

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Krankenhaus Bf., ZZ, vertreten durch APP Steuerberatung GmbH, Waidmannsdorfer Straße 10, 9020 Klagenfurt am Wörthersee, über die Beschwerde vom 7. Jänner 2016 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Graz-Umgebung vom 14. Dezember 2015, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2011 bis 2013, vertreten durch Hofräatin Mag. Dr. Angelika Konrad, M.A. MSc, nach der am 2. April 2019 in Conrad-von-Hötendorf-Straße 14-18, 8010 Graz, im Beisein der Schriftführerin S durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

### Entscheidungsgründe:

Der Verwaltungsgerichtshof hat das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 17. Mai 2017, RV/2101373/2016, in dem die den Sondergebührenzahlungen an die im Dienstverhältnis angestellten Ärzten zugrunde liegenden ärztlichen Leistungen der Beschwerdeführerin (Bf.), die eine private Krankenanstalt betreibt, umsatzsteuerlich zugerechnet und gemäß § 10 Abs. 2 Z 15 UStG 1994 dem ermäßigten Steuersatz von 10% unterworfen worden sind, mit Erkenntnis vom 31. Jänner 2019, Ro 2017/15/0029, nach Wiedergabe der Bestimmungen des § 22 Z 1 lit. b EStG 1988 und § 2 Abs. 6 UStG 1994 mit nachstehender Begründung wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben:

"16 Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 19. Jänner 1984, 83/15/0114, die Ansicht vertreten, dass die ärztliche Betreuung von Sonderklassepatienten im Rahmen eines Dienstverhältnisses zum Rechtsträger der Krankenanstalt - ungeachtet der Weisungsungebundenheit in Bezug auf die Art der ärztlichen Behandlung - in Erfüllung von gegenüber dem Rechtsträger der Krankenanstalt übernommenen Dienstpflichten erfolgt. Der Arzt untersteht der Anstaltsordnung und unterliegt den sich

aus ihr ergebenden Dienstverpflichtungen. Er ist in den Organismus der Krankenanstalt eingegliedert und in Ausübung seines Dienstes an diese Dienstvorschriften und an sonstige Weisungen, soweit es sich nicht um die Art der ärztlichen Behandlung der Patienten geht, gebunden. Im Rahmen dieses Dienstverhältnisses hat er auch die Sonderklassepatienten zu betreuen. Diese sind der Anstaltsordnung unterworfen Pfleglinge der Krankenanstalt und nicht des Abteilungsvorstandes. Die Behandlung der Sonderklassepatienten durch den im Krankenhaus angestellten Arzt ist sohin als eine im Rahmen des Dienstverhältnisses entfaltete Tätigkeit anzusehen, die diese Eigenschaft auf Grund einer Honorarvereinbarung mit einem Patienten nicht verliert, wobei es sich bei den Sondergebühren um von dritter Seite gezahlten Arbeitslohn handelt, der durch Veranlagung zur Einkommensteuer zu erfassen ist, aber nicht der Umsatzsteuer unterliegt.

17 Als Reaktion auf dieses Erkenntnis hat der Gesetzgeber - wie der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 18. März 2004, 2001/15/0034, dargelegt hat - mit dem Abgabenänderungsgesetz 1984, BGBl. Nr. 531, § 22 Abs. 1 Z 1 EStG 1972 geändert und ausdrücklich normiert, dass zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit auch die Entgelte der Ärzte für die Behandlung von Pfleglingen der Sonderklasse (einschließlich ambulanzärztlicher Behandlung) zählen, soweit diese Entgelte nicht von einer Krankenanstalt im eigenen Namen vereinnahmt werden. Gleichzeitig fügte der Gesetzgeber § 2 UStG 1972 einen Abs. 6 an, wonach als Unternehmer auch ein in einem Dienstverhältnis zu einer Krankenanstalt stehender Arzt gilt, soweit er in Ausübung seiner ärztlichen Tätigkeit Entgelte vereinnahmt, die gemäß § 22 Z 1 lit. b des Einkommensteuergesetzes 1972 zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit zählen. Durch diese gesetzliche Regelung sollte erreicht werden, die langjährige Verwaltungsübung beibehalten zu können (vgl. 420 BlgNR 16. GP 21). Diese Bestimmungen wurden mit dem EStG 1988 (§ 22 Z 1 lit. b) und dem UStG 1994 (§ 2 Abs. 6) inhaltlich unverändert übernommen.

18 Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage des Abgabenänderungsgesetzes 1984 (420 BlgNR 16. GP 23) soll "die Regelung im § 2 Abs. 6 ... gewährleisten, dass entsprechend der langjährigen Verwaltungspraxis die in einem Dienstverhältnis zur Krankenanstalt stehenden Ärzte, die in Ausübung ihrer ärztlichen Tätigkeit im Zusammenhang mit der Behandlung von Klassepatienten Sondergebühren vereinnahmen, als Unternehmer gelten. Für diese Beurteilung soll nicht ausschlaggebend sein, ob der Arzt gegenüber dem Pflegling der Sonderklasse einen unmittelbaren oder nur einen mittelbaren Anspruch auf Sondergebühren hat."

19 Im Erkenntnis vom 18. März 2004, 2001/15/0034, hat der Verwaltungsgerichtshof bereits festgehalten, dass die Bestimmung des § 22 Z 1 lit. b letzter Satz EStG 1988 (und damit auch die des § 2 Abs. 6 UStG 1994) sowohl Fälle umfasst, in denen der Träger des Krankenhauses die Sondergebühren im Namen des Arztes eingehoben hat, als auch Fälle, in denen der Arzt Sondergebühren unmittelbar von den Patienten eingefordert und erhalten hat. Allerdings verwies er im damaligen Beschwerdefall auch auf das Steiermärkische Krankenanstaltengesetz, das in der für das Streitjahr geltenden Fassung

gemeinnützige private Krankenanstalten als Träger eines Krankenhauses verpflichtete, die in Rede stehenden Sondergebühren im eigenen Namen einzuheben, womit die erste Fallkonstellation nur bei einer Verletzung dieser Vorschriften Platz greifen konnte, wofür es im Beschwerdefall keine Anhaltspunkte gab.

20 Zu Recht hat die Revisionswerberin bereits vor dem BFG darauf hingewiesen, dass sie als nicht gemeinnützige Privatkrankenanstalt gemäß § 57 KALG 1999 und § 105 Z 5 Stmk. KAG 2012 nicht den in diesem Gesetz enthaltenen Regelungen über die Kostentragung bzw. Vorschreibung von Arztgebühren einschließlich des § 75 Abs. 1 Stmk. KAG 2012 betreffend Sondergebühren und daher keinen vergleichbaren Einschränkungen aus dem Krankenanstaltenrecht unterliege.

21 Das BFG hat im Revisionsfall dennoch lediglich festgestellt, dass bei Aufnahme in das Krankenhaus die Patienten mit der revisionswerbenden Krankenhausbetreiberin einen Vertrag abschlößen, wonach diese als Erbringerin der Leistung zu betrachten sei, und keine unmittelbaren vertraglichen Beziehungen der behandelnden Ärzte zu den einzelnen Patienten oder deren Versicherungen in den Prüfungsjahren bestanden hätten. Feststellungen zu allfälligen mittelbaren Ansprüchen der Ärzte auf Sondergebühren, wie insbesondere aus dem Rahmenvertrag der Revisionswerberin mit den Privatversicherungen, hat das BFG jedoch nicht getroffen.

22 Derartige mittelbare Ansprüche können dann im Wege des § 2 Abs. 6 UStG 1994 dem Arzt zugerechnet werden, wenn der im Namen des Arztes eingehobene Anteil in der Abrechnung der Krankenanstalt - 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 Krankenhausträger 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.

23 Da das BFG sohin von einer unzutreffenden Rechtsansicht ausgehend notwendige Feststellungen unterlassen hat, war das angefochtene Erkenntnis gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen prävalierender Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben."

Die bevollmächtigte Vertreterin der Bf. hat im fortgesetzten Verfahren über Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht in der Eingabe vom 28. Februar 2019 die Vereinbarung vom 7. Februar 2011 zwischen der Bf. und dem Verband der Versicherungsunternehmen Österreichs, betreffend den Zeitraum 1. Jänner 2011 bis 31. Dezember 2012 und jene

vom 17. Jänner 2013, betreffend den Zeitraum 1. Jänner 2013 bis 31. Dezember 2014 vorgelegt.

In der mündlichen Verhandlung haben die Parteien Nachstehendes ausgeführt:

Bevollmächtige der Bf.:

"Es wurden Vereinbarungen zwischen der Krankenanstalt Bf. als Bf. und dem Verband der Versicherungsunternehmen Österreichs abgeschlossen. In dieser Vereinbarung wird der Entgeltsanspruch, der sich aufteilt in eine Pauschale für das Haus und in die Ärztehonorare vereinbart. In Punkt 3.6 der Vereinbarung werden die Verrechnungsmodalitäten festgelegt. Hier wird unter anderem die rechnungslegende Stelle betreffend die Hauskosten, das Krankenhaus und betreffend das Honorar, der jeweilige Arzt festgelegt. Insbesondere bei Rückfragen oder Streitigkeiten ist entweder das Haus für den Hausanteil oder der jeweils behandelnde Arzt für das Arzthonorar Ansprechperson. Die Vereinbarung wird grundsätzlich alle 2 Jahre neu abgeschlossen, wobei sich Änderungen in erster Linie in der Vergütungsregelung ergeben. Die Vereinbarung, über die an den Arzt ausbezahlten bzw. weitergeleiteten Sonderklassegebühren wird in gesonderten Vereinbarungen zwischen der Krankenanstalt und dem jeweiligen Arzt getroffen.

Die Vertreterin der Amtspartei bringt Nachstehendes vor:

Nach Ansicht der Vertreterin der Amtspartei lässt sich aus den vorliegenden Rahmenvereinbarungen, insbesondere aus den Punkten 1, 5 und 11 und der jeweiligen Anlage 1 (insbesondere Punkte 1 bis 3, 9 und 10) nicht der vom Verwaltungsgerichtshof unter Rz. 22 geforderte mittelbare Anspruch auf Verrechnung des Arztanteiles ableiten."

Auf diese Ausführungen der Amtsvertreterin entgegnet die bevollmächtigte Vertreterin der Bf. Folgendes:

"Im Punkt 2.3 der Vereinbarung wird unter der Überschrift Behandlung ausdrücklich vereinbart, dass sich die Krankenanstalt verpflichtet, diese Vereinbarung auf alle im Haus tätigen Ärzte vertraglich zu überbinden und dafür Sorge zu tragen, dass die vorliegende Vereinbarung von diesen eingehalten wird. Ergänzend wird dazu unter Punkt 9 der Anlage 1 zur Vereinbarung festgehalten, dass die Einhebung der Beträge gem. Punkt 1 bis 3 durch die Krankenanstalt erfolgt und die Aufteilung nach einem von der Krankenanstalt und den Behandlern (Ärzte) festzulegenden Schlüssel erfolgt. Diese Aufteilung wurde in den mit den Ärzten als Ergänzung zum Dienstvertrag getroffenen Vereinbarungen umgesetzt."

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

§ 22 Z 1 lit. b EStG 1988 lautet auszugsweise:

"§ 22. Einkünfte aus selbständiger Arbeit sind:

1. Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit. Zu diesen Einkünften gehören nur:

...

b) Einkünfte aus der Berufstätigkeit der

...

- Ärzte, Tierärzte und Dentisten,

...

Zu den Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit zählen auch die Entgelte der Ärzte für die Behandlung von Pfleglingen der Sonderklasse (einschließlich ambulanzärztlicher Behandlung), soweit diese Entgelte nicht von einer Krankenanstalt im eigenen Namen vereinnahmt werden."

§ 2 Abs. 6 UStG 1994 lautet:

"Als Unternehmer gilt auch ein in einem Dienstverhältnis zu einer Krankenanstalt stehender Arzt, soweit er in Ausübung seiner ärztlichen Tätigkeit Entgelte vereinnahmt, die gemäß § 22 Z 1 lit. b des Einkommensteuergesetzes 1988 zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit zählen."

Unter Bedachtnahme auf die dargestellte Rechtslage und die vom Verwaltungsgerichtshof im aufhebenden Erkenntnis dargelegten Entscheidungserwägungen konnte der Beschwerde aus nachstehenden Gründen kein Erfolg beschieden sein:

Es ist im vorliegenden Fall unbestritten, dass bei Aufnahme in das Krankenhaus die Patienten mit der beschwerdeführenden Krankenhausbetreiberin einen Vertrag abschließen, wonach diese als Erbringerin der Leistung zu betrachten ist, und keine unmittelbaren vertraglichen Beziehungen der behandelnden Ärzte zu den einzelnen Patienten oder deren Versicherungen in den Streitjahren bestanden haben.

Bezüglich der vom Verwaltungsgerichtshof unter Bezugnahme auf den Rahmenvertrag der Bf. mit den Privatversicherungen relevierten mittelbaren Ansprüche der Ärzte auf Sondergebühren (vgl. Rz 21 und 22 des aufhebenden Erkenntnisses) ist Folgendes festzustellen:

In den Rahmenvereinbarungen vom 7. Februar 2011 (betr. die Kalenderjahre 2011 und 2012) und 17. Jänner 2013 (betr. die Kalenderjahre 2013 und 2014) finden sich bezüglich der im fortgesetzten Verfahren zu klärenden Sachverhaltsfrage, ob aus diesen Rahmenverträgen der Bf. mit den Privatversicherungen den behandelnden Ärzten mittelbare Ansprüche auf Sondergebühren erwachsen sind, auszugsweise folgende Bestimmungen:

## **"1. Gegenstand der Vereinbarung**

Gegenstand dieser Vereinbarung ist - im Falle von entsprechend versicherten Personen, die einen gültigen Auftrag zur Direktverrechnung erteilt haben - die Direktverrechnung medizinisch notwendiger stationärer Heilbehandlungen zwischen den Krankenversicherern einerseits und der Krankenanstalt andererseits. Ambulante Heilbehandlungen sind nicht Gegenstand dieser Vereinbarung.

