

Merkblatt Nr. 12

Medikamente

Gültig ab 1. Januar 2008

Die in dieser Publikation enthaltenen Informationen sind als **Ergänzung** zur Wegleitung zur Mehrwertsteuer zu verstehen.



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Zuständigkeiten

Der guten Ordnung halber weisen wir darauf hin, dass für die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf den Umsätzen im Inland sowie auf dem Bezug von Dienstleistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden, einzig die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV), für die Erhebung der MWST auf der Einfuhr von Gegenständen einzig die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV) zuständig ist. Auskünfte von anderen Stellen sind demnach aus Sicht der ESTV nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

telefonisch: 031 322 21 11 (von 8.30 – 11.30 und von 13.30 – 16.30 Uhr)

per Fax: 031 325 75 61

per E-Mail: mwst.webteam@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben!

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- **Grundsätzlich nur noch in elektronischer Form**

über Internet: www.estv.admin.ch

- **In Ausnahmefällen in Papierform gegen Verrechnung**

Sie haben die Möglichkeit, in Ausnahmefällen gegen Verrechnung Drucksachen in Papierform zu bestellen.

Die Bestellung ist an das

Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
Vertrieb Publikationen
Drucksachen Mehrwertsteuer
3003 Bern

zu senden.

Internet: www.estv.admin.ch/d/mwst/dokumentation/publikationen/index.htm

Wichtige Vorbemerkungen

Diese Publikation basiert auf dem Merkblatt, welches im Jahr 2000 (überarbeitet per 1. Januar 2002) von der Eidgenössischen Steuerverwaltung herausgegeben wurde und ab Einführung des Mehrwertsteuergesetzes (1. Januar 2001) gültig war. In der vorliegenden Fassung wurde auf die Kapitel „Vorbemerkung“ und „Allgemeines“ verzichtet. Dies führt zu einem anderen Aufbau des Merkblattes, d.h. die einzelnen Kapitel stimmen nicht mit dem Merkblatt aus dem Jahre 2002 überein.

Die seit 1. Januar 2002 vorgenommenen, diesen Bereich betreffenden Änderungen (Mehrwertsteuergesetz, Verordnung zum Mehrwertsteuergesetz, Praxisänderungen und –präzisierungen) sind in die vorliegende Publikation aufgenommen worden. Diese materiellen Änderungen sind in der Publikation schattiert (wie dieser Hinweis grau hinterlegt), so dass die seit 1. Januar 2002 eingetretenen Änderungen für die steuerpflichtigen Personen und ihre Vertreter leicht ersichtlich sind.

Im übrigen Text wurden lediglich kleine sprachliche Anpassungen sowie Aktualisierungen der Beispiele vorgenommen, welche in materieller Hinsicht jedoch keine Änderungen zur Folge haben (und daher auch nicht grau hinterlegt sind). Ausserdem wird auf wichtige Punkte und Besonderheiten jeweils speziell hingewiesen.

Abkürzungen

AS	Amtliche Sammlung des Bundesrechts
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
HMG	Bundesgesetz vom 15.12.2000 über Arzneimittel und Medizinprodukte (SR 812.21; AS 2001 2790)
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 2.9.1999 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20; AS 2000 1300)
MWSTGV	Verordnung vom 29.3.2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (SR 641.201; AS 2000 1347; AS 2001 3294)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Z	Randziffer in der Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer (bis zur Herausgabe der Wegleitung 2008 beziehen sich die Zifferangaben noch auf die Wegleitung aus dem Jahre 2001)
Ziff.	Ziffer in diesem Merkblatt

Gültig bis
31. Dezember 2009

Inhaltsverzeichnis

	Seite
1. Gesetzliche Grundlagen	7
1.1 Mehrwertsteuergesetz (MWSTG)	7
1.2 Verordnung zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTGV)	7
2. Einfuhr, Lieferungen und Eigenverbrauch	8
2.1 Verwendungsfertige Medikamente und Vormischungen	8
2.2 Hausspezialitäten	8
2.3 Homöopathische Medikamente und anthroposophische Medikamente	9
2.4 Magistralrezepturen	9
2.5 Blutprodukte	10
2.6 Diagnostica und radioaktive Isotope	10
3. Produkte für die orale Einnahme	10
4. Handel mit Medikamenten	11
5. Dem Normalsatz unterliegende Umsätze	11
6. Kombinationen von Leistungen	12

Gültig bis
31. Dezember 2009

Gültig bis
31. Dezember 2009

1. Gesetzliche Grundlagen

Die vorliegende Publikation stützt sich hauptsächlich auf die Ausführungen des MWSTG und der durch das Inkrafttreten des HMG auf den 1. Januar 2002 geänderten MWSTGV (☞ AS **2001** 3294). Zusätzlich werden die entsprechenden Vorschriften von Swissmedic, Schweizerisches Heilmittelinstitut, berücksichtigt.

1.1 Mehrwertsteuergesetz (MWSTG)

Gemäss Artikel 36 Absatz 1 Buchstabe a Ziffer 8 MWSTG unterliegen die Lieferungen und der Eigenverbrauch von Medikamenten dem reduzierten Satz. Der 3. Absatz des gleichen Artikels legt fest, dass alle steuerbaren Umsätze, die nicht dem reduzierten oder dem Sondersatz für Beherbergungsleistungen unterliegen, zum Normalsatz steuerbar sind.

Nach Artikel 77 MWSTG unterliegt die Einfuhr von Medikamenten dem reduzierten Satz.

Nach Artikel 90 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG kann der Bundesrat zur Erleichterung der Abgrenzung unter anderem die in Artikel 36 Absatz 1 MWSTG zum reduzierten Satz bezeichneten Gegenstände näher beschreiben; darunter figurieren die Medikamente.

1.2 Verordnung zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTGV)

In Artikel 35 MWSTGV sind Medikamente ab 1. Januar 2002 wie folgt umschrieben:

Als Medikamente im Sinne von Artikel 36 Absatz 1 Buchstabe a Ziffer 8 MWSTG gelten:

- a. verwendungsfertige Arzneimittel und Tierarzneimittel-Vormischungen, die in die Abgabekategorien A bis D eingeteilt sind (☞ Ziff. 2.1);
- a.^{bis} verwendungsfertige Arzneimittel im Sinne von Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe b und c des HMG (☞ Ziff. 2.2);
- b. verwendungsfertige homöopathische und anthroposophische Arzneimittel, soweit sie der Heilmittelgesetzgebung entsprechen (☞ Ziff. 2.3);
- c. Magistralrezepturen klassischer oder komplementärmedizinischer Art im engeren Sinn, die zur Verhütung, Erkennung (in vivo) oder Behandlung der Krankheiten von Mensch und Tier verwendet werden (☞ Ziff. 2.4);
- d. Blutprodukte (Blutderivate und Blutkomponenten), die aus menschlichem oder tierischem Vollblut gewonnen werden und für die unmittelbare Anwendung am Menschen oder Tier bestimmt sind (☞ Ziff. 2.5);
- e. aufgehoben;

- f. Diagnostica (Reagenzien), die für die Erkennung krankhafter oder störender Erscheinungen unmittelbar an Mensch oder Tier innerlich oder äusserlich appliziert (in vivo) werden (☞ Ziff. 2.6);
- g. radioaktive Isotope, die für medizinische Zwecke bestimmt sind (☞ Ziff. 2.6).

2. **Einfuhr, Lieferungen und Eigenverbrauch**

Der Inhalt dieser Publikation gilt für Einfuhren, Lieferungen und Eigenverbrauch von Medikamenten der Human- und Tiermedizin. Der Umstand, dass die Produkte aufgrund einer offiziellen Pharmakopöe oder eines anerkannten Arzneibuchs (pharmazeutisches Formularium oder Präparate-Monografie) hergestellt werden, ist aus steuerlicher Sicht lediglich ein Indiz für das Vorhandensein von heilenden oder therapeutischen Eigenschaften. Dies allein genügt nicht für eine Besteuerung zum reduzierten Satz.

2.1 **Verwendungsfertige Medikamente und Vormischungen**

Als Medikamente gelten verwendungsfertige Medikamente und Tierarzneimittel-Vormischungen, die in die Abgabekategorien A bis D im Sinne von Artikel 20 bis 26 der Verordnung über die Arzneimittel (Arzneimittelverordnung, VAM, SR 812.212.21; AS **2001** 3420) eingeteilt sind, sofern auf der Verpackung die Swissmedic aufgeführt ist.

