

Peter Wiehl
Diplom-Kaufmann
Steuerberater

Robert W. Vernekohl*)
Diplom-Kaufmann
Steuerberater

Anschrift
Klutestraße 3
59063 Hamm

Es schreibt Ihnen
Robert W. Vernekohl
☎ (02381) 950 54 33
☎ (02381) 950 54 44
robert@vernekohl.de

Internet
www.stb-hamm.de

Qualifizierte Ärzteberatung Arzt und Umsatzsteuer

Die Steuerbefreiung für Heilberufe bei der Umsatzsteuer ist eine **tätigkeitsbezogene Vergünstigung**.

Die Tätigkeit des Arztes ist dann umsatzsteuerfrei, wenn es sich um eine heilberufliche Tätigkeit handelt. Eine heilberufliche Tätigkeit liegt dann vor, wenn sie zu keinem anderen Zweck als dem der Vorbeugung, Diagnose der Behandlung und soweit möglich, der Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen vorgenommen wird.

Nicht befreit sind Tätigkeiten, die nicht Teil eines konkreten, individuellen, der Diagnose, Behandlung, Vorbeugung oder Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen dienenden Leistungskonzeptes sind. Daher sind Leistungen zur Prävention und Selbsthilfe i.S.d. § 20 SGB V, die keinen unmittelbaren Krankheitsbezug haben, weil sie lediglich „den allgemeinen Gesundheitszustand verbessern und insbesondere einen Beitrag zu Verminderung sozial bedingter Ungleichheit und Gesundheitschancen“ erbringen sollen, keine heilberufliche Tätigkeit (BFH 07.07.05 V R 23/04).

Es ist also zu prüfen, ob die erbrachten Leistungen eindeutig *„einem therapeutischen Ziel dienen, also einem medizinisch indizierten Zweck, oder nicht medizinisch indizierte Untersuchungen bzw. Maßnahmen sind“*.

An dieser Stelle fangen die eigentlichen Probleme an: Wie kann die alles entscheidende medizinische Indikation geprüft bzw. bewiesen werden und wie bitteschön will die Finanzverwaltung dies überprüfen?

Betrachten wir daher erst mal vorliegende Urteile, Verfügungen usw.:

Lieferung von Arzneimittel

Die Lieferung von Arzneimitteln gegen Entgelt ist grundsätzlich steuerpflichtig, weil keine Dienstleistung vorliegt. Werden Medikamente aber im Rahmen einer ärztlichen Behandlung verabreicht, so ist diese Verabreichung Nebenleistung zur ärztlichen Heilbehandlung und damit steuerfrei.

Sachverständigentätigkeit

Eine Gutachterleistung ist nur dann steuerfrei, wenn ein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht. Beispiele (OFD Erfurt, VfG. 25.07.01; OFD Hannover VfG. 27.01.03).

Die Umsatzsteuerbefreiung kann daher für Umsätze auf Grund der Erbringung folgender Gutachten und Leistungen **nicht** gewährt werden:

- ▶ Gutachten über den Kausalzusammenhang zwischen einem rechtserheblichen Tatbestand und einer Gesundheitsstörung
- ▶ Gutachten über die Tatsache oder zur Klärung der Ursache des Todes
- ▶ Alkohol- und Drogengutachten zur Untersuchung der Fahrtüchtigkeit
- ▶ Gutachten über den Gesundheitszustand als Grundlage für Versicherungsabschlüsse
- ▶ Gutachten über die Berufstauglichkeit oder Verwendungsfähigkeit des Untersuchten (z.B. Flugtauglichkeitsuntersuchungen)
- ▶ Gutachten über die Minderung der Erwerbsfähigkeit/Berufsfähigkeit in Sozialversicherungsangelegenheiten, in Angelegen-