Ob eine stationäre Heilbehandlung in der Krankenanstalt "medizinisch notwendig" ist, ist ausschließlich nach objektiven medizinischen Maßstäben zu beurteilen. "Heilbehandlung" ist eine medizinische Behandlung, die nach dem allgemein anerkannten Stand der medizinischen Wissenschaft geeignet erscheint, die Gesundheit wiederherzustellen, den Zustand zu verbessern oder eine Verschlechterung zu verhindern.

## **2. Allgemeines**

...

...

### **2.3. Behandlung**

Die Krankenanstalt verpflichtet sich, diese Vereinbarung auf alle im Haus tätigen Ärzte vertraglich zu überbinden und dafür Sorge zu tragen, dass vorliegende Vereinbarung von diesen eingehalten wird.

## **3. Verrechnung**

...

### **3.6. Verrechnungsmodalitäten**

Die Rechnungslegung erfolgt für jeden Aufenthalt nach der Entlassung des Patienten aus der Krankenanstalt (bei einem mehrzeitigen Behandlungskonzept erfolgt die Rechnungslegung nach Abschluss der mehrzeitigen Behandlung, spätestens jeweils nach Ablauf des vereinbarten Zeitraumes). Als Zahlungsfrist wird ein Zeitraum von 4 Wochen ab Einlangen der kompletten Abrechnungsunterlagen beim Krankenversicherer vereinbart. Unvollständige Abrechnungsunterlagen bzw. systematisch falsch erstellte Rechnungen können zur Vervollständigung bzw. Berichtigung an die jeweils rechnungslegende Stelle (also betreffend die Hauskosten an das Krankenhaus und betreffend das Honorar an die Ärzte) zurückgesandt werden.

...

**3.6.2** Ergeben sich bei der Bearbeitung der Abrechnungsunterlagen durch den Krankenversicherer Unklarheiten, fordert der Krankenversicherer notwendige weitere Informationen bei der rechnungslegenden Stelle (also betreffend die Hauskosten beim Krankenhaus und betreffend das Honorar bei den Ärzten) an.

**3.6.3 ...**

**3.6.4** Erfolgt die Bezahlung der Rechnung durch den Krankenversicherer nicht wie vorgelegt (nur teilweise oder gar nicht), so sind vom Krankenversicherer die Gründe (z.B.

mangelnde stationäre Notwendigkeit) anzugeben und die rechnungslegende Stelle (also betreffend die Hauskosten das Krankenhaus und betreffend das Honorar die Ärzte) zu informieren. Dagegen kann innerhalb einer Frist von 4 Monaten ab Rechnungsdatum seitens der rechnungslegenden Stelle (also betreffend die Hauskosten vom Krankenhaus und betreffend das Honorar von den Ärzten) Einspruch erhoben werden.

## Anlage I

### **Vergütungen für Haus und Honorare**

1.

...

#### **6. Kalenderjahrespauschale**

Die Pauschalen gemäß Punkt 1. bis 3. sind Kalenderjahrespauschalen, dh. unabhängig von der Verweildauer und unabhängig davon, ob es zu Wiederaufnahmen kommt, wird die Pauschale nur 1x/Kalenderjahr bezahlt, wobei die versicherte Person (Patient) stets Sonderklasseleistungen erhält. Mit den Beträgen gemäß Punkt 1. bis 3. sind sämtliche Hausleistungen und Honorare sowie allfällige sonstige Kosten vollständig abgegolten. Ausgenommen davon sind Mitversichertenbeiträge gemäß Punkt 5. sowie der Einbettzimmerzuschlag gemäß Punkt 4.

Fälle, bei welchen eine Aufnahme vor oder am 31.12. und eine Entlassung nach dem 31.12. erfolgt, werden dem Jahr der Aufnahme zugerechnet.

