

Predmet C-717/19**Zahtjev za prethodnu odluku****Datum podnošenja:**

27. rujna 2019.

Sud koji je uputio zahtjev:

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Upravni i radni sud u Budimpešti, Mađarska)

Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:

16. rujna 2019.

Tužitelj:

Boehringer Ingelheim RCV GmbH & Co. KG Magyarországi Fióktelepe

Tuženik:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság (Žalbeno vijeće Državne porezne i carinske uprave, Mađarska)

[omissis]

U upravnom sporu u području poreza koji je pokrenulo društvo Boehringer Ingelheim RCV GmbH & Co. KG Magyarországi Fióktelepe ([omissis] Budimpešta, [omissis]), tužitelj, protiv Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Žalbeno vijeće Državne porezne i carinske uprave, Mađarska) ([omissis] Budimpešta, [omissis]), tuženik, Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Upravni i radni sud u Budimpešti, Mađarska) donio je sljedeće

Rješenje

Ovaj sud prekida postupak i istodobno na temelju članka 267. Ugovora o funkcioniranju Europske unije Sudu Europske unije postavlja sljedeća prethodna pitanja:

1. Treba li članak 90. stavak 1. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost tumačiti na način da mu se protivi nacionalni propis poput onoga o kojem je riječ u

glavnom postupku na temelju kojeg, u skladu s ugovorom čije sklapanje nije obvezno, farmaceutsko društvo - koje izvršava plaćanja državnom tijelu za zdravstveno osiguranje ovisno o iznosu prometa ostvarenog u vezi s farmaceutskim proizvodima i koje stoga ne zadržava punu naknadu za navedene proizvode - nema pravo naknadno smanjiti oporezivi iznos samo zato što se prema njegovoj poslovnoj politici plaćanja ne izvršavaju na unaprijed određen način niti prije svega u promotivne svrhe?

2. U slučaju potvrdnog odgovora na prvo pitanje, treba li članak 273. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost tumačiti na način da mu se protivi nacionalni propis poput onoga o kojem je riječ u glavnom postupku na temelju kojeg je za naknadno smanjenje oporezivog iznosa potreban račun na ime nositelja prava na povrat kojim se potvrđuje da je izvršena transakcija na temelju koje nastaje pravo na navedeni povrat, ako je inače transakcija koja dopušta naknadno smanjenje oporezivog iznosa uredno dokumentirana i može se naknadno provjeriti te se dijelom temelji na javnim i vjerodostojnim podacima i omogućava pravilnu naplatu poreza?

[omissis] [postupovne odredbe nacionalnog prava]

Obrazloženje

I. Činjenično stanje

U skladu s člankom 195. az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (Zakon CL iz 2017. o općim poreznim pravilima, u daljnjem tekstu: novi Zakon o općim poreznim pravilima), tužitelj, farmaceutsko društvo, je 13. studenoga 2018. tuženoj poreznoj upravi prvog stupnja podnio dopunu porezne prijave u vezi s njegovom prijavom PDV-a za odgovarajuće porezno razdoblje iz rujna 2018. Tom je dopunom prijave tužitelj smanjio iznos koji treba platiti na ime PDV-a za razdoblje oporezivanja na 354 687 000 forinti, pozivajući se na isplate koje su izvršene na temelju posebnih građanskopravnih sporazuma (takozvani ugovori o opsegu subvencioniranja, u daljnjem tekstu: ugovori) sklopljenih između navedenog tužitelja i Nemzeti Egészségbiztosítási Alapkezelő (Nacionalni fond za zdravstveno osiguranje, u daljnjem tekstu: NEAK), kao državnog tijela za zdravstveno osiguranje.

