

Affaire C-248/23

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

18 avril 2023

Juridiction de renvoi :

Fővárosi Törvényszék (cour de Budapest-Capitale, Hongrie)

Date de la décision de renvoi :

30 mars 2023

Partie requérante :

Novo Nordisk AS

Partie défenderesse :

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

Fővárosi Törvényszék (cour de Budapest-Capitale, Hongrie)

[OMISSIS]

La juridiction de céans, saisie au contentieux afin de statuer sur un litige de droit administratif en matière fiscale opposant Novo Nordisk AS ([OMISSIS] Danemark, Bagsvaerd [OMISSIS]), [OMISSIS], partie requérante, à la Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (la Direction des Recours de l'Administration nationale des Impôts et Douanes) ([OMISSIS] Budapest [OMISSIS]), [OMISSIS] partie défenderesse, a rendu une

ORDONNANCE

dont le dispositif est le suivant :

La Cour de justice de l'Union européenne est saisie de la question préjudicielle suivante en vertu de l'article 267 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne :

L'article 90, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, doit-il être interprété en ce sens qu'il fait obstacle à une réglementation

nationale telle que celle en cause au principal, en vertu de laquelle une entreprise pharmaceutique qui, en application de la loi, reverse à l'organisme d'assurance maladie étatique une partie de son chiffre d'affaires provenant de ses ventes de produits pharmaceutiques bénéficiant d'un financement par des fonds publics, n'a pas droit à une réduction a posteriori de la base d'imposition au titre de ces versements, compte tenu du fait que ceux-ci sont effectués en application de la loi, que leur assiette peut être réduite par déduction des versements effectués au titre d'une convention de prise en charge et des dépenses engagées par l'entreprise pour la recherche et le développement dans le secteur de la santé, et que les sommes dues sont perçues par l'administration fiscale étatique, qui les transfère immédiatement à l'organisme d'assurance maladie étatique ?

[OMISSIS] [élément de droit procédural national]

MOTIFS

I. 1. Les faits de l'affaire

[1] En Hongrie, la commercialisation au détail des médicaments s'effectue, à l'exception des hôpitaux, par l'intermédiaire des pharmacies. Les pharmacies s'approvisionnent auprès de distributeurs en gros et les grossistes auprès de sociétés de distribution de médicaments.

[2] Les médicaments peuvent être subventionnés par le Nemzeti Egészségbiztosítási Alapkezelő (organisme de gestion du fonds national d'assurance maladie, Hongrie) (ci-après le « NEAK »), qui applique alors un système de « subventionnement du prix d'achat ». En vertu de ce système, le NEAK octroie une subvention portant sur le prix d'achat des médicaments vendus sur ordonnance et pris en charge par la sécurité sociale dans le cadre de traitements ambulatoires. Le paiement du prix du médicament subventionné se répartit ensuite entre le NEAK et le patient. Le patient paie à la pharmacie un montant, dit « reste à charge », qui correspond à la différence entre le prix du médicament et le montant de la subvention versée par le NEAK. La pharmacie est remboursée a posteriori par le NEAK du montant de la subvention en question. Le prix des médicaments perçu par les pharmacies, qui constitue la base d'imposition à la TVA, a donc deux composantes, d'une part, la subvention du NEAK et, d'autre part, le « reste à charge » payé par le patient. La pharmacie doit donc payer la TVA tant sur le montant acquitté par le patient que sur la somme payée par le NEAK.

[3] Le NEAK, à l'issue d'un examen prenant en compte divers aspects, décide s'il y a lieu d'inscrire un médicament sur la liste des médicaments subventionnés, et fixe ensuite le montant de la subvention en fonction du prix fixé par le distributeur.

[4] Novo Nordisk AS est une société de droit danois qui fabrique et distribue des médicaments et qui, dans le cadre de son activité, vend en Hongrie les médicaments qu'elle fabrique.

[5] Novo Nordisk AS appartient, avec Novo Nordisk Hungária Kft., à un groupe de sociétés qui a conclu avec le NEAK, en son nom et pour le compte de Novo Nordisk AS, une convention de subventionnement concernant le portefeuille de médicaments et des conventions de prise en charge concernant les volumes subventionnés (ci-après « convention de prise en charge »). En vertu des conventions de prise en charge (sur base d'un portefeuille et d'une redevance par boîte de médicament), Novo Nordisk AS a effectué en faveur du NEAK des versements- en utilisant une partie des recettes provenant de la vente de ces médicaments – au titre de la distribution de médicaments bénéficiant de subventions de la sécurité sociale (ci-après l'« obligation de payer en vertu d'une convention de prise en charge »).

