

Byla C-321/02

Finanzamt Rendsburg

prieš

Detlev Harbs

(Bundesfinanzhof pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Šeštoji PVM direktyva – 25 straipsnis – Bendra vienodo tarifo schema, taikoma ūkininkams – ūkio dalies nuoma“

Sprendimo santrauka

Mokesčių teisės nuostatos – Teisės aktų derinimas – Apyvartos mokesčiai – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Vienodo tarifo schema, taikoma ūkininkams – Taikymo sritis – ūkio dalies nuoma – Netaikymas

(Tarybos direktyva 77/388, 25 str.)

Šeštosios direktyvos 77/388 dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo 25 straipsnis, leidžiantis valstybėms narėms taikyti ūkininkams vienodo tarifo schemą, kai prastinės apmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu schemas arba prastinės supaprastintos schemas taikymas jiems sukeltų sunkumų, turi būti aiškinamas taip: ūkininkas, kuris ilgam laikotarpiui išnuomojo pagrindinio savo ūkio turto dalį, ir kuris ūkininko veiklą tęsia likusioje jo dalyje, kurios atžvilgiu taikoma šiame straipsnyje numatyta bendra vienodo tarifo schema, pajamoms, gautoms iš šios nuomos, negali taikyti tos pačios vienodo tarifo schemas. Su tuo susijusi apyvarta turi būti apmokestinama pagal prastinę arba prastinę supaprastintą PVM schemą.

Iš tiesų, šios išskirtinės schemas taikymas nėra pagrįstas vieninteliu kriterijumi, t. y. formaliu ūkininko statusu, bet jos taikymas yra skirtas tik ūkininkams, kurių padėtis apibrėžta visomis Šeštosios direktyvos 25 straipsnio nuostatomis.

Nuoma gali būti priskirta minėtoje nuostatoje numatytoms žemės ūkio paslaugoms, tik jeigu ji yra susijusi su ūkine veikla, kuriuos ūkininkas prastai naudoja savo paties ūkyje. Todėl nuoma (*location*), ūkio nuoma (*affermage*) ar užufrukto teisės atsiradimas, kurių pagrindu ūkininkas išimtinę teisę naudotis nekilnojamuoju turtu su galimybe naudotis šios nuosavybės vaisiais perleidžia kitam ūkininkui, nepatenka į to paties 25 straipsnio sritį, nes perleidžiantysis ūkininkas nebegali prastai naudotis atitinkamu turtu. Dėl tos pačios priežasties tas pats taikytina ir ilgalaikės visų kitų ūkio objektų, kuriuos nuomininkas valdo išimtinai, nuomos atveju.

(žr. 27, 31, 34, 37 punktus ir rezoliucinės dalį)

SPRENDIMAS

2004 m. liepos 15 d.(*)

„Šeštoji PVM direktyva – 25 straipsnis – Bendra vienodo tarifo schema, taikoma ūkininkams – ūkio dalies nuoma“

Byloje C-321/02

dėl *Bundesfinanzhof* (Vokietija) pagal EB 234 straipsnį Teisingumo Teismui pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą šio teismo nagrinėjamoje byloje tarp

Finanzamt Rendsburg

ir

Detlev Harbs

dėl 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas 25 straipsnio išaiškinimo (OL L 145, p. 1),

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas P. Jann, teisėjai A. Rosas ir S. von Bahr (pranešėjai), R. Silva de Lapuerta ir K. Lenaerts,

generalinis advokatas P. Léger,

sekretorius R. Grass,

išnagrinęs rašytines pastabas, pateiktas:

– D. Harbs, atstovaujamo *Rechtsanwälte* G. Flock ir U. Fischer,

– Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos W.-D. Plessing ir M. Lumma,

– Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos E. Traversa ir K. Gross, padedamų *Rechtsanwalt* A. Böhlke,

susipažinęs su pranešimu apie bylą,

išklausęs 2004 m. vasario 12 d. posėdyje D. Harbs ir Komisijos pareikštas žodines pastabas,

išklausęs 2004 m. kovo 11 d. posėdyje pateiktą generalinio advokato išvadą,

priima šį

Sprendimą

1 2002 m. liepos 4 d. nutartimi, kuri? Teisingumo Teismas gavo 2002 m. rugs?jo 13 d., *Bundesfinanzhof* pagal EB 234 straipsn? pateik? klausim? d?l 1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1, toliau – Šeštoji direktyva) 25 straipsnio išaiškinimo.

