung der Patienten überlässt, kann diese Überlassung als eng verbundener Umsatz umsatzsteuerfrei sein. Die Überlassung von Großgeräten von einer Einzelpraxis bzw. einer Berufsausübungsgemeinschaft ist demgegenüber umsatzpflichtig.

#### 2.4 Nicht eng verbundene Umsätze

Sofern die MVZ-GmbH allerdings Leistungen erbringt, die nicht mit einer Heilbehandlung eng verbunden sind (z.B. Verkauf von Nahrungsergänzungsmitteln oder Kontaktlinsen), besteht auch bei der MVZ-GmbH Umsatzsteuerpflicht. Für diese Umsätze greift grundsätzlich die Sollbesteuerung, wobei die MVZ-GmbH nach § 20 S. 1 Nr. 1 UStG auf Antrag die Besteuerung nach vereinnahmten Umsätzen (Ist-Versteuerung) wählen kann, wenn der umsatzsteuerpflichtige Gesamtumsatz im Vorjahr nicht mehr als 500.000 EUR betragen hat.

500.000 EUR  
Umsatzgrenze für  
Ist-Versteuerung

### 3. Vorsteuerabzug

Im Übrigen ist zu beachten, dass die ärztliche MVZ-GmbH keine Vorsteuern geltend machen kann, soweit sie nach § 4 Nr. 14 UStG umsatzsteuerfreie Leistungen erbringt. Soweit die ärztliche MVZ-GmbH umsatzsteuerpflichtige Leistungen tätigt (z.B. Verkauf von Nahrungsergänzungsmitteln oder Kontaktlinsen), ist der Vorsteuerabzug möglich. Sofern die Vorsteuern demnach ausschließlich in unmittelbarem Zusammenhang mit umsatzsteuerpflichtigen Leistungen entstehen, sind diese von der MVZ-GmbH zur Gänze in Abzug zu bringen. Sofern die Vorsteuern sowohl mit umsatzsteuerfreien als auch mit umsatzsteuerpflichtigen Ausgangsumsätzen in Zusammenhang stehen, ist der Umfang des Vorsteuerabzugs im Rahmen einer sachgerechten Schätzung zu ermitteln.

Nach Maßgabe der  
Ausgangsumsätze

### 4. Fazit

Abschließend bleibt festzuhalten, dass die MVZ-GmbH gegenüber anderen Organisationsformen (Einzelpraxis, Berufsausübungsgemeinschaft) im Rahmen der Umsatzsteuer grundsätzlich nicht nachteilig ist, da eng verbundene Umsätze bei der MVZ-GmbH gemäß § 4 Nr. 14 Buchst. b UStG von der Umsatzsteuer befreit sein können. Ein umsatzsteuerlicher Nachteil bzw. ein Liquiditätsnachteil ergibt sich allerdings dann, wenn die MVZ-GmbH umsatzsteuerpflichtige Leistungen erbringt, die ein Volumen von 500.0000 EUR p.a. übersteigen.

Kein systematischer  
Nachteil für das MVZ

**HINWEIS** | Unter [www.iww.de/pfb/downloadrubrik/sonderausgaben](http://www.iww.de/pfb/downloadrubrik/sonderausgaben) können Sie eine PFB-Sonderausgabe zum GKV-VSG herunterladen!



IHR PLUS IM NETZ  
pfb.iww.de