

Positionspapier zur Steuerfreiheit von Krankenhausbehandlungen in Privatkliniken nach § 30 der Gewerbeordnung

I. Ausgangslage

Privatkliniken nach § 30 der Gewerbeordnung erbringen die gleichen medizinisch notwendigen Leistungen wie öffentlich-rechtliche und zugelassene Krankenhäuser. Sie besitzen aber keine Anerkennung oder Zulassung durch Sozialversicherungsträger und sind nicht in den Krankenhausplan eines Bundeslandes aufgenommen. Die Kliniken behandeln überwiegend Beihilfe- und Privatpatienten (v. a. Berufsgruppen wie Feuerwehr-, Polizei-, Justizbeamte, Lehrer), Selbstzahler, aber auch gesetzlich versicherte Patienten im Wege der Kostenerstattung (§ 13 Absatz 2 SGB V).

Die Leistungen von Privatkliniken nach § 30 GewO sind nach geltendem Recht nur eingeschränkt von der Umsatzsteuer befreit: Nach § 4 Nr. 14 Buchst. b Doppelbuchst. aa Umsatzsteuergesetz (UStG) sind alle Leistungen von öffentlich-rechtlichen Krankenhäusern ohne weitere Voraussetzung sowie alle Leistungen von privatrechtlichen Krankenhäusern, die über eine Zulassung nach § 108 SGB V verfügen (Plankrankenhäuser), steuerbefreit. Privatkliniken nach § 30 GewO dagegen, welche entsprechende medizinische Leistungen erbringen, sind nur dann von der Umsatzsteuer befreit, wenn im vorangegangenen Kalenderjahr mindestens 40 Prozent ihrer Leistungen von öffentlichen Sozialträgern finanziert wurden oder sie für mindestens 40 Prozent ihrer Leistungen kein höheres Entgelt als öffentliche oder zugelassene Krankenhäuser berechnet haben.

Damit steht das deutsche Umsatzsteuerrecht im Widerspruch zur Europäischen Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL), widerspricht dem Grundsatz der Gleichbehandlung und führt zu einer Wettbewerbsverzerrung, da verschiedene Krankenhäuser für gleiche Leistungen unterschiedlich besteuert werden. Dies bestätigt auch ein aktuelles Urteil des Europäischen Gerichtshofs (EuGH-Urteil vom 07.04.2022, C-228/20): Die Steuerbefreiung für nach § 108 SGB V zugelassene private Krankenhäuser führt dazu, dass vergleichbare private Krankenhäuser, die gleichartige Leistungen unter vergleichbaren Bedingungen erbringen, unterschiedlich behandelt werden. Der EuGH hat damit die Unionsrechtswidrigkeit der deutschen Rechtslage bis 2019 bestätigt. Da die seit 2020 geltende Fassung von § 4 Nr. 14 UStG wortgleich auf § 108 SGB V Bezug nimmt, verstößt auch die gegenwärtige deutsche Rechtslage gegen die Vorgaben des Unionsrechts.

In der Praxis führt die bestehende Rechtslage zu folgenden Schwierigkeiten:

- **Widerspruch zum Europarecht:** Die Steuerbefreiung für nach § 108 SGB V zugelassene Krankenhäuser ist unionsrechtswidrig (vgl. EuGH-Urteil vom 07.04.2022, C-228/20). Zudem hatte der Gesetzgeber eine frühere Variante der 40-Prozent-Regelung bereits im Jahressteuergesetz 2009 abgeschafft, um Bürokratie abzubauen und um den gemeinschaftsrechtlichen Grundsatz der steuerlichen Neutralität der MwStSystRL in deutsches Recht umzusetzen.
- **Wettbewerbsnachteile:** Wettbewerbswidrig ist, dass Plankrankenhäuser nicht nur mit ihren Krankenhausheilbehandlungen steuerfrei sind, die sie gegenüber gesetzlich versicherten Patienten erbringen, sondern auch mit den medizinischen Leistungen, die sie für Selbstzahler, Privat- und Beihilfepatienten erbringen. Damit treten sie in unmittelbaren Wettbewerb zum Patientenkreis der Privatkliniken nach § 30 GewO.
- **Nachteilig für freie Berufe:** Viele der betroffenen Kliniken werden von Ärzt:innen betrieben. Die Belastung mit der Umsatzsteuer erschwert deren Berufsausübung.
- **Bürokratischer Mehraufwand:** Die gesetzliche Regelung kann zu einer jährlich wechselnden Steuerpflicht führen. Dadurch entsteht Kliniken und Finanzämtern erheblicher bürokratischer Mehraufwand. Teilweise warten Kliniken jahrelang auf ihre Steuerbescheide.
- **Unsicherheit für Patient:innen:** Eine jährlich wechselnde Steuerpflicht hat zur Folge, dass den Patient:innen gegenüber keine verbindliche Auskunft zum Kostenumfang möglich ist und diese aufgrund dessen von einer Behandlung in der Klinik absehen.
- **Unterschiedliche Handhabung:** Die Steuerpflicht wird von den jeweiligen Finanzämtern unterschiedlich gehandhabt. Insbesondere Beihilfepatienten werden in einigen Bundesländern nicht angerechnet, d. h. sie werden mit ihren Belegungs- oder Berechnungstagen als „schädlich“ für die 40-Prozent-Grenze beurteilt.
- **Schwierigkeiten bei der Erstattung ambulant erbrachter Leistungen:** Von Ärzt:innen ambulant erbrachte Leistungen sind von der Umsatzsteuer befreit. Werden diese von einer Privatklinik mit Umsatzsteuerpflicht erbracht, ist dies für die Kostenträger oftmals nicht nachvollziehbar und die Umsatzsteuer wird u. U. nicht erstattet.
- **Unsachgerechte Betrachtung:** Aufgrund der unterschiedlichen Finanzierung von Privatkliniken nach § 30 GewO und Krankenhäusern nach § 108 SGB V ist der Bezug auf Belegungstage, für die kein höheres Entgelt als für allgemeine Krankenhausleistungen nach dem Krankenhausentgeltgesetz oder der Bundespflegesatzverordnung berechnet wird, nicht sachgerecht. Privatkliniken nach § 30 GewO erhalten keine Investitionsfinanzierung und sind gezwungen, ihre Investitionen aus den Pflegesätzen zu finanzieren.

II. Änderungsvorschlag

Um Klarheit bei der Frage der Umsatzsteuerpflicht zu erreichen, schlagen wir eine Änderung von § 4 Nr. 14 b) Umsatzsteuergesetz vor. Eine richtlinienkonforme und sachgerechte Bestimmung der Umsatzsteuerpflicht sollte vom Charakter der erbrachten Leistung abhängig sein. Dazu 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. Rein kosmetische medizinische Behandlungen werden davon nicht erfasst. Zudem sollte ein Verweis auf § 107 SGB V erfolgen, um deutlich zu machen, dass Privatkliniken nach § 30 GewO die darin genannten Krankenhauskriterien in gleicher Weise wie öffentliche und zugelassene Krankenhäuser erfüllen: sie sind Einrichtungen, welche der Krankenhausbehandlung dienen und welche fachlich-medizinisch unter ständiger ärztlicher Leitung stehen.

Im Ergebnis darf das deutsche Umsatzsteuerrecht nicht danach differenzieren, ob die Behandlung von einem Plankrankenhaus oder einer Privatklinik nach § 30 GewO erbracht wird. Wenn eine Privatklinik nach § 30 GewO gleiche Leistungen (Krankenbehandlung nach § 27 SGB V) in vergleichbarer Situation wie ein nach § 108 SGB V zugelassenes Krankenhaus erbringt, müssen diese medizinischen Leistungen auch von der Umsatzsteuer befreit sein.

§ 4 Umsatzsteuergesetz – Steuerbefreiungen bei Lieferungen und sonstigen Leistungen

„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 ~~oder anderen Krankenhäusern, die ihre Leistungen in sozialer Hinsicht unter vergleichbaren Bedingungen wie die Krankenhäuser erbringen, die in öffentlich-rechtlicher Trägerschaft stehen oder nach § 108 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch zugelassen sind; in sozialer Hinsicht vergleichbare Bedingungen liegen vor, wenn das Leistungsangebot des Krankenhauses den von Krankenhäusern in öffentlich-rechtlicher Trägerschaft oder nach § 108 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch zugelassenen Krankenhäusern erbrachten Leistungen entspricht und die Kosten voraussichtlich in 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 oder voraussichtlich mindestens 40 Prozent der Leistungen den in § 4 Nummer 15 Buchstabe b genannten Personen zugutekommen, dabei ist grundsätzlich auf die Verhältnisse im vorangegangenen Kalenderjahr abzustellen,~~

~~bb¹) 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, (...).“~~

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