

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache **\*\*\*Bf1\*\*\***, **\*\*\*1\*\*\***, vertreten durch ECOVIS Scholler & Partner Wirtschaftstreuhand GmbH, Steuerberatungsgesellschaft, Schmalzhofgasse 4 Tür 12, 1060 Wien, über die Beschwerde vom 26. Juli 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 27. Juni 2017 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 04.2017, die gemäß § 253 BAO nunmehr gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid für das Jahr 2017 vom 20. Mai 2019 gerichtet ist, Steuernummer **\*\*\*BF1StNr1\*\*\***

### zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Bei der beschwerdeführenden Partei (Bf) führte die Abgabenbehörde im Jahr 2017 eine Außenprüfung durch. Bei dieser wurde festgestellt, dass die Bf mit 31.12.2016 ihre Arztpraxis aufgegeben und ihrem Nachfolger Herrn GW für 30.000,00 € ihre Patientenkartei verkauft hat.

Mit Bescheid vom 27.06.2017 wurde folglich entsprechend der Feststellungen der Außenprüfung die Veräußerung der Patientenkartei als steuerpflichtiger Umsatz in Höhe von 25.000,00 € erfasst.

Dagegen erhob die Bf am 26.07.2017 das Rechtsmittel der Beschwerde. Sie brachte vor, dass die Veräußerung der Patientenkartei der Befreiung nach § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 oder allenfalls § 6 Abs. 1 Z 26 UStG 1994 unterliege.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 10.04.2018 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde als unbegründet ab, da keiner der beiden Befreiungstatbestände vorliege.

Mit Vorlageantrag vom 14.05.2018 beantragte die Bf innerhalb offener Rechtsmittelfrist die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Weitere Ausführungen machte die Bf darin nicht. Die Abgabenbehörde legte die Beschwerde am 14.11.2018 dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Am 20.05.2019 erging der Umsatzsteuerjahresbescheid 2017. Darin wurde die gegenständliche Veräußerung des Patientenstocks von der Abgabenbehörde wiederum als steuerbarer Umsatz in Höhe von 25.000,00 € erfasst.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Die Bf war Ärztin für Allgemeinmedizin und hat an der Adresse Adresse, eine Arztpraxis betrieben. Sie hat ihren Betrieb mit Ablauf des 31.12.2016 aufgegeben. Ihre Praxis wurde von Herrn GW übernommen. Am 28.12.2016 hat die Bf ihre Patientenkartei an Herrn GW um 30.000,00 € verkauft.

### **2. Beweiswürdigung**

Der Verkauf sowie der Kaufpreis der Patientenkartei ergeben sich aus der vorgelegten Rechnung der Bf vom 28.12.2016. Der festgestellte Sachverhalt ist darüber hinaus zwischen der Bf und der Abgabenbehörde unstrittig.

### **3. Rechtliche Beurteilung**

#### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)**

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren ist strittig, ob der Verkauf der Patientenkartei durch die Bf steuerpflichtig ist oder unter die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 und in eventu § 6 Abs. 1 Z 26 UStG 1994 fällt.

1. Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 fallenden Umsätzen, die Umsätze aus Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die (insbesondere) im Rahmen der Tätigkeit als Arzt durchgeführt werden, steuerfrei.

