

Byla C-248/23

Prašymas priimti prejudicinį sprendimą

Gavimo data:

2023 m. balandžio 18 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Fővárosi Törvényszék (Vengrija)

Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2023 m. kovo 30 d.

Pareiškėja:

Novo Nordisk AS

Atsakovė:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

Fővárosi Törvényszék (Sostinės apygardos teismas, Vengrija)

<...>

Nagrinėdamas administracinę bylą dėl mokesčių, pradėtą gavus skundą, kurį pareiškėja – bendrovė *Novo Nordisk AS* (<...> Bagsvaerd, Danija) <...> – pateikė atsakovei *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága* (Nacionalinė mokesčių ir muitų tarnybos skundų direkcija) (<...> Budapeštas, Vengrija), *Fővárosi Törvényszék* priėmė šią nutartį:

NUTARTIS

Pagal Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 267 straipsnį prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas <...> Europos Sąjungos Teisingumo Teismui teikia šį prejudicinį klausimą:

Ar 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 90 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinama taip, kad pagal ją draudžiamos pagrindinėje byloje nagrinėjamos nacionalinės teisės nuostatos, pagal kurias farmacijos bendrovė, *ex lege* atliekanti mokėjimus valstybinei sveikatos draudimo įstaigai pagal gautą

apyvartą, susijusią su valstybės finansuojamais vaistais, neturi teisės *a posteriori* sumažinti apmokestinamosios vertės remdamasi tuo, kad mokėjimai atlikti *ex lege*, kad iš sumos, mokėtinos pagal mokėjimo prievolę, bazės galima atskaityti tiek mokėjimus, atliktus pagal sutartį dėl kompensavimo dydžio, tiek bendrovės investicijas į sveikatos sektoriaus mokslinius tyrimus bei plėtrą ir kad mokėtiną sumą surenka valstybės mokesčių administratorius, kuris nedelsdamas ją perveda valstybinei sveikatos draudimo įstaigai?

<...> [Nacionalinės proceso teisės aspektai]

PAGRINDIMAS

I. Faktinės aplinkybės

- 1 Vengrijoje mažmeninė prekyba vaistais, išskyrus ligoninių atveju, vyksta tarpininkaujant vaistinėms. Vaistinės perka iš didmenininkų, o didmenininkai – iš vaistų platinimo bendrovių.
- 2 Vaistus gali kompensuoti *Nemzeti Egészségbiztosítási Alapkezelő* (Nacionalinio sveikatos draudimo fondo valdymo įstaiga, Vengrija; toliau – NEAK), kuri tokiu atveju taiko „pirkimo kainos kompensavimo“ sistemą. Pagal šią sistemą NEAK kompensuoja receptinių vaistų, kuriuos ambulatorinio gydymo atveju finansuoja socialinis draudimas, pirkimo kainą. Mokama kompensuojamo vaisto kaina paskirstoma NEAK ir pacientui. Pacientas moka vaistinei „mokėtino likučio“ sumą, kuri atitinka vaisto kainos ir NEAK sumokėtos kompensacijos sumos skirtumą. NEAK *a posteriori* grąžina vaistinei kompensacijos sumą. Taigi vaistinių gauta vaistų kaina, sudaranti pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) apmokestinamąją vertę, turi dvi sudedamąsias dalis: pirmą, NEAK kompensaciją ir, antra, paciento sumokėtą „mokėtiną likutį“. Vaistinės privalo mokėti PVM tiek už paciento, tiek už NEAK sumokėtą sumą.
- 3 NEAK, atlikusi tyrimą, per kurį atsižvelgiama į įvairius aspektus, nusprendžia, ar vaistas turi būti įtrauktas į kompensuojamųjų vaistų sąrašą, ir paskui nustato kompensacijos dydį pagal platintojo nustatytą kainą.
- 4 *Novo Nordisk AS* yra Danijoje registruota bendrovė, kuri verčiasi vaistų gamyba ir prekyba jais ir kuri, vykdydama veiklą, parduoda savo gaminamus vaistus Vengrijoje.
- 5 *Novo Nordisk AS* kartu su *Novo Nordisk Hungária Kft.* priklauso bendrovių grupei, kuri savo ir *Novo Nordisk AS* vardu sudarė sutartis su NEAK dėl kompensuojamųjų projektų portfelio ir kompensavimo dydžio. Pagal sutartis dėl kompensavimo dydžio (susijusias su projektų portfeliu ir pakuočių kaina) *Novo Nordisk AS* atliko mokėjimus NEAK, atsižvelgdama į prekybą socialinio draudimo įstaigos kompensuojamais vaistais (toliau – mokėjimo prievolė, kylanti

- iš sutarčių dėl kompensavimo dydžio); tam ji panaudojo dalį pajamų, gautų pardavus šiuos vaistus.
- 6 Be minėtos sutartinės prievolės, *Novo Nordisk AS*, vadovaudamasi *A biztonságos és gazdaságos gyógyszer- és gyógyászatisegédeszköz-ellátás, valamint a gyógyszerforgalmazás általános szabályairól szóló 2006. évi XCVIII. törvény* (2006 m. Įstatymas Nr. XCVIII dėl bendrųjų nuostatų, susijusių su patikimu ir ekonomiškai pagrįstu vaistų ir pagalbinių medicinos priemonių tiekimu ir prekyba vaistais; toliau – Prekybos vaistais įstatymas) 36 straipsnio 1 dalimi ir 40/A straipsnio 1 dalimi, sumokėjo 20 % ir 10 % socialinio draudimo kompensacijos už vaistus, kuriuos ši bendrovė pardavė vaistinėse ir kuriems skiriamas bet kurios rūšies valstybės kompensavimas (toliau – *ex lege* mokėjimo prievolė).
 - 7 *Novo Nordisk AS*, kuri vykdo *ex lege* mokėjimo prievolę pardavusi produktus, atsisako dalies iš didmenininko gauto atlygio, t. y. gaunamos apyvartos dalies. *Ex lege* mokėjimo prievolės taikymas ir bendra šios prievolės suma priklauso nuo parduotų vaistų kiekio ir socialinio draudimo kompensacijos dydžio.
 - 8 Iš esmės vykdydama *ex lege* mokėjimo prievolę *Novo Nordisk AS* grąžina vaistus kompensuojančiai NEAK iš anksto nustatytą fiksuotą procentinę dalį už kiekvieną vaistą, kurio pirkimo kaina yra kompensuojama.
 - 9 *Ex lege* mokėjimo prievolę vykdoma pagal mokesčių deklaraciją pervedant įmoką į valstybės mokesčių administratoriaus sąskaitą, o šis administratorius įmokėtą sumą iš karto perveda į Nacionalinio sveikatos draudimo fondo sąskaitą.
 - 10 2021 m. liepos 16 d. *Novo Nordisk AS*, kaip vaistų platintoja, atsakovės pirmosios pakopos mokesčių administratoriui pateikė pataisytą PVM deklaraciją už 2016 m. sausio mėn. mokestinį laikotarpį pagal *Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. Törvény* (2017 m. Įstatymas Nr. CL dėl mokesčių procedūrų kodekso; toliau – Įstatymas dėl mokesčių procedūrų kodekso) 195 straipsnį. Pataisytoje deklaracijoje pareiškėja už šį mokestinį laikotarpį mokėtiną PVM sumą sumažino 7 832 000 forintais (HUF), remdamasi mokėjimais, kuriuos ji atliko tiek pagal sutartis dėl kompensavimo dydžio, <...> sudarytas su NEAK, kaip valstybine sveikatos draudimo įstaiga, tiek pagal Prekybos vaistais įstatymo 36 straipsnio 1 dalį ir 40/A straipsnio 1 dalį.
 - 11 Pirmosios pakopos mokesčių administratorius atmetė pataisytą pareiškėjos deklaraciją ir atsisakė *a posteriori* sumažinti apmokestinamąją vertę. Gavusi pareiškėjos pateiktą skundą, atsakovė sutiko sumažinti apmokestinamąją vertę ir išskaičiuoti iš jos sumas, sumokėtas pagal mokėjimo prievolę, kylančią iš sutarčių dėl kompensavimo dydžio; šiuo tikslu ji rėmėsi Europos Sąjungos Teisingumo Teismo sprendimu byloje C-717/19.
 - 12 Vis dėlto atsakovė nesutiko sumažinti apmokestinamosios vertės, susijusios su *ex lege* mokėjimo prievole. Ji pažymėjo, kad ši mokėjimo prievolė nustatyta įstatyme ir pagal ją ne sumažinama kaina, o taikomas specialus mokestis. Jos

nuomone, įstatyme ši mokėjimo prievolė numatyta ne kaip kainos sumažinimas, bet kaip mokestis. Minėta mokėjimo prievolė kyla ne iš sutarčių dėl kompensavimo dydžio, o tiesiogiai iš įstatymo nuostatų. Ji nereiškia kainos sumažinimo dėl to, kad vaistų platintojas jų nepristato galutiniam vartotojui ir kad mokėjimai iš esmės yra priemonės, skirtos biudžeto ir sveikatos apsaugos tikslams pasiekti; pagal jurisprudenciją šie mokėjimai taip pat laikomi specialiais mokesčiais. *Ex lege* mokėjimo prievolės reglamentuojamos *Az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLII. törvény* (2017 m. Įstatymas Nr. CLII dėl mokesčių administravimo) <...> ir Įstatyme dėl mokesčių procedūrų kodekso. Taikant šią prievolę sumos turi būti sumokėtos mokesčių administratoriui ir pagal Įstatymo dėl mokesčių procedūrų kodekso 6 straipsnio 2 dalies a punktą laikomos mokesčiais. Mokesčių administratorius teigia, kad ši mokėjimo prievolė reiškia, jog mokamas mokestis už vaistus – mokestis, privalomas pagal imperatyvią įstatymo nuostatą, ir jos negalima laikyti kainos sumažinimu.

II.1. Vengrijos teisė

Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (2017 m. Įstatymas Nr. CL dėl mokesčių procedūrų kodekso) (naujasis Įstatymas dėl mokesčių procedūrų kodekso)

195 straipsnis. Jeigu mokesčių mokėtojas pateikė pataisytą deklaraciją, tvirtindamas, kad teisės norma, nustatanti mokestinę prievolę, yra nekonstitucinė arba prieštarauja visuotinai ir tiesiogiai taikomam Europos Sąjungos teisės aktui arba kad savivaldybės dekretas pažeidžia kitą teisės normą, mokesčių administratorius sprendimą dėl pataisytos deklaracijos priima per penkiolika dienų nuo jos pateikimo be jokio patikrinimo, jei tuo metu, kai ji buvo pateikta, Konstitucinis Teismas, *Kúria* [Aukščiausiasis Teismas, Vengrija] arba Europos Sąjungos Teisingumo Teismas dar nėra priėmęs sprendimo dėl šio klausimo arba pataisyta deklaracija neatitinka paskelbto sprendimo turinio.

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (2007 m. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas Nr. CXXVII)

65 straipsnis. Jeigu šiame įstatyme nenumatyta kitaip, prekių tiekimo ar paslaugų teikimo apmokestinamoji vertė apima tai, kas sudaro piniginį atlygį, kurį prekių tiekėjas ar paslaugų teikėjas gavo arba turi gauti iš prekes ar paslaugas įsigyjančio asmens arba iš trečiosios šalies už prekių tiekimą ar paslaugų teikimą, įskaitant bet kurios rūšies tiesiogiai su prekių tiekimo ar paslaugų teikimo kaina susijusias kompensacijas.

77 straipsnis. 1. Prekių tiekimo, paslaugų teikimo ar prekių įsigijimo Bendrijos viduje atveju sutarties pakeitimas ar nutraukimas, įkaitant sutarties negaliojimą ar nebuvimą, yra pagrindas *a posteriori* sumažinti apmokestinamąją vertę suma, atitinkančia avansą arba atlygį, kuris buvo ar turi būti grąžintas visas ar iš dalies.

<...>

4. Jeigu įvykdęs prekių tiekimą ar paslaugų tekimą apmokestinamasis asmuo pagal savo prekybos politikos sąlygas reklamos tikslais grąžina tam tikrą pinigų sumą asmeniui (apmokestinamajam arba neapmokestinamajam), kuris iš jo tiesiogiai neįsigijo prekių ar paslaugų, dėl kurių atsiranda teisė į grąžinimą, grąžinęs pinigus apmokestinamasis asmuo gali *a posteriori* sumažinti prekių tiekimo ar paslaugų teikimo (suteikiančio teisę į apmokestinamosios vertės sumažinimą) apmokestinamąją vertę, su sąlyga, kad:

a) prekių tiekimas ar paslaugų teikimas tiesiogiai asmeniui, kuris turi teisę į grąžinimą (sandoris, dėl kurio atsiranda teisė į grąžinimą), yra nacionalinėje teritorijoje įvykdytas apmokestinamasis sandoris; ir

b) grąžintina suma yra mažesnė už sumą, gautą padauginus sandorių, suteikiančių teisę į grąžinimą, skaičių iš mažiausios pagal nagrinėjamą reklaminių priemonę patiektų prekių arba suteiktų paslaugų vieneto kainos ir pridėjus mokestį, atsižvelgiant į visus sandorius, suteikiančius teisę į apmokestinamosios vertės sumažinimą.

5. Taikant 4 dalį laikoma, kad grąžinta suma apima mokesčio sumą.

A biztonságos és gazdaságos gyógyszer- és gyógyászatisegédeszköz-ellátás, valamint a gyógyszerforgalmazás általános szabályairól szóló 2006. évi XCVIII. törvény (2006 m. Įstatymas Nr. XCVIII dėl bendrųjų nuostatų, susijusių su patikimu ir ekonomiškai pagrįstu vaistų ir pagalbinių medicinos priemonių tiekimu ir prekyba vaistais; toliau – Prekybos vaistais įstatymas)

36 straipsnis. 1. Vaisto rinkodaros leidimo turėtojas arba, jeigu jis nevykdo jokios platinimo veiklos Vengrijoje, platintojas, paskirtas pagal to turėtojo ir platintojo sudarytą ir valstybės mokesčių administratoriaus patvirtintą susitarimą, taip pat asmuo, pateikęs prašymą gauti socialinio draudimo kompensaciją preparatui, ir, jeigu jis nėra preparato platintojas, platintojas (toliau šiame skyriuje kartu – vaisto rinkodaros leidimo turėtojas), už vaistus ir preparatus (toliau šiame skyriuje kartu – vaistai), kurie parduodami vaistinėse ir kuriems skiriamas bet kurios rūšies valstybės finansavimas, išskyrus 38 straipsnio 1 dalyje nurodytus vaistus ir teisės aktuose dėl mišinių kūdikiams iki 4–6 mėnesių ir mišinių kūdikiams, vyresniems kaip 4 mėnesių, numatytus preparatus, privalo mokėti 20 % lygią socialinio draudimo kompensacijos dalį, pagrįstą prekybos duomenimis pagal ataskaitinio mėnesio vaistų receptus, proporcingai gamybos arba importo kainai (toliau kartu – gamybos kaina) (gamybos kaina / vartotojų kaina). Vaisto rinkodaros leidimo turėtojas už preparatus, kurie numatyti teisės aktuose dėl vaistinėse parduodamų mišinių kūdikiams iki 4–6 mėnesių ir mišinių kūdikiams, vyresniems kaip 4 mėnesių, ir kuriems skiriamas bet kurios rūšies valstybės finansavimas, privalo mokėti 10 % lygią socialinio draudimo kompensacijos dalį, pagrįstą prekybos duomenimis pagal ataskaitinio mėnesio vaistų receptus, proporcingai gamybos kainai (gamybos kaina / vartotojų kaina).

Pagal mokėjimo prievolę mokėtina suma apskaičiuojama kiekvienam produktui ir kiekvienai kompensacijos rūšiai. Socialinio draudimo kompensacija – tai bendroji kompensacija, įskaitant pridėtinės vertės mokestį; vartotojų kaina – tai bendroji vartotojų kaina; gamybos kaina – tai grynoji gamybos kaina be pridėtinės vertės mokesčio.

37 straipsnis. 1. Už Nacionalinio sveikatos draudimo fondo valdymą atsakinga sveikatos draudimo įstaiga ne vėliau kaip antro kalendorinio mėnesio, einančio po ataskaitinio mėnesio, 10 dieną asmeniui, privalančiam atlikti mokėjimą, pateikia arba savo interneto svetainėje paskelbia duomenis apie kompensaciją ir prekybą, būtinus 36 straipsnio 1 ir 2 dalyse nustatytoms mokėjimo prievolėms atlikti.

2. Vykdydamas 36 straipsnio 1 ir 2 dalyse numatytas mokėjimo prievoles, vaisto rinkodaros leidimo turėtojas ir vaisto didmeninio platinimo leidimo turėtojas ne vėliau kaip trečiojo kalendorinio mėnesio, einančio po ataskaitinio mėnesio, 20 dieną pateikia deklaraciją valstybės mokesčių administratoriui pagal jo pateiktą formą ir tuo pačiu metu atlieka mokėjimą į šiuo konkrečiu tikslu mokesčių administratoriaus atidarytą valstybės išdo sąskaitą.

40 straipsnis. Valstybės mokesčių administratorius:

- a) pagal 36 straipsnio 1, 2, 4 ir 4a dalis surinktą sumą perveda į valstybės išde atidarytą Nacionalinio sveikatos draudimo fondo sąskaitą, nurodytą specialiame teisės akte;
- b) atlieka šį pervedimą iš karto po to, kai buvo įvykdytas mokėjimas.

40/A straipsnis. 1. Be 36 straipsnio 1 dalyje numatyto mokėjimo, vaisto rinkodaros leidimo turėtojas arba, jeigu jis nevykdo jokios platinimo veiklos Vengrijoje, platintojas, paskirtas pagal to turėtojo ir platintojo sudarytą ir valstybės mokesčių administratoriaus patvirtintą susitarimą (toliau šiame straipsnyje kartu – vaisto rinkodaros leidimo turėtojas), už vaistinėse parduodamus vaistus, kuriems bent šešerius metus skiriamas bet kurios rūšies viešasis finansavimas ir kurių kaina, laikoma tokio finansavimo pagrindu, viršija 1 000 forintų (HUF), privalo mokėti 10 % lygią socialinio draudimo kompensacijos dalį, pagrįstą prekybos duomenimis pagal ataskaitinio mėnesio vaistų receptus, proporcingai gamybos arba importo kainai (toliau kartu – gamybos kaina) (gamybos kaina / vartotojų kaina), jeigu nėra kito produkto, kuriam taip pat skiriamas viešasis finansavimas ir kurio veikloji medžiaga ir vartojimo būdas yra tokie patys kaip atitinkamo vaisto, tačiau kuris žymimas kitu prekių ženklu ir parduodamas kito rinkodaros leidimo turėtojo. Pagal mokėjimo prievolę mokėtina suma apskaičiuojama kiekvienam produktui ir kiekvienai kompensacijos rūšiai.

4. 1 dalyje nustatyta mokėjimo prievolei taikomos Įstatymo dėl mokesčių administravimo ir Įstatymo dėl mokesčių procedūrų kodekso nuostatos, atsižvelgiant į šiame įstatyme numatytus skirtumus.

5. Valstybės mokesčių administratorius per aštuonias dienas nuo 1 dalyje nurodyto rinkodaros leidimo turėtojo ir platintojo sudaryto susitarimo patvirtinimo informuoja sveikatos draudimo įstaigą apie šio susitarimo patvirtinimą.

6. Už Nacionalinio sveikatos draudimo fondo valdymą atsakinga sveikatos draudimo įstaiga ne vėliau kaip antro kalendorinio mėnesio, einančio po ataskaitinio mėnesio, 10 dieną asmeniui, privalančiam atlikti mokėjimą, pateikia arba savo interneto svetainėje paskelbia duomenis apie kompensaciją ir prekybą, būtinus 1 dalyje nustatyti mokėjimo prievolei atlikti.

7. Vykdydamas 1 dalyje numatytą mokėjimo prievolę, vaisto rinkodaros leidimo turėtojas ne vėliau kaip trečiojo kalendorinio mėnesio, einančio po ataskaitinio mėnesio, 20 dieną pateikia deklaraciją valstybės mokesčių administratoriui pagal jo pateiktą formą ir tuo pačiu metu atlieka mokėjimą į šiuo *konkrečiu tikslu* mokesčių administratoriaus atidarytą valstybės išdo sąskaitą.

8. Už Nacionalinio sveikatos draudimo fondo valdymą atsakinga sveikatos draudimo įstaiga, teikdama 6 dalyje numatytą duomenų perdavimo paslaugą, valstybės mokesčių administratoriui kartu teikia elektroninio duomenų perdavimo paslaugą – perduoda duomenis, reikalingus mokėjimą privalantiems atlikti asmenims patikrinti.

9. Valstybės mokesčių administratorius pagal 1 dalį surinktą sumą perveda į valstybės išde atidarytą Nacionalinio sveikatos draudimo fondo sąskaitą, nurodytą specialiaame teisės akte; šį pervedimą jis atlieka iš karto po to, kai buvo įvykdytas mokėjimas.

II.2. Sąjungos teisė

Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – PVM direktyva)

73 straipsnis

Prekių tiekimo ar paslaugų teikimo, išskyrus nurodytąsias 74–77 straipsniuose, apmokestinamoji vertė apima viską, kas sudaro atlygį, kurį prekių tiekėjas ar paslaugų teikėjas gavo arba turi gauti iš prekes ar paslaugas įsigyjančio asmens arba iš trečiosios šalies už prekių tiekimą ar paslaugų teikimą, įskaitant tiesiogiai su šių sandorių kaina susijusias subsidijas.

90 straipsnis

1. Anuliavimo, atšaukimo, nutraukimo, visiško ar dalinio neapmokėjimo atvejais arba kai kaina sumažinama įvykdžius sandorį, apmokestinamoji vertė yra atitinkamai sumažinama valstybių narių nustatytais sąlygomis.

2. Visiško ar dalinio neapmokėjimo atveju valstybės narės gali nukrypti nuo 1 dalies.

273 straipsnis

Valstybės narės gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko būtinomis siekiant užtikrinti, kad būtų tinkamai renkamas PVM ir užkertamas kelias sukčiavimui, atsižvelgdamos į reikalavimą vienodai traktuoti apmokestinamųjų asmenų vykdomus nacionalinius sandorius ir sandorius tarp valstybių narių, tačiau dėl šių prievolių prekyboje tarp valstybių narių neturi atsirasti su sienų kirtimu susijusių formalumų.

Pirmoje pastraipoje nustatyta galimybė negali būti naudojama nustatant papildomas su sąskaitų-faktūrų išrašymu susijusias prievoles be tų, kurios nustatytos 3 skyriuje.

III. Prašymo priimti prejudicinį sprendimą pagrindimas

- 13 2017 m. gruodžio 20 d. Sprendime *Boehringer Ingelheim Pharma* (C-462/16) Teisingumo Teismas pripažino, kad PVM direktyvos 90 straipsnio 1 dalį reikia aiškinti taip, kad pagal nacionalinę teisę farmacijos įmonės privataus sveikatos draudimo įmonei suteikta nuolaida pagal šį straipsnį sumažina šios farmacijos įmonės apmokestinamąją vertę, jei tarpininkaujant didmenininkams vaistai tiekiami vaistinėms, kurios juos tiekia privačiu sveikatos draudimu apdraustiesiems asmenims, o privatus sveikatos draudimas kompensuoja šiems apdraustiesiems vaistų pirkimo kainą.
- 14 Sprendime *Boehringer Ingelheim* (C-717/19) Teisingumo Teismas pripažino, kad pagal minėtą nuostatą draudžiami nacionalinės teisės aktai, kuriuose numatyta, kad farmacijos įmonė iš savo PVM apmokestinamosios vertės negali atimti savo apyvartos, gautos parduodant valstybės sveikatos draudimo įstaigos kompensuojamus vaistus, dalies, kurią ji pervedė šiai įstaigai pagal jos ir šios įmonės sudarytą sutartį, dėl to, kad taip pervestų sumų ši įmonė iš anksto nenustatė remdamasi savo prekybos politika ir jos nebuvo pervestos reklamos tikslais.
- 15 Pirma, vaistų platintojai padeda finansuoti Vengrijos vaistų kompensavimo sistemą mokėdami įmokas NEAK, kaip valstybinei sveikatos draudimo įstaigai, pagal šalių savanoriškai sudarytas civilinės teisės sutartis. Pareiškėja neprivalo sudaryti tokių sutarčių su NEAK, tačiau jeigu ji nesudarys sutarties dėl konkretaus vaisto, šiam vaistui nebus skirtas viešasis finansavimas. Teisingumo Teismas savo poziciją dėl šių mokėjimų yra išdėstęs sprendime, priimtame byloje C-717/19.
- 16 Antra, pagal Prekybos vaistais įstatymo 36 straipsnio 1 dalį ir 40/A straipsnio 1 dalį vaistų platintojams taikoma papildoma mokėjimo prievolė: už vaistus, kuriems skiriamas viešasis finansavimas, jie turi sumokėti 10 % ir 20 % kompensacijos dalį, proporcingai gamybos kainai. Šiai mokėjimo prievolei

būdinga tai, kad nors valstybės mokesčių administratorius surenka įmokas ir kontroliuoja prievolės vykdymą, jis iš karto perveda surinktą sumą NEAK, taip pat tai, kad pagal sutartį dėl kompensavimo dydžio atliktas mokėjimas NEAK naudai turi įtakos *ex lege* mokėjimo prievolės sumai, be to, iš šios mokėjimo prievolės sumos gali būti daromi atskaitymai kitais pagrindais. Neatsižvelgiant į atskaitymus, apmokestinamasis asmuo – vaistų platintojas – dėl faktiškai įvykdytos mokėjimo prievolės negauna dalies atlygio. Pačiame įstatymo projekte, kuriame *ex lege* mokėjimo prievolė buvo nustatyta pirmą kartą, aiškinamajame rašte nurodyta, kad „pagal bendrą komercinę praktiką pirkėjas gali gauti nuolaidą, priklausančią nuo pirkimo apimtys. Kadangi didžiausias vaistų pirkėjas yra socialinio draudimo įstaiga, ši įstaiga turi gauti prekybos kompensuojamaisiais vaistais nuolaidą ir tai taip pat turi būti nustatyta įstatyme“.

- 17 Atsakovė teigia, kad *ex lege* mokėjimo prievolė nereiškia, jog sumažinama kaina, nes, pirma, netaikomas kainos sumažinimas – atsižvelgiant į iš anksto nupirktą produkto kiekį, kaina sumažinama iki sandorio įvykdymo, ir, antra, galutiniam vartotojui kaina nesumažinama, todėl nėra tiesioginio ryšio tarp atlygio už prekę, parduotą mokėjimą privalančio atlikti asmens, mokėjimo ir galutinio vartotojo sumokėto atlygio. *Ex lege* mokėjimo prievolė yra privaloma ir neabipusė prievolė, kurios paskirtis – įvykdyti biudžeto nuostatas dėl vaistų kompensavimo; ji neturi jokio poveikio paciento sumokėtam mokėtinam likučiui. Mokesčių administratorius ne tik surenka mokestį, bet ir turi kontrolės įgaliojimus, o pareiškėja ne grąžina lėšas NEAK, o vykdo mokėjimo prievolę valstybės išdui. Mokėjimo prievolė, kylanti iš sutarčių dėl kompensavimo dydžio ir laikoma kainos sumažinimu, yra reglamentuojama Prekybos vaistais įstatymo IV skyriuje, o *ex lege* mokėjimo prievolė reglamentuojama šio įstatymo V skyriuje, todėl negali būti laikoma kainos sumažinimu. *Ex lege* mokėjimo prievolė reiškia mokestį, nes iš jos sumos bazės galima išskaičiuoti, pirma, mokėjimų, už ataskaitinį laikotarpį atliktų pagal sutartis dėl kompensavimo dydžio, sumą be PVM taikant Prekybos vaistais įstatymo 38 straipsnio 4 dalį, ir, antra, investicijų į mokslinius tyrimus ir plėtrą sumą pagal šio įstatymo 36 straipsnio 10 dalį, o to nebūtų įmanoma padaryti, jeigu *ex lege* mokėjimo prievolė nebūtų mokestis. Taigi pagal PVM direktyvos 78 straipsnio a punktą apmokestinamoji vertė apima mokesčius, o kadangi Prekybos vaistais įstatymo 36 straipsnio 1 dalyje ir 40/A straipsnio 1 dalyje nustatyta privaloma mokėjimo prievolė yra specialus mokestis, jos negalima laikyti kainos sumažinimu, dėl kurio gali būti sumažinta apmokestinamoji vertė.
- 18 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad šalių ginčo neįmanoma išspręsti remiantis Vengrijos teise ir ja pagrįsta mokesčių administratoriaus praktika, neatlikus Sąjungos teisės, pagrindinių PVM direktyvos principų ir teisės, kurią turi taikyti nacionalinis teismas, palyginimo ir neišnagrinėjus, ar Vengrijos teisė ir ja pagrįsta mokesčių administratoriaus praktika atitinka reikalavimus, kylančius iš Sąjungos teisėje nustatyto PVM neutralumo principo, atsižvelgiant į tai, kad farmacijos bendrovė, *ex lege* atliekanti mokėjimus valstybinei sveikatos draudimo įstaigai pagal gautą apyvartą, susijusią su valstybės finansuojamais vaistais, neturi teisės *a posteriori* sumažinti

apmokestinamosios vertės remdamasi tuo, kad mokėjimai atlikti *ex lege*, kad iš sumos, mokėtinos pagal mokėjimo prievolę, bazės galima atskaityti tiek mokėjimus, atliktus pagal sutartį dėl kompensavimo dydžio, tiek bendrovės investicijas į sveikatos sektoriaus mokslinius tyrimus bei plėtrą ir kad mokėtiną sumą surenka valstybės mokesčių administratorius, kuris nedelsdamas ją perveda valstybinei sveikatos draudimo įstaigai.

- 19 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad nagrinėjamoje byloje NEAK turi būti laikoma galutine pareiškėjos tiekiamų prekių vartotoja, nes faktas, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamų vaistų tiesioginis gavėjas yra ne valstybės sveikatos draudimo įmonė, kuri *a posteriori* sumoka kompensaciją vaistinei, bet patys apdraustieji, kurie sumoka likutį vaistinei, negali nutraukti egzistuojančio atlikto prekių tiekimo ir gauto atlygio tiesioginio ryšio (2021 m. spalio 6 d. Sprendimo *Boehringer Ingelheim*, C-717/19, 45 punktas), taigi mokesčių administratoriaus gauta suma negali būti didesnė už galutinio vartotojo sumokėtą sumą (1996 m. spalio 24 d. Sprendimo *Elida Gibbs*, C-317/94, 24 punktas ir 2021 m. spalio 6 d. Sprendimo *Boehringer Ingelheim*, C-717/19, [46] punktas). Vertinant požiūrį, pagal kurį mokėjimo prievolė laikoma kainos sumažinimu, svarbu tik tai, kad apmokestinamasis asmuo negavo viso ar dalies atlygio už savo produktus (2021 m. spalio 6 d. Sprendimo *Boehringer Ingelheim*, C-717/19, 51 punktas).
- 20 Pagal PVM direktyvos 90 straipsnio 1 dalį apmokestinamoji vertė yra atitinkamai sumažinama valstybių narių nustatytais sąlygomis. Kadangi, atsižvelgiant į pirmą nurodytas faktines aplinkybes, nebuvo pateikta klausimo dėl *ex lege* nustatytos mokėjimo prievolės, kuri turi būti įvykdyta sumokant tam tikrą sumą mokesčių administratoriui, tačiau galiausiai pervedant ją valstybinei sveikatos draudimo įstaigai, nagrinėjimo, Teisingumo Teismas neturėjo progos analizuoti klausimo, ar šioje byloje nagrinėjama *ex lege* mokėjimo prievolė, kurios lėšas renka mokesčių administratorius, taip pat kontroliuojantis jų deklaravimą ir mokėjimą, kuri nacionalinės teisės aktuose vadinama vaistų mokesčiu ir kurios sumą mokesčių administratorius iš karto perveda NEAK, gali būti laikoma nuolaidos suteikimu proporcingai vaistų platintojo mokėjimams, atliktiems pagal sutartį dėl kompensavimo dydžio.

Šiomis aplinkybėmis prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas siekia išsiaiškinti, ar mokesčių neutralumo principą pažeidžia tai, kad farmacijos bendrovės neturi teisės *a posteriori* sumažinti apmokestinamosios vertės, kai privalo įvykdyti mokėjimo prievolę, kurios lėšas tiesiogiai gauna valstybės mokesčių administratorius, tačiau sumokėta suma netiesiogiai skiriama NEAK, galiausiai finansuojančiai vaistų pirkimo kainą, taigi sumokėtomis lėšomis iš dalies finansuojamas vaistų kompensavimas.

IV. Kiti procesiniai klausimai

<...> [Nacionalinės proceso teisės aspektai]

Budapeštas, 2023 m. kovo 30 d.

<...> [Parašai]

DARBINIS VERTINMAS