Beschluss vom 15. Dezember 2016, V B 102/16

Zur Umsatzbesteuerung von Belegkrankenhäusern

ECLI:DE:BFH:2016:B.151216.VB102.16.0

BFH V. Senat

UStG § 4 Nr 16 Buchst b, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2, FGO § 116 Abs 3 S 3, UStG VZ 2007

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 22. Juni 2016, Az: 6 K 2445/10

Leitsätze

1. NV: Es ist jedenfalls nicht grob rechtsfehlerhaft, wenn die zu einem reinen Belegkrankenhaus entwickelten Grundsätze des Senatsurteils vom 25. November 1993 V R 64/89 (BFHE 173, 242, BStBl II 1994, 212) auf ein Krankenhaus übertragen werden, dessen ärztliche Leistungen von Belegärzten geprägt werden.

2. NV: Die Darlegungs- und Beweislast für das Vorliegen der tatbestandlichen Voraussetzungen einer Steuerbefreiung oder einer steuerlichen Begünstigung obliegt grundsätzlich dem Steuerpflichtigen, der sich darauf beruft.

3. NV: Eine Verkennung der Grundsätze der Feststellungslast ist revisionsrechtlich dem materiellen Recht zuzuordnen und deshalb der Prüfung des BFH im Rahmen einer Verfahrensrüge entzogen.

Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 23. Juni 2016 6 K 2445/10 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Gründe

1 Die Beschwerde ist unbegründet.

2 1. Die Revision ist nicht wegen eines qualifizierten Rechtsanwendungsfehlers, der im allgemeinen Interesse einer Korrektur durch das Revisionsgericht bedürfte, zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zuzulassen.

3 Die Revision ist nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO zuzulassen, wenn ein Rechtsfehler des Finanzgerichts (FG) zu einer willkürlichen oder greifbar gesetzwidrigen Entscheidung geführt hat. Voraussetzung hierfür ist, dass die Entscheidung des FG in einem solchen Maße fehlerhaft ist, dass das Vertrauen in die Rechtsprechung nur durch eine höchstrichterliche Korrektur der finanzgerichtlichen Entscheidung wiederhergestellt werden könnte. So verhält es sich, wenn das Urteil auf einer offensichtlich Wortlaut und Gesetzeszweck widersprechenden Gesetzesauslegung beruht. Unterhalb dieser Schwelle liegende, auch erhebliche Rechtsfehler, reichen dagegen nicht aus, um eine greifbare Gesetzwidrigkeit oder gar eine Willkürlichkeit der angefochtenen Entscheidung anzunehmen (ständige Rechtsprechung, z.B. Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 6. Oktober 2015 V B 23/15, BFH/NV 2016, 53, Rz 5; vom 4. Juni 2014 X B 95/13, BFH/NV 2014, 1355, Rz 9; vom 9. Oktober 2013 X B 239/12, BFH/NV 2014, 65, Rz 13; vom 3. Februar 2012 IX B 126/11, BFH/NV 2012, 741, Rz 3).

4 Ein derartig schwerer Rechtsfehler ist von der Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) nicht dargelegt und auch nicht ersichtlich.

5 a) § 4 Nr. 16 Buchst. b des Umsatzsteuergesetzes in der im Streitjahr (2007) geltenden Fassung (UStG a.F.) setzt für die Umsatzsteuerbefreiung bei Krankenhäusern voraus, dass im vorangegangenen Kalenderjahr die in § 67 Abs. 1

oder 2 der Abgabenordnung (AO) bezeichneten Voraussetzungen erfüllt waren.

6 Es ist nicht grob rechtsfehlerhaft, wenn das FG die zu einem reinen Belegkrankenhaus entwickelten Grundsätze des Senatsurteils vom 25. November 1993 V R 64/89 (BFHE 173, 242, BStBl II 1994, 212) auf den vorliegenden Fall übertragen hat.

7 Denn die Verhältnisse in dem von der Klägerin geführten Krankenhaus ähneln denen eines reinen Belegkrankenhauses insoweit, als die Operationen im Krankenhaus der Klägerin zu 100 % von Belegärzten durchgeführt worden sind. Zudem werden die im Krankenhaus der Klägerin durchgeführten sonstigen ärztlichen Leistungen nach den Feststellungen des FG durch die Leistungen der Belegärzte geprägt, weil für die Klägerin bei 100 stationären Klinikbetten nur fünf angestellte Ärzte tätig waren, d.h. ein Großteil auch der sonstigen ärztlichen Leistungen von den Belegärzten erbracht wurde. Außerdem hat der V. Senat im Urteil in BFHE 173, 242, BStBl II 1994, 212 die Eigenschaft als reines Belegkrankenhaus deshalb hervorgehoben, weil er durch die Einbeziehung der Arztleistungen in die Betrachtung auch einem reinen Belegkrankenhaus den Zugang zur Steuerbefreiung des § 4 Nr. 16 Buchst. b UStG a.F. ermöglichen wollte (BFH-Urteil in BFHE 173, 242, BStBl II 1994, 212, Rz 15). Danach mag die Übertragung der Grundsätze des BFH-Urteils in BFHE 173, 242, BStBl II 1994, 212 auf den vorliegenden Fall nicht zwingend, möglicherweise sogar materiell-rechtlich unzutreffend sein, greifbar gesetzwidrig oder gar willkürlich ist das FG-Urteil deshalb aber nicht.

