

**Causa C-717/19****Domanda di pronuncia pregiudiziale****Data di deposito:**

27 settembre 2019

**Giudice del rinvio:**

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunale amministrativo e del lavoro di Budapest-Capitale, Ungheria)

**Data della decisione di rinvio:**

16 settembre 2019

**Ricorrente:**

Boehringer Ingelheim RCV GmbH &amp; Co. KG Magyarországi Fióktelepe

**Resistente:**

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság (Direzione competente in materia d'appello dell'amministrazione nazionale delle imposte e delle dogane, Ungheria)

---

(*omissis*)

Nel procedimento giurisdizionale in materia tributaria avviato su ricorso della Boehringer Ingelheim RCV GmbH & Co. KG Magyarországi Fióktelepe [(*omissis*) Budapest, (*omissis*)], ricorrente, contro la Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Direzione per il contenzioso dell'amministrazione nazionale delle imposte e delle dogane, Ungheria) [(*omissis*) Budapest, (*omissis*)], resistente, il Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunale amministrativo e del lavoro di Budapest-Capitale, Ungheria) ha emesso la seguente

**Decisione**

Si sospende il procedimento e si sottopongono alla Corte di giustizia dell'Unione europea, in virtù dell'articolo 267 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, le seguenti questioni pregiudiziali:

- 1) **Se l'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, debba essere interpretato nel senso che esso osta a una normativa nazionale, come quella controversa nel procedimento principale, ai sensi della quale, in forza di un contratto la cui conclusione non è obbligatoria, un'azienda farmaceutica che effettua pagamenti all'ente pubblico statale di assicurazione malattia sulla base del fatturato realizzato con i prodotti farmaceutici e che pertanto non trattiene l'intero corrispettivo di tali prodotti non ha il diritto alla riduzione a posteriori della base imponibile per il solo fatto che i pagamenti non sono effettuati nel modo prestabilito nella sua politica commerciale né hanno fini principalmente promozionali.**
- 2) **In caso di risposta affermativa alla prima questione, se l'articolo 273 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, debba essere interpretato nel senso che esso osta ad una normativa nazionale, come quella controversa nel procedimento principale, secondo la quale, per ridurre a posteriori la base imponibile, è richiesta una fattura intestata al titolare del diritto al rimborso che certifichi l'operazione che dà diritto a tale rimborso, quando, d'altronde, l'operazione che consente la riduzione a posteriori della base imponibile è debitamente documentata e si può verificare successivamente, è basata in parte su dati pubblici e autentici e consente l'esatta riscossione dell'imposta.**

(omissis) [considerazioni procedurali di diritto interno]

### **Motivazione**

#### **I. Fatti**

Ai sensi dell'articolo 195 della az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (legge n. CL del 2017, recante il codice del processo tributario; in prosieguo: il «nuovo codice del processo tributario»), la ricorrente, un'azienda farmaceutica, ha presentato il 13 novembre 2018 presso l'amministrazione tributaria di primo grado resistente una dichiarazione integrativa relativa alla sua dichiarazione IVA per il periodo d'imposta del mese di settembre 2018. Con tale dichiarazione integrativa, la ricorrente riduceva la somma dovuta a titolo di IVA per tale periodo d'imposta a 354 687 000 fiorini ungheresi (HUF), facendo valere i pagamenti effettuati in virtù degli accordi speciali di diritto civile (i cosiddetti contratti sul volume del finanziamento; in prosieguo: i «contratti») conclusi tra tale ricorrente e la Nemzeti Egészségbiztosítási Alapkezelő (Cassa nazionale di assicurazione malattia; in prosieguo: la «NEAK»), in quanto ente pubblico per l'assicurazione malattia.

I contratti sono stati conclusi in relazione ai medicinali immessi in commercio dalla ricorrente JARDIANCE, JENTADUETO, PRADAX, SPIRIVA, TRAJENTA, STRIVERDI RESPIMAT, SPIOLTO RESPIMAT, SYNJARDY e

OFEV per il periodo dal 1° ottobre 2013 al 31 dicembre 2017. In base ai contratti, la ricorrente si impegnavano ad effettuare pagamenti alla NEAK in funzione della immissione in commercio di tali medicinali con finanziamento della previdenza sociale, detraendo una parte del fatturato ottenuto dalla vendita di tali medicinali. L'importo degli obblighi di pagamento è stato espresso in percentuale del finanziamento lordo da parte della previdenza sociale, per confezione unitaria (per scatola) immessa in commercio con finanziamento (erogazione per scatole), e, nel caso di taluni contratti, era fissato al 100% nel caso in cui il finanziamento versato dalla previdenza sociale per determinati prodotti superasse un limite (erogazione secondo valori limite annuali). L'obbligazione di pagamento veniva adempiuta in ciascun mese di calendario o annualmente (in un'unica soluzione).

