ECONSTOR
Make Your Publications Visible.

A Service of
ZBW
Leibniz-Informationszentrum Wirtschaft
Leibniz Information Centre for Economics

Henke, Klaus-Dirk; Berhanu, Samuel; Mackenthun, Birgit

Working Paper

Die Zukunft der Gemeinnützigkeit von Krankenhäusern

Diskussionspapier, No. 2003/14

Provided in Cooperation with:
Technische Universität Berlin, School of Economics and Management

Suggested Citation: Henke, Klaus-Dirk; Berhanu, Samuel; Mackenthun, Birgit (2003) : Die Zukunft der Gemeinnützigkeit von Krankenhäusern, Diskussionspapier, No. 2003/14, Technische Universität Berlin, Fakultät Wirtschaft und Management, Berlin

This Version is available at:
https://hdl.handle.net/10419/36407

Standard-Nutzungsbedingungen:

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

Terms of use:

Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.

You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.

If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.

WWW.ECONSTOR.EU

Mitglied der Leibniz-Gemeinschaft

Technische Universität Berlin

Fakultät VIII Wirtschaft & Management

Fachgebiet für Finanzwissenschaft und Gesundheitsökonomie

Henke, Klaus-Dirk/Berhanu, Samuel/Mackenthun, Birgit

Die Zukunft der Gemeinnützigkeit von Krankenhäusern

INHALT

INHALT 1

Abbildungs- und Tabellenverzeichnis 3

1. Der Krankenhausmarkt in Deutschland 4

1.1 Definitionen und grundlegende Daten 4

1.2 Merkmale und Motive von Krankenhäusern 6

1.2.1 Krankenhäuser in freigemeinnütziger Trägerschaft 7

1.2.2 Krankenhäuser in privater Trägerschaft 8

1.3 Veränderungstendenzen auf dem deutschen Krankenhausmarkt 8

2. Steuerliche Behandlung gemeinnütziger Einrichtungen im Gesundheitswesen 14

2.1 Der steuerrechtliche Krankenhausbegriff 14

2.2 Der gemeinnützige Zweck 16

2.3 Das gemeinnützige Krankenhaus als Zweckbetrieb 18

2.4. Anwendung der Zweckbetriebsdefinition des § 67 AO außerhalb des Gemeinnützigkeitsrechts 20

2.5 Auswirkungen der Gemeinnützigkeit auf die Steuerpflicht 20

2.5.1 Körperschaftsteuer 20

2.5.2 Gewerbesteuer 21

2.5.3 Umsatzsteuer 21

2.5.4 Grundsteuer 22

2.6 Zusammenfassung der steuerrechtlichen Ausgangslage 22

3. Fiskalische Auswirkungen der Gemeinnützigkeit 24

4. Wettbewerbsverzerrungen zwischen privaten und freigemeinnützigen Krankenhausträgern 37

5. Der Einfluss der europäischen Rechtssprechung und des europäischen Wettbewerbsrechts 43

6. Fazit 47

6.1 Freigemeinnützige Träger unter Veränderungsdruck 47

6.2 Handlungsoptionen für den freigemeinnützigen Sektor 50

Literatur 53

JEL-Klassifikation: H0, I1, L3

Abstract:

According to the principle of the “welfare state” (Art. 20 and 28 GG), the German government has to ensure the provision of bed capacities in hospitals to meet the population’s demand for inpatient care. This obligation can either be met by public hospitals or by accreditation of private for-profit and/or private non-profit hospitals. As financial support german law offers certain tax exemptions for private non-profit hospitals. In view of the changes of the German hospital market especially regarding the reimbursement system (DRGs) and the ownership structure, the question arises whether this tax subsidy for non-profit hospitals can still be justified. This contribution presents the status quo in German tax law and examines, if it has to be changed with regard to budget effects, to competition on the hospital market and to European integration.

Zusammenfassung:

Nach dem in Art. 20 und 28 GG festgeschriebenen Sozialstaatsprinzip ist der Staat verpflichtet, für ein funktionierendes Krankenhauswesen im Sinne einer bedarfsgerechten Versorgung der Bevölkerung mit Krankenhäusern zu sorgen. Es ist dem Staat jedoch überlassen, wie er diesen Sicherstellungsauftrag erfüllt. Er kann entweder durch den Staat selbst, über öffentliche Krankenhausträger erfolgen oder durch Gewährung bzw. Beauftragung von privaten und freigemeinnützigen Trägern. Der Staat fördert freigemeinnützige Träger u.a. durch Steuervergünstigungen. Angesichts des Wandels auf dem deutschen Krankenhausmarkt durch Veränderungen in den Vergütungsstrukturen (DRGs) und Verschiebungen der Trägerstrukturen, stellt sich die Frage nach der Rechtfertigung der steuerlichen Begünstigung gemeinnütziger Einrichtungen. Der Beitrag thematisiert die aktuelle steuerrechtliche Lage und untersucht, inwieweit das Gemeinnützigkeitsrecht unter den Aspekten der fiskalischen Belastung, der Wettbewerbssituation auf dem Krankenhausmarkt und der Auswirkungen der europäischen Integration zukunftsfähig ist.

Abbildungs- und Tabellenverzeichnis

Abbildung 1: Allgemeinkrankenhäuser nach Trägern, ausgewählte Jahre 9

Abbildung 2: Aktuelle Herausforderungen für die Wohlfahrtsverbände 49

Tabelle 1: Grunddaten der Krankenhausstatistik 2001 5

Tabelle 2: Steuervergünstigungen bei Krankenhäusern 23

Tabelle 3: Übersicht über die Entwicklung der Steuervergünstigungen in den Jahren 1999 bis 2002 – Auszug aus Anlage 2 des 18. Subventionsberichtes des BMF (2001) / Übersicht über die für das Gesundheitswesen relevanten Steuervergünstigungen 27

Tabelle 4: Übersicht über sonstige steuerliche Reglungen – Auszug aus Anlage 3 des 18. Subventionsberichtes des BMF (2001) / Übersicht über die für das Gesundheitswesen relevanten sonstigen steuerlichen Regelungen 28

Tabelle 5: Subventionen im Gesundheitswesen 1998-2001 (Mill. Euro) 35

Tabelle 6: Ausgewählte Einkommensteuersätze einschließlich Solidaritätszuschlag bei unterstellten unterschiedlichen Subventionsgraden 2002 (Prozent) 36

Tabelle 7: Beschäftigte und Einrichtungen der Freien Wohlfahrtspflege 1996 47

1. Der Krankenhausmarkt in Deutschland

1.1 Definitionen und grundlegende Daten

Krankenhäuser werden laut Krankenhausfinanzierungsgesetz (KHG) als Einrichtungen definiert, in denen durch ärztliche und pflegerische Hilfeleistung Krankheiten, Leiden und Körperschäden festgestellt, geheilt oder gelindert werden sollen oder Geburtshilfe geleistet wird und in denen die zu versorgenden Personen untergebracht und verpflegt werden können.[1]

Im Jahr 2001 gab es in der Bundesrepublik Deutschland 2240 Krankenhäuser.[2] Mit Ausgaben für stationäre Versorgung in Höhe von knapp 62 Mrd. € im Jahr 2001 hat der Krankenhausbereich einen Anteil von 27,4 % an den gesamten Gesundheitsausgaben in Deutschland.[3]

Krankenhäuser lassen sich u.a. hinsichtlich des Krankenhaustyps (allgemeine und sonstige Krankenhäuser), hinsichtlich der Versorgungsstufe sowie hinsichtlich der Trägerschaft unterscheiden. Ein weiteres Unterscheidungsmerkmal ist die Einbindung in die Versorgung von Versicherten der Gesetzlichen Krankenversicherungen.

Hinsichtlich des Krankenhaustyps definiert das statistische Bundesamt allgemeine Krankenhäuser als „Krankenhäuser, die über Betten in vollstationären Fachabteilungen verfügen, wobei die Betten nicht ausschließlich für psychiatrische und neurologische Patienten vorgehalten werden“. Zu den Sonstigen Krankenhäusern zählen im Umkehrschluss „Krankenhäuser, die ausschließlich über psychiatrische oder psychiatrische und neurologische Betten verfügen sowie reine Tages- und Nachtkliniken, in denen ausschließlich teilstationäre Behandlungen durchgeführt werden ...“[4].

Bei der Trägerschaft unterscheidet man in Deutschland zwischen öffentlichen, privaten und freigemeinnützigen Trägern. Bei den Krankenhäusern in öffentlicher Trägerschaft handelt es

---

[1] § 2, Nr. 1 Krankenhausfinanzierungsgesetz, 2001; siehe zur Legaldefinition von Krankenhäusern § 107 Abs. 1 SGB V, 2001.

[2] Statistisches Bundesamt, 2003a, S. 16.

[3] Statistisches Bundesamt, 2003b.

[4] Statistisches Bundesamt, 2003a, S. 6.

sich um Einrichtungen, die von den Gebietskörperschaften (Bund, Länder, Gemeinden), Zusammenschlüssen von Gebietskörperschaften (Kreise, Landschaftsverbände etc.) oder den Parafisci (Gesetzliche Rentenversicherung, Gesetzliche Krankenversicherung, Knappschaften, Gesetzliche Unfallversicherung) getragen werden.[5] Krankenhäuser, die sich nicht in öffentlicher, sondern in „privater Trägerschaft“ im weiteren Sinne befinden[6], unterscheidet man nach freigemeinnützigen und im engeren Sinne „privaten“ Krankenhäusern. „Freigemeinnützig sind diejenigen Krankenhausträger, die nicht öffentlich-rechtliche Krankenhausträger sind und die das Krankenhaus gemeinnützig, d.h. im Sinne der Gemeinnützigkeitsregelungen der Abgabenordnung ohne Absicht der Gewinnerzielung betreiben.“[7] Die „privaten“ Krankenhäuser im engeren Sinn[8] sind dadurch gekennzeichnet, dass sie sich in einer Rechtsform des Privatrechts organisieren und Gewinnerzielungsabsichten verfolgen.[9]

Tabelle 1 gibt einen Überblick über Krankenhaustypen und Trägerstrukturen in der Bundesrepublik Deutschland.

Tabelle 1: Grunddaten der Krankenhausstatistik 2001[10]

	Allgemeine Krankenhäuser			Sonstige Krankenhäuser	Krankenhäuser insgesamt
	Öffentliche Träger	Freigemein-nützige Träger	Private Träger		
Krankenhäuser	723	804	468	245	2.240
Aufgestellte Betten	276.754	198.205	41.283	36.438	552.680
Pflegetage	82.118.225	56.998.506	11.859.338	11.819.230	162.795.299
Fallzahl	8.848.957	6.107.847	1.216.665	410.438	16.583.906
Verweildauer (Tage)	9,3	9,3	9,7	28,8	9,8

5 Vgl. Henke, K.-D./ Göpffarth, D., 2002, S. 4.

6 Im englischen Sprachraum spricht man hier von „private for-profit“ und „private non-profit“.

7 Knorr, K.-E./ Wernick, J., 1991, S. 88.

8 Vgl. hierzu § 1 Abs. 2 S. 2 KHG, der zwischen freigemeinnützigen und privaten Krankenhäusern unterscheidet, 2001, S. 5.

9 Vgl. Knorr, K.E./ Klassmann, R., 1994, S. 21; Knorr, K.-E./ Wernick, J., 1991, S. 68.

10 Deutsche Krankenhausgesellschaft, 2003a, auf Datenbasis des Statistischen Bundesamtes, 2003a, ergänzt um eigene Berechnungen.

Zur Versorgung von GKV-Versicherten, also rund 90% der deutschen Bevölkerung, sind nur die sogenannten „Plankrankenhäuser“, Hochschulkliniken und die „Vertragskrankenhäuser“ berechtigt. Plankrankenhäuser, d.h. Krankenhäuser, die in den Krankenhaus(bedarfs)plan eines Bundeslandes aufgenommen sind, und Hochschulkliniken verfügen über einen gesetzlich fingierten Versorgungsvertrag mit den Gesetzlichen Krankenversicherungen[11]. Mit der Aufnahme in den Krankenhausplan geht im Rahmen der dualen Finanzierung die Investitionsförderung durch das Bundesland einher[12]. Krankenhäuser, die nicht im Landeskrankenhausplan enthalten sind, können, falls sie zur Bedarfsdeckung erforderlich sind, mit den Gesetzlichen Krankenversicherungen einen Versorgungsvertrag nach § 108 Nr. 3 SGB V abschließen und so zu „Vertragskrankenhäusern“ im engeren Sinn werden. Sie erhalten jedoch keine öffentliche Investitionsförderung. Krankenhäuser, die weder Plankrankenhäuser noch Vertrags-krankenhäuser im engeren Sinne sind, erhalten weder Investitionsförderung, noch sind sie in die Versorgung von GKV-Versicherten eingebunden.

1.2 Merkmale und Motive von Krankenhäusern

„Nach dem in Art. 20 Abs. 1, 28 Abs. 2 Grundgesetz festgeschriebenen Sozialstaatsprinzip ist der Staat verpflichtet, für ein funktionierendes Krankenhauswesen im Sinne einer bedarfsgerechten Versorgung der Bevölkerung mit leistungsfähigen Krankenhäusern zu sorgen.“[13] Es ist dem Staat jedoch überlassen, wie er diese Aufgabe erfüllt. Sie kann entweder durch den Staat selbst (hier über die öffentlichen Krankenhausträger) erfolgen, oder durch Gewährung bzw. Beauftragung von privaten oder freigemeinnützigen Krankenhausträgern.[14] Im Folgenden sollen nur die privaten und die freigemeinnützigen Krankenhausträger näher betrachtet werden.

---

[11] Quaas, 2000, S. 4.

[12] Hochschulkliniken werden analog im Rahmen des Hochschulbauförderungsgesetzes (HBFG) gefördert.

[13] Knorr, K.-E./ Wernick, J., 1991, S. 73.

[14] Vgl. Henke, K.-D./Mackenthun, B., 2003, S. 4.

1.2.1 Krankenhäuser in freigemeinnütziger Trägerschaft

Freigemeinnützige Krankenhausträger verfolgen mit dem Betrieb des Krankenhauses keine (oder nicht in erster Linie) erwerbswirtschaftlichen Ziele. Stock (2002) nimmt eine Abgrenzung von anderen Organisationsformen u.a. hinsichtlich der Verwendung der Einkünfte vor. Hiernach werden Nonprofit-Organisationen (also auch die gemeinnützigen Einrichtungen des Gesundheitswesens) errichtet, um durch die zielgerichtete Verwendung ihrer Einkünfte einen bestimmten Zweck zu fördern.[15] Eichhorn (1987) hält fest, dass freigemeinnützige Krankenhausträger Prinzipien der Daseinsfürsorge, der Humanitas und der Caritas als Motive für ihr Handeln zugrundelegen. Als Hauptziel wird die „Deckung des Bedarfs der Bevölkerung an voll- und semistationärer Krankenhausversorgung“ verfolgt.[16] Laut Wendel (2001) ist der Zweck einer Nonprofit-Organisationen die Verwirklichung bestimmter bedarfswirtschaftlicher sowie caritativer, diakonischer, humanitärer oder weltanschaulicher Ziele.[17] Gronemann (1988) spricht in diesem Zusammenhang von der Orientierung an metaökonomischen Zielen. Sie werden im Gesundheitswesen insbesondere von „freigemeinnützigen“ Krankenhäusern verfolgt und drücken sich dadurch, dass keine Gewinnerzielungsabsicht vorliegt, auch in deren betriebswirtschaftlichem Verhalten aus.[18]

Der Staat fördert solche Privatinitiativen, die dem Wohle der Allgemeinheit und nicht erwerbswirtschaftlichen Zwecken dienen. Eine Förderung freier, nicht erwerbsorientierter Träger von Krankenhäusern erfolgt u.a. durch Steuervergünstigungen mit dem Gemeinnützigkeitsrecht (siehe Abschnitt 2). Es wird argumentiert, dass der Staat durch die Förderung gemeinnütziger Krankenhäuser bei der Erfüllung seines Versorgungsauftrags entlastet wird und zwar sowohl hinsichtlich der Aufgaben- als auch hinsichtlich der Ausgabenlast.[19]

---

[15] Vgl. Stock, R.A., 2002, S.3ff.

[16] Vgl. Eichhorn, S., 1987, S. 14.

[17] Vgl. Wendel, V., 2001, S. 31.

[18] Vgl. Gronemann, J., 1988, S. 180.

[19] Vgl. Kießling, H./ Buchna, J., 2000, S. 13; Institut Finanzen und Steuern e.V., 2001, S. 7.

1.2.2 Krankenhäuser in privater Trägerschaft

Bei den privaten Krankenhäusern handelt es sich um Einrichtungen, die erwerbswirtschaftliche (kommerzielle) Zielen verfolgen.[20] Sie arbeiten eigenwirtschaftlich und streben nach Gewinn.[21] Als gewerbliches Unternehmen bedürfen sie einer Konzession nach § 30 GewO.[22]

In der Betriebswirtschaftslehre wird zwischen Sachzielen und Formalzielen unterschieden. Bei den privaten Krankenhäusern „dominiert das Formalziel der Rentabilität. Das Sachziel, etwa die Erbringung krankenpflegerischer Leistungen, weist nur einen instrumentalen Charakter auf, es dient als Mittel zum Zwecke maximaler Gewinnerzielung“[23].