2 Šis klausimas iškilo byloje *D. Harbs prieš Finanzamt Rendsburg* (Vokietija) (toliau – *Finanzamt*) d?l Šeštosios direktyvos 25 straipsnyje numatytos bendros vienodo tarifo schemos, taikomos ?kininkams, taikymo pajamoms, kurias suinteresuotas asmuo gavo už savo ?kio dalies nuom?.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teis?

3 Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B dalies b punkte nurodyta:

„Nepažeisdamos kit? Bendrijos nuostat?, valstyb?s nar?s atleidžia nuo mokes?io <...>:

<...>

b) nekilnojamojo turto nuom? <...>“

4 Šeštosios direktyvos 25 straipsnyje „Bendra vienodo tarifo schema, taikoma ?kininkams“ numatyta:

„1. Kai ?prastin?s apmokestinimo prid?tin?s vert?s mokes?iu schemos ar 24 straipsnyje nurodytos supaprastintos schemos taikymas ?kininkams sukelia sunkum?, valstyb?s nar?s gali šio straipsnio nustatyta tvarka ?kininkams taikyti vienodo tarifo schem?, kurios tikslas - kompensuoti ?kininkams, kuriems taikoma vienodo tarifo schema, j? pirkimo PVM už j? ?sigytas prekes ir paslaugas.

2. Šiame straipsnyje:

– „?kininkas“ – tai apmokestinamasis asmuo, kuris vykdo savo veikl? kaip vienas iš toliau apibr?žt? subjekt?,

– „žem?s ?kio, miškininkyst?s ir žuvininkyst?s subjektas“ – tai subjektas, kur? tokiu laiko kiekviena valstyb? nar? pagal A priede išvardytas gamybin?s veiklos sritis,

– „?kininkas, kuriam taikomas vienodas tarifas“ – tai ?kininkas, kuriam taikoma 3 ir kitose dalyse numatyta vienodo tarifo schema,

– „žem?s ?kio produktai“ – tai valstyb?se nar?se žem?s ?kio, miškininkyst?s ir žuvininkyst?s subjekt? pagamintos prek?s, kurios yra j? veiklos, išvardytos A priede, rezultatas,

– „žem?s ?kio paslaugos“ – tai bet kuri B priede nurodyta paslauga, kuri? teikia ?kininkas, naudodamas savo darbo j?g? ir (arba) ?rang?, paprastai esan?i? jo valdomame žem?s ?kio, miškininkyst?s ar žuvininkyst?s subjekte,

– „prid?tin?s vert?s mokestis už pirkimus“ – tai visa prid?tin?s vert?s mokes?io suma, apskai?iuota už prekes ir paslaugas, kurias ?sigyja valstybi? nari? žem?s ?kio, miškininkyst?s ir žuvininkyst?s ?kiai, kuri? atžvilgiu taikoma vienodo tarifo sistema, jeigu toki? sum? ?kininkas, kuriam taikoma ?prastin? apmokestinimo prid?tin?s vert?s mokes?iu schema, pagal 17 straipsnio

nuostatas galėtų atskaityti,

- „vienodo tarifo kompensacinis procentas“ – tai valstybių narių pagal 3 dalį nustatytas procentas, taikomas 5 dalyje nurodytais atvejais, kad ūkininkams, kuriems taikoma vienodo tarifo schema, būtų kompensuotas nustatytu tarifu pridėtinės vertės mokestis už pirkimus,
- „vienodo tarifo kompensacinis priedas“ – tai suma, gauta taikant 3 dalyje numatytą vienodo tarifo kompensacinį procentą ūkininko, kuriam taikoma vienodo tarifo schema, apyvartai 5 dalyje nurodytais atvejais.

3. Kai reikia, valstybų narės nustato vienodo tarifo kompensacinius procentus ir prieš juos taikydamos praneša Komisijai. Tie procentai nustatomi remiantis trejų pastarųjų metų makroekonominės statistikos duomenimis vien apie ūkininkus, kuriems taikytina vienodo tarifo schema. Procentai negali būti taikomi taip, kad ūkininkams, kuriems taikoma vienodo tarifo schema, grąžinama suma būtų didesnė už pridėtinės vertės pirkimo mokestį. Valstybų narės turi teisę sumažinti tokius procentus iki nulio. Procentų galima suapvalinti iki artimiausio pusės procento didžiančia ar mažžiančia tvarka.

Valstybų narės gali nustatyti skirtingus vienodo tarifo kompensacinius procentus miškininkystei, ūvairiems žemės ūkio sektoriams ir žuvininkystei.

<...>

5. 3 dalyje numatyti vienodo tarifo procentai, taikomi žemės ūkio produktų ir paslaugų, kurias apmokestinamiesiems asmenims (išskyrus ūkininkus, kuriems taikomas vienodas tarifas) tiekia ir teikia minėti ūkininkai, kainai be mokesčio. Šios kompensacijos taikymas nesuteikia teisės taikyti jokios kitos atskaitos formos.

