



C-248/23 - 1

A Bíróság nyilvántartásába	
bejegyezve a	<u>1254181</u> szám alatt
Luxembourg,	2023-04-19 A hivatalvezető nevében
Fax/E-mail:	<u>_____</u>
Benyújtva:	<u>2023.04.18.</u> Illéssy István tanácsos

A Fővárosi Törvényszék a Hegymegi-Barakonyi és Társa Baker McKenzie Ügyvédi Iroda (1051 Budapest, Dorottya utca 6., eljáró ügyvéd: dr. Hegymegi-Barakonyi Zoltán) által képviselt Novo Nordisk A/S (székhely: 9999 2880 Dánia, Bagsvaerd, Novo Allé 1.) felperesnek – a dr. Regele Norbert kamarai jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (1134 Budapest, Dózsa György út 128-132.) alperes ellen adóügyben hozott határozattal (hivatkozási szám: 6442931451) kapcsolatos közigazgatási jogvita elbírálása iránt indított perében meghozta az alábbi

V É G Z É S T:

A bíróság – a peres eljárás egyidejű felfüggesztése mellett – az Európai Unió Működéséről szóló Szerződés 267. cikke alapján előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti az Európai Unió Bírósága elé:

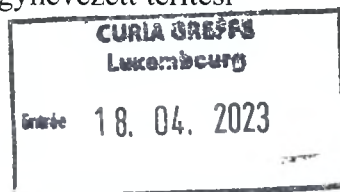
Úgy kell-e értelmezni a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 90. cikkének (1) bekezdését, hogy azzal összeegyeztethetetlen az alapügyben szóban forgó nemzeti szabályozás, amely szerint a jogszabály alapján az állami egészségbiztosító részére a közfinanszírozásban részesülő gyógyszerkészítményekért kapott árbevételeiből befizetéseket teljesítő gyógyszeripari vállalkozás nem jogosult az adóalap utólagos csökkentésére arra való tekintettel, hogy a befizetésekre jogszabály alapján kerül sor, a befizetési kötelezettség alapja csökkenthető a támogatásvolumen-szerződés alapján teljesített befizetésekkel és a vállalkozás egészségügyi ágazatot érintő kutatás-fejlesztésre elszámolt ráfordításával, a teljesítendő pénzüsszeget az állami adóhatóság szedi be, aki azt haladéktalanul továbbutalja az állami egészségbiztosító részére.

A végzéssel szemben fellebbezésnek nincs helye.

INDOKOLÁS

I. Az ügy alapjául szolgáló tényállás

- [1] Magyarországon a gyógyszerek kiskereskedelme – a kórházak kivételével – gyógyszertárakon keresztül történik. A gyógyszertárak a nagykereskedőktől, a nagykereskedők pedig gyógyszerforgalmazóktól szerzik be a gyógyszereket.
- [2] A Nemzeti Egészségbiztosítási Alapkezelő (a továbbiakban: NEAK) támogatásban részesítheti a gyógyszereket, ilyen esetben „ártámogatási” rendszert alkalmaz. E rendszer alapján a NEAK a járóbeteg-ellátás keretében társadalombiztosítási támogatással rendelt gyógyszerek árához nyújt támogatást. A támogatott gyógyszer árának megfizetése ezt követően a NEAK és a beteg közt oszlik meg. A beteg a gyógyszertárnak úgynevezett térítési



díjat fizet, amely a termék ára és a NEAK által folyósított támogatás közti különbözetnek felel meg. A NEAK a szóban forgó támogatás összegét utólag megtéríti a gyógyszertár részére. A gyógyszertárak által a gyógyszerekért kapott ár, amely a hía alapját képezi, két részből áll, egyrészt a NEAK által folyósított támogatásból, másrészt pedig a beteg által fizetett „térítési díjból”. A gyógyszertár tehát mind a beteg, mind a NEAK által fizetett összeg után köteles áfát fizetni.

