

Rechtssache C-717/19

Vorlage zur Vorabentscheidung

Eingangsdatum:

27. September 2019

Vorlegendes Gericht:

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Ungarn)

Datum der Vorlageentscheidung:

16. September 2019

Klägerin:

Boehringer Ingelheim RCV GmbH & Co. KG Magyarországi Fióktelepe

Beklagte:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

[nicht übersetzt]

Das Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság [Gericht für Verwaltungs- und Arbeitsrechtsstreitigkeiten Budapest, Ungarn] erlässt in der Verwaltungsrechtsstreitigkeit in Steuersachen zwischen der [nicht übersetzt] Boehringer Ingelheim RCV GmbH & Co. KG Magyarországi Fióktelepe ([nicht übersetzt] Budapest [nicht übersetzt]) und der Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága [Rechtsbehelfsdirektion der nationalen Steuer- und Zollverwaltung, Ungarn] ([nicht übersetzt] Budapest [nicht übersetzt]) folgenden

B e s c h l u s s :

Das Gericht setzt das Verfahren aus und legt dem Gerichtshof der Europäischen Union gemäß Art. 267 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union folgende Fragen zur Vorabentscheidung vor:

1. Ist Art. 90 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem dahin auszulegen, dass mit ihm eine nationale Regelung wie die Ausgangsverfahren in Rede stehende unvereinbar ist, wonach ein pharmazeutisches

Unternehmen, das aufgrund eines nicht verpflichtend abzuschließenden Vertrags an die staatliche Krankenkasse Zahlungen aus den Einnahmen leistet, die es mit Arzneimitteln erzielt hat, und somit nicht das gesamte Entgelt für die Arzneimittel erlangt, lediglich deshalb nicht zur nachträglichen Minderung der Steuerbemessungsgrundlage berechtigt ist, weil die Zahlungen nicht auf eine Weise, die es im Voraus in seiner Geschäftspolitik festgelegt hat, und nicht in erster Linie zur Absatzförderung erfolgen?

2. Für den Fall, dass die erste Frage bejaht wird: Ist Art. 273 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem dahin auszulegen, dass mit ihm eine nationale Regelung wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende unvereinbar ist, wonach die nachträgliche Minderung der Steuerbemessungsgrundlage eine Rechnung voraussetzt, die auf den Namen des Erstattungsberechtigten lautet und den zur Erstattung berechtigenden Umsatz nachweist, wenn der die nachträgliche Minderung der Steuerbemessungsgrundlage ermöglichende Umsatz anderweitig entsprechend belegt ist, nachträglich überprüfbar ist, teilweise auf öffentlich zugänglichen und öffentlichen Glauben genießenden Daten beruht und eine genaue Erhebung der Steuer ermöglicht?

[nicht übersetzt] [Ausführungen zum nationalen Verfahrensrecht]

Gründe

I. Sachverhalt:

Die Klägerin, ein pharmazeutisches Unternehmen, reichte am 13. November 2018 bei der Ausgangsbehörde nach § 195 des Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (Gesetz Nr. CL von 2017 über die Ordnung der Besteuerung; im Folgenden: neue Besteuerungsordnung) eine Eigenrevisionserklärung in Bezug auf die Umsatzsteuer für September 2018 ein. Infolge der Eigenrevision minderte die Klägerin – unter Berufung auf Zahlungen, die sie aufgrund von zwischen ihr und dem Nemzeti Egészségbiztosítási Alapkezelő (nationaler Krankenversicherungsfonds; im Folgenden: NEAK) als staatlicher Krankenkasse geschlossenen speziellen zivilrechtlichen Verträgen, sogenannten Zuschussvolumenverträgen (im Folgenden: Verträge), geleistet hatte, den im Steuerfeststellungszeitraum zu entrichtenden Umsatzsteuerbetrag um 354 687 000 Forint. [Or. 2]