Diese Bestimmung beruht auf Art. 132 Abs. 1 lit c und lit f der Mehrwertsteuersystem-RL, wonach Umsätze aus Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen der Ausübung der von dem betreffenden Mitgliedstaat definierten ärztlichen und arztähnlichen Berufe durchgeführt werden, von der Steuer befreit sind. Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin sind nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes Leistungen, die der Diagnose, Behandlung und, so weit wie möglich, Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen dienen (EuGH 6.11.2003, Rs C-45/01, EuGH 8.6.2006, RS C-106/05). Sie werden zu dem Zweck erbracht, die menschliche Gesundheit zu schützen, aufrechtzuerhalten oder wiederherzustellen (EuGH 13.3.2014, Rs C-366/12, EuGH 20.11.2003, Rs C-212/01). Auch ärztliche Leistungen, die zum Zweck der Vorbeugung von Krankheiten erbracht werden, zählen zu Heilbehandlungen (EuGH 10.9.2002, Rs C-141/00). Der Verwaltungsgerichtshof vertritt zu § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 ausgehend davon in richtlinienkonformer Auslegung, dass nur solche Tätigkeiten von der Steuerbefreiung erfasst sind, die durch das Ärztegesetz 1998 (ÄrzteG 1998) abgedeckt sind (VwGH vom 24.09.2008, 2006/15/0283). § 2 Abs. 2 ÄrzteG 1998 normiert, dass die Ausübung des ärztlichen Berufes jede auf medizinisch-wissenschaftlichen Erkenntnissen begründete Tätigkeit umfasst, die unmittelbar am Menschen oder mittelbar für den Menschen ausgeführt wird und führt im Folgenden demonstrativ Tätigkeiten an, welche darunter zu verstehen sind. Es ist daher davon auszugehen, dass diese Bestimmung die Kerntätigkeiten eines Arztes umschreibt und daher den eigentlichen Gegenstand des ärztlichen Unternehmens (Grundgeschäfte) bildet. Davon abzugrenzen sind jene (Hilfs-)Geschäfte, die der Unternehmer zur Förderung, Aufrechterhaltung und Fortführung sowie zur allfälligen Auflösung des Unternehmens tätigt (VwGH vom 17.12.2001, 2001/17/0155).

Ausgehend davon fällt die Veräußerung gesammelter Patienteninformationen in Form einer Patientenkartei nicht in den Kernbereich der Arzttätigkeit, sondern stellt ein Hilfsgeschäft dar. Daher ist dem Vorbringen in der Beschwerde, in dem auf den Artikel von Beiser in SWK 17/2014, 798, verwiesen wird, dass der Informationsaustausch zwischen Ärzten über ihre im Rahmen der ärztlichen Heilbehandlung gewonnen Erkenntnisse, unmittelbar der Heilbehandlung der Patienten diene, nicht zu folgen.

Der vorliegende Umsatz ist daher nicht nach § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 steuerfrei, weil es sich um keinen Umsatz aus Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen der Tätigkeit als Arzt durchgeführt werden, handelt, sondern um ein nicht steuerfreies Hilfsgeschäft.

2. Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 26 UStG 1994

Nach § 6 Abs. 1 Z 26 UStG 1994 sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen die Lieferungen von Gegenständen, wenn der Unternehmer für diese Gegenstände keinen Vorsteuerabzug vornehmen konnte und die gelieferten Gegenstände ausschließlich für eine nach den Z 7 bis 25 steuerfreie Tätigkeit verwendet hat, steuerfrei.

Somit können Hilfsgeschäfte, die nicht nach § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 befreit sind, unter Umständen nach § 6 Abs. 1 Z 26 UStG 1994 steuerfrei sein. Dieser Befreiungstatbestand setzt jedoch die Lieferung eines Gegenstandes voraus.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis, VwGH vom 27.06.2019, Ra 2018/15/0078, ausgesprochen, dass im Hinblick auf das Urteil des Europäischen Gerichtshofes in der Rechtssache Swiss Re, EuGH vom 22.10.2009 Rs C-242/08 die Übertragung eines Kundenstockes als sonstige Leistung und nicht als Lieferung zu beurteilen ist (Rattinger in Melhardt/Tumpel, UStG<sup>3</sup> § 6 Rz 647, zuvor bereits BFG vom 28.02.2014, RV/2100756/2012, BFG vom 31.03.2016, RV/5100368/2016): Der wirtschaftliche Gehalt des Kaufes einer Patientenkartei liegt zweifellos im Erwerb von Informationen über Patienten. Der Umsatz, welcher sich aus dem Verkauf eines nicht körperlichen Gegenstandes ergibt, stellt daher einen Umsatz aus einer Dienstleistung dar.

Da somit keine Lieferung eines Gegenstandes erfolgt ist, ist der Befreiungstatbestand gemäß § 6 Abs. 1 Z 26 UStG 1994 nicht gegeben.

### 3. Conclusio

Da weder die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 noch nach § 6 Abs. 1 Z 26 UStG 1994 zu bejahen ist, liegt ein umsatzsteuerpflichtiger Umsatz vor. Die Abgabenbehörde hat damit zu Recht den Nettobetrag von 25.000,00 € der Umsatzsteuer unterworfen. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Das vorliegende Erkenntnis steht im Einklang mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, insbesondere mit dem Erkenntnis vom 27.06.2019, Ra 2018/15/0078.

Wien, am 9. April 2024