

TE Vwgh Erkenntnis 2016/3/16 2013/17/0094

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 16.03.2016

Index

E6j;

31/05 Förderungen Fonds Zuschüsse;

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

62004CJ0394 Diagnostiko und Therapeftiko Kentro VORAB;

GSBG 1996 §2 Abs1 idF 2004/I/180;

GSBG 1996 §2 Abs1;

UStG 1994 §12 Abs3;

UStG 1994 §21 Abs1;

UStG 1994 §6 Abs1 Z18;

UStG 1994 §6 Abs1 Z25;

UStG 1994 Anh Art12;

1. UStG 1994 § 12 heute
2. UStG 1994 § 12 gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2022 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
4. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2020 bis 31.03.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
7. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 12 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
9. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. UStG 1994 § 12 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
12. UStG 1994 § 12 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. UStG 1994 § 12 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
14. UStG 1994 § 12 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
15. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
16. UStG 1994 § 12 gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004
17. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
18. UStG 1994 § 12 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
19. UStG 1994 § 12 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002

20. UStG 1994 § 12 gültig von 27.06.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
21. UStG 1994 § 12 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
22. UStG 1994 § 12 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
23. UStG 1994 § 12 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
24. UStG 1994 § 12 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
25. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
26. UStG 1994 § 12 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
27. UStG 1994 § 12 gültig von 06.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
28. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

1. UStG 1994 § 21 heute
2. UStG 1994 § 21 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. UStG 1994 § 21 gültig von 01.01.2025 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. UStG 1994 § 21 gültig von 01.01.2025 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
5. UStG 1994 § 21 gültig von 01.01.2020 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
6. UStG 1994 § 21 gültig von 23.10.2019 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
7. UStG 1994 § 21 gültig von 15.08.2015 bis 22.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 21 gültig von 02.08.2011 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
9. UStG 1994 § 21 gültig von 16.06.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
10. UStG 1994 § 21 gültig von 18.06.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
11. UStG 1994 § 21 gültig von 31.12.2004 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
12. UStG 1994 § 21 gültig von 31.12.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
13. UStG 1994 § 21 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
14. UStG 1994 § 21 gültig von 29.03.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2003
15. UStG 1994 § 21 gültig von 27.06.2001 bis 28.03.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
16. UStG 1994 § 21 gültig von 15.07.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
17. UStG 1994 § 21 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
18. UStG 1994 § 21 gültig von 31.12.1996 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
19. UStG 1994 § 21 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
20. UStG 1994 § 21 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996

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
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 sowie die Hofrätinnen Mag. Dr. Zehetner, Mag.a Nussbaumer-Hinterauer, Dr. Leonhartsberger und Hofrat Mag. Brandl als Richterinnen bzw Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag.a Schubert-Zsilavec, über die Beschwerde des Finanzamtes Linz in 4020 Linz, Bahnhofplatz 7, gegen den Bescheid des Unabhängigen Finanzsenats, Außenstelle Linz, vom 27. Dezember 2012, RV/1177-L/09, betreffend Beihilfen und Ausgleichszahlungen nach dem Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz (GSBG) (mitbeteiligte Partei:

A. GmbH in B, vertreten durch die Unitas-Solidaris Wirtschaftstreuhandgesellschaft mbH in 1010 Wien, Annagasse 4), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

Die mitbeteiligte Partei bezog im Zeitraum 2005 bis 2007 Beihilfen nach dem GSBG.

Im Prüfbericht vom 26. Mai 2009 über eine Außenprüfung bei der mitbeteiligten Partei (Prüfungszeitraum 2005 bis 2007, Prüfungsgegenstand ua Beihilfen- und Ausgleichszahlungen) traf der Prüfer des beschwerdeführenden Finanzamtes unter Tz 2 folgende Feststellungen:

"Aus spitalsrechtlichen und Finanzierungsgründen wurde im Krankenhaus (der mitbeteiligten Partei) der Kernspintomograf in einer eigenen GmbH angeschafft und wird von dieser auch betrieben und die Leistungen als Leistungen einer Krankenanstalt nach dem OÖ. KAG verrechnet (aber nicht gemeinnützig). Dazu werden Räumlichkeiten, Material und Personal (von der mitbeteiligten Partei) verwendet und von (dieser) an (die I GmbH) verrechnet.

Die verrechneten Positionen wurden, mit Ausnahme der Ärztehonorare ambulant, mit Umsatzsteuer verrechnet....

Die Gestellung von Ärzten und von medizinischem Hilfspersonal durch Krankenhäuser an andere Krankenanstalten

fällt unter die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z. 18 UStG 1994 und ist daher ohne Umsatzsteuer zu verrechnen. Bei der Beurteilung der Leistung ist nicht darauf abzustellen ob die Leistung an eine gemeinnützige oder nicht gemeinnützige Krankenanstalt erfolgt. (Die I GmbH) ist jedenfalls lt. Firmenbuch und lt. OÖ. KAG eine Krankenanstalt und rechnet (ihre) Behandlungsleistung auch mit dem begünstigten Steuersatz für Krankenanstalten nach § 10 Abs. 2 Z. 15 ab....Die Gestellung von Ärzten und von medizinischem Hilfspersonal durch Krankenhäuser an andere Krankenanstalten fällt unter die Steuerbefreiung nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 18, UStG 1994 und ist daher ohne Umsatzsteuer zu verrechnen. Bei der Beurteilung der Leistung ist nicht darauf abzustellen ob die Leistung an eine gemeinnützige oder nicht gemeinnützige Krankenanstalt erfolgt. (Die I GmbH) ist jedenfalls lt. Firmenbuch und lt. OÖ. KAG eine Krankenanstalt und rechnet (ihre) Behandlungsleistung auch mit dem begünstigten Steuersatz für Krankenanstalten nach Paragraph 10, Absatz 2, Ziffer 15, ab....

Zu den Entgelten aus öffentlichen Mitteln iSd. § 2 zählen auch Entgelte für nach § 6 Abs. 1 Z. 18 oder 25 UStG 1994 befreite Leistungen, die an andere Kranken- und Kuranstalten, die nach diesen Bestimmungen befreite Leistungen bewirken, erbracht werden (§ 4 Abs. 1 der VO zum GSBG 1996). Die entgeltliche Gestellung von Ärzten und von med. Hilfspersonal durch gemeinnützige Krankenanstalten an andere gemeinnützige Krankenanstalten würde daher zu keiner Kürzung führen. Ebensowenig würden Laborleistungen oder die Behandlung eines Patienten auf Rechnung einer gemeinnützigen Krankenanstalt eine Kürzung auslösen. Demzufolge ist gem. § 2 Abs.1 GSBG 1996 die Beihilfe um 10 % der Entgelte für nach § 6 Abs. 1 Z.18 oder 25 UStG 1994 befreiten Umsätze zu kürzen, soweit diese nicht aus öffentlichen Mitteln stammen. Dabei ist nicht darauf abzustellen ob im Endergebnis die bezahlten Entgelte wiederum aus öffentlichen Mittel refinanziert werden. Zu den Entgelten aus öffentlichen Mitteln iSd. Paragraph 2, zählen auch Entgelte für nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 18, oder 25 UStG 1994 befreite Leistungen, die an andere Kranken- und Kuranstalten, die nach diesen Bestimmungen befreite Leistungen bewirken, erbracht werden (Paragraph 4, Absatz eins, der VO zum GSBG 1996). Die entgeltliche Gestellung von Ärzten und von med. Hilfspersonal durch gemeinnützige Krankenanstalten an andere gemeinnützige Krankenanstalten würde daher zu keiner Kürzung führen. Ebensowenig würden Laborleistungen oder die Behandlung eines Patienten auf Rechnung einer gemeinnützigen Krankenanstalt eine Kürzung auslösen. Demzufolge ist gem. Paragraph 2, Absatz eins, GSBG 1996 die Beihilfe um 10 % der Entgelte für nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 18, oder 25 UStG 1994 befreiten Umsätze zu kürzen, soweit diese nicht aus öffentlichen Mitteln stammen. Dabei ist nicht darauf abzustellen ob im Endergebnis die bezahlten Entgelte wiederum aus öffentlichen Mittel refinanziert werden.