Die Verträge waren von den Vertragsparteien in Bezug auf die von der Klägerin vertriebenen Arzneimittel mit den Namen JARDIANCE, JENTADUETO, PRADAX, SPIRIVA, TRAJENTA, STRIVERDI RESPIMAT, SPIOLTO RESPIMAT, SYNJARDY und OFEV für den Zeitraum vom 1. Oktober 2013 bis 31. Dezember 2017 geschlossen worden. Auf der Grundlage der Verträge verpflichtete sich die Klägerin, an den NEAK für den durch die

Sozialversicherung bezuschussten Verkauf dieser Arzneimittel Zahlungen – unter Verwendung eines Teils der aus dem Verkauf dieser Arzneimittel stammenden Einnahmen – zu leisten. Die Höhe der Zahlungsverpflichtung wurde aufgrund der mit dem Zuschuss vertriebenen Verpackungseinheiten (je Packung) als Prozentsatz des Bruttozuschusses der Sozialversicherung angegeben (Abrechnung je Packung) bzw. bei einigen Verträgen für den Fall, dass der für einige Erzeugnisse gewährte Zuschuss der Sozialversicherung einen bestimmten Betrag überstieg, mit 100 % (Abrechnung nach jährlichen Grenzwerten). Die Abrechnung der Zahlungsverpflichtung erfolgte jeden Kalendermonat oder jährlich (als Einmalbetrag).

Die NEAK gewährte im Rahmen der ambulanten Patientenversorgung für den Preis von mit einem Sozialversicherungszuschuss verordneten Arzneimitteln einen Zuschuss nach dem sogenannten Preiszuschusssystem. Im Preiszuschusssystem erfolgt die Bezahlung des bezuschussten Arzneimittels im Rahmen eines mehrseitigen Rechtsverhältnisses, so dass die Zahlung des Preises zwischen dem Patienten und dem NEAK aufgeteilt wird. Der Patient zahlt der Apotheke für das von ihm bezogene Arzneimittel eine sogenannte Erstattungsgebühr, die der Differenz zwischen dem Preis des Erzeugnisses und dem Sozialversicherungszuschuss entspricht. Der Preis der vom NEAK bezuschussten Arzneimittel wird vom Inhaber der Genehmigung für dessen Inverkehrbringen (im vorliegenden Fall der Klägerin) festgelegt, nachdem der NEAK diesen nach Durchführung einer komplexen Prüfung, bei der gesundheitspolitische und fachliche Gesichtspunkte sowie die Kosteneffizienz eine Rolle spielen, akzeptiert und einen angemessenen Zuschussbetrag dafür festgelegt hat.

Die Klägerin verkauft die Arzneimittel direkt an den Großhändler, der Großhändler an die Apotheke und die Apotheke – zu einem um den Sozialversicherungszuschuss geminderten Preis – an den Patienten. Der NEAK vergütet der Apotheke nachträglich den Zuschuss. Die von der Apotheke erhaltene Gegenleistung, die die Grundlage der Umsatzsteuer ist, besteht aus zwei Bestandteilen: zum einen, was der Patient zahlt (der um den Zuschuss geminderte Preis, die sogenannte Erstattungsgebühr), zum anderen was der NEAK zahlt (der Zuschuss). Die Apotheke ist verpflichtet, sowohl auf den vom Patienten als auch auf den vom NEAK gezahlten Betrag Umsatzsteuer zu entrichten.

Die Klägerin ist zum Abschluss der Verträge rechtlich nicht verpflichtet, ihr Abschluss kann aber gewährleisten, dass für die von der Klägerin vertriebenen Arzneimittel ein Sozialversicherungszuschuss gewährt wird. Mit dem Abschluss der Verträge verzichtet die Klägerin zugleich auf einen Teil der für die Arzneimittel vom Großhändler erhaltenen Gegenleistung (also ihres Umsatzes), da sie die Zahlung an die NEAK unter Verwendung dieses Betrages bewirkt.