Soweit private Krankenhäuser in den Bedarfsplan eines Bundeslandes aufgenommen sind, müssen sie einen vertraglich bindenden Versorgungsauftrag wahrnehmen. Dies gilt auch für private Krankenhäuser, die einen Versorgungsvertrag mit Krankenkassen abgeschlossen haben.[24] Insoweit unterstützen auch sie den Staat bei der Wahrnehmung seines Sicherstellungsauftrages.

Im Unterschied zu als gemeinnützig eingestuften Krankenhäuser sind private Krankenhäuser genau wie andere Unternehmen, die mit Gewinnerzielungsabsicht auf dem Markt tätig sind, allerdings grundsätzlich steuerpflichtig.

1.3 Veränderungstendenzen auf dem deutschen Krankenhausmarkt

Der seit den 90er Jahren wachsende Rationalisierungsdruck auf den Krankenhaussektor und die schlechte Haushaltslage der öffentlichen Hände führen zu zahlreichen Privatisierungen von vormals öffentlichen Krankenhäusern. Hierdurch soll u.a. erreicht werden, dass sich die Krankenhäuser von bürokratischen Fesseln sowie von sachfremder politischer und sonstiger

---

[20] Vgl. Eichhorn, P/Greiling, D., 2002, S. 44.

[21] Vgl. Hamann, E., 2000, S. 26.

[22] Vgl. Statistisches Bundesamt, 2001, S. 6.

[23] Hamann, E., 2000, S. 33.

[24] Vgl. Hamann, E., 2000, S. 33.

Einflussnahme befreit werden und eine verbesserte Effizienz der Leistungsorganisation erreichen.[25]

So ist es in den vergangenen Jahren zu einer deutlichen Anteilsverschiebung zwischen öffentlichen und privaten Krankenhäusern gekommen. Während Einrichtungen in öffentlicher Trägerschaft einen Abbau erfuhren (überwiegend durch Privatisierungen), konnten Krankenhäuser in privater Trägerschaft im Gegenzug eine Zunahme verzeichnen. Ihre Zahl ist von 1991 bis 2000 um 116 Häuser auf 446 angestiegen.[26] Die Zahl freigemeinnütziger Krankenhäuser ist bislang recht konstant.

Wie Abb. 1 zeigt, wird erwartet, dass sich angesichts der Einführung eines neuen pauschalierten Entgeltsystems (DRGs: Diagnosis Related Groups) der Trend zugunsten der privaten Leistungserstellung und einer erhöhten Marktkonzentration im deutschen Krankenhausmarkt noch beschleunigen wird.[27]

Abbildung 1: Allgemeinkrankenhäuser nach Trägern, ausgewählte Jahre[28]

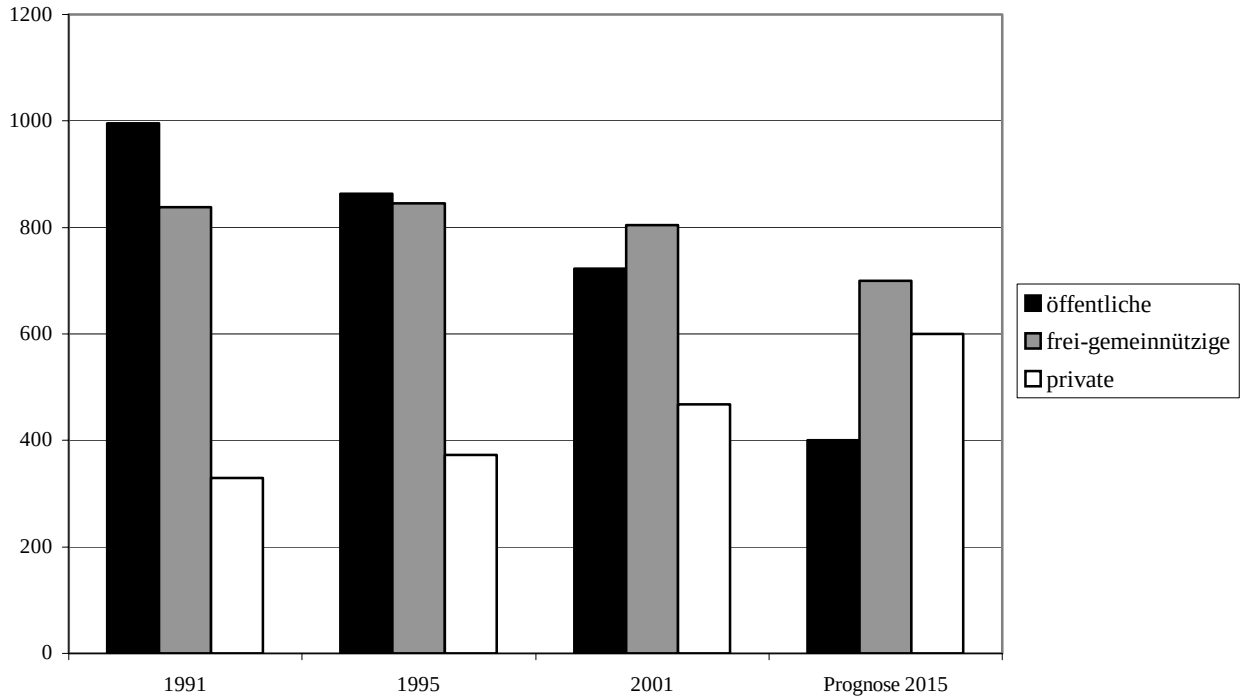
---

[25] Vgl. Strehl, R., 2002, S. 113.

[26] Bundesministerium für Gesundheit, 2002, Kap. 7.3.

[27] Vgl. Henke, K.-D./Mackenthun, B., 2003, S. 2.

[28] Statistisches Bundesamt (1993, 1997, 2003a), und Spemann/Wandschneider/Viering u.a., 2000, S. 45.



Angesichts des Wandels im deutschen Gesundheitssystem und speziell auf dem deutschen Krankenhausmarkt erlangt die Frage nach einer Rechtfertigung der steuerlichen Begünstigung gemeinnütziger Einrichtungen wieder an Aktualität. Bereits Ende der 80er Jahre hat es eine heftige Diskussion über das Gemeinnützigkeitsrecht gegeben. Sie wurde u.a. durch das vom Bundesministerium der Finanzen in Auftrag gegebene Gutachten der Unabhängigen Sachverständigenkommission zum Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht vom 24.03.1988 ausgelöst.[29]

Der Deutsche Juristentag sprach sich 1988 in seiner Abteilung Steuerrecht (vergeblich) dafür aus, die steuerliche Begünstigung von Spenden unter Ausschluß vor allem der Förderung vereinsmäßig organisierter privater Freizeitaktivitäten auf das rechtfertigungsfähige Maß der gemeinwohlfördernden Zwecke im Dienst für den Nächsten und für die Allgemeinheit zu

[29] Siehe Bundesministerium der Finanzen, 1988.

reduzieren[30]. Während Freizeitaktivitäten wie beispielsweise Sport vom Gemeinnützigkeitsstatus ausgenommen werden sollten[31], wurden die steuerlichen Vorteile für Einrichtungen wie den gemeinnützigen Krankenhäusern, für gerechtfertigt befunden. Schließlich dienen sie dem Wohl der Allgemeinheit und entlasten darüber hinaus die öffentliche Hand bei der Erfüllung ihrer sozialstaatlichen Verpflichtung zur Daseinsvorsorge.[32]

Der grundsätzlichen Befürwortung steuerlicher Vorteile freigemeinnütziger Krankenhäuser kann aus heutiger Sicht jedoch nicht mehr uneingeschränkt zugestimmt werden. Dies wird umso deutlicher, wenn man sich die wirtschaftlichen, politischen und gesellschaftlichen Entwicklungen vor Augen führt. Die derzeitige Situation der Krankenhäuser, seien es öffentliche, freigemeinnützige oder private, sowie der sozialen Einrichtungen, ist von einem starken Wandel der Gesellschaft geprägt.

Die Finanzkrise in den öffentlichen Haushalten und bei den Gesetzlichen Krankenkassen setzt das Gesundheitswesen zunehmend unter ökonomischem Druck. Das deutsche Gesundheitswesen steht heute vor der Aufgabe, den medizinischen Alltag so effizient und transparent zu organisieren, dass eine qualitativ hochwertige medizinische Versorgung der Patienten bei sinkenden oder zumindest stabilen Kosten ermöglicht werden kann. Mangelnde öffentliche Finanzmittel zwingen die öffentliche Hand immer mehr Krankenhäuser zu schließen oder zu privatisieren, sowie nach neuen Finanzierungsquellen zu suchen. Des Weiteren dringen privatwirtschaftliche Träger mit ihren Krankenhäusern und Pflegeeinrichtungen immer mehr in das Betätigungsfeld gemeinnütziger Einrichtungen vor, womit die Überschneidung steuerlich begünstigter und privater steuerpflichtiger Tätigkeiten zunimmt.[33]

---

[30] o.V. (1988): 57. DJT, Band II. S. N 212: Beschlüsse der steuerrechtlichen Abteilung des 57. Deutschen Juristentages am 29.09.1988.

[31] Hierzu ausführlich Bundesministerium der Finanzen, 1988; Lang, J., 1987, S. 250.

[32] Vgl. Bundesministerium der Finanzen, 1988, S. 176f.; Knorr, K.E./ Klassmann, R., 1994, S. 23.

[33] Institut Finanzen und Steuern e.V., 2001, S. 85.

Der Gesundheitssektor ist ein Wirtschaftsfaktor mit einem Ausgabenvolumen von ca. 225,9 Mrd. € (10,9% des Bruttoinlandsprodukts).[34] Es hat sich gezeigt, dass umso entwickelter eine Gesellschaft ist, umso höher der Anteil des Gesundheitsmarktes am Bruttoinlandsprodukt ist. Es ist also unbestritten, dass der Gesundheitssektor ein Wachstumsmarkt ist.[35]

Zusätzlich wird die fortschreitende europäische Integration einen Einfluss auf die Organisation der Gesundheitsversorgung in den Mitgliedsländern der EU haben. Greß et al. (2003) weisen darauf hin, dass zwar die Gesundheitspolitik nur in geringerem Ausmaß der Regulierung durch Organe der EU unterliegt, Urteile des EuGH aber verdeutlichten, dass die Nationalstaaten bei der Ausgestaltung ihrer Sozial- und Gesundheitspolitik das Gemeinschaftsrecht so weit wie möglich zu beachten haben.[36] Mittel- bis langfristig könnte diese Entwicklung eine materielle Gleichstellung öffentlicher, freigemeinnütziger und privater Anbieter in der EU erzwingen.[37]

Isensee und Knobbe-Keuk (1988) argumentieren, dass die der regulären Steuerpflicht unterliegenden Wirtschafteinheiten neben der Generierung von Steueraufkommen das Gemeinwohl zusätzlich durch die Befriedigung der Nachfrage nach Gütern und die Schaffung von Arbeitsplätzen fördern.[38] Kritisiert wird auch, dass private Einrichtungen nicht nur durch die Steuerbelastung erhebliche Kostennachteile haben, sondern sie ihre gemeinnützige Konkurrenz mit diesen Steuerzahlung zusätzlich noch subventionieren.[39]

Insgesamt stellt sich also die Frage, inwieweit das gegenwärtige Gemeinnützigkeitsrecht auf dem Markt für stationäre Versorgung Wettbewerbsverzerrungen hervorbringt, ob es eine Verletzung des Gleichheitssatzes (Art. 3 Abs. 1 GG) bewirkt, ob es aufgrund seiner fiskalischen Auswirkungen zukünftig tragbar ist und inwieweit die europäische Integration Anpassungen erzwingt.

---

[34] Vgl. Statistisches Bundesamt, 2003c: Gesundheitsausgaben für das Jahr 2001.

[35] Siehe hierzu Henke, K.-D., 1999 und Nefiodow, L.A., 1998.

[36] Vgl. Greß, S., Axer, P., Wasem, J., Rupprecht, C., 2003, S. 7.

[37] Vgl. Wendel, V., 2001, S. 53.

[38] Vgl. Isensee, J., Knobbe-Keuk, B., 1988, S. 344.

[39] Vgl. Stock, R.A., 2002, S. 92f.

2. Steuerliche Behandlung gemeinnütziger Einrichtungen im Gesundheitswesen

2.1 Der steuerrechtliche Krankenhausbegriff

Das deutsche Steuerrecht übernimmt die Definition des Begriffes „Krankenhaus“ aus § 2 Krankenhausfinanzierungsgesetz (KHG).[40] Richtlinie 82 Abs. 1 Satz 2 EStR von 1999 operationalisiert diese Definition. Hiernach ist eine Einrichtung stets als Krankenhaus einzustufen,

- *soweit sie als Krankenhaus in den Krankenhausbedarfsplan aufgenommen ist, oder*
- *soweit in ihr aufgrund eines Vertrages mit einem Sozialleistungsträger oder einem sonstigen öffentlichen Kostenträger ausschließlich zum Zwecke stationärer oder teilstationärer medizinischer Behandlung ärztliche Leistungen, Pflege, Verpflegung, Unterkunft, Nebenleistungen, z.B. die Versorgung mit Arzneimittel, Heilmitteln oder Hilfsmitteln, und gegebenenfalls sonstige Leistungen, z.B. nichtärztliche psychotherapeutische oder sozialtherapeutische Leistungen, soziale Betreuung und Beratung der Patienten, erbracht werden.*
- *Ein Hochschulkrankenhaus ist stets als Krankenhaus anzusehen.*

Fällt eine Einrichtung nicht unter die in Abs. 1 genannten Fallgruppen, so ist nach Richtlinie 82 Abs. 2 Satz 1 EStR 1999 das Vorliegen eines Krankenhauses anhand folgender Merkmale festzustellen:

- *Die ärztliche und die pflegerische Hilfeleistung nach Abs. 1 müssen in der Einrichtung gegenüber den zu versorgenden Personen planmäßig und regelmäßig erbracht werden, dem einzelnen Patienten gewidmet sein und die Versorgung in der Einrichtung wesentlich mitbestimmen.*
- *Die Einrichtung darf nur Patienten und deren Begleitpersonen offen stehen. Begleitperson ist eine nicht in der Einrichtung beschäftigte Person, die im Einzelfall an der Versorgung des Patienten - in der Regel durch pflegerische Hilfeleistung - beteiligt*

---

[40] Klaßmann, 1997, S. 11.

ist und deren Unterbringung in der Einrichtung für die Erbringung von Leistungen im Sinne der Begriffsbestimmung des § 2 Nr. 1 KHG (Behandlung) oder für den Behandlungserfolg medizinisch notwendig oder medizinisch zweckmäßig ist; davon ist stets auszugehen bei Kindern bis zu 14 Jahren und bei Schwerbehinderten.

- *Mit der Aufnahme in die Einrichtung muss die Lebensweise der aufgenommenen Patienten und Begleitpersonen den medizinisch begründeten Verhaltensregeln unterworfen sein.*

- *Ein wesentlicher Teil der Gesamtleistung der Einrichtung muss auf stationäre oder teilstationäre Leistungen im Sinne der Begriffsbestimmung des § 2 Nr. 1 KHG entfallen. Dabei ist auf das Verhältnis der Entgelte abzustellen. Teilstationäre Leistungen liegen vor, soweit die in die Einrichtung aufgenommenen Patienten dort zur Behandlung nicht ständig, sondern z. B. nur während des Tages für mehrere Stunden, während der Nacht oder an Wochenenden untergebracht und gegebenenfalls verpflegt werden.*

- *Die Einrichtung muss zur stationären oder teilstationären Behandlung der Personen, die nach der Zweckbestimmung der Einrichtung in ihr versorgt werden sollen, geeignet sein. Sie muss auf die dazu notwendige Betreuung durch jederzeit rufbereite Ärzte und qualifiziertes Pflegepersonal eingerichtet sein und über die dazu notwendige medizinisch-technische Ausstattung verfügen.*

Eine Reihe von Einzelsteuergesetze sehen Steuervergünstigungen für Krankenhäuser vor. Einige dieser Steuervergünstigungen werden an das Kriterium der „Gemeinnützigkeit“ geknüpft, andere werden unter bestimmten Umständen auch nicht gemeinnützigen Krankenhäusern gewährt.

