

Umsatzsteuer in der Arztpraxis

wann fällt Umsatzsteuer an?

Nach § 4 Nr. 14 UStG sind ärztliche Tätigkeiten - im Gegensatz zu anderen freiberuflichen Tätigkeiten - grundsätzlich von der Umsatzsteuer befreit. Voraussetzung ist, dass sie der Diagnose, Genesung oder Linderung von Krankheiten, der Gesundheitserhaltung oder dem vorbeugenden Gesundheitsschutz von Patienten dienen. Leistungen, die nicht unter den Kernbereich ärztlicher Tätigkeit fallen, bei denen also das therapeutische Ziel nicht im Vordergrund steht, unterliegen bei Überschreiten eines Umsatzes von 17.500 Euro/Jahr mithin der Umsatzsteuerpflicht, diese beträgt derzeit 19 Prozent.

So fallen für Einnahmen, die durch
den Verkauf von Kontaktlinsen,
den Verkauf von Spiralen,
den Verkauf noch Nahrungsergänzungsmitteln,
dem Anfertigen von Inlays mit Cerec,
oder aus Nutzungsentnahmen (z. B. private Nutzung des Praxis-Pkws, oder des Praxistelefons)
erzielt werden, Mehrwertsteuer an.

Besondere Abgrenzungsprobleme ergeben sich für Einkünfte aus IGeL-Leistungen, da bei ihnen die medizinische Indikation nicht immer im Vordergrund steht. Aus umsatzsteuerlicher Sicht sind IGeL-Leistungen danach zu beurteilen, ob die erbrachten Leistungen eindeutig einem therapeutischen Ziel dienen, also medizinisch indiziert sind, oder nicht medizinisch indizierte Untersuchungen bzw. Maßnahmen darstellen.

Die OFD Karlsruhe hat in einer Verfügung vom 05.04.2011 Leistungen aufgeführt, bei denen keine steuerbefreiten Heilbehandlungsleistung nach Auffassung der Finanzverwaltung vorliegen.

Betroffene Ärzte sollten sich danach richten um Nachforderungen im Betriebsprüfungsfall zu vermeiden. Eine Nachforderung der Umsatzsteuer vom Patienten zu einem späteren Zeitpunkt ist regelmäßig nicht möglich, so dass die 19% Umsatzsteuer den Ertrag aus der Tätigkeit mindert.

Umsatzsteuerpflichtige Umsätze

Gutachten für rechtliche Verfahren

- Alkohol- und Drogen-Gutachten zur Untersuchung der Fahrtüchtigkeit,
- Blutalkoholuntersuchungen für gerichtliche Zwecke in Einrichtungen ärztlicher Befunderhebung. Die Feststellung des Zustands der Organe, Gewebe, Körperflüssigkeiten usw. in Einrichtungen ärztlicher Befunderhebung ist nur dann nach § 4 Nr. 14 UStG steuerfrei, wenn sie für diagnostische oder therapeutische Zwecke erfolgt.
- Medizinisch-psychologische Gutachten über die Fahrtauglichkeit;
- anthropologisch-erbbiologische Gutachten;
- Blutgruppenuntersuchungen und DNA-Analysen z.B. im Rahmen der Vaterschaftsfeststellung oder zur Spurenauswertung;
- Gutachten, die im Rahmen von Strafverfahren erstattet werden;
- forensische Gutachten, sowohl zur Frage der Schuldfähigkeit als auch zur Frage der Unterbringung in einem psychiatrischen Krankenhaus oder einer Entziehungsanstalt;
- Gutachten für Staatsanwaltschaft und Gerichte zur Klärung des Kausalzusammenhangs zwischen ärztlicher Fehlbehandlung und einer Gesundheitsstörung bzw. dem Todeseintritt;
- Prognosegutachten, die im Rahmen des Strafvollzugs erstattet werden;
- Untersuchung und Begutachtung durch Vertragsärzte zur Feststellung von Beschädigungen, wenn diese Leistungen nicht der (weiteren) medizinischen Betreuung dienen sollen, sondern z.B. als Grundlage für eine Entschädigungsleistung;

- Gutachten über die Minderung der Erwerbsfähigkeit in Schadensersatzprozessen;
- Gutachten, Berichte und Bescheinigungen, die der schriftlichen Kommunikation unter Ärzten dienen, z.B. bei Fragen der Schadensersatzleistung, auch bei öffentlich-rechtlicher Berichtspflicht;
- Gutachten im Bereich der Kinder- und Jugendpsychiatrie und Physiotherapie in straf-, zivil- oder familienrechtlichen Verfahren;
- Vergütungen für Sachverständigentätigkeit.
- Soweit der sachverständige Zeuge nach § 10 Abs. 1 JVEG i.V. mit Anlage 2 Nr. 200 und 201 des JVEG vergütet wird, liegt nicht steuerbarer Schadensersatz vor.

