WEKO
Markus Welte & Partner
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

Haagener Straße 33
79539 Lörrach

WEKO, Haagener Straße 33, 79539 Lörrach

Telefon (0 76 21) 15 38 - 0
Telefax (0 76 21) 15 38 - 16
Mail post@weko-partner.de

Im Oktober 2011

Mandantenrundschreiben „Heilberufe“ zum IV. Quartal 2011

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Ihnen nun vorliegende Branchenbrief möchte Sie über wesentliche, vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht der letzten Monate informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen.
Bitte lesen Sie im Einzelnen:

Inhalt

1. Kein steuerbegünstigter Veräußerungsgewinn trotz "Praxisverkauf"
2. Ausschluss von Kindern besser verdienender Eltern aus Familienversicherung ist verfassungsgemäß
3. Bundesverfassungsgericht entscheidet über Istbesteuerung für Freiberufler
4. Schadensersatzpflicht des Arbeitgebers bei Unfall in Rufbereitschaft
5. Steuerbefreiung für Ärzte (Anlage Erlass OFD Karlsruhe)

Mit freundlichen Grüßen
WEKO

gez.
Markus Welte
Steuerberater
Wirtschaftsprüfer

gez.
Matthias Koch
Steuerberater

gez.
Susanne Schneider
Steuerberaterin

Zweigniederlassung in
79664 Wehr, Schopfheimer Straße 52
Susanne Schneider, Steuerberaterin

In Kooperation mit
ConSigna GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Freiburg • Lörrach

1. Kein steuerbegünstigter Veräußerungsgewinn trotz "Praxisverkauf"

Kernproblem

Veräußert ein Unternehmer seinen Betrieb, wird ein daraus entstehende Gewinn tarifbegünstigt besteuert, wenn alle wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem einheitlichen Vorgang auf einen Erwerber übertragen werden und damit die gewerbliche oder freiberufliche Betätigung des Veräußerers endet.

Sachverhalt

Der Kläger ist Facharzt für Orthopädie und Inhaber einer angemieteten Praxisklinik mit voll ausgestatteten Operationsräumen. Seine Tätigkeit beschränkte sich auf die Durchführung von Kniegelenksoperationen. Er veräußerte die Praxis ohne das Inventar sowie seine Patientenkartei an einen Berufskollegen. Der Erwerber sollte auch in den bestehenden Mietvertrag für die Räume eintreten, was dieser aber ablehnte. Der Kläger eröffnete in der Nähe eine neue Privatpraxis, in der er sich schwerpunktmäßig der klassischen Orthopädie zuwandte. Operative Eingriffe in vermindertem Umfang führte der Kläger weiter in seinen alten Praxisräumen, deren Mietvertrag noch bestand, durch, da die neue Praxis selbst über keine Operationssäle verfügte. Das beklagte Finanzamt behandelte den Gewinn aus dem "Praxisverkauf" als laufenden Gewinn mit der Begründung, der Kläger gehe weiterhin der gleichen freiberuflichen Tätigkeit nach und habe diese nicht in dem bisherigen örtlichen Wirkungskreis eingestellt.

Entscheidung

Das Finanzgericht (FG) Hamburg folgte der Ansicht des Finanzamtes. Die begünstigte Veräußerung einer Praxis setzt voraus, dass alle wesentlichen vermögensmäßigen Grundlagen auf den Erwerber übertragen werden. Hierzu zählen in erster Linie die Beziehungen des Praxisinhabers zu seinen bisherigen Patienten. Eine Übertragung ist nur dann gewährleistet, wenn der Veräußerer seine Tätigkeit in dem bisherigen örtlichen Wirkungsfeld wenigstens für eine gewisse Zeit aufgibt und somit nicht in Konkurrenz zu der übertragenen Praxis tritt. Der Kläger hingegen eröffnete seine neue Praxis in unmittelbarer Nähe zur bisherigen Tätigkeitsstätte. Zudem veränderte er sein bisheriges Tätigkeitsfeld nicht grundlegend. Nach Auffassung des FG stellt der Wechsel von der operativen hin zur klassischen Orthopädie jedenfalls keine wesensmäßig veränderte Tätigkeit dar. Dass der Kläger seine Patientenkartei veräußert hat, reicht für die Annahme einer tarifbegünstigten Besteuerung des Gewinns nicht aus.

