YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (viides jaosto)
18 päivänä joulukuuta 1997 *

Asiassa C-384/95,

jonka Finanzgericht des Landes Brandenburg (Saksa) on saattanut EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan nojalla yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen tässä kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

Landboden-Agrardienste GmbH & Co. KG

vastaan

Finanzamt Calau

ennakkoratkaisun jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1) 6 artiklan 1 kohdan, 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan ja 12 artiklan 3 kohdan a alakohdan sekä tämän direktiivin liitteen H tulkinnasta,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (viides jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja C. Gulmann (esittelevä tuomari) sekä tuomarit M. Wathelet, J. C. Moitinho de Almeida, J.-P. Puissochet ja L. Sevón

* Oikeudenkäyntikieli: saksa.

julkisasiamies: F. G. Jacobs,
kirjaaja: apulaiskirjaaja H. von Holstein,

ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Saksan hallitus, asiamiehinään liittovaltion talousministeriön Ministerialrat Ernst Röder ja saman ministeriön Oberregierungsrat Bernd Kloke, ja

— Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehenään oikeudellinen neuvonantaja Jürgen Grunwald,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,

kuultuaan Finanzamt Calaun, asiamiehenään Brandenburgin valtiovarainministeriön Regierungsdirektor Andreas Damm, Saksan hallituksen, asiamiehenään Ernst Röder, jota avustaa Oberamtsrat Ferdinand Huschens liittovaltion valtiovarainministeriöstä, ja komission, edustajanaan Jürgen Grunwald, 15.5.1997 pidetyssä istunnossa esittämät suulliset huomautukset,

kuultuaan julkisasiamiehen 25.9.1997 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Finanzgericht des Landes Brandenburg (Saksa) on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle 8.11.1995 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomiois-

tuimeen 8.12.1995, EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan nojalla kolme ennakkoratkaisukysymystä, jotka koskevat jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1, jäljempänä kuudes direktiivi) 6 artiklan 1 kohdan, 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan ja 12 artiklan 3 kohdan a alakohdan sekä tämän direktiivin liitteen H tulkintaa.

2 Nämä kysymykset on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Landboden-Agrardienste GmbH & Co. KG (jäljempänä Landboden-Agrardienste) ja Finanzamt Calau ja jossa on kysymys siitä, kuuluuko perunanviljelyn laajaperäistämiseen suoritettava kansallinen korvaus liikevaihtoveron alaisuuteen.

3 Landboden-Agrardienstestä tuli 1.1.1991 oikeudellisesti Landwirtschaftliche Produktionsgenossenschaft (P) Bronkowin seuraaja.

4 Tämä viimeksi mainittu yritys oli vuonna 1990 saanut Kreisverwaltung Calau, Amt für Ernährung, Landwirtschaft und Forsten -nimiseltä viranomaiselta (Calaun piirin ravitsemus-, maatalous- ja metsäasioita hoitava viranomainen) 13.7.1990 annetun asetuksen nojalla myönnetyn korvauksen maataloustuotannon laajaperäistämiseksi. Tuo 348 660 Saksan markan suuruinen korvaus myönnettiin sille vastikkeena perunoiden vuosituotannon vähentämisestä 20 prosentilla. Tätä korvausta ei ilmoitettu vuoden 1990 veroilmoituksessa liikevaihtoveron alaisena liiketoimena.

5 Finanzamt Calau katsoi kuitenkin asiaa tutkittuaan, että korvaus olisi ollut sisällytettävä veronalaiseen liikevaihtoon ja määräsi tästä syystä 1.6.1992 ylimääräisen verovelan maksuunpantavaksi osoittaen Landboden-Agrardienstelle ilmoituksen verotuksen oikaisemisesta.

6 Tämän ilmoituksen muuttamista koskevan valituksen tultua hylätyksi Landboden-Agrardienste valitti asiasta edelleen Finanzgericht des Landes Brandenburgiin väittäen, että perunanviljelyn laajaperäistämiseen maksettuja korvauksia ei voida rinnastaa suoritteiden vaihdantaan. Se totesi muun muassa, että kyseisten korvausten osalta on mahdotonta määrittää suoritteen tosiasiallista saajaa.

