

GEWERBESTEUER

## Ein ambulantes Dialysezentrum unterliegt der Gewerbesteuer!

von Dr. Stephan Peters, Münster

Bei einem ambulanten Dialysezentrum handelt es sich weder um ein Krankenhaus i. S. von § 3 Nr. 20 Buchst. b GewStG a.F. noch um eine Einrichtung zur vorübergehenden Aufnahme pflegebedürftiger Personen oder eine Einrichtung zur ambulanten Pflege kranker und pflegebedürftiger Personen. Eine Befreiung von der Gewerbesteuer kommt deshalb nicht in Betracht (BFH 25.1.17, I R 74/14).

### Sachverhalt

Die Klägerin betrieb in Zusammenarbeit mit einer medizinischen Gemeinschaftspraxis zwei ambulante Dialysezentren in der Rechtsform einer GmbH. Zur Betreuung der Patienten während der ambulant vorgenommenen Dialyse beschäftigte die Klägerin Krankenschwestern- und -pfleger. Mediziner waren bei der Klägerin hingegen nicht angestellt. Nach einer Betriebsprüfung in den Streitjahren 2004 bis 2009 ging das FA davon aus, dass die Einrichtungen der Klägerin nicht unter den Befreiungstatbestand des § 3 Nr. 20 Buchst. d GewStG a.F. fallen und erließ für die Streitjahre Gewerbesteuerermessbescheide. Nachdem Einspruch- und Klageverfahren erfolglos verliefen, begehrte die Klägerin nunmehr im Wege der Revision u.a. eine Festsetzung der Gewerbesteuer auf 0 EUR.

### Entscheidung

FA und FG sind zu Recht davon ausgegangen, dass die Dialysezentren der Klägerin nicht von der Gewerbesteuer befreit sind.

Eine Befreiung von der Gewerbesteuer gemäß § 3 Nr. 20 Buchst. b GewStG a.F. kommt nicht in Betracht. Bei ambulanten Dialysezentren handelt es sich nicht um Krankenhäuser im Sinne der Norm, weil die für die Annahme eines Krankenhauses erforderlichen voll- oder teilstationären Versorgungsmöglichkeiten nicht gegeben sind. Dass der Gesetzgeber bestimmte ambulante Leistungsangebote von der Gewerbesteuer befreit hat und andere nicht, verstößt aufgrund des Entscheidungs- und Gestaltungsspielraums des Gesetzgebers auch nicht gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung.

Eine Befreiung kam auch nicht gemäß § 3 Nr. 20 Buchst. d GewStG a.F. in Betracht, weil es sich bei ambulanten Dialysezentren nicht um eine Einrichtung „zur“ vorübergehenden Aufnahme pflegebedürftiger Personen oder eine Einrichtung „zur“ ambulanten Pflege kranker und pflegebedürftiger Personen handelt. Diese spezielle Voraussetzung der Zweckrichtung („zur“) sahen die Richter als nicht erfüllt an. Ein auf die Übernahme oder Unterstützung bei pflegespezifischen Verrichtungen gerichteter Zweck sei bei den Dialysezentren nicht zu sehen, weil die Aufnahme der Patienten nicht zum Zwecke der Erbringung pflegerischer Leistungen erfolge (vgl. BFH 9.9.15, X R 2/13). Dass neben der Dialyse auch Leistungen der Grundpflege erbracht



**IHR PLUS IM NETZ**  
Link zur Rechtsquelle  
im Online-Archiv

**Dialysezentren  
in der Rechtsform  
einer GmbH**

**Keine Befreiung  
nach § 3 Nr. 20  
Buchst. b GewStG**

**Keine Befreiung  
nach § 3 Nr. 20  
Buchst. d GewStG**

worden sind, sei unschädlich. Vielmehr seien diese lediglich erbracht worden, um auch pflegebedürftigen Personen die Inanspruchnahme einer Dialyse bei der Klägerin zu ermöglichen.

### Praxishinweis

Der BFH hat mit seiner Entscheidung Klarheit geschaffen und sich der Verwaltungsauffassung angeschlossen! Allerdings hat der BFH am Ende seiner Entscheidung die Grundlage für neue Auseinandersetzungen eröffnet. Offen sei nämlich, so die Richter, ob aus der erstmals für den Erhebungszeitraum 2015 geltenden Befreiungsvorschrift des § 3 Nr. 20 Buchst. e GewStG eine Gewerbesteuerbefreiung für ambulante Dialysezentren abgeleitet werden könne. Dies würde zunächst voraussetzen, dass es sich bei ambulanten Dialysezentren um „Einrichtungen zur ambulanten oder stationären Rehabilitation“ handelt.

Betrachtet man jedoch die Gesetzesbegründung zu § 20 Buchst. e GewStG, so fällt auf, dass der Gesetzgeber hier primär die gewerbesteuerrechtliche Gleichstellung von ambulanten und stationären Rehabilitationseinrichtungen vor Augen hatte (BT-Drs. 18/1529, S. 70). Infolge der konsequenten Umsetzung des Grundsatzes „ambulant vor stationär“ werden viele in der Vergangenheit primär stationär angebotenen Rehabilitationsmaßnahmen inzwischen ambulant angeboten und durchgeführt. Aus diesem Grund hat der Gesetzgeber den Kreis der begünstigten Einrichtungen auch eng gezogen und eine klare Grenze für gewerbesteuerlich begünstigte Leistungen und solche, die auch weiterhin der Gewerbesteuer unterliegen, gezogen. Beispielsweise aufgeführt werden hier Einrichtungen i. S. von § 40 Abs. 2 SGB V sowie § 35 Abs. 1 Nr. 5 Bundesbeihilfeverordnung. Ambulante Dialysezentren sind hier nicht genannt. Es ist daher fraglich, ob sich aus der Ansicht des BFH zu diesem Fall eine abweichende Behandlung der Leistungen ambulanter Dialysezentren ergeben kann.

**ZUM AUTOR |** Dieser Beitrag wurde vom Autor nicht in dienstlicher Eigenschaft verfasst, sondern gibt ausschließlich seine persönliche Auffassung wieder.

### WEITERFÜHRENDE HINWEISE

- Umsatzsteuer - Ökotrophologen, Dialysepraxen und die Umsatzsteuer (Sedlacek, PFB 16, 236)
- Gewerbesteuer - Keine Gewerbesteuerbefreiung für ein Dialysezentrum (PFB Nachricht vom 15.12.14)
- Gewerbesteuer - Befreiung nach § 3 Nr. 20 Buchst. d GewStG nicht für ambulante Dialysezentren (PFB Nachricht vom 18.9.13)

BFH hat Klarheit geschaffen

Grundsatz:  
„ambulant vor stationär“