Konsequenz

Eine tarifbegünstigte Betriebsveräußerung setzt nicht voraus, dass der Veräußerer im bisherigen räumlichen Wirkungsbereich jedwede unternehmerische oder freiberufliche Tätigkeit einstellt. Bei Aufnahme einer neuen Tätigkeit muss diese aber von der bisherigen wesensverschieden sein. Die Rechtsprechung hat wesensverschiedene Tätigkeiten bei Ärzten z. B. nicht angenommen in Fällen eines Wechsels von einer allgemeinmedizinischen Praxis in eine Praxis für Naturheilkunde oder von einer Tätigkeit als Zahnarzt in den Bereich der Kieferchirurgie.

2. Ausschluss von Kindern besser verdienender Eltern aus Familienversicherung ist verfassungsgemäß

Kernaussage

Kinder miteinander verheirateter Eltern von sind von Gesetzes wegen von der beitragsfreien Familienversicherung ausgeschlossen, wenn das Gesamteinkommen des Elternteils, der nicht Mitglied einer gesetzlichen Krankenkasse ist, höher ist als das des Mitglieds und bestimmte, im Gesetz festgelegte Einkommensgrenzen übersteigt. Durch die Regelung werden verheiratete Elternteile bei Vorliegen der einkommensbezogenen Voraussetzungen gegenüber unverheirateten Elternteilen schlechter gestellt, da bei ihnen ein solcher Ausschluss nicht erfolgt. Das Bundesverfassungsgericht hat 2003 entschieden, dass die Ausschlussregelung mit dem Grundgesetz vereinbar ist. Diese Rechtsprechung wurde nun bestätigt.

Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist in der gesetzlichen Krankenversicherung pflichtversichert und mit einem selbstständigen Rechtsanwalt verheiratet, der wie die 4 gemeinsamen Kinder (die weiteren Beschwerdeführer) privatversichert ist. Die Beschwerdeführer begehrten die Feststellung, dass die Kinder im Wege der Familienversicherung beitragsfrei in der gesetzlichen Krankenversicherung über ihre Mutter mitversichert seien. Ihre gegen die Ablehnung der Krankenkasse erhobene Klage blieb vor den Sozialgerichten erfolglos. Auch die Verfassungsbeschwerde vor dem Bundesverfassungsgericht war unbegründet.

Entscheidung

Das Bundesverfassungsgerichts hält an seiner Rechtsprechung fest, dass die Ungleichbehandlung verheirateter Elternteile gegenüber unverheirateten Elternteilen im Hinblick auf die Familienversicherung nicht gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) in Verbindung mit dem Grundrecht auf Ehe und Familie (Art. 6 Abs. 1 GG) verstößt. Die Ungleichbehandlung ist gerechtfertigt durch die Befugnis des Gesetzgebers, typisierende und pauschalierende Regelungen zu treffen. Eine Ausschlussregelung, die sich in gleicher Versicherungs- und Einkommenskonstellation auch auf Partner einer eheähnlichen Lebensgemeinschaft erstreckte, wäre für die Krankenkasse nicht handhabbar. Es würde eine faktisch nicht zu leistende Aufgabe darstellen, turnusmäßig zu prüfen, ob eine solche Lebensgemeinschaft - noch oder wieder - besteht. Diese Prüfung entfällt bei der Ehe, die ein rechtlich klar definierter und leicht nachweisbarer Tatbestand ist. Die gesetzliche Benachteiligung der verheirateten Elternteile durch Ausschluss der Kinder von der Familienversicherung ist hinzunehmen, weil sie bei einer Gesamtbetrachtung der gesetzlichen Regelung nicht schlechter gestellt sind als Partner einer eheähnlichen Lebensgemeinschaft. Während nämlich der Ehepartner, der Mitglied der gesetzlichen Krankenversicherung ist, dem anderen Ehepartner, der dies nicht ist, beitragsfreien Versicherungsschutz in der gesetzlichen Krankenversicherung vermitteln kann, kommt diese Möglichkeit den Partnern einer eheähnlichen Lebensgemeinschaft nicht zugute.

