

62018CJ0573

TIESAS SPRIEDUMS (desmit? pal?ta)

2019. gada 9. oktobr? (*1)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Sest? direkt?va 77/388/EEK – 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkts – Nodok?a b?ze – Subs?dija, kas tieši saist?ta ar cenu – Regula (EK) Nr. 2200/96 – 11. panta 1. punkts un 15. pants – Lauksaimniec?bas produktu ražot?ju organiz?cija, kas izveidojusi darb?bas fondu – Pieg?des, ko ražot?ju organiz?cija veic saviem biedriem apmai?? pret maks?jumiem, kuri nesedz visu pirkuma cenu – Papildu finans?jums, kas izmaks?ts no darb?bas fonda

Apvienotaj?s liet?s C?573/18 un C?574/18

par l?gumiem sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Bundesfinanzhof (Feder?l? finanšu tiesa, V?cija) iesniegusi ar l?mumiem, kas pie?emti 2018. gada 13. j?nij? un kas Ties? re?istr?ti 2018. gada 13. septembr?, tiesved?b?s

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

C?eG (C?574/18)

pret

Finanzamt Z,

TIESA (desmit? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js I. Jarukaitis [I. Jarukaitis] (referents), tiesneši M. Ileši?s [M. Ileši?] un K. Likurgs [C. Lycourgos],

?ener?ladvok?ts: M. Špunars [M. Szpunar],

sekret?rs: A. Kalots Eskobars [A. Calot Escobar],

?emot v?r? rakstveida procesu,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

–

V?cijas vald?bas v?rd? – s?kotn?ji T. Henze un S. Eisenberg, v?l?k S. Eisenberg, p?rst?vji,

–

Sp?nijas vald?bas v?rd? – S. Jiménez García, p?rst?vis,

–

Eiropas Komisijas v?rd? – L. Lozano Palacios un R. Pethke, p?rst?vji,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?ta uzklauš?šanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez

enerģladvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1

Līgumi sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktu, kā arī 20. un 27. pantu Padomes Sestajā direktīvā 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”).

2

Šie līgumi ir iesniegti divās tiesvedībās starp C GmbH & Co. KG un CēG, no vienas puses, un Finanzamt Z (Finanšu pārvalde Z, Vācija, turpmāk tekstā – “finanšu pārvalde”), no otras puses, saistībā ar paziņojumiem par pievienotās vērtības nodokli (PVN).

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3

Padomes Regulas (EK) Nr. 2200/96 (1996. gada 28. oktobris) par augu un dzīvnieku tirgus kopājo organizāciju (OV 1996, L 297, 1. lpp.) 11. panta 1. punkts ir paredzēts:

“Šajā regulā “ražotāju organizācija” ir jebkura juridiska persona,

a)

kas izveidota pēc šeit turpmāk minēto 1. panta 2. punktā uzskaitīto produktu kategoriju ražotāju iniciatīvas:

i)

augu un dzīvnieku;

[..]

c)

kuras statūti pieprasa tās biedriem veikt sekojošo:

[..]

3)

visu attiecīgo produkciju pārdo ar ražotāju organizācijas starpniecību.

[..]

5)

veikt statstos paredzētās iemaksas, lai izveidotu un papildinātu 15. pantā paredzēto operatīvo fondu;

[..].”

4

Regulas Nr. 2200/96 15. panta 1. punkts ir noteikts:

“Kopiena saskaņā ar šo panta noteikumiem sniedz finansiālu palīdzību ražotāju organizācijām, kas izveido operatīvo fondu.

Šo fondu uztur ar finanšu iemaksām, ko iekasē no ražotāju organizācijas biedriem pēc faktiski pārdoto augu un dzīvnieku daudzuma vai vērtības, un ar pirmajās daļās minēto finansiālo palīdzību.”

5

Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkts ir noteikts:

Summa, kurai uzliek nodokli, ir:

a)

preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai, izņemot b), c) un d) apakšpunktā minētos, visa summa, kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs ir saņēmis vai kura tam jāsaņem no pircēja, klienta vai trešās personas par šādu piegādi, ieskaitot subsīdijas, kas tieši saistītas ar šādu piegāžu cenām;

[..].”

