

FG Hamburg: Umsatzsteuerbefreiung für Fremdhistologien

Das FG Hamburg hat entschieden, dass die Umsätze eines Laborarztes, der Gewebeprobe anderer Ärzte und/oder Krankenhäuser analysiert und befundet, nach § 4 Nr. 14 lit. a UStG von der Umsatzsteuer befreit sind.

Sachverhalt

Eine ärztliche Gemeinschaftspraxis in der Rechtsform einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) betreibt ein eigenes Labor zur Analyse und Befundung von Gewebeprobe und erbringt Leistungen im Bereich der Dermatologie, Allergologie, operativen Dermatologie, Gefäßchirurgie sowie dermatologischen und allergologischen Labordiagnostik einschließlich der Histopathologie für eigene Patienten und Patienten anderer Ärzte.

Unstreitig war, dass die Leistungen i.R.d. der Untersuchung von Gewebeprobe von eigenen (Privat-) Patienten von der Umsatzsteuer befreit sind. Streitig war jedoch, ob auch die Leistungen i.R.d. Befundung und Analyse von Gewebeprobe anderer niedergelassener oder privatärztlich tätiger Ärzte und Kliniken (sogenannte Fremdhistologien) von der Umsatzsteuer befreit sind. Die Fremdhistologien werden entweder gegenüber dem Einsender, einem niedergelassenen Arzt oder einer Klinik, abgerechnet oder direkt gegenüber dem Patienten, wenn es sich um Privatpatienten oder um Selbstzahler handelt.

Mit der Umsatzsteuer-Voranmeldung für März 2012 meldete die Klägerin Umsatzsteuer in Höhe von 12.065,83 € an. Sie erklärte darin alle Laborumsätze, auch die aus Fremdhistologien als umsatzsteuerfrei. Ergänzend schlüsselte sie die Einnahmen auf und wies die aus der Fremdhistologie gesondert aus.

Mit Bescheid vom 24.05.2012 setzte der Beklagte die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für März 2012 abweichend fest, weil er die Auffassung vertrat, dass die Laborleistungen der Klägerin, die gegenüber anderen Ärzten und Kliniken erbracht werden, nicht unter die Regelung des § 4 Nr. 14 des Umsatzsteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (UStG) fielen.

Entscheidung

Das FG Hamburg entschied, dass die Umsätze aus Fremdhistologien nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG steuerbefreit sind. Auch insoweit handelt es sich um Umsätze aus Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin (1.), die im Rahmen der Ausübung der Tätigkeit als Arzt durchgeführt werden (2.). Eines persönlichen Vertrauensverhältnisses zwischen Arzt und Patient bedarf es für die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG nicht (3.).

(1.) Bei der von der Klägerin auf Anordnung von Ärzten oder auch Kliniken durchgeführten Analyse von Gewebeprobe handelt es sich danach um Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, denn sie dienen der Diagnose, Behandlung und Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen. Der Begriff der Heilbehandlung sei im Lichte der Rechtsprechung des EuGH weit zu verstehen. Die histologischen Untersuchungen indizieren unter anderem die Art der Behandlung und dienen damit der Vorbereitung und Unterstützung der Heilbehandlung durch die einsendenden Ärzte und Kliniken.

(2.) Die Heilbehandlungen werden auch im Rahmen der Ausübung der Tätigkeit als Arzt durchgeführt.

(3.) Die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG erfordert im vorliegenden Fall auch kein persönliches Vertrauensverhältnis zwischen Arzt und Patient.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung, die sich auf Tz. 4.14.1. und Tz. 4.14.5. Abs. 9 des Umsatzsteueranwendungserlasses sowie das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 26.06.2009 (IV B 9 - S 7170/08/10009, BGBl I 2009, 756) stützt, sind Leistungen von Laborärzten, die nicht auf einem persönlichen Vertrauensverhältnis zum Patienten beruhen, nicht von der Umsatzsteuer befreit. In Abgrenzung zu den Leistungen nach § 4 Nr. 14 Buchst. b UStG seien nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG nur solche Leistungen von der Umsatzsteuer befreit, die außerhalb von Krankenhäusern oder ähnlichen Einrichtungen im Rahmen eines persönlichen Vertrauensverhältnisses zwischen Patienten und

Behandelndem, z. B. in Praxisräumen des Behandelnden, in der Wohnung des Patienten oder an einem anderen Ort erbracht werden.

Das FG Hamburg betont, dass dem Wortlaut des § 4 Nr. 14 Buchst. a S. 1 UStG das Erfordernis eines persönlichen Vertrauensverhältnisses zwischen Arzt und Patient nicht entnommen werden kann. Ebenso wenig ergibt sich diese Voraussetzungen aus dem Wortlaut des Art. 132 Abs. 1 Buchst. c MwStSystRL, dessen Umsetzung in das nationale Steuerrecht durch § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG erfolgt ist. Dies entspricht ebenfalls der Rechtsprechung des EuGH. Auch nach der Rechtsprechung des BFH ist für die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG ein Vertrauensverhältnis zum Patienten nicht erforderlich. In dem Urteil vom 29.06.2011 (XI R 52/07, BFH/NV 2011, 1806), das im Anschluss an das Vorabentscheidungsersuchen in der Rechtssache Verigen (EuGH Az.: C-156/09) ergangen ist, stellt der BFH fest, dass ein Vertrauensverhältnis zum Patienten nicht ausnahmslos Voraussetzung für die Steuerbefreiung einer Tätigkeit im Rahmen einer Heilbehandlung ist. Diese Rechtsprechung wird vom BFH in einer Entscheidung über infektionshygienische Leistungen eines Arztes fortgeführt (BFH-Urt. vom 18.08.2011 V R 27/10, BFH/NV 2011, 2214).

Das FG hat es offengelassen, ob die Laborärzte der Klägerin auf Grund der Besonderheiten der von ihnen erbrachten Leistungen von einem Vertrauensverhältnis mit umfasst sind.

Die Finanzverwaltung legte Revision ein; das Verfahren ist beim BFH unter dem Az.: XI R 48/13 anhängig.

Betroffene Norm

UStG § 4 Nr. 14a; MwStSystRL Art. 132 Abs. 1

Fundstelle

FG Hamburg 23.10.2013, 2 K 349/12, EFG 2014, 383

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.