Konsequenz

Eine andere Bewertung ergibt sich auch nicht aus einer früheren Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur einkommensteuerrechtlichen Berücksichtigung von Krankenversicherungsbeiträgen der Kinder. Diese verlangt die einkommensteuerrechtliche Berücksichtigung der Krankenversicherungsbeiträge für die ca. 10 % privat versicherten Kinder, trifft aber keine Aussage dazu, ob Kinder auch dann im System der gesetzlichen Krankenversicherung beitragsfrei versichert werden müssen, wenn ein Elternteil mit einem Verdienst oberhalb der Jahresarbeitsentgeltgrenze, der das Einkommen des pflichtversicherten Ehegatten überschreitet, nicht pflichtversichert ist.

3. Bundesverfassungsgericht entscheidet über Istbesteuerung für Freiberufler

Kernaussage

Während bei der Sollbesteuerung die Umsatzsteuer mit Erbringung der Leistung entsteht, ist dies bei der Istbesteuerung erst der Fall, wenn der Kunde zahlt. Im Gegensatz zur Sollbesteuerung entfällt daher bei der Istbesteuerung eine Vorfinanzierung der Umsatzsteuer. Der Bundesfinanzhof (BFH) entschied dazu jüngst, dass eine Steuerberatungs-GmbH mit buchführungspflichtigen Umsätzen nicht zur Steuerberechnung nach vereinnahmten Entgelten (Istbesteuerung, § 20 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG) berechtigt ist.

Sachverhalt

Die klagende Steuerberatungs-GmbH beantragte im Januar 2004, ab dem Veranlagungszeitraum Januar 2004 ihre Umsätze nach vereinnahmten Entgelten (Ist-Besteuerung) zu versteuern (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b i. V. m. § 20 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG). Dies lehnte das beklagte Finanzamt ab. Einspruch und Klage dagegen hatten keinen Erfolg. Auch der BFH hat entgegen der von der Verwaltung akzeptierten Praxis daraufhin überraschend allen Freiberuflern die Anwendung der Istbesteuerung untersagt, sofern sie zur Buchführung verpflichtet sind bzw. freiwillig Bücher führen.

Entscheidung
Die Umsätze der klagenden Steuerberatungs-GmbH müssen bereits vor dem Erhalt des Entgelts versteuert werden. Der BFH modifiziert damit seine bisherige Rechtsprechung dahingehend, dass zukünftig auch Steuerberater und Steuerberatersozietäten nicht mehr zur Istbesteuerung berechtigt sind, wenn sie freiwillig Bücher führen und ihren Gewinn durch Bestandsvergleich ermitteln. Der BFH stützt dies darauf, dass die Istbesteuerung für Umsätze aus freiberuflicher Tätigkeit (§ 20 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG) voraussetzt, dass der Unternehmer nicht buchführungspflichtig ist. Dementsprechend wäre es nicht folgerichtig, einem Unternehmer, der zwar nicht buchführungspflichtig ist, aber freiwillig Bücher führt, die Istbesteuerung zu gestatten. Der BFH hält die sog. Sollbesteuerung, nach der der Unternehmer seine Leistung bereits mit der Leistungserbringung und nicht erst mit der Entgeltvereinnahmung zu versteuern hat, für verfassungsgemäß. Daher ist das Urteil also auch insoweit von grundsätzlicher Bedeutung. Zwar ist der Unternehmer bei der Soll- anders als bei der Istbesteuerung zur Vorfinanzierung der Umsatzsteuer insoweit verpflichtet, als er die Umsatzsteuer für seine Leistungen ggf. bereits vor der Vereinnahmung der Umsatzsteuer von seinem Kunden an den Fiskus abzuführen hat. Nach Ansicht der Richter ist diese Ungleichbehandlung jedoch nicht zu beanstanden, da die Sollbesteuerung des Unternehmers bei Uneinbringlichkeit des Entgeltanspruchs (§ 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG) entfällt und an den Begriff der Uneinbringlichkeit zur Wahrung der Besteuerungsgleichheit keine übermäßigen Anforderungen gestellt werden dürfen.

Konsequenzen
Mittlerweile ist das Verfahren beim Bundesverfassungsgericht (BVerfG) anhängig. Das Bundesfinanzministerium (BMF) wird dem Urteil voraussichtlich folgen, hat aber erklärt, Konsequenzen nur für die Zukunft ziehen zu wollen. Damit besteht für Freiberufler zunächst keine Veranlassung zur Sollbesteuerung zu wechseln. Allerdings wird sich dann Handlungsbedarf ergeben, wenn das BMF das Urteil umsetzt. Hier ist dann zu prüfen, ob auf Grundlage des beim BVerfG anhängigen Verfahrens gegen die Vorgaben des BMF vorgegangen werden kann und soll.

4. Schadensersatzpflicht des Arbeitgebers bei Unfall in Rufbereitschaft

Kernfrage
Die ärztliche Rufbereitschaft wird - unabhängig davon, wie sie erfasst und vergütet wird - regelmäßig als Arbeitszeit gewertet. Der Arbeitnehmer ist zwar nicht körperlich im Dienst, aber verpflichtet, unmittelbar auf Anforderung seinen Dienst an dem vom Arbeitgeber mitgeteilten Ort aufzunehmen. Das Bundesarbeitsgericht hatte nunmehr darüber zu befinden, ob der Arbeitgeber schadensersatzpflichtig für einen Schaden ist, den der Arbeitnehmer in Rufbereitschaft an seinem privaten Kfz auf der Fahrt zur Arbeitsaufnahme erleidet.

Sachverhalt
Der Kläger war als Arzt bei der beklagten Klinik angestellt und wohnte in einiger Entfernung zu seinem Arbeitsort. Als er aus der Rufbereitschaft in den Dienst beordert wurde, erlitt er auf dem Weg zur Arbeitsstelle bei winterbedingtem Glatteis einen Verkehrsunfall. Mit seiner Klage verlangte er Ersatz für den an seinem Pkw entstandenen Blechschaden. Arbeits- und Landesarbeitsgericht (LAG) wiesen die Klage ab.

Entscheidung
Das Bundesarbeitsgericht entschied die Sache zwar nicht, hob aber die zugunsten des Arbeitgebers in den Vorinstanzen ergangenen Entscheidungen auf und verwies die Sache zur erneuten Verhandlung an das LAG zurück. Dabei stellte das Bundesarbeitsgericht - anders als die Vorinstanzen bisher - fest, dass ein Schadensersatzanspruch dem Grunde nach bestehe. In der Rufbereitschaft werde der Arbeitnehmer aufgefordert, seine Arbeitsleistung aufzunehmen. Wenn der Arbeitnehmer annehmen dürfe, er müsse seinen privaten Pkw benutzen, um pünktlich am Arbeitsort zu sein, könne ein Schadensersatzanspruch dem Grunde nach bestehen. Insoweit sei die Rufbereitschaft anders zu beurteilen als die normale tägliche Fahrt zur Arbeit, bei der eine Schadensersatzpflicht nicht bestehe. Im Rahmen der erneuten Verhandlung sei nur noch zu klären, wie hoch der Schaden sei und ob ein Mitverschulden des Arbeitnehmers am Unfall vorliege.

Konsequenz
Die Entscheidung hat weitreichende Folgen. Zum einen gilt sie für Schadensersatzansprüche nach Unfällen in Rufbereitschaft. Zum anderen ist die Ausgangslage wohl damit vergleichbar, dass der Arbeitgeber einen Arbeitnehmer aus der Freizeit außerhalb normaler Arbeitszeiten kurzfristig zur Arbeit beordert. Auch hier muss dann bei Unfällen über eine Schadensersatzpflicht dem Grunde nach nachgedacht werden.