Auch für den NEAK ist der Abschluss dieser Verträge vorteilhaft, da er auf diese Weise – im Rahmen ihrer Möglichkeiten – den darauf angewiesenen Patienten ermöglicht, stets neue und zeitgemäße Arzneimittelbehandlungen zu erhalten, die

von der Sozialversicherung bezuschusst werden, und gleichzeitig gewährleistet, dass der Haushaltsplan eingehalten wird, indem die Ausgaben für die vertraglichen Zubereitungen innerhalb des zuvor festgelegten Rahmens bleiben.

Über die Zahlungen der Klägerin an den NEAK wird keine Rechnung ausgestellt; die Verträge und die auf ihrer Grundlage geleisteten Zahlungen sind jedoch in einer nachträglich überprüfbaren Art und Weise dokumentiert:

- Die Grundlage für die Zahlungen stellt die Zahlungsaufforderung dar, die der NEAK als staatliche Krankenkasse der Klägerin ausgestellt hat.
- Die Bankbelege über die Überweisung der Zahlung liegen vor. [Or. 3]
- Der NEAK veröffentlicht aufgrund von Rechtsvorschriften die wichtigsten Vertragsdaten auf seiner Website.
- Der Preis der Arzneimittel, der die Grundlage für den Sozialversicherungszuschuss ist, bzw. die Zuschussdaten sind in einem behördlichen Register registriert, das vom NEAK geführt wird und öffentlichen Glauben genießt.
- Die Apotheke rechnet den Betrag des Sozialversicherungszuschusses – auf der Grundlage zwischen ihr und dem NEAK geschlossenen Preiszuschussvertrags – mit dem NEAK ab. Die Art und Weise der Zuschussabrechnung ist durch Rechtsvorschriften, den Preiszuschussvertrag und allgemeine Vertragsbedingungen so festgelegt, dass die Grundlage der Abrechnung ein mit dem entsprechenden Inhalt ausgefülltes gültiges Rezept oder Arbeitsblatt ist.
- Der mit den betreffenden Arzneimitteln erzielte Umsatz lässt sich auch anhand der vom NEAK auf seiner Website veröffentlichten Arzneimittelumsatzdaten sowie den Umsatzdaten der Klägerin überprüfen und nachverfolgen.

In Kenntnis all dieser Umstände wies die erstinstanzliche Behörde der Beklagten die Eigenrevision der Klägerin zurück und ermöglichte dieser keine nachträgliche Minderung der Steuerbemessungsgrundlage. Auf den Einspruch der Klägerin hin bestätigte die Klägerin die erstinstanzliche Entscheidung. Nach Ansicht der Beklagten enthält § 77 des Umsatzsteuergesetzes alle in Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie aufgezählten Fälle der Minderung der Steuerbemessungsgrundlage, so dass sich ein Unionsrechtsverstoß nicht feststellen lasse. Denn die Umsetzung der Bestimmungen der Richtlinie in die nationale Rechtsordnung erfordere nicht, dass die Bestimmungen der Richtlinie und des nationalen Rechts wörtlich übereinstimmen. Die Richtlinie lege nur die Regelungsziele fest und überlasse dem nationalen Gesetzgeber die Entscheidung, wie er diese Ziele erreichen wolle. Das Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) vom 20. Dezember 2017, Boehringer Ingelheim Pharma, C-462/16, betreffe einen anderen Sachverhalt auf einer anderen tatsächlichen Situation beruhe und sei daher auf die vorliegende Rechtssache nicht anwendbar. Der Grund für die Zahlungen an den NEAK erfülle nicht die

Tatbestandsmerkmale des § 77 Abs. 4 des Umsatzsteuergesetzes (in der Geschäftspolitik [des Steuerpflichtigen] festgelegte Voraussetzungen, zur Absatzförderung). § 78 Abs. 3 bis 4 des Umsatzsteuergesetzes wiederum diene der genauen Erhebung der Steuer und der Vermeidung von Steuerhinterziehung.

