

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	21
A. Einführung	27
I. Einleitung	27
II. Gegenstand der Untersuchung	31
III. Gang der Untersuchung	31
B. Das Verhältnis von Steuer- und Sozialrecht	33
I. Das Gebot der Einheit der Rechtsordnung	35
1. Einheit der Rechtsordnung – Gebot von Verfassungsrang?	36
2. Anforderungen	38
3. Ergebnis	40
II. Vorrang oder Vorherigkeit des Sozialrechts?	41
III. Rechtstatsächliche Beziehung zwischen Sozial- und Steuerrecht an verschiedenen Beispielen	43
1. Abgestimmtheit und Abhängigkeit der Regelungen im Sozialrecht und Einkommensteuerrecht	44
a) Sozialleistungsrecht: Die Steuerfreiheit des Existenzminimums	44
b) Recht der gesetzlichen Krankenversicherung	45
2. Abgestimmtheit und Abhängigkeit der Regelungen im Sozialrecht und Umsatzsteuerrecht	46
a) Umsatzsteuer als indirekte Steuer	46
b) Vorrang durch Harmonisierung mit der Mehrwertsteuersystemrichtlinie	48
c) Auswirkungen der Besonderheiten des Umsatzsteuerrechts am Beispiel der Verschonung des Existenzminimums	49
d) Umsatzbesteuerung im Gesundheitswesen	50

e) Ergebnis	51
IV. Ergebnis	51
C. Sozialrechtliche Grundlagen der Arzneimittelversorgung	53
I. Grundstruktur der gesetzlichen Krankenversicherung	53
1. Leistungsrecht im Rahmen der gesetzlichen Krankenversicherung	54
a) Anspruchsumfang	54
b) Sach- und Dienstleistungsprinzip	55
c) Ausnahme: Kostenerstattungsprinzip	56
2. Pflichtversicherung	58
a) Versicherungspflicht und Versicherungsfreiheit	59
b) Freiwillige Versicherung	60
3. Finanzierung und Beitragsrecht	60
II. Grundzüge und -prinzipien des Arzneimittelrechts vor dem Hintergrund der Arzneimittelversorgung	61
1. Begrifflichkeiten im Arzneimittelrecht	61
a) Definition des Arzneimittels im Sinne des AMG	61
b) Apothekenpflichtige Arzneimittel	62
c) Verschreibungspflichtige Arzneimittel	62
d) Fertigarzneimittel	63
2. Arzneimittelpreisrecht für verschreibungspflichtige Arzneimittel im Rahmen der gesetzlichen Krankenversicherung ..	63
a) Allgemeine arzneimittelpreisrechtliche Vorschriften des AMG 64	
aa) Arzneimittelpreisbindung	65
bb) Zusammensetzung des Apothekenabgabepreises	66
(1) Abgabepreis des pharmazeutischen Herstellers	67
(2) Großhandelszuschlag	68
(3) Apothekenzuschlag	68
b) Modifizierung der Preisregulierung durch das SGB V für die Arzneimittelversorgung durch die gesetzlichen Krankenkassen	68
aa) Festbeträge	69

bb) Erstattungsbeträge nach § 130b SGB V	71
cc) Abzüge und Zuzahlungen zugunsten der gesetzlichen Krankenkasse	72
(1) Apothekenrabatt nach § 130 SGB V	72
(2) Kürzung und Gutschriftsbeträge im Rahmen der Importquote	73
(3) Herstellerrabatte nach § 130a SGB V	74
(a) Originalarzneimittel	75
(b) Preismoratorium	76
(c) Generika	77
(d) Individualvertrag	77
(4) Zuzahlung nach § 31 Abs. 3 SGB V	78
III. Rechts- und Leistungsbeziehungen im Rahmen der Arzneimittelversorgung	80
1. Struktur der Arzneimittelversorgung	80
2. Der Sachleistungsanspruch des Versicherten auf Arzneimittelversorgung – Leistungsrecht	81
a) Die ärztliche Verordnung als Voraussetzung des Sachleistungsanspruchs	81
b) Anspruchsinhalt	81
aa) Apothekenpflichtige Arzneimittel	82
bb) Verschreibungspflichtige Arzneimittel	82
cc) Zugelassene Arzneimittel	83
c) Anspruchshöhe	83
aa) Zuzahlung	83
bb) Differenzzahlung zum Festbetrag	84
3. Arzneimittellieferung der Apotheke – Leistungserbringerrecht	85
a) Die öffentliche Apotheke als Leistungserbringer	85
b) Einbeziehung der Apotheken ins System des SGB V	87
c) Rechte und Pflichten des Apothekers im Rahmen der Arzneimittelversorgung	88
aa) Rechtsgrundlage	88
(1) Entwicklung der Rechtsprechung	88

(2) § 129 SGB V als gesetzliche Rechtsgrundlage ausgestaltet durch den Rahmenvertrag nach § 129 Abs. 2 SGB V	89
bb) Pflichten im Rahmen der Arzneimittelabgabe	89
cc) Vergütungsanspruch des Apothekers gegenüber der gesetzlichen Krankenkasse	90
(1) Höhe des Vergütungsanspruchs	91
(2) Abrechnung des Vergütungsanspruchs via Rechenzentrum	92
d) Exkurs: Arzneimittellieferungen einer Krankenhausapotheke	92
IV. Besonderheiten bei der Arzneimittellieferung einer ausländischen Apotheke	93
1. Rechtliche Grundlage	94
a) Beitritt zum Rahmenvertrag nach § 129 Abs. 2 SGB V	94
b) Abschluss von Einzelverträgen nach § 140e SGB V	95
2. Zulässigkeitsvoraussetzungen	96
3. Anwendung der Arzneimittelpreisbindung	97
4. Geschäftsmodelle in der Praxis	101
a) Klassische Versandapotheke	101
b) Versand des Arzneimittels an eine Pick-Up-Stelle im Inland zur Abholung	102
c) Versand des Arzneimittels im Auftrag des Versicherten an eine inländische Apotheke	103
d) Abholung durch den Versicherten vor Ort der ausländischen Apotheke	104
D. Umsatzsteuerliche Behandlung von Arzneimittellieferungen	107
I. Grundprinzipien und Maßstäbe des deutschen Umsatzsteuerrechts	109
1. Einfluss des Unionsrechts	110
a) Umsetzung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie	111
b) Richtlinienkonforme Auslegung	112

c)	Bedeutung der Rechtsprechung des EuGH	112
2.	Prinzip der Allphasennettbesteuerung	113
3.	Der Grundsatz steuerlicher Neutralität	114
a)	Unionsrechtliches Neutralitätsgebot	115
b)	Grundsatz der Wettbewerbsneutralität aus Art. 3 Abs. 1 GG ...	117
c)	Grenzen des Neutralitätsgebots	117
II.	Die Arzneimittellieferung als umsatzsteuerbare und umsatzsteuerpflichtige Leistung	118
1.	Die Grundtatbestände des Umsatzsteuerrechts	119
a)	Inländischer Leistungsaustausch nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG ...	119
aa)	Lieferung oder sonstige Leistung	120
bb)	Leistender als Unternehmer	120
cc)	Leistung im Inland	121
dd)	Leistung gegen Entgelt	122
ee)	Leistungen im Rahmen des Unternehmens	122
b)	Inneregemeinschaftlicher Erwerb im Inland nach § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG	123
aa)	Erwerb durch Lieferung eines Gegenstands gegen Entgelt durch einen Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens	124
bb)	Gelangen eines Gegenstandes bei einer Lieferung von einem Mitgliedstaat ins Inland	125
cc)	Erwerber im Sinne des § 1a Abs. 1 Nr. 2 UStG	126
dd)	Ausnahmen und Option zur Erwerbsbesteuerung	126
2.	Der einer Arzneimittellieferung zugrunde liegende Leistungsaustausch	127
a)	Grundsätze zur Bestimmung umsatzsteuerlicher Leistungsbeziehungen	129
aa)	Grundsatz: Maßgeblichkeit der zivilrechtlichen Vereinbarung	131
(1)	Leistender im Sinne des Umsatzsteuerrechts	133
(2)	Leistungsempfänger im Sinne des Umsatzsteuerrechts	135

