

Patientenbrief Nr. 19

Liebe Patientinnen und Patienten,

nachfolgend informieren wir Sie über die aktuelle Entwicklung im Umsatzsteuerrecht für Physiotherapeuten und staatlich geprüfte Masseur. Bisher waren **ALLE** unsere Leistungen von der Umsatzsteuer nach **§ 4 Nr. 14 Buchst. a UStG** befreit. Dies ändert sich für unseren Betrieb ab dem Jahr 2013. Die Finanzverwaltungen von verschiedenen Bundesländern haben eine Reihe von verwaltungsinternen Verfügungen erlassen, die ein geändertes Licht auf die umsatzsteuerlichen Behandlungen von physiotherapeutischen Leistungen werfen (wir nennen in diesem Zusammenhang die Verfügungen des Bayrischen Landesamts für Steuern vom 25.10.2011 und der Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main vom 26.07.2011 im Anschluss).

Ab 2013 werden alle Leistungen die NICHT aufgrund einer ärztlichen Verordnung (Rezept/Heilmittelverordnung) von uns erbracht werden, mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7% belegt. Dabei darf es sich allerdings NICHT um eine Wellnessmaßnahme handeln, da sonst der volle Umsatzsteuersatz von 19% zum Tragen kommt.

Klingt kompliziert - ist es leider auch! Der Gesetzgeber verlangt in Zukunft von uns Physiotherapeuten eine detaillierte Aufschlüsselung jeder einzelnen Leistung die wir erbringen. Wir haben nun zwischen drei "Kategorien" zu unterscheiden:

- Leistungen, die aufgrund einer ärztlichen **Heilmittelverordnung** erbracht werden, bleiben auch im Jahr 2013 **umsatzsteuerfrei**. Es muss für jeden Einzelfall nachgewiesen werden, dass die Voraussetzungen für die Umsatzsteuerbefreiung vorliegen.
- Leistungen im Anschluss/Nachgang einer ärztlichen Diagnose, für die **SIE** die Kosten selbst tragen, sind als steuerpflichtige Präventionsmaßnahme mit dem **ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7%** belegt. **Die Leistungen müssen von den Krankenkassen grundsätzlich als Heilmittel anerkannt sein!**
- Leistungen, die als **reine Wellness-Anwendungen** anzusehen sind (z.B. Thai-Massage, Hot Stone und Ähnliches) unterliegen insgesamt dem vollen **Umsatzsteuersatz von 19%**.

Daraus ergibt sich für uns und unseren Steuerberater ein erheblicher Mehraufwand in der Buchhaltung. Um diesen, und die damit entstehenden Mehrkosten für Sie und uns so gering wie möglich zu halten, wird es im PhysioVitalEs neben den Heilmittelverordnungen ausschließlich therapeutische Maßnahmen zum ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7% geben, d.h. unsere Leistungen werden sich zukünftig auf die ärztlichen Heilmittelverordnungen und die Präventionsmaßnahmen konzentrieren.

Dass der Gesetzgeber ein derart kompliziertes System mit zwei unterschiedlichen Steuersätzen auf den Plan ruft, ist die eine Sache. Die Besteuerung unserer physiotherapeutischen Arbeit die andere. Der Gesetzgeber "bestraft" die Menschen mit Mehrkosten, die private Gesundheitsprävention betreiben! Wo ist da der Sinn? Prävention senkt erwiesenermaßen die Kosten im Gesundheitssystem. Schade!!! Das ist eindeutig am Ziel vorbeigeschossen und in keinster Weise langfristig gedacht. Aber unser Staat braucht eben kurzfristig Geld...

Trotz allem schauen wir positiv in die Zukunft und bedanken uns bei Ihnen für die Treue und das Vertrauen in unsere physiotherapeutische Arbeit im vergangenen Jahr. Wir wünschen Ihnen allen einen guten Start ins neue Jahr 2013.

Ihr PhysioVitalEs-Team zum Jahresbeginn 2013

Verfügungen des Bayerischen Landesamts für Steuern (BayLfSt) vom 25.10.2011 (§ 7170.1.1-10/52 St33)

Umsatzsteuerliche Behandlung der Leistungen von Physiotherapeuten und staatlich geprüften Masseure

Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG

Nach § 4 Nr. 14 Buchst. a S. 1 UStG sind steuerfrei die "Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen der Ausübung der Tätigkeit als Arzt, Zahnarzt, Heilpraktiker, Physiotherapeut, Hebamme oder einer ähnlichen heilberuflichen Tätigkeit durchgeführt werden".

