

# TE Vwgh Beschluss 2020/1/23 Ra 2019/15/0100

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 23.01.2020

## **Index**

32/04 Steuern vom Umsatz

## **Norm**

UStG 1994 §2 Abs6

## **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn, die Hofräatin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Engenhart, über die Revision der Krankenhaus T GmbH & Co KG in F, vertreten durch die APP Steuerberatung GmbH in 9020 Klagenfurt, Waidmannsdorfer Straße 10, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 2. April 2019, ZI. RV/2100157/2019, betreffend Umsatzsteuer 2011 bis 2013, den Beschluss gefasst:

## **Spruch**

Die Revision wird zurückgewiesen.

## **Begründung**

1 Die revisionswerbende Gesellschaft erbrachte - nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts (BFG) - als Privatkrankenhaus Leistungen an Privatpatienten im Rahmen einer Rehabilitation bzw. eines stationären Aufenthaltes. Die im Rahmen des stationären Aufenthaltes erbrachten Leistungen wurden von ihr den Zusatzversicherungen der Patienten in Rechnung gestellt, wobei dem Versicherer die sogenannte "Fallpauschale" verrechnet wurde. Ein Teil dieser "Fallpauschale" wurde mit der Anmerkung, dass darin umsatzsteuerfreie Arzthonorare enthalten seien, umsatzsteuerfrei belassen. Die Verrechnung der Revisionswerberin an die betroffenen Ärzte erfolgte dabei hinsichtlich Dr. A laut Ergänzung zum Dienstvertrag pauschal mit 54.000 EUR pro Jahr in zwölf gleichen Monatsraten, während Dr. B für jede von ihm überwiesene und im Privatkrankenhaus als Privatpatient behandelte Person 300 EUR in einer gesondert gelegten Honorarnote in Rechnung stellte.

2 Nach Durchführung einer Außenprüfung kam das Finanzamt zum Ergebnis, dass die verrechneten Leistungen allesamt steuerbare Leistungen der Revisionswerberin darstellten und daher zur Gänze - und somit inklusive des bislang von der Revisionswerberin abgespaltenen Ärztehonorars - dem ermäßigten Umsatzsteuersatz in Höhe von 10% zu unterwerfen seien, und setzte die Umsatzsteuer im wiederaufgenommenen Verfahren dementsprechend neu fest. Eine eigenständige unternehmerische Tätigkeit seitens der Sondergebühren verrechnenden Ärzte liege nämlich nur dann vor, wenn der Arzt direkt mit dem Patienten ein Sonderhonorar vereinbare und in Rechnung stelle oder wenn die Krankenanstalt das vereinbarte Honorar erkennbar im Namen des Arztes einhebe, was im gegenständlichen Fall nicht gegeben sei.

3 Die dagegen erhobene Beschwerde wurde vom BFG abgewiesen. 4 Mit Erkenntnis vom 31. Jänner 2019, Ro 2017/15/0029, hob der Verwaltungsgerichtshof dieses Erkenntnis mit näherer Begründung auf.

5 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das BFG nach Durchführung eines ergänzenden Vorhalteverfahrens und einer mündlichen Verhandlung die Beschwerde neuerlich ab. Begründend führte es aus, aus den auf Aufforderung des BFG vorgelegten Rahmenverträgen der Revisionswerberin mit den Privatversicherungen lasse sich kein mittelbarer Anspruch der behandelnden Ärzte auf Sondergebühren gegenüber den Privatversicherungen ableiten. Im Rahmenvertrag werde nämlich lediglich vereinbart, dass die Einhebung der Beträge gemäß Punkt 1 bis 3 ("Vergütungen für Haus und Honorare" durch eine Kalenderjahrespauschale) durch die Krankenanstalt erfolge und die Aufteilung nach einem von der Krankenanstalt und den Behandlern festzulegenden Schlüssel erfolge. Der Ärzteanteil sei sodann mit den Ärzten Primarius Dr. A und Oberarzt Dr. B verhandelt und in Ergänzung zum Dienstvertrag festgelegt worden. Danach erhalte Primarius Dr. A pauschal 54.000 EUR im Kalenderjahr in zwölf gleichen Monatsraten und Oberarzt Dr. B für jeden von ihm überwiesenen Patienten 300 EUR. Ein konkret beziffelter Honoraranteil der behandelnden Ärzte sei damit weder aus der von der Revisionswerberin an die privaten Krankenzusatzversicherungen ausgestellten Rechnungen unmittelbar noch in Verbindung mit den Rahmenvereinbarungen mittelbar ableitbar.

6 Die von der Revisionswerberin in den Streitjahren an die privaten Krankenzusatzversicherungen ausgestellten Rechnungen seien beispielhaft (Rechnung Nr. 93173/P vom 10. Februar 2013) wie folgt abgefasst:

"Diagnose: xxxxxxxx

Leistung

Anzahl

Einzelpreis

Betrag

Netto

%

Umsatzst.

Betrag

Betrag

Brutto

Einbettzimmerzuschlag ZV

9

54,55

490,95

10,0

49,10

540,05

Fallpauschale\* f. ASVG Versicherte

1

1.391,32

1.391,32

90,91

1.482,23

## Rechnungsbetrag

1.882,27

140,01

2.022,28

Einw. Arzt: Gemeinschaftspraxis Dr. XX & Dr. YY

Beh. Arzt: R5

\*) In diesen Positionen sind umsatzsteuerfreie Arzthonorare enthalten.

Wir ersuchen um Überweisung des Betrages auf unser Konto

(...)"

7 Aus derartigen Rechnungen könne weder unmittelbar noch in Verbindung mit den vorgelegten Rahmenverträgen mittelbar ein in konkreter Höhe bezifferter Anspruch der behandelnden Ärzte auf Sondergebühren entnommen werden.

8 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die (außerordentliche) Revision, in der die Revisionswerberin zur Zulässigkeit vorbrachte, der Verwaltungsgerichtshof erachte es für ausreichend, wenn die Ärzte mittelbar einen Anspruch auf die Sonderklassegebühren aus dem Rahmenvertrag der Revisionswerberin mit den Privatversicherungen erwärben und der Arztanteil von der Krankenanstalt vereinnahmt und an die Ärzte (auch unter Einbehaltung eines Bearbeitungsentgelts) weitergeleitet werde. Insbesondere die Vereinbarung einer fixen Fallpauschale habe der Verwaltungsgerichtshof nicht als schädlich erachtet, wenn diese tatsächlich an die Privatversicherungen verrechnet und in weiterer Folge an den Arzt weitergeleitet werde. Bei den mit den Ärzten vereinbarten Fallpauschalen handle es sich nicht um einen jährlichen Pauschalbetrag. Indem das BFG auch die vereinbarte Fallpauschale von 300 EUR nicht als in fremdem Namen vereinnahmtes Entgelt der Revisionswerberin qualifiziert habe, sei es der Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichtshofes im fortgesetzten Verfahren nicht gefolgt und von dessen Rechtsprechung abgewichen. 9 Mit diesem Vorbringen wird die Zulässigkeit der Revision nicht dargetan.

10 Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

11 Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen.

