6 Finanzen
Finances
Finanze

23

Auszug aus dem Urteil der Abteilung I
i.S. A. AG gegen Eidgenössische Steuerverwaltung
A-2464/2015 vom 11. November 2015

Mehrwertsteuer. Leistungen einer Managed-Care-Organisation an Krankenkassen.

Art. 18 Ziff. 3 MWSTG von 1999. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3 und Art. 21 Abs. 3 und 4 MWSTG.

- 1. Mehrwertsteuerliches Leistungsverhältnis zwischen einer Managed-Care-Organisation und Krankenkassen (E. 3.2).**
- 2. Die Zurverfügungstellung eines Ärztenetzwerks und das Erbringen damit zusammenhängender Dienstleistungen sind steuerbar. Sie stellen insbesondere keine von der Steuer ausgenommenen Heilbehandlungen dar. Auch handelt es sich nicht um von der Steuer ausgenommene Vorleistungen nach dem MWSTG (E. 3.3).**

Taxe sur la valeur ajoutée. Prestations d'une organisation de soins intégrés (« Managed-Care ») fournies à des caisses-maladie.

Art. 18 ch. 3 LTVA de 1999. Art. 21 al. 2 ch. 3 et art. 21 al. 3 et 4 LTVA.

- 1. Echange de prestations au sens du droit de la TVA entre une organisation de soins intégrés (« Managed-Care ») et des caisses-maladie (consid. 3.2).**
- 2. La mise à disposition d'un réseau de médecins et la fourniture de services en relation avec ce réseau sont imposables. Ces services ne sont pas assimilables à des traitements médicaux exemptés de la TVA. Il ne s'agit pas non plus de prestations préalables non imposables au sens de la LTVA (consid. 3.3).**

Imposta sul valore aggiunto. Prestazioni di un'organizzazione managed care alle casse malati.**Art. 18 n. 3 LIVA del 1999. Art. 21 cpv. 2 n. 3 e art. 21 cpv. 3 e cpv. 4 LIVA.**

- 1. Rapporto di prestazione ai sensi della LIVA tra un'organizzazione managed care e le casse malati (consid. 3.2).**
- 2. La messa a disposizione di una rete di medici e la fornitura delle prestazioni di servizi ad essa connessa sono imponibili. In particolare, tali servizi non configurano prestazioni di cura escluse dall'imposta. Non si tratta nemmeno di prestazioni preliminari escluse dall'imposta ai sensi della LIVA (consid. 3.3).**

Bei der A. AG (nachfolgend: Beschwerdeführerin) handelt es sich um eine Netzwerkorganisation, der eine Vielzahl von Ärzten angeschlossen ist. Sie arbeitet mit Krankenkassen im Rahmen von Managed-Care-Modellen (Hausarzt- oder HMO-Modelle) zusammen. Letztere verpflichten sich, ihren Versicherten zu einer vergünstigten Prämie eine Managed-Care-Versicherung anzubieten. Im Gegenzug hält die Beschwerdeführerin ein Ärztenetzwerk zur Verfügung, übernimmt Koordinationsaufgaben und trifft Massnahmen zur Qualitätssicherung und Kostenlenkung. Die Krankenkassen gelten die von der Steuerpflichtigen erbrachten Dienstleistungen mit einer Systemkostenpauschale und einem Anteil am sogenannten Netzergebnis ab.

Der Anschluss der Ärzte an die Beschwerdeführerin erfolgt mittels Grundversorgerleistungsverträgen. Sie regeln die gegenseitigen Rechte und Pflichten insbesondere in den Bereichen Qualitätssicherung, Beschaffung, « Gatekeeping », Kommunikation, Administration und Kosteneffizienz.

Mit zwei Einschätzungsmitteilungen/Verfügungen (nachfolgend: EM) vom 28. März 2013 forderte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) von der Beschwerdeführerin für die Steuerjahre 2008/2009 beziehungsweise 2010/2011 Mehrwertsteuern betreffend an Krankenkassen erbrachte Managed-Care-Leistungen nach. Die Beschwerdeführerin bestritt die beiden EM, worauf die ESTV am 4. Juni 2014 verfügungsweise an der Nachforderung festhielt.

Am 21. April 2015 überwies die ESTV dem Bundesverwaltungsgericht die Einsprachen der Beschwerdeführerin zur Behandlung als Sprungbeschwerden. Die Beschwerdeführerin beantragte die Aufhebung der angefochtenen Verfügungen.

Das Bundesverwaltungsgericht weist die Beschwerde ab.

[Das Bundesgericht bestätigt diesen Entscheid mit Urteil vom 12. September 2016 (2C_1139/2015).]

Aus den Erwägungen:

2. Streitig und zu prüfen ist, ob die von der Beschwerdeführerin an die Krankenkassen erbrachten Dienstleistungen (nachfolgend: Managed-Care-Leistungen) beziehungsweise die entsprechenden Umsätze von der Steuer ausgenommen sind.

2.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen unter anderem die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen (Art. 5 Bst. a und b aMWSTG [AS 2000 1300]; Art. 1 Abs. 2 Bst. a i.V.m. Art. 3 Bst. d und e sowie Art. 18 Abs. 1 MWSTG [SR 641.20]). Sie sind steuerbar, soweit das Gesetz keine Ausnahme vorsieht (vgl. Art. 18 f. aMWSTG; Art. 21 und 23 MWSTG).

2.2

2.2.1 Als im mehrwertsteuerlichen Sinn « gegen Entgelt » erbracht gilt eine Lieferung oder Dienstleistung, wenn sie im Austausch mit einer Gegenleistung erfolgt (sog. « Leistungsaustausch » oder « Leistungsverhältnis »; vgl. dazu: Urteil des BVGer A-4786/2012 vom 12. September 2013 E. 2.2 m.H.).

2.2.2 Wer als Leistungserbringer zu gelten hat, bestimmt sich laut Art. 20 Abs. 1 MWSTG und nach konstanter Rechtsprechung in erster Linie nach dem Aussenauftritt. Das mehrwertsteuerlich relevante Handeln wird demgemäss grundsätzlich demjenigen zugeordnet, der gegenüber Dritten im eigenen Namen auftritt (statt vieler: Urteile des BVGer A-555/2013 vom 30. Oktober 2013 E. 2.3.2.1; A-6367/2011 vom 14. August 2012 E. 2.2.4 m.H.; RALF IMSTEFF, Die Zuordnung von Leistungen gemäss Art. 20 des neuen MWSTG, ASA 78 S. 772).

2.2.3 (...)

2.3

2.3.1 Die in Art. 18 aMWSTG beziehungsweise Art. 21 MWSTG aufgeführten Steuerausnahmen gelten als sogenannte « unechte » Steuerbefreiungen. Dies bedeutet, dass derjenige, welcher den Umsatz erbringt, infolge der fehlenden Vorsteuerabzugsmöglichkeit mit der Steuer auf den

Eingangsleistungen belastet bleibt oder diese verdeckt auf die Leistungsempfänger überwälzt. Es wird aufgrund der Systemwidrigkeit dieser in Art. 18 aMWSTG beziehungsweise Art. 21 MWSTG genannten Steuer ausnahmen davon ausgegangen, dass diese « eher restriktiv » beziehungsweise zumindest nicht extensiv zu handhaben sind (BGE 124 II 372 E. 6a; 124 II 193 E. 5e; Urteil des BGer 2A.305/2002 vom 6. Januar 2003 E. 3.2; Urteil des BVGer A–2999/2007 vom 12. Februar 2010 E. 2.4). Primär sind die Ausnahmebestimmungen nach Art. 18 aMWSTG beziehungsweise Art. 21 MWSTG (wie andere Rechtsnormen auch) aber weder extensiv noch restriktiv, sondern nach ihrem Sinn und Zweck « richtig » auszulegen (statt vieler: BGE 138 II 251 E. 2.3.3; Urteile des BVGer A–3112/2015 vom 22. Oktober 2015 E. 3.3.1; A–5906/2013 vom 1. April 2014 E. 3.4; MICHAEL BEUSCH, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015, Auslegung N. 27 f., nachfolgend: MWSTG-Kommentar 2015).

2.3.2 Im Gesundheitsbereich von der Steuer ausgenommen sind – soweit hier von Interesse – insbesondere die von Ärzten und Ärztinnen erbrachten Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin (objektive Voraussetzung), soweit die Leistungserbringer und Leistungserbringerrinnen über eine Berufsausübungsbewilligung verfügen (subjektive Voraussetzung). Der Bundesrat bestimmt die Einzelheiten (vgl. Art. 18 Ziff. 3 aMWSTG; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3 MWSTG).

Gemäss bundesrätlicher Verordnung gelten als Heilbehandlungen die Feststellung und Behandlung von Krankheiten, Verletzungen und anderen Störungen der körperlichen und seelischen Gesundheit des Menschen sowie Tätigkeiten, die der Vorbeugung von Krankheiten und Gesundheitsstörungen des Menschen dienen (Art. 2 Abs. 1 Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer [MWSTGV, AS 2000 1347]; Art. 34 Abs. 1 MWSTV [SR 641.201]).

Nach konstanter Rechtsprechung folgt aus dem Begriff der Heilbehandlung (objektive Voraussetzung), dass nur die direkt am Patienten oder der Patientin vorgenommenen Behandlungen von der Steuer ausgenommen sind (BGE 124 II 193 E. 7a.aa; Urteil des BVGer A–3395/2007 vom 24. Februar 2009 E. 2.3 f.; A–1204/2012 vom 14. Februar 2013 E. 3.4 f.). Keine Heilbehandlungen in diesem Sinn stellen etwa Dienstleistungen eines medizinischen Call Centers oder einer Telefonzentrale für medizinische Notfälle (Notfallnummern) dar (Urteile des BVGer A–3395/2007 E. 3; A–1204/2012 E. 4.4.1).

2.3.3 Die im aMWSTG aufgeführten sogenannten unechten Steuerbefreiungen gelten nach ständiger Rechtsprechung grundsätzlich, das heisst unter Vorbehalt einer abweichenden gesetzlichen Regelung, nur für diejenigen Leistungen, die direkt an die Endverbraucher erbracht werden. Steuerausnahmen nach Art. 18 aMWSTG sind also grundsätzlich auf die Stufe des Endverbrauchs beschränkt. Entsprechend sind die Geschäfte, welche der Steuerbefreiung vorausgehen, die sogenannten « Vorumsätze », nicht unecht steuerbefreit (zur « Vorumsatztheorie »: BGE 124 II 193 E. 5e, 7; ausführlich: Urteil des BVGer A-1470/2006 vom 5. Februar 2009 E. 3.4.2).

Mit Art. 21 Abs. 3 und 4 MWSTG hat der Gesetzgeber diesbezüglich einen Systemwechsel eingeführt und damit der auf der Vorumsatztheorie basierenden Praxis die weitere Anwendung versagt. Ziel dieser Bestimmungen ist es, durch die Vorumsatztheorie verursachte Wettbewerbsverzerrungen zwischen unterschiedlich gestalteten Wertschöpfungsketten zu vermeiden (vgl. Botschaft vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, BBl 2008 6885, 6965). Im Sinne der Neutralität der Mehrwertsteuer sollen die Wirtschaftsteilnehmer in die Lage versetzt werden, dasjenige Organisationsmodell zu wählen, das ihnen, rein wirtschaftlich betrachtet, am besten zusagt, ohne Gefahr zu laufen, dass ihre Umsätze von der in Art. 21 Abs. 2 MWSTG vorgesehenen Befreiung ausgeschlossen werden (REGINE SCHLUCKEBIER, in: MWSTG Kommentar, 2012, Art. 21 N. 154).

Nach Art. 21 Abs. 3 MWSTG bestimmt sich die Frage, ob eine Leistung von der Steuer ausgenommen ist, ausschliesslich nach deren Gehalt und unabhängig davon, wer die Leistung erbringt oder empfängt. Vorbehalten bleiben nach Art. 21 Abs. 4 MWSTG jene Ausnahmetatbestände, die an eine subjektive Eigenschaft von Leistungserbringer oder -empfänger anknüpfen. In diesen Fällen gilt die Ausnahme nur für Leistungen, die von einer Person mit diesen Eigenschaften erbracht oder empfangen werden. Art. 21 Abs. 3 und 4 MWSTG greifen somit nur dann, wenn es sich um Vorleistungen handelt, die ebenfalls unter die Steuerausnahmen von Art. 21 Abs. 2 MWSTG fallen. Nicht erfasst sind namentlich Verwaltungs- und Organisationsdienstleistungen, die als selbstständige Leistungen erbracht werden (ALOIS CAMENZIND et al., Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 3. Aufl. 2012, Rz. 1380; vgl. auch ANNE TISSOT BENEDETTO, in: MWSTG-Kommentar 2015, a.a.O., Art. 21 N. 454).

2.4

2.4.1 Im Mehrwertsteuerrecht stellt jede einzelne Leistung grundsätzlich ein selbstständiges Steuerobjekt dar und wird für sich besteuert (vgl. Urteil des BGER 2A.756/2006 vom 22. Oktober 2007 E. 2.4; Art. 19 Abs. 1 MWSTG).

2.4.2 Leistungen sind steuerlich jedoch dann einheitlich zu beurteilen, wenn sie wirtschaftlich derart eng zusammengehören und ineinander greifen, dass sie ein unteilbares Ganzes bilden (sog. Gesamtleistung; vgl. Art. 36 Abs. 4 aMWSTG; Art. 19 Abs. 3 MWSTG) oder wenn sie zueinander im Verhältnis von Haupt- und untergeordneter (akzessorischer) Nebenleistung stehen (Art. 36 Abs. 4 aMWSTG; Art. 19 Abs. 4 MWSTG). Die Annahme einer Gesamtleistung oder Haupt- mit Nebenleistung setzt jedoch in jedem Fall voraus, dass die jeweiligen Leistungen vom selben Leistungserbringer stammen (Urteil des BGER 2C_982/2014 vom 1. September 2015 E. 5.1.2; Urteil des BVGer A-2628/2012 vom 5. Februar 2013 E. 2.5 m.H.).

2.5 (...)**3.**

3.1 Im vorliegenden Fall ist in sachverhaltsmässiger Hinsicht gestützt auf die Akten und die Vorbringen der Parteien zunächst festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin als Managed-Care-Organisation selbst keine medizinischen Behandlungen an Patienten durchführt, sondern dass diese ausschliesslich durch die vertraglich angeschlossenen Netzwerkärzte erfolgen. Die wesentliche Dienstleistung der Beschwerdeführerin gegenüber den Krankenkassen besteht darin, ein Ärztenetzwerk zur Verfügung zu stellen, welches Kosteneinsparungen im Gesundheitsbereich zum Ziel hat. Dabei erbringt sie die im Rahmen eines Managed-Care-Modells notwendigen Koordinationsdienstleistungen, trifft Massnahmen zur Qualitätssicherung und Kostenlenkung und übernimmt administrative und organisatorische Aufgaben. Die Krankenkassen gelten die von den Steuerpflichtigen erbrachten Dienstleistungen mit einem Anteil am Netzergebnis und der pauschalen Systemkostenentschädigung ab. Im Folgenden ist zu prüfen, wie diese – gegenüber den Krankenkassen erbrachten – Managed-Care-Dienstleistungen mehrwertsteuerlich zu qualifizieren sind.

3.2

3.2.1 Während sich das herkömmliche Behandlungsmodell durch ein Dreiparteienverhältnis (Patient/Arzt/Versicherung) auszeichnet, liegt im vorliegenden Managed-Care-Modell ein Vierparteienverhältnis vor, wobei

die Beschwerdeführerin als Bindeglied zwischen den Ärzten und den Versicherungen fungiert. Diese Zwischenschaltung der Beschwerdeführerin führt dazu, dass zu den Leistungsverhältnissen Patient-Arzt und Patient-Versicherung eine dritte Beziehung, nämlich diejenige zwischen der Versicherung und der Beschwerdeführerin als Managed-Care-Organisation hinzutritt. Dies ändert jedoch am Gehalt und damit an der mehrwertsteuerlichen Qualifikation der vorbestehenden Leistungsverhältnisse Arzt-Patient und Patient-Versicherung nichts. Dabei dürften regelmässig die Voraussetzungen einer von der Steuer ausgenommenen Heilbehandlung im Verhältnis Arzt-Patient erfüllt sein, wobei die Leistungen der Ärzte auch im hier zu beurteilenden Managed-Care-Modell nach dem Einzelleistungsprinzip auf der Basis des KVG-Tarifs erbracht und abgerechnet werden. Im Verhältnis Patient-Versicherung liegt nach wie vor eine von der Steuer ausgenommene Versicherungsleistung vor.

3.2.2 Vorliegend stellt die Beschwerdeführerin den Krankenkassen ein Ärztenetzwerk zur Verfügung und erbringt Koordinationsdienstleistungen. Im Gegenzug erhält sie von den Krankenkassen, die letztlich von den Kosteneinsparungen im Managed-Care-Modell profitieren, ein Entgelt, nämlich eine Beteiligung am Netzergebnis und eine Systemkostenentschädigung. Die Beschwerdeführerin ist eine eigenständige juristische Person in der Organisationsform einer Aktiengesellschaft. Sie schliesst im eigenen Namen Rahmenvereinbarungen mit den Krankenkassen und verpflichtet sich, die hier strittigen Dienstleistungen zu erbringen. Die Beschwerdeführerin ist also aufgrund ihres Aussenaustritts als Leistungserbringerin zu betrachten, während die Krankenkassen Leistungsempfängerinnen sind (E. 2.2.2). Es ist somit ohne Weiteres von einem mehrwertsteuerlichen Leistungsverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und den Krankenkassen auszugehen (E. 2.2.1).

3.3 Zu prüfen ist, ob die Beschwerdeführerin im Rahmen dieses Leistungsverhältnisses einen von der Steuer ausgenommenen Umsatz erzielt. Die Beschwerdeführerin bringt vor, ihre Dienstleistungen seien als Heilbehandlungen im Sinne von Art. 18 Ziff. 3 aMWSTG beziehungsweise Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3 MWSTG zu qualifizieren.

3.3.1 Die unmittelbare Anwendung von Art. 18 Ziff. 3 aMWSTG beziehungsweise Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3 MWSTG setzt in objektiver Hinsicht voraus, dass die Heilbehandlung direkt, das heisst grundsätzlich am physisch anwesenden Patienten oder der Patientin, vorgenommen wird. In subjektiver Hinsicht ist verlangt, dass der Leistungserbringer über eine Berufsausübungsbewilligung verfügt (E. 2.3.2).

Es ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin selbst keine Patienten behandelt. Die unmittelbar am Patienten erbrachten medizinischen Behandlungen erfolgen ausschliesslich durch die Ärzte. Die Netzwerkärzte stellen unabhängig von vertraglichen Bindungen mit der Beschwerdeführerin selbstständige und von der Beschwerdeführerin unabhängige Rechts-subjekte dar. Sie führen die medizinischen Behandlungen in eigenem Namen durch und rechnen diese nach KVG-Tarifen mit den Kassen beziehungsweise den Patienten ab. Es ist daher nicht ersichtlich, inwiefern die medizinischen Leistungen der einzelnen Ärzte der Beschwerdeführerin zugerechnet werden könnten. Die von der Beschwerdeführerin erbrachten Dienstleistungen stellen somit keine Heilbehandlungen im Sinn von Art. 18 Ziff. 3 aMWSTG und – unter Vorbehalt der Prüfung von Art. 21 Abs. 3 und 4 MWSTG (dazu E. 3.3.2) – im Sinn von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3 MWSTG dar.

3.3.2 Es stellt sich, soweit vorliegend die Steuerperioden 2010 und 2011 betroffen sind, weiter die Frage, ob es sich bei den Managed-Care-Leistungen um Vorleistungen im Sinn der Art. 21 Abs. 3 und 4 MWSTG handelt. Es ist also zu beantworten, ob die Leistungen der Beschwerdeführerin ihrem Gehalt entsprechend als Heilbehandlungen zu qualifizieren sind.

Vorliegend erschöpfen sich die Dienstleistungen der Beschwerdeführerin – verkürzt gesagt – darin, den Krankenkassen ein Ärztenetzwerk zur Verfügung zu stellen und organisatorische Aufgaben zu übernehmen. Zwar dienen diese Tätigkeiten letztlich einer effizienten und kostengünstigen Abwicklung der medizinischen Behandlungen. Sie bilden aber nicht Teil solcher Behandlungen. Denn sie bestehen weder darin, Krankheiten, Verletzungen oder andere Störungen der körperlichen und seelischen Gesundheit des Menschen festzustellen und zu behandeln, noch Gesundheitsstörungen vorzubeugen. Ihre Dienstleistungen sind vielmehr allgemeiner organisatorischer Natur in dem Sinn, dass sie gegebenenfalls optimale Rahmenbedingungen für die Leistungserstellung der Ärzte schaffen; sie dienen aber als solche nicht der medizinischen Diagnose, Behandlung oder Prävention. Sie stellen folglich auch von ihrem Gehalt her keine Heilbehandlungen dar. Art. 21 Abs. 3 MWSTG kommt damit vorliegend nicht zur Anwendung. Somit ist mit Blick auf Art. 21 Abs. 4 MWSTG auch unerheblich, ob der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin über eine ärztliche Berufsausübungsbewilligung verfügt oder nicht.