GSBG 1996 - Kürzungsbetrag § 2 (1) GSBG 1996 - Kürzungsbetrag Paragraph 2, (1)

Entgelte f. med. Pers.

10% Kürzungsbetrag

2005:

170.086,50

17.008,65

2006:

198.330,14

19.833,01

2007:

234.810,20

23.481,02

2008:

237.336,67

23.733,67"

Mit Bescheiden jeweils vom 26. Mai 2009 setzte das
beschwerdeführende Finanzamt nach Wiederaufnahme der Verfahren die

Beihilfen nach dem Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz

(GSBG) gemäß § 303 Abs 4 BAO für die Kalenderjahre 2005 bis 2008

neu fest. Auf Grund der Neufestsetzung würden sich jeweils

"Nachzahlungen" (gemeint wohl: Rückzahlungen) ergeben und zwar von

EUR 17.008,65 für den Zeitraum 01 - 12/2005, von EUR 19.833,01 für

den Zeitraum 01 - 12/2006, von EUR 23.481,02 für den Zeitraum 01 -

12/2007 sowie von EUR 23.733,67 für den Zeitraum 01 - 12/2008.

Die Wiederaufnahmen sowie die Neufestsetzungen seien auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung im Bericht vom 26. Mai 2009 erforderlich gewesen.

Gegen diese Bescheide erhob die mitbeteiligte Partei Berufung und führte zusammengefasst aus, die von dem beschwerdeführenden Finanzamt vorgenommene Kürzung der Beihilfe gemäß § 2 Abs 1 GSBG und die daraus resultierende Nachforderung in der Höhe von insgesamt EUR 84.056,35 beruhe auf einer falschen Rechtsansicht. Auf Grund ihrer Rechtspersönlichkeit sei auf die mitbeteiligte Partei § 6 Abs 1 Z 25 UStG 1994 und nicht Z 18 leg cit anwendbar. Da diese Bestimmung lediglich Leistungen von der Umsatzsteuer befreie, die unmittelbar mit der Kranken- oder Kurbehandlung bzw unmittelbar mit der Betreuung der Pfleglinge in Zusammenhang stünden, sei nicht nachvollziehbar, wieso die Personalgestellung unter diese Bestimmung fallen solle. Auch wenn in Rz 928 der Umsatzsteuerrichtlinien (UStR) die Gestellung von Ärzten und medizinischem Personal "durch Krankenhäuser an andere Krankenhäuser" als iSd § 6 Abs 1 Z 18 UStG 1994 begünstigte Leistung genannt werde, sei auf Grund der Bestimmung des § 6 Abs 1 Z 25 UStG 1994, der ausschließlich auf Körperschaften Anwendung finde, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, klar, dass die Begrifflichkeit "durch Krankenhäuser an andere Krankenhäuser" nur jene Krankenanstalten umfasse, die in den Anwendungsbereich dieser Paragraphen fielen. Da es sich bei der I GmbH um ein gewinnorientiertes Ambulatorium handle, könne dieses keine befreiten Umsätze im Sinne des § 6 Abs 1 Z 25 iVm Z 18 UStG 1994 bewirken, weshalb die Personalgestellung an sie als sonstige Leistung gemäß § 3a Abs 10 Z 8 UStG 1994 zu beurteilen sei und dem Normalsteuersatz von 20 % unterliege. Gegen diese Bescheide erhob die mitbeteiligte Partei Berufung und führte zusammengefasst aus, die von dem beschwerdeführenden Finanzamt vorgenommene Kürzung der Beihilfe gemäß Paragraph 2, Absatz eins, GSBG und die daraus resultierende Nachforderung in der Höhe von insgesamt EUR 84.056,35 beruhe auf einer falschen Rechtsansicht. Auf Grund ihrer Rechtspersönlichkeit sei auf die mitbeteiligte Partei Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 25, UStG 1994 und nicht Ziffer 18, leg cit anwendbar. Da diese Bestimmung lediglich Leistungen von der Umsatzsteuer befreie, die unmittelbar mit der Kranken- oder Kurbehandlung bzw unmittelbar mit der Betreuung der Pfleglinge in Zusammenhang stünden, sei nicht nachvollziehbar, wieso die Personalgestellung unter diese Bestimmung fallen solle. Auch wenn in Rz 928 der Umsatzsteuerrichtlinien (UStR) die Gestellung von Ärzten und medizinischem Personal "durch Krankenhäuser an andere Krankenhäuser" als iSd Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 18, UStG 1994 begünstigte Leistung genannt werde, sei auf Grund der Bestimmung des Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 25, UStG 1994, der ausschließlich auf Körperschaften Anwendung finde, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, klar, dass die Begrifflichkeit "durch Krankenhäuser an andere Krankenhäuser" nur jene Krankenanstalten umfasse, die in den Anwendungsbereich dieser Paragraphen fielen. Da es sich bei der I GmbH um ein gewinnorientiertes Ambulatorium handle, könne dieses keine befreiten Umsätze im Sinne des Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 25, in Verbindung mit , Ziffer 18, UStG 1994 bewirken, weshalb die Personalgestellung an sie als sonstige Leistung gemäß Paragraph 3 a, Absatz 10, Ziffer 8, UStG 1994 zu beurteilen sei und dem Normalsteuersatz von 20 % unterliege.

Überdies handle es sich bei der Personalgestellung von Ärzten und medizinischem Personal um eine reine Personalkostenweiterverrechnung. Für die Vorleistungen, die im Zusammenhang mit diesen Umsätzen stünden, seien keine Beihilfen in Anspruch genommen worden, weshalb auch deswegen keine Beihilfenkürzung erfolgen dürfe. Darüber hinaus werde die I GmbH ausschließlich durch öffentliche Mittel - Kassenverträge mit den Krankenkassen sowie Leistungsverrechnung mit der mitbeteiligten Partei - finanziert.

