

TE Vwgh Erkenntnis 2009/11/25 2005/15/0109

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.11.2009

Index

E000 EU- Recht allgemein;
E3L E09301000;
E6j;
L94308 Hubschrauberdienst Krankenbeförderung Rettung Vorarlberg;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art13 TeilA Abs1 litp;
31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art13;
31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art17 Abs3 litb;
62000CJ0141 Kügler VORAB;
62001CJ0045 Dornier VORAB;
62003CJ0498 Kingscrest Associates und Montecello VORAB;
62007CJ0253 Canterbury Hockey Club VORAB;
EURallg;
RettungsG VlbG 1979;
UStG 1994 §6 Abs1 Z22;
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. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der S GmbH in S, vertreten durch Exinger GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 1013 Wien, Renngasse 1, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Feldkirch, vom 18. Juli 2005, Zl. RV/0303-F/03, betreffend Umsatzsteuer 2001 und 2002, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende GmbH führt Rettungsflüge mit zwei, als Notarzthubschrauber konfigurierten Helikoptern durch. Daneben unternimmt sie auch Lawinensprengflüge, Versorgungsflüge und Personentransporte, wobei der Anteil der Erlöse aus Rettungsflügen in den beiden Streitjahren unbestritten

ca. 95% betrug.

Rechtliche Grundlage für die Bergungsflüge bildete eine Kooperationsvereinbarung zwischen der Beschwerdeführerin und der X-Seilbahnen AG für zwei Skigebiete. Für die anderen Skigebiete lagen keine derartigen Vereinbarungen vor. Die Verletztenbergung erfolgte auf Alarmierung durch die Pistenrettung der jeweiligen Liftgesellschaft. Die Rechnungen über die Bergung wurden an die geborgenen Personen selbst oder bei Einlieferung der geborgenen Personen in das zur Unternehmensgruppe der Beschwerdeführerin gehörende Sanatorium an dieses gelegt. Die Fakturierung erfolgte in den beiden Streitjahren ohne gesonderten Steuerausweis, doch wurde Umsatzsteuer iHv 10% entrichtet und Vorsteuer geltend gemacht.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung wurden die Umsätze aus den Bergungsflügen der Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z. 22 UStG 1994 subsumiert und die im Zusammenhang mit diesen steuerfreien Umsätzen stehenden Vorsteuerbeträge nicht zum Abzug zugelassen. Dem Einwand der Beschwerdeführerin, die der nationalen Befreiungsnorm zu Grunde liegende gemeinschaftsrechtliche Vorschrift des Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. p der 6. MwSt-RL sehe vor, dass nur Beförderungen von kranken und verletzten Personen in dafür eingerichteten Fahrzeugen befreit seien, die von "ordnungsgemäß anerkannten Einrichtungen" durchgeführt werden, hielt der Prüfer entgegen, dass eine solche Anerkennung auch durch die Nichtuntersagung der Ausübung der Tätigkeit erfolgen könne. Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung wurden die Umsätze aus den Bergungsflügen der Steuerbefreiung gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 22, UStG 1994 subsumiert und die im Zusammenhang mit diesen steuerfreien Umsätzen stehenden Vorsteuerbeträge nicht zum Abzug zugelassen. Dem Einwand der Beschwerdeführerin, die der nationalen Befreiungsnorm zu Grunde liegende gemeinschaftsrechtliche Vorschrift des Artikel 13, Teil A Absatz eins, Litera p, der 6. MwSt-RL sehe vor, dass nur Beförderungen von kranken und verletzten Personen in dafür eingerichteten Fahrzeugen befreit seien, die von "ordnungsgemäß anerkannten Einrichtungen" durchgeführt werden, hielt der Prüfer entgegen, dass eine solche Anerkennung auch durch die Nichtuntersagung der Ausübung der Tätigkeit erfolgen könne.

