

62018CJ0573

TEISINGUMO TEISMO (dešimtoji kolegija) SPRENDIMAS

2019 m. spalio 9 d. (*1)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Šeštoji direktyva 77/388/EEB – 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punktas – Apmokestinamoji vertė – Tiesiogiai su kaina susijusi subsidija – Reglamentas (EB) Nr. 2200/96 – 11 straipsnio 1 dalis ir 15 straipsnis – Žemės ūkio produktų gamintojų organizacija, steigusi veiklos fondą – Gamintojų organizacijos atliekamas tiekimas savo nariams už visos pirkimo kainos nedengiančius mokėjimus – Papildomas finansavimas iš veiklos fondo“

Sujungtose bylose C-573/18 ir C-574/18

dėl 2018 m. birželio 13 d. Bundesfinanzhof (Federalinis finansų teismas, Vokietija) nutartimis, kurias Teisingumo Teismas gavo 2018 m. rugsėjo 13 d., pagal SESV 267 straipsnį pateiktų prašymų priimti prejudicinį sprendimą bylose

C GmbH & Co. KG (C-573/18),

C-eG (C-574/18)

prieš

Finanzamt Z

TEISINGUMO TEISMAS (dešimtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas C. Lycourgos, teisėjai M. Ilešič ir I. Jarukaitis (pranešėjas),

generalinis advokatas M. Szpunar,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

–

Vokietijos vyriausybės, iš pradžių atstovaujamos T. Henze ir S. Eisenberg, vėliau – S. Eisenberg,

–

Ispanijos vyriausybės, atstovaujamos S. Jiménez García,

–

Europos Komisijos, atstovaujamos L. Lozano Palacios ir R. Pethke,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima š?

Sprendim?

1

Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, 1977, p. 1, 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23, toliau – Šeštoji direktyva) 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punkto, 20 ir 27 straipsnių išaiškinimo.

2

Šie prašymai pateikti nagrinėjant du C GmbH & Co. KG ir C-eG ginčus su Finanzamt Z (mokesčių inspekcija Z, Vokietija, toliau – mokesčių inspekcija) dėl pranešimų apie pridėtinės vertės mokestį (PVM).

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3

1996 m. spalio 28 d. Tarybos reglamento (EB) Nr. 2200/96 dėl bendro vaisių ir daržovių rinkos organizavimo (OL L 297, 1996, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 3 sk., 20 t., p. 55) 11 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Šiame reglamente „gamintojų organizacija“ – tai juridinis asmuo:

a)

kuris savo iniciatyva sukuria 1 straipsnio 2 dalyje išvardytų šių kategorijų produktų augintojai:

i)

vaisių ir daržovių;

<...>

c)

kurio ūkistai iš savo gamintojų narių visų pirma reikalauja:

<...>

3)

per gamintojų organizaciją parduoti visų atitinkamų produkcijų.

<...>

5)

mokėti ūkistuose numatytus finansinius ūkistus 15 straipsnyje numatytam veiklos fondui sukurti ir

papildyti;

<...>“

4

Reglamento Nr. 2200/96 15 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Bendrijos finansinė parama veiklos fondų steigiančioms gamintojų organizacijoms teikiama pagal šiame straipsnyje nustatytas sąlygas.

Šis fondas yra finansuojamas gamintojų narių finansiniais įnašais, remiantis faktiškai parduotais vaisiais ir daržovėmis kiekiais arba verte, ir pirmoje pastraipoje nurodyta finansine pagalba.“

5

Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalyje nurodyta:

„Apmokestinamųjų vertę sudaro:

a)

tiekiamų prekių ir teikiamų paslaugų, išskyrus nurodytas b, c ir d punktuose, atveju – viskas, kas sudaro atlygą, kuris yra ar turi būti tiekėjo gautas iš pirkėjo, kliento ar trečiosios šalies [trečiojo asmens] už tokias prekes ar paslaugas, įskaitant subsidijas, tiesiogiai susijusias su šiomis prekėmis ar paslaugomis kaina;

<...>“

6

Šios direktyvos 20 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Pradinė atskaita turi būti tikslinama valstybių narių nustatyta tvarka, ypač:

a)

kai atskaitytoji suma buvo didesnė ar mažesnė už tą sumą, kuri apmokestinamasis asmuo turėjo teisę;

<...>“

7

Minėtos direktyvos 27 straipsnyje nurodyta:

„1. Taryba Komisijos siūlymu vieningai gali leisti bet kuriai valstybei narei imtis specialią priemonę, leidžiančią taikyti nuostatas, leidžiančias nukrypti nuo šios direktyvos, kad būtų supaprastinta mokesčių taikymo tvarka arba užkirstas kelias tam tikriems mokesčių vengimo ar išsisukinėjimo ar piktnaudžiavimo atvejams. Priemonės, skirtos apmokestinimo tvarkai [mokesčių rinkimui] supaprastinti, neturi daryti jokių takos, nebent labai nežymiai, mokesčių sumai, apskaičiuojamai [mokestinai] galutinio vartojimo etape.

<...>

5. Tos valstybės narės, kurios 1977 m. sausio 1 d. taiko specialias 1 dalyje nurodytos rūšies priemonės, gali ir toliau jas išlaikyti su sąlyga, kad apie tokias priemones iki 1978 m. sausio 1 d. jos praneša Komisijai, ir su sąlyga, kad tais atvejais, kai tokie nukrypimai skirti [tokios priemonės skirtos] apmokestinimo tvarkai [mokesčio rinkimui] supaprastinti, jos atitiktų 1 dalyje nustatytus reikalavimus.“

Vokietijos teis?

8

Pagrindinamas byloms taikytinos redakcijos Umsatzsteuergesetz (Apyvartos mokesčio įstatymas, toliau – UStG) 1 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinami šie sandoriai:

1)

prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygą prekes tiekia ar paslaugas teikia verslininkas, vykdydamas savo veiklą. <...>

<...>“

9

UStG 3 straipsnyje nurodyta:

„(1) Verslininko atliekamas tiekimas – veiksmas, kuriuo jis arba jo įgaliotas trečiasis asmuo suteikia teisę pirkti arba pastarojo įgaliotam trečiajam asmeniui savo vardu disponuoti materialiuoju turtu (teisės disponuoti suteikimas).

<...>

(12) Mainai yra tuomet, kai už patiektas prekes atlyginama tiekiant kitas prekes. Mainams prilygstantis sandoris yra tuomet, kai už suteiktą paslaugą yra atlyginama patiektomis prekėmis ar kita suteikta paslauga.“

10

UStG 10 straipsnyje nustatyta:

„(1) Prekių tiekimo ir paslaugų teikimo (1 straipsnio 1 dalies 1 punkto pirmas sakinyss) apyvarta <...> nustatoma pagal atlygą. Atlygą sudaro viskas, ką gavėjas išleidžia prekei ar paslaugai gauti, atėmus apyvartos mokestį. Į atlygą taip pat įtrauktos sumos, kurias kitas nei įsigyjantis prekų ar paslaugų asmuo sumoka verslininkui už prekių tiekimą ar paslaugų tekimą. <...>

(2) <...> Mainų (3 straipsnio 12 dalies pirmas sakinyss) [ir] mainams prilygstantis sandoris (3 straipsnio 12 dalies antras sakinyss) atveju <...> kiekvieno sandorio vertė laikoma atlygiu už kitą sandorį. Apyvartos mokestis neįeina į atlygą.

<...>

(4) Apyvarta nustatoma:

1)

prekės vežimo <...> atveju pagal pirkimo kainą ir papildomas išlaidas už prekę ar už panašią prekę arba, nesant pirkimo kainos, pagal savikainą sandorio momentu;

<...>

Apyvartos mokestis neįtraukiamas į apmokestinamąjį vertę.

(5) 4 dalis mutatis mutandis taikoma:

1)

prekių tiekimui ir paslaugų teikimui, kai korporacijos ir asmenų susivienijimai, kaip jie suprantami pagal Körperschaftsteuergesetz (Pelno mokestio įstatymas, toliau – KStG) 1 straipsnio 1 dalies 1–5 punktus, teisinio subjektiškumo neturintys asmenų susivienijimai ir bendrijos, vykdydamos savo veiklą, tiekia prekes ar teikia paslaugas savo dalininkams, akcininkams, nariams, pajininkams ar su jais susijusiems asmenims, taip pat individualią veiklą vykdydantys asmenys – su jais susijusiems asmenims,

2.

<...>

jei apmokestinamoji vertė pagal 4 dalį viršija atlygą pagal 1 dalį.“

11

KStG 1 straipsnio 1 dalyje nurodyta:

„Neribotai pelno mokestiu apmokestinamos šios korporacijos, asmenų susivienijimai ir turto vienetai, kurių administracija arba buveinė yra šalies teritorijoje:

<...>

5)

teisinio subjektiškumo neturinčių asociacijų, įstaigų, fondai ir kiti pagal privatinę teisę reglamentuojami tikslinio turto vienetai;

<...>“

Pagrindinės bylos ir prejudiciniai klausimai

12

Pareiškėja pagrindinėje byloje C-573/18 yra „GmbH & Co. KG“ teisinė formą turinti bendrovė, kuri pagrindinėje byloje reikšmingais metais turėjo „eingetragene Genossenschaft“ arba „eG“ teisinę formą, kitaip tariant, yra įregistruotas kooperatyvas. Ši bendrovė ginčija dėl 2005 ir 2006 m. priimtų pranešimų apie mokestio perskaitymą.

13

Pareiškėja pagrindinėje byloje C-574/18 yra įregistruotas kooperatyvas, per kurį kito

registruoto kooperatyvo teises. Šis kooperatyvas ginėja dėl 2002 ir 2003 m. priimtus pranešimus apie mokesčių perskaičiavimą.

14

Aptariamais metais pareiškėjo pagrindinėse bylose buvo vaisių ir daržovių didmeninėms. Kaip „gamintojų organizacijos“, kaip tai suprantama pagal Reglamento Nr. 2200/96 11 straipsnį, jos pardavinėjo gamintojų narių užaugintus produktus.

15

Vadovaudamasi šio reglamento 15 straipsniu abi pareiškėjo pagrindinėse bylose valdė veiklos fondus. Šis fondas yra pagal privatinę teisę reglamentuojamas tikslinis turtas, kaip jis suprantamas pagal KStG 1 straipsnio 1 dalies 5 punktą, kuris per pusę finansuojamas gamintojų narių finansiniais įnašais ir Europos Sąjungos finansine parama. Šio fondo lėšomis gali būti finansuojamos investicijos į konkrečius gamintojų organizacijos narių įkuis.

16

Šiuo tikslu pareiškėjo pagrindinėje byloje su įvairiais gamintojais sudarė sutartis dėl ilgalaikio turto įsigijimo ir naudojimo. Turto objektus, dėl kurių buvo sudarytos šios sutartys, jos užsakydavo tiesiogiai iš žemės ūkio grandies tiekėjų. Tie tiekėjai išrašydavo joms sąskaitas fakturas.

17

Tuomet pareiškėja pagrindinėje byloje C-573/18 atitinkamiems gamintojams išrašydavo sąskaitas fakturas už 50 % ar 75 % savo įsigijimo išlaidų priskaičiuodama PVM, o likusios išlaidos būdavo finansuojamos iš veiklos fondo. Pareiškėja pagrindinėje byloje C-574/18 atitinkamiems gamintojams išrašydavo sąskaitas fakturas už 50 % savo įsigijimo išlaidų priskaičiuodama PVM, o likusios išlaidos būdavo finansuojamos iš veiklos fondo.

