

**Rechtssache C-248/23**

**Vorabentscheidungsersuchen**

**Eingangsdatum:**

18. April 2023

**Vorlegendes Gericht:**

Fővárosi Törvényszék (Hauptstädtisches Stuhlgericht, Ungarn)

**Datum der Vorlageentscheidung:**

30. März 2023

**Klägerin:**

Novo Nordisk AS

**Beklagte:**

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága  
(Rechtsbehelfsdirektion der nationalen Steuer- und Zollverwaltung,  
Ungarn)

---

Fővárosi Törvényszék (Hauptstädtisches Stuhlgericht, Ungarn)

... [nicht übersetzt]

Das Fővárosi Törvényszék erlässt in der Verwaltungsrechtsstreitigkeit in Steuersachen, die mit einem Einspruch der Klägerin, der Handelsgesellschaft Novo Nordisk AS (... [nicht übersetzt] Bagsvaerd, Dänemark) ... [nicht übersetzt], gegen die Beklagte, die Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Rechtsbehelfsdirektion der nationalen Steuer- und Zollverwaltung) (... [nicht übersetzt] Budapest, Ungarn) ... [nicht übersetzt], eingeleitet wurde, folgende

**ENTSCHEIDUNG:**

Gemäß Art. 267 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union legt das vorliegende Gericht... [nicht übersetzt] dem Gerichtshof der Europäischen Union folgende Frage zur Vorabentscheidung vor:

**Ist Art. 90 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem dahin auszulegen, dass er eine nationalen Regelung wie der im Ausgangsverfahren streitigen entgegensteht, nach der ein pharmazeutisches Unternehmen, das an den staatlichen Krankenversicherungsträger gesetzlich vorgeschriebene Zahlungen aus den Einnahmen leistet, die es mit öffentlich bezuschussten Arzneimitteln erzielt, deshalb nicht zur nachträglichen Verminderung der Steuerbemessungsgrundlage berechtigt ist, weil die Zahlungen kraft Gesetzes erfolgen, von der Bemessungsgrundlage für die Zahlungspflicht sowohl die im Rahmen eines Zuschussvolumenvertrags geleisteten Zahlungen als auch die vom Unternehmen getätigten Investitionen in Forschung und Entwicklung für den Gesundheitssektor abgezogen werden können und der zu zahlende Betrag von der staatlichen Steuerbehörde eingezogen wird, die ihn unverzüglich an den staatlichen Krankenversicherungsträger weiterleitet?**

... [nicht übersetzt] [Ausführungen zum nationalen Verfahrensrecht]

## **GRÜNDE**

### **I. Sachverhalt**

- 1 In Ungarn erfolgt der Vertrieb von Arzneimitteln im Einzelhandel mit Ausnahme der Krankenhäuser über Apotheken. Die Apotheken versorgen sich bei Großhändlern, und die Großhändler versorgen sich bei Arzneimittelvertriebsunternehmen.
- 2 Die Arzneimittel können vom Nemzeti Egészségbiztosítási Alapkezelő (Staatlicher Krankenversicherungsträger, Ungarn; im Folgenden: NEAK) bezuschusst werden, der dann ein sogenanntes Preiszuschussystem anwendet. Nach diesem System gewährt der NEAK im Rahmen ambulanter Behandlungen einen Kaufpreiszuschuss für rezeptpflichtige Arzneimittel, der von der Sozialversicherung übernommen wird. Die Zahlung des Preises für das bezuschusste Arzneimittel wird anschließend zwischen dem NEAK und dem Patienten aufgeteilt. Der Patient zahlt an die Apotheke einen Betrag, die „Erstattungsgebühr“, die der Differenz zwischen dem Preis des Arzneimittels und dem vom NEAK gezahlten Zuschussbetrag entspricht. Der NEAK vergütet der Apotheke nachträglich den in Rede stehenden Zuschussbetrag. Der Arzneimittelpreis, den die Apotheken erhalten und der die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist, hat somit zwei Komponenten, nämlich den Zuschuss des NEAK und die vom Patienten gezahlte „Erstattungsgebühr“. Die Apotheke ist also verpflichtet, sowohl auf den vom Patienten als auch auf den vom NEAK gezahlten Betrag Umsatzsteuer zu entrichten.
- 3 Der NEAK entscheidet nach Durchführung einer mehrere Gesichtspunkte umfassenden Prüfung, ob ein Arzneimittel bezuschusst wird, und legt

anschließend die Höhe des Zuschusses anhand des vom Vertreiber festgesetzten Preises fest.

- 4 Die Novo Nordisk AS ist eine in Dänemark eingetragene Gesellschaft, die Arzneimittel herstellt und vertreibt; im Rahmen ihrer Tätigkeit verkauft sie die von ihr hergestellten Arzneimittel in Ungarn.
- 5 Die Novo Nordisk AS gehört zusammen mit der Novo Nordisk Hungária Kft. einer Unternehmensgruppe an, die mit dem NEAK in eigenem Namen und auf Rechnung der Novo Nordisk AS Verträge über den Bestand der bezuschussten Projekte und das Zuschussvolumen schloss. Gemäß diesen Zuschussvolumenverträgen (über den Projektbestand und den Preis der Verpackungseinheit) leistete die Novo Nordisk AS auf der Grundlage des Umsatzes der von der Sozialversicherung bezuschussten Arzneimittel Zahlungen an den NEAK (im Folgenden: in Zuschussvolumenverträgen festgelegte Zahlungspflicht), wozu sie einen Teil der Einnahmen aus dem Verkauf dieser Arzneimittel verwendete.
- 6 Neben der genannten vertraglich festgelegten Pflicht leistete die Novo Nordisk AS gemäß § 36 Abs. 1 und § 40/A Abs. 1 des 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; im Folgenden: Arzneimittelvertriebsgesetz) Zahlungen in Höhe von 20 % bzw. 10 % des Sozialversicherungszuschusses für Arzneimittel, die von der Gesellschaft über Apotheken verkauft und in irgendeiner Form öffentlich bezuschusst wurden (im Folgenden: gesetzliche Zahlungspflicht).
- 7 Mit der Erfüllung der gesetzlichen Zahlungspflicht nach dem Verkauf der Produkte verzichtet die Novo Nordisk AS auf einen Teil der vom Großhändler erhaltenen Gegenleistung, d. h. auf einen Teil des von ihr erzielten Umsatzes. Ob die gesetzliche Zahlungspflicht einschlägig ist oder nicht und wie hoch der Gesamtbetrag ausfällt, hängt von der Menge der verkauften Arzneimittel und der Höhe des Sozialversicherungszuschusses ab.
- 8 Im Wesentlichen erstattet die Novo Nordisk AS im Rahmen der gesetzlichen Zahlungspflicht dem NEAK, der die Arzneimittel bezuschusst, einen im Voraus festgelegten Prozentsatz für jedes Arzneimittel, dessen Kaufpreis bezuschusst wird.
- 9 Die gesetzliche Zahlungspflicht wird durch Einzahlung auf der Grundlage einer Steuererklärung auf das Konto der staatlichen Steuerbehörde erfüllt, die den gezahlten Betrag unverzüglich auf das Konto des Nationalen Krankenversicherungsfonds überweist.
- 10 Am 16. November 2021 reichte die Novo Nordisk AS als Arzneimittelvertriebshändlerin gemäß § 195 des Az adózás rendjéről szóló 2017.

évi CL. törvény (Gesetz Nr. CL von 2017 über die Besteuerungsordnung; im Folgenden: Besteuerungsordnung) eine Eigenrevisionserklärung in Bezug auf die Umsatzsteuer für den Zeitraum vom Januar 2016 bei der ungarischen erstinstanzlichen Steuerbehörde ein. Mit der Eigenrevisionserklärung verminderte die Klägerin unter Berufung auf Zahlungen, die sie sowohl aufgrund der mit dem NEAK als staatlicher Krankenversicherungsträger geschlossenen Zuschussvolumenverträge ... [nicht übersetzt] als auch gemäß § 36 Abs. 1 und § 40/A Abs. 1 des Arzneimittelvertriebsgesetzes geleistet hatte, den im genannten Zeitraum zu entrichtenden Umsatzsteuerbetrag um 7 832 000 Forint.

