



# Umsatzsteuer bei Zahnärzten und Kleinunternehmerregelung

Unverändert bestehen bei vielen Zahnärzten Unsicherheiten in Bezug auf die Umsatzsteuerpflicht einzelner, vom Zahnarzt erbrachter Leistungen. Auch besteht häufig Unklarheit über die Anwendung der sogenannten Kleinunternehmerregelung. Aus diesem Grund sollen in diesem Beitrag noch einmal die Grundregeln der Umsatzbesteuerung dargestellt werden.

Zahnärzte sind zunächst einmal umsatzsteuerliche Unternehmer. Damit besteht dem Grunde nach auch eine Pflicht zur Abgabe einer Umsatzsteuererklärung (vgl. auch Steuertipp in ZWP 7+8/2016).

In den allermeisten Fällen erbringen Zahnärzte aber Leistungen, die gem. § 4 Nr. 14a UStG steuerfrei sind, wenn diese eine sogenannte Heilbehandlung darstellen. Darunter fallen grundsätzlich Leistungen der Prophylaxe, der Konservierenden Zahnheilkunde, der Parodontologie, der zahnärztlichen Chirurgie, der Prothetik und der Kieferorthopädie.

Die Leistungen im Bereich der Prophylaxe sind umsatzsteuerfrei, weil auch Leistungen der „vorbeugenden Gesundheitspflege“ zur Ausübung der Heilkunde gehören. Wird die Leistung vom Zahnarzt an eine/n fachkundigen Dritte/n deligiert, bleibt es auch in diesem Fall bei der Umsatzsteuerfreiheit. Dies auch dann, wenn beispielsweise eine Dentalhygienikerin als selbstständige Unternehmerin diese Leistung in der Praxis des Zahnarztes erbringt (BFH Az V R 54/03 vom 12.10.2004).

Im Bereich der Konservierenden Zahnheilkunde sind sämtliche Leistungen im Zusammenhang mit „Füllungen“ umsatzsteuerfrei. Ist eine Füllungsbehandlung nicht mehr möglich, kann der Zahn gegebenenfalls nur noch durch Erbringung von Prothetikleistungen erhalten werden. Hierzu gehören neben Inlays, Onlays, Veneers und Kronen auch der gesamte Bereich des Zahnersatzes, also festsitzender und herausnehmbarer Zahnersatz, aber auch implantatgetragener Zahnersatz.

Bei den Prothetikleistungen und den damit erzielten Umsätzen ist zu unterscheiden, ob die Prothetik außerhalb der Praxis (des umsatzsteuerlichen Unternehmens des Zahnarztes oder der Berufsausübungsge-

meinschaft) hergestellt wird oder ob die Praxis den Zahnersatz, zum Beispiel durch einen angestellten Techniker oder ein sogenanntes CEREC-Gerät, selbst herstellt.

Bezieht die Praxis die Prothetik von einem externen Zahnlabor, so berechnet sie die dort „eingekaufte“ Leistung ohne Umsatzsteuer weiter an den Patienten. Kauft die Praxis also beispielsweise ein Inlay für 107 EUR (inklusive 7 % Umsatzsteuer) vom Zahnlabor ein, so berechnet sie diese für 107 EUR an den Patienten weiter, ohne dass sie selbst Umsatzsteuer ausweist.

Erstellt die Praxis die Prothetik selbst im Eigenlabor, so muss sie 7 % Umsatzsteuer auf seine Leistung ausweisen und an das Finanzamt abführen. Im Gegenzug wird der Praxis die Umsatzsteuer auf die Eingangsleistungen, also zum Beispiel auf das bezogene Material, als Vorsteuer vom Finanzamt erstattet.

Die Versorgung mittels eines Implantats führt nicht zu einer umsatzsteuerpflichtigen Leistung, denn das Implantat selbst ist eine Nebenleistung der eigentlichen medizinischen Heilbehandlung, nämlich des „Setzens des Implantats“. Diese Nebenleistung folgt der umsatzsteuerlichen Beurteilung der Hauptleistung. Da die Hauptleistung eine umsatzsteuerfreie Heilbehandlung ist, ist auch die Nebenleistung umsatzsteuerfrei.

Erbringt die Praxis nur in geringem Umfang umsatzsteuerpflichtige Leistungen, zum Beispiel durch Verkauf von Prophylaxeartikeln, Bleaching etc., so kommt die Anwendung der Kleinunternehmerregelung infrage. Bis zu einem Jahresumsatz von 17.500 EUR können umsatzsteuerpflichtige Leistungen erbracht werden, ohne dass Umsatzsteuer ausgewiesen und an das Finanzamt abgeführt werden muss. Steuerfreie Einnahmen, wie zum Beispiel die Leistungen im Rahmen der zahnmedizinischen Heilbehandlung, werden in die oben genannte Jahresumsatzgrenze nicht mit eingerechnet.

Wird die Umsatzgrenze überschritten, darf im Folgejahr die Kleinunternehmerregelung nicht mehr in Anspruch genommen werden. Dies gilt solange, bis der Vorjahresumsatz die Grenze von 17.500 EUR wieder unterschreitet. Für das laufende Jahr hat die

Überschreitung der Grenze grundsätzlich keine Auswirkung, das heißt, auch wenn im laufenden Jahr die 17.500 EUR überschritten werden, bleibt es bei der Umsatzsteuerfreiheit. Lediglich im Folgejahr entfällt dann die Befreiung von der Umsatzsteuer.

Neben der Umsatzgrenze für Vorjahre von 17.500 EUR existiert noch eine Grenze für die Höhe der prognostizierten Umsätze des laufenden Jahres. Der voraussichtliche Gesamtumsatz muss danach 50.000 EUR im laufenden Kalenderjahr unterschreiten. Hierzu muss der Unternehmer eine substantiierte Prognose dokumentieren. Erfolgt die Dokumentation nicht oder nur unzureichend und wird die Umsatzgrenze von 50.000 EUR überschritten, entfällt die Anwendbarkeit der Kleinunternehmerregelung nicht nur für das Folgejahr, sondern auch rückwirkend für das laufende Jahr. Alle vereinnahmten Umsätze müssen dann zwingend nachversteuert werden.

Wird die Grenze der prognostizierten Umsätze trotz einer anderslautenden, stichhaltigen Prognose doch überschritten, bleibt die Kleinunternehmerregelung für das laufende Jahr anwendbar.

## INFORMATION

### Nowak GmbH Steuerberatungsgesellschaft

Dipl.-Wirtsch.-Ing. Eyk Nowak  
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater  
Amalienbadstraße 41, 76227 Karlsruhe  
Tel.: 0721 915691-56  
info@nowak-steuerberatung.de  
www.nowak-steuerberatung.de

Infos zum Autor

