TIESAS SPRIEDUMS (desmitā palāta)

2019. gada 9. oktobrī*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Sestā direktīva 77/388/EEK – 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts – Nodokļa bāze – Subsīdija, kas tieši saistīta ar cenu – Regula (EK) Nr. 2200/96 – 11. panta 1. punkts un 15. pants – Lauksaimniecības produktu ražotāju organizācija, kas izveidojusi darbības fondu – Piegādes, ko ražotāju organizācija veic saviem biedriem apmaiņā pret maksājumiem, kuri nesedz visu pirkuma cenu – Papildu finansējums, kas izmaksāts no darbības fonda

Apvienotajās lietās C-573/18 un C-574/18

par lūgumiem sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Bundesfinanzhof* (Federālā finanšu tiesa, Vācija) iesniegusi ar lēmumiem, kas pieņemti 2018. gada 13. jūnijā un kas Tiesā reģistrēti 2018. gada 13. septembrī, tiesvedībās

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

C-eG (C-574/18)

pret

Finanzamt Z,

TIESA (desmitā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs I. Jarukaitis [*I. Jarukaitis*] (referents), tiesneši M. Ilešičs [*M. Ilešič*] un K. Likurgs [*C. Lycourgos*],

ģenerāladvokāts: M. Špunars [*M. Szpunar*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– Vācijas valdības vārdā – sākotnēji *T. Henze* un *S. Eisenberg*, vēlāk *S. Eisenberg*, pārstāvji,

– Spānijas valdības vārdā – *S. Jiménez García*, pārstāvis,

– Eiropas Komisijas vārdā – *L. Lozano Palacios* un *R. Pethke*, pārstāvji,

ņemot vērā pēc ģenerāladvokāta uzklausīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerāladvokāta secinājumiem,

* Tiesvedības valoda – vācu.

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgumi sniegt prejudiciālu nolēmumu 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 – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – "Sestā direktīva").

2 Šie lūgumi ir iesniegti divās tiesvedībās starp *C GmbH & Co. KG* un *C-eG*, 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 augļu un dārzeņu tirgus kopējo organizāciju (OV 1996, L 297, 1. lpp.) 11. panta 1. punktā 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) augļu un dārzeņu;

   [..]

c) kuras statūti pieprasa tās biedriem veikt sekojošo:

   [..]
   3) visu attiecīgo produkciju pārdot ar ražotāju organizācijas starpniecību.

   [..]
   5) veikt statūtos paredzētās iemaksas, lai izveidotu un papildinātu 15. pantā paredzēto operatīvo fondu;

   [..]."

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

"Kopiena saskaņā ar šā 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 augļu un dārzeņu daudzuma vai vērtības, un ar pirmajā daļā minēto finansiālo palīdzību."

5 Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punktā 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 šādām piegādēm, ieskaitot subsīdijas, kas tieši saistītas ar šādu piegāžu cenām;

[..]."

6 Šīs direktīvas 20. panta 1. punktā 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 maksātājam bijušas tiesības;

[..]."

7 Minētās direktīvas 27. pantā ir noteikts:

"1. Padome pēc Komisijas priekšlikuma ar vienprātīgu lēmumu var atļaut jebkurai dalībvalstij ieviest īpašus pasākumus, lai atkāptos 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 patēriņa stadijā maksājamo nodokli, izņemot gadījumus, kad tas notiek niecīgā apjomā.

[..]

5. Tās dalībvalstis, kuras 1977. gada 1. janvārī piemēro tāda veida 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 kārtību, kādā iekasē nodokli, tās atbilst 1. punktā noteiktajai prasībai."

Vācijas tiesības

8 *Umsatzsteuergesetz* (Likums par apgrozījuma nodokli), redakcijā, kas ir piemērojama pamatlietu faktiem (turpmāk tekstā – "*UStG*"), 1. panta 1. punktā ir noteikts:

"Apgrozījuma nodokli uzliek šādiem darījumiem:

1. preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai, ko uzņēmējs pret atlīdzību veic valstī 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. pantā 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. Atlīdzībā 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. preču pārvešanas gadījumā [..] atbilstoši iepirkuma cenai, pieskaitot papildu izdevumus par preci vai līdzīgu preci vai iepirkuma cenas neesamības gadījumā atbilstoši pašizmaksai, minētajos gadījumos darījuma veikšanas brīdī;

[..]

