Bleaching: Medizinisch notwendige zahnärztliche Leistungen?

Dr. Dr. Alexander Raff

Die richtige Antwort: Es kommt darauf an! Nicht nur im zahnmedizinisch-fachlichen Sinn, sondern auch hinsichtlich der korrekten Liquidation ist Bleaching nicht gleich Bleaching. Das sieht auch der Bundesfinanzhof (BFH) in seinem Urteil vom 19.3.2015 (V R 60/14) so.

Grundsätzlich muss unterschieden werden, ob das Bleichen einem rein ästhetischen Zweck dient oder nicht. Als rein „ästhetisch indiziert" einzustufen sind z.B. Maßnahmen, bei denen in einem oder beiden Kiefern alle Zähne oder Zahngruppen heller gemacht werden, als diese von Natur aus sind, weil dem Patienten seine natürliche Zahnfarbe zu dunkel erscheint. Dies kann durch Bleaching-Methoden sowohl auf dem Zahnarztstuhl (sogenanntes In-Office-Bleaching oder Chairside-Bleaching) oder zu Hause (Home-Bleaching) nach ärztlicher Anweisung mittels einer für den Patienten individuell hergestellten und angepassten Bleichschiene erfolgen, die über mehrere Nächte mit Bleichgel auf den Zähnen getragen wird.
Derartige die natürliche Zahnfarbe aufhellende Bleaching-Maßnahmen sind klassische Verlangensleistungen im Sinne des § 1 Abs. 2 GOZ, die über das Maß der zahnmedizinisch notwendigen zahnärztlichen Versorgung hinausgehen und nur auf Verlangen des Patienten erbracht bzw. berechnet werden dürfen. Die Berechnung unterliegt dann § 2 Abs. 3 GOZ, d.h. es muss ein Heil- und Kostenplan, aus dem das Bleaching und seine Vergütung hervorgehen, vor der Behandlung schriftlich vereinbart werden. Derartige Maßnahmen unterliegen nicht der Steuerfreiheit einer Heilbehandlung.

Anders verhält es sich beim internen Bleichen, bei dem es unter Verwendung von Wasserstoffperoxid in stärkerer Konzentration um die Aufhellung eines in der Regel einzelnen durch ein spezifisches Ereignis von innen heraus dunkel verfärbten Zahnes geht. Typische Ursachen für eine solche in der Regel gräuliche Verfärbung bzw. Verdunkelung können das Absterben der Zahnnerven oder eine frühere Wurzelbehandlung sein. Auch Schädigungen einzelner Zähne durch Medikamenteneinlagerung (z.B. Tetrazyklin) könnten hierunter einzuordnen sein.
Nach primär erfolgter Wurzelbehandlung oder auch endodontischer Revision wird bekanntermaßen zum internen Bleichen der koronale Teil des Pulpenkavums mit einer reversiblen Einlage aus Wasserstoffperoxid versehen. Das Pulpenkavum muss dabei dicht abgedeckt werden. Hierbei handelt es sich um eine zahnmedizinisch notwendige Behandlungsmaßnahme, die ihren Grund in der zuvor aufgetretenen Abweichung von der natürlichen Farbe (Verdunkelung bzw. Verfärbung) des Zahnes hat.

Nach § 4 Nr. 14 UStG sind Heilbehandlungen des Zahnarztes steuerfrei. Dazu gehören auch ästhetische Behandlungen, wenn diese Leistungen dazu dienen, Krankheiten oder Gesundheitsstörungen zu diagnostizieren, zu behandeln oder zu heilen.

Im o.g. Streitfall hatte die Klägerin – eine Zahnarztpraxis – im Anschluss an bestimmte medizinisch notwendige zahnärztliche Behandlungen (z.B. Wurzelbehandlungen) bei Patienten Zahnaufhellungen an zuvor behandelten Zähnen durchgeführt. Die Praxis erstellte für diese Leistungen eine Rechnung ohne Umsatzsteuerausweis. Daneben erstellte die Praxis für rein ästhetische Leistungen Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis von 19 Prozent. Zwischen ästhetischen und zahnmedizinisch erforderlichen Leistungen wurde auch in der Dokumentation unterschieden.

Das Finanzamt betrachtete diese Leistungen im Rahmen einer Umsatzsteuersonderprüfung als umsatzsteuerpflichtig und setzte entsprechend Umsatzsteuer fest.
Zunächst wies das Finanzgericht Schleswig-Holstein das Ansinnen des Finanzamtes zurück. Dieses wollte die Entscheidung aber so nicht hinnehmen und ging in Revision vor dem BFH.
Dieser hat die Entscheidung des Finanzgerichts nun bestätigt.

Das Finanzgericht führt in seiner Beurteilung aus:
„Indes versteht der Senat die den Wortlaut des § 4 Nr. 14 UStG einschränkenden vorbenannten Grundsätze in dem Sinne, dass eine Behandlung – auch wenn sie keine über ihre optische Einflussnahme hinausgehende Wirkung entfaltet – eine begünstigte Heilbehandlung darstellen kann, wenn sie, wie hier, auf die Beseitigung der (optischen) Folge einer Krankheit oder Gesundheitsstörung und einer aufgrund dieser Krankheit oder Gesundheitsstörung medizinisch indizierten Heilungsmaßnahme gerichtet ist, wenn sie also ein Teil einer – sei es auch zeitlich gestreckten – Gesamtbehandlung der Gesundheitsstörung darstellt, deren Ziel, soweit möglich, die Wiederherstellung des Status quo ante des behandelten Körperteils ist. Die steuerliche Begünstigung ist damit nicht allein auf solche Maßnahmen beschränkt, welche auf die Beseitigung der Ursache der Gesundheitsstörung bzw.

Foto: © Creative Images

derer selbst gerichtet sind. Sie erfasst auch Maßnahmen, die zur Beseitigung von durch die Gesundheitsstörung und der zu deren Heilung vorgenommenen Maßnahmen herbeigeführten körperlichen Folgen, seien sie auch rein optischer Natur, gerichtet sind."

Über das Revisionsverfahren hatte der Bundesfinanzhof zu entscheiden. Der BFH begründet recht knapp. Die Steuerbefreiung ist demnach nicht auf solche Leistungen beschränkt, die unmittelbar der Diagnose, Behandlung oder Heilung einer Krankheit oder Verletzung dienen. Ebenso erfasst sind Leistungen, die erst als Folge solcher Behandlungen erforderlich werden, seien sie auch ästhetischer Natur.
Zwar hatte die Zahnaufhellungsbehandlung im Streitfall ausschließlich eine optische Veränderung des Zahnes (Aufhellung) zur Folge. Gleichwohl erfolgte der Eingriff nicht zu rein ästhetischen Zwecken. Das Bleaching diente hier dazu, die infolge der Vorschädigung eingetretene Verdunklung der Zähne zu behandeln.
Der BFH weist ebenso wie zuvor das FG mehrfach auf die weite Auslegungsauffassung des EUGH hin, wonach eine therapeutische Zweckbestimmtheit einer Leistung nicht in einem besonders engen Sinne zu verstehen sei.
Die also auch nach Ansicht des BFH medizinisch notwendigen Bleaching-Leistungen sind nicht nach § 2 Abs. 3 GOZ als Verlangensleistung zu berechnen, sondern, da in den Gebührennummern der GOZ 2012 kein Bleaching beschrieben wird, analog nach § 6 Abs. 1 GOZ.

Wesentliche Charakteristik des medizinisch notwendigen Bleachings ist also, dass ein pathologisches Geschehen am zu bleichenden Zahn im Vorfeld stattgefunden hat, welches weitere – durchaus auch primär ästhetische – Behandlungsmaßnahmen zur Befundverbesserung nach sich zieht. Hierunter sind dann auch Bleichmaßnahmen an Zähnen, die z.B. infolge eines Zahntraumas durch ein Pulpenhämatom verfärbt sind, zu verstehen, auch wenn bei gegebener Vitalität hier daneben gerade keine Wurzelbehandlung indiziert ist.