Für die Anerkennung der Steuerfreiheit einer Leistung nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG ist es erforderlich, dass

- die die Behandlung durchführende Person eine in § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG ausdrücklich genannte oder eine ähnliche heilberufliche Tätigkeit ausübt **UND**
- die jeweilige Leistung eine Heilbehandlung darstellt.

Die erste Voraussetzung - die Befähigung - ist sowohl bei der Berufsgruppe der Physiotherapeuten als auch der staatlich geprüften Masseure erfüllt (§ 4 Nr. 14 Buchst. a S. 1 UStG, Abschn. 4.14.4 Abs. 2 und Abs. 11 UStAE). Physiotherapeuten und Masseure nach dem Masseur- und Physiotherapeutengesetz (MPhG) unterscheiden sich von Ärzten oder Heilpraktikern jedoch dadurch, dass sie nach den berufsrechtlichen Vorschriften nicht zu Krankenbehandlungen ohne ärztliche Verordnung und somit nicht zur Ausübung der Heilkunde berechtigt sind (Urteil des BVerwG vom 26.8.2009, 3 C 19/08, BVerwGE 134 S. 345). Die Ausbildung vermittelt keine ausreichenden Kenntnisse und Fähigkeiten zu einer selbständigen Erstdiagnose, sondern nur für die nachgelagerte Heilmittelerbringung. Dies hat zwar keine Auswirkung auf die Befähigung an sich, spielt aber eine wichtige Rolle bei der Prüfung der zweiten Voraussetzung - das Vorliegen einer Heilbehandlung.

Bei der Beurteilung, ob eine Heilbehandlung vorliegt, muss jede Leistung für sich betrachtet werden. Unter Beachtung der Rechtsprechung des EuGH sind Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin Tätigkeiten, die zum Zweck der Vorbeugung, Diagnose, Behandlung und, soweit möglich, der Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen beim Menschen vorgenommen werden (Abschnitt 4.14.1 Abs. 4 UStAE). Es ist jeweils zu prüfen, ob ein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht.

Für die Steuerfreiheit von Physiotherapieleistungen (z.B. Massagen, Manueller Therapie usw.) ist es daher erforderlich, dass diese Teil eines konkreten, individuellen, der Diagnose, Behandlung, Vorbeugung und Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen dienenden Leistungskonzeptes sind (BFH-Urteil vom 7.7.2005, V R 23/04, BStBl II 2005 S. 904). Leistungen, die aus kosmetischen Gründen oder zur Verbesserung des Wohlbefindens ("Wellness") durchgeführt werden oder die keinen unmittelbaren Krankheitsbezug haben, weil sie lediglich den allgemeinen Gesundheitszustand verbessern sollen, sind nicht steuerbefreit (BFH-Urteil vom 7.7.2005, a.a.O.; BFH-Beschluss vom 28.9.2007, V B 7/06, BFH/NV 2008 S. 122). **Die Steuerbefreiung kommt für physiotherapeutische Leistungen daher nur in Betracht, wenn sie aufgrund ärztlicher Anordnung oder im Rahmen einer genehmigten Vorsorge- oder Rehabilitationsmaßnahme erbracht werden.**

Behandlungen im Anschluss/Nachgang einer ärztlichen Diagnose, für die die Patienten die Kosten selbst tragen, sind grundsätzlich **NICHT** als steuerfreie Heilbehandlung anzusehen. Sofern für diese Anschlussbehandlungen keine ärztliche Verordnung vorliegt, handelt es sich hierbei um steuerpflichtige Präventionsmaßnahmen.

Ermäßigter Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG

Nach den vorgenannten Grundsätzen sind sowohl klassische Physiotherapieleistungen **OHNE VERORDNUNG** als auch typische Wellness-/ Kosmetik-Anwendungen umsatzsteuerpflichtig. Für diese Leistungen kommt die Steuerermäßigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG in Betracht, da gemäß Abschnitt 12.11 Absatz 3 UStAE bestimmte physiotherapeutische Leistungen (wie z.B. Fango oder Heilmassage) als "begünstigte Heilbäder" einzustufen sind.

Da es für die Anwendung der Steuerermäßigung ausreicht, dass das Heilbad seiner Art nach allgemeinen Heilzwecken dient (Abschn. 12.11 Abs. 4 UStAE), unterliegen die Umsätze, die typischerweise von Physiotherapeuten oder staatlich geprüften Masseuren erbracht werden und die von den Krankenkassen grundsätzlich als Heilmittel anerkannt sind, dem ermäßigten Steuersatz. Reine Wellness-Anwendungen (z.B. Thai-Massagen, Hot Stone, Lomi-Lomi und Ähnliches) unterliegen hingegen insgesamt dem vollen Steuersatz.

