

TE Vwgh Erkenntnis 2017/8/29 Ro 2015/17/0017

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 29.08.2017

Index

31/05 Förderungen Fonds Zuschüsse;
32/04 Steuern vom Umsatz;
66/01 Allgemeines Sozialversicherungsgesetz;

Norm

ASVG §447a Abs4 idF 2006/I/131;

GSBG 1996 §1 Abs1;

GSBG 1996 §1 Abs2;

GSBG 1996 §1;

GSBV 1997 §1 Abs2;

GSBV 1997 §1 Abs3;

UStG 1994 §6 Abs1 Z7;

1. ASVG § 447a heute
2. ASVG § 447a gültig von 01.01.9000 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 81/2013
3. ASVG § 447a gültig von 01.01.2021 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2017
4. ASVG § 447a gültig von 01.01.2021 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 35/2012
5. ASVG § 447a gültig ab 01.01.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2018
6. ASVG § 447a gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2017
7. ASVG § 447a gültig von 01.01.2013 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 81/2013
8. ASVG § 447a gültig von 01.01.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 35/2012
9. ASVG § 447a gültig von 01.10.2009 bis 31.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
10. ASVG § 447a gültig von 01.01.2009 bis 30.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 179/2004
11. ASVG § 447a gültig von 01.01.2008 bis 30.09.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 101/2007
12. ASVG § 447a gültig von 01.07.2006 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 131/2006
13. ASVG § 447a gültig von 01.01.2005 bis 30.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 156/2004
14. ASVG § 447a gültig von 01.01.2005 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2004
15. ASVG § 447a gültig von 01.01.2005 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2004
16. ASVG § 447a gültig von 01.01.2005 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 140/2002
17. ASVG § 447a gültig von 01.01.2005 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 145/2003
18. ASVG § 447a gültig von 01.01.2005 bis 29.03.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 145/2003
19. ASVG § 447a gültig von 01.01.2005 bis 31.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 67/2001
20. ASVG § 447a gültig von 01.01.2005 bis 31.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 5/2001

21. ASVG § 447a gültig von 30.03.2004 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2004
22. ASVG § 447a gültig von 01.01.2003 bis 29.03.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 140/2002
23. ASVG § 447a gültig von 01.09.2002 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 140/2002
24. ASVG § 447a gültig von 01.01.2002 bis 31.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 67/2001
25. ASVG § 447a gültig von 01.01.2001 bis 31.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 5/2001
26. ASVG § 447a gültig von 01.01.2001 bis 31.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 101/2000
27. ASVG § 447a gültig von 01.01.1997 bis 31.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 764/1996

1. UStG 1994 § 6 heute
2. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2026 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2026 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
4. UStG 1994 § 6 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025
5. UStG 1994 § 6 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
6. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2025 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
8. UStG 1994 § 6 gültig von 01.08.2024 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
9. UStG 1994 § 6 gültig von 22.07.2023 bis 31.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
11. UStG 1994 § 6 gültig von 01.07.2022 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. UStG 1994 § 6 gültig von 01.07.2021 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. UStG 1994 § 6 gültig von 01.07.2021 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. UStG 1994 § 6 gültig von 01.07.2021 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
15. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2021 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
16. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2020 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
17. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2019 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
18. UStG 1994 § 6 gültig von 27.07.2017 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/2017
19. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2017 bis 26.07.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
20. UStG 1994 § 6 gültig von 01.05.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
21. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 30.04.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
22. UStG 1994 § 6 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
23. UStG 1994 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
24. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
25. UStG 1994 § 6 gültig von 20.07.2010 bis 31.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 54/2010
26. UStG 1994 § 6 gültig von 16.06.2010 bis 19.07.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
27. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2010 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009
28. UStG 1994 § 6 gültig von 11.11.2008 bis 31.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 140/2008
29. UStG 1994 § 6 gültig von 24.05.2007 bis 10.11.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
30. UStG 1994 § 6 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 101/2006
31. UStG 1994 § 6 gültig von 27.08.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2005
32. UStG 1994 § 6 gültig von 31.12.2004 bis 26.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
33. UStG 1994 § 6 gültig von 31.12.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
34. UStG 1994 § 6 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
35. UStG 1994 § 6 gültig von 11.07.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
36. UStG 1994 § 6 gültig von 19.12.2001 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
37. UStG 1994 § 6 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
38. UStG 1994 § 6 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
39. UStG 1994 § 6 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
40. UStG 1994 § 6 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
41. UStG 1994 § 6 gültig von 19.06.1998 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
42. UStG 1994 § 6 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
43. UStG 1994 § 6 gültig von 01.11.1997 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 123/1997
44. UStG 1994 § 6 gültig von 31.12.1996 bis 31.10.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996

45. UStG 1994 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
46. UStG 1994 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
47. UStG 1994 § 6 gültig von 01.08.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
48. UStG 1994 § 6 gültig von 06.01.1995 bis 31.07.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
49. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Holeschovsky, die Hofrätinnen Mag. Dr. Zehetner und Mag.a Nussbaumer-Hinterauer, Hofrat Mag. Brandl sowie Hofrätin Mag. Liebhart-Mutzl als Richterinnen bzw Richter, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Soyer, über die Revision des Finanzamtes Graz-Stadt in 8010 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 19. Jänner 2015, RV/2100460/2012, betreffend Beihilfen und Ausgleichszahlungen nach dem Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz (mitbeteiligte Partei:

Steiermärkische Gebietskrankenkasse in Graz, vertreten durch Dr. Leonhard Romig, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Mahlerstraße 7), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

1 Die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse ist als Trägerin der Sozialversicherung im Sinn des § 6 Abs 1 Z 7 UStG 1994 hinsichtlich ihrer Leistungen unecht umsatzsteuerbefreit und damit vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen (§ 6 Abs 1 Z 7 iVm § 12 Abs 3 UStG 1994). Die auf Grund des Verlusts des Rechts zum Vorsteuerabzug mit 1. Jänner 1997 entstandenen Mehrbelastungen sollten den Trägern der Sozialversicherung in Form einer Beihilfe nach dem Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz, BGBl Nr 746/1996, (im Folgenden: GSBG) ausgeglichen werden. 1 Die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse ist als Trägerin der Sozialversicherung im Sinn des Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 7, UStG 1994 hinsichtlich ihrer Leistungen unecht umsatzsteuerbefreit und damit vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen (Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 7, in Verbindung mit Paragraph 12, Absatz 3, UStG 1994). Die auf Grund des Verlusts des Rechts zum Vorsteuerabzug mit 1. Jänner 1997 entstandenen Mehrbelastungen sollten den Trägern der Sozialversicherung in Form einer Beihilfe nach dem Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz, Bundesgesetzblatt Nr 746 aus 1996,, (im Folgenden: GSBG) ausgeglichen werden.

Auch die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse hatte jährlich einen entsprechenden Beihilfenbetrag zuerkannt bekommen.

2 Mit den Bescheiden je vom 6. Mai 2011 trug die revisionswerbende Abgabenbehörde der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse "Nachzahlungen" in Bezug auf die Beihilfe gemäß § 1 Abs 2 GSBG für die Jahre 2006 bis 2009 von EUR 812.969,71, EUR 845.473,73, EUR 1.027.739,06 sowie EUR 1.171.512,68 auf. Die "Nachzahlungen" betrafen bei der Berechnung der Beihilfe in die Bemessungsgrundlage einbezogene Zahlungen an den Ausgleichsfonds der Gebietskrankenkassen gemäß § 447a ASVG, Aufwendungen für Reformpoolprojekte sowie die Vermietung von Haus- und Grundbesitz bzw nicht in Abzug gebrachte Eingänge abgeschriebener Forderungen, Pharmavergütungen und Skontoerträge. 2 Mit den Bescheiden je vom 6. Mai 2011 trug die revisionswerbende Abgabenbehörde der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse "Nachzahlungen" in Bezug auf die Beihilfe gemäß Paragraph eins, Absatz 2, GSBG für die Jahre 2006 bis 2009 von EUR 812.969,71, EUR 845.473,73, EUR 1.027.739,06 sowie EUR 1.171.512,68 auf. Die "Nachzahlungen" betrafen bei der Berechnung der Beihilfe in die Bemessungsgrundlage einbezogene Zahlungen an den Ausgleichsfonds der Gebietskrankenkassen gemäß Paragraph 447 a, ASVG, Aufwendungen für Reformpoolprojekte sowie die Vermietung von Haus- und Grundbesitz bzw nicht in Abzug gebrachte Eingänge abgeschriebener Forderungen, Pharmavergütungen und Skontoerträge.

3 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der (nunmehrigen) Beschwerde der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse teilweise Folge und änderte die Bescheide der revisionswerbenden Abgabenbehörde dahin ab, dass es die Rückforderungen unter Berücksichtigung der Zahlungen an den Ausgleichsfonds der Gebietskrankenkassen gemäß § 447a ASVG, der Aufwendungen für die Vermietung von Haus- und Grundbesitz sowie der Ausgaben für Reformprojekte in der sowohl von der revisionswerbenden Abgabenbehörde als auch der

mitbeteiligten Gebietskrankenkasse außer Streit gestellten Höhe bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage und ohne Abzug der Eingänge abgeschriebener Forderungen und der Skontoerträge für 2006 mit EUR 342,77, für 2007 mit Null, für 2008 mit EUR 143.379,77 und für 2009 mit EUR 192.275,19 festsetzte. Gleichzeitig sprach das Bundesfinanzgericht aus, dass die Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art 133 Abs 4 B-VG zulässig sei. 3 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der (nunmehrigen) Beschwerde der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse teilweise Folge und änderte die Bescheide der revisionswerbenden Abgabenbehörde dahin ab, dass es die Rückforderungen unter Berücksichtigung der Zahlungen an den Ausgleichsfonds der Gebietskrankenkassen gemäß Paragraph 447 a, ASVG, der Aufwendungen für die Vermietung von Haus- und Grundbesitz sowie der Ausgaben für Reformprojekte in der sowohl von der revisionswerbenden Abgabenbehörde als auch der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse außer Streit gestellten Höhe bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage und ohne Abzug der Eingänge abgeschriebener Forderungen und der Skontoerträge für 2006 mit EUR 342,77, für 2007 mit Null, für 2008 mit EUR 143.379,77 und für 2009 mit EUR 192.275,19 festsetzte. Gleichzeitig sprach das Bundesfinanzgericht aus, dass die Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG zulässig sei.

4 Begründend führte das Bundesfinanzgericht aus, entsprechend dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 16. Juni 2010, B 2066/08, und im Gegensatz zur näher zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes seien die "Krankenversicherungsaufwendungen" iSd GSBG nach der Erfolgsrechnung des Sozialversicherungsträgers zu ermitteln, damit die verfassungsgemäße Bestimmtheit dieses Begriffs gewährleistet sei. Dieser Bestimmtheit würde es fehlen, wäre dieser Begriff erst zu interpretieren.

