

Umsatzsteuer und betriebsärztliche Tätigkeit

Was gibt es Neues?

Mit der Veröffentlichung im Bundessteuerblatt vom 08.03.2001 zur Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Abs. 14 UStG veränderte sich die Umsatzsteuerverpflichtung für Ärzte. Grundlage war das EuGH-Urteil vom 14.09.2000, wonach Leistungen eines Arztes nur dann steuerfrei waren, wenn sie der medizinischen Betreuung von Personen durch das Diagnostizieren und Behandeln von Krankheiten oder anderen Gesundheitsstörungen dienen. Die betriebsärztliche Tätigkeit wurde damit überwiegend als umsatzsteuerpflichtig eingeschätzt und Einstellungsuntersuchungen, Untersuchungen für Feuerwehr-, Flug- oder Tauchtauglichkeit der Umsatzsteuerpflicht unterstellt. Nach Auffassung des Bundesfinanzministeriums waren damit Leistungen, die Betriebsärzte im Rahmen des § 3 Abs. 1-4 ASiG erbringen, umsatzsteuerpflichtig. Leistungen von Betriebsärzten für Vorsorgeuntersuchungen blieben dann umsatzsteuerfrei, wenn ein therapeutisches Ziel im Vordergrund stand.

Nach einem Urteil des Europäischen Gerichtshofes vom 20.11.2003 sind ärztliche Untersuchungen von Personen im Auftrag von Arbeitgebern oder Versicherungsunternehmen und das Bescheinigen einer gesundheitlichen Eignung, wie z. B. der Reisefähigkeit, von der Umsatzsteuerpflicht befreit. Ärztliche Untersuchungen jedoch, die zu dem Zweck durchgeführt werden, einem Arbeitgeber Entscheidungen über Einstellungen oder über die Aufgaben, die ein Arbeitnehmer wahrnehmen kann, zu ermöglichen, sollen in erster Linie dem Arbeitgeber eine Entscheidungsfindung ermöglichen. Diese Leistungen fallen daher nicht von der Steuer befreiten Heilbehandlungen.

Das Finanzgericht Berlin hat in einem Urteil vom 16.11.2004 dargelegt, dass die arbeitsmedizinischen Vorsorgeuntersuchungen - mit Ausnahme von Einstellungsuntersuchungen - in erster Linie der Krankheitsvorbeugung und -erkennung sowie der Beobachtung des Gesundheitszustands der Arbeitnehmer dienen. Arbeitsmedizinische Untersuchungen nach den Berufsgenossenschaftlichen Grundsätzen sind somit von der Umsatzsteuer befreit. Der Bundesfinanzhof schloss sich in seinem Revisionsurteil vom 13. Juli 2006 dieser Würdigung an. Mit der Veröffentlichung im Bundessteuerblatt 2007 Teil II („Anwendung neuer BFH-Entscheidungen“, Veröffentlichung vom 26.06.2007 unter www.bundesfinanzministerium.de) ist dieses Urteil auch für die anderen Finanzämter in vergleichbaren Fällen anwendbar. An der bisherigen Auffassung einer einheitlichen Leistung der Aufgaben nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 bis 4 ASiG wurde nun nicht mehr festgehalten. Leistungen von Betriebsärzten, die nicht unter den Begriff der individuellen Behandlung oder Untersuchung fallen und die somit unter § 3, Abs. 1, 3 und 4 ASiG zu fassen sind, sind auch nicht umsatzsteuerfrei. Die Einsatzstunde des Betriebsarztes für allgemeine Leistungen nach ASiG (Begehungen, Beratung des Arbeitgebers) unterliegt damit der Umsatzsteuerpflicht. Unverändert umsatzsteuerpflichtig sind auch ärztliche Tätigkeiten wie Autoren- oder Vortragstätigkeiten. Betriebsärztliche Leistungen nach § 3 Abs. 1 Nr. 2 ASiG sind gemäß § 4 Nr. 14 UStG steuerfrei sind, soweit sie nicht auf Einstellungsuntersuchungen entfallen. Eine Wahlmöglichkeit, ob die Umsatzsteuerbefreiung anzuwenden ist oder darauf verzichtet werden kann, besteht nicht. Ein ggf. vereinbartes Gesamtentgelt für alle betriebsärztlichen Leistungen nach § 3 ASiG ist sachgerecht aufzuteilen. Für vor dem 01.01.2008 ausgeführte Umsätze wird es nicht beanstandet, wenn der Unternehmer diese als umsatzsteuerpflichtig behandelt.