II.1. Ungarisches Recht

Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (Gesetz Nr. CL von 2017 über die Besteuerungsordnung; im Folgenden: neue Besteuerungsordnung):

§ 195 Die Steuerbehörde entscheidet über die Eigenrevision des Steuerpflichtigen innerhalb einer Frist von fünfzehn Tagen ab deren Einreichung ohne eine Überprüfung durchzuführen, wenn der Steuerpflichtige die Eigenrevision ausschließlich mit der Begründung eingereicht hat, dass die Rechtsvorschrift, auf die die Steuerpflicht gestützt sei, verfassungswidrig sei oder gegen unmittelbar anwendbare Rechtsakte der Europäischen Union mit allgemeiner Geltung verstoße oder dass eine Verordnung der Selbstverwaltung gegen eine andere Rechtsvorschrift verstoße, sofern das Verfassungsgericht, die Kúria [Oberster Gerichtshof, Ungarn] oder der Gerichtshof der Europäischen Union zum Zeitpunkt der Einreichung der Eigenüberprüfung über diese Frage noch keine Entscheidung verkündet hat oder die Eigenüberprüfung den Feststellungen der verkündeten Entscheidung nicht entspricht.

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Gesetz Nr. CXXVII von 2007 über die allgemeine Umsatzsteuer; im Folgenden Umsatzsteuergesetz)

§ 65 Bei der Lieferung von Gegenständen und der Erbringung von Dienstleistungen umfasst die Steuerbemessungsgrundlage – sofern dieses Gesetz nichts anderes vorsieht – den in Geld ausgedrückten Gegenwert, den der Berechtigte entweder vom Erwerber oder Dienstleistungsempfänger oder einem Dritten erhält oder erhalten soll, einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Lieferungen oder Dienstleistungen zusammenhängenden Subventionen jeder Art. [Or. 4]

§ 77 (1) Bei der Lieferung von Gegenständen, der Erbringung von Dienstleistungen und beim innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen mindert sich die Steuerbemessungsgrundlage um den Betrag der Vorauszahlung oder der Gegenleistung, die wegen Änderung oder Erlöschen des Vertrags, einschließlich seiner Unwirksamkeit oder seines Nichtzustandekommens, erstattet wurde oder zu erstatten ist.

...

(4) Erstattet der Steuerpflichtige nach der Lieferung des Gegenstandes oder der Erbringung der Dienstleistung gemäß den in seiner Geschäftspolitik detailliert festgehaltenen Bedingungen zur Absatzförderung einem Steuerpflichtigen oder

einem Nichtsteuerpflichtigen, der den Gegenstände bzw. die Dienstleistung, deren Erwerb bzw. Inanspruchnahme zur Erstattung eines Geldbetrags berechtigt, nicht direkt vom Steuerpflichtigen erworben bzw. in Anspruch genommen hat, einen Geldbetrag, kann er die Steuerbemessungsgrundlage für den gelieferten Gegenstand bzw. die erbrachte Dienstleistung, für die er den Geldbetrag erstattet hat (zur Minderung der Steuerbemessungsgrundlage berechtigender Umsatz), mindern, vorausgesetzt, dass

a) es sich bei der Lieferung des Gegenstands bzw. der Erbringung der Dienstleistung, die unmittelbar an den zur Erstattung des Geldbetrags Berechtigten erfolgt ist (zur Erstattung des Geldbetrags berechtigender Umsatz), um einen im Inland bewirkten steuerpflichtigen Umsatz handelt und

b) der zu erstattende Betrag geringer ist als die Summe, die sich als Produkt aus den Mengendaten des zur Erstattung des Geldbetrags berechtigenden Umsatzes und dem niedrigsten, um die Steuer erhöhten Einheitspreis für die im Rahmen des betreffenden Absatzförderungsprogramms in Bezug auf einen zur Minderung der Steuerbemessungsgrundlage berechtigenden Umsatz gelieferten Gegenstände oder erbrachten Dienstleistungen ergibt.

(5) Bei der Anwendung von Abs. 4 ist davon auszugehen, dass der erstattete Betrag auch den Steuerbetrag enthält.