Apgrozījuma nodoklis neietilpst nodokļa bāzē.

(5) 4. punktu piemēro *mutatis mutandis*:

1. Piegādēm un citiem pakalpojumiem, kurus privāttiesību juridiskas personas un personu apvienības *Körperschaftsteuergesetz* (Uzņēmumu ienākuma nodokļa likums, turpmāk tekstā – "*KStG*") 1. panta 1. punkta 1.–5. apakšpunkta izpratnē, personu apvienības bez juridiskas personas statusa, kā arī kopienas savas uzņēmējdarbības ietvaros veic saviem kapitāldaļu īpašniekiem, sabiedrības dalībniekiem, locekļiem, akcionāriem vai ar tiem cieši saistītām personām, kā arī individuālie komersanti – ar tiem cieši saistītām personām;

2. [..]

ja nodokļa aprēķina bāze atbilstoši 4. punktam pārsniedz atlīdzību atbilstoši 1. punktam."

11 *KStG* 1. panta 1. punktā ir noteikts:

"Neierobežots uzņēmumu ienākuma nodokļa maksāšanas pienākums ir šādām privāttiesību juridiskām personām, personu apvienībām un īpašuma masām, kuru vadības centrs vai juridiskā adrese atrodas iekšzemē:

[..]

5. apvienības bez juridiskas personas statusa, iestādes, nodibinājumi un citi privāto tiesību kapitāli;

[..]."

Pamatlietas un prejudiciālie jautājumi

12 Prasītāja pamatlietā lietā C-573/18 ir sabiedrība ar juridisko formu "GmbH & Co. KG". Šī sabiedrība apstrīdēja paziņojumus par nodokļa korekciju, kas bija izdoti par 2005. un 2006. gadu.

13 Prasītāja pamatlietā lietā C-574/18 ir sabiedrība, kuras juridiskā forma ir "eingetragene Genossenschaft" jeb "eG", proti, reģistrēta kooperatīva sabiedrība, kas ir citas reģistrētas kooperatīvās sabiedrības tiesību pārņēmēja. Šī kooperatīvā sabiedrība apstrīdēja paziņojumus par nodokļa korekciju, kas bija izdoti par 2002. un 2003. gadu.

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

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

16 Šajā nolūkā prasītājas pamatlietā ar dažādiem biedriem noslēdza līgumus par ražošanas līdzekļu iegādi un izmantošanu. Preču pasūtījumus, 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 attiecīgajā 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 posmu piegādāt savas preces prasītājām pamatlietā to pārdošanai un veikt iemaksu par savu preču pārdošanu, dēvētu par "finanšu iemaksu" Regulas Nr. 2200/96 15. panta izpratnē. Šī finanšu iemaksa prasītājas pamatlietā lietā C-573/18 gadījumā bija 1,75 % no preču pārdošanas cenas, un prasītājas pamatlietā lietā C-574/18 gadījumā – 3 % no preču pārdošanas cenas. 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 kopīpašuma tiesības uz iegādātajiem ražošanas līdzekļiem.

20 Prasītājas pamatlietā attiecīgo gadu laikā pilnā apmērā atskaitīja PVN priekšnodokli uz piegādātāju rēķinu pamata un piemēroja PVN vēlāk tikai par ražotājiem rēķinos norādītajām summām. No darbības fondiem pārskaitītās summas tās neuzskatīja par atlīdzību par attiecīgo ražošanas līdzekļu nodošanu ražotāju rīcībā, jo to izcelsme bija finansiālā palīdzība.

