



Datum van
inontvangstneming

:

16/01/2020

Zaak C-717/19

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

27 september 2019

Verwijzende rechter:

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Hongarije)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

16 september 2019

Verzoekende partij:

Boehringer Ingelheim RCV GmbH & Co. KG Magyarországi
Fióktelepe

Verwerende partij:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

[OMISSIS]

De Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (hoofdstedelijke bestuurs- en arbeidsrechter; hierna: „verwijzende rechter”) heeft in het administratiefrechtelijk belastinggeschil tussen [OMISSIS] Boehringer Ingelheim RCV GmbH & Co. KG Magyarországi Fióktelepe (Hongaarse filiaal van Boehringer Ingelheim RCV GmbH & Co. KG), ([OMISSIS] Budapest, [OMISSIS]), verzoekster, en de [OMISSIS] Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (afdeling bezwaren van de nationale belasting- en douanediens, Hongarije) ([OMISSIS] Budapest [OMISSIS]), verweerster, de volgende

beschikking

gegeven:

De verwijzende rechter schorst de behandeling van de zaak en verzoekt het Hof van Justitie van de Europese Unie krachtens artikel 267 VWEU om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

1. Moet artikel 90, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde aldus worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationaalrechtelijke regeling als aan de orde in het hoofdgeding, op grond waarvan een farmaceutische onderneming die krachtens een vrijwillig gesloten overeenkomst betalingen verricht aan een openbare zorgverzekeraar op basis van de omzet uit de verkoop van geneesmiddelen, en derhalve niet de volledige vergoeding van die geneesmiddelen ontvangt, niet het recht heeft om de maatstaf van heffing achteraf te verlagen, enkel en alleen omdat de betalingen niet op een vooraf in haar zakelijk beleid bepaalde wijze en niet met verkoopbevordering als hoofddoel zijn verricht?

2. Indien het antwoord op de eerste vraag bevestigend luidt, moet artikel 273 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde dan aldus worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationaalrechtelijke regeling als aan de orde in het hoofdgeding, die aan de verlaging achteraf van de maatstaf van heffing de voorwaarde verbindt dat de verrichting van de handeling die recht geeft op terugbetaling blijkt uit een factuur die is gesteld op naam van degene die recht heeft op terugbetaling, ook indien de handeling die recht geeft op de verlaging achteraf van de maatstaf van heffing voldoende is gedocumenteerd, op achteraf controleerbare, deels openbare en authentieke gegevens is gebaseerd en de juiste inning van de belasting mogelijk maakt?

[OMISSIS] [nationale procesrechtelijke aspecten]

Motivering

I. Feiten:

Verzoekster, een farmaceutische onderneming, heeft op 13 november 2018 op grond van § 195 van de az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (wet CL van 2017 betreffende het belastingstelsel) een aanvullende btw-aangifte ingediend bij de belastingautoriteit in eerste aanleg. Met deze aanvullende aangifte heeft verzoekster het over dat belastingtijdvak verschuldigde btw-bedrag met 354 687 000 HUF verlaagd, waarbij zij zich beriep op de betalingen die zij had verricht in het kader van bijzondere, civielrechtelijke overeenkomsten (de zogenoemde prijs-volume-overeenkomsten; hierna: „overeenkomsten”) tussen haar en Nemzeti Egészségbiztosítási Alapkezelő (Hongaars Nationaal Fonds voor Zorgverzekeringen; hierna: „NEAK”), een openbare zorgverzekeraar.

