

Besteuerung ambulanter Arzneimittellieferungen durch Krankenhäuser

Überblick über ein Jahrzehnt Streitigkeiten mit Finanzverwaltung und
Krankenversicherungen

Dr. Benjamin Liedy

Rechtsanwalt
Fachanwalt für Medizinrecht
Fachanwalt für Steuerrecht

1

Gliederung

- Grundlagen der Besteuerung
 - Steuerarten
 - Historie der Entscheidungen der Finanzgerichte
- Steuerrückforderungen Zubereitungen
 - PKV
 - BGH-Rechtsprechung
 - GKV
 - BSG Rechtsprechung
- Steuerrückforderungen Fertigarzneimittel
 - GKV
 - aktuelle Rechtslage steuerlich
 - BSG vom 10.11.2021
 - Versuch eines Ausblicks

2

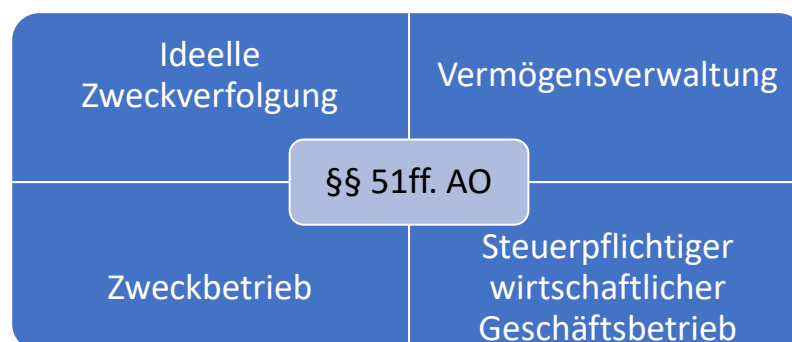
Grundlagen der Besteuerung

- Drei relevante Steuerarten bei Arzneimitteln im KH
- Ertragssteuer
 - Besteuerung des Gewinns
 - Steuerbefreiungen knüpfen an Eigenschaften des Steuerpflichtigen an
- Gewerbesteuer
 - Besteuerung des Gewinns
 - Befreiung nach Art der Leistung
 - Krankenhausleistungen bei allen Trägerarten grundsätzlich befreit
- Umsatzsteuer
 - Besteuerung des Umsatzes
 - Vorsteuerabzug möglich
 - Befreiungen orientieren sich grundsätzlich an der Art der Leistung nicht des Steuersubjekts

3

Ertragssteuer

- Krankenhausträger ist als solcher steuerbefreit, wenn steuerbegünstigte Zwecke gemäß §§ 52 ff. AO verfolgt werden
- keine generelle Steuerbefreiung – vier Sphärentheorie



4

Zweckbetrieb § 67 AO

- Aus dem Anwendungserlass zur Abgabenordnung

„...Krankenhausleistungen sind Leistungen, die unter Berücksichtigung der Leistungsfähigkeit des Krankenhauses im Einzelfall nach Art und Schwere der Krankheit für die medizinisch zweckmäßige und ausreichende Versorgung der Patienten notwendig sind. Es handelt sich u.a. um

–ärztliche und pflegerische Behandlung oder

–Versorgung mit Arznei-, Heil- und Hilfsmitteln, die für die Versorgung im Krankenhaus notwendig sind, oder

–Unterkunft und Verpflegung.

Zu dem Zweckbetrieb Krankenhaus gehören damit alle Einnahmen und Ausgaben, die mit den ärztlichen und pflegerischen Leistungen an die Patienten als Benutzer des jeweiligen Krankenhauses zusammenhängen

§ 3 Nr. 20 Gewerbesteuerergesetz

- Befreit sind Krankenhäuser, wenn [...]
 - b) bei Krankenhäusern im Erhebungszeitraum die in § 67 Abs. 1 oder 2 der Abgabenordnung bezeichneten Voraussetzungen erfüllt worden sind
- Daher ist die Zuordnung zum Zweckbetrieb auch für private Krankenhausträger relevant

BFH vom 31.7.2013 – I R 82/12

SCHICK UND SCHAUDT
RECHTSANWÄLTE

- Lieferung von Zytostatika an Krankenhausambulanzen gehört zum Zweckbetrieb
- Aber: keine Differenzierung nach Herstellungsart, d. h. alle Medikamente erfasst
- Finanzverwaltung differenziert anfangs nach arbeitsrechtlichem Status des verordnenden Arztes
- Andere Auffassung BFH vom 6.6.2019 - V R 39/17 , maßgeblich Versorgungsauftrag des Krankenhauses und Kostentragung SozVers
- Aufnahme in Anwendungserlass zur Abgabenordnung 12.1.2022
- nicht erfasst: Lieferung an andere Träger, sonst fast alles, v.a. § 129a
Cave: bleibt der restliche wGB im Plus?

01.04.2022

Frühjahrstagung ArGE MedR 2022 – Dr. Benjamin Liedy

7

7

Umsatzsteuerbefreiung gemäß § 4 Nr. 14 b) UStG

SCHICK UND SCHAUDT
RECHTSANWÄLTE

- Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen einschließlich der Diagnostik, Befunderhebung, Vorsorge, Rehabilitation, Geburtshilfe und Hospizleistungen sowie damit eng verbundene Umsätze, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts erbracht werden.

01.04.2022

Frühjahrstagung ArGE MedR 2022 – Dr. Benjamin Liedy

8

8

Historie der Umsatzsteuerbefreiung auf Zytostatika

SCHICK UND SCHAUDT
RECHTSANWÄLTE

- Um die Jahrtausendwende keine Regelung in den Richtlinien,
- erste Verfügung der OFD Hannover aus 1998
 - keine einheitliche Sachbehandlung
- Steuerverpflichtung den Umsatzsteuerrichtlinien 2005 festgestellt, auf Betreiben von Offizinapotheken
- unmittelbare Gegenwehr Klinikum Dortmund
 - Argument: besondere Sachmittel einer Krankenhausapotheke für die Herstellung nötig
- 12.5.2011 – 5 K 439/09 Entscheidung FG Münster: steuerfrei
- 15.5.2012 – V R 19/11 BFH legt EuGH vor
- 13.3.2014 – C-366/12 EuGH: grundsätzlich Steuerpflicht, es sei denn, unerlässlich für Behandlungserfolg
- 24.9.2014 BFH: unerlässlich für ärztliche Behandlung daher grundsätzlich steuerfrei
- 28.9.2016 BMF: steuerfrei aber nur für patienten-individuelle Zubereitungen

01.04.2022

Frühjahrstagung ArGE MedR 2022 – Dr. Benjamin Liedy

9

9

Historie der Umsatzsteuerbefreiung auf Zytostatika

SCHICK UND SCHAUDT
RECHTSANWÄLTE

- Was ist mit Fertigarzneimitteln?
- Arzneimittellieferungen sind Kernbereich der Krankenhausleistungen!
- FG Sachsen-Anhalt vom 20.10.2021 – 3 K 1024/17
- Rechtsmittelverzicht der Finanzverwaltung nach Abstimmung mit BMF
- Wann erfolgt Umsetzung?

01.04.2022

Frühjahrstagung ArGE MedR 2022 – Dr. Benjamin Liedy

10

10

Rückforderungswellen der Krankenkassen 1 – PKV **SCHICK UND SCHAUDT** RECHTSANWÄLTE

- keine schriftlichen Verträge
- keine Geltung Arzneimittelpreisverordnung bis 13.5.2017 → freie Preisbildung → Grenze: § 138 BGB LG Bremen v. 12.8.16 – 4 O 964/15
- Bruttopreisvereinbarung:
 - Der angegebene Preis enthält auch die Umsatzsteuer, Änderungen deswegen sollen nicht erfolgen
 - Risiko der Erhöhung liegt also beim Verkäufer
 - Risiko der Absenkung beim Käufer

01.04.2022

Frühjahrstagung ArGE MedR 2022 – Dr. Benjamin Liedy

11

11

SCHICK UND SCHAUDT
RECHTSANWÄLTE

BGH v. 20.2.2019 – VIII ZR 7/18; 66/18; 115/18; 189/18

- auch bei Bruttopreisvereinbarung Preisänderungen wegen der Umsatzsteuer nachträglich möglich
- ergänzende Vertragsauslegung
- Grundlage § 157 BGB vs. Wegfall der Geschäftsgrundlage § 313 BGB
- Voraussetzung: beidseitiger Irrtum über die Umsatzsteuerpflicht
 - mangelndes Problembewusstsein ausreichend
- wegfallender Vorsteuerabzug findet Berücksichtigung
 - Nachweistiefe?
- § 14c UStG: Aufwand für Rechnungskorrektur unbeachtlich
- sogenannte Zinsfalle bei § 14c UStG beachtlich