bb)	Abweichungen von der zivilrechtlichen Betrachtungsweise	137
cc)	Zwischenergebnis	149
dd)	Problemfall des Dreiecksverhältnisses	149
	(1) Einkaufs- und Verkaufskommission	150
	(2) Abgekürzter Lieferweg – Drittaufwand – Reihengeschäft	151
	(3) Vertrag zugunsten Dritter	153
	(4) Zuzahlungen Dritter	155
ee)	Zwischenergebnis	157
b)	Bestimmung der Leistungsbeziehungen im Rahmen einer Arzneimittellieferung	158
aa)	Zusammenfassung der sozialrechtlichen Ausgangslage	158
bb)	Maßgeblichkeit der der Arzneimittelversorgung zugrunde liegenden sozialrechtlichen Regelungen für die umsatzsteuerliche Leistungszurechnung	161
cc)	Leistender der Arzneimittellieferung	163
dd)	Zuordnung der Arzneimittellieferung zu einem Leistungsempfänger	163
	(1) Leistungsempfänger anhand vertraglicher und gesetzlicher Bestimmungen	164
	(a) Leistungsanspruch der gesetzlichen Krankenkasse oder des Versicherten	164
	(b) Auftreten des Versicherten im Namen der Krankenkasse	169
	(c) Zwischenergebnis	170
	(2) Erfordernis einer abweichenden Betrachtungsweise	170
ee)	Umsatzsteuerliche Rolle der Rechenzentren	173
c)	Zwischenergebnis	175
d)	Exkurs: Umsatzsteuerliche Leistungsbeziehung bei Arzneimittellieferung an Versicherte im Rahmen des Kostenerstattungsprinzips	176

3. Umsatzsteuerbarkeit und Umsatzsteuerpflicht des Leistungsaustauschs zwischen der Apotheke und der gesetzlichen Krankenkasse im Rahmen des Sachleistungsprinzips	179
a) Steuerbarkeit der Lieferung einer inländischen Apotheke	179
aa) Apotheke als Unternehmer	179
bb) Leistung	180
(1) Lieferung oder sonstige Leistung	180
(2) Verschaffung der Verfügungsmacht	181
(a) Verschaffung der Verfügungsmacht bei Beteiligung Dritter am Liefervorgang	183
(b) Versicherter als Dritter im Sinne des § 3 Abs. 1 UStG	185
(c) Anweisung der Krankenkasse zur Abgabe an den Versicherten	187
(d) Zwischenergebnis	187
cc) Leistung im Inland	188
dd) Leistung gegen Entgelt	188
ee) Leistung im Rahmen des Unternehmens	188
ff) Zwischenergebnis	189
b) Steuerbarkeit der Lieferung einer ausländischen Apotheke	189
aa) Inländischer Leistungsaustausch gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG – Bestimmung des Leistungsortes	190
(1) Anwendbarkeit von § 3c UStG	191
(a) Maßgebliche Warenbewegung in einen anderen Mitgliedstaat	192
(i) Lieferung einer Versandapotheke an den Versicherten direkt oder eine Pick-Up-Stelle	192
(ii) Abholung durch den Versicherten	193
(iii) Lieferung an eine inländische Apotheke im Auftrag und Namen des Versicherten	194
(iv) Zwischenergebnis	196