Gegen die vom Finanzamt unter Berücksichtigung der Feststellungen des Prüfers erlassenen Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2001 und 2002 erhob die Beschwerdeführerin Berufung. Unter Heranziehung von Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. b der 6. MwSt-RL ("Zentren für ärztliche Heilbehandlung und Diagnostik und anderen ordnungsgemäß anerkannten Einrichtungen gleicher Art") könne in systematischer Betrachtungsweise geschlossen werden, dass die

Gegen die vom Finanzamt unter Berücksichtigung der Feststellungen des Prüfers erlassenen Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2001 und 2002 erhob die Beschwerdeführerin Berufung. Unter Heranziehung von Artikel 13, Teil A Absatz eins, Litera b, der 6. MwSt-RL ("Zentren für ärztliche Heilbehandlung und Diagnostik und anderen ordnungsgemäß anerkannten Einrichtungen gleicher Art") könne in systematischer Betrachtungsweise geschlossen werden, dass die

6. MwSt-RL offenbar davon ausgehe, dass Krankentransporte auf Grund des damit verbundenen öffentlichen Interesses regelmäßig einer innerstaatlichen Zulassungsbeschränkung und -kontrolle unterworfen seien und demzufolge nur bestimmte Unternehmer zur Durchführung derartiger Transporte berechtigt seien.

Bei der Beschwerdeführerin handle es sich um keine nach dem Vorarlberger Rettungsgesetz anerkannte Rettungsorganisation. Auch habe sie keine Vereinbarungen mit Trägern des öffentlichen Gesundheitswesens abgeschlossen, was jedoch im Schrifttum als Dokumentation eines Mindestmaßes an öffentlicher Anerkennung angeführt werde.

Die Beförderungsleistungen der Beschwerdeführerin seien daher mangels irgendeiner Form von öffentlicher Anerkennung als Krankentransportunternehmen nicht der Befreiungsbestimmung des Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. p der 6. MwSt-RL zu subsumieren. Die weiter gefasste Bestimmung des § 6 Abs. 1 Z. 22 UStG 1994 werde wegen des grundsätzlichen Anwendungsvorranges des Gemeinschaftsrechtes verdrängt. Die Umsätze der Beschwerdeführerin seien daher entweder gemäß § 6 Abs. 1 Z. 3 lit. d UStG 1994 (echt) umsatzsteuerbefreit oder als Inlandsbeförderungen gem § 10 Abs. 2 Z. 12 UStG 1994 mit dem ermäßigten Steuersatz zu versteuern. Die Beförderungsleistungen der Beschwerdeführerin seien daher mangels irgendeiner Form von öffentlicher Anerkennung als Krankentransportunternehmen nicht der Befreiungsbestimmung des Artikel 13, Teil A Absatz eins, Litera p, der 6. MwSt-RL zu subsumieren. Die weiter

gefasste Bestimmung des Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 22, UStG 1994 werde wegen des grundsätzlichen Anwendungsvorranges des Gemeinschaftsrechtes verdrängt. Die Umsätze der Beschwerdeführerin seien daher entweder gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 3, Litera d, UStG 1994 (echt) umsatzsteuerbefreit oder als Inlandsbeförderungen gem Paragraph 10, Absatz 2, Ziffer 12, UStG 1994 mit dem ermäßigten Steuersatz zu versteuern.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Sie stütze sich im wesentlichen auf folgende Erwägungen:

Wie von der Beschwerdeführerin vorgebracht, finde sich in Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. b der 6. MwSt-RL ebenfalls der Begriff der "ordnungsgemäß anerkannten Einrichtung". Zu diesem Begriff habe der EuGH in der Rechtssache "Dornier" (Urteil vom 6. November 2003, C-45/01) festgestellt, dass Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. b der 6. MwSt-RL nicht die Bedingungen und Modalitäten dieser Anerkennung festlege. Vielmehr sei es Sache des innerstaatlichen Rechts der Mitgliedstaaten, die Regeln aufzustellen, nach denen eine solche Anerkennung den Einrichtungen gewährt werden könne. Der Erlass innerstaatlicher Vorschriften in diesem Bereich sei in Art. 13 Teil A Abs. 2 lit. a der 6. MwSt-RL vorgesehen, wonach die Mitgliedstaaten die Gewährung der unter Abs. 1 lit. b angesprochenen Befreiungen für Einrichtungen, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechtes sind, von Fall zu Fall von der Erfüllung einer oder mehrerer der im Folgenden genannten Bedingungen abhängig machen könnten. Da Art. 13 Teil A Abs. 2 lit. a der 6. MwSt-RL die Mitgliedstaaten jedoch nicht zum Erlass solcher Maßnahmen verpflichte, habe die Tatsache, dass ein Mitgliedstaat von dieser Befugnis keinen Gebrauch gemacht habe, keine Auswirkungen auf die Möglichkeit, eine Einrichtung zum Zweck der Gewährung der dort genannten Befreiungen anzuerkennen. Keine Bestimmung der 6. MwSt-RL verlange, dass die Anerkennung in einem förmlichen Verfahren erfolgen oder in innerstaatlichen Vorschriften mit steuerrechtlichem Charakter ausdrücklich vorgesehen sein müsse (Hinweise auf die Randnr. 64 bis 67 des angeführten Urteils). Wie von der Beschwerdeführerin vorgebracht, finde sich in Artikel 13, Teil A Absatz eins, Litera b, der 6. MwSt-RL ebenfalls der Begriff der "ordnungsgemäß anerkannten Einrichtung". Zu diesem Begriff habe der EuGH in der Rechtssache "Dornier" (Urteil vom 6. November 2003, C-45/01) festgestellt, dass Artikel 13, Teil A Absatz eins, Litera b, der 6. MwSt-RL nicht die Bedingungen und Modalitäten dieser Anerkennung festlege. Vielmehr sei es Sache des innerstaatlichen Rechts der Mitgliedstaaten, die Regeln aufzustellen, nach denen eine solche Anerkennung den Einrichtungen gewährt werden könne. Der Erlass innerstaatlicher Vorschriften in diesem Bereich sei in Artikel 13, Teil A Absatz 2, Litera a, der 6. MwSt-RL vorgesehen, wonach die Mitgliedstaaten die Gewährung der unter Absatz eins, Litera b, angesprochenen Befreiungen für Einrichtungen, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechtes sind, von Fall zu Fall von der Erfüllung einer oder mehrerer der im Folgenden genannten Bedingungen abhängig machen könnten. Da Artikel 13, Teil A Absatz 2, Litera a, der 6. MwSt-RL die Mitgliedstaaten jedoch nicht zum Erlass solcher Maßnahmen verpflichte, habe die Tatsache, dass ein Mitgliedstaat von dieser Befugnis keinen Gebrauch gemacht habe, keine Auswirkungen auf die Möglichkeit, eine Einrichtung zum Zweck der Gewährung der dort genannten Befreiungen anzuerkennen. Keine Bestimmung der 6. MwSt-RL verlange, dass die Anerkennung in einem förmlichen Verfahren erfolgen oder in innerstaatlichen Vorschriften mit steuerrechtlichem Charakter ausdrücklich vorgesehen sein müsse (Hinweise auf die Randnr. 64 bis 67 des angeführten Urteils).

Das österreichische Umsatzsteuergesetz sehe keinerlei Anerkennungsvoraussetzungen für die Umsatzsteuerbefreiung von Krankentransporten vor. Es stelle ausschließlich auf die Art der Tätigkeit ab. Da die 6. MwSt-RL kein förmliches Anerkennungsverfahren verlange, liege insofern auch kein Verstoß gegen Gemeinschaftsrecht vor.

Dass es nach dem Vorarlberger Rettungsgesetz, LGBI. Nr. 46/1979, anerkannte Rettungsorganisation gebe und § 3 Abs. 2 i. d. F. die Möglichkeit vorsehe, andere als diese Organisationen durch Verordnung der Vorarlberger Landesregierung anzuerkennen, die Beschwerdeführerin aber keine derartige landesgesetzlich anerkannte Organisation sei, führe nicht zur Steuerpflicht der strittigen Umsätze. Das Vorarlberger Rettungsgesetz habe nicht den Gesetzeszweck, die Zulassung von Einrichtungen zum Rettungsdienst abschließend zu regeln. Die landesgesetzliche Anerkennung als Rettungsorganisation habe lediglich zur Folge, dass bestimmte Anordnungen etwa über die Durchführung von Rettungseinsätzen anzuwenden seien.