Der Zweck der Kürzungsbestimmung des § 2 Abs 1 GSBG bestehe darin, Wettbewerbsverzerrungen gegenüber gewinnorientierten Privatkankeanstalten zu vermeiden. Im konkreten Fall habe die gemeinnützige mitbeteiligte Partei Ärzte und medizinisches Personal an das gewinnorientierte selbstständige Ambulatorium I GmbH zu den

tatsächlichen Personalkosten ohne Gewinnaufschlag gestellt und diese Leistung mit 20 % USt verrechnet. Im Gegenzug dazu mache das Ambulatorium die Umsatzsteuer als Vorsteuer auf Vorleistungen für ihre umsatzsteuerpflichtigen Krankenbehandlungsleistungen geltend, sodass eine umsatzsteuerliche Aufkommensneutralität in der Unternehmenskette entstanden sei. Erfolge nun eine Beurteilung der Personalgestellungsentgelte als steuerbefreite Umsätze gemäß § 6 Abs 1 Z 18 bzw 25 UStG 1994 mit gleichzeitiger Kürzung (der Beihilfe) in der Höhe von 10 % der Entgelte, würde dies zu einer Belastung in der Höhe dieser Kürzung führen, da für die Personalgestaltung keine Beihilfen in Anspruch genommen werden könnten. Der Zweck der Kürzungsbestimmung des Paragraph 2, Absatz eins, GSBG bestehe darin, Wettbewerbsverzerrungen gegenüber gewinnorientierten Privatkrankenanstalten zu vermeiden. Im konkreten Fall habe die gemeinnützige mitbeteiligte Partei Ärzte und medizinisches Personal an das gewinnorientierte selbstständige Ambulatorium I GmbH zu den tatsächlichen Personalkosten ohne Gewinnaufschlag gestellt und diese Leistung mit 20 % USt verrechnet. Im Gegenzug dazu mache das Ambulatorium die Umsatzsteuer als Vorsteuer auf Vorleistungen für ihre umsatzsteuerpflichtigen Krankenbehandlungsleistungen geltend, sodass eine umsatzsteuerliche Aufkommensneutralität in der Unternehmenskette entstanden sei. Erfolge nun eine Beurteilung der Personalgestellungsentgelte als steuerbefreite Umsätze gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 18, bzw 25 UStG 1994 mit gleichzeitiger Kürzung (der Beihilfe) in der Höhe von 10 % der Entgelte, würde dies zu einer Belastung in der Höhe dieser Kürzung führen, da für die Personalgestaltung keine Beihilfen in Anspruch genommen werden könnten.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung der mitbeteiligten Partei Folge und hob die erstinstanzlichen Bescheide auf. Strittig sei ausschließlich, ob die von der mitbeteiligten Partei aus der Personalgestaltung erzielten Umsätze zu einer Kürzung der Beihilfe nach § 2 Abs 1 GSBG iHv 10 % dieser Umsätze hätten führen dürfen. Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung der mitbeteiligten Partei Folge und hob die erstinstanzlichen Bescheide auf. Strittig sei ausschließlich, ob die von der mitbeteiligten Partei aus der Personalgestaltung erzielten Umsätze zu einer Kürzung der Beihilfe nach Paragraph 2, Absatz eins, GSBG iHv 10 % dieser Umsätze hätten führen dürfen.

Die mitbeteiligte Partei habe zur Anschaffung und zum Betrieb eines Kernspintomographen eine eigene GmbH, die I GmbH, gegründet, an der sie zu 67,5 % beteiligt sei. Die I GmbH führe ein selbstständiges Ambulatorium. Dieses sei nach § 1 Abs 1 iVm § 2 Z 7 Oö Krankenanstaltengesetz 1997 eine Krankenanstalt. Die I GmbH und ihr Ambulatorium seien nicht gemeinnützig. Sie verrechne daher ihre Ambulatoriumsleistungen mit 10 % Umsatzsteuer (§ 10 Abs 2 Z 15 UStG 1994). Die mitbeteiligte Partei habe zur Anschaffung und zum Betrieb eines Kernspintomographen eine eigene GmbH, die I GmbH, gegründet, an der sie zu 67,5 % beteiligt sei. Die I GmbH führe ein selbstständiges Ambulatorium. Dieses sei nach Paragraph eins, Absatz eins, in Verbindung mit , Paragraph 2, Ziffer 7, Oö Krankenanstaltengesetz 1997 eine Krankenanstalt. Die I GmbH und ihr Ambulatorium seien nicht gemeinnützig. Sie verrechne daher ihre Ambulatoriumsleistungen mit 10 % Umsatzsteuer (Paragraph 10, Absatz 2, Ziffer 15, UStG 1994).

Die mitbeteiligte Partei stelle der I GmbH Betriebsmittel, Räumlichkeiten und Personal zur Verfügung. Im Rahmen dessen habe die mitbeteiligte Partei 2005 bis 2008 die Gestellung von bei ihr angestellten Ärzten und medizinischem Hilfspersonal an die I GmbH auf Selbstkostenbasis mit 20 % Umsatzsteuer verrechnet.

Der Anspruch auf eine Beihilfe für Krankenanstalten sei an die im Zusammenhang mit den befreiten Umsätzen nach § 6 Abs 1 Z 18 und Z 25 UStG 1994 stehenden, gemäß § 12 Abs 3 UStG 1994 nicht abziehbaren Vorsteuern geknüpft. Dies ergebe sich sowohl aus der Intention des Gesetzgebers als auch aus dem Wortlaut des § 2 Abs 1 GSBG. Der Beihilfenanspruch setze daher zunächst anfallende, nicht abzugsfähige Vorsteuern voraus. Erst dann sei zu prüfen, ob der Beihilfenanspruch unter Umständen zu kürzen sei, wobei nur dann eine Kürzung vorzunehmen sei, wenn "für die zuvor nicht abzugsfähigen Vorsteuern" eine Beihilfe in Anspruch genommen worden sei. Diese Auslegung entspreche auch der Judikatur des VwGH (Hinweis auf VwGH jeweils vom 27. April 2006, 2005/17/0163 und 2005/17/0164). Der Anspruch auf eine Beihilfe für Krankenanstalten sei an die im Zusammenhang mit den befreiten Umsätzen nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 18 und Ziffer 25, UStG 1994 stehenden, gemäß Paragraph 12, Absatz 3, UStG 1994 nicht abziehbaren Vorsteuern geknüpft. Dies ergebe sich sowohl aus der Intention des Gesetzgebers als auch aus dem Wortlaut des Paragraph 2, Absatz eins, GSBG. Der Beihilfenanspruch setze daher zunächst anfallende, nicht abzugsfähige Vorsteuern voraus. Erst dann sei zu prüfen, ob der Beihilfenanspruch unter Umständen zu kürzen sei,

wobei nur dann eine Kürzung vorzunehmen sei, wenn "für die zuvor nicht abzugsfähigen Vorsteuern" eine Beihilfe in Anspruch genommen worden sei. Diese Auslegung entspreche auch der Judikatur des VwGH (Hinweis auf VwGH jeweils vom 27. April 2006, 2005/17/0163 und 2005/17/0164).

Das der I GmbH zur Verfügung gestellte Personal sei bei der mitbeteiligten Partei angestellt und verursache mangels Unternehmereigenschaft gemäß § 2 Abs 2 Z 1 UStG 1994 bei dieser keine mit Umsatzsteuer belasteten Ausgaben bzw Vorleistungen. Ein Ersatz durch eine Beihilfe nach dem GSBG komme mangels Anfall von Vorsteuern daher nicht in Betracht, weshalb es auch zu keiner Beihilfenkürzung kommen könne. Bei diesem Ergebnis könne dahin gestellt bleiben, ob die Personalgestellung der mitbeteiligten Partei an die I GmbH unter die unechte Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs 1 Z 25 UStG 1994 falle, oder steuerpflichtig sei. Das der I GmbH zur Verfügung gestellte Personal sei bei der mitbeteiligten Partei angestellt und verursache mangels Unternehmereigenschaft gemäß Paragraph 2, Absatz 2, Ziffer eins, UStG 1994 bei dieser keine mit Umsatzsteuer belasteten Ausgaben bzw Vorleistungen. Ein Ersatz durch eine Beihilfe nach dem GSBG komme mangels Anfall von Vorsteuern daher nicht in Betracht, weshalb es auch zu keiner Beihilfenkürzung kommen könne. Bei diesem Ergebnis könne dahin gestellt bleiben, ob die Personalgestellung der mitbeteiligten Partei an die I GmbH unter die unechte Steuerbefreiung gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 25, UStG 1994 falle, oder steuerpflichtig sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Amtsbeschwerde, in der das beschwerdeführende Finanzamt Rechtswidrigkeit seines Inhalts geltend macht.