- 11 Die erstinstanzliche Steuerbehörde wies die Eigenrevisionserklärung der Klägerin zurück und lehnte die nachträgliche Verminderung der Bemessungsgrundlage ab. Aufgrund des von der Klägerin eingelegten Einspruchs ließ die Beklagte unter Bezugnahme auf das Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union in der Rechtssache C-717/19 die Verminderung der Steuerbemessungsgrundlage um die Beträge zu, die aufgrund der in den Zuschussvolumenverträgen festgelegten Zahlungspflicht gezahlt wurden.
- 12 Eine Verminderung der Steuerbemessungsgrundlage um die aufgrund der gesetzlichen Zahlungspflicht gezahlten Beträge lehnte die Beklagte hingegen ab. Es handele sich um eine gesetzlich festgelegte Zahlungspflicht, die keinen Preisnachlass, sondern eine Sondersteuer darstelle. Im Gesetz sei diese Zahlungspflicht nicht als Preisnachlass, sondern als Steuer vorgesehen. Sie ergebe sich nicht aus den Zuschussvolumenverträgen, sondern unmittelbar aus den Gesetzesvorschriften. Es handele sich nicht um einen Preisnachlass, weil der Abschlag nicht vom Arzneimittelhändler an den Endverbraucher weitergereicht werde und weil die Zahlungen hauptsächlich Maßnahmen zur Erreichung von Haushalts- und gesundheitspolitischen Zielen darstellten, und aus diesem Grund sehe auch die Rechtslehre die Zahlungspflicht als Sondersteuer an. Die gesetzlichen Zahlungspflichten seien im Az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (Gesetz Nr. CLI von 2017 über die Steuerverwaltungsordnung) ... [nicht übersetzt] und in der Besteuerungsordnung geregelt. Die in diesem Zusammenhang zu zahlenden Beträge seien an die Steuerbehörde zu zahlen und gemäß § 6 Abs. 2 Buchst. a der Besteuerungsordnung als Steuern anzusehen. Bei der Zahlungspflicht handele es sich um eine Steuer auf Arzneimittel, die aufgrund einer zwingenden Rechtsvorschrift zu entrichten sei und nicht als Preisnachlass angesehen werden könne.

## II.1. Ungarisches Recht

*Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (Gesetz Nr. CL von 2017 über die Besteuerungsordnung) (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 [(Oberstes Gericht, Ungarn)] oder der Gerichtshof der Europäischen Union zum Zeitpunkt der Einreichung der Eigenrevision über diese Frage noch keine Entscheidung verkündet hat oder die Eigenrevision den Feststellungen der verkündeten Entscheidung nicht entspricht.

***Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Gesetz Nr. CXXVII von 2007 über die Umsatzsteuer)***

§ 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.

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

*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) (Arzneimittelvertriebsgesetz)*

§ 36 (1) Der Zulassungsinhaber des Arzneimittels bzw. – wenn dieser im Inland keine Vertriebstätigkeit verrichtet – aufgrund der mit dem Vertreter abgeschlossenen und von der staatlichen Steuerbehörde bestätigten Vereinbarung der Vertreter sowie die einen Antrag auf Sozialversicherungsstützung für Nahrungsmittel einreichende Person bzw. – wenn diese nicht mit dem Vertreter der Nahrungsmittel identisch ist – der Vertreter (im Weiteren zusammen im Sinne dieses Abschnitts: Zulassungsinhaber des Arzneimittels) haben für alle ihre öffentlich finanzierten, in Apotheken vertriebenen Arzneimittel und Nahrungsmittel (im Weiteren zusammen im Sinne dieses Abschnitts: Arzneimittel) – mit Ausnahme der Arzneimittel laut § 38 Abs. 1 und der Nahrungsmittel laut einer Rechtsnorm über Nahrungsmittel als Ersatz und Ergänzung von Muttermilch – für den zum Erzeugerpreis oder Importeinkaufspreis (im Weiteren zusammen: Erzeugerpreis) proportionalen Teil (aus Erzeugerpreis und Verbraucherpreis) der sich aufgrund der Rezeptumsatzdaten im Berichtsmonat ergebenden Sozialversicherungsstützung eine Zahlungspflicht von 20 % zu erfüllen. Der Zulassungsinhaber des Arzneimittels haben für alle ihre öffentlich finanzierten, in Apotheken vertriebenen Nahrungsmittel laut einer Rechtsnorm über Nahrungsmittel als Ersatz und Ergänzung von Muttermilch für den zum Erzeugerpreis proportionalen Teil (aus Erzeugerpreis und Verbraucherpreis) der sich aufgrund der Rezeptumsatzdaten im Berichtsmonat ergebenden Sozialversicherungsstützung eine Zahlungspflicht von 10 % zu erfüllen. Die Berechnung der Zahlungspflicht ist pro Erzeugnis und Rechtstitel der Stützung vorzunehmen. Unter der Sozialversicherungsstützung ist eine die Umsatzsteuer enthaltende (Brutto-) Stützung, unter dem Verbraucherpreis der Bruttoverbraucherpreis bzw. unter dem Erzeugerpreis der die Umsatzsteuer nicht enthaltende (Netto-) Erzeugerpreis zu verstehen.

