

LKP *Stichwort*

Ärzte und Umsatzsteuer

In seinem Jahresbericht 2013 hat der Bundesrechnungshof moniert, dass bei Ärzten oftmals umsatzsteuerpflichtige Leistungen nicht erkannt werden und dem Staat dadurch Einnahmen entgehen.

Es ist daher davon auszugehen, dass die Finanzverwaltung zukünftig ein verstärktes Augenmerk auf dieses Thema legen wird.

Insbesondere bei „IGeL“, Präventions- und weiteren sog. „Selbstzahlerleistungen“ spielt die Umsatzsteuer im Gesundheitswesen eine Rolle.

Arzt ist Unternehmer

Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes ist jeder, der eine Tätigkeit selbständig ausübt, die auf die Erzielung von Einnahmen ausgerichtet ist. Somit sind auch selbständige Ärzte grundsätzlich umsatzsteuerliche Unternehmer.

Lieferung und sonstige Leistung

Als Unternehmer erbringen Ärzte Leistungen und Lieferungen, die grundsätzlich umsatzsteuerbar sind.

Sonstige Leistungen von Ärzten sind z.B. deren Heilbehandlung, die Erstellung von Gutachten oder die schriftstellerische Tätigkeit im Rahmen eines Artikels für eine Fachzeitschrift.

Lieferungen sind z.B. der Verkauf von Kontaktlinsen, Therabändern oder Zahnbürsten. Erwirbt der Arzt jedoch bei der Apotheke einen Impfstoff, um diesen im Rahmen einer Vorsorgeimpfung an seinen Patienten zu verimpfen, so wird dies nicht als gesonderte Lieferung sondern als Annex zu der sonstigen Leistung „Impfung“ angesehen.

Steuerbefreit: Die Heilbehandlung

Im nächsten Schritt gilt es zu prüfen, ob die grundsätzlich umsatzsteuerbaren Lieferungen und sonstigen Leistungen auch umsatzsteuerpflichtig sind oder eine Steuerbefreiung gegeben ist.

Steuerbefreit sind gem. § 4 Nr. 14 UStG Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen der Tätigkeit als Arzt, Zahnarzt, Heilpraktiker, Physiotherapeut, Hebamme oder einer ähnlichen heilberuflichen Tätigkeit durchgeführt werden.

Eine Behandlung ist dann eine Heilbehandlung, wenn diese zum Zwecke der Vorbeugung, Diagnose, Behandlung und - soweit möglich - der Heilung von Krankheiten und Gesundheitsstörungen bei Menschen vorgenommen wird.

Entscheidend ist also die Verfolgung eines **therapeutischen Ziels**.

In manchen Fällen ist die Einordnung offensichtlich: So ist zum Beispiel die schriftstellerische Tätigkeit eines Arztes nicht umsatzsteuerbefreit, da diese Leistung kein therapeutisches Ziel bei einem Menschen verfolgt.

In anderen Fällen kann die Unterscheidung jedoch sehr wohl kompliziert sein: Insbesondere ärztliche Leistungen, die nicht medizinisch indiziert sondern rein ästhetischer Natur sind, fallen nicht unter die Steuerbefreiung des § 4 Nr.14 UStG. Dies kann zum Beispiel für einige Leistungen von Zahnärzten, Dermatologen oder Schönheitschirurgen zutreffen.

In einer umfangreichen Verfügung hat die Oberfinanzdirektion Karlsruhe 2013 ärztliche Leistungen aufgelistet und erläutert, ob diese unter die Umsatzsteuerbefreiung des § 4 Nr.14 UStG fallen oder nicht.

Individuelle Gesundheitsleistungen

Insbesondere bei sog. IGeL-Leistungen, d.h. ärztliche Zusatzleistungen, die von der Krankenversicherung nicht erstattet werden, stellt sich die Frage, ob diese als steuerbefreite Heilbehandlung anzusehen sind. Entscheidend ist auch hier der direkte Krankheitsbezug.

Als umsatzsteuerfreie Igel-Leistungen werden z.B.

