

Dr. Siegfried Brandt & Oliver Krause

Kanzleien für Zivilrecht, Arztrecht und Steuerrecht

Steuerrechtliche Grundlagen im Gesundheitswesen - Eine Einführung

Oliver Krause

Rechtsanwalt

Fachanwalt für Medizinrecht

Fachanwalt für Steuerrecht

Datum: 22. April 2009

Ort: Halle / S.

1. Umsatzsteuerliche Problemstellungen im Gesundheitswesen

Leistungen eines Arztes sind dann von der Umsatzsteuer befreit, wenn sie der medizinischen Betreuung von Personen durch das Diagnostizieren und Behandeln von Krankheiten oder anderen Gesundheitsstörungen dienen.

entscheidend:

medizinische Indikation der Leistung

nicht entscheidungsrelevant:

welche konkrete Leistung (Untersuchung, Attest)

durch wen (Arzt, Heilpraktiker)

für wen (Patient, Gericht ect.)

Keine ärztliche Leistungen im Sinne der Umsatzsteuerbefreiung:

- schriftstellerische und Lehrtätigkeit
- Vortragstätigkeit
- Lieferung von Hilfsmitteln und Medikamenten
- Entgeltliche Überlassung von Personal und Sachmitteln

Befreiungsnorm des § 4 Nr. 14 UStG gilt für Katalogberufe und ähnliche heilberuflichen Tätigkeiten

Beispiele:

- Psychologische Psychotherapeuten
- Diätassistenten
- Logopäden
- staatlich geprüfte Podologe
- Ergotherapeut

Befreiungsnorm des § 4 Nr. 14 UStG gilt für Katalogberufe und ähnliche heilberuflichen Tätigkeiten

Problemfälle:

- Sprachtherapeuten
- Fußreflexzonenmassage
- Dental-Hygieniker
- Sporttherapeuten
- Ernährungsberater

Voraussetzung für Befreiung ist heilberufliche Betätigung aufgrund einer medizinischen Indikation

→ damit keine berufsbedingte Befreiung sondern tätigkeitsbezogene Vergünstigung

→ Wichtig:

medizinische Indikation und therapeutisches Ziel

Beispiele:

- Einlegen einer Hormonspirale → steuerpflichtig
- Erstellen von Gutachten → steuerfrei, soweit medizinisch indiziert
→ in der Regel bei Fragen der Renten,
Haftung, Schadensersatz nicht gegeben
- Reisetauglichkeitsuntersuchung → steuerpflichtig
- Personal- und Sachmittelgestellung → steuerpflichtig grundsätzlich

Abgrenzungsfragen ausgewählter Leistungen:

Plastische Chirurgie: bei medizinischer Indikation → steuerfrei
in der Regel bei Kostenübernahme durch
Krankenkasse

Arbeitsmedizin: umsatzsteuerpflichtig, wenn Leistungen
überwiegend Arbeitgeber motivierten
Inhalten

Lieferung von
Medikamenten nur dann steuerbegünstigt, wenn
unmittelbar und untrennbar mit ärztlicher
Hauptleistung verknüpft
orthopädische Hilfsmittel deshalb in der
Regel steuerpflichtig

Abgrenzungsfragen ausgewählter Leistungen:

Medizinischer Eingriffe
zur Empfängnis-
verhütung:

kein medizinischer Eingriff, der zum
Zwecke der Vorbeugung, Diagnose,
Behandlung oder Heilung vorgenommen
wird → steuerpflichtig

Anpassung von
Hörgeräten

Einkünfte aus freiberufliche Tätigkeit
→ steuerfrei

Abgrenzungsfragen ausgewählter Leistungen:

umsatzsteuerpflichtige Leistungen:

Feuerwehr-, Flugs und Tauchertauglichkeitsuntersuchungen
Blutalkoholuntersuchungen für gerichtliche Zwecke
Blutprobenuntersuchungen für Vaterschaftsfeststellung
Vortragstätigkeit auch wenn im Rahmen der Fortbildung
Sport- und reisemedizinische Untersuchungen

umsatzsteuerfreie Leistungen:

Vorsorgeuntersuchungen zur Früherkennung von Krankheiten
medizinische Vorsorge- und Rehabilitationsleistungen

Abgrenzungsfragen ausgewählter Leistungen:

Medizinischer Eingriffe
zur Empfängnis-
verhütung:

kein medizinischer Eingriff, der zum
Zwecke der Vorbeugung, Diagnose,
Behandlung oder Heilung vorgenommen
wird → steuerpflichtig

Anpassung von
Hörgeräten

Einkünfte aus freiberufliche Tätigkeit
→ steuerfrei

Apparategemeinschaft:

Voraussetzung für Steuerbefreiung – alle Mitglieder machen Beruf im Sinne des § 4 Nr. 4 S.1 UStG

Verwendung der Leistungen unmittelbar von den Ärzten zur Ausführung ihrer steuerfreien Umsätze

Leistungen des Arztes an Gemeinschaftspraxis:

Erhält Gesellschafter für seine Tätigkeit eine Vergütung, die im Rahmen der Gewinnermittlung als Aufwand behandelt wird, handelt es sich um steuerbaren Leistungsaustausch.