Die belangte Behörde legte die Akten vor und erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragte.

Auch die mitbeteiligte Partei erstattete eine Gegenschrift und beantragte die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Im Beschwerdefall sind gemäß § 79 Abs 11 VwGG idF des Bundesgesetzes BGBl I Nr 122/2013 die bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Bestimmungen des VwGG weiter anzuwenden. Im Beschwerdefall sind gemäß Paragraph 79, Absatz 11, VwGG in der Fassung des Bundesgesetzes Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr 122 aus 2013, die bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Bestimmungen des VwGG weiter anzuwenden.

Die im Beschwerdefall anzuwendenden Bestimmungen des § 6 UStG 1994 lauten Die im Beschwerdefall anzuwendenden Bestimmungen des Paragraph 6, UStG 1994 lauten:

"Steuerbefreiungen

§ 6. (1) Von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei Paragraph 6, (1) Von den unter Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

...

18. die Umsätze der Kranken- und Pflegeanstalten ... soweit sie von Körperschaften des öffentlichen Rechts bewirkt werden und es sich um Leistungen handelt, die unmittelbar mit der Kranken- oder Kurbehandlung ... im Zusammenhang stehen;

...

25. die in den Ziffern 18, 23 und 24 genannten Leistungen, sofern sie von Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 34 bis 47 der Bundesabgabenordnung), bewirkt werden. Dies gilt nicht für Leistungen, die im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, eines Gewerbebetriebes oder eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes im Sinne des § 45 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung ausgeführt werden; 25. die in den Ziffern 18, 23 und 24 genannten Leistungen, sofern sie von Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (Paragraphen 34, bis 47 der Bundesabgabenordnung), bewirkt werden.

Dies gilt nicht für Leistungen, die im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, eines Gewerbebetriebes oder eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes im Sinne des Paragraph 45, Absatz 3, der Bundesabgabenordnung ausgeführt werden;

..."

Nach § 12 Abs 3 und Art 12 UStG 1994 ist die Steuer für Leistungen und die Einfuhr bzw den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen an den Unternehmer vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen, soweit der Unternehmer diese Leistungen bzw Gegenstände zur Ausführung (bestimmter) steuerfreier Umsätze, darunter solche nach § 6 Abs 1 Z 18 und Z 25 UStG 1994, in Anspruch nimmt bzw verwendet. Nach Paragraph 12, Absatz 3 und Artikel 12, UStG 1994 ist die Steuer für Leistungen und die Einfuhr bzw den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen an den Unternehmer vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen, soweit der Unternehmer diese Leistungen bzw Gegenstände zur Ausführung (bestimmter) steuerfreier Umsätze, darunter solche nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 18 und Ziffer 25, UStG 1994, in Anspruch nimmt bzw verwendet.

§ 2 Abs 1 des Bundesgesetzes, mit dem Beihilfen im Gesundheits- und Sozialbereich geregelt werden (Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz, in Folge: GSBG), BGBl Nr 746/1996 idF BGBl I Nr 180/2004, lautet: Paragraph 2, Absatz eins, des Bundesgesetzes, mit dem Beihilfen im Gesundheits- und Sozialbereich geregelt werden (Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz, in Folge: GSBG), Bundesgesetzblatt Nr 746 aus 1996, in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr 180 aus 2004,, lautet:

"§ 2. (1) Kranken- und Kuranstalten einschließlich der eigenen Kranken- und Kuranstalten der Sozialversicherungsträger und der Krankenfürsorgeeinrichtungen, die nach § 6 Abs. 1 Z 18 und 25 UStG 1994 befreite Umsätze bewirken, haben einen Anspruch auf eine Beihilfe in Höhe der im Zusammenhang mit den befreiten Umsätzen stehenden, nach § 12 Abs. 3 UStG 1994 nicht abziehbaren Vorsteuern, abzüglich 10 % der Entgelte für nach § 6 Abs. 1 Z 18 oder 25 UStG 1994 befreite Umsätze, soweit sie nicht aus öffentlichen Mitteln stammen (Klasssegelder, Entgelte für Privatpatienten). Eine Kürzung der Beihilfe im Ausmaß von 10 % der nicht aus öffentlichen Mitteln stammenden Entgelte ist auch bei anderen befreiten Umsätzen vorzunehmen, für die zuvor nicht abzugsfähige Vorsteuern als Beihilfe in Anspruch genommen worden sind. ...""§ 2. (1) Kranken- und Kuranstalten einschließlich der eigenen Kranken- und Kuranstalten der Sozialversicherungsträger und der Krankenfürsorgeeinrichtungen, die nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 18, und 25 UStG 1994 befreite Umsätze bewirken, haben einen Anspruch auf eine Beihilfe in Höhe der im Zusammenhang mit den befreiten Umsätzen stehenden, nach Paragraph 12, Absatz 3, UStG 1994 nicht abziehbaren Vorsteuern, abzüglich 10 % der Entgelte für nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 18, oder 25 UStG 1994 befreite Umsätze, soweit sie nicht aus öffentlichen Mitteln stammen (Klasssegelder, Entgelte für Privatpatienten). Eine Kürzung der Beihilfe im Ausmaß von 10 % der nicht aus öffentlichen Mitteln stammenden Entgelte ist auch bei anderen befreiten Umsätzen vorzunehmen, für die zuvor nicht abzugsfähige Vorsteuern als Beihilfe in Anspruch genommen worden sind. ..."

Zwischen der belangten Behörde und dem beschwerdeführenden Finanzamt ist ausschließlich strittig, ob die Personalgestellung (Ärzte, sonstiges medizinisches Personal) der mitbeteiligten Partei an die I GmbH eine Kürzung der Beihilfe in Höhe von 10 % des für die Personalgestellung in Rechnung gestellten Entgelts (§ 2 Abs 1 erster Satz GSBG) zur Folge hat. Dies wird von der belangten Behörde mit der Begründung verneint, dass diese Entgelte in keiner Verbindung mit der Beihilfe stünden, weil die Kosten für das bei der mitbeteiligten Partei angestellte Personal keine (nicht abzugsfähigen bzw beihilfefähigen) Vorsteuerbeträge enthielten. Zwischen der belangten Behörde und dem beschwerdeführenden Finanzamt ist ausschließlich strittig, ob die Personalgestellung (Ärzte, sonstiges medizinisches Personal) der mitbeteiligten Partei an die I GmbH eine Kürzung der Beihilfe in Höhe von 10 % des für die Personalgestellung in Rechnung gestellten Entgelts (Paragraph 2, Absatz eins, erster Satz GSBG) zur Folge hat. Dies wird von der belangten Behörde mit der Begründung verneint, dass diese Entgelte in keiner Verbindung mit der Beihilfe stünden, weil die Kosten für das bei der mitbeteiligten Partei angestellte Personal keine (nicht abzugsfähigen bzw beihilfefähigen) Vorsteuerbeträge enthielten.