12 Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen. 13 Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 31. Jänner 2019, Ro 2017/15/0029, ausgeführt hat, können Entgeltansprüche für die Behandlung von Pfleglingen der Sonderklasse im Wege des § 2 Abs. 6 UStG 1994 in einem Dienstverhältnis zu einer Krankenanstalt stehenden Ärzten als selbstständige Umsätze aus freiberuflicher Tätigkeit zugerechnet werden, wenn in der Abrechnung der Krankenanstalt der im Namen des Arztes eingehobene Anteil - allenfalls in Ergänzung mit weiteren Unterlagen wie einem Rahmenvertrag - erkennbar ausgewiesen wird und in der Folge dem Arzt auch als solcher - allenfalls unter Abzug eines Bearbeitungsbeitrags - weitergeleitet wird. Nur dann kann es sich um ein lediglich in fremdem Namen verrechnetes Entgelt handeln und zu einer gesonderten Betrachtung dieses Entgeltteils führen. Wird hingegen vom Krankenhasträger ein "Arztanteil" verrechnet, der dann als solcher gar nicht an den Arzt weitergeleitet wird (sondern allenfalls lediglich mit einem jährlichen Betrag diesem gegenüber pauschal "abgegolten"

wird), so erweist sich der Hinweis auf den Namen des Arztes auf der Abrechnung lediglich als nähere Information über die von der Krankenanstalt erbrachte Leistung und kann nicht von einem im Namen des Arztes eingehobenen gesonderten Entgelt gesprochen werden.

14 Der Revision ist zwar zuzugeben, dass aus der vom BFG angeführten Rechnung - durch Hochrechnung der ausgewiesenen Umsatzsteuer - der steuerpflichtige Hausanteil des Spitals einerseits und im Umkehrschluss damit auch der steuerfreie (gesamte) Arztanteil andererseits zu ersehen ist. Die Aufteilung des Arztanteils auf die beiden in der Rechnung ausgewiesenen Ärzte

sowie auf allfällige weitere am Arztanteil pauschal partizipierende, in der Rechnung nicht ausgewiesene Ärzte ist für die Privatversicherung bzw. die Patienten aber daraus nicht ersichtlich, womit deren jeweilige Entgeltansprüche für die Behandlung von Pfleglingen der Sonderklasse aus der Abrechnung selbst nicht bestimmbar sind.

15 Das BFG hat daher im fortgesetzten Verfahren auch nähere Feststellungen zu den Rahmenverträgen der Revisionswerberin mit den Privatversicherungen getroffen, um festzustellen, ob sich allenfalls in Verbindung mit einer darin allgemein festgelegten Tarifstruktur eine nachvollziehbare Verrechnung der einzelnen Arzthonorare ergibt. Die festgestellte Rahmenvereinbarung enthielt eine solche Tarifstruktur jedoch nicht, sondern hat lediglich bestimmt, dass die Aufteilung des von der Versicherung geleisteten Arztanteils nach einem von der Krankenanstalt und den Behandlern festzulegenden Schlüssel erfolge.

16 Für den Arzt Dr. B war dabei (im Gegensatz zum pauschal vergüteten Arzt Dr. A) zwar im Innenverhältnis zwischen Arzt und Krankenanstalt eine fixe Fallpauschale von 300 EUR festgelegt gewesen, die dieser auch in laufenden Honorarnoten der revisionswerbenden Krankenanstalt verrechnet hat. Dass dies auch für die Privatversicherung bzw. die Patienten aus der Abrechnung - etwa in Verbindung mit einer allgemeinen Tarifstruktur - ersichtlich und nachvollziehbar und damit "erkennbar ausgewiesen" gewesen wäre, konnte vom BFG aber im fortgesetzten Verfahren nicht festgestellt werden und behauptet auch die Revision nicht. 17 Damit konnte aber auch hinsichtlich der lediglich im Dienstvertrag zwischen Arzt und Krankenanstalt festgelegten Fallpauschale des Dr. B nicht von einem seitens der Revisionswerberin im fremden Namen verrechneten selbständigen Honorar im Sinne des § 2 Abs. 6 UStG 1994 iVm § 22 Z 1 lit. b EStG 1988 gesprochen werden.

18 In der Revision werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher in einem gemäß § 12 Abs. 2 VwGG gebildeten Senat zurückzuweisen.

Wien, am 23. Jänner 2020

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2020:RA2019150100.L00

**Im RIS seit**

03.04.2020

**Zuletzt aktualisiert am**

03.04.2020

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)