6

Šīs direktīvas 20. panta 1. punkts ir paredzēts:

“Sākotnējo atskaitījumu koriģē saskaņā ar procedūru, kādu nosaka dalībvalstis, jo īpaši:

a)

ja šis atskaitījums bijis lielāks vai mazāks par to, uz kādu nodokļa maksājām bijušas tiesības;

[..].”

7

Minētās direktīvas 27. pants ir noteikts:

“1. Padome pēc Komisijas priekšlikuma ar vienprātīgu lēmumu var atļaut jebkurai dalībvalstij ieviest īpašus pasākumus, lai atkoptos no šīs direktīvas noteikumiem nolūkā vienkāršot procedūru, kādā iekasē nodokli, vai novērst noteiktu veidu nodokļu nemaksāšanu vai apiešanu. Pasākumi, kas vērsti uz to, lai vienkāršotu kārtību, kādā iekasē nodokli, nedrīkst ietekmēt gala patērētāja stadijā maksājamo nodokli, izņemot gadījumus, kad tas notiekniecīgā apjomā.

[..]

5. Tās dalībvalstis, kuras 1977. gada 1. janvārī piemēro tādā veidā pasākumus, kādi minēti 1. punktā, var tos saglabāt ar noteikumu, ka šīs dalībvalstis par tiem paziņo Komisijai līdz 1978. gada 1. janvārim, un ar noteikumu, ka gadījumos, kad šādas atkāpes ir noteiktas, lai vienkāršotu kārtošanu, kādā iekasē nodokli, tās atbilst 1. punktā noteiktajai prasībai.”

Vēlējās tiesības

8

Umsatzsteuergesetz (Likums par apgrozījuma nodokli), redakcijā, kas ir piemērojama pamatlīetu faktiem (turpmāk tekstā – “UStG”), 1. panta 1. punkts ir noteikts:

“Apgrozījuma nodokli uzliek šādiem darījumiem:

1.

preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai, ko uzņēmums pret atlīdzību veic valsts savas uzņēmējdarbības ietvaros. [..]

[..]”

9

Atbilstoši UStG 3. pantam:

“(1) Piegādes ir uzņēmēja darījumi, ar kuriem tas vai tā pilnvarotā trešā persona pircējam vai tā pilnvarotai trešajai personai dod tiesības rīkoties ar lietu kā ar savu (tiesību rīkoties ar precēm nodošana).

[..]

(12) Maiņa ir tad, ja atlīdzība par piegādi ir piegāde. Maiņai līdzīgs darījums ir tad, ja atlīdzība par citu pakalpojumu ir piegāde vai cits pakalpojums.”

10

UStG 10. pants ir noteikts:

“(1) Apgrozījumu attiecībā uz piegādēm un citiem pakalpojumiem (1. panta 1. punkta 1. apakšpunkta pirmais teikums) [..] aprēķina, pamatojoties uz atlīdzību. Atlīdzība ir viss, ko pakalpojuma saņēmējs iztērē, lai saņemtu pakalpojumu, taču atskaitot apgrozījuma nodokli. Atlīdzība ietilpst arī tas, ko cita persona, kura nav pakalpojuma saņēmējs, samaksā uzņēmējam par pakalpojumu [..].

(2) [..] Maiņas (3. panta 12. punkta pirmais teikums) [un] maiņai līdzīgu darījumu (3. panta 12. punkta otrais teikums) [..] gadījumā katra darījuma vērtība ir atlīdzība par citu darījumu. Apgrozījuma nodoklis neietilpst atlīdzībā.

[..]

(4) Apgrozījumu aprēķina:

1.

pre?u p?rvešanas gad?jum? [...] atbilstoši iepirkuma cenai, pieskaitot papildu izdevumus par preci vai l?dz?gu preci vai iepirkuma cenas neesam?bas gad?jum? atbilstoši pašizmaksai, min?tajos gad?jumos dar?juma veikšanas br?d?;

[..]

Apgroz?juma nodoklis neietilpst nodok?a b?z?.

(5) 4. punktu piem?ro mutatis mutandis:

1.

