Dipl.-Wirtsch.-Ing. Eyk Nowak

# Umsatzsteuerjahreserklärungen: Steuerfreie oder steuerpflichtige Leistungen bei Ärzten

Gemäß § 4 Nr. 14a Umsatzsteuergesetz sind Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen der Ausübung der Tätigkeit als Arzt oder Zahnarzt durchgeführt werden, umsatzsteuerfrei. Was viele Zahnärzte aber nicht wissen ist, dass sie, trotz der Erbringung von im Wesentlichen steuerfreien Umsätzen, umsatzsteuerliche Unternehmer gemäß § 2 UStG sind. Das hat zur Folge, dass die Feststellungslast für die tatsächlichen Voraussetzungen der oben genannten Steuerbefreiung, also das Vorliegen einer Heilbehandlung im vorgenannten Sinne, nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes bei demjenigen liegt, der sich auf die Steuerbefreiung beruft. Es ist somit Aufgabe des behandelnden Arztes, die medizinische Indikation nachprüfbar und einzelfallbezogen zu dokumentieren. Soweit der Arzt hierzu nicht bereit oder in der Lage ist bzw. sich auf eine ärztliche Schweigepflicht berufen würde, müsste er die (Umsatz-)Steuerpflicht dieser ärztlichen Leistungen in Kauf nehmen.

In einem Schreiben des Bayerischen Landesamtes für Steuern vom 6.4.2016 weist dieses auf die hier geschilderte Problemstellung hin. Die bayerische Finanzverwaltung wird in Zukunft deshalb wohl entsprechende Umsatzsteuerjahreserklärungen von den Ärzten anfordern. Damit ist der Arzt bereits selbst verpflichtet, die Abgrenzung bzgl. der steuerfreien Heilbehandlung zu den ggfs. steuerpflichtigen Umsätzen vorzunehmen.

Auch in anderen Fällen, zum Beispiel bei Betriebsprüfungen, kommt es immer wieder zu Diskussionen mit den Finanzämtern, inwieweit und ob tatsächlich steuerfreie heilberufliche Leistungen erbracht wurden. So gibt es bei quasi jeder Facharztgruppe Behandlungsfälle, zum Beispiel bei IGeL-Leistungen, wo die Indikation eines therapeutischen Ziels der Behandlung seitens des Arztes explizit nachgewiesen werden muss.

In einem unverändert gültigen Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 1.1.2009 wurde dargestellt, welche Tätigkeiten zum Beispiel eines Zahnarztes Heilbehandlung im vorgenannten Sinne darstellen und damit umsatzsteuerfrei sind. Bis vor einigen Jahren war ein guter Indikator hierfür, dass die Leistungen, die von den jeweiligen Kostenträgern übernommen werden, Heilbehandlung im Sinne der oben genannten Vorschrift und damit umsatzsteuerfrei sind. Mittlerweile ist dieser Indikator aber nicht mehr allein entscheidend, denn zahlreiche Leistungen werden im Sinne der vorgenannten Vorschrift als steuerfreie Leistungen anerkannt, obwohl diese von Kostenträgern nicht übernommen werden.

Wird eine Leistung, die nicht zum Leistungskatalog der Krankenkassen gehört, erbracht, ist im nächsten Schritt zu prüfen, ob die erbrachte Leistung durch einen ICD-Code im Verzeichnis über die Internationale statistische Klassifikation der Krankheiten und verwandter Gesundheitsprobleme enthalten ist. Ist die Leistung in diesem Katalog enthalten und ist diese Leistung medizinisch indiziert, so handelt es sich um eine umsatzsteuerfreie Leistung.

Die Finanzverwaltung bezieht sich bei dieser Fragestellung regelmäßig auf die Urteile des Europäischen Gerichtshofes. Unter anderem maßgeblich ist hier das Urteil vom 14.9.2000, wonach der EuGH entschieden hat, dass die von der Umsatzsteuerpflicht befreiten Leistungen eines Arztes/Zahnarztes dem Schutz der Gesundheit des jeweils betroffenen Patienten dienen müssen.

Nach der Auffassung der Finanzverwaltungen können Leistungen, die nicht von den Kostenträgern übernommen werden, also sowohl steuerfrei als auch steuerpflichtig sein. Die Tatsache, dass eine Kostenerstattung nicht erfolgt, spielt umsatzsteuerrechtlich keine Rolle. Die Steuerfreiheit kommt immer dann zur Anwendung, wenn, wie vorher dargestellt, ein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht. So gilt zum Beispiel bisher für kieferorthopädische Behandlungen, dass diese in vollem Umfang umsatzsteuerfrei sind. Dabei definiert sich die kieferorthopädische Heilbehandlung dahingehend, dass diese darauf gerichtet ist, Missbildungen des Kiefers zu erkennen, zu korrigieren oder zu vermindern. Der Zahnarzt/Kieferorthopäde untersucht dabei, ob und wodurch der Fehlbildung begegnet werden kann. Wenn er ihr durch den Einsatz von kieferorthopädische Apparaten (Spangen u.ä.m.) entgegenwirkt, ist die Überlassung dieser Gegenstände teil der Heilbehandlung. Die Heilbehandlung wäre ohne ihren Einsatz nicht sachgerecht. Die kieferorthopädische Heilbehandlung ist damit umsatzsteuerfrei und umfasst auch die Überlassung der zur Behandlung von dem Arzt gefertigten Hilfsmittel.

Bereits an diesem Beispiel ist sehr deutlich erkennbar, dass das therapeutische Ziel der Heilbehandlung des Kieferorthopäden, nämlich die Missbildung des Kiefers zu korrigieren oder zu vermindern, durch den Arzt festzustellen ist.

Es bleibt abzuwarten, inwieweit einzelne Versuche der Finanzverwaltung, dieses therapeutische Ziel des Arztes infrage zu stellen, zum Beispiel bei sehr geringen Fehlbildungen, gelingt. Bisher konnten solche Versuche durch die ärztliche „Oberheit" bei der medizinischen Beurteilung erfolgreich zurückgedrängt werden. Umso wichtiger ist die konkrete Dokumentation jedes einzelnen Behandlungsfalls. Entsprechendes gilt natürlich auch für Zahnärzte, zum Beispiel bei nicht medizinisch indizierten Bleachingbehandlungen oder bei umfangreichen und rein ästhetischen Zahnbehandlungen.

## INFORMATION

**Nowak GmbH**
**Steuerberatungsgesellschaft**
Dipl.-Wirtsch.-Ing. Eyk Nowak
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater
Amalienbadstraße 41, 76227 Karlsruhe
Tel.: 0721 915691-56
info@nowak-steuerberatung.de
www.nowak-steuerberatung.de

Infos zum Autor

# Perfektion in ihrer höchsten Form:

**G-Premio BOND™ von GC.**

Das Premium-Universaladhäsiv, das so gut wie alles kann – **sogar Reparaturen.**

GC Germany GmbH
Seifgrundstrasse 2
61348 Bad Homburg
Tel. +49.61.72.99.59.60
Fax. +49.61.72.99.59.66.6
info@gcgermany.de
http://www.gcgermany.de

Kostenfreies Muster anfordern