Věc C-248/23

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce

Datum doručení:

18. dubna 2023

Předkládající soud:

Fővárosi Törvényszék (Maďarsko)

Datum předkládacího rozhodnutí:

30. března 2023

Žalobkyně:

Novo Nordisk AS

Žalovaný:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóságap

Fővárosi Törvényszék (soud hlavního města Budapešti, Maďarsko)

[*omissis*]

Ve správním řízení soudním v daňových věcech, zahájeném na základě žaloby podané obchodní společností Novo Nordisk AS ([*omissis*] Bagsvaerd, Dánsko) [*omissis*], žalobkyní, proti Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (odvolací ředitelství pro správu daní a cel, Maďarsko) ([*omissis*] Budapešť, Maďarsko) [*omissis*], žalovanému, vydal Fővárosi Törvényszék (soud hlavního města Budapešti) toto

USNESENÍ:

Na základě článku 267 Smlouvy o fungování Evropské unie pokládá předkládající soud [*omissis*] Soudnímu dvoru Evropské unie tuto předběžnou otázku:

Musí být čl. 90 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě dotčené v původním řízení, podle níž farmaceutická společnost, která provádí ze zákona platby státní zdravotní pojišťovně podle obratu z léčivých přípravků, na něž se poskytuje finanční

PRACOVNÍ DOKUMENT

příspěvek z veřejných zdrojů, nemá nárok na dodatečné snížení základu daně proto, že platby jsou prováděny ze zákona, že ze základu platební povinnosti lze odečíst jak platby provedené na základě smlouvy o úhradě nákladů, tak i investice vynaložené daným podnikem na výzkum a rozvoj ve zdravotnictví, a že částku, která má být zaplacena, vybírá státní daňový orgán, který ji okamžitě převede státní zdravotní pojišťovně?

[*omissis*] [Náležitosti podle vnitrostátního procesního práva]

ODŮVODNĚNÍ

I. Skutkový stav

1 V Maďarsku je maloobchodní prodej léků, s výjimkou nemocnic, uskutečňován prostřednictvím lékáren. Lékárny se zásobují u velkoobchodníků a velkoobchodníci u společností distribuujících léky.

2 Léky může dotovat Nemzeti Egészségbiztosítási Alapkezelő (orgán pro správu státního fondu zdravotního pojištění, Maďarsko; dále jen „NEAK“), který používá systém „dotování kupní ceny“. Podle tohoto systému poskytuje NEAK dotaci na kupní cenu léků vydávaných na lékařský předpis, které proplácí orgán sociálního zabezpečení v rámci ambulantní zdravotní péče. Platba ceny dotovaného léku se následně dělí mezi NEAK a pacienta. Pacient zaplatí lékárně takzvanou „zbytkovou část“ ceny, která odpovídá rozdílu mezi cenou léku a výší dotace vyplacenou NEAK. Následně NEAK vyplatí lékárně dotčenou dotaci. Cena léků obdržená lékárnami, která tvoří základ daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), má tedy dvě složky, a to jednak dotaci NEAK a jednak „zbytkovou část“ hrazenou pacientem. Lékárna musí tedy odvést DPH jak z částky zaplacené pacientem, tak z částky zaplacené NEAK.

3 NEAK rozhoduje, zda má být lék zapsán do seznamu dotovaných léků, na základě analýzy zohledňující různé aspekty, a poté stanoví výši dotace v závislosti na ceně stanovené distributorem.

4 Novo Nordisk AS je společnost registrovaná v Dánsku, která se zabývá výrobou a prodejem léků a v rámci svých činností prodává v Maďarsku léky, jež sama vyrábí.

5 Novo Nordisk AS patří společně s Novo Nordisk Hungária Kft. ke skupině podniků, která s NEAK uzavřela svým jménem a na účet společnosti Novo Nordisk AS smlouvy o souboru dotovaných projektů a o úhradě nákladů. Na základě smluv o úhradě nákladů (pokud jde o soubor projektů a o cenu obalů) Novo Nordisk AS provedla ve prospěch NEAK platby na základě prodeje léků dotovaných orgánem sociálního zabezpečení (dále jen „platební povinnost vyplývající ze smluv o úhradě nákladů“) a pro tyto účely použila část příjmů získaných prodejem těchto léků.

