



©Juri_Tichonow - stock.adobe.com

Krankenhäuser in Not

Rechtliche Maßnahmen zur Rettung und ihre steuerlichen Wirkungen

Von PD Dr. Thorsten Helm, Christian Bischoff und Tim Pommer

Die verschiedenen Handlungsoptionen eines öffentlichen Krankenhausträgers im Sanierungsfall sind immer aus der Perspektive der öffentlichen Aufgabe zu betrachten. Die gesetzliche Verpflichtung aus dem Landeskrankenhausrecht ist oftmals leitend bei der Grundsatzentscheidung für eine Sanierung und gegen eine materielle Privatisierung oder Aufgabe des in finanziellen Schwierigkeiten befindlichen Krankenhauses. Hinsichtlich der verschiedenen Handlungsoptionen ist zwischen internen Stützungsmaßnahmen im Gesellschaftsverhältnis und externen Umstrukturierungsmaßnahmen zu unterscheiden.

All diese Handlungsoptionen bieten verschiedene Vor- und Nachteile, sie unterscheiden sich im Hinblick auf Vorgaben des öffentlichen Rechts und des Gesellschaftsrechts aber auch hinsichtlich ihrer steuerlichen Auswirkungen in den Bereichen Gemeinnützigkeitsrecht, Ertragsteuerrecht und Umsatzsteuerrecht. Die Vor- und Nachteile sind dabei im Einzelfall genau gegeneinander abzuwägen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass bestimmte Maßnahmen vor dem Hintergrund öffentlich-rechtlicher oder gemeinnützigkeitsrechtlicher Vorgaben gegebenenfalls überhaupt

nicht zulässig oder zumindest anders zu bewerten sind als in einem „normalen“ Sanierungsfall bei Privatunternehmen. Die zu berücksichtigenden Besonderheiten verschiedener, exemplarisch ausgewählter Maßnahmen sollen im Nachfolgenden kurz skizziert werden.

Stützungsmaßnahmen im Gesellschaftsverhältnis

Im Sanierungsfall sind regelmäßig zunächst interne Stützungsmaßnahmen im Gesellschaftsverhältnis in Betracht zu ziehen. Als solche kommen unter anderem eine Kapitalerhöhung, ein Forderungsverzicht (ggf. mit Besserungsschein), eine Patronatserklärung oder aber auch ein qualifizierter Rangrücktritt in Betracht. Im Rahmen all dieser Maßnahmen stellt sich aus steuerlicher Sicht insbesondere immer die Grundsatzfrage nach der Nutzbarmachung als steuerlicher Aufwand für den Gesellschafter bzw. des Entstehens eines Ertrages auf Ebene der Gesellschaft.

Weitere Problemstellungen können sich im Zusammenhang mit dem Haushaltsrecht und Beihilferecht ergeben. Vor dem Hintergrund möglicher Konkurrentenklagen ist auch auf

Krankenhäuser stehen derzeit vor enormen Herausforderungen. Sie sehen sich konfrontiert mit wachsendem Fachkräftemangel, einer oftmals angespannten finanziellen Situation und sich ständig ändernden Rahmenbedingungen. In diesem herausfordernden Marktumfeld müssen sie weiter wirtschaftlich handeln und eine effiziente Versorgung gewährleisten. Dies gilt insbesondere für Krankenhäuser in öffentlicher oder kirchlicher Trägerschaft. Nach den Landeskrankenhausgesetzen haben die Kommunen für eine bedarfsgerechte Versorgung der Bevölkerung mit leistungsfähigen Krankenhäusern einzustehen. Um der Erfüllung dieser Aufgabe weiterhin gerecht zu werden, können Stützungsmaßnahmen für das betroffene Krankenhaus oder Anpassungen in der Struktur eines Krankenhauses erforderlich werden. Solche Sanierungs- bzw. Umstrukturierungsmaßnahmen passen aber nicht gleichermaßen auf alle Krankenhäuser. Vielmehr müssen im konkreten Einzelfall unter Berücksichtigung steuerlicher Auswirkungen und öffentlich-rechtlicher Besonderheiten individuell passende Maßnahmen gefunden werden.

Keywords: Finanzierung, Krisenmanagement, Strategie

eine wettbewerbsrechtskonforme Ausgestaltung zu achten.

- Bei der Kapitalerhöhung wird das Stammkapital einer Kapitalgesellschaft (beispielsweise der kommun-

nenal Krankenhaus-gGmbH) durch Bar- oder Sacheinlage gegen Ausgabe neuer Gesellschaftsanteile erhöht. Hierdurch kann die Liquidität des betroffenen Krankenhauses erhöht werden. Aus ertragsteuerlicher Sicht sind insbesondere Auswirkungen

im Hinblick auf die mögliche Entstehung eines steuerlichen Buchgewinns sowie das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung bei Beendigung des Rangrücktritts zu prüfen.

