A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (tizedik tanács)

2019. október 9.*

„Előzetes döntéshozatal – 77/388/EGK hatodik irányelv – A 11. cikk A. része (1) bekezdésének a) pontja – Adóalap – Az árral közvetlenül összefüggő támogatás – 2200/96/EK rendelet – A 11. cikk (1) bekezdése és 15. cikk – Olyan termelői szervezetek, amelyek működési alapot hoztak létre – A termelői szervezet által tagjai számára olyan fizetések ellenében teljesített értékesítések, amelyek nem fedezik a teljes vételárat – A működési alapból fizetett kiegészítő finanszírozás”

A C-573/18. és C-574/18. sz. egyesített ügyekben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelmek tárgyában, amelyeket a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság, Németország) a Bírósághoz 2018. szeptember 13-án érkezett, 2018. június 13-i határozataival terjesztett elő

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

a **C-eG** (C-574/18)

és

a **Finanzamt Z**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (tizedik tanács),

tagjai: I. Jarukaitis tanácselnök (előadó), M. Ilešič és C. Lycourgos bírák,

főtanácsnok: M. Szpunar,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a német kormány képviseletében kezdetben: T. Henze és S. Eisenberg, később: S. Eisenberg, meghatalmazotti minőségben,

– a spanyol kormány képviseletében S. Jiménez García, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében L. Lozano Palacios és R. Pethke, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: német.

tekintettel a főtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a főtanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelmek a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL 1977. L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o., a továbbiakban: hatodik irányelv) 11. cikke A. része (1) bekezdése a) pontjának, valamint 20. és 27. cikkének értelmezésére vonatkoznak.

2 E kérelmeket két, a C GmbH & Co. KG, illetve a C-eG és a Finanzamt Z (Z adóhatóság, Németország; a továbbiakban: adóhatóság) a hozzáadottérték-adóra (héa) vonatkozó adómegállapító határozatok tárgyában folyamatban lévő jogvitákban terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A gyümölcs- és zöldségpiac közös szervezéséről szóló, 1996. október 28-i 2200/96/EK tanácsi rendelet (HL 1996. L 297., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 3. fejezet, 20. kötet, 55. o.) 11. cikkének (1) bekezdése előírja:

„Ennek a rendeletnek az alkalmazásában a »termelői szervezet« bármely olyan jogi személy:

a) amely az 1. cikk (2) bekezdésében felsorolt termékek alábbi kategóriái termelőinek saját kezdeményezésére alakult:
   i) gyümölcs és zöldség

   […]

c) amely szervezeti szabályai, megkövetelik a tagoktól különösen a(z)

   […]
   (3) teljes ide vonatkozó termésüknek a termelői szervezeten keresztül történő értékesítését.

   […]
   (5) a társulási szabályzata által kikötött pénzügyi hozzájárulások befizetését a 15. cikkben előírt működési alap létrehozására és feltöltésére.

   […]”

4 A 2200/96 rendelet 15. cikkének (1) bekezdése ekképp rendelkezik:

„A működési alapot felállító termelői szervezetek részére közösségi pénzügyi támogatást kell biztosítani, az ebben a cikkben megállapított feltételeknek megfelelően.

Ezt a pénzalapot a társult termelők által a ténylegesen értékesített gyümölcs és zöldség mennyisége vagy értéke alapján befizetett pénzügyi hozzájárulás, valamint az első albekezdésben említett pénzügyi támogatás tartja fenn.”

5 A hatodik irányelv 11. cikke A. részének (1) bekezdése kimondja:

„Az adóalap a következő:

a) a b), c) és d) pontban nem említett termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás teljesítése esetén minden, ami a teljesítés ellenértékét képezi, amelyet az átadó vagy a szolgáltatást teljesítő ezért az értékesítésért az átvevőtől, a szolgáltatás címzettjétől vagy harmadik személytől kap vagy kapnia kell, beleértve az ezen értékesítés árával közvetlenül összefüggő támogatásokat.

