Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (kümnes koda)

9. oktoober 2019*

Eelotsusetaotlus – Kuues direktiiv 77/388/EMÜ – Artikli 11 A osa lõike 1 punkt a – Maksustatav summa – Hinnaga otse seotud toetus – Määrus (EÜ) nr 2200/96 – Artikli 11 lõige 1 ja artikkel 15 – Rakendusfondi asutanud põllumajandustootjaorganisatsioon – Tootjaorganisatsiooni tarned oma liikmetele sellise tasu eest, mis ei kata kogu ostuhinda – Täiendav rahastamine rakendusfondi vahenditest

Liidetud kohtuasjades C-573/18 ja C-574/18,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Bundesfinanzhofi (Saksamaa Liitvabariigi kõrgeim maksukohus) 13. juuni 2018. aasta otsustega esitatud eelotsusetaotlused, mis saabusid Euroopa Kohtusse 13. septembril 2018, menetlustes

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

C-eG (C-574/18)

versus

Finanzamt Z,

EUROOPA KOHUS (kümnes koda),

koosseisus: koja president C. Lycourgos, kohtunikud M. Ilešič ja I. Jarukaitis (ettekandja),

kohtujurist: M. Szpunar,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

– Saksamaa valitsus, esindajad: T. Henze ja S. Eisenberg, hiljem S. Eisenberg,

– Hispaania valitsus, esindaja: S. Jiménez García,

– Euroopa Komisjon, esindajad: L. Lozano Palacios ja R. Pethke,

arvestades pärast kohtujuristi ärakuulamist tehtud otsust lahendada kohtuasi ilma kohtujuristi ettepanekuta,

* Kohtumenetluse keel: saksa.

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlused on esitatud nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT 1977, L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 63; edaspidi „kuues direktiiv“) artikli 11 A osa lõike 1 punkti a ning artiklite 20 ja 27 tõlgendamise kohta.

2 Taotlused on esitatud kahes kohtuvaidluses, mille poolteks on ühelt poolt C GmbH & Co. KG või C-eG ning teiselt poolt Finanzamt Z (maksuamet Z, Saksamaa, edaspidi „maksuhaldur“) ning mis käsitlevad käibemaksuotsuseid.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3 Nõukogu 28. oktoobri 1996. aasta määruse (EÜ) nr 2200/96 puu- ja köögiviljaturu ühise korralduse kohta (EÜT 1996, L 297, lk 1; ELT eriväljaanne 03/20, lk 55) artikli 11 lõikes 1 on ette nähtud:

„Käesolevas määruses tähendab „tootjaorganisatsioon“ iga juriidilist isikut:

a) mis on moodustatud järgmiste artikli 1 lõikes 2 loetletud toodete kategooriate kasvatajate algatusel:
   i) puu- ja köögivili;

   […]

c) mille põhikiri nõuab selle tootjatest liikmetelt eriti:

   […]
   3) kogu oma vastava toodangu turustamist tootjaorganisatsiooni kaudu.

   […]
   5) selle põhikirjas sätestatud rahalise toetuse maksmist artiklis 15 sätestatud rakendusfondi asutamiseks ja rahastamiseks;

   […]“.

4 Määruse nr 2200/96 artikli 15 lõikes 1 on sätestatud:

„Rakendusfondi asutavatele tootjaorganisatsioonidele antakse ühenduse rahalist abi käesolevas artiklis sätestatud tingimustel.

Seda fondi peetakse ülal rahaliste toetuste abil, mida liikmetest tootjatelt nõutakse tegelikult turustatud puu- või köögiviljakoguste või väärtuse alusel, ja esimeses lõigus nimetatud rahalise abi abil.“

5 Kuuenda direktiivi artikli 11 A osa lõikes 1 on sätestatud:

„Maksustatava summa moodustab:

a) punktides b, c ja d nimetamata kauba tarnimise ja teenuste osutamise puhul kõik tasuna käsitatav, mille tarnija ostjalt, kliendilt või kolmandalt isikult nimetatud tarnete eest on saanud või saab, kaasa arvatud nimetatud tarnete hinnaga otse seotud toetused;

[…]“.

6 Selle direktiivi artikli 20 lõige 1 näeb ette:

„Esialgset mahaarvamist korrigeeritakse liikmesriikide kehtestatud korras eelkõige järgmistel juhtudel:

a) mahaarvamine oli suurem või väiksem kui maksukohustuslasele lubatud;

[…]“.

7 Nimetatud direktiivi artiklis 27 on sätestatud:

„1. Nõukogu võib komisjoni ettepaneku põhjal ühehäälselt anda liikmesriigile loa võtta erimeetmed käesoleva direktiivi sätetest erandite tegemiseks eesmärgiga lihtsustada maksustamismenetlust või ära hoida teatavat liiki maksust kõrvalehoidumist või maksustamise vältimist. Maksustamismenetluse lihtsustamiseks ettenähtud meetmed ei tohi mõjutada lõpptarbimisetapil tasumisele kuuluvat maksusummat, välja arvatud tühises ulatuses.

[…]

5. Liikmesriigid, kes 1. jaanuaril 1977 kohaldavad lõikes 1 nimetatud liiki erimeetmeid, võivad need säilitada tingimusel, et nad teatavad neist 1. jaanuariks 1978 komisjonile, ning tingimusel, et kui nimetatud meetmed on ette nähtud maksustamismenetluse lihtsustamiseks, on need kooskõlas lõikes 1 sätestatud nõudega.“

Saksa õigus

8 Käibemaksuseaduse (Umsatzsteuergesetz, edaspidi „UStG“) põhikohtuasjas kohaldatavas redaktsioonis on § 1 lõikes 1 ette nähtud:

„Käibemaksuga maksustatakse järgmised tehingud:

1) kauba tarnimine ja teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil ettevõtja poolt oma majandustegevuse raames. […]

[…]“.

9 UStG § 3 on sõnastatud järgmiselt:

„(1) Ettevõtja kaubatarne on tehing, millega ettevõtja või tema volitatud kolmas isik annab kauba saajale või viimase volitatud kolmandale isikule üle õiguse käsutada kaupa tema nimel (käsutusõiguse üleandmine).

[…]

(12) Vahetusega on tegemist juhul, kui tarne eest tasutakse teise tarnega. Vahetusega on võrdsustatud tehing, mille puhul teenuse osutamise eest tasutakse tarne või muu teenuse osutamisega.“

10 UStG §-s 10 on sätestatud:

„(1) Tarnete ja muude soorituste (§ 1 lõike 1 punkti 1 esimene lause) […] korral arvestatakse käive tasu põhjal. Tasu on kõik see, mida soorituse saaja kulutab soorituse saamiseks ja millest on maha arvatud käibemaks. Tasu hõlmab ka seda, mida keegi teine isik peale soorituse saaja on ettevõtjale soorituse eest […] maksnud.

(2) […] Vahetuse (§ 3 lõike 12 esimene lause) [ja] vahetusega võrdsustatud tehingute (§ 3 lõike 12 teine lause) […] korral loetakse ühe tehingu väärtust tasuks teise tehingu eest. Käibemaks ei sisaldu tasus.

[…]

(4) Käive arvutatakse:

1) kauba üleandmisel […] ostuhinna alusel, millele lisanduvad kauba või samalaadse kauba kõrvalkulud, või ostuhinna puudumise korral omahinna alusel, nagu need on tehingu tegemise hetkel;

[…]

Käibemaks ei sisaldu maksustatavas väärtuses.

(5) Lõige 4 on *mutatis mutandis* kohaldatav:

1) kaupade ja muude soorituste suhtes, mida tarnivad või teevad organisatsioonid ja isikuühendused juriidilise isiku tulumaksu seaduse (Körperschaftsteuergesetz, edaspidi „KStG“) § 1 lõike 1 punktide 1–5 tähenduses, õigusvõimeta isikuühendused ning ühingud oma tegevuse raames oma osanikele, liikmetele, nendes osalevatele isikutele või nendega seotud isikutele ning füüsilisest isikust ettevõtjad nendega seotud isikutele.

2) […]

kui lõike 4 kohane maksustatav väärtus on suurem kui lõike 1 kohane tasu.“

11 KStG § 1 lõikes 1 on sätestatud:

„Juriidilise isiku tulumaksu on täieulatuslikult kohustatud tasuma järgmised ettevõtjad, isikuühendused ja fondid, kelle juhtkond või asukoht on Saksamaa territooriumil:

[…]

5) juriidilise isiku õigusteta ühingud, asutused, sihtasutused ja muud eraõiguslikud sihtotstarbelised fondid;

[…]“.

Põhikohtuasjad ja eelotsuse küsimused

12 Põhikohtuasja kaebuse esitaja kohtuasjas C-573/18 on äriühing, mille õiguslik vorm on „GmbH & Co. KG“. See äriühing vaidlustab aastate 2005 ja 2006 kohta tehtud maksuotsused.

13 Põhikohtuasja kaebuse esitaja kohtuasjas C-574/18 on äriühing, mille õiguslik vorm on „eingetragene Genossenschaft“ ehk „eG“, st registrisse kantud tulundusühistu, ja mis on ühe teise registrisse kantud tulundusühistu õigusjärglane. See ühistu vaidlustab aastate 2002 ja 2003 kohta tehtud maksuotsused.

14 Põhikohtuasjade kaebuse esitajad olid kõnealustel aastatel puu- ja köögivilja hulgimüüjad. Nad olid „tootjaorganisatsioonid“ määruse nr 2200/96 artikli 11 tähenduses ja müüsid oma liikmetest tootjate kasvatatud toodangut.

15 Põhikohtuasjade kaebuse esitajad haldasid kumbki oma rakendusfondi vastavalt selle määruse artiklile 15. Selline fond on eraõiguslik sihtotstarbeline varakogum KStG § 1 lõike 1 punkti 5 tähenduses ning seda rahastatakse pooles ulatuses liikmetest tootjate sissemaksetest ja pooles ulatuses Euroopa Liidu rahalisest abist. Fondi vahendid võimaldavad rahastada tootjaorganisatsiooni liikmete üksiktalumