



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A-Patientenentschädigungsfonds, Adresse, vom 12. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 18. Dezember 2008 betreffend Abweisung eines Antrages betreffend Rückerstattung von Kapitalertragsteuer gemäß [§ 240 BAO](#) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der A-Patientenentschädigungsfonds (im folgenden Bw.) ist ein vom Land A durch § 98 NÖ Krankenanstaltengesetz (NÖ KAG) errichteter Fonds zur Abgeltung von Schäden, die durch die Untersuchung, Behandlung oder Nichtbehandlung in einer A. Fondskrankenanstalt ab dem 1. Jänner 2001 entstanden sind und bei denen eine Haftung des Trägers nicht eindeutig gegeben ist. Gemäß § 98 Abs. 2 NÖ KAG besitzt der Fonds Rechtspersönlichkeit.

Die Errichtung des A-Patientenentschädigungsfonds erfolgte aufgrund des § 27 a Abs. 5 und 6 [Krankenanstalten- und Kuranstaltengesetz \(KAKuG\)](#), wo bundesgesetzlich vorgesehen wurde, dass Beiträge von den Trägeren der Krankenanstalten eingehoben werden zur Entschädigung nach Schäden, die durch die Behandlung in diesen Krankenanstalten entstanden sind und bei denen eine Haftung des Rechtsträgers nicht eindeutig gegeben ist.

Der Fonds erzielte aus der Veranlagung des Fondsvermögens Kapitalerträge, von denen Kapitalertragsteuer abgezogen wurde.

Mit Anbringen vom 11. Dezember 2008 ersuchte der A-Patientenentschädigungsfonds das Finanzamt um Prüfung, ob für den Fonds eine Befreiung von der Kapitalertragsteuer im Sinne des [§ 94 EStG 1988](#) in Verbindung mit [§ 21 Abs. 2 KStG 1988](#) bestehe.

Nach Ansicht der Bw. sei der Fonds als eine Versorgungs- oder Unterstützungseinrichtung einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zu qualifizieren, da er Leistungen aus dem Titel der Unterstützung bei Krankheit, Unfall oder persönlicher Fürsorgebedürftigkeit der Leistungsempfänger erbringe.

Für den Fall, dass ein Befreiungstatbestand nach den einschlägigen Bestimmungen gegeben sei, werde gemäß [§ 240 BAO](#) die Rückzahlung der bisher seitens des Fonds geleisteten Kapitalertragsteuerbeträge in Höhe von € 64.725,68 beantragt.

Mit Bescheid vom 18. Dezember 2008 wies das Finanzamt den Antrag ab. Die Bw. leiste Zahlungen zur Abgeltung von bestimmten Schäden. Kriterium für die Zuerkennung von Zahlungen sei nicht die persönliche Hilfsbedürftigkeit des Zahlungsempfängers unter Berücksichtigung seiner körperlichen, geistigen, seelischen und finanziellen Situation, sondern, dass diesem unter bestimmten Umständen ein Schaden erwachsen sei. Der Fonds sei somit nicht unter den Begriff der „Versorgungs- und Unterstützungseinrichtung“ subsumierbar.

Dagegen erhob die Bw. Berufung und führte aus, dass die Leistung einer Entschädigung durch den Fonds sehr wohl an die Betroffenheit der einzelnen Person anknüpfe. Es würden etwa für Bagatellschäden in der Regel keine Leistungen zuerkannt. Dies ergebe sich aus Artikel 3 Abs. 2 Z 2 und 3 der Geschäftsordnung des Fonds. Demnach könne bei Komplikationen nur dann entschädigt werden, wenn diese entweder „selten und gleichzeitig schwerwiegend“ waren oder „außerordentlich schwer“ verlaufen sind und ein „großer Schaden“ entstanden sei. Schon daraus ergebe sich, dass nicht automatisch bei Eintritt eines Schadens ohne nähere Betrachtung der konkreten Umstände eine Leistung erbracht werde.

Die Bemessung der Schadenshöhe erfolge darüber hinaus immer konkret. Gemäß Artikel 3 Abs. 3 der Geschäftsordnung könnten etwa Schmerzen, Verdienstentgang und andere kausale Aufwendungen abgegolten werden. Ob und in welcher Höhe die jeweils betroffenen Personen Unterstützungsbedarf in dieser Richtung hätten, werde nach genauer Erhebung der jeweiligen Umstände entschieden. Während Schmerzen und Dauerschäden in der Regel durch medizinische Sachverständige bemessen würden, würden Auslagen und Verdienstentgänge in der Regel durch Vorlage der entsprechenden Unterlagen glaubhaft gemacht. Bei Dauerschäden mit besonders großer Schadenshöhe könnten auch die grundsätzlich eingezogenen

Maximalbeträge bis zu einer absoluten Obergrenze überschritten werden. Insofern sei Anknüpfungspunkt für die Höhe der Leistung sehr wohl und sogar ausschließlich die körperliche, seelische und finanzielle Situation der Betroffenen.

Weiters werde darauf hingewiesen, dass das Finanzamt B beim B-Patientenentschädigungsfonds davon ausgegangen sei, dass dieser eine Versorgungs- oder Unterstützungseinrichtung einer Körperschaft des öffentlichen Rechts sei. Eine unterschiedliche Behandlung sei daher nicht gerechtfertigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 1 Abs. 3 Z 2 KStG 1988](#) sind inländische Körperschaften des öffentlichen Rechts mit ihren Einkünften im Sinne des § 21 Abs. 2 und 3 leg.cit. beschränkt körperschaftsteuerpflichtig. Bei beschränkt Steuerpflichtigen im Sinne des § 1 Abs. 3 Z 2 und 3 leg.cit. erstreckt sich nach [§ 21 Abs. 2 KStG 1988](#) die Steuerpflicht auf Einkünfte, bei denen die Steuer durch Steuerabzug erhoben wird. Dies gilt gemäß Z 3 nicht für Kapitalerträge aus Geldeinlagen und sonstigen Forderungen bei Kreditinstituten ([§ 93 Abs. 2 Z 3 EStG 1988](#)) sowie aus Forderungswertpapieren (§ 93 Abs. 3 EStG), die ua. einer Versorgungs- und Unterstützungseinrichtung einer Körperschaft des öffentlichen Rechts nachweislich zuzurechnen sind (Befreiung von der Kapitalertragssteuer).

Gemäß [§ 240 Abs. 3 BAO](#) kann der Abgabepflichtige bis zum Ablauf des fünften Kalenderjahres, das auf das Jahr der Einbehaltung folgt, die Rückzahlung von zu Unrecht einbehaltenen Abgabenbeträgen beantragen.

§ 21 Abs. 2 Z 3 KStG befreit Kapitalerträge aus Geldeinlagen und sonstigen Forderungen bei Banken und aus Forderungswertpapieren, sofern sie einer Versorgungs- und Unterstützungsseinrichtung zugehen, von der beschränkten Steuerpflicht. Für die Einrichtung wird keine eigene Rechtspersönlichkeit vorausgesetzt. Die Körperschaftsteuerbefreiung kommt für Einrichtungen, die als juristische Person des öffentlichen Rechts organisiert sind, ebenso in Betracht wie für unselbständige Einrichtungen einer Körperschaft öffentlichen Rechts (zB Versorgungsfonds von Kammern oder gesetzlich anerkannter Kirchen). Bei unselbständigen Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen ist Voraussetzung, dass die Kapitalanlagen in einem eigenen Rechnungskreis zusammengefasst und die Erträge nur für Versorgungs- oder Unterstützungszwecke verwendet werden. Um als Einrichtung zu gelten bedarf es sohin eines eigenen Rechnungskreises in einer Art unselbständiger Fonds (Verwaltungsfonds). Der Rechnungskreis bedarf einer klaren Abgrenzung des Versorgungs-(Unterstützungs-)zwecken

dienenden Vermögens und des anderen Vermögens (Kirchmayr in Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar8, Tz. 35 zu § 94, 2004).