Verfügungen der Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main (OFD) vom 26.07.2011 (S. 7170 A - 89 - St 112)

Umsatzsteuer bei Physiotherapeuten - Umsatzsteuerliche Abgrenzung von Heilbehandlungen und Wellnessmaßnahmen (Bezug: HMdF-Erlass vom 26.05.2011 - S. 7170 A - 071 - II 52)

1. Gesetzliche Grundlagen nach § 4 Nr. 14 Buchstabe a UStG

Heilbehandlungen sind im Bereich der Humanmedizin steuerfrei, die im Rahmen der Ausübung der Tätigkeit als Physiotherapeut oder einer ähnlichen heilberuflichen Tätigkeit durchgeführt werden. Sowohl Physiotherapeuten als auch staatlich geprüfte Masseure stellen arztähnliche Berufe dar (vgl. Abschnitt 4.14.4 Abs. 2 und Abs. 11 6. Spiegelstrich UStAE). Leistungen, die von ärztlichen oder arztähnlichen Berufen erbracht werden, sind nicht immer Heilbehandlungen (erste Voraussetzung). Nach der Rechtsprechung des EuGH sind Heilbehandlungen Tätigkeiten, die zum Zweck der Vorbeugung, Diagnose, Behandlung und, soweit möglich, der Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen bei Menschen vorgenommen werden. Heilberufliche Leistungen sind daher nur steuerfrei, wenn bei der Tätigkeit ein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht (vgl. Abschnitt 4.14.4 Abs. 4 UStAE). Leistungen zur Prävention und Selbsthilfe i. S. d. § 20 SGB V, die keinen unmittelbaren Krankheitsbezug haben, weil sie lediglich "den allgemeinen Gesundheitszustand verbessern" sollen, sind keine Heilbehandlungen (vgl. Abschnitt 4.14.4 Abs. 5 Nr. 10 UStAE).

2. Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs

Nach der Rechtsprechung des BFH kommt die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 UStG für Leistungen arztähnlicher Berufe grundsätzlich nur in Betracht, wenn sie aufgrund ärztlicher Anordnung oder im Rahmen einer Vorsorge- oder Rehabilitationsmaßnahme erbracht werden (vgl. BFH-Urteil vom 7. Juli 2005, V R 23/04 [BStBl 2005 II S. 904]). Leistungen, die von einem Physiotherapeuten ohne vorherige ärztliche Anordnung lediglich aus kosmetischen Gründen oder zur Verbesserung des Wohlbefindens ("Wellness") durchgeführt werden, fallen dagegen nicht unter die Steuerbefreiung (vgl. BFH-Beschluss vom 28. September 2007, V B 7/06).

3. Rechtsfolge

Für die Umsatzsteuerbefreiung der Leistungen von Physiotherapeuten oder staatlich geprüften Masseuren ist demnach entweder eine ärztliche Verordnung erforderlich oder die Leistungen müssen im Rahmen einer Vorsorge- oder Rehabilitationsmaßnahme erbracht werden. Die Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist in jedem Einzelfall nachzuweisen. Unter welchen "Umständen" die Massagen durchgeführt werden, das heißt ob im "Wellnesshotel" oder in einer "normalen" Massage- oder Physiotherapiepraxis, ist dagegen ohne Bedeutung. Behandlungen im Anschluss (Nachgang) einer ärztlichen Diagnose, für die die Patienten die Kosten selbst tragen, sind

grundsätzlich nicht als steuerfreie Heilbehandlung anzusehen. Sofern für diese Anschlussbehandlungen keine ärztliche Verordnung vorliegt, handelt es sich hierbei um steuerpflichtige Präventionsmaßnahmen.

4. Steuerermäßigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG

Gemäß Abschnitt 12.11 Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 UStAE zählen physiotherapeutische Leistungen (z.B. Heilmassagen und Heilgymnastik) zu den nach § 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG vom ermäßigten Umsatzsteuersatz begünstigten Heilbädern. Da es bei der Verabreichung von Heilbädern, die ihrer Art nach allgemeinen Heilzwecken dienen, nicht erforderlich ist, dass im Einzelfall ein bestimmter Heilzweck nachgewiesen wird (Abschnitt 12.11 Abs. 4 Satz 1 UStAE), unterliegen die steuerpflichtigen Leistungen, die typischerweise von Physiotherapeuten oder staatlich geprüften Masseuren erbracht werden und von den Krankenkassen grundsätzlich als Heilmittel anerkannt sind, dem ermäßigten Umsatzsteuersatz.