6. Valstybų narės gali numatyti, kad vienodo tarifo kompensaciją turi mokėti:

a) apmokestinamasis asmuo, kuriam tiekiamos prekės ir teikiamos paslaugos. Šiuo atveju apmokestinamasis asmuo, kuriam teikiamos prekės ir teikiamos paslaugos, turi būti valstybių narių nustatyta tvarka galiojantis atskaityti iš pridėtinės vertės mokesčio sumos, kurią jis turi sumokėti, vienodo tarifo kompensacinį priedą sumą, kurią jis sumokėjo ūkininkams, kuriems taikomas vienodas tarifas;

b) arba valstybų valdžios institucijos.

<...>

8. Laikoma, kad už visus patiektus žemės ūkio produktus ir suteiktas žemės ūkio paslaugas, išskyrus 5 dalyje numatytus produktus ir paslaugas, vienodo tarifo kompensacinį priedą moka prekų ar paslaugų pirkėjas.

<...>

10. Visi ūkininkai, kuriems taikomas vienodas tarifas, gali, laikydamiesi taisyklių ir sąlygų, kurias nustato kiekviena valstybų narė, pasirinkti, ar taikyti prastiną apmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu schemą, ar 24 straipsnio 1 dalyje numatytą supaprastintą schemą.

<...>“

5 Šeštosios direktyvos A priede numatyta:

„Žemės ūkio gamybos rėšis sėrašas:

I. Augalininkystė:

1. Bendroji augalininkystė, įskaitant vynuogių auginimą;

<...>

II. Gyvulininkystė, įskaitant auginimą

1. Bendroji gyvulininkystė

<...>

III. Miškininkystė

IV. Žuvininkystė

<...>

V. Kai žemės ūkio, miškininkystės ar žuvininkystės ūkiuose įprastomis priemonėmis ūkininkas apdoroja savo pagamintą žemės ūkio produkciją, toks apdorojimas taip pat turi būti laikomas žemės ūkio gamyba.“

6 Šios direktyvos B priede numatyta:

„Žemės ūkio paslaugų sėrašas:

Paslaugos, kurios įprastai būtinoms žemės ūkio produktų gamyboje, laikomos žemės ūkio paslaugomis. Į tokias paslaugas įeina:

- lauko darbai, javų ir žolės pjovimas, kėlimas, ryšulių formavimas, rinkimas, derliaus nuėmimas, sėjimas ir sodinimas,
- žemės ūkio produktų pakavimas ir ruošimas rinkai, pavyzdžiui, džiovinimas, valymas, smulkinimas, dezinfekavimas ir silosavimas,
- žemės ūkio produktų sandėliavimas,
- gyvulių priežiūra, veisimas ir šėrimas,
- įrenginių, paprastai naudojamų žemės ūkio, miškininkystės ar žuvininkystės ūkiuose, nuoma žemės ūkio tikslams,
- techninė pagalba,
- piktžolių ir kenkėjų naikinimas, augalų ir dirvos barstymas ir purškimas,
- drėkinimo ir nusausinimo įrangos eksploatavimas,
- medžių genėjimas ir kirtimas bei kitos miškininkystės paslaugos.“

Nacionalinės teisės aktai

7 Vokietijos teisėje Šeštosios direktyvos 25 straipsnyje numatytas vienodo tarifo

kompensacijos mechanizmas yra įgyvendintas 1991 m. *Umsatzsteuergesetz* (įstatymas dėl apyvartos mokesčio, toliau – *UstG*) 24 straipsnio redakcijoje, galiojusioje pagrindinės bylos faktinių aplinkybių metu.

Pagrindinė byla ir prašyme priimti prejudicinį sprendimą pateiktas klausimas

8 1992 m. D. Harbs turėjo ūkų, sudarytų iš 92 hektarų žemės ir ūkinį pastatą, maždaug 60 šeriamų jaučių, 65 pieningų karvių ir 120 kitų galvijų. Jam buvo skirtas 321 367 kg pieno kiekis (pieno kvota).

9 1992 m. lapkričio 12 d. dviemomis sutartimis jis savo sūnui atlygintinai išnuomojo savo ūkio dalį nuo 1992 m. lapkričio 15 d. iki 2005 m. birželio 30 d. Pirma, „ūkio nuomos“ sutartimi, jis jam suteikė maždaug 31 hektarų žemės, 65 pieningas karves ir savo pieno kvotą. Antra, „sutartimi dėl gyvulių tvartų suteikimo“ jis jam išnuomojo 75 vietų tvartą. D. Harbs tėso ūkininkavimą likusioje savo žemės ūkio valdoje.

