

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 25. Februar 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 24. Jänner 2019 betreffend Festsetzung der Beihilfen und Ausgleichszahlungen nach dem Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz für die Kalenderjahre 2014 bis 2017 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Festsetzung der Beihilfen und Ausgleichszahlungen nach dem Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz für die Jahre 2014 bis 2017 werden abgeändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Im Zuge einer Außenprüfung vertrat die Abgabenbehörde die Rechtsauffassung, dass Pflegegeldzahlungen bei sogenannten Selbstzahlern als private Kostenbeiträge im Sinne des § 11 Abs. 3 GSBG zu qualifizieren seien und daher eine Kürzung der Beihilfe vorzunehmen sei.

Die belangte Behörde folgte dieser Rechtsansicht und setzte mit Bescheiden vom 24.01.2019 Beihilfen und Ausgleichszahlungen gemäß § 1 Abs 2 GSBG in Höhe von 2,655.875 € (2014), 2,170.595 € (2015), 1,782.652 € (2016) und 1,927.341 € (2017) fest.

Die beschwerdeführende Partei erhob gegen diese Bescheide Beschwerden und wandte sich insbesondere gegen die Kürzung der Beihilfe hinsichtlich der von Selbstzahlern entrichteten Pflegezuschläge.

Mit Vorlagebericht vom 02.05.2019 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte deren Abweisung.

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes zu GZ. RV/5100499/2019 wurden die Beschwerden zunächst als unbegründet abgewiesen.

Auf Revision der beschwerdeführenden Partei hob der Verwaltungsgerichtshof dieses Erkenntnis mit Erkenntnis zu RO 2023/13/0007 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf und sprach aus, dass der den Selbstzahlern in Rechnung gestellte Pflegezuschlag keinen privaten Kostenbeitrag im Sinne des § 11 Abs. 3 GSBG darstellt.

Das Verfahren war daher gemäß § 63 Abs. 1 VwGG im Sinne der Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes fortzusetzen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Die beschwerdeführende Partei ist ein Sozialhilfeverband und damit Träger der öffentlichen Fürsorge. Er betreibt auch eigene Alten- und Pflegeheime.

Bei Bewohnern dieser Einrichtungen wird zwischen sogenannten Teilzahlern und Selbstzahlern unterschieden.

Teilzahler sind Bewohner, deren Einkommen und Vermögen zur Deckung der Heimkosten nicht ausreichen. In diesen Fällen wird das Pflegegeld im Ausmaß von bis zu 80 % im Wege einer Legalzession direkt an den Sozialhilfeträger ausbezahlt.

Selbstzahler sind hingegen Bewohner, deren Einkommen und Vermögen ausreichen, um die Heimkosten zu decken. In diesen Fällen werden Pflegegeld und Pension direkt an den Heimbewohner ausbezahlt. Der Sozialhilfeverband stellt dem Heimbewohner eine Rechnung, die neben dem Tagsatz für die Unterbringung auch einen Pflegezuschlag enthält, der sich nach der jeweiligen Pflegegeldstufe richtet und maximal 80 % des Pflegegeldes beträgt.

Der Heimbewohner begleicht diese Rechnung aus seinen verfügbaren Mitteln.

Strittig war im vorliegenden Verfahren ausschließlich die Frage, ob der von Selbstzahlern entrichtete Pflegezuschlag einen privaten Kostenbeitrag im Sinne des § 11 Abs. 3 GSBG darstellt.

Die belangte Behörde setzte mit Bescheiden vom 24.01.2019 Beihilfen und Ausgleichszahlungen gemäß § 1 Abs 2 GSBG in Höhe von 2,655.875 € (2014), 2,170.595 € (2015), 1,782.652 € (2016) und 1,927.341 € (2017) fest.

Die Höhe der jeweiligen Kürzungsbeträge **betreffend Pflegekostenzuschlag von Selbstzahlern** (2014: 32.079,95 €, 2015: 31.343,64 €, 2016: 32.476,21 € und 2017: 32.050,64 €) wurde seitens

der belangten Behörde mit der beschwerdeführenden Partei abgestimmt und steht außer Streit.

