



Datum 5. Juli 2021

Durchwahl: 628

E-Mail: andreas.tichy@gk.or.at

Umsatzsteuerliche Behandlung von „Corona-Umsätzen“

Sehr geehrte Damen und Herren,

da es in den vergangenen Wochen immer wieder zu Rückfragen betreffend die umsatzsteuerliche Behandlung von „Corona-Umsätzen“ in der monatlichen Rezeptverrechnung gekommen ist, erlauben wir uns, Ihnen die folgenden Erläuterungen zukommen zu lassen.

1 Arten von „Corona-Umsätzen“

Eingangs weisen wir darauf hin, dass bei der Betrachtung von „Corona-Umsätzen“ zwischen drei verschiedenen Arten von Umsätzen zu unterscheiden ist:

- Umsätze, die ein Apothekenbetrieb mit Endkunden, d.h. mit Personen oder Betrieben, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, macht
- Umsätze, die ein Apothekenbetrieb mit Kunden macht, die ebenfalls Unternehmer im Sinne des UStG 1996 und daher zum Vorsteuerabzug berechtigt sind
- Umsätze, die ein Apothekenbetrieb im Rahmen der monatlichen Rezeptverrechnung anhand der dafür vorgesehenen Sonderpharmazentralnummern abrechnet

2 Gesetzliche Grundlage

Wie allgemein bekannt ist, hat der Gesetzgeber in §28 Abs 53 Ziff 3 UStG 1994¹ die grundsätzliche Steuerfreiheit von Umsätzen mit Covid19-Diagnostika und Impfungen sowie den damit eng verbundenen Dienstleistungen verankert:

§28 Abs 53 Ziff 3 UStG 1994: Unabhängig von § 6 und Art. 6 sind die Lieferung, der innergemeinschaftliche Erwerb und die Einfuhr von COVID-19-In-vitro-Diagnostika und COVID-19-Impfstoffen, sowie eng mit diesen Diagnostika oder Impfstoffen zusammenhängende sonstige Leistungen steuerfrei. Bei diesen Umsätzen tritt abweichend von § 12 Abs. 3 der Ausschluss vom Vorsteuerabzug nicht ein.

¹ <https://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=10004873>



Gleichzeitig räumt der Gesetzgeber in Ziffer 4 dem Unternehmer ein Wahlrecht hinsichtlich dieser Umsätze ein, das es in dieser Form für andere steuerbefreite Umsätze nicht gibt:

§28 Abs 53 Ziff 4 UStG 1994: Der Unternehmer kann auf die Anwendung der Z 3 verzichten.

Da der Gesetzgeber keinerlei weitere Ausführungen dazu macht, unter welchen Bedingungen ein solcher Verzicht zu erfolgen hat bzw. ob ein erstmaliger Verzicht eine bindende Wirkung auf weitere Geschäftsfälle hätte, ist davon auszugehen, dass der Verzicht auf die Steuerbefreiung für jeden Geschäftsfall einzeln erfolgt.

Dies bildet die gesetzliche Grundlage für die aus technischen Gründen erforderliche Vorgangsweise bei der umsatzsteuerlichen Behandlung von „Corona-Umsätzen“ mit begünstigten Beziehern.

3 „Corona-Umsätze“ mit Endkunden

„Corona-Umsätze“ mit Endkunden sind alle Umsätze, die mit endbesteuerten Personen oder Betrieben, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt (unecht steuerbefreit) sind, erzielt werden. Diese Umsätze werden nicht über die Pharmazeutische Gehaltskasse abgewickelt. Bei diesen Umsätzen empfiehlt es sich, die Steuerbefreiung der im Gesetz genannten Umsätze jedenfalls in Anspruch zu nehmen, da ein Verzicht auf die Steuerfreiheit vom jeweiligen Endkunden zu tragen wäre. Diese Umsätze sind im Formular U30 (Umsatzsteuervoranmeldung) unter der Randziffer 015 zu erfassen.

4 „Corona-Umsätze“ mit vorsteuerabzugsberechtigten Leistungsempfängern

Bei „Corona-Umsätzen“, die mit Lieferungs- bzw. Leistungsempfängern erzielt werden, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, ist es aus wirtschaftlicher Sicht letztlich unerheblich ob die Steuerbefreiung in Anspruch genommen wird oder ob ein Verzicht darauf erfolgt, da sich der Kunde eine allfällig verrechnete Umsatzsteuer im Wege des Vorsteuerabzugs vom Finanzamt zurückholen kann.