Pieg?d?m un citiem pakalpojumiem, kurus priv?tties?bu juridiskas personas un personu apvien?bas Körperschaftsteuergesetz (Uz??mumu ien?kuma nodok?a likums, turpm?k tekst? – “KStG”) 1. panta 1. punkta 1.–5. apakšpunkta izpratn?, personu apvien?bas bez juridiskas personas statusa, k? ar? kopienas savas uz??m?jdarb?bas ietvaros veic saviem kapit?lda?u ?pašniekiem, sabiedr?bas dal?bniekiem, locek?iem, akcion?riem vai ar tiem cieši saist?t?m person?m, k? ar? individu?lie komersanti – ar tiem cieši saist?t?m person?m;

2.

[..]

ja nodok?a apr??ina b?ze atbilstoši 4. punktam p?rsniedz atl?dz?bu atbilstoši 1. punktam.”

11

KStG 1. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Neierobežots uz??mumu ien?kuma nodok?a maks?šanas pien?kums ir š?d?m priv?tties?bu juridisk?m person?m, personu apvien?b?m un ?pašuma mas?m, kuru vad?bas centrs vai juridisk? adrese atrodas iekšzem?;

[..]

5.

apvien?bas bez juridiskas personas statusa, iest?des, nodibin?jumi un citi priv?to ties?bu kapit?li;

[..].”

Pamatlietas un prejudici?lie jaut?jumi

12

Pras?t?ja pamatliet? liet? C?573/18 ir sabiedr?ba ar juridisko formu “GmbH & Co. KG”. Š? sabiedr?ba apstr?d?ja pazi?ojumus par nodok?a korekciju, kas bija izdoti par 2005. un 2006. gadu.

13

Pras?t?ja pamatliet? liet? C?574/18 ir sabiedr?ba, kuras juridisk? forma ir “eingetragene Genossenschaft” jeb “eG”, proti, re?istr?ta kooperat?va sabiedr?ba, kas ir citas re?istr?tas

kooperatīvās sabiedrības tiesību pārrēķinā. Šā kooperatīvās sabiedrības apstādīja paziņojumus par nodokļa korekciju, kas bija izdoti par 2002. un 2003. gadu.

14

Prasītājas pamatlietā attiecīgajos gados bija augu un dārzeņu vairumtirgotājas. Kā "ražotāju organizācijas" Regulas Nr. 2200/96 11. panta izpratnē tās pārdēva savu biedru produktus.

15

Atbilstoši šīs regulas 15. pantam abas prasītājas pamatlietā izmantoja darbības fondu. Šis fonds ir pašam nolīkam izveidots privāto tiesību kapitāls KStG 1. panta 1. punkta 5. apakšpunkta izpratnē, kur vienu pusi no finansējuma veido biedru iemaksas, bet otru – Eiropas Savienības finansīlā palīdzība. No minētā fonda līdzekļiem var finansēt ieguldījumus atsevišķās ražotāju organizācijās biedru saimniecībās.

16

Šajā nolūkā prasītājas pamatlietā ar dažādiem biedriem noslēdza līgumus par ražošanas līdzekļu iegādi un izmantošanu. Preču pasūtījums, kas bija šo līgumu priekšmets, tās veica tieši no iepriekšējiem piegādātājiem. Šie piegādātāji izsniedza tām rēķinus.

17

Pēc tam prasītāja pamatlietā lietā C-573/18 attiecīgajiem ražotājiem norādīja rēķinos attiecīgajam gadījumā 50 % vai 75 % no saviem iegādes izdevumiem, pieskaitot PVN, atlikušos izdevumus finansējot no darbības fonda. Prasītāja pamatlietā lietā C-574/18 attiecīgajiem ražotājiem norādīja rēķinos 50 % no saviem iegādes izdevumiem, pieskaitot PVN, atlikušos izdevumus finansējot no darbības fonda.

18

Ražotājiem bija pienākums iegādāto ražošanas līdzekļu izmantošanas laikā konkrētu laika posmā piegādāt savas preces prasītājām pamatlietā to pārdošanai un veikt iemaksu par savu preču pārdošanu, dāvātu par "finansu iemaksu" Regulas Nr. 2200/96 15. panta izpratnē. Šā finansu iemaksa prasītājas pamatlietā lietā C-573/18 gadījumā bija 1,75 % no preču pārdošanas cenām, un prasītājas pamatlietā lietā C-574/18 gadījumā – 3 % no preču pārdošanas cenām. Šīs iemaksas tika finansētas no darbības fondiem.

19

Pēc līgumos par ražošanas līdzekļu iegādi un izmantošanu paredzētā saistību laikposma beigām prasītājas pamatlietā bez atlīdzības nodeva ražotājiem savas kopējuma tiesības uz iegādātajiem ražošanas līdzekļiem.

20

Prasītājas pamatlietā attiecīgajā gadu laikā pilnā apmērā atskaitīja PVN priekšnodokli uz piegādātāju rēķinu pamata un piemēroja PVN vāļi tikai par ražotājiem rēķinos norādītajām summām. No darbības fondiem pārskaitītais summas tās neuzskatīja par atlīdzību par attiecīgā ražošanas līdzekļu nodošanu ražotāju rēķinā, jo to izcelsme bija finansīlā palīdzība.

21

Pēc tam, kad bija veikta prasītāju pamatliet nodokļu revīzija, nodokļu administrācija paziņojumos par nodokļa korekciju par attiecīgajiem gadiem konstatēja, ka prasītājas pamatliet kopš ražošanas līdzekļu iegādes bija piešķirušas dažiem ražotājiem tiesības rīkoties ar tiem un tādējādi esot veikušas piegādi. Nodokļu administrācija uzskatēja, ka no darbības fondiem sniegt finansēto palīdzība kā tāda subsīdija nebija apliekama ar nodokli un tādējādi prasītāju pamatliet pakārtotajiem darījumiem tādā mērķa UStG 10. panta 5. punkta 1. apakšpunktā, lasot to kopsakarā ar šo 10. panta 4. punktu, paredzēto minimālo nodokļa bāzi, un uzskatēja, ka iepirkuma cenu veido iepriekšējiem piegādātājiem samaksātās neto summas.

22

Finanzgericht (Finanšu tiesa, Vācijas) noraidēja prasītāju pamatliet celtās prasības pret minētajiem paziņojumiem par nodokļa korekciju. Lai gan šī tiesa apstiprināja nodokļu administrācijas slēdzienu, tā tomēr nonāca pie šāda risinājuma, pamatojoties uz UStG 10. panta 1. punkta trešo teikumu. Tā norādēja, ka darbības fondu maksājumi ir uzskatāmi par atlīdzību, kas saņemta no trešās personas.

23

Prasītājas pamatliet apstrādāja Finanzgericht (Finanšu tiesa) spriedumus, iesniedzot revīzijas sūdzības Bundesfinanzhof (Federālā finanšu tiesa, Vācijas).

24

Iesniedzot tiesa vadās no principa, ka pamatliet aplūkotie paziņojumi par nodokļa korekciju, ja tie būtu jāvērtē tikai saskaņā ar Vācijas tiesību m, būtu likumīgi. Tā u tādā jautā, vai valsts tiesību normas atbilst Savienības tiesību m.

25

Šajā ziņā šī tiesa uzskata, pirmkārt, ka ražotāju organizācijas preču piegādes, ko tās veic saviem biedriem, varētu kvalificēties kā maiņu ar vērtības piemaksu, jo biedri – līdzs proporcionālam maksājumam – uzēmas konkrētu laika posmu piegādāt savas preces ražotāju organizācijai. Otrkārt, tā uzskata, ka darbības fondu maksājumu var traktēt kā subsīdiju, kas tieši saistīta ar darījuma cenu un kas ir jāiekļauj nodokļa bāzē.