18

Tam tikrai nustatytą įsigyto turto naudojimo laikotarpį gamintojai privalėjo savo produkciją realizavimo tikslais tiekti pareiškėjoms pagrindinėse bylose ir nuo savo parduotos produkcijos sumokėti įnašą, vadinamą „finansiniu įnašu“, kaip jis suprantamas pagal Reglamento Nr. 2200/96 15 straipsnį. Pareiškėjo pagrindinėje byloje C-573/18 atveju šis finansinis įnašas sudarė 1,75 % nuo jos realizuotos produkcijos kainos, o pareiškėjo pagrindinėje byloje C-574/18 – 3 % nuo jos realizuotos produkcijos kainos. Šiais įnašais buvo finansuojami veiklos fondai.

19

Pasibaigus turto įsigijimo ir naudojimo sutartyse numatytam įsipareigojimo laikotarpiui, pareiškėjo pagrindinėje byloje neatlygintinai perleisdavo gamintojams savo bendrosios nuosavybės teises į įsigytą turtą.

20

Per nagrinjamus metus pareiškėjo pagrindinėje byloje atskaitydavo visų tiekėjų sąskaitose fakturose nurodytą pirkimo PVM ir šiuo mokesčiu toliau apmokestindavo tik sumas, nurodytas gamintojams išrašytose sąskaitose fakturose. Iš veiklos fondo išmokėtą sumą jos nelaikė atlygiu už konkretaus turto suteikimą gamintojų dispozicijai, nes jos būdavo išmokamos iš finansinės paramos.

21

Pas pareiškėjas pagrindinėse byloje atlikusi mokesčių patikrinimo mokesčių inspekcija pranešimuose apie mokesčių už nagrinėjamus metus perskaičiavimą laikosi nuomonės, kad pareiškėjos pagrindinėse byloje nuo turto įsigijimo momento vairiems gamintojams suteiktas teisės juo disponuoti ir taip atlikti tiekimą. Mokesčių inspekcija mano, kad finansinė parama iš veiklos fondo neapmokestinama kaip tikroji subsidija, todėl pareiškėjų pagrindinėse byloje pardavimo sandoriams taikyti minimali apmokestinamųjų vertė, numatyta UStG 10 straipsnio 5 dalies 1 punkte, siejamame su šio 10 straipsnio 4 dalimi, ir nusprendė, kad pirkimo kainą sudaro žemesnės grandies tiekėjams sumokėtos sumos be PVM.

22

Finanzgericht (Finansų teismas, Vokietija) atmetė pareiškėjų pagrindinėse byloje skundą dėl minėtų pranešimų apie mokesčių perskaičiavimą. Nors šis teismas patvirtino mokesčių inspekcijos išvadą, vis dėlto prie šios išvados priėjo remdamasis UStG 10 straipsnio 1 dalies trečiuoju sakiniu. Jo nuomone, išmokos iš veiklos fondo turėjo būti laikomos iš trečiojo asmens gautu atlygiu.

23

Pareiškėjos pagrindinėse byloje ginčija Finanzgericht (Finansų teismas) sprendimą, dėl kurio pateiktas Bundesfinanzhof (Federalinis finansų teismas, Vokietija) kasacinis skundas.

24

Prašymus priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas vadovaujasi prielaida, kad pagrindinėse byloje nagrinėjami pranešimai apie mokesčių perskaičiavimą, vertinant vien Vokietijos teisės požiūriu, yra teisėti. Vis dėlto jam kyla klausimas, ar nacionalinės teisės normos atitinka Sąjungos teisę.

25

Šiuo klausimu nacionalinis teismas mano, pirma, kad gamintojų organizacijos atliekamas prekių tiekimas savo nariams galėtų būti kvalifikuojamas kaip mainai su pinigine priemoka, nes nariai, be proporcingos dalies mokėjimo, įsipareigoja tam tikrą laikotarpį tiekti savo produktus gamintojų organizacijai. Antra, išmokos iš veiklos fondo, jo nuomone, gali būti laikomos subsidija, tiesiogiai susijusia su sandorio kaina, kuri reikia traukti apmokestinamųjų vertę.

26

Tokiomis aplinkybėmis Bundesfinanzhof (Federalinis finansų teismas) nutarė sustabdyti bylą nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui prejudicinius klausimus, kurie byloje C-573/18 ir C-574/18 suformuluoti identišškai:

„1.