§ 78 (3) Voraussetzung für die Anwendung von Abs. 4 ist, dass der den Geldbetrag erstattende Steuerpflichtige über Folgendes verfügt:

a) eine Kopie der auf den Namen des zur Erstattung des Geldbetrags Berechtigten lautenden Rechnung über die Bewirkung des zur Erstattung des Geldbetrags berechtigenden Umsatzes, aus der eindeutig hervorgeht, dass es sich bei dem betreffenden Umsatz um einen im Inland bewirkten steuerpflichtigen Umsatz handelt, und

b) einen Nachweis über die Überweisung oder die Barzahlung des Geldbetrags, aus dem eindeutig hervorgeht, dass der den Geldbetrag erstattende Steuerpflichtige dem zur Erstattung des Geldbetrags Berechtigten den in seiner Geschäftspolitik festgelegten Betrag vergütet hat.

(4) Der Nachweis nach Abs. 3 Buchst. b muss folgende Angaben enthalten:

a) Name und Anschrift sowie, falls es sich um einen Steuerpflichtigen handelt, die Steuernummer des zur Erstattung des Geldbetrags Berechtigten,

b) aufgrund einer Erklärung des zur Erstattung des Geldbetrags Berechtigten eine Information über das Steuerabzugsrecht in Bezug auf den betreffenden Umsatz.

A kötelező egészségbiztosítás ellátásairól szóló 1997. évi LXXXIII. törvény (Gesetz Nr. LXXXIII von 1997 über die Leistungen der gesetzlichen Krankenversicherung)

§ 30/A Die Krankenkasse kann mit den nach § 36 Abs. 1 des [Gesetzes Nr. XCVIII von 2006 über die allgemeinen Regeln der sicheren und wirtschaftlichen Versorgung mit Arzneimitteln und medizinischen Hilfsmitteln sowie des Arzneimittelvertriebs] zum Inverkehrbringen eines Arzneimittels Berechtigten, den Lieferanten medizinischer Hilfsmittel und den Erbringern von Heilbehandlungen über den Preis der Erzeugnisse und Dienstleistungen, zu deren Vertrieb ein Preiszuschuss gewährt wird, deren Menge und die Qualitätsanforderungen an diese sowie über sonstige von den Parteien als wesentlich erachteten Fragen einen Vertrag schließen.

A biztonságos és gazdaságos gyógyszer- és gyógyászatisegédeszköz-ellátás, valamint a gyógyszerforgalmazás általános szabályairól szóló 2006. évi XCVIII. törvény (Gesetz Nr. XCVIII von 2006 über die allgemeinen Regeln der sicheren und wirtschaftlichen Versorgung mit Arzneimitteln und medizinischen Hilfsmitteln sowie des Arzneimittelvertriebs)

§ 17 Werbung für Arzneimittel bzw. Nahrungsmittel, die von der Apotheke nur auf ärztliches Rezept abgegeben werden dürfen oder für die ein Sozialversicherungszuschuss gezahlt wird, sowie für medizinische Hilfsmittel [Or. 5], die mit einem Sozialversicherungszuschuss verordnet werden können, ist verboten.

§ 26 (2) Die Krankenkasse kann, damit der Haushaltsplan eingehalten wird, für bereits bezuschusste oder neu aufgenommene Arzneimittel oder einzelne diesbezügliche Zuschusskategorien oder -indikationen sowie für Arzneimittel, für die ein Härtefallzuschuss gewährt wird, einen Zuschussvolumenvertrag nach Abs. 5 abschließen.

(5) Die im Zuschussvolumenvertrag festgelegte Zahlungspflicht kann

- a) als Prozentsatz des Preiszuschusses, der für die mit einem Preiszuschuss verkaufte Mengeneinheit gewährt wird,
- b) anhand der Differenz zwischen dem während Vertragslaufzeit für ein oder mehrere Erzeugnisse gewährten Preiszuschusses und dem im Vertrag festgelegten Grenzwert,

[nicht übersetzt] [nicht einschlägige Bestimmungen]

e) aufgrund einer Abweichung von der vertraglich festgelegten und unter Kosteneffizienzgesichtspunkten maßgeblichen Dosierung bzw. der angewandten Dosis entsprechend der Zusammenfassung der Merkmale des betreffenden Arzneimittels festgelegt werden.

