

Steuerliche Konsequenzen der Privatisierung von öffentlich-rechtlichen Krankenhäusern

Bachelorarbeit

in

Corporate Finance

am

**Institut für schweizerisches Bankwesen
der Universität Zürich**

bei

PROF. DR. A. WAGNER

Verfasser: ANDREAS WALLISER

Abgabedatum: 10.12.2010

Executive Summary

I Problemstellung

Laut einer im August 2010 veröffentlichten Studie der Credit Suisse ist die Schweizer Gesundheitsbranche mit einem Anteil von über 10 % am BIP ein Schwergewicht. Im Jahr 2007 beliefen sich die Kosten des Gesundheitswesens auf über 55 Mrd. CHF, welche beachtlichen 7'247 CHF pro Einwohner entsprechen.¹ Damit nimmt die Schweiz einen Spitzenplatz ein, denn lediglich die Vereinigten Staaten sowie Frankreich verfügen über einen höheren Anteil der Gesundheitsausgaben an der Wirtschaftsleistung.² Bei der Aufschlüsselung dieser Kosten nach Erbringern von Gesundheitsgütern und -dienstleistungen ist festzustellen, dass mit einem absoluten Betrag von 19.4 Mrd. CHF und einem prozentualen Anteil von 35.1 % die Krankenhäuser einen beachtlichen Teil der Gesamtkosten des Gesundheitswesens verursachen.³ Ferner ist in der Spitalbranche ein starkes Kostenwachstum feststellbar. Im Jahr 2008 stiegen die Spitalkosten im Vergleich zum Vorjahr um 6.3 %. Dies entspricht der stärksten Zunahme seit 2002.⁴ Aus dieser angespannten finanziellen Situation entsteht ein zunehmender politischer Druck, der die Krankenhäuser zwingt, wirtschaftlicher zu agieren. Auch Barmettler gelangt zur Erkenntnis, dass die heutigen Konzepte für die Führung der öffentlichen Spitäler den Anforderungen nicht mehr genügen.⁵ Aufgrund des hohen Anteils der Krankenhäuser an den Gesamtkosten des Gesundheitswesens wird häufig die Privatisierung gefordert. Dadurch können einerseits weitere Kostensteigerungen verhindert werden. Andererseits werden die Spitäler dadurch befähigt, sich dem verändernden internen und externen Umfeld anzupassen. Weiter hat auch der Staat ein Interesse an der Privatisierung. Durch die Übertragung der Spitäler an den privaten Sektor und somit der Privatisierung staatlicher Aufgaben kann der öffentliche Haushalt entlastet werden.⁶

Bei diesen Privatisierungsüberlegungen werden häufig die steuerlichen Aspekte vernachlässigt. Genau diese steuerlichen Konsequenzen von Privatisierungen bei öffentlich-

¹ Vgl. Credit Suisse 2010, S. 6.

² Vgl. http://www.oecd.org/document/31/0,3343,de_34968570_35008930_43748447_1_1_1_1,00.html, 18.09.2010 (Abfragedatum).

³ Vgl. BFS 2009, S. 18.

⁴ Vgl. EDI 2009, S. 1.

⁵ Vgl. Barmettler 2000, S. 88.

⁶ Vgl. Henke 1994, S. 23.

rechtlichen Spitälern stehen im Zentrum dieser Arbeit. Die der Arbeit zugrunde liegende Forschungsfrage lautet somit: „Welche Privatisierungsmöglichkeiten existieren für öffentlich-rechtliche Spitäler und welche steuerlichen Konsequenzen sind damit verbunden?“

II Vorgehen

Um die oben genannte Forschungsfrage beantworten zu können, wird folgendes Vorgehen gewählt. In einem ersten Teil wird eine kurze Übersicht über das Spitalwesen in der Schweiz gegeben. Dabei werden die Grundlagen des Schweizer Spitalwesens aufgezeigt und eine Systematisierung der Spitäler vorgenommen. Im Hinblick auf die Privatisierung werden dabei insbesondere die Rechtsformen und Eigentümerstrukturen der Spitäler analysiert. Mit einem Fazit zur Bedeutung der öffentlichen Spitäler im Schweizer Spitalwesen wird der erste Teil abgerundet.

Im zweiten Teil wird auf die Besteuerung von öffentlich-rechtlichen Einrichtungen, zu welchen auch viele Spitäler zählen, eingegangen. Dabei wird aufgezeigt, wie öffentlich-rechtliche Einrichtungen besteuert werden. Ferner wird auf die Besteuerung sogenannter spezialgesetzlicher Anstalten des Bundes eingegangen. Anschliessend wird die Besteuerung juristischer Personen aufgezeigt, welche aufgrund gemeinnütziger oder öffentlicher Zwecke eine Steuerbefreiung in Anspruch nehmen können. Hierfür werden die notwendigen Voraussetzungen erläutert, die für eine Steuerbefreiung notwendig sind. Im letzten Abschnitt des zweiten Teils wird die Privatisierung aus theoretischer Sicht beleuchtet. Dabei wird einerseits eine begriffliche Abgrenzung vorgenommen, andererseits werden die einzelnen Gründe sowie Formen der Privatisierung aufgezeigt.

