jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2006/4/27 2005/17/0163

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 27.04.2006

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
19/05 Menschenrechte;
31/05 Förderungen Fonds Zuschüsse;
66/01 Allgemeines Sozialversicherungsgesetz;

Norm

ASVG §319a Abs1;
ASVG §319a Abs6;
GSBG 1996 §1 Abs2;
GSBV 1997 §1 Abs2;
MRK Art6;
VwGG §39 Abs2 Z6;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Gruber und die Hofräte Dr. Holeschofsky, Dr. Köhler, Dr. Zens und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Schiffkorn, über die Beschwerde der X in Wien, vertreten durch Dr. Gerald Toifl, Rechtsanwalt in 1030 Wien, Am Heumarkt 7/14, gegen den Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates (Außenstelle Graz) vom 5. November 2004, Zl. RV/0105-G/04, in der Fassung des Berichtigungsbescheides vom 22. Juli 2005, Zl. RV/0105- G/04, betreffend Beihilfe nach dem GSBG für die Jahre 1999, 2000 und 2001, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1.1. Das Finanzamt Graz-Stadt setzte mit Bescheiden je vom 2. September 2003 Nachzahlungen betreffend Beihilfen und Ausgleichszahlungen nach dem Gesundheits- und Sozialbereichbeihilfegesetz, BGBl. Nr. 746/1996, (in der Folge: GSBG) für die Kalendermonate Jänner bis Dezember 1999 in der Höhe von S 283.130,76 (entspricht EUR 20.575,91), Jänner bis Dezember 2000 in der Höhe von S 380.788,30 (entspricht EUR 27.672,96) und für Jänner bis Dezember 2001 in der Höhe von S 346.809,42 (entspricht EUR 25.203,62) fest.

Bei der Festsetzung der Beihilfennachforderung ging das Finanzamt von den Feststellungen einer

abgabenbehördlichen Prüfung aus.

1.2. In ihrer gegen diese Bescheide erhobenen Berufung brachte die (Rechtsvorgängerin der beschwerdeführenden Partei, in der Folge auch:) beschwerdeführende Partei vor, die Berufung richte sich ausschließlich gegen die Festsetzung der Beihilfe nach § 1 Abs. 2 GSBG; die anderen in den angefochtenen Bescheiden festgesetzten Beihilfen und Ausgleichszahlungen (Rückforderungen) würden nicht bekämpft. Darüber hinaus werde die Festsetzung der Beihilfe nach § 1 Abs. 2 leg. cit. nur insoweit bekämpft, als sie näher angeführte Teilziffern nach dem Betriebsprüfungsbericht vom 5. August 2003 betreffe.

Rechtlich ging die beschwerdeführende Partei davon aus, dass sie Träger der Sozialversicherung im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 7 UStG sei. Ihre Leistungen seien daher unecht umsatzsteuerbefreit. Die unechte Umsatzsteuerbefreiung gelte seit 1. Jänner 1997; zuvor seien die Leistungen der Träger der Sozialversicherung echt umsatzsteuerbefreit gewesen.

Durch die Änderung des Umsatzsteuergesetzes, die ihren Grund in gemeinschaftsrechtlichen Verpflichtungen Österreichs habe, habe die beschwerdeführende Partei ebenso wie die anderen Träger der Sozialversicherung die Berechtigung zum Vorsteuerabzug verloren. Um diese Mehrbelastung auszugleichen, sei das GSBG geschaffen worden; Zweck dieses Gesetzes sei es, "entsprechend den Vereinbarungen mit den Finanzausgleichspartnern", die Auswirkungen der Umsatzsteueranpassung so zu neutralisieren, dass die aus der Umstellung auf eine unechte Befreiung resultierenden Mehreinnahmen den davon betroffenen Institutionen wiederum in vollem Umfang zugeführt würden. Dabei seien die Regelungen von dem Grundsatz bestimmt, dass die administrativen und verwaltungsmäßigen Vorteile der unechten Befreiung weitestgehend zu nutzen und daher Pauschallösungen anzustreben seien.

Die Höhe der der beschwerdeführenden Partei zustehenden Beihilfe (ein Prozentsatz) berechne sich gemäß § 1 Abs. 2 GSBG "nach dem Verhältnis der bei den Trägern der Sozialversicherung und beim Hauptverband, ausgenommen die Kranken- und Kuranstalten, im Jahr 1995 angefallenen Vorsteuern zu ihren Ausgaben für die Krankenversicherung im Jahr 1995, wobei für die Ermittlung der Ausgaben und der Vorsteuern die ab 1. Jänner 1997 geltenden umsatzsteuerlichen Regelungen zu berücksichtigen" seien. Der so ermittelte Prozentsatz sei vom Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Arbeit und Soziales durch Verordnung festzusetzen. Als Bemessungsgrundlage für die Höhe der Beihilfe seien daher die Krankenversicherungsaufwendungen bzw. vergleichbare Aufwendungen heranzuziehen. Das in § 1 Abs. 2 GSBG normierte System sehe also vor, dass alle Vorsteuern, die bei den Trägern der Sozialversicherung und beim Hauptverband anfielen, nur zu den Krankenversicherungsaufwendungen in Beziehung gesetzt würden; die Aufteilung der Beihilfe auf die einzelnen Sozialversicherungsträger erfolge durch den Hauptverband nach einem internen Schlüssel. Die Höhe der gesamten Beihilfe, die die Träger der Sozialversicherung und der Hauptverband erhielten, richte sich nach der Höhe der Krankenversicherungsaufwendungen.

Der Begriff der "Krankenversicherungsaufwendungen bzw. vergleichbarer Aufwendungen" sei im Gesetz nicht näher definiert. Die vom Bundesminister für Finanzen auf Grund des § 1 Abs. 2 GSBG erlassene Verordnung (BGBl. II Nr. 56/1997, in der Folge: GSBG-VO) enthalte in ihrem § 1 Abs. 2 eine Begriffsbestimmung: Danach seien Krankenversicherungsaufwendungen "Ausgaben, die für Zwecke der sozialen Krankenversicherung getätigt werden. Nicht zu diesen Aufwendungen zählen Abschreibungen (zB Absetzung für Abnutzung, Investitionsfreibetrag), Ausgaben der durchlaufenden Gebarung (zB Ausgleichszahlungen nach dem GSBG 1996) und Rücklagenzuführungen, wohl aber Investitionsausgaben".

Für die Ermittlung der Beihilfe sei demnach als Bemessungsgrundlage die Summe der Ausgaben heranzuziehen, die für Zwecke der Krankenversicherung getätigt würden. Für einen Krankenversicherungsträger sei dabei zunächst davon auszugehen, dass Ausgaben eines Krankenversicherungsträgers, die gesetzmäßig erfolgten, für Zwecke der Krankenversicherung erfolgten. Nach dem Wortlaut des § 1 Abs. 2 der Verordnung seien somit alle Aufwendungen eines Krankenversicherungsträgers in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen, soweit nicht § 1 Abs. 2 GSBG-VO selbst Abweichendes normiere. Ein engeres Verständnis wäre dem Begriff "für Zwecke der Krankenversicherung" dann beizumessen, wenn sich dies aus dem Zweck oder allenfalls der Entstehungsgeschichte der Regelung ableiten ließe.

Klarer und eindeutiger Zweck des § 1 Abs. 1 in Verbindung mit Abs. 2 GSBG sei es, durch die Beihilfe jene finanziellen Nachteile auszugleichen, die den Trägern der Sozialversicherung durch den Wechsel zur unechten Umsatzsteuerbefreiung und dem damit verbundenen Verlust des Vorsteuerabzuges erwüchsen. Die Träger der Sozialversicherung sollten durch das GSBG also so gestellt werden, als ob sie weiterhin den Vorsteuerabzug in

Anspruch nehmen könnten. Jede Auslegung des Begriffes sei an diesen Vorgaben zu messen und daran auszurichten. Einzubeziehen seien somit jene Aufwendungen, die erforderlich seien, um bei Anwendung des Beitragssatzes einen pauschalen Ausgleich durch die Beihilfe zu ermöglichen.

Von besonderer Bedeutung sei in diesem Zusammenhang, dass die "erstmalige Auslegung und Anwendung des Begriffs der Krankenversicherungsaufwendungen" nicht erst durch die Träger der Sozialversicherung oder den Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger erfolgt sei, sondern "diese erstmalige Anwendung bereits bei der Erlassung der GSBG-VO durch den Verordnungsgeber vorgenommen" worden sei; der Verordnungsgeber habe den sich gemäß § 1 Abs. 2 GSBG ergebendenden Prozentsatz durch Verordnung kundgemacht. Was unter Krankenversicherungsaufwendungen zu verstehen sei, ergebe sich somit nicht "erst durch Auslegung des Verordnungstextes", sondern bereits daraus, welche Aufwendungen bzw. Ausgaben für die Ermittlung des Prozentsatzes vom Verordnungsgeber herangezogen worden seien. Daraus folge, dass dieser nicht nur im § 1 Abs. 2 der GSBG-VO eine Begriffsbestimmung vorgenommen habe, sondern darüber hinaus eben diesen Begriff der "Krankenversicherungsaufwendungen" bereits bei Erlassung der Verordnung "angewendet" habe. Es dürfe als bekannt vorausgesetzt werden, dass an der Erarbeitung der Verordnung genauso wie an der gesamten Entwicklung des GSBG selbst der Hauptverband der Sozialversicherungsträger stellvertretend für die einzelnen Sozialversicherungsträger beteiligt gewesen sei; es habe "zahlreiche Gespräche" zwischen dem Bundesministerium für Finanzen und dem Hauptverband gegeben, als deren Ergebnis das GSBG und die dazugehörige Verordnung zu betrachten seien. Hiebei wurde in Anbetracht eines gegebenen auszugleichenden Volumens an nicht mehr abzugsfähigen Vorsteuern unter Zugrundelegung der gesamten Krankenversicherungsaufwendungen ein Beitragssatz ermittelt, der einen pauschalen Ausgleich ermöglichen solle. Dabei seien keine weitergehenden Einschränkungen der Krankenversicherungsaufwendungen erfolgt als im § 1 Abs. 2 der Verordnung explizit vorgesehen sei.

Die Ermittlung der Krankenversicherungsaufwendungen durch die beschwerdeführende Partei sei nach den Vorgaben und Informationen erfolgt, die sowohl den Gesetzes- und Verordnungsbestimmungen als auch den Anweisungen des Hauptverbandes der Sozialversicherungsträger entsprächen. Weiche die nunmehr von der Behörde vorgenommene Auslegung des Begriffes der Krankenversicherungsaufwendungen von jener vom Verordnungsgeber bei der Ermittlung des Prozentsatzes gewählten Auslegung ab, verstoße die Behörde gegen § 1 Abs. 2 der Verordnung. Sie verstoße damit aber auch gegen § 1 Abs. 2 GSBG, da diese Vorschrift "in klarer Weise" normiere, dass die Ermittlung der Beihilfe von der gleichen Bemessungsgrundlage zu erfolgen habe, wie die Festlegung des Prozentsatzes durch den Verordnungsgeber, nämlich nach den Krankenversicherungsaufwendungen. Die Behörde hätte daher zunächst prüfen müssen, welche Daten bei Erlassung der Verordnung bzw. bei Ermittlung des darin festgesetzten Prozentsatzes von 4,3 % Eingang in die Ermittlung der Krankenversicherungsaufwendungen gefunden hätten; nur bei einer Abweichung von den damaligen Ansätzen wäre eine geänderte Festsetzung zulässig gewesen. Weil die beschwerdeführende Partei aber den Begriff der Krankenversicherungsaufwendungen im selben Verständnis und Umfang wie der Verordnungsgeber angewendet habe, seien die Bescheide daher rechtswidrig.

Weiters sei zu beachten, dass bis zum 12. Jänner 1999 das Bundesministerium für Finanzen für die Vollziehung der gegenständlichen Regelung in erster Instanz zuständig gewesen sei; es sei davon auszugehen, dass jene Auslegung des Begriffes "Krankenversicherungsaufwendungen", die dem in der GSBG-VO angeführten Prozentsatz zu Grunde liege, auch jener Auslegung entspreche, die von der zuständigen Behörde erster Instanz vertreten worden sei. Für den Zeitraum bis Anfang 1999 habe es auch keinerlei Beanstandungen an den Selbstbemessungserklärungen der beschwerdeführenden Partei gegeben. Die von der Abgabenbehörde erster Instanz vertretene Auffassung weiche dem gegenüber in wesentlichen Punkten von jener Auslegung ab, auf deren Basis bisher die Krankenversicherungsaufwendungen ermittelt worden seien. Dies deshalb, weil die Behörde ohne ersichtlichen Grund von der bindenden Ansicht des Verordnungsgebers abweiche. Hiezu komme, dass das Bundesministerium für Finanzen selbst die Auffassung vertrete (und der Abgabenbehörde erster Instanz zur Kenntnis gebracht habe), dass bei der Interpretation des Begriffes der Krankenversicherungsaufwendungen das Prinzip der "Versteinerung" zur Anwendung gelangen solle. Nach dem Schriftverkehr des Bundesministeriums für Finanzen hätte ein Abgehen von der "Versteinerungstheorie" nicht nur umfangreichere Anpassungen beim Übergang von den Krankenversicherungsaufwendungen gemäß den internen Rechnungslegungsvorschriften zu jenen gemäß GSBG zur Folge, sondern würde auch eine neue Berechnung des Pauschalierungssatzes des Jahres 1995 unter Zugrundelegung der steuerlichen Bestimmungen des Jahres 1997 zur Folge haben. Die gesetzwidrige Änderung der Rechtsauslegung

durch die Abgabenbehörde erster Instanz führe auch zu erheblichen Mehrbelastungen, die die berechtigten Erwartungen der beschwerdeführenden Partei hinsichtlich der Beihilfenhöhe zerstörten und geplante Budgetansätze und bereits getroffene wirtschaftliche Dispositionen rückwirkend beeinträchtigten. Die "versteinerte Auslegung" solle gerade sicherstellen, dass die berechtigten Erwartungen erfüllt werden könnten und bereits getroffene wirtschaftliche Dispositionen durch eine geänderte Rechtsauslegung nicht beeinträchtigt würden. Insofern sei eine "versteinerte Auslegung" auch geboten, um den Erfordernissen der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes zu entsprechen.

Ausgangspunkt der Ermittlung der Bemessungsgrundlage sei daher die Erfolgsrechnung gemäß den Rechnungslegungsvorschriften der Sozialversicherungsträger und die darin enthaltenen Aufwendungen. Davon würden die Aufwendungen für eigene Kranken- und Kuranstalten, die Abschreibungen vom Anlagevermögen und die Zuweisungen an Rücklagen abgezogen und die Investitionsausgaben hinzugerechnet. Die Durchläufer (Ausgleichszahlungen nach dem GSBG) würden gemäß den Rechnungslegungsvorschriften nicht im Aufwand erfasst. Diese pauschalierende Betrachtung solle einer möglichst einfachen, verwaltungsökonomischen Berechnung dienen. Dem Vereinfachungszweck wäre nicht entsprochen, wenn jeder Geschäftsvorfall, der einen Aufwand darstelle, daraufhin zu untersuchen wäre, ob es sich dabei tatsächlich um einen Aufwand handelte, der zur Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Beihilfe zu rechnen sei. Die Abgabenbehörde erster Instanz sei daher nicht berechtigt gewesen, von der vom Bundesminister für Finanzen als zuständiger Behörde erster Instanz seinerzeit gewählten Auslegung abzugehen, zumal diese Auslegung gerade jener des Verordnungsgebers entsprochen habe.

Darüber hinaus sei die Kürzung der Krankenversicherungsaufwendungen hinsichtlich einzelner Punkte nicht zulässig, wie näher dargelegt wird.

1.3. Mit dem angefochtenen Bescheid vom 5. November 2004 gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge und änderte die angefochtenen Bescheide ab, wobei wegen der Trennbarkeit der Absprüche nur die bestätigenden Aussprüche Gegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens sind.

Nach Wiedergabe insbesondere des Berufungsvorbringens und der als maßgeblich angesehenen Rechtsvorschriften führte die belangte Behörde unter anderem aus:

Es sei im Wesentlichen die Frage strittig, welche Aufwendungen der beschwerdeführenden Partei unter den Begriff der Ausgaben, die für Zwecke der sozialen Krankenversicherung getätigt würden, zu rechnen seien und demnach Bemessungsgrundlage für die pauschale Beihilfe bildeten. Der Gesetzgeber habe hier keine klare Begriffsbestimmung normiert. Die GSBG-VO beinhalte zwar im § 1 Abs. 2 eine beispielhafte Negativabgrenzung, im Übrigen finde sich jedoch keine gesetzliche Definition, was unter den erwähnten Ausgaben zu verstehen sei. In der Praxis finde eine Orientierung an den einheitlichen internen Rechnungslegungsvorschriften der Träger der Sozialversicherungen und deren Hauptverband statt.

Die beschwerdeführende Partei gehe in ihrer Berufung davon aus, dass sämtliche Ausgaben eines Krankenversicherungsträgers, die gesetzmäßig erfolgten, als Ausgaben für Zwecke der Krankenversicherung gelten würden, soweit nicht § 1 Abs. 2 GSBG-VO Abweichendes normiere. Die beschwerdeführende Partei betrachte die im § 1 Abs. 2 der genannten Verordnung geregelten Ausnahmen als Einschränkungen taxativer Natur.

Dem sei insoweit zu widersprechen, als gerade die Einschränkungen des § 1 Abs. 2 GSBG-VO durch die Formulierungen "zum Beispiel" auch andere im Gesetz nicht ausdrücklich aufgezählte Einschränkungen zuließen.

Die beschwerdeführende Partei berufe sich darauf, dass im Zeitpunkt der Erlassung der GSBG-VO durch die Ermittlung des für die Berechnung des pauschalen Prozentsatzes von 4,3 % auch der Ausgabenbegriff des § 1 Abs. 1 erster Satz GSBG und schließlich auch des § 1 Abs. 2 GSBG-VO festgelegt worden sei, womit im Sinne der "Versteinerungstheorie" keine neue Interpretation zulässig erscheine.

Soweit sich die beschwerdeführende Partei darauf berufe, dass die Auslegung des Begriffes "Krankenversicherungsaufwendungen", die die Grundlage für den in der GSBG-VO festgelegten Prozentsatz bilde, auch der erstinstanzlichen Auslegung des Bundesministeriums für Finanzen entspreche, wobei bis einschließlich 1999 keine Beanstandungen aufgetreten seien, so sei dem entgegenzuhalten, dass für die Jahre bis einschließlich 1999 bei der beschwerdeführenden Partei auch keine Prüfungshandlungen im Zusammenhang mit der Beihilfe gesetzt worden

seien und deshalb auch Beanstandungen in diesem Bereich gar nicht möglich gewesen seien. Abgesehen davon sei der Vertrauensschutz selbst dann nicht gegeben, wenn eine abgabenbehördliche Prüfung eine bestimmte Vorgangsweise des Abgabenpflichtigen unbeanstandet gelassen habe.

Der von der beschwerdeführenden Partei weiter vorgebrachten "Versteinerungstheorie" sei entgegenzuhalten, dass unabhängig von deren Anwendbarkeit nur tatsächliche Aufwendungen, die sich erfolgsmindernd auswirkten, als Krankenversicherungsaufwendungen betrachtet werden könnten. Eine vollkommene Gleichschaltung des Begriffes der Ausgaben für die Bestimmung des pauschalen Beitragsprozentsatzes unter laufenden Aufwendungen zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Beihilfe bei den einzelnen Sozialversicherungsträgern sei im Übrigen aus dem Gesetz nicht zwingend ableitbar. Im Einzelfall könne für die Überprüfung der Höhe der den jeweiligen Sozialversicherungsträgern zustehenden pauschalen Beihilfe nur bei den tatsächlich angefallenen Aufwendungen derselben angesetzt werden.

Unter den Begriffen " Krankenversicherungsaufwendungen oder vergleichbare Aufwendungen" könnten bei richtiger Auslegung der rechtlichen Bestimmungen nur tatsächliche Vermögensabgänge bzw. Minderungen verstanden werden.

Die hier strittigen Aufwandskürzungen seien nicht so umfassend, dass die der Pauschalierung zu Grunde liegende Vereinfachung wesentlich beeinträchtigt würde.

Der Ansicht, dass alle Ausgaben eines Krankenversicherungsträger, die gesetzmäßig erfolgten, als für Zwecke der Krankenversicherung getätigt angesehen werden müssten, könne nicht beigepflichtet werden. Es seien vielmehr auf Grund der Rechnungslegungsvorschriften der Sozialversicherungsträger Positionen im Krankenversicherungsaufwand enthalten, die schon in ihrem Ursprung keine Krankenversicherungsaufwendungen seien. Die Krankenversicherungen verbuchten auf Grund interner Rechnungslegungsvorschriften ihre Aufwendungen und Erträge nach einem Bruttosystem dergestalt, dass für Aufwandspositionen, die nachträglich gekürzt oder vermindert würden bzw. denen Forderungen gegenüberstünden, die entsprechende Neutralisierung nur über die Ertragskonten erfolge. Die Höhe der einzelnen Aufwandspositionen bleibe daher unberührt. Nach Ansicht der beschwerdeführenden Partei sei die pauschale Beihilfe generell von diesen ungekürzten Aufwendungen zu berechnen.

In der Folge nahm die belangte Behörde zu den einzelnen strittigen Positionen Stellung.

1.4. Der Verfassungsgerichtshof lehnte mit Beschluss vom 3. März 2005, B 1572/04-3, die Behandlung der dagegen zunächst an ihn gerichteten Beschwerde ab und trat in der Folge mit Beschluss vom 1. Juni 2005, B 1572/04-5, die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG zur Entscheidung ab.

1.5. Die beschwerdeführende Partei macht vor dem Verwaltungsgerichtshof Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift mit dem Antrag erstattet, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Die beschwerdeführende Partei hat hierauf repliziert.

2.0. Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

2.1. § 1 Abs. 1 und 2 GSBG (in der hier anzuwendenden Stammfassung) lautet wie folgt (auszugsweise):

"(1) Unternehmer, die nach § 6 Abs. 1 Z 7 UStG 1994 befreite Umsätze bewirken, haben einen Anspruch auf eine Beihilfe.

(2) Diese Beihilfe richtet sich für die Träger der

Sozialversicherung ... nach ihren Krankenversicherungsaufwendungen

bzw. vergleichbare Aufwendungen ohne diejenigen der eigenen Kranken- und Kuranstalten. Der Prozentsatz für die Berechnung der Beihilfe berechnet sich nach dem Verhältnis der bei den Trägern der Sozialversicherung ..., ausgenommen die Kranken- und Kuranstalten, im Jahr 1995 angefallenen Vorsteuern zu ihren Ausgaben für die Krankenversicherung im Jahr 1995, wobei für die Ermittlung der Ausgaben und der Vorsteuern die ab 1. Jänner 1997 geltenden umsatzsteuerlichen Regelungen zu berücksichtigen sind. Dieser Prozentsatz ist vom Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Arbeit und Soziales durch Verordnung festzusetzen."

In den Materialien (RV 395 Blg.NR 20. GP. 5 und 7) wird hiezu

wie folgt ausgeführt:

"Problem

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

Die derzeit noch bestehende Besteuerung der Leistungen im Gesundheits- und Sozialbereich bewirkt in Verbindung mit der echten Steuerbefreiung der Träger der Sozialversicherung und ihrer

Verbände, ... eine niedrigere Sozialquote verbunden mit einem

geringeren Steueraufkommen gegenüber einer EU-konformen Regelung.

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

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

Ziel:

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

Lösung:

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

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

Alternative:

Beitragserhöhung im Gesundheitsbereich und Kostensteigerungen im Sozialbereich anstelle einer Kompensation der aus der Systemumstellung resultierenden Belastungen aus dem Umsatzsteuer-Mehraufkommen.

...

Erläuterungen

Allgemeiner Teil

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

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

einer gemeinschaftsrechtlich unbedenklichen Weise erzielt.

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

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

Nach § 6 Abs. 1 GSBG hat die Geltendmachung der Beihilfe (unter anderem) nach § 1 mit Ausnahme von Akonto-Zahlungen von den (unter anderem) im § 1 genannten Unternehmen bzw. ihren Rechtsträgern für jeden Monat mit Erklärung zu erfolgen.

§ 7 leg. cit. bestimmt, dass die Beihilfe nach § 1 Abs. 2 leg. cit. für die Träger der Sozialversicherung in zwölf Teilbeträgen, jeweils am ersten eines Kalendermonats, beginnend mit März 1997, an den Hauptverband der Sozialversicherungsträger akontiert wird. Der zu akontierende Betrag wird durch Anwendung des in der Verordnung festgelegten Prozentsatzes auf die um 10 % erhöhten Krankenversicherungsausgaben des vorvergangenen Jahres berechnet. Für die Ausgaben der Jahre 1995 und 1996 ist bei dieser Berechnung von den ab 1. Jänner 1997 geltenden umsatzsteuerlichen Regelungen auszugehen. So bald die tatsächlichen Ausgaben eines Jahres feststehen, wird die Beihilfe abgerechnet, spätestens jedoch bis Ende des Folgejahres, auf das sich die Abrechnung bezieht. Unterschiedsbeträge gegenüber den akontierten Beträgen werden mit der nächsten Zahlung ausgeglichen. Der Hauptverband der Sozialversicherungsträger hat die vom Bundesministerium für Finanzen erhaltenen Beträge entsprechend weiter zu verteilen.

§ 1 Abs. 1 und 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zu den Beihilfen- und Ausgleichsprozentsätzen, die im Rahmen des Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetzes (GSBG 1996) anzuwenden sind, BGBl. II Nr. 56/1997 (GSBG-VO) lauten wie folgt:

"(1) Die Beihilfe gemäß § 1 Abs. 2 GSBG 1996 beträgt 4,3 % der Krankenversicherungsaufwendungen.

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

2.2. Vor dem Verwaltungsgerichtshof ist (nur mehr) die Berücksichtigung von Forderungsabschreibungen für Regresse, von Skontoerträgen und von Ersätzen von anderen Sozialversicherungsträgern, konkret der AUVA, bei der Berechnung der Beihilfe strittig.