[…]”

6 Ezen irányelv 20. cikkének (1) bekezdése előírja:

„Az eredetileg elszámolt adólevonás módosítása a tagállamok által megállapított részletszabályok szerint történik, különös tekintettel amikor:

a) az elszámolt adólevonás több vagy kevesebb, mint amelyre az adóalany jogosult volt;

[…]”

7 Az említett irányelv 27. cikke kimondja:

(1) A Tanács, a Bizottság javaslatára egyhangúlag eljárva, bármelyik tagállamot felhatalmazhatja arra, hogy ezen irányelv rendelkezéseitől eltérő különös intézkedéseket vezessen be az adókivetés egyszerűsítésére, vagy az adókijátszások és adókikerülések egyes fajtáinak megakadályozására. Az adókivetés egyszerűsítésére szolgáló intézkedések a végső fogyasztás stádiumában begyűjtött tagállami adóbevétel teljes összegét csak jelentéktelen mértékben befolyásolhatják.

[…]

(5) Azon tagállamok, amelyek 1977. január 1-jén a fenti (1) bekezdésben meghatározott típusú különös intézkedéseket alkalmaztak, fenntarthatják azokat, amennyiben erről a Bizottságot 1978. január 1. előtt értesítik, továbbá azzal a feltétellel, hogy e különös intézkedések – amennyiben az adókivetést egyszerűsítő intézkedésekről van szó – a fenti (1) bekezdésben megállapított követelménynek megfelelnek.”

A német jog

8 Az Umsatzsteuergesetz (a forgalmi adóról szóló törvény) 1. §-ának (1) bekezdése az alapügy tényállására alkalmazandó változatában (a továbbiakban: UStG) előírja:

„A hozzáadottérték-adó hatálya alá a következő ügyletek tartoznak:

(1) azok a termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások, amelyeket egy vállalkozó a vállalkozása keretében, ellenérték fejében belföldön teljesít.[…]

[…]”

9 Az UStG 3. §-a értelmében:

„(1) Vállalkozás termékértékesítése olyan ügylet, amelyen keresztül a vállalkozás vagy egy általa megbízott harmadik fél az átvevőt vagy az ezen utóbbi által megbízott harmadik felet képessé teszi arra, hogy a dologgal sajátjaként rendelkezzen (a dolog feletti rendelkezési jog átruházása).

[…]

(12) Cseréről van szó, ha termékértékesítés ellenértéke termékértékesítésben áll. Cseréhez hasonló ügyletről van szó, ha az egyéb szolgáltatásnyújtás ellenértéke termékértékesítésben vagy egyéb szolgáltatásnyújtásban áll.”

10 Az UStG 10. §-a ekképp rendelkezik:

„(1) Az árbevételt termékértékesítés és egyéb szolgáltatásnyújtás (az 1. § (1) bekezdése első mondatának első pontja) esetén […] az ellenérték alapján kell kiszámítani. Ellenérték mindaz, amit a szolgáltatás címzettje a szolgáltatás megszerzésére fordít, leszámítva azonban a forgalmi adót. Szintén az ellenszolgáltatás körébe tartozik mindaz, amit a szolgáltatás címzettjétől eltérő személy a szolgáltatásért a vállalkozó részére megfizet. […]”

(2) […] Csere (a 3. § (12) bekezdésének első mondata) [és] cseréhez hasonló ügyletek (a 3. § (12) bekezdésének második mondata) esetében azonban minden ügylet értéke a másik ügylet ellenértékének minősül. A forgalmi adó nem képezi az ellenérték részét.

[…]

(4) Az árbevétel kiszámítása

1. termékszállítás […] esetén minden esetben az ügylet időpontjában a termék vagy a hasonló jellegű termék járulékos költséggel növelt vételárának vagy vételár hiányában az önköltség alapján történik;

[…]

A forgalmi adó nem képezi az adóalap részét.