7 Finanzgericht katsoi, että riita-asian ratkaiseminen edellytti kuudennen direktiivin tulkintaa, ja tästä syystä se lykkäsi asian käsittelyä ja esitti yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1) Suorittaako verovelvollinen maanviljelijä, joka on laajaperäistänyt perunantuotantoaan vuonna 1990 Saksan liittotasavallassa, Brandenburgin osavaltiossa siten, että hän on jättänyt korjaamatta vähintään 20 prosenttia viljelemistään perunoista, jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 6 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun palvelun tietylle vastaanottajalle?

2) Onko 13.7.1990 annetun asetuksen perusteella perunantuotannon laajaperäistämiseen maksettava tuki sellainen rahamääräinen suoritus, jota on verotettava kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan nojalla?

3) Jos vastaus ensimmäiseen kysymykseen on myöntävä,

sovelletaanko suoritettuun palveluun kuudennen direktiivin 12 artiklan 3 kohdan a alakohdan neljännessä virkkeessä ja liitteessä H säädettyä alennettua verokantaa?"

8 Kansallinen tuomioistuin kysyy kahdessa ensimmäisessä kysymyksessään pääasiallisesti, onko kuudennen direktiivin 6 artiklan 1 kohtaa ja 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohtaa tulkittava siten, että maanviljelijän kansallisen korvausjärjestelmän mukaisesti antamaa sitoumusta jättää nostamatta vähintään 20 prosenttia viljelemistään perunoista on pidettävä palvelujen suorituksena siten, että tähän tarkoitukseen maksettu korvaus kuuluu liikevaihtoveron alaisuuteen.

9 Kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 kohdassa säädetään, että arvonlisäveroa on kannettava "verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta".

10 Kuudennen direktiivin 6 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavasti:

"'Palvelujen suorituksella' tarkoitetaan liiketointa, joka ei ole 5 artiklassa tarkoitettua tavaran luovutusta.

Tällainen liiketoimi voi käsittää muun muassa:

— —

— velvoitteen pidättyä tietystä teosta tai sietää tiettyä tekoa taikka tilaa,

— — ."

11 Direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan mukaan veron perusteen on oltava "tavaroiden luovutusten tai palvelujen suoritusten osalta kaikki se, mikä muodostaa luovuttajan tai suorittajan näistä liiketoimista ostajalta, vastaanottajalta tai kolmannelta saaman tai saatavan vastikkeen, mukaan lukien näiden liiketoimien hintaan suoraan liittyvät tuet".

12 Yhteisöjen tuomioistuin on asiassa C-215/94, Mohr, 29.2.1996 antamassaan tuomiossa (Kok. 1996, s. I-959, jäljempänä asiassa Mohr annettu tuomio) lausunut kysymyksestä, onko sitoumusta, jonka maanviljelijä antaa luopuessaan yhteisön asetuksen perusteella lopullisesti maidontuotannosta, pidettävä kuudennessa direktiivissä tarkoitettuna palvelujen suorituksena.

13 Yhteisöjen tuomioistuin vastasi tähän kysymykseen kieltävästi todeten, että arvonlisävero on yleinen tavaroiden ja palvelujen kulutukseen kohdistuva vero ja että käsiteltävänä olleessa asiassa ei ollut kysymys yhteisön liikevaihtoverojärjestelmässä tarkoitetusta kulutuksesta. Se katsoi, että yhteisö ei hanki tavaroita tai palveluita omaan käyttöönsä, kun se maksaa korvausta maidontuotannosta luopumiseen sitoutuneille maataloustuottajille, vaan pyrkii yleisen edun nimissä edistämään yhteisön maitomarkkinoiden toimintaa. Näin ollen sen paremmin yhteisö kuin toimivaltaiset kansalliset viranomaisetkaan eivät saa maataloustuottajan maidontuotantoa koskevasta luopumissitoumuksesta sellaista hyötyä, jonka johdosta niitä voitaisiin pitää palvelun kuluttajina, eikä sitoumusta siis voida pitää direktiivin 6 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuna palvelun suorituksena (19—22 kohta).