(b) Abnehmerkreis im Sinne des § 3c Abs. 2 UStG	196
(i) Von der Erwerbsbesteuerung ausgenommene Unternehmer und juristische Personen	197
(ii) Keine Überschreitung oder Verzicht auf die Anwendung der maßgebenden Erwerbsschwelle	198
(c) Überschreiten der Lieferschwelle nach § 3c Abs. 3 UStG oder Verzicht auf deren Anwendung nach § 3c Abs. 4 UStG	200
(d) Zwischenergebnis	202
(2) Bestimmung des Leistungsortes nach § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG	203
(3) Zwischenergebnis	205
bb) Innergemeinschaftlicher Erwerb im Inland gem. § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG	206
(1) Erwerb durch Lieferung eines Gegenstands gegen Entgelt durch einen Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens	206
(2) Warenbewegung von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat	207
(a) Warenbewegung über die Grenze bei Abholung durch den Versicherten?	208
(b) Zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen Lieferung des Arzneimittels und der Warenbewegung über die Grenze	211
(c) Nachforschungspflichten der Krankenkasse im Rahmen des innergemeinschaftlichen Erwerbs	213
(d) Zwischenergebnis	216
(3) Erwerb durch maßgebenden Erwerberkreis	216
(4) Kein Ausschluss gem. § 1a Abs. 3 UStG durch Überschreiten der Erwerbsschwelle	216
(5) Leistungsort des innergemeinschaftlichen Erwerbs im Inland	217

(6) Steuerschuld der Krankenkasse für den Erwerb von Arzneimittellieferung durch die Apotheke	218
(7) Vereinfachungsregelung nach Abschn. 1a.2 Abs. 14 Satz 2 UStAE	219
cc) Zwischenergebnis	222
c) Steuerbefreiungen	223
aa) Anwendbarkeit von Steuerbefreiungstatbeständen auf Arzneimittellieferungen	224
bb) Exkurs: Steuerbefreiung im Rahmen der Arzneimittelversorgung durch eine Krankenhausapotheke	227
cc) Zwischenergebnis	231
d) Zwischenergebnis	232
4. Umsatzsteuerbarkeit des Leistungsaustauschs zwischen der gesetzlichen Krankenkasse und ihren Versicherten im Rahmen der Arzneimittelversorgung	232
a) Die Krankenkasse als Unternehmer im Sinne des § 2 UStG ...	233
aa) Voraussetzungen der Umsatzsteuerpflicht juristischer Personen des öffentlichen Rechts	234
(1) Unionsrechtlicher Rahmen	234
(2) Nationale Rechtslage für Umsätze nach dem 31. Dezember 2016	235
(a) Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt	236
(b) Keine größeren Wettbewerbsverzerrungen	237
(3) Nationale Rechtslage für Umsätze bis zum 31. Dezember 2016, bzw. bis zum 31. Dezember 2020 bei Ausübung der Option nach § 27 Abs. 22 Satz 3 UStG	240
(a) Handeln im Rahmen des Betriebs gewerblicher Art – Kein Hoheitsbetrieb	240
(b) Abgrenzung hoheitlicher Tätigkeiten	241
(c) Besteuerung hoheitlicher Tätigkeiten bei größeren Wettbewerbsverzerrungen?	241