Im übrigen würde gerade in einer Einschränkung der Steuerfreiheit gemäß § 6 Abs. 1 Z. 22 UStG 1994 auf landesgesetzlich anerkannte Rettungsorganisationen ein Verstoß gegen die 6. MwSt-RL liegen, weil nach dem angeführten Landesgesetz nur juristische Personen und auch diese nur, wenn es im "Interesse einer bedarfs- und sachgerechten Besorgung der Aufgaben nach § 1 Abs. 2 geboten ist", anerkannt werden könnten. Damit wären natürliche Personen von der Steuerfreiheit von vornherein ausgeschlossen und auch die Steuerfreiheit der von juristischen Personen unternommenen Krankentransporten vom Ermessen der Behörde abhängig. Dies stellte einen Verstoß gegen den Grundsatz der steuerlichen Neutralität dar. Dieser Grundsatz verbiete es nämlich, dass Wirtschaftsteilnehmer, die die gleichen Umsätze bewirkten, unterschiedlich besteuert würden. Dass es nach dem Vorarlberger Rettungsgesetz, Landesgesetzblatt Nr. 46 aus 1979,, anerkannte Rettungsorganisation gebe und Paragraph 3, Absatz 2, leg.cit. die Möglichkeit vorsehe, andere als diese Organisationen durch Verordnung der Vorarlberger Landesregierung anzuerkennen, die Beschwerdeführerin aber keine derartige landesgesetzlich anerkannte Organisation sei, führe nicht zur Steuerpflicht der strittigen Umsätze. Das Vorarlberger Rettungsgesetz habe nicht den Gesetzeszweck, die Zulassung von Einrichtungen zum Rettungsdienst abschließend zu regeln. Die landesgesetzliche Anerkennung als Rettungsorganisation habe lediglich zur Folge, dass bestimmte Anordnungen etwa über die Durchführung von Rettungseinsätzen anzuwenden seien. Im übrigen würde gerade in einer Einschränkung der Steuerfreiheit gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 22, UStG 1994 auf landesgesetzlich anerkannte Rettungsorganisationen ein Verstoß gegen die 6. MwSt-RL liegen, weil nach dem angeführten Landesgesetz nur juristische Personen und auch diese nur, wenn es im "Interesse einer bedarfs- und sachgerechten Besorgung der Aufgaben nach Paragraph eins, Absatz 2, geboten ist", anerkannt werden könnten. Damit wären natürliche Personen von der Steuerfreiheit von vornherein ausgeschlossen und auch die Steuerfreiheit der von juristischen Personen unternommenen Krankentransporten vom Ermessen der Behörde abhängig. Dies stellte einen Verstoß gegen den Grundsatz der steuerlichen Neutralität dar. Dieser Grundsatz verbiete es nämlich, dass Wirtschaftsteilnehmer, die die gleichen Umsätze bewirkten, unterschiedlich besteuert würden.

Schließlich würdigte die belangte Behörde das von der Beschwerdeführerin in der mündlichen Berufungsverhandlung angesprochene Urteil des EuGH in der Rechtssache "Kingscrest". Auch in diesem Urteil vom 26. Mai 2005, C- 498/03, halte der EuGH - unter Verweis auf seine Urteile in den Rs "Kügler" und "Dornier" - lediglich fest, dass die nationalen Gerichte bei Überprüfung des Vorliegens einer "anerkannten Einrichtung" das Bestehen spezifischer Vorschriften, das mit den Tätigkeiten des betreffenden Steuerpflichtigen verbundene Gemeinwohlinteresse, die Tatsache, dass andere Steuerpflichtige mit den gleichen Tätigkeiten bereits in den Genuss einer ähnlichen Anerkennung kommen, und den Umstand, dass die Kosten einer erbrachten Leistung allenfalls zum großen Teil von Krankenkassen oder anderen Einrichtungen der sozialen Sicherheit übernommen werden, zu berücksichtigen hätten.