Dagegen wendet sich das beschwerdeführende Finanzamt mit dem Vorbringen, die Kürzung nach § 2 Abs 1 Satz 1 GSBG sei unabhängig davon anzuwenden, ob bei Erbringung der Personalgestellung nicht abziehbare Vorsteuern im Wege der Beihilfe geltend gemacht worden seien. Dagegen wendet sich das beschwerdeführende

Finanzamt mit dem Vorbringen, die Kürzung nach Paragraph 2, Absatz eins, Satz 1 GSBG sei unabhängig davon anzuwenden, ob bei Erbringung der Personalgestaltung nicht abziehbare Vorsteuern im Wege der Beihilfe geltend gemacht worden seien.

Der sich aus den Materialien ergebende Zweck des GSBG ist es, die Auswirkungen der durch den Beitritt zur EU bedingten Änderungen der Umsatzbesteuerung im Gesundheits- und Sozialbereich so zu "neutralisieren", dass die aus der Umstellung aus der echten auf eine unechte Befreiung (also den Verlust des Vorsteuerabzugs ua für Krankenanstalten von öffentlich-rechtlichen oder gemeinnützigen Rechtsträgern) resultierenden Mehreinnahmen des Abgabengläubigers den betroffenen Institutionen wiederum in vollem Umfang zugeführt werden, wobei allerdings eine über das bisherige Maß hinausgehende Subventionierung des Gesundheits- und Sozialbereiches aus dem Umsatzsteueraufkommen vermieden werden soll (vgl VwGH vom 27. April 2006, 2005/17/0163). Der sich aus den Materialien ergebende Zweck des GSBG ist es, die Auswirkungen der durch den Beitritt zur EU bedingten Änderungen der Umsatzbesteuerung im Gesundheits- und Sozialbereich so zu "neutralisieren", dass die aus der Umstellung aus der echten auf eine unechte Befreiung (also den Verlust des Vorsteuerabzugs ua für Krankenanstalten von öffentlich-rechtlichen oder gemeinnützigen Rechtsträgern) resultierenden Mehreinnahmen des Abgabengläubigers den betroffenen Institutionen wiederum in vollem Umfang zugeführt werden, wobei allerdings eine über das bisherige Maß hinausgehende Subventionierung des Gesundheits- und Sozialbereiches aus dem Umsatzsteueraufkommen vermieden werden soll vergleiche , VwGH vom 27. April 2006, 2005/17/0163).

Der belangten Behörde ist darin zuzustimmen, dass sich die Höhe der Beihilfe nach § 2 GSBG nach der der Krankenanstalt in Rechnung gestellten Umsatzsteuer (Erwerbsteuer, Einfuhrumsatzsteuer) bemisst, die die Krankenanstalt (öffentlichrechtlicher oder gemeinnütziger Träger) nicht als Vorsteuer geltend machen kann, weil sie die mit Umsatzsteuer belasteten erhaltenen Leistungen (Erwerbe, Einfuhren) zur Ausführung ihrer eigenen (nunmehr unecht) befreiten Umsätze gemäß § 6 Abs 1 Z 18 und 25 UStG 1994 verwendet (§ 2 Abs 1 Satz 1 GSBG). Das ist beispielsweise bei der Anschaffung von Spitalsbetten zur Pflege oder medizinischen Geräten zur Behandlung ihrer Patienten der Fall. Die den befreiten Krankenanstalten dafür in Rechnung gestellte Umsatzsteuer kann nur im Wege der Beihilfe, nicht hingegen im Wege eines Vorsteuerabzuges geltend gemacht werden. Der belangten Behörde ist darin zuzustimmen, dass sich die Höhe der Beihilfe nach Paragraph 2, GSBG nach der der Krankenanstalt in Rechnung gestellten Umsatzsteuer (Erwerbsteuer, Einfuhrumsatzsteuer) bemisst, die die Krankenanstalt (öffentlichrechtlicher oder gemeinnütziger Träger) nicht als Vorsteuer geltend machen kann, weil sie die mit Umsatzsteuer belasteten erhaltenen Leistungen (Erwerbe, Einfuhren) zur Ausführung ihrer eigenen (nunmehr unecht) befreiten Umsätze gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 18, und 25 UStG 1994 verwendet (Paragraph 2, Absatz eins, Satz 1 GSBG). Das ist beispielsweise bei der Anschaffung von Spitalsbetten zur Pflege oder medizinischen Geräten zur Behandlung ihrer Patienten der Fall. Die den befreiten Krankenanstalten dafür in Rechnung gestellte Umsatzsteuer kann nur im Wege der Beihilfe, nicht hingegen im Wege eines Vorsteuerabzuges geltend gemacht werden.

Anderes gilt, wenn solche Krankenanstalten (öffentlichrechtlicher oder gemeinnütziger Träger) Leistungen erbringen, die keine mit der Krankenhausbehandlung eng verbundenen Leistungen sind, etwa weil sie für den therapeutischen Erfolg nicht unerlässlich sind oder im Wesentlichen dazu bestimmt sind, der Krankenanstalt zusätzliche Einnahmen durch die Erzielung von Umsätzen zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Umsätzen von steuerpflichtigen gewerblichen Unternehmen stehen (vgl zB EuGH 1. Dezember 2005, C-394/04 und C-395/04, Diagnostiko & Therapie Kentro Athinon-Ygeia AE, betreffend das Zurverfügungstellen von Telefonen und Fernsehgeräten an Krankenhauspatienten sowie die Unterbringung und Verpflegung von Begleitpersonen dieser Patienten). In einem solchen Fall liegt kein nach § 6 Abs 1 Z 18 bzw 25 UStG 1996 befreiter Umsatz vor. Die Krankenanstalt führt dann entweder steuerpflichtige oder aufgrund einer anderen Bestimmung steuerbefreite Umsätze aus. Die der Krankenanstalt in Rechnung gestellte Umsatzsteuer für von ihr erhaltene Leistungen (Einfuhren, innergemeinschaftlichen Erwerben) sind dann grundsätzlich nicht im Wege der Beihilfe geltend zu machen, sondern allenfalls im Wege der Umsatzsteuervoranmeldung (Umsatzsteuererklärung), sollte der Krankenanstalt dafür der Vorsteuerabzug zustehen. Anderes gilt, wenn solche Krankenanstalten (öffentlichrechtlicher oder gemeinnütziger Träger) Leistungen erbringen, die keine mit der Krankenhausbehandlung eng verbundenen Leistungen sind, etwa weil sie für den therapeutischen Erfolg nicht unerlässlich sind oder im Wesentlichen dazu bestimmt sind, der Krankenanstalt zusätzliche Einnahmen durch die Erzielung von Umsätzen zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Umsätzen von steuerpflichtigen gewerblichen Unternehmen stehen vergleiche , zB EuGH

1. Dezember 2005, C-394/04 und C-395/04, Diagnostiko & Therapeftiko Kentro Athinon-Ygeia AE, betreffend das Zurverfügungstellen von Telefonen und Fernsehgeräten an Krankenhauspatienten sowie die Unterbringung und Verpflegung von Begleitpersonen dieser Patienten). In einem solchen Fall liegt kein nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 18, bzw 25 UStG 1996 befreiter Umsatz vor. Die Krankenanstalt führt dann entweder steuerpflichtige oder aufgrund einer anderen Bestimmung steuerbefreite Umsätze aus. Die der Krankenanstalt in Rechnung gestellte Umsatzsteuer für von ihr erhaltene Leistungen (Einführen, innergemeinschaftlichen Erwerben) sind dann grundsätzlich nicht im Wege der Beihilfe geltend zu machen, sondern allenfalls im Wege der Umsatzsteuervoranmeldung (Umsatzsteuererklärung), sollte der Krankenanstalt dafür der Vorsteuerabzug zustehen.