(6) Bei einer Zubereitung können die Bestimmungen von Abs. 5 auch nebeneinander angewandt werden.

§ 28 (4) Die Krankenkasse kann zur Bezuschussung von Arzneimitteln, für die ein Sozialversicherungszuschuss gewährt wird, folgende Zuschussmethoden anwenden:

c) einen Zuschussvolumenvertrag;

A törzskönyvezett gyógyszerek és a különleges táplálkozási igényt kielégítő tápszerek társadalombiztosítási támogatásba való befogadásának szempontjairól és a befogadás vagy a támogatás megváltoztatásáról [szóló] 32/2004. (IV 26.) ESzCsM rendelet (Verordnung Nr. 32/2004 des Ministers für Gesundheit, Soziales und Familie vom 26. April 2004 über die Kriterien für die sozialversicherungsrechtliche Zuschussfähigkeit registrierter Arzneimittel und von Nahrungsmitteln für besondere Ernährungsbedarfe und Änderungen bei der Zuschussfähigkeit und beim Zuschuss)

§ 11 (1) Bei Zuschussvolumenverträgen im Sinne von § 26 des [Gesetzes Nr. XCVIII von 2006 über die allgemeinen Regeln der sicheren und wirtschaftlichen Versorgung mit Arzneimitteln und medizinischen Hilfsmitteln sowie des Arzneimittelvertriebs] bestimmt sich der Umfang des Zuschussvolumens unter Berücksichtigung des Vorschlags eines Fachgremiums für Gesundheitsfragen zu der Zahl der Patienten, die in Anbetracht der Prävalenz und der Inzidenz der Krankheit behandelt werden können.

II.2. Unionsrecht

Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Mehrwertsteuerrichtlinie)

Artikel 73

Bei der Lieferung von Gegenständen und Dienstleistungen, die nicht unter die Artikel 74 bis 77 fallen, umfasst die Steuerbemessungsgrundlage alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Lieferer oder Dienstleistungserbringer für diese Umsätze vom Erwerber oder Dienstleistungsempfänger oder einem Dritten erhält oder erhalten soll, einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängenden Subventionen. [Or. 6]

Artikel 90

(1) Im Falle der Annullierung, der Rückgängigmachung, der Auflösung, der vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung oder des Preisnachlasses nach der Bewirkung des Umsatzes wird die Steuerbemessungsgrundlage unter den von den Mitgliedstaaten festgelegten Bedingungen entsprechend vermindert.

(2) Die Mitgliedstaaten können im Falle der vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung von Absatz 1 abweichen.

Artikel 273

Die Mitgliedstaaten können vorbehaltlich der Gleichbehandlung der von Steuerpflichtigen bewirkten Inlandsumsätze und innergemeinschaftlichen Umsätze weitere Pflichten vorsehen, die sie für erforderlich erachten, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und um Steuerhinterziehung zu vermeiden, sofern diese Pflichten im Handelsverkehr zwischen den Mitgliedstaaten nicht zu Formalitäten beim Grenzübertritt führen.

Die Möglichkeit nach Absatz 1 darf nicht dazu genutzt werden, zusätzlich zu den in Kapitel 3 genannten Pflichten weitere Pflichten in Bezug auf die Rechnungsstellung festzulegen.

