

Umsatzsteuerprobleme im ärztlichen Bereich

Der niedergelassene Arzt ist zunehmend gezwungen sein Leistungsangebot an Selbstzahlerleistungen auszuweiten, um dem Rückgang im GKV-Bereich entgegenzuwirken.

Auch erfolgt im Rahmen von Kooperationen eine Leistungsausweitung bzw. es kommt zu einer Kumulation umsatzsteuerlicher Effekte aus den zusammengeführten Einzelpraxen. Immer mehr Praxen sind dadurch mit dem Problem der Umsatzsteuerpflicht konfrontiert.

Der Arzt als Unternehmer

Selbständige, niedergelassene Ärzte sind Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes. Das Umsatzsteuergesetz befreit jedoch die Leistung des niedergelassenen Arztes von der Umsatzsteuer in § 4 Nr. 14 UStG. Diese Befreiung betrifft nur Leistungen des Arztes bei denen ein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht. Es bedarf somit einer medizinischen Diagnose, die zu einer Behandlung der Gesundheitsstörung führt. Des Weiteren sind Leistungen im Präventionsbereich begünstigt. Die Steuerbefreiung ist unabhängig von der Rechtsform in der die Praxis betrieben wird zu gewähren.

Es ergeben sich somit unterschiedliche Abgrenzungsprobleme, da das Umsatzsteuergesetz für die Steuerbefreiung unbestimmte Rechtsbegriffe verwendet und diese nicht näher definiert. Das Bundesfinanzministerium hat in einem Schreiben einzelne Beispiele zusammengefasst, die zu einer Umsatzsteuerpflicht führen:

- ästhetisch-plastische Leistungen ohne medizinische Notwendigkeit
- schriftstellerische Tätigkeit
- Verkauf von Hilfsmitteln (z.B. Kontaktlinsen, Hormonspiralen, Nahrungsergänzungsmittel)
- Vortrags- und Lehrtätigkeit
- Erstellung von Gutachten, die zu

einem anderen Zweck als dem Schutz und der Aufrechterhaltung oder Wiederherstellung der menschlichen Gesundheit dienen (z.B. für Versicherungen, Alkoholgutachten)

Hinweis: kurze Bescheinigungen und Zeugnisse, die nach Nr.70 GOÄ berechnet werden sind Nebenleistung zu einer Untersuchungs- und Behandlungsleistung und steuerfrei (z.B. Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung)

Die Oberfinanzdirektion Frankfurt hat in 2005 eine Anweisung für Steuerprüfer herausgegeben, wonach vor allem kosmetische Eingriffe auf die Umsatzsteuerpflicht zu prüfen sind. Als Indiz für die Steuerpflicht sieht die Finanzverwaltung dabei die fehlende Kostenübernahme durch die Krankenversicherung. Problematisch sind auch Leistungen, die nicht direkt der Heilbehandlung des Patienten dienen (z.B. Supervision).

iGeL-Leistungen

Die Finanzverwaltung macht es sich in vielen Fällen inzwischen sehr einfach, indem bei iGeL-Leistungen die Umsatzsteuerpflicht unterstellt wird, da die gesetzliche Krankenversicherung die Leistung nicht bezahlt. Hier ist der Standpunkt zu vertreten, dass iGeL-Leistungen mit medizinischer Indikation umsatzsteuerfreie Leistungen darstellen. Streitigkeiten mit der Finanzverwaltung sind hier jedoch zu erwarten.

Vermietung von medizinischen Geräten / Apparategemeinschaft

Die Vermietung medizinischer Geräte an Kollegen (z.B. Ultraschallgeräte, Röntgengeräte usw.) ist eine umsatzsteuerpflichtige Leistung. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Geräte von eigenem Personal oder dem Personal des Kollegen bedient werden.

Werden die Geräte jedoch für mehrere Kollegen zentral für die Gemeinschaft beschafft und den Praxen zur Verfügung gestellt, besteht eine **Apparategemeinschaft**. Diese ist von der Umsatzsteuer befreit.

Zunehmend bilden niedergelassene Ärzte mit einem Krankenhaus eine Gesellschaft des bürgerlichen Rechts, um ein **Großgerät** (z.B. MRT) gemeinsam anzuschaffen. Das Gerät wird gemeinsam betrieben und die Kosten in der Gemeinschaft aufgeteilt. Die Leistungen der Gesellschaft an die Gesellschafter aus der Befunderhebung ist umsatzsteuerfrei nach § 4 Nr. 16c UStG.

Überlassen mehrere niedergelassene Ärzte das Gerät an ein Krankenhaus, so ist die Überlassung steuerpflichtig.

Medizinische Versorgungszentren

Leistungsbeziehungen im Sinne der Umsatzsteuer bestehen im MVZ mit angestellten Ärzten zwischen dem MVZ und den Patienten. Diese Leistungen sind umsatzsteuerfrei, falls die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit als ärztliche Leistung im Sinne von § 4 Nr. 14 UStG vorliegen.

Bei einer Behandlung durch im MVZ tätige Vertragsärzte wird die Leistung ebenfalls durch das MVZ erbracht und ist steuerfrei.

Managementgesellschaften und Integrierte Versorgung

Schließt die Krankenkasse mit einer Managementgesellschaft einen Vertrag über die Integrierte Versorgung nach § 140a ff. SGB V ab, so erbringt diese steuerfreie Leistungen, wenn sie die selbständige bzw. teilweise ambulante oder stationäre Versorgung unter voller Budgetverantwortung übertragen bekommen hat.