Ohne Zweifel sei in der Durchführung von Krankentransporten mit Helikoptern eine dem Gemeinwohl dienende Tätigkeit zu sehen; eine Gewinnerzielungsabsicht der Beschwerdeführerin ändere daran nach dem Urteil in der Rechtssache "Kingscrest" nichts. Ebenso wenig verstoße die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z. 22 UStG 1994 gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung. Zur Frage der Kostenübernahme habe der EuGH im Urteil "Dornier" festgestellt, dass bei Vorliegen vergleichbarer Leistungen der bloße Umstand, dass die Kosten der Behandlungsleistung nicht oder nicht vollständig von den Trägern der Sozialversicherung übernommen werden, keine unterschiedliche Behandlung der Leistungserbringer in Bezug auf die Mehrwertsteuerpflicht rechtfertigen könne. Da die Beschwerdeführerin hinsichtlich der Krankentransporte die gleichen Leistungen erbringe wie andere nach § 6 Abs. 1 Z. 22 UStG 1994 befreite Einrichtungen, könne die Kostenübernahme für die Beurteilung der Steuerfreiheit daher nicht ausschlaggebend sein, zumal auch die Frage, ob die Kosten für Krankentransporte mittels Helikoptern in Wintersportgebieten von Krankenversicherungen übernommen werden oder nicht, von der jeweiligen Versicherung des Leistungsempfängers abhängen und nicht (nur) davon, wer den Krankentransport durchführe. Ohne Zweifel sei in der Durchführung von Krankentransporten mit Helikoptern eine dem Gemeinwohl dienende Tätigkeit zu sehen; eine Gewinnerzielungsabsicht der Beschwerdeführerin ändere daran nach dem Urteil in der Rechtssache "Kingscrest" nichts. Ebenso wenig verstoße die Steuerbefreiung gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 22, UStG 1994 gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung. Zur Frage der Kostenübernahme habe der EuGH im Urteil "Dornier" festgestellt, dass bei Vorliegen vergleichbarer Leistungen der bloße

Umstand, dass die Kosten der Behandlungsleistung nicht oder nicht vollständig von den Trägern der Sozialversicherung übernommen werden, keine unterschiedliche Behandlung der Leistungserbringer in Bezug auf die Mehrwertsteuerpflicht rechtfertigen könne. Da die Beschwerdeführerin hinsichtlich der Krankentransporte die gleichen Leistungen erbringe wie andere nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 22, UStG 1994 befreite Einrichtungen, könne die Kostenübernahme für die Beurteilung der Steuerfreiheit daher nicht ausschlaggebend sein, zumal auch die Frage, ob die Kosten für Krankentransporte mittels Helikoptern in Wintersportgebieten von Krankenversicherungen übernommen werden oder nicht, von der jeweiligen Versicherung des Leistungsempfängers abhängen und nicht (nur) davon, wer den Krankentransport durchführe.

Gegen diese Entscheidung wendet sich die vorliegende Beschwerde, in welcher sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf Vorsteuerabzug nach den allgemeinen Bestimmungen des § 12 Abs. 1 und 2 UStG 1994 dadurch verletzt erachtet, dass aufgrund der Anwendung der unechten Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z. 22 UStG 1994 auf ihre Umsätze aus den Rettungsflügen der damit zusammenhängende Vorsteuerabzug gemäß § 12 Abs. 3 UStG 1994 versagt worden sei. Gegen diese Entscheidung wendet sich die vorliegende Beschwerde, in welcher sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf Vorsteuerabzug nach den allgemeinen Bestimmungen des Paragraph 12, Absatz eins und 2 UStG 1994 dadurch verletzt erachtet, dass aufgrund der Anwendung der unechten Steuerbefreiung gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 22, UStG 1994 auf ihre Umsätze aus den Rettungsflügen der damit zusammenhängende Vorsteuerabzug gemäß Paragraph 12, Absatz 3, UStG 1994 versagt worden sei.