21 Pēc tam, kad bija veikta prasītāju pamatlietā nodokļu revīzija, nodokļu administrācija paziņojumos par nodokļa korekciju par attiecīgajiem gadiem konstatēja, ka prasītājas pamatlietā kopš ražošanas līdzekļu iegādes bija piešķirušas dažiem ražotājiem tiesības rīkoties ar tiem un tādējādi esot veikušas piegādi. Nodokļu administrācija uzskatīja, ka no darbības fondiem sniegtā finansiālā palīdzība kā īsta subsīdija nebija apliekama ar nodokli un tādējādi prasītāju pamatlietā pakārtotajiem darījumiem tā piemēroja *UStG* 10. panta 5. punkta 1. apakšpunktā, lasot to kopsakarā ar šī 10. panta 4. punktu, paredzēto minimālo nodokļa bāzi, un uzskatīja, ka iepirkuma cenu veido iepriekšējiem piegādātājiem samaksātās neto summas.

22 *Finanzgericht* (Finanšu tiesa, Vācija) noraidīja prasītāju pamatlietā 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 norādīja, ka darbības fondu maksājumi ir uzskatāmi par atlīdzību, kas saņemta no trešās personas.

23 Prasītājas pamatlietā apstrīdēja *Finanzgericht* (Finanšu tiesa) spriedumus, iesniedzot revīzijas sūdzības *Bundesfinanzhof* (Federālā finanšu tiesa, Vācija).

24 Iesniedzējtiesa vadās no principa, ka pamatlietā aplūkotie paziņojumi par nodokļa korekciju, ja tie būtu jāvērtē tikai saskaņā ar Vācijas tiesībām, būtu likumīgi. Taču tā jautā, vai valsts tiesību normas atbilst Savienības tiesībām.

25 Šajā ziņā šī tiesa uzskata, pirmkārt, ka ražotāju organizācijas preču piegādes, ko tā veic saviem biedriem, varētu kvalificēt kā maiņu ar vērtības piemaksu, jo biedri – līdzās proporcionālam maksājumam – uzņemas konkrētu laika posmu piegādāt savas preces ražotāju organizācijai. Otrkārt, tā uzskata, ka darbības fondu maksājumus 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 šādus prejudiciālus jautājumus, kas lietās C-573/18 un C-574/18 ir formulēti identiski:

"1) Vai tādos apstākļos kā pamatlietā, 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 jāuzskata, ka tā ir maiņa ar vērtības piemaksu, jo ražotāji ar darījumu ir uzņēmušies līgumisku pienākumu attiecībā pret ražotāju organizāciju piegādāt ražotāju organizācijai saistību perioda laikā augļus un dārzeņus, tāpēc darījuma nodokļa aprēķina bāze ir ražotāju organizācijas iepriekšējiem piegādātājiem samaksātā iepirkuma cena par kapitālieguldījumu precēm?
   b) summa, ko darbības fonds par darījumu faktiski maksā ražotāju organizācijai, pilnā apmērā ir "subsīdija, kas tieši saistīta ar šādu piegāžu cenām" Sestās direktīvas [..] 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē, tāpēc nodokļa aprēķina bāze ietver arī finansiālu palīdzību Regulas Nr. 2200/96 15. panta izpratnē, kas darbības fondam ir tikusi piešķirta, pamatojoties uz darbības programmu?

2) Ja no atbildes uz pirmo jautājumu izriet, ka nodokļa aprēķina bāzē ir jāiekļauj tikai ražotāju veiktie maksājumi, taču ne piegādes saistības un finansiālā palīdzība: vai pirmajā jautājumā minētajos apstākļos [Sestās direktīvas] 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts nepieļauj tādu uz [Sestās direktīvas] 27. panta 1. punkta balstītu īpašu valsts pasākumu kā *UStG* 10. panta 5. punkta 1. apakšpunkts, saskaņā ar kuru darījumu ar ražotājiem nodokļa aprēķina bāze ir iepirkuma cena, ko ražotāju organizācija ir samaksājusi iepriekšējiem piegādātājiem par kapitālieguldījumu precēm, jo ražotāji ir cieši saistītas personas?

3) Ja atbilde uz otro jautājumu ir noliedzoša: vai minētais ir spēkā arī tad, ja ražotājiem ir tiesības uz pilnīgu priekšnodokļa atskaitīšanu, jo uz kapitālieguldījumu precēm attiecas atskaitījumu koriģēšana ([Sestās direktīvas] 20. pants)?"

