

Und wieder die Umsatzsteuer



Befreiung von der Umsatzsteuer ist für Yoga-Schulen wünschenswert. Doch nicht einfach durchzusetzen. Das Team von Geld & Rosen erläutert die Rahmenbedingungen.

Die Befreiung von der Umsatzsteuerpflicht für Kleinunternehmen

Es ist sehr erfreulich, dass viele kleine Yoga-Schulen gerade dabei sind, den Bereich des Kleinunternehmens zu verlassen. Ein Kleinunternehmen ist umsatzsteuerfrei nach § 19 UStG, wenn der Umsatz, d.h. alle Einnahmen vor Abzug der Kosten, im Vorjahr nicht höher als 17.500 Euro lag und die Yogalehrerin, der Yogalehrer zu Beginn des neuen Jahres sicher ist, dass der Umsatz im laufenden Jahr 50.000 Euro nicht überschreiten wird. Ob diese beiden Bedingungen vorliegen, ist ganz leicht festzustellen, wenn Sie all Ihre Unterlagen so verwalten, dass Sie jederzeit einen Überblick über die Höhe Ihrer Einnahmen und Kosten haben.

Wenn Sie nun schon absehen können, dass Sie in diesem Jahr (2008) mehr als 17.500 Euro einnehmen, wissen Sie, dass Sie im nächsten Jahr (2009) umsatzsteuerpflichtig werden. Das heißt: Entweder Sie erhöhen die Preise für Ihren Yoga-Unterricht ab 2009 um 19 Prozent, die Sie an das Finanzamt abführen müssen, oder Sie finden eine andere Möglichkeit der Befreiung von der Umsatzsteuer.

Die Befreiungen nach § 4 Nr. 14 UStG und Europäischem Recht

Wir haben vor zwei Jahren in einem Artikel zur Umsatzsteuerbefreiung (Yoga-Forum 5/2006) die Rechtsprechung zur entsprechenden Anwendung des § 4 Nr. 14 UStG erörtert und auch auf die Möglichkeit der Anwendung europäischen Rechts hingewiesen (Sechste Richtlinie 77/388/EWG in Art 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g). Wir waren damals recht zuversichtlich, weil wir wussten, dass einige Finanzämter YogalehrerInnen diese Möglichkeit eingeräumt hatten. Viele Yogalehrende haben daraufhin versucht, bei ihrem Finanzamt eine dieser beiden Befreiungsmöglichkeiten zu erhalten, einige hatten damit auch Erfolg, meistens wurde dies jedoch abgelehnt. Ich möchte Sie nun hier über die Entwicklung der letzten beiden Jahre in der Rechtsprechung und Gesetzgebung informieren.

1) Die direkte und entsprechende Anwendung des § 4 Nr. 14 UStG

Nach § 4 Nr. 14 UStG sind die Umsätze als »Arzt, Zahnarzt, Heilpraktiker, Physiotherapeut, Hebamme oder aus einer ähnlichen heilberuflichen Tätigkeit« umsatzsteuerfrei. Das ist eine klare Regelung für alle, die einen der genannten Berufe ausüben und Yoga im Rahmen ihrer Berufsausübung als Therapie anwenden (dazu unten mehr).

Diese Vorschrift wird entsprechend angewandt auf »Leistungen eines Unternehmers durch heilberufliche Tätigkeit sind umsatzsteuerfrei, wenn diese Leistungen ihrer Art nach von den Sozialversicherungsträgern für den Patienten bezahlt werden« (BFH Az. V R 60 /02).

Während wir vor zwei Jahren Anlass hatten, die Gerichtsurteile so zu verstehen, dass eine Umsatzsteuerfreiheit für alle Tätigkeiten möglich ist, die ihrer Art nach von Sozialversicherungsträgern finanziert oder mitfinanziert werden, ist inzwischen durch etliche Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (BFH) klargestellt, dass es sich bei diesen Leistungen um echte **Heilbehandlungen** handeln muss, also um ärztliche oder artzähnliche Leistungen, für die die UnternehmerIn (»LeistungserbringerIn«) auch eine entsprechende Qualifikation besitzt. »Heilbehandlungen«, so der BFH, »sind Tätigkeiten, die zum Zweck der Vorbeugung, Diagnose, der Behandlung und, soweit möglich, der Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen bei Menschen vorgenommen werden.« (BFH 30.01.2008 XI R 53/06). Nun dient ja Yoga auch der Prävention = Vorbeugung von Krankheiten, weswegen Mitglieder der GKV einen Zuschuss zum Besuch von Yoga-Kursen erhalten. Insofern könnten wir nun denken, wir sind bei der Umsatz-