- [3] A NEAK egy sokrétű vizsgálatot követően dönt valamely gyógyszer társadalombiztosítási támogatásba való befogadásáról, majd a forgalmazó által meghatározott árhoz igazodóan támogatási összeget határoz meg.
- [4] A Novo Nordisk A/S Dániában bejegyzett, gyógyszergyártással és -forgalmazással foglalkozó társaság, mely a tevékenysége keretében Magyarországon az általa gyártott gyógyszerek értékesítését végzi.
- [5] A Novo Nordisk A/S a Novo Nordisk Hungária Kft.-vel egy cégcsoporthoz tartozik, aki a NEAK-kal portfolio-támogatási szerződést, valamint támogatási-volumen szerződést kötött a saját nevében a Novo Nordisk A/S javára. A támogatásvolumen-szerződésekből (portfólió és dobozdíjas) eredően a Novo Nordisk A/S a gyógyszerek társadalombiztosítási támogatással történő forgalmazása után – ezen gyógyszerek értékesítéséből származó árbevétele egy részének felhasználásával – befizetéseket teljesített a NEAK részére (a továbbiakban: támogatásvolumen-szerződések alapján fennálló fizetési kötelezettség).
- [6] A szerződésben vállalt, előbb említett kötelezettségen felül a Novo Nordisk A/S az általa értékesített valamennyi közfinanszírozásban részesülő, gyógyszertárban forgalmazott gyógyszer társadalombiztosítási támogatása után a biztonságos és gazdaságos gyógyszer- és gyógyászatisegédeszköz-ellátás, valamint a gyógyszerforgalmazás általános szabályairól szóló 2006. évi XCVIII. törvény (a továbbiakban Gyftv.) 36. § (1) bekezdése, illetve 40/A. § (1) bekezdése értelmében 20%-os és 10%-os befizetést teljesít (a továbbiakban: jogszabály alapján fennálló befizetési kötelezettség).
- [7] A jogszabály alapján fennálló, a termékértékesítés követően bekövetkező befizetési kötelezettség teljesítésével a Novo Nordisk A/S lemond a gyógyszerekért a nagykereskedőtől kapott ellenérték, az árbevétele egy részéről. A jogszabály alapján fennálló befizetési kötelezettség megléte vagy hiánya, illetve összesített mértéke az értékesített gyógyszerek mennyiségének és társadalombiztosítási támogatása összegének függvénye.
- [8] A Novo Nordisk A/S a jogszabály alapján fennálló befizetési kötelezettség keretében lényegében minden egyes ártámogatás alá eső gyógyszerhez kapcsolódóan előre rögzített, fix százalékos kulcs alapján visszatérítést teljesített a gyógyszereket finanszírozó NEAK részére.
- [9] A jogszabályon alapuló befizetési kötelezettséget az állami adóhatóság számlájára bevallás alapján kell teljesíteni, aki azt a NEAK által kezelt Egészségbiztosítási Alap számlájára a befizetést követően haladéktalanul átutalja.
- [10] A Novo Nordisk A/S mint gyógyszerforgalmazó 2021. július 16. napján az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 195. §-a alapján önellenőrzést nyújtott be alperes elsőfokú hatóságához a 2016. január időszak tekintetében általános forgalmi adó (áfa)

adónemben. Az önellenőrzés alapján a felperes a közte és a NEAK mint állami egészségbiztosító között létrejött támogatásvolumen-szerződések (a továbbiakban: szerződések), továbbá a Gyftv. 36. § (1) bekezdése, illetve 40/A. § (1) bekezdése alapján teljesített befizetésekre hivatkozva 7.832.000 forinttal csökkentette az adómegállapítási időszakban fizetendő áfa összegét.