- ein Glaukom-Check,
- die Bestimmung des PSA-Wertes oder
- ein Sono-Check zur Krebsfrüherkennung

angesehen. Umsatzsteuerpflichtig sind dagegen z.B.

- zusätzliche Ultraschalluntersuchungen während der Schwangerschaft ohne medizinische Indikation (Baby-TV) oder
- ausschließlich ästhetische Eingriffe.

Gutachten

Sehr schwierig ist die Einordnung von Gutachten, die von der OFD Karlsruhe in der Verfügung anhand von zahlreichen Beispielen erläutert werden.

Steuerpflichtig sind z.B. Alkohol- und Drogengutachten zur Untersuchung der Fahruntüchtigkeit oder aber die sog. „zweite Leichenschau“ (Genehmigung zur Feuerbestattung). Dagegen ist die „erste Leichenschau“ mit der Ausstellung der Todesbescheinigung steuerbefreit.

Die Kleinunternehmer-Regelung

Selbst wenn umsatzsteuerpflichtige Leistungen erbracht werden, bedeutet dies jedoch für den Arzt noch nicht, dass von den Patienten Umsatzsteuer verlangt und an das Finanzamt abgeführt werden muss.

Eine solche Verpflichtung besteht nämlich dann nicht, wenn der Arzt **umsatzsteuerlicher Kleinunternehmer** ist. Dies ist der Fall, wenn

- die Summe der steuerpflichtigen Leistungen im Vorjahr unter 17.500 € lag oder
- zu Beginn eines Jahres bereits feststeht, dass die steuerpflichtigen Leistungen im Kalenderjahr 50.000 € nicht übersteigen werden.

Ein Hautarzt führt Faltenunterspritzungen durch, welche keinen therapeutischen Zweck verfolgen und somit nicht als Heilbehandlung umsatzsteuerbefreit sind. In 2012 betrug sein Umsatz bei den Faltenunterspritzungen 5 T€. Somit ist er sowohl in 2012 als auch 2013 als Kleinunternehmer nicht verpflichtet, Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen und diese abzuführen. Steigt der Umsatz bei den Faltenunterspritzungen jedoch 2013 auf 20 T€, so ist der Hautarzt ab 2014 nicht mehr Kleinunternehmer. Das bedeutet, dass er ab 2014 auf diese Umsätze von seinen Patienten Umsatzsteuer verlangen und an das Finanzamt abführen muss.

Option zur Umsatzsteuerpflicht

In Einzelfällen kann aber auch der Verzicht auf die Kleinunternehmer-Regelung interessant sein: Ein Zahnarzt plant z.B. die Anschaffung eines CEREC-Gerätes. Die Leistungen, die er mit diesem Gerät erbringen wird (Herstellung und Einbringung von Füllungen, Kronen, Verblendschalen) sind grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig (Sonderregelung in § 4 Nr.14 UStG). Im Jahr der Anschaffung des Gerätes kann der Zahnarzt auf die Kleinunternehmerregelung verzichten und so die Vorsteuer auf den Kauf des Gerätes gegenüber dem Finanzamt geltend machen.

Praxis- und Apparategemeinschaften

Oftmals schließen sich Ärzte zu Praxis- oder Apparategemeinschaften zusammen, um Vorteile aus der gemeinsamen Übernahme von Aufwendungen zu ziehen. Umsatzsteuerpflicht unbedenklich ist dies dann, wenn diese Gemeinschaften ausschließlich ihren Mitgliedern gegenüber tätig werden, diese nur den jeweils von ihnen verursachten Anteil an den Kosten tragen und die Gemeinschaft ihre Tätigkeit auf Leistungen für unmittelbare Heilbehandlungszwecke beschränkt.

Praxisverkauf / Aufnahme eines Partners

Für die Fälle des Verkaufs einer Vertragsarztpraxis, des Verkaufs eines Patientenstamms oder auch Aufnahme eines neuen Gesellschafters gibt es gesonderte Steuerbefreiungsvorschriften, welche im Einzelfall genau zu prüfen sind.