Der Text basiert auf der Kommentierung von Liebold/Raff/Wissing in „DER Kommentar zu BEMA und GOZ".

Dr. Dr. Alexander Raff

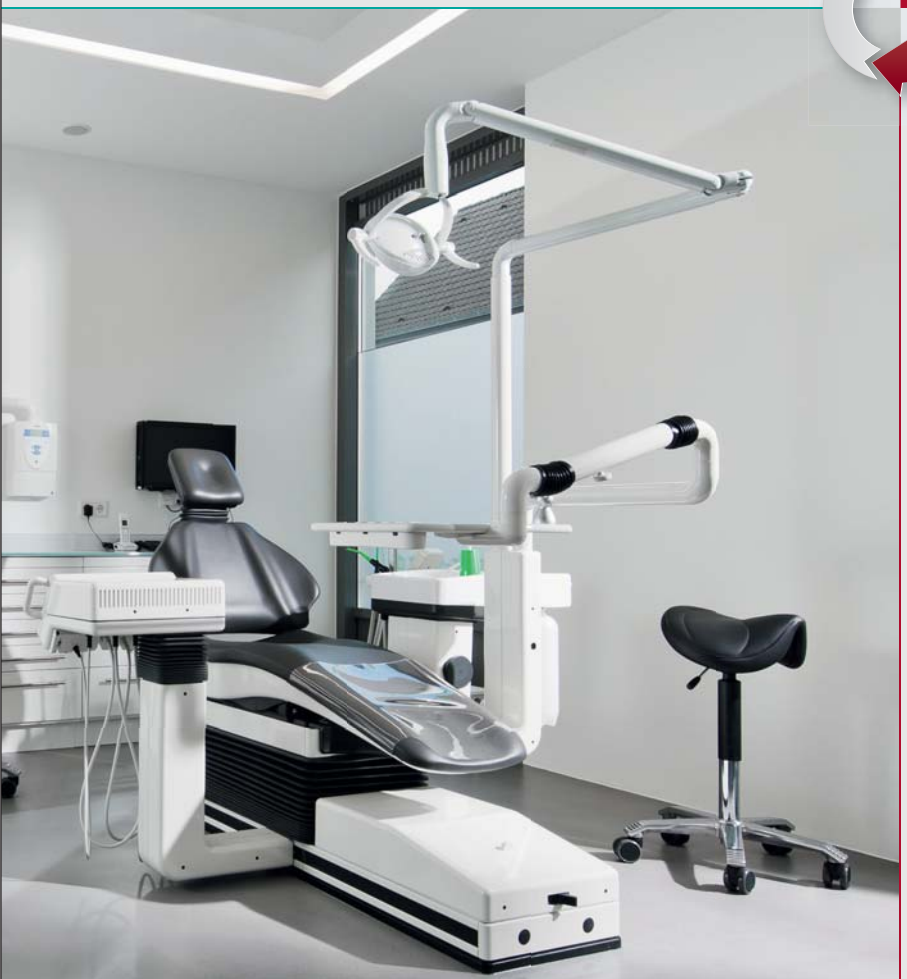
Zahnarzt/Arzt
Herausgeber „DER Kommentar zu BEMA und GOZ"

Kontakt über:
Asgard-Verlag Dr. Werner Hippe GmbH
53757 Sankt Augustin
Tel.: 02241 3164-10
www.bema-goz.de

Infos zum Autor

ANZEIGE

SIEMENS M1



SECONDLIFE

- Ersatzteile
- Service
- Refit

rdv Dental, der wahrscheinlich größte Siemens M1-Händler, bietet mit seinem einzigartigen Premium-Refit-Service jedem stolzen M1-Besitzer die Möglichkeit, weiter über Jahre seine Behandlungseineit M1 zu nutzen.

rdv Dental
Donatusstraße 157b
D-50259 Puhlheim-Brauweiler

Tel.: 02234 4064-0
Fax: 02234 4064-99

info@rdv-dental.de
www.rdv-dental.de