- [11] Az elsőfokú adóhatóság a felperes önellenőrzését elutasította, az adóalap utólagos csökkentését nem tette lehetővé. A felperes fellebbezése alapján eljáró alperes támogatásvolumen-szerződések alapján fennálló fizetési kötelezettség alapján teljesített befizetésekre tekintettel elsőfokú adóalap csökkentést elismerte az Európai Unió Bírósága C-717/19. számú ügyben hozott döntésében foglaltakra hivatkozva.
- [12] Ezzel szemben a jogszabály alapján fennálló befizetési kötelezettségre tekintettel elsőfokú adóalap csökkentést elutasította. Álláspontja szerint utóbbi befizetés törvényen alapuló befizetési kötelezettség, ami nem árengedmény, hanem különadó. Érvelése szerint a befizetési kötelezettséget jogszabály nem mint árengedményt, hanem mint adót állapítja meg. Ez a befizetési kötelezettség nem a támogatásvolumen-szerződésekből, hanem közvetlenül a törvényi rendelkezésekből fakad. Azért nem árengedmény, mert azt nem végső fogyasztónak adja a gyógyszerforgalmazó, a befizetések elsősorban a költségvetési és egészség-szakmai célok megvalósításának az eszközei, azokat a szakirodalom is különadónak tekinti. A jogszabály alapján fennálló befizetési kötelezettségek tekintetében az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) és az Art. rendelkezéseit kell alkalmazni. Az így befizetett összegeket az az adóhatóság részére kell megfizetni, azok az Art. 6. § (2) bekezdés a) pontjában foglaltak szerint is adónak tekintendők. Az adóhatóság szerint a befizetési kötelezettség gyógyszeradó, egy kógens jogszabályhelyen alapuló befizetendő adó, amely árengedménynek nem tekinthető.

II.1. A magyar jog

Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (új Art.)

195. § Az adóhatóság az önellenőrzés előterjesztésétől számított tizenöt napon belül - ellenőrzés lefolytatása nélkül - határozattal bírálja el az adózó önellenőrzését, ha az önellenőrzést az adózó kizárólag arra hivatkozással terjeszti elő, hogy az adókötelezettséget megállapító jogszabály alaptörvény-ellenes vagy az Európai Unió általános hatályú, közvetlenül alkalmazandó jogi aktusába ütközik, vagy önkormányzati rendelet más jogszabályba ütközik, feltéve hogy az Alkotmánybíróság, a Kúria, illetve az Európai Unió Bírósága e kérdésben hozott döntésének kihirdetésére az önellenőrzés előterjesztésekor még nem került sor, vagy az önellenőrzés a kihirdetett döntésben foglaltaknak nem felel meg.

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Áfa.tv.)

65. § Termék értékesítése, szolgáltatás nyújtása esetében az adó alapja – ha e törvény másként nem rendelkezik -, a pénzben kifejezett ellenérték, amelyet a jogosult kap vagy kapnia kell akár a termék beszerzőjétől, szolgáltatás igénybevevőjétől, akár harmadik féltől, ideértve a támogatások bármely olyan formáját is, amely a termék értékesítésének, szolgáltatás nyújtásának árát (díját) közvetlenül befolyásolja.

77. § (1) Termék értékesítése, szolgáltatás nyújtása, termék Közösségen belüli beszerzése esetén az adó alapja utólag csökken a szerződés módosulása, valamint megszűnése - ideértve a szerződés érvénytelenségének és létre nem jöttének eseteit is - miatt egészben vagy részben visszatérített, visszatérítendő előleg vagy ellenérték összegével.

...

(4) Ha a termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás teljesítését követően az adóalany az üzletpolitikájában részletesen rögzített feltételek szerint vásárlásösztönzési célból pénzt térít vissza olyan adóalany vagy nem adóalany részére, aki (amely) azt a terméket, szolgáltatást, amelynek beszerzése, igénybevétele pénzvisszatérítésre jogosít, nem közvetlenül tőle szerezte be, vette igénybe, a pénzt visszatérítő adóalany utólag csökkentheti azon termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása adóalapját, amelyre vonatkozóan a pénzt visszatéríti (adóalap csökkentésre jogosító ügylet) feltéve, hogy

a) az a termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás, amelyet közvetlenül a pénzvisszatérítésre jogosult részére teljesítettek (pénzvisszatérítésre jogosító ügylet), belföldön teljesített adóköteles ügylet, és

b) a visszatérítendő összeg kisebb, mint a pénzvisszatérítésre jogosító ügylet mennyiségi adatának és az adott vásárlásösztönzési program keretében, bármely adóalap csökkentésre jogosító ügylet vonatkozásában az értékesített termék, nyújtott szolgáltatás legalacsonyabb, adóval növelt egységárának szorzataként adódó összeg.