5 Für die Ermittlung des Beihilfensatzes gemäß § 1 Abs 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zu den Beihilfen- und Ausgleichsprozentsätzen, die im Rahmen des Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz (GSBG 1996) anzuwenden sind (im Folgenden: GSBG-VO), seien schlichtweg alle Aufwendungen laut Erfolgsrechnung herangezogen worden, ausgenommen gemäß § 1 Abs 2 GSBG die Aufwendungen der eigenen Kranken- und Kuranstalten sowie gemäß § 1 Abs 2 GSBG-VO Abschreibungen, Ausgaben der durchlaufenden Gebarung, Ausgleichszahlungen nach dem GSBG und Rücklagenzuführungen. Diese Aufwendungen seien um die ab 1. Jänner 1997 nicht mehr abziehbaren Vorsteuern erhöht und der Gesamtbetrag mit 10% valorisiert worden. Ein Abweichen von dieser Vorgangsweise sei nicht sachgerecht und nicht gerechtfertigt. Vielmehr sollten damit die Krankenversicherungsaufwendungen eine Dynamisierung erfahren. 5 Für die Ermittlung des Beihilfensatzes gemäß Paragraph eins, Absatz eins, der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zu den Beihilfen- und Ausgleichsprozentsätzen, die im Rahmen des Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz (GSBG 1996) anzuwenden sind (im Folgenden: GSBG-VO), seien schlichtweg alle Aufwendungen laut Erfolgsrechnung herangezogen worden, ausgenommen gemäß Paragraph eins, Absatz 2, GSBG die Aufwendungen der eigenen Kranken- und Kuranstalten sowie gemäß Paragraph eins, Absatz 2, GSBG-VO Abschreibungen, Ausgaben der durchlaufenden Gebarung, Ausgleichszahlungen nach dem GSBG und Rücklagenzuführungen. Diese Aufwendungen seien um die ab 1. Jänner 1997 nicht mehr abziehbaren Vorsteuern erhöht und der Gesamtbetrag mit 10% valorisiert worden. Ein Abweichen von dieser Vorgangsweise sei nicht sachgerecht und nicht gerechtfertigt. Vielmehr sollten damit die Krankenversicherungsaufwendungen eine Dynamisierung erfahren.

6 Diesem Gedanken widerspreche es, den Begriff "Krankenversicherungsaufwendungen" iSd GSBG durch Neuinterpretation einzuschränken. Überdies seien nachträgliche Einschränkungen laut Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 16. Juni 2010, B 2066/08, nur auf gesetzlicher Basis zulässig. Weder dem GSBG noch der GSBG-VO sei zu entnehmen, dass die in die Bemessungsgrundlage einfließenden Krankenversicherungsaufwendungen umsatzsteuerrelevant sein müssten. Ebenso sei nach dem zitierten Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes aus dem Umstand, dass mit den Beihilfen des GSBG der Verlust des Vorsteuerabzugs ausgeglichen werden sollte, nicht darauf zu schließen, dass aus der Bemessungsgrundlage für die Beihilfe "umsatzsteuerneutrale Aufwendungen" herauszurechnen seien. Maßgeblich für die Bemessungsgrundlage der Beihilfe sei die Zusammensetzung der Aufwendungen 1995 laut Verzeichnis der inliegenden Geschäftsstücke, die für die Ermittlung des Beihilfensatzes wesentlich gewesen seien. Danach sei keine Saldierung der Aufwendungen mit Gegenbuchungen auf der Erfolgsseite, wie Skontoerträgen, Rabatten, Ersatzleistungen und dergleichen vorzunehmen. Soweit nicht bereits in den einzelnen Aufwandpositionen 1995 eine Saldierung vorgenommen worden sei, seien auch in den Folgejahren keine Saldierungen

vorzunehmen, ausgenommen eine gesetzliche Änderung ordne dies an. Hätte man für die Berechnung des Beihilfensatzes nur die saldierten Aufwandgrößen herangezogen, hätte dies zwangsläufig zur Ermittlung eines höheren Prozentsatzes geführt.

7 Die Krankenversicherungsaufwendungen stellten lediglich eine Bezugsgröße zur Ermittlung des Beihilfensatzes dar. Durch die Pauschalierung der Beihilfe habe sowohl der Gesetz- als auch der Verordnungsgeber in Kauf genommen, dass die auszahlende Beihilfe geringer oder höher als die nicht abziehbaren Vorsteuern sein könnten. Die pauschalen Beihilfen hätten zunächst zu einer Unterdeckung geführt. Erst durch die Senkung der Umsatzsteuer auf Arzneimittel ab 1. Jänner 2009 sei eine Überdeckung der nicht abziehbaren Vorsteuer entstanden. Mit Budgetbegleitgesetz 2009 sei § 643 Abs 3 ASVG zwecks Sanierung überschuldeter Krankenversicherungsträger dahingehend geändert worden, dass ab dem Geschäftsjahr 2009 die Überdeckung bei den Versicherungsträgern mit negativem Reinvermögen verblieben sei und die Überdeckung bei den übrigen Versicherungsträgern mit positivem Reinvermögen auf jene mit negativem Reinvermögen zu verteilen sei. Bei diesen Berechnungen seien immer die Krankenversicherungsaufwendungen entsprechend der Erfolgsrechnung zu Grunde gelegen, ohne dass eine Adaptierung oder Kürzung vorgenommen worden sei. 7 Die Krankenversicherungsaufwendungen stellten lediglich eine Bezugsgröße zur Ermittlung des Beihilfensatzes dar. Durch die Pauschalierung der Beihilfe habe sowohl der Gesetz- als auch der Verordnungsgeber in Kauf genommen, dass die auszahlende Beihilfe geringer oder höher als die nicht abziehbaren Vorsteuern sein könnten. Die pauschalen Beihilfen hätten zunächst zu einer Unterdeckung geführt. Erst durch die Senkung der Umsatzsteuer auf Arzneimittel ab 1. Jänner 2009 sei eine Überdeckung der nicht abziehbaren Vorsteuer entstanden. Mit Budgetbegleitgesetz 2009 sei Paragraph 643, Absatz 3, ASVG zwecks Sanierung überschuldeter Krankenversicherungsträger dahingehend geändert worden, dass ab dem Geschäftsjahr 2009 die Überdeckung bei den Versicherungsträgern mit negativem Reinvermögen verblieben sei und die Überdeckung bei den übrigen Versicherungsträgern mit positivem Reinvermögen auf jene mit negativem Reinvermögen zu verteilen sei. Bei diesen Berechnungen seien immer die Krankenversicherungsaufwendungen entsprechend der Erfolgsrechnung zu Grunde gelegen, ohne dass eine Adaptierung oder Kürzung vorgenommen worden sei.

8 Gemäß § 16 Abs 3 GSBG idF BGBl I Nr 22/2012 habe für den Zeitraum 2011 bis 2013 der Verordnungsgeber bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage der Beihilfe auf die Erfolgsrechnung der Sozialversicherungsträger Bedacht zu nehmen. Auf dieser Bestimmung fußend sei die GSBG-VO dahin abgeändert worden, dass erstmals unter Verweis auf § 444 Abs 6 ASVG in § 1 Abs 3 GSBG-VO, idF BGBl II Nr 42/2013, dezidiert angeordnet worden sei, dass die Krankenversicherungsaufwendungen laut Erfolgsrechnung der Sozialversicherungsträger zu ermitteln seien. Weshalb die in § 1 Abs 3 lit a bis o GSBG-VO aufgezählten Kürzungen der Bemessungsgrundlage bereits vor Inkrafttreten der Änderungen der GSBG-VO durch BGBl II Nr 42/2013 das Verständnis des Begriffs der Krankenversicherungsaufwendungen bestimmt haben sollen, sei entgegen den Erläuterungen zu dieser Änderung der Verordnung nicht nachvollziehbar. Die Einschränkung der Zusammensetzung der Krankenversicherungsaufwendungen gegenüber dem Jahr 1995 sei nur durch gesetzliche Anordnung im GSBG und darauf fußend der GSBG-VO zulässig. Dem Gesetz sei nicht zu entnehmen, dass der Verordnungsgeber berechtigt sei, rückwirkend für die Jahre vor 2011 den Begriff Krankenversicherungsaufwendungen neu zu definieren und einzuschränken. Seit 1. Jänner 2014 erfolge eine 1:1-Abgeltung der nicht abziehbaren Vorsteuern. 8 Gemäß Paragraph 16, Absatz 3, GSBG in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr 22 aus 2012, habe für den Zeitraum 2011 bis 2013 der Verordnungsgeber bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage der Beihilfe auf die Erfolgsrechnung der Sozialversicherungsträger Bedacht zu nehmen. Auf dieser Bestimmung fußend sei die GSBG-VO dahin abgeändert worden, dass erstmals unter Verweis auf Paragraph 444, Absatz 6, ASVG in Paragraph eins, Absatz 3, GSBG-VO, in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr 42 aus 2013,, dezidiert angeordnet worden sei, dass die Krankenversicherungsaufwendungen laut Erfolgsrechnung der Sozialversicherungsträger zu ermitteln seien. Weshalb die in Paragraph eins, Absatz 3, Litera a, bis o GSBG-VO aufgezählten Kürzungen der Bemessungsgrundlage bereits vor Inkrafttreten der Änderungen der GSBG-VO durch Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr 42 aus 2013, das Verständnis des Begriffs der Krankenversicherungsaufwendungen bestimmt haben sollen, sei entgegen den Erläuterungen zu dieser Änderung der Verordnung nicht nachvollziehbar. Die Einschränkung der Zusammensetzung der Krankenversicherungsaufwendungen gegenüber dem Jahr 1995 sei nur durch gesetzliche Anordnung im GSBG und darauf fußend der GSBG-VO zulässig. Dem Gesetz sei nicht zu entnehmen, dass der Verordnungsgeber berechtigt sei, rückwirkend für die Jahre vor 2011 den Begriff Krankenversicherungsaufwendungen neu zu definieren und einzuschränken. Seit 1. Jänner 2014 erfolge eine 1:1-Abgeltung der nicht abziehbaren Vorsteuern.

9 Unverständlich sei, weshalb vor dem 1. Jänner 2011 die Erfolgsrechnung, angeordnet für den Versicherungszweig der Krankenversicherung in § 444 Abs 6 ASVG, nicht zum Tragen gekommen sein soll und nach welchen Vorschriften sonst die Krankenversicherungsaufwendungen ermittelt werden sollten. Demnach wäre der Begriff der Krankenversicherungsaufwendungen ein unbestimmter Gesetzesbegriff gewesen. Demgegenüber zeige der Verfassungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 16. Juni 2010, B 2066/08, auf, dass dieser Begriff hinreichend durch die sozialversicherungsrechtlichen Bestimmungen über die gesetzliche Krankenversicherung wie sie in der Erfolgsrechnung des Sozialversicherungsträgers dargestellt werde, determiniert sei. Deshalb sei diese Erfolgsrechnung für die Ermittlung des Beihilfensatzes maßgeblich, um die Beihilfe zu dynamisieren. Zu diesem Zweck sei es gleichgültig, aus welchen Komponenten sich diese Bemessungsgrundlage zusammensetze, solange sie für jedes Jahr in derselben Weise ermittelt werde.

9 Unverständlich sei, weshalb vor dem 1. Jänner 2011 die Erfolgsrechnung, angeordnet für den Versicherungszweig der Krankenversicherung in Paragraph 444, Absatz 6, ASVG, nicht zum Tragen gekommen sein soll und nach welchen Vorschriften sonst die Krankenversicherungsaufwendungen ermittelt werden sollten. Demnach wäre der Begriff der Krankenversicherungsaufwendungen ein unbestimmter Gesetzesbegriff gewesen. Demgegenüber zeige der Verfassungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 16. Juni 2010, B 2066/08, auf, dass dieser Begriff hinreichend durch die sozialversicherungsrechtlichen Bestimmungen über die gesetzliche Krankenversicherung wie sie in der Erfolgsrechnung des Sozialversicherungsträgers dargestellt werde, determiniert sei. Deshalb sei diese Erfolgsrechnung für die Ermittlung des Beihilfensatzes maßgeblich, um die Beihilfe zu dynamisieren. Zu diesem Zweck sei es gleichgültig, aus welchen Komponenten sich diese Bemessungsgrundlage zusammensetze, solange sie für jedes Jahr in derselben Weise ermittelt werde.

10 In der Erfolgsrechnung des Jahres 1995 seien die Beiträge der Gebietskrankenkassen an den Ausgleichsfonds der Gebietskrankenkassen gemäß § 447a ASVG unter der Position 15 der Aufwendungen eingereicht gewesen. Als Teil der Krankenversicherungsaufwendungen seien sie der Ermittlung des Beihilfensatzes zu Grunde gelegen. Ob diese Aufwendungen unmittelbar in die Krankenbehandlung eingeflossen seien, ein Finanzierungsinstrument der Sozialversicherungen darstellten oder mit Vorsteuern belastet seien, sei nicht wesentlich. Für den konkret maßgeblichen Zeitraum habe es keine rechtliche Anordnung gegeben, diese Aufwendungen aus der Bemessungsgrundlage auszuschneiden.

10 In der Erfolgsrechnung des Jahres 1995 seien die Beiträge der Gebietskrankenkassen an den Ausgleichsfonds der Gebietskrankenkassen gemäß Paragraph 447 a, ASVG unter der Position 15 der Aufwendungen eingereicht gewesen. Als Teil der Krankenversicherungsaufwendungen seien sie der Ermittlung des Beihilfensatzes zu Grunde gelegen. Ob diese Aufwendungen unmittelbar in die Krankenbehandlung eingeflossen seien, ein Finanzierungsinstrument der Sozialversicherungen darstellten oder mit Vorsteuern belastet seien, sei nicht wesentlich. Für den konkret maßgeblichen Zeitraum habe es keine rechtliche Anordnung gegeben, diese Aufwendungen aus der Bemessungsgrundlage auszuschneiden.

11 Der Ausfall von Forderungen als uneinbringlich werde als Krankenversicherungsaufwand verbucht und sei in der Erfolgsrechnung 1995 unter der Aufwandposition 14 b) "Abschreibungen" vom Umlaufvermögen enthalten gewesen. Demgegenüber würden später dennoch eingehende Beträge und sonstige "betriebliche Erträge" verbucht. Eine Saldierung erfolge nicht. Die für die Ermittlung des Beihilfensatzes einen Aufwand darstellenden Forderungsausfälle des Jahres 1995 seien nicht mit den Eingängen bereits abgeschriebener Forderungen gegenverrechnet worden. Da nur wichtig sei, dass die Zusammensetzung der Bezugsgröße nicht geändert werde, habe die Zusammensetzung der Aufwendungen 1995 unverändert zu bleiben. Dieser Betrachtung seien keine ertragssteuerlichen Gesichtspunkte, nach denen mit den Ausgaben zusammenhängende Einnahmen den Aufwand kürzten, zu Grunde zu legen. Wären die Aufwendungen um diese Beiträge zu kürzen gewesen, wäre ein höherer Beihilfensatz festzusetzen gewesen. Eine rechtliche Anordnung für eine Kürzung der Bemessungsgrundlage durch nachträgliche Eingänge habe es für den Zeitraum 2006 bis 2009 nicht gegeben. Pauschalierungen liege eine Durchschnittsbetrachtung zu Grunde. Es sei durchaus möglich, dass der prozentuelle Anteil der nachträglichen Forderungseingänge unregelmäßig gestreut sei. Derartige Ungenauigkeiten seien aber bei einer Pauschalierung in Kauf zu nehmen.

12 Auch für Skonti sei es einzig maßgeblich, dass diese die Aufwendungen der Erfolgsrechnung 1995 nicht kürzten. Es komme nur darauf an, dass im Jahr 1995 die Aufwendungen ohne Kürzung um Erträge als Grundlage für den Beihilfensatz gedient hätten. Unbeachtlich sei, dass Skonti de facto Aufwendungen reduzierten.

13 Die Aufwendungen für Grund und Boden seien 1995 unter der Aufwandpost "Verwaltungs- und Verrechnungsaufwand" als Sachaufwand verbucht worden und als solche in die Ermittlung des Beihilfensatzes

eingeflossen. Der Ansicht der revisionswerbenden Abgabenbehörde, dass die Vermietung und Verpachtung von Wohnungen und Parkplätzen umsatzsteuerpflichtig sei und bei Geschäften zur Umsatzsteuerpflicht optiert werden könne, weshalb auch der Vorsteuerabzug zustünde und diese Aufwendungen nicht in den pauschalen Ausgleich einbezogen werden könnten, weil es ansonsten zu einer Doppelbegünstigung komme, sei nicht zu folgen. Allein maßgeblich sei, dass die Aufwendungen in die Gesamtaufwendungen des Beihilfensatzes miteinbezogen worden seien und keine spätere gesetzliche Einschränkung erfolgt sei. Die Bemessungsgrundlage sei daher nicht um diese Aufwendungen zu kürzen. Ebenso liege keine Doppelberücksichtigung vor, weil mit der Beihilfe nicht Vorsteuern im Zusammenhang mit umsatzsteuerpflichtigen Vorgängen vergütet würden, sondern nur solche auf Grund der unechten Befreiung nach § 6 Abs 1 Z 7 UStG 1994. 13 Die Aufwendungen für Grund und Boden seien 1995 unter der Aufwandpost "Verwaltungs- und Verrechnungsaufwand" als Sachaufwand verbucht worden und als solche in die Ermittlung des Beihilfensatzes eingeflossen. Der Ansicht der revisionswerbenden Abgabenbehörde, dass die Vermietung und Verpachtung von Wohnungen und Parkplätzen umsatzsteuerpflichtig sei und bei Geschäften zur Umsatzsteuerpflicht optiert werden könne, weshalb auch der Vorsteuerabzug zustünde und diese Aufwendungen nicht in den pauschalen Ausgleich einbezogen werden könnten, weil es ansonsten zu einer Doppelbegünstigung komme, sei nicht zu folgen. Allein maßgeblich sei, dass die Aufwendungen in die Gesamtaufwendungen des Beihilfensatzes miteinbezogen worden seien und keine spätere gesetzliche Einschränkung erfolgt sei. Die Bemessungsgrundlage sei daher nicht um diese Aufwendungen zu kürzen. Ebenso liege keine Doppelberücksichtigung vor, weil mit der Beihilfe nicht Vorsteuern im Zusammenhang mit umsatzsteuerpflichtigen Vorgängen vergütet würden, sondern nur solche auf Grund der unechten Befreiung nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 7, UStG 1994.

14 Konkret habe die revisionswerbende Abgabenbehörde somit die Bemessungsgrundlage für die Beihilfe ohne gesetzliche Grundlage um Zahlungen an den Ausgleichsfonds der Gebietskrankenkassen, den Eingang abgeschriebener Forderungen, Skontoerträge und Aufwendungen für Vermietungen gekürzt. Diese strittigen Positionen seien demgegenüber der Bemessungsgrundlage hinzuzuzählen und bei der Berechnung der Beihilfe zu berücksichtigen.

15 Betreffend von der Bemessungsgrundlage unter dem Titel Reformpoolprojekte abzuziehende Ersätze anderer Sozialversicherungsträger zeige die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse in ihrer Beschwerde richtig einen von der revisionswerbenden Abgabenbehörde zugestandenen Rechenfehler auf, weshalb der Beschwerde in diesem Punkt zu folgen gewesen sei.

16 Mit Rahmen-Pharmavertrag vom 11. November 2008 verpflichteten sich die diesem Vertrag beitretenden pharmazeutischen Unternehmen zur Zahlung eines Finanzierungssicherungsbeitrages in drei Tranchen in den Jahren 2008, 2009 und 2010 zwecks Stärkung der Leistungsfähigkeit der sozialen Krankenversicherung. Diese Zahlungen seien über Weisung des Bundesministers für Gesundheit als Ertrag verbucht worden, ohne den Heilmittelaufwand zu mindern. Trotz der Bezeichnung dieser Leistungen für 2008 und 2009 als Finanzierungssicherungsbeiträge liege de facto eine Preisminderung für Heilmittel vor. Wie die Preisreduktionen für Heilmittel 1995 verbucht worden seien, sei nicht mehr genau nachvollziehbar. Dem Heilmittelaufwand seien folglich diese Preise zu Grunde gelegen. Etwaige darin ausverhandelte Preisminderungen seien schon direkt im Aufwand berücksichtigt worden und reduzierten insofern den Heilmittelaufwand. In den Folgejahren seien Rabatte ebenfalls aufwandmindernd verbucht und die Sicherungsbeiträge 2004 bis 2006 wie Rabatte behandelt worden. Nicht anders seien die Nachzahlungen aufgrund des Rahmen-Pharmavertrages für die Jahre 2004 bis 2006 sowie die die Jahre 2008 und 2009 betreffenden Tranchen zu behandeln, weil letztere ebenfalls an die Umsätze gebunden gewesen seien. Da die Krankenversicherungsaufwendungen für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Beihilfe der Versteinerungstheorie unterlägen, seien die strittigen Zahlungen der pharmazeutischen Betriebe in den Jahren 2008 und 2009 von der Bemessungsgrundlage abzuziehen. Der Beschwerde sei diesbezüglich der Erfolg zu verwehren.

17 Aus § 1 Abs 1 und 2 GSBG gehe eindeutig hervor, dass der jeweilige Träger der Krankenfürsorgeeinrichtung, der als eigenständiger Unternehmer steuerfrei Umsätze bewirke, den Anspruch auf Beihilfe habe. Nur als solcher könne er auch für etwaige Überzahlungen von der Finanzverwaltung in Anspruch genommen werden. Die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse habe die Verantwortung für den Inhalt und ihre Bemessungsgrundlage, die sie an den Hauptverband melde. Aus § 7 GSBG in der im Zeitraum 2006 bis 2009 geltenden Fassung ergebe sich, dass der Hauptverband nur eine Verteilerfunktion habe, jedoch nicht selbst anspruchsberechtigt sei. Die Steuersubjektivität der

mitbeteiligten Gebietskrankenkasse stehe daher zweifelsfrei fest. 17 Aus Paragraph eins, Absatz eins und 2 GSBG gehe eindeutig hervor, dass der jeweilige Träger der Krankenfürsorgeeinrichtung, der als eigenständiger Unternehmer steuerfrei Umsätze bewirke, den Anspruch auf Beihilfe habe. Nur als solcher könne er auch für etwaige Überzahlungen von der Finanzverwaltung in Anspruch genommen werden. Die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse habe die Verantwortung für den Inhalt und ihre Bemessungsgrundlage, die sie an den Hauptverband melde. Aus Paragraph 7, GSBG in der im Zeitraum 2006 bis 2009 geltenden Fassung ergebe sich, dass der Hauptverband nur eine Verteilerfunktion habe, jedoch nicht selbst anspruchsberechtigt sei. Die Steuersubjektivität der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse stehe daher zweifelsfrei fest.