Fraglich ist im Hinblick auf den Beschwerdefall jedoch, ob die Personalgestellung an die I GmbH durch die mitbeteiligte Partei als nach § 6 Abs 1 Z 18 und Z 25 UStG 1994 befreiter Umsatz anzusehen ist. In einem solchen Fall würden diesbezüglich anfallende Vorsteuern (etwa aus Arbeitskleidung, Fortbildungen des gestellten Personals) in die Beihilfenberechnung einbezogen werden können. Wäre hingegen die Personalgestellung an die I GmbH als steuerpflichtiger Umsatz zu beurteilen, könnte die mitbeteiligte Partei solche Vorsteuern nur in ihrer jeweiligen Umsatzsteuererklärung geltend machen. Diese Vorsteuern würden bei der Beihilfenermittlung jedenfalls keine Berücksichtigung finden. Fraglich ist im Hinblick auf den Beschwerdefall jedoch, ob die Personalgestellung an die I GmbH durch die mitbeteiligte Partei als nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 18 und Ziffer 25, UStG 1994 befreiter Umsatz anzusehen ist. In einem solchen Fall würden diesbezüglich anfallende Vorsteuern (etwa aus Arbeitskleidung, Fortbildungen des gestellten Personals) in die Beihilfenberechnung einbezogen werden können. Wäre hingegen die Personalgestellung an die I GmbH als steuerpflichtiger Umsatz zu beurteilen, könnte die mitbeteiligte Partei solche Vorsteuern nur in ihrer jeweiligen Umsatzsteuererklärung geltend machen. Diese Vorsteuern würden bei der Beihilfenermittlung jedenfalls keine Berücksichtigung finden.

Somit setzt auch die Kürzung eines Beihilfenbetrages voraus, dass die Krankenanstalt selbst entweder Umsätze nach § 6 Abs 1 Z 18 bzw 25 UStG 1994 (§ 2 Abs 1 Satz 1 GSBG) oder andere befreite Umsätze, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen, ausführt (§ 2 Abs 1 Satz 2 GSBG). Nur Entgelte aus solchen Leistungen können zu einer Kürzung des Beihilfenbetrages führen. Die Bemessungsgrundlage für diese Kürzung bilden in jedem Fall die (nicht aus öffentlichen Mitteln stammenden) Entgelte für die genannten Umsätze. Im Falle von Umsätzen, die gemäß § 6 Abs 1 Z 18 und 25 UStG 1996 befreit sind, erfolgt die Kürzung unabhängig davon, ob und in welcher Höhe im Zusammenhang mit der Erbringung dieser Leistungen bei der Krankenanstalt Vorsteuern angefallen sind, die als Beihilfe geltend gemacht worden sind. Somit setzt auch die Kürzung eines Beihilfenbetrages voraus, dass die Krankenanstalt selbst entweder Umsätze nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 18, bzw 25 UStG 1994 (Paragraph 2, Absatz eins, Satz 1 GSBG) oder andere befreite Umsätze, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen, ausführt (Paragraph 2, Absatz eins, Satz 2 GSBG). Nur Entgelte aus solchen Leistungen können zu einer Kürzung des Beihilfenbetrages führen. Die Bemessungsgrundlage für diese Kürzung bilden in jedem Fall die (nicht aus öffentlichen Mitteln stammenden) Entgelte für die genannten Umsätze. Im Falle von Umsätzen, die gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 18, und 25 UStG 1996 befreit sind, erfolgt die Kürzung unabhängig davon, ob und in welcher Höhe im Zusammenhang mit der Erbringung dieser Leistungen bei der Krankenanstalt Vorsteuern angefallen sind, die als Beihilfe geltend gemacht worden sind.

Im Wortlaut des § 2 Abs 1 Satz 1 GSBG findet sich - anders als im Satz 2 - nämlich kein Hinweis auf eine Voraussetzung, dass für diese Umsätze zuvor nicht abzugsfähige Vorsteuern als Beihilfe geltend gemacht worden sind. Vielmehr stellt diese Bestimmung lediglich darauf ab, dass die Krankenanstalt steuerfreie Krankenanstaltenumsätze iSd § 6 Abs 1 Z 18 bzw 25 UStG 1994 erbracht hat. Damit wird dem Zweck der Beihilfenregelung, keine über das bisherige Maß hinausgehende Subventionierung des Gesundheits- und Sozialbereiches zu bewirken, entsprochen und Wettbewerbsverzerrungen gegenüber gewinnorientierten Privatkrankenanstalten weitgehend hintangehalten. Eine gewinnorientierte Privatkrankenanstalt kann nämlich weiterhin Vorsteuern abziehen, muss aber für die Krankenbehandlung 10 % Umsatzsteuer in Rechnung stellen. Die Einbeziehung der anteiligen Vorsteuern (etwa für Leistungen an Privatpatienten) in die Beihilferegelung ohne entsprechende Belastung dieser Umsätze im Wege der Kürzung der Beihilfe würde somit für die befreiten Krankenanstalten einen nicht erlaubten Wettbewerbsvorteil gegenüber gewinnorientierten Privatkrankenanstalten bedeuten, aber auch gegenüber Krankenanstalten in anderen Mitgliedstaaten der EU, die auch befreite Umsätze bei der Krankenbehandlung erbringen, aber nicht von einer entsprechenden Beihilferegelung wie in Österreich profitieren können. Im Wortlaut des Paragraph 2, Absatz eins, Satz 1 GSBG findet sich - anders als im Satz 2 - nämlich kein Hinweis auf eine Voraussetzung, dass für diese Umsätze

zuvor nicht abzugsfähige Vorsteuern als Beihilfe geltend gemacht worden sind. Vielmehr stellt diese Bestimmung lediglich darauf ab, dass die Krankenanstalt steuerfreie Krankenanstaltenumsätze iSd Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 18, bzw 25 UStG 1994 erbracht hat. Damit wird dem Zweck der Beihilfenregelung, keine über das bisherige Maß hinausgehende Subventionierung des Gesundheits- und Sozialbereiches zu bewirken, entsprochen und Wettbewerbsverzerrungen gegenüber gewinnorientierten Privatkrankenanstalten weitgehend hintangehalten. Eine gewinnorientierte Privatkrankenanstalt kann nämlich weiterhin Vorsteuern abziehen, muss aber für die Krankenbehandlung 10 % Umsatzsteuer in Rechnung stellen. Die Einbeziehung der anteiligen Vorsteuern (etwa für Leistungen an Privatpatienten) in die Beihilferegulung ohne entsprechende Belastung dieser Umsätze im Wege der Kürzung der Beihilfe würde somit für die befreiten Krankenanstalten einen nicht erlaubten Wettbewerbsvorteil gegenüber gewinnorientierten Privatkrankenanstalten bedeuten, aber auch gegenüber Krankenanstalten in anderen Mitgliedstaaten der EU, die auch befreite Umsätze bei der Krankenbehandlung erbringen, aber nicht von einer entsprechenden Beihilferegulung wie in Österreich profitieren können.

