

Zahnarzt, Labor und Umsatzsteuer

Zahnärzte, die von umsatzsteuerlichen Fragestellungen völlig verschont bleiben, dürften mittlerweile in der Unterzahl sein. Das Thema ist alles andere als trivial, denn abhängig von den erbrachten Leistungen sind hinsichtlich der Umsatzsteuer gleich drei Varianten möglich: Steuerfreiheit, Steuerermäßigung (7 %) und Regelsteuersatz (19 %). Nachfolgend wird versucht, mit einem kurzen Überblick Licht ins Dunkel zu bringen.

Steuerfreiheit: Zusammenarbeit mit Fremdlabor

Die Ausübung der Zahnheilkunde unter der Berufsbezeichnung „Zahnarzt“ oder „Zahnärztin“ ist umsatzsteuerfrei. Als Ausübung der Zahnheilkunde sieht der Fiskus die berufsmäßige, auf zahnärztlich-wissenschaftliche Kenntnisse gegründete Feststellung und Behandlung von Zahn-, Mund- und Kieferkrankheiten an.

Szenario 1: Zahnarzt A widmet sich ausschließlich der Vorbeugung (z. B. professionelle Zahnreinigung), Diagnose und Behandlung von Zahnerkrankungen sowie der Behebung daraus entstandener Folgen. Er hat kein eigenes Labor, verkauft niemals Zahnpflegeartikel aus einem Prophylaxeshop an Patienten und lehnt Zahn-aufhellungen aus rein kosmetischen Gründen ab.

Steuerliche Konsequenz: Zahnarzt A führt im Rahmen der Ausübung seiner Tätigkeit als Zahnarzt Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin durch. Seine zahnärztlichen Honorare sind von der Umsatzsteuer befreit.

Tipp: Die professionelle Zahnreinigung wird in der Regel nicht von Zahnärzten selbst, sondern von qualifizierten Angestellten durchgeführt. Für die Steuerbefreiung müssen Zahnärzte diese Behandlung jeweils vorher verordnen bzw. die Indikation feststellen.

Steuerermäßigung (7 %): Eigenlabor

Die o. g. Steuerfreiheit erstreckt sich allerdings nicht auf die Lieferung oder Wiederherstellung von Zahnprothesen, anderen Waren der Zahnprothetik sowie kieferorthopädischen Apparaten und Vorrichtungen, die Zahnärzte in ihrem Eigenlabor hergestellt oder wiederhergestellt haben. Das gilt unabhängig davon, ob die Berufsträger selbst oder ihre Angestellten diese Arbeiten durchführen.

Szenario 2: Zahnärztin B lässt in ihrem Eigenlabor Brücken, Kronen (auch individuelle Provisorien), Gebisse und Stiftzähne herstellen. Außerdem werden in dem Eigenlabor Modelle, Bisschablonen, Bisswälle und Funktionslöffel angefertigt. Im Cerec-Verfahren lässt Zahnärztin B darüber hinaus Inlays, Onlays und Veneers aus Keramik herstellen. Sie unterfüttert Zahnprothesen auch indirekt.

Steuerliche Konsequenz: Solche mit dem Eigenlabor erzielten sogenannten Prothetikumsätze unterliegen dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 %. Die ermäßigte Umsatzsteuer würde übrigens auch fällig, wenn Zahnärztin B in ihrem eigenen Labor nur für die Fremdherstellung vorbereitende zahn-technische Arbeiten ausführen ließe. Sie wäre dann aber lediglich mit dem auf ihre Praxis entfallenden Leistungsanteil steuerpflichtig. Wenn sie ihren steuerpflichtigen Leistungsanteil ermittelt, sind deshalb die Beträge nicht zu berücksichtigen, die sie an das Fremdlabor zu zahlen hat.

Tipp: Mit Blick auf eine mögliche Betriebsprüfung sollten Sie die Cerec-Nutzung für umsatzsteuerliche Zwecke möglichst genau dokumentieren, um z. B. medizinische und diagnostische Zwecke von der Keramikherstellung abgrenzen zu können.



Besonderheit: Materialüberlassung an Fremdlabor

Abwandlung Szenario 2: Zahnärztin B hat kein Eigenlabor und lässt Zahnprothesen außerhalb ihrer Praxis fertigen. Sie überlässt Fremdlaboren aber Gold oder Zähne.

Steuerliche Konsequenz: Diese „Materialbeistellung“ setzt der Fiskus einer Herstellung gleich. Die Lieferung der Zahnprothesen durch Zahnärztin B würde das Finanzamt daher hinsichtlich des beigestellten Materials als steuerpflichtig beurteilen.

