

UMSATZSTEUER

Medikamentenlieferungen aus Gemeinschaftsgebiet auch in Deutschland umsatzsteuerpflichtig!

von Dipl.-Finanzwirt (FH) Christian Freischlader, Steuerberater,
Dr. Schmidt und Partner, Koblenz/Dresden/München/Oberhausen

| Medikamentenlieferungen aus den Niederlanden unterliegen der Umsatzsteuerpflicht. Mit dieser Entscheidung hat der Bundesfinanzhof (BFH) den Wettbewerb der deutschen Apotheken gestützt (BFH, Urteil vom 20.5.2015, Az. XI R 2/13, Abruf-Nr. 180564). |

Sachverhalt

Eine niederländische Kapitalgesellschaft mit entsprechender Apothekenzulassung ist die Klägerin. Alleinige Gesellschafterin der Klägerin war die in Deutschland ansässige B GmbH. Ab April 2008 verkaufte die niederländische Kapitalgesellschaft in Deutschland an private Kunden Medikamente in Zusammenarbeit mit fünf in Deutschland ansässigen Apotheken. Vor dem Erwerb der Medikamente mussten die Kunden in der jeweiligen deutschen Apotheke einen an die niederländische Apotheke gerichteten Bestellschein ausfüllen. Die Medikamente sollten in der niederländischen Apotheke abgeholt werden. Alternativ wurde direkt der Beauftragung eines Kurierdienstes gegen Entgelt in eine deutsche Apotheke zugestimmt.

Bestellabwicklung

In der deutschen Apotheke wurden das Rezept und der Bestellschein eingescannt und an die niederländische Apotheke übermittelt. Dem Kunden wurde von der deutschen Apotheke ein Abholschein ausgehändigt. Anschließend bestellte die niederländische Apotheke die Medikamente bei einem deutschen Großhändler, der diese in die Niederlande auslieferte. Einmal täglich holte ein Mitarbeiter der B GmbH die Medikamente in den Niederlanden ab und transportierte sie nach Deutschland. Dort wurden die Medikamente an ein Transportunternehmen übergeben und durch dieses weiterbefördert. In der deutschen Apotheke wurden die Medikamente abgegeben und von den Kunden bezahlt, soweit die entsprechenden Kosten nicht von den deutschen GKVen übernommen wurden. Die deutschen Apotheken überwiesen das Geld inklusive Transportkosten monatlich an die niederländische Apotheke. Diese machte bei den gesetzlich versicherten Kunden die Verkaufspreise für die Medikamente abzüglich der Zuzahlungen der Kunden bei den deutschen GKVen geltend.

Versandhandelsregelung

Darüber hinaus versuchte die niederländische Apotheke den Sachverhalt umsatzsteuerrechtlich durch eine verbindliche Auskunft bei dem zuständigen Finanzamt abzusichern. Nach der sogenannten Versandhandelsregelung in § 3c Umsatzsteuergesetz (UStG) liegt der Ort der Lieferung dort, wo eine Beförderung oder Versendung endet. Die niederländische Apotheke war der Auffassung, diese sei nicht anwendbar, da der jeweilige Kunde die Versen-



IHR PLUS IM NETZ

ah.iww.de

Abruf-Nr. 180564

Abgabe der
Medikamente in
einer deutschen
Apotheke

Umsätze aus den
Niederlanden sind
wie Inlandsumsätze
umsatzsteuerpflichtig

Lieferung gilt dort als ausgeführt, wo Beförderung oder Versendung endet

Besteller wurden auch umsatzsteuerrechtlich Leistungsempfänger

Niederländische Apotheke ist als Lieferer anzusehen

derung der Arzneimittel in Auftrag gebe, sodass der Ort der Lieferung nach § 3 Abs. 6 UStG in den Niederlanden sei. Das Finanzamt lehnte eine Auskunft rechtmäßig ab. Die Umsätze aus den Niederlanden mit deutschen Kunden sind wie Inlandsumsätze von deutschen Apotheken mit deutschen Kunden umsatzsteuerpflichtig.

Entscheidungsgründe

Die niederländische Apotheke ist Unternehmerin i.S. von § 2 Abs. 1 UStG und hat Arzneimittellieferungen i.S. des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG ausgeführt. Der Ort der Lieferungen an Privatpersonen liegt zudem im Inland. Denn wird bei einer Lieferung der Gegenstand durch den Lieferer oder einen von ihm beauftragten Dritten aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates befördert oder versendet, so gilt die Lieferung dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung endet (§ 3c Abs. 1 S. 1 UStG). Weiterhin sieht § 3c Abs. 3 S. 1 UStG vor, dass Vorstehendes nicht anzuwenden ist, wenn bei dem Lieferer der Gesamtbetrag der Entgelte die maßgebliche Lieferschwelle von 100.000 Euro im laufenden Kalenderjahr nicht überschreitet und im vorangegangenen Kalenderjahr nicht überschritten hat. Im vorliegenden Fall war die Lieferswellen-Grenze jedoch überschritten.

Leistungsempfänger

Leistungsempfänger ist nach ständiger Rechtsprechung des BFH grundsätzlich derjenige, der aus dem der Leistung zugrunde liegenden Schuldverhältnis als Auftraggeber berechtigt und verpflichtet wird. Daher sind bei Bestellungen von privat krankenversicherten Personen Kaufverträge nach § 433 Bürgerliches Gesetzbuch (BGB) zwischen der niederländischen Apotheke und den Bestellern zustande gekommen, sodass die Besteller auch umsatzsteuerrechtlich Leistungsempfänger wurden. Auch gesetzlich Krankenversicherte seien wegen der vereinbarten Kaufverträge Leistungsempfänger geworden.

Beförderung oder Versendung der Arzneimittel

Die Arzneimittel sind aus den Niederlanden nach Deutschland durch Beförderung gelangt. Die niederländische Apotheke ist dabei als Lieferer anzusehen. Denn für die Frage, wer die Beförderung oder Versendung der Arzneimittel durchgeführt hat, kommt es in erster Linie darauf an, wem der jeweilige Transport im Rahmen einer Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalls nach objektiven Kriterien zuzurechnen ist. Die Mitwirkung der deutschen Kunden an der Medikamentenbeförderung habe sich im Ankreuzen des von der niederländischen Apotheke vorgefertigten Bestellformulars erschöpft. Sogar die niederländische Apotheke hat eingeräumt, dass die Möglichkeit der Abholung der äußerst seltene Ausnahmefall sei. Das vorgesehene Transportsystem sei von der Klägerin bereits generell im Vertrag mit der B GmbH vorab für fast alle Fälle festgelegt worden.

FAZIT | Das Urteil erklärt die Einzelheiten der Umsatzsteuerpflicht genau. Insgesamt ist die hier gewählte Gestaltung ein netter Versuch, deutsche Gesetze durch Versandhandel auszuhebeln. Dem aber hat der BFH einen Riegel vorgeschoben.