Der Begriff „Gemeinnützigkeit“ kennzeichnet einen juristischen Tatbestand, der zunächst in der Abgabenordnung (AO) geregelt ist und dessen Rechtsfolge die steuerliche Begünstigung durch verschiedene Einzelsteuergesetze ist. Die Rechtfertigung dieser Steuervergünstigungen wird in der folgenden Überlegung gesehen: „Wer freiwillig und selbstlos einen Teil seines Einkommens oder Vermögens Gemeinwohlaufgaben widmet, mag Dispens von der

Steuerpflicht verdienen, weil er bereits ein freiwilliges finanzielles Opfer gegenüber dem Gemeinwesen erbracht hat.“[41]

Im folgenden soll dargestellt werden, wann „Gemeinnützigkeit“ eines Krankenhauses vorliegt und welche steuerlichen Vergünstigungen damit verbunden sind. Außerdem wird darauf eingegangen, inwieweit sich der Vorteil gemeinnütziger Einrichtungen dadurch relativiert, dass die materiell gleiche Steuervergünstigung aufgrund anderer Rechtsvorschriften, die außerhalb des Gemeinnützigkeitsrechts liegen, auch nicht gemeinnützigen Krankenhäusern gewährt wird. Generell beschränkt sich die folgende Darstellung auf Sachverhalte, die als Grundlage zum Verständnis der in den Abschnitten 3 bis 6 angestellten ökonomischen Überlegungen erforderlich sind[42].

2.2 Der gemeinnützige Zweck

Zunächst ist zu beachten, dass gemäss § 51 Satz 1 AO nur Körperschaften (öffentlich- oder privatrechtlicher Natur) im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) gemeinnützig im Sinne des Steuerrechts sein können. Hierunter sind nach § 51 Satz 2 AO Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen im Sinne des Körperschaftssteuergesetzes zu verstehen.[43] Dazu gehören auch die juristischen Personen des öffentlichen Rechts[44] mit ihren so genannten Betrieben gewerblicher Art, nicht aber die juristischen Personen des öffentlichen Rechts als solche.[45] Als Rechtsform kommen z.B. für privatrechtliche

---

41 Lang, J., 1987, S. 222f.

42 Dabei wurde versucht, von für Ökonomen eher untergeordneten Detailaspekten, die sich Nicht-Steuerjuristen ohnehin nur schwer erschließen, abzusehen. Für wichtige fachlich Hinweise bei unserem Bemühen um eine dennoch korrekte Darstellung der steuerrechtlichen Ausgangslage bedanken wir uns sehr herzlich bei Herrn RA/StB Norbert Ellermann und seinen Mitarbeitern. Eventuell verbleibende Ungenauigkeiten in der Darstellung haben selbstverständlich ausschließlich die Autoren dieses Beitrags zu verantworten.

43 Vgl. Kießling, H./ Buchna, J., 2000, S. 19f.

44 Zu den juristischen Personen des öffentlichen Recht gehören vor allem die Gebietskörperschaften (Bund, Länder, Gemeinden, Gemeindeverbände, Zweckverbände), die öffentlich-rechtlichen Religionsgesellschaften, die Personalkörperschaften (z.B. Universitäten) sowie sonstige Gebilde, die aufgrund öffentlichen Rechts eigene Rechtspersönlichkeiten besitzen. Vgl. Knorr, K.E./ Klassmann, R., 1994, S. 27.

45 Siehe § 51 Abgabenordnung: Anwendungserlaß des Bundesfinanzministeriums zur Abgabenordnung 1977.

gemeinnützige Träger der rechtsfähige Verein, der nicht-rechtfähige Verein, die Aktiengesellschaft, die GmbH oder auch die Stiftung des privaten Rechts in Betracht.[46]

Von natürlichen Personen oder Personengesellschaft kann prinzipiell keine Steuervergünstigung aufgrund von Gemeinnützigkeit in Anspruch genommen werden, weil der Staat unterstellt, dass sie immer (überwiegend) eigenwirtschaftliche Ziele verfolgen.[47]

Wenn es sich um eine Körperschaft handelt, ist zu prüfen, ob mit dem Betrieb des Krankenhauses durch den Träger ausschließlich und unmittelbar (§§ 56-57 AO) gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke (steuerbegünstigte Zwecke, §§ 52-54 AO) verfolgt werden. Laut § 52 Abs. 2 Nr. 2 AO gilt die „selbstlose Förderung der Allgemeinheit im Bereich des öffentlichen Gesundheitswesens“ als „gemeinnütziger Zweck“ [48].

Da der Betrieb eines Krankenhauses in den Bereich des öffentlichen Gesundheitswesens fällt, liegt also potenziell ein gemeinnütziger Zweck vor[49]. Zu prüfen ist nun, ob es sich um eine „selbstlose Förderung der Allgemeinheit“ handelt. Nach § 55 AO bedeutet „selbstlose Förderung“, dass nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche z.B. gewerbliche Zwecke oder sonstige Erwerbszwecke verfolgt werden[50]. Der Umstand, dass im Geschäftsbetrieb Gewinne erwirtschaftet werden, steht der Gemeinnützigkeit nicht generell entgegen, hier kommt es auf die Mittelverwendung an. Die „Allgemeinheit“ wird nur dann gefördert, wenn der Kreis der Personen, denen die Förderung zugute kommt, nicht fest abgeschlossen ist oder nicht infolge seiner engen Abgrenzung z.B. nach räumlichen oder beruflichen Merkmalen dauernd nur klein sein kann[51].

---

[46] Vgl. Knorr, K.-E./ Klassmann, R., 1994, S. 28.

[47] Ellermann/Gietz, 2001, S. 497.

[48] Vgl. Praktiker-Handbuch, § 52 Abs. 2 Abgabenordnung, 2001.

[49] Für das Spendenrecht werden die als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Zwecke in § 10b Abs. 1 EStG geregelt und in Abschn. 111 Abs. 1 EStR 1993 und der Anlage 7 im einzelnen erläutert. Gemäß Punkt 1 der Anlage 7 ist als besonders förderungswürdiger gemeinnütziger Zweck anerkannt *die Förderung der öffentlichen Gesundheitspflege, insbesondere die Bekämpfung von Seuchen und seuchenähnlichen Krankheiten; dies gilt auch für Krankenhäuser im Sinne des § 67 AO* (Bundesministerium der Finanzen, 1995, S. 965); zu § 67 AO s. Abschnitt 2.2.

[50] § 55 AO nennt weitere, noch konkretere Voraussetzungen dafür, dass „Selbstlosigkeit“ anerkannt wird, die hier aber aus Gründen der Übersichtlichkeit nicht aufgezählt werden sollen (vgl. auch Fn. 1).

[51] Vgl. Institut Finanzen und Steuern e.V., 2001, S. 13.

Kann eine Körperschaft für sich in Anspruch nehmen, „gemeinnützige Zwecke“ im Sinne des § 52 i.V.m. § 55 AO zu verfolgen, so ist zu noch zu prüfen, ob dieser gemeinnützige Zweck ausschließlich und unmittelbar verfolgt wird. Unmittelbarkeit (§57 AO) ist gegeben, wenn die Körperschaft ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke selbst betreibt. Dies dürfte beim Träger eines Krankenhauses regelmäßig der Fall sein, ist doch der Träger des Krankenhauses derjenige, der das Krankenhaus betreibt und bewirtschaftet[52]. Ausschließlichkeit (§ 56 AO) bedeutet, dass die Körperschaft, hier der Krankenhausträger, nur seine gemeinnützigen Zwecke (und keine anderen) verfolgt. § 58 nennt eine Reihe von Betätigungen der Körperschaft, z.B. eine beschränkte Bildung von Rücklagen, die einer Steuervergünstigung nicht entgegenstehen.

Nur wenn die Körperschaft die von ihr verfolgten gemeinnützigen Zwecke so konkret wie möglich in einer Satzung niederlegt und die Führung des gemeinnützigen Krankenhausträgers danach tätig wird und bleibt, kann die Gemeinnützigkeit auch vom Finanzamt dauerhaft anerkannt werden (§§ 60, 63 AO: Formelle und materielle Satzungsmäßigkeit).

2.3 Das gemeinnützige Krankenhaus als Zweckbetrieb[53]

Eine Reihe von Einzelsteuergesetzen schließen eine Steuervergünstigung gemeinnütziger Körperschaften aus, wenn es sich um einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb im Sinne des § 14 AO handelt. Auch der gemeinnützige Krankenhausträger „ist mit seinem Krankenhausbetrieb und mit etwaigen zusätzlichen (wirtschaftlichen) Tätigkeiten selbständig, d.h. auf eigene Rechnung und Gefahr handelnd, sowie nachhaltig, d.h. mit Wiederholungsabsicht, zur Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen tätig“[54]. Hierdurch erfüllt das Krankenhaus die Vorraussetzung des § 14 AO für einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, und zwar auch dann, wenn keine Gewinnerzielungsabsicht

---

[52] Die Beauftragung von Hilfspersonen – hier des Krankenhauspersonals - steht der Unmittelbarkeit nicht entgegen.

[53] Im Gemeinnützigkeitsrecht werden vier Einkommenssphären unterschieden: Neben dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und dem steuerbegünstigten Zweckbetrieb, gibt es den steuerbegünstigten ideellen Bereich und den ebenfalls steuerbegünstigten Bereich der Vermögensverwaltung. (vgl. Institut Finanzen und Steuern e.V., 2001, S. 25 ff.).

[54] Vgl. Knorr, K.E./ Klassmann, R., 1994, S. 72.

vorliegt[55]. Neben dem „gemeinnützigen Zweck“ ist daher – je nach Einzelsteuergesetz - in der Regel zusätzlich das Vorliegen eines „Zweckbetriebs“ im Sinne des § 65 AO nachzuweisen, um dennoch in den Genuss der jeweiligen Steuervergünstigung zu kommen. Nach § 65 AO liegt ein Zweckbetrieb vor, wenn der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung dazu dient, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen, die Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können und der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zweck unvermeidbar ist.[56]

§ 67 AO ist eine Spezialvorschrift für Krankenhäuser und macht § 65 AO für das Vorliegen eines Zweckbetriebes überflüssig. Nach § 67 Abs. 1 AO ist ein Krankenhaus, das in den Anwendungsbereich der Bundespflegesatzverordnung fällt, ein Zweckbetrieb, wenn mindestens 40 vom Hundert der jährlichen Pflegetage auf Patienten entfallen, bei denen nur Entgelte für allgemeine Krankenhausleistungen (§§ 11, 13 und 26 der Bundespflegesatzverordnung) berechnet werden (§ 67 Abs. 1 AO). Fällt ein Krankenhaus nicht in den Anwendungsbereich der Bundespflegesatzverordnung, so ist gemäß § 67 Abs. 2 AO ein Krankenhaus ein Zweckbetrieb, wenn mindestens 40 vom Hundert der jährlichen Pflegetage auf Patienten entfallen, bei denen für die Krankenhausleistungen kein höheres Entgelt als nach Absatz 1 berechnet wird.[57]

Als Zweckbetrieb können auch einzelne wirtschaftliche Aktivitäten des Krankenhauses geführt werden. Ein Zweckbetriebskatalog findet sich im § 68 AO. So kann z.B. die zur Versorgung des eigenen Krankenhausbetriebs betriebene Krankenhauswäscherei als Zweckbetrieb geführt werden, wenn die Lieferungen und sonstigen Leistungen dieser Einrichtungen an Außenstehende dem Wert nach 20 vom Hundert der gesamten Lieferungen und sonstigen Leistungen des Betriebs - einschließlich der an die Körperschaften selbst bewirkten - nicht übersteigen[58].

---

[55] Vgl. Knorr, K.E./ Klassmann, R., 1994, S. 72.

[56] Praktiker-Handbuch, § 65 Abs. 1 Abgabenordnung, 2001.

[57] Praktiker-Handbuch, § 67 Abs. 1 und Abs. 2 Abgabenordnung, 2001, S. 137.

[58] Praktiker-Handbuch, § 68 Abs. 2b Abgabenordnung, 2001.

2.4. Anwendung der Zweckbetriebsdefinition des § 67 AO außerhalb des Gemeinnützigkeitsrechts

Eine Reihe von Einzelsteuergesetzen sehen Steuervergünstigungen für Krankenhäuser unabhängig von der Gemeinnützigkeit vor. Die Gewährung dieser Steuervergünstigungen werden dann oft ebenfalls an die Erfüllung der Zweckbetriebsdefinition des § 67 AO geknüpft. Ursprünglich im Rahmen des Gemeinnützigkeitsrechts formuliert, bedient man sich hier des § 67 AO als einer auch unabhängig von den Gemeinnützigkeitskriterien anwendbaren Definition.

Soweit das betreffende Einzelsteuergesetz zum einen Steuerbefreiungen für gemeinnützige Krankenhäuser (soweit sie Zweckbetrieb sind) und gleichzeitig Steuerbefreiungen für alle Krankenhäuser, die die Kriterien des § 67 AO erfüllen, gewährt, kann nicht mehr von einer bevorzugten Behandlung gemeinnütziger Krankenhäuser gesprochen werden.

2.5 Auswirkungen der Gemeinnützigkeit auf die Steuerpflicht

2.5.1 Körperschaftsteuer

Gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 KStG sind u.a. Kapitalgesellschaften (z.B. Aktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung), die sonstigen juristischen Personen des privaten Rechts, die nichtrechtsfähige Vereine, Stiftungen und andere Zweckvermögen des privaten Rechts, sowie die Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts körperschaftsteuerpflichtig. Die vorgenannten Rechtsformen entsprechen sämtlichen für öffentlich-rechtliche und privat-rechtliche Träger von Krankenhäusern relevanten Rechtsformen.[59]

§ 5 KStG regelt, wann eine Befreiung von der Körperschaftsteuer erfolgt. Nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 sind von der Körperschaftsteuer befreit: Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar

---

[59] Vgl. Knorr, K.-E./ Klassmann, R., 1994, S. 132.

gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 51 bis 68 der Abgabenordnung).

Unterhält eine an sich steuerbegünstigte Einrichtung einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, der nicht als Zweckbetrieb zu beurteilen ist, so ist sie insoweit (partiell) körperschaftsteuerpflichtig.[60]

Eine Steuerbegünstigung aller Krankenhäuser, die unabhängig von der Gemeinnützigkeit § 67 AO erfüllen (vgl. Abschnitt 2.4), sieht das Körperschaftsteuergesetz nicht vor. Hier haben gemeinnützige Zweckbetriebe also einen echten steuerlichen Vorteil gegenüber nicht gemeinnützigen Trägern.

2.5.2 Gewerbesteuer

Nach § 3 Nr. 6 Satz 1 GewStG sind *Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 51 bis 68 der Abgabenordnung)* auch von der Gewerbesteuer befreit. Nach § 3 Nr. 6 Satz 2 GewStG entfällt die vollständige Steuerbefreiung, sollte die von einem gemeinnützigen Träger betriebene Einrichtung die Voraussetzungen des § 67 AO nicht erfüllen.[61]

Parallel sieht § 3 Nr. 20 jedoch auch eine Gewerbesteuerbefreiung für alle Krankenhäuser vor, die die Definition des § 67 AO erfüllen. Ein Vorteil gemeinnütziger Krankenhäuser ist hier also nicht gegeben. Die Gewährung der Steuerbefreiung hängt hier nicht an der Frage der Trägerschaft oder der Gemeinnützigkeit, sondern nur daran, ob ein Krankenhaus im Sinne des § 67 AO vorliegt.

2.5.3 Umsatzsteuer

Auch im Umsatzsteuergesetz ist im Ergebnis keine Bevorzugung gemeinnütziger Krankenhäuser erkennbar. Soweit die Leistung eines Krankenhauses überhaupt umsatzsteuerbar sind, sind sie aufgrund von § 4 Nr. 16b UStG von der Umsatzsteuer befreit,

---

[60] Vgl. Kießling, H./ Buchna, J., 2000, S. 327.

[61] Vgl. Knorr, K.-E./ Klassmann, R., 1994, S. 215.

wenn das Krankenhaus (unabhängig von der Gemeinnützigkeit) die Kriterien des § 67 AO erfüllt.

Parallel sieht § 4 Nr. 18 UStG vor, dass Leistungen der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege und der der freien Wohlfahrtspflege dienenden Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die einem Wohlfahrtsverband als Mitglied angeschlossen sind, dann von der Umsatzsteuer befreit sind, wenn diese Unternehmen ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, die Leistungen unmittelbar dem nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung begünstigten Personenkreis zugute kommen und die Entgelte für die in Betracht kommenden Leistungen hinter den durchschnittlich für gleichartige Leistungen von Erwerbsunternehmen verlangten Entgelte zurückbleiben. Diese Sonderregel für die freie Wohlfahrtspflege dürfte für Krankenhäuser kaum Wirkung entfalten, weil die Steuerbefreiung ohnehin schon aufgrund von § 4 Nr. 16b UStG gewährt wird.

Die in § 12 Nr. 8 UStG vorgesehene generelle Umsatzsteuerermäßigung für gemeinnützige Einrichtungen bleibt insoweit wirkungslos, als im Falle eines Krankenhauses ein gemeinnütziger Zweckbetrieb nachzuweisen wäre und dieser wiederum bereits nach § 4 Nr. 16 b unabhängig von der Gemeinnützigkeit steuerbefreit ist.

2.5.4 Grundsteuer

Gemeinnützige Krankenhäuser werden aufgrund von § 3 Abs. 1 Nr. 3 GrStG für Grundbesitz der dem gemeinnützigen Zweck dient von der Grundsteuer befreit. Aufgrund von § 4 Nr. 6 GrStG sind aber auch alle übrigen Krankenhäuser für Grundbesitz, der für die Zwecke des Krankenhauses genutzt wird von der Grundsteuer befreit, wenn sie die Voraussetzungen des § 67 AO erfüllen.

