

Betriebsprüfung in der Zahnarztpraxis

TEIL 1: GRÜNDE UND PRÜFUNGSSCHWERPUNKTE AUF DER EINNAHMENSEITE



Tino Koch, Steuerberater,
Fachberater im ambulanten Gesundheitswesen (IHK).

Ausgangslage

Mit einer Betriebsprüfung assoziieren nahezu alle Zahnärzte Stress, unangenehme Fragen seitens des Prüfers, zeitlichen Aufwand und Steuernachzahlungen. Trotz alledem sollte man sich mit diesem Thema auseinandersetzen. Denn die Wahrscheinlichkeit, dass der Zahnarzt während seiner Berufsjahre geprüft wird, ist hoch. Im ersten Teil dieses Beitrags sollen die Gründe für eine Betriebsprüfung aufgezeigt werden. Des Weiteren werden die Prüfungsschwerpunkte auf der Einnahmenseite und bei den betrieblichen Steuern angerissen. Der zweite Teil des Beitrags geht auf die Prüfungsschwerpunkte der Ausgabenseite ein.

Einteilung in Größenklassen

„Warum werde ausgerechnet ICH geprüft?“ wird sich jeder Zahnarzt fragen, wenn die Prüfungsanordnung des Finanzamtes für in der Regel drei Jahre eingeht. Zunächst ist die Größenklasse der Zahnarztpraxis ein entscheidendes Merkmal. Bei den als Freiberufler geltenden Zahnärzten ist aktuell folgende Klassifizierung maßgebend:

- ▶ **Großbetriebe:** Umsatzerlöse mind. 4.700.000 EUR oder steuerlicher Gewinn über 580.000 EUR

- ▶ **Mittelbetriebe:** Umsatzerlöse mind. 830.000 EUR oder steuerlicher Gewinn über 130.000 EUR
- ▶ **Kleinbetriebe:** Umsatzerlöse mind. 170.000 EUR oder steuerlicher Gewinn über 36.000 EUR

Bei den vorgenannten Betriebsgrößenangaben muss lediglich eine der beiden Grenzen überschritten werden, damit die Zahnarztpraxis einer entsprechenden Betriebsgröße zugeordnet wird.

Was bedeutet diese Unterteilung für den Zahnarzt?

Großbetriebe sollen lückenlos geprüft werden (sogenannte Anschlussprüfung).

Mittelbetriebe werden nicht lückenlos geprüft. Zwischen den Betriebsprüfungen können daher mehrere Jahre ohne eine Prüfung liegen.

Kleinbetriebe müssen nicht zwingend geprüft werden.

Ob Kleinbetriebe sich einer Betriebsprüfung unterziehen müssen, entscheidet grundsätzlich das Zufallsprinzip.

Weitere Gründe

Aber nicht nur das Größenmerkmal einer Zahnarztpraxis ist entscheidend, auch andere Gründe können maßgebend sein, wie z.B.

- ▶ Kontrollmitteilungen der Finanzämter zur Überprüfung steuerlicher Sachverhalte
- ▶ Praxisumstrukturierungen (Praxisveräußerung, Einbringung in eine BAG und Praxisaufgabe)
- ▶ Bestehen einer Praxisgemeinschaft
- ▶ Hoher Lebensstandard trotz geringer Entnahmen

Stehen Steuerbescheide unter dem „Vorbehalt der Nachprüfung“ (§ 164 der Abgabenordnung), kann dies ein Hinweis darauf sein, dass seitens des Finanzamtes eine Betriebsprüfung beabsichtigt ist.

Schwerpunkt: KZV-Bescheide

Der Prüfer verlangt die KZV-Bescheide für den Prüfungszeitraum, um einen Abgleich mit den gebuchten Einnahmen vorzunehmen. Für Jahre bis einschließlich 2012 wird dabei regelmäßig eine Verprobung der Praxisgebühren vorgenommen.

Schwerpunkt: Privatrechnungen

Seit geraumer Zeit sind Zahnärzte dazu verpflichtet, dem Finanzamt im Rahmen der Prüfung Daten ihres Abrechnungssystems in digitaler Form zur Verfügung zu stellen. Im Regelfall werden Rechnungsausganglisten, „Stornolisten“ und eine Offene-Posten-Liste verlangt.

Die Rechnungsausganglisten werden insbesondere auf auftretende Lücken hin überprüft (sogenannte Lückenanalyse). Lücken im System können vielfältige Gründe haben. Eine Aufklärung ist erforderlich.

Bei den „Stornolisten“ werden die Gründe für eine Stornierung des Teil- oder Gesamtbetrages hinterfragt. Eine gute Dokumentation im laufenden Praxisbetrieb vermeidet hier eine aufwändige Aufklärung. Voraussetzung hierfür ist, dass die Praxissoftware eine Dokumentation unterstützt. Die Offene-Posten-Liste gibt Aufschluss darüber, welche Rechnungen mit einem Teil- oder Gesamtbetrag vom System als noch nicht bezahlt ausgewiesen werden. Von laufenden Ratenzahlungen abgesehen, werden sich hier in der Regel die säumigen Patienten wiederfinden. Außenstände gegenüber Verwandten, Angestellten usw. sind häufig Gegenstand von Prüfungsfeststellungen.