Begründend wird dazu angeführt, dass § 6 Abs. 1 Z. 22 UStG 1994 wegen der nicht enthaltenen Beschränkung auf "ordnungsgemäß anerkannte Einrichtungen" iSd Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. p der 6. EG-RL gegen Gemeinschaftsrecht verstoße und daher nicht angewendet werden dürfe oder aber richtlinienkonform zu interpretieren sei. Begründend wird dazu angeführt, dass Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 22, UStG 1994 wegen der nicht enthaltenen Beschränkung auf "ordnungsgemäß anerkannte Einrichtungen" iSd Artikel 13, Teil A Absatz eins, Litera p, der 6. EG-RL gegen Gemeinschaftsrecht verstoße und daher nicht angewendet werden dürfe oder aber richtlinienkonform zu interpretieren sei.

Nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde sowie einer Replik hierauf durch die Beschwerdeführerin hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Nach § 6 Abs. 1 Z. 22 UStG 1994 sind "die Beförderungen von kranken und verletzten Personen mit Fahrzeugen, die hierfür besonders eingerichtet sind" steuerfrei. Nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 22, UStG 1994 sind "die Beförderungen von kranken und verletzten Personen mit Fahrzeugen, die hierfür besonders eingerichtet sind" steuerfrei.

Die gemeinschaftsrechtliche Grundlage dieser Bestimmung, Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. p der im Streitzeitraum noch maßgebenden Sechsten Richtlinie des Rates der Europäischen Union vom 17. Mai 1977, 77/388/EWG (im Folgenden: RL), normiert als steuerfrei: Die gemeinschaftsrechtliche Grundlage dieser Bestimmung, Artikel 13, Teil A Absatz eins, Litera p, der im Streitzeitraum noch maßgebenden Sechsten Richtlinie des Rates der Europäischen Union vom 17. Mai 1977, 77/388/EWG (im Folgenden: RL), normiert als steuerfrei:

"p) die von ordnungsgemäß anerkannten Einrichtungen durchgeführten Beförderungen von kranken und verletzten Personen in dafür besonders eingerichteten Fahrzeugen"

Nach ständiger Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs sind die in Art. 13 der RL vorgesehenen Steuerbefreiungen autonome gemeinschaftsrechtliche Begriffe. Die verwendeten Begriffe sind eng auszulegen, da die Steuerbefreiungen Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, dass alle gegen Entgelt ausgeführten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen der Mehrwertsteuer unterliegen. Dies bedeutet jedoch nicht, dass sie in einer Weise auszulegen sind, die den Befreiungen ihre Wirkung nähme. Diese Begriffe sind nach ihrem Sachzusammenhang sowie nach den Zielsetzungen und der Systematik der Sechsten Richtlinie auszulegen, wobei insbesondere der Normzweck jeder einzelnen Steuerbefreiung zu berücksichtigen ist (vgl. EuGH vom 16. Oktober 2008, C-253/07, Canterbury Ladies Hockey Club, Randnr. 17). Nach ständiger Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs sind die in Artikel 13, der RL vorgesehenen Steuerbefreiungen autonome gemeinschaftsrechtliche Begriffe. Die verwendeten

Begriffe sind eng auszulegen, da die Steuerbefreiungen Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, dass alle gegen Entgelt ausgeführten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen der Mehrwertsteuer unterliegen. Dies bedeutet jedoch nicht, dass sie in einer Weise auszulegen sind, die den Befreiungen ihre Wirkung nähme. Diese Begriffe sind nach ihrem Sachzusammenhang sowie nach den Zielsetzungen und der Systematik der Sechsten Richtlinie auszulegen, wobei insbesondere der Normzweck jeder einzelnen Steuerbefreiung zu berücksichtigen ist (vergleiche, EuGH vom 16. Oktober 2008, C-253/07, Canterbury Ladies Hockey Club, Randnr. 17)