Begünstigt sind Einrichtungen mit dem Zweck der Versorgung und Unterstützung. Zu den begünstigten Einrichtungen gehören jene, die Leistungen, die aus den zugerechneten Kapitalerträgen zu bestreiten sind, aus dem Titel der Altersversorgung sowie aus dem Titel der Unterstützung bei Krankheit, Unfall oder persönlicher Hilfs- und Fürsorgebedürftigkeit der Leistungsempfänger erbringen zB Versorgungsfonds von Kammern oder gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften. Die Kapitalertragssteuer-Befreiung setzt voraus, dass die während der Widmung des Kapitals erzielten Kapitalerträge dem begünstigten Zwecke zugeführt werden. Um eine vorhersehbare Gestion der Einrichtung zu gewährleisten, sollten in einer Satzung Zuführungen, Auskehrungen und zu erbringende Leistungen definitiv niedergelegt werden. Die Befreiung von der Kapitalertragssteuer gemäß [§ 94 Z 6 EStG 1988](#) setzt keine besondere Erklärung der Körperschaft öffentlichen Rechts voraus. Wurde für Kapitalerträge, die die Voraussetzungen der Befreiung erfüllen, Kapitalertragssteuer abgezogen, erweist sich die Kapitalertragssteuer bei entsprechendem Nachweis der Körperschaft öffentlichen Rechts als zu Unrecht einbehalten. Nach [§ 240 Abs. 3 BAO](#) ist die Kapitalertragssteuer daher bis zum Ablauf des fünften Jahres, das auf das Jahr der Einbehaltung folgt, zu erstatten (Achatz/Leitner, Körperschaften öffentlichen Rechts und ihre Privatisierung im Steuerrecht², 3.5. Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen von Körperschaften öffentlichen Rechts, 102f, 2001; Bauer/ Quantschnigg/Schellmann/Werilly, Die Körperschaftsteuer, KStG 1988, Tz. 76 zu § 21, 39, 1998).

Ein Patientenentschädigungsfonds wird aus Beiträgen der Patienten finanziert und bietet eine Entschädigung für solche Schäden, die durch die Behandlung in einer Krankenanstalt entstanden sind und bei denen eine Haftung nicht eindeutig gegeben ist.

Patienten ist die Durchsetzung von Schadenersatzansprüchen bei medizinischen Schäden aufgrund der schwierigen Beweisführung und der langen Verfahrensdauer vielfach erheblich erschwert. Daher schuf der Gesetzgeber zusätzlich zum bestehenden Schadenersatzrecht im Krankenanstaltenbereich die Möglichkeit einer besonderen Form der Entschädigung.

Im Rahmen des als „Entschädigungsfonds“ bezeichneten Entschädigungsmodells wird den in Krankenanstalten versorgten Patienten eine alternative Entschädigungsform geboten, die im Vergleich zum Schadenersatzanspruch unter günstigeren Voraussetzungen zu realisieren ist.

Mit der Novelle des Krankenanstaltengesetzes im Jahr 2001, nunmehr [Bundesgesetz über Krankenanstalten und Kuranstalten \(KAKuG\)](#), wurde eine bundesweite Grundsatzregelung für eine verschuldensunabhängige Entschädigung und ihre Finanzierung geschaffen.

Gemäß § 27a Abs. 1, 5 und 6 in Verbindung mit [§ 40 Abs. 1 lit. d KAKuG](#) sind die finanziellen Mittel für die Entschädigungsleistungen von Patienten der allgemeinen Klasse und der Sonderklasse in Form eines Entschädigungsbeitrags (Patientenentschädigungsbeitrag) in Höhe von 0,73 EUR pro Verpflegstag unter Berücksichtigung der gesetzlichen Ausnahmeregelungen aufzubringen und von den Rechtsträgern der Fondskrankenanstalten und Krankenanstalten der Allgemeinen Unfallversicherungsanstalt einzuheben. Vorgesehen sind Entschädigungen für solche Schäden, die durch die Behandlung in diesen Krankenanstalten entstanden sind und bei denen eine Haftung des Rechtsträgers nicht eindeutig gegeben war bzw. bei erheblichen Schädigungen als Folge von seltenen, schwerwiegenden Komplikationen.