„Sind derartige Stützungsmaßnahmen nicht erfolgsversprechend bzw. im konkreten Fall nicht zielführend, sind übergreifende Umstrukturierungsmaßnahmen zu prüfen: Mithilfe von Kooperationen, Fusionen oder auch Ab- bzw. Aufspaltungen können Sanierungserfolge erzielt werden.“

gen auf Ebene des Gesellschafters zu prüfen. Alternativ sind auch Liquiditätshilfen durch Einlagen in die Kapitalrücklage einer Gesellschaft denkbar. Bei formellen Kapitalerhaltungsmaßnahmen handelt es sich in der Regel um Vorgänge auf Vermögensebene.

- Beim Forderungsverzicht verzichtet der Gesellschafter auf eine Forderung gegen die Gesellschaft. Mittels eines Besserungsscheins kann aber eine aufschiebend bedingte Neuverpflichtung im Falle einer späteren Gewinnerwirtschaftung bewirkt werden. Durch die Verringerung der bestehenden Verbindlichkeiten können finanzielle Spielräume des betroffenen Krankenhauses vergrößert werden. Zu beachten sind insbesondere ertragsteuerliche Auswirkungen auf Ebene der Gesellschaft (Entstehen eines laufenden Ertrags) sowie die Vereinbarkeit eines solchen Forderungsverzichts mit den Grundsätzen von Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit der Verwaltung.
- Bei den Verbindlichkeiten der Gesellschaft setzt auch eine Patronatserklärung an. Durch eine solche Erklärung steht der Gesellschafter für Verbindlichkeiten der Gesellschaft ein. Bei der konkreten Ausgestaltung sind insbesondere kommunalrechtliche Vorgaben zum Vorliegen einer Haftungsbegrenzung zu beachten.
- Zur Abwendung einer drohenden Überschuldung kommt auch die Vereinbarung eines qualifizierten Rangrücktritts in Betracht. Dadurch ändert sich die Rangordnung innerhalb der Verbindlichkeiten, der Erlass einer Schuld ist jedoch nicht beabsichtigt. Hierbei sind insbesondere steuerbilanzielle Besonderheiten

Umstrukturierungsmaßnahmen

Sind derartige Stützungsmaßnahmen nicht erfolgsversprechend bzw. im konkreten Fall nicht zielführend, sind übergreifende Umstrukturierungsmaßnahmen zu prüfen: Mithilfe von Kooperationen, Fusionen oder auch Ab- bzw. Aufspaltungen können Sanierungserfolge erzielt werden. Im Rahmen externer Umstrukturierungsmaßnahmen sind aus steuerlicher Sicht insbesondere das Umwandlungssteuergesetz sowie die Vorgaben des Gemeinnützigkeitsrechts zu beachten.

- Eine Kooperation zwischen zwei rechtlich selbstständig bleibenden Krankenhäusern befördert Synergieeffekte und kann so zu Kosteneinsparungen führen. Steuerrechtlich ist dabei vor allem das Gemeinnützigkeitsrecht zu beachten, da die Kooperation als Form der Zweckverwirklichung in die Satzung aufgenommen werden muss. Zu prüfen sind auch umsatzsteuerliche Auswirkungen aufgrund von möglichen umsatzsteuerpflichtigen Leistungen zwischen den Kooperationspartnern.
- Durch eine Fusion können die vorhandenen Ressourcen zweier zuvor selbstständig operierender Krankenhäuser in einem Krankenhaus gebündelt werden. Denkbar ist dies beispielsweise im Wege der Verschmelzung zweier Kapitalgesellschaften. Sofern es sich um eine Umwandlung nach dem UmwG handelt, sind insbesondere die besonderen Vorgaben zur Steuerneutralität nach dem UmwStG zu beachten. Weitere Vorgaben können sich aus dem Gemeinnützigkeitsrecht, beispielsweise aus dem Grundsatz der Vermögensbindung ergeben. Nicht zu vernachlässigen

sind auch grunderwerbsteuerliche Implikationen.

- Bei einer Auf- oder Abspaltung wird der Krankenhausbetrieb eines Rechtsträgers auf mindestens zwei Rechtsträger aufgeteilt. Diese Maßnahmen befördern die Herausbildung einer klaren Unternehmensstruktur. Die Verselbstständigung gemeinnütziger Tätigkeiten kann auch der Verringerung gemeinnützigkeitsrechtlicher Risiken sowie einer Reduktion der Kostenlast dienen. Auch hierbei spielt die Einhaltung gemeinnützigkeitsrechtlicher Vorgaben eine besondere Rolle. Besondere öffentlich-rechtliche Anforderungen können sich aus dem Landesrecht ergeben. Sofern es sich um einen Eigen- oder Regiebetrieb handelt, ist die Möglichkeit einer rechtlichen Verselbstständigung mittels Ausgliederung des Betriebs gewerblicher Art zu prüfen.

Ob und falls ja, welche Sanierungs- bzw. Umstrukturierungsmaßnahme empfehlenswert ist, bedarf letztlich immer einer Betrachtung des konkreten Einzelfalls. ■



PD Dr. Thorsten Helm

Rechtsanwalt, Steuerberater,
Wirtschaftsprüfer
Partner

KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Christian Bischoff

Rechtsanwalt (Syndikusrechtsanwalt)
Manager

KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Tim Pommer

Wissenschaftlicher Mitarbeiter
KPMG Law Rechtsanwaltsgesellschaft mbH