(5) A (4) bekezdés alkalmazásában a visszatérített összeget úgy kell tekinteni, mint amely az adó összegét is tartalmazza.

A biztonságos és gazdaságos gyógyszer- és gyógyászatisegédeszköz-ellátás, valamint a gyógyszerforgalmazás általános szabályairól szóló 2006. évi CXVIII. törvény (Gyftv.)

36. § (1) A gyógyszer forgalombahozatali engedélyének jogosultját, abban az esetben pedig, ha az belföldön forgalmazási tevékenységet nem végez, a forgalmazóval kötött és az állami adóhatóság által jóváhagyott megállapodás alapján a forgalmazót, valamint a tápszer társadalombiztosítási támogatása iránt kérelmet benyújtót, amennyiben az nem azonos a tápszer forgalmazójával, úgy a forgalmazót (a továbbiakban együtt e fejezet alkalmazásában: a gyógyszer forgalombahozatali engedélyének jogosultja) valamennyi közfinanszírozásban részesülő, gyógyszertárban forgalmazott gyógyszer, tápszere (a továbbiakban együtt e fejezet alkalmazásában: gyógyszer) után - a 38. § (1) bekezdése szerinti gyógyszerek és az anyatej-helyettesítő és anyatej-kiegészítő tápszerekről szóló jogszabály szerinti tápszerek kivételével - a tárgyhavi vényforgalmi adatok alapján adódó társadalombiztosítási támogatásnak a termelői árral vagy importbeszerzési árral (a továbbiakban együtt: termelői ár) arányos (termelői ár/fogyasztói ár) részére 20%-os befizetési kötelezettség terheli. A gyógyszer forgalombahozatali engedélyének jogosultját valamennyi közfinanszírozásban részesülő, gyógyszertárban forgalmazott anyatej-helyettesítő és anyatej-kiegészítő tápszerekről szóló jogszabály szerinti tápszere után a tárgyhavi vényforgalmi adatok alapján adódó társadalombiztosítási támogatásnak a termelői árral arányos (termelői ár/fogyasztói ár) részére 10%-os befizetési kötelezettség terheli. A befizetési kötelezettség számítását termékenként és támogatási jogcímenként kell végezni. Társadalombiztosítási támogatáson általános forgalmi adót tartalmazó (bruttó) támogatást, fogyasztói áron bruttó fogyasztói árat, termelői áron áfát nem tartalmazó (nettó) termelői árat kell érteni.

37. § (1) Az Egészségbiztosítási Alap kezeléséért felelős egészségbiztosítási szerv a 36. § (1)-(2) bekezdésében meghatározott fizetési kötelezettségek teljesítéséhez szükséges támogatási, illetve forgalmi adatokat a tárgyhónapot követő második naptári hónap 10. napjáig közli a fizetésre kötelezettel, illetve honlapján közzéteszi azokat.

(2) A gyógyszer forgalomba hozatali engedélyének jogosultja és a gyógyszer nagykereskedelmi engedéllyel rendelkező a 36. § (1)-(2) bekezdésében meghatározott fizetési kötelezettség alapján a tárgyhónapot követő harmadik naptári hónap 20. napjáig az állami adóhatósághoz az állami adóhatóság által rendszeresített nyomtatványon bevallást nyújt be és egyidejűleg befizetést teljesít az állami adóhatóság által a kincstárnál külön erre a célra megnyitott számlára.