Position	Bezeichnung	2014 (€)	2015 (€)	2016 (€)	2017 (€)
2					
2/420100/8103/001	***3***	243.385,96	222.500,77	294.673,46	305.167,51
2/420200/8103/001	***4***	78.164,15	77.847,77	76.079,97	88.641,48
2/420300/8103/001	***5***	110.069,69	96.395,50	102.165,20	102.185,24
2/420400/8103/001	***6***	33.252,83	63.709,12	66.419,11	52.761,91
2/420500/8103/001	***7***	71.677,36	146.098,11	156.689,02	147.456,27
2/421000/8103/001	***8***	58.459,75	0,00	0,00	0,00
Summe		801.998,83	783.591,11	811.905,25	801.265,99
Kürzungsbetrag (4%)		32.079,95	31.343,64	32.476,21	32.050,64

Beweiswürdigung

Der entscheidungsrelevante Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt sowie den Feststellungen der Außenprüfung und ist zwischen den Parteien unstrittig.

Rechtliche Beurteilung

Die beschwerdeführende Partei ist als Sozialhilfeverband Träger der öffentlichen Fürsorge und betreibt auch eigene Alten- und Pflegeheime. Die von ihm im Rahmen dieser Einrichtungen erbrachten Leistungen an Versicherte, mitversicherte Angehörige sowie sonstige Anspruchsberechtigte stellen gemäß § 6 Abs. 1 Z 7 UStG 1994 Umsätze der Träger des öffentlichen Fürsorgewesens im Rahmen der Sozialhilfe dar und sind daher von der Umsatzsteuer befreit.

Da es sich hierbei um eine unechte Steuerbefreiung handelt, steht gemäß § 12 Abs. 3 UStG 1994 für Vorleistungen, die zur Ausführung dieser steuerfreien Umsätze bezogen werden, kein Vorsteuerabzug zu.

Vor dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union waren Leistungen der Träger des öffentlichen Fürsorgewesens hingegen echt steuerbefreit, sodass ein Vorsteuerabzug möglich war. Mit der Umstellung auf die unionsrechtlich gebotene unechte Steuerbefreiung wäre es zu einer finanziellen Mehrbelastung der betroffenen Einrichtungen gekommen. Aus diesem Grund wurde mit dem Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz (GSBG) eine Ausgleichsregelung geschaffen. Den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (ErlRV 395 BlgNR 20. GP) zufolge bestand Einvernehmen der Finanzausgleichspartner darüber, die Auswirkungen der EU-bedingten Umsatzsteueranpassung so zu neutralisieren, dass die aus der Umstellung resultierenden Mehreinnahmen aus der Umsatzsteuer den betroffenen Institutionen wiederum in vollem Umfang zufließen. Gleichzeitig sollte jedoch eine über das bisherige Maß hinausgehende Subventionierung des Gesundheits- und Sozialbereiches vermieden werden.

Vor diesem Hintergrund normiert § 1 Abs. 1 GSBG einen Anspruch auf eine Beihilfe für Unternehmer, die Umsätze gemäß § 6 Abs. 1 Z 7 UStG 1994 bewirken. Für Träger des öffentlichen Fürsorgewesens ergibt sich diese Beihilfe gemäß § 1 Abs. 2 GSBG aus den unmittelbar mit diesen steuerfreien Umsätzen zusammenhängenden Vorleistungen, für die gemäß § 12 Abs. 3 UStG 1994 kein Vorsteuerabzug zusteht. Zweck der Beihilfe ist somit eine „1:1-Abgeltung“ der nicht abzugsfähigen Vorsteuern.

Gemäß § 11 Abs. 3 GSBG ist diese Beihilfe jedoch zu kürzen, wenn für Leistungen eines Alten-, Behinderten- oder Pflegeheimes ein privater Kostenbeitrag eingehoben wird. In diesem Fall ist die Regelung des § 2 Abs. 1 GSBG sinngemäß mit einem Satz von 4 % anzuwenden.

Im vorliegenden Verfahren ist ausschließlich strittig, ob der vom Beschwerdeführer gegenüber sogenannten Selbstzahlern verrechnete Pflegezuschlag als privater Kostenbeitrag im Sinne des § 11 Abs. 3 GSBG zu qualifizieren ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem aufhebenden Erkenntnis RO 2023/13/0007 ausgesprochen, dass Pflegegeld eine aus öffentlichen Mitteln finanzierte Leistung darstellt, die zweckgebunden zur Abgeltung pflegebedingter Mehraufwendungen gewährt wird. Der Umstand, dass das Pflegegeld zunächst an den Pflegebedürftigen ausbezahlt wird und erst in weiterer Folge zur Bezahlung von Pflegeleistungen verwendet wird, führt nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes nicht dazu, dass dieses seinen Charakter als öffentliches Mittel verliert.