Nicht gefolgt werden kann in diesem Zusammenhang der Ansicht der Beschwerdeführerin, wonach es sich bei ihren Dienstleistungen um « berufstypische » Leistungen handle, wie sie durch jeden Arzt erbracht würden. Zwar trifft es zu, dass in einer Arztpraxis auch administrative Aufgaben zu bewältigen sind. Solche Leistungen stellen aber regelmässig nur Nebenleistungen zur Hauptleistung « Heilbehandlung » oder nicht charakteristische Leistungen bei Gesamtleistungen dar (E. 2.4). Entsprechend sind diese mit den medizinischen Behandlungen eng verbundenen administrativen Aufwendungen auch im TARMED-Tarif berücksichtigt und werden von den Patienten beziehungsweise den Versicherungen vergütet. Solche mit einer Haupttätigkeit eng verknüpften administrativen Tätigkeiten fallen nicht nur in Betrieben des Gesundheitsbereichs an, sondern sind praktisch in jedem Dienstleistungsbetrieb anzutreffen. Sie können deshalb nicht als « berufstypisch » oder charakteristisch bezeichnet werden. Aber ohnehin geht der von der Beschwerdeführerin herangezogene Vergleich fehl: Die von der Beschwerdeführerin gegenüber den Krankenkassen erbrachten Dienstleistungen ergeben sich spezifisch aus dem Managed-Care-Modell und werden somit grundsätzlich nicht von einer Arztpraxis erbracht, die keinem vergleichbaren Netzwerk angeschlossen ist. Sie stellen somit keine Vorleistungen im Sinn von Art. 21 Abs. 3 und 4 MWSTG dar.

3.3.3 Als Zwischenergebnis ist festzuhalten, dass die Managed-Care-Leistungen der Beschwerdeführerin keine Heilbehandlungen im Sinn von Art. 18 Ziff. 3 aMWSTG beziehungsweise Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3 MWSTG, auch nicht in Verbindung mit Art. 21 Abs. 3 und 4 MWSTG, darstellen.

3.3.4 Der Vollständigkeit halber ist anzufügen, dass die hier strittigen Dienstleistungen auch nicht als von der Steuer ausgenommene Versicherungsleistungen nach Art. 18 Ziff. 18 aMWSTG beziehungsweise Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 MWSTG (gegebenenfalls i.V.m. Art. 21 Abs. 3 MWSTG) zu qualifizieren sind. Denn die Zurverfügungstellung eines Ärztenetzwerks und das Erbringen entsprechender Koordinationsdienstleistungen stellen, von ihrem Gehalt her gesehen, ebenso wenig charakteristische Versicherungsleistungen dar (zum aMWSTG: Urteil des BVGer A-1639/2006 vom 27. Juni 2007 E. 3).

3.4 Soweit die Beschwerdeführerin sinngemäss geltend machen wollte, die hier strittigen Dienstleistungen bildeten einen nicht prägenden oder untergeordneten Teil einer Gesamt- oder Hauptleistung « Heilbe-

handlung », wäre ihr nicht zuzustimmen. Vorliegend sind die Netzwerk-ärzte als Leistungserbringer der Heilbehandlungen anzusehen, während die Beschwerdeführerin Leistungserbringerin der Managed-Care-Leistungen ist (E. 3.2.2). Eine einheitliche mehrwertsteuerliche Behandlung bei Leistungskomplexen ist jedoch von vornherein nur dann möglich, wenn die jeweiligen Leistungserbringer identisch sind (E. 2.4.2).

3.5–3.6 (...)

3.7 Zusammenfassend stellen die hier zu beurteilenden Managed-Care-Leistungen keine Heilbehandlungen dar und sind deshalb steuerbar. (...) Damit erweist sich der vorinstanzliche Entscheid als rechtmässig. Die Beschwerde ist abzuweisen.