26

Šādos apstākļos Bundesfinanzhof (Federālā finanšu tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu, kas lietās C-573/18 un C-574/18 ir formulēti identiski:

“1)

Vai tādās apstākļos kā pamatliet, kad ražotāju organizācija Regulas [Nr. 2200/96] 11. panta 1. punkta un 15. panta izpratnē piegādā saviem biedriem ražotājiem preces un saņem par to no ražotājiem maksājumu, kas nesedz iepirkuma cenu:

a)

ir j?uzskata, ka t? ir mai?a ar v?rt?bas piemaksu, jo ra?ot?ji ar dar?jumu ir uz??mušies l?gumisku pien?kumu attiec?b? pret ra?ot?ju organiz?ciju pieg?d?t ra?ot?ju organiz?cijai saist?bu perioda laik? aug?us un d?rze?us, t?p?c dar?juma nodok?a apr??ina b?ze ir ra?ot?ju organiz?cijas iepriekš?jiem pieg?d?t?jiem samaks?t? iepirkuma cena par kapit?lieguld?jumu prec?m?

b)

summa, ko darb?bas fonds par dar?jumu faktiski maks? ra?ot?ju organiz?cijai, piln? apm?r? ir “subs?dija, kas tieši saist?ta ar š?du pieg?žu cen?m” Sest?s direkt?vas [..] 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkta izpratn?, t?p?c nodok?a apr??ina b?ze ietver ar? finansi?lu pal?dz?bu Regulas Nr. 2200/96 15. panta izpratn?, kas darb?bas fondam ir tikusi pieš?irta, pamatojoties uz darb?bas programmu?

2)

Ja no atbildes uz pirmo jaut?jumu izriet, ka nodok?a apr??ina b?z? ir j?iek?auj tikai ra?ot?ju veiktie maks?jumi, ta?u ne pieg?des saist?bas un finansi?l? pal?dz?ba: vai pirmaj? jaut?jum? min?tajos apst?k?os [Sest?s direkt?vas] 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkts nepie?auj t?du uz [Sest?s direkt?vas] 27. panta 1. punkta balst?tu ?pašu valsts pas?kumu k? UStG 10. panta 5. punkta 1. apakšpunkts, saska?? ar kuru dar?jumu ar ra?ot?jiem nodok?a apr??ina b?ze ir iepirkuma cena, ko ra?ot?ju organiz?cija ir samaks?jusi iepriekš?jiem pieg?d?t?jiem par kapit?lieguld?jumu prec?m, jo ra?ot?ji ir cieši saist?tas personas?

3)

Ja atbilde uz otro jaut?jumu ir noliedzoša: vai min?tais ir sp?k? ar? tad, ja ra?ot?jiem ir ties?bas uz piln?gu priekšnodok?a atskait?šanu, jo uz kapit?lieguld?jumu prec?m attiecas atskait?jumu kori??šana ([Sest?s direkt?vas] 20. pants)?”

27

Ar Tiesas priekšs?d?t?ja 2018. gada 4. oktobra r?kojumu lietas C?573/18 un C?574/18 tika apvienotas rakstveida procesam un sprieduma tais?šanai.

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo jaut?jumu

28

Lai atbild?tu uz pirmo jaut?jumu, vispirms ir j?nor?da, k? izriet no iesniedz?jtiesas nol?mumos iek?aut?s inform?cijas, ka pamatlietas ir saist?tas ar apst?kli, ka attiec?g?s pamatliet? apl?kot?s ra?ot?ju organiz?cijas sav?s PVN deklar?cij?s par attiec?gajiem finanšu gadiem summas, ko katra no š?m organiz?cij?m sa??ma k? subs?diju no darb?bas fondiem, neuzskat?ja par ra?ot?jiem veikt?s pre?u pieg?des atl?dz?bu. Š?dos apst?k?os, lai iesniedz?jtiesa var?tu atrisin?t šos str?dus, ir tikai j?nosaka attiec?go dar?jumu nodok?a apr??ina b?ze, ?emot v?r? Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkt? paredz?to visp?r?go noteikumu.

29

Saska?? ar šo noteikumu nodok?u par preces pieg?di vai pakalpojuma sniegšanu b?ze ir nodok?a maks?t?ja faktiski sa?emt? atl?dz?ba “no pirc?ja, klienta vai treš?s personas par š?d?m pieg?d?m, ieskaitot subs?dijas, kas tieši saist?tas ar š?du pieg?žu cen?m” (spriedums, 2005.

gada 20. janvāris, Hotel Scandic Gåsabäck, C?412/03, EU:C:2005:47, 28. punkts).