5. Steuerbefreiung für Ärzte (Anlage Erlass OFD Karlsruhe)

Kernaussage
Ärzte gehen regelmäßig davon aus, dass sie aufgrund der Steuerbefreiung für ärztliche Leistungen nichts mit der Umsatzsteuer zu tun haben. Dies trifft aber nur für Leistungen zu, die der medizinischen Betreuung von Personen durch das Diagnostizieren und Behandeln von Krankheiten dienen. Leistungen, die diese Kriterien nicht erfüllen, unterliegen dagegen der Umsatzsteuer.

Neue Verwaltungsanweisung
In Ergänzung zum Umsatzsteuer-Anwendungserlass (Abschn. 4.14.1 Abs. 5 UStAE) listet die Oberfinanzdirektion (OFD) Karlsruhe einen umfangreichen Katalog ärztlicher Leistungen auf und erläutert, ob diese umsatzsteuerpflichtig oder von der Umsatzsteuer befreit sind. Hierbei wird insbesondere auf ärztliche Gutachten, Berufsuntauglichkeitsuntersuchungen und ähnliche Leistungen eingegangen, die im Hinblick auf die Umsatzsteuer als kritisch einzustufen sind.

Konsequenz
Ärzte, insbesondere solche, die Gutachten erstellen, sollten die Verfügung zum Anlass nehmen, ihre Leistungen hinsichtlich ihrer Steuerfreiheit zu überprüfen. Werden steuerpflichtige Leistungen erbracht, so besteht nur dann die Verpflichtung zur Abführung von Umsatzsteuer, wenn diese Umsätze die Grenze für Kleinunternehmer (17.500 EUR) überschreiten. Ergibt sich eine Umsatzsteuerpflicht, so verteuert dies regelmäßig die ärztlichen Leistungen, soweit sie gegenüber Privaten erbracht werden. Allerdings können sich im Einzelfall auch Vorteile ergeben, da die Steuerpflicht den Vorsteuerabzug aus bezogenen Leistungen, z. B. Investitionen, eröffnet.

Anlage: Arzt, Umsatzsteuerbefreiung (HaufeIndex: 2685995)

OFD Karlsruhe, 5.4.2011, S 7170

Leistungen eines Arztes sind nur dann nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. c der MwStSystRL steuerfrei, wenn sie der medizinischen Betreuung von Personen durch das Diagnostizieren und Behandeln von Krankheiten oder anderen Gesundheitsstörungen dienen (vgl. EuGH-Urteil vom 14.9.2000, C-384/98, UR 2000 S. 432).

§ 4 Nr. 14 UStG ist im Sinne des o.g. EuGH-Urteils auszulegen. Dies gilt unabhängig davon, um welche konkrete heilberufliche Leistung es sich handelt (z.B. Untersuchung, Attest, Gutachten), für wen sie erbracht wird (Patient, Gericht, Sozialversicherung o.a.) und wer sie erbringt (freiberuflicher oder angestellter Arzt, Heilpraktiker, Physiotherapeut, Unternehmer, der ähnliche heilberufliche Tätigkeiten nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG ausübt, sowie Krankenhäuser, Kliniken oder andere in § 4 Nr. 14 Buchst. b UStG bezeichnete Einrichtungen).

1. Steuerpflichtige Umsätze

Neben den in Abschn. 4.14.1 Abs. 5 UStAE genannten Tätigkeiten liegt auch in folgenden Fällen keine Heilbehandlungsleistung vor:

1.1. Gutachten für rechtliche Verfahren

- Alkohol- und Drogen-Gutachten zur Untersuchung der Fahrtüchtigkeit;
- Blutalkoholuntersuchungen für gerichtliche Zwecke in Einrichtungen ärztlicher Befunderhebung. Die Feststellung des Zustands der Organe, Gewebe, Körperflüssigkeiten usw. in Einrichtungen ärztlicher Befunderhebung ist nur dann nach § 4 Nr. 14 UStG steuerfrei, wenn sie für diagnostische oder therapeutische Zwecke erfolgt.
- Medizinisch-psychologische Gutachten über die Fahrtauglichkeit;
- anthropologisch-erbbiologische Gutachten;
- Blutgruppenuntersuchungen und DNA-Analysen z.B. im Rahmen der Vaterschaftsfeststellung oder zur Spurenauswertung;
- Gutachten, die im Rahmen von Strafverfahren erstattet werden;
- forensische Gutachten, sowohl zur Frage der Schuldfähigkeit (§§ 20, 21 StGB) als auch zur Frage der Unterbringung in einem psychiatrischen Krankenhaus oder einer Entziehungsanstalt (§§ 63, 64 StGB);
- Gutachten für Staatsanwaltschaft und Gerichte zur Klärung des Kausalzusammenhangs zwischen ärztlicher Fehlbehandlung und einer Gesundheitsstörung bzw. dem Todeseintritt;
- Prognosegutachten, die im Rahmen des Strafvollzugs erstattet werden;
- Untersuchung und Begutachtung durch Vertragsärzte zur Feststellung von Beschädigungen, wenn diese Leistungen nicht der (weiteren) medizinischen Betreuung dienen sollen, sondern z.B. als Grundlage für eine Entschädigungsleistung;
- Gutachten über die Minderung der Erwerbsfähigkeit in Schadensersatzprozessen;
- Gutachten, Berichte und Bescheinigungen, die der schriftlichen Kommunikation unter Ärzten dienen, z.B. bei Fragen der Schadensersatzleistung, auch bei öffentlich-rechtlicher Berichtspflicht;
- Gutachten im Bereich der Kinder- und Jugendpsychiatrie und Physiotherapie in straf-, zivil- oder familienrechtlichen Verfahren;
- Vergütungen für Sachverständigentätigkeit nach § 10 Abs. 1 Justizvergütungs- und -entschädigungsgesetzes (JVEG) i.V. mit Anlage 2 Nr. 202 und 203 des JVEG.
  Soweit der sachverständige Zeuge nach § 10 Abs. 1 JVEG i.V. mit Anlage 2 Nr. 200 und 201 des JVEG vergütet wird, liegt nicht steuerbarer Schadensersatz vor. Ob jemand als Zeuge, sachverständiger Zeuge oder Sachverständiger anzusehen ist, richtet sich nach der tatsächlich erbrachten Tätigkeit, nicht nach einer ggf. abweichenden Abrechnung. Ausschlaggebend ist dabei, ob er als Zeuge "unersetzlich" oder "auswechselbar" ist.

1.2. Gutachten für Verfahren der Sozialversicherungen

- Gutachten über die Minderung der Erwerbsfähigkeit in Sozialversicherungsangelegenheiten, in Angelegenheiten der Kriegsopferversorgung;
- gutachterliche Feststellungen zum voraussichtlichen Erfolg von Rehabilitationsleistungen im Rahmen eines Rentenverfahrens, da hier ein Rentenantrag Anlass für das ärztliche Tätigwerden ist. Der Aspekt "Rehabilitation vor Rente" führt auch nicht dazu, dass die medizinische Betreuung in den Vordergrund tritt, da es insoweit in erster Linie darum geht, Rentenleistungen nicht oder erst zu einem späteren Zeitpunkt erbringen zu müssen.
- Gutachten nach § 12 Abs. 1 der Psychotherapie-Vereinbarung zur Klärung, ob die Therapiekosten von den gesetzlichen Krankenkassen getragen werden;
- externe Gutachten für den Medizinischen Dienst der Krankenversicherung;
- Gutachten zur Feststellung der Voraussetzungen von Pflegebedürftigkeit oder zur Feststellung, welche Stufe der Pflegebedürftigkeit vorliegt (§ 18 Abs. 1 SGB XI). Hier stehen Fragen nach Art und Umfang der erforderlichen Grundpflege und der hauswirtschaftlichen Versorgung (§ 14 SGB XI) im Vordergrund, die ggf. auch zu treffenden Feststellungen zu Fragen der Behandlungspflege treten dahinter zurück.
- Gutachten eines Dritten zur vorgeschlagenen ärztlichen Behandlung, zahnärztlichen Behandlung, der Verordnung von Arzneimitteln und zur vorgeschlagenen kieferorthopädischen Behandlung und der Versorgung mit Zahnersatz (zahnprothetische Behandlungen) zum Zwecke der Kostenübernahme durch die Krankenkasse (§ 12 SGB V);
- Gutachten im Bereich der Kinder- und Jugendpsychiatrie und -psychotherapie, wenn nicht der Schutz einschließlich der Aufrechterhaltung oder Wiederherstellung der Gesundheit der untersuchten Person im Vordergrund steht;
- Gutachten über den Kausalzusammenhang zwischen einem rechtserheblichen Tatbestand und einer Gesundheitsstörung;
- Gutachten für Berufsgenossenschaften oder Versicherungen zur Frage des Kausalzusammenhangs von bestimmten Vorerkrankungen und dem Todeseintritt des Versicherten.