De overeenkomsten hebben betrekking op de door verzoekster in de periode tussen 1 oktober 2013 en 31 december 2017 in de handel gebrachte geneesmiddelen JARDIANCE, JENTADUETO, PRAADAX, SPIRIVA, TRAJENTA, STRAIVERDI RESPIMAT, SPIOLOTO, SYNJARDY en OFEV. In de overeenkomsten verbond verzoekster zich ertoe aan NEAK betalingen te

verrichten op basis van het aantal door de sociale zekerheid gesubsidieerde verkopen van deze geneesmiddelen, welke betalingen in mindering kwamen op haar omzet uit de verkoop van de geneesmiddelen. Het bedrag van de betalingsverplichting werd vastgesteld als een percentage van het brutobedrag van de subsidie, op basis van het aantal verpakkingseenheden (dozen) dat tegen een gesubsidieerde prijs in de handel was gebracht (berekening per doos), en in sommige overeenkomsten werd het percentage vastgesteld op 100 %, namelijk indien het subsidieplafond van de sociale zekerheid voor het betreffende product werd overschreden (berekening op basis van het jaarlijkse subsidieplafond). De betalingsverplichting werd per kalendermaand of per jaar (in één betaling) afgewikkeld.

NEAK subsidieert de prijs van geneesmiddelen die in het kader van poliklinische zorg worden besteld volgens het zogenoemde prijsondersteuningssysteem. In het prijsondersteuningssysteem wordt de prijs van het gesubsidieerde product voldaan in het kader van een rechtsbetrekking tussen meerdere partijen, zodat de betaling door de patiënt en NEAK wordt gedeeld. De patiënt betaalt voor het product een vergoeding aan de apotheek die overeenkomt met het verschil tussen de prijs van het product en het bedrag van de subsidie uit de sociale zekerheid. De prijs van de door NEAK gesubsidieerde geneesmiddelen wordt bepaald door de houder van de vergunning voor het in de handel brengen van het geneesmiddel (in de onderhavige zaak verzoekster), met dien verstande dat NEAK, na een ingewikkeld onderzoek, waarbij gezondheidsbeleid, professionele aspecten en aspecten van kosteneffectiviteit een rol spelen, in een procedure van aanvaarding van de subsidiëring door de sociale zekerheid beslist over de goedkeuring van de subsidie en vervolgens een passend subsidiebedrag vaststelt.

Verzoekster verkoopt de geneesmiddelen rechtstreeks aan de groothandelaar, de groothandelaar aan de apotheek en de apotheek op zijn beurt aan de patiënt, tegen een prijs waarop het door de sociale zekerheid gesubsidieerde bedrag in mindering wordt gebracht. NEAK vergoedt het bedrag van de subsidie achteraf aan de apotheek. De door de apotheek ontvangen vergoeding, die de maatstaf van heffing voor de btw vormt, bestaat uit twee componenten: ten eerste de component die door de patiënt wordt betaald (de prijs waarop het bedrag van de subsidie in mindering is gebracht, de zogenoemde gesubsidieerde prijs) en ten tweede de component die NEAK betaalt (de subsidie). De apotheek betaalt btw over zowel het door de patiënt als het door NEAK betaalde bedrag.

Verzoekster is niet wettelijk verplicht tot het sluiten van de overeenkomsten, doch met de sluiting van de overeenkomsten kan zij bewerkstelligen dat de door haar in de handel gebrachte geneesmiddelen door de sociale zekerheid worden gesubsidieerd. Door deze overeenkomst ziet verzoekster tevens af van een deel van de vergoeding die zij van de groothandel ontvangt (met andere woorden: van een deel van haar omzet), aangezien zij daar de betalingen aan NEAK mee verricht.

De sluiting van de overeenkomsten is ook gunstig voor NEAK, aangezien NEAK op deze manier, binnen zijn mogelijkheden, in staat is om te allen tijde nieuwe en moderne, door de sociale zekerheid gesubsidieerde geneesmiddeltherapieën beschikbaar te stellen voor patiënten die deze nodig hebben, en tegelijkertijd te waarborgen dat de toegewezen begrotingskader wordt gerespecteerd, door zijn uitgaven voor de producten waarop de overeenkomsten betrekking hebben binnen de vooraf vastgestelde grenzen te houden.