27 Ar Tiesas priekšsēdētāja 2018. gada 4. oktobra rīkojumu lietas C-573/18 un C-574/18 tika apvienotas rakstveida procesam un sprieduma taisīšanai.

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

28 Lai atbildētu uz pirmo jautājumu, vispirms ir jānorāda, kā izriet no iesniedzējtiesas nolēmumos iekļautās informācijas, ka pamatlietas ir saistītas ar apstākli, ka attiecīgās pamatlietā aplūkotās ražotāju organizācijas savās PVN deklarācijās par attiecīgajiem finanšu gadiem summas, ko katra no šīm organizācijām saņēma kā subsīdiju no darbības fondiem, neuzskatīja par ražotājiem veiktās preču piegādes atlīdzību. Šādos apstākļos, lai iesniedzējtiesa varētu atrisināt šos strīdus, ir tikai jānosaka attiecīgo darījumu nodokļa aprēķina bāze, ņemot vērā Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktā paredzēto vispārīgo noteikumu.

29 Saskaņā ar šo noteikumu nodokļu par preces piegādi vai pakalpojuma sniegšanu bāze ir nodokļa maksātāja faktiski saņemtā atlīdzība "no pircēja, klienta vai trešās personas par šādām piegādēm, ieskaitot subsīdijas, kas tieši saistītas ar šādu piegāžu cenām" (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 bāze ietver subsīdijas, ko saņēmuši nodokļu maksātāji, ir vērsts uz to, lai pakļautu aplikšanai ar PVN preču vai pakalpojumu sniegšanas pilnu vērtību un tādējādi izvairītos no tā, ka subsīdijas izmaksas rezultātā samazinās nodokļa ieņēmumi (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 tā būtu, subsīdija ir jāizmaksā tieši subsidējamam uzņēmējam, lai viņš piegādātu noteiktu preci vai sniegtu noteiktu pakalpojumu. Vienīgi tādā 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 saņēmējam. 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 viņa noteiktās cenas sastāvdaļa. Tātad ir objektīvi jāpārbauda, vai apstāklis, ka pārdevējam vai pakalpojuma sniedzējam ir piešķirta subsīdija, ļauj tam pārdot preci vai sniegt pakalpojumu par zemāku cenu nekā tā, ko viņš 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 atlīdzībai, 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 jēdziens "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 šī tiesību norma nodokļa bāzē kā atlīdzību iekļauj ar šo darījumu cenu tieši saistītās subsīdijas.

36 Šajā gadījumā no iesniedzējtiesas nolēmumiem izriet, ka darbības fondu maksājumi attiecīgajām ražotāju organizācijām pamatlietā tika veikti par kapitālieguldījumu preču piegādi un no tiem attiecīgie ražotāji guva labumu.

37 Proti, pamatlietā aplūkotās ražotāju organizācijas samazināja ražotāju prasīto cenu par šo preču piegādi precīzi par darbības fondu piešķirtās 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 piešķīra 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 pamatlietā aplūkoto darbības fondu maksājumi ir "subsīdijas", kuras nodrošina "trešā persona" Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē. Pirmkārt, kā ir norādījusi iesniedzējtiesa, šādiem fondiem ir tiesībspēja, 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 Vācijas valdība, ka Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkta interpretācija, kas ir atspoguļota šī sprieduma 35.–38. punktā, nodrošina nodokļu neitralitātes saglabāšanu. Ja ražotājs iegādātos preci savam uzņēmumam tieši no izgatavotāja bez ražotāju organizācijas, kurai tas pieder, starpniecības un nesaņemot maksājumu no darbības fonda, kuru izveidojusi šī ražotāju organizācija, šī 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 preci 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 direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādos apstākļos kā pamatlietā, 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 šī darījuma cenu.

Par otro un trešo jautājumu

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

Par tiesāšanās izdevumiem

42 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto 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 nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādos apstākļos kā pamatlietā, kuros "ražotāju organizācija" Padomes Regulas (EK) Nr. 2200/96

(1996. gada 28. oktobris) par augļu un dārzeņu tirgus kopējo 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 subsīdiju, kas ir tieši saistīta ar šī darījuma cenu.

[Paraksti]