



---

USt 2011, 3

Heft 82 v. 05.12.2011

## Umsatzsteuerliche Behandlung von Heilmasseuren, Heft 82/2011

Beim Salzburger Steuerdialog (Erlass des BMF vom 28.9.2011; GZ BMF-010219/0225-VI/4/2011) wurde von Experten der Finanzverwaltung die Frage behandelt, ob Heilmasseure unter die unechte Befreiung für Ärzte und arzähnliche Berufe gem. § 6 Abs. 1 Z 19 fallen. Nachfolgend werden die dazu getätigten Ausführungen des BMF dargestellt:

### Tätigkeiten gem. § 6 Abs. 1 Z 19 UStG

Aus § 6 Abs. 1 Z 19 UStG ergibt sich, dass Österreich Ärzte, Dentisten, Psychotherapeuten, Hebammen sowie diverse freiberuflich Tätige im Bereich medizinischer Spezialdienste (Krankenpflegefachdienst, physiotherapeutischer Dienst) als unter die Befreiung fallende Heilberufe anerkannt hat. Diese **im Gesetz vorgenommene Aufzählung ist abschließend** (VwGH 29.7.2010, 2008/ 15/0291).

Die Tätigkeit von Heilmasseuren findet darin keine Erwähnung und wurde auch nicht im Zusammenhang mit der durch das Medizinische Masseur- und Heilmasseurgesetz (MMHmG), BGBl I Nr. 169/2002, erfolgten erstmaligen beruflichen Regelung aufgenommen.

### Sachliche Rechtfertigung des Ausschlusses der Heilmasseure?

Der Ausschluss eines bestimmten Berufes oder einer bestimmten Heiltätigkeit im Bereich der Humanmedizin von der in Österreich aufgestellten Definition der arzähnlichen Berufe gem. § 6 Abs. 1 Z 19 UStG muss nach der Rechtsprechung des EuGH (vgl. EuGH 27.4.2006, Rs C-443/04, Solleveld, Rn 38) **durch sachliche Gründe gerechtfertigt sein**, die sich auf die **beruflichen Qualifikationen** des behandelnden Heilmasseurs beziehen.

Nach Meinung des BMF ist eine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes dadurch, dass nur die von Physiotherapeuten durchgeführten Heilmassagen umsatzsteuerfrei sind, nicht gegeben. Denn **Physiotherapeuten verfügen gegenüber Heilmasseuren über eine inhaltlich und zeitlich deutlich umfassendere Ausbildung**, die sie an einer medizinisch-technischen Akademie absolvieren müssen. Weiters müssen sie dort eine kommissionelle Diplomprüfung (einschließlich Diplomarbeit) ablegen oder an einer österreichischen Fachhochschule einen Bakkalaureatsstudiengang für den physiotherapeutischen Dienst erfolgreich abschließen.

Auch **deckt die Tätigkeit des Heilmasseurs nur einen Teilbereich des deutlich umfangreicheren Berufsbildes des physiotherapeutischen Dienstes** ab. Außerdem darf ein Heilmasseur seinen Beruf auch im Rahmen eines Dienstverhältnisses zu einem freiberuflich tätigen diplomierten Physiotherapeuten ausüben. Umgekehrt gilt dies jedoch nicht.

Daher liegt der vom EuGH geforderte eindeutige Nachweis der qualitativen Gleichwertigkeit der Tätigkeit eines Physiotherapeuten zu der Tätigkeit eines Heilmasseurs nicht vor. Die **unterschiedliche umsatzsteuerliche Behandlung der Heilmasseure gegenüber den Physiotherapeuten ist daher nach Ansicht des BMF sachlich gerechtfertigt**.

### Steuerpflicht der Tätigkeit des Heilmasseurs

Die Umsätze eines gem. § 45 Z 1 MMHmG freiberuflich tätigen Heilmasseurs fallen nicht unter die unechte Steuerbefreiung für ärztliche bzw. arzähnliche Tätigkeiten gem. § 6 Abs. 1 Z 19 UStG. Die **Befreiungsbestimmung ist nur dann anwendbar, wenn der Heilmasseur auch zur Ausübung des physiotherapeutischen Dienstes berechtigt ist. Fehlt es an dieser Qualifikation** (z.B. Heilmasseur ohne physiotherapeutische Berufsausbildung) sind diese Leistungen, auch wenn es sich zweifelsfrei um Heilbehandlung aufgrund ärztlicher Anordnung handelt, **steuerpflichtig**.

---

*Lizenziert von der Bilanz-Verlag GmbH für LexisNexis Verlag ARD Orac GmbH & CO KG.*