18 Dass den einzelnen Anspruchsberechtigten wie der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse aufgrund der gesetzlichen Verteilungsregeln des § 643 Abs 3 ASVG bzw der vom Hauptverband selbst aufgestellten Verteilungsregeln nicht die volle auf diese entfallende Beihilfe zugezählt worden sei, ändere nichts am vollen Rückforderungsanspruch gegenüber der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse. Die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse erstelle die "Grundlagen bzw Teilgrundlagen" für die an den Hauptverband ausgezahlte Beihilfe und sei auch verantwortlich für die Richtigkeit der an den Hauptverband gemeldeten Bemessungsgrundlage. Im Falle der unrichtigen Ermittlung der Bemessungsgrundlage und der Rückforderung des Übergenusses sei sie als Steuersubjekt zur Gänze in Anspruch zu nehmen. Ihr aufgrund der Verteilungsregeln erwachsende Nachteile habe sie mit dem Hauptverband auszugleichen.

18 Dass den einzelnen Anspruchsberechtigten wie der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse aufgrund der gesetzlichen Verteilungsregeln des Paragraph 643, Absatz 3, ASVG bzw der vom Hauptverband selbst aufgestellten Verteilungsregeln nicht die volle auf diese entfallende Beihilfe zugezählt worden sei, ändere nichts am vollen Rückforderungsanspruch gegenüber der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse. Die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse erstelle die "Grundlagen bzw Teilgrundlagen" für die an den Hauptverband ausgezahlte Beihilfe und sei auch verantwortlich für die Richtigkeit der an den Hauptverband gemeldeten Bemessungsgrundlage. Im Falle der unrichtigen Ermittlung der Bemessungsgrundlage und der Rückforderung des Übergenusses sei sie als Steuersubjekt zur Gänze in Anspruch zu nehmen. Ihr aufgrund der Verteilungsregeln erwachsende Nachteile habe sie mit dem Hauptverband auszugleichen.

19 Die Revision sei gemäß Art 133 Abs 4 B-VG zulässig, weil entgegen der vorliegenden Entscheidung, die dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 18. Juni 2010, B 2066/08, und der darin vertretenen Versteinerungstheorie, wonach in die Bemessungsgrundlage für die Beihilfe Ausgabenkomponenten laut Erfolgsrechnung 1995 heranzuziehen seien, folge, der Verwaltungsgerichtshof davon abweichend in den Erkenntnissen vom 27. April 2006, 2005/17/0164, vom 15. September 2011, 2010/17/0261, ua die Ansicht vertrete, dass die die Bemessungsgrundlage bildenden Krankenversicherungsaufwendungen sowohl nach umsatz- als auch einkommenssteuerlichen Maßstäben zu definieren seien. 19 Die Revision sei gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG zulässig, weil entgegen der vorliegenden Entscheidung, die dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 18. Juni 2010, B 2066/08, und der darin vertretenen Versteinerungstheorie, wonach in die Bemessungsgrundlage für die Beihilfe Ausgabenkomponenten laut Erfolgsrechnung 1995 heranzuziehen seien, folge, der Verwaltungsgerichtshof davon abweichend in den Erkenntnissen vom 27. April 2006, 2005/17/0164, vom 15. September 2011, 2010/17/0261, ua die Ansicht vertrete, dass die die Bemessungsgrundlage bildenden Krankenversicherungsaufwendungen sowohl nach umsatz- als auch einkommenssteuerlichen Maßstäben zu definieren seien.

20 Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende - Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend machende - Amtsrevision der vor dem Bundesfinanzgericht belangten Abgabenbehörde. Die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse beantragt in ihrer Revisionsbeantwortung die kostenpflichtige Abweisung der Revision.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

21 Gemäß § 6 Abs. 1 Z 7 UStG 1994 sind unter anderem die

Umsätze der Träger der Sozialversicherung steuerfrei.

22 Nach § 1 Abs 1 Gesundheits- und Sozialbereich-

Beihilfengesetz (GSBG), BGBl Nr 746/1996, haben Unternehmer, die nach § 6 Abs 1 Z 7 UStG befreite Umsätze bewirken, einen Anspruch auf eine Beihilfe. Beihilfengesetz (GSBG), Bundesgesetzblatt Nr 746 aus 1996,, haben Unternehmer, die nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 7, UStG befreite Umsätze bewirken, einen Anspruch auf eine Beihilfe.

23 § 1 Abs 2 leg cit in der für den Zeitraum 2006 bis 2009 maßgeblichen Fassung BGBl I Nr 105/2004 lautet wie folgt: 23 Paragraph eins, Absatz 2, leg cit in der für den Zeitraum 2006 bis 2009 maßgeblichen Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr 105 aus 2004, lautet wie folgt:

1. "(2) Absatz 2, Diese Beihilfe richtet sich für die Träger der Sozialversicherung und für den Hauptverband der österreichischen

Sozialversicherungsträger ... nach ihren

Krankenversicherungsaufwendungen bzw. vergleichbare Aufwendungen ohne diejenigen der eigenen Kranken- und Kuranstalten. Kostenersätze anderer Sozialversicherungsträger mindern beim empfangenden Krankenversicherungsträger den Krankenversicherungsaufwand, der der pauschalierten Beihilfe zugrunde gelegt wird. Der Prozentsatz für die Berechnung der Beihilfe berechnet sich nach dem Verhältnis der bei den Trägern der Sozialversicherung und beim Hauptverband, ausgenommen die Kranken- und Kuranstalten, im Jahr 1995 angefallenen Vorsteuern zu ihren Ausgaben für die Krankenversicherung im Jahr 1995, wobei für die Ermittlung der Ausgaben und der Vorsteuern die ab 1. Jänner 1997 geltenden umsatzsteuerlichen Regelungen zu berücksichtigen sind. Dieser Prozentsatz ist vom Bundesminister für Finanzen und vom Bundesminister für Gesundheit und Frauen durch Verordnung festzusetzen. In dieser Verordnung darf auch vorgesehen werden, dass über dem Pauschalsatz von 4,3% liegende Anteile an den Ausgleichsfonds der Krankenversicherungsträger (§ 447a ASVG) und an einzelne Sozialversicherungsträger unter Anrechnung auf die gesamten Ansprüche der Krankenversicherungsträger nach Abs. 1 ganz oder teilweise mit einem in der Verordnung zu bestimmenden Betrag zu überweisen sind." Krankenversicherungsaufwendungen bzw. vergleichbare Aufwendungen ohne diejenigen der eigenen Kranken- und Kuranstalten. Kostenersätze anderer Sozialversicherungsträger mindern beim empfangenden Krankenversicherungsträger den Krankenversicherungsaufwand, der der pauschalierten Beihilfe zugrunde gelegt wird. Der Prozentsatz für die Berechnung der Beihilfe berechnet sich nach dem Verhältnis der bei den Trägern der Sozialversicherung und beim Hauptverband, ausgenommen die Kranken- und Kuranstalten, im Jahr 1995 angefallenen Vorsteuern zu ihren Ausgaben für die Krankenversicherung im Jahr 1995, wobei für die Ermittlung der Ausgaben und der Vorsteuern die ab 1. Jänner 1997 geltenden umsatzsteuerlichen Regelungen zu berücksichtigen sind. Dieser Prozentsatz ist vom Bundesminister für Finanzen und vom Bundesminister für Gesundheit und Frauen durch Verordnung festzusetzen. In dieser Verordnung darf auch vorgesehen werden, dass über dem Pauschalsatz von 4,3% liegende Anteile an den Ausgleichsfonds der Krankenversicherungsträger (Paragraph 447 a, ASVG) und an einzelne Sozialversicherungsträger unter Anrechnung auf die gesamten Ansprüche der Krankenversicherungsträger nach Absatz eins, ganz oder teilweise mit einem in der Verordnung zu bestimmenden Betrag zu überweisen sind."

24 Nach § 4 Satz 1 und 5 GSBG idF BGBl I Nr 71/2003 finden mit Ausnahme hier nicht in Betracht kommender Fälle des § 3 Abs 1 leg cit die Bestimmungen der BAO Anwendung. 24 Nach Paragraph 4, Satz 1 und 5 GSBG in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr 71 aus 2003, finden mit Ausnahme hier nicht in Betracht kommender Fälle des Paragraph 3, Absatz eins, leg cit die Bestimmungen der BAO Anwendung.

25 Ändert sich nachträglich die Bemessungsgrundlage für die Beihilfe, so ist die Beihilfe gemäß § 5 GSBG entsprechend zu berichtigen. Die Berichtigung ist für jenen Kalendermonat vorzunehmen, in dem sich die Verhältnisse geändert haben. 25 Ändert sich nachträglich die Bemessungsgrundlage für die Beihilfe, so ist die Beihilfe gemäß Paragraph 5, GSBG entsprechend zu berichtigen. Die Berichtigung ist für jenen Kalendermonat vorzunehmen, in dem sich die Verhältnisse geändert haben.

26 Nach § 6 GSBG idF BGBl I Nr 71/2003 hat die Geltendmachung der Beihilfe unter anderem nach § 1 leg cit mit Ausnahme von Akonto-Zahlungen von den unter anderem in § 1 leg cit genannten Unternehmern bzw ihren Rechtsträgern für jeden Monat mit Erklärung zu erfolgen. Die Erklärungen unter anderem betreffend die Beihilfe nach § 1 GSBG sind bei der gemäß § 4 leg cit für die Einhebung und zwangsweise Einbringung zuständigen Stelle im Wege der Länder oder des Hauptverbandes der Sozialversicherungsträger einzureichen. 26 Nach Paragraph 6, GSBG in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr 71 aus 2003, hat die Geltendmachung der Beihilfe unter anderem nach Paragraph eins, leg cit mit Ausnahme von Akonto-Zahlungen von den unter anderem in Paragraph eins, leg cit genannten Unternehmern bzw ihren Rechtsträgern für jeden Monat mit Erklärung zu erfolgen. Die Erklärungen unter

anderem betreffend die Beihilfe nach Paragraph eins, GSBG sind bei der gemäß Paragraph 4, leg cit für die Einhebung und zwangsweise Einbringung zuständigen Stelle im Wege der Länder oder des Hauptverbandes der Sozialversicherungsträger einzureichen.

27 Gemäß § 7 GSBG idF BGBl I Nr 71/2003 wird die Beihilfe nach § 1 Abs 2 leg cit für die Träger der Sozialversicherung in zwölf Teilbeträgen, jeweils am Ersten eines Kalendermonats, beginnend mit März 1997, an den Hauptverband der Sozialversicherungsträger akontiert. Der zu akontierende Betrag wird durch Anwendung des in der Verordnung festgelegten Prozentsatzes auf die um 10% erhöhten Krankenversicherungsausgaben des vorvergangenen Jahres berechnet. Für die Ausgaben der Jahre 1995 und 1996 ist bei dieser Berechnung von den ab 1. Jänner 1997 geltenden umsatzsteuerlichen Regelungen auszugehen. Sobald die tatsächlichen Ausgaben eines Jahres feststehen, wird die Beihilfe abgerechnet, spätestens jedoch bis Ende des Folgejahres, auf das sich die Abrechnung bezieht. 27 Gemäß Paragraph 7, GSBG in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr 71 aus 2003, wird die Beihilfe nach Paragraph eins, Absatz 2, leg cit für die Träger der Sozialversicherung in zwölf Teilbeträgen, jeweils am Ersten eines Kalendermonats, beginnend mit März 1997, an den Hauptverband der Sozialversicherungsträger akontiert. Der zu akontierende Betrag wird durch Anwendung des in der Verordnung festgelegten Prozentsatzes auf die um 10% erhöhten Krankenversicherungsausgaben des vorvergangenen Jahres berechnet. Für die Ausgaben der Jahre 1995 und 1996 ist bei dieser Berechnung von den ab 1. Jänner 1997 geltenden umsatzsteuerlichen Regelungen auszugehen. Sobald die tatsächlichen Ausgaben eines Jahres feststehen, wird die Beihilfe abgerechnet, spätestens jedoch bis Ende des Folgejahres, auf das sich die Abrechnung bezieht.