steuerbefreiung gelangt. Aber nein. Das Gericht präzisiert: »Die befreiten Leistungen müssen der medizinischen Behandlung einer Krankheit oder einer anderen Gesundheitsstörung dienen.« Die Leistung müsse direkt an der **Erkrankung** ansetzen. Eine nichtmedizinische Hilfe im Bereich der Lebensführung reiche nicht. (Entscheidung des BFH vom 01.02.2007 V R 64/05). Und so reicht wohl auch nicht eine Prävention bei gesunden Menschen. Dieses wird nicht ausdrücklich so gesagt, es gibt auch noch keine Finanzgerichtsentscheidung zur Natur des Yoga-Unterrichts im Umsatzsteuersystem, doch ergibt sich dieser Schluss mittlerweile aus all den Gerichtsentscheidungen, in denen betont wird, die Leistung müsse in einer Beziehung zu einer Krankheit stehen, wenn Umsatzsteuerbefreiung eintreten solle.

Außerdem muss die Person, die die Leistung erbringt, eine entsprechende heilberufliche Qualifikation nachweisen können (1). Das bedeutet, einfacher ausgedrückt für Sie: Yoga ist im Allgemeinen, grundsätzlich – von Ausnahmen abgesehen (s.u.) – keine Behandlung, die an einer Erkrankung ansetzt. Daher ist es auch egal, ob Yoga allgemein vorbeugend wirkt.

Yoga als Therapie

Wenn Sie einen therapeutischen Beruf haben und Krankheiten behandeln, so müssen Sie auch Yoga als Therapie wählen können. Auch dieses ist noch nicht gerichtlich geklärt. Aber ich möchte nun mit aller Vorsicht die Meinung äußern, dass für die ÄrztInnen, HeilpraktikerInnen, PhysiotherapeutInnen unter Ihnen, die Möglichkeit besteht, zumindest Einzelsitzungen mit Yoga umsatzsteuerfrei anzubieten, wenn Sie Yoga therapeutisch bei konkreten Leiden anwenden. Ob dies auch für Yoga in Gruppen so ohne weiteres gilt, wollen wir nach diesen neuen Entscheidungen des BFH nicht mehr mit der gleichen Sicherheit behaupten wie bisher. Denn es kommt in Yoga-Gruppen, die von einer Ärztin oder einem/einer HeilpraktikerIn geleitet werden, wohl eher die allgemeinpräventive Wirkung des Yoga zum Ausdruck, als das Ansetzen an einer Krankheit. Wenn Sie als HeilpraktikerIn (usw.) Ihre Yoga in Gruppen speziell »für Gelenkerkrankungen« ausschreiben oder »für Rückenschmerzen«, »Endometriose« oder was Ihnen sonst noch einfällt an Leiden, wird es hingegen leichter für Sie, eine Umsatzsteuerbefreiung zu bekommen.

Es bleibt abzuwarten, wie sich die Finanzämter dazu stellen und ob sie dieses Problem überhaupt sehen. Viele

Finanzämter – wir wissen das aus Gesprächen bei der Betriebsberatung – lassen alle Varianten des Yoga-Unterrichts einer Heilpraktikerin (usw.) als Heilbehandlungen nach § 4 Nr. 14 UStG durchgehen und zwar auch dann, wenn diese nur die eingeschränkte Erlaubnis als Heilpraktikerin für Psychotherapie hat (so genannter »Kleiner HP-Schein«). Wir finden dies jedoch recht wackelig und meinen nicht, dass Sie sich für immer darauf verlassen sollten. Wenn Sie sich daran machen, den »Kleinen HP-Schein« durch eine Prüfung beim Gesundheitsamt zu erwerben, könnte es sein, dass Ihr Finanzamt Yoga-Unterricht nicht als psychotherapeutische Maßnahme anerkennt und Sie keine Umsatzsteuerbefreiung erhalten. Aber, wie gesagt, wir haben vielfach gehört, dass das durchgeht.

Therapeutisches Yoga

Kommen Sie mit dem Angebot »Therapeutisches Yoga« zur Umsatzsteuerbefreiung?

Das kann noch niemand mit Sicherheit sagen. Zwar ist therapeutisches Yoga schon näher an der Therapie, die an einer Krankheit ansetzen kann. Aber außerhalb eines Heilberufs fehlt den Yogalehrenden womöglich die »heilberufliche Qualifikation«. Diese Auslegung würden wir zumindest erst mal für wahrscheinlich halten (1). Das Wichtige

für uns und Sie ist, dass aus diesen neuen BFH-Entscheidungen eher die Einschränkung herausgelesen werden kann, dass Yogalehrende, die außerhalb eines medizinischen Berufs »therapeutisches Yoga« anbieten, wohl keine Chance auf Umsatzsteuerbefreiung nach deutschem Umsatzsteuerrecht (§ 4 Nr. 14 UStG) haben. Diese Auslegung würden wir zumindest erst einmal für wahrscheinlich halten (1).