Ugovori su sklopljeni za razdoblje od 1. listopada 2013. do 31. prosinca 2017. u vezi s lijekovima JARDIANCE, JENTADUETO, PRADAX, SPIRIVA, TRAJENTA, STRIVERDI RESPIMAT, SPIOLTO RESPIMAT, SYNJARDY i OFEV koje je tužitelj stavljao u promet. U skladu s ugovorima, tužitelj se obvezao da će izvršiti plaćanja NEAK-u ovisno o prodaji tih lijekova subvencioniranih iz socijalne sigurnosti, oduzimajući dio iznosa prometa ostvarenog prodajom tih lijekova. Iznos obveza plaćanja izražen je kao postotak od bruto subvencioniranja iz socijalne sigurnosti, po pakiranju (po kutiji) koje se prodaje uz subvencioniranje (obračun po kutijama), a u pogledu određenih ugovora određen je na 100 % ako

subvencioniranje koje isplaćuje socijalno osiguranje za određene proizvode prekorači granicu (obračun prema godišnjim graničnim vrijednostima). Obveza plaćanja obračunavala se po kalendarskom mjesecu ili godišnje (jednokratna uplata).

Kad je riječ o ambulantnoj zdravstvenoj skrbi, NEAK financira cijenu lijekova koji se izdaju na liječnički recept uz subvencije iz socijalne sigurnosti u okviru takozvanog „sustava cjenovnih subvencija”. U okviru tog sustava, plaćanje cijene financiranog proizvoda izvršava se u okviru višestranog pravnog odnosa, pri čemu se to plaćanje raspodjeljuje između pacijenta i NEAK-a. Pacijent ljekarni za proizvod koji uzima plaća takozvanu subvencioniranu cijenu, koja odgovara razlici između cijene proizvoda i subvencije iz socijalne sigurnosti. Nositelj odobrenja za stavljanje u promet (u ovom slučaju tužitelj) određuje cijenu lijekova koje subvencionira NEAK, koji odlučuje o davanju suglasnosti u tom pogledu u postupku odobravanja subvencija iz sustava socijalne sigurnosti, nakon složenog ispitivanja koje obuhvaća aspekte politike zdravstvene skrbi, profesionalne prirode i troškovne učinkovitosti, i koji zatim određuje u skladu s time odgovarajući iznos subvencije.

Tužitelj prodaje lijekove izravno trgovcu na veliko, trgovac na veliko ljekarni, a ljekarna pacijentima, pri čemu je u potonjem slučaju riječ o cijeni umanjenoj za iznos koji se financira iz sustava socijalne sigurnosti. Naposljetku, NEAK ljekarni isplaćuje povrat iznosa subvencije. Naknada koju ljekarna primi, a koja je osnovica PDV-a, sastoji se od dvaju dijelova: prvi je iznos koji plati pacijent (cijena snižena ovisno o subvenciji, takozvana subvencionirana cijena), a drugi onaj koji plaća NEAK (subvencija). Ljekarna mora platiti PDV na oba iznosa.

Kad je riječ o tužitelju, sklapanje ugovora nije zakonska obveza, ali omogućava jamčiti da se lijekove koje tužitelj stavlja na tržište subvencionira iz sustava socijalne sigurnosti. Istodobno se sklapanjem ugovora tužitelj odriče dijela naknade koju u vezi s lijekom prima trgovac na veliko (to jest dijela iznosa ostvarenog prometa), s obzirom na to da tužitelj izvršava plaćanja NEAK-u oduzimajući ih od tog iznosa.

Sklapanje ugovora pogoduje i NEAK-u jer se na taj način, u mjeri u kojoj je moguće, pacijentima kojima je potrebno omogućava da i dalje mogu biti na terapiji novim lijekovima posljednje generacije uz subvencije iz socijalne sigurnosti dok se istodobno osigurava poštovanje proračunskog plana, tako što se troškovi koji se odnose na lijekove koji su predmet ugovora održavaju unutar unaprijed određenih okvira.