Umsatzsteuerprobleme im ärztlichen Bereich (Fortsetzung)

Praxisklinik

Wird einer Praxisklinik im Rahmen der integrierten Versorgung oder eines Modellvorhabens nach § 63 ff. SGB V die ambulante Versorgung der Mitglieder einer Krankenkasse mit kurzzeitiger operativer Nachsorge übertragen, so ist die Leistung umsatzsteuerfrei nach § 4 Nr. 16c UStG.

Praxisverbund

Ärzte können sich auch außerhalb von Berufsausübungsgemeinschaften zur Kooperation nach § 23b MBO verabreden. Umsatzsteuerlicher Leistungserbringer ist in diesem Fall die Einzelpraxis und nicht die Kooperation.

Überlassung von Operationsbereichen

Überlässt eine Praxisklinik Operationsbereiche und damit verbundenes medizinisches Hilfspersonal an selbständige Ärzte für deren ambulante Operationen, so ist die Überlassung nach § 4 Nr. 16c UStG ein steuerfreier Umsatz, falls der therapeutische Zweck im Vordergrund steht.

Steuerfreiheit der Krankenhausumsätze eines Arztes

Betreibt ein Arzt ein Krankenhaus, so bleiben die Umsätze des Arztes steuerfrei, wenn bei den Leistungen

die medizinische Betreuung des Patienten im Vordergrund steht.

Eine Steuerbefreiung könnte nach § 4 Nr. 16b UStG für die nichtärztliche Leistungen in Betracht kommen. Diese Steuerbefreiung betrifft den Betrieb einer Diagnoseklinik und anderen Einrichtungen ärztlicher Heilbehandlung, in denen ärztlichen Leistungen erbracht werden (z.B. ambulantes Akupunkturzentrum, Zentrum zur Vorsorge und Früherkennung)

Folgen der Umsatzsteuerpflicht

Ist die Summe der umsatzsteuerpflichtigen Leistungen des Arztes im Vorjahr höchstens 17.500 EUR sowie voraussichtlich nicht mehr als 50.000 EUR im laufenden Jahr, so gilt der Arzt als Kleinunternehmer und ist nicht zum Ausweis und zur Abführung von Umsatzsteuer verpflichtet.

Sind die steuerpflichtigen Umsätze über 17.500 EUR, so hat der Arzt Umsatzsteuer auf die entsprechenden umsatzsteuerpflichtigen Leistungen in den Rechnungen auszuweisen und abzuführen. Im Gegenzug besteht das Recht zum Vorsteuerabzug auf Leistungen, die mit den steuerpflichtigen Umsätzen in Zusammenhang stehen (Investitionen und lfd. Kosten).

Die umsatzsteuerpflichtigen Leistungen, die darauf entfallende Umsatzsteuer und die abziehbaren Vorsteuern werden in einer monatlichen oder vierteljährlichen Umsatzsteuer-Voranmeldung elektronisch an das Finanzamt gemeldet. Hierzu stellt das Finanzamt das Datenübermittlungsprogramm ELSTER zur Verfügung.

Es ist zu empfehlen, umsatzsteuerpflichtige Honorare auf gesonderte Erlöskonten in der Finanzbuchhaltung zu verbuchen.

Fazit

Arztpraxen sind immer häufiger mit dem Thema Umsatzsteuer konfrontiert. Stärker sensibilisierte Betriebsprüfer greifen die entsprechenden Sachverhalte auf und legen die Umsatzsteuerpflicht weit aus. Wird das Problem erst bei der Betriebsprüfung aufgedeckt, so ist die Umsatzsteuer nachträglich abzuführen, kann aber häufig nicht mehr an die Patienten weiterbelastet werden. Es ist ratsam die Leistungen der Arztpraxis im Detail mit einem steuerlichen Berater auf ein eventuelles Umsatzsteuerisiko hin zu überprüfen und eine Strategie für die Betriebsprüfung zu entwickeln.

Lars Stuhlmüller, Steuerberater,
Stuhlmüller & Partner, Gerlingen

Personalia

Der ehemalige Geschäftsführer der Kassenärztlichen Vereinigung Bayern und gegenwärtig Inhaber einer Professur für Unternehmensführung und Organisation an der Munich Business School, Prof. Dr. Jörg Saatkamp, wird zum 1. Januar 2008 Nachfolger von Gerhard Schulte, Vorstandsvorsitzender des BKK Landesverbandes Bayern.

Zum Nachfolger des früheren KBV-Vorstandes U. Weigeldt wurde Dr. C.-H. Müller, Vorstand der Kassen-

ärztlichen Bundesvereinigung, von der Gesellschafterversammlung der Gesellschaft für Telematikanwendungen der Gesundheitskarte mbH (gematik) gewählt. Er betonte nach seiner Wahl, dass angesichts der Bedeutung des Projektes *Elektronische Gesundheitskarte* die Sorgen und die Kritik der Ärzte sehr ernst genommen werden müssen. *Nur wenn es gelingt, Akzeptanz bei den Patienten und Ärzten zu schaffen,*

wird die Telematik ein Erfolg werden.

Thomas Isenberg, noch amtierender Leiter des Fachbereichs Gesundheit/Ernährung der Verbraucherzentrale Bundesverband, scheidet mit Ende des Monats August aus und wird ab 1. Sept. 2007 Programm-Manager für das Themenfeld Gesundheit der Bertelsmann-Stiftung.