§ 37 (1) Der für die Verwaltung des Nationalen Krankenversicherungsfonds verantwortliche Krankenversicherungsträger teilt dem Zahlungspflichtigen die zur Erfüllung der in § 36 Abs. 1 und 2 festgelegten Zahlungspflichten notwendigen

Stützungs- bzw. Umsatzdaten bis zum Zehnten des zweiten Kalendermonats nach dem Berichtsmonat mit bzw. veröffentlicht diese auf seiner Internetseite.

(2) Die Zulassungsinhaber von Arzneimitteln und die Zulassungsinhaber für den Großhandel mit Arzneimitteln reichen bei der staatlichen Steuerbehörde aufgrund der in § 36 Abs. 1 und 2 festgelegten Zahlungspflicht bis zum Zwanzigsten des dritten Kalendermonats nach dem Berichtsmonat auf einem von der staatlichen Steuerbehörde eingeführten Formular eine Erklärung ein und leisten gleichzeitig eine Zahlung auf das durch die staatliche Steuerbehörde beim Schatzamt extra zu diesem Zweck eröffnete Konto.

#### § 40 Die staatliche Steuerbehörde

a) überweist den gemäß § 36 Abs. 1, 2, 4 und 4a erhobenen Betrag auf das beim Schatzamt geführte, in einer gesonderten Rechtsnorm festgelegte Konto des Nationalen Krankenversicherungsfonds,

b) führt die Überweisung unverzüglich nach der Einzahlung aus.

§ 40/A (1) Der Zulassungsinhaber von Arzneimitteln bzw. – wenn dieser im Inland keine Vertriebstätigkeit verrichtet – aufgrund der mit dem Vertreter abgeschlossenen und von der staatlichen Steuerbehörde bestätigten Vereinbarung der Vertreter (im Weiteren zusammen im Sinne dieses Paragraphen: Zulassungsinhaber des Arzneimittels) hat – über die Einzahlung laut § 36 Abs. 1 hinaus – für alle seine seit wenigstens sechs Jahren öffentlich finanzierten und mit einem als Basis der öffentlichen Finanzierung akzeptierten Preis über 1 000 Forint in Apotheken vertriebenen Arzneimittel für den zum Erzeugerpreis oder Importeinkaufspreis (im Weiteren zusammen: Erzeugerpreis) proportionalen Teil aus Erzeugerpreis und Verbraucherpreis der sich aufgrund der Rezeptumsatzdaten im Berichtsmonat ergebenden Sozialversicherungsstützung eine Zahlungspflicht von 10 % zu erfüllen, sofern es kein anderes öffentlich finanziertes Erzeugnis mit demselben Wirkstoff und derselben Darreichungsform wie das betreffende Erzeugnis gibt, das unter einem anderen Markennamen von einem anderen Zulassungsinhaber vermarktet wird. Die Berechnung der Zahlungspflicht ist pro Erzeugnis und Rechtstitel der Stützung vorzunehmen.

(4) Bezüglich der in Abs. 1 festgehaltenen Zahlungspflicht sind die Bestimmungen des Gesetzes über die Steuerverwaltungsordnung und des Gesetzes über die Ordnung der Steuerzahlung mit den in diesem Gesetz festgehaltenen Abweichungen anzuwenden.

(5) Von der Bestätigung der Vereinbarung zwischen dem Zulassungsinhaber und dem Vertreter laut Abs. 1 informiert die staatliche Steuerbehörde den Krankenversicherungsträger innerhalb von acht Tagen nach dem Tag der Bestätigung.