Over de door verzoekster aan NEAK verrichte betalingen zijn geen facturen opgemaakt, maar de overeenkomsten en de op basis daarvan verrichte betalingen kunnen wel achteraf met documenten worden gecontroleerd:

- er zijn door NEAK, als openbare zorgverzekeraar, aan verzoekster gerichte betalingsverzoeken, die aan de betalingen ten grondslag lagen;
- er zijn bankafschriften beschikbaar waaruit blijkt dat de betalingen zijn verricht;
- de belangrijkste gegevens van de overeenkomsten worden door NEAK overeenkomstig de wettelijke bepalingen openbaar gemaakt op zijn website;
- de prijzen die als basis dienen voor de subsidiëring door de sociale zekerheid van de geneesmiddelen en de gegevens betreffende de subsidiëring zijn opgenomen in een door NEAK bijgehouden officieel openbaar register;
- de apotheek verrekent het bedrag van de door de sociale zekerheid betaalde subsidie met NEAK op basis van de tussen de apotheek en NEAK gesloten prijsondersteuningsovereenkomst. De wijze van verrekening van de subsidie is vastgelegd in wettelijke bepalingen, de prijsondersteuningsovereenkomst en de algemene voorwaarden, opdat de verrekening plaatsvindt op basis van juist ingevulde, geldige medische recepten of werkdocumenten;
- de omzet van de betrokken geneesmiddelen kan worden gecontroleerd en op de voet gevolgd op basis van de op de website van NEAK gepubliceerde openbare gegevens betreffende de geneesmiddelenhandel, alsook ook op basis van de eigen omzetgegevens van verzoekster.

Gelet op al deze feiten heeft de belastingautoriteit in eerste aanleg de aanvullende aangifte van verzoekster afgewezen en de verlaging achteraf van de maatstaf van heffing niet toegestaan. Verweerster heeft de beslissing in eerste aanleg in het door verzoekster ingestelde beroep bekrachtigd. Verweerster stelt zich op het standpunt dat § 77 van de az általános forgalmi adórol szóló 2007. évi CXXVII. törvény (wet nr. CXXVII van 2007 op de belasting over de toegevoegde waarde; hierna: „btw-wet”) alle in artikel 90, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw-richtlijn”) genoemde gronden voor verlaging van de maatstaf van heffing bevat en dat er om die reden geen sprake is van strijd met het Unierecht, aangezien het bij de omzetting van de bepalingen van de richtlijn in de

nationale rechtsorde geen vereiste is dat de bepalingen van de richtlijn en het nationale recht woordelijk overeenkomen. De richtlijn stelt enkel regelgevingsdoelstellingen vast en laat het aan de nationale wetgever over hoe deze doelstellingen moeten worden bereikt. Verweerster wijst erop dat het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna ook: „Hof”) van 20 december 2017 in zaak C-462/16 (Boehringer Ingelheim Pharma GmbH & Co. KG) gebaseerd is op een andere feitelijke situatie en derhalve niet kan worden toegepast in de onderhavige zaak. Zij is van mening dat de aan NEAK verrichte betalingen inhoudelijk niet beantwoorden aan de in § 77, lid 4, van de btw-wet neergelegde voorwaarden (namelijk dat zij deel moeten uitmaken van het zakelijk beleid van de onderneming, of verkoopbevordering als doelstelling hebben). De in § 78, leden 3 en 4, van de btw-wet genoemde vereisten strekken daarentegen tot de juiste inning van de btw en tot voorkoming van belastingfraude.

II.1. Hongaars recht

Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL törvény (Wet CL van 2017 betreffende het belastingstelsel (nieuwe wet op het belastingstelsel)

„§195 Indien de belastingplichtige een aanvullende aangifte heeft ingediend waarin hij uitsluitend stelt dat het wettelijk voorschrift tot vaststelling van de belastingverplichting in strijd is met de Hongaarse grondwet of met een algemene, rechtstreeks toepasselijke rechtshandeling van Unierecht, of dat de gemeentelijke regelgeving in strijd is met een andere wettelijke bepaling, beslist de belastingautoriteit over de aanvullende aangifte binnen 15 dagen na de indiening daarvan, zonder enige controle te verrichten, mits de beslissing van de Alkotmánybíróság (Grondwettelijk Hof Hongarije), de Kúria (hoogste rechter Hongarije) of het Hof van Justitie van de Europese Unie in de zaak op het tijdstip van de indiening van de aanvullende aangifte nog niet is gepubliceerd, of de aanvullende aangifte niet in overeenstemming is met de inhoud van de gepubliceerde beslissing.”

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (wet nr. CXXVII van 2007 op de belasting over de toegevoegde waarde; hierna: „btw-wet”)

„§ 65 Voor goederenleveringen of diensten omvat de maatstaf van heffing, tenzij anders bepaald in deze wet, de in geld uitgedrukte tegenprestatie die de daarop rechthebbende verkrijgt of moet verkrijgen van de afnemer of van een derde, met inbegrip van enigerlei subsidie die rechtstreeks met de prijs van de goederenlevering of dienst verband houdt.

§ 77, lid 1 In het geval van goederenleveringen, diensten of intracommunautaire verwervingen van goederen, is de wijziging of beëindiging van de overeenkomst, met inbegrip van het geval waarin de overeenkomst nietig of ongeldig is, een grond voor verlaging achteraf van de maatstaf van heffing tot het bedrag van de

voorstelbetaling of de tegenprestatie dat geheel of gedeeltelijk is of moet worden terugbetaald.

[...]

(4) Indien de belastingplichtige na de goederenlevering of dienstverrichting overeenkomstig de in zijn zakelijk beleid vastgestelde voorwaarden geld voor verkoopbevordering terugbetaalt aan een al dan niet belastingplichtige persoon die de goederen of diensten die recht geven op terugbetaling niet rechtstreeks van hem heeft verworven, kan de belastingplichtige die het geld heeft terugbetaald de maatstaf van heffing over de goederenleveringen of de diensten waarvoor de terugbetaling plaatsvindt (handeling die recht geeft op verlaging van de maatstaf van heffing) achteraf verlagen, mits:

a) de levering van goederen of diensten rechtstreeks is verricht aan de rechthebbende op terugbetaling (handeling die recht geeft op terugbetaling) een in het binnenland verrichte belastbare handeling is, en

b) het bedrag van de terugbetaling lager is dan het bedrag dat wordt verkregen door het aantal transacties dat recht geeft op terugbetaling te vermenigvuldigen met de laagste eenheidsprijs, vermeerderd met belasting, van de in het kader van het betreffende verkoopbevorderende programma verrichte goederenleveringen of dienstverrichtingen die recht geven op verlaging van de maatstaf van heffing.

(5) Voor de toepassing van lid 4 wordt het terugbetaalde bedrag geacht het bedrag van de belasting te omvatten.

§ 78, lid 3 Voor de toepassing van § 77, lid 4, geldt als voorwaarde dat de belastingplichtige die het geld terugbetaalt beschikt over:

a) een kopie van de factuur waaruit de verrichting van de handeling blijkt, gesteld op naam van degene die recht heeft op terugbetaling, waaruit duidelijk blijkt dat de betrokken handeling een belastbare handeling is die in het binnenland is verricht, en

b) een bewijs van overmaking of contante betaling van het bedrag, waaruit duidelijk blijkt dat de belastingplichtige die het geld terugbetaalt het in zijn zakelijk beleid vastgestelde bedrag aan de rechthebbende heeft terugbetaald.

(4) Het in lid 3, onder b), bedoeld bewijs bevat de volgende gegevens:

a) de naam, het adres en, indien het een belastingplichtige betreft, het btw-nummer, van degene die recht heeft op terugbetaling,

b) informatie over het recht op aftrek in verband met de desbetreffende transactie, gebaseerd op de verklaring van degene die recht heeft op terugbetaling.

A kötelező egészségbiztosítás ellátásairól szóló 1997. évi LXXXIII. törvény (Wet LXXXII van 1997 inzake prestaties uit hoofde van de verplichte zorgverzekering)

„§ 30/A De zorgverzekeraar kan overeenkomsten sluiten met de in § 36, lid 1, van Wet XCVIII van 2006 inzake de levering van geneesmiddelen bedoelde houders van vergunningen voor het in de handel brengen van geneesmiddelen, alsmede met leveranciers van medische benodigdheden en met zorgverleners, over de prijs, de kwantiteit en de kwaliteit van de met prijssubsidie geleverde goederen en diensten, alsmede over andere kwesties die partijen van belang achten.”