III. Gründe für das Vorabentscheidungsersuchen

Zur ersten Frage

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 20. Dezember 2017, Boehringer Ingelheim Pharma, C-462/16, festgestellt, dass Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass der Abschlag, den ein pharmazeutisches Unternehmen aufgrund einer nationalen Gesetzesregelung einem Unternehmen der privaten Krankenversicherung gewährt, im Sinne dieses Artikels zu einer Minderung der Steuerbemessungsgrundlage für dieses pharmazeutische Unternehmen führt, wenn es Arzneimittel über Großhändler an Apotheken liefert, die die Arzneimittel an privat Krankenversicherte liefern, denen von der privaten Krankenversicherung die Kosten für den Bezug der Arzneimittel erstattet werden.

Die ungarische Zuschussregelung ähnelt der deutschen Subventionsregelung für die private Krankenversicherung, unterscheidet sich von dieser jedoch dadurch, dass in Ungarn die Zahlungen an den NEAK als staatliche Krankenkasse nicht auf gesetzlichen Rechtsvorschriften beruhen, sondern auf einem freiwillig von den Parteien geschlossenen zivilrechtlichen Vertrag. Die Klägerin ist nicht verpflichtet, einen solchen Vertrag zu schließen, die Folgen des Vertrags sind jedoch die gleichen wie in der Rechtssache C-462/16. Insbesondere konnte die Klägerin nur über einen Betrag verfügen, der dem Preis für den Verkauf dieser Arzneimittel an die Apotheken abzüglich des Abschlags entspricht (Urteil vom 20. Dezember 2017, Boehringer Ingelheim Pharma, Rn. 35). Der EuGH hat sich jedoch nicht mit der Frage befasst, ob, wenn der Preisnachlass nicht auf der Grundlage einer zwingenden Vorschrift des nationalen Rechts gewährt wird, sondern wie im vorliegenden Fall auf freiwilliger Basis, eine nachträgliche Minderung der Steuerbemessungsgrundlage in Betracht kommt.

Nach Auffassung der Beklagten können die an den NEAK gezahlten Beträge nicht als nachträgliche Erstattung von Geldbeträgen gewertet werden, die zur

Absatzförderung gewährt wird. Nach § 17 des [Gesetzes Nr. XCVIII von 2006 über die allgemeinen Regeln der sicheren und wirtschaftlichen Versorgung mit Arzneimitteln und medizinischen Hilfsmitteln sowie des Arzneimittelvertriebs] sei nämlich Werbung für Arzneimittel, für die ein Sozialversicherungszuschuss gewährt werde, verboten, so dass bei den von den Verträgen betroffenen rezeptpflichtigen Arzneimitteln die Absatzförderung ausgeschlossen sei. Darüber hinaus sei auch das Tatbestandsmerkmal „gemäß den in [der] Geschäftspolitik [des Steuerpflichtigen] detailliert festgehaltenen Bedingungen“ nicht erfüllt, da der Zahlbetrag nach dem Vertrag nicht von der Klägerin selbst, sondern nach § 11 Abs. 1 der Verordnung Nr. 32/2004 des Ministers für Gesundheit, Soziales und Familie vom 26. April 2004 von einem Fachgremium für Gesundheitsfragen festgelegt werde. [Or. 7]

Nach Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie wird die Steuerbemessungsgrundlage unter den von den Mitgliedstaaten festgelegten Bedingungen entsprechend vermindert. Ein Mitgliedstaat ist offenbar berechtigt, die Voraussetzungen für die nachträgliche Minderung der Steuerbemessungsgrundlage festzulegen, allerdings hat sich der EuGH in der Rechtssache Boehringer Ingelheim Pharma hat sich nicht mit der Frage befasst, inwieweit bei Vorliegen der Voraussetzungen für eine nachträgliche Minderung der Steuerbemessungsgrundlage eine Beschränkung gemessen an dem Regelungsziel verhältnismäßig ist. Die Frage stellt sich deshalb, weil für die Entscheidung in dieser Sache erforderlich ist, zu klären, ob die ungarische Regelung nicht gegen den Grundsatz der Steuerneutralität verstößt und keine im Hinblick auf das mit der Regelung verfolgte Ziel unverhältnismäßige Beschränkung darstellt. Nach der ungarischen Regelung entfällt für alle pharmazeutischen Unternehmen, die einen Vertrag wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden schließen, die Möglichkeit, die Steuerbemessungsgrundlage nachträglich zu mindern.