Steuerliche Konsequenz: Auf all diese Tätigkeiten bzw. Geschäfte von Zahnarzt C fallen 19 % Umsatz an. Würde Zahnarzt C ein Gutachten für medizinische Zwecke (dazu müsste ein therapeutisches Ziel im Vordergrund stehen) verfassen, wären seine Umsätze daraus umsatzsteuerfrei. Für nicht therapeutische Zwecke wie das Bleaching aus kosmetischen Gründen würde allerdings Umsatzsteuer in Höhe von 19 % anfallen. Übrigens: Ist ein Zahnarzt durch sein Eigenlabor umsatzsteuerpflichtig, hat er auch seine Fachvorträge und -artikel mit 19 bzw. 7 % zu versteuern.

Folgende Ausnahmen sind zu beachten:

- Notwendige Vor- und Nacharbeiten zur Lieferung und Wiederherstellung von Zahnprothesen und kieferorthopädischen Apparaten, die nur von einem Zahnarzt durchgeführt werden können, zählen (mangels Wettbewerbs zum Zahntechniker) zu den steuerfreien zahnärztlichen Leistungen.
- Die Überlassung von kieferorthopädischen Apparaten (Zahnspangen) und Vorrichtungen, die der Fehlbildung des Kiefers entgegenwirken, ist Teil der steuerfreien Heilbehandlung.

Tipp: In der Praxissoftware sollten für rein kosmetische Zahnaufhellungen (19 % Umsatzsteuer) und für Folgebehandlungen nach behandlungsbedingten Zahnverdunkelungen (umsatzsteuerfrei) verschiedene Abrechnungsziffern verwendet werden. Hierzu sei auf das Merkblatt „Umsatzsteuer bei Bleaching“ (www.bischoffundpartner.de/merkblaetter.aspx) verwiesen.

Regelsteuersatz (19 %) für medizinisch nicht notwendige Leistungen

Schließlich gibt es unabhängig von der Frage, ob Zahnärzte ein Eigenlabor betreiben oder nicht, einige Tätigkeiten, die nicht medizinisch indiziert und deshalb steuerpflichtig sind. Sie unterliegen dem Regelsteuersatz von 19 %.

Kleinunternehmerregelung oder Option sinnvoll?

Wenn die umsatzsteuerpflichtigen Umsätze (jeweils zuzüglich Umsatzsteuer) einer Zahnarztpraxis im Vorjahr 17.500 EUR nicht überstiegen haben und im laufenden Jahr 50.000 EUR voraussichtlich nicht übersteigen werden, greift die sogenannte Kleinunternehmerregelung. In diesem Fall darf der Zahnarzt in seinen Rechnungen keine Umsatzsteuer ausweisen, und das Finanzamt verzichtet darauf, Umsatzsteuer zu erheben. Im Gegenzug ist allerdings auch kein Vorsteuerabzug möglich, der sich mitunter richtig lohnen kann, wenn teure Investitionen anstehen (z. B. Cerec). Ein Ausweg besteht in solchen Fällen darin, auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung zu verzichten und für die Umsatzsteuerpflicht zu optieren („Option zur Regelbesteuerung“). An die Entscheidung ist man dann allerdings 5 Jahre lang gebunden. Wer diese Option ausübt, kann die in seinen Eingangsrechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen – beim Kauf etwa eines neuen Cerec-Geräts gibt es also

Szenario 3: Zahnarzt C hat sich als Gutachter einen Namen gemacht und wird hin und wieder im Rahmen von Schadenersatzprozessen tätig. Viele Patienten nutzen auch aus rein kosmetischen Gründen sein Bleaching-Angebot. Außerdem verkauft er seinen Patienten gerne Zahnpflegeprodukte für die häusliche Anwendung.

19 % des Rechnungsbetrags vom Finanzamt zurück. Ein Vorsteuerabzug ist dann natürlich anteilig auch aus den laufenden Kosten der Praxis möglich.

Eine andere Konsequenz der Ausübung des Wahlrechts, für die Regelbesteuerung zu optieren, ist deklaratorischer Natur: Umsatzsteuerpflichtige Zahnarztpraxen müssen entweder monatlich oder quartalsweise elektronisch Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt einreichen. Diese Aufgabe können Sie aber selbstverständlich Ihrem Steuerberater übertragen.

Johannes G. Bischoff

Prof. Dr. rer. pol., Steuerberater, vBP

Sabine Jäger

Dipl.-Oec., Steuerberaterin, Fachberaterin für Unternehmensnachfolge

Prof. Dr. Bischoff & Partner AG, Steuerberatungsgesellschaft für Zahnärzte
Theodor-Heuss-Ring 26, 50668 Köln
E-Mail: info@bischoffundpartner.de, Internet: www.bischoffundpartner.de

Eine für alle!



QUINTESSENZ

Die Monatszeitschrift für die gesamte Zahnmedizin

Chefredaktion: Prof. Dr. Roland Frankenberger
12 Ausgaben im Jahr: € 218,- (Ausland: € 222,-)
Studentenabonnement: € 109,- (Ausland: € 118,-)

Abonnieren:

abo@quintessenz.de | www.quintessenz.de/qd