Ar tokiomis aplinkybėmis, kaip susiklosčiusios pagrindinėje byloje, kai gamintojų organizacija, kaip ji suprantama pagal [Reglamento Nr. 2200/96] 11 straipsnio 1 dalį ir 15 straipsnį, tiekia savo nariams prekes ir už tai iš jų gauna pirkimo kainos nepadengiančius mokėjimus;

a)

yra darytina mainų su pinigine priemoka prielaida, nes gamintojai mainais už sandorą gamintojų

organizacijai pagal sutartį yra ?sipareigoj? ?sipareigojimo laikotarpiu tiekti jai vaisius ir daržoves, todėl sandorio apmokestinamoji vertė yra gamintoj? organizacijos savo žemesn?s grandies tiekėjams už ilgalaik? turt? sumok?ta pirkimo kaina?

b)

visa suma, kuri? veiklos fondas faktiškai sumoka gamintoj? organizacijai už sandor?, yra „subsidija, tiesiogiai susijusi su ši? preki? ar paslaug? kaina“, kaip tai suprantama pagal [Šeštosios direktyvos] 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punkt?, todėl ? apmokestinam?j? vert? ?eina ir finansin? parama, kaip ji suprantama pagal Reglamento Nr. 2200/96 15 straipsn?, kuri? kompetentingos institucijos veiklos fondui suteik? pagal veiksm? program??

2.

Jei atsakius ? pirm?j? klausim? paaišk?t?, kad apmokestinam?j? vert? sudaro tik gamintoj? atlikti mokėjimai, bet ne tiekimo ?sipareigojimas ir finansin? parama: ar pirmajame klausime nurodytomis aplinkybomis [Šeštosios direktyvos] 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punktui prieštarauja [Šeštosios direktyvos] 27 straipsnio 1 dalimi grindžiama nacionalin? speciali priemon?, kaip antai UStG 10 straipsnio 5 dalies 1 punktas, pagal kur? sandori? su gamintojais apmokestinamoji vertė yra gamintoj? organizacijos savo žemesn?s grandies tiekėjams už ilgalaik? turt? sumok?ta pirkimo kaina, nes gamintojai yra susij? asmenys?

3.

Jeigu atsakymas ? antr?j? klausim? b?t? neigiamas: ar tai taikoma ir tuomet, kai gamintojas turi teis? ? viso pirkimo prid?tin?s vert?s mokes?io atskait?, nes ilgalaikiam turtui taikomas atskaitos tikslinimas ([Šeštosios direktyvos] 20 straipsnis)?“

27

2018 m. spalio 4 d. Teisingumo Teismo pirmininko sprendimu bylos C?573/18 ir C?574/18 buvo sujungtos, kad b?t? bendrai vykdoma žodin? proceso dalis ir priimtas sprendimas.

D?l prejudicini? klausim?

D?l pirmojo klausimo

28

Siekiant atsakyti ? pirm?j? klausim?, pirmiausia pažym?tina, kad, kaip matyti iš nutartyje d?l prašymo priimti prejudicin? išd?styty informacijos, gin?ai pagrindin?se bylose kyla d?l aplinkyb?s, kad pagrindin?se bylose aptariam? gamintoj? organizacijos PVM deklaracijose už atitinkamus mokestinius laikotarpius sum?, kurias jos abi kaip subsidij? gavo iš veiklos fond?, nelaik? atlygiu už preki? tiekim? gamintojams. Šiomis aplinkybomis tam, kad prašymus priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas gal?t? išspr?sti šiuos gin?us, pakanka nustatyti aptariam? sandori? apmokestinam?j? vert?, atsižvelgiant ? Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punkte nustatyt? bendr?j? taisykl?.

29

Pagal šią taisyklę prekių tiekimo ar paslaugų teikimo apmokestinamųjų vertė sudaro apmokestinamojo asmens faktiškai gautas atlygis „iš pirkėjo, kliento ar trečiojo asmens, įskaitant subsidijas, tiesiogiai susijusias su šia prekių ar paslaugų kaina“ (2005 m. sausio 20 d. Sprendimo *Hotel Scandic Gåsabäck*, C-412/03, EU:C:2005:47, 28 punktas).