bb) Unternehmereigenschaft der Krankenkasse im Rahmen ihrer Arzneimittellieferungen an ihre Versicherten	243
(1) Handeln im Rahmen der öffentlichen Gewalt	243
(2) Keine größeren Wettbewerbsverzerrungen	245
(3) Zwischenergebnis	251
b) Entgelt der Versicherten an die gesetzliche Krankenkasse für ihre Arzneimittellieferungen	252
c) Umsatzsteuerbefreiung	253
d) Zwischenergebnis	253
5. Ergebnis	254
III. Vorsteuerabzugsberechtigung der gesetzlichen Krankenkasse	254
IV. Ermittlung der Bemessungsgrundlage einer Arzmittellieferung mit und ohne grenzüberschreitenden Bezug	256
1. Grundsätze zur Bestimmung der Bemessungsgrundlage	257
a) Unionsrechtliche Grundlage	257
b) Aufwendungen des Leistungsempfängers	258
aa) Entgelt für die Leistung	258
bb) Zahlungen an Dritte	260
c) Entgelt von dritter Seite gem. § 10 Abs. 1 Satz 3 UStG	260
d) Änderung der Bemessungsgrundlage	262
aa) Entgeltminderungen oder -erhöhungen	263
bb) Zeitpunkt der Änderung der Bemessungsgrundlage	265
cc) Sonderfall des Preisnachlasses in mehrstufigen Lieferketten	266
(1) Umsatzsteuerliche Auswirkungen von Preisnachlass- und Preiserstattungsgutscheinen	267
(2) Umsatzsteuerliche Behandlung von Herstellergutscheinen bei grenzüberschreitenden Lieferketten	271
(a) Fall der grenzüberschreitenden Lieferung am Beginn der Lieferkette	272
(b) Fall der grenzüberschreitenden Lieferung am Ende der Lieferkette	273

2. Entgelt einer Arzneimittellieferung	276
a) Gezahltes Entgelt: „Netto“-Apothekenabgabepreis	276
b) Ausgangsgröße: „Brutto“-Apothekenabgabepreis	277
aa) Auslegung nach dem Wortlaut der Arzneimittelpreisverordnung	279
bb) Auslegung anhand der Entstehungsgeschichte	280
cc) Systematische Auslegung der Arzneimittelpreisverordnung	280
dd) Teleologische Auslegung der Arzneimittelpreisverordnung	281
ee) Ergebnis	284
ff) Festbetragspreise	284
c) Umsatzsteuerliche Behandlung der einzelnen Rabatte und Zuzahlungen	285
aa) Der Grundfall	289
bb) Apothekenrabatt nach § 130 Abs. 1 SGB V	291
cc) Gutschriften und Kürzungen im Rahmen der Importquote	296
(1) Importkürzungen	297
(2) Importgutschriften	298
dd) Gesetzliche und vertragliche Preisabschläge der pharmazeutischen Hersteller	299
(1) Gesetzliche Herstellerrabatte nach § 130a Abs. 1, Abs. 3a, Abs. 3b SGB V	300
(2) Vertraglicher Herstellerrabatt nach § 130a Abs. 8 SGB V	309
(3) Erstattungsbetrag nach § 130b SGB V	313
(4) Exkurs: Gesetzliche Herstellerrabatte nach § 130a SGB V im Rahmen der Arzneimittelversorgung Privatversicherter	314
ee) Zahlungen des Versicherten	323
(1) Zuzahlung nach § 31 Abs. 3 SGB V	323
(2) Eigenbeteiligung der Versicherten in Höhe der Differenz zwischen Festbetrag und tatsächlichem Verkaufspreis §§ 31 Abs. 2 Satz 1, 13 Abs. 2 Satz 2 SGB V	325

ff) Prämien, Rabatte und Zuzahlungsverzicht der Apotheke an den Versicherten	330
(1) Prämien und Rabatte für Versicherte	332
(2) Verzicht auf die Zuzahlung	334
3. Ergebnis	336
V. Anzuwendender Steuersatz auf Arzneimittellieferungen	336
E. Zusammenfassung der Ergebnisse und entsprechende Lösungsansätze	339
I. Umsatzsteuerliche Behandlung von Arzneimittellieferungen	339
II. Divergenz von Steuer- und Sozialrecht und dessen praktische Folgen	340
III. Lösungsansätze zur Auflösung dieser Konflikte	341
1. Einheitliche Ausgangsbasis	341
2. Keine Änderung des Umsatzsteuerrechts	343
3. Auslegung oder Änderung des Sozialrechts	343
a) Änderung der Arzneimittelpreisordnung	343
b) Änderung des SGB V	344
Literaturverzeichnis	345