10 D. Harbs nurodė, kad ūkio nuomos sutartimi sutartas atlygis yra apmokestinamas *UStG* 24 straipsnyje numatyto vidutiniu tarifu ir kad pagal šią nuostatą apyvartos, gautos iš ūkinės veiklos, mokestis yra kompensuojamas sumokėtu mokesčiu už pirkimus suma, lygia mokėtinam mokesčiui, todėl neturi būti išskaitomas joks mokestis. Dėl šios priežasties savo 1995 m. sausio 20 d. mokesčių deklaracijoje, pateiktoje pareikalavus, jis nedeklaravo 1992 finansiniais metais apmokestinamos apyvartos.

11 *Finanzamt* nurodė, kad nors žemės ir pastatų nuoma pagal Vokietijos teisę atleidžiama nuo mokesčio, D. Harbs 1992 m. gauta apyvarta iš pieno kvotos ir pieningų karvių nuomos nėra ūkinė veikla *UStG* 24 straipsnio prasme ir turi būti apmokestinama pagal bendrąsias *UStG* nuostatas. Todėl jis apmokestino nuomos atlygio gryną sumą apyvartos mokesčiu ir 1996 m. liepos 10 d. pateikė reikalavimą sumokėti apskaičiuotą 361 DEM mokestį.

12 Atmetus jo reikalavimą, D. Harbs pateikė skundą *Finanzgericht Schleswig-Holstein* (Vokietija), kuris pripažino prašymo pagrįstumą. *Finanzamt* pateikė prašymą dėl peržiūrėjimo *Bundesfinanzhof*.

13 Kadangi pagrindinei bylai išspręsti reikia Šeštosios direktyvos 25 straipsnio išaiškinimo, šis teismas nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir kreiptis į Teisingumo Teismą, pateikdamas šį klausimą:

„Ar ūkio savininkas,

– kuris atsisako savo ūkio dalies (t. y. visų pieningų gyvulių bandos), ir kuris išnuomoja tam reikalingą turtą kitam ūkininkui, ir

– kuris net išnuomojęs ūkų reikšmingai tęsia ūkinę veiklą,

gali iš ūkio nuomos gautas pajamas – kaip likusią savo apyvartos dalį – priskirti Direktyvos 77/388/EBB 25 straipsnyje numatyta bendrai vienodo tarifo schemai, taikomai ūkininkams, ar su šia nuoma susijusi apyvartos dalis turi būti apmokestinama pagal bendrą apyvartos mokesčio schemą?“

Dėl pateikto klausimo

14 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Šeštosios direktyvos 25 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad ūkininkas, kuris išnuomojo dalį savo ūkio turto, ir kuris tęsia savo ūkinę veiklą likusioje dalyje, kurios atžvilgiu yra taikoma šiame straipsnyje

numatyta bendra vienodo tarifo schema, gali taikyti ši? schem? pajamoms, gautoms iš nuomos, ar šios pajamos apmokestinamos pagal bendr? prid?tin?s vert?s mokes?io (toliau – PVM) schem?.

Teisingumo Teismui pateiktos pastabos

15 D. Harbs teigia, kad *UStG* 24 straipsnio 1 dalyje nenumatyta, kad už tam tikro turto nuom? gautos apyvartos atžvilgiu yra taikoma bendra apmokestinimo schema. Šioje nuostatoje taip pat nenumatyta, kad ?kininkas, kuris nuomoja specifinius savo ?kio objektus, turi taikyti vienodo tarifo kompensacin? procent?, kai jis suteikia ši? paslaug? kitam ?kininkui, kuriam taikoma vienodo tarifo schema, nes ši sumok?to pirkimo PVM kompensacija yra laikoma ?traukta ? bendr? paslaug? kain?.

16 D. Harbs tvirtina, kad pats *Bundesfinanzhof* savo praktikoje pripaž?sta, jog tik tuo atveju, kai ?kininkas išnuomoja vis? savo ?k?, jis nebevykdo žem?s ?kio veiklos *UStG* 24 straipsnio prasme.