40. § Az állami adóhatóság

a) a 36. § (1)-(2) és (4)-(4a) bekezdése alapján beszedett összeget az E. Alap kincstárnál vezetett, külön jogszabályban meghatározott számlájára,

b) a befizetést követően haladéktalanul átutalja.

40/A. § (1) A gyógyszer forgalombahozatali engedélyének jogosultját, abban az esetben pedig, ha az belföldön forgalmazási tevékenységet nem végez a forgalmazóval kötött és az állami adóhatóság által jóváhagyott megállapodás alapján a forgalmazót (a továbbiakban együtt e § alkalmazásában: a gyógyszer forgalombahozatali engedélyének jogosultja) - a 36. § (1) bekezdése szerinti befizetésen túl - valamennyi legalább hat éve közfinanszírozásban részesülő és a közfinanszírozás alapjául elfogadott 1000 Ft-ot meghaladó árú gyógyszerárban forgalmazott gyógyszere után a tárgyhavi vényforgalmi adatok alapján adódó társadalombiztosítási támogatásnak a termelői árral vagy importbeszerzési árral (a továbbiakban együtt: termelői ár) arányos (termelői ár/fogyasztói ár) részére 10%-os befizetési kötelezettség terheli, amennyiben nincs az adott készítménnyel megegyező hatóanyagú, beviteli formájú, eltérő márkanévű, eltérő forgalomba hozatali engedély jogosult által forgalomba hozott közfinanszírozásban részesülő készítmény. A befizetési kötelezettség számítását készítményenként és támogatási jogcímenként kell végezni.

(4) Az (1) bekezdésben foglalt befizetési kötelezettségre az adóigazgatási rendtartásról szóló törvény és az adózás rendjéről szóló törvény rendelkezéseit az e törvényben foglalt eltérésekkel kell alkalmazni.

(5) Az állami adóhatóság az (1) bekezdés szerinti, a forgalomba hozatali engedély jogosultja és a forgalmazó közötti megállapodás jóváhagyásáról, a jóváhagyás napját követő nyolc napon belül tájékoztatja az egészségbiztosítási szervet.

(6) Az Egészségbiztosítási Alap kezeléséért felelős egészségbiztosítási szerv az (1) bekezdésben meghatározott fizetési kötelezettség teljesítéséhez szükséges támogatási, illetve forgalmi adatokat a tárgyhónapot követő második naptári hónap 10. napjáig közli a fizetésre kötelezettel, illetve honlapján közzéteszi azokat.

(7) A gyógyszer forgalomba hozatali engedélyének jogosultja az (1) bekezdésben meghatározott fizetési kötelezettség alapján a tárgyhónapot követő harmadik naptári hónap 20. napjáig az állami adóhatósághoz az állami adóhatóság által rendszeresített nyomtatványon bevallást nyújt be és egyidejűleg befizetést teljesít az állami adóhatóság által a kincstárnál külön erre a célra megnyitott számlára.

(8) Az Egészségbiztosítási Alap kezeléséért felelős egészségbiztosítási szerv a befizetésre kötelezettek ellenőrzéséhez szükséges adatokról a (6) bekezdésben meghatározott adatszolgáltatással egyidejűleg elektronikus úton adatszolgáltatást teljesít az állami adóhatósághoz.

(9) Az állami adóhatóság az (1) bekezdés alapján beszedett összeget az E. Alap kincstárnál vezetett, külön jogszabályban meghatározott számlájára a befizetést követően haladéktalanul átutalja.

II.2. Az uniós jog

A Tanács közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK Irányelve (HÉA irányelv)

73. cikk

A 74–77. cikkben foglaltaktól eltérő termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás esetén az adóalap tartalmaz mindent, ami azon teljesítés ellenértékét képezi, amelyet ezért az ügyletért a vevőtől, a szolgáltatás megrendelőjétől vagy harmadik személytől az eladó vagy a szolgáltatás nyújtója kap, vagy amelyet e személyeknek kapniuk kell, beleértve az ezen értékesítés árát közvetlenül befolyásoló támogatásokat.

