

14.08.2020

Stellungnahme zum Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (Jahressteuergesetz 2020 – JStG 2020)

A. Allgemeiner Teil

Die Steuerbefreiung von Kliniken und weiteren Gesundheitseinrichtungen ist in § 4 Nr. 14b des Umsatzsteuergesetzes geregelt und erfasst Privatkliniken ohne Zulassung nach § 108 SGB V derzeit nur eingeschränkt.

An genau dieser Stelle entspricht das deutsche Umsatzsteuergesetz nicht den Vorgaben der europäischen Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL). Das hatte der Bundesfinanzhof bereits 2014 und 2015 in zwei Urteilen festgestellt. Auch die vom Bundesfinanzministerium erlassene und mit dem Jahressteuergesetz 2019 gesetzlich festgeschriebene Auslegungshilfe, nach der eine Privatklinik dann von der Umsatzsteuer befreit ist, wenn mindestens 40 Prozent ihrer Leistungen von öffentlichen Sozialträgern finanziert wurden, kann diese europarechtswidrige umsatzsteuerrechtliche Ungleichbehandlung nicht auflösen.

Daneben bestehen durch die Regelung praktische Probleme. Dazu gehört beispielsweise, dass die 40-Prozent-Grenze kein klares Abgrenzungskriterium bietet und dadurch entstehender hoher bürokratischer Aufwand bei der Festlegung der Steuerpflicht für Finanzbehörden und Kliniken sowie unklare und regional sehr unterschiedlich gehandhabte Regelungen wie z. B. die unterschiedliche Einbeziehung beihilfeberechtigter Patienten in die Berechnung fortgesetzt werden.

Um das deutsche Umsatzsteuerrecht mit der europäischen Mehrwertsteuersystemrichtlinie in Einklang zu bringen und für Kliniken und Finanzämter Planungssicherheit zu schaffen, halten wir eine Änderung von § 4 Nr. 14b Umsatzsteuergesetz im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2020 für dringend erforderlich. Privatkliniken sollten analog zu Plankrankenhäusern und in Einklang mit der MwStSystRL und der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs dann von der Umsatzsteuer befreit werden, wenn es sich um eine medizinisch notwendige Krankenhausbehandlung (vgl. § 27 SGB V) handelt, die Klinik eine behördliche Genehmigung nach § 30 GewO besitzt und die Krankenhauskriterien des § 107 Absatz 1 SGB V und die weiteren Voraussetzungen für eine Zulassung nach § 108 SGB V erfüllt.

B. Spezieller Teil

I. Aktuelle Situation

Anders als andere Gesundheitseinrichtungen sind Privatkliniken ohne Versorgungsvertrag unter Umständen umsatzsteuerpflichtig. Dies gilt auch, wenn die erbrachten Leistungen medizinisch-notwendig und identisch zu denen von Plankrankenhäusern sind.

Wann die Umsatzsteuerpflicht greift, wurde in den letzten Jahren mehrfach angepasst. Zuletzt wurde mit dem Jahressteuergesetz 2019 eine Auslegungshilfe des Bundesfinanzministeriums aus dem Jahr 2016 festgeschrieben, nach der Privatkliniken dann von der Umsatzsteuer befreit sind, wenn mindestens vierzig Prozent ihrer Leistungen von öffentlichen Sozialträgern finanziert werden oder mindestens 40 Prozent der jährlichen Belegungs- oder Berechnungstage auf Patienten entfallen, bei denen für die Krankenhausleistungen kein höheres Entgelt als für allgemeine Krankenhausleistungen nach dem Krankenhausentgeltgesetz oder der Bundespflegesatzverordnung berechnet wurde.