01.04.2022

Frühjahrstagung ArGE MedR 2022 – Dr. Benjamin Liedy

12

12

Beidseitiger Irrtum

- Tatbestandsvoraussetzungen ernst nehmen
- genaue Sachverhaltsprüfung erforderlich, wie wurde steuerlich gehandelt?
- OLG Karlsruhe vom 28.01.2020 – 13 U 632/18:
 - Beweislast für Irrtum bei PKV, Problembewusstsein hinsichtlich der möglichen Steuerfreiheit schließt Irrtum auch dann aus, wenn Steuern abgeführt wurden
- NZB zurückgewiesen: BGH Beschluss vom 8.9.2020 – VIII ZR 80/20 B
- OLG Stuttgart erster Zivilsenat hat gleiche Auffassung
- LG Nürnberg-Fürth vom 24.3.2022 – 4 O 7668/18, auch wenn Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen wurde

Vertragsergänzung

- Wenn Irrtum + dann grundsätzlich Anspruch auf Umsatzsteuer - Vorsteuer
- BGH zur Beweistiefe:
- Steuerberaterbestätigungen über Vorsteuerquote ausreichend, kein zubereitungsscharfer Nachweis notwendig BGH v. 16.12.2020 - VIII ZR 247/18 Rn. 43
- bei Fällen des § 14c grundsätzlich Berichtigungsanspruch der PKV
- wenn Finanzamt Zinsen verlangt, kann Berichtigungsanspruch entfallen

Vertragsergänzung II

SCHICK UND SCHAUDT
RECHTSANWÄLTE

- Wirklich interessengerechte Lückenfüllung?
- Vereinfachungsinteresse im Massengeschäft?
- Neue Arzneimittelpreisverordnung?
- Vergleich mit § 129 a SGB V Verträgen?

01.04.2022

Frühjahrstagung ArGE MedR 2022 – Dr. Benjamin Liedy

15

15

Verjährung

SCHICK UND SCHAUDT
RECHTSANWÄLTE

- BGH: Verjährung der Ansprüche beginnt erst mit Veröffentlichung des BMF Schreibens vom 28.9.2016
- theoretisch Ansprüche auch über 30-Jahresgrenze zurück möglich
- wirklich sachgerecht?
- In Verfahren: handelnde Personen meist nicht mehr greifbar
- Rechtssicherheit?

01.04.2022

Frühjahrstagung ArGE MedR 2022 – Dr. Benjamin Liedy

16

16

Bruttopreisklausel noch möglich?

- Einfache Preisklauseln schützen nicht mehr vor zum Teil weit zurückliegenden Nachforderungen meiner Kunden
- gilt für jeden Wirtschaftsbereich, nicht nur Krankenhäuser
- Beispiel temporäre Umsatzsteuer-Senkung 2020 und Dauerschuldverhältnisse

GKV - Typische Verträge nach § 129a SGB V

- Meist Nettopreisvereinbarungen?
- Standard:
 - Apothekeneinkaufspreis gemäß Lauertaxe
 - abzüglich diverse Rabatte
 - zuzüglich gesetzliche Mehrwertsteuer
- in Baden-Württemberg Fußnote:
 - bei Umsatzsteuerfreiheit trotzdem Aufschlag des allgemeinen Steuersatzes zum Ausgleich des wegfallenden Vorsteuerabzugs
- Zusatz in Bayern:
 - Die Berechnung der Mehrwertsteuer für die Herstellungspauschalen (Arbeitspreise) entfällt, soweit Umsatzsteuerpflicht nicht besteht.

BSG Urteil vom 9.4.2019 – B 1 KR 5/19 R

SCHICK UND SCHAUDT
RECHTSANWÄLTE

- Grundsatz der strengen Steuerrechtsakzessorietät
 - bei Nettopreisvereinbarung klare Erlasslage der Finanzverwaltung Grundlage für Preisberechnung
- Rückerstattungsanspruch nur auf Umsatzsteuer aus Herstellungspauschalen
 - aus ergänzender Vertragsauslegung
 - warum nicht § 812 BGB? Mutmaßlich Gleichlauf BGH gewünscht
- in der Folge: einige Kassen, trotzdem 19 % Rückerstattung auch auf Lauereinkaufspreis
 - Argument: Nettopreisvereinbarung schließt ergänzende Vertragsauslegung hinsichtlich Vorsteuerabzug aus; a.A. BGH, Urteil vom 28. 7. 2004 - XII ZR 292/02