Als verwendungsfertige Medikamente gelten die für die Humanmedizin bestimmten Produkte, die in die Abgabekategorien A bis D von Swissmedic eingeteilt sind, und die für veterinärmedizinische Zwecke bestimmten immunbiologischen Produkte (Impfstoffe), die vom Bundesamt für Veterinärwesen registriert sind. Als solche gelten ebenfalls – aus Sicht der MWST – die gleichen Präparate, wenn sie durch Grossverbraucher wie Spitäler, Kliniken, Pflegezentren, Ärzte und Tierärzte oder pharmazeutische Firmen und Grossisten in Grossverpackungen oder als Schüttgut („bulkware“) in Fässern importiert, verkauft oder bezogen werden.

Die Vormischungen sind für den veterinärmedizinischen Gebrauch bestimmte Medikamente, die aus aktiven und bindenden Komponenten bestehen und für die Beigabe (in der Regel durch den Tierhalter) zu Futtermitteln oder Trinkwasser oder zur direkten Verabreichung an eine Gruppe von Tieren bestimmt sind.

2.2 **Hauspezialitäten**

Ebenfalls als Medikamente gelten verwendungsfertige und in kleineren Mengen hergestellte Hauspezialitäten (Formula officinalis) im Sinne von Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe b und c HMG unter der Voraussetzung, dass sie keine genetisch veränderten Organismen enthalten, nämlich:

- Arzneimittel, die in einer öffentlichen Apotheke, einer Spitalapotheke, einer Drogerie oder in einem anderen Betrieb, der über eine Herstellungsbewilli-

gung verfügt, nach einer speziellen Präparate-Monografie der Pharmakopöe oder eines andern von Swissmedic anerkannten Arzneibuchs oder Formulariums zubereitet werden und die für die Abgabe an die eigene Kundschaft bestimmt sind (Formula officinalis), und

- Arzneimittel, die in einer öffentlichen Apotheke, einer Spitalapotheke, einer Drogerie oder in einem anderen Betrieb, der über eine Herstellungsbewilligung verfügt, im Rahmen der Abgabekompetenz der für die Herstellung verantwortlichen Person (Art. 25 HMG) nach einer eigenen Formel zubereitet werden und die für die Abgabe an die eigene Kundschaft bestimmt sind.

Die Hausspezialitäten können aus Rohstoffen, Tee, Tinkturen oder Desinfektionslösungen zusammengesetzt sein, die direkt in der Humanmedizin im engeren Sinn oder in der Tiermedizin verwendet werden können. Sie müssen von einer öffentlichen Apotheke oder einer Drogerie ausschliesslich für die eigene Kundschaft, oder durch ein Spital für seinen eigenen Gebrauch verpackt sein, d.h. für die Behandlung des Personals, der Patienten oder der Kunden der Apotheke bestimmt sein (☞ betreffend Desinfektionsmittel für medizinische Geräte und Verbrauchsmaterial Ziff. 5 Bst. e).

2.3 **Homöopathische Medikamente und anthroposophische Medikamente**

Als Medikamente gelten verwendungsfertige homöopathische und anthroposophische Arzneimittel, die im Sinne von Artikel 17 Absatz 1 der Verordnung vom 22. Juni 2006 des Schweizerischen Heilmittelinstituts über die vereinfachte Zulassung von Komplementär- und Phytoarzneimitteln (KPAV; SR 812.212.24) oder im Sinne von Artikel 19 KPAV notifiziert sind. Dem Gebrauchszweck entsprechend muss die Etikette des Medikaments jederzeit die Identifizierung des Präparats ermöglichen und u.a. unter seiner Bezeichnung den Vermerk „homöopathisches Medikament“, „homöopathisch-spagyrisches / spagyrisches Medikament“, „anthroposophisches Medikament“ oder „auf der anthroposophischen Wissenschaft basierendes Medikament“ aufweisen.

2.4 **Magistralrezepturen**

Ebenfalls als Medikamente gelten Magistralrezepturen klassischer oder komplementärmedizinischer Art im engeren Sinn.