Da durch die "Kürzung" der Beihilfe bei Leistungen, die beispielsweise an Privatpatienten erbracht werden, 10 % des Entgelts wieder dem "Vorsteuertopf" zugeführt werden (und zwar unabhängig davon, ob iZm diesen Leistungen zuvor Beihilfe beansprucht wurde oder nicht), haben die befreiten Krankenanstalten im Ergebnis weitgehend dieselbe Kalkulation wie die Privatkrankenanstalten anzustellen und müssen ihre Leistungen in etwa zu denselben Preisen anbieten. Ob zur Erbringung dieser speziellen Leistung die Krankenanstalt mit Umsatzsteuer belastete Vorleistungen in Anspruch genommen hat (etwa die Anschaffung eines Röntgenapparats zur Erstellung von Röntgenaufnahmen für Privatpatienten) oder nicht (etwa bei bloßem Führen eines therapeutischen Gesprächs durch eine Ärztin der Krankenanstalt) und wie hoch eine allfällige Umsatzsteuerbelastung ist, spielt somit keine Rolle, müssen doch die privaten Krankenanstalten (unabhängig von allfälligen Vorsteuerabzügen) ihre Leistungen mit 10 % Umsatzsteuer fakturieren.

Lediglich bei der Kürzung der Beihilfe in Bezug auf die Umsätze nach § 2 Abs 1 Satz 2 GSBG sieht die zuletzt genannte Bestimmung als Voraussetzung vor, dass für diese Umsätze "zuvor" nicht abzugsfähige Vorsteuern im Wege der Beihilfe in Anspruch genommen worden sind. Es handelt sich dabei um die Erbringung anderer (unecht) befreiter Umsätze als jene nach § 6 Abs 1 Z 18 und 25 UStG 1994 durch die Krankenanstalt. Solche Umsätze (beispielsweise die Vermietung von Räumlichkeiten) sind in jedem Fall, also auch bei Vermietern, die keine steuerbefreiten Krankenanstalten sind, steuerfrei. Dh für damit im Zusammenhang stehende Vorleistungen (Einführen, innergemeinschaftliche Erwerbe) steht keinem Vermieter ein Vorsteuerabzug zu. Hat die steuerbefreite Krankenanstalt für das vermietete Objekt dennoch im Wege der Beihilfe Vorsteuern geltend gemacht, dann - und nur dann - Lediglich bei der Kürzung der Beihilfe in Bezug auf die Umsätze nach Paragraph 2, Absatz eins, Satz 2 GSBG sieht die zuletzt genannte Bestimmung als Voraussetzung vor, dass für diese Umsätze "zuvor" nicht abzugsfähige Vorsteuern im Wege der Beihilfe in Anspruch genommen worden sind. Es handelt sich dabei um die Erbringung anderer (unecht) befreiter Umsätze als jene nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 18, und 25 UStG 1994 durch die Krankenanstalt. Solche Umsätze (beispielsweise die Vermietung von Räumlichkeiten) sind in jedem Fall, also auch bei Vermietern, die keine steuerbefreiten Krankenanstalten sind, steuerfrei. Dh für damit im Zusammenhang stehende Vorleistungen (Einführen, innergemeinschaftliche Erwerbe) steht keinem Vermieter ein Vorsteuerabzug zu. Hat die steuerbefreite Krankenanstalt für das vermietete Objekt dennoch im Wege der Beihilfe Vorsteuern geltend gemacht, dann - und nur dann - muss dies wieder im Wege der Kürzung ausgeglichen werden.

Diese Regelung des § 2 Abs 1 Satz 2 GSBG, die auf die Inanspruchnahme der Beihilfe abstellt, wurde mit dem Abgabenänderungsgesetz 2004, BGBl Nr 180/2004, eingefügt. Wäre der Gesetzgeber davon ausgegangen, dass auch die Kürzungen nach dem ersten Satz des § 2 Abs 1 GSBG von zuvor geltend gemachten Vorsteuern abhängig wäre und hätte er die Bezugnahme auf die zuvor erfolgte Inanspruchnahme der Beihilfe nur zur Klarstellung aufgenommen, so hätte er diese Klarstellung bereits im Zusammenhang mit Satz 1 dieser Bestimmung vorgenommen. Da er aber die Kürzungsbestimmungen nach Satz 1 und 2 leg cit hinsichtlich deren Wortlauts deutlich anders gestaltete, ist auch aufgrund der Systematik der Bestimmungen davon auszugehen, dass die Voraussetzung, dass zuvor (nicht abziehbare) Vorsteuern geltend gemacht wurden, sich ausschließlich auf die Kürzung nach Satz 2 leg cit bezieht. Diese Regelung des Paragraph 2, Absatz eins, Satz 2 GSBG, die auf die Inanspruchnahme der Beihilfe abstellt, wurde mit dem Abgabenänderungsgesetz 2004, Bundesgesetzblatt Nr 180 aus 2004,, eingefügt. Wäre der Gesetzgeber davon ausgegangen, dass auch die Kürzungen nach dem ersten Satz des Paragraph 2, Absatz eins, GSBG von zuvor geltend

gemachten Vorsteuern abhängig wäre und hätte er die Bezugnahme auf die zuvor erfolgte Inanspruchnahme der Beihilfe nur zur Klarstellung aufgenommen, so hätte er diese Klarstellung bereits im Zusammenhang mit Satz 1 dieser Bestimmung vorgenommen. Da er aber die Kürzungsbestimmungen nach Satz 1 und 2 leg cit hinsichtlich deren Wortlauts deutlich anders gestaltete, ist auch aufgrund der Systematik der Bestimmungen davon auszugehen, dass die Voraussetzung, dass zuvor (nicht abziehbare) Vorsteuern geltend gemacht wurden, sich ausschließlich auf die Kürzung nach Satz 2 leg cit bezieht.

Es ist also sowohl nach dem Wortlaut und der Systematik des § 2 Abs 1 GSBG als auch nach dem Zweck der beiden unterschiedlichen Kürzungsbestimmungen davon auszugehen, dass die Kürzung der Beihilfe für Krankenanstalten von Körperschaften des öffentlichen Rechts (§ 6 Abs 1 Z 18 UStG 1994) oder von gemeinnützigen Körperschaften (§ 6 Abs 1 Z 25 UStG 1994) bei Erbringung von steuerfreien Krankenanstaltenleistungen auch dann zu erfolgen hat, wenn in dem zuvor errechneten Beihilfebetrags keine im Zusammenhang mit diesen Umsätzen angefallenen nicht abziehbaren Vorsteuern enthalten sind. Es ist also sowohl nach dem Wortlaut und der Systematik des Paragraph 2, Absatz eins, GSBG als auch nach dem Zweck der beiden unterschiedlichen Kürzungsbestimmungen davon auszugehen, dass die Kürzung der Beihilfe für Krankenanstalten von Körperschaften des öffentlichen Rechts (Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 18, UStG 1994) oder von gemeinnützigen Körperschaften (Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 25, UStG 1994) bei Erbringung von steuerfreien Krankenanstaltenleistungen auch dann zu erfolgen hat, wenn in dem zuvor errechneten Beihilfebetrags keine im Zusammenhang mit diesen Umsätzen angefallenen nicht abziehbaren Vorsteuern enthalten sind.