Medizinisches Versorgungszentrum:

Begünstigungsfähiges Subjekt, sofern Ärzte steuerfreie Leistungen erbringen

Umsatzsteuerbefreiung für Lieferung bestimmter Gegenstände
Nach § 4 Nr. 28 UStG

die Lieferungen von Gegenständen, für die der Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1a ausgeschlossen ist oder wenn der Unternehmer die gelieferten Gegenstände ausschließlich für eine nach den Nummern 8 bis 27 steuerfreie Tätigkeit verwendet hat

Gewerbesteuer Gefahrenquellen:

Problem: Stempeltheorie
Abgrenzung zwischen gewerblicher und freiberuflicher Tätigkeit durch höchstpersönliche Leistungserbringung und einer geringen Arbeitsteilung gekennzeichnet.

berufsrechtlich zulässige Anstellung eines Arztes → problematisch

Eigenverantwortlichkeit entscheidendes Kriterium
- tatsächliche Beeinflussbarkeit der Behandlung

Fall: Filialbildung einer strahlentherapeutischen Gemeinschaftspraxis

fachfremde Anstellung impliziert Gewerbesteuerpflicht

Fehlende Eigenverantwortlichkeit → Gewerbesteuerpflicht

Gewerbesteueranrechnung – meist keine nennenswerte endgültige
Steuerbelastung

Umsatzanteil von 1,25 % unschädlich

Freibetrag: 24.500,00€

Ausgliederung sinnvoll:

- Gesellschaft muss tätig werden
- keine Bedingung der Tätigkeit zwischen den Gesellschaften
- wirtschaftliche, organisatorisch und finanziell ohne Unabhängigkeit

Merkmale: gesonderte Bankkonten, eigenständige Buchführung, eigenständiges Anlagevermögen ect.

Beispiel:

Tätigkeit von Augenärzten, die eine Gemeinschaftspraxis in Form einer GbR betreiben und in einer weiteren GbR einen Handel mit Kontaktlinsen führen, als insgesamt nicht gewerblich eingestuft

Keine gewerbliche Infizierung, wenn Tätigkeit in eigenem Namen und für eigene Rechnung eines Gesellschafters

Voraussetzungen:

eindeutige Zuordnung

gesondertes Konto

Abrechnung der zur Verfügung gestellten Ressourcen durch GbR

Fallpauschalen im Rahmen der integrierten Versorgung:

Die zwischen Krankenkasse und Arzt vereinbarte Fallpauschale umfasst Vergütungen sowohl für freiberufliche als auch für gewerbliche Tätigkeiten.

→ damit Geringfügigkeitsgrenze entscheidend

→ ansonsten Infizierung

→ damit unterliegt Gewinn der Gemeinschaftspraxis der Gewerbesteuer

→ Vermeidung: Managementgesellschaft (Auslagerung)

Ausnahme:

Keine gewerbliche Infizierung der Einkünfte, wenn Abgabe von Medikamenten und/oder Hilfsmitteln und die ärztliche Tätigkeit einander bedingen und verflochten sind, dass ärztliche Tätigkeit sonst nicht möglich wäre.

Beispiel: Augenoperation – Lieferung der Implantate
 Impfung – Lieferung der Impfstoffe

Anstellung von Ärzte durch Novellierung des Vertragsarztrechts

- Anstellung von bis zu 3 Ärzte möglich (BMV-Ä)
- weitere Tätigkeitsorte

Stempeltheorie

→ entscheidend, dass Arzt jederzeit in
Behandlungsprozess eingreifen kann

→ problematisch Anstellung in Filiale

als Nachweis Qualitätsmanagement erforderlich (Arbeitsanweisungen,
Notfallpläne etc.

fachfremde Kollegen → Gewerbesteuer

Beispiel:

In einer anästhesiologischen Praxis sind mehrere Ärzte angestellt, die große Teile ihrer Tätigkeit in Abwesenheit des Praxisinhabers außerhalb der Praxisräume erbringen.

Gewerbesteuerpflicht!

Medizinisches Gerätetraining – reine Prävention

Gewerbesteuerpflicht!

Ertragssteuer

Praxisverkauf

- Übertragung aller wesentlichen Grundlagen
- Geringfügigkeitsgrenze 10% gemessen am Jahresdurchschnitt der letzten drei Jahre

Freibetrag →

§ 16 Abs. 4 EStG

Hat der Steuerpflichtige das 55. Lebensjahr vollendet oder ist er im sozialversicherungsrechtlichen Sinne dauernd berufsunfähig, so wird der Veräußerungsgewinn auf Antrag zur Einkommensteuer nur herangezogen, soweit er 45.000 Euro übersteigt. Der Freibetrag ist dem Steuerpflichtigen nur einmal zu gewähren. Er ermäßigt sich um den Betrag, um den der Veräußerungsgewinn 136.000 Euro übersteigt.

Zurückbehalten eines angeschlossenen Dentallabors → schädlich, wenn erheblicher Umsatzanteil (hiervon 20 %)

damit auch keine Zurückbehaltung der Privatpatienten!

Fortführung der ärztlichen Tätigkeit in geringem Umfang unschädlich (10 % der durchschnittlichen Gesamthonorareinnahmen der letzten 3 Jahre)

Teilpraxisveräußerung möglich, wenn organisatorische Selbstständigkeit gegeben

Verpachtung einer Apotheke → keine Betriebsaufgabe

Sonderproblem: Zuweisung gegen Entgelt

„Ärztinnen und Ärzten ist es nicht gestattet, für die Zuweisung von Patienten oder Untersuchungsmaterial ein Entgelt oder andere Vorteile sich versprechen oder gewähren zu lassen oder selbst zu versprechen oder zu gewähren“ (§31 MBO)

Teilgemeinschaft als Umgehungsmodell

Gewinne der Teilgemeinschaft gleichmäßig auf beide Gesellschafter verteilt, obwohl diese nicht die persönlich erbrachten Leistung entspricht

Steuerliche Konsequenzen:

Qualifizierung der Zahlung als Provision

Umsatzsteuerpflicht!

Gewerbesteuerpflicht!

§ 31 MBO Ist Verbotsgesetz im Sinne des § 134 BGB → Nichtigkeit der Verträge

berufsrechtliche, vertragsarztrechtliche, strafrechtliche Konsequenzen

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!