30

Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts, tajā noteiktos gadījumos paredzot, ka PVN būtu ietvert subsīdijas, ko saņēmumi nodokļu maksātāji, ir vērsti uz to, lai pakalpojumu apliekšanai ar PVN preču vai pakalpojumu sniegšanas pilnu vērtību un tādējādi izvairītos no tā, ka subsīdijas izmaksas rezultātā samazinās nodokļa iemumi (spriedums, 2004. gada 15. jūlijs, Komisija/Vācija, C?144/02, EU:C:2004:444, 26. punkts).

31

Atbilstoši šīs normas formulējumam to piemēro gadījumā, kad subsīdija ir tieši saistīta ar attiecīgā darījuma cenu. Lai tas būtu, subsīdija ir jāizmaksā tieši subsidijam uzņēmumam, lai višķā piegādātu noteiktu preci vai sniegtu noteiktu pakalpojumu. Vienīgi tad, kad gadījumā subsīdiju var uzskatīt par atlīdzību par preces piegādi vai pakalpojuma sniegšanu, kas attiecīgi ir apliekama ar nodokli (spriedums, 2004. gada 15. jūlijs, Komisija/Vācija, C?144/02, EU:C:2004:444, 27. un 28. punkts).

32

Turklāt ir jāpārbauda, vai preces pircēji vai pakalpojumu saņēmēji gūst labumu no subsīdijas, kas piešķirta tās saņēmumam. Proti, ir nepieciešams, lai cena, ko maksā pircējs vai pakalpojuma saņēmējs, būtu noteikta tā, ka tā samazinās proporcionāli preces pārdevējam vai pakalpojuma sniedzējam piešķirtajai subsīdijai, kura tādējādi ir višķā noteiktās cenas sastāvdaļa. Tātad ir objektīvi jāpārbauda, vai apstākļi, ka pārdevējam vai pakalpojuma sniedzējam ir piešķirta subsīdija, ļauj tam pārdoāt preci vai sniegt pakalpojumu par zemāku cenu nekā tā, ko višķā pieprasītu, ja subsīdijas nebūtu (spriedums, 2004. gada 15. jūlijs, Komisija/Vācija, C?144/02, EU:C:2004:444, 29. punkts un tajā minētā judikatūra).

33

Būtu jāpiebilst, ka atlīdzībā, kas izpaužas subsīdijas veidā, ir jābūt vismaz nosakāmai (spriedums, 2004. gada 15. jūlijs, Komisija/Vācija, C?144/02, EU:C:2004:444, 30. punkts un tajā minētā judikatūra).

34

Tādējādi jādziens “subsīdijas, kas tieši saistītas ar cenu” Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē ietver vienīgi subsīdijas, kuras veido pilnu vai daļēju atlīdzību par preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas darījumu, ko trešās personas ir samaksājušas pārdevējam vai pakalpojumu sniedzējam (spriedums, 2004. gada 15. jūlijs, Komisija/Vācija, C?144/02, EU:C:2004:444, 31. punkts un tajā minētā judikatūra).

35

No minētā izriet, ka Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkta mērķis ir ņemt vērā par preces piegādi vai pakalpojuma sniegšanu samaksāto atlīdzību tādējādi, ka pilnībā tiek atspoguļota piegādes vai pakalpojuma patiesā vērtība. Šajā nolūkā šīs tiesību norma nodokļa būvē kļūst atlīdzību iekāauj ar šo darījumu cenu tieši saistītās subsīdijas.

36

Šajā gadījumā no iesniedzējtiesas nolūmumiem izriet, ka darbības fondu maksājumi attiecīgajām

ražotāju organizācijām pamatliet tika veikti par kapitālieguldījumu preču piegādi un no tiem attiecīgā ražotāji guva labumu.