8 b) Auch darin, dass das FG der Klägerin die Darlegungs- und Beweislast für das Vorliegen der Merkmale des § 4 Nr. 16 Buchst. b UStG a.F. auferlegt hat, ist kein qualifizierter Rechtsanwendungsfehler zu sehen.

9 aa) Grundsätzlich obliegt einem Steuerpflichtigen, der sich auf eine Steuerbefreiung oder eine steuerliche Begünstigung beruft, die Darlegungs- und Beweislast für das Vorliegen der tatbestandlichen Voraussetzungen (BFH-Urteile vom 6. April 2016 X R 28/14, BFHE 254, 218, Rz 13; X R 15/14, BFHE 254, 209, Rz 11; vom 24. August 2010 VII R 10/10, Rz 9). Zu diesen Merkmalen gehören auch die Voraussetzungen der 40 %-Grenze des § 4 Nr. 16 Buchst. b UStG a.F. i.V.m. § 67 Abs. 1 und 2 AO.

10 bb) Die Klägerin trägt zwar zu Recht vor, es sei für sie aufgrund des Arztgeheimnisses schwierig, die Abrechnungsmodalitäten der Belegärzte und damit die Voraussetzungen der Steuerbefreiung darzulegen und zu beweisen. Andererseits sind bei der Beweislastverteilung bestimmte Auslegungsgrundsätze zu beachten, deren Inhalt und deren Rangverhältnis im Falle gegenläufiger Auslegungsergebnisse in Rechtsprechung und Schrifttum nicht immer einheitlich verstanden werden und die sich nicht in eine einfache und für alle Vorschriften gleiche Formel fassen lassen. Zu berücksichtigen ist aber regelmäßig, zu wessen Wahrnehmungs- und Einflusssphäre eine Tatsache gehört und wem folglich das Risiko ihrer Unerweislichkeit am ehesten zugemutet werden kann (z.B. BFH-Urteil vom 19. August 2008 VII R 54/06, BFHE 223, 551, Rz 22, m.w.N.). Bei Beachtung dieser Grundsätze und der Tatsache, dass die Abrechnungsmodalitäten der Belegärzte jedenfalls eher der Wahrnehmungs- und Einflusssphäre der Klägerin als der des Beklagten und Beschwerdegegners (Finanzamt) zuzurechnen sind, ist die Entscheidung des FG, dass die Beweisnot der Klägerin nicht zwingend zu einer Beweislastumkehr führt, jedenfalls nicht so falsch, dass sie als greifbar gesetzwidrig oder gar willkürlich beurteilt werden könnte.

11 cc) Selbst wenn das FG die Darlegungs- und Feststellungslast unrichtig beurteilt hätte, würde dies im Übrigen nicht zur Zulassung der Revision führen. Denn eine (vermeintliche) Verkennung der Grundsätze der Feststellungslast ist revisionsrechtlich dem materiellen Recht zuzuordnen und deshalb der Prüfung des BFH im Rahmen einer Verfahrensrüge entzogen (z.B. BFH-Beschlüsse vom 1. Februar 2012 VI B 71/11, BFH/NV 2012, 767, Rz 10; vom 26. Oktober 2011 IV B 139/10, BFH/NV 2012, 263, Rz 2).

12 2. Die Klägerin hat auch keine grundsätzliche Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) dargelegt. Eine Rechtssache hat grundsätzliche Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO, wenn die für die Beurteilung des Streitfalls maßgebliche Rechtsfrage das Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt. Dabei muss die Rechtsfrage klärungsbedürftig und in dem angestrebten Revisionsverfahren klärungsfähig sein. Für die Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung muss der Beschwerdeführer eine konkrete Rechtsfrage formulieren und substantiiert auf ihre Klärungsbedürftigkeit, ihre über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung sowie darauf eingehen, weshalb von der Beantwortung der Rechtsfrage die Entscheidung über die Rechtssache abhängt (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschlüsse vom 21. September 2016 VI B 34/16, BFH/NV 2017, 26, Rz 3; vom 9. April 2014 XI B 128/13, BFH/NV 2014, 1224, Rz 12).

13 a) Rechtsfragen, die den Anwendungsbereich des § 4 Nr. 16 Buchst. b UStG a.F. insbesondere im Hinblick auf die 40 %-Grenze betreffen, kommt keine grundsätzliche Bedeutung mehr zu, weil diese Regelung durch Art. 7 Nr. 4

Buchst. c des Jahressteuergesetzes 2009 vom 19. Dezember 2008 (BGBl I 2008, 2794) vollständig neu gefasst worden ist. Rechtsfragen, die ausgelaufenes Recht betreffen, kommt aber regelmäßig keine grundsätzliche Bedeutung mehr zu (BFH-Beschlüsse vom 28. April 2016 IX B 18/16, BFH/NV 2016, 1173, Rz 7; vom 20. Oktober 2015 IV B 80/14, BFH/NV 2016, 168, Rz 18, jeweils m.w.N.). Besondere Gründe, die ausnahmsweise eine Abweichung hiervon rechtfertigen würden, sind von der Klägerin nicht dargelegt worden und auch nicht ersichtlich.

14 b) Die Klägerin stützt die von ihr geltend gemachte grundsätzliche Bedeutung daher auch in erster Linie auf die Frage der Beweislastverteilung. Der Senat braucht nicht zu entscheiden, ob die Klägerin überhaupt eine konkrete Rechtsfrage in einer den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO genügenden Weise dargelegt hat. Denn jedenfalls kommt die Zulassung der Revision aus den zu 1.b cc genannten Gründen nicht in Betracht.

15 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de