Gutachten für Verfahren der Sozialversicherungen

- Gutachten über die Minderung der Erwerbsfähigkeit in Sozialversicherungsangelegenheiten, in Angelegenheiten der Kriegsopferversorgung;
- gutachterliche Feststellungen zum voraussichtlichen Erfolg von Rehabilitationsleistungen im Rahmen eines Rentenverfahrens, da hier ein Rentenanspruch Anlass für das ärztliche Tätigwerden ist;
- Gutachten nach § 12 Abs. 1 der Psychotherapie-Vereinbarung zur Klärung, ob die Therapiekosten von den gesetzlichen KV getragen werden;
- externe Gutachten für den Medizinischen Dienst der KV;
- Gutachten zur Feststellung der Voraussetzungen von Pflegebedürftigkeit oder zur Feststellung, welche Stufe der Pflegebedürftigkeit vorliegt. Hier stehen Fragen nach Art und Umfang der erforderlichen Grundpflege und der hauswirtschaftlichen Versorgung im Vordergrund, die ggf. auch zu treffenden Feststellungen zu Fragen der Behandlungspflege treten dahinter zurück.
- Gutachten eines Dritten zur vorgeschlagenen ärztlichen Behandlung, zahnärztlichen Behandlung, der Verordnung von Arzneimitteln und zur vorgeschlagenen kieferorthopädischen Behandlung und der Versorgung mit Zahnersatz (zahnprothetische Behandlungen) zum Zwecke der Kostenübernahme durch die Krankenkasse;
- Gutachten im Bereich der Kinder- und Jugendpsychiatrie und -psychotherapie, wenn nicht der Schutz einschließlich der Aufrechterhaltung oder Wiederherstellung der Gesundheit der untersuchten Person im Vordergrund steht;
- Gutachten über den Kausalzusammenhang zwischen einem rechtserheblichen Tatbestand und einer Gesundheitsstörung;
- Gutachten für Berufsgenossenschaften oder Versicherungen zur Frage des Kausalzusammenhangs von bestimmten Vorerkrankungen und dem Todeseintritt des Versicherten.

Sonstige Gutachten für private Zwecke

- Sportmedizinische Untersuchungs- und Beratungsleistungen, die der Feststellung von Trainingsfortschritten oder der Optimierung der Trainingsgestaltung dienen;
- reisemedizinische Untersuchungs- und Beratungsleistungen, wenn hierüber eine Bescheinigung ausgestellt wird, die Grundlage für eine Entscheidungsfindung eines Dritten ist;
- Gutachten über den Gesundheitszustand als Grundlage für Versicherungsabschlüsse;
- Untersuchungen; zur Ausstellung bzw. Verlängerung von Schwerbehindertenausweisen.

Gutachten im Todesfall

- Gutachten über die Tatsache oder Ursache des Todes. Dies gilt nicht für die unter 2.4 genannten Leistungen.
- Genehmigung zur Feuerbestattung (sog. 2. Leichenschau).

Berufstauglichkeitsuntersuchungen

- Musterungs-, Tauglichkeits- und Verwendungsfähigkeitsuntersuchungen und -gutachten, da diese dem Anlass der Beurteilung für den (künftigen) Dienstherrn dienen, ob der Bewerber für eine bestimmte Verwendung geeignet ist. Die Umsatzsteuerpflicht besteht selbst dann, wenn durch eine derartige Untersuchung die Verschlimmerung einer bestehenden Erkrankung vermieden werden soll, da ein therapeutisches Ziel nicht im Vordergrund steht.
- Untersuchungen, bei denen die Frage der Tauglichkeit des Untersuchten für eine bestimmte Tätigkeit im Vordergrund steht, z.B. bei Flugtauglichkeitsuntersuchungen. Hierbei handelt es sich nicht um Vorsorgeuntersuchungen.
- Zeugnisse oder Gutachten über das Seh- und Hörvermögen;
- Röntgenaufnahmen, die für steuerpflichtige Gutachten, z.B. des TÜV zur Berufstauglichkeit, erstellt werden;
- psychologische Tauglichkeitstests, die sich ausschließlich auf die Berufsfindung erstrecken.

Sonstige Untersuchungen

- Experimentelle Untersuchungen bei Tieren im Rahmen der wissenschaftlichen Forschung;
- Gutachten über die Freiheit des Trinkwassers von Krankheitserregern und über die chemische Zusammensetzung des Wassers;
- dermatologischen Untersuchungen von kosmetischen Stoffen;
- Gutachten über die pharmakologische Wirkung eines Medikaments beim Menschen.