heiten der Kriegsopferversorgung und in Schadenersatzprozessen

- ▶ Gutachten oder Zeugnisse über das Seh- und Hörvermögen
- ▶ Gutachten über die Freiheit des Trinkwassers von Krankheitserregern
- ▶ Gutachten für Berufsgenossenschaften oder Versicherungen zur Frage des Kausalzusammenhangs von bestimmten Vorerkrankungen und dem Todeseintritt des Versicherten
- ▶ Gutachten für Staatsanwaltschaft und Gerichte zur Klärung des Kausalzusammenhangs zwischen ärztlicher Fehlbehandlung und einer Gesundheitsstörung bzw. dem Todeseintritt
- ▶ Schriftliche und mündliche Gutachten für Staatsanwaltschaft und Gerichte über Schuld- und Handlungsfähigkeit von Personen: Gutachten zur Einweisung in ein psychiatrisches Krankenhaus oder eine Entziehungsanstalt
- ▶ Prognosegutachten im Rahmen des Strafvollzugs
- ▶ Pflegegutachten (vgl. § 18 Abs. 1 SGB XI)
- ▶ Medizinisch-psychologische Gutachten über die Fahrtauglichkeit
- ▶ Gutachtliche Feststellungen zum voraussichtlichen Erfolg von Rehabilitationsmaßnahmen im Rahmen eines Rentenverfahrens
- ▶ Leistungen von Sachverständigen i.S. des § 3 ZSEG
- ▶ Gutachten zur Feststellung von Beschädigungen als Grundlage für eine Entschädigungsleistung
- ▶ Genehmigung zur Feuerbestattung (sog. II. Leichenschau)
- ▶ Vertragszahnärztliche Planungsgutachten
- ▶ Gutachten nach § 12 Abs. 1 der Psychotherapie-Vereinbarung.

Die Umsatzsteuerbefreiung **kann** dagegen u.a. **gewährt werden** für:

- ▶ Gutachten zur Feststellung der persönlichen Voraussetzungen für eine medizinische Rehabilitationsmaßnahme
- ▶ Alkohol- und Drogengutachten zum Zwecke einer anschließenden Heilbehandlung (z.B. zur Feststellung eines körperlichen Defekts beim Abbau von Alkohol und Medikamenten)
- ▶ die Durchführung der äußeren Leichenschau und Ausstellen der Todesbescheinigung

als letzte Maßnahme im Rahmen der Heilbehandlung

- ▶ Gutachten für die gesetzliche Krankenversicherung (z.B. Gutachten zu medizinischen Vorsorge- und Rehabilitationsleistungen, der Hilfsmittelversorgung und der häuslichen Krankenpflege im Rahmen der Aufgabenwahrnehmung nach § 275 SGB V; Gutachten zur ärztlichen und zahnärztlichen Behandlung und der Verordnung von Arzneimitteln)
- ▶ Die Erstellung und Übersendung von Befundberichten und Krankenunterlagen - ohne gutachterliche Äußerung - auf Grund behördlicher oder gerichtlicher Anordnung durch einen Arzt oder ein Krankenhaus, die nach § 21 Abs. 3 SGB X bzw. § 31 Abs. 2 VFG-KVO in entsprechender Anwendung der Nr. 3 Satz 1 der Anlage zu § 5 ZSEG bzw. nach Nr. 3 Satz 1 der Anlage zu § 5 ZSEG bzw. nach §§ 6, 7 SGB X entschädigt wird, ist nicht umsatzsteuerbar.
- ▶ Die Entschädigung des sachverständigen Zeugen i.S. des § 2 ZSEG ist nicht steuerbarer echter Schadenersatz (Abschn. 3 Abs. 8 UStR).

Schönheitsoperationen

Rein ästhetisch motivierte Schönheitsoperationen (Fettabsaugung, Faltenbehandlung, Brustvergrößerung, Anti-Aging Behandlung) stellen umsatzsteuerpflichtige Leistungen dar. Im Einzelfall sind steuerfreie Leistungen möglich z.B. bei der Beseitigung von Unfallfolgen bei nachgewiesener psychischer Krankheit.

Zur Frage der Steuerpflicht von Leistungen eines ästhetisch-plastischen Chirurgen ist inzwischen ein Verfahren beim Bundesverfassungsgericht anhängig (Az: 1 BvR 2241/04).

Arzt als Zeuge vor Gericht

Entschädigung, die ein Arzt als Zeuge erhält sind steuerfreier Schadenersatz. Tritt er hingegen als sachverständiger Zeuge auf ist die Leistung steuerpflichtig. Entsprechendes gilt, wenn Ärzte für Sozialbehörden gutachterlich tätig werden.