17 Jis taip pat teigia, kad jis negin?ytinai yra ?kininkas Šeštosios direktyvos 25 straipsnio prasme, kadangi jis tebeatlieka direktyvos A priede numatyt? veikl?, o šiam jo statusui ?takos neturi tai, kad jis nuomoja tam tikrus ?kio objektus. Be to, šiame straipsnyje numatyta vienodo tarifo schema yra taikoma „žem?s ?kio paslaug?“, tarp kuri? pagal Šeštosios direktyvos B priedo penkt? ?trauk? yra tos, kurios, kaip ir pagrindin?je byloje, reikalingos žem?s ?kio produkt? gamyboje, ypa? „?rengini?, paprastai naudojam? žem?s ?kio <...> ?kiuose, nuoma žem?s ?kio tikslams“, kainai. Šios direktyvos 25 straipsnyje ir B priede nereikalaujama, kad suinteresuotas asmuo taip pat ir tuo pa?iu metu tur?t? pats naudoti perleist? „naudojimo tikslams“ turt? savo ?kyje. Galiausiai pagal Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 1 dal? ?kio nuoma yra laikoma paslauga.

18 Vokietijos vyriausyb?s manymu, gin?ijamos pajamos, gautos iš šios nuomos, nepatenka ? Šeštosios direktyvos 25 straipsnyje numatyt? bendr? vienodo tarifo schem?, taikom? ?kininkams. J? atžvilgiu turi b?ti taikoma bendra apyvartos mokes?io schema.

19 Iš tikr?j? „?rengini?, paprastai naudojam? žem?s ?kio, miškininkyst?s ar žuvininkyst?s ?kiuose, nuomos žem?s ?kio tikslams“ s?voka, numatyta Šeštosios direktyvos B priedo penktoje ?traukoje, neapima ?kio dalies nuomos. Tokia nuoma, priešingai nei konkreti specifinio turto, skirto paprastam naudojimui, nuomos paslauga, sudaro kompleksin? paslaug? visum? gav?jo, kuriam yra perleidžiamas ne tik šis naudojimas, bet taip pat ir uzufruktas, naudai.

20 Be to, Šeštoji direktyva labai aiškiai atskiria šias dvi teisinės „nuomos“ ir „?kio nuomos“ (*location* ir *affermage*) kategorijas, kaip tai matyti iš šios direktyvos B priedo ir 13 straipsnio B dalies b punkto nuostat? palyginimo. Beje, kadangi ?kio nuoma (*affermage*) n?ra žem?s ?kio srityje visiškai ne?prasta, Bendrijos teis?s akt? leid?jas, jeigu b?t? siek?s jos atžvilgiu taikyti vienodo tarifo schem?, b?t? aiškiai tai numat?s šiame B priede.

21 Aplinkyb?, kad min?tas B priedas nurodo tik žem?s ?kio paslaug? pavyzdžius ir tod?l n?ra baigtinio pob?džio, nereiškia, kad ?kio nuoma (*affermage*) gali b?ti ?traukta ? š? pried?. Toks ?traukimas tiek, kiek jis susij?s su žem?s sklyp? nuoma, pažeist? Šeštosios direktyvos sistemos, kuri pagal jos 13 straipsnio B dalies b punkt? nuo mokes?io atleidžia nekilnojamo turto ir ?kio nuom? („la location et l'affermage des biens immeubles“), vientisum?. Be to, kaip kiekviena leidžianti nukrypti schema, Šeštosios direktyvos 25 straipsnio schema tur?t? b?ti ?gyvendinama, taikant siaurinam? tos pa?ios direktyvos šio straipsnio ir B priedo aiškinim?. Galiausiai d?l ?kio nuomos ?traukimo ? vienodo tarifo schem? pagal 25 straipsn? kilt? „perkompensavimo“ pavojus, prieštaraujantis Šeštosios direktyvos nuostatoms, kurios ?pareigoja valstybes nares nustatyti vienodo tarifo kompensacinius procentus, kurie negali b?ti taikomi taip, kad ?kininkams, kuriems taikoma vienodo tarifo schema, gr?žinama suma b?t? didesn? už PVM.

22 Vokietijos vyriausybės manymu, Šeštosios direktyvos 25 straipsnio pobūdis patvirtina, kad tokio dalies nuoma nėra priskiriama šiame straipsnyje numatytai vienodo tarifo schemai. Iš tikrųjų 1973 m. birželio 29 d. Komisijos Šeštosios direktyvos pasiūlymas Šeštosios direktyvos B priedo penktoje traukoje numatytai tiksliai „žemės ir kelių mašinų nuoma“. Taigi, ji neįterpia žemės sklypų nuomos, kaip tai matyti iš ankstesnių diskusijų ir, visų pirma tuomet pateiktą Vokietijos vyriausybės pakeitimą pasiūlymuose. Be to, pareiga Šeštosios direktyvos 25 straipsnį aiškinti siaurinamai kyla iš valstybių narių susipareigojimo, pagal kurį tuo metu buvo sutarta padvigubinti pastangas laipsniškai taikyti prastiną PVM schemą tam tikrų kininkų kategorijų atžvilgiu.