Die beschwerdeführende Partei bringt vor dem Verwaltungsgerichtshof hiezu ähnlich wie bereits in ihrer Berufung (siehe oben Punkt 1.2.) vor und führt darüber hinaus (allein zur Frage der Berücksichtigung von Ersatzbeträgen von anderen Sozialversicherungsträgern) noch aus, es handle sich bei diesen Kostenersätzen um keine Ausgaben der durchlaufenden Gebarung im Sinne des § 1 Abs. 2 GSBG-VO, wie dies die Behörden behaupteten. Dies könne auch nicht aus der Novelle zum GSBG, BGBl. I Nr. 71/2003, abgeleitet werden. Die GSBG-VO nenne als Beispiel einer durchlaufenden Gebarung die Ausgleichszahlungen nach dem GSBG. Bei diesen Geldern handle es sich um die GSBG-Beihilfe der Ärzte, Dentisten und sonstigen Vertragspartner im Sinne des § 3 GSBG, die gemäß § 10 leg. cit. nicht vom Bundesminister für Finanzen direkt, sondern über die Sozialversicherungsträger ausbezahlt werde. Diese Zahlungen seien also Durchläufer, weil sie tatsächlich nur aus abrechnungstechnischen Gründen an die Sozialversicherungsträger und von diesen an die eigentlichen Empfänger weitergeleitet würden. Anders gestalte sich die Lage jedoch bei den von der belangten Behörde aufgegriffenen Kostenersätzen. Hier seien von der beschwerdeführenden Partei Versicherungsleistungen an Versicherte erbracht worden. Würde man die Bezahlung der erbrachten Leistung durch einen Versicherungsträger als durchlaufende Gebarung betrachten, so wären "praktisch alle Zahlungen an den Versicherungsträger - einschließlich der Versicherungsbeiträge der Versicherten - als durchlaufende Gebarung zu betrachten".

Weiters komme es auch zu keiner Doppelberücksichtigung, wie dies von der belangten Behörde behauptet werde. Die Behörde bezeichne die AUVA als Beihilfenbezieher und meine damit offensichtlich, dass Aufwendungen derselben in die Bemessungsgrundlage einflössen. Dieses Argument sei aber - wie näher dargelegt wird - unzutreffend.

Auch gehe das Argument der belangten Behörde, es mangle an der Aufwandseigenschaft, ins Leere. Als Bemessungsgrundlage werde im § 1 Abs. 2 GSBG der Krankenversicherungsaufwand normiert. Nach allgemeinem Verständnis werde die "Aufwandseigenschaft eines Aufwandes" nicht dadurch beeinflusst bzw. beeinträchtigt, dass diesem Aufwand ein Ertrag gegenüberstehe. Der Begriff Aufwand indiziere eine Bruttogröße vor Abzug von Erträgen. Weder im GSBG, noch in der GSBG-VO oder in den Materialien finde sich ein Hinweis darauf, dass der Aufwand mit irgendwelchen Erträgen saldiert werden solle. Sämtliche im GSBG oder der Verordnung vorgesehenen Regelungen betreffend die Krankenversicherungsaufwendungen hätten Adaptierungen des Aufwandes durch Kürzung bestimmter Aufwandskomponenten zum Inhalt, in keinem Fall werde aber eine Saldierung mit bestimmten Erträgen vorgesehen. Die von der belangten Behörde vorgenommene Saldierung von Aufwendungen und Erträgen sei von ertragssteuerrechtlichen Überlegungen beeinflusst. Zudem hätten die Sozialversicherungsträger einschließlich der beschwerdeführenden Partei an der Schaffung des GSBG und der GSBG-VO, insbesondere einer Festlegung des Prozentsatzes, mitgewirkt. Die beschwerdeführende Partei habe daher zu Recht darauf vertrauen dürfen, dass der Begriff der Krankenversicherungsaufwendungen bei der Ermittlung der Beihilfe in gleicher Weise interpretiert werde, wie dies bei der Ermittlung des Prozentsatzes der Fall gewesen sei, somit keine Saldierung mit Erträgen aus Kostenersätzen vorzunehmen gewesen sei.

Schließlich behaupte die belangte Behörde, es liege, soweit es zu einer Erstattung durch andere Versicherungsträger komme, kein Krankenversicherungsaufwand vor. Damit führe die Behörde im Ergebnis aber eine inhaltliche Prüfung der Aufwendungen der beschwerdeführenden Partei durch, welche im GSBG nicht vorgesehen sei und der belangten Behörde auch nicht zustehe. Der Begriff der "Krankenversicherungsaufwendungen bzw. vergleichbare Aufwendungen" diene nur der Abgrenzung von den anderen Sparten der Sozialversicherung (Unfall und Pension). Ein Recht oder gar eine Pflicht zur inhaltlichen Prüfung der Aufwendungen durch die Finanzbehörde, ob es sich um Krankenversicherungsaufwendungen handle, habe dadurch nicht normiert werden sollen. Dass vom Gesetzgeber nicht auf die "Aufwendungen der Krankenversicherungsträger" abgestellt werde, liege daran, dass einzelne Sozialversicherungsträger sowohl Kranken- als auch Pensionsversicherungsträger seien.