Per quanto riguarda l'assistenza sanitaria ambulatoriale, la NEAK finanzia il prezzo dei medicinali soggetti a prescrizione medica con un finanziamento della previdenza sociale nell'ambito del cosiddetto «regime di prezzi sovvenzionati». Nell'ambito di tale regime, il pagamento del prezzo del prodotto finanziato viene effettuato nel contesto di un rapporto giuridico multilaterale, in quanto siffatto pagamento è ripartito tra il paziente e la NEAK. Il paziente paga alla farmacia il detto prezzo sovvenzionato per il prodotto che riceve, che corrisponde alla differenza tra il prezzo del prodotto e il finanziamento della previdenza sociale. Il titolare dell'autorizzazione all'immissione in commercio (nella specie, la ricorrente) stabilisce il prezzo dei medicinali che sono finanziati dalla NEAK, la quale decide in merito all'approvazione del medesimo attraverso una procedura di autorizzazione del finanziamento da parte della previdenza sociale, dopo un esame complesso che comprende aspetti di politica sanitaria, di natura professionale e di rapporto costo/efficacia, e che fissa quindi l'adeguato importo del finanziamento.

La ricorrente vende i medicinali direttamente al grossista, il grossista alla farmacia e la farmacia ai pazienti, in quest'ultimo caso ad un prezzo ridotto della somma finanziata dalla previdenza sociale. Infine, la NEAK rimborsa alla farmacia l'importo del finanziamento. Il corrispettivo ricevuto dalla farmacia, che costituisce la base imponibile IVA, è costituito da due parti: la prima è il pagamento da parte del paziente (prezzo ridotto in funzione del finanziamento, denominato prezzo sovvenzionato) e la seconda è l'importo pagato dalla NEAK (il finanziamento). La farmacia è obbligata a pagare l'IVA corrispondente ad entrambi gli importi.

Per quanto riguarda la ricorrente, la conclusione dei contratti non costituisce un obbligo giuridico, ma consente di garantire che i medicinali immessi in commercio dalla ricorrente beneficino del finanziamento della previdenza sociale. Allo stesso tempo, la ricorrente rinuncia, con la conclusione dei contratti, a una parte del corrispettivo ottenuto per il farmaco dal grossista (vale a dire a una parte del fatturato che ottiene), dato che la ricorrente effettua i pagamenti alla NEAK detraendoli da tale importo.

La conclusione dei contratti è vantaggiosa anche per la NEAK poiché, così, in base alle sue possibilità, essa consente in modo continuativo ai pazienti che ne

hanno necessità di accedere a terapie con medicinali nuovi e di ultima generazione finanziandoli tramite la previdenza sociale, garantendo al contempo il rispetto della dotazione di bilancio, in quanto mantiene all'interno di determinati limiti predeterminati le spese destinate ai medicinali oggetto dei contratti.

Sebbene per il pagamento da parte della ricorrente alla NEAK non venga emessa alcuna fattura, i contratti e i pagamenti effettuati in base ad essi possono essere oggetto di verifica documentale in un momento successivo:

- La base dei pagamenti è costituita dalla richiesta di pagamento che la NEAK invia alla ricorrente, in qualità di ente pubblico per l'assicurazione malattia.
- È disponibile la ricevuta bancaria del bonifico.
- La NEAK pubblica sul proprio sito web i principali dati contrattuali, in conformità alle disposizioni di legge.
- Il prezzo che serve come base per il finanziamento dei medicinali da parte della previdenza sociale e i dati del finanziamento sono contenuti in un pubblico registro ufficiale gestito dalla NEAK.
- La farmacia compensa con la NEAK l'importo del finanziamento della previdenza sociale sulla base di un contratto di sovvenzione di prezzo concluso tra la stessa e la NEAK. La modalità di compensazione del finanziamento è stabilita nella legislazione, nel contratto di sovvenzione e nelle condizioni generali di contratto, di modo che la compensazione si basa su prescrizioni mediche o su validi documenti di lavoro opportunamente compilati.
- La tracciabilità e il controllo dell'immissione in commercio dei medicinali in questione può essere garantita sulla base dei dati pubblici di immissione in commercio dei medicinali pubblicati dalla NEAK sul proprio sito web e degli stessi dati di immissione in commercio della ricorrente.