2) Das europäische Recht

Vielleicht ergibt sich eine Umsatzsteuerbefreiung nach europäischem Recht – schauen wir uns das mal an. Es ist im Fluss – und wie! Die komplizierte Richtlinie, die ich 2006 schon zitierte und oben noch einmal nannte, ist neu gefasst und trägt nun den einfacheren Namen: Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem kurz: Mehrwertsteuersystemrichtlinie – geläufige Abkürzung: MwSt-SystRL. Im Titel IX, Artikel 132 Abs. 1 Buchstaben c, g und m können wir nun nach Hinweisen auf eine Umsatzsteuerbefreiung für Yogalehrende suchen.

Art. 132 beginnt: Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer: ... **Buchstabe c)** lautet: Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen der Ausübung der von dem betreffenden Mitgliedstaat definierten ärztlichen und artztähnlichen Berufen durchgeführt werden; Diese Regelung entspricht im deutschen Recht dem § 4 Nr. 14 UStG, den ich oben schon behandelt habe, die Definition von »Heilbehandlung« habe ich dort genannt.

Buchstabe g) regelt, dass von Umsatzsteuer befreit sein müssen, »die eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundenen Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen, einschließlich derjenigen, die durch Altenheime, Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen bewirkt werden.« Es ist verwirrend, dass in einem Satz

dreimal das Wort »Einrichtungen« vorkommt, der Satz scheint sehr schlecht übersetzt zu sein, doch kommt sein Sinn dennoch zum Ausdruck. Die Frage für Sie ist nun: Wie kommt Ihre Yoga-Schule, Ihr Yoga-Unterricht in Verbindung mit diesem Buchstaben g der MwStSystRL? Ist Yoga eine »eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistung«? Nicht ohne weiteres! Sie ahnen vielleicht schon, dass das einzige, woraus sich Honig saugen lässt, die Tatsache ist, dass die Teilnahme an Yoga-Kursen Mitgliedern der GKV im gewissen Umfang erstattet wird, vorausgesetzt der/die Yogalehrende hat einen sozialen oder qualifizierten Gesundheitsberuf erlernt und kann eine Ausbildung von mindestens 500 Stunden nachweisen. Andererseits wissen viele Yogalehrende aus den Auseinandersetzungen mit ihrem Finanzamt, dass gerade dies als Argument gegen eine Mehrwertsteuerbefreiung genutzt wird (»Das ist Prävention – nicht Heilbehandlung.«). Das ist allerdings seitens der Finanzämter gegenüber der EU-Richtlinie eine schwache Argumentation. Doch das nützt wenig. Wir müssen folgende Fragen stellen. Sind hier

- a) alle Dienstleistungen gemeint, die mit der Sozialfürsorge und der Sozialen Sicherheit verbunden sind, oder
- b) nur Leistungen von Einrichtungen mit sozialem Charakter
- c) oder können wir gar Yoga-Schulen als Einrichtungen mit sozialem Charakter ansehen?

Darum geht es.

Vor zwei Jahren konnten wir noch hoffen, dass die Finanzierung durch einen Sozialversicherungsträger reicht, weil wir den Buchstaben g) der Richtlinie so lasen, dass alle Leistungen gemeint waren, die mit der sozialen Sicherheit verbunden sind und dass diese Verbundenheit durch die Krankenkassenfinanzierung zum Ausdruck kommt – obwohl auch das natürlich schon eine weite Auslegung war. Wir meinen immer noch, dass der komplizierte Wortlaut der Richtlinie diese Interpretation zulässt.

Doch nun hat BFH in einer Entscheidung aus 2007 (BFH v.1.2.07 VR 34/05 zum Thema Legastheniebehandlung) klar gesagt, dass zwei Voraussetzungen erfüllt sein müssen:

Die Leistungen müssten um ein gesundheitsförderndes Verhalten der/des Klientin/Klienten zu unterstützen.

1. mit der Fürsorge oder der sozialen Sicherheit verbunden sein und
2. von Einrichtungen des Öffentlichen Rechts erbracht werden oder von Einrichtungen, die vom Staat als Einrichtungen mit im Wesentlichen sozialen Charakter anerkannt worden sind.
3. Später sagt das Gericht noch: die **Leistungserbringerin** (das wären Sie als Yogalehrende(r)) müsse bei der **Behandlung** auf einer sozialrechtlichen Rechtsgrundlage tätig geworden sein.