Zu den Krankenversicherungsaufwendungen bzw. vergleichbaren Aufwendungen im Sinne des § 1 Abs. 2 GSBG-VO zählten alle Ausgaben bzw. Aufwendungen, die für Zwecke der Krankenversicherung getätigt würden. Die belangte Behörde gehe daher zu Unrecht davon aus, dass auf Grund der Rechnungslegungsvorschriften auch Positionen in den Krankenversicherungsaufwendungen enthalten seien, die als solche keine Krankenversicherungsaufwendungen bildeten; die belangte Behörde übersehe dabei nämlich, dass es sich bei dem von ihr genannten Beispiel betreffend die nichtabzugsfähigen Vorsteuern für Investitionen im Bereich der eigenen Einrichtungen sehr wohl um Krankenversicherungsaufwendungen handle, die jedoch (nur) nach einer anderen Bestimmung des GSBG, nämlich nach dessen § 2 Abs. 1, beihilfenfähig wären. Nur aus diesem Grunde seien sie aus der Bemessungsgrundlage für die Beihilfe gemäß § 1 Abs. 2 GSBG auszuscheiden.

2.3.1. Zutreffend gehen die Streitteile des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens davon aus, dass das Verständnis der "Krankenversicherungsaufwendungen bzw. vergleichbare Aufwendungen" im § 1 Abs. 2 GSBG für die Lösung der im Beschwerdefall ausschlaggebenden Rechtsfrage entscheidend ist.

Eine nähere Definition des Begriffes der "Krankenversicherungsaufwendungen" (nicht aber der "vergleichbaren Aufwendungen") enthält § 1 Abs. 2 GSBG-VO. Die zuletzt genannte Bestimmung umschreibt den Begriff der "Krankenversicherungsaufwendungen" mit "Ausgaben, die für Zwecke der sozialen Krankenversicherung getätigt werden". Der zweite Satz des § 1 Abs. 2 GSBG-VO zählt dann einzelne Ausnahmen von diesen Ausgaben auf. Eine nähere, positive Umschreibung der "Ausgaben, die für Zwecke der sozialen Krankenversicherung getätigt werden" (und damit der "Krankenversicherungsaufwendungen") ist weder dem Gesetz noch der Verordnung (sieht man von den hier genannten Investitionsausgaben ab) zu entnehmen.

Zutreffend hat die beschwerdeführende Partei daher bereits in ihrer Berufung darauf verwiesen, dass der Begriff der "Krankenversicherungsaufwendungen" (und damit auch derjenige der "vergleichbaren Aufwendungen") an Hand des Zwecks des GSBG zu ermitteln ist. Unstrittig ist der sich aus den Materialien ergebende Zweck des GSBG, nämlich die

Auswirkungen der EUbedingten Umsatzsteueranpassung im Gesundheits- und Sozialbereich so zu "neutralisieren" (vgl. dazu in der Folge überdies Pkt. 2.4.), dass die aus der Umstellung auf eine unechte Befreiung 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. Der Gesetzgeber hat diesen Zweck im § 1 Abs. 2 GSBG durch den Hinweis auf die "angefallenen Vorsteuern" sowie auf die für die Ermittlung der Ausgaben und der Vorsteuern ab 1. Jänner 1997 geltenden umsatzsteuerlichen Regelungen zum Ausdruck gebracht.

Aus der angestrebten "Umsatzsteuerneutralität" folgt aber, dass der Begriff "Krankenversicherungsaufwendungen bzw. vergleichbare Aufwendungen" vor dem Hintergrund des Umsatzsteuerrechts auszulegen ist. Dem zufolge können als ersatzfähige Krankenversicherungsaufwendungen (bzw. vergleichbare Aufwendungen) nur solche angesehen werden, bei denen eine Umsatzsteuerbelastung der beschwerdeführenden Partei denkbar wäre, ansonsten es zu der vom Gesetzgeber nicht beabsichtigten Subventionierung kommen würde.

2.3.2. Die Erteilung von Skonti gegenüber der beschwerdeführenden Partei wirkt sich für diese nicht im dargestellten Sinn umsatzsteuerlich belastend aus (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 28. April 2004, Zl. 2001/14/0156); in diesen Fällen kommt es nämlich bereits beim Lieferanten zu einer Minderung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage.

Auch sind Regressleistungen auf Grund von (echten) Schadenersatzverpflichtungen (ein anderer Sachverhalt wird von der beschwerdeführenden Partei nicht behauptet und ist den Verwaltungsakten auch nicht zu entnehmen) nicht Gegenstand der Umsatzsteuer. Werden derartige Zahlungen von den Schadenersatzverpflichteten nicht geleistet (und vom Krankenversicherungsträger daher "abgeschrieben" und als Aufwand verbucht), ist damit keine Belastung des Krankenversicherungsträgers durch den fehlenden Vorsteuerabzug verbunden.

2.3.3. Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid zu den im Übrigen noch strittigen Kostenersätzen der AUVA ausgeführt, dass diese auf § 319a Abs. 1 ASVG beruhten, wonach die Ersatzansprüche im Verhältnis zwischen (unter anderem) der beschwerdeführenden Partei und der AUVA durch die Zahlung eines jährlichen Pauschbetrages abgegolten würden. Es sei richtig, dass es sich bei den dieser Abgeltung zu Grunde liegenden Leistungen um solche an Versicherte handle; es seien dies aber keine Leistungen aus dem Titel der Krankenversicherung, sondern aus der Unfallversicherung, für die der beschwerdeführenden Partei von der AUVA ein Ersatzanspruch zustehe. Werde beispielsweise ein Versicherungsnehmer unfallbedingt behandelt, leiste zuerst die Krankenversicherung, wobei diese Leistung bei ihr als Aufwand verbucht werde. Da es sich aber um eine "Erkrankung" infolge eines Unfalles handle, sei die AUVA für die Abgeltung der Leistung zuständig. Diese erfolge in Form von Pauschalzahlungen der AUVA an den Krankenversicherer. Auf Grund der internen Rechnungslegungsvorschriften würden die Ersätze beim Krankenversicherer als Ertrag verbucht.