Noch bleiben jedoch Fragen der Zuordnung einzelner Leistungen offen. Arbeitsmedizinische Leistungen sind dann umsatzsteuerpflichtig, wenn sie eine Leistung nach § 3 Abs. 1 Nr. 1, 3 und 4 ASiG sind.

Umsatzsteuerpflichtige Leistungen

Zu umsatzsteuerpflichtigen Leistungen gehören nach unserer Auffassung:

- Einstellungsuntersuchung
- DIN EN 4179 und DIN EN 473
- Drogentest, Blutalkoholbestimmungen
- Sonderuntersuchung / Eignungsuntersuchung
- Fahrerlaubnis Sportboot, Segel
- Fahrerlaubnisverordnung FeV
- Fliegendes Personal nach JAR-FCL 3 für Kabinenpersonal und Piloten
- Gutachten, d.h. die Feststellung eines gerichtlich relevanten oder sozialversicherungsrechtlichen Status, in tarifrechtlichen oder beamtenrechtlichen Fragen
- Hygiene Einstellungs-Untersuchung und Hygiene nach GMP-Richtlinie
- Infektionsschutzgesetz
- See-oder Binnenschiffahrt-Tauglichkeit
- Bahn-Tauglichkeit nach Eisenbahnbau- und Betriebsordnung
- Betriebliches Gesundheitsmanagement, Betriebliche Gesundheitsförderung
- Eingliederungsmanagement

Umsatzsteuerfreie Leistungen

Eine arbeitsmedizinische Leistung ist dann umsatzsteuerfrei, wenn sie eine individuelle Leistung darstellt und einem therapeutischen Zweck dient. Das Merkmal ist die individuelle Beratung und Untersuchung im Sinne einer Heilbehandlung.

Zu umsatzsteuerfreien Leistungen gehören nach unserer Auffassung:

- sämtliche G-Untersuchungen
- sämtliche H-Untersuchungen
- sämtliche GUV-Untersuchungen
- allgemeine arbeitsmedizinische Vorsorgeuntersuchung nach § 3 Abs. 1 Nr. 2 ASiG oder Arbeitsschutzgesetz
- Arbeitsmedizinische Untersuchungen nach Lärm- und Vibrationsrichtlinie
- Gefahrstoff- und Biostoffverordnung
- Jugendschutzgesetz
- Mutterschutzgesetz
- Röntgenverordnung und Strahlenschutzverordnung
- Gesundheitsschutz-Bergverordnung, Klimabergbauverordnung
- Offshore-Regularien
- TRGS 512 und 513 (Begasungen)
- Arbeitszeitgesetz
- Hochfrequenz-Strahlen Belastung
- Reiseberatung
- Impfberatung und Impfung
- arbeitsmedizinische Leistungen bei Arbeiten in sauerstoffreduzierter Atmosphäre
- Check up für Führungskräfte

Eine ausführliche Aufstellung der Untersuchungen finden Sie auf den Internetseiten des VDBW unter <http://www.vdbw.de:80/de/themen/gebuehrenordnung.php?navid=34>. Wir haben das Bundesfinanzministerium angeschrieben und um Zustimmung zu unserer Auffassung gebeten. Eine Antwort steht noch aus. Die Entscheidung über die Umsatzsteuerfreiheit muss letztlich das für den leistenden Arzt zuständige Finanzamt im Einzelfall treffen, weitere Klärung werden zukünftige Finanzgerichtsurteile aufzeigen.