Alla luce di questi fatti, l'amministrazione di primo grado resistente ha respinto la dichiarazione integrativa della ricorrente, vale a dire non ha autorizzato la riduzione a posteriori della base imponibile; in seguito al ricorso amministrativo proposto dalla ricorrente, la resistente ha confermato la decisione di primo grado. Secondo la resistente, l'articolo 77 della legge sull'IVA contiene tutti i casi di riduzione della base imponibile elencati all'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva IVA, di modo che non si può concludere nel senso di una discordanza con il diritto dell'Unione, poiché quando si recepisce la direttiva nell'ordinamento giuridico nazionale non è necessario che le disposizioni della direttiva e del diritto nazionale siano letteralmente identiche. La direttiva si limita a fissare alcuni obiettivi normativi, lasciando al legislatore nazionale la libertà di decidere come conseguirli. Essa ha affermato che la sentenza della Corte di giustizia del 20 dicembre 2017, pronunciata nella causa C-462/16 (Boehringer Ingelheim Pharma), aveva ad oggetto fatti diversi e, pertanto, non è applicabile al presente caso. Secondo la resistente, tenuto conto del loro contenuto, i pagamenti effettuati

alla NEAK non soddisfano i requisiti di cui all'articolo 77, paragrafo 4, della legge sull'IVA (essere determinati dalla politica commerciale o avere fini promozionali). Al contrario, i requisiti di cui all'articolo 78, paragrafi 3 e 4, della legge sull'IVA sono intesi alla corretta riscossione dell'imposta e a prevenire la frode fiscale.

## II.1. Diritto ungherese

### *Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (nuovo codice del processo tributario)*

#### *Articolo 195:*

«Nel caso in cui il contribuente abbia presentato una dichiarazione integrativa deducendo esclusivamente che la norma giuridica su cui si basa l'assoggettamento all'imposta è incostituzionale o in contrasto con un atto giuridico di portata generale e direttamente applicabile dell'Unione europea o che un decreto comunale è contrario ad un'altra norma giuridica, l'amministrazione tributaria decide sulla dichiarazione integrativa entro quindici giorni a decorrere dalla presentazione della stessa, senza effettuare alcuna verifica, purché al momento della sua presentazione la Corte costituzionale, la Kúria [Corte suprema, Ungheria] o la Corte di giustizia dell'Unione europea non si siano ancora pronunciate su detta questione o la dichiarazione integrativa non rispetti il dispositivo della decisione pubblicata».

### *Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (legge n. CXXVII del 2007 sull'imposta sul valore aggiunto; in prosieguo: la «legge sull'IVA»)*

#### *Articolo 65:*

«Salvo se diversamente previsto nella presente legge, nel caso di cessione di beni o prestazione di servizi la base imponibile comprende il corrispettivo in denaro versato o da versare all'avente diritto da parte dell'acquirente del bene, del destinatario del servizio o di un terzo, compresa qualunque sovvenzione direttamente connessa al prezzo della cessione o della prestazione di servizi».

#### *Articolo 77:*

«1. In caso di cessione di beni, prestazione di servizi o di acquisto intracomunitario di beni, la modifica o l'estinzione del contratto – ivi comprese l'invalidità e l'inesistenza del contratto – sono cause di riduzione a posteriori della base imponibile per l'importo corrispondente all'acconto o al corrispettivo che sono stati o devono essere restituiti in tutto o in parte.

(...)

4. Se, dopo l'esecuzione della cessione di beni o della prestazione di servizi, il soggetto passivo, nel rispetto delle condizioni specificate nella sua politica commerciale, rimborsa una somma di denaro a fini promozionali a una persona, soggetto passivo o meno, la quale non ha acquistato direttamente da tale soggetto passivo il bene o il servizio che dà diritto al rimborso, il soggetto passivo che effettua il rimborso può ridurre a posteriori la base imponibile corrispondente alla cessione di beni o alla prestazione di servizi oggetto del rimborso (operazione che dà diritto alla riduzione della base imponibile), a condizione che:

a) la cessione di beni o la prestazione di servizi effettuata direttamente al beneficiario del rimborso (operazione che dà diritto al rimborso) sia un'operazione imponibile effettuata nel territorio nazionale, e che

b) la somma da rimborsare sia inferiore al prodotto risultante dalla moltiplicazione del numero di operazioni che danno diritto al rimborso per il prezzo unitario ribassato, maggiorato dell'imposta, dei beni ceduti o dei servizi forniti, nell'ambito dell'iniziativa promozionale di cui trattasi e rispetto a tutte le operazioni che danno diritto alla riduzione della base imponibile.