14 Saksan hallitus ja komissio katsovat nyt esillä olevassa asiassa perustellusti, että sekä asian Mohr että nyt esillä olevan asian taustalla oleva pääasia on ratkaistava samalla tavoin kuudennen direktiivin soveltamisen osalta. Merkitystä ei näet ole

sillä, että asiassa Mohr oli kysymys yhteisön korvauksesta, kun taas nyt kansallisen tuomioistuimen käsiteltävänä oleva korvaus on kansallinen. Molemmissa tilanteissa on päätettävä, onko sellaista tuotannon rajoittamissitoumusta, jonka maanviljelijä antaa vastikkeeksi interventiojärjestelmän perusteella myönnettävästä korvauksesta, pidettävä kuudennessa direktiivissä tarkoitettuna arvonlisäveron alaisena palvelun suorituksena.

15 Komissio katsoo jo asiassa Mohr esittämänsä tavoin, että tällaisissa tilanteissa ei ole kyse kuudennessa direktiivissä tarkoitetusta palvelujen suorituksesta; Saksan hallitus ja Finanzamt Calau sen sijaan asettavat kyseenalaiseksi asiassa Mohr annetussa tuomiossa esitetyn tulkinnan.

16 Vaikka Saksan hallitus ja Finanzamt Calau myöntävätkin, että pääasiassa kyseessä olevaa korvausta ei voida pitää kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa tarkoitettuna vastikkeena tavaroiden luovutuksesta, ne katsovat, että korvaus kuuluu tämän direktiivin soveltamisalaan, koska se on vastike palvelun suorituksesta. Se, että maanviljelijä rajoittaa tuotantoaan tai on saattamatta tiettyjä tuotteita markkinoille, on oma vastikkeellinen palvelunsa, joka on erotettava tavaroiden luovuttamisesta kuluttajille. Vaatiessaan asiassa Mohr annetussa tuomiossa, että viranomainen ottaa tavaroita tai palveluja omaan käyttöönsä, yhteisöjen tuomioistuin on asettanut lisäedellytyksen, josta ei säädetä kuudennessa direktiivissä.

17 Saksan hallitus ja Finanzamt Calau korostavat muun muassa, että määritettäessä, onko nyt kyseessä oleva korvaus vastike palvelujen suorituksesta, ei voida lähteä siitä ajatuksesta, että arvonlisävero on yleinen kulutusvero. Määrittämisen perusteena on käytettävä yksinomaan kuudennen direktiivin 6 artiklaa. Tästä artiklasta

seuraa, että kaikkia liiketoimia, jotka eivät ole tavaran luovutusta, on pidettävä palvelujen suorituksena, jos ne ovat taloudellisia ja jos ne eivät liity yksinomaan yksityiskäyttöön. Kysymyksellä siitä, kuka hyötyy suorituksesta tai sen taloudellisesta vaikutuksesta, ei siten ole merkitystä palvelujen suorituksen käsitteen kannalta.

18 Saksan hallituksen ja Finanzamt Calaun mukaan nyt esillä olevassa asiassa on tapahtunut suoritteiden vaihdanta, sillä maanviljelijä on saanut korvauksen tietystä suorituksesta. Suoritus ja korvaus liittyvät niin kiinteästi toisiinsa, että ei voida katsoa maksun liittyvän vain teknisesti suoritukseen. Koska tuotannon vähentäminen on viranomaisen maksaman korvauksen välttämätön edellytys, tähän vähentämiseen liittyvä velvoite on vastiketta vastaan suoritettu palvelu. Tässä yhteydessä ei ole juurikaan merkitystä sillä, hyötyykö suorituksesta yhteiskunta vai sitä edustava viranomainen, koska tästä seikasta ei säädetä kuudennen direktiivin 2, 6 eikä 11 artiklassa.

19 Kuten julkisasiamiehen tässä asiassa antaman ratkaisuehdotuksen 21—29 kohdasta ilmenee, Saksan hallituksen ja Finanzamt Calaun esittämillä perusteluilla ei horjuteta yhteisöjen tuomioistuimen asiassa Mohr antamassa tuomiossa esittämiä johtopäätöksiä.

20 Päinvastoin kuin on väitetty, näillä johtopäätöksillä ei näet suljeta pois mahdollisuutta, että viranomaisen yleisen edun mukaisesti suorittama maksu voi olla vastiketta suoritetusta palvelusta kuudennessa direktiivissä tarkoitetuin tavoin eikä niiden perusteella voida myöskään katsoa, että palvelujen suorituksen käsite riippuu siitä, miten palvelun maksaja palvelun käyttää. Ainoastaan annetulla sitoumuksella

on merkitystä siten, että vain kulutukseen liittyvät sitoumukset voivat kuulua yhteisen arvonlisäverojärjestelmän alaisuuteen.