In seinen Urteilen vom 10. September 2002, C-141/00, Kügler, vom 6. November 2003, C-45/01, Dornier, sowie vom 26. Mai 2005, C-498/03, Kingscrest, hatte sich der EuGH unter anderem auch mit dem in Art. 13 Teil A Abs. 1 der RL mehrfach verwendeten Begriff der "(ordnungsgemäß) anerkannten Einrichtung" zu befassen. Gleicher Tenor aller Urteile war, dass es (innerhalb des gemeinschaftsrechtlich vorgegebenen Rahmens) Sache der jeweiligen Mitgliedstaaten ist, Art und Umfang von etwaigen Bedingungen für die Steuerbefreiungen im Hinblick auf das Tatbestandsmerkmal der "Anerkennung" vorzusehen (vgl. mit einem Hinweis auf die Rechssache Dornier Randnr. 49 des zuletzt ergangenen Urteils Kingscrest). Wenn diese Urteile auch zu den in Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. b, g und h der RL enthaltenen Steuerbefreiungen ergangen sind, für welche überdies die Bestimmung des Abs. 2 lit. a der RL zu beachten ist, kann ihnen für die gegenständlich anzuwendende Steuerbefreiung der lit. p jedoch zweifelsfrei entnommen werden, dass die "Anerkennung einer Einrichtung" kein förmliches Anerkennungsverfahren voraussetzt und es Sache des nationalen Gerichts ist zu beurteilen, ob ein Steuerpflichtiger als "ordnungsgemäß anerkannte Einrichtung" anzusehen ist. In seinen Urteilen vom 10. September 2002, C-141/00, Kügler, vom 6. November 2003, C-45/01, Dornier, sowie vom 26. Mai 2005, C-498/03, Kingscrest, hatte sich der EuGH unter anderem auch mit dem in Artikel 13, Teil A Absatz eins, der RL mehrfach verwendeten Begriff der "(ordnungsgemäß) anerkannten Einrichtung" zu befassen. Gleicher Tenor aller Urteile war, dass es (innerhalb des gemeinschaftsrechtlich vorgegebenen Rahmens) Sache der jeweiligen Mitgliedstaaten ist, Art und Umfang von etwaigen Bedingungen für die Steuerbefreiungen im Hinblick auf das Tatbestandsmerkmal der "Anerkennung" vorzusehen (vergleiche, mit einem Hinweis auf die Rechssache Dornier Randnr. 49 des zuletzt ergangenen Urteils Kingscrest). Wenn diese Urteile auch zu den in Artikel 13, Teil A Absatz eins, Litera b, g und h der RL enthaltenen Steuerbefreiungen ergangen sind, für welche überdies die Bestimmung des Absatz 2, Litera a, der RL zu beachten ist, kann ihnen für die gegenständlich anzuwendende Steuerbefreiung der Litera p, jedoch zweifelsfrei entnommen werden, dass die "Anerkennung einer Einrichtung" kein förmliches Anerkennungsverfahren voraussetzt und es Sache des nationalen Gerichts ist zu beurteilen, ob ein Steuerpflichtiger als "ordnungsgemäß anerkannte Einrichtung" anzusehen ist.

Nach ihrem Vorbringen vor dem Verwaltungsgerichtshof wurde der Beschwerdeführerin mit Bescheid des Bundesministeriums für Verkehr, Innovation und Technologie vom 30. November 2000 die Konzession zur Beförderung von Fluggästen, Post und Fracht im gewerblichen Luftverkehr erteilt. Diese Konzession schließe - mangels spezieller gesetzlicher Regelung - auch die Berechtigung zur Durchführung von Krankentransporten ein. Wenn die belangte Behörde bei dieser Sach- und Rechtslage davon ausgegangen ist, dass es sich bei der Beschwerdeführerin aus gemeinschaftsrechtlicher Sicht um eine "ordnungsgemäß anerkannte Einrichtung" iSd Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. p der RL handelt, kann dies nicht als rechtswidrig erkannt werden. Nach ihrem Vorbringen vor dem Verwaltungsgerichtshof wurde der Beschwerdeführerin mit Bescheid des Bundesministeriums für Verkehr, Innovation und Technologie vom 30. November 2000 die Konzession zur Beförderung von Fluggästen, Post und Fracht im gewerblichen Luftverkehr erteilt. Diese Konzession schließe - mangels spezieller gesetzlicher Regelung - auch die Berechtigung zur Durchführung von Krankentransporten ein. Wenn die belangte Behörde bei dieser Sach- und Rechtslage davon ausgegangen ist, dass es sich bei der Beschwerdeführerin aus gemeinschaftsrechtlicher Sicht um eine "ordnungsgemäß anerkannte Einrichtung" iSd Artikel 13, Teil A Absatz eins, Litera p, der RL handelt, kann dies nicht als rechtswidrig erkannt werden.