(6) Der für die Verwaltung des Nationalen Krankenversicherungsfonds verantwortliche Krankenversicherungsträger teilt dem Zahlungspflichtigen die zur

Erfüllung der in Abs. 1 festgelegten Zahlungspflicht notwendigen Stützungs- bzw. Umsatzdaten bis zum Zehnten des zweiten Kalendermonats nach dem Berichtsmonat mit bzw. veröffentlicht diese auf seiner Internetseite.

(7) Die Zulassungsinhaber von Arzneimitteln reichen bei der staatlichen Steuerbehörde aufgrund der in Abs. 1 festgelegten Zahlungspflicht bis zum Zwanzigsten des dritten Kalendermonats nach dem Berichtsmonat auf einem von der staatlichen Steuerbehörde eingeführten Formular eine Erklärung ein und leisten gleichzeitig eine Zahlung auf das durch die staatliche Steuerbehörde beim Schatzamt extra zu diesem Zweck eröffnete Konto.

(8) Der für die Verwaltung des Nationalen Krankenversicherungsfonds verantwortliche Krankenversicherungsträger übermittelt der staatlichen Steuerbehörde gleichzeitig mit der in Abs. 6 festgelegten Datenübermittlung auf elektronischem Wege die für die Kontrolle der Zahlungspflichtigen erforderlichen Daten.

(9) Die staatliche Steuerbehörde überweist den gemäß Abs. 1 erhobenen Betrag nach der Einzahlung unverzüglich auf das beim Schatzamt geführte, in einer gesonderten Rechtsnorm festgelegte Konto des Nationalen Krankenversicherungsfonds.

## II.2. Unionsrecht

### ***Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie)***

#### *Art. 73*

Bei der Lieferung von Gegenständen und Dienstleistungen, die nicht unter die Art. 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.

#### *Art. 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 Abs. 1 abweichen.

#### *Art. 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 Abs. 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

- 13 In seinem Urteil vom 20. Dezember 2017 in der Rechtssache C-462/16 (Boehringer Ingelheim Pharma) hat der Gerichtshof entschieden, 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.
- 14 In seinem Urteil in der Rechtssache C-717/19 (Boehringer Ingelheim) hat der Gerichtshof festgestellt, dass die genannte Bestimmung einer nationalen Regelung entgegensteht, nach der ein pharmazeutisches Unternehmen von seiner Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer deshalb nicht den Teil seines Umsatzes aus dem Verkauf von Arzneimitteln, die von dem staatlichen Krankenversicherungsträger bezuschusst werden, abziehen kann, den es aufgrund eines zwischen diesem Träger und dem genannten Unternehmen geschlossenen Vertrags an diesen Träger zahlt, weil die danach gezahlten Beträge nicht auf der Grundlage von zuvor von diesem Unternehmen im Rahmen seiner Geschäftspolitik festgelegten Bedingungen bestimmt worden sind und diese Zahlungen nicht zur Absatzförderung geleistet worden sind.
- 15 Die Vertreiber von Arzneimitteln tragen zur Finanzierung des ungarischen Zuschussystems für Arzneimittel bei, indem sie an den NEAK als staatlichen Krankenversicherungsträger Zahlungen auf der Grundlage von freiwillig abgeschlossenen zivilrechtlichen Verträgen leisten. Die Klägerin ist nicht verpflichtet, diese Verträge mit dem NEAK abzuschließen, jedoch wird das entsprechende Arzneimittel nicht öffentlich bezuschusst, wenn sie es nicht tut. Der Gerichtshof hat in seinem Urteil in der Rechtssache C-717/19 eine Entscheidung über diese Zahlungen getroffen.
- 16 Nach § 36 Abs. 1 und § 40/A Abs. 1 des Arzneimittelvertriebsgesetzes sind die Vertreiber von Arzneimitteln bei öffentlich bezuschussten Arzneimitteln