Unterschiedsbeträge gegenüber den akontierten Beträgen werden mit der nächsten Zahlung ausgeglichen. Der Hauptverband der Sozialversicherungsträger hat die erhaltenen Beträge entsprechend weiter zu verteilen.

28 Nach § 8 erster Satz GSBG idF BGBl I Nr 62/1998 hat die Auszahlung der Beihilfen unter anderem nach § 1 Abs 2 leg cit an die Krankenfürsorgeeinrichtungen im Wege der Länder zu erfolgen. 28 Nach Paragraph 8, erster Satz GSBG in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr 62 aus 1998, hat die Auszahlung der Beihilfen unter anderem nach Paragraph eins, Absatz 2, leg cit an die Krankenfürsorgeeinrichtungen im Wege der Länder zu erfolgen.

29 Nach § 1 Abs 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zu den Beihilfen- und Ausgleichsprozentsätzen, die im Rahmen des Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz (GSBG 1996) anzuwenden sind (idF GSBG-VO), BGBl II Mr 56/1996 idF BGBl II Nr 90/2005, welche gemäß § 6 Abs 4 GSBG-VO auf Zeiträume anzuwenden ist, die nach dem 31. Dezember 2003 liegen, beträgt die Beihilfe gemäß § 1 Abs 2 GSBG 4,3 % der Krankenversicherungsaufwendungen. Für die dem Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger zugeordneten Sozialversicherungsträger wird die Beihilfe für Zeiträume, die nach dem 31. Dezember 2002 liegen, auf 5,07 % der Krankenversicherungsaufwendungen angehoben. Unter Anrechnung auf den Ausgleichssatz von 5,07 % sind an den Ausgleichsfonds der Krankenversicherungsträger ein Pauschale in der Höhe von 0,585 % der Krankenversicherungsaufwendungen und an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern ein Pauschale von 0,185 % der Krankenversicherungsaufwendungen in monatlichen Raten zu überweisen. Auch die an den Ausgleichsfonds der Krankenversicherungsträger und an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern überwiesenen Beträge sind vom Hauptverband der Sozialversicherungsträger in die Jahresabrechnung gemäß § 7 GSBG 1996 einzubeziehen. 29 Nach Paragraph eins, Absatz eins, der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zu den Beihilfen- und Ausgleichsprozentsätzen, die im Rahmen des Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz (GSBG 1996) anzuwenden sind in der Fassung GSBG-VO), Bundesgesetzblatt Teil 2, Mr 56 aus 1996, in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr 90 aus 2005,, welche gemäß Paragraph 6, Absatz 4, GSBG-VO auf Zeiträume anzuwenden ist, die nach dem 31. Dezember 2003 liegen, beträgt die Beihilfe gemäß Paragraph eins, Absatz 2, GSBG 4,3 % der Krankenversicherungsaufwendungen. Für die dem Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger zugeordneten Sozialversicherungsträger wird die Beihilfe für Zeiträume, die nach dem 31. Dezember 2002 liegen, auf 5,07 % der Krankenversicherungsaufwendungen angehoben. Unter Anrechnung auf den Ausgleichssatz von 5,07 % sind an den Ausgleichsfonds der Krankenversicherungsträger ein Pauschale in der Höhe von 0,585 % der Krankenversicherungsaufwendungen und an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern ein Pauschale von 0,185 % der Krankenversicherungsaufwendungen in monatlichen Raten zu überweisen. Auch die an den Ausgleichsfonds der Krankenversicherungsträger und an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern überwiesenen Beträge sind vom Hauptverband der Sozialversicherungsträger in die Jahresabrechnung gemäß Paragraph 7, GSBG 1996 einzubeziehen.

30 § 1 Abs 2 GSBG-VO idF BGBl II Nr 56/1997 definiert die Krankenversicherungsaufwendungen wie folgt: 30 Paragraph

eins, Absatz 2, GSBG-VO in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr 56 aus 1997, definiert die Krankenversicherungsaufwendungen wie folgt:

1. "(2) Absatz 2, Krankenversicherungsaufwendungen sind Ausgaben, die für Zwecke der sozialen Krankenversicherung getätigt werden. Nicht zu diesen Aufwendungen zählen Abschreibungen (zB Absetzung für Abnutzung, Investitionsfreibetrag), Ausgaben der durchlaufenden Gebarung (zB Ausgleichszahlungen nach dem GSBG 1996) und Rücklagenzuführungen, wohl aber Investitionsausgaben."

31 In den Materialien zur Stammfassung des GSBG (RV 395 BlgNR XX. GP 5 und 7) wird wie folgt ausgeführt: 31 In den Materialien zur Stammfassung des GSBG Regierungsvorlage 395, BlgNR römisch zwanzig. Gesetzgebungsperiode 5, und 7) wird wie folgt ausgeführt:

"Problem:

Im Beitrittsvertrag zur EU hat sich Österreich verpflichtet, sein Mehrwertsteuersystem im Gesundheits- und Sozialbereich dem der anderen Mitgliedstaaten der EU bis 31. Dezember 1996 anzupassen. Die diesbezüglichen gesetzlichen Änderungen sind bereits im UStG 1994 erfolgt und treten mit dem 1. Jänner 1996 in Kraft.

Die derzeit noch bestehende Besteuerung der Leistungen im Gesundheits- und Sozialbereich bewirkt in Verbindung mit der echten Steuerbefreiung der Träger der Sozialversicherung und ihrer Verbände, der Krankenfürsorgeeinrichtungen und der Träger des öffentlichen Fürsorgewesens eine niedrigere Sozialquote verbunden mit einem geringeren Steueraufkommen gegenüber einer EU-konformen Regelung.

Mit den Finanzausgleichspartnern wurde bezüglich des Gesundheits- und Sozialbereiches vereinbart, die Auswirkungen der EU-bedingten Umsatzsteueranpassung in diesem Bereich so zu neutralisieren, dass die aus der Umstellung auf eine unechte Befreiung resultierenden Mehreinnahmen den betroffenen Institutionen wiederum in vollem Umfang zugeführt werden.

Vermieden werden soll allerdings eine über das bisherige Maß hinausgehende Subventionierung des Gesundheits- und Sozialbereiches aus dem Umsatzsteueraufkommen. Die Zahl derjenigen, die eine Beihilfenerklärung abgeben, ist aus verwaltungsökonomischen Gründen und im Sinne von EU-konformen Beihilfenlösungen möglichst klein zu halten. Einzelabrechnungen der künftig nicht mehr abziehbaren Vorsteuer sind daher im Krankenanstaltenbereich nur vorübergehend vorgesehen und durch einvernehmlich zu vereinbarende Pauschalierungsregelungen zu ersetzen.

Ziel:

Neutralisierung der Auswirkungen der EU-bedingten Umsatzsteueranpassung im Gesundheits- und Sozialbereich; Rückführung der aus der Umstellung auf die unechte Befreiung entstehenden Mehreinnahmen an die betroffenen Institutionen.

Lösung:

Schaffung von entsprechenden pauschalierten Beihilfenregelungen und pauschalierten Ausgleichszahlungen für die jeweils betroffenen Gruppen zur Neutralisierung der Auswirkungen der EU-bedingten Umsatzsteueranpassung im Gesundheits- und Sozialbereich sowie die volle Rückführung der aus dieser Umstellung entstehenden Mehreinnahmen an die betroffenen Institutionen.

Die neue Ordnung der Krankenanstaltenfinanzierung und die Umstellung der Umsatzsteuer im Gesundheits- und Sozialbereich auf die unechte Befreiung erfordern auch eine Änderung des Finanzausgleichsgesetzes 1997...

ERLÄUTERUNGEN:

Allgemeiner Teil

Als Auswirkung des EU-Beitritts gilt für die Sozialversicherung, die Krankenfürsorgeeinrichtungen, die Träger des öffentlichen Fürsorgewesens, aber auch für Krankenanstalten mit öffentlich-rechtlichem oder mit gemeinnützigem Träger, den Krankentransport und für Ärzte sowie andere Gesundheitsberufe ab Jahresanfang 1997 eine unechte Umsatzsteuerbefreiung. Die unechte Umsatzsteuerbefreiung liegt dann vor, wenn jemand keine Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen braucht, jedoch auch nicht berechtigt ist, die Vorsteuer abzuziehen. Da eine Vielzahl von Vorleistungen aber auch die Investitionen mit Vorsteuern belegt sind, entstehen für die genannten Bereiche Mehrbelastungen in Höhe der künftig nicht mehr abziehbaren Vorsteuer.

Während der EU-Beitrittsverhandlungen wurde von der Bundesregierung festgehalten, dass allfällige Mehraufwendungen auf Grund der Systemumstellung aus dem Umsatzsteuer-Mehraufkommen ausgeglichen werden. Über Höhe und Form dieses Ausgleiches wurde nunmehr in Form des vorliegenden Beihilfenmodells Einvernehmen in einer gemeinschaftsrechtlich unbedenklichen Weise erzielt.

Die Regelungen sind von dem Grundsatz bestimmt, dass die administrativen und verwaltungsmäßigen Vorteile der unechten Befreiung weitestgehend zu nutzen und daher Pauschallösungen anzustreben sind. Konkret werden folgende Lösungen zu Grunde gelegt.

Für die Träger der Sozialversicherung und für Krankenfürsorgeeinrichtungen kommt für eigene Vorsteuern eine Pauschalierungsregelung zur Anwendung, die durch Anknüpfung an die Aufwendungen der Krankenversicherung eine Dynamisierung erfährt. ..."

32 Vorweg ist entgegen dem Vorbringen der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse in ihrer Revisionsbeantwortung wie auch in ihrer Beschwerde, dass nicht der einzelne Träger der Sozialversicherung, sondern der Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger Beihilfensubjekt sei, dem Bundesfinanzgericht darin zu folgen, dass gemäß § 1 Abs 1 GSBG unter anderem der einzelne Träger der Sozialversicherung, wie konkret die nach § 6 Abs 1 Z 7 UStG hinsichtlich ihrer Leistungen unecht umsatzsteuerbefreite mitbeteiligte Gebietskrankenkasse Anspruch auf Beihilfe gemäß § 1 Abs 2 GSBG hat. Gemäß § 6 GSBG hat die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse die Beihilfe mit im Wege des Hauptverbandes der Sozialversicherungsträger einzureichender Erklärung monatlich geltend zu machen. Nach § 7 GSBG kommt dem Hauptverband der Sozialversicherungsträger betreffend der Auszahlung der Beihilfe gemäß § 1 Abs 2 leg cit lediglich die Funktion zu, die Beihilfenbeträge an die einzelnen Sozialversicherungsträger gemäß den in dieser Bestimmung festgelegten Auszahlungsterminen bzw Auszahlungsmodalitäten weiter zu verteilen. 32 Vorweg ist entgegen dem Vorbringen der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse in ihrer Revisionsbeantwortung wie auch in ihrer Beschwerde, dass nicht der einzelne Träger der Sozialversicherung, sondern der Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger Beihilfensubjekt sei, dem Bundesfinanzgericht darin zu folgen, dass gemäß Paragraph eins, Absatz eins, GSBG unter anderem der einzelne Träger der Sozialversicherung, wie konkret die nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 7, UStG hinsichtlich ihrer Leistungen unecht umsatzsteuerbefreite mitbeteiligte Gebietskrankenkasse Anspruch auf Beihilfe gemäß Paragraph eins, Absatz 2, GSBG hat. Gemäß Paragraph 6, GSBG hat die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse die Beihilfe mit im Wege des Hauptverbandes der Sozialversicherungsträger einzureichender Erklärung monatlich geltend zu machen. Nach Paragraph 7, GSBG kommt dem Hauptverband der Sozialversicherungsträger betreffend der Auszahlung der Beihilfe gemäß Paragraph eins, Absatz 2, leg cit lediglich die Funktion zu, die Beihilfenbeträge an die einzelnen Sozialversicherungsträger gemäß den in dieser Bestimmung festgelegten Auszahlungsterminen bzw Auszahlungsmodalitäten weiter zu verteilen.

33 Wesentlich ist im vorliegenden Verfahren das Verständnis des Begriffs "Krankenversicherungsaufwendungen bzw. vergleichbare Aufwendungen" im § 1 Abs 2 erster Satz GBSG idF BGBl I Nr 105/2004. Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in seinen Erkenntnissen jeweils vom 27. April 2006, 2005/17/0163 und 2005/17/0164, mit dieser Frage auseinandergesetzt und dabei unter Hinweis auf die Materialien ausgeführt, aus der angestrebten "Umsatzsteuerneutralität" folge, dass der Begriff "Krankenversicherungsaufwendungen bzw. vergleichbare Aufwendungen" vor dem Hintergrund des Umsatzsteuerrechtes auszulegen sei. Demzufolge könnten als ersatzfähige Krankenversicherungsaufwendungen (bzw vergleichbare Aufwendungen) nur solche angesehen werden, bei denen eine Umsatzsteuerbelastung des Beihilfeempfängers denkbar sei, ansonsten es zu der vom Gesetzgeber nicht beabsichtigten Subventionierung käme. 33 Wesentlich ist im vorliegenden Verfahren das Verständnis des Begriffs "Krankenversicherungsaufwendungen bzw. vergleichbare Aufwendungen" im Paragraph eins, Absatz 2, erster Satz GBSG in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr 105 aus 2004,. Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in seinen Erkenntnissen jeweils vom 27. April 2006, 2005/17/0163 und 2005/17/0164, mit dieser Frage auseinandergesetzt und dabei unter Hinweis auf die Materialien ausgeführt, aus der angestrebten "Umsatzsteuerneutralität" folge, dass der Begriff "Krankenversicherungsaufwendungen bzw. vergleichbare Aufwendungen" vor dem Hintergrund des Umsatzsteuerrechtes auszulegen sei. Demzufolge könnten als ersatzfähige Krankenversicherungsaufwendungen (bzw vergleichbare Aufwendungen) nur solche angesehen werden, bei denen eine Umsatzsteuerbelastung des Beihilfeempfängers denkbar sei, ansonsten es zu der vom Gesetzgeber nicht beabsichtigten Subventionierung käme.

34 Demgegenüber geht das Bundesfinanzgericht im angefochtenen Erkenntnis, gestützt auf das Erkenntnis des

Verfassungsgerichtshofes vom 16. Juni 2010, B 2066/08 (VfSlg 19.102), worin sich dieser gleichfalls mit dieser Gesetzeslage auseinandersetzt, davon aus, dass unter dem Begriff "Krankenversicherungsaufwendungen bzw. vergleichbare Aufwendungen" ohne weitere gesetzliche Anordnung im GSBG jene Aufwendungen zu verstehen seien, die bei der Ermittlung des mit § 1 Abs 1 GBSG-VO festgesetzten Beihilfensatzes entsprechend der Erfolgsrechnungen der Sozialversicherungsträger für den Versicherungszweig der Krankenversicherung, wie sie nach den gemäß § 444 Abs 6 ASVG, BGBl Nr 189/1995, erlassenen Weisungen für die Rechnungslegung und Rechnungsführung bei den Sozialversicherungsträgern und dem Hauptverband 1997 erstellt worden seien, berücksichtigt worden seien. Soweit Aufwendungen damals in den Erfolgsrechnungen enthalten gewesen seien und bei der Ermittlung des Beihilfensatzes Eingang gefunden hätten, seien diese unabhängig vom Bestehen einer mit diesen Aufwendungen verbundenen Umsatzsteuerbelastung des Beihilfeempfängers bei der Ermittlung der Beihilfenbemessungsgrundlage zu berücksichtigen. 34 Demgegenüber geht das Bundesfinanzgericht im angefochtenen Erkenntnis, gestützt auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 16. Juni 2010, B 2066/08 (VfSlg 19.102), worin sich dieser gleichfalls mit dieser Gesetzeslage auseinandersetzt, davon aus, dass unter dem Begriff "Krankenversicherungsaufwendungen bzw. vergleichbare Aufwendungen" ohne weitere gesetzliche Anordnung im GSBG jene Aufwendungen zu verstehen seien, die bei der Ermittlung des mit Paragraph eins, Absatz eins, GBSG-VO festgesetzten Beihilfensatzes entsprechend der Erfolgsrechnungen der Sozialversicherungsträger für den Versicherungszweig der Krankenversicherung, wie sie nach den gemäß Paragraph 444, Absatz 6, ASVG, Bundesgesetzblatt Nr 189 aus 1995,, erlassenen Weisungen für die Rechnungslegung und Rechnungsführung bei den Sozialversicherungsträgern und dem Hauptverband 1997 erstellt worden seien, berücksichtigt worden seien. Soweit Aufwendungen damals in den Erfolgsrechnungen enthalten gewesen seien und bei der Ermittlung des Beihilfensatzes Eingang gefunden hätten, seien diese unabhängig vom Bestehen einer mit diesen Aufwendungen verbundenen Umsatzsteuerbelastung des Beihilfeempfängers bei der Ermittlung der Beihilfenbemessungsgrundlage zu berücksichtigen.

35 Der Verfassungsgerichtshof hat in dem vom Bundesfinanzgericht herangezogenen Erkenntnis vom 16. Juni 2010, B 2066/08, worin er einerseits gegen die Stammfassung der GSBG-VO, BGBl II Nr 56/1997, und die damit vorgenommene Festsetzung des Prozentsatzes in der Höhe von 4,3 % keine Bedenken hegte, andererseits den Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates betreffend die Auferlegung von Rückzahlungen gegenüber einer Gebietskrankenkasse im Zusammenhang mit Beihilfen iSd § 1 Abs 2 GSBG für die Jahre 1998 bis 2003 wegen Verletzung der beschwerdeführenden Gebietskrankenkasse in ihrem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Unversehrtheit des Eigentums (hinsichtlich der Jahre 1998 bis 2002) aufhob, zu der Gesetzeslage unter anderem wie folgt (unter Punkt IV) ausgeführt: 35 Der Verfassungsgerichtshof hat in dem vom Bundesfinanzgericht herangezogenen Erkenntnis vom 16. Juni 2010, B 2066/08, worin er einerseits gegen die Stammfassung der GSBG-VO, Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr 56 aus 1997,, und die damit vorgenommene Festsetzung des Prozentsatzes in der Höhe von 4,3 % keine Bedenken hegte, andererseits den Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates betreffend die Auferlegung von Rückzahlungen gegenüber einer Gebietskrankenkasse im Zusammenhang mit Beihilfen iSd Paragraph eins, Absatz 2, GSBG für die Jahre 1998 bis 2003 wegen Verletzung der beschwerdeführenden Gebietskrankenkasse in ihrem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Unversehrtheit des Eigentums (hinsichtlich der Jahre 1998 bis 2002) aufhob, zu der Gesetzeslage unter anderem wie folgt (unter Punkt römisch vier) ausgeführt:

"... Die in § 1 Abs 2 GSBG normierte Anknüpfung an die "Krankenversicherungsaufwendungen" ist insoweit unproblematisch, als es sich dabei um einen Gesetzesbegriff handelt, dessen Gehalt (nämlich die Aufwendungen für Leistungen der Krankenversicherung) sich in erster Linie aus den diesbezüglichen sozialversicherungsrechtlichen Bestimmungen über die gesetzliche Krankenversicherung ergibt und in der Erfolgsrechnung des Sozialversicherungsträgers dargestellt wird. "... Die in Paragraph eins, Absatz 2, GSBG normierte Anknüpfung an die "Krankenversicherungsaufwendungen" ist insoweit unproblematisch, als es sich dabei um einen Gesetzesbegriff handelt, dessen Gehalt (nämlich die Aufwendungen für Leistungen der Krankenversicherung) sich in erster Linie aus den diesbezüglichen sozialversicherungsrechtlichen Bestimmungen über die gesetzliche Krankenversicherung ergibt und in der Erfolgsrechnung des Sozialversicherungsträgers dargestellt wird.

...

2.2.1. Festzuhalten ist zunächst, dass die Ermittlung des Prozentsatzes der pauschalierten Beihilfe nach § 1 GSBG auf dem Verhältnis der bei allen Trägern der Sozialversicherung und dem Hauptverband angefallenen Vorsteuern und

ihrer Relation zu den gesamten Ausgaben für die Krankenversicherung auf Basis der Daten eines bestimmten Jahres, nämlich 1995, aufbaut. Schon aus diesem Grund ist die Ermittlung der Rahmenbedingungen für die Festsetzung dieses Prozentsatzes von der konkreten Ermittlung der pro Jahr pro Krankenversicherungsträger gebührenden Beihilfe zu unterscheiden. 2.2.1. Festzuhalten ist zunächst, dass die Ermittlung des Prozentsatzes der pauschalierten Beihilfe nach Paragraph eins, GSBG auf dem Verhältnis der bei allen Trägern der Sozialversicherung und dem Hauptverband angefallenen Vorsteuern und ihrer Relation zu den gesamten Ausgaben für die Krankenversicherung auf Basis der Daten eines bestimmten Jahres, nämlich 1995, aufbaut. Schon aus diesem Grund ist die Ermittlung der Rahmenbedingungen für die Festsetzung dieses Prozentsatzes von der konkreten Ermittlung der pro Jahr pro Krankenversicherungsträger gebührenden Beihilfe zu unterscheiden.

...

3.6.1. Auch wenn mit den Beihilfen nach dem GSBG der Verlust des Vorsteuerabzugs ausgeglichen werden sollte, ist daraus keineswegs zu schließen, dass auch aus der Bemessungsgrundlage für die Beihilfe 'umsatzsteuerneutrale Aufwendungen' herauszurechnen sind, da es dem Gesetzgeber - wie oben dargestellt wurde - nur darauf ankam, die Beihilfe durch die Anbindung an die Krankenversicherungsaufwendungen zu dynamisieren. Für Zwecke dieser Dynamisierung ist es aber gleichgültig, aus welchen Komponenten sich diese Bemessungsgrundlage zusammensetzt, solange sie nur für jedes Kalenderjahr in derselben Weise ermittelt wird - ein Umstand, den der Verwaltungsgerichtshof in dem von der belangten Behörde zitierten Erkenntnis vom 27. April 2006, 2005/17/0163, nicht berücksichtigt."