[6] En plus de l'obligation susmentionnée, d'origine conventionnelle, Novo Nordisk AS reverse, en vertu de l'article 36, paragraphe 1, et de l'article 40/A, paragraphe 1, de a biztonságos és gazdaságos gyógyszer- és gyógyászati segédeszköz-ellátás, valamint a gyógyszerforgalmazás általános szabályairól szóló 2006 évi XCVIII. törvény (loi n° XCVIII de 2006 sur les dispositions générales applicables à la fourniture fiable et économiquement viable de médicaments et de dispositifs médicaux et sur le commerce des médicaments, ci-après la « Gyftv ») des pourcentages de 20 % et 10 % en fonction des subventions de la sécurité sociale afférentes à tous les médicaments, distribués en pharmacie et bénéficiant d'un financement par des fonds publics, qu'elle a vendus (ci-après l'« obligation de payer en vertu de la loi »).

[7] En s'acquittant de cette obligation de payer en vertu de la loi, dont le fait générateur est la vente des produits, Novo Nordisk AS renonce à une fraction de la contrepartie des médicaments qu'elle a reçue de la part du grossiste, autrement dit, à une partie de son chiffre d'affaires. L'existence même de cette obligation de payer et, le cas échéant, le montant global dû à ce titre dépendent de la quantité de médicaments vendus et du montant de la subvention de la sécurité sociale.

[8] Dans le cadre de cette obligation de payer en vertu de la loi, Novo Nordisk AS a reversé au NEAK, qui finance les médicaments, un remboursement pour, en substance, chaque médicament dont le prix est subventionné, sur la base d'un pourcentage fixe prédéterminé.

[9] L'obligation de payer en vertu de la loi doit être accomplie, sur la base d'une déclaration, par virement sur le compte de l'administration fiscale étatique, qui transfère immédiatement le montant versé sur le compte du fonds d'assurance maladie géré par le NEAK.

[10] Novo Nordisk AS, en tant que distributeur de médicaments, a soumis à l'administration fiscale de premier degré une déclaration rectificative à la TVA

pour le mois de janvier 2016, en application de l'article 195 de l'adózáás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (loi n° CL de 2017 portant code de procédure fiscale, ci-après le « code de procédure fiscale »). Dans cette déclaration rectificative, la requérante a réduit de 7 832 000 forints hongrois le montant de la TVA dû pour la période concernée en se prévalant des versements effectués en application des conventions de prise en charge conclues entre elle et le NEAK en tant qu'assurance maladie étatique (ci-après les « conventions de prise en charge »), ainsi qu'en application de l'article 36, paragraphe 1, et de l'article 40/A, paragraphe 1, de la Gyftv.

[11] L'administration fiscale de premier degré a rejeté la déclaration rectificative de la requérante, ne permettant pas la réduction a posteriori de la base d'imposition. La défenderesse, saisie de la réclamation de la requérante, a accepté la réduction de la base d'imposition en ce qui concerne les versements effectués en vertu des conventions de prise en charge, en s'appuyant sur l'arrêt rendu par la Cour dans l'affaire C-717/19.

[12] En revanche, elle a refusé de déduire de la base d'imposition les versements effectués au titre de l'obligation de payer en vertu de la loi. Elle estime que ces versements, qui découlent d'une obligation qui a son fondement dans la loi, ne constituent pas une réduction de prix mais un impôt spécial. Selon elle, cette obligation de payer, telle qu'elle est conçue dans la loi, n'est pas une réduction de prix, mais un impôt. Elle ne découle pas des conventions de prise en charge, mais directement des dispositions de la loi. Il ne s'agit pas d'une réduction de prix, car les versements effectués par le distributeur de médicaments ne sont pas destinés au consommateur final, qu'ils sont essentiellement un moyen d'atteindre des objectifs budgétaires et de santé et que, d'ailleurs, la doctrine les considère comme des impôts spéciaux. Les dispositions de az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (loi n° CLI de 2017, portant organisation de l'administration fiscale ; ci-après la « loi sur l'organisation de l'administration fiscale ») et du code de procédure fiscale s'appliquent en ce qui concerne les obligations de payer en vertu de la loi. Les sommes dues à ce titre sont reversées à l'administration fiscale et doivent, conformément aux dispositions de l'article 6, paragraphe 2, sous a) du code de procédure fiscale, être considérées comme un impôt. Selon l'administration fiscale, cette obligation de payer est une taxe sur les médicaments qui doit être payée sur la base d'une règle de droit à caractère impératif et qui ne saurait être considérée comme une réduction de prix.