außerdem verpflichtet, zusätzlich proportional zum Erzeugerpreis 10 % bzw. 20 % zu zahlen. Diese Zahlungspflicht ist dadurch gekennzeichnet, dass die staatliche Steuerbehörde zwar die Zahlung einzieht und die Pflichterfüllung überwacht, den eingezogenen Betrag aber unverzüglich an den NEAK überweist, dass sich eine im Rahmen eines Zuschussvolumenvertrags an den NEAK geleistete Zahlung auf die Höhe der gesetzlichen Zahlungspflicht auswirkt und dass die Zahlungspflicht darüber hinaus aus anderen Gründen vermindert werden kann. Unabhängig von den Abschlägen hat die wirksame Erfüllung der Zahlungspflicht zur Folge, dass der steuerpflichtige Vertreiber der Arzneimittel einen Teil der Gegenleistung nicht erhält. In der Begründung des Gesetzesentwurfs, mit dem die gesetzliche Zahlungspflicht eingeführt wurde, heißt es: *„Es ist allgemeine Handelspraxis, dass dem Käufer abhängig von der Abnahmemenge ein Abschlag gewährt wird. Da die Sozialversicherung der größte Abnehmer von Arzneimitteln ist, sollte sie für den Vertrieb der bezuschussten Arzneimittel einen Preisnachlass erhalten, was auch gesetzlich festgelegt werden sollte.“*

- 17 Die Beklagte macht geltend, die gesetzliche Zahlungspflicht stelle keinen Preisnachlass dar, weil sie zum einen nicht wie ein Preisnachlass unter Berücksichtigung der im Voraus gekauften Warenmenge zum Zeitpunkt der Erfüllung und zum anderen nicht dem Endverbraucher gewährt werde, so dass kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der vom Zahlungspflichtigen im Rahmen des Verkaufs erbrachten Leistung, der Zahlung und der vom Endverbraucher gezahlten Gegenleistung bestehe. Die gesetzliche Zahlungspflicht sei verbindlich und beruhe nicht auf Gegenseitigkeit, sie diene der Einhaltung der Haushaltsplanung für die Bezuschussung von Arzneimitteln und sie habe keinerlei Auswirkungen auf die vom Patienten gezahlte Erstattungsgebühr. Die Steuerbehörde erhebe nicht nur die Steuer, sondern verfüge außerdem über Kontrollbefugnisse, und die Klägerin leiste keine Erstattung an den NEAK, sondern erfülle eine Zahlungspflicht gegenüber dem Schatzamt. In Abschnitt IV des Arzneimittelvertriebsgesetzes sei die Zahlungspflicht aus Zuschussvolumenverträgen geregelt, die als Preisnachlass bezeichnet werde, während die gesetzliche Zahlungspflicht in Kapitel V des Arzneimittelvertriebsgesetzes geregelt sei, und aus diesem Grund könne diese gesetzliche Zahlungspflicht nicht als Preisnachlass angesehen werden. Bei der gesetzlichen Zahlungspflicht handele es sich um eine Steuer, da von ihrer Bemessungsgrundlage zum einen gemäß § 38 Abs. 4 des Arzneimittelvertriebsgesetzes der Betrag der für den betreffenden Zeitraum gemäß den Zuschussvolumenverträgen geleisteten Zahlungen abzüglich der Mehrwertsteuer und zum anderen gemäß § 36 Abs. 10 dieses Gesetzes der Betrag der Investitionen in Forschung und Entwicklung abgezogen werden könne, was nach Ansicht der Beklagten nicht zulässig wäre, wenn die gesetzliche Zahlungspflicht keine Steuer wäre. Nach Art. 78 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie seien Steuern in die Steuerbemessungsgrundlage einzubeziehen, und da es sich bei der in § 36 Abs. 1 und § 40/A Abs. 1 des Arzneimittelvertriebsgesetzes verbindlich festgelegten Zahlungspflicht um eine Sondersteuer handele, könne sie nicht als Preisnachlass angesehen werden, der die Steuerbemessungsgrundlage vermindere.

