

Online-Nachricht vom 05.12.2024 08:49

Umsatzsteuer | Umsatzsteuerbefreiung für Haarwurzelt- ransplantationen bei Haarausfall (Alopezie) (BFH)

Ein therapeutischer Zweck im umsatzsteuerrechtlichen Sinne kann auch dann vorliegen, wenn eine Haarwurzelttransplantation nicht auf die Ursachen des Haarausfalls einwirkt, sondern lediglich ihre Folgen beseitigt (BFH, Urteil v. 25.9.2024 - XI R 17/21; veröffentlicht am 5.12.2024).

Sachverhalt: Der Kläger, ein Facharzt für Chirurgie, führt zunächst Untersuchungen und anschließend Haarwurzelttransplantationen bei Patienten mit androgenetischer, hereditärer und vernarbender Alopezie durch. Für die Streitjahre erklärte er 90 % seiner Umsätze als Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin i. S. des § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG und somit umsatzsteuerfrei. Nach einer Außenprüfung entschied das Finanzamt, dass nur Transplantationen bei Patienten mit narbiger Alopezie steuerfrei seien, da nur diese als Krankheit i. S. § 27 Satz 1 Nr. 1 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch anerkannt seien. Die übrigen Umsätze wurden als steuerpflichtig eingestuft, da keine ärztliche Heilbehandlung gegeben sei.

Der hiergegen gerichtete Einspruch des Klägers wurde zurückgewiesen. Das Finanzgericht gab der Klage nur zu einem geringen Teil statt, indem es die Diagnostizitätätigkeit des Klägers als steuerfrei ansah.

Die Richter des BFH hoben das Urteil auf und wiesen die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurück:

- Nach § 4 Nr. 14 Buchst. a Satz 1 UStG umsatzsteuerfrei sind 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. Unionsrechtlich beruht dies auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. c MwStSystRL. Danach sind Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen der Ausübung der von dem betreffenden Mitgliedstaat definierten ärztlichen und arztähnlichen Berufe durchgeführt werden, steuerfrei. § 4 Nr. 14 Buchst. a Satz 1 UStG ist im Lichte des Art. 132 Abs. 1 Buchst. c MwStSystRL unionsrechtskonform auszulegen (vgl. z.B. Senatsbeschluss v. 11.10.2017 XI R 23/15, BFHE 259, 567, BStBl II 2018, 109, Rz 24 f., m.w.N.), wozu auch weiterhin die Rechtsprechung des EuGH zu Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. c der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates v. 17.5.1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern herangezogen werden kann (vgl. EuGH-Urteile Future Health Technologies v. 10.6.2010 - C 86/09, EU:C:2010:334, Rz 27; Peters v. 18.9.2019 - C 700/17, EU:C:2019:753, Rz 18).
- Hiervon ausgehend hat das FG zu Unrecht entschieden, eine Haartransplantation habe keinen therapeutischen Zweck.
- Bei hereditärer und vernarbender Alopezie besteht eine tatsächliche Vermutung dafür, dass ein behandlungsbedürftiger Zustand vorliegt.
- Die Diagnose einer androgenetischen Alopezie rechtfertigt noch nicht die tatsächliche Vermutung, dass ein behandlungsbedürftiger Zustand vorliegt.
- Zum Nachweis der Steuerbefreiung einer Haarwurzelttransplantation ist bei androgenetischer Alopezie eine qualifizierte ärztliche Bescheinigung vorzulegen; pauschale, nicht näher substantiierte Erklärungen des transplantierenden Arztes genügen insoweit nicht.

Anmerkung von Prof. Dr. Alois Nacke, Richter im XI. Senat des BFH:

Die Entscheidung ist in von Bedeutung, wenn es um die Frage geht, ob bzw. wie Haarwurzelt-ransplantationen umsatzsteuerrechtlich wie zu behandeln sind. Der BFH hat sich in diesem Urteil dazu entschieden, dass bei hereditärer und vernarbender Alopezie eine tatsächliche Vermutung dafür besteht, dass ein behandlungsbedürftiger Zustand vorliegt. Bei einer androge-netischen Alopezie ist die tatsächliche Vermutung noch nicht gerechtfertigt, dass ein behand-lungsbedürftiger Zustand vorliegt.

Diese beiden Leitsätze machen deutlich, dass eine Differenzierung erforderlich sind. Bei der hereditären Alopezie , die sehr selten ist, besteht bereits von Geburt an ein Mangel an Haaren, der sich teilweise im weiteren Leben verstärkt. Auch bei der vernarbenden Alopezie handelt es sich um lokalisierten Haarverlust durch eine krankheitsbedingte Entzündung der Kopfhaut. Diese aus der Sicht des BFH heilbehandlungsbedürftigen Formen des Haarausfalls führen so-mit zu umsatzsteuerfreien Umsätzen nach § 4 Nr. 14 Buchst. a Satz 1 UStG.

Dagegen ist die Situation bei der androgenetischen Alopezie eine andere. Bei diesem Haaraus-fall handelt es sich um einer erblich bedingte Alopezie. In diesen Fällen kann eine Heilbehand-lungsbedürftigkeit nicht vermutet werden. Hier ist für einen Nachweis der Steuerbefreiung ei-ner Haarwurzelttransplantation eine qualifizierte ärztliche Bescheinigung vorzulegen; pau-schale, nicht näher substantiierte Erklärungen des transplantierenden Arztes genügen ins-oweit nicht. Somit sind entsprechende Dokumentationen vom behandelnden Arzt vorzuneh-men. Dies erfordert den Nachweis eines Ausnahmefalls für jeden einzelnen Patienten durch von medizinischem Fachpersonal zu treffende Feststellungen.

Wichtig für die Beratung solcher Mandanten ist, dass bei der erblich bedingten Alopezie die Feststellung einer entstellenden Wirkung oder einer psychischen Erkrankung typischerweise nicht durch einen Chirurgen (wie im Besprechungsfall den Kläger), sondern durch einen dafür zuständigen Facharzt erfolgt. Darauf muss man den betreffenden Mandanten unbedingt hin-weisen. In diesen Fällen ist somit eine Bescheinigung eines Facharztes erforderlich.

Quelle: BFH, Urteil v. 25.9.2024 - XI R 17/21 (gr)

Fundstelle(n):

NWB XAAAJ-80820