(5) A (6) bekezdés megfelelően alkalmazandó.

1. olyan termékértékesítésekre és egyéb szolgáltatásnyújtásokra, amelyeket a Körperschaftsteuergesetz (társasági adóról szóló törvény, a továbbiakban: KStG) 1. §-a (1) bekezdésének 1–5. pontja értelmében vett társaságok és személyegyesülések, jogképességgel nem rendelkező személyegyesülések, valamint közösségek vállalkozói tevékenységük keretében résztulajdonosaik, társasági tagjaik, részestársaik vagy e személyekkel szoros kapcsolatban álló személyek részére, valamint az egyéni vállalkozók a velük szoros kapcsolatban álló személyek részére teljesítenek;

2. […]

ha a (4) bekezdés szerinti adólap meghaladja az (1) bekezdés szerinti ellenértéket.”

11 A KStG 1. §-ának (1) bekezdése kimondja:

„Teljeskörűen társaságiadó-kötelesek a következő társaságok, személyegyesülések és vagyontömegek, amelyek ügyvezetése vagy székhelye belföldön található:

[…]

5. jogképességgel nem rendelkező egyesületek, intézmények, alapítványok és más magánjogi célvagyonok;

[…]”

Az alapeljárások és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

12 A C-573/18. sz. ügyben az alapeljárás felperese egy „GmbH & Co. KG” jogi formájú gazdasági társaság. E társaság a 2005. és 2006. év tekintetében kibocsátott adómegállapító határozatokat vitat.

13 A C-574/18. sz. ügyben a felperes egy „eingetragene Genossenschaft” vagy „eG”, tehát bejegyzett szövetkezet jogi formájú társaság, amely egy másik bejegyzett szövetkezet jogutódja. E szövetkezet a 2002. és a 2003. év tekintetében kibocsátott adómegállapító határozatokat vitat.

14 Az alapügyek felperesei a szóban forgó években zöldség-gyümölcs nagykereskedők voltak. A 2200/96 rendelet 11. cikke értelmében vett „termelői szervezet” minőségükben a társult termelőik által termesztett termékeket értékesítették.

15 E rendelet 15. cikkének megfelelően a felperesek mindegyike működési alapot működtetett. Ez az alap magánjogi célvagyon a KStG 1. §-a (1) bekezdésének 5. pontja értelmében, és azt fele-fele részben a társult termelők hozzájárulásából, illetve az Európai Unió pénzügyi támogatásaiból finanszírozzák. Az említett alapokból származó források beruházások finanszírozását teszik lehetővé a termelői szervezet tagjainak önálló gazdaságaiban.

16 Ennek érdekében az alapügyek felperesei beruházási javak beszerzésére és használatára vonatkozó szerződéseket kötöttek különböző társult termelőkkel. A szerződés tárgyát alkotó termékek megrendelése a felperesek által történt, közvetlenül a beszállítóktól. E beszállítók számlákat állították ki számukra.

17 Ezt követően az alapeljárás felperese a C-573/18. sz. ügyben, esettől függően, beszerzési költségei héával növelt összegének 50 vagy 75%-át számlázta ki az érintett termelőknek, a fennmaradó költségeket a működési alapból finanszírozta. Az alapeljárás felperese a C-574/18. sz. ügyben beszerzési költségei héával növelt összegének 50%-át számlázta ki az érintett termelőknek, a fennmaradó költségeket a működési alapból finanszírozta.

18 A termelők egy meghatározott időszakon keresztül kötelesek voltak használni a megszerzett termékeket, termékeiket az alapügy felperesei számára eladni azok értékesítése céljából, és termékeik eladása után a 2200/96 rendelet 15. cikke értelmében vett, „pénzügyi hozzájárulásnak” nevezett hozzájárulást fizetni. E pénzügyi hozzájárulás összege a C-573/18. sz. ügy alapeljárásának felperese esetében a termékek eladási árának 1,75%-a, a C-574/18. sz. ügy alapeljárásának felperese esetében a termékek eladási árának 3%-a volt. E hozzájárulásokból a működési alapokat finanszírozták.