2.6 Zusammenfassung der steuerrechtlichen Ausgangslage

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass eine Befreiung von der Gewerbesteuer, der Umsatzsteuer und der Grundsteuer allen Krankenhäusern gewährt wird, die die Voraussetzungen des § 67 AO erfüllen. Dies ist unabhängig davon, ob das Krankenhaus gemeinnützig ist. Eine Befreiung von der Körperschaftsteuer wird dagegen nur Krankenhäusern gewährt, die gemeinnützig im Sinne der §§ 51-68 AO sind.

Ein zusammenfassender Überblick über die oben genannten Steuervergünstigungen für Krankenhäuser kann der Tabelle 2 entnommen werden.

Tabelle 2: Steuervergünstigungen bei Krankenhäusern[62]

Steuerart	Regelung für alle Krankenhäuser i.S.v.§ 67 AO	Sonderregel bei Gemeinnützigkeit i.S.v. §§51-68 AO
Körperschaftsteuer	---	**befreit**, § 5 (1) Nr. 9 KStG
Gewerbesteuer	**befreit**, § 3 Nr. 20b GewStG	**befreit**, § 3 Nr. 6 GewStG
Umsatzsteuer	**befreit**, § 4 Nr. 16b UStG	**befreit**, § 4 Nr. 16b UStG, ermäßigter Satz (7%), § 12 II Nr. 8 UStG
Grundsteuer	**befreit**, § 4 Nr. 6 GrStG	**befreit**, § 3 (1) Nr. 3b GrStG

[62] Eigene Darstellung in Anlehnung an Stock, R.A., 2002, S. 100.

3. Fiskalische Auswirkungen der Gemeinnützigkeit

In den Subventionsberichten der Bundesregierung sind die Subventionen oder subventionsähnlichen Tatbestände im Gesundheitswesen sowohl qualitativ als auch quantitativ nur teilweise erfasst. Nur an wenigen Stellen wird überhaupt explizit das Gesundheitswesen thematisiert.

Der jüngste Subventionsbericht nennt keine das Gesundheitswesen betreffenden **Finanzhilfen**. In der zugrunde liegenden Abgrenzung werden z.B. staatliche Leistungen an Träger von sozialen Einrichtungen und Krankenhäusern nicht als Subventionen angesehen, sondern zu den Infrastrukturmaßnahmen gezählt.[63] Hier runter fallen u.a. die Leistungen der Länder zur Finanzierung von Krankenhausinvestitionen im Rahmen des dualen Finanzierungssystems (§ 4 KHG). Im Jahr 2001 wurden aufgrund von § 4 KHG insgesamt knapp 3,4 Mrd. € an Fördermitteln von den Ländern zur Verfügung gestellt.[64] Für die Frage der fiskalischen Auswirkungen der Gemeinnützigkeit ist dies insoweit unproblematisch, als die Gewährung von Investitionsmitteln nicht an den Status der Gemeinnützigkeit sondern an den Status als „Plankrankenhaus“ i.S. des § 6 KHG gebunden ist, der prinzipiell allen Trägerformen offen steht. Empirisch auffällig ist jedoch, dass nur 54,1% der privaten Allgemeinkrankenhäuser KHG-Fördermittel erhalten, während unter den freigemeinnützigen die Quote der KHG-geförderten Häuser bei 95,5 % und bei den öffentlichen Häusern (inkl. der HBFG-Förderung der Hochschulkliniken) sogar bei 97,9 % liegt.[65] Inwieweit eine Benachteiligung der privaten Häuser, entgegen dem Grundsatz der Trägerpluralität (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KHG) vorliegt, kann allerdings nur beurteilt werden, wenn bekannt wäre, wie viele privaten Krankenhäuser gar keine Anträge auf Aufnahme in den Krankenhausplan stellen, weil ihnen die öffentliche Förderung zu unflexibel und mit zu hohem bürokratischen Aufwand verbunden ist

Ähnliche definitorische Abgrenzungsprobleme wie bei den Finanzhilfen ergeben sich bei den **Steuervergünstigungen**. Der jüngste Subventionsbericht nennt nur die drei in Tabelle 3

---

[63] Bundesministerium der Finanzen, 2001, S. 128.

[64] Deutsche Krankenhausgesellschaft, 2002, S. 31.

[65] Eigene Berechnungen auf Basis von Statistisches Bundesamt, 2003a, S. 28 f.

wiedergegebenen das Gesundheitswesen betreffende Steuervergünstigung.[66] Die in Abschnitt 2.5.2 thematisierte Gewerbesteuerbefreiung für alle Krankenhäuser, die die Voraussetzungen des § 67 AO erfüllen, wird hier aufgeführt, wegen unzureichenden Datenmaterials bzw. besonderer Schwierigkeiten bei der Schätzung werden die hieraus resultierenden Steuerausfälle jedoch nicht quantifiziert.

Wie aus der Tabelle ersichtlich, können nur die Steuerausfälle aufgrund der USt-Ermäßigung für Umsätze der Zahntechniker und Zahnärzte nach § 12 Abs. 2 Nr. 6 UStG quantifiziert werden. Mit hierdurch bedingten Steuermindereinnahmen in Höhe von insgesamt 389 Mio. € (davon Bund 202 Mio. €) im Jahr 2002 findet sich diese Steuervergünstigung immerhin schon an Platz 14 in der Übersicht über die 20 größten Steuervergünstigungen in der Bundesrepublik Deutschland.[67]

In der Übersicht über die **sonstigen steuerlichen Regelungen**[68] finden sich eine Reihe von weiteren Regelungen, die das Gesundheitswesen betreffen. Durch die seit dem 6. Subventionsbericht erfolgte neue Begriffsbestimmung werden diese Regelungen allerdings nicht mehr den Subventionen zugeordnet. Die entsprechenden Regelungen fasst Tabelle xy als Auszug aus dem Subventionsbericht zusammen.

Von den in Abschnitt 2 dargestellten Steuervergünstigungen findet sich hier unter lfd. Nr. 52 auch die Umsatzsteuerbefreiung für Krankenhäuser aufgrund § 4 Nr. 16b UStG, allerdings lässt sich die Höhe der auf die Krankenhäuser bezogenen Steuermindereinnahmen nicht entnehmen, weil in dem dargestellten Wert von rund 4,3 Mrd. € für das Jahr 2002 auch die Steuerausfälle aufgrund der Umsatzsteuerbefreiungen anderer Einrichtungen des Gesundheits- und Sozialwesens (Sozialversicherungsträger, Medizinische Dienste der Krankenkassen, Altenheime, ambulanten Pflegedienste, Blinden u.s.f.) enthalten sind.

Auch die Grundsteuerbefreiung für Krankenhäuser aufgrund von § 3 Abs. 1 Nr. 3 und § 4 Nr. 6 GrStG ist unter lfd. Nr. 68 aufgeführt, die entsprechenden Steuermindereinnahmen werden aber nicht beziffert.

---

[66] Bundesministerium der Finanzen, 2001, S. 102.

[67] Bundesministerium der Finanzen, 2001, S. 21.

[68] Bundesministerium der Finanzen, 2001, S. 105 ff.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass dem Subventionsbericht der Bundesregierung keinerlei quantitative Aussage über die fiskalischen Auswirkungen der Steuerbegünstigungen von Krankenhäusern, geschweige denn der Steuerbegünstigungen gemeinnütziger Krankenhäuser zu entnehmen ist.

Tabelle 3: Übersicht über die Entwicklung der Steuervergünstigungen in den Jahren 1999 bis 2002 – Auszug aus Anlage 2 des 18. Subventionsberichtes des BMF (2001) / Übersicht über die für das Gesundheitswesen relevanten Steuervergünstigungen

Lfd. Nr.	Bezeichnung der Steuervergünstigung	Art der Hilfe[1)]	Steuermindereinnahmen – in Mio. €								a) Zielsetzung der Maßnahme b) Rechtsgrundlage	Befristung
			1999		2000		2001		2002			
			insgesamt	darunter Bund	insgesamt	darunter Bund	insgesamt	darunter Bund	insgesamt	darunter Bund		
	6. Übrige Steuervergünstigungen											
	b. Gewerbesteuer											
94	Steuerbefreiung von Krankenhäusern, Altenheimen, Altenwohnheimen, Pflegeheimen und Einrichtungen zur ambulanten Pflege unter gewissen Voraussetzungen	E	.[2)]	.	.[2)]	.	.[2)]	.	.[2)]	.	a) soziale Erwägungen, erweitert seit 1994 b) § 3 Nr. 20 GewStG	unbefristet
	c. Umsatzsteuer											
96	Ermäßigter Steuersatz für die Umsätze aus der Tätigkeit als Zahntechniker sowie für die Lieferungen und Wiederherstellungen von Zahnprothesen und kieferorthopädischen Apparaten durch Zahnärzte	S	378	198	383	199	389	202	389	202	a) 1986: Steuerliche Entlastung das Gesundheitsbereichs aus sozial- und gesundheitspolitischen Gründen b) § 12 Abs. 2 Nr. 6 UStG	unbefristet
	d. Versicherungssteuer											
97	Steuerbefreiung für Sozial-, Lebens-, Kranken-, Invaliditäts-, Alters- und Pflegeversicherungen	S	.[2)]	.	.[2)]	.	.[2)]	.	.[2)]	.	a) 1959: Gleichstellung mit Sozialversicherung 1994: Erweiterung für Pflegeversicherungen im Sinne des Pflegeversicherungsgesetzes b) § 4 Nr. 5 VersStG	unbefristet
	Summe		378	198	383	199	389	202	389	202		

1) E = Erhaltungshilfe, S = Sonstige Hilfen

2) Genauere Berechnung des Steuerausfalls wegen unzureichenden Datenmaterials bzw. wegen besonderer Schwierigkeiten bei der Schätzung nicht möglich.

. Zahlenwert unbekannt oder geheim zu halten

Tabelle 4: Übersicht über sonstige steuerliche Reglungen – Auszug aus Anlage 3 des 18. Subventionsberichtes des BMF (2001) / Übersicht über die für das Gesundheitswesen relevanten sonstigen steuerlichen Regelungen

Lfd. Nr.	Bezeichnung der steuerlichen Regelung	Steuermindereinnahmen – in Mio. €								a) Zielsetzung der Maßnahme b) Rechtsgrundlage	Befristung
		1999		2000		2001		2002			
		insgesamt	darunter Bund	insgesamt	darunter Bund	insgesamt	darunter Bund	insgesamt	darunter Bund		
	a. Einkommen- und Körperschaftsteuer										
9	Steuerbegünstigung von Ausgaben zur Förderung mildtätiger, kirchlicher und gemeinnütziger Zwecke sowie von Mitgliedsbeiträgen und Spenden an politische Parteien	762[1)]	324	762[1)]	324	1.137	473	1.142	473	a) 1948 (später erweitert) Steuerliche Begünstigung (vgl. auch lfd. Nr. 14, lfd. Nr. 32 und lfd. Nr. 45) Für Zuwendungen an Stiftungen nach dem 31. Dezember 1999 gelten höhere Abzugsbeträge, um die Errichtung neuer bzw. die Erweiterung bestehender Stiftungen anzuregen. b) §§ 10b, 34g EStG	unbefristet
23	Persönliche Steuerbefreiung gemeinnütziger Körperschaften, Sozialkassen und berufsständischer Versicherungs- und Versorgungseinrichtungen	[2)]	-	[2)]	-	[2)]	-	[2)]	-	a) Förderung gemeinnütziger und sozialer Zwecke (vgl. auch lfd. Nr. 39) b) § 5 Abs. 1 Nrn. 3, 8 und 9 KStG und § 44c EStG	unbefristet
29	Steuerbefreiung von Versorgungsausgleichskassen	-	-	-	-	-	-	-	-	a) Förderung sozialer Zwecke b) § 5 Abs. 1 Nr. 20 KStG	unbefristet
30	Steuerbefreiung der Arbeitsgemeinschaften „Medizinischer Dienst der Krankenversicherung“ (MDK) und des „Medizinischen Dienstes der Spitzenverbände der Krankenkassen“ (MDS)	.	.	.	.	.	.	.	.	a) Förderung sozialer Zwecke b) § 5 Abs. 1 Nr. 21 KStG	unbefristet
32	Steuerbegünstigung von Ausgaben zur Förderung mildtätiger, kirchlicher und	182	91	187	94	187	94	192	96	a) Vgl. lfd. Nr. 9	unbefristet

	gemeinnütziger Zwecke									b) § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG	

Lfd. Nr.	Bezeichnung der steuerlichen Regelung	Steuermindereinnahmen – in Mio. €								a) Zielsetzung der Maßnahme b) Rechtsgrundlage	Befristung
		1999		2000		2001		2002			
		insgesamt	darunter Bund	insgesamt	darunter Bund	insgesamt	darunter Bund	insgesamt	darunter Bund		
	b. Gewerbesteuer										
39	Steuerbefreiung der unter lfd. Nrn. 23, 24 und 26 genannten Institutionen	.[2)]	.	.[2)]	.	.[2)]	.	.[2)]	.	a) Vgl. lfd. Nrn. 23,24 und 26 b) § 3 Nrn. 6, 9 bis 11 und 19 GewStG	unbefristet
42	Steuerbefreiung von Versorgungsausgleichskassen	-	-	-	-	-	-	-	-	a) Förderung sozialer Zwecke b) § 3 Nr. 27 GewStG	unbefristet
43	Steuerbefreiung der Arbeitsgemeinschaften „Medizinischer Dienst der Krankenversicherung“ (MDK) und des „Medizinischen Dienstes der Spitzenverbände der Krankenkassen“ (MDS)	.	.	.	.	.	.	.	.	a) Förderung sozialer Zwecke b) § 3 Nr. 28 GewStG	unbefristet
45	Steuerbegünstigung von Ausgaben zur Förderung mildtätiger, kirchlicher und gemeinnütziger Zwecke	153	8	156	8	159	8	161	8	a) Vgl. lfd. Nr. 9 b) § 8 Nr. 9 und § 9 Nr. 5 GewStG	unbefristet
	c. Umsatzsteuer										
51	Befreiung der ärztlichen Leistungen	4.857	2.538	4.934	2.566	5.011	2.606	5.087	2.646	a) Befreiung aus sozial- und gesundheitspolitischen Gründen – weit gehend aus altem Recht übernommen –, die sich zugunsten der Sozialversicherungsträger und der Privatpatienten auswirkt b) § 4 Nr. 14 UStG	unbefristet
52	Befreiung der Sozialversicherungsträger, der Medizinischen Dienste der Krankenversicherung, des Medizinischen Dienstes der Spitzenverbände der Krankenkassen, der Krankenhäuser, Diagnosekliniken, Altenheime, Pflegeheime, ambulanten Pflegedienste, Blutsammelstellen, Wohlfahrtsverbände und der Blinden	4.065	2.123	4.141	2.154	4.193	2.181	4.295	2.234	a) Erfüllung gemeinnütziger, gesundheitspolitischer und sozialer Zwecke b) § 4 Nrn. 15 bis 19 UStG (ausgenommen § 4 Nr. 18a UStG)	unbefristet

Lfd. Nr.	Bezeichnung der steuerlichen Regelung	Steuermindereinnahmen – in Mio. €								a) Zielsetzung der Maßnahme b) Rechtsgrundlage	Befristung
		1999		2000		2001		2002			
		insgesamt	darunter Bund	insgesamt	darunter Bund	insgesamt	darunter Bund	insgesamt	darunter Bund		
58	Ermäßigter Steuersatz für Krankenrollstühle, Körperersatzstücke, orthopädische Apparate und andere orthopädische Vorrichtungen sowie für Schwimm- und Heilbäder und die Bereitstellung von Kureinrichtungen	174	91	179	93	184	96	189	98	a) 1986: Steuerliche Entlastung des Gesundheitsbereichs aus sozial- und gesundheitspolitischen Gründen; 1980: Erweiterung insbesondere auf Zahnprothesen, kieferorthopädische Apparate, Sprechhilfsgeräte und Schrittmacher sowie auf die Bereitstellung von Kureinrichtungen b) § 12 Abs. 2 Nr. 1 Anlage Nrn. 51 und 52 und § 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG	unbefristet
60	Ermäßigter Steuersatz für Leistungen gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Einrichtungen sowie von Personenvereinigungen und Gemeinschaften dieser Einrichtungen	61	32	61	32	64	33	66	35	a) 1968: Begünstigung der allgemein als besonders förderungswürdig angesehenen Einrichtungen. Abwendung einer durch den allgemeinen Steuersatz entstehenden Mehrbelastung gegenüber dem früheren Umsatzsteuer recht 1990: Ausdehnung auf nicht rechtsfähige Personenvereinigungen und Gemeinschaften der besonders förderungswürdigen	unbefristet

										Einrichtungen b) § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG	

Lfd. Nr.	Bezeichnung der steuerlichen Regelung	Steuermindereinnahmen – in Mio. €								a) Zielsetzung der Maßnahme b) Rechtsgrundlage	Befristung
		1999		2000		2001		2002			
		insgesamt	darunter Bund	insgesamt	darunter Bund	insgesamt	darunter Bund	insgesamt	darunter Bund		
	d. Versicherungssteuer										
62	Steuerbefreiung für der Sozialversicherung ähnliche Versicherungen	.[2)]	.	.[2)]	.	.[2)]	.	.[2)]	.	a) Berücksichtigung des Pflichtcharakters der Versicherungsabgaben b) § 4 Nrn. 3, 4, 5a, 6 und7 VersStG	unbefristet
	g. Grundsteuer										
68	Das Grundsteuergesetz enthält in den §§ 3 bis 8 und 36 eine Anzahl von Steuerbefreiungen. Unter anderem ist Grundbesitz, der im Rahmen der öffentlichen Aufgaben (Wissenschaft, Erziehung, Gesundheitswesen, Verkehr, Sport u.a.m.) benutzt wird, steuerfrei.	[2)]	-	.[2)]	-	.[2)]	-	.[2)]	-	a) Erfüllung öffentlicher Aufgaben; sozialpolitische Gründe b) §§ 3 bis 8 und § 36 GrStG	unbefristet
	Summe	10.254	5.207	10.420	5.271	10.935	5.491	11.132	5.590		

1) Abweichungen gegenüber früheren Schätzungen, insbesondere durch neuere Unterlagen. Bei Sonderabschreibungen Gegenrechnung der zulässigen degressiven AfA.