In A wurde diese bundesrechtlich vorgesehene Grundsatzbestimmung in § 45b ivm § 99Abs. 1 NÖ KAG geregelt. Die eingehobenen Gelder werden an den A-Patientenentschädigungsfonds geleistet, der einen selbständigen öffentlich-rechtlichen Fonds mit Rechtspersönlichkeit darstellt. Geschäftsführer des Fonds ist der A. Patienten und Pflegeanwalt. Die näheren Vorschriften über die Verwaltung der Mittel und die Bedingungen für die Auszahlungen ergeben sich aus den §§ 98ff NÖ KAG sowie aus der Geschäftsordnung der A-Entschädigungskommission.

Diese Geschäftsordnung sieht u.a folgendes vor:

Artikel 3

Absatz 2:

Eine Empfehlung zur Auszahlung einer Entschädigung ist dann zu erteilen, wenn

1. bei der Untersuchung, Behandlung oder Nichtbehandlung in einer Fondskrankenanstalt ein Schaden eingetreten ist und hinsichtlich der übrigen schadenersatzrechtlichen Tatbestandselemente (Verursachung, Rechtswidrigkeit, Verschulden) keine ausreichende Klarheit besteht,
2. eine sehr seltene und gleichzeitig schwerwiegende Komplikation aufgetreten ist;
3. eine aufgeklärte Komplikation sich verwirklicht hat, die aber außerordentlich schwer verlaufen ist und ein großer Schaden entstanden ist;

Absatz 3

Bemessung der Entschädigungshöhe

Die Höhe der Entschädigung errechnet sich nach zivilrechtlichen Grundsätzen und wird unter Orientierung an der einschlägigen Judikatur bemessen. Es kann ein Pauschalbetrag bis zur vollen Höhe des entstandenen Schadens zuerkannt werden.

In Frage kommen insbesondere:

1. Schmerzensgeld;
2. Verdienstentgang;
3. Andere kausale Aufwendungen;
4. Weitere allfällige Ansprüche nach [§ 1327 ABGB](#) (entgangener Unterhalt).

Absatz 4

Höhe der Entschädigung

Der gesamte Entschädigungsbetrag darf grundsätzlich eine Höhe von € 21.801,85 nicht übersteigen. Bei Vorliegen von besonderen sozialen Härten können der Verdienstentgang als auch die anderen kausalen Aufwendungen über den Höchstbetrag von € 21.801,85 bis zu einer Höhe von € 36.336,41 berücksichtigt werden. Handelt es sich um Dauerschäden mit großen Schadenshöhen, ist eine Erhöhung der Entschädigung bis zu € 150.000,- möglich.

Absatz 7

Ziel der Entschädigung

Mit der Entschädigung soll die Abgeltung eines Schadens erreicht werden, wenn die Haftung des Rechtsträgers einer Krankenanstalt zwar nicht eindeutig gegeben ist, aber eine Nichtabgeltung des Schadens gemeinhin als unbillig erscheinen würde.

Absatz 8

Keine Empfehlung zur Auszahlung einer Entschädigung ist dann abzugeben, wenn die Haftung des Rechtsträgers einer öffentlichen Krankenanstalt eindeutig nicht gegeben ist etwa durch ein abgeschlossenes zivilgerichtliches Verfahren. Dies ist insbesonders auch dann der Fall, wenn eindeutig eine Verjährung des Anspruches vorliegt oder wenn der Patient über eine Komplikation vollständig und umfassend aufgeklärt wurde und sich diese Komplikation verwirklicht hat. Ausgenommen von dieser Regelung sind die Fälle des Artikels 3 Abs. 2 Ziffer 2 und 3 der GO.

Artikel 4

Ablauf des Verfahrens

Die bei der A. Patienten- und Pflegeanwaltschaft eingelangten Beschwerden werden nach den bestehenden schadenersatzrechtlichen, zivilrechtlichen Regelungen geprüft.

Wenn außergerichtlich nach diesen Regelungen kein Schadenersatz erreicht werden konnte, da die Haftung des Trägers einer öffentlichen Krankenanstalt nicht eindeutig gegeben ist, kann vom betroffenen Patienten ein Begehr auf Entschädigung (über die A. Patienten- und Pflegeanwaltschaft) beim Fonds gestellt werden. Der Geschäftsführer des Fonds hat als Vorsitzender der Entschädigungskommission die weitere Bearbeitung durchzuführen.