37

Proti, pamatliet aplūkots ražotāju organizācijas samazināja ražotāju prasīto cenu par šo preču piegādi precīzi par darbības fondu pieširtās summas apmēru. Tādējādi starp minēto preču piegādi un faktiski saņemto atlīdzību pastāv tieša saikne. Šīs ražotāju organizācijas par šo pašu preču piegādi ir saņēmušas, pirmkārt, maksājumu no ražotājiem un, otrkārt, maksājumu, ko tiem saistībā ar šo piegādi piešķir darbības fonds. Tātad darbības fondu maksājumi tiek veikti tikai šo kapitālieguldījumu preču piegādes vajadzībām un tādējādi tie ir maksājumi, kas ir cieši saistīti ar cenu.

38

Turklāt ir jānorāda, ka pamatliet aplūkoto darbības fondu maksājumi ir “subsīdijas”, kuras nodrošina “trešā persona” Sestās direktivas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē. Pirmkārt, kā ir norādījis iesniedzējtiesa, šādiem fondiem ir tiesības, un, otrkārt, attiecīgā ražotāju organizācija nevar izmantot šo fondu kapitālu personīgām vajadzībām, jo šos fondus var izmantot tikai to darbības programmu finansēšanai, ko ir apstiprinājušas valsts kompetentās iestādes saskaņā ar Regulas Nr. 2200/96 15. pantu.

39

Visbeidzot ir jānorāda, kā apgalvo Valsts aizsargi, ka Sestās direktivas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkta interpretācija, kas ir atspoguļota šā sprieduma 35.–38. punktā, nodrošina nodokļu neitralitātes saglabāšanu. Ja ražotājs iegādātos precī savam uzņēmumam tieši no izgatavotāja bez ražotāju organizācijas, kurai tas pieder, starpniecības un nesaņemot maksājumu no darbības fonda, kuru izveidojusi šā ražotāju organizācija, šā piegāde būtu pilnībā apliekama ar PVN. Turpretim, ja PVN par šādas preces iegādi būtu samazināts proporcionāli daļai, ko finansē šis darbības fonds, ražotājam, kurš veica preces iegādi ar minētās ražotāju organizācijas starpniecību, tādējādi tiktu piemērots zemāks nodoklis nekā ražotājam, kurš ir iegādājies līdzvērtīgu precī bez šīs organizācijas starpniecības. Tādējādi tā būtu nodokļu neitralitātes principam pretēja nevienlīdzīga attieksme.

40

No visiem iepriekš minētajiem apsvērumiem izriet, ka uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktivas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādus apstākļus kā pamatliet, kuros “ražotāju organizācija” Regulas Nr. 2200/96 11. panta izpratnē iegādājas preces no iepriekšējiem piegādātājiem, piegādā šīs preces saviem biedriem un no tiem saņem maksājumu, kas nesedz iepirkuma cenu, summa, kādu šīs regulas 15. pantā paredzētais darbības fonds izmaksā šai ražotāju organizācijai par šo preču piegādi ražotājiem, ietilpst atlīdzībā par šo preču piegādi un ir jāuzskata par trešās personas izmaksātu subsīdiju, kas ir tieši saistīta ar šā darījuma cenu.

Par otro un trešo jautājumu

41

Ņemot vērā uz pirmo jautājumu sniegto atbildi, uz otro un trešo jautājumu nav jāatbild.

Par tiesāšanas izdevumiem

Attiecībā uz pamatlietas pusēm šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tādējādi par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (desmitā palāta) nospriež:

Padomes Sestās direktīvas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma: vienota aprēķinu bāze, 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādās apstākļos kā pamatlietā, kuros “ražotāju organizācija” Padomes Regulas (EK) Nr. 2200/96 (1996. gada 28. oktobris) par augu un dzīvnieku tirgus kopājo organizāciju 11. panta izpratnē iegādājas preces no iepriekšējiem piegādātājiem, piegādā šīs preces saviem biedriem un no tiem saņem maksājumu, kas nesedz iepirkuma cenu, summa, kādu šīs regulas 15. pantā paredzētais darbības fonds izmaksā šai ražotāju organizācijai par šo preču piegādi ražotājiem, ietilpst atlīdzībā par šo preču piegādi un ir jāuzskata par trešās personas izmaksātu subsīdiu, kas ir tieši saistīta ar šā darījuma cenu.

[Paraksti]

(*1) Tiesvedības valoda – vācu.