Umsätze, die steuerbefreit behandelt wurden, sind im Formular U30 ebenfalls unter der Randziffer 015 auszuweisen. Sollte für Umsätze auf die Steuerbefreiung verzichtet worden sein, so sind diese im Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlage enthalten (Randziffer 000), jedoch nicht gesondert auszuweisen.

Ergänzend ist auszuführen, dass auch Umsätze, die über die Pharmazeutische Gehaltskasse abgerechnet werden und für die dennoch von der Steuerbefreiung gebraucht gemacht wird, unter diesen Sachverhalt fallen. Dabei handelt es sich um die Distributionsgebühren, die für die Belieferung von Alten- und Pflegeheimen (AGES) sowie Ärzten (ÖGK) jeweils mittels Abrechnungsformular über die Pharmazeutische Gehaltskasse abgerechnet werden.

5 „Corona-Umsätze“ im Wege der monatlichen Rezeptverrechnung

Der größte Anteil an „Corona-Umsätzen“ entfällt in den meisten Apothekenbetrieben mit Sicherheit auf jene Umsätze, die im Wege der monatlichen Rezeptverrechnung über eine der folgenden fünf Sonderpharmazentralnummern abgerechnet wird:



PHZNR	MwSt	Bezeichnung
9031019	10	Distribution Covid-19-Testkit zur Selbsttestung (KVP = € 10,00) ab Rezeptmonat 03/2021
9031002	10	Covid-19-Test (KVP = € 10,00) ab Rezeptmonat 02/2021
9031025	10	Covid-19-Systemkosten (KVP = € 15,00) ab Rezeptmonat 02/2021
9031031	10	Ausdruck e-Impfpass, Covid-19-Impfung (KVP = € 3,00) nur(!) Rezeptmonat 06/2021
9031048	10	EU-COVID-Certificate (KVP = € 3,00) ab Rezeptmonat 07/2021

Die Kosten für die Erbringung dieser Leistungen werden zwar in letzter Konsequenz vom Bund getragen, die Abrechnung für die Apothekenbetriebe erfolgt jedoch im Wege der monatlichen Rezeptverrechnung mit dem jeweiligen Sozialversicherungsträger der Leistungsempfänger.

Da in der monatlichen Rezeptverrechnung die steuerfreie Behandlung von Umsätzen nicht vorgesehen ist, erfolgt gemäß Vereinbarung zwischen dem BMSGPK² und der ÖAK³ eine Versteuerung der genannten Umsätze mit 10%. Für diese Umsätze kommt daher großflächig der Verzicht auf die Steuerbefreiung dieser Umsätze zum Tragen.

Für die Apothekenbetriebe stellt diese Vorgangsweise insofern eine Vereinfachung dar, als damit ein „Herausrechnen“ der Corona-Umsätze aus den Gesamtumsätzen der monatlichen Rezeptverrechnung aus umsatzsteuerlicher Sicht nicht erforderlich ist, da kein gesonderter Ausweis im Formular U30 erfolgen muss.

Sollten Umsätze aus der Abrechnung der genannten Pharmazentralnummern in vergangenen Umsatzsteuerperioden (02/2021-04/2021) fälschlicherweise als steuerbefreit angesehen worden und somit von der Bemessungsgrundlage (RZ 000) abgezogen worden sein (RZ 015,) so wird empfohlen, diese Umsätze sobald als möglich, spätestens aber im Zuge der Jahreserklärung, zu erklären. Bei einer Anmeldung im Zuge der Jahreserklärung ist unserer Ansicht nach jedoch jedenfalls mit dem Anfall von Säumniszuschlägen zu rechnen.

6 Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit „Corona-Umsätzen“

Der Vollständigkeit halber erlauben wir uns den Hinweis, dass für alle „Corona-Umsätze“ unabhängig von ihrer Umsatzsteuerlichen Behandlung immer ein Anspruch auf Vorsteuerabzug vorliegt, sofern dieser für den jeweiligen Betrieb grundsätzlich gegeben ist.

7 Rückfragehinweis

Bei Rückfragen steht Ihnen, Hr. Mag.(FH) Andreas Tichy (Direktionsassistent) gerne unter 01/404 14-628 oder andreas.tichy@gk.or.at zur Verfügung.

² Bundesministerium für Soziales, Gesundheit, Pflege und Konsumentenschutz

³ Österreichische Apothekerkammer