30

Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punkte numatytais atvejais PVM apmokestinamųjų vertė sudaro ir subsidijos, mokamos apmokestinamiesiems asmenims, kad PVM būtų apmokestinama visa prekių ir paslaugų vertė, taip siekiant užtikrinti, kad subsidijos mokėjimas nesumažintų mokestinių pajamų (2004 m. liepos 15 d. Sprendimo Komisija / Vokietija, C-144/02, EU:C:2004:444, 26 punktas).

31

Remiantis šios nuostatos formuluote, ji taikoma tuo atveju, kai subsidija yra tiesiogiai susijusi su atitinkamo sandorio kaina. Tam subsidija pirmiausia turi būti mokama konkrečiam subsidijuojamam ūkio subjektui tam tikroms prekėms tiekti ar paslaugoms teikti. Tik tokiu atveju subsidija gali būti laikoma atlygiu už tiekiamas prekes ir teikiamas paslaugas ir gali būti apmokestinama (2004 m. liepos 15 d. Sprendimo Komisija / Vokietija, C-144/02, EU:C:2004:444, 27 ir 28 punktai).

32

Be to, reikia patikrinti, ar prekių arba paslaugų pirkėjas gauna naudos iš subsidijų, mokamų jam? Pirkėjo mokama kaina turi būti nustatoma taip, kad sumažėtų proporcingai pardavėjo ar tiekėjo gaunamai subsidijai, kuri atitinkamai yra vienas iš jam prašomos kainos nustatymo elementų. Taip pat turi būti nustatyta, ar faktas, kad subsidija mokama pardavėjui arba paslaugų teikėjui, objektyviai sudaro galimybes jiems vėliau parduoti prekes ar teikti paslaugas mažesniais kainomis už tas, kurios būtų nustatytos nesant subsidijos (2004 m. liepos 15 d. Sprendimo Komisija / Vokietija, C-144/02, EU:C:2004:444, 29 punktas).

33

Be to, atlygis, kurį sudaro subsidija, turi būti bent jau aiškiai apibrėžiamas (2004 m. liepos 15 d. Sprendimo Komisija / Vokietija, C-144/02, EU:C:2004:444, 30 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

34

Taip pagal Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punktą „subsidijos, tiesiogiai susijusios su kaina“ sūvoka apima tik subsidijas, sudarančias visą ar dalį atlygio už tiekiamas prekes ar teikiamas paslaugas, kurį tretieji asmenys sumoka pardavėjui ar paslaugų teikėjui (2004 m. liepos 15 d. Sprendimo Komisija / Vokietija, C-144/02, EU:C:2004:444, 31 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

35

Tai reiškia, kad pagal Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punktą numatoma atsižvelgti į atlygį, sumokėtą už prekių tiekimą ar paslaugų teikimą, taip, kad atsispindėtų visa tikroji prekių tiekimo ar paslaugų teikimo vertė. Šiuo tikslu pagal šią nuostatą kaip atlygis į apmokestinamųjų vertę įtraukiamos subsidijos, tiesiogiai susijusios su šiuo sandorių kaina.

Nagrinėjamu atveju iš nutarimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad išmokos iš veiklos fondo buvo sumokėtos pagrindinai se bylose aptariamoms gamintojų organizacijoms už ilgalaikio turto tiekimą ir buvo naudingos atitinkamiems gamintojams.

Pagrindinai se bylose aptariamoms gamintojų organizacijos sumažino kainą, kurios buvo prašoma iš gamintojų už šią prekių tiekimą, tokia suma, kuri tiksliai atitiko išmoką iš veiklos fondo dydį. Taigi, egzistuoja tiesioginis ryšys tarp minėtų prekių tiekimo ir faktiškai gauto atlygio. Šios gamintojų organizacijos už tą patį prekių tiekimą gavo, pirma, gamintojų mokėjimą ir, antra, už šį tiekimą iš veiklos fondo sumokėtą išmoką. Taigi išmokos iš veiklos fondo sumokėtos tik šiai investiciniams prekių tiekimo tikslais, todėl yra su kaina tiesiogiai susijusios išmokos.