Dies sind ausschliesslich Arzneimittel, die nach ärztlicher Verordnung für einen bestimmten Patienten zubereitet werden. Eine solche Zubereitung (Formula magistralis) wird in der Regel in einer öffentlichen Apotheke oder in einer Spitalapotheke oder von einem beauftragten Dritten hergestellt; ausnahmsweise kann dies auch durch den behandelnden Arzt oder einen dazu ermächtigten Drogisten geschehen. Sowohl Apotheker, beauftragte Dritte wie auch Drogisten, die Magistralrezepturen im steuerlichen Sinn veräussern, müssen der ESTV Kopien der entsprechenden ärztlichen Rezepte vorweisen können, damit der reduzierte Satz zur Anwendung gelangen kann.

Eine derartige Zubereitung kann auch zur Behandlung von Tieren verwendet und ein von einem Tierarzt ausgestelltes Rezept zuhanden eines bestimmten Tierhalters für seinen gesamten Tierbestand oder einen Teil davon verordnet werden.

Den Magistralrezepturen im engeren Sinn sind steuerlich auch die so genannten „Arzneimittel für seltene Leiden“ gleichgestellt, d.h. Medikamente, die für die Erkennung, Vorbeugung oder Behandlung von Krankheitserscheinungen bestimmt sind, die derart selten auftreten, dass die Kosten für Entwicklung und Einführung auf dem Markt durch die voraussichtlichen Umsätze nicht gedeckt werden könnten. Es handelt sich dabei um spezielle Heilmittel für die Behandlung von seltenen Krankheiten, d.h. von denen höchstens fünf von zehntausend Personen betroffen sind. Derartige Medikamente sind nicht in der „Spezialitätenliste SL“ des Bundesamts für Gesundheit (BAG) aufgeführt und können nur von Ärzten von Fall zu Fall und für einen bestimmten Patienten angefordert werden.

2.5 **Blutprodukte**

Als Blutprodukte gelten sämtliche Erzeugnisse, die für die unmittelbare Verwendung am Menschen oder am Tier bestimmt sind und aufgrund eines biologischen, chemischen oder physikalischen Verfahrens mit Ausnahme des blossen Einfrierens aus menschlichem oder tierischem Vollblut gewonnen werden (☞ vgl. hingegen Ziff. 5 Bst. d).

2.6 **Diagnostica und radioaktive Isotope**

Aktive implantierbare Medizinprodukte, die Diagnosesubstanzen enthalten, die für die Erkennung krankhafter oder störender Erscheinungen (z.B. Reagenzien für Allergietests) unmittelbar am Menschen oder am Tier innerlich oder äusserlich appliziert werden (in vivo, intern oder extern), sowie radioaktive Isotope zu medizinischen Zwecken (insbesondere für die Röntgenaufnahme von Blutgefässen verwendete Kontrastmittel) unterliegen dem reduzierten Satz. Dies obwohl sie als Medizinprodukte im Sinne von Artikel 1 Absatz 4 Buchstabe b und c der Medizinprodukteverordnung vom 17. Oktober 2001 (MepV; SR 812.213, AS 2001 3487) gelten.

3. **Produkte für die orale Einnahme**

Verwendungsfertige Erzeugnisse, die den Umschreibungen unter Ziff. 2.1 bis 2.4 nicht entsprechen, denen jedoch heilende oder therapeutische Eigenschaften attestiert werden und die zur oralen Einnahme bestimmt sind, werden den Esswaren und Getränken gleichgestellt.

Die von dieser Bestimmung betroffenen Getränke dürfen indessen nicht mehr als 0,5 Volumenprozent Alkohol enthalten (☞ Ziff. 5 Bst. c). Im Weiteren gilt die Regelung – da es sich um medikamentöse Produkte handelt – nur für verwendungsfertige Erzeugnisse (also nicht für Rohstoffe, Substanzen und Stoffgemische, aus denen diese Fertigprodukte hergestellt werden: ☞ Ziff. 5 Bst. a). Aus

den Verpackungen oder Gebrauchsanleitungen oder – sofern dies nicht möglich ist – zumindest aus den Rechnungen muss zweifelsfrei hervorgehen, dass die Produkte zum Einnehmen bestimmt sind.

Die Produkte können in Detail-, Grossverpackungen oder lose in Grossgefässen bezogen oder eingeführt werden. Die Heilmittelgesetzgebung und die Lebensmittel- Gebrauchsgegenständeverordnung (LGV; SR 817.02) bleiben vorbehalten.¹

Solche Produkte sind beispielsweise: Hustenbonbons, alkoholfreier Hustensirup, Kräutertee, reine und alkoholfreie ätherische Öle und Hydrolate (Wasser mit Geschmackzusatz), die für die orale Einnahme bestimmt sind.

4. **Handel mit Medikamenten**

Die Vergütung der pharmazeutischen Leistungen der Apotheker erfolgt aufgrund des LOA-Systems (Leistungsorientierte Abgeltung). Diese Abgeltung wird von den Apothekern auf zwei verschiedene Arten erhoben, nämlich:²

- Medikamenten-Check;
- Bezugs-Check.

Der Medikamenten-Check wird pro Medikament erhoben (Rezeptzeile), insbesondere für die Rezeptüberprüfung (z.B. Dosierung, Interaktionskontrolle, Risikofaktoren und Kontraindikationen) und für die Patientenberatung. Der Bezugs-Check wird insbesondere für das Führen des Patientendossiers und dessen Interpretation verrechnet.

Diese pharmazeutischen Leistungen gelten – auch bei separater Fakturierung – als unselbständige Nebenleistungen zur Hauptleistung (die Lieferung des Medikaments) und unterliegen somit dem gleichen Steuersatz. Das Gleiche gilt für die anderen diversen Entgelte, die erhoben werden, wie beispielsweise Notfallzuschlag, Einnahmekontrolle, Complianshilfe, Substitution und Methadon-Pauschalen. Die Vertriebsmarge, bestehend aus einer Kapitalmarge (in Prozenten) und einer Logistikpauschale (Fixmarge) ist Teil des steuerbaren Entgelts.

Als Entgeltminderungen hingegen gelten die Kostenstabilisierungsbeiträge (KSB) im Sinne der LOA.³

5. **Dem Normalsatz unterliegende Umsätze**

Zum Normalsatz steuerbar sind Einfuhr, Lieferung und Eigenverbrauch von Produkten, die weder unter Ziff. 2 bis 4 noch unter Artikel 36 Absatz 1 und 2 MWSTG fallen, nämlich:

1 Praxispräzisierung
 2 Neue Benennungen seit 1. Januar 2007
 3 Praxispräzisierung

- a. Rohstoffe und Zwischenerzeugnisse (medikamentöse Substanzen, Stoffgemische, Flüssigkeiten), die zur Herstellung von Medikamenten dienen;
- b. Kosmetika und Hygieneartikel (Zahnpasta, Seifen, Shampoos, Badezusätze, Cremes und Öle für die äusserliche Anwendung, Parfums usw.);
- c. Für die orale Einnahme bestimmte Flüssigkeiten (Getränke und Getränkekonzentrate), die mehr als 0,5 Volumenprozent Alkohol enthalten (glyzerinhaltige Mazerate, Urtinkturen usw.);
- d. Blut und Blutprodukte, die für Analysen bestimmt sind oder der Qualitätskontrolle von Leistungen dienen, die von Analyselabors erbracht werden;
- e. Heilapparate und -vorrichtungen sowie Medizinprodukte (z.B. Atemgeräte und Zubehör, Injektionsspritzen, Präservative, Prothesen, Schwangerschaftstests, Streifen für Diabetiker [Blutzuckertests]), Sanitätsartikel (einschliesslich Desinfektionsmittel für medizinische Geräte und Verbrauchsmaterial) und „in vitro“-Diagnostica;
- f. Radioaktive Isotope für technische Zwecke.⁴

6. **Kombinationen von Leistungen**

Dem reduzierten Satz unterliegen die Einfuhr, die Lieferungen und der Eigenverbrauch von Kombinationen von Gegenständen in einer einzigen Verpackung, die das Medikament sowie ein Medizinprodukt (Löffel, Dosiergerät, Pipette) zum Zweck der Verabreichung des Heilmittels enthalten.

☞ In den übrigen Fällen von Leistungskombinationen sind die entsprechenden Bestimmungen unter Z 357 ff. zu beachten.