01.04.2022

Frühjahrstagung ArGE MedR 2022 – Dr. Benjamin Liedy

19

19

BSG Urteil vom 9.4.2019 – B 1 KR 5/19 R

SCHICK UND SCHAUDT
RECHTSANWÄLTE

- Verjährung analog zu BGH ab 2016
- bei Bestandskraft:
 - Nebenpflicht/Obliegenheit zum Offenhalten ab
 - jedenfalls Veröffentlichung BFH vom 24.9.2014
 - gegebenenfalls schon ab FG Münster vom 12.5.2012

01.04.2022

Frühjahrstagung ArGE MedR 2022 – Dr. Benjamin Liedy

20

20

BSG, Beschl. v. 10.11.2021 – B 1 KR 5/21 B

SCHICK UND SCHAUDT
RECHTSANWÄLTE

- Bestätigung Urteil vom 9.4.2019
- es waren Fertigarzneimittel streitgegenständlich
- in Baden-Württemberg hinsichtlich Lauer-Einkaufspreis keine Regelungslücke
- kein Rückerstattungsanspruch auch bei Steuerfreiheit
- Klauseln sind wirksam, kein Verstoß gegen Wirtschaftlichkeitsgebot
- weiter offen: Beginn der Obliegenheit zum Offenhalten FG oder BFH?
- Übertragung auf Bayern?
- Übertragung auf andere Bundesländer: LSG RP v. 1.2.21 – L 5 KR 22/20
 - Bruttopreisvereinbarung! Vertrag ergänzend auszulegen → Ergebnis wie in BW (Vereinfachung im Massengeschäft); Revision anhängig B 1 KR 30/21 R

01.04.2022

Frühjahrstagung ArGE MedR 2022 – Dr. Benjamin Liedy

21

21

Rückforderungswelle 2 – GKV – Fertigarzneimittel

SCHICK UND SCHAUDT
RECHTSANWÄLTE

- Steuerrechtlicher Hintergrund: § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG
- Zweckbetriebsumsätze sind ermäßigt zu besteuern
 - Kein Automatismus der Übertragung aus dem Ertragsteuerrecht
 - BFH: Autonom auszulegen, „Kernzweckbetrieb“
- Wettbewerbsbezug?
- europarechtswidrig?
- Kassenvertreter
 - Automatismus
 - Erlasslage ab Veröffentlichung BFH 2013 am 30.01.2015
 - Verjährung ab 2015?

01.04.2022

Frühjahrstagung ArGE MedR 2022 – Dr. Benjamin Liedy

22

22

FAM-Welle – Gegenargumente

- Steuerrechtslage unklar
- umsatzsteuerautonome Auslegung Zweckbetriebsbegriff
- Wettbewerbsbezug
- UStAE sagt nichts zum Steuersatz, uneinheitliche Behandlung durch Finanzämter
- Steuerfreiheit geht vor
 - Herstellungsleistung war nicht Argument für BFH 2014, sondern Kernbereichsleistung, Unerlässlichkeit für Therapie
 - Konzentration auf Zubereitungen rein prozessual bedingt
 - so jetzt auch FG Dessau
 - § 4 Nr. 18 UStG aF für Wohlfahrtsverbände?

FAM-Welle – Gegenargumente II

- Verjährung fernliegend
- Kassen haben es selbst nicht bedacht (§ 814 BGB?) od. 12-Monatsfrist
- Selbst bei 7 %:
 - Wem steht die Differenz zu?
 - Norm soll gemeinnützige subventionieren!
 - Politik wollte AM nicht allgemein auf 7 % setzen!
 - Genaue Analyse des Vertrages: Sind nicht die Umsatzsteuern auf die Eingangsleistungen gemeint? → Diese liegen weiterhin bei 19 %
 - Was ist mit Herstellerrabatt?

BSG, Beschl. v. 10.11.2021 – B 1 KR 5/21 B

SCHICK UND SCHAUDT
RECHTSANWÄLTE

- keine gesicherte Erlasslage bei Fertigarzneimitteln
- Es muss den Steuerpflichtigen ohne Subsumtion aus den Erlassen deutlich werden, wie die streitbefangenen Leistungen zu behandeln sind
 - Ab wann: BFH oder reicht jetzt BMF??
- weiter offen: Beginn der Obliegenheit zum Offenhalten FG oder BFH?