2) Genauere Berechnung des Steuerausfalls wegen unzureichenden Datenmaterials bzw. wegen besonderer Schwierigkeiten bei der Schätzung nicht möglich.

- nichts vorhanden

. Zahlenwert unbekannt oder geheim zu halten

Für ergänzende Informationen wird im Subventionsbericht auf dem Sozialbericht der Bundesregierung 2001 verwiesen. Auch hier finden sich aber nur lückenhafte und zu wenig spezifische Daten. Demnach gewährte der Bund den neuen Ländern gemäss Artikel 52 PflegeVG von 1995 bis 2002 Finanzhilfen in Höhe von insgesamt rd. 3,3 Mrd. € für Investitionen in Pflegeeinrichtungen. Hinzu kommen rd. 0,8 Mrd. €, die die neue Länder als Eigenanteil im Rahmen des Investitionsprogramms beisteuern.[69] Unter den sozialen Leistungen, die der Erhaltung und Wiederherstellung der Gesundheit dienen, werden für das Jahr 2001 0,7 Mrd. € an „steuerlichen Maßnahmen" aufgeführt.[70] Hierbei dürfte es sich aber weniger um Steuerbegünstigungen von Krankenhäusern, sondern vielmehr um die Absetzbarkeit von Krankheitskosten in der persönlichen Einkommensteuer handeln.

Das Kieler Institut für Weltwirtschaft definiert den Subventionsbegriff umfassender als der Subventionsbericht der Bundesregierung. Soweit Steuergelder der Bereitstellung eines öffentlichen Gutes dienen, so könne nicht von Subventionen gesprochen werden, vielmehr handele es sich um die Finanzierung einer klassischen Staatsaufgabe. Wenn aber Steuern für die Versorgung mit privat angebotenen Gütern bzw. mit solchen Gütern eingesetzt werden, die vom Staat bereitgestellt werden, aber ohne weiteres privat angeboten werden könnten, so sei eine Subvention zu diagnostizieren. Wichtig sei, dass Subventionen nicht nur dann vorliegen können, wenn Güter im Unternehmenssektor im eigentlichen Sinne erzeugt werden, sondern auch dann, wenn sie vom Staat oder von Organisationen ohne Erwerbszweck erstellt werden.[71]

Zu den potentiellen Empfängern von Subventionen gehören demnach auch die privaten Organisationen ohne Erwerbszweck sowie der Staat, soweit dieser private Güter und Dienstleistungen erstellt bzw. bereitstellt, obwohl dies aus ökonomischen Gründen nicht nötig ist. Allgemein stufen Boss/Rosenschon Subventionen als volkswirtschaftlich schädlich ein, wenn die Allokation verzerrt wird und es sich nicht um eine spezifische verteilungspolitische Maßnahme zugunsten eines kleinen Kreis Hilfsbedürftiger handelt, sondern die Leistung potentiell jedem Bürger gewährt wird. Mit der Begründung, dass Gesundheitsdienstleistungen – mit Ausnahme der Seuchenbekämpfung – weitgehende den Charakter reiner Privatgüter

---

[69] Bundesregierung 2001, S. 163.

[70] Bundesregierung 2001, S. 411.

[71] Boss/Rosenschon, 2002, S. 10.

haben und potentiell weiten Teilen der Bevölkerung zur Verfügung stehen, werden als Beispiel für derartige Subventionen explizit Zuschüsse an Krankenhäuser, inkl. der der Krankenversorgung zuzuordnenden Zahlungen an Universitätsklinika, genannt.[72]

Während der Subventionsbericht insgesamt Subventionen in Höhe von 58 Mr. Euro für das Jahr 2001 ausweist, ermitteln Boss/Rosenschon in ihrer weiteren Definition 155,6 Mrd. Euro für 2001. Davon gehen 110,5 Mrd. Euro an den Unternehmenssektor, weitere 45,2 Mrd. Euro kommen (halb-)staatlichen Produzenten zugute, zu denen auch Krankenhäuser, Rehabilitations- und Pflegeeinrichtungen gezählt werden. Die Höhe der für das Gesundheitswesen errechneten Subventionen werden in Tabelle 5 dargestellt[73].

Tabelle 5: Subventionen im Gesundheitswesen 1998-2001 (Mill. Euro)[74]

	1998	1999	2000	2001
Subventionen an Krankenhäuser und Rehabilitationseinrichtungen	5.617	5.531	5.759	5.927
davon Finanzhilfen des Bundes	28	27	17	26
davon Finanzhilfen der Länder und Gemeinden	5.589	5.504	5.742	5.901
davon Steuervergünstigungen	.	.	.	.
Subventionen an Pflegeeinrichtungen	602	721	709	710
davon Finanzhilfen des Bundes	0	0	0	0
davon Finanzhilfen der Länder und Gemeinden	602	721	709	710
davon Steuervergünstigungen	.	.	.	.

Mit Blick auf das gesamte Subventionsvolumen in Höhe von ca. 143,3 Mrd. € im Jahr weisen Boss/Rosenschon auf das enorme Steuersenkungspotenzial hin, das mit einem Subventionsabbau verbunden wäre. Eine Berechnung, in welchem Umfang die Einkommensteuersätze bei schrittweisem Subventionsabbau reduziert werden könnten, zeigt Tabelle 6.

---

72 Boss/Rosenschon, 2002, S. 11, 14.

73 In der VGR, die Subventionen als „Zahlungen ohne Gegenleistung, die der Staat oder Institutionen der Europäischen Union an gebietsansässige Produzenten leisten, um den Umfang der Produktion dieser Einheiten, ihre Verkaufspreise oder die Entlohnung der Produktionsfaktoren zu beeinflussen“ definiert (Statistisches Bundesamt, 2001, S. 16f.) werden ohne Subventionen der EU für das Jahr 2000 0,87 Mrd. Euro an Subventionen und Vermögensübertragungen des Staates an Leistungserbringer im Gesundheitswesen ausgewiesen.

74 Boss/Rosenschon, 2002, S. 23, 60ff..

Tabelle 6: Ausgewählte Einkommensteuersätze einschließlich Solidaritätszuschlag bei unterstellten unterschiedlichen Subventionsgraden 2002 (Prozent)[75]

	Eingangssteuersatz	Spitzensteuersatz
Status quo	21,0	51,2
Kürzung der Subventionen um ...		
20 Prozent	18,5	45,0
40 Prozent	15,9	38,8
60 Prozent	13,4	32,6
80 Prozent	10,8	26,4
100 Prozent	8,3	20,2

Auch diese Autoren müssen angesichts der schlechten Datenlage eine Quantifizierung der fiskalischen Auswirkungen der Begünstigung von Krankenhäusern und noch spezieller gemeinnützigen Krankenhäusern schuldig bleiben. Insofern besteht hier dringender Bedarf nach einer Verbesserung der Datenlage.

Auf der politischen Ebene ist derzeit keine Planung von Subventionskürzungen im Gesundheitswesen erkennbar. Das zweifellos überwiegend fiskalisch motivierte Steuervergünstigungsabbaugesetz sah in der am 21.02.2003 vom Bundestag verabschiedeten Fassung die Abschaffung der Umsatzsteuerbegünstigung der Leistungen von Zahntechnikern und bestimmten Leistungen der Zahnärzte vor[76]. Die fiskalischen Auswirkungen dieser Maßnahme wurden mit Steuermehreinnahmen in Höhe von 400 Mio. € im Entstehungsjahr beziffert.[77] Dieses Vorhaben ist aber am Widerstand des Bundesrates gescheitert[78] und in der am 11.04.23003 angenommenen Kompromisslösung nicht mehr enthalten. Weitere das Gesundheitswesen betreffende Einschnitte waren ohnehin nicht geplant.

---

[75] Boss/Rosenschon, 2002, S. 53.

[76] Bundesregierung, 2002a.

[77] Bundesregierung, 2002b.

[78] Deutscher Bundesrat, 2003.

4. Wettbewerbsverzerrungen zwischen privaten und freigemeinnützigen Krankenhausträgern

Wenngleich der Subventionsbericht der Bundesregierung hinsichtlich der Abgrenzung von Subventionen und der Datenlage unbefriedigend ist[79], stellt er doch fest, dass Subventionen zum einen zu Verzerrungen des unternehmerischen Preis-Leistungswettbewerbs führen und so Fehlallokationen hervorrufen können, zum anderen zu einer erhöhten Belastung der Bürger mit Steuern und Abgaben führen und/oder die Finanzierung wichtiger staatlicher Aufgaben begrenzen[80].

Grundsätzlich wird die Befreiung von der Steuerlast nur gemeinnützigen Einrichtungen gewährt, wenn der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als bei Erfüllung des steuerbegünstigten Zwecks unvermeidbar ist.[81] Es wird argumentiert, dass Zweckbetriebe ohne wirtschaftliche Aktivitäten den gemeinnützigen Zweck nicht verfolgen können.[82] Daher hat „der potenzielle Wettbewerber den Vorteil, der sich für die gemeinnützige Einrichtung aus der Steuerfreiheit dieser Einnahmen ergibt, aus übergeordneten Gesichtspunkten hinzunehmen“[83].

Im Falle des Krankenhausmarktes sind die „übergeordneten Gesichtspunkte“ in der Sicherstellung einer bedarfsgerechten und kostengünstigen Versorgung der Bevölkerung zu sehen. Die Beurteilung, ob der Markt für Gesundheitsleistungen oder hier spezieller der Markt für stationäre Versorgung auch ohne die derzeit gewährten Finanzhilfen und Steuervergünstigungen „funktionieren“ würde, die Subventionen also letztlich abzuschaffen sind, ist jedoch außerordentlich schwierig. Der 18. Subventionsbericht merkt hierzu an: „Alle Subventionen müssen immer wieder auf Notwendigkeit und Zweckmäßigkeit überprüft werden. (…) Belastbare Wirkungsanalysen sind allerdings sehr schwierig, da sie auf Einschätzungen beruhen, welche Entwicklung die Märkte ohne den Eingriff des Staates

---

79 Vgl. Abschnitt 3.

80 Bundesministerium der Finanzen, 2001, S. 10.

81 Praktiker-Handbuch, § 65 Abs. 1 Abgabenordnung, 2001.

82 Vgl. Institut Finanzen und Steuern e.V., 2001, S. 96.

83 Institut Finanzen und Steuern e.V., 2001, S. 31.

genommen hätten."[84] Selbst wenn der Markt unvollkommen funktioniert, sind Subventionen allokativ nur dann begründet, wenn die Subventionen eine realistische Chance auf ein besseres Ergebnis bieten.[85] Die Gefahr eines Staatsversagens durch mangelnde Kenntnis der (sich verändernden) Angebots- und Nachfragebedingungen bei der Intervention auf dem Markt für Krankenhausleistungen ist gravierend.

Abgesehen von der staatlichen Intervention in den Krankenhausmarkt durch öffentliche Leistungserstellung, werden wie in Abschnitt 2 dargestellt, freigemeinnützige und private Krankenhäuser steuerrechtlich nicht gleich behandelt, da eine steuerliche Beurteilung vornehmlich von der gewählten Rechtsform abhängt.[86]

Dem gemeinnützigen Sektor wird oftmals eine Rolle zwischen Markt und Staat zugeschrieben. Als Argumente für die Bereitstellung von Krankenhausleistungen und anderer Gesundheitsleistungen durch freigemeinnützige Träger könnten aus ökonomischer Sicht daher sowohl das Vorliegen von Marktversagen (bei rein privater Leistungserstellung) als auch das Vorliegen von Staatsversagen (bei rein öffentlicher Leistungserstellung) angeführt werden. Das Vorliegen von Staatsversagen wird u.a. dadurch erklärt, dass z.B. Interessengruppen Politiker und Bürokraten dazu bewegen, Gesetze und Regulierungen durchzusetzen, die für die jeweilige Interessengruppe von Vorteil sind. Somit kann ein Ergebnis resultieren, das sich nicht an der gesamtwirtschaftlichen Wohlfahrt orientiert. Eine andere Form des Staatsversagens liegt vor, wenn die Politiker ihr Wahlprogramm an den Präferenzen des Medianwählers ausrichten und somit die Bedürfnisse der übrigen Wähler nach der Wahl nicht berücksichtigt werden. Die so entstehenden Angebotslücken an Dienstleistungen und Gütern werden durch Dritte geschlossen.

Eine optimale Allokation über den Markt, bei der jeder Konsument seinen Nutzen und jeder Produzent seinen Gewinn maximiert, alle Akteure den Marktpreis als gegeben hinnehmen und die daraus resultierenden Pläne miteinander vereinbar sind, hängt von der Art und den Umfang der Dienstleistung bzw. des Gutes ab, dass bereitgestellt werden soll. Handelt es sich um ein „öffentliches Gut", so versagt der Marktmechanismus. Öffentliche Güter sind dadurch charakterisiert, dass bei ihnen weder Rivalität im Konsum vorliegt, noch Zahlungsunwillige

---

[84] Bundesministerium der Finanzen, 2001, S. 37.

[85] Boss/Rosenschon, 2002, S. 32.

[86] Knorr, K.E./ Klassmann, R., 1994, S. 21.

vom Konsum ausgeschlossen werden können. Die Nichtrivalität zeichnet sich dadurch aus, dass der Konsum eines Gutes durch A die Konsummöglichkeiten des gleichen Gutes durch B (ggf. bis zum Erreichen bestimmter Kapazitätsgrenzen) nicht vermindert.[87] Da der einzelne vom Konsum nicht ausgeschlossen werden kann, wird es zu „Trittbrettfahrer-Verhalten“ kommen.[88] Eine Bereitstellung öffentlicher Güter über den Markt würde daher zu einer Unterversorgung mit diesen Gütern führen.

Krankenhausleistungen können an sich nicht als öffentliche Güter bezeichnet werden, da deren Leistungen sich durchweg durch Rivalität im Konsum auszeichnen.[89] So kann ein bereits belegtes Krankenhausbett nicht durch einen weiteren Patienten genutzt werden. Des weiteren können prinzipiell aus rein technischer Sicht Individuen vom Konsum des Gutes „stationäre Versorgung“ ausgeschlossen werden.