19 A beszerzési és használati szerződésben előírt, a beruházási javakra vonatkozó célhoz kötöttségi időszakot követően az alapügyek felperesei a közös tulajdonban fennálló, a megszerzett termékekre vonatkozó tulajdonrészüket minden ellenszolgáltatás nélkül a termelőkre ruházták.

20 Az alapügyek felperesei a szóban forgó években teljes egészében levonták a beszállítók számláinak jogcímén előzetesen felszámított héát, és utólagosan a héát csak a termelőknek kiszámlázott összegekre alkalmazták. E felperesek nem vették figyelembe a működési alapokból a szóban forgó termékeknek a termelők rendelkezésére bocsátása ellenértékeként kifizetett összegeket, mivel azok pénzügyi támogatásokból származtak.

21 Az adóhatóság a felperesek tekintetében végzett adóellenőrzést követően a szóban forgó évekre vonatkozó adómegállapító határozataiban úgy ítélte meg, hogy az alapügy felperesei a termékek megszerzését követően rendelkezési jogot biztosítottak a különböző termelőknek azok felett, és ily módon termékértékesítést végeztek. Az adóhatóság úgy ítélte meg, hogy a működési alapokból származó pénzügyi támogatás mint tényleges támogatás nem adóköteles, következésképpen az

utólagosan az alapügyek felperesei által végzett ügyletekre az UStG 10. cikkének (4) bekezdésével összefüggésben értelmezett 10. cikke (5) bekezdésének 1. pontjában előírt legkisebb adóalapot alkalmazta, és úgy vélte, hogy a vételi ár a beszállítóknak utólagosan kifizetett nettó összegekből állt.

22 A Finanzgericht (pénzügyi bíróság, Németország) elutasította az alapügy felperesei által az említett adómegállapító határozatokkal szemben benyújtott kereseteket. Mindazonáltal, bár e bíróság megerősítette az adóhatóság következtetését, ezen eredményre az UStG 10. cikke (1) bekezdésének harmadik mondata alapján jutott. E bíróság úgy ítélte meg, hogy a működési alapokból származó kifizetéseket harmadik személyektől kapott ellenértéknek kell minősíteni.

23 Az alapügyek felperesei a Bundesfinanzhofhoz (szövetségi pénzügyi bíróság, Németország) benyújtott felülvizsgálati kérelmek keretében vitatják a Finanzgericht (pénzügyi bíróság) ítéleteit.

24 A kérdést előterjesztő bíróság abból az elvből indul ki, hogy ha az alapügyben vitatott adómegállapító határozatokat kizárólag a német jog tekintetében kellett volna értékelni, akkor azok jogszerűek lennének. Mindazonáltal arra keresi a választ, hogy a nemzeti jogszabályok összeegyeztethetők-e az uniós joggal.

25 E tekintetben e bíróság egyfelől úgy ítéli meg, hogy egy termelői szervezet által a saját tagjai számára végzett termékértékesítések különbözetfizetéses cserének minősülhettek, mivel a tagok az arányos fizetésen túl arra kötelezték magukat, hogy egy meghatározott időszakon keresztül termékeiket a termelői szervezet számára értékesítik. E bíróság másfelől úgy véli, hogy a működési alapokból származó kifizetések az ügylet árával közvetlenül összefüggő támogatásnak minősíthetők, amelyeket bele kell foglalni az adóalapba.