1.3. Sonstige Gutachten für private Zwecke

- Sportmedizinische Untersuchungs- und Beratungsleistungen, die der Feststellung von Trainingsfortschritten oder der Optimierung der Trainingsgestaltung dienen;
- reisemedizinische Untersuchungs- und Beratungsleistungen, wenn hierüber eine Bescheinigung ausgestellt wird, die Grundlage für eine Entscheidungsfindung eines Dritten ist;
- Gutachten über den Gesundheitszustand als Grundlage für Versicherungsabschlüsse;
- Untersuchungen; zur Ausstellung bzw. Verlängerung von Schwerbehindertenausweisen.

1.4. Gutachten im Todesfall

- Gutachten über die Tatsache oder Ursache des Todes. Dies gilt nicht für die unter 2.4 genannten Leistungen.
- Genehmigung zur Feuerbestattung (sog. 2. Leichenschau).

1.5. Berufstauglichkeitsuntersuchungen

- Musterungs-, Tauglichkeits- und Verwendungsfähigkeitsuntersuchungen und -gutachten, da diese dem Anlass der Beurteilung für den (künftigen) Dienstherrn dienen, ob der Bewerber für eine bestimmte Verwendung geeignet ist. Die Umsatzsteuerpflicht besteht selbst dann, wenn durch eine derartige Untersuchung die Verschlimmerung einer bestehenden Erkrankung vermieden werden soll, da ein therapeutisches Ziel nicht im Vordergrund steht.
- Untersuchungen, bei denen die Frage der Tauglichkeit des Untersuchten für eine bestimmte Tätigkeit im Vordergrund steht, z.B. bei Flugtauglichkeitsuntersuchungen. Hierbei handelt es sich nicht um Vorsorgeuntersuchungen.
- Zeugnisse oder Gutachten über das Seh- und Hörvermögen;
- Röntgenaufnahmen, die für steuerpflichtige Gutachten, z.B. des TÜV zur Berufstauglichkeit, erstellt werden;
- psychologische Tauglichkeitstests, die sich ausschließlich auf die Berufsfindung erstrecken.

1.6. Sonstige Untersuchungen

- Experimentelle Untersuchungen bei Tieren im Rahmen der wissenschaftlichen Forschung;
- Gutachten über die Freiheit des Trinkwassers von Krankheitserregern und über die chemische Zusammensetzung des Wassers;
- dermatologische Untersuchungen von kosmetischen Stoffen;
- Gutachten über die pharmakologische Wirkung eines Medikaments beim Menschen.

1.7. Sonstige ärztliche Leistungen

- ärztliche Leistungen der Schönheitschirurgen, wenn kein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht (vgl. Abschn. 4.14.1 Abs. 5 Nr. 8 UStAE). Gleiches gilt für vergleichbare Leistungen der Dermatologen oder Anästhesisten.
- Entnahme, Beförderung und Analyse von Nabelschnurblut sowie die Lagerung der in diesem Blut enthaltenen Stammzellen, sofern eine damit zusammenhängende ärztliche Heilbehandlung weder stattgefunden hat noch begonnen wurde oder geplant ist (EuGH-Urteil vom 10.6.2010, C-262/08, UR 2010 S. 526);
- ärztliche Anzeigen über eine Berufskrankheit als Entscheidungsgrundlage für die Kostenübernahme des Unfallversicherungsträgers, soweit nicht nach Nr. 2 steuerfrei;

2. Steuerfreie Umsätze

Die folgenden Leistungen sind steuerfrei:

2.1. Gutachten für rechtliche Verfahren

- Körperliche Untersuchung von Personen im Polizeigewahrsam zur Überprüfung der Verwahrfähigkeit in der Zelle (alternativ erforderliche Krankenhauseinweisung).