Fangen wir mit Nr. 3 an. Zwar erfolgt die Erstattung an Ihre KundInnen auf einer sozialrechtlichen Grundlage – § 20 SGB V – aber Sie als Yogalehrende(r) werden nicht auf einer solchen Grundlage tätig.

Zur Bedingung Nr. 2: Mit dem Rest Unsicherheit, weil man ja nie weiß, wie ein höchstes Gericht entscheiden wird, kann man wohl sagen, dass Yoga-Schulen nicht vom Staat als Einrichtungen mit im Wesentlichen sozialen Charakter anerkannt sind. Uns wundert allerdings diese Auslegung der Richtlinie Buchstabe g) und es ist möglich, dass das nicht das letzte Wort ist.

Nun noch ein kurzer Blick auf die Bedingung Nr. 1: Ich halte es für unwahrscheinlich, dass Yoga von der Finanzgerichtsbarkeit als Dienstleistung charakterisiert werden wird, die mit der sozialen Sicherheit oder der Sozialfürsorge eng verbunden ist.

Also sehen die Perspektiven für eine Umsatzsteuerfreiheit von Yoga-Schulen für den allgemeinen Yoga-Unterricht eher nicht gut aus.

Es gibt noch einen letzten Rettungsanker und das ist der **Buchstabe m**) der Richtlinie: Umsatzsteuerfrei sind »m) ... bestimmte, in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehende Dienstleistungen, die Einrichtungen, ohne Gewinnstreben an Personen erbringen, die Sport oder Körperertüchtigung ausüben.«

Ich kann das hier zunächst nur andeuten, Gerichtsentscheidungen dazu sind mir nicht bekannt. Die Vorschrift passt möglicherweise zu gemeinnützigen Sportvereinen, die Yoga anbieten. Hier könnte ein Ausweg liegen, doch bevor Sie nun alle einen Verein gründen, müssen wir das noch sorgfältig recherchieren.

Ausbildungen

Für Ausbildungsschulen hat sich nichts geändert. Wenn Sie Yogalehrende ausbilden, so können Sie weiterhin die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 a), bb) UStG in Anspruch nehmen. Sie brauchen von der in Ihrem Land zuständigen Behörde (im Allgemeinen die Regierungspräsidenten, es gibt aber Ausnahmen) die Bescheinigung, dass der Unterricht ordnungsgemäß durchgeführt wird und auf einen Beruf vorbereitet. Mehr kann die Landesbehörde nicht bescheinigen, sie spricht keine Steuerbefreiung aus. Es ist nicht verkehrt, sich auch noch bei Ihrem Finanzamt zu vergewissern, dass die Umsatzsteuerbefreiung wirklich anerkannt wird. Wir haben schon erlebt, dass die Landesbehörden großzügiger sind als die Finanzämter, seien Sie also lieber vorsichtig und sichern Sie sich ab.

Dass diese Befreiung dann auch für Ihre selbständigen DozentInnen gilt, ist zurzeit noch üblich. Wir haben aber schon eine Gerichtsentscheidung gesehen, die das in Frage stellte – darauf kann sich auch niemand mehr hundertprozentig verlassen.

Es wäre vielleicht nicht schlecht, wenn die Finanzgerichtsbarkeit sich direkt mit der Klage einer Yoga-Schule auseinandersetzen müsste. Andererseits ist es

nicht immer nur gut, alles schwarz auf weiß zu haben. Grauzonen geben auch Raum für Entwicklungen und Versuch und Irrtum.

Das Steuerrecht ist eine flüchtige Angelegenheit. Sie finden das alles sehr kompliziert? Ja, das ist es auch. Dennoch hoffen wir, Ihnen mehr Klarheit als Verwirrung gebracht zu haben. Die Freude an Ihrem Beruf hängt ja gewiss nicht von Regelungen im Steuerrecht ab.

Dr. Marie Sichter mann

Anmerkungen

(1) Darüber, was dieser Passus genau für Sie bedeuten könnte (reicht Qualifikation als YogalehrerIn oder muss sich die Qualifikation auf die Behandlung von Krankheiten beziehen?) will ich hier lieber nicht spekulieren. Ich kann den Gerichtsurteilen dazu nichts entnehmen.

Jeden Montag stehen die Beraterinnen von Geld & Rosen den BDY-Mitgliedern von 9 bis 13 Uhr zur kostenlosen Betriebsberatung unter **Telefon 02251 / 625439** zur Verfügung.



Franziska Bessau



Brigitte Siegel



Dr. Marie Sichter mann



Petra Welz