Sozialberatung

Übernimmt ein Arzt ausnahmsweise im Zusammenhang mit der medizinischen Beratung zum Schwangerschaftsabbruch auch die Sozialberatung, so ist dieser Umsatz steuerpflichtig (Abschn. 88. Abs. 3 UStR).

Abgrenzungsfälle

Steuerfrei sind:

- ▶ die Durchführung von Vorsorgeuntersuchungen, auch betriebsärztliche Vorsorgeuntersuchungen, die nicht nach dem ASiG erbracht werden
- ▶ Sport- und reisemedizinische Untersuchungs- und Beratungsleistungen
- ▶ Leistungen zur Kontrolle von gespendetem Blut einschließlich der Blutgruppenbestimmung
- ▶ Schönheitsoperationen, soweit sie medizinisch indiziert sind

Nicht steuerfrei sind:

- ▶ Schriftstellerische Tätigkeit, auch wenn es sich dabei um Berichte in einer ärztlichen Fachzeitschrift handelt
- ▶ Vortragstätigkeit, auch wenn der Vortrag vor Ärzten im Rahmen einer Fortbildung gehalten wird (Ausnahme: bestimmte öffentliche Bildungsträger)
- ▶ Lieferung von Hilfsmitteln (Kontaktlinsen)
- ▶ Entgeltliche Nutzungsüberlassung von medizinischen Großgeräten
- ▶ Blutgruppenuntersuchungen und DNA-Analysen (z.B. zur Spurenauswertung)
- ▶ Körperliche Untersuchungen zur Verwahrhaftigkeit im Rahmen des Polizei- und Justizgewahrsams

Finanzamt prüft strategisch

Die Praxis der Betriebsprüfung durch die Finanzämter haben sich in den letzten Jahren geändert. Zielgerichtet werden nun ganze Branchen „durchgeprüft“. Auffällig bei Ärzten sind derzeit zahlreiche Umsatzsteuersonderprüfung, die sich mit der hier beschriebenen Thematik beschäftigen. Die Finanzverwaltung schaut sich dabei das auf den Internetseiten der Ärzten präsentierte Leistungsangebot sehr genau an um im Vorfeld Hinweise auf steuerpflichtige Leistungen zu erhalten.

Der Rettungsanker

Überschreiben die steuerpflichtigen Erlöse nicht die Umsatzgrößen des § 19 UStG (17.500 €) ist gilt der Arzt als Kleinunternehmer. Als Kleinunternehmer haben Sie mit Umsatzsteuer und Vorsteuer nichts zu tun. Beachten Sie aber die Optionsfalle: Stellen Sie eine Rechnung mit Umsatzsteuerausweis, so gilt dies als Option zur Umsatzsteuer, d.h. Sie

werden auch als Kleinunternehmer mit den dann steuerpflichtigen Umsätzen steuerpflichtig. Bei der Berechnung der steuerpflichtigen Umsätze werden die steuerfreien Umsätze nach § 4 Nr. 14 UStG nicht einbezogen (§ 19 Abs. 3 UStG). Es lauert aber noch eine andere Falle: Sie vermieten z.B. umsatzsteuerpflichtig ein Geschäftshaus. Kommen dann weitere steuerpflichtige Umsätze dazu, dann kommt alles in „einen Topf“. Die Kleinunternehmerregelung greift dann nicht mehr.

Rechtsform

Grundsätzlich ist die Rechtsform für die Frage der Beurteilung der Umsatzsteuerpflicht unerheblich. Voraussetzung ist lediglich, dass die Leistungen von Personen erbracht werden, die die erforderlichen Befähigungsnachweise besitzen.

Wichtig erscheint mir aber die Feststellung, dass die Leistungen einer Gemeinschaftspraxis von denen der beteiligten Ärzte zu trennen ist. Übt also z.B. ein Arzt einer Gemeinschaftspraxis eine Vortragstätigkeit aus, so ist z.B. bei der Frage der Kleinunternehmereigenschaft allein auf die Person und die Umsätze dieses Arztes abzustellen. Die Umsätze der Gemeinschaftspraxis bleiben völlig außen vor.

Haftungsausschluss

Der Inhalt ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der in ihm behandelten Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.