Iako nije utvrđen nijedan račun za plaćanje koje je tužitelj izvršio NEAK-u, ugovori i na temelju njih izvršena plaćanja mogu se naknadno provjeriti:

- Osnovica za plaćanja sastoji se od zahtjeva za plaćanje koji tužitelju uputi NEAK, kao državno tijelo za zdravstveno osiguranje.
- Dostupan je bankovni izvadak o prijenosu.

- NEAK na svojoj internetskoj stranici objavljuje glavne podatke o ugovorima, u skladu sa zakonodavnim odredbama.
- Cijena koja služi kao osnovica za subvencioniranje lijekova iz sustava socijalne sigurnosti i podaci o subvencijama nalaze se u službenom javnom upisniku koji vodi NEAK.
- Ljekarna od NEAK-a prima iznos subvencije iz sustava socijalne sigurnosti na temelju ugovora o subvenciji cijena sklopljenog između nje i NEAK-a. Način isplate subvencije utvrđuje se zakonodavstvom, ugovorom o subvencioniranju cijena i općim uvjetima ugovora, a koji podrazumijeva da se naknada temelji na liječničkim receptima ili valjanim dokumentima s odgovarajućim sadržajem.
- Sljedivost i nadzor prodaje predmetnih lijekova može se osigurati na temelju javnih podataka o prodaji lijekova koje NEAK objavljuje na svojoj internetskoj stranici i na temelju samih tužiteljevih podataka o prodaji.

S obzirom na sve te činjenice, tužena prvostupanjaska uprava odbila je tužiteljevu dopunu prijave, to jest nije dopustila naknadno smanjenje oporezivog iznosa; nakon što je tužitelj podnio tužbu, tužena je uprava potvrdila prvostupanjasku odluku. Prema mišljenju tužene uprave, članak 77. Zakona o PDV-u sadržava sve slučajeve smanjenja oporezivog iznosa nabrojene u članku 90. stavku 1. Direktive o PDV-u, tako da se ne može zaključiti da postoji neusklađenost s pravom Unije jer se kod prijenosa Direktive u nacionalni pravni poredak ne zahtijeva da se odredbe Direktive doslovno prenesu u nacionalno pravo. Direktiva utvrđuje samo neke normativne ciljeve, ostavljajući nacionalnom zakonodavcu da odluči kako će ih postići. Navela je da se presuda Suda od 20. prosinca 2017., donesena u predmetu C-462/16 (Boehringer Ingelheim Pharma), temeljila na drukčijim činjenicama i da stoga nije primjenjiva u ovom slučaju. Prema njezinu mišljenju, s obzirom na njihov sadržaj, isplate izvršene NEAK-u ne ispunjavaju uvjete utvrđene člankom 77. stavkom 4. Zakona o PDV-u (a koji su da ih se mora utvrditi poslovnom politikom ili da moraju služiti u promotivne svrhe). Nasuprot tomu, uvjeti iz članka 78. stavaka 3. i 4. Zakona o PDV-u imaju za cilj osigurati pravilnu naplatu poreza i spriječiti utaju poreza.

II.1. Mađarsko pravo

Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (novi Zakon o općim poreznim pravilima)

Članak 195.:

„Ako je porezni obveznik podnio dopunu prijavi, pri čemu je isključivo tvrdio da je pravno pravilo na kojem se temelji porezna obveza neustavno ili protivno drugom pravnom aktu Europske unije koji ima opću primjenu i izravno je primjenjiv ili da je općinska odluka protivna nekom drugom pravnom pravilu, porezna će uprava odlučiti o dopuni prijave u roku od petnaest dana od trenutka

njezina podnošenja, a da pritom neće izvršiti nikakvu provjeru, pod uvjetom da u trenutku njezina podnošenja Ustavni sud, Kúria [Vrhovni sud, Mađarska] ili Sud Europske unije još nisu objavili odluku o tom pitanju ili da navedena dopuna prijave ne ispunjava ono što je javnom odlukom propisano.

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Zakon CXXVII iz 2007. o porezu na dodanu vrijednost; u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u)

Članak 65.:

„U pogledu isporuke robe ili usluga, ako ovim zakonom nije drugačije propisano, oporezivi iznos čini novčana naknada koju je dobavljač primio ili će primiti od kupca robe, primatelja usluge ili neke treće osobe, uključujući svaku potporu, neovisno o njezinu obliku, koja izravno utječe na cijenu isporuke robe ili usluga.”

Članak 77.:

„1. U slučaju isporuke robe, usluga ili stjecanja robe unutar Zajednice, izmjena ili prestanak ugovora — uključujući nevaljanost i nepostojanje ugovora — razlozi su za naknadno smanjenje oporezivog iznosa u iznosu koji odgovara predujmu ili protunaknadi koji jesu ili koji trebaju biti vraćeni u cijelosti ili djelomično.

[...]

4. Ako nakon isporuke robe ili pružanja usluga porezni obveznik u skladu s uvjetima utvrđenima njegovom poslovnom politikom radi promidžbe osobi vrati određeni iznos novca, neovisno o tome je li ona porezni obveznik koji nije izravno od navedenog poreznog obveznika stekao robu ili uslugu koja daje pravo na povrat, porezni obveznik koji izvršava povrat moći će naknadno smanjiti oporezivi iznos koji se odnosi na isporuku robe ili usluga koje su predmet povrata (transakcija koja daje pravo na smanjenje oporezivog iznosa), pod uvjetom da:

(a) je isporuka robe ili usluga koja je izvršena izravno osobi koja ima pravo na povrat (transakcija koja daje pravo na povrat) oporeziva transakcija provedena na nacionalnom području i da

(b) je iznos koji se treba vratiti manji od iznosa koji proizlazi iz množenja broja transakcija koje daju pravo na povrat s nižom jediničnom cijenom, uvećano za porez, isporučene robe ili usluge u okviru predmetne promidžbene mjere i u odnosu na sve transakcije koje daju pravo na smanjenje oporezivog iznosa.

5. U kontekstu primjene stavka 4. smatrat će se da iznos povrata uključuje iznos poreza.”

Članak 78.:

„3. Za primjenu članka 77. stavka 4. porezni obveznik koji izvršava povrat mora imati:

(a) presliku računa na ime osobe koja ima pravo na povrat kojim se potvrđuje da je transakcija koja toj osobi daje pravo na povrat izvršena i koji nedvojbeno pokazuje da je predmetna transakcija oporeziva transakcija provedena na nacionalnom području i

(b) dokaz o prijenosu novca ili plaćanju u gotovini, kojim se nedvojbeno potvrđuje da je porezni obveznik izvršio povrat iznosa određenog njegovom poslovnom politikom osobi koja na njega ima pravo.

4. Dokaz iz stavka 3. točke (b) sadržavat će sljedeće podatke:

(a) Ime, adresu i, ako je riječ o poreznom obvezniku, porezni identifikacijski broj osobe koja ima pravo na povrat.

(b) Informacije o pravu na odbitak u pogledu predmetne transakcije, na temelju izjave osobe koja ima pravo na povrat.”

A kötelező egészségbiztosítás ellátásairól szóló 1997. évi LXXXIII. törvény (Zakon LXXXIII iz 1997. o uslugama obveznog zdravstvenog osiguranja)

Članak 30/A:

„Tijelo zdravstvenog osiguranja može s nositeljima odobrenja za stavljanje u promet navedenog u članku 36. stavku 1. Zakona br. XCVIII iz 2006. o stavljanju lijekova na tržište, kao i s osobama koje na tržište stavljaju medicinski materijal i pružateljima medicinskih usluga, sklopiti ugovore o cijenama, količinama i zahtjevima koji se odnose na kvalitetu medicinskih proizvoda i usluga koji se mogu stavljati na tržište po subvencioniranoj cijeni, ili o drugim pitanjima koja stranke smatraju bitnima.”