90. cikk

(1) Elállás, a teljesítés megghiúsulása, teljes vagy részleges nemfizetés, illetve az értékesítés bekövetkezte utáni árengedmény esetén az adóalapot a tagállamok által meghatározott feltételek szerint megfelelő mértékben csökkenteni kell.

(2) A tagállamok a teljes vagy részleges nemfizetés esetén eltérhetnek az (1) bekezdéstől.

273. cikk

A tagállamok megállapíthatnak más kötelezettségeket is, amelyeket szükségesnek ítélnek a HÉA pontos behajtása és az adócsalás megakadályozása érdekében, arra a követelményre is figyelemmel, hogy az adóalanyok által teljesített belföldi és tagállamok közötti ügyleteket egyenlő bánásmódban kell részesíteni, és feltéve, hogy az ilyen kötelezettségek nem támasztanak a tagállamok közötti kereskedelembe a határátlépéssel összefüggő alaki követelményeket.

Az első albekezdésben említett lehetőséget nem lehet a 3. fejezetben meghatározott kötelezettségeket meghaladó további számlázási kötelezettségek előírására felhasználni

III. Az előzetes döntéshozatali eljárásra utalás indokai

- [13] Az EUB a C-462/16. sz. ügyben hozott, 2017. december 20-ai ítéletében (Boehringer Ingelheim Pharma ügy) megállapította, hogy a HÉA irányelv 90. cikk (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy valamely gyógyszeripari vállalkozás által valamely magán-egészségbiztosítási vállalkozás részére nemzeti jogszabály alapján nyújtott árkedvezmény az említett cikk értelmében az adóalapnak a gyógyszeripari vállalkozás javára történő csökkentését vonja maga után, amennyiben a gyógyszerkészítményeket nagykereskedőkön keresztül értékesítik a gyógyszertárak részére, amelyek ezen értékesítéseket olyan magán-egészségbiztosítással rendelkező személyek részére teljesítik, amely visszatéríti e gyógyszerkészítmények vételárát a biztosítottjai részére.
- [14] Az EUB a C-717/19. sz. ügyben hozott ítéletében (Boehringer Ingelheim RCV GmbH & Co. KG Magyarországi Fióktelepe) kimondta, hogy azzal ellentétben az olyan nemzeti szabályozás, amely előírja, hogy valamely gyógyszeripari vállalkozás arra tekintettel nem vonhatja le a hozzáadottérték-adójának alapjából az állami egészségbiztosító által támogatott gyógyszerek

értékesítéséből származó árbevételének azon részét, amelyet ezen egészségbiztosító részére az utóbbival megkötött szerződés alapján fizetett be, hogy az e címen befizetett összegek nem az említett vállalkozás üzletpolitikájában előre rögzített módon kerültek meghatározásra, és e befizetésekre nem vásárlásösztönzési célból került sor.

- [15] A magyar gyógyszer támogatási rendszer finanszírozásához hozzájárulnak a gyógyszerforgalmazók egyrész akként, hogy a NEAK-nak mint állami egészségbiztosítónak történő befizetéseket teljesítenek a felek által önkéntesen megkötött polgári jogi szerződés alapján. A felperes nem köteles ilyen szerződés megkötésére a NEAK-kal, amennyiben azonban nem köt ilyen szerződést egy adott gyógyszertermékre vonatkozóan, akkor az nem részesül közfinanszírozásban. Ezen befizetésekkel összefüggésben hozott döntést EUB a C-717/19. sz. ügyben hozott ítéletében.
- [16] Emellett a gyógyszerforgalmazókat a Gyftv. 36. § (1) bekezdés és a Gyftv. 40/A. § (1) bekezdése alapján a közfinanszírozásban részesülő gyógyszerek után a termelői árral arányosan további 10% és 20% mértékű fizetési kötelezettség terheli. Ennek jellemzője, hogy azt az állami adóhatóság szedi be, ellenőrzi annak megfizetését, azonban az így beszedett összeget haladéktalanul átutalja a NEAK számára, továbbá a jogszabályon alapuló befizetési kötelezettség mértékére hatással van a támogatásvolumen-szerződés alapján teljesített befizetés a NEAK számára, mindezekon felül érvényesíthető más jogcímen fizetési kötelezettség csökkentés is. A kedvezményektől függetlenül a ténylegesen teljesített fizetési kötelezettségnek a következménye az, hogy a gyógyszerforgalmazó adóalany nem kapja meg az ellenérték egy részét. A jogszabályon alapuló befizetési kötelezettséget eredetileg bevezető törvényjavaslat indokolása maga is rögzíti, hogy *„Általános kereskedelmi gyakorlat, hogy a vásárló a vásárlás volumenétől függően kedvezményt kap. A gyógyszerek legnagyobb vásárlója a társadalombiztosítás, ezért a támogatott gyógyszerek forgalma után a rabatt kedvezményezettjének a biztosítónak kell lennie, ezt törvényi szinten kell rögzíteni”*
- [17] Alperes álláspontja szerint a jogszabályon alapuló befizetési kötelezettség nem árengedmény, egyrészt azért nem, mert az nem a korábban beszerzett termék mennyiségére tekintettel a teljesítésig adott árengedmény, továbbá azért sem, mert azt nem a végső fogyasztónak adják, így hiányzik a közvetlen kapcsolat a befizetésre kötelezett általi értékesítés ellenértéke, a befizetés és a végső fogyasztó által fizetett ellenérték között. A jogszabály alapján fennálló befizetési kötelezettség ellenszolgáltatás nélküli, kötelező jellegű, a gyógyszer támogatási előirányzat betartását célozza, a beteg által fizetett térítési díjra nincs hatással. Az adóhatóság nem csupán adóbeszedőként jár el, számos feladata, ellenőrzési jogköre van, a felperes nem visszatérítést teljesít a NEAK részére, hanem befizetési kötelezettséget teljesít az államkincstár részére. A Gyftv. IV. fejezete szabályozza a támogatásvolumen-szerződések alapján fennálló fizetési kötelezettséget, ami árengedménynek minősül, ezzel szemben a jogszabály alapján fennálló befizetési kötelezettséget a Gyftv. V. fejezete szabályozza, ami ezért sem minősülhet árengedménynek. A jogszabály alapján fennálló befizetési kötelezettség azért adó, mert annak alapját a Gyftv. 38. § (4) bekezdése értelmében csökkenti a tárgyidőszakra vonatkozó támogatásvolumen-szerződés alapján teljesített befizetés általános forgalmi adóval csökkentett összege, valamint a Gyftv. 36. § (10) bekezdése alapján a kutatás-fejlesztési ráfordítások összege, ami nem lehetséges, ha a jogszabály alapján fennálló befizetési kötelezettség nem lenne adó. A HÉA irányelv 78. cikke a) pontja alapján pedig az adók az adóalap részét képezik, és a Gyftv. 36. § (1) és 40/A. § (1) bekezdései alapján előírt kötelező befizetési kötelezettség pedig különadó, tehát nem minősülhet adóalapot csökkentő

árengedménynek.

- [18] A bíróság álláspontja szerint a magyar jog és az arra épülő adóhatósági gyakorlat alapján a felek közötti jogvita nem dönthető el a közösségi jog, a HÉA-irányelv alapelvei és a nemzeti bíróság által alkalmazandó jog egybevetése nélkül, annak vizsgálata nélkül, hogy a magyar jog és az arra épülő adóhatósági gyakorlat biztosítja-e az uniós jogból fakadó héa-semlegességből fakadó követelményeket, ha jogszabály alapján az állami egészségbiztosító részére a közfinanszírozásban részesülő gyógyszerkészítményekért kapott árbevételéből befizetéseket teljesítő gyógyszeripari vállalkozás nem jogosult az adóalap utólagos csökkentésére arra való tekintettel, hogy a befizetésekre jogszabály alapján kerül sor, a befizetési kötelezettség alapja csökkenthető a támogatásvolumen-szerződés alapján teljesített befizetésekkel és a vállalkozás egészségügyi ágazatot érintő kutatás-fejlesztésre elszámolt ráfordításaival, a teljesítendő pénzösszeget az állami adóhatóság szedi be, aki azt haladéktalanul továbbutalja az állami egészségbiztosító részére.
- [19] A bíróság úgy véli, hogy jelen ügyben a NEAK-ot a felperes által teljesített termékértékesítés végső fogyasztójának kell tekinteni, miután az a körülmény, hogy az alapügyben szóban forgó gyógyszerek értékesítésének közvetlen kedvezményezettje nem az állami egészségbiztosító, amely a támogatást utólag visszatéríti a gyógyszertár részére, hanem maguk a biztosítottak, akik a gyógyszertár részére térítési díjat fizetnek, nem bontja meg a teljesített termékértékesítés és az átvett ellenérték között fennálló közvetlen kapcsolatot (2021. október 6-i Boehringer Ingelheim ítélet C-717/19. 45. pont), ily módon az adóhatóság által beszedett összeg nem lehet magasabb, mint amelyet a végső fogyasztó megfizetett (1996. október 24-i Elida Gibbs ítélet, C-317/94, 24. pont; 2021. október 6-i Boehringer Ingelheim ítélet C-717/19., 51. pont). Az árengedményként való minősítés szempontjából kizárólag az bír jelentőséggel, hogy az adóalany a termékei ellenértékét részben vagy egészben nem kapta meg. (2021. október 6-i Boehringer Ingelheim ítélet C-717/19., 51. pont)
- [20] A HÉA irányelv 90. cikk (1) bekezdése értelmében az adóalapot a tagállamok által meghatározott feltételek szerint kell megfelelő mértékben csökkenteni. Mivel pedig a korábbi tényállások kapcsán nem merült fel a jogszabályon alapuló, az adóhatóság részére teljesítendő, végső soron az állami egészségbiztosító részére átutalt befizetési kötelezettség vizsgálata, az EUB nem foglalkozhatott azzal a kérdéssel, hogy a támogatásvolumen-szerződés alapján a gyógyszerforgalmazó által teljesített befizetésekkel arányos árkedvezmény nyújtásának tekinthető-e a jelen ügyben szóban forgó, jogszabályon alapuló befizetési kötelezettség, melyet az adóhatóság szed be, annak bevallását és megfizetését az adóhatóság ellenőrzi, a nemzeti jogszabály gyógyszeradónak nevezi, annak összegét pedig az adóhatóság haladéktalanul a NEAK részére átutalja.
- Az említett körülmények között a bíróság arra várja a választ, hogy sérti-e az adósemlegesség elvét az, hogy a gyógyszeripari vállalkozás nem jogosult az adóalap utólagos csökkentésére, miközben olyan befizetési kötelezettséget kell teljesítenie, melynek közvetlen címzettje az állami adóhatóság, ugyanakkor a teljesített befizetés közvetlenül a gyógyszerek vételárának végső teherviselője, a NEAK-hoz kerül, így a befizetés a gyógyszer-támogatás finanszírozásának a része.

IV. Egyéb eljárási kérdések

- [21] Mindezekre figyelemmel a bíróság a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény

(Kp.) 34. § a) pontja folytán alkalmazandó polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (Pp.) 130. §-a alapján előzetes döntéshozatali eljárást kezdeményezett, egyúttal a peres eljárást a Pp. 126. § (1) bekezdése alapján felfüggesztette.

[22] A végzés elleni fellebbezés lehetőségét a Pp. 128. § (5) bekezdése zárja ki.

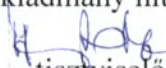
Budapest, 2023. március 30.

dr. Tóth-Lakos Fruzsina Anna s. k.
a tanács elnöke

dr. Farkas Ervin s. k.
előadó bíró

dr. Sík Magdolna s. k.
bíró

A kiadmány hitelül:


tisztviselő