Schwerpunkt: Altgold

Werden Altgoldbestände vom Zahnarzt verkauft, ist der Erlös als Betriebseinnahme zu erfassen. Bei der steuerlichen Überprüfung der Scheideanstalten werden häufig Kontrollmitteilungen an die Finanzämter der Auftraggeber verschickt. Viele Zahnärzte sammeln Zahngold und stellen dieses Spendenaktionen zur Verfügung. Zuwendungsgeber ist regelmäßig der Patient. Nur er wird durch den Vermögensabfluss wirtschaftlich belastet. Zuwendungsgeber kann nicht der Zahnarzt sein, wenn er das Zahngold lediglich zur Weitergabe sammelt. Eine Spendenbescheinigung könnte in diesen Fällen nur auf den Patienten ausgestellt werden. Beim Zahnarzt liegen weder Betriebseinnahmen, noch eine Spende vor.

Schwerpunkt: Praxisvertretung

Werden bei Kollegen Aufwendungen für Praxisvertretungen als Betriebsausgaben geltend gemacht, werden hierüber oft Kontrollmitteilungen durch die Finanzverwaltung erstellt. Damit besteht die Möglichkeit, die Versteuerung der Betriebseinnahmen beim Praxisvertreter zu überprüfen.

Schwerpunkt: Teilfertige Leistungen

Bei Zahnärzten wird in der Regel eine Einnahmen-Überschuss-Rechnung erstellt, sodass dieser Prüfungsschwerpunkt unbeachtlich ist. Wird der Gewinn mittels einer Bilanz ermittelt, stellt sich die Frage, ob zum Jahresende teilfertige Leistungen aufgrund von noch nicht abgeschlossenen Behandlungen oder Arbeiten des Eigenlabors vorliegen. Diese teilfertigen Leistungen sind mit den Herstellungskosten zu bewerten und zu bilanzieren. Es empfiehlt sich, eine schlüssige Dokumentation über die Ermittlung vorzuhalten.

Schwerpunkt: Umsatzsteuer

Eigenlaborumsätze sind zu einem großen Teil umsatzsteuerpflichtig. Steht nicht die Heilbehandlung, sondern die Zahnästhetik im Vordergrund, liegt regelmäßig auch für diese Leistungen Umsatzsteuerpflicht vor (z.B. Anbringen von Zahnschmuck, Bleaching, Veneers). Der Prüfer schaut kritisch auf sämtliche Sachverhalte, welche der Umsatzsteuer unterliegen könnten. Wird mit den steuerpflichtigen Umsätzen der Zahnarztpraxis und Umsätzen aus anderen zuzurechnenden Betätigungen (z.B. Fotovoltaikanlage) die Kleinunternehmergrenze von 17.500 EUR überschritten, kann die Nachzahlung schmerzlich hoch ausfallen, da der Prüfungszeitraum in der Regel vier Jahre beträgt. Da Zahnärzte meist keine Umsatzsteuererklärungen als Kleinunternehmer abgeben, können Feststellungen des Prüfers sogar bis zu sieben Jahre zurückgehen. Zum Thema Umsatzsteuer sei auf die Beiträge in den Ausgaben 6 und 7-8/2011 verwiesen. ►►

- Anzeige -

Steuerberatung speziell für ÄRZTE UND ZAHNÄRZTE

Joachimstraße 3
30159 Hannover

Telefon 05 11 98 93 80
Fax 05 11 98 93 830
info@koch-kollegen.de
www.koch-kollegen.de



Koch & Kollegen
Steuerberatungsgesellschaft mbH



► **Schwerpunkt: Gewerbesteuer**

Der Betrieb eines Prophylaxeshops durch eine Berufsausübungsgemeinschaft (BAG) bringt – abhängig von der Höhe des Umsatzes in diesem Bereich – die Gefahr der „Infizierung“ mit sich. Damit ist gemeint, dass sämtliche Einkünfte der BAG – also auch die aus freiberuflicher Tätigkeit – in gewerbliche Einkünfte umqualifiziert werden. Es gibt Möglichkeiten bei einer BAG, die Gefahr der Infizierung durch einen Prophylaxeshop zu umgehen (vgl. Beitrag NZB 10/2011).

Bei Einzelpraxen greift die sogenannte Trennungstheorie unter der Voraussetzung, dass die gewerblichen von den freiberuflichen Einkünften getrennt ermittelt werden können.

