

Umsatzsteuerausweis auf Zuzahlungsbelegen
von Dipl.-Finanzwirt (FH) Christian Freischlader, Steuerberater
Dr. Schmidt und Partner, Koblenz – Dresden – Oberhausen

Im Apothekerberater 12/2008 (Seite 13 ff.) hatten wir die Rechnungsausstellung durch an die Apotheke leistende Unternehmer und die damit in Zusammenhang stehenden formalistischen Fallen im Hinblick auf eine evtl. Vorsteuerabzugsgefährdung betrachtet.

Aktuell möchten wir uns dem sog. unrichtigen oder unberechtigten Umsatzsteuerausweis auf Rechnungen widmen.

Anlass für die Betrachtung ist folgender Hintergrund:

Gemäß § 2 SGB V stellen die Krankenkassen den Versicherten im Gesetz näher genannte Leistungen zur Verfügung, soweit diese Leistungen nicht der Eigenverantwortung der Versicherten zugerechnet werden (Selbstmedikation). Die Versicherten erhalten die Leistung als Sach- und Dienstleistungen, soweit im Gesetz nichts anderes vorgesehen ist (§ 2 Abs. 2 SGB V).

Durch dieses gesetzlich normierte sog. Sach- und Dienstleistungsprinzip erhält der gesetzlich Krankenversicherte die ärztlich verschriebenen Medikamente rechtlich gesehen nicht von der Apotheke selbst, sondern unmittelbar von der gesetzlichen Krankenkasse.

Es wird also eine Leistungsbeziehung zwischen Apotheke und der Krankenkasse direkt aufgebaut und nicht zwischen Apotheke und Patienten.

Umsatzsteuerrechtlich problematisch ist in diesem Zusammenhang die Vorschrift des 14 c UStG. Hat der Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen höheren Steuerbetrag, als er nach diesem Gesetz für den Umsatz schuldet, gesondert ausgewiesen (unrichtiger Steuerausweis), schuldet er auch den Mehrbetrag. Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er zum gesonderten Ausweis der Steuer nicht berechtigt ist (unberechtigter Steuerausweis), schuldet den ausgewiesenen Betrag.

Als Rechnungen gelten hier die Quittung über die gesetzliche Zuzahlung sowie Ausgangsrechnungen, in denen über Zuzahlungen abgerechnet wird, z. B. bei Altenheimbeilieferung.

Die von den Versicherten der gesetzlichen Krankenversicherung zu entrichtende Zuzahlung stellt gemäß § 10 Abs. 1 Satz 3 UStG ein Entgelt von dritter Seite für die Lieferung des Arzneimittels durch die Apotheke an die Krankenkasse dar. In einer Zuzahlungsquittung für den Patienten wäre daher grundsätzlich die gesetzliche Krankenversicherung als Leistungsempfänger zu benennen (§ 14 Abs. 4 Nr. 1 UStG).

In aller Regel kann auf diese Angabe aber verzichtet werden, da es sich bei Zuzahlungsquittungen um sog. Kleinbetragsrechnungen im Sinne des § 33 UStDV handelt; der Gesamtbetrag von € 150,00 wird üblicherweise nicht überschritten. Die Angabe des vollständigen Namens und der vollständigen Anschrift des Leistungsempfängers gehört nicht zu den Mindestangaben einer Kleinbetragsrechnung. Durch diese vorteilhafte Regelung würde ein offener Umsatzsteuerausweis auf der Zuzahlungsquittung somit nicht die Steuerfolgen des oben näher beschriebenen § 14 c UStG auslösen.



Sofern aber eine Rechnung ausgestellt wird, die den Gesamtbetrag von € 150,00 überschreitet, greifen die allgemeinen Regelungen des UStG.

Wenn und soweit also in einer solchen Rechnung Umsatzsteuern auf die Zuzahlungen gesondert ausgewiesen werden, führt dies zu einem unrichtigen bzw. unberechtigten Steuerausweis im Sinne des § 14 c UStG und der ausgewiesene Steuerbetrag ist zusätzlich an das Finanzamt abzuführen. Dies kann zu erheblichen Steuernachzahlungen spätestens im Rahmen einer Betriebsprüfung führen.

Um nicht in diese Falle zu geraten, gestattet es das Bundesministerium der Finanzen bis zur Umstellung der elektronischen Abrechnungssysteme durch den Apotheker selbst eine Entwertung der Zuzahlungsquittung oder Rechnung durch folgenden Zusatz vorzunehmen:

„Leistungsempfänger ist die Krankenkasse. Diese Rechnung berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug.“

Durch diesen Zusatz verliert nach Meinung des Bundesfinanzministeriums das Dokument seinen Rechnungscharakter. Es entsteht dadurch keine unrichtige bzw. unberechtigte Steuerschuld im Sinne des § 14 c UStG.

Aus der Praxis ist bekannt, dass die vorgenannte Problematik bei Zuzahlungsquittungen (Kassenbons) so gut wie nicht mehr vorkommt. Die Softwareanbieter der elektronischen Abrechnungssysteme haben hier bereits reagiert und lassen in aller Regel einen offenen Umsatzsteuerausweis auf den Zuzahlungsquittungen nicht mehr zu.

Anders gestaltet sich dies aber im Bereich der Rechnungen. Hier kommt es teilweise noch vor, dass ausgewiesene Zuzahlungen auf Rechnungen noch einen gesonderten Mehrwertsteuerausweis mit sich ziehen. Dabei würde es sich nach den vorgenannten Grundsätzen um einen unberechtigten Steuerausweis im Sinne des § 14 c Abs. 2 UStG handeln. Hier sollte dringend Kontakt mit dem Softwareanbieter aufgenommen werden, dass bis zu einer endgültigen Umstellung und dem damit verbundenen Nichtausweis von Umsatzsteuer auf Zuzahlungen der o. g. Zusatz auf die Rechnungen aufgedruckt wird.