II. Bewertung

Der Gesetzgeber greift hierdurch auf die rechtliche Situation von vor 2009 zurück, die er bewusst abgeschafft hatte, um Bürokratie abzubauen. In der Versorgungspraxis führt dies zu folgenden Problemen und Unklarheiten:

- Eine 40-Prozent-Grenze bietet kein klares Abgrenzungskriterium: Privatkliniken sind dadurch unter Umständen mit einer jährlich wechselnden Steuerpflicht konfrontiert.
- Eine wechselnde Steuerpflicht führt sowohl bei den Kliniken als auch den Finanzämtern zu einem erheblichen bürokratischen Mehraufwand.
- Es fehlt eine Regelung zum Umgang mit Beihilfepatienten: diese werden bereits jetzt in einigen Bundesländern von den Finanzämtern nicht angerechnet, d. h. sie werden mit ihren Belegungs- oder Berechnungstagen als „schädlich“ für die 40-Prozent-Grenze beurteilt. Grund dafür ist, dass nicht eindeutig definiert ist, dass sowohl die private Krankenversicherung als auch die öffentliche Beihilfe Einrichtungen der sozialen Sicherheit darstellen, so wie dies das Finanzgericht Köln mit Urteil vom 13.04.2016, Az. 9 K 3310/11, festgestellt hat. Komplementär zur gesetzlichen Krankenversicherung dienen auch sie dem Gemeinwohlinteresse.
- Bereits aufgrund der vorherigen Handhabung entstehen den privaten Krankenversicherungen und der Beihilfe unnötige Mehrkosten, welche für die medizinische Behandlung der Versicherten dann nicht mehr zur Verfügung stehen. Dies wurde mit der Verankerung der Auslegungshilfe manifestiert.
- Teilweise fordern Finanzämter die Umsatzsteuer auf zweifelsfrei medizinisch notwendige GOÄ-Leistungen, die von Privatkliniken erbracht wurden. Dieselben

Leistungen unterliegen der Umsatzsteuer, wenn sie über das Krankenhaus abgerechnet werden. Sie sind von der Umsatzsteuer befreit, wenn die Abrechnung über das Arztkonto erfolgt.

- Im Gegensatz zu Plankrankenhäusern erhalten Privatkliniken nach § 30 GewO keine staatliche Investitionsfinanzierung. Sie finanzieren sich monistisch aus den Pflegesätzen und sind gezwungen, ihre Investitionen auch aus diesen Geldern zu leisten. Der Bezug auf Belegungstage, für die kein höheres Entgelt als für allgemeine Krankenhausleistungen nach dem Krankenhausentgeltgesetz oder der Bundespflegesatzverordnung berechnet wurde, ist als Kriterium für Privatkliniken deshalb nicht sachgerecht.

Die Festschreibung widerspricht außerdem dem unionsrechtlichen Grundsatz der steuerlichen Neutralität der Europäischen Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) und erhält die steuerliche Ungleichheit zwischen Privatkliniken nach § 30 GewO und zugelassenen Krankenhäusern gemäß § 108 SGB V aufrecht. Dabei wird gänzlich außer Acht gelassen, dass Privatkliniken nach § 30 GewO ebenso wie Plan- und Vertragskrankenhäuser die Krankenhauskriterien verwirklichen, die § 107 SGB V nennt: Sie sind Einrichtungen, welche der Krankenhausbehandlung dienen und welche fachlich-medizinisch unter ständiger ärztlicher Leitung stehen. Zudem erbringen diese Kliniken auch die gleichen Leistungen wie Plan- und Vertragskrankenhäuser, vgl. § 27 SGB V.