Nach Ansicht des vorliegenden Gerichts ist der NEAK als Endverbraucher einer Lieferung durch die Klägerin anzusehen, so dass der von der Finanzverwaltung erhobene Betrag den vom Endverbraucher gezahlten Betrag nicht übersteigen darf (Urteil vom 24. Oktober 1996, Elida Gibbs, C-317/94, Rn. 24). Demzufolge ist tatsächlich ein Preisnachlass nach der Bewirkung des Umsatzes im Sinne des Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie gegeben ist, da die Klägerin wegen des Abschlags, den sie dem NEAK gewährt hat, einen Teil der Gegenleistung nicht erhalten hat. Unter diesen Umständen konnte die Klägerin über den beim Verkauf ihrer Erzeugnisse an die Apotheken oder Großhändler eingenommenen Gesamtpreis nicht frei verfügen (Urteil vom 20. Dezember 2017, Boehringer Ingelheim Pharma, Rn. 41 bis 43).

Zur zweiten Frage

Nach der ungarischen Regelung ist Voraussetzung für die nachträgliche Minderung der Steuerbemessungsgrundlage, dass eine Kopie der auf den Namen des zur Erstattung des Geldbetrags Berechtigten lautenden Rechnung über die

Bewirkung des zur Erstattung des Geldbetrags berechtigenden Umsatzes sowie ein Nachweis über die Überweisung oder die Barzahlung des Geldbetrags vorliegen.

Im vorliegenden Fall ist keine die Klägerin und den NEAK betreffende Rechnung ausgestellt worden, es liegen lediglich Bankbelege über die Überweisung der Zahlung und die Zahlungsaufforderung, die der NEAK an die Klägerin versandt hat, vor. Der NEAK hat den in der Zahlungsaufforderung genannten Betrag nach der im Vertrag festgelegten Methode anhand der Daten über die im betreffenden Zeitraum abgegebenen Arzneimittel und die diesbezüglichen Rezepte errechnet. Der Umsatz ist auch in Ermangelung einer Rechnung angemessen dokumentiert, weil die Daten über die Verträge und den Arzneimittelabsatz öffentlich zugänglich sind und die Abrechnung der Zuschüsse auf behördlichen Registern beruht, die öffentlichen Glauben genießen. Es ist auch darauf hinzuweisen, dass der NEAK eine staatliche Krankenkasse ist und daher zweifelsfrei angenommen werden kann, dass die Angaben, die sie in der Zahlungsaufforderung gemacht hat, der Wahrheit entsprechen.

Nach Art. 273 der Mehrwertsteuerrichtlinie können die Mitgliedstaaten weitere Pflichten vorsehen, um eine genaue Erhebung der Mehrwertsteuer sicherzustellen und Steuerhinterziehung zu vermeiden. Das vorliegende Gericht ist der Auffassung, dass die Beschränkungen in einem angemessenen Verhältnis zum verfolgten Ziel stehen müssen. Im vorliegenden Fall ist die Möglichkeit einer Steuerhinterziehung nicht gegeben und von der Beklagten auch nicht behauptet worden, und die genaue Erhebung der Mehrwertsteuer kann auf der Grundlage der im vorstehenden Absatz genannten Daten und aufgrund der Beteiligung der staatlichen Körperschaft – auch ohne Rechnung – gewährleistet werden.

Der EuGH hat in der Rechtssache Boehringer Ingelheim Pharma nicht geprüft, welche formellen Voraussetzungen und welche Unterlagen für eine nachträgliche Minderung der Steuerbemessungsgrundlage gegebenenfalls verlangt werden können, so dass sich die Vorlagefrage stellt. [Or. 8]

[nicht übersetzt] [Ausführungen zum nationalen Verfahrensrecht]

Budapest, 6. September 2019

[nicht übersetzt]

[Unterschriften]