21 Jotta voitaisiin määrittää, kuuluuko palvelujen suoritus kuudennen direktiivin soveltamisalaan, liiketointa on tutkittava yhteisen arvonlisäverojärjestelmän tavoitteet ja ominaispiirteet huomioon ottaen.

22 Tältä osin on syytä muistuttaa, että jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta 11 päivänä huhtikuuta 1967 annetun ensimmäisen neuvoston direktiivin 67/227/ETY (EYVL 1967, 71, s. 1301) 2 artiklassa säädetään seuraavasti:

"Yhteisen arvonlisäverojärjestelmän periaatteena on soveltaa tavaroihin ja palveluihin yleistä kulutukseen kohdistuvaa veroa, joka on täsmälleen suhteutettu tavaroiden ja palvelujen hintoihin, riippumatta tätä verotusvaihetta edeltävässä tuotannossa ja jakelussa suoritettujen liiketoimien lukumäärästä.

Jokaisesta liiketoimesta on kannettava tavaran tai palvelun hinnan perusteella tähän tavaraan tai palveluun sovellettavan verokannan mukaan laskettu arvonlisävero, josta on vähennetty hinnan muodostavista osista välittömästi kannetun arvonlisäveron määrä.

— —".

23 Kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevassa pääasiassa tarkoitetun kaltainen liiketoimi eli maanviljelijän antama tuotannon vähentämistä koskeva sitoumus ei ole tämän periaatteen mukainen, koska se ei mitenkään liity kulutukseen. Kuten julkisasiamies on ratkaisuehdotuksensa 26 kohdassa todennut, maanviljelijä ei suorita

palveluja yksilöitävissä olevalle kuluttajalle eikä anna toiselle hankinta- tai tuotantoketjuun kuuluvalle henkilölle sellaista suoritusta, jota voitaisiin pitää tämän toimintakustannuksena.

24 Maanviljelijän antamaa tuotannon vähentämistä koskevaa sitoumusta ei siten voida pitää kuudennen direktiivin 6 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuna palvelujen suorituksena, koska toimivaltaiset kansalliset viranomaiset tai muut yksilöitävissä olevat henkilöt eivät saa sen perusteella sellaista suoritusta, että heitä voitaisiin pitää palvelun kuluttajina.

25 Kahteen ensimmäiseen ennakkoratkaisukysymykseen on tästä syystä vastattava, että kuudennen direktiivin 6 artiklan 1 kohtaa ja 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohtaa on tulkittava siten, että maanviljelijän kansallisen korvausjärjestelmän mukaisesti antama sitoumus jättää nostamatta vähintään 20 prosenttia viljelemistään perunoista ei ole kuudennessa direktiivissä tarkoitettu palvelujen suoritus. Tähän tarkoitukseen saatu korvaus ei näin ollen kuulu liikevaihtoveron alaisuuteen.

26 Kun kahteen ensimmäiseen kysymykseen annettu vastaus otetaan huomioon, ei kolmanteen kysymykseen ole tarpeen vastata.

Oikeudenkäyntikulut

27 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneille Saksan hallitukselle ja Euroopan yhteisöjen komissiolle aiheutuneita oikeudenkäyntikuluja ei voida määrätä korvattaviksi. Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (viides jaosto)

on ratkaissut Finanzgericht des Landes Brandenburgin 8.11.1995 tekemällään päätöksellä esittämät kysymykset seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 6 artiklan 1 kohtaa ja 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohtaa on tulkittava siten, että maanviljelijän kansallisen korvausjärjestelmän mukaisesti antama sitoumus jättää nostamatta vähintään 20 prosenttia viljelemistään perunoista ei ole tässä direktiivissä tarkoitettu palvelujen suoritus. Tähän tarkoitukseen saatu korvaus ei näin ollen kuulu liikevaihtoveron alaisuuteen.

Gulmann Wathelet Moitinho de Almeida

Puissochet Sevón

Julistettiin Luxemburgissa 18 päivänä joulukuuta 1997.

R. Grass C. Gulmann

kirjaaja viidennen jaoston puheenjohtaja