36 Gestützt auf das zitierte Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vertritt das Bundesfinanzgericht die Auffassung, dass die "Krankenversicherungsaufwendungen" iSd GSBG nach der Erfolgsrechnung des Sozialversicherungsträgers zu ermitteln seien und somit für die Bemessungsgrundlage der Beihilfe die Zusammensetzung der Aufwendungen 1995 laut Verzeichnis der inliegenden Geschäftsstücke, die für die Ermittlung des Beihilfensatzes wesentlich gewesen seien, maßgeblich sei. Für diese Berechnungsart sei es völlig gleichgültig, ob die herangezogenen Aufwendungen umsatzsteuerrelevant gewesen seien bzw dass bei einer Reihe von Aufwendungen keine Saldierungen mit aufwandmindernden Erträgen erfolgt seien. Hätte man für die Berechnung des Beihilfensatzes nur die umsatzsteuerrelevanten Aufwendungen sowie saldierte Aufwandgrößen herangezogen, hätte dies zwangsläufig zur Ermittlung eines höheren Beihilfensatzes geführt. Daher seien die Zahlungen der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse an den Ausgleichsfonds der Gebietskrankenkassen gemäß § 447 ASVG sowie deren Aufwendungen für die Vermietung von Haus- und Grundbesitz als Krankenversicherungsaufwendungen iSd § 1 Abs 2 GSBG bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen, weil diese Aufwendungen in der Erfolgsrechnung 1995 beinhaltet gewesen und deshalb bei der Ermittlung des Beihilfensatzes zu Grunde gelegen seien. Ebenso sei die Bemessungsgrundlage für die Beihilfengewährung nicht durch die Eingänge abgeschriebener Forderungen sowie Skontoerträge zu kürzen, weil der in der Erfolgsrechnung 1995 enthaltene Aufwand für Forderungsausfälle nicht durch Saldierung mit Eingängen abgeschriebener Forderungen sowie sonstige Aufwendungen nicht durch Gegenverrechnungen mit Skontoerträgen gekürzt worden seien. Der von der revisionswerbenden Abgabenbehörde vorgenommenen Kürzung um diese Positionen mangle es an der gesetzlichen Grundlage. 36 Gestützt auf das zitierte Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vertritt das Bundesfinanzgericht die Auffassung, dass die "Krankenversicherungsaufwendungen" iSd GSBG nach der Erfolgsrechnung des Sozialversicherungsträgers zu ermitteln seien und somit für die Bemessungsgrundlage der Beihilfe die Zusammensetzung der Aufwendungen 1995 laut Verzeichnis der inliegenden Geschäftsstücke, die für die Ermittlung des Beihilfensatzes wesentlich gewesen seien, maßgeblich sei. Für diese Berechnungsart sei es völlig gleichgültig, ob die herangezogenen Aufwendungen umsatzsteuerrelevant gewesen seien bzw dass bei einer Reihe von Aufwendungen keine Saldierungen mit aufwandmindernden Erträgen erfolgt seien. Hätte man für die Berechnung des Beihilfensatzes nur die umsatzsteuerrelevanten Aufwendungen sowie saldierte Aufwandgrößen herangezogen, hätte dies zwangsläufig zur Ermittlung eines höheren Beihilfensatzes geführt. Daher seien die Zahlungen der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse an den Ausgleichsfonds der Gebietskrankenkassen gemäß Paragraph 447, ASVG sowie deren Aufwendungen für die Vermietung von Haus- und Grundbesitz als Krankenversicherungsaufwendungen iSd Paragraph eins, Absatz 2, GSBG bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen, weil diese Aufwendungen in der Erfolgsrechnung 1995 beinhaltet gewesen und deshalb bei der Ermittlung des Beihilfensatzes zu Grunde gelegen seien. Ebenso sei die Bemessungsgrundlage für die Beihilfengewährung nicht durch die Eingänge abgeschriebener

Forderungen sowie Skontoerträge zu kürzen, weil der in der Erfolgsrechnung 1995 enthaltene Aufwand für Forderungsausfälle nicht durch Saldierung mit Eingängen abgeschriebener Forderungen sowie sonstige Aufwendungen nicht durch Gegenverrechnungen mit Skontoerträgen gekürzt worden seien. Der von der revisionswerbenden Abgabenbehörde vorgenommenen Kürzung um diese Positionen mangle es an der gesetzlichen Grundlage.

37 Durch diese Ausführungen sieht sich der Verwaltungsgerichtshof nicht veranlasst, für die im Revisionsfall maßgeblichen Positionen von seiner in den beiden in Rz 32 zitierten Erkenntnissen dargelegten und in den beiden hg Erkenntnissen vom 15. September 2011, 2010/17/0261, und vom 17. November 2014, 2011/17/0057, bekräftigten Rechtsprechung abzugehen.

38 Eine nähere positive Umschreibung des Begriffs "Krankenversicherungsaufwendungen bzw. vergleichbare Aufwendungen" enthält das GSBG nicht. Sofern § 1 Abs 2 erster Satz der GSBG-VO den Begriff "Krankenversicherungsaufwendungen" als "Ausgaben, die für Zwecke der sozialen Krankenversicherung getätigt werden", beschreibt und der zweite Satz des § 1 Abs 2 GSBG-VO eine demonstrative Aufzählung einzelner Ausnahmen von diesen Ausgaben anführt (vgl VwGH vom 15. September 2011, 2010/17/0261), enthält auch § 1 Abs 2 der GSBG-VO, in der hier maßgeblichen Fassung BGBl II Nr 90/2005, keine nähere positive Umschreibung, was unter "Ausgaben, die für Zwecke der sozialen Krankenversicherung getätigt werden" zu verstehen ist. 38 Eine nähere positive Umschreibung des Begriffs "Krankenversicherungsaufwendungen bzw. vergleichbare Aufwendungen" enthält das GSBG nicht. Sofern Paragraph eins, Absatz 2, erster Satz der GSBG-VO den Begriff "Krankenversicherungsaufwendungen" als "Ausgaben, die für Zwecke der sozialen Krankenversicherung getätigt werden", beschreibt und der zweite Satz des Paragraph eins, Absatz 2, GSBG-VO eine demonstrative Aufzählung einzelner Ausnahmen von diesen Ausgaben anführt vergleiche , VwGH vom 15. September 2011, 2010/17/0261), enthält auch Paragraph eins, Absatz 2, der GSBG-VO, in der hier maßgeblichen Fassung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr 90 aus 2005,, keine nähere positive Umschreibung, was unter "Ausgaben, die für Zwecke der sozialen Krankenversicherung getätigt werden" zu verstehen ist.

39 Weder das GSBG noch die GSBG-VO enthielten für den hier maßgeblichen Zeitraum 2006 bis 2009 eine Anordnung, dass bei der Festsetzung des Prozentsatzes für die Berechnung der Beihilfe gemäß § 1 Abs 2 GSBG die Krankenversicherungsaufwendungen anhand der Erfolgsrechnungen der Sozialversicherungsträger für den Versicherungszweig der Krankenversicherung heranzuziehen sind. Erst mit dem, mit Änderung der GSBG-VO, BGBl II Nr 42/2013, eingefügten § 1 Abs 3 dieser Verordnung wurde für - hier nicht wesentliche - nach dem 31. Dezember 2010 und vor dem 1. Jänner 2014 verwirklichte Tatbestände der Begriff "Krankenversicherungsaufwendungen" abweichend von Abs 2 leg cit als "Aufwendungen entsprechend der Erfolgsrechnungen der Sozialversicherungsträger für den Versicherungszweig der Krankenversicherung, wie sie nach den gemäß § 444 Abs 6 ASVG, BGBl. Nr. 189/1955, erlassenen Weisungen für die Rechnungslegung und Rechnungsführung bei den Sozialversicherungsträgern und dem Hauptverband erstellt werden", vermehrt um die Investitionsausgaben und verringert um die in lit a bis o aufgezählten Positionen definiert. 39 Weder das GSBG noch die GSBG-VO enthielten für den hier maßgeblichen Zeitraum 2006 bis 2009 eine Anordnung, dass bei der Festsetzung des Prozentsatzes für die Berechnung der Beihilfe gemäß Paragraph eins, Absatz 2, GSBG die Krankenversicherungsaufwendungen anhand der Erfolgsrechnungen der Sozialversicherungsträger für den Versicherungszweig der Krankenversicherung heranzuziehen sind. Erst mit dem, mit Änderung der GSBG-VO, Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr 42 aus 2013,, eingefügten Paragraph eins, Absatz 3, dieser Verordnung wurde für - hier nicht wesentliche - nach dem 31. Dezember 2010 und vor dem 1. Jänner 2014 verwirklichte Tatbestände der Begriff "Krankenversicherungsaufwendungen" abweichend von Absatz 2, leg cit als "Aufwendungen entsprechend der Erfolgsrechnungen der Sozialversicherungsträger für den Versicherungszweig der Krankenversicherung, wie sie nach den gemäß Paragraph 444, Absatz 6, ASVG, Bundesgesetzblatt Nr. 189 aus 1955,, erlassenen Weisungen für die Rechnungslegung und Rechnungsführung bei den Sozialversicherungsträgern und dem Hauptverband erstellt werden", vermehrt um die Investitionsausgaben und verringert um die in Litera a, bis o aufgezählten Positionen definiert.

40 Der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgend ist der Begriff "Krankenversicherungsaufwendungen bzw. vergleichbare Aufwendungen" für Zeiträume vor dem 1. Jänner 2011 an Hand des Zwecks des GSBG zu ermitteln. Entsprechend den in Rz 30 wiedergegebenen Materialien

ist der Zweck des GSBG, die Auswirkungen der EU-bedingten Umsatzsteueranpassung im Gesundheits- und Sozialbereich so zu "neutralisieren", dass die aus der Umstellung auf eine unechte Befreiung resultierenden Mehreinnahmen des Abgabengläubigers den betroffenen Institutionen wiederum in vollem Umfang zugeführt werden, dabei jedoch eine über das bisherige Maß hinausgehende Subventionierung des Gesundheits- und Sozialbereichs aus dem Umsatzsteueraufkommen vermieden werden soll. Der Gesetzgeber hat diesen Zweck im § 1 Abs 2 GSBG durch den Hinweis auf die "angefallenen Vorsteuern" sowie auf die für die Ermittlung der Ausgaben und der Vorsteuern ab 1. Jänner 1997 geltenden umsatzsteuerlichen Regelungen zum Ausdruck gebracht. 40 Der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgend ist der Begriff "Krankenversicherungsaufwendungen bzw. vergleichbare Aufwendungen" für Zeiträume vor dem 1. Jänner 2011 an Hand des Zwecks des GSBG zu ermitteln. Entsprechend den in Rz 30 wiedergegebenen Materialien ist der Zweck des GSBG, die Auswirkungen der EU-bedingten Umsatzsteueranpassung im Gesundheits- und Sozialbereich so zu "neutralisieren", dass die aus der Umstellung auf eine unechte Befreiung resultierenden Mehreinnahmen des Abgabengläubigers den betroffenen Institutionen wiederum in vollem Umfang zugeführt werden, dabei jedoch eine über das bisherige Maß hinausgehende Subventionierung des Gesundheits- und Sozialbereichs aus dem Umsatzsteueraufkommen vermieden werden soll. Der Gesetzgeber hat diesen Zweck im Paragraph eins, Absatz 2, GSBG durch den Hinweis auf die "angefallenen Vorsteuern" sowie auf die für die Ermittlung der Ausgaben und der Vorsteuern ab 1. Jänner 1997 geltenden umsatzsteuerlichen Regelungen zum Ausdruck gebracht.