Entscheidend ist vielmehr, dass das Pflegegeld seiner rechtlichen Natur nach eine zweckgebundene Leistung des Bundes darstellt, die der Finanzierung pflegebedingter Mehraufwendungen dient. Diese Zweckbindung bleibt auch dann bestehen, wenn das Pflegegeld im Falle von sogenannten Selbstzahlern zunächst an den Pflegebedürftigen selbst ausbezahlt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat daher ausdrücklich klargestellt, dass der Umstand, dass das Pflegegeld bei Selbstzahlern nicht unmittelbar an den Sozialhilfeträger, sondern zunächst an den Pflegebedürftigen ausbezahlt wird, nichts an seiner Qualifikation als öffentliches Mittel ändert.

Im gegenständlichen Fall orientiert sich der vom Beschwerdeführer den Selbstzahlern in Rechnung gestellte Pflegezuschlag unmittelbar an der jeweiligen Pflegegeldstufe und beträgt maximal 80 % des Pflegegeldes. Dadurch wird wirtschaftlich erreicht, dass auch bei Selbstzahlern jenes Pflegegeld, das zur Abgeltung pflegebedingter Mehraufwendungen bestimmt ist, im Ergebnis zur Finanzierung der Pflegeleistungen im Heim herangezogen wird. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise führt dies dazu, dass Selbstzahler hinsichtlich der Verwendung des Pflegegeldes den Teilzahlern gleichgestellt sind, bei denen das Pflegegeld im Wege der Legalzession unmittelbar an den Sozialhilfeträger ausbezahlt wird.

Vor diesem Hintergrund kann der vom Beschwerdeführer gegenüber Selbstzahlern verrechnete Pflegezuschlag nicht als privater Kostenbeitrag im Sinne des § 11 Abs. 3 GSBG angesehen werden. Es handelt sich vielmehr um die Weiterleitung bzw. Verwendung einer zweckgebundenen öffentlichen Leistung zur Finanzierung pflegebedingter Mehraufwendungen.

Eine Kürzung der dem Beschwerdeführer zustehenden Beihilfe gemäß § 11 Abs. 3 GSBG kommt daher insoweit nicht in Betracht.

Das Verfahren war daher gemäß § 63 Abs. 1 VwGG unter Bindung an die im aufhebenden Erkenntnis Ro 2023/13/0007 des Verwaltungsgerichtshofes dargelegte Rechtsansicht fortzusetzen. Im Sinne dieser Rechtsansicht war festzustellen, dass der gegenüber Selbstzahlern verrechnete Pflegezuschlag keinen privaten Kostenbeitrag im Sinne des § 11 Abs. 3 GSBG darstellt und daher keine Kürzung der Beihilfe vorzunehmen ist.

Die Bescheide betreffend Festsetzung der Beihilfen und Ausgleichszahlungen nach dem Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz für die Jahre 2014 bis 2017 sind wie folgt abzuändern:

Jahr	2014 (€)	2015 (€)	2016 (€)	2017 (€)
Beihilfe vor BP	2.694.318,84	2.216.086,59	1.849.071,48	2.002.050,26
Kürzung Tz 1a	-2.793,49	-5.688,41	-11.364,63	-17.181,07
Kürzung Tz 1b	-3.570,39	-8.459,80	-21.483,32	-24.094,63
Kürzung Tz 1c	0,00	0,00	-1.094,91	-1.382,71

Kürzung Tz 2	0,00	0,00	0,00	0,00
Beihilfe neu	2.687.954,96	2.201.938,38	1.815.128,62	1.959.391,85
Ergibt Nachzahlung	-6.363,88	-14.148,21	-33.942,86	-42.658,41

Revision

Da das Bundesfinanzgericht im fortgesetzten Verfahren an die Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes gebunden ist und die Entscheidung im Einklang mit dieser Rechtsprechung steht, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Linz, am 23. März 2026