Im dritten und letzten Teil dieser Arbeit wird auf die verschiedenen Möglichkeiten zur Privatisierung von öffentlich-rechtlichen Krankenhäusern eingegangen. Dabei werden diverse rechtliche und wirtschaftliche Möglichkeiten aufgezeigt und die resultierenden steuerlichen Konsequenzen dargelegt. Zusätzlich werden noch einzelne ausgewählte wirtschaftliche und rechtliche Aspekte der Umstrukturierung näher beleuchtet. In einem abschliessenden Fazit werden die Resultate der Untersuchung zusammengefasst und die Arbeit abgerundet.

III Resultate

Die Untersuchung der Thematik hat gezeigt, dass es für die Privatisierung von Spitälern diverse Möglichkeiten gibt. Die formelle Privatisierung kann entweder als Fusion oder Umwandlung abgewickelt werden. Die Fusion kann als Kombinations- oder Absorptionsfusion vollzogen werden. Die damit verbundenen steuerlichen Konsequenzen sind eher gering. Es fallen weder Gewinnsteuer, Umsatzabgabe, Verrechnungssteuer, Grundstücksgewinnsteuer noch die Handänderungssteuer an. Einzig die Emissionsabgabe ist bei der Begründung von Beteiligungsrechten zu entrichten. Diese beträgt in diesem Fall 1 % auf dem neubegründeten Nennwert. Bei der MWST hat die formelle Privatisierung zur Folge, dass Leistungen der Spitäler MWST-pflichtig werden, die vor der Privatisierung unter dem Status des Gemeinwesens nicht zu versteuern waren. Deswegen werden grundsätzlich alle Leistungen steuerbar, die nicht explizit von der Steuer ausgenommen sind und zwar unabhängig vom Leistungsempfänger.

Die materielle Privatisierung kann sofern bereits eine formelle Privatisierung stattgefunden hat, in Form eines Asset oder Share Deals abgewickelt werden. Der Asset Deal kann auch ohne vorherige formelle Privatisierung vollzogen werden. Beim Share Deal, d.h. bei der Veräusserung der Beteiligung an einem formell privatisierten Spital, fallen keine Gewinnsteuern an. Ferner sind weder die Verrechnungssteuer, die Emissionsabgabe, die Umsatzabgabe, die Grundstücksgewinnsteuer noch die MWST geschuldet. Beim Asset Deal ist ebenfalls keine Gewinnsteuer geschuldet, da einerseits das Gemeinwesen bzw. der Kanton von der direkten Bundessteuer und den Kantons- bzw. Gemeindesteuern befreit sind. Andererseits kann ein formell privatisiertes Spital eine Steuerbefreiung gestützt auf Art. 56 Bst. g DBG bzw. Art. 23 Abs. 1 Bst. f StHG geltend machen. Emissionsabgabe, Verrechnungssteuer, Handänderungssteuer und Grundstücksgewinnsteuer sind keine geschuldet. Die Umsatzabgabe kann anfallen, sofern das Krankenhaus steuerbare Urkunden im Wert von mehr als 10 Mio. CHF aufweist. Ansonsten ist keine Umsatzabgabe geschuldet. Bei der MWST ist folgende Unterscheidung zu machen. Wird der Asset Deal in Form eines Instituts des öffentlichen Rechts durchgeführt, gelten die gleichen steuerlichen Konsequenzen bezüglich MWST wie bei der formellen Privatisierung. Wurde hingegen das Spital bereits formell privatisiert, kann die MWST mit dem Meldeverfahren abgewickelt werden.

Die Teilprivatisierung kann theoretisch ebenfalls durch verschiedene Möglichkeiten vollzogen werden. Insbesondere die Übertragung auf eine Tochtergesellschaft (Ausgliederung) stellt eine angemessene Lösung dar. Die Ausgliederung kann entweder als Tochter- oder Fusionsausgliederung durchgeführt werden. Die steuerlichen Konsequenzen sind bei beiden Verfahren identisch. Die Ausgliederung kann steuerneutral vollzogen werden, sofern kumulativ die hierfür notwendigen Voraussetzungen eingehalten werden. Die MWST kann analog wie im Fall des Asset Deals bei einem bereits formell privatisierten Spital mit dem Meldeverfahren abgewickelt werden.

IV Allgemeine Beurteilung

Eine Einordnung der Resultate ist schwierig, da zur spezifischen Frage der steuerlichen Konsequenzen von Privatisierungen bei öffentlich-rechtlichen Krankenhäusern nur wenig Literatur vorhanden ist. Somit ist eine Bestätigung bzw. Widerlegung bisheriger Ergebnisse nicht möglich. Zur Interpretation der Resultate muss festgehalten werden, dass die Arbeit in keiner Weise die ganze Komplexität des Vorgangs einer Privatisierung von einem öffentlich-rechtlichen Krankenhaus abbildet. Es wurden überblicksmässig die einzelnen Möglichkeiten der Privatisierung sowie die daraus folgenden steuerlichen Konsequenzen aufgezeigt. In der konkreten Umsetzung in der Praxis müsste für jeden einzelnen Fall geprüft werden, inwiefern diese Möglichkeiten realisierbar sind.