23 Komisijos manymu, vienodo tarifo schema, taikoma kininkams, atsižvelgiant į jos specialų statusą, turi būti aiškinama siaurinamai (dėl Šeštosios direktyvos 26 straipsnyje numatytos specialios schemos žr. 1998 m. spalio 22 d. Sprendimą *V Madgett ir Baldwin*, C-308/96 ir C-94/97, Rink. p. I-6229).

24 Šiuo atžvilgiu Komisija tvirtina, kad nors ši schema remiasi formaliu kriterijumi, nes ji taikoma „kininkams“, ji taip pat apima ir funkcinį elementą, kuris pagal Šeštosios direktyvos 25 straipsnio 5 dalį tarifinį kompensaciją susieja su „žemės ir kelių produktais“ arba „žemės ir kelių paslaugomis“. Ji nurodo, kad priešingai nei šios direktyvos 13 straipsnio B dalies b punktas, kuris mini tiek nuomą (*location*), tiek ir kelių nuomą (*affermage*), „žemės ir kelių paslaugų“ sąrašas, esantis tos pačios direktyvos B priede ir į kurį teikiama nuoroda į jos 25 straipsnį, ir kelių nuomos (*affermage*) nenurodo.

25 Komisijos manymu, nors šis B priedas tarp žemės ir kelių paslaugų mini „renginį“, paprastai naudojamą žemės ir kelių, miškininkystės ar žuvininkystės kiuose, nuomą žemės ir kelių tikslams“, jis nemini paties ir kelių arba savarankiškos ir kelių dalies nuomos. Atitinkami „renginiai“ yra tie, kurie turi būti naudingi tiksliai ir kelių tikslams, kadangi jie padaro į įgyvendinimą įmanomą arba kaip žemės ir kelių mašinos, beje, vienintelės minėtos Šeštosios direktyvos pasiūlymuose, į palengvina. Tą patį sąvoką teikia nuorodą šios direktyvos A priedo V punktas. Taip pat ši prasmę pateikia ir kitos kalbinės minėto B priedo redakcijos.

26 Be to, Komisija tvirtina, kad pagal Šeštosios direktyvos 25 straipsnio 2 dalies penktąją trauką nurodytos žemės ir kelių paslaugos yra tos, kurias teikia kininkas „naudodamas savo darbo įrangą ir (arba) rangą“, paprastai esantį jo valdomuose žemės ir kelių, miškininkystės ar žuvininkystės kiuose“. Taigi, tokia sąlyga nėra patenkinama tuo atveju, kai, kaip ir pagrindinėje byloje, atsisakoma nuo pieningų gyvulių ir jie ilgam laikotarpiui išnuomojami, kadangi išnuomotas turtas daugiau nebenaudojamas nuomotojo žemės ir kelių veikloje.

Teisingumo Teismo atsakymas

27 Pirmiausia primintina, kad Šeštosios direktyvos 25 straipsnio 1 dalis valstybėms narėms suteikia galimybę taikyti kininkams bendrą vienodo tarifo schemą, kai prastinąs apmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu schemos arba prireikus šios direktyvos 24 straipsnyje nurodytos supaprastintos schemos taikymas jiems sukeltų sunkumų. Todėl tam tikriems kininkams taikoma ši speciali schema yra šios direktyvos bendros schemos išimtis. Jos išimtinis pobūdis, kaip generalinis advokatas pažymi savo išvados 31 punkte, yra patvirtinamas dvejopa aplinkybe, kad pagal Šeštosios direktyvos 25 straipsnio 9 ir 10 dalis valstybės narės gali šios schemos netaikyti tam tikrų kininkų kategorijų atžvilgiu, ir kad kininkai, kuriems taikomas vienodas tarifas, gali pasirinkti, ar taikyti prastiną, ar supaprastintą schemą. Kaip ir kitos direktyvos 24 ir 26 straipsniuose numatytos specialios schemos jos 25 straipsnyje numatyta schema turi būti taikoma tik tiek, kiek tai reikalinga jos tikslui pasiekti (dėl Šeštosios direktyvos 26 straipsnio schemos taikymo žr. nurodyto sprendimo *V Madgett ir Baldwin* 34 punktą). Be to, pagal nusistovėjusį teisės praktiką bet kokia leidžianti nukrypti nuo bendrosios taisyklės nuostata ar išimtis turi būti

aiškinama siaurinamai (2001 m. sausio 18 d. Sprendimo *Komisija prieš Ispaniją*, C-83/99, Rink. p. I-445, 19 punktas).

