

ofix: UStG/4/110

Rundvfg. vom 27.07.2012 - S 7170 A - 59 - St 112

## Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 UStG für ähnliche heilberufliche Tätigkeiten Auflistung der anerkannten und nicht anerkannten Tätigkeiten

### 1. Allgemeines

Die Umsätze aus der Tätigkeit der in § 4 Nr. 14 Satz 1 UStG nicht ausdrücklich genannten Heil- und Heilhilfsberufe (Gesundheitsfachberufe) fallen nur dann unter die Steuerbefreiung, wenn es sich um eine einem Katalogberuf ähnliche heilberufliche Tätigkeit handelt.

Ein Heilberuf wird durch die unmittelbare Arbeit am oder mit dem Patienten, also dem kranken Menschen, gekennzeichnet. Ausübung der Heilkunde liegt vor, wenn es sich um Tätigkeiten zur Feststellung, Heilung oder Linderung von Krankheiten, Leiden oder sonstigen Körperschäden beim Menschen handelt (siehe auch § 1 Heilpraktikergesetz).

Ein Beruf ist nach Abschn. 4.14.4. Abs. 6 UStAE einem der im Gesetz genannten Katalogberufe ähnlich, wenn das typische Bild des Katalogberufes mit seinen wesentlichen Merkmalen dem Gesamtbild des zu beurteilenden Berufes vergleichbar ist. Zu den wesentlichen Merkmalen gehören:

- die Vergleichbarkeit der ausgeübten Tätigkeit,
- die Vergleichbarkeit der Ausbildung,
- die Vergleichbarkeit der berufsrechtlichen Regelung über Ausbildung, Prüfung, staatliche Anerkennung sowie der staatlichen Erlaubnis und Überwachung der Berufsausbildung.

Die Ähnlichkeit eines Heilhilfsberufs ohne staatliche Regelung mit dem Katalogberuf des Krankengymnasten scheidet nicht daran, dass der Steuerpflichtige keine staatliche Erlaubnis zur Führung seiner Berufsbezeichnung besitzt. Vielmehr reicht es aus, wenn er über die Erlaubnis seiner beruflichen Organisation verfügt, die Kenntnisse bescheinigt, die den Anforderungen einer staatlichen Prüfung für die Ausübung der Heilhilfsberufe vergleichbar sind.

Ausreichendes Indiz für das Vorliegen einer ähnlichen heilberuflichen Tätigkeit ist die Zulassung des jeweiligen Unternehmers bzw. die regelmäßige Zulassung seiner Berufsgruppe nach § 124 Abs. 2 SGB V durch die zuständigen Stellen der gesetzlichen Krankenkassen (vgl. hierzu auch das BMF-Schreiben vom 28.02.2000 – BStBl I 2000 S. 433 und das BFH-Urteil vom 19.12.2002 – BStBl II 2003 S. 532).

Fehlt es an einer solchen Zulassung, obliegt es den Finanzämtern festzustellen, ob die Ausbildung, die Erlaubnis und die Tätigkeit des Steuerpflichtigen mit den Erfordernissen des § 124 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 bis 3 SGB V vergleichbar sind (vgl. hierzu BFH-Urteil vom 28.08.2003 – BStBl II 2004 S. 954).

Auf die Rechtsform des Unternehmers kommt es für die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 UStG nicht an (Abschn. 4.14.7. UStAE). So kann auch ein in der Rechtsform einer GmbH oder GmbH & Co. KG betriebenes Unternehmen bei Vorliegen der Voraussetzungen die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 UStG in Anspruch nehmen (vgl. Beschluss des BVerfG vom 10.11.1999 - BStBl II 2000 S. 160).

### 2. Ähnliche heilberufliche Tätigkeiten

Außer den in Abschn. 4.14.4. Abs. 11 UStAE genannten ähnlichen heilberuflichen Tätigkeiten können z. B. folgende Tätigkeiten als ähnliche heilberufliche Tätigkeiten angesehen werden:

- Fachbiologen der Medizin (deren zytologische/histologische Leistungen – Zytologie: Zellenlehre, Histologie: Wissenschaft von den Geweben des Körpers)
- Fachwissenschaftler der Medizin

- Hippotherapie, die von einem Physiotherapeuten (Krankengymnasten) mit entsprechender Zusatzausbildung auf ärztliche Verordnung durchgeführt wird (BFH-Urteil vom 30.01.2008 – XI R 53/06, BStBl. 2008, II, S. 647)

### **3. Keine ähnlichen heilberufliche Tätigkeiten**

Nicht unter § 4 Nr. 14 UStG fallen neben den in Abschn. 4.14.4. Abs. 12 UStAE genannten Berufen z. B. auch:

- Augenoptiker (keine Kassenzulassung § 124 SGB V, sondern nach § 126 SGB V; kein Heilmittelerbringer, sondern Hilfsmittelerbringer)
- Epilation (Haarentfernung, Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 29.06.1998, 6 K 171/96, EFG 1998 S. 1365)
- Fachkosmetiker/Pharma Cosmetologen
- Familienhelfer (Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 27.11.1998, 12 K 158/98, EFG 1999 S. 508)
- Gymnastiklehrer (auch mit staatlicher Prüfung)
- Haaranalysen (Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 23.01.1992, V 309/91, nicht veröffentlicht)
- Heilmagnetiseur (Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 12.01.1995, V 99/94, EFG 1995 S. 735)
- Heilpädagogen (sozialpflegerischer Beruf, kein Heilberuf)
- Kunstpädagogen und –therapeuten (auch mit Diplom)
- Kurpacker (Beschluss des FG München vom 09.07.1987, XIV 166/86 AusU, EFG 1988 S. 330)
- Legasthenie-Therapeuten (Ausnahme: Umsätze aus Legasthenie-Behandlungen, die im Rahmen der Eingliederungshilfe nach § 35 a SGB VIII erbracht werden, vgl. Rdvfg. S 7170 A – 80 – St I 2.30, USt-Kartei OFD Ffm. § 4 Nr. 14 – S 7170 –Karte 21)
- Medizinischer Strahlenschutzphysiker
- Medizinphysiker (BFH-Urteil vom 15.09.1994, XI R 59/93, BFH/NV 1995 S. 647)
- Musiktherapeuten (BFH-Beschluss vom 26.10.1998, V B 78/98, BFH/NV 1999 S. 528; Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 19.03.1998, V R 53/96, DStRE 2000 S. 312)
- Orientierungs- und Mobilitätstrainer (keine Kassenzulassung § 124 SGB V, sondern nach § 126 SGB V; kein Heilmittelerbringer, sondern Hilfsmittelerbringer; allerdings können die Leistungen unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 16 Buchst. k UStG steuerfrei sein, vgl. Abschn. 4.16.5. Abs. 20 UStAE)
- Hippotherapie, die nicht von einem Physiotherapeuten (Krankengymnasten) mit entsprechender Zusatzausbildung auf ärztliche Verordnung durchgeführt wird
- Schwesternhelfer (FG Hamburg, Beschluss vom 23.11.1989, I 167/89, UR 1990 S. 186)
- Sozialpsychiatrische Kinder und- Jugendtherapeuten
- Tomatis-Therapeuten, z.B. „Tomatis-Hörkur (Urteil des FG Düsseldorf vom 07.10.2012, 1 K 939/10 U. Die gegen das Urteil eingelegte Nichtzulassungsbeschwerde wurde durch den BFH mit Beschluss vom 11.05.2012, V B 106/11, als unbegründet zurückgewiesen)
- Wechseljahresberaterinnen (diese erbringen im Wesentlichen beratende und informierende Tätigkeiten)
- Yogalehrer
- Durchführung von Zilgri-Selbsthilfekursen für gesetzliche Krankenversicherungen (a. A. FG Nds. Urteil vom 16.10.2002, 5 K 56/98, EFG 2003 S. 348; die Revision wurde durch BFH-Urteil vom 24.02.2005 – V R 60/02 – (BFH/NV 2005 S. 1327) erledigt, da der Kläger den Rechtsstreit für beendet erklärte, die Anwendung des § 4 Nr. 14 UStG wurde daher nicht mehr vom BFH geprüft)

### **4. Ärztliche Verordnung erforderlich**

Für Leistungen aus der Tätigkeit von Gesundheitsfachberufen kommt die Steuerbefreiung grundsätzlich nur in Betracht, wenn sie aufgrund ärztlicher Verordnung bzw. einer Verordnung eines Heilpraktikers oder im Rahmen einer Vorsorge- oder Rehabilitationsmaßnahme durchgeführt werden. Als ärztliche Verordnung gilt im Allgemeinen sowohl das Kassenrezept als auch das Privatrezept; bei Rezepten von Heilpraktikern handelt es sich durchweg um Privatrezepte. Eine Behandlungsempfehlung durch einen

Arzt oder Heilpraktiker, z. B. bei Antritt des Aufenthalts in einem „Kur“-Hotel, gilt nicht als für die Steuerbefreiung ausreichende Verordnung (vgl. Abschn. 4.14.1. Abs. 4 und 5 Buchst. a UStAE).

Die Rundvfg. vom 01.04.2009 wird aufgehoben. Die Änderungen sind durch einen schwarzen Balken auf der rechten Seite gekennzeichnet.