Hinsichtlich des Tatbestands der sozialen Vergleichbarkeit aus Art. 132 Absatz 1 Buchstabe b MwStSystRL hat der BFH mit Urteil vom 23.01.2019 (Az. XI R 15/16) festgestellt, dass darauf abzustellen ist, „ob eine Privatklinik [...] die Voraussetzungen für die Zulassung nach § 108 SGB V erfüllt hätte.“ Für die erfolgreiche Berufung eines Krankenhauses auf die MwStSystRL sei die Einhaltung der in §§ 108 f. SGB V genannten Kriterien der Leistungsfähigkeit (personelle, räumliche und medizinisch-technische Ausstattung im Sinne des § 109 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 SGB V) und der Wirtschaftlichkeit (angemessenes Kosten-Leistungs-Verhältnis im Sinne der §§ 2 Abs. 4, 12 Abs. 1 SGB V) entscheidend, (vgl. Rn. 87). Damit ist klargestellt, dass auch die gesetzliche Verankerung der 40-Prozent-Regelung nicht mit der MwStSystRL vereinbar ist, denn entscheidend ist, dass die Kliniken leistungsfähig und wirtschaftlich sind, nicht aber, welche Patientenklientel sie behandeln.

Im Ergebnis und im Einklang mit der europäischen Richtlinie muss die medizinische Leistung einer Privatklinik dann von der Umsatzsteuer befreit sein, wenn eine solche Klinik die gleichen Leistungen in vergleichbarer Situation erbringt wie ein Krankenhaus, das nach § 108 SGB V in einen Krankenhausplan aufgenommen ist oder einen Versorgungsvertrag abgeschlossen hat.

Eine richtlinienkonforme und sachgerechte Bestimmung der Umsatzsteuerpflicht sollte sich folglich nicht auf die Art der Versicherung, sondern auf den Charakter der Leistung der Klinik

beziehen. Um klarzustellen, dass nicht auch rein kosmetische medizinische Behandlungen steuerbefreit erbracht werden, empfiehlt sich eine Orientierung an dem Begriff der Krankenbehandlung in § 27 SGB V. Eine Krankenbehandlung liegt danach dann vor, wenn sie notwendig ist, um eine Krankheit zu erkennen, zu heilen, ihre Verschlimmerung zu verhüten oder Krankheitsbeschwerden zu lindern.

III. Änderungsvorschlag

Um Klarheit bei der Frage der Umsatzsteuerpflicht zu erreichen, schlagen wir eine gesetzliche Neuregelung von § 4 Nr. 14 b UStG vor, die die Umsatzsteuerpflicht von der erbrachten Leistung abhängig macht:

„Von den unter § 1 Abs. 1 Nr. 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

Nr. 14. [...]

b) Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen einschließlich der Diagnostik, Befunderhebung, Vorsorge, Rehabilitation, Geburtshilfe und Hospizleistungen sowie damit eng verbundene Umsätze, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts erbracht werden. Die in Satz 1 bezeichneten Leistungen sind auch steuerfrei, wenn sie von

aa) zugelassenen Krankenhäusern nach § 108 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch, [...]

ii¹) Krankenhäusern im Sinne des § 107 Absatz 1 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch und Rehabilitationskliniken im Sinne von § 107 Absatz 2 Nummer 1 b) des Fünften Buches Sozialgesetzbuch ohne Versorgungsauftrag, die über eine Konzession nach § 30 der Gewerbeordnung oder eine entsprechende landesrechtliche ordnungsbehördliche Genehmigung verfügen und die Leistungen erbringen, die Krankenbehandlungen nach § 27 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch entsprechen

erbracht werden und es sich ihrer Art nach um Leistungen handelt, auf die sich die Zulassung, der Vertrag, die Konzession, die Genehmigung oder die Regelung nach dem Sozialgesetzbuch jeweils bezieht, oder [...].“

Der Bundesverband Deutscher Privatkliniken e.V. (BDPK) vertritt seit über 70 Jahren die Interessen von mehr als 1.000 Krankenhäusern und Rehabilitationskliniken in privater Trägerschaft. Als deutschlandweit agierender Spitzenverband setzt er sich für eine qualitativ hochwertige, innovative und wirtschaftliche Patientenversorgung in Krankenhäusern und Rehabilitationskliniken ein.

¹ Aufgrund der inhaltlichen Nähe empfiehlt sich hier die Einfügung eines neuen Unterabsatzes ii)