

Reihe: Aus der Schule für die Praxis

Dreimal jährlich bittet die Podologenschule am St. Marienkrankenhaus in Ludwigshafen zum „Sonntagsgespräch“, eine Art Stammtischrunde (vgl. Fortbildungsprogramm). Die Veranstaltung gilt als Geheimtipp, geht es doch darum, aktuelle Informationen im überschaubaren Rahmen zeitnah und kompetent und im podologischen Fachkreis zu diskutieren. Im Anschluss an ein Schwerpunktthema ist jeweils Raum zur Vorstellung und Besprechung podologischer Problemfälle.

Schwerpunktthema: Podologische Tätigkeit und Umsatzsteuerfreiheit oder: Steuerliche Fallstricke für Podologinnen und Podologen

von Norbert Deuser

Einstieg mit einem Gerichtsurteil: Beginnen will ich mit einer Pressemeldung des Finanzgerichtes Rheinland-Pfalz vom 1.2.2005: Mit dem Urteil vom 14.12.2004 (2 K 2588/04) hat das Finanzgericht Rheinland-Pfalz zu der Frage Stellung genommen, ob Einnahmen für Schönheitsoperationen dem vollen Umsatzsteuersatz von z. Zt. 16 % unterliegen oder ob eine Umsatzsteuerfreiheit gegeben ist. Hintergrund des Verfahrens ist eine Entscheidung des höchsten deutschen Finanzgerichtes, des Bundesfinanzhofs vom Juli 2004, in dem klargestellt worden war, dass eine Umsatzsteuerbefreiung für Einnahmen aus Schönheitsoperationen dann möglich ist, wenn sie zur Behandlung und Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen erforderlich sind.

Im Streitfall wurden an einer Klinik vorwiegend ästhetisch-chirurgische Maßnahmen wie Fettabsaugungen, Gesichts-, Hals- und Augenliederstraffungen sowie Brustvergrößerungen und Brustverkleinerungen durchgeführt. Aus diesen Tätigkeiten erklärte die Klägerin **steuerfreie** Umsätze. Das Finanzamt behandelte die als steuerfrei erklärten Beträge jedoch als **voll umsatzsteuerpflichtig** und erließ entsprechende Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1991 bis 1999.

Dagegen wandte sich die Klägerin mit einer Klage. Sie führte aus, bei den Leistungen handele es sich um medizinisch indizierte chirurgische Maßnahmen der Rekonstruktion und Wiederherstellungschirurgie. Sinn einer solchen Maßnahme sei es, eine Disproportionierung auszugleichen und eine nach dem heutigen Verständnis von dem allgemeinen Gesundheitszustand und dem biologischen Alter entsprechende Harmonie der Proportionen im Gesicht wiederherzustellen. Auch die anderen Operationen dienen der Vermeidung bzw. Heilung bestimmter von der Klägerin näher bezeichneter Leiden.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz folgte dieser Argumentation nicht und wies die Klage ab.

Spätestens jetzt ist zu fragen: Wie soll hier ein **Zusammenhang mit „Podologie“** herzustellen sein?

Die Antwort ist in der Begründung des Gerichts zu finden, wobei ich mir erlaubt habe, die in **(Klammern)** befindlichen Texte erklärend einzufügen.

Das Umsatzsteuerrecht, so das Finanzgericht, gehe zunächst vom Grundsatz der Steuerpflicht von entgeltlichen Leistungen aus. Die Vorschrift des § 4 Nr. 14 UStG, nach der Umsätze aus einer Tätigkeit als Arzt **(Podologin, Podologe)** u. U. steuerfrei sein könnten, sei daher restriktiv auszu-legen.

Entgegen der Ansicht der Klägerin falle nicht jegliche von einem Arzt **(einer Podologin, einem Podologen)** durchgeführte Leistung oder Maßnahme unter die Steuerbefreiungsvorschrift. Die Voraussetzungen seien nur dann erfüllt, wenn die ärztliche **(podologische)** Tätigkeit medizinisch indiziert, d. h. zur Behandlung oder Heilung einer Krankheit oder Gesundheitsstörung geboten sei, mithin einem therapeutischen Ziel diene und nicht aus rein ästhetischen **(kosmetischen, körperpflegerischen)** Gründen vorgenommen werde. Diesbezüglich habe die Klägerin den ihr obliegenden Nachweis nicht führen können.