Da die Beschwerdeführerin im Hinblick auf die ihr erteilte Konzession als "ordnungsgemäß anerkannte Einrichtung" iSd Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. p der RL gilt, ist es aus Sicht des Gemeinschaftsrechts in keiner Weise geboten, auf eine weitere (zusätzliche) Anerkennung, wie beispielsweise die in der Beschwerde angeführte Anerkennung nach dem Vorarlberger Rettungsgesetz abzustellen. Auch das Vorliegen von

Vereinbarungen mit den Trägern der Sozialversicherung hinsichtlich einer Kostenübernahme ist im gegebenen Zusammenhang nicht von Relevanz. Da die Beschwerdeführerin im Hinblick auf die ihr erteilte Konzession als "ordnungsgemäß anerkannte Einrichtung" iSd Artikel 13, Teil A Absatz eins, Litera p, der RL gilt, ist es aus Sicht des Gemeinschaftsrechts in keiner Weise geboten, auf eine weitere (zusätzliche) Anerkennung, wie beispielsweise die in der Beschwerde angeführte Anerkennung nach dem Vorarlberger Rettungsgesetz abzustellen. Auch das Vorliegen von Vereinbarungen mit den Trägern der Sozialversicherung hinsichtlich einer Kostenübernahme ist im gegebenen Zusammenhang nicht von Relevanz.

Soweit die Beschwerdeführerin schließlich vorbringt, das mit der Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z. 22 UStG 1994 verbundene Vorsteuerabzugsverbot werde gegenständlich auch nicht durch Beihilfen nach dem Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz ausgeglichen, ist ihr zu entgegnen, dass das Recht auf Vorsteuerabzug nach Art. 17 Abs. 2 der RL nur zusteht, soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke der besteuerten Umsätze verwendet werden, den Mitgliedstaaten bei der Durchführung dieser Vorschrift kein Ermessensspielraum zusteht (vgl. EuGH vom 8. November 2001, C-338/98, Komm/Niederlande, Randnr. 43) und die von der Beschwerdeführerin erfüllte Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z. 22 UStG 1994 keinen der in Art. 17 Abs. 3 lit. b der RL angeführten Ausnahmetatbestände erfüllt. Soweit die Beschwerdeführerin schließlich vorbringt, das mit der Steuerbefreiung des Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 22, UStG 1994 verbundene Vorsteuerabzugsverbot werde gegenständlich auch nicht durch Beihilfen nach dem Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz ausgeglichen, ist ihr zu entgegnen, dass das Recht auf Vorsteuerabzug nach Artikel 17, Absatz 2, der RL nur zusteht, soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke der besteuerten Umsätze verwendet werden, den Mitgliedstaaten bei der Durchführung dieser Vorschrift kein Ermessensspielraum zusteht (vergleiche, EuGH vom 8. November 2001, C-338/98, Komm/Niederlande, Randnr. 43) und die von der Beschwerdeführerin erfüllte Steuerbefreiung des Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 22, UStG 1994 keinen der in Artikel 17, Absatz 3, Litera b, der RL angeführten Ausnahmetatbestände erfüllt.

Da die Beschwerde somit insgesamt keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen vermag, war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Da die Beschwerde somit insgesamt keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen vermag, war sie gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Von der beantragten Durchführung einer Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden. Von der beantragten Durchführung einer Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte aus den Gründen des Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 6, VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 25. November 2009

Gerichtsentscheidung

EuGH 62007J0253 Canterbury Hockey Club VORAB

EuGH 62000J0141 Kügler VORAB

EuGH 62001J0045 Dornier VORAB

EuGH 62003J0498 Kingscrest Associates und Montecello VORAB

Schlagworte

Gemeinschaftsrecht Terminologie Definition von Begriffen EURallg8

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2005150109.X00

Im RIS seit

27.12.2009

Zuletzt aktualisiert am

21.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at