- 18 Nach Ansicht des vorlegenden Gerichts kann der Rechtsstreit zwischen den Parteien nicht auf der Grundlage des ungarischen Rechts und der darauf beruhenden Praxis der Steuerbehörde gelöst werden, ohne einen Vergleich zwischen dem Unionsrecht, den Grundprinzipien der Mehrwertsteuerrichtlinie und dem vom nationalen Gericht anzuwendenden Recht vorzunehmen und zu prüfen, ob die unionsrechtlichen Erfordernisse der Neutralität der Mehrwertsteuer mit den ungarischen Rechtsvorschriften und der darauf beruhenden Praxis der Steuerbehörde vereinbar sind, wonach ein pharmazeutisches Unternehmen, das an den staatlichen Krankenversicherungsträger gesetzlich vorgeschriebene Zahlungen aus den Einnahmen leistet, die es mit öffentlich bezuschussten Arzneimitteln erzielt hat, deshalb nicht zur nachträglichen Verminderung der Steuerbemessungsgrundlage berechtigt ist, weil die Zahlungen kraft Gesetzes erfolgen, von der Bemessungsgrundlage für die Zahlungspflicht sowohl die im Rahmen eines Zuschussvolumenvertrags geleisteten Zahlungen als auch die vom Unternehmen getätigten Investitionen in Forschung und Entwicklung für den Gesundheitssektor abzuziehen sind und der zu zahlende Betrag von der staatlichen Steuerbehörde eingezogen wird, die ihn unverzüglich an den staatlichen Krankenversicherungsträger weiterleitet.
- 19 Nach Auffassung des vorlegenden Gerichts ist der NEAK in der vorliegenden Rechtssache als Endverbraucher der von der Klägerin gelieferten Waren anzusehen, da der Umstand, dass im Ausgangsverfahren nicht der staatliche Krankenversicherungsträger, der der Apotheke nachträglich den Zuschussbetrag erstattet, sondern die Versicherten selbst, die der Apotheke die Erstattungsgebühr zahlen, unmittelbare Empfänger der fraglichen Arzneimittellieferungen sind, den unmittelbaren Zusammenhang zwischen der getätigten Lieferung von Gegenständen und der empfangenen Gegenleistung nicht beseitigen kann (Urteil vom 6. Dezember 2021, Boehringer Ingelheim, C-717/19, Rn. 45), so dass der von der Finanzverwaltung erhobene Betrag den vom Endverbraucher gezahlten Betrag nicht übersteigen darf (Urteile vom 24. Oktober 1996, Elida Gibbs, C-317/94, Rn. 24, und vom 6. Oktober 2021, Boehringer Ingelheim, C-717/19, Rn. [46]). Für die Einstufung als Preisnachlass kommt es nur darauf an, dass der Steuerpflichtige nicht die gesamte Gegenleistung oder einen Teil davon erhält (Urteil vom 6. Oktober 2021, Boehringer Ingelheim, C-717/19, Rn. 51).
- 20 Nach Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie wird die Steuerbemessungsgrundlage unter den von den Mitgliedstaaten festgelegten Bedingungen entsprechend vermindert. Da im Rahmen von früheren Vorlageverfahren keine gesetzlich vorgeschriebene Zahlungspflicht, die gegenüber der Steuerbehörde zu erfüllen ist, deren Betrag aber letztlich an den staatlichen Krankenversicherungsträger abgeführt wird, zu prüfen war, musste sich der Gerichtshof bisher noch nicht mit der Frage befassen, ob die in der vorliegenden Rechtssache in Rede stehende gesetzliche Zahlungspflicht, die von der Steuerbehörde erhoben und deren Veranlagung und Zahlung von der Steuerbehörde überwacht wird, die in der nationalen Rechtsvorschrift als Arzneimittelsteuer bezeichnet wird und deren Betrag von der Steuerbehörde unverzüglich an den NEAK weitergeleitet wird, als ein Abschlag im Verhältnis zu

den Zahlungen angesehen werden kann, die der Vertreiber von Arzneimitteln im Rahmen eines Zuschussvolumenvertrags leistet.

Unter diesen Umständen möchte das vorliegende Gericht wissen, ob der Grundsatz der steuerlichen Neutralität dadurch verletzt wird, dass die pharmazeutischen Unternehmen nicht berechtigt sind, die Steuerbemessungsgrundlage *nachträglich* zu verringern, wenn sie einer Zahlungspflicht unterliegen, deren unmittelbarer Empfänger die staatliche Steuerbehörde ist, der gezahlte Betrag aber mittelbar für den NEAK bestimmt ist, der letztlich den Kaufpreis der Arzneimittel trägt, so dass die Zahlung zur Finanzierung der Arzneimittelbezuschung beiträgt.

#### **IV. Sonstige Verfahrensfragen**

... [nicht übersetzt] [Ausführungen zum nationalen Verfahrensrecht]

Budapest, 30. März 2023.

... [nicht übersetzt] [Unterschriften]