28 Taip pat primintina, kad siekiant nustatyti Bendrijos teisės nuostatos taikymo sritį, reikia atsižvelgti kartu į jos formuluotę, kontekstą ir tikslus (1992 m. spalio 15 d. Sprendimo *Tenuta il Bosco*, C-162/91, Rink. p. I-5279, 11 punktas, ir 2003 m. sausio 16 d. Sprendimo *Maierhofer*, C-315/00, Rink. p. I-563, 27 punktas). Be to, iš Bendrijos teisės vieningo taikymo ir iš lygybės principo reikalavimų matyti, kad Bendrijos teisės nuostatos, kurioje, siekiant nustatyti jos reikšmę ir taikymo sritį, nėra jokios tiesioginės nuorodos į valstybių narių teisę, tekstas paprastai turi būti aiškinamas savarankiškai ir vieningai visoje Bendrijoje, atsižvelgiant į nuostatos kontekstą ir nagrinėjamo teisės akto siekiamą tikslą (žr. 1984 m. sausio 18 d. Sprendimo *Ekro* 327/82, Rink. p. 107, 11 punktą; 2000 m. rugsėjo 19 d. Sprendimo *Linster*, C-287/98, Rink. p. I-6917, 43 punktą; 2000 m. lapkričio 9 d. Sprendimo *Yiadam*, C-357/98, Rink. p. I-9265, 26 punktą; 2003 m. vasario 27 d. Sprendimo *Adolf Truley*, C-373/00, Rink. p. I-1931, 35 punktą ir 2003 m. lapkričio 27 d. Sprendimo *Zita Modes*, C-497/01, dar nepaskelbto Rinkinyje, 34 punktą).

29 Pagal Šeštosios direktyvos 25 straipsnį bendra vienodo tarifo schema siekiama, mokant vienodo tarifo kompensaciją ūkininkams, vykdančioms ūkinę veiklą žemės, miškininkystės ar žuvininkystės sektoriuose, jiems kompensuoti įvairių pirkimo mokėstų už įsigytas prekes ir paslaugas, kai jie tiekia žemės ūkio produktus ar teikia žemės ūkio paslaugas. Ši kompensacija yra apskaičiuojama taikant valstybių narių nustatytą procentą prekių ar paslaugų, kurias apmokestinamiems asmenims, išskyrus ūkininkus, kuriems taikomas vienodas tarifas, teikia minėti ūkininkai, kainai be mokesčio. Kompensaciją išmoka arba valstybės valdžios institucijos, arba asmuo, kuriam tiekiamos prekės ar teikiamos paslaugos, ir jos taikymas nesuteikia teisės taikyti jokios kitos pirkimo PVM atskaitos formos.

30 Tam, kad būtų užtikrintas vieningas šios schemos taikymas visoje Bendrijoje, Bendrijos teisės aktų leidėjas, išskyrus aiškų nuorodą į valstybių narių teisę nustatant nurodytus ūkius, apibrėžė visą pirmą „ūkininko“, „žemės ūkio produktą“ ir „žemės ūkio paslaugą“ sąvokas.

31 Taigi, Bendrijos teisės aktų leidėjas nesiekė šios schemos taikymo grąžinti vieninteliu kriterijumi, t. y. formaliu ūkininko statusu, o jos taikymas yra skirtas tik ūkininkams, kurių padėtis yra apibrėžta visomis Šeštosios direktyvos 25 straipsnio nuostatomis. Todėl vienintelė aplinkybė, kad asmuo yra ūkininkas, neatsižvelgiant į tai, kokią ekonominę veiklą jis vykdo, nesuteikia galimybės išskirtinai jo atžvilgiu taikyti šios schemos.

32 Šeštosios direktyvos 25 straipsnio 2 dalies prasme žemės ūkio paslaugos yra šios Direktyvos B priede išvardytos paslaugos, kurias teikia ūkininkas, naudodamas savo darbo jėgą ir (arba) įrangą, paprastai esančią jo valdomuose žemės ūkio, miškininkystės ar žuvininkystės ūkiuose. Pagal šį B priedą žemės ūkio paslaugomis yra laikomos paslaugos, kurias paprastai būtinose žemės ūkio produktų gamyboje, skaitant „renginį“, paprastai naudojamą žemės ūkyje, nuomą žemės ūkio tikslams“.

33 Nei Šeštosios direktyvos 25 straipsnio 2 dalis, nei B priedas aiškiai nenumato ūkio nuomos (*affermage*) atvejo. Tačiau pažymėtina, kad tos pačios direktyvos 13 straipsnio B dalies b punkte Bendrijos teisės aktų leidėjas šios nuostatos taikymui, priešingai, be nuomos (*location*) aiškiai numatė ūkio nuomą (*affermage*).

34 Be to, iš Šeštosios direktyvos 25 straipsnio 2 dalies penktos pastraipos ir B priedo, kurie pateikia aiškų nuorodą vienas kitą ir turi būti skaitomi kartu – matyti, kad nuoma gali būti priskirta minėto 25 straipsnio 2 dalies penktoje pastraipoje numatytioms paslaugoms, tik jeigu ji yra susijusi su rengimais, kuriuos ūkininkas paprastai naudoja savo paties ūkyje. Iš to matyti, kad būtent nuoma (*location*), ūkio nuoma (*affermage*) ar užufrukto teisės atsiradimas, kurių pagrindu

Ŗkininkas išimtinai teis? naudotis nekilnojamuoju turtu, pavyzdžiui, žeme ar pastatais, su galimybe v?liau naudotis šios nuosavyb?s vaisiais, perleidžia kitam Ŗkininkui, nepatenka ? to paties 25 straipsnio 2 dalies penktos ?traukos srit?, nes turt? perleidžiantysis Ŗkininkas nebegali ?prastai naudotis atitinkamu turtu. D?l tos pa?ios priežasties tas pats taikytina ir ilgalaik?s vis? kit? Ŗkio objekt?, kuriais nuomininkas naudojasi išimtinai, nuomos atveju.

35 Taigi, kai tokiomis aplinkyb?mis kaip pagrindin?je byloje Ŗkininkas ilgiau nei dvylikai met? išnuomoja esmin? savo Ŗkio turt?, pavyzdžiui, žem?, pastat?, karv? ir pieno kvot? bei kartu ir ?renginius, kuriuos jis paprastai iki tol naudojo savo pieno gamybos veikloje, negali b?ti laikoma, kad jis teikia paslaug? Šeštosios direktyvos 25 straipsnio 2 dalies prasme.

36 Ši nuoma nepatenka ? bendros vienodo tarifo schemos, taikomos Ŗkininkams, srit?. Tod?l apyvartos iš šios veiklos atžvilgiu, net jeigu suinteresuotas asmuo t?sia gyvulininkyst?s veikl? likusioje savo valdoje, negali b?ti taikoma Šeštosios direktyvos 25 straipsnyje numatyta speciali schema, ir d?l to ji patenka ? ?prastin?s ar prireikus supaprastintos PVM schemos srit?. Be to, atitinkamas Ŗkininkas visos savo veiklos atžvilgiu pagal Šeštosios direktyvos 25 straipsnio 10 dal? gali pasirinkti ?prastin? ar prireikus supaprastint? schem?.

37 Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, reikia atsakyti ? pateikt? klausim?, kad Šeštosios direktyvos 25 straipsnis turi b?ti aiškinamas taip: Ŗkininkas, kuris ilgam laikotarpiui išnuomojo didel? savo Ŗkio turto dal?, ir kuris Ŗkin? veikl? t?sia likusioje jos dalyje, kurios atžvilgiu taikoma šiame straipsnyje numatyta bendra vienodo tarifo schema, pajamoms, gautoms iš šios nuomos, negali taikyti tos pa?ios vienodo tarifo schemos. Su tuo susijusi apyvarta turi b?ti apmokestinta pagal ?prastin? arba prireikus supaprastint? PVM schem?.

D?l bylin?jimosi išlaid?

38 Komisijos, kuri pateik? Teisingumo Teismui savo pastabas, bylin?jimosi išlaidos n?ra atlygintinos. Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? d?l prejudicinio sprendimo pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti pastarasis teismas.

Remdamasis šiais motyvais,

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

atsakydamas ? klausim?, kur? jam 2002 m. liepos 4 d. nutartimi pateik? *Bundesfinanzhof*, nusprendžia:

1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas 25 straipsnis turi b?ti aiškinamas taip: Ŗkininkas, kuris ilgam laikotarpiui išnuomojo didel? savo Ŗkio turto dal?, ir kuris Ŗkin? veikl? t?sia likusioje jos dalyje, kurios atžvilgiu taikoma šiame straipsnyje numatyta bendra vienodo tarifo schema, pajamoms, gautoms iš šios nuomos, negali taikyti tos pa?ios vienodo tarifo schemos. Su tuo susijusi apyvarta turi b?ti apmokestinta pagal ?prastin? arba prireikus supaprastint? PVM schem?.

Jann

Rosas

von Bahr

Silva de Lapuerta

Lenaerts

Paskelbta 2004 m. liepos 15 d. viešame posėdyje Liuksemburge.

Sekretorius

Pirmosios kolegijos pirmininkas

R. Grass

P. Jann

* Proceso kalba: vokiečių.