2.2. Gutachten für Verfahren der Sozialversicherungen

- Gutachten zu medizinischen Vorsorge- und Rehabilitationsleistungen (Aussagen zu Rehabilitationsbedürftigkeit, -fähigkeit, -prognose und Therapieempfehlung), auch wenn der Arzt zu dem Ergebnis gelangt, dass der Patient nicht rehabilitierbar ist, sondern eine dauerhafte Erwerbs- oder Berufsunfähigkeit gegeben ist;
- Gutachten zur Hilfsmittelversorgung und zur häuslichen Krankenpflege, da in diesen genannten Aufgabenfeldern ein therapeutisches Ziel bzw. eine therapeutische Entscheidung im Mittelpunkt steht;
- die Erstellung einer ärztlichen Anzeige über eine Berufskrankheit als Entscheidungsgrundlage für die Kostenübernahme des Unfallversicherungsträgers, sofern diese im Rahmen einer Untersuchungs- und Behandlungsleistung, bei der insgesamt ein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht, erbracht wird (vgl. Nr. 1.2).

2.3. Sonstige Gutachten für private Zwecke

- sport- und reisemedizinische Untersuchungs- und Beratungsleistungen, soweit nicht nach Nr. 1.3 steuerpflichtig sind.

2.4. Gutachten im Todesfall

- Obduktionen, die im Falle des Seuchenverdachts für Kontaktpersonen von therapeutischer Bedeutung sind;
- die Durchführung der äußeren Leichenschau und Ausstellen der Todesbescheinigung als letzte Maßnahme im Rahmen der Heilbehandlung.

2.5. Sonstige ärztliche Leistungen

- Vorsorgeuntersuchungen, bei denen Krankheiten möglichst frühzeitig festgestellt werden sollen, wie z.B. Krebsfrüherkennung oder Glaukomfrüherkennung;
- Mammographien einschließlich der von Radiologen erstellten Mammographien im Rahmen des Mammographie-Screenings (Zweitbefund);
- Individuelle Gesundheitsleistungen (IGeL-Leistungen), wenn ein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht;
- Leistungen zur Kontrolle von gespendetem Blut einschließlich der Blutgruppenbestimmung;
- Alkohol- und Drogengutachten zum Zwecke einer anschließenden Heilbehandlung;
- sonstige Leistungen eines Arztes im Zusammenhang mit einer künstlichen Befruchtung;
- die im Zusammenhang mit einem Schwangerschaftsabbruch nach § 218a StGB stehenden ärztlichen Leistungen einschließlich der nach den §§ 218b, 219 StGB vorgesehenen Sozialberatung durch einen Arzt;
- sonstige Leistungen eines Arztes im Zusammenhang mit Empfängnisverhütungsmaßnahmen, einschließlich der Sterilisation bei Mann und Frau;
- betriebsärztliche Leistungen nach § 3 Abs. 1 Nr. 2 ASiG, unabhängig davon, ob sie im Vertrag einzeln aufgeschlüsselt und abgerechnet werden (BMF-Schreiben vom 4.5.2007, BStBl 2007 I S. 481);
- Gutachten, Berichte und Bescheinigungen, die der schriftlichen Kommunikation unter Ärzten dienen und die medizinische Betreuung im Vordergrund steht;
- kurze Bescheinigungen und Zeugnisse, die nach Nr. 70 GOÄ berechnet werden. Sie sind Nebenleistung zu einer Untersuchungs- und Behandlungsleistung. Dies gilt insbesondere für Arbeitsunfähigkeitsbescheinigungen.
- weitere Leistungen des Kapitels B VI der GOÄ (z.B. Berichte und Briefe), soweit ein enger Zusammenhang mit einer im Vordergrund stehenden Untersuchungs- und Behandlungsleistung gegeben ist;
- Durchführung von Schuleingangsuntersuchungen.

Normenkette

UStG § 4 Nr. 14

UStG § 4 Nr. 16