5. Nel contesto dell'applicazione del paragrafo 4, l'importo rimborsato si considera comprensivo dell'importo dell'imposta».

*Articolo 78:*

«3. Ai fini dell'applicazione dell'articolo 77, paragrafo 4, occorre che il soggetto passivo che effettua il rimborso disponga di:

a) una copia della fattura intestata alla persona che ha diritto al rimborso che certifichi la realizzazione dell'operazione che vi dà diritto e che dimostri inequivocabilmente che l'operazione di cui trattasi è un'operazione imponibile effettuata nel territorio nazionale e

b) un documento giustificativo del bonifico o di un pagamento in contanti, che certifichi in modo inequivocabile che il soggetto passivo ha restituito la somma specificata nella sua politica commerciale alla persona che ne ha diritto.

4. Il documento giustificativo di cui al paragrafo 3, lettera b), contiene i seguenti elementi:

a) nome, indirizzo e, nel caso in cui si tratti di un soggetto passivo, numero di identificazione fiscale della persona che ha diritto al rimborso;

b) informazioni sul diritto alla detrazione in relazione all'operazione in questione, sulla base della dichiarazione dell'avente diritto al rimborso».

**A kötelező egészségbiztosítás ellátásairól szóló 1997. évi LXXXIII. törvény (legge n. LXXXIII del 1997, relativa alle prestazioni dell'assicurazione malattia obbligatoria)**

*Articolo 30/A:*

«L'ente di assicurazione malattia può stipulare con i titolari dell'autorizzazione all'immissione in commercio, di cui all'articolo 36, paragrafo 1, della legge n. XCVIII del 2006, relativa all'immissione in commercio dei medicinali, nonché con gli operatori che immettono in commercio materiale medico e con i fornitori di servizi sanitari, contratti in materia di prezzi, quantità e requisiti relativi alla qualità dei prodotti e dei servizi sanitari che possono essere immessi in commercio a prezzo finanziato, o su altre questioni che le parti ritengano essenziali».

**A biztonságos és gazdaságos gyógyszer- és gyógyászatisegédeszköz-ellátás, valamint a gyógyszerforgalmazás általános szabályairól szóló 2006. évi XCVIII. törvény (Legge n. XCVIII del 2006, sulle disposizioni generali relative alla fornitura affidabile ed economicamente sostenibile di medicinali e materiale medico e sull'immissione in commercio di medicinali ; in prosieguo: la «legge sull'immissione in commercio di medicinali»)**

*Articolo 17:*

«4. È vietata la pubblicità dei medicinali e dei prodotti alimentari che possono essere somministrati solo dietro presentazione di prescrizione medica in farmacia, o di cui è stato autorizzato il finanziamento da parte della previdenza sociale nonché di materiale medico finanziato dalla previdenza sociale».

*Articolo 26:*

«2. Al fine di rispettare il quadro di bilancio, l'ente di assicurazione malattia può stipulare i contratti sul volume del finanziamento di cui al paragrafo 5 in relazione ai medicinali già finanziati o di nuova autorizzazione al finanziamento, o a talune loro categorie o indicazioni, nonché ai medicinali finanziati per motivi di equità.

(...)

5. L'obbligo di pagamento previsto dai contratti sul volume del finanziamento può essere determinato:

- a) in proporzione alla parte sovvenzionata del prezzo che è stata pagata per unità venduta con sovvenzione;
- b) sulla base della differenza tra l'importo totale della sovvenzione pagata per uno o più prodotti nel periodo cui fa riferimento il contratto e il valore limite stabilito nel contratto;

(omissis) [disposizioni non pertinenti]

e) può essere determinato anche in base alla posologia del medicinale di cui trattasi, sulla base della differenza tra la dose prescritta e la dose di riferimento fissata nel contratto secondo il criterio del rapporto costo/efficacia.

6. Le disposizioni del paragrafo 5 possono applicarsi a una formulazione anche cumulativamente».

*Articolo 28:*

«1. Per il finanziamento dei medicinali di cui è stato autorizzato il finanziamento da parte della previdenza sociale, l'ente di assicurazione malattia può utilizzare le seguenti modalità di finanziamento:

(...)

c) Contratti sul volume del finanziamento.

(...)».

***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 (regolamento del Ministero della Salute del 26 aprile 2004, n. 32/2004, relativo ai criteri per l'autorizzazione al finanziamento da parte della previdenza sociale di medicinali registrati e di prodotti alimentari per uso nutrizionale e alla modifica dell'autorizzazione o del finanziamento)***

*Articolo 11:*

«1. Nel caso di contratti sul volume del finanziamento di cui all'articolo 26 della legge sull'immissione in commercio dei medicinali, l'importo del finanziamento si determina tenendo conto della proposta formulata da un ordine professionale sanitario sul numero di pazienti che possono essere trattati, tenuto conto del tasso di prevalenza o dell'incidenza della malattia».

## **II.2. Diritto dell'Unione**

***Direttiva 2006/112/CE del Consiglio relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: la «direttiva IVA»)***

*Articolo 73*

«Per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi diverse da quelle di cui agli articoli da 74 a 77, la base imponibile comprende tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore o al prestatore per tali operazioni da parte dell'acquirente, del destinatario o di un terzo, comprese le sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo di tali operazioni».



*Articolo 90*

«1. In caso di annullamento, recesso, risoluzione, non pagamento totale o parziale o riduzione di prezzo dopo il momento in cui si effettua l'operazione, la base imponibile è debitamente ridotta alle condizioni stabilite dagli Stati membri.

2. In caso di non pagamento totale o parziale, gli Stati membri possono derogare al paragrafo 1».

*Articolo 273*

«Gli Stati membri possono stabilire, nel rispetto della parità di trattamento delle operazioni interne e delle operazioni effettuate tra Stati membri da soggetti passivi, altri obblighi che essi ritengono necessari ad assicurare l'esatta riscossione dell'IVA e ad evitare le evasioni, a condizione che questi obblighi non diano luogo, negli scambi tra Stati membri, a formalità connesse con il passaggio di una frontiera.

Gli Stati membri non possono avvalersi della facoltà di cui al primo comma per imporre obblighi di fatturazione supplementari rispetto a quelli previsti al capo 3».

**III. Motivazione del rinvio pregiudiziale***Sulla prima questione pregiudiziale*

Nella sua sentenza del 20 dicembre 2017 pronunciata nella causa C-462/16, Boehringer Ingelheim Pharma, la Corte di giustizia ha dichiarato che l'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva IVA deve essere interpretato nel senso che lo sconto concesso, in forza di una legge nazionale, da un'azienda farmaceutica a una cassa malattia privata comporta, ai sensi di tale articolo, una riduzione della base imponibile a favore di tale azienda farmaceutica, qualora i medicinali siano forniti, tramite grossisti, a farmacie che li distribuiscono a utenti coperti da un'assicurazione malattia privata, la quale rimborsa ai propri assicurati il prezzo di acquisto dei medicinali.

Il regime di finanziamento ungherese è simile al regime tedesco di finanziamento dell'assicurazione privata malattia, con la differenza che, in Ungheria, i pagamenti effettuati alla NEAK, in quanto ente pubblico di assicurazione malattia, non si fondano su una norma giuridica imperativa, ma su un contratto di diritto civile concluso volontariamente dalle parti. La ricorrente non è tenuta a stipulare un contratto di questo tipo con la NEAK, ma la conseguenza del contratto è la stessa di cui alla causa C-462/16. Nello specifico, tale conseguenza è che la ricorrente ha potuto disporre solo di una somma corrispondente al prezzo di vendita dei suddetti medicinali alle farmacie, ridotto in misura pari a detto sconto (sentenza del 20 dicembre 2017, Boehringer Ingelheim Pharma, punto 35). Tuttavia, la Corte di giustizia non si è pronunciata sulla questione se, qualora il rimborso sia concesso non sulla base di una norma giuridica imperativa ma, come nel caso di specie,

abbia natura volontaria, sia ancora possibile la riduzione a posteriori della base imponibile.

Secondo la resistente, le somme versate alla NEAK non possono essere considerate alla stregua di un rimborso a posteriori a fini promozionali. Poiché la pubblicità dei medicinali finanziati dalla previdenza sociale è vietata dall'articolo 17, comma 4, della legge n. XCVIII del 2006 sull'immissione in commercio dei medicinali, la promozione delle vendite è esclusa nel caso di medicinali soggetti a prescrizione medica che sono oggetto dei contratti. Inoltre, non è soddisfatta neppure la condizione che tali importi siano determinati dal soggetto passivo «secondo le condizioni specificate nella sua politica commerciale», in quanto non è la ricorrente stessa a determinare gli importi corrispondenti ai pagamenti effettuati in base ai contratti, bensì un ordine professionale sanitario ai sensi dell'articolo 11, paragrafo 1, del regolamento del Ministero della Salute del 26 aprile 2004, n. 32/2004.

Ai sensi dell'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva IVA, la base imponibile è debitamente ridotta alle condizioni stabilite dagli Stati membri. Sebbene lo Stato membro sembri libero di stabilire le condizioni per la riduzione a posteriori della base imponibile, nella causa *Boehringer Ingelheim Pharma* la Corte di giustizia non ha esaminato in quale misura una limitazione, qualora siano stabilite le condizioni per la riduzione a posteriori della base imponibile, sia proporzionata all'obiettivo normativo. La questione è giustificata in quanto, per risolvere il caso, è necessario stabilire se la normativa ungherese violi il principio di neutralità fiscale e se introduca una limitazione sproporzionata rispetto allo scopo perseguito dalla normativa. Infatti, il diritto ungherese priva tutte le società farmaceutiche che hanno stipulato contratti analoghi a quelli oggetto del procedimento principale della possibilità di ridurre a posteriori la base imponibile.

A giudizio di questo tribunale, nel caso di specie la NEAK deve considerarsi consumatore finale di una cessione effettuata da un'azienda farmaceutica, di modo che l'importo riscosso dall'amministrazione tributaria non può essere superiore a quello pagato dal consumatore finale (sentenza del 24 ottobre 1996, *Elida Gibbs*, C-317/94, punto 24). Di conseguenza, tenuto conto del fatto che il soggetto passivo trattiene una parte del corrispettivo a causa dello sconto che la ricorrente concede alla NEAK, vi è stata effettivamente una riduzione di prezzo dopo il momento in cui l'operazione è stata formalizzata conformemente alle prescrizioni dell'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva IVA. In tali circostanze, la ricorrente non ha potuto disporre liberamente della totalità del prezzo ricevuto per la vendita dei suoi prodotti alle farmacie o ai grossisti (sentenza del 20 dicembre 2017, *Boehringer Ingelheim Pharma*, punti da 41 a 43).

#### *Sulla seconda questione pregiudiziale*

Come condizione per la riduzione a posteriori della base imponibile, la normativa ungherese richiede una copia della fattura intestata al titolare del diritto al rimborso che certifichi la realizzazione dell'operazione che dà diritto a tale

rimborso e un documento giustificativo di un bonifico o di un pagamento in contanti.

Nel caso di specie, non è stata emessa alcuna fattura con riferimento alla ricorrente e alla NEAK, disponendosi unicamente della richiesta di pagamento inviata dalla NEAK alla ricorrente e del giustificativo bancario attestante il pagamento tramite bonifico. Secondo il metodo stabilito nel contratto, la NEAK calcola l'importo che figura nella richiesta di pagamento in base ai dati sul volume di medicinali immessi in commercio e di prescrizioni corrispondenti al periodo rilevante. Pertanto, anche in assenza di fattura, l'operazione risulta debitamente documentata, poiché i dati dei contratti e quelli relativi al volume dei medicinali immessi in commercio sono a disposizione del pubblico, e l'erogazione del finanziamento si basa su registri pubblici ufficiali. È altresì importante rilevare che la NEAK è un ente pubblico di assicurazione malattia, per cui si può senza dubbio presumere che i dati forniti nella richiesta di pagamento siano corretti.

L'articolo 273 della direttiva IVA consente agli Stati membri di stabilire obblighi supplementari per assicurare l'esatta riscossione dell'IVA e per evitare l'evasione fiscale. Questo giudice ritiene che le restrizioni debbano essere proporzionate allo scopo perseguito. Nel caso di specie, la possibilità di evasione fiscale non è stata dedotta né invocata dalla resistente, mentre l'esatta riscossione dell'IVA può essere assicurata, anche in assenza di fattura, sulla base dei dati menzionati al punto precedente e tenuto conto dell'intervento dell'ente pubblico.

La Corte di giustizia, nella causa Boehringer Ingelheim Pharma, non ha esaminato quali siano i requisiti di forma e quali i documenti necessari affinché possa aver luogo una riduzione a posteriori della base imponibile, di modo che la questione sollevata è giustificata.

*(omissis)* [considerazioni procedurali di diritto interno]

Budapest, 16 settembre 2019.

*(omissis)*

[Firme]