Be to, pažymėtina, kad pagrindinai se bylose nagrinėjamos išmokos iš veiklos fondo yra „subsidijos“, gautos iš „trečiojo asmens“, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punktą. Pirma, kaip nurodė prašymus priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, tokie fondai turi teisnumą ir, antra, atitinkama gamintojų organizacija šio fondo turto negali naudoti asmeniniais tikslais, nes jie naudojami tik kompetentingai institucijai patvirtintiems veiksniams programoms finansuoti, kaip numatyta Reglamento Nr. 2200/96 15 straipsnyje.

Galiausiai pažymėtina, kad, kaip tvirtina Vokietijos vyriausybė, pagal šio sprendimo 35–38 punktuose išdėstytą Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punkto aiškinimą užtikrinama, kad bus išlaikytas mokesčių neutralumas. Jeigu gamintojas įsigytų turtą savo veiklai vykdyti tiesiogiai iš šio turto objekto gamintojo, nedalyvaujant organizacijai, kuriai pirmasis priklauso, ir be išmokos iš šios organizacijos steigto veiklos fondo, šis tiekimas būtų visiškai apmokestinamas PVM. Tačiau jeigu PVM už tokio turto pirkimą būtų sumažintas proporcingai šio veiklos fondo finansuojama dalimi, gamintojas, įsigijęs tokį turtą per minėtų gamintojų organizaciją, būtų apmokestintas mažesniu mokesčiu nei gamintojas, kuris perka atitinkamą turtą be jos dalyvavimo. Taigi, tai būtų nevienodas vertinimas, prieštaraujantis mokesčių neutralumo principui.

Iš viso to, kas išdėstyta, darytina išvada, kad pirmąjį klausimą reikia atsakyti taip: Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punktas turi būti aiškinamas taip, kad tokiomis aplinkybomis, kokios susiklostė pagrindinai se bylose, kai „gamintojų organizacija“, kaip ji suprantama pagal Reglamento Nr. 2200/96 11 straipsnį, perka prekes iš žemesnės grandies tiekėjų, šias prekes tiekia savo nariams ir iš jų gauna mokėjimą, nedengiant pirkimo kainos, suma, kuri išmoka veiklos fondas, kaip antai numatytas šio reglamento 15 straipsnyje, šiai gamintojų organizacijai už šią prekių tiekimą gamintojams, veina atlygą už šį tiekimą ir turi būti laikoma iš trečiojo asmens gauta subsidija, tiesiogiai susijusia su šio sandorio kaina.

Antrasis ir trečiasis klausimai

Atsižvelgiant į atsakymus į pirmąjį klausimą, nebereikia atsakyti į antrąjį ir trečiąjį klausimus.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

42

Kadangi šis procesas pagrindinį bylų šalims yra vienas iš etapų prašymui priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (dešimtoji kolegija) nusprendžia:

Šeštosios 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punktas turi būti aiškinamas taip, kad tokiomis aplinkybėmis, kokios susiklostė pagrindinėse bylose, kai „gamintojų organizacija“, kaip ji suprantama pagal 1996 m. spalio 28 d. Reglamento Nr. 2200/96 11 straipsnį, perka prekes iš žemės ūkio grandies tiekėjų, šias prekes tiekia savo nariams ir iš jų gauna mokėjimą, nedengiant pirkimo kainos, suma, kuri išmoka veiklos fondas, kaip antai numatytas šio reglamento 15 straipsnyje, šiai gamintojų organizacijai už šių prekių tiekimą gamintojams, veina atlygą už šį tiekimą ir turi būti laikoma iš trečiojo asmens gauta subsidija, tiesiogiai susijusia su šiuo sandoriu kaina.

Parašai.

(*1) Proceso kalba: vokiečių.