

# Umsatzsteuer bei ärztlichen Gutachten

Andreas Laux, Mainz

Im Zusammenhang mit der Erstellung von Gutachten sind folgende Mitwirkungspflichten des Arztes von erheblicher Bedeutung:

- soweit möglich eindeutige Kennzeichnung auf den Belegen zwecks Zuordnung der Kosten zu den konkreten ärztlichen Leistungen (z.B. Kosten, die ausschließlich zur Erstellung eines Gutachtens entstanden sind)
- eindeutige Kennzeichnung der ärztlichen Leistungen als nachweisbare Voraussetzung der Umsatzsteuerbefreiung; d.h. die nachprüfbar, einzelfallbezogene Dokumentation der medizinischen bzw. therapeutischen Indikation. Die fehlende Bereitschaft hierzu bzw. die Berufung auf die ärztliche Schweigepflicht kann zur Umsatzsteuerpflicht der Umsätze führen!

Zudem ist der Steuerberater auf die Mitwirkung des Arztes in großem Maße angewiesen, da bei der Erstellung der Finanzbuchführung bzw. der Aufzeichnungen für die Einnahmen-Überschuss-Rechnung alleine anhand der bloßen Zahlungseingänge sowie Kostenrechnungen nicht festgestellt werden kann, um welche konkrete Leistung es sich handelt und wie sie daher umsatzsteuerrechtlich zu beurteilen ist.

## Grundsatz: Arztleistungen sind umsatzsteuerfrei

Grundsätzlich sind die Arztleistungen gem. § 4 Nr. 14a UStG von der Umsatzsteuer befreit. Zentrale Voraussetzungen sind Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin sowie der Nachweis einer entsprechenden Befähigung, Katalogberufe gem. § 4 Nr. 14a UStG sowie „ähnliche heilberufliche Tätigkeiten“. Die Heilbehandlung – auch die sog. IGeL-Leistung – ist ausdrücklich nur dann umsatzsteuerfrei, wenn ein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht, also Vorbeugung, Diagnose, Behandlung, Heilung; in diesem kausalen Zusammenhang auch z.B. Gutachten oder Atteste für ein Gericht oder einen Sozialversicherungsträger. Zahlt die gesetzliche Krankenversicherung die Kosten für die ärztliche Leistung, ist i.d.R. von der Umsatzsteuerfreiheit der entsprechenden ärztlichen Leistung auszugehen, weshalb von der Indizwirkung der Versicherungsleistung gesprochen wird.

## Umsatzsteuerpflichtige Gutachten

Umsatzsteuerpflichtig ist daher die Erstellung eines ärztlichen Gutachtens, wenn das Hauptziel der Leistung nicht der Schutz inkl. Aufrechterhaltung oder die Wiederherstellung der Gesundheit ist, sondern wenn das Gutachten vielmehr als Voraussetzung bzw. als Grundlage einer Entscheidung, die Rechtswirkung erzeugt, erstellt wird.

Daran ändert auch nichts, wenn argumentiert wird, dass das Gutachten mittelbar zum Schutz der Gesundheit des Patienten dient. Maßgeblich ist der Hauptzweck des Gutachtens. Liegt der Hauptzweck in der Erfüllung einer gesetzlich oder vertraglich vorgesehenen Bedingung für die Entscheidungsfindung eines Dritten – und steht damit kein therapeutisches Ziel im Vordergrund – dann ist die Erstellung des Gutachtens umsatzsteuerpflichtig.

## Beispiele und Einzelfallentscheidungen

Umsatzsteuerpflichtig, da kein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht, sind u.a. folgende gutachterliche Leistungen:

- Alkohol-Gutachten
- Dokumentationshonorare für Medikamentenerprobung
- Berufstauglichkeitsgutachten
- Blutalkoholuntersuchungen
- Blutgruppenuntersuchungen
- Begutachtungen im Bereich der Erwerbsminderungsrenten
- Zeugnisse oder Gutachten über das Sehvermögen
- Feststellungen zum voraussichtlichen Erfolg von Rehabilitationsleistungen im Rahmen eines Rentenverfahrens
- Vertragsgutachten zur Klärung, ob die Therapie die Voraussetzungen für die Durchführung zu Lasten der gesetzlichen Krankenkassen erfüllt

Einheitlichkeit der Unternehmerschaft im Umsatzsteuerrecht  
Im Umsatzsteuerrecht werden sämtliche Umsätze eines Unternehmers zusammengefasst. Ein Unternehmer kann insofern umsatzsteuerpflichtige ärztliche Umsätze als auch weitere umsatzsteuerpflichtige Umsätze im Rahmen z.B. eines Gewerbebetriebes, Umsätze durch Lieferung von Strom aus einer Photovoltaikanlage, Lieferung von Kontaktlinsen oder Pflegeprodukten, oder im Rahmen von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung erwirtschaften. Schnell sind daher insgesamt die Grenzen gemäß § 19 UStG zur Kleinunternehmerschaft überschritten, d.h. der umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung der Gutachten kommt besondere Bedeutung zu.

Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass diese Ausführungen keinen Anspruch auf Vollständigkeit erheben und keine Haftung übernommen werden kann. Die individuelle Beratung durch den Steuerberater ist zu empfehlen.

## Literaturhinweise:

Beim Autor

Dipl.-Kfm. Dr. Andreas Laux ist Steuerberater in der Mainzer Kanzlei Dr. Jost & Dr. Laux Steuerberater ([www.stb-jost-laux.de](http://www.stb-jost-laux.de))