26 E körülmények között a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság, Németország) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő, a C-573/18. és C-574/18. sz. ügyekben azonos módon megfogalmazott kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Az alapügyben szereplőkhöz hasonló körülmények között, amikor a [2200/96 rendelet] 11. cikkének (1) bekezdése és 15. cikke értelmében vett termelői szervezet a vele tagsági viszonyban álló termelők részére termékeket értékesít, és ezért a termelőktől a beszerzési árat nem fedező kifizetést kap,

a) különbözetfizetéses csere fennállásából kell-e kiindulni, mert a termelők az értékesítési ügylet ellenében a termelői szervezettel szemben szerződéses kötelezettséget vállaltak a termelői szervezet gyümölccsel és zöldséggel történő ellátására a célhoz kötöttség időtartamára, és az értékesítési ügylet adóalapja ezért a termelői szervezet által a tárgyi eszközökért a beszállítóknak fizetett beszerzési ár?

b) azon összeg, amelyet ténylegesen a működési alap fizet a termelői szervezet részére történő értékesítésért, teljes mértékben a […] hatodik […] irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontja értelmében vett, »az ezen értékesítés árával közvetlenül összefüggő támogatás«, és az adóalap ezért tartalmazza a 2200/96 rendelet 15. cikke értelmében vett pénzügyi támogatást is, amelyet a működési alapnak működési program alapján nyújtottak?

2) Amennyiben az első kérdésre adandó válasz alapján adóalapként csak a termelők által teljesített kifizetéseket kell figyelembe venni, az értékesítési kötelezettséget és a pénzügyi támogatást azonban nem: az első kérdésben említett körülmények között ellentétes-e a [hatodik irányelv] 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontjával az olyan, a [hatodik irányelv] 27. cikkének (1) bekezdésén alapuló különös nemzeti intézkedés, mint az [UStG] 10. §-a (5) bekezdésének 1. pontja, amely szerint a termelők részére történő értékesítések adóalapja a termelői szervezet által a tárgyi eszközökért a beszállítóknak fizetett beszerzési ár, mert a termelők szoros kapcsolatban álló személyek?

3) A második kérdésre adandó nemleges válasz esetén: ez abban az esetben is így van-e, ha a termelők teljes adólevonásra jogosultak, mert a tárgyi eszközök az adólevonások módosításának (a [hatodik irányelv] 20. cikke) hatálya alá tartoznak?”

27 A Bíróság elnöke 2018. október 4-i végzésével elrendelte a C-573/18. és C-574/18. sz. ügy egyesítését az írásbeli szakasz lefolytatása és az ítélet meghozatala céljából.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

28 Ahhoz, hogy választ lehessen adni az első kérdésre, először is azt kell megállapítani, hogy – amint az az előzetes döntéshozatalra utaló határozatokban foglalt tényekből is következik – az alapjogviták abból a körülményből erednek, hogy az alapügyben szereplő termelői szervezetek az érintett gazdasági évekre vonatkozó héabevallásaikban nem vették figyelembe azokat az összegeket, amelyeket - mint a termelők számára történő termékértékesítések ellenértékét - e szervezetek a működési alapokból támogatásként kaptak. E körülményekre figyelemmel ahhoz, hogy a kérdést előterjesztő bíróság számára lehetővé váljon e jogviták megoldása, elegendő a szóban forgó ügyletek adóalapjának meghatározása, a hetedik irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontjában rögzített általános szabályra tekintettel.

29 E szabály értelmében a termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás adóalapját az adóalany által „az átvevőtől, a szolgáltatás címzettjétől vagy harmadik személytől” ténylegesen kapott ellenérték képezi, „ideértve az ezen ügyletek árával közvetlenül összefüggő támogatásokat” (2005. január 20-i Hotel Scandic Gåsabäck ítélet, C-412/03, EU:C:2005:47, 28. pont).