II.1. Le droit hongrois

Az adózáás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (loi n° CL de 2017 portant code de procédure fiscale – Nouveau code de procédure fiscale)

Article 195 – L'autorité fiscale statue, sans effectuer de contrôle, sur la déclaration rectificative du contribuable dans un délai de quinze jours à compter de la présentation de celle-ci lorsque le seul motif de cette déclaration rectificative est

que la disposition prévoyant l'obligation fiscale est contraire à la loi fondamentale ou à un acte obligatoire de l'Union européenne ou, s'il s'agit d'un règlement communal, à toute autre règle de droit, sous réserve que la décision de la Cour constitutionnelle, de la Kúria (Cour suprême de Hongrie) ou de la Cour de justice de l'Union européenne se prononçant sur cette question n'ait pas encore été publiée au moment de la présentation de déclaration rectificative ou que ladite déclaration rectificative ne soit pas conforme au contenu de la décision publiée. »

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (loi n° CXXVII de 2007 relative à la taxe sur la valeur ajoutée) (ci-après la « loi relative à la TVA »)

Article 65. Pour les livraisons de biens et les prestations de services, la base d'imposition est, à moins que la présente loi n'en dispose autrement, constituée de la contrepartie pécuniaire obtenue ou à obtenir par qui de droit de la part de l'acquéreur du bien, du preneur du service ou d'un tiers, en ce compris toute subvention, quelle qu'en soit la forme, qui influence directement le prix de la livraison ou de la prestation

Article 77. (1) En cas de livraison de biens, de prestation de services ou d'acquisition intracommunautaire de biens, la modification ou la cessation du contrat – y compris en cas d'inexistence ou d'absence de validité du contrat – sont des causes de réduction a posteriori de la base d'imposition, à concurrence du montant de l'acompte ou de la contrepartie qui ont été ou doivent être remboursés en totalité ou en partie.

[...]

(4) Si, après l'exécution de la livraison de biens ou de la prestation de services, l'assujetti, conformément aux conditions détaillées dans sa politique commerciale, rembourse de l'argent dans un but promotionnel à une personne, assujettie ou non-assujettie, qui n'a pas acquis directement auprès dudit assujetti le bien ou le service dont l'achat ouvre droit au remboursement, l'assujetti qui rembourse l'argent peut réduire a posteriori la base d'imposition de la livraison de biens ou de la prestation de services qui fait l'objet de ce remboursement (opération ouvrant droit à une réduction de la base d'imposition), à condition que :

a) la livraison de biens ou prestation de services qui a été effectuée directement à destination de la personne qui a droit au remboursement (opération ouvrant droit à un remboursement) soit une opération imposable effectuée sur le territoire national, et que

b) la somme à rembourser soit inférieure au produit obtenu par la multiplication du nombre des opérations ouvrant droit à remboursement par le prix unitaire le plus bas, majoré de la taxe, des biens livrés ou des services fournis, dans le cadre de la mesure promotionnelle considérée, à propos de toute opération ouvrant droit à une réduction de la base d'imposition.

(5) Dans le cadre de l'application du paragraphe 4, le montant remboursé est réputé inclure le montant de la taxe.

A biztonságos és gazdaságos gyógyszer- és gyógyászati segédeszköz-ellátás, valamint a gyógyszerforgalmazás általános szabályairól szóló 2006 évi XCVIII. törvény (loi n° XCVIII de 2006 sur les dispositions générales applicables à la fourniture fiable et économiquement viable de médicaments et de dispositifs médicaux et sur le commerce des médicaments, ci-après la « Gyftv »)