41 Aus der angestrebten "Umsatzsteuerneutralität" folgt, dass der Begriff "Krankenversicherungsaufwendungen bzw vergleichbare Aufwendungen" vor dem Hintergrund des Umsatzsteuerrechts auszulegen ist. Demzufolge können als ersatzfähige Krankenversicherungsaufwendungen (bzw vergleichbare Aufwendungen) nur solche angesehen werden, bei denen eine Umsatzsteuerbelastung der beihilfeberechtigten Sozialversicherungsträger, wie etwa der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse, denkbar wäre, ansonsten es zu der vom Gesetzgeber nicht beabsichtigten Subventionierung käme (vgl VwGH vom 27. April 2006, 2005/17/0163). Eine solche Subventionierung wäre - soweit der beihilfeberechtigte Sozialversicherungsträger etwa bei Anschaffung und Veräußerung aber auch bei Vermietung von Liegenschaften auf dem Markt als Wirtschaftstreibender anzusehen ist - jedenfalls unionsrechtlich bedenklich (vgl VwGH vom 15. September 2011, 2010/17/0261, mwN). 41 Aus der angestrebten "Umsatzsteuerneutralität" folgt, dass der Begriff "Krankenversicherungsaufwendungen bzw vergleichbare Aufwendungen" vor dem Hintergrund des Umsatzsteuerrechts auszulegen ist. Demzufolge können als ersatzfähige Krankenversicherungsaufwendungen (bzw vergleichbare Aufwendungen) nur solche angesehen werden, bei denen eine Umsatzsteuerbelastung der beihilfeberechtigten Sozialversicherungsträger, wie etwa der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse, denkbar wäre, ansonsten es zu der vom Gesetzgeber nicht beabsichtigten Subventionierung käme vergleiche , VwGH vom 27. April 2006, 2005/17/0163). Eine solche Subventionierung wäre - soweit der beihilfeberechtigte Sozialversicherungsträger etwa bei Anschaffung und Veräußerung aber auch bei Vermietung von Liegenschaften auf dem Markt als Wirtschaftstreibender anzusehen ist - jedenfalls unionsrechtlich bedenklich vergleiche , VwGH vom 15. September 2011, 2010/17/0261, mwN).

42 Soweit sich das Bundesfinanzgericht auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 16. Juli 2010, B 2066/08, stützt, behandelt diese Entscheidung nur die - hier nicht gegenständliche -

Kürzung der Bemessungsgrundlage um Ersatzansprüche anderer Sozialversicherungsträger für den Zeitraum 1998 bis 2002. Wie bereits im hg Erkenntnis vom 15. September 2011, 2010/17/0261, dargelegt, kann dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes bezogen auf den Revisionsfall aus der erwähnten unionsrechtlichen Sicht keine generelle Aussage entnommen werden.

43 Gemäß § 447a Abs 1 ASVG idF des Sozialrechts-Änderungsgesetzes 2006 - SRÄG 2006, BGBl I Nr 131/2006, hat der beim Hauptverband errichtete Ausgleichsfonds eine ausgeglichene Gebarung bzw eine ausreichende Liquidität der Gebietskrankenkassen zu gewährleisten und nach Maßgabe der vorhandenen Mittel entsprechend den nachfolgend angeführten Bestimmungen Zahlungen an die Gebietskrankenkassen zu leisten. Die Mittel des Ausgleichsfonds werden unter anderem gemäß Abs 3 Z 1 leg cit durch in Abs 4 leg cit näher geregelte Beiträge der Gebietskrankenkassen aufgebracht. Gemäß § 447a Abs 4 ASVG hatten die Gebietskrankenkassen im maßgeblichen Zeitraum 2006 bis 2009 einen Beitrag im Ausmaß von 2,0 % ihrer Beitragseinnahmen durch Überweisung an den Hauptverband zu entrichten. Diese gemäß § 447a Abs 4 ASVG von den Gebietskrankenkassen zu leistenden Beiträge sind gemäß § 6 Abs 1 Z 7 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG) umsatzsteuerbefreit. Mangels Umsatzsteuerbelastung der

mitbeteiligten Gebietskrankenkasse hat die revisionswerbende Abgabenbehörde zu Recht diese Aufwendungen in die Bemessungsgrundlage der jeweils gegenständlichen Jahre nicht einbezogen. 43 Gemäß Paragraph 447 a, Absatz eins, ASVG in der Fassung des Sozialrechts-Änderungsgesetzes 2006 - SRÄG 2006, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr 131 aus 2006,, hat der beim Hauptverband errichtete Ausgleichsfonds eine ausgeglichene Gebarung bzw eine ausreichende Liquidität der Gebietskrankenkassen zu gewährleisten und nach Maßgabe der vorhandenen Mittel entsprechend den nachfolgend angeführten Bestimmungen Zahlungen an die Gebietskrankenkassen zu leisten. Die Mittel des Ausgleichsfonds werden unter anderem gemäß Absatz 3, Ziffer eins, leg cit durch in Absatz 4, leg cit näher geregelte Beiträge der Gebietskrankenkassen aufgebracht. Gemäß Paragraph 447 a, Absatz 4, ASVG hatten die Gebietskrankenkassen im maßgeblichen Zeitraum 2006 bis 2009 einen Beitrag im Ausmaß von 2,0 % ihrer Beitragseinnahmen durch Überweisung an den Hauptverband zu entrichten. Diese gemäß Paragraph 447 a, Absatz 4, ASVG von den Gebietskrankenkassen zu leistenden Beiträge sind gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 7, Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG) umsatzsteuerbefreit. Mangels Umsatzsteuerbelastung der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse hat die revisionswerbende Abgabenbehörde zu Recht diese Aufwendungen in die Bemessungsgrundlage der jeweils gegenständlichen Jahre nicht einbezogen.

44 Dies gilt entsprechend der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl VwGH jeweils vom 27. April 2006, 2005/17/0163 und 2005/17/0164, sowie vom 15. September 2011, 2010/17/0261, und vom 17. November 2014, 2011/17/0057) gleichfalls für von der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse lukrierte Skonti, die sich nicht für die mitbeteiligte Partei umsatzsteuerbelastend auswirken, weil sie bereits beim Lieferanten zu einer Minderung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage geführt haben und deshalb nicht gesondert als "Krankenversicherungsaufwendungen bzw vergleichbare Aufwendungen" in die Beihilfenbemessungsgrundlage gemäß § 1 Abs 2 GSBG einzubeziehen sind. 44 Dies gilt entsprechend der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vergleiche , VwGH jeweils vom 27. April 2006, 2005/17/0163 und 2005/17/0164, sowie vom 15. September 2011, 2010/17/0261, und vom 17. November 2014, 2011/17/0057) gleichfalls für von der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse lukrierte Skonti, die sich nicht für die mitbeteiligte Partei umsatzsteuerbelastend auswirken, weil sie bereits beim Lieferanten zu einer Minderung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage geführt haben und deshalb nicht gesondert als "Krankenversicherungsaufwendungen bzw vergleichbare Aufwendungen" in die Beihilfenbemessungsgrundlage gemäß Paragraph eins, Absatz 2, GSBG einzubeziehen sind.

45 Die Aufwendungen der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse für die Vermietung und Verpachtung von Wohnungen und Parkplätzen sind keine für Zwecke der sozialen Krankenversicherung getätigte Ausgaben, weshalb es sich bereits deshalb nicht um "Krankenversicherungsaufwendungen bzw. vergleichbare Aufwendungen" im Sinne des § 1 Abs 2 GSBG handelt. 45 Die Aufwendungen der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse für die Vermietung und Verpachtung von Wohnungen und Parkplätzen sind keine für Zwecke der sozialen Krankenversicherung getätigte Ausgaben, weshalb es sich bereits deshalb nicht um "Krankenversicherungsaufwendungen bzw. vergleichbare Aufwendungen" im Sinne des Paragraph eins, Absatz 2, GSBG handelt.

46 Nicht zu folgen ist hingegen der revisionswerbenden Abgabenbehörde betreffend der Reduzierung der Beihilfenbemessungsgrundlage durch Gegenverrechnung mit den Eingängen abgeschriebener Forderungen. Im Erkenntnis vom 27. April 2006, 2005/17/0163 (bekräftigt im Erkenntnis vom 15. September 2011, 2010/17/0261), hat der Verwaltungsgerichtshof dargelegt, dass abgeschriebene Forderungen mangels Belastung der Krankenversicherungsträger durch den fehlenden Vorsteuerabzug nicht als beihilfefähige Krankenversicherungsaufwendungen iSd § 1 Abs 2 GSBG zu qualifizieren und daher nicht bei der Ermittlung der Beihilfenbemessungsgrundlage zu berücksichtigen sind. Soweit die abgeschriebenen Forderungen nicht die Bemessungsgrundlage für die pauschalierte Beihilfe gemäß § 1 Abs 2 GSBG erhöhen, ist die Bemessungsgrundlage umgekehrt nicht durch Gegenverrechnung mit nachträglichen Eingängen abgeschriebener Forderungen zu kürzen. Dies würde vielmehr zu einer dem aufgezeigten Gesetzeszweck widersprechenden Benachteiligung der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse führen. 46 Nicht zu folgen ist hingegen der revisionswerbenden Abgabenbehörde betreffend der Reduzierung der Beihilfenbemessungsgrundlage durch Gegenverrechnung mit den Eingängen abgeschriebener Forderungen. Im Erkenntnis vom 27. April 2006, 2005/17/0163 (bekräftigt im Erkenntnis vom 15. September 2011, 2010/17/0261), hat der Verwaltungsgerichtshof dargelegt, dass abgeschriebene Forderungen mangels Belastung der Krankenversicherungsträger durch den fehlenden Vorsteuerabzug nicht als beihilfefähige Krankenversicherungsaufwendungen iSd Paragraph eins, Absatz 2, GSBG zu qualifizieren und daher nicht bei der

Ermittlung der Beihilfenbemessungsgrundlage zu berücksichtigen sind. Soweit die abgeschriebenen Forderungen nicht die Bemessungsgrundlage für die pauschalierte Beihilfe gemäß Paragraph eins, Absatz 2, GSBG erhöhen, ist die Bemessungsgrundlage umgekehrt nicht durch Gegenverrechnung mit nachträglichen Eingängen abgeschriebener Forderungen zu kürzen. Dies würde vielmehr zu einer dem aufgezeigten Gesetzeszweck widersprechenden Benachteiligung der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse führen.

47 Aus den dargelegten Erwägungen war das angefochtene Erkenntnis in Bezug auf die Berücksichtigung der Zahlungen der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse an den Ausgleichsfonds der Gebietskrankenkassen gemäß § 447a Abs 4 ASVG, von Skontoerträgen sowie des Aufwands für die Vermietung und Verpachtung von Wohnungen und Parkplätzen bei der Festsetzung der pauschalierten Beihilfe gemäß § 1 Abs 2 GSBG für den Zeitraum 2006 bis 2009 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG aufzuheben. 47 Aus den dargelegten Erwägungen war das angefochtene Erkenntnis in Bezug auf die Berücksichtigung der Zahlungen der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse an den Ausgleichsfonds der Gebietskrankenkassen gemäß Paragraph 447 a, Absatz 4, ASVG, von Skontoerträgen sowie des Aufwands für die Vermietung und Verpachtung von Wohnungen und Parkplätzen bei der Festsetzung der pauschalierten Beihilfe gemäß Paragraph eins, Absatz 2, GSBG für den Zeitraum 2006 bis 2009 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

Wien, am 29. August 2017

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2017:RO2015170017.J00

Im RIS seit

22.09.2017

Zuletzt aktualisiert am

23.08.2018

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at