30 Annak előírásával, hogy az e pontban említett esetekben az adóalanyok részére kifizetett támogatásokat is bele kell számítani az adóalapba, a hatodik irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdése a) pontjának az a célja, hogy a termékek és a szolgáltatásnyújtások teljes értékét a héa tárgyává tegyék, és ily módon elkerüljék, hogy a támogatások kifizetése alacsonyabb adóbevételeket eredményezzen (lásd: a Bíróság 2004. július 15-i Bizottság kontra Németország ítélete, C-144/02, EU:C:2004:444, 26. pont).

31 Megfogalmazásának megfelelően ez a rendelkezés akkor alkalmazandó, ha a támogatás közvetlenül összefügg az érintett tevékenység árával. Hogy ez teljesüljön, a támogatást kifejezetten valamely meghatározott termék értékesítésére vagy meghatározott szolgáltatás nyújtására kell kifizetni a támogatott gazdasági szereplő részére. A támogatás csak ebben az esetben tekinthető úgy, mint a termékértékesítés vagy a szolgáltatásnyújtás ellenértékének része, és ennek következtében csak ebben az esetben adóköteles (2004. július 15-i Bizottság kontra Németország ítélet, C-144/02, EU:C:2004:444, 27. és 28. pont).

32 Másrészről ellenőrizni kell, hogy a termék vevői vagy a szolgáltatás címzettjei hasznot húznak-e a jogosult által szerzett támogatásból. Az átvevő vagy a címzett által fizetett árat oly módon kell meghatározni, hogy az arányosan csökkenjen a termék átadója vagy a szolgáltatás nyújtója részére adott támogatással, amely így az általuk követelt ár meghatározásának elemét képezi. Ellenőrizni kell tehát, hogy a támogatás kifizetése ténylegesen lehetővé teszi-e az átadó vagy a szolgáltatást nyújtó számára a termék vagy a szolgáltatás olyan áron történő értékesítését, illetve nyújtását, amely alacsonyabb annál, mint amit az átadó vagy a szolgáltatást nyújtó a támogatás hiányában követelne (2004. július 15-i Bizottság kontra Németország ítélet, C-144/02, EU:C:2004:444, 29. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

33 Ezenfelül a támogatásban megtestesülő ellenértéknek mindenesetre meghatározhatónak kell lennie (2004. július 15-i Bizottság kontra Németország ítélet, C-144/02, EU:C:2004:444, 30. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

34 Ily módon az „árral közvetlenül összefüggő támogatásnak” a hatodik irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontja szerinti fogalma csak azokra a támogatásokra terjed ki, amelyek termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás teljes vagy részleges ellenértékét képezik, és amelyeket harmadik személyek nyújtanak a vevőnek vagy a szolgáltatás nyújtójának (2004. július 15-i Bizottság kontra Németország ítélet, C-144/02, EU:C:2004:444, 31. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

35 Ebből következik, hogy a hatodik irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontja arra irányul, hogy oly módon vegyenek figyelembe valamely termékértékesítésért vagy szolgáltatásnyújtásért fizetett ellenértéket, hogy visszatükröződjön a termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás teljes valódi értéke. Ennek érdekében e rendelkezés ellenértékként befoglalja az adóalapba az ezen ügyletek árával közvetlenül összefüggő támogatásokat.

36 A jelen ügyben az előzetes döntéshozatalra utaló határozatokból az következik, hogy a működési alapokból származó kifizetéseket az alapügyben szóban forgó termelői szervezetek számára teljesítették a beruházási javak értékesítéséért, és annak a termelők voltak a kedvezményezettjei.

37 Az alapügyben szóban forgó termelői szervezetek ugyanis a termelőktől az e termékek értékesítésének ellenértékeként követelt árat a működési alapokból származó összegek pontos egyenlegével csökkentették. Így közvetlen kapcsolat áll fenn az említett termékek és a ténylegesen fizetett ellenérték között. E termelői szervezetek ugyanezen termékek értékesítésének ellenértékeként egyrészt a termelőktől kapták meg a fizetést, másrészt pedig azt a fizetést, amelyet az érintett működési alap fizet ki e termékértékesítés jogcímén. A működési alapokból származó fizetéseket tehát kizárólag e beruházási javak értékesítése céljából teljesítik, következésképpen közvetlenül az árral közvetlenül összefüggő fizetéseknek minősülnek.

38 Ezenfelül meg kell állapítani, hogy az alapügyben szóban forgó működési alapokból történő kifizetések minősülnek a hatodik irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontja értelmében véve „harmadik személytől” származó „támogatásoknak”. Egyfelől ugyanis, amint azt a kérdést előterjesztő bíróság is kiemelte, ezek az alapok jogképességgel rendelkeznek, másfelől pedig az érintett termelői szervezet nem használhatja ezen alapok vagyonát személyes célokra, mivel ezen alapok kizárólag a hatáskörrel rendelkező nemzeti hatóságok által jóváhagyott működési programok finanszírozására használhatók, a 2200/96 rendelet 15. cikkének megfelelően.

39 Végül meg kell állapítani, hogy – amint azt a német kormány is állítja – a hatodik irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdése a) pontjának a jelen ítélet 35–38. pontjában foglalt értelmezése biztosítja az adósemlegesség megőrzését. Ha ugyanis egy termelő vállalkozása számára valamely terméket közvetlenül a gyártótól szerezne be, azon termelői szervezet beavatkozása nélkül, amelynek tagja, és anélkül, hogy kifizetés történne az e termelői szervezet által létrehozott működési alapból, ezen értékesítés teljes egészében héaköteles lenne. Ezzel szemben, ha az ilyen terméket terhelő héa az e működési alap által finanszírozott résszel csökkenne, a terméket az említett termelői szervezet közreműködésével beszerző termelőnek kevesebb adót kellene fizetnie, mint annak a termelőnek, aki e szervezet közvetítése nélkül vásárol egyenértékű terméket. Ily módon az adósemlegesség elvével ellentétes egyenlőtlen bánásmódról lenne szó.

40 A fenti megfontolások összességéből az következik, hogy az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a hatodik irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontját úgy kell értelmezni, hogy az alapügyben szereplőkhöz hasonló körülmények között, amikor valamely, a 2200/96 rendelet 11. cikke értelmében vett „termelői szervezet” előzetesen termékeket vásárol beszállítóktól, e termékeket tagjai számára értékesíti, és azoktól számára olyan fizetés érkezik, amely nem fedezi a vételárat, az az összeg, amelyet az e rendelet 15. cikkében előírthoz hasonló működési alap fizet ki e termelői szervezetnek e termékeknek a termelők számára történő értékesítéséért, ezen értékesítés ellenértékét egészíti ki, és azt ezen ügylet árával közvetlenül összefüggő, harmadik személy által nyújtott támogatásnak kell tekinteni.

A második és a harmadik kérdésről

41 Az első kérdésre adott válaszra tekintettel a második és a harmadik kérdésre nem szükséges válaszolni.

A költségekről

42 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (tizedik tanács) a következőképpen határozott:

A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdése a) pontját úgy kell értelmezni, hogy az alapügyben szereplőkhöz hasonló körülmények között, amikor valamely, a gyümölcs- és zöldségpiac közös szervezéséről szóló, 1996. október 28-i 2200/96/EK tanácsi rendelet 11. cikke értelmében vett „termelői szervezet” előzetesen termékeket vásárol beszállítóktól, e termékeket tagjai számára értékesíti, és azoktól számára olyan fizetés érkezik, amely nem fedezi a vételárat, az az összeg, amelyet az e rendelet 15. cikkében előírthoz hasonló működési alap fizet ki e termelői szervezetnek e termékeknek a termelők számára történő értékesítéséért, ezen értékesítés ellenértékét egészíti ki, és azt ezen ügylet árával közvetlenül összefüggő, harmadik személy által nyújtott támogatásnak kell tekinteni.

Aláírások