A biztonságos és gazdaságos gyógyszer- és gyógyászatisegédeszköz-ellátás, valamint a gyógyszerforgalmazás általános szabályairól szóló 2006. évi XCVIII. törvény (wet XCVIII van 2006 betreffende algemene regels inzake de veilige en efficiënte levering van geneesmiddelen en medische benodigdheden en geneesmiddelendistributie; hierna: "wet levering geneesmiddelen")

„§ 17, lid 4 Reclame voor door apothekers uitsluitend op recept verstrekte of door de sociale zekerheid gesubsidieerde geneesmiddelen en voedingssupplementen alsmede voor gesubsidieerde medische benodigdheden, is verboden.

§ 26, lid 2 Om het begrotingskader te respecteren, kan de zorgverzekeraar overeenkomstig lid 5 prijs-volumeovereenkomsten sluiten voor reeds of sinds kort gesubsidieerde geneesmiddelen, of voor bepaalde categorieën of indicaties van deze geneesmiddelen, alsmede voor geneesmiddelen die om billijkheidsredenen worden gesubsidieerd.

5) De in de prijs-volumeovereenkomsten vastgelegde betalingsverplichting kan worden vastgesteld:

- a) naar rato van de subsidie van de prijs die is betaald per met subsidie verkochte eenheid,
- b) op basis van het verschil tussen de totale subsidie die voor een of meer producten is betaald gedurende de looptijd van de overeenkomst en het in de overeenkomst vastgestelde maximumbedrag,

[OMISSIS] [hier niet van belang zijnde bepalingen]

e) overeenkomstig het verschil tussen de daadwerkelijk voorgeschreven dosering en de in de overeenkomst volgens het kosten/batencriterium vastgelegde referentiedosis, in overeenstemming met de productkenmerken van het geneesmiddel.

(6) In geval van een preparaat kunnen de bepalingen van lid 5 gelijktijdig worden toegepast.

§ 28, lid 1 Voor de financiering van geneesmiddelen waarvan is aanvaard dat zij door de sociale zekerheid worden gefinancierd, kan de zorgverzekeraar de volgende subsidiemethoden gebruiken:

[...]

c) prijs-volumeovereenkomsten;”

A törzskönyvezett gyógyszerek és a különleges táplálkozási igényt kielégítő tápszerek társadalombiztosítási támogatásba való befogadásának szempontjairól és a befogadás vagy a támogatás megváltoztatásáról szóló 32/2004. (IV 26.) ESzCsM rendelet (ministerieel besluit nr. 32/2004 (IV 26.) van de minister van gezondheidszorg, sociale en gezinszaken betreffende de criteria voor toelating van geregistreerde geneesmiddelen en voedingssupplementen voor specifieke voedingsbehoeften tot het stelsel van sociale zekerheidssteun alsmede de wijzigingen in de toelating tot of de ontvangst van steun; hierna: „ministerieel besluit nr. 32/2004”)

„§ 11, lid 1 In het geval van prijs-volumeovereenkomsten als bedoeld in § 26 van wet levering geneesmiddelen wordt het bedrag van de subsidie vastgesteld met inachtneming van het voorstel van een medische beroepsvereniging met betrekking tot het aantal patiënten dat, rekening houdend met de prevalentie en de incidentie van de ziekte, zou kunnen worden behandeld.”

II.2. Unierecht

Richtlijn 2006/112/EG van de Raad betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw-richtlijn”)

„Artikel 73

Voor andere goederenleveringen en diensten dan die bedoeld in de artikelen 74 tot en met 77 omvat de maatstaf van heffing alles wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de afnemer of van een derde, met inbegrip van subsidies die rechtstreeks met de prijs van deze handelingen verband houden.