01.04.2022

Frühjahrstagung ArGE MedR 2022 – Dr. Benjamin Liedy

25

25

FG Sachsen-Anhalt

SCHICK UND SCHAUDT
RECHTSANWÄLTE

- Kein sachlicher Grund für Unterscheidung zwischen Fertigarzneimittelzubereitungen
- Rechtskräftig trotz Zwischenurteil
 - Lt. FinVerw Sachsen-Anhalt:
 - in Abstimmung mit BMF und
 - Tendenz zu 0%
 - wann und ob BMF-Schreiben unklar
- GKV-SV und DKG haben BMF angeschrieben
- Parallelverfahren FG Münster ebenfalls abgeschlossen
- wohl keine mehr anhängig

01.04.2022

Frühjahrstagung ArGE MedR 2022 – Dr. Benjamin Liedy

26

26

Wirklich Rechtssicherheit?

SCHICK UND SCHAUDT
RECHTSANWÄLTE

- Kommen neue Klagen? Gegebenenfalls auf 7 %?
- Klare Erlasslage mit BMF-Schreiben jetzt?
 - m.E. nein; ebenso Lisson/Binger KH 2022 , 128
 - Was wenn doch 7 % verfügt würden?
 - Klagen privater Krankenhausträger auf 0 %?
 - jedenfalls Abweichung Rechtsprechung und Verwaltung!

01.04.2022

Frühjahrstagung ArGE MedR 2022 – Dr. Benjamin Liedy

27

27

GKV klagt weiter

SCHICK UND SCHAUDT
RECHTSANWÄLTE

- BSG sei durch FG Dessau obsolet
 - falsch: Erlasslage unverändert
- Steuerfreiheit wahrscheinlich
- § 812 BGB
 - falsch: BSG hat 0% Fall vertraglich geregelt gesehen, dann auch Rechtsgrund!
- Verzögerungstaktik der Kassen
- Es sei prozessunökonomisch ggf. nochmals klagen zu müssen nach Klärung der Steuerrechtslage
- Entscheidungsgrundlage Stand der letzten mündlichen Verhandlung
- Sorge dort: Klagerücknahme im SGG = Klageverzicht?

01.04.2022

Frühjahrstagung ArGE MedR 2022 – Dr. Benjamin Liedy

28

28

Konsequenzen für die Zukunft - FinVerw

SCHICK UND SCHAUDT
RECHTSANWÄLTE

- These: Steuerfreiheit kommt
 - Problem: ab 2017 gesonderter Steuerausweis gemäß TA3 zu § 300 SGB V
 - Steuerpflicht aus § 14 c UStG
 - Wegfall Vorsteuerabzug sofort
 - Steuererstattung erst nach Rechnungskorrektur möglich
 - massive Liquiditätsprobleme drohen
 - Zinsen?
 - DKG Schreiben an BMF: Verzicht auf Rechnungskorrektur?
 - versuchen 0 % bei Finanzverwaltung schon jetzt durchzusetzen (FinVerw ST)
- Was wird mit Fremdbelieferungsfällen?
- Faktorpräparate zur Heimselbst-Behandlung?

01.04.2022

Frühjahrstagung ArGE MedR 2022 – Dr. Benjamin Liedy

29

29

Konsequenzen für die Zukunft – GKV

SCHICK UND SCHAUDT
RECHTSANWÄLTE

- Verzicht auf gesonderten Ausweis abstimmen
- Was ist mit wegfallenden Vorsteuerabzug, wenn bereits 7 % abgerechnet werden?
- Nachzahlung Krankenkassen!
- Umstellung auf 19 oder 0 % Taxierung?

01.04.2022

Frühjahrstagung ArGE MedR 2022 – Dr. Benjamin Liedy

30

30

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Dr. Benjamin Liedy

Rechtsanwalt
Fachanwalt für Medizinrecht
Fachanwalt für Steuerrecht

Schick und Schaudt
Rechtsanwälte PartG mbB
Alexanderstraße 5
70184 Stuttgart
Telefon +49711 252794-14
Telefax +49711 252794-99



liedy@schick-schaudt.eu
<https://www.linkedin.com/in/dr-benjamin-liedy-7922b1230>
www.schick-schaudt.eu