



Mark Mandelbaum

Zur Umsatzsteuerpflicht der Privatkliniken i.S.d. 30 GewO und der MwStSystRL

Nach nationalem Recht unterliegen die Krankenhausbehandlungen nicht der Umsatzsteuerpflicht, wenn die Behandlungen von zugelassenen Krankenhäusern nach § 108 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch erbracht werden (§ 4 Nr. 14 lit. b) lit. aa) UStG).

Der BFH (Urteil vom 23.10.2014, V R 20/14; Urteil vom 18.03.2015, XI R 38/13) hat entschieden, dass die Leistungen einer Privatklinik i.S.d. § 30 Gewerbeordnung ebenfalls steuerfrei sein können, wenn die Voraussetzungen des Artikel 132 Absatz 1 Buchst. b MwStSystRL vorliegen.

Art. 132 Abs. 1 Buchstabe b MwStSystRL hat folgenden Wortlaut:

"Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer:

(...)

b. Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen sowie damit eng verbunden Umsätze, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder unter Bedingungen, welche mit den Bedingungen für diese Einrichtungen in sozialer Hinsicht vergleichbar sind, von Krankenanstalten, Zentren für ärztliche Heilbehandlung und Diagnostik und andere ordnungsgemäß anerkannte Einrichtungen gleicher Art durchgeführt beziehungsweise bewirkt werden."

Die Vergleichbarkeit in **sozialer** Hinsicht bzw. Anerkennung i. S. des Art. 132 Abs. 1 Buchst. b MwStSystRL machte der XI. Senat – unter Berufung auf die EuGH-Rechtsprechung – anhand folgender vier allgemeingültiger Kriterien aus:

- Die Privatklinik erfüllte „spezifische Vorschriften im Bereich der sozialen Sicherheit“.
- Die Tätigkeit des Krankenhauses diene dem Gemeinwohlinteresse.
- Das Leistungsangebot der Privatklinik entsprach dem eines öffentlichen Krankenhauses bzw. eines nach § 108 SGB V anerkannten Krankenhauses.
- Die Behandlungskosten wurden zum großen Teil von Krankenkassen oder anderen Einrichtungen der sozialen Sicherheit übernommen.

Ob die Voraussetzungen des Artikel 132 Absatz 1 Buchst. b MwStSystRL („in sozialer Hinsicht vergleichbaren Einrichtung“) erfüllt sind, ist jeweils anhand einer **Einzelfallentscheidung** zu überprüfen. Dabei können die von der BFH-Rechtsprechung entschiedenen Sachverhalte hilfsweise herangezogen werden. Demnach ergibt sich grundsätzlich eine Steuerbefreiung, wenn

- die 40%-Grenze des § 67 Abs. 2 AO eingehalten wird
oder



- 35% der Umsätze auf gesetzlich krankenversicherte Patienten mit Anspruch auf Kostenerstattung entfallen und darüber hinaus auch Beihilfeberechtigte mit Kostenerstattungsanspruch behandelt werden („erheblicher Umfang“).

Daneben wären aber wohl auch weitere Aspekte wie z. B.

- vergleichbare Ausstattung zu einem Plankrankenhaus,
- übliche Zimmerstruktur (in der Regel nicht ausschließlich Einbettzimmer),
- Gleichbehandlung von privat- und gesetzlich versicherten Patienten,
- Erfüllung anderer als der in § 108 SGB V genannten spezifischen Vorschriften im Bereich der sozialen Sicherheit (z. B. Abschluss eines Strukturvertrags nach § 73a SGB V a.F. bzw. § 140a n.F SGB V und
- Vergleichbarkeit des Leistungsangebots der Privatklinik mit dem eines öffentlichen Krankenhauses bzw. eines nach § 108 SGB V anerkannten Krankenhauses

Nach unserem Dafürhalten werden die Privatkliniken i.S.d § 30 GewO wohl kaum imstande sein, die Tatbestandsvoraussetzungen der Richtlinie zu erfüllen. Denn die Privatkliniken i.S.d. § 30 GewO müssen nicht nur in medizinischer, sondern auch **in sozialer Hinsicht** mit den zugelassenen Krankenhäusern i.Sd. § 108 SGB V vergleichbar sein. Dies kann eine Privatklinik nur dann, wenn sie die gesetzlichen Patienten im erheblichen Umfang zu Lasten der Gesetzlichen Krankenversicherung (GKV) behandelt bzw. deren Behandlung abrechnet. Die Privatklinik kann die Behandlung bzw. die Abrechnung zu Lasten der GKV nur dann durchführen, wenn sie spezifische Vorschriften der sozialen Sicherheit erfüllt, d.h. wenn sie z.B. Strukturverträge mit der GKV abgeschlossen hat. Da aber solche Fälle Ausnahmen darstellen, werden die Privatkliniken wohl kaum imstande sein die Voraussetzungen der Richtlinie zu erfüllen.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die meisten Privatkliniken i.S.d. § 30 GewO trotz der BFH-Rechtsprechung der Umsatzsteuerpflicht nach wie vor unterliegen.