§ 319a ASVG in der bis zum 31. Dezember 2001 gültigen Fassung lautete wie folgt (auszugsweise):

"(1) Die Ersatzansprüche im Verhältnis zwischen den

Gebietskrankenkassen, ... sowie der Versicherungsanstalt des

österreichischen Bergbaues zu der Allgemeinen Unfallversicherungsanstalt werden durch die Zahlung eines jährlichen Pauschbetrages abgegolten; zwischen diesen Versicherungsträgern sind die Bestimmungen der §§ 315 bis 319 nicht anzuwenden.

(2) Der Pauschbetrag wird für das Kalenderjahr 1975 mit 255,1 Mio. Schilling festgesetzt. An die Stelle dieses Betrages tritt für jedes folgende Kalenderjahr ein vom Hauptverband festgesetzter Betrag. Bei der Festsetzung des Pauschbetrages sind die Veränderungen der Aufwendungen der im Abs. 1 genannten Krankenversicherungsträger für die Leistungen aus dem Versicherungsfall der Krankheit und aus dem Versicherungsfall der Arbeitsunfähigkeit infolge Krankheit des vorangegangenen Jahres gegenüber dem zweitvorangegangenen Jahr zu berücksichtigen. Dabei sind die Aufwendungen für die Leistungen aus dem Versicherungsfall der Krankheit um die Überweisungen gemäß § 447f zu vermindern. Desgleichen ist auf die Aufwendungen für die Unfallversicherung der Teilversicherten gemäß § 8 Abs. 1 Z 3 lit. h und i sowie auf die Auswirkungen des Entgeltfortzahlungsgesetzes, BGBl. Nr. 399/1974, auf die Aufwendungen für Leistungen aus dem Versicherungsfall der Arbeitsunfähigkeit infolge Krankheit entsprechend Bedacht zu nehmen. ...

(5) ...

(6) Die Bestimmungen der Abs. 1 und 2 sind auf die Versicherungsanstalt der Österreichischen Eisenbahnen, soweit diese Anstalt sowohl Träger der Krankenversicherung als auch Träger der Unfallversicherung ist, mit der Maßgabe entsprechend anzuwenden, dass der aus Mitteln der Unfallversicherung zu leistende jährliche Pauschbetrag für das Kalenderjahr 1975 10,7 Mio. Schilling zu betragen hat. Bei der Festsetzung des Pauschbetrages für die folgenden Kalenderjahre sind die Aufwendungen der von der Versicherungsanstalt durchgeführten Krankenversicherung zu berücksichtigen."

Aus den vorzitierten Bestimmungen des § 319a Abs. 1 (und 6) ASVG folgt, dass der Gesetzgeber hier eine nähere Regelung der näher bezeichneten Ersatzansprüche zwischen den angeführten Krankenkassen und der Allgemeinen Unfallversicherungsanstalt vorgenommen hat. Nach dem aus dem Gesetzestext erschließbaren Willen des Gesetzgebers sollen damit die erwähnten Ersatzansprüche umfassend abgedeckt werden. Der Gesetzgeber hat damit eine Spezialregelung geschaffen, die eine Berücksichtigung der hiedurch erfassten (abgegoltenen) Ersatzansprüche als ersatzfähige Krankenversicherungsaufwendungen (bzw. vergleichbare Aufwendungen) im Sinne des GSBG ausschließt.

2.4. Erweist sich aber nach den oben angestellten Erwägungen die Beschwerde insgesamt als unberechtigt, war auf die Frage der Vereinbarkeit der Regelungen des GSBG mit dem Gemeinschaftsrecht (vgl. hiezu näher etwa das hg. Erkenntnis vom 7. Oktober 2005, Zl. 2004/17/0166) nicht näher einzugehen.

2.5. Aus den dargelegten Erwägungen ergibt sich, dass die beschwerdeführende Partei durch den angefochtenen Bescheid in ihren Rechten weder wegen der geltend gemachten noch wegen einer vom Verwaltungsgerichtshof aus eigenem aufzugreifenden Rechtswidrigkeit verletzt worden ist; auf die Beschwerdeausführungen hinsichtlich der Mangelhaftigkeit des Verfahrens war daher nicht weiter einzugehen.

Die Beschwerde war infolge dessen gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

2.6. Von der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung war auch nicht unter dem Aspekt des Art. 6 MRK erforderlich, weil die vorliegende Angelegenheit betreffend die Rückzahlung von umsatzsteuerliche Belastungen ausgleichenden Beihilfen keine "civil rights" im Sinne dieser Bestimmung berührt. Der Umstand, dass die vorliegenden Beihilfen im Sinne der Finanzverfassung keine Abgaben darstellen, ändert nichts an der Qualifikation des hoheitlichen Eingriffes im Lichte des Art. 6 MRK (vgl. zu "parafiskalischen" Beiträgen zuletzt das hg. Erkenntnis vom 20. März 2006, Zl. 2005/17/0230).

2.7. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2003, BGBl. II Nr. 333.

Wien, am 27. April 2006

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2005170163.X00

Im RIS seit

31.07.2006

Zuletzt aktualisiert am

19.09.2017

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at