Soweit sie die üblicherweise bei jedem Menschen auftretenden körperlichen Veränderungen als mit einem Krankheitswert behaftet ansehe, gehe sie fehl. Das Altern als ein Verlauf, dem jeder Mensch von Geburt an unterliege, sei gerade die Norm und nicht umgekehrt die Abweichung von dieser. Die Beseitigung der dieser Norm entsprechenden körperlichen Auswirkungen vermöge damit nicht der Gesundheit zu dienen, sondern allenfalls der Herstellung eines nicht der persönlichen Altersentwicklung der betreffenden Person entsprechenden äußeren Erscheinungsbildes. Auch soweit die Klägerin meine, die Beseitigung von Hässlichkeit sei Heilbehandlung, gehe sie ebenfalls fehl. Die Frage, was hässlich sei bzw. wann Hässlichkeit beseitigt werde, könne - evtl. bis auf extreme Ausnahmefälle - von niemandem allgemein beantwortet werden. Darüber hinaus habe die Klägerin die Indikation nicht zur Überzeugung des Gerichts dargestellt und nachgewiesen.

Fußpflege/Pediküre versus Podologie: Obwohl es bei dem geschilderten Sachverhalt nicht um podologische Leistungen geht, dürfte inzwischen klar sein, dass eine grundsätzlich vergleichbare Problematik im Bereich Fußpflege/Pediküre versus Podologie gegeben sein dürfte. Lässt man die Positionierung des Gerichtes gelten, gewinnen folgende Fragestellungen für Podologinnen und Podologen eine bedeutsame, in der Summe vielleicht sogar existenzielle Qualität:

- Welche beruflichen Tätigkeiten eines Podologen sind dem Bereich der persönlichen Lebensführung des zu Behandelnden zuzuordnen (umsatzsteuerpflichtig) und wann handelt es sich um „medizinisch indizierte“ Tätigkeiten (umsatzsteuerfrei)?
- Welche Instrumentarien gibt es für die Podologin bzw. den Podologen, den von der Finanzbehörde erwarteten Nachweis, dass es sich im Einzelfalle um „medizinisch indizierte“ Leistungen handelte, zu führen?

Böses Erwachen in einigen Jahren: Seit 2002, befristet bis Ende 2006, sieht das Podologengesetz ein Überführungsmodell „vom Fußpfleger zum Podologen“ vor. Gedacht für Adressaten, die seit Jahren freiberuflich **gewerblich** tätig und mit umsatzsteuerlichen Aspekten vertraut sind. Mit Erhalt der Erlaubnisurkunde zur Führung der Berufsbezeichnung Podologin/Podologe spaltet sich manchmal das sogar oft unveränderte Publikum in „Kunden“ und „Patienten“. Die Leistungen gegen über Kunden sind unverändert umsatzsteuerpflichtig, die gegenüber den Patienten jedoch umsatzsteuerfrei. An dieser Stelle heißt es aufgepasst! Sonst kann eine erst Jahre später stattfindende Betriebsprüfung zum bösen Erwachen führen!

Welche beruflichen Tätigkeiten eines Podologen sind dem Bereich der persönlichen Lebensführung des zu Behandelnden zuzuordnen (umsatzsteuerpflichtig) und wann handelt es sich um „medizinisch indizierte“ Tätigkeiten (umsatzsteuerfrei)?

Die Fußpflege/Pediküre dient grundsätzlich nicht der Behandlung einer Krankheit im versicherungsrechtlichen Sinn. Sie dient der Körperpflege und ist daher dem Bereich der persönlichen Lebensführung zuzuordnen. Mithin dürfte die steuerliche Bewertung für dieses Aufgabenfeld, auch wenn es von einer Person ausgeübt wird, die eine Qualifikation als Podologin oder Podologe erworben hat, unstrittig sein. Die Tätigkeit ist grundsätzlich als umsatzsteuerpflichtige Tätigkeit anzusehen und zu bewerten.

Wenn dagegen die podologische Behandlung der Heilung einer Krankheit oder Gesundheitsstörung dient, bei medizinischer Indikation also ein klar definiertes Behandlungsziel mit einem möglichst standardisiertem Behandlungsplan verfolgt wird, die Podologin bzw. der Podologe ganz wesentlich Heilkunde ausübt, handelt es sich um eine umsatzsteuerfreie heilkundliche Leistung. Die Heilkundeausübung setzt i.d.R. einen delegatorischen Auftrag des Arztes voraus.

An dieser Stelle will ich auf meinen Flyer PodoTipps „Podologische Heilbehandlung durch Arzt und Podologen“ verweisen. Die Tipps geben zur geltenden Rechtslage vertiefend nähere Auskunft und zeigen auch die Grenzen podologischen Handelns auf.

Welche Instrumentarien gibt es für die Podologin bzw. den Podologen, den von der Finanzbehörde erwarteten Nachweis, dass es sich im Einzelfalle um „medizinisch indizierte“ Leistungen handelte, zu führen?

Wesentliches Instrumentarium dahingehend, dass Heilkunde ausgeübt wurde, ist die Dokumentation, an deren Form und Inhalt hohe und für die Medizin allgemein geltende Standards einzuhalten sind. Differenzierte Anamneseerhebung, Behandlungsplanung und Behandlungsdurchführung sind hierbei zentrale Dokumentationselemente, die die Funktion der Gedächtnisstütze, der Abrechnungsgrundlage und die eines Beweismittels haben. In jüngster Zeit sind podologisch gut ausgereifte Vordrucke im Handel. Die im kosmetischen und fußpflegerischen Bereich verwendeten „Karteikarten“ genügen diesen Anforderungen i.d.R. nicht.

