

Umsatzsteuer für ärztliche Gutachten

Die Frage, ob **ärztliche Gutachterleistungen** der **Umsatzsteuer** unterliegen, hat den Verband in den letzten Jahren immer wieder beschäftigt. Ausgangspunkt war dabei die Bestimmung des **§ 6 Abs 1 Z 19 Umsatzsteuergesetz 1994** (UStG 1994), nach der seit 1. 1. 1997 die **Umsätze aus der Tätigkeit als Arzt**, Dentist, Psychotherapeut, Hebamme sowie als freiberuflich im Sanitätsdienst Tätiger **unecht steuerbefreit** waren. Fraglich war, ob und inwieweit diese Bestimmung auf **ärztliche Gutachtertätigkeiten** anwendbar war. Das war deshalb zweifelhaft, weil nach Art 13 Teil A Abs 1 lit c der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG die Mitgliedstaaten unter anderem die **Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin**, die im Rahmen der Ausübung der von dem betreffenden Mitgliedstaat definierten ärztlichen oder arztähnlichen Berufe erbracht werden, **befreien**.

Der Hauptverband vertrat dazu in Anlehnung an klare Entscheidungen des **EuGH** und im Sinne der **Judikatur der Gerichte in Gebührensachen** seit jeher die Rechtsansicht, dass **ärztliche Gutachtertätigkeit in gerichtlichen Verfahren** – also in Straf- und Zivilverfahren, aber auch in arbeits- und sozialrechtlichen Verfahren – und auch in **Verfahren bei Sozialversicherungsanstalten** wie auch in **anderen verwaltungsbehördlichen Verfahren nicht umsatzsteuerbefreit** ist. Für **ärztliche Gutachtertätigkeit** kann und muss daher – soweit nicht die **Kleinunternehmerregelung** des § 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994 anzuwenden ist – ohne jede Einschränkung nach § 31 Abs 1 Z 6 GebAG **Umsatzsteuer in Rechnung gestellt** werden.

Durch das **Abgabenänderungsgesetz 2012** (BGBl I 2012/112) wurde den klaren **unionsrechtlichen Vorgaben** dadurch Rechnung getragen, dass § 6 Abs 1 Z 19 UStG 1994 nun ausdrücklich von **Umsätzen aus Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin** spricht, die im Rahmen der **Tätigkeit als Arzt ... durchgeführt** werden. Damit soll klargestellt werden, dass **Leistungen** durch einen Angehörigen der im Gesetz genannten Berufsgruppen **nur befreit** sind, wenn sie **Umsätze aus Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin** darstellen (ErlRV 1960 BlgNR 24. GP, 39).

Die **Umsatzsteuerpflicht für ärztliche Gutachtertätigkeit** gilt auch für **Privatgutachtertätigkeit** zur **Verfahrensvorbereitung** oder zur **Überprüfung** oder **Bekämpfung von Gutachterleistungen** anderer ärztlicher Gutachter.

Lediglich **Privatgutachtertätigkeit zur Erstellung einer Diagnose** oder zur **Erörterung von Behandlungs-**

möglichkeiten im Rahmen einer Heilbehandlung fällt weiterhin unter die **Umsatzsteuerbefreiung** (Krammer, SV 2000/4, 174; Krammer, SV 2001/1, 29; Krammer, SV 2004/2, 106; SV 2005/1, 41 mit Anmerkung von Krammer, SV 2006/3, 171).

Damit sind auch **Gutachten für Versicherungen über ärztliche Kunstfehler umsatzsteuerpflichtig**, weil solche Gutachten weder zur Erstellung einer Diagnose noch zur Erörterung von Behandlungsmöglichkeiten dienen. Nichts anderes gilt – und galt schon bisher – für **Gutachten im Rahmen außergerichtlicher Streitbeilegung**.

Die teilweise davon abweichende **Auffassung der Finanzverwaltung** (zB in Rz 946 der Umsatzsteuerrichtlinien [UStR]) ist vor dem Hintergrund eindeutiger europarechtlicher Normen **nicht haltbar**.

Die **aktuelle Änderung der UStR** des Bundesministeriums für Finanzen durch den **Wartungserlass 2013**, GZ BMF-010219/0420-VI/4/2013 vom 29. 11. 2013, hat nun wiederum zu **zahlreichen Anfragen** an den Hauptverband betreffend die **Umsatzsteuerpflicht für ärztliche Gutachten** geführt.

Mit dem genannten Erlass wurde unter anderem ausgesprochen, dass **künftig auch ärztliche Gutachten in Verfahren zur außergerichtlichen Streitbeilegung** (also zB Gutachten in Verfahren vor den Schlichtungsstellen der Landesärztekammern) der **Umsatzsteuerpflicht unterliegen**. Dadurch wird der Eindruck erweckt, dass es im Bereich der **ärztlichen Gutachtertätigkeit** auch Leistungen geben kann, die **nicht der Umsatzsteuer unterliegen**. Dies trifft aber weiterhin nur auf **Privatgutachten zur Erstellung einer Diagnose** oder zur Erörterung von **Behandlungsmöglichkeiten im Rahmen einer Heilbehandlung** zu.

Dazu ist darauf hinzuweisen, dass **UStR** die **Ansicht der Finanzverwaltung** zu wichtigen Bereichen des UStG 1994 festhalten, jedoch **keine normative Kraft im Sinne von Gesetzen oder Verordnungen** haben. Es bleibt daher dabei, dass **ärztliche Sachverständigentätigkeit** nur im aufgezeigten **engen Bereich**, in dem die **Sachkunde des Gutachters** zum Zweck der Heilung eingesetzt wird, **keine Umsatzsteuerpflicht** auslöst.

HR Dr. Alexander SCHMIDT
Syndikus

Mag. Johann GUGGENBICHLER
Rechtskonsulent