Aus den bundes- und landesgesetzlichen Regelungen und der GO des Fonds geht hervor, dass der Hauptzweck des Entschädigungsfonds die Durchsetzung von Schadenersatzansprüchen bei medizinischen Schäden ist, deren Durchsetzung bzw. Klärung bei unklarer Beweislage sowohl für den Patienten und als auch den Rechtsträger der Krankenanstalt schwierig und langwierig ist. Hier bietet der Entschädigungsfonds die Möglichkeit einer Entschädigung ohne vorherige gerichtliche Klärung von Schadenersatzansprüchen.

Dies ergibt sich insbesonders aus der Zielsetzung der Bestimmungen der § 27a Abs. 1, 5 und 6 in Verbindung mit [§ 40 Abs. 1 lit. d KAKuG](#). Aber auch in der Geschäftsordnung des Fonds heißt es in Artikel 3 Abs. 7 GO, dass mit der Entschädigung die Abgeltung eines Schadens erreicht werden soll, wenn die Haftung des Rechtsträgers einer Krankenanstalt nicht eindeutig gegeben ist.

Leistungen des Fonds aufgrund von Empfehlungen gemäß Artikel 3 Abs. 3 Z 1 der GO sind daher zu einem großen Teil tatbestandsmäßiger zivilrechtlicher Schadenersatz, der unter Vermeidung eines Prozessrisikos für die Patienten und den Rechtsträger der Krankenanstalt entsprechend den näheren Bestimmungen der GO geleistet wird.

Dass es sich dabei auch um Entschädigungen im Sinne des zivilrechtlichen Schadenersatzes handelt, ergibt sich auch aus Artikel 3 Abs. 8 der GO, wo festgelegt ist, dass keine Empfehlung zur Auszahlung einer Entschädigung abzugeben ist, wenn die Haftung des Rechtsträgers eindeutig nicht gegeben ist, etwa durch ein abgeschlossenes zivilgerichtliches Verfahren oder Verjährung des Anspruches.

In Artikel 3 Abs. 3 der GO ist festgelegt, dass die Bemessung der Entschädigungshöhe nach zivilrechtlichen Grundsätzen und unter Orientierung an der einschlägigen Judikatur zu erfolgen hat.

Der Entschädigungsfonds erbringt im Bereich von Entschädigungen aufgrund von Empfehlungen nach Artikel 3 Abs. 3 Z 1 der GO funktional Schadenersatzleistungen für den Rechtsträger der Krankenanstalten und befreit diesen diesbezüglich von einem Teil des

Prozessrisikos im Zusammenhang mit strittigen Behandlungsfehlern. Der Gerichtsweg ist zwar nicht ausgeschlossen, wenn eine Entschädigung durch den Fonds erfolgt (siehe Präambel der GO), wird aber in weitere Folge vom Gericht wegen desselben Schadenfalles ein Schadenersatzbetrag zuerkannt, so ist der Patient gemäß § 104 Abs. 1 NÖ KAG verpflichtet den vom Entschädigungsfonds erhaltene Betrag an den Entschädigungsfonds zurückzuzahlen.

Soweit der Entschädigungsfonds Leistungen aufgrund von Empfehlungen im Sinne des Artikel 3 Abs. 2 und 3 der GO leistet, nämlich bei Komplikationen, wenn diese entweder "selten und gleichzeitig schwerwiegend" waren oder "außerordentlich schwer" verlaufen sind und ein großer Schaden entstanden ist, fallen diese Leistungen, wie auch vom Bw. in der Berufung ausgeführt, unter den Begriff der Unterstützungseinrichtung.

Der A-Patientenentschädigungsfonds kann aber insgesamt nicht unter den Begriff der Versorgungs- oder Unterstützungseinrichtung einer Körperschaft des öffentlichen Rechts im Sinne des [§ 21 Abs. 2 Z 3 KStG 1988](#) subsumiert werden, weil ein wesentlicher Teil der geleisteten Entschädigungen zivilrechtlicher Schadenersatz ist, der zur Vermeidung eines Prozessrisikos für die Patienten und den Rechtsträger der Krankenanstalt geleistet wird.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. Dezember 2011