A biztonságos és gazdaságos gyógyszer- és gyógyászatisegédeszköz-ellátás, valamint a gyógyszerforgalmazás általános szabályairól szóló 2006. évi XCVIII. törvény (Zakon XCVIII iz 2006. o općim odredbama o pouzdanj i ekonomski održivom pružanju lijekova i liječničkom opremom koji se odnosi na stavljanje u promet lijekova; u daljnjem tekstu: zakon o stavljanju lijekova u promet)

Članak 17.:

„4. Zabranjeno je oglašavanje lijekova i prehrambenih proizvoda koji se mogu izdavati samo na liječnički recept u ljekarnama ili čije je subvencioniranje iz sustava socijalne sigurnosti odobreno, kao i medicinskog materijala koji subvencionira socijalno osiguranje.”

Članak 26.:

„2. Radi poštovanja proračunskog okvira, tijelo zdravstvenog osiguranja može sklopiti ugovore o opsegu subvencija iz stavka 5. u pogledu lijekova koji su već subvencionirani ili čije je subvencioniranje iz nedavno odobreno, ili određenih

kategorija ili njihovih oznaka, kao i lijekova koji su subvencionirani iz razloga pravičnosti.

[...]

5. Obveza plaćanja predviđena ugovorima o opsegu subvencioniranja može se odrediti:

(a) proporcionalno subvenciji cijene isplaćenoj po prodanoj subvencioniranoj jedinici;

(b) na osnovi razlike između ukupnog iznosa subvencije plaćene za jedan ili više proizvoda koja je isplaćena tijekom razdoblja obuhvaćenog ugovorom i ugovorom određene granične vrijednosti;

[omissis] [irelevantne odredbe]

(e) također se može utvrditi u skladu s uputama o primjeni predmetnog lijeka, na temelju razlike između propisane doze i referentne doze utvrđene ugovorom prema kriteriju troškovne učinkovitosti.

6. Odredbe stavka 5. mogu se također istodobno primjenjivati i na pripravak.”

Članak 28.:

„1. Radi subvencioniranja lijekova odobrenih za subvencije iz sustava socijalne sigurnosti, tijelo zdravstvenog osiguranja može se koristiti sljedećim načinima subvencioniranja:

[...]

(c) Ugovori o opsegu subvencioniranja.

[...]”

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 (Uredba Ministarstva zdravstva br. 32/2004 od 26. travnja o kriterijima na temelju kojih se može odobriti subvencioniranje iz sustava socijalne sigurnosti registriranih lijekova i prehrambenih proizvoda u posebne nutricionističke svrhe i o izmjeni odobrenja ili subvencioniranja)

Članak 11.:

„1. U slučaju ugovora o opsegu subvencioniranja iz članka 26. Zakona o stavljanju lijekova u promet, iznos opsega financiranja određuje se uzimajući u

obzir prijedlog strukovnog zdravstvenog udruženja o broju pacijenata koji bi mogli biti liječeni, vodeći računa o raširenosti ili učestalosti bolesti.”

II.2. Pravo Unije

Direktiva Vijeća 2006/112/EZ o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: Direktiva o PDV-u)

Članak 73.

„U pogledu isporuke robe ili usluga, osim onih iz članaka od 74. do 77., oporezivi iznos uključuje sve što čini naknadu koju je dobio ili će dobiti dobavljač u zamjenu za isporuku od kupca ili neke treće strane, uključujući potpore izravno povezane s cijenom isporuke.”

Članak 90.

„1. U slučaju otkaza, odbijanja ili potpunog ili djelomičnog neplaćanja, ili smanjenja cijene nakon isporuke, oporezivi iznos smanjuje se za odgovarajući iznos u skladu s uvjetima koje utvrđuju države članice.

2. U slučaju potpunog ili djelomičnog neplaćanja, države članice mogu odstupiti od stavka 1.”

Članak 273.

„Države članice mogu propisati i druge obveze koje smatraju potrebnima da bi osigurale pravilnu naplatu PDV-a, te da bi spriječile utaju, uz poštivanje jednakog postupanja s domaćim transakcijama i transakcijama koje obavljaju porezni obveznici između država članica, te pod uvjetom da te obveze u trgovini između država članica ne uzrokuju formalnosti povezane s prelaskom preko granice.

Mogućnost predviđena prvim stavkom ne može se upotrebljavati za određivanje dodatnih obveza izdavanja računa, koje su veće od onih propisanih u poglavlju 3.”

III. Razlozi za podnošenje zahtjeva za prethodnu odluku

U vezi s prvim prethodnim pitanjem

Svojom presudom od 20. prosinca 2017. u predmetu C-462/16, Boehringer Ingelheim Pharma, Sud je presudio da članak 90. stavak 1. Direktive o PDV-u treba tumačiti na način da rabat koji na temelju nacionalnog zakona farmaceutsko društvo daje tijelu privatnog zdravstvenog osiguranja dovodi, u smislu tog članka, do smanjenja oporezivog iznosa u korist navedenog farmaceutskog društva, ako se farmaceutske proizvode posredstvom trgovaca na veliko isporučuje ljekarnama,

koje te isporuke izvršavaju osiguranicima u privatnom zdravstvenom osiguranju koje svojim osiguranicima nadoknađuje kupovnu cijenu farmaceutskih proizvoda.

Mađarski sustav subvencioniranja sličan je njemačkom sustavu subvencioniranja privatnog zdravstvenog osiguranja, s tom razlikom da se u Mađarskoj plaćanja koja izvršava NEAK, kao tijelo javnog zdravstvenog osiguranja, ne temelje na obvezujućem pravnom pravilu, nego na građanskopravnom ugovoru koji su stranke dobrovoljno sklopile. Tužitelj nije obvezan sklopiti takav ugovor s NEAK-om, ali je posljedica ugovora ista kao u predmetu C-462/16. Točnije, navedena je posljedica ta da je tužitelj mogao raspolagati samo iznosom koji odgovara cijeni po kojoj se ti lijekovi prodaju ljekarnama, umanjenoj za navedeni rabat (presuda od 20. prosinca 2017., Boehringer Ingelheim Pharma, t. 35.). Međutim, Sud se nije osvrnuo na pitanje je li, kada se rabat ne dodjeljuje na temelju obvezujućeg pravnog pravila, nego je, kao u ovom slučaju, dobrovoljan, i dalje moguće naknadno smanjiti oporezivi iznos.

Prema mišljenju tuženika, iznosi isplaćeni NEAK-u ne mogu se smatrati naknadnim povratom u promotivne svrhe. Budući da je u skladu s člankom 17. stavkom 4. Zakona XCVIII iz 2006. o stavljanju lijekova na tržište zabranjena promidžba lijekova subvencioniranih iz sustava socijalne sigurnosti, isključena je promidžba prodaje u pogledu lijekova za koje je potreban liječnički recept i koji su predmet ugovora. Osim toga, nije ispunjen ni zahtjev prema kojem takve količine mora odrediti porezni obveznik „u skladu s uvjetima utvrđenima njegovom poslovnom politikom” jer nije sam tužitelj taj koji određuje iznose koji odgovaraju plaćanjima izvršenima na temelju ugovora, nego strukovno zdravstveno udruženje na temelju članka 11. stavka 1. Uredbe Ministarstva zdravstva br. 32/2004 od 26. travnja.

Prema članku 90. stavku 1. Direktive o PDV-u, oporezivi iznos mora se smanjiti na odgovarajući iznos u skladu s uvjetima koje utvrđuju države članice. Iako se čini da država članica može slobodno odrediti uvjete za naknadno smanjenje oporezivog iznosa, u predmetu Boehringer Ingelheim Pharma Sud nije razmotrio pitanje koje su granice, u slučaju određivanja uvjeta za naknadno smanjenje oporezivog iznosa, unutar kojih je to određivanje proporcionalno cilju propisa. Pitanje je opravdano jer je za odlučivanje o predmetu potrebno utvrditi krši li mađarsko zakonodavstvo načelo porezne neutralnosti i je li ono neproporcionalno ograničenje u odnosu na cilj koji se propisom želi postići. Naime, mađarsko zakonodavstvo svim farmaceutskim društvima koja su sklopila ugovore slične onima koji su predmet glavnog postupka oduzima mogućnost naknadnog smanjenja oporezivog iznosa.

Prema mišljenju ovog suda, NEAK-a bi se u ovom slučaju trebalo smatrati konačnim potrošačem isporuke koju izvršava farmaceutsko društvo, zbog čega iznos koji ubire porezna uprava ne može biti viši od onoga koji plaća konačni potrošač (presuda od 24. listopada 1996., Elida Gibbs, C-317/94, t. 24.). Stoga, budući da porezni obveznik zadržava dio naknade zbog rabata koji je tužitelj odobrio NEAK-u, doista je došlo do smanjenja cijene nakon trenutka u kojem je

izvršena transakcija u skladu s člankom 90. stavkom 1. Direktive o PDV-u. U tim okolnostima tužitelj nije mogao slobodno raspolagati cijelim iznosom cijene koji je primio prilikom prodaje svojih proizvoda ljekarnama ili trgovcima na veliko (presuda od 20. prosinca 2017., Boehringer Ingelheim Pharma, t. 41. do 43.).

U vezi s drugim prethodnim pitanjem

Kao uvjet za naknadno smanjenje oporezivog iznosa, mađarski propis zahtijeva presliku računa na ime nositelja prava na povrat koji potvrđuje provedbu transakcije koja daje pravo na navedeni povrat i dokaz o prijenosu novca ili plaćanju u gotovini.

U ovom slučaju, nije ispostavljen račun ni tužitelju ni NEAK-u, nego samo postoji zahtjev za plaćanje koji je NEAK uputio tužitelju i bankovni izvadak koji dokazuje plaćanje virmanom. NEAK prema ugovorom određenoj metodi izračunava iznos koji se nalazi u zahtjevu za plaćanje oslanjajući se na podatke o količini prodanih lijekova i liječničkih recepata u relevantnom razdoblju. Prema tome, čak i ako ne postoji račun, transakcija je propisno dokumentirana zato što su podaci iz ugovora i oni koji se odnose na količinu prodanih lijekova dostupni javnosti, a obračun financiranja temelji se na službenim javnim registrima. Također treba istaknuti da je NEAK državno tijelo za zdravstveno osiguranje zbog čega se može smatrati da su podaci koje on podnosi u zahtjevu za plaćanje točni.

Članak 273. Direktive o PDV-u omogućava državama članicama da utvrde dodatne obveze kako bi osigurale pravilnu naplatu PDV-a i da bi spriječile utaju poreza. Ovaj sud smatra da ograničenja moraju biti proporcionalna cilju koji se želi postići. U ovom slučaju nije došlo do utaje poreza, niti ju je tuženik istaknuo, a pravilna naplata PDV-a se može jamčiti, čak i u nedostatku računa, na temelju podataka navedenih u prethodnoj točki te vodeći računa o tome da je sudionik javno tijelo.

Sud u predmetu Boehringer Ingelheim Pharma nije ispitaio koje su to formalne pretpostavke i koji su dokumenti potrebni da bi moglo doći do naknadnog smanjenja oporezivog iznosa, tako da je postavljeno pitanje opravdano.

[omissis] [postupovne odredbe nacionalnog prava]

Budimpešta, 16. rujna 2019.

[omissis]

[potpisi]