Nach geltendem Recht sind Podologen wie auch andere nichtakademische Leistungserbringer im Gesundheitswesen (Physiotherapeuten, Ergotherapeuten, Logopäden etc.) - eine Ausnahme ist der Heilpraktiker - nicht zur eigenständigen Heilkundeausübung berechtigt; vgl. Heilpraktikergesetz. Es bedarf zur Ausführung einer podologischen Behandlung der Verordnung durch einen approbierten Arzt, der damit einen Teilbereich der Patientenversorgung an den Podologen abgibt, bei dem jedoch die ärztliche Fachaufsicht („Oberaufsicht“) letztlich verbleibt. Diese Delegation sollte möglichst schriftlich erfolgen. Im Falle von Leistungen nach dem Heilmittelkatalog zu Lasten der GKV findet hierfür der Vordruck „Heilmittelverordnung“ Verwendung, in der Mehrzahl der sonstigen Fälle erfolgt die ärztliche Aufforderung der Mitbehandlung gegenüber dem Podologen durch Privat-rezept oder Grünes Rezept, das selbstredend die gleichen Inhaltsangaben wie die der Heilmittelverordnung enthalten sollte.

Eine den diesbezüglichen Anforderungen entsprechende medizinische Dokumentation in Verbindung mit dem schriftlichen Delegationsauftrag zur Mitbehandlung und den ergänzenden Aufzeichnungen wie z.B. Befundbericht an den Arzt, Abrechnungsunterlage gegenüber der Krankenkasse etc. dürfte auch die Finanzbehörde bzw. den jeweiligen Betriebsprüfer davon überzeugen, dass es sich um Heilkundeausübung handelte und die steuerlichen Vergünstigungen zu Recht in Anspruch genommen werden/wurden.

Anschrift

D – 67067 Ludwigshafen (Gartenstadt)
Salzburger Str. 15 · Haus P · Ebene 5
Ärztelhaus mit Parkplatzanlage

Rechtsträger

Deuser Gesellschaft mbH
Registergericht HRB 2388
Ludwigshafen/Rhein

Alleinvertretungsberechtigte geschäftsführende Direktoren

Norbert Deuser
Dr. med. Else Färber

Bankverbindung

Konto 122952700, BLZ 545 800 20
Commerzbank AG (früher Dresdner Bank)
Ludwigshafen/Rhein

Die Entscheidung darüber, ob es sich bei der Tätigkeit im Einzelfalle um allgemeine Fußpflege (umsatzsteuerpflichtig) oder um Heilkundeausübung (umsatzsteuerfrei) handelt, wird in der Regel einer Podologin bzw. einem Podologen mit adäquater Ausbildung keinerlei Schwierigkeiten bereiten. Ist eine allgemeine Fußpflege angezeigt, wird die Leistung umsatzsteuerpflichtig. Liegt eine Erkrankung vor, die einer Heilbehandlung bedarf, muss der Patient ohnedies an den Arzt verwiesen werden, der dann seinerseits von der schriftlichen Delegationsmöglichkeit zum Podologen Gebrauch machen kann.

Die vorgetragene Auffassung wird auch durch § 3 des PodG gestützt: „Die Ausbildung soll entsprechend der Aufgabenstellung des Berufs insbesondere dazu befähigen, durch Anwendung geeigneter Verfahren nach den anerkannten Regeln der Hygiene allgemeine und spezielle fußpflegerische Maßnahmen selbstständig auszuführen, pathologische Veränderungen oder Symptome von Erkrankungen am Fuß, die eine ärztliche Abklärung erfordern, zu erkennen, **unter ärztlicher Anleitung oder auf ärztliche Veranlassung medizinisch indizierte podologische Behandlungen durchzuführen** und damit bei der Prävention, Therapie und Rehabilitation von Fußerkrankungen **mitzuwirken**.“

Stand: März 2005

Verfasser:

Norbert Deuser, Schulleiter
Staatl. anerk. Schule für Podologie
Ludwigshafen/Rhein

Seite 4 von 4

Anschrift

D – 67067 Ludwigshafen (Gartenstadt)
Salzburger Str. 15 · Haus P · Ebene 5
Ärztelhaus mit Parkplatzanlage

Rechtsträger

Deuser Gesellschaft mbH
Registergericht HRB 2388
Ludwigshafen/Rhein

**Alleinvertretungsberechtigte
geschäftsführende Direktoren**

Norbert Deuser
Dr. med. Else Färber

Bankverbindung

Konto 122952700, BLZ 545 800 20
Commerzbank AG (früher Dresdner Bank)
Ludwigshafen/Rhein