Artikel 90

1 In geval van annulering, opzegging, ontbinding of gehele of gedeeltelijke niet-betaling, of in geval van prijsvermindering nadat de handeling is verricht, wordt de maatstaf van heffing dienovereenkomstig verlaagd onder de voorwaarden die door de lidstaten worden vastgesteld.

2 In geval van gehele of gedeeltelijke niet-betaling kunnen de lidstaten van lid 1 afwijken.

Artikel 273

De lidstaten kunnen, onder voorbehoud van gelijke behandeling van door belastingplichtigen verrichte binnenlandse handelingen en handelingen tussen de lidstaten, andere verplichtingen voorschrijven die zij noodzakelijk achten ter waarborging van de juiste inning van de btw en ter voorkoming van fraude, mits deze verplichtingen in het handelsverkeer tussen de lidstaten geen aanleiding geven tot formaliteiten in verband met een grensoverschrijding.

De in de eerste alinea geboden mogelijkheid mag niet worden benut voor het opleggen van extra verplichtingen naast de in hoofdstuk 3 vastgestelde verplichtingen inzake facturering.”

III. Motivering van de prejudiciële verwijzing*Eerste vraag*

In zijn arrest van 20 december 2017 in zaak C-462/16, Boehringer Ingelheim Pharma, heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie geoordeeld dat artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat een korting die een farmaceutische onderneming krachtens een nationale wet toekent aan een particuliere zorgverzekeraar, overeenkomstig dat artikel leidt tot een verlaging van de maatstaf van heffing in het voordeel van deze farmaceutische onderneming, wanneer farmaceutische producten via een groothandelaar worden geleverd aan apotheken die deze producten bezorgen aan personen die zijn aangesloten bij een particuliere zorgverzekering die haar verzekerden vergoedt voor de aankoopprijs van de farmaceutische producten.

Het Hongaarse subsidiesysteem is vergelijkbaar met de Duitse steunregeling aan particuliere zorgverzekeraars, met dit verschil dat de betalingen aan NEAK als openbare zorgverzekeraar in Hongarije niet op een wettelijk voorschrift zijn gebaseerd, maar op een civielrechtelijke overeenkomst die de partijen vrijwillig hebben gesloten. Verzoekster is niet verplicht om een dergelijke overeenkomst met NEAK te sluiten, doch het gevolg van de overeenkomst is hetzelfde als in zaak C-462/16, namelijk dat verzoekster enkel kon beschikken over een bedrag dat overeenkomt met de verkoopprijs van de betreffende geneesmiddelen aan de apotheken verminderd met de korting (arrest Boehringer Ingelheim Pharma van 20 december 2017, punt 35). Het Hof heeft zich echter niet uitgesproken over de vraag of de verlaging achteraf van de maatstaf van heffing ook mogelijk is indien de korting niet krachtens een dwingende nationale wettelijke bepaling wordt verleend, maar, zoals in het onderhavige geval, op vrijwillige basis.

Volgens verweerster kunnen de aan NEAK uitgekeerde bedragen niet worden beschouwd als terugbetaling achteraf met als doel verkoopbevordering. Overeenkomstig § 17, lid 4, van de wet levering geneesmiddelen is reclame voor geneesmiddelen die door de sociale zekerheid worden gesubsidieerd verboden,

zodat verkoopbevordering in relatie tot de receptplichtige geneesmiddelen die onder de overeenkomsten vallen uitgesloten is. Bovendien is de terugbetaling evenmin verricht „overeenkomstig de in het zakelijk beleid van de belastingplichtige vastgestelde voorwaarden”, aangezien de krachtens de overeenkomsten te betalen bedragen niet door verzoekster worden vastgesteld, maar door een medische beroepsvereniging op basis van § 11, lid 1, van ministerieel besluit nr. 32/2004.

Overeenkomstig artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn moet de maatstaf van heffing worden verlaagd overeenkomstig de door de lidstaten vastgestelde voorwaarden. Lidstaten lijken het recht te hebben om de voorwaarden voor de verlaging van de maatstaf van heffing achteraf vast te stellen, doch het Hof heeft zich in de zaak Boehringer Ingelheim Pharma niet gebogen over de vraag welke mate van beperking in geval van verlaging achteraf van de maatstaf van heffing evenredig is met de doelstelling van de regelgeving. De vraagstelling is gerechtvaardigd, aangezien het voor de beslechting van het geding noodzakelijk is om een standpunt in te nemen over de vraag of de Hongaarse regeling niet in strijd is met het beginsel van fiscale neutraliteit of geen onevenredige beperking vormt, gelet op het door de regeling nagestreefde doel. Als gevolg van de Hongaarse regeling verliezen namelijk alle farmaceutische ondernemingen die overeenkomsten hebben gesloten als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, de mogelijkheid om de maatstaf van heffing achteraf te verlagen.

De verwijzende rechter is van oordeel dat NEAK in het onderhavige geval dient te worden beschouwd als de eindverbruiker van de goederenlevering door verzoekster, waardoor het door de belastingautoriteit geïnde bedrag niet hoger kan zijn dan het bedrag dat de eindverbruiker heeft betaald (arrest [REDACTED] van 24 oktober 1996, C-317/94, punt 24). Hieruit volgt dat, aangezien de belastingplichtige als gevolg van het door verzoekster aan NEAK toegekende korting een deel van de tegenprestatie niet ontvangt, er op het tijdstip van de totstandkoming van de handeling overeenkomstig artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn daadwerkelijk sprake is van een prijsvermindering. In deze omstandigheden kon verzoekster niet vrij beschikken over de totale prijs die zij na de verkoop van haar producten aan apotheken of groothandelaren had ontvangen (arrest Boehringer Ingelheim Pharma van 20 december 2017, punten 41-43).

Tweede vraag

De Hongaarse wetgeving stelt de verlaging achteraf van de maatstaf van heffing afhankelijk van overlegging van een kopie van de factuur, gesteld op naam van degene die recht heeft op terugbetaling, waaruit blijkt dat de handeling is verricht, alsmede van een bewijs van overmaking of contante betaling van het desbetreffende bedrag.

In de onderhavige zaak is er, wat verzoekster en NEAK betreft, geen factuur verzonden, maar zijn alleen het door NEAK aan verzoekster gezonden verzoek om betaling en het bankafschrift waaruit de betaling per bankoverschijving blijkt,

beschikbaar. NEAK berekent het op het verzoek om betaling vermelde bedrag overeenkomstig de in de overeenkomst bepaalde methode aan de hand van de gegevens over de omzet uit de verkoop van receptgeneesmiddelen in de desbetreffende periode. De handeling is daarom ondanks het ontbreken van een factuur voldoende gedocumenteerd, aangezien de gegevens over de omzet uit de verkoop van geneesmiddelen voor het publiek beschikbaar zijn en de berekening van financiering gebaseerd is op openbare registers. Bovendien is het van belang te benadrukken dat NEAK een openbare zorgverzekeraar is, zodat zonder enige twijfel kan worden aangenomen dat de door haar in het verzoek om betaling verstrekte informatie juist is.

Overeenkomstig artikel 273 van de btw-richtlijn kunnen de lidstaten aanvullende verplichtingen voorschrijven om de juiste inning van de btw te waarborgen en belastingfraude te voorkomen. De verwijzende rechter is van oordeel dat de opgelegde beperkingen evenredig moeten zijn aan het nagestreefde doel. In het onderhavige geval is de mogelijkheid van belastingfraude niet aan de orde gesteld, noch door verweerder ingeroepen, en is de juiste inning van de btw, gelet op de in de vorige alinea bedoelde gegevens en op de tussenkomst van een overheidsinstantie, ondanks het ontbreken van een factuur, gewaarborgd.

De gestelde vraag is gerechtvaardigd, aangezien het Hof in de zaak Boehringer Ingelheim Pharma niet heeft onderzocht wat de formele vereisten zijn en welke documenten nodig zijn voor een verlaging achteraf van de maatstaf van heffing.

[nationale procesrechtelijke elementen]

Boedapest, 16 september 2019

[OMISSIS]

[ondertekeningen]