Bei diesem Ergebnis kann aber - anders als die belangte Behörde vermeint - nicht dahingestellt bleiben, ob die Personalgestellung durch die mitbeteiligte Partei als steuerfreier Umsatz (so die Auffassung des beschwerdeführenden Finanzamtes) oder als steuerpflichtiger Umsatz (so die Auffassung der mitbeteiligten Partei) anzusehen ist. Liegt ein steuerpflichtiger Umsatz vor, so hat dieser - wie oben ausgeführt - bei der Beihilfenberechnung nach dem GSBG jedenfalls außer Ansatz zu bleiben und eine Kürzung der Beihilfe hat nicht zu erfolgen. Ist die Personalgestellung im Beschwerdefall hingegen eine nach § 6 Abs 1 Z 18 oder Z 25 UStG 1994 steuerfreie Leistung, so kommt es - soweit die Entgelte nicht aus öffentlichen Mitteln stammen - zu einer Kürzung des Beihilfebetrages und zwar unabhängig davon, ob im Zusammenhang mit der Erbringung dieser Leistungen Vorsteuern im Wege der Beihilferegelung geltend gemacht wurden. Bei diesem Ergebnis kann aber - anders als die belangte Behörde vermeint - nicht dahingestellt bleiben, ob die Personalgestellung durch die mitbeteiligte Partei als steuerfreier Umsatz (so die Auffassung des beschwerdeführenden Finanzamtes) oder als steuerpflichtiger Umsatz (so die Auffassung der mitbeteiligten Partei) anzusehen ist. Liegt ein steuerpflichtiger Umsatz vor, so hat dieser - wie oben ausgeführt - bei der Beihilfenberechnung nach dem GSBG jedenfalls außer Ansatz zu bleiben und eine Kürzung der Beihilfe hat nicht zu erfolgen. Ist die Personalgestellung im Beschwerdefall hingegen eine nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 18, oder Ziffer 25, UStG 1994 steuerfreie Leistung, so kommt es - soweit die Entgelte nicht aus öffentlichen Mitteln stammen - zu einer Kürzung des Beihilfebetrages und zwar unabhängig davon, ob im Zusammenhang mit der Erbringung dieser Leistungen Vorsteuern im Wege der Beihilferegelung geltend gemacht wurden.

Indem die belangte Behörde dies verkannte und den erstinstanzlichen Rückzahlungsbescheid mit dem bloßen Hinweis, es seien im Zusammenhang mit der Personalgestellung keine Vorsteuern angefallen, behob, belastete sie den angefochtenen Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit. Dieser war daher gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Indem die belangte Behörde dies verkannte und den erstinstanzlichen Rückzahlungsbescheid mit dem bloßen Hinweis, es seien im Zusammenhang mit der Personalgestellung keine Vorsteuern angefallen, behob, belastete sie den angefochtenen Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit. Dieser war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Im fortzusetzenden Verfahren wird somit das in das Verfahren eintretende Bundesfinanzgericht zur Beurteilung der Steuerpflicht entsprechende Feststellungen über die Art und Weise der vorliegenden Personalgestellung zu treffen haben. Diese betreffen insbesondere die Verwendung des gestellten Personals, die Unerlässlichkeit der Personalgestellung für die mit der Krankenhausbehandlung verfolgten therapeutischen Ziele und eine allfällige Zweckbestimmung der Personalgestellung zur Verschaffung zusätzlicher Einnahmen in unmittelbarem Wettbewerb mit steuerpflichtigen gewerblichen Unternehmern (vgl zu den Kriterien zur Beurteilung, ob eine steuerfreie Krankenhausbehandlung vorliegt, auch Art 13 Teil A Abs 1 Buchstabe b iVm Abs 2 der bis 31. Dezember 2006 anzuwendenden Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der

Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (6. MwSt-RL), ABl L 1977/145, 1 bzw Art 132 Abs 1 Buchstabe b iVm Art 133 der mit 1. Jänner 2007 in Kraft getretenen Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2008 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwSt-SystemRL), ABl L 2006/347,1, und die dazu ergangene Rechtsprechung des EuGH, etwa das bereits genannte Urteil vom 1. Dezember 2005, C-394/04 und C-395/04, Diagnostiko & Therapieparko Kentro Athinon-Ygeia AE, sowie allenfalls auch das zu einer Personalgestaltung durch eine Krankenanstalt ergangene Urteil des deutschen Bundesfinanzhofes vom 25. Jänner 2006, V R 46/04 DStRE 2006, 548). Erst wenn auf Grund der durch das Bundesfinanzgericht zu treffenden Feststellungen feststeht, dass die vorliegende Personalgestaltung der mitbeteiligten Partei als steuerfreie Krankenanstaltenleistung iSd § 6 Abs 1 Z 18 oder Z 25 UStG 1994 zu beurteilen ist, ist eine Kürzung der Beihilfe vorzunehmen. Im fortzusetzenden Verfahren wird somit das in das Verfahren eintretende Bundesfinanzgericht zur Beurteilung der Steuerpflicht entsprechende Feststellungen über die Art und Weise der vorliegenden Personalgestaltung zu treffen haben. Diese betreffen insbesondere die Verwendung des gestellten Personals, die Unerlässlichkeit der Personalgestaltung für die mit der Krankenhausbehandlung verfolgten therapeutischen Ziele und eine allfällige Zweckbestimmung der Personalgestaltung zur Verschaffung zusätzlicher Einnahmen in unmittelbarem Wettbewerb mit steuerpflichtigen gewerblichen Unternehmern vergleiche , zu den Kriterien zur Beurteilung, ob eine steuerfreie Krankenhausbehandlung vorliegt, auch Artikel 13, Teil A Absatz eins, Buchstabe b in Verbindung mit , Absatz 2, der bis 31. Dezember 2006 anzuwendenden Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (6. MwSt-RL), Amtsblatt , L 1977/145, 1 bzw Artikel 132, Absatz eins, Buchstabe b in Verbindung mit , Artikel 133, der mit 1. Jänner 2007 in Kraft getretenen Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2008 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwSt-SystemRL), Amtsblatt , L 2006/347,1, und die dazu ergangene Rechtsprechung des EuGH, etwa das bereits genannte Urteil vom 1. Dezember 2005, C-394/04 und C-395/04, Diagnostiko & Therapieparko Kentro Athinon-Ygeia AE, sowie allenfalls auch das zu einer Personalgestaltung durch eine Krankenanstalt ergangene Urteil des deutschen Bundesfinanzhofes vom 25. Jänner 2006, V R 46/04 DStRE 2006, 548). Erst wenn auf Grund der durch das Bundesfinanzgericht zu treffenden Feststellungen feststeht, dass die vorliegende Personalgestaltung der mitbeteiligten Partei als steuerfreie Krankenanstaltenleistung iSd Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 18, oder Ziffer 25, UStG 1994 zu beurteilen ist, ist eine Kürzung der Beihilfe vorzunehmen.

Wien, am 16. März 2016

Gerichtsentscheidung

EuGH 62004CJ0394 Diagnostiko und Therapieparko Kentro VORAB

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2016:2013170094.X00

Im RIS seit

13.04.2016

Zuletzt aktualisiert am

27.04.2016

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

© 2016 JUSLINE

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

www.jusline.at