Die Leistung eines Krankenhauses besteht neben seinem Beitrag zur unmittelbaren Gesundheitsversorgung aber auch in der Sicherung einer potentiellen Versorgung (Optionsnutzen).[90] Aufgrund der hohen Ausstattung der Krankenhäuser an spezifischen technischen Geräten und Gebäuden sowie der Kombination spezialisierter Fachkräfte kann das Versorgungspotential nicht in kurzer Zeit einer steigenden Nachfrage angepasst werden, so dass die Versorgungskapazität höher als die durchschnittliche Inanspruchnahme sein muss. Die Zusatzkapazität in Höhe des in der Regel nicht ausgelasteten Potenzials schafft der Bevölkerung die Sicherheit, im Bedarfsfall versorgt zu werden. Sie hat den Charakter eines öffentlichen Gutes und wird von privaten Anbietern entsprechend nicht vorgehalten, wenn nicht eine Vereinbarung mit Staat oder Dritten wie z.B. den Kostenträgern die Deckung der zusätzlichen Kosten sichert.[91]

Prinzipiell ist kein Grund erkennbar, warum auf dem Krankenhausmarkt von privaten Anbietern nicht zumindest die durchschnittlich ausgelasteten Kapazitäten auch ohne Subventionierung angeboten werden sollten. Eine Subventionierung mag aber zur Bereitstellung der oben angeführten Zusatzkapazitäten erforderlich sein. Hier käme aber zunächst eine Subventionierung von Krankenhäusern insgesamt in Frage, die nicht von der

---

87 Zimmermann, H., Henke, K.-D., 2001, S. 44ff.

88 Blankart, C.B., 2001, S. 59.

89 Stock, R.A., 2002, S. 7f.

90 Henke, K.-D., Hesse, M., 1999, S. 267.

Gemeinnützigkeit abhängig sein sollte. Der öffentlichen Investitionsförderung im Wege der dualen Finanzierung[92] liegt diese Idee zugrunde.[93] Kritisch anzumerken ist jedoch, dass die duale Krankenhausfinanzierung zu Fehlallokationen führt, da im Rahmen der dualen Finanzierung Investitionen aus Landesmitteln erfolgen und die laufenden Betriebsausgaben aus den Versicherungsbeiträgen aufgebracht werden. Dies führt u.U. dazu, daß betriebswirtschaftlich und für die bestmögliche Patientenversorgung optimale Entscheidungen zugunsten kapitalintensiver Verfahren verzerrt werden und zu viele Anträge gestellt werden. Daneben ist festzustellen, dass seitens der Bundesländer kaum der Versuch gemacht wird, eine optimale Investitionsquote zu finden, sondern der Umfang der Investitionen sich in der Praxis aus der Kassenlage des jeweiligen Bundeslandes ergibt. Bürokratische Entscheidungswege sprechen ebenfalls gegen die Finanzierung durch das Land. Größere Investitionsvorhaben sind oftmals schon veraltet und überarbeitungsbedürftig, wenn sie das öffentliche Bewilligungs- und Genehmigungsverfahren durchlaufen haben. Im Jahre 2003 wird der „Investitionsstau“ auf 25 Milliarden EURO geschätzt. Im Rahmen einer monistischen Finanzierung müssten die Investitionen in die stationäre Versorgung von den Krankenhausträgern über die Leistungsentgelte aufgebracht und letztlich durch die Versicherungsbeiträge finanziert werden, was allerdings mit Beitragssatzsteigerungen verbunden sein dürfte.

Eng verbunden mit der Krankenhausfinanzierung ist auch die Krankenhausbedarfsplanung, da nur Krankenhäuser, die in den Bedarfsplan aufgenommen wurde, Anspruch auf Investitionsmittel haben. In diesem Zusammenhang kommt es zu einer wenig bekannten Aufgabenhäufung bei den Landesgesundheits- bzw. Landessozialministerien. Hierzu gehören:

- der Sicherstellungsauftrag durch die Planungsbehörde,
- die Gewährung von Neu-, Ersatz- und Erweiterungsbauten durch die Förderbehörde,
- die Aufsicht über alle Krankenhäuser, also auch über die eigenen kommunalen und Landeskrankenhäuser,
- die Aufsicht über die landesunmittelbaren Krankenkassen (z. B: AOK)
- die Pflege- und Heimaufsicht sowie

---

[91] Henke, K.-D., Hesse, M., 1999, S. 267.

[92] Henke, 2002. S. 336.

- der öffentliche Gesundheitsdienst.

Die Politisierung und Politikverflechtung in der Krankenhausbedarfsplanung wird von allen Beteiligten als dringend reformbedürftig angesehen. Es geht im Grunde um die Stärkung der unternehmerischen Verantwortung für die Krankenhäuser als moderne Dienstleistungsunternehmen und das Zurückdrängen der Exekutive und der Politiker aus diesem Bereich. Auf diese Weise trüge man viel zur Verbesserung der marktwirtschaftlichen Organisation im Gesundheitswesen bei.

Zu fragen ist auch, ob das staatliche Ziel, zur Entlastung der Gesetzlichen Krankenversicherung eine möglichst effiziente Versorgung zu gewährleisten, durch die spezielle Subventionierung von gemeinnützigen Krankenhäusern gefördert wird. Dass private und auch gemeinnützige Krankenhäuser effizienter arbeiten als öffentliche lässt sich organisationstheoretisch (Anreizstrukturen, Defizitübernahme durch öffentliche Haushalte) erklären. Im Vergleich privater und freigemeinnütziger Häuser gibt es einzelne Untersuchungen, die nachweisen wollen, dass private Krankenhäuser effizienter sind als gemeinnützige.[94] Aufgrund des recht kleinen Stichprobenrahmens kann hier allerdings noch nicht von einem allgemeingültigen Nachweis gesprochen werden.

Betrachtet man die Krankenhauskostenstatistik, so fällt auf, dass im Jahr 2001 die freigmeinnützigen Häuser mit Kosten in Höhe von 2.864 € je Fall günstiger waren als die privaten (3.009 € je Fall) und weitaus günstiger als die öffentlichen (3.305 € je Fall)[95]. Aufgrund der mangelnden Transparenz der Fallstruktur taugen auch diese Zahlen aber nicht als Nachweis, dass freigemeinnützige Häuser effizienter sind als private.[96] Ohne die speziellen Subventionen, die ihnen gewährt werden, müssten freigemeinnützige Häuser ihre Leistungen teuerer anbieten. Der geringe Unterschied in den aktuellen Kosten lässt vermuten, dass ohne Subventionierung der gemeinnützigen die privaten Anbieter günstiger wären. Boss/Rosenschon weisen zu Recht darauf hin, dass Subventionen Anreize vermindern,

---

[93] Zur Kritik an der dualen Finanzierung siehe z.B. Donges/Eekhoff/Franz u.a., 2002, S. 105.

[94] Sachverständigenrat für die Konzertierte Aktion im Gesundheitswesen, 1996, S. 197f.

[95] Deutsche Krankenhausgesellschaft, 2003b.

[96] In den USA gibt es zahlreiche Untersuchungen zu den Effizienzunterschieden zwischen privaten und gemeinnützigen Träger. Fur eine Übersicht s. Marsteller/Bovbjerg/Nichols, 1998, S. 1504f.

„Anpassungen vorzunehmen, die notwendig sind, um die Wettbewerbsfähigkeit zu erhalten oder wiederherzustellen.“[97]

Die Frage der Effizienz lässt sich natürlich nicht isoliert anhand der Kosten sondern nur bei gleichzeitiger Betrachtung der zugrunde liegenden Leistungen beantworten. Auch hier fehlt aber bislang ein Nachweis, inwieweit die freigemeinnützigen bessere Leistungen anbieten als die privaten (und umgekehrt). Die Erkenntnis, dass in den USA non-profit-Träger erheblich mehr unvergütete Leistungen erbringen als for-profit-Träger,[98] wurde für Deutschland bislang ebenfalls nicht untersucht, vermutlich weil unterstellt wird, dass aufgrund des deutschen Sozialversicherungssystems kaum Personen keinen Versicherungsschutz genießen und somit die Versorgung mittelloser Personen kein relevantes Problem darstellt. Die aktuelle Subventionspolitik in Deutschland dürfte zur Kompensierung der Versorgung sozial schwacher aber in jedem Fall zu unspezifisch sein.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass die steuerliche Begünstigung der freigemeinnützigen Träger wohl eher historisch begründet ist und gewissermaßen als Abgeltung der unbestrittenen Verdienste dieser Träger gerade in den Anfängen des deutschen Krankenhauswesens gesehen werden muss. Heutzutage ist auch angesichts der Überkapazitäten nicht davon auszugehen, dass die stationäre Versorgung in der Langfristperspektive gefährdet wäre, wenn die Subventionen speziell für den gemeinnützigen Sektor abgeschafft würden.[99] Hierzu müsste aufgrund des hohen Marktanteils dieser Träger allerdings ein behutsamer Übergang geschaffen werden, um die Versorgung kurzfristig nicht zu gefährden und den gemeinnützigen Trägern die Möglichkeit zu einer Anpassung an die neuen Wettbewerbsgegebenheit zu bieten.

Eine moderate Subventionierung im gesamten Krankenhaussektor könnte sich dagegen aufgrund des Bedarfs an Zusatzkapazitäten als notwendig erweisen. Hier sind die Autoren nicht der gleichen Meinung wie Boss/Rosenschon, dass sämtliche Subventionen im Krankenhausmarkt ökonomisch unbegründet sind.[100] Weiterer Forschung bedarf aber die

---

[97] Boss/Rosenschon, 2002, S. 32.

[98] Marsteller/Bovbjerg/Nichols, 1998, S. 1495.

[99] Angesichts der vermutlich noch erheblich höheren Ineffizienz öffentlicher Krankenhäuser ist allerdings zu fragen, ob hier nicht eine noch ergiebigere Baustelle zu finden ist, Wettbewerbsverzerrungen abzubauen und die Effizienz zu erhöhen.

[100] Boss/Rosenschon, 2002, S. 42.

These, dass über den Tellerrand des Krankenhausmarktes hinausgeblickt, die Subventionierung der Krankenhäuser die stationäre Versorgung im Vergleich zur ambulanten Versorgung verbilligt und damit eine schädliche, ökonomisch nicht gerechtfertigte Verzerrung der Allokation darstellt.[101]

5. Der Einfluss der europäischen Rechtssprechung und des europäischen Wettbewerbsrechts

Wenngleich die Kernkompetenz im Bereich des Sozialrechts nach wie vor bei den Mitgliedstaaten der EU liegt, so ist doch das Gemeinschaftsrecht insbesondere hinsichtlich der Wettbewerbsordnung und der vier Grundfreiheiten soweit zu beachten wie nicht überragende nationale Interessen dagegen stehen. Als solche überragende nationale Gemeinschaftsgüter sind etwa zu nennen die Volksgesundheit, die Finanzierbarkeit des Sozialleistungssystems, die flächendeckende Versorgung der Versicherten mit Gesundheits- und Sozialleistungen, Bedarfs- und sonstige Steuerung im Gesundheits- und Sozialwesen[102].

In ihrer Mitteilung über die Förderung der Rolle gemeinnütziger Vereine und Stiftungen in Europa betont die Kommission einerseits, dass gemeinnütziges Engagement in einem Europa der Bürger gewünscht wird. Andererseits wird aber auch gefordert: „Die Besteuerungsregeln für den Sektor müssen klar und einfach sein, und Vergünstigungen sowie Befreiungen müssen eingehend untersucht werden. Jede einzelne steuerrechtliche Behandlung muss im Hinblick auf die für den Sektor spezifischen Einschränkungen und seine interne Organisationsmethode gerechtfertigt sein, durch die er sich von den traditionellen wirtschaftlichen Akteuren unterscheidet.“[103] Das deutsche Gemeinnützigkeitsrecht – wie auch die rechtlichen Vorschriften zur Förderung ähnlicher Organisationen in den übrigen Mitgliedstaaten – unterliegen damit einem Rechtfertigungszwang vor dem Europarecht.

Isensee überprüft die Vereinbarkeit des Rechts der Gemeinnützigkeit mit den gemeinschaftsrechtlichen Maßstäben a) des Diskriminierungsverbots (Art. 12 EGV), b) der Niederlassungs- und Dienstleistungsfreiheit (Art. 43 ff., 49 ff. EGV) sowie c) den Wettbewerbsregeln (Art. 81 ff. EGV), insbesondere dem Verbot staatlicher Beihilfen (Art. 87

---

[101] Breyer/Zweifel/Kifmann, 2003, S. 513.

[102] Schulte, 2001, S. 12.

[103] Kommission der Europäischen Gemeinschaften, 1997, S. 1, 13.

EGV) und stellt fest, dass sich keine Widersprüche zwischen dem Gemeinnützigkeitsrecht auf der einen Seite und Marktfreiheiten wie Diskriminierungsverbot auf der anderen Seite zeigen. Mithin konzentriere sich die gemeinschaftsrechtliche Problematik auf die Wettbewerbsregeln[104].

Die generelle Anwendbarkeit des Wettbewerbsrechts verdeutlicht der im folgenden wiedergegebene Artikel 86, Absätze (1) und (2) EG-Vertrag:

Die Mitgliedstaaten werden in bezug auf öffentliche Unternehmen und auf Unternehmen, denen sie besondere oder ausschließliche Rechte gewähren, keine diesem Vertrag und insbesondere dessen Artikeln 12 und 81 bis 89 widersprechende Maßnahmen treffen oder beibehalten.

Für Unternehmen, die mit Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichen Interesse betraut sind oder den Charakter eines Finanzmonopols haben, gelten die Vorschriften dieses Vertrags, insbesondere die Wettbewerbsregeln, soweit die Anwendung dieser Vorschriften nicht die Erfüllung der ihnen übertragenen besonderen Aufgabe rechtlich oder tatsächlich verhindert. Die Entwicklung des Handelsverkehrs darf nicht in einem Ausmaß beeinträchtigt werden, das dem Interesse der Gemeinschaft zuwiderläuft.

Von besonderem Interesse ist Art. 87 EGV mit seinem Verbot staatlicher Beihilfen, wobei die Kommission jede selektive oder spezifische Begünstigung, die geeignet ist, den Markt zu verfälschen, also auch Steuervergünstigungen, in die Definition potenziell unzulässiger Beihilfen einbezieht[105]. Steuervergünstigungen, die speziell gemeinnützigen Organisationen gewährt werden, könnten daher europarechtlich angreifbar sein[106].

Allerdings sieht Art. 87 EGV Beihilfen nur insoweit als unzulässig an, wie sie den Handel zwischen Mitgliedsstaaten beeinträchtigen. Obwohl Steuervergünstigungen an gemeinnützige

---

[104] Isensee, 2003, S. 106 ff.

[105] Kommission der Europäischen Gemeinschaften, 1997, S. 3f.

[106] Die von Kuchinke/Schubert (Kuchinke/Schubert, 2002, S. 1 f.) vorgetragene Charakterisierung der öffentlichen Krankenhäusern gewährten Defizitausgleiche als europarechtswidrige Beihilfen ist unter dem Aspekt der Gemeinnützigkeit in jedem Fall irrelevant, wenngleich öffentliche Krankenhäuser gelegentlich auch in der Rechtsform der gGmbH geführt werden. Der Defizitausgleich ist hier nicht vom Status der Gemeinnützigkeit abhängig, sondern davon, dass der Alleingesellschafter immer noch die Gebietskörperschaft mit ihrer Möglichkeit des Rückgriffs auf öffentliche Haushalte ist. Freigemeinnützige und private Träger können zwar auf Mittel ihrer Trägerschaft, nicht jedoch auf Gelder der öffentlichen Hand zurückgreifen.

Organisationen des Gesundheitswesen als Beihilfen zu klassifizieren sind, weil diese Organisationen Unternehmen im Sinne des Beihilferechts sind (funktionaler Unternehmensbegriff) und auf Märkten agieren, die durch (zumindest potenziellen) Wettbewerb gekennzeichnet sind, kann die steuerliche Begünstigung gemeinnütziger Organisationen des deutschen Gesundheitswesens derzeit nicht als europarechtswidrig eingestuft werden, weil aufgrund des bislang eher lokalen, bestenfalls regionalen, Wirkungskreises gemeinnütziger Einrichtungen die Beeinträchtigung des Handels zwischen Mitgliedstaaten nicht nachzuweisen ist. Mit der absehbaren Zunahme der grenzüberschreitenden Inanspruchnahme von Gesundheitsleistungen[107] könnte das europäische Beihilfeverbot aber sehr wohl schon bald zum Thema für die Ausgestaltung des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts werden[108], „der Reformdruck von oben“[109] nimmt zu.

Zwangsläufig derzeit aus der Kritik auszunehmen sind die Steuervergünstigungen, die aufgrund der „Sechsten Mehrwertsteuer-Richtlinie“ des Europäischen Rates[110] gewährt werden. Artikel 13 der Richtlinie legt fest, dass die Mitgliedstaaten (unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften) u.a. die Krankenhausbehandlung, die ärztliche Heilbehandlung, die Dienstleistungen der Zahntechniker, die Lieferung von Zahnersatz durch Zahnärzte und Zahntechniker sowie den Krankentransport von der Umsatzsteuer befreien. Die Mitgliedstaaten können (müssen aber nicht) die Gewährung dieser Steuerbefreiungen von weiteren Kriterien abhängig machen, darunter das Kriterium der fehlenden Gewinnerzielungsabsicht und das (eher gegenläufig wirkende) Kriterium, dass die Befreiungen nicht zu Wettbewerbsverzerrungen zuungunsten von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen führen. Die Bundesrepublik Deutschland hat diese Richtlinie in der Weise umgesetzt, dass die Umsatzsteuerbefreiung sämtlichen Krankenhäusern, unabhängig von der Gemeinnützigkeit gewährt werden, die die Voraussetzungen des § 67 AO erfüllen (vgl. Abschnitt 2). Die Umsatzsteuerbefreiung der Krankenhäuser und anderer o.g. Leistungserbringer im Gesundheitswesen wird hier also durch europäisches Recht nicht nur nicht angetastet, sondern geradezu vorgeschrieben. Offen ist aufgrund der Formulierung „unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften“ und

---

[107] vgl. Henke, 2003, S. 12 ff.

[108] Isensee, 2003, S. 113 ff.

[109] Bundesministerium der Finanzen, 2000, S. 24.