#### **6. Aufenthaltsdauer unter 6 Tagen**

Die Pauschalen gem. Pkt 1 bis 3. werden bei einem Aufenthalt > 6 Tagen bezahlt. Ein Aufenthalt < 6 Tagen (1 bis 5 Tage) wird mit 50% der Pauschale vergütet. Erfolgt im selben Kalenderjahr eine Wiederaufnahme desselben Patienten, so werden für diesen Aufenthalt die restlichen 50% der Pauschale bezahlt. Das Maximum bildet jedenfalls die Kalenderjahrespauschale.

#### **9. Aufteilung**

Die Einhebung der Beträge gem. Pkt. 1 bis 3 erfolgt durch die Krankenanstalt. Die Aufteilung erfolgt nach einem von der Krankenanstalt und den Behandlern festzulegenden Schlüssel."

Aus den vorhin zitierten, bezüglich der Verrechnung des Haus- und Ärzteanteils maßgeblichen Bestimmungen der Rahmenverträge, insbesondere aus Punkt 9. lässt sich nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes keinesfalls ein mittelbarer Anspruch der behandelnden Ärzte auf Sondergebühren gegenüber den Privatversicherungen ableiten. Denn darin wird vereinbart, dass die Einhebung der Beträge gemäß Punkt 1 bis 3 ("Vergütungen für Haus und Honorare" durch ein Kalenderjahrespauschale) durch die Krankenanstalt erfolgt, wobei die Aufteilung nach einem von der Krankenanstalt (Bf.) und den Behandlern festzulegenden Schlüssel erfolgt. Der Ärzteanteil ist mit den Ärzten

Primarius Dr. NN und Oberarzt Dr. MM verhandelt und lt. Ergänzung zum Dienstvertrag wie folgt festgelegt worden:

- Primarius Dr. NN erhält pauschal 54.000 € im Kalenderjahr in zwölf gleichen Monatsraten
- Oberarzt Dr. MM erhält für jeden von ihm überwiesenen Patienten 300 €

Ein konkret beziffelter Honoraranteil der behandelnden Ärzte ist weder aus der von der Bf. an die privaten Krankenzusatzversicherungen ausgestellten Rechnungen unmittelbar, noch in Verbindung mit den Rahmenvereinbarungen mittelbar ableitbar.

Denn die von der Bf. in den Streitjahren an die privaten Krankenzusatzversicherungen ausgestellten Rechnungen sind 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

IBAN: 0000 0000 0000 0000, BIC: XXXXXXXX

bei der Steiermärkischen Sparkassen AG."

Aus derartige Rechnungen kann weder unmittelbar noch in Verbindung mit den Rahmenverträgen mittelbar ein in konkreter Höhe beziffelter Anspruch der behandelnden Ärzte auf Sondergebühren entnommen werden.

Dazu hat der Verwaltungsgerichtshof im aufhebenden Erkenntnis unter Rz 22 ausdrücklich und unmissverständlich Folgendes ausgeführt:

"Derartige mittelbare Ansprüche können dann im Wege des § 2 Abs. 6 UStG 1994 dem Arzt zugerechnet werden, wenn der im Namen des Arztes eingehobene Anteil in der Abrechnung der Krankenanstalt - 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."

Im vorliegenden Fall wird aber nach der oben beispielhaft angeführten Rechnung der im Namen des Arztes eingehobene Anteil, auch nicht in Ergänzung mit dem Rahmenvertrag, erkennbar ausgewiesen und als solcher dem Arzt weitergeleitet. Vielmehr wird lediglich bemerkt, dass im Fallpauschale ärztliche Honorare enthalten sind, die den beiden Ärzten für ihre erbrachten Behandlungsleistungen einerseits als jährlicher Pauschalbetrag in zwölf gleichen Monatsbeträgen und andererseits als fixe Fallpauschale in Höhe von 300 € weitergeleitet werden.

In Würdigung dieses unbestrittenen Sachverhaltes hat der Verwaltungsgerichtshof im aufhebenden Erkenntnis unter Rz 22 weiters ausgeführt:

"Wird hingegen vom Krankenhaussträger 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."

Im Sinne dieser Ausführungen konnte der Beschwerde im fortgesetzten Verfahren kein Erfolg beschieden sein und waren die den Sondergebührenzahlungen zugrunde liegenden ärztlichen Leistungen der Bf. zuzurechnen und gemäß § 10 Abs 2 Z 15 EStG 1988 dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 10% zu unterwerfen.

## **Zulässigkeit einer 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. In der Beschwerde werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Entscheidung ist in materiellrechtlicher Hinsicht nach Ergänzung des Ermittlungsverfahrens im Sinne der Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes im aufhebenden Erkenntnis vom 31. Jänner 2019, Ro 2017/15/0029 erfolgt; die Revision ist somit nicht zulässig.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