Sonstige ärztliche Leistungen

- Ärztliche Leistungen der Schönheitschirurgen, wenn kein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht. Gleiches gilt für vergleichbare Leistungen der Dermatologen oder Anästhesisten.
- Entnahme, Beförderung und Analyse von Nabelschnurblut sowie die Lagerung der in diesem Blut enthaltenen Stammzellen, sofern eine damit zusammenhängende ärztliche Heilbehandlung weder stattgefunden hat noch begonnen wurde oder geplant ist (EuGH-Urteil vom 10.6.10, C-262/08, UR 10, 526);
- ärztliche Anzeigen über eine Berufskrankheit als Entscheidungsgrundlage für die Kostenübernahme des Unfallversicherungsträgers, soweit nicht nach Nr. 2 steuerfrei.

Steuerfreie Umsätze

Die folgenden Leistungen sind steuerfrei:

Gutachten für rechtliche Verfahren

- Körperliche Untersuchung von Personen im Polizeigewahrsam zur Überprüfung der Verwahrfähigkeit in der Zelle (alternativ erforderliche Krankenhauseinweisung).

Gutachten für Verfahren der Sozialversicherungen

- Gutachten zu medizinischen Vorsorge- und Rehabilitationsleistungen (Aussagen zu Rehabilitationsbedürftigkeit, -fähigkeit, -prognose und Therapieempfehlung), auch wenn der Arzt zu dem Ergebnis gelangt, dass der Patient nicht rehabilitierbar ist, sondern eine dauerhafte Erwerbs- oder Berufsunfähigkeit gegeben ist;
- Gutachten zur Hilfsmittelversorgung und zur häuslichen Krankenpflege, da in diesen genannten Aufgabenfeldern ein therapeutisches Ziel bzw. eine therapeutische Entscheidung im Mittelpunkt steht;

- die Erstellung einer ärztlichen Anzeige über eine Berufskrankheit als Entscheidungsgrundlage für die Kostenübernahme des Unfallversicherungsträgers, sofern diese im Rahmen einer Untersuchungs- und Behandlungsleistung bei der insgesamt ein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht, erbracht wird (vgl. Nr. 1.2).

Sonstige Gutachten für private Zwecke

- Sport- und reisemedizinische Untersuchungs- und Beratungsleistungen, soweit nicht nach Nr. 1.3 steuerpflichtig sind.

Gutachten im Todesfall

- Obduktionen, die im Falle des Seuchenverdachts für Kontaktpersonen von therapeutischer Bedeutung sind;
- die Durchführung der äußeren Leichenschau und Ausstellen der Todesbescheinigung als letzte Maßnahme im Rahmen der Heilbehandlung.

Sonstige ärztliche Leistungen

- Vorsorgeuntersuchungen, bei denen Krankheiten möglichst frühzeitig festgestellt werden sollen, wie z.B. Krebsfrüherkennung oder Glaukomfrüherkennung;
- Mammografien einschließlich der von Radiologen erstellten Mammografien im Rahmen des Mammografie-Screenings (Zweitbefund);
- Individuelle Gesundheitsleistungen (IGeL-Leistungen), wenn ein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht;
- Leistungen zur Kontrolle von gespendetem Blut einschließlich der Blutgruppenbestimmung;
- Alkohol- und Drogengutachten zum Zwecke einer anschließenden Heilbehandlung;
- sonstige Leistungen eines Arztes im Zusammenhang mit einer künstlichen Befruchtung;
- die im Zusammenhang mit einem Schwangerschaftsabbruch nach § 218a StGB stehenden ärztlichen Leistungen einschließlich der nach den §§ 218b, 219 StGB vorgesehenen Sozialberatung durch einen Arzt;
- sonstige Leistungen eines Arztes im Zusammenhang mit Empfängnisverhütungsmaßnahmen, einschließlich der Sterilisation;
- betriebsärztliche Leistungen nach § 3 Abs. 1 Nr. 2 ASiG, unabhängig davon, ob sie im Vertrag einzeln aufgeschlüsselt und abgerechnet werden;
- Gutachten, Berichte und Bescheinigungen, die der schriftlichen Kommunikation unter Ärzten dienen und in denen die medizinische Betreuung im Vordergrund steht;
- kurze Bescheinigungen und Zeugnisse, die nach Nr.70 GOÄ berechnet werden. Sie sind Nebenleistung zu einer Untersuchungs- und Behandlungsleistung. Dies gilt insbesondere für Arbeitsunfähigkeitsbescheinigungen.
- Weitere Leistungen des Kapitels B VI der GOÄ (z.B. Berichte und Briefe), soweit ein enger Zusammenhang mit einer im Vordergrund stehenden Untersuchungs- und Behandlungsleistung gegeben ist;
- Durchführung von Schuleingangsuntersuchungen.

Fazit:

Der Arzt bzw. Zahnarzt wird aufgrund der Fülle von Ausnahmen im Bereich der Umsatzsteuer regelmäßig Probleme haben, die spezielle Tätigkeit zu beurteilen. Hier sollten bereits im Rahmen der Buchführung die entsprechenden Verbuchungen erfolgen. Nehmen Sie mit uns Kontakt auf, wenn Sie von der umsatzsteuerlichen Problematik betroffen sind.