PRACOVNÍ DOKUMENT

6 Kromě výše uvedené smluvní povinnosti provedla Novo Nordisk AS na základě § 36 odst. 1 a § 40/A odst. 1 a biztonságos és gazdaságos gyógyszer- és gyógyászatisegédeszköz-ellátás, valamint a gyógyszerforgalmazás általános szabályairól szóló 2006. évi XCVIII. törvény (zákon č. XCVIII z roku 2006 o obecných ustanoveních pro spolehlivé a ekonomicky rentabilní dodávky léčivých přípravků a zdravotnických prostředků a o obchodování s léčivými přípravky; dále jen „zákon o obchodování s léčivými přípravky“) platby ve výši 20 % a 10 % z dotace poskytnuté orgánem sociálního zabezpečení na léky, jež tato společnost prodala prostřednictvím lékáren a které jsou nějakým způsobem financovány z veřejných zdrojů (dále jen „zákonná platební povinnost“).

7 Splněním zákonné platební povinnosti po prodeji výrobků se Novo Nordisk AS vzdává části protiplnění, jež získává od velkoobchodníka, tj. části svého obratu. To, zda se uplatní zákonná platební povinnost či nikoliv a její celková výše, závisí na množství prodaných léků a na výši dotace ze sociálního zabezpečení.

8 V rámci zákonné platební povinnosti v podstatě Novo Nordisk AS uhrazuje NEAK, který financuje léky, předem pevně stanovený procentní podíl z jednotlivých léků, jejichž kupní cena je dotována.

9 Ke splnění zákonné platební povinnosti dojde tak, že se na základě přiznání k dani provede vklad na účet státní daňové správy, která jej okamžitě převede na účet Státního fondu zdravotního pojištění.

10 Novo Nordisk AS, jakožto dodavatelka léčivých přípravků, podala dne 16. července 2021 u daňového orgánu prvního stupně, který je součástí žalovaného orgánu, opravné přiznání k DPH za zdaňovací období ledna 2016, a to na základě § 195 az adózás rendjéről szóló 2017. Évi CL. Törvény (zákon č. CL z roku 2017 o daňovém řízení; dále jen „zákon o daňovém řízení“). Tímto opravným přiznáním snížila žalobkyně částku DPH, kterou měla za toto daňové období odvést, o 7 832 000 forintů, přičemž se dovolávala plateb, jež provedla jak na základě smluv o úhradě nákladů [*omissis*] uzavřených s NEAK v postavení státní zdravotní pojišťovny, tak na základě § 36 odst. 1 a § 40/A odst. 1 zákona o obchodování s léčivými přípravky.

11 Daňový orgán prvního stupně opravné přiznání žalobkyně zamítl, čímž zamítl i dodatečné snížení základu daně. Na základě správního odvolání, jež podala žalobkyně k žalovanému orgánu, souhlasil žalovaný orgán se snížením základu daně, pokud jde o částky uhrazené na základě platební povinnosti vyplývající ze smluv o úhradě nákladů, a v této souvislosti odkázal na rozsudek vydaný Soudním dvorem Evropské unie ve věci C-717/19.

12 Naproti tomu žalovaný zamítl snížení základu daně, pokud jde zákonnou platební povinnost. Uvedl, že se jedná o platební povinnost vyplývající z ustanovení zákona, která nepředstavuje snížení ceny, nýbrž zvláštní daň. Podle jeho názoru zákon nezavádí tuto platební povinnost ve smyslu snížení ceny, nýbrž ve smyslu daně. Zmíněná platební povinnost nevyplývá ze smluv o úhradě nákladů, nýbrž

PRACOVNÍ DOKUMENT

přímo z ustanovení zákona. Nejedná se o snížení ceny, neboť nedochází k přenesení mezi distributorkou léčivých přípravků a konečným spotřebitelem, přičemž platby představují v podstatě opatření směřující k dosažení rozpočtových a sanitárních cílů a za zvláštní daně jsou považovány i v právní teorii. Zákonné platební povinnosti upravuje az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (zákon č. CLI z roku 2017 o organizaci daňové správy) [*omissis*] a zákon o daňovém řízení. Částky uhrazené z tohoto titulu musí být zaplaceny daňovému orgánu a podle § 6 odst. 2 písm. a) zákona o daňovém řízení mají povahu daně. Podle názoru daňového orgánu představuje tato platební povinnost daň z léků, tedy daň splatnou na základě kogentního právního ustanovení, která nemůže být považována za snížení ceny.