[110] Rat der Europäischen Gemeinschaften, 1977.

angesichts der Tendenz zu immer strengerer Auslegung des europäischen Wettbewerbsrechts natürlich, ob die Mehrwertsteuer-Richtlinien selbst in dieser Form langfristigen Bestand haben wird.

Unter den Begriffen „Daseinsvorsorge“ und „Dienste von allgemeinem wirtschaftlichen Interesse“ bzw. dem aus dem französischen übernommenen Begriff der „services publiques“ ist eine generelle Diskussion über die Kompatibilität nationaler Regelungen mit dem Europarecht entstanden, die im Mai 2003 ihren Niederschlag in einem Grünbuch der EU-Kommission fand[111].

[111] Kommission der Europäischen Gemeinschaften, 2003.

6. Fazit

6.1 Freigemeinnützige Träger unter Veränderungsdruck

Mit der starken Präsenz von Verbänden der Freien Wohlfahrtspflege bei der Erbringung von sozialen Diensten nimmt die Bundesrepublik Deutschland innerhalb der Europäischen Union eine Sonderstellung ein[112].

Zu den in der Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege zusammengeschlossenen und historisch gewachsenen Wohlfahrtsverbänden zählen die sechs Spitzenverbände Deutscher Caritasverband (DCV), Diakonisches Werk der Evangelischen Kirche in Deutschland (DW), Arbeiterwohlfahrt (AWO), Deutsches Rotes Kreutz (DRK), Der Paritätische Wohlfahrtsverband (DPWV) und die Zentralwohlfahrt der Juden in Deutschland (ZWSt). In 93.247 Einrichtungen (Krankenhäuser, Rettungsdienste oder Vorsorge- und Rehabilitationseinrichtungen) und mit mehr als 1,125 Mio. Beschäftigten produzieren sie soziale Dienstleistungen beispielsweise in den Bereichen Gesundheits-, Jugend-, Familien- oder Behindertenhilfe.[113]

Tabelle 7: Beschäftigte und Einrichtungen der Freien Wohlfahrtspflege 1996

Verband	Beschäftigte	Anteil in %	Einrichtungen	Anteil in %
DCV	463.161	41,2	24.841	26,6
DW	399.621	35,5	23.857	25,6
AWO	69.330	6,2	8.362	9,0
DRK	42.438	3,8	13.819	14,8
DPWV	149.554	13,3	22.218	23,8
ZWSt	1.000	0,1	150	0,2
Summe	1.125.104	100	93.247	100

Quelle: Wendel, V., 2000, S. 25

Die Wohlfahrtsverbände genießen in der Bundesrepublik Deutschland eine besondere Stellung. Sie leitet sich aus dem in Art. 20 und 28 GG verankerten Sozialstaatsprinzip und dem Prinzip der auf Subsidiarität gegründeten Sozialen Marktwirtschaft ab. Das Subsidiaritätsprinzip besagt in diesem Zusammenhang, dass bei der Ausfüllung des

---

[112] Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend, 1999. In anderen europäischen Ländern dominieren oftmals die öffentlichen Träger.

[113] Vgl. Wendel, V., 2001, S. 23f.

sozialstaatlichen Auftrags freie Träger bedingten Vorrang vor der öffentlichen bzw. staatlichen Daseinsvorsorge haben.

Wie bereits dargestellt, führt die Finanzkrise in den öffentlichen Haushalten zu einem verstärkten Druck auf die Leistungserbringer im Gesundheitswesen, ihre Leistungen effizienter zu erbringen. Dies zeigt sich etwa in der Nicht-Bewilligung bzw. Streichung von Finanzmitteln[114], aber auch durch die Einführung von neuen Finanzierungs- und Vergütungssystemen, die Anreize zu mehr Wirtschaftlichkeit bei der Leistungserbringung schaffen sollen.[115] Diese Entwicklung stellt besonders Krankenhäuser in öffentlicher und freigemeinnütziger Trägerschaft vor große Herausforderungen, ihre organisatorischen Strukturen und Managementinstrumente den neuen Gegebenheiten anzupassen.

Ein weiterer Aspekt, der einen Veränderungsdruck auf die Wohlfahrtsverbände von außen bewirkt, ist die zunehmende Kritik über die Art und Weise der Organisation und Leistungserstellung der Wohlfahrtsverbände und ihrer Einrichtungen.[116] „Die Wohlfahrt in der Bundesrepublik Deutschland ist zu einem bürokratischen Apparat verkommen, die Wohlfahrt verwaltet die Hilflosigkeit, staatlich finanziert und sanktioniert. Die Verbände halten sich den Status der gemeinnützigen Vereine, um nicht nur die Wohlfahrt, sondern auch ihr eigenes Wachstum zu pflegen.“[117]

Abbildung 2 gibt in Anlehnung an Klug (1996) eine Übersicht über die internen und externen Einflussfaktoren, denen sich die Wohlfahrtsverbände aktuell gegenüber sehen.

---

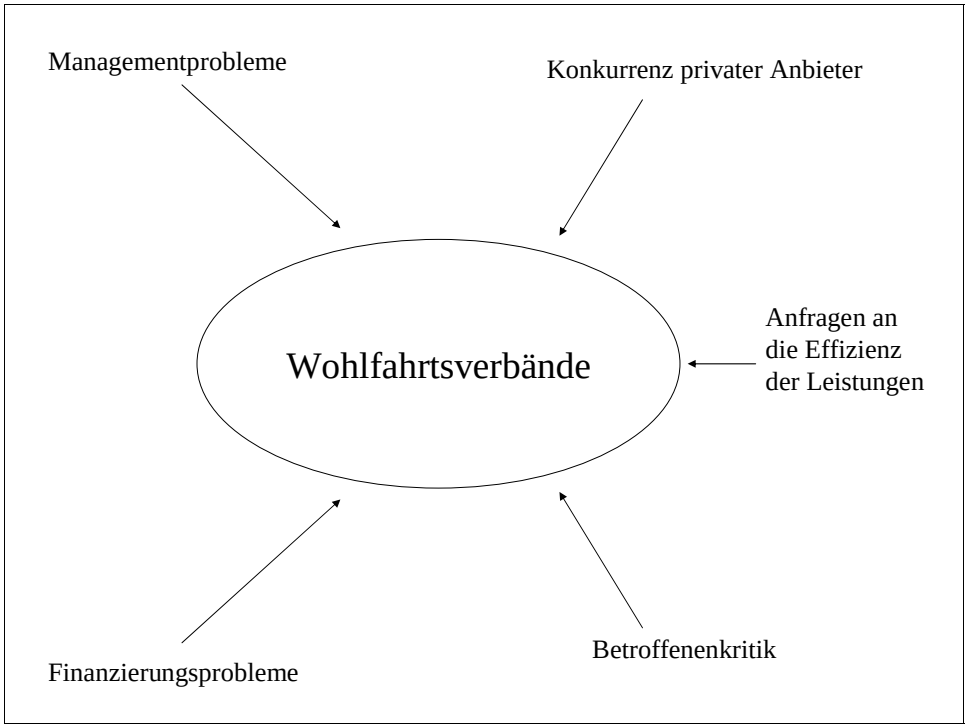
[114] So stellten etwa die Länder Investitionsmittel für den Krankenhaussektor statt der benötigten 10-12,5 Mrd. € lediglich 5 Mrd. € für das Jahr 2001 bereit. Insgesamt hat sich die Investitionsquote von 1972 bis 2000 von 17% auf 9% reduziert. Es ist die Rede von einem Investitionsstau in Höhe von ca. 50 Mrd. €. Vgl. Müschenich, M., 2002, S. 119.

[115] Zum Beispiel die Einführung der Diagnosis Related Groups (DRGs) ab 2003: Dabei handelt es sich um ein durchgängiges, leistungsorientiertes und pauschaliertes Vergütungssystem für voll- und teilstationäre Leistungen. Siehe u.a. Böcker, K, et. al, 2001, S.49 ff.

[116] Vgl. Klug, W. 1996, S. 35.

[117] Müller-Werthmann, G., 1986, S. 27; Siehe auch Klug, W. 1996, S. 34.

Abbildung 2: Aktuelle Herausforderungen für die Wohlfahrtsverbände[118]



Die zunehmende Konkurrenz privater Anbieter stellt die Wohlfahrtsverbände ebenfalls vor Probleme. Privatwirtschaftliche Träger dringen immer mehr in die Tätigkeitsfelder gemeinnütziger Einrichtungen ein. Insbesondere in den Bereichen soziale Dienste, Krankenhäuser und Pflege wird dies beobachtet.[119] „Zugrunde liegt dieser Entwicklung die Tatsache, dass soziale Dienstleistungen, wie andere Dienstleistungen auch, „Produkte“ sind, die den Gesetzen des Marktes unterliegen.“[120] Ottnad weist auf staatliche Marktschranken hin, die über Jahrzehnte den Zugang privater Anbieter auf marktfähige Felder im Gesundheitswesen verwehrten, wie etwa Regulierungen oder die Gewährung von Steuervergünstigungen und Zuschüssen an gemeinnützige Organisationen, welche ihnen de facto auch bei marktfähigen Leistungen Kosten- und Preisvorteile verschafften. In dieser Begünstigung der freigemeinnützigen Träger auch bei marktfähigen Leistungen kann eine

[118] Eigene Darstellung in Anlehnung an Klug, W. 1996, S. 35.

[119] Vgl. Schauhoff, S, 2000, Einl. Rz. 3.

[120] Klug, W., 1996, S. 37.

Verletzung des Gleichheitssatzes gem. Art. 3 Abs. 1 GG, der zur Wahrung der Wettbewerbsneutralität eine Besserstellung grundsätzlich verbietet, gesehen werden.[121]

Mit zunehmender Überzeugung der politischen Entscheidungsträger, dass privatwirtschaftliche Träger soziale Dienste und Krankenhausleistungen genauso gut, wenn nicht sogar kostengünstiger und effizienter[122] anbieten, werden öffentliche finanzielle Ressourcen immer mehr dem freigemeinnützigen Sektor entzogen werden. Soweit die Versorgung der Bevölkerung tatsächlich auch von privaten Anbietern oder auch von Non-profit-Organisationen ohne staatliche Förderung in mindestens gleicher Qualität und zu preislich gleichen oder gar besseren Bedingungen gewährleistet werden könnte, wäre dies unter dem Aspekt der Entlastung der öffentlichen Haushalte durchaus zu begrüßen.

Insbesondere die in Abschnitt 4 angestellten Überlegungen lassen vermuten, dass die steuerliche Bevorzugung gemeinnütziger Träger unter den heutigen Bedingungen des Krankenhausmarktes nicht mehr erforderlich und damit auch nicht mehr gerechtfertigt ist. Bei einem Abbau der Vergünstigungen ist jedoch auf einen behutsamen Übergang zu achten, um die Versorgung kurz- bis mittelfristig nicht zu gefährden und um den freigemeinnützigen Trägern mit ihren unbestrittenen Verdiensten um das deutsche Krankenhauswesen[123] die Chance zu eröffnen, sich den neuen Wettbewerbsbedingungen anzupassen.

6.2 Handlungsoptionen für den freigemeinnützigen Sektor

Es stellt sich die Frage, welche Optionen für die freigemeinnützigen Träger bestehen, ihre Zukunft zu sichern und welche Aufgaben auch zukünftig von ihnen wahrgenommen werden sollten. Ottnad et al. (2000) sehen zwei Optionen, wie sich freigemeinnützige Träger auf die neuen Herausforderungen einstellen können:[124]

Zum einen wäre es möglich, sich unter grundsätzlicher Beibehaltung des bisherigen Tätigkeitsspektrum aktiv dem Wettbewerb mit privat-gewerblichen Anbietern zu stellen (Wettbewerbsstrategie). Die andere langfristige Option ist, sich auf die Erbringung nicht-

---

[121] Vgl. Ottnad, A., 2000, S. 270.

[122] Den freigemeinnützigen Trägern unterstellten Effizienzschwächen werden im Zusammenhang mit der Betriebsgröße, Organisations- und Informationsstrukturen, Koordinations- und Transaktionskosten und einer starken Anlehnung an das öffentliche Personalwesen und dessen Entlohnungsstruktur (BAT) begründet. Vgl. Ottnad, A., 2000, S. 272.

[123] Sachverständigenrat für die Konzertierte Akion im Gesundheitswesen, 2003, S. 652.

marktfähiger sozialer Dienstleistungen und karitative Hilfe zurückzuziehen (Sozialwohlstrategie).

Ersteres würde für die Wohlfahrtsverbände bedeuten, sich auf dem freien Markt der Konkurrenz ohne jegliche Privilegien zu stellen. Um die Einhaltung des Gleichheitsgebotes zu gewährleisten, bedarf es hier einer Abkehr von der Vorrangstellung der freien Wohlfahrtspflege etwa durch das Gemeinnützigkeitsrecht.

Um im Wettbewerb bestehen zu können, müssen die Wohlfahrtsverbände in aller erster Hinsicht ihre organisatorischen Strukturen auf die zukünftigen Herausforderungen ausrichten. Es bedarf neuer Konzepte, Managementinstrumente, Führungsstrukturen[125] sowie Anreiz-, Informations- und Steuerungsmechanismen. Des Weiteren muss es gelingen, den nachfrageseitigen Veränderungen gerechter zu werden. Die Anspruchshaltung der Bevölkerung gegenüber medizinischer und paramedizinischer Versorgung nimmt stetig zu.[126] Der Trend geht zu einer Verschiebung von einer überwiegenden Angebotsorientierung zu einer Nachfrageorientierung mit einer zunehmenden Machtposition der Patienten.

Die zweite Option würde eine Rückbesinnung auf den historischen Kern (caritative Wurzel) der eigenen Arbeit bedeuten.[127] Dies, so Ottnad et al., würde dem Identitätsverlust der Wohlfahrtsverbände entgegenwirken und die originäre gesellschaftliche und ordnungspolitische Bedeutung der Freien Wohlfahrt stärken.[128]

Der Markt für stationäre Versorgung, der vor Einführung einer breiten Absicherung im Krankheitsfall durch die Gesetzliche Krankenversicherung zweifellos zu den caritativen Kernaufgaben gehörte, würde in der heutigen Situation nur noch in einigen wenigen Ausnahmebereichen, die nicht unter Wettbewerbsbedingungen funktionieren (z.B. Hospizversorgung und sonstige Leistungen, die Private nicht ausreichend anbieten), zu diesen Kernaufgaben der freigemeinnützigen Träger gehören. Im Interesse einer auch zukünftig

---

[124] Vgl. Ottnad, A., Wahl, S., Miegel, M., 2000, S. 181ff.

[125] Es bedarf einer „Abstrukturierung des z. T. hohen Laienpotentials unter den Führungskräften freigemeinnütziger Organisationen“. Müschenich, M., 2002, S. 119f.

[126] Vgl. SVRKAiG, 1995, S. 41.

[127] So war z. B. der Anlass zur Gründung diakonischer Einrichtungen, die Schließung von Versorgungslücken für benachteiligte Gruppen als Kontrapunkt zu den frühkapitalistischen Marktunternehmen. Aus einer christlich-schwesterlich-brüderlichen Motivation heraus boten sie Lebensgrundlage für Hilfsbedürftige und Benachteiligte. Vgl. Güntert, B., Patzen, M., 2002, S. 141.

[128] Vgl. Ottnad, A., Wahl, S., Miegel, M., 2000, S. 194ff.

wünschenswerten Trägerpluralität ist zu hoffen, dass sich die freigemeinnützigen Träger auf dem Krankenhausmarkt für die Wettbewerbsstrategie entscheiden und ihre Bemühungen um effiziente Strukturen intensivieren, um auch künftig im Wettbewerb mit anderen bestehen zu können und zur Versorgung der Bevölkerung beizutragen. Zielrichtung dieses Beitrags ist es nicht, einer Verdrängung der gemeinnützigen Träger aus dem Krankenhausmarkt das Wort zu reden. Der Abbau spezifischer Vergünstigungen, die sich unter den neuen Marktbedingung als allokativ nicht notwendig erweisen, schafft aber finanzielle Spielräume der Gesellschaft, die genutzt werden können, um an anderer Stelle einen noch höheren Beitrag zur Wohlfahrtssteigerung zu leisten.

Literatur

Blankart, C.B. (2001): Öffentliche Finanzen in der Demokratie, 4. Auflage, Vahlen Verlag, München, 2001.

Böcker, K., Henke, N., Krishnan, H.S., Mansky, T., Paffrath, D., Steiners, D. (2001): Diagnosis Related Groups – Grundstein für ein neues Abrechnungssystem der Krankenhäuser und Krankenkassen – Implikationen und Herausforderungen, in: Salfeld, R., Wettke, J. [Hrsg.]: Die Zukunft des deutschen Gesundheitswesens – Perspektiven und Konzepte, Springer Verlag, Berlin et al., 2001, S. 49-76.

Boss, A., Rosenschon, A.: Subventionen in Deutschland: Quantifizierung und finanzpolitische Bewertung, Kieler Diskussionsbeiträge 392/393, Institut für Weltwirtschaft Kiel, August 2002.

Breyer, F., Zweifel, P., Kifmann, M. (2003): Gesundheitsökonomie, 4. Auflage, Springer Verlag, Berlin/Heidelberg/New York/et al., 2003.

