

BFG erneut zur Umsatzsteuerpflicht bei entgeltlicher Überlassung einer Patientenkartei

Das BFG hatte sich unlängst (GZ RV/7105211/2018 vom 9.4.2024) mit der Frage auseinanderzusetzen, ob der Verkauf der Patientenkartei durch eine Ärztin an ihren Nachfolger umsatzsteuerfrei zu behandeln ist oder nicht. Während das Finanzamt der Ansicht war, dass eine umsatzsteuerpflichtige Lieferung vorliegt, wollte die Steuerpflichtige die Befreiung nach § 6 Abs. 1 Z 19 UStG geltend machen bzw. allenfalls jene nach § 6 Abs. 1 Z 26 UStG.

Das BFG setzt sich im Rahmen seiner Entscheidungsfindung mit beiden potenziellen Befreiungen auseinander. Entsprechend der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie sind Umsätze aus Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, sofern sie von ärztlichen und arztähnlichen Berufen durchgeführt werden, von der Umsatzsteuer befreit. Darunter versteht man nicht nur Leistungen zur Diagnose, Behandlung und, soweit möglich, zur Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen, sondern auch ärztliche Leistungen, die zum Zwecke der Vorbeugung von Krankheiten erbracht werden.

Dem VwGH folgend fallen nur solche Tätigkeiten unter die Steuerbefreiung gem. Z 19, die durch das "Ärztegesetz 1998" abgedeckt sind. Dabei handelt es sich insbesondere um Untersuchungen auf das Vorliegen von körperlichen und psychischen Krankheiten oder Störungen etc., die Beurteilung und Behandlung solch krankhafter Zustände, die Vorbeugung von Erkrankungen, die Verordnung von Heilmitteln bzw. Heilbehelfen usw. Folglich bilden die im Ärztegesetz genannten Tätigkeiten den eigentlichen Gegenstand eines ärztlichen Unternehmens. Davon abzugrenzen sind jene (Hilfs-)Geschäfte, die der Unternehmer zur Förderung, Aufrechterhaltung und Fortführung sowie zur allfälligen Auflösung des Unternehmens tätigt. Dem BFG folgend ist die Veräußerung gesammelter Patienteninformationen in Form einer Patientenkartei nicht dem Kernbereich der ärztlichen Tätigkeit zuzurechnen – sie stellt hingegen ein Hilfgeschäft dar. Daher kann der Verkauf der Patientenkartei nicht nach § 6

Abs. 1 Z 19 UStG steuerfrei sein, weil es sich um keinen Umsatz aus Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen der ärztlichen Tätigkeit durchgeführt werden, handelt, sondern um ein nicht steuerfreies Hilfsgeschäft.

Unter Umständen kann ein solches Hilfsgeschäft nach § 6 Abs. 1 Z 26 UStG steuerfrei sein, wobei dieser Tatbestand die Lieferung eines Gegenstands voraussetzt. Jedoch ist bereits einem früheren VwGH-Erkenntnis folgend und entgegen den Umsatzsteuerrichtlinien, aber in europarechtskonformer Interpretation, die Übertragung eines Kundenstocks als sonstige Leistung und nicht als Lieferung zu beurteilen. Da der wirtschaftliche Gehalt des Kaufes der Patientenkartei im Erwerb von Informationen über Patienten liegt (nicht körperlicher Gegenstand), ist von einem Umsatz aus einer Dienstleistung und somit einer sonstigen Leistung auszugehen.

Da folglich auch diese Befreiung im vorliegenden Fall nicht greift, ist dem BFG folgend der Verkauf der Patientenkartei umsatzsteuerpflichtig. Zweck des Verkaufs des Patientenstocks ist die Aufrechterhaltung bzw. Fortführung der Facharztpraxis. Die weitergegebenen Informationen im Patientenstock stellen eine Hilfe für die reibungslose Ordinationsfortführung dar. Der Verkauf ist eine sonstige Leistung und demnach ein Hilfsgeschäft zur ärztlichen Tätigkeit – die genannten umsatzsteuerlichen Steuerbefreiungen kommen nicht zur Anwendung. Die Lieferung des Datenträgers (i.S.d. Übergabe der Patientenkartei) ist als eine unselbständige Nebenleistung der sonstigen Leistung zu sehen – eine Befreiung für diese Lieferung i.S.v. Z 26 kommt daher nicht in Betracht.

Genauso hatte bereits das BFG im Jahr 2014 (siehe dazu KI 06/14) wie auch im Jahr 2016 (siehe dazu KI 10/16) entschieden. Beide Male wurde vom BFG entschieden, dass es sich bei der Übertragung einer Patientenkartei um eine umsatzsteuerpflichtige sonstige Leistung handelt. Für den regelmäßig nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Arzt als Erwerber der Patientenkartei führt die Umsatzsteuerpflicht der Übertragung typischerweise zu einem Kostenfaktor.

Bild: © Adobe Stock – stokkete