Downloaded from Blogs on 10.10.2026 01:48h

By PwC Deutschland | 07. September 2022

Update: Herstellerrabatt als Entgeltbestandteil des innergemeinschaftlichen Erwerbs von Arzneimitteln

In einem aktuell veröffentlichten Urteil hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass das Entgelt für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Arzneimitteln durch eine gesetzliche Krankenkasse sich nach dem von dieser an die jeweilige Versandapotheke gezahlten – rabattierten - Betrag zuzüglich des von dem pharmazeutischen Unternehmer der Apotheke gezahlten Herstellerrabatts bemisst.

Downloaded from Blogs on 10.10.2026 01:48h

Ausgangslage und Sachverhalt

Nach § 10 Abs. 1 Satz 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) wird der Umsatz u.a. bei dem innergemeinschaftlichen Erwerb nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten, jedoch abzüglich der Umsatzsteuer. Zum Entgelt gehört auch, was ein anderer als der Leistungsempfänger dem Unternehmer für die Leistung gewährt.

Die bei der Klägerin (einer gesetzlichen Krankenkasse/Betriebskrankenkasse) versicherten Personen lösten ärztliche Medikamentenverordnungen u.a. bei niederländischen Versandapotheken ein. Diese versandten die Medikamente aus den Niederlanden entweder direkt an die Versicherten ins Inland oder zwecks Abholung durch die Versicherten an eine inländische Apotheke. Für die Abgabe der Medikamente zahlte die Klägerin an die Versandapotheken jeweils einen um u.a. den sog. Herstellerrabatt geminderten Betrag. Der Herstellerrabatt wurde den Versandapotheken vom pharmazeutischen Unternehmer "erstattet". Das Finanzgericht Münster hatte der Klage stattgegeben und - entgegen der Auffassung des Finanzamts - entschieden, dass die von einem Arzneimittelhersteller gegenüber einer niederländischen Versandapotheke gewährten Herstellerrabatte nicht in die Bemessungsgrundlage des innergemeinschaftlichen Erwerbs der inländischen Krankenkasse als Entgelt von Dritter Seite einzubeziehen sind. Dies sah der BFH jedoch anders.

Entscheidung des BFH

Die obersten Steuerrichter gaben der Revision des Finanzamts statt. Das Finanzgericht habe den Herstellerrabatt der pharmazeutischen Unternehmer zu Unrecht nicht als Bestandteil des Entgelts für den jeweiligen innergemeinschaftlichen Erwerb der Arzneimittel durch die Klägerin berücksichtigt.

Unstreitig ist, dass die Klägerin als Betriebskrankenkasse innergemeinschaftliche Erwerberin der Arzneimittel ist, die von den niederländischen Versandapotheken in das Inland an die bei ihr versicherten Personen versandt wurden, weshalb die Klägerin die Umsatzsteuer auf die innergemeinschaftlichen Erwerbe schuldet. Die Beurteilung der Frage, ob die Zahlung eines Dritten für eine bestimmte Leistung des Leistenden gewährt wird, ergibt sich regelmäßig auf der Grundlage des Rechtsverhältnisses zwischen Leistendem und Leistungsempfänger. Voraussetzung für die Qualifikation als Entgelt ist das Bestehen eines unmittelbaren Zusammenhangs zwischen einer Leistung und einer tatsächlich empfangenen Gegenleistung. Diesen bejaht der BFH unter Verweis auf die Ausgestaltung in § 130a SGB V. Denn der Anspruch der Versandapotheken entstehe nach § 130a Abs. 1 Satz 3 SGB V nur aufgrund und in Höhe des Herstellerrabatts, den die Apotheke einer Krankenkasse gemäß § 130a Abs. 1 Satz 1 SGB V bei Abgabe von Arzneimitteln zu gewähren hat. Die Zahlung des Herstellerrabatts hängt damit direkt von der Lieferung der Arzneimittel an die Klägerin ab.

Die Einordnung des Herstellerrabatts als Entgelt von dritter Seite entspricht der umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von Preisnachlässen in Lieferketten. Es mindert sich einerseits das Entgelt für die Lieferung des Herstellers, wobei der Vorsteuerabzug des Großhändlers unberührt bleibt, und andererseits ist die

Downloaded from Blogs on 10.10.2026 01:48h

Erstattung des Preisnachlasses durch den Hersteller Entgelt von dritter Seite für die Lieferung des Einzelhändlers an den Endverbraucher. Danach bemisst sich hier das Entgelt für die innergemeinschaftlichen Erwerbe der Arzneimittel nach dem von der Klägerin an die jeweilige Versandapotheke gezahlten - rabattierten - Betrag zuzüglich des von dem pharmazeutischen Unternehmer der Apotheke gezahlten Herstellerrabatts.

Die Berücksichtigung des Herstellerrabatts als Entgeltbestandteil verstößt nach Meinung des BFH bei Lieferungen von Arzneimitteln in einer - mit Ausnahme der Versandapotheke - inländischen Lieferkette von einem pharmazeutischen Unternehmer über einen Großhändler und eine Versandapotheke an eine gesetzliche Krankenkasse nicht gegen den Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer. Der BFH verweist dazu (ausführlich in Rz. 27 ff) auf das EuGH-Urteil vom 24. Oktober 1996 in der Rechtssache Elida Gibbs Ltd. (C-317/94).

Update (07. September 2022)

Das Urteil V R 34/18 wurde im BStBl. veröffentlicht, BStBl. II 2021, Seite 576.

Fundstelle

BFH-Urteil vom 10. Dezember 2020 (**V R 34/18**), veröffentlicht am 14. Mai 2021

Schlagwörter

Herstellerrabatt, Umsatzsteuerrecht, Versandapotheken, innergemeinschaftlicher Erwerb