Bundesministerium der Finanzen (1988): Gutachten der Unabhängigen Sachverständigenkommission zur Prüfung des Gemeinnützigkeitsrechts- und Spendenrechts, in: Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 40, Bonn, 1988.

Bundesministerium der Finanzen (1995): Amtliches Einkommensteuer-Handbuch, Bundesministerium der Finanzen [Hrsg.], Bonn, 1995.

Bundesministerium der Finanzen (2000): Freizügigkeit und soziale Sicherung in Europa, Gutachten erstattet vom Wissenschaftlichen Beirat beim Bundesministeriums der Finanzen, in: Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 69, Bonn, 2000.

Bundesministerium der Finanzen (2001): Achtzehnter Subventionsbericht, Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen für die Jahre 1999 - 2002, Bundesministeriums der Finanzen [Hrsg.], Berlin, 2001.

Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend (1999): Sechs Thesen zur Zukunft der sozialen Organisationen in Europa, Pressemitteilung, Bonn, 20. Mai 1999.

Bundesministerium für Gesundheit (2002): Statistisches Taschenbuch Gesundheit, http://www.bmgs.bund.de/download/statistiken/stattb2002/inhalt.htm, download 16.10.2003.

Bundesregierung der Bundesrepublik Deutschland (2001): Sozialbericht 2001, http://www.bundesregierung.de/Anlage259017/Sozialbericht+2001.pdf, Download 12.05.2003.

Bundesregierung der Bundesrepublik Deutschland (2002a): Erläuterungen zum Steuervergünstigungsabbaugesetz, http://www.bundesregierung.de/Anlage450461/Erläuterungen+zum+Steuervergünstigungsabbaugesetz.pdf**,** Download 12.09.2003.

Bundesregierung der Bundesrepublik Deutschland (2002b): Finanzielle Auswirkungen des Gesetzentwurfs zum Abbau von Steuervergünstigungen und Ausnahmeregelungen (Steuervergünstigungsabbaugesetz – SteVAG), http://www.bundesregierung.de/Anlage450460/Finanzielle+Auswirkungen+des+Abbaus+von+Steuerverg%fcnstigungen.pdf**,** Download 12.09.2003.

Deutsche Krankenhausgesellschaft (2002): Krankenhausplanung und Investitionsfinanzierung in den Bundesländern, http://www.dkgev.de/pub/newpdf/pdf-2002/RS154-02_Anlage_KHplanung.pdf, Download 12.09.03.

Deutsche Krankenhausgesellschaft (2003a): Eckdaten der Krankenhausstatistik 2001/2000, http://www.dkgev.de/pub/newpdf/pdf-2003/RS93-03_Anlage2-Krankenhausstatistik2001.doc.pdf, Download 05.08.2003.

Deutsche Krankenhausgesellschaft (2003b): Eckdaten der Krankenhauskostenstatistik 2001/2000, http://www.dkgev.de/pub/newpdf/pdf-2003/RS93-03_Anlage1-Krankenhausstatistik2001.doc.pdf, Download 13.09.2003.

Deutscher Bundesrat (2003): BR-Drucksache 120/1/03.

Donges, J.B., Eekhoff, J., Franz, W., u.a. (Kronberger Kreis) (2002): Mehr Eigenverantwortung und Wettbewerb im Gesundheitswesen, Stiftung Marktwirtschaft, Schriftenreihe Band 39, Berlin 2002.

Eichhorn, P., Greiling, D. (2002): Das Krankenhaus als Unternehmen, in: Arnold, M., Klauber, J., Schellschmidt, H. [Hrsg.]: Krankenhaus-Report 2002 – Krankenhaus im Wettbewerb, Schattauer Verlag, Stuttgart/New York, 2002, S. 41-49.

Eichhorn, S. (1987): Krankenhausbetriebslehre – Theorie und Praxis der Krankenhaus-Leistungsrechnung, Band 3, W. Kohlhammer Verlag, Stuttgart/Berlin/Köln/Mainz, 1987.

Ellermann, U., Gietz, U. (2001): Das Steuerrecht des Krankenhauses, in: Bihr, D., Hekking, K., Krauskopf, D. [Hrsg.]: Handbuch der Krankenhaus-Praxis – Unternehmensstrategie für Praktiker, Kohlhammer Verlag, Stuttgart, 2001, S. 493-533.

Greß, S., Axer, P., Wasem, J., Rupprecht, C. (2003): Europäisierung des Gesundheitswesens – Perspektiven für Deutschland, Verlag Bertelsmann Stiftung, Gütersloh, 2003.

Gronemann, J. (1988): Die Kooperation zwischen Krankenhäusern, W. Kohlhammer Verlag, Stuttgart/Berlin/Köln/Mainz, 1988.

Güntert, B., Patzen, M. (2002): Internationalisierung von Gesellschaft und Wirtschaft – eine neue Herausforderung an die diakonische Unternehmenskultur, in: Güntert, B.J., Kaufmann, F.-X., Krolzik, U. [Hrsg.]: Freie Wohlfahrtspflege und europäische Integration, Gütersloher Verlagshaus, Gütersloh, 2002, S. 141-156.

Hamann, E. (2000): Ziele und Strategien der Krankenhausfusion, Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden, 2000.

Henke, K.-D. (1999): Beschäftigung in der Dienstleistungs- und Informationsgesellschaft unter besonderer Berücksichtigung des Gesundheitssektors, Beiheft der Konjunkturpolitik 48, Tagungsband zum Workshop des Arbeitskreises Berlin-Brandenburgischer Wirtschaftswissenschaftler im April 1998 in Berlin, S. 63-76.

Henke, K.-D. (2002): Ökonomische Grundlagen der Krankenhausreform in der Bundesrepublik Deutschland, in: Boecken, W., Pitschas, R. [Hrsg.]: Vierteljahresschrift für Sozialrecht, Sonderdruck, Carl Heymanns Verlag, Köln/Berlin/Bonn/München, 2002, S. 327-340.

Henke, K.-D. (2003): Wie lassen sich Gemeinwohl und Wettbewerb in der Krankenversicherung miteinander verbinden? Eine nationale und europaweite Herausforderung, Diskussionspapier Technische Universität Berlin, Wirtschaftswissenschaftliche Dokumentation, Nr. 2/2003, 2003.

Henke, K.-D., Göppfahrt, D. (2002): Das Krankenhaus im System der Gesundheitsversorgung, in: Hentze, J., Huch, B., Kehres, E. (2002): Krankenhaus-Controlling: Konzepte, Methoden und Erfahrungen aus der Krankenhauspraxis, 2., überarbeitete und erweiterte Auflage, Kohlhammer, Stuttgart, 2002, S. 1-16.

Henke, K.-D., Hesse, M. (1999): Ökonomik des Gesundheitswesens – Eine allokativ und distributiv orientierter Überblick, in: Kroff, W. et al. [Hrsg.]: Handbuch der Wirtschaftsethik, Gütersloher Verlagshaus, 1999.

Henke, K.-D., Mackenthun, B. (2003): Johanniter-Krankenhäuser vor erheblichen Herausforderungen, in: Johanniterorden, Heft 1, März 2003, S. 2-4.

Institut Finanzen und Steuern e.V. (2001): Steuerfragen gemeinnütziger Organisationen und der öffentlichen Hand – unter besonderer Berücksichtigung des Wettbewerbsaspekts, IFSt-Schrift Nr. 395, Bonn, 2001.

Isensee, J. (2003): Gemeinnützigkeit und Europäische Gemeinschaftsrecht, in: Jachmann, M. [Hrsg.]: Gemeinnützigkeit, 27. Jahrestagung der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft e.V., Erfurt, 23. und 24. September 2002, Dr. Otto Schmidt Verlag, Köln, 2003, S. 93-131.

Isensee, J., Knobbe-Keuk, B. (1988): Sondervotum zum Gutachten der Unabhängigen Sachverständigenkommission zur Prüfung des Gemeinnützigkeitsrechts- und Spendenrechts, in: Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen [Hrsg.]: Heft 40, Bonn, 1988, S. 331-551.

Kießling, H., Buchna, J. (2000): Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, Die steuerliche Begünstigungen für Vereine, Stiftungen und andere Körperschaften – steuerliche Spendenbehandlung, 7. Auflage, Erich Fleischer Verlag, Achim, 2000.

Klaßmann, R. (1997): Aktuelle Besteuerungsfragen für Krankenhausträger – Leitfaden für Krankenhausverwaltungen, Deutsche Krankenhaus Verlagsgesellschaft mbH, Düsseldorf, 1997.

Klug, W. (1996): Wohlfahrtsverbände als „freie“ Unternehmer im Sozialstaat? – Soziale Einrichtungen zwischen marktwirtschaftlichen und sozialen Erfordernissen, in: Friedrich Ebert Stiftung [Hrsg.]: Wohlfahrtsverbände in Deutschland – Auslauf- oder Zukunftsmodell?, Forschungsinstitut der Friedrich-Ebert-Stiftung, Abt. Arbeits- und Sozialforschung, Bonn, 1996, S. 30-51.

Knorr, K.E., Klaßmann, R. (1994): Die Besteuerung der Krankenhäuser, BDO, Deutsche Warentreuhand-Aktiengesellschaft [Hrsg.], 2. erw. und völlig überarb. Auflage, IDW Verlag, Düsseldorf, 1994.

Knorr, K.E., Wernick, J. (1991): Rechtsformen der Krankenhäuser, Deutsche Krankenhaus Verlagsgesellschaft mbH, Düsseldorf, 1991.

Kommission der Europäischen Gemeinschaften (1997): Mitteilung der Kommission über die Förderung der Rolle gemeinnütziger Vereine und Stiftungen in Europa, KOM(1997) 241 endgültig, Brüssel, 06. Juni 1997.

Kommission der Europäischen Gemeinschaften (2003): Grünbuch zu Dienstleistungen von allgemeinem Interesse, KOM(2003) 270 endgültig, Brüssel, 21. Mai 2003.

Krankenhausfinanzierungsgesetz (**2001**): in: Krankenhausrecht 2001, AOK Verlag, Remagen, 2001.

Kuchinke, B.A., Schubert, J.M. (2002): Europarechtswidrige Beihilfen für öffentliche Krankenhäuser in Deutschland, Diskussionspapier Nr. 28, Technische Universität Ilmenau, April 2002.

Lang, J. (1987): Gemeinnützigkeitsabhängige Steuervergünstigungen – Ein Grundsatzthema zum Abbau von Steuersubventionen, in: StuW, 1987, S. 221-252.

Marsteller, J.A., Bovbjerg, R.R., Nichols, L.M. (1998): Nonprofit Conversion: Theory, Evidence, and State Options, Health Services Research 33:5, December 1998, Part II, S. 1495-1535.

Müller-Werthmann, G. (1986), Die Geschäfte des Roten Kreuzes – Konzern der Menschlichkeit, Hohenheim Verlag, Hamburg, 1986.

Müschenich, M. (2002): Freigemeinnützigkeit im Wettbewerb der Krankenhausträger, in: Arnold, M., Klauber, J., Schellschmidt, H. [Hrsg.]: Krankenhaus-Report 2002 – Krankenhaus im Wettbewerb, Schattauer Verlag, Stuttgart/New York, 2002, S. 117-122.

Nefiodow, L.A. (1998). Der Gesundheitsmarkt – die zukünftige Lokomotive der Wirtschaft. Was kommt nach der Informations- und Kommunikationstechnik?, in: Merke, K. [Hrsg.]: Umbau oder Abbau im Gesundheitswesen?, Berlin, 1998, S. 354-362.

o.V. (1988): 57. DJT, Bd. II., S. N 212: Beschlüsse der steuerrechtlichen Abteilung des 57. Deutschen Juristentages am 29.09.1988.

Ottnad, A. (2000): Die Rolle der Freien Wohlfahrt in der Sozialen Marktwirtschaft, in: Sozialer Fortschritt, Unabhängige Zeitschrift für Sozialpolitik, Heft 11/12, Bonn, 2000, S. 270-278.

Ottnad, A., Wahl, S., Miegel, M. (2000): Zwischen Markt und Mildtätigkeit - Die Bedeutung der Freien Wohlfahrtspflege für Gesellschaft, Wirtschaft und Beschäftigung, Olzog Verlag, München, 2000.

Praktiker-Handbuch (2001): Allgemeines Steuer- und Verfahrensrecht - Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, Nebengesetze, Verwaltungsregelungen, Rechtsprechungen, Stichwortverzeichnis, 13. Auflage, IDW-Verlag, Düsseldorf, 2001.

Quaas, M. (2000): Der Versorgungsvertrag nach dem SGB V mit Krankenhäusern und Rehabilitationseinrichtungen, Deutsche Krankenhaus Verlagsgesellschaft, Düsseldorf 2000.

Rat der Europäischen Gemeinschaften (1977): Sechste Richtlinie 77/388/EWG des Rates zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern, ABl. L 145 vom 13. Juni 1977, S. 1-40.

Schauhoff, S. (2000): Handbuch der Gemeinnützigkeit - Vereine - Stiftungen - GmbH, Beck Verlag, München, 2000.

Schulte, B. (2001): Europarechtliche Rahmenbedingungen für die Tätigkeit sozialer Dienste und Einrichtungen in kommunaler und freigemeinnütziger Trägerschaft, Arbeitspapier Nr. 6, Observatorium für die Entwicklung der sozialen Dienste in Europa, Frankfurt/Main 2001.

Spemann, T.F., Wandschneider, U., Viering, S., u.a. (2000): Krankenhaus 2015 – Wege aus dem Paragraphendschungel, Studie der Unternehmensberatungsgesellschaft Arthur Andersen, Hamburg, Frankfurt/M. 2000.

Statistisches Bundesamt (1993): Gesundheitswesen – Grunddaten der Krankenhäuser und Vorsorge- oder Rehabilitationseinrichtungen 1991, Fachserie 12, Reihe 6.1, Wiesbaden, 1993.

Statistisches Bundesamt (1997): Gesundheitswesen – Grunddaten der Krankenhäuser und Vorsorge- oder Rehabilitationseinrichtungen 1995, Fachserie 12, Reihe 6.1, Wiesbaden, 1997.

Statistisches Bundesamt (2001): Fachserie 18: Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung. Reihe 1.3: Konten und Standardtabellen, Hauptbericht 2000, Stuttgart.

Statistisches Bundesamt (2003a): Fachserie 12, Reihe 6.1: Grunddaten der Krankenhäuser und Vorsorge- oder Rehabilitationseinrichtungen 2001, Wiesbaden 2003.

Statistisches Bundesamt (2003b): Gesundheitsausgaben nach Einrichtungen, http://www.destatis.de/basis/d/gesu/gesutab6.htm, Download 12.09.2003.

Statistisches Bundesamt (2003c): Gesundheitsausgaben, http://www.destatis.de/themen/d/thm_gesundheit.htm, Download 27.05.2003. (Quelle Samuel)

Steuergesetze (2003): Abgabenordnung, Einkommensteuergesetz, Einkommensteuerrichtlinien, Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz, Gewerbesteuergesetz, Grundsteuergesetz, Körperschaftsteuergesetz, Umsatzsteuergesetz, http://www.hamburg.de/StadtPol/Gerichte/FG/ links/steuergesetze.htm, Download 12.03.2003.

Stock, R.A. (2002): Erhaltung der finanziellen Leistungskraft gemeinnütziger Nonprofit-Organisationen – Ökonomische Analyse von § 58 AO am Beispiel des Krankenhauswesens in Deutschland, Deutscher Universitätsverlag, Wiesbaden, 2002.

Strehl, R. (2002): Privatisierungswelle im deutschen Krankenhauswesen?, in: Arnold., M., Klauber, J., Schellschmidt, H. [Hrsg.]: Krankenhaus-Report 2002, Schattauer Verlag, Stuttgart/New York, 2002, S. 113- 129.

SVRKAiG - Sachverständigenrat für die Konzertierte Aktion im Gesundheitswesen (1995): Gesundheitsversorgung und Krankenversicherung 2000 – Mehr Ergebnisorientierung, mehr Qualität und mehr Wirtschaftlichkeit, Sondergutachten 1995, Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden, 1995.

SVRKAiG - Sachverständigenrat für die Konzertierte Aktion im Gesundheitswesen (1996): Gesundheitswesen in Deutschland – Kostenfaktor und Zukunftsbranche, Band I: Demographie, Morbidität, Wirtschaftlichkeitsreserven und Beschäftigung, Sondergutachten 1996, Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden, 1995.

SVRKAiG - Sachverständigenrat für die Konzertierte Aktion im Gesundheitswesen (2003): Finanzierung, Nutzerorientierung und Qualität, Gutachten 2003, Bonn, 2003.

Wendel, V. (2001): Controlling in Nonprofit-Unternehmen des stationären Gesundheitssektors, Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden, 2001.

Zimmermann, H., Henke, K.-D. (2001): Finanzwissenschaft – Eine Einführung in die Lehre von der öffentlichen Finanzwirtschaft, 8. völlig überarbeitete Auflage, Vahlen Verlag, München, 2001.