Bei angestellten Zahnärzten sind vier Fragen zu bedenken:

- ▶ Arbeiten fachlich vorgebildete Arbeitskräfte mit?
- ▶ Wird der Zahnarzt aufgrund eigener Fachkenntnisse tätig? (Problem: Beschäftigung fachfremder Berufsgruppen)
- ▶ Ist die Tätigkeit des Zahnarztes leitend?
- ▶ Ist die Tätigkeit des Zahnarztes eigenverantwortlich? (Probleme: Anzahl der angestellten Zahnärzte, Zweigpraxen oder üBAG).

Kommt es zur Annahme eines Gewerbebetriebs, hat dies nicht nur zur Folge, dass Gewerbesteuer zu zahlen ist, welche zu einem großen Teil bzw. vollständig auf die Einkommensteuer angerechnet werden kann. Vielmehr müssen der Zahnarzt bzw. die BAG regelmäßig von der Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung zur Bilanz übergehen. Dadurch werden sämtliche erbrachten Leistungen bereits im Zeitpunkt ihrer Erbringung und nicht erst im Zeitpunkt der Vereinnahmung versteuert.

Exkurs: Wahrung des Patientengeheimnisses

Ein sensibles Thema im Hinblick auf die Betriebsprüfung ist die Wahrung des Patientengeheimnisses. So besteht zwar grundsätzlich eine Verpflichtung, gegenüber den Finanzbehörden Auskünfte zu erteilen und Belege vorzulegen. Die Abgabenordnung (AO) schränkt diese Verpflichtung jedoch für Zahnärzte ein. Sie sind berechtigt, im Rahmen der Betriebsprüfung die Einsichtnahme in die Patientenakte insofern abzulehnen, als sich diese auf Eintragungen bezieht, bezüglich welcher dem Zahnarzt ein Recht auf Auskunftsverweigerung zusteht. Alle Informationen, die dem Zahnarzt gerade in seiner Eigenschaft als Zahnarzt anvertraut oder bekannt geworden sind, muss er nicht an die Finanzbehörden weitergeben.

Wenn die Aufzeichnungen des Zahnarztes Leistungen betreffen, die in Verbindung mit steuerpflichtigen Tatbeständen stehen, stellt sich die Frage, welche Informationen dem Prüfer mitzuteilen sind. Hier gilt der Grundsatz, dass der Patient mit Abschluss des Behandlungsvertrages nicht darin einwilligt, dass Angaben zu seinem Namen und zur



Mareike Piltz, Rechtsanwältin, Fachanwältin für Medizinrecht, Wirtschaftsmediatorin.

Anschrift gegenüber dem Finanzamt offenbart werden.

Was in der Theorie einfach klingt, lässt sich in der Praxis oft dann schwer umsetzen, wenn der Außenprüfer des Finanzamtes mit der Betriebsprüfung in der Zahnarztpraxis unmittelbar vor Ort betraut ist. Rechtsprechung und Finanzbehörden vertreten die Auffassung, die Einsichtnahme in zahnärztliche Unterlagen, die den Namen des Patienten enthalten, sei zulässig, soweit sich die Unterlagen auf die Wiedergabe der finanziellen Beziehungen zwischen Zahnarzt und Patient beziehen. Obwohl nach der Rechtsprechung die Kenntnisnahme der Finanzbehörden vom Patientennamen als zulässig angesehen wird, ist die Einsichtnahme in die Patientenakte dann nicht vertretbar, wenn diese Diagnosen und Behandlungsmethoden des Zahnarztes enthält. § 102 AO gewährleistet, dass der Zahnarzt seiner beruflich und strafrechtlich verankerten Schweigepflicht auch gegenüber den Finanzbehörden nachkommt. Diese Schweigepflicht bezieht sich auf alle dem Zahnarzt in Ausübung seines Berufs bekannt gewordenen Informationen, mithin auch auf den Namen des Patienten, der ihn konsultiert hat. Die Namen der Patienten in im Rahmen der Betriebsprüfung vorzulegenden Privatrechnungen sind also in jedem Falle zu schwärzen. Gleiches gilt für Geldeingänge, die auf Kontoauszügen und in Kassenbüchern des Zahnarztes zu verzeichnen sind und mit Patientennamen in Verbindung stehen.

In Anbetracht der komplizierten Handhabung der Schwärzung der Patientendaten ist bei der Vorlage von Unterlagen in jedem Falle ein abgestuftes Verfahren zu empfehlen, wenn gegenüber der zuständigen Finanzbehörde die Differenzierung zwischen umsatzsteuerfreien und -pflichtigen Umsätzen vorgenommen werden soll. ■

Mareike Piltz, Rechtsanwältin, Fachanwältin für Medizinrecht, Wirtschaftsmediatorin, Dr. Hahne, Fritz, Bechtler & Partner, Gießen

Tino Koch, Steuerberater, Fachberater im ambulanten Gesundheitswesen (IHK), Geschäftsführer der Koch & Kollegen Steuerberatung GmbH, Hannover