II.1. Maďarské právo

Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (zákon č. CL z roku 2017 o daňovém řízení) (nový zákon o daňovém řízení)

§ 195Orgán daňové správy rozhodne, bez provedení kontroly, o opravném přiznání daňového poplatníka ve lhůtě patnácti dnů od jeho podání, pokud jediným důvodem tohoto opravného přiznání je, že ustanovení upravující daňovou povinnost je v rozporu se základním zákonem nebo kogentním právním aktem Evropské unie, nebo pokud se jedná o obecně závaznou vyhlášku obce, s jakýmkoli právním pravidlem, s výhradou, že v okamžiku podání opravného přiznání nebylo ohledně této otázky ještě zveřejněno rozhodnutí Ústavního soudu, Kúrie (Nejvyšší soud Maďarska) nebo Soudního dvora Evropské unie, nebo pokud uvedené opravné přiznání není v souladu s obsahem zveřejněného rozhodnutí.

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (zákon č. CXXVII z roku 2007 o dani z přidané hodnoty)

§ 65 Při dodání zboží nebo poskytování služeb je základem daně, nestanoví-li tento zákon jinak, peněžité protiplnění, které oprávněná osoba získá nebo má získat od nabyvatele zboží, příjemce služby nebo třetí osoby, včetně dotací všeho druhu přímo vázaných k ceně dodání zboží nebo poskytnutí služby.

§ 77 1. V případě dodání zboží, poskytnutí služby nebo pořízení zboží uvnitř Společenství, je změna nebo ukončení smlouvy, včetně neexistence a neplatnosti smlouvy, důvodem pro dodatečné snížení základu daně o výši zálohy nebo protiplnění, které byly nebo mají být zcela nebo zčásti vráceny.

[…]

4. Pokud po dodání zboží nebo poskytnutí služeb osoba povinná k dani za podmínek podrobně stanovených v rámci její obchodní politiky vrátí peněžní částku za propagačním účelem osobě, která, ať je osobou povinnou k dani, či

PRACOVNÍ DOKUMENT

nikoli, zboží nebo službu, jejíž nabytí zakládá nárok na vrácení, nezískala přímo od uvedené osoby povinné k dani, může osoba povinná k dani uskutečňující vrácení dodatečně snížit základ daně u dodání zboží nebo poskytnutí služeb, které jsou předmětem tohoto vrácení (plnění zakládající nárok na snížení základu daně), pokud:

a) dodání zboží nebo poskytnutí služeb uskutečněné přímo osobě, která má nárok na vrácení (plnění, které zakládá nárok na vrácení) je uskutečněním zdanitelného plnění v tuzemsku a

b) částka, která má být vrácena, je nižší než výsledek vynásobení počtu plnění, která zakládají nárok na vrácení, nejnižší jednotkovou cenou, zvýšenou o daň, za dodané zboží nebo poskytnuté služby v rámci dotčeného propagačního opatření, ohledně všech plnění, která zakládají nárok na snížení základu daně.

5. Výše vrácené částky se při použití odstavce 4 považuje za částku, která zahrnuje také částku daně.

A biztonságos és gazdaságos gyógyszer- és gyógyászatisegédeszköz-ellátás, valamint a gyógyszerforgalmazás általános szabályairól szóló 2006. évi XCVIII. törvény (zákon č. XCVIII z roku 2006 o obecných ustanoveních pro spolehlivé a ekonomicky rentabilní dodávky léčivých přípravků a zdravotnických prostředků a o obchodování s léčivými přípravky) (zákon o obchodování s léčivými přípravky)

§ 36 1. Držitel rozhodnutí o registraci léčivého přípravku nebo, pokud posledně jmenovaný nevykonává v Maďarsku distribuční činnost, distributor určený smlouvou uzavřenou mezi oběma subjekty a schválenou státním daňovým orgánem, jakož i osoba, která podala žádost o poskytnutí dotace ze sociálního zabezpečení pro určitý individuálně připravený léčivý přípravek, a pokud tato osoba neprovádí distribuci tohoto individuálně připraveného léčivého přípravku, distributor (pro účely této kapitoly dále jen společně „držitel rozhodnutí o registraci léčivého přípravku“), podléhají v souvislosti s léčivými přípravky a individuálně připravenými léčivými přípravky (pro účely této kapitoly dále jen společně „léčivé přípravky“), které jsou prodávány v lékárnách a jakkoli financovány z veřejných zdrojů – vyjma léčivých přípravků uvedených v § 38 odst. 1 a individuálně připravených léčivých přípravků uvedených v právních předpisech o počáteční a pokračovací kojenecké výživě –, povinnosti uhradit 20 % z části dotace ze sociálního zabezpečení založené na údajích o prodeji vycházejících z lékařských předpisů za referenční měsíc, v poměru k výrobní nebo dovozní ceně (dále jen společně „výrobní cena“) (výrobní cena/spotřebitelská cena). V souvislosti s přípravky uvedenými v právních předpisech o počáteční a pokračovací kojenecké výživě, které jsou prodávány v lékárnách a jakkoli financovány z veřejných zdrojů, podléhá držitel rozhodnutí o registraci léčivého přípravku povinnosti uhradit 10 % z části dotace ze sociálního zabezpečení založené na údajích o prodeji vycházejících z lékařských předpisů za referenční měsíc, v poměru k výrobní ceně (výrobní cena/spotřebitelská cena). Výše platební

PRACOVNÍ DOKUMENT

povinnosti se určí pro každý výrobek a pro každý druh dotace zvlášť. Dotací ze sociálního zabezpečení se rozumí hrubá výše dotace včetně daně z přidané hodnoty; spotřebitelskou cenou se rozumí hrubá výše spotřebitelské ceny; výrobní cenou se rozumí čistá výše výrobní ceny bez daně z přidané hodnoty.

§ 37 1. Zdravotní pojišťovna pověřená správou státního fondu zdravotního pojištění oznámí osobě povinné k dani nebo zveřejní na svých internetových stránkách nejpozději desátý dne druhého měsíce následujícího po referenčním měsíci údaje týkající se dotace a prodeje nezbytné ke splnění platebních povinností stanovených v § 36 odst. 1 a 2.

2. Na základě platebních povinností stanovených v § 36 odst. 1 a 2 předloží držitel rozhodnutí o registraci léčivého přípravku a držitel povolení k velkoobchodní distribuci léčivého přípravku nejpozději dvacátý den třetího měsíce následujícího po referenčním měsíci státnímu daňovému orgánu prohlášení na tiskopise, který zpřístupní posledně jmenovaný orgán, a současně provede vklad na účet, který pro tento *konkrétní účel* otevře daňový orgán ve státní pokladně.

§ 40 Státní daňový orgán

a) převede částku vybranou na základě § 36 odst. 1, 2, 4 a 4a na účet státního fondu zdravotního pojištění, který je otevřen ve státní pokladně v souladu se zvláštním právním předpisem,

b) k tomuto převodu musí dojít okamžitě po provedení platby.

§ 40/A 1. Kromě platby stanovené v § 36 odst. 1 podléhají držitel rozhodnutí o registraci léčivého přípravku nebo, pokud posledně jmenovaný nevykonává v Maďarsku distribuční činnost, distributor určený smlouvou uzavřenou mezi oběma subjekty a schválenou státním daňovým orgánem (pro účely tohoto článku dále jen společně „držitel rozhodnutí o registraci léčivého přípravku“) v souvislosti s léčivými přípravky, které jsou prodávány v lékárnách a jakkoli financovány z veřejných zdrojů po dobu nejméně šesti let a jejichž cena, z níž toto financování vychází, je vyšší než 1 000 forintů, povinnosti uhradit 10 % z části dotace ze sociálního zabezpečení založené na údajích o prodeji vycházejících z lékařských předpisů za referenční měsíc, v poměru k výrobní nebo dovozní ceně (dále jen společně „výrobní cena“) (výrobní cena/spotřebitelská cena), za předpokladu, že neexistuje žádný jiný výrobek rovněž financovaný z veřejných zdrojů, který by měl stejnou účinnou látku a stejný způsob podání jako dotyčný výrobek, avšak byl by uváděn na trh pod jinou ochrannou známkou a jiným držitelem rozhodnutí o registraci léčivého přípravku. Výše platební povinnosti se určí pro každý výrobek a pro každý druh dotace zvlášť.

4. Platební povinnost stanovená v odstavci 1 se řídí ustanoveními zákona o organizaci daňové správy a zákona o daňovém řízení, s přihlédnutím k odlišnostem stanoveným tímto zákonem.

PRACOVNÍ DOKUMENT

5. Státní daňový orgán oznámí zdravotní pojišťovně schválení smlouvy uzavřené mezi držitelem rozhodnutí o registraci léčivého přípravku a distributorem, která je uvedena v odstavci 1, a to do osmi dnů od data jejího schválení.

6. Zdravotní pojišťovna pověřená správou státního fondu zdravotního pojištění oznámí osobě povinné k dani nebo zveřejní na svých internetových stránkách nejpozději desátý den druhého měsíce následujícího po referenčním měsíci údaje týkající se dotace a prodeje nezbytné ke splnění platební povinnosti stanovené v odstavci 1.

7. Na základě platební povinnosti stanovené v odstavci 1 předloží držitel rozhodnutí o registraci léčivého nejpozději dvacátý den třetího měsíce následujícího po referenčním měsíci státnímu daňovému orgánu prohlášení na tiskopise, který zpřístupní posledně jmenovaný orgán, a současně provede vklad na účet, který pro tento *konkrétní účel* otevře daňový orgán ve státní pokladně.

8. Zdravotní pojišťovna pověřená správou státního fondu zdravotního pojištění oznámí státnímu daňovému orgánu podle odstavce 6 údaje nezbytné ke kontrole osob povinných k provedení platby a současně mu tyto údaje oznámí elektronickou cestou.

9. Státní daňový orgán převede částku vybranou na základě odstavce 1 na účet státního fondu zdravotního pojištění, který je otevřen ve státní pokladně v souladu se zvláštním právním předpisem, přičemž k tomuto převodu musí dojít okamžitě po provedení platby.

II.2. Unijní právo

Směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice o DPH“)

Článek 73

Při dodání zboží nebo poskytnutí služby jiných, než jsou plnění uvedená v článcích 74 až 77, zahrnuje základ daně vše, co tvoří protiplnění, které dodavatel nebo poskytovatel získal nebo má získat od pořizovatele, příjemce nebo třetí osoby za takové dodání zboží nebo poskytnutí služby, včetně dotací přímo vázaných k ceně těchto plnění.

Článek 90

1. Je-li zaplacení ceny zrušeno nebo vypovězeno, je-li cena zcela nebo zčásti nezaplacena nebo je-li snížena po uskutečnění plnění, základ daně se přiměřeně sníží za podmínek stanovených členskými státy.

PRACOVNÍ DOKUMENT

2 Členské státy se mohou odchýlit od odstavce 1 v případě celkového nebo částečného nezaplacení ceny.

Článek 273

Členské státy mohou uložit další povinnosti, které považují za nezbytné k správnému výběru daně a k předcházení daňovým únikům, dostojí-li požadavku rovného zacházení s domácími plněními i plněními mezi členskými státy uskutečňovanými osobami povinnými k dani, a za podmínky, že tyto povinnosti nevedou při obchodu mezi členskými státy k formalitám spojeným s překračováním hranic.

Možnost stanovená v prvním pododstavci nemůže být využita k ukládání dodatečných fakturačních povinností nad povinnosti stanovené v kapitole 3.

III. Odůvodnění žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

13 V rozsudku vydaném dne 20. prosince 2017 ve věci C-462/16 (Boehringer Ingelheim Pharma) Soudní dvůr prohlásil, že čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH je třeba vykládat v tom smyslu, že sleva, kterou poskytuje podle vnitrostátního práva farmaceutická společnost soukromé zdravotní pojišťovně, je ve smyslu uvedeného článku snížením základu daně ve prospěch uvedené farmaceutické společnosti v situaci, kdy velkoobchodníci dodávají její léčivé přípravky lékárnám, které je vydávají osobám krytým soukromým zdravotním pojištěním, z něhož je takto pojištěným osobám hrazena cena za nákup léčivých přípravků.

14 V rozsudku vydaném ve věci C-717/19 (Boehringer Ingelheim) Soudní dvůr prohlásil, že výše uvedené ustanovení brání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví, že farmaceutická společnost nemůže ze svého základu DPH odečíst část svého obratu pocházející z prodeje léčivých přípravků dotovaných státní zdravotní pojišťovnou, kterou tomuto orgánu odvádí na základě smlouvy, již uzavřela s tímto orgánem, z důvodu, že částky uhrazené z tohoto titulu nebyly určeny na základě podmínek stanovených předem uvedenou společností v rámci její obchodní politiky, a že tyto platby nebyly provedeny za propagačním účelem.

15 Distributoři léčivých přípravků se podílejí na financování maďarského systému dotace léků mimo jiné tím, že provádějí platby ve prospěch NEAK, jakožto státní zdravotní pojišťovny, a to na základě občanskoprávních smluv, jež jsou mezi těmito stranami dobrovolně uzavírány. Žalobkyně není povinna tyto smlouvy s NEAK uzavírat, nicméně pokud tak pro určitý léčivý přípravek neučiní, nebude na něj poskytnut finanční příspěvek z veřejných zdrojů. K těmto platbám se Soudní dvůr vyjádřil ve svém rozsudku vydaném ve věci C-717/19.

16 Ustanovení § 36 odst. 1 a § 40/A odst. 1 zákona o obchodování s léčivými přípravky ukládají kromě toho distributorům léčivých přípravků povinnost uhradit v případě léků, na něž je poskytován finanční příspěvek z veřejných zdrojů, další platbu ve výši 10 % a 20 % v poměru k výrobní ceně. Tato platební povinnost se

PRACOVNÍ DOKUMENT

vyznačuje okolností, že ačkoli státní daňový orgán tuto platbu vybírá a dohlíží nad plněním této povinnosti, vybranou částku musí okamžitě převést ve prospěch NEAK, a dále okolností, že platba provedená ve prospěch NEAK na základě smlouvy o úhradě nákladů má dopad na výši zákonné platební povinnosti, a navíc lze u této platební povinnosti provést odpočet z jiných důvodů. Bez ohledu na slevy se skutečné splnění platební povinnosti projeví tím, že osoba povinná k dani, která je distributorem léčivých přípravků, neobdrží část protiplnění. V odůvodnění návrhu zákona, jímž byla tato zákonná platební povinnost původně zavedena, se uvádělo, že *„v souladu s obvyklou obchodní praxí obdrží pořizovatel slevu podle nakupovaného objemu. Vzhledem k tomu, že hlavním pořizovatelem léků je orgán sociálního zabezpečení, pojišťovna musí být příjemcem slevy při prodeji dotovaných léků, což musí být rovněž stanoveno zákonem.“*

17 Žalovaný tvrdí, že zákonná platební povinnost nepředstavuje snížení ceny, a to zaprvé proto, že se nejedná o snížení ceny, které by bylo poskytnuto podle předem pořízeného množství výrobků k okamžiku splnění, a zadruhé proto, že není poskytnuto konečnému spotřebiteli, takže chybí přímá souvislost mezi protiplněním za prodej, který uskutečnila osoba povinná tuto platbu provést, platbou a protiplněním uhrazeným konečným spotřebitelem. Zákonná platební povinnost má závaznou povahu, není reciproční, je určena k plnění rozpočtových opatření v oblasti dotování léků a nemá žádný dopad na zbytkovou část ceny, kterou platí pacient. Daňový orgán nejedná pouze v postavení výběrce daně, ale současně má i pravomoci v oblasti kontroly, a žalobkyně neposkytuje žádnou úhradu ve prospěch NEAK, nýbrž pouze plní platební povinnost vůči státní pokladně. Kapitola IV zákona o obchodování s léčivými přípravky upravuje platební povinnost vyplývající ze smluv o úhradě nákladů, která je považována za snížení ceny, zatímco zákonná platební povinnost je upravena v kapitole V tohoto zákona, takže nemůže být považován za snížení ceny. Zákonná platební povinnost představuje daň, neboť od jejího základu lze odečíst zaprvé částku plateb provedených za referenční období v souladu se smlouvami o úhradě nákladů, po odečtení DPH, a to na základě § 38 odst. 4 zákona o obchodování s léčivými přípravky, a zadruhé, na základě § 36 odst. 10 téhož zákona, částku investic na výzkum a rozvoj, což by nebylo možné, pokud by zákonná platební povinnost nepředstavovala daň. V souladu s čl. 78 odst. a) směrnice o DPH jsou totiž daně zahrnuty do základu daně, a vzhledem k tomu, že platební povinnost závazně stanovená v § 36 odst. 1 a § 40/A odst. 1 zákona o obchodování s léčivými přípravky představuje zvláštní daň, nemůže být považována za snížení ceny, jež by umožňovalo snížit základ daně.

18 Předkládající soud má za to, že spor mezi účastníky řízení nelze rozhodnout na základě maďarského práva a praxe daňového orgánu, která z tohoto práva vychází, aniž se porovná právo Společenství, základní zásady směrnice o DPH a právo, které musí použít vnitrostátní soud, a aniž se přezkoumá, zda je maďarské právo i praxe daňového orgánu, která z tohoto práva vychází, v souladu s požadavky na neutralitu DPH kladenými unijním právem, vzhledem k tomu, že farmaceutická společnost, která provádí ze zákona platby státní zdravotní pojišťovně podle obratu z léčivých přípravků, na něž se poskytuje finanční

PRACOVNÍ DOKUMENT

příspěvek z veřejných zdrojů, nemá nárok na dodatečné snížení základu daně, a sice proto, že platby jsou prováděny ze zákona, že ze základu platební povinnosti lze odečíst jak platby provedené na základě smlouvy o úhradě nákladů, tak i investice vynaložené daným podnikem na výzkum a rozvoj ve zdravotnictví, a že částku, která má být zaplacena, vybírá státní daňový orgán, který ji okamžitě převede státní zdravotní pojišťovně.

19 Předkládající soud je toho názoru, že v této věci je třeba považovat NEAK za konečného spotřebitele dodání zboží, jež uskutečnila žalobkyně, neboť skutečnost, že ve sporu v původním řízení není přímým příjemcem dodávek dotčených léčivých přípravků státní zdravotní pojišťovna, která dodatečně hradí dotaci lékárně, ale sami pojištěnci, již hradí zbytkovou část ceny lékárně, nemůže narušit přímou souvislost mezi uskutečněným dodáním zboží a obdrženým protiplněním (rozsudek ze dne 6. října 2021, Boehringer Ingelheim, C-717/19, bod 45), takže částka obdržená orgánem daňové správy nemůže být vyšší než částka, kterou zaplatil konečný spotřebitel (rozsudky ze dne 24. října 1996, Elida Gibbs, C-317/94, bod 24, a ze dne 6. října 2021, Boehringer Ingelheim, C-717/19, bod [46]). Pro kvalifikaci ve smyslu snížení ceny je rozhodující pouze to, aby osoba povinná k dani nezískala za své výrobky celé protiplnění nebo jeho část (rozsudek ze dne 6. října 2021, Boehringer Ingelheim, C-717/19, bod 51).

Podle čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH se základ daně přiměřeně sníží za podmínek stanovených členskými státy. Vzhledem k tomu, že v souvislosti s výše popsaným skutkovým stavem nebyl zatím proveden přezkum zákonem stanovené platební povinnosti, kterou je třeba splnit vůči daňovému orgánu, avšak konečným příjemcem je státní zdravotní pojišťovna, Soudní dvůr neměl dosud příležitost zabývat se otázkou, zda je možné, aby byla zákonná platební povinnost, zpochybněná v této věci, která je plněna vůči daňovému orgánu dohlížejícímu i na řiznávání a placení; kterou vnitrostátní právní úprava označuje za daň z léčivých přípravků a jejíž výnos daňový orgán okamžitě převede ve prospěch NEAK, považována za poskytnutí slevy v poměru k platbám, jež provedl distributor léčivých přípravků na základě smlouvy o úhradě nákladů.

Za těchto okolností si předkládající soud přeje zjistit, zda je v rozporu se zásadou neutrality daně okolnost, že farmaceutické společnosti nemají nárok na dodatečné snížení základu daně, pokud musí plnit platební povinnost, jejímž přímým příjemcem je státní daňový orgán, avšak uhrazená částka je nepřímo určena ve prospěch NEAK, který nese s konečnou platností zatížení vyplývající z kupní ceny léků, takže tato platba pomáhá financovat dotování léků.

IV. Další procesní otázky

[*omissis*] [Náležitosti podle vnitrostátního procesního práva]

V Budapešti dne 30. března 2023.

[*omissis*] [podpisy]

PRACOVNÍ DOKUMENT