



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Bund der Steuerzahler
Deutschland e.V.
Französische Straße 9 - 12
10117 Berlin

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

BEARBEITET VON Sabine Zenkner

REFERAT/PROJEKT IV D 3

TEL +49 (0) 30 18 682-1304 (oder 682-0)

FAX +49 (0) 30 18 682-881304

E-MAIL IVD3@bmf.bund.de

DATUM 28. November 2011

BETREFF **Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG;
Umsatzsteuerliche Behandlung der Leistungen von Physiotherapeuten und staatlich
geprüften Masseurinnen**

BEZUG Ihr Schreiben vom 9. November 2011
- RH/IK/zi -

GZ **IV D 3 - S 7170/10/10012**

DOK **2011/0952771**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Sehr geehrter Herr Holznagel,

vielen Dank für Ihr o. g. Schreiben, in dem Sie um Mitteilung bitten, ob das Bundesministerium der Finanzen die Auffassung der Landesfinanzverwaltungen teilt, wonach es für die Umsatzsteuerbefreiung der Leistungen von Physiotherapeuten erforderlich ist, dass entweder eine ärztliche Verordnung vorliegt, oder dass diese Leistungen im Rahmen einer Vorsorge- oder Rehabilitationsmaßnahme erbracht werden.

Hierzu nehme ich wie folgt Stellung:

Das Bundesministerium der Finanzen teilt die von Ihnen dargestellte - i. Ü. nach Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder getroffene - Entscheidung zur umsatzsteuerlichen Behandlung der Leistungen von Physiotherapeuten.

Diese Entscheidung folgt den von der Rechtsprechung aufgestellten Grundsätzen für die Steuerbefreiung von Heilbehandlungsleistungen.

Seite 2 Nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG sind

- (1.) Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin steuerfrei, die im
- (2.) Rahmen der Ausübung der Tätigkeit als ... Physiotherapeut ... oder einer ähnlichen heilberuflichen Tätigkeit durchgeführt werden.

Die zweite Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist unstrittig, da Physiotherapeuten einen arztähnlichen Beruf ausüben (vgl. Abschnitt 4.14.4 Abs. 2 und Abs. 11 6. Spiegelstrich UStAE).

Leistungen, die von Angehörigen ärztlicher oder arztähnlicher Berufe erbracht werden, sind aber 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 4.14.1 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 4.14.1 Abs. 5 Nr. 10 UStAE, BFH-Urteil vom 30. Juni 2005, V R 1/02, BStBl II S. 675).

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 II S. 904). Massageleistungen, die von einem Physiotherapeuten ohne vorherige ärztliche Anordnung lediglich aus kosmetischen Gründen oder zur Verbesserung des Wohlbefindens („wellness“) durchgeführt werden, fallen nicht unter die Steuerbefreiung (vgl. BFH-Beschluss vom 28. September 2007, V B 7/06, BFH/NV 2008 S. 122). Auch im Urteil vom 30. Januar 2008, XI R 53/06 (BStBl II S. 647), hält der BFH die strittigen Behandlungen nur insoweit für eine Heilbehandlung, als diese aufgrund ärztlicher Indikation nach entsprechender ärztlicher Verordnung erbracht werden.

Demnach ist es für die Umsatzsteuerbefreiung der Leistungen von Physiotherapeuten erforderlich, dass entweder eine ärztliche Verordnung vorliegt oder dass diese Leistungen im Rahmen einer Vorsorge- oder Rehabilitationsmaßnahme erbracht werden. Die Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist in jedem Einzelfall nachzuweisen. 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.

Physiotherapeutische Leistungen (z. B. Heilmassagen und Heilgymnastik) zählen 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, unterliegen die steuerpflichtigen Leistungen, die typischerweise von Physiotherapeuten erbracht werden und von den Krankenkassen grundsätzlich als Heilmittel anerkannt sind, dem ermäßigten Umsatzsteuersatz (vgl. Abschnitt 12.11 Abs. 3 und 4 UStAE).

Für vor dem 1. Januar 2012 ausgeführte Umsätze wird es jedoch nicht beanstandet, wenn die Leistungen der Physiotherapeuten, die im Anschluss an eine ärztliche Diagnose erbracht werden und für die die Patienten die Kosten selbst tragen, als steuerfrei behandelt werden.

Mit freundlichen Grüßen

Im Auftrag
van Nahmen



Beglaubigt