Article 36 (1) Les titulaires d'autorisations de mise sur le marché de médicaments ou, lorsque ceux-ci n'exercent pas d'activité de commercialisation dans le pays, les distributeurs- en vertu d'un accord conclu par lesdits distributeurs et approuvé par l'administration fiscale étatique – ou, dans le cas de préparations, les demandeurs de la subvention de sécurité sociale pour la préparation respectivement concernée ou, lorsque ceux-ci ne sont pas distributeurs de ladite préparation, les distributeurs de cette dernière (ci-après, conjointement et aux fins de l'application des dispositions du présent chapitre, les « titulaires d'autorisations de mise sur le marché de médicaments ») sont soumis, pour tous leurs médicaments et préparations (ci-après, conjointement et aux fins de l'application des dispositions du présent chapitre, les « médicaments ») qui bénéficient d'un financement par des fonds publics et sont commercialisés en pharmacie – à l'exception des médicaments visés à l'article 38, paragraphe 1, et des préparations visées par les règles applicables aux préparations pour nourrissons et préparations de suite – à une obligation de payer qui correspond à 20 % d'une fraction de la subvention de sécurité sociale – telle qu'elle résulte des données relatives aux ventes sur ordonnance pour le mois de référence – proportionnelle au prix à la production ou au prix à l'importation (ci-après conjointement le « prix à la production) (prix à la production/prix à la consommation). Les titulaires d'autorisations de mise sur le marché de médicaments sont soumis, pour toutes les préparations visées par la disposition applicable aux préparations pour nourrissons et préparations de suite bénéficiant d'un financement par des fonds publics et commercialisées en pharmacies, à une obligation de payer qui correspond à 10 % d'une fraction de la subvention de sécurité sociale – telle qu'elle résulte des données relatives aux ventes sur ordonnance pour le mois de référence – proportionnelle au prix à la production (prix à la production/prix à la consommation). Le montant de l'obligation de payer est calculé par produit et par poste de subvention. Il faut entendre : par « subvention de sécurité sociale », la subvention incluant la TVA (brute) ; par « prix à la consommation », le prix à la consommation brut, et, par « prix à la production », le prix à la production excluant la TVA (net).

Article 37 (1) Au plus tard le 10 du deuxième mois civil suivant le mois de référence, l'organisme de gestion du fonds national d'assurance maladie communique aux personnes qui en sont redevables ou publie sur son site Internet les chiffres relatifs aux subventions et aux ventes qui sont nécessaires pour s'acquitter des obligations de payer visées à l'article 36, paragraphes 1 et 2.

(2) Les titulaires d'une autorisation de mise sur le marché d'un médicament ou d'une autorisation de distribution d'un médicament en gros doivent, au titre de l'obligation de payer visée à l'article 36, paragraphes 1 et 2, présenter une déclaration à l'administration fiscale nationale au plus tard le 20 du troisième mois civil suivant le mois de référence, en utilisant le formulaire prévu par l'administration fiscale étatique, et effectuer en même temps un versement sur un compte ouvert à cet effet par l'administration fiscale étatique auprès du Trésor public.

Article 40. L'administration fiscale étatique

- a) immédiatement après avoir perçu les sommes recueillies au titre de l'article 36, paragraphes 1 à 2 et 4 à 4a,
- b) transfère celles-ci sur le compte, prévu par une disposition distincte, et tenu auprès du Trésor public, du fonds national d'assurance maladie.

Article 40/A (1) Outre l'obligation de payer prévue à l'article 36, paragraphe 1, et pour autant qu'il n'existe pas de produit bénéficiant d'un financement par des fonds publics mis sur le marché sous une autre marque par un autre titulaire d'autorisation de mise sur le marché, mais dont la substance active et le mode d'administration correspondent à ceux du produit concerné, les titulaires d'autorisations de mise sur le marché de médicaments ou, lorsque ceux-ci n'exercent pas d'activité de commercialisation dans le pays, les distributeurs- en vertu d'un accord conclu par lesdits distributeurs et approuvé par l'administration fiscale étatique – ou, dans le cas de préparations, les demandeurs de la subvention de sécurité sociale pour la préparation respectivement concernée ou, lorsque ceux-ci ne sont pas distributeurs de ladite préparation, les distributeurs de cette dernière (ci-après, conjointement et aux fins de l'application des dispositions du présent chapitre, les « titulaires d'autorisations de mise sur le marché de médicaments ») sont soumis, pour tous leurs médicaments qui bénéficient d'un financement par des fonds publics et sont commercialisés en pharmacie pendant au moins six ans à un prix – retenu comme base dudit financement – supérieur à 1 000 forints, à une obligation de payer qui correspond à 10 % d'une fraction de la subvention de sécurité sociale – telle qu'elle résulte des données relatives aux ventes sur ordonnance pour le mois de référence – proportionnelle au prix à la production ou au prix à l'importation (ci-après conjointement le « prix à la production) (prix à la production/prix à la consommation). Le montant de l'obligation de payer est calculé par produit et par poste de subvention.

(4) Les dispositions de la loi sur l'organisation de l'administration fiscale et du code de procédure fiscale s'appliquent à l'obligation de payer visée au paragraphe 1, sous réserve des exceptions prévues par la présente loi.

(5) L'administration fiscale nationale informe l'organisme d'assurance maladie de l'approbation de l'accord conclu entre le titulaire de l'autorisation de mise sur

le marché et le distributeur visé au paragraphe 1 dans les huit jours suivant la date de cette approbation.

(6) Au plus tard le 10 du deuxième mois civil suivant le mois de référence, l'organisme de gestion du fonds national d'assurance maladie communique aux personnes qui en sont redevables ou publie sur son site Internet les chiffres relatifs aux subventions et aux ventes qui sont nécessaires pour s'acquitter de leur obligation de payer en vertu du paragraphe 1 ci-dessus.

(7) Les titulaires d'une autorisation de mise sur le marché d'un médicament doivent, au titre de l'obligation de payer visée au paragraphe 1 ci-dessus, présenter une déclaration à l'administration fiscale nationale au plus tard le 20 du troisième mois civil suivant le mois de référence, en utilisant le formulaire prévu par l'administration fiscale étatique, et effectuer en même temps un paiement sur un compte ouvert à cet effet par l'administration fiscale étatique auprès du Trésor public.

(8) L'organisme d'assurance maladie chargé de la gestion du fonds d'assurance maladie fournit par voie électronique à l'administration fiscale étatique les données nécessaires au contrôle des personnes redevables de l'obligation de payer susmentionnée en même temps que les informations visées au paragraphe 6.

(9) L'administration fiscale étatique transfère immédiatement les sommes recueillies au titre du paragraphe 1 ci-dessus sur le compte, prévu par une disposition distincte, et tenu auprès du Trésor public, du fonds national d'assurance maladie.

II.2. Législation de l'Union

Directive 2006/112/CE du Conseil relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (directive TVA)

Article 73

Pour les livraisons de biens et les prestations de services autres que celles visées aux articles 74 à 77, la base d'imposition comprend tout ce qui constitue la contrepartie obtenue ou à obtenir par le fournisseur ou le prestataire pour ces opérations de la part de l'acquéreur, du preneur ou d'un tiers, y compris les subventions directement liées au prix de ces opérations.

Article 90

En cas d'annulation, de résiliation, de résolution, de non-paiement total ou partiel ou de réduction de prix après le moment où s'effectue l'opération, la base d'imposition est réduite à due concurrence dans les conditions déterminées par les États membres.

En cas de non-paiement total ou partiel, les États membres peuvent déroger au paragraphe 1. »

Article 273

Les États membres peuvent prévoir d'autres obligations qu'ils jugeraient nécessaires pour assurer l'exacte perception de la TVA et pour éviter la fraude, sous réserve du respect de l'égalité de traitement des opérations intérieures et des opérations effectuées entre États membres par des assujettis, et à condition que ces obligations ne donnent pas lieu dans les échanges entre les États membres à des formalités liées au passage d'une frontière.

La faculté prévue au premier alinéa ne peut être utilisée pour imposer des obligations de facturation supplémentaires à celles fixées au chapitre 3.

III. Motifs de la demande de décision préjudicielle

[13] Dans son arrêt du 20 décembre 2017 dans l'affaire C-462/16 (Boehringer Ingelheim Pharma), la Cour a jugé que l'article 90, paragraphe 1, de la directive TVA doit être interprété en ce sens que la remise accordée, en vertu d'une loi nationale, par une entreprise pharmaceutique à une entreprise d'assurance-maladie privée entraîne, au sens dudit article, une réduction de la base d'imposition en faveur de cette entreprise pharmaceutique, lorsque des livraisons de médicaments sont effectuées par l'intermédiaire de grossistes à des pharmacies qui effectuent ces livraisons à des personnes couvertes par une assurance-maladie privée, laquelle rembourse à ses assurés le prix d'achat des médicaments.

[14] Dans l'affaire C-717/19 (Boehringer Ingelheim RCV GmbH & Co. KG Magyarországi Fióktelepe), la Cour a jugé que cette même disposition s'oppose à une réglementation nationale qui prévoit qu'une entreprise pharmaceutique ne peut déduire de sa base d'imposition à la taxe sur la valeur ajoutée la partie de son chiffre d'affaires provenant de la vente de médicaments subventionnés par l'organisme d'assurance maladie étatique qu'elle reverse à cet organisme, en vertu d'un contrat conclu entre ce dernier et cette entreprise, au motif que les montants versés à ce titre n'ont pas été déterminés sur la base des modalités préalablement fixées par ladite entreprise dans le cadre de sa politique commerciale et que ces versements n'ont pas été effectués dans un but promotionnel.

[15] Les distributeurs de médicaments contribuent au financement du système hongrois de subventionnement des médicaments en effectuant des versements en faveur du NEAK, en tant qu'organisme d'assurance maladie étatique, sur la base d'une convention de droit civil conclue volontairement par les parties. Certes, pour la requérante, la conclusion d'une telle convention avec le NEAK est facultative, mais c'est à cette condition qu'un produit pharmaceutique peut bénéficier d'un financement par des fonds publics. C'est à propos de ces versements que la Cour a rendu son arrêt dans l'affaire C-717/19.

[16] En outre, en application de l'article 36, paragraphe 1, et de l'article 40/A, paragraphe 1, de la Gyftv, les distributeurs sont soumis à une obligation de payer supplémentaire, de 10 % et de 20 %, sur les médicaments bénéficiant d'un financement par des fonds publics, proportionnelle au prix à la production. Ce versement a pour caractéristique d'être perçu par l'administration fiscale étatique, qui en contrôle également le paiement, mais d'être ensuite immédiatement transféré sur un compte du NEAK ; le versement effectué sur le compte de NEAK en vertu de la convention de prise en charge a également une incidence sur le montant de l'obligation de payer en vertu de la loi ; en outre, il est également possible de prétendre à une réduction du montant de l'obligation de payer à d'autres titres. Pour le distributeur de médicaments assujéti, indépendamment de ces réductions, l'exécution de cette obligation de payer signifie en pratique qu'il ne reçoit pas, en définitive, une fraction de la contrepartie. L'exposé des motifs du projet de loi qui a institué cette obligation de payer indique que « *la pratique commerciale courante veut que l'acheteur bénéficie d'une remise en fonction du volume d'achat. Le principal acheteur des médicaments étant le système de sécurité sociale, le bénéficiaire de la ristourne sur les ventes de médicaments subventionnés doit être l'assureur, ce qui doit également être établi dans la législation* ».

[17] La défenderesse soutient que l'obligation de payer prévue par la loi n'est pas une réduction de prix, d'une part, parce qu'il ne s'agit pas d'une remise accordée compte tenu du volume du produit préalablement acquis, avant la réalisation de l'opération, et, d'autre part, parce que le consommateur final n'en bénéficie pas, de sorte qu'il n'y a pas de lien direct entre la contrepartie de la vente réalisée par la personne soumise à l'obligation de payer, le versement effectué au titre de cette obligation de payer et la contrepartie acquittée par le consommateur final. L'obligation de payer en vertu de la loi est impérative et non réciproque ; elle vise à garantir le respect de l'enveloppe budgétaire destinée aux subventions pour les médicaments et n'a pas d'incidence sur le reste à charge pour le patient. L'administration fiscale n'agit pas comme un simple percepteur, elle a un certain nombre de devoirs et de pouvoirs de contrôle, et la requérante n'effectue par un remboursement en faveur du NEAK, mais s'acquitte d'une obligation de payer auprès du Trésor public. C'est le chapitre IV de la Gyftv qui régit l'obligation de payer en vertu des conventions de prise en charge, laquelle s'analyse donc en une réduction de prix, alors que l'obligation de payer en vertu de la loi, en revanche, est régie par le chapitre V de la Gyftv et, pour cette raison également, ne saurait constituer une réduction de prix. L'obligation de payer en vertu de la loi est un impôt parce que son assiette est réduite, en application de l'article 38, paragraphe 4, de la Gyftv, du montant du versement effectué en application de la convention de prise en charge relatif à la période de référence, diminué de la TVA, ainsi que, en application de l'article 36, paragraphe 10, de la Gyftv, des dépenses affectées à la recherche et au développement ; cela ne serait pas possible s'il ne s'agissait pas d'un impôt. Or, en vertu de l'article 78, sous a), de la directive TVA, les impôts sont à comprendre dans la base d'imposition, et les obligations de payer prévues à l'article 36, paragraphe 1, ainsi qu'à l'article 40/A.,

paragraphe 1, de la Gyftv constituent un impôt spécial qui ne saurait être considéré comme une réduction de prix réduisant la base d'imposition.

[18] Selon la juridiction de céans, le litige opposant les parties ne peut, en raison des règles du droit hongrois et de la pratique de l'administration fiscale reposant sur celles-ci, être résolu sans considérer le droit communautaire, notamment les principes de la directive TVA, conjointement au droit que la juridiction nationale est tenue d'appliquer, ni, en particulier, sans examiner le point de savoir si les règles du droit hongrois, ainsi que la pratique de l'administration fiscale reposant sur celles-ci, mettent en œuvre les exigences requises par le droit de l'Union découlant de la neutralité de la TVA, en privant une entreprise pharmaceutique qui, en vertu de la loi, reverse à l'organisme d'assurance maladie étatique une partie du produit des ventes de médicaments bénéficiant d'un financement par des fonds publics, du droit à une réduction a posteriori de sa base d'imposition au titre de ces versements, compte tenu du fait que ceux-ci sont effectués en application de la loi, que leur assiette peut être réduite par déduction des versements effectués au titre de la convention de prise en charge et des dépenses engagées par l'entreprise pour la recherche et le développement dans le secteur de la santé, et que les sommes dues sont perçues par l'administration fiscale étatique, qui les transfère immédiatement à l'organisme d'assurance maladie étatique.

[19] La juridiction de céans estime que, dans la présente affaire, il faut considérer le NEAK comme étant le consommateur final de la livraison de biens effectuée par la requérante, dès lors que le fait que, dans l'affaire au principal, le bénéficiaire direct des livraisons des médicaments en cause est non pas l'organisme d'assurance maladie étatique qui rembourse a posteriori le montant de la subvention à la pharmacie, mais les assurés eux-mêmes qui paient le reste à charge à la pharmacie, n'est pas de nature à rompre le lien direct existant entre la livraison de biens effectuée et la contrepartie reçue (arrêt *Boehringer Ingelheim* du 6 octobre 2021, C-717/19, point 45), de telle sorte que le montant perçu par l'administration fiscale ne saurait être supérieur à celui payé par le consommateur final (arrêts du 24 octobre 1996, *Elida Gibbs*, C-317/94, point 24, et *Boehringer Ingelheim* du 6 octobre 2021, C-717/19, point [46]). Pour la qualification en tant que réduction de prix, il importe uniquement que l'assujetti n'ait pas reçu tout ou partie de la contrepartie de ses produits (arrêt *Boehringer Ingelheim* du 6 octobre 2021, C-717/19, point 51).

[20] En vertu de l'article 90, paragraphe 1, de la directive TVA, la base d'imposition est réduite à due concurrence dans les conditions déterminées par les États membres. Étant donné toutefois que, dans les cas de figure qui lui ont été précédemment soumis, il n'y avait pas lieu d'examiner une obligation de payer en vertu de la loi, devant être accomplie auprès de l'administration fiscale mais destinée en dernier lieu à être transférée à l'organisme d'assurance maladie étatique, la Cour n'a pas eu l'occasion de se pencher sur la question de savoir si l'obligation de payer en vertu de la loi, ici litigieuse, peut être considérée comme l'octroi d'une réduction de prix proportionnelle aux versements effectués par le distributeur de médicaments en vertu d'une convention de prise en charge, sachant

que la somme correspondante est perçue par l'administration fiscale, laquelle en contrôle la déclaration et le paiement, que la législation nationale l'appelle taxe sur les médicaments et que son montant est immédiatement transféré par l'administration fiscale au NEAK.

Dans ces circonstances, il est demandé à la Cour s'il est contraire au principe de neutralité fiscale qu'une entreprise pharmaceutique n'ait pas droit à une réduction a posteriori de la base d'imposition à la TVA, alors qu'elle est tenue d'accomplir une obligation de paiement dont le destinataire direct est l'administration fiscale étatique, mais qui parvient indirectement au NEAK, c'est-à-dire à l'organisme qui supporte, en dernier lieu, le prix de vente des médicaments, de sorte que ce versement participe au financement du subventionnement des médicaments.

IV. Autres questions procédurales

[OMISSIS]

[OMISSIS] [éléments de droit procédural national]

Budapest, le 30 mars 2023

[OMISSIS]

[OMISSIS] [signatures]