

Kurzinformation für Ärzte zur Umsatzsteuer

Ärzte, Zahnärzte und viele andere heilberuflich Tätige gelten steuerlich grundsätzlich als Freiberufler und nicht als Gewerbetreibende. Sie zahlen deshalb keine Gewerbesteuer. Daneben ist die heilberufliche Tätigkeit üblicherweise von der Umsatzsteuer befreit. In dem Maße, wie Ärzte und Zahnärzte neue und zusätzliche Dienstleistungen anbieten und andere Heilberufe traditionell Nebenleistungen erbringen bzw. neue Heilberufe oder heilberufähnliche Tätigkeiten entstehen, wird jedoch auch diese einfache Besteuerung – keine Gewerbesteuer, keine Umsatzsteuer – immer häufiger in Frage gestellt. Um Nachteile zu vermeiden, sollte jeder Arzt, Zahnarzt oder andere Heilberufler folgende Grundsätze kennen:

Umsatzsteuer bei Heilberufen

Grundsätzlich sind die Umsätze aus der Tätigkeit als Arzt, Zahnarzt, Heilpraktiker, Physiotherapeut (Krankengymnast), Hebamme oder aus einer ähnlichen heilberuflichen, freiberuflichen Tätigkeit und aus der Tätigkeit als klinischer Chemiker nach § 4 Nr. 14 UStG von der Umsatzsteuer befreit. Von der Umsatzsteuerbefreiung ausdrücklich ausgenommen sind:

- die Umsätze von Tierärzten und Gemeinschaften von Tierärzten (§ 4 Nr. 14 S. 4a UStG)
 - die Lieferung oder Wiederherstellung von Zahnprothesen und kieferorthopädischen Apparaten (Eigen- oder Praxislabor des Zahnarztes gem. § 4 Nr. 14 S. 4b UStG)

Wichtig: Laut Umsatzsteuergesetz sind nur die Tätigkeiten von der Umsatzsteuer befreit, die zum Zweck der Diagnose, der Behandlung und, soweit möglich, der Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen bei Menschen vorgenommen werden.

Dies gilt für die übrigen Heilberufe analog.

Damit fällt insbesondere die **Erstellung von Gutachten und die Tätigkeit als Sachverständiger** in den meisten Fällen nicht mehr unter die Befreiungsvorschrift, da sie z.B. der Erstellung von Kostenvoranschlägen im Interesse der Kostenträger dienen und nicht der Behandlungszweck im Vordergrund steht. Damit in Zusammenhang stehende Untersuchungen sind ebenfalls umsatzsteuerpflichtig als Nebenleistung. Umsatzsteuerfrei sind dagegen **Bescheinigungen** als Nebenleistung zur Behandlung (z.B. Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung im Regelfall).

Mittlerweile hat die Finanzverwaltung diesbezüglich mehrere Verfügungen veröffentlicht. Die zur Zeit aktuellste Verfügung der OFD Hannover vom 28.02.2008 fügen wir als Anlage bei.

Ebenfalls nicht durch diese Vorschrift gedeckt sind **schriftstellerische Tätigkeiten, Vortragstätigkeiten und Lehrtätigkeiten**, die aber natürlich freiberuflich bleiben. Sie können ggf. unter eine andere Umsatzsteuer-Befreiungsvorschrift fallen (z.B. Vorträge an Hochschulen oder im Rahmen der Berufsausbildung).

Lieferungen von Hilfsmitteln wie Schuheinlagen, Massagekissen, Kontaktlinsen, Medikamenten, Nahrungsergänzungsmittel oder die Vermietung von medizinischen Geräten sind umsatzsteuerpflichtig nach den allgemeinen Vorschriften.

Das Niedersächsische Finanzgericht hat im Urteil vom 18.10.2007 das **Einlegen einer Spirale zur Empfängnisverhütung** als umsatzsteuerpflichtig beurteilt, da es sich nicht um die Behandlung einer Krankheit handelt. Beim Bundesfinanzhof wurde gegen dieses Urteil Revision eingelegt. Unter konsequenter Anwendung dieser Rechtsauffassung müsste ebenfalls die **Beratung und Aufklärung zur Empfängnisverhütung** umsatzsteuerpflichtig sein.

Ästhetische/plastische Chirurgie (Schönheitsoperationen) sind ebenfalls umsatzsteuerpflichtig. Bei Anschaffung und Einsatz eines Lasers ist Vorsicht geboten, da allgemein vermutet wird, dass mit diesem häufig Operationen aus rein ästhetischen Gründen vorgenommen werden.

Ausnahme: Für viele Heilberufler wird die Umsatzsteuerpflicht deshalb nicht akut, weil die diesbezüglichen Umsätze unter der Grenze von 17.500 € liegen. Bis zu dieser Grenze gilt die sogenannte Kleinunternehmer-Regelung (§ 19 UStG). Die Umsatzsteuer ist nicht auszuweisen und nicht abzuführen.

Zu beachten ist hierbei, dass zur Ermittlung der Grenze von € 17.500 für Umsatzsteuerzwecke sämtliche umsatzsteuerpflichtigen Umsätze zusammengefasst beurteilt werden. Sollten Sie andere Tätigkeiten im größeren Umfang ausführen bzw. ggf. auch außerhalb Ihrer freiberuflichen Praxis noch weitere umsatzsteuerpflichtige Umsätze tätigen z.B. Vermietung von Containern oder der Betrieb einer Photovoltaikanlage, überschreiten Sie unter Umständen die Kleinunternehmergrenze. Vermeidungsmöglichkeiten gibt es, wenn z.B. die Aktivitäten auf Sie und Ihren Ehepartner verteilt werden bzw. bei Personengesellschaften in den Sonderbetriebsbereich verlagert werden.

Gerne stehen wir Ihnen für Rückfragen zur Verfügung und bitten um Vereinbarung eines Beratungsgesprächs.

Darmstadt, den 15.05.2008

DÄCHERT GMBH

Folgende Umsätze der Ärzte/Ärztinnen aus der Erstellung von Gutachten bzw. Sachverständigentätigkeiten sind hiernach **nicht steuerfrei**:

- 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 (s. Abschnitt 91 a Abs. 3 Nr. 6 UStR)
- Gutachten über den Gesundheitszustand als Grundlage für Versicherungsabschlüsse (s. Abschnitt 91 a Abs. 3 Nr. 6 UStR)
- Gutachten über die Berufstauglichkeit oder Verwendungsfähigkeit des Untersuchten, z. B. Flugtauglichkeitsuntersuchungen (s. Abschnitt 91 a Abs. 3 Nr. 6 UStR)
- Gutachten über die Minderung der Erwerbsfähigkeit/Berufsfähigkeit in Sozialversicherungsangelegenheiten, in Angelegenheiten der Kriegsopferversorgung und in Schadensersatzprozessen
- Gutachten oder Zeugnisse über das Seh- und Hörvermögen (s. Abschnitt 91 a Abs. 3 Nr. 6 UStR)
- 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
- Blutgruppenuntersuchungen und DNA-Analysen (z. B. zur Spurenauswertung)
- Pflegegutachten (vgl. § 18 Abs. 1 SGB XI)
- Medizinisch-psychologische Gutachten über die Fahrtauglichkeit
- Gutachtliche Feststellungen zum voraussichtlichen Erfolg von Rehabilitationsmaßnahmen im Rahmen eines Renten- oder Invaliditätsverfahrens, s. a. EuGH-Urteil vom 20. November 2003, C - 307/01, EuGHE I S. 13989 und BFH vom 31. Juli 2007, V B 98/06, BStBl 2008 II S. 35
- 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
- Sport- und reisemedizinische Untersuchungs- und Beratungsleistungen

- Röntgenaufnahmen zur Erstellung eines umsatzsteuerpflichtigen Gutachtens (s. Abschnitt 91 a Abs. 3 Nr. 6 UStR)
- Gutachterliche oder beratende Tätigkeiten im Bereich der Krankenhaushygiene
- Ärztliche Befundberichte, die nach § 10 Abs. 1 JVEG i. V. m. Anlage 2 Nr. 202 und 203 (Zeugnis über einen ärztlichen Befund mit kurzer gutachterlicher Äußerung) vergütet werden. Die Umsätze sind steuerbar und steuerpflichtig. (Soweit die Tätigkeit eines sachverständigen Zeugen nach § 10 Abs. 1 JVEG i. V. m. Anlage 2 Nr. 200 und Nr. 201 (Ausstellung eines Befundscheins oder Erteilung einer schriftlichen Äußerung ohne nähere gutachterliche Äußerung) vergütet wird, liegt nicht steuerbarer Schadenersatz vor, s. Abschnitt 3 Abs. 8 UStR).

Folgende Umsätze der Ärzte/Ärztinnen aus **Sachverständigentätigkeiten** sind aufgrund ihrer **therapeutischen Zielsetzung** dagegen **steuerfrei**:

- Gutachten zur Feststellung der persönlichen Voraussetzungen für eine medizinische Rehabilitationsmaßnahme, auch wenn der Patient im Ergebnis nicht rehabilitierbar ist
- die Durchführung von Vorsorgeuntersuchungen (Untersuchungen zur Vorbeugung und Früherkennung von Krankheiten, z. B. Krebsfrüherkennung oder Glaukomfrüherkennung), auch betriebsärztliche Vorsorgeuntersuchungen

Für ärztliche Untersuchungen nach dem ASiG kommt die Befreiung nur in Betracht, soweit diese gemäß § 3 Abs. 1 Nr. 2 ASiG erfolgen und es sich nicht um Einstellungsuntersuchungen handelt. Das gilt entsprechend für die nach anderen Schutzvorschriften erbrachten medizinischen Leistungen, die therapeutischen Zwecken dienen, z. B. nach dem Jugendarbeitsschutzgesetz (s. BMF-Schreiben vom 4. Mai 2007, BStBl I S. 481)

- Alkohol- und Drogengutachten zum Zwecke einer anschließenden Heilbehandlung (z. B. zur Feststellung eines körperlichen Defekts beim Abbau von Alkohol und Medikamenten)
- Körperliche Untersuchungen zur Verwahrfähigkeit im Rahmen des Polizei- und Justizgewahrsams
- 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)
- Leistungen zur Kontrolle von gespendetem Blut einschließlich der Blutgruppenbestimmung
- Erstellung und Befundung der Mammographien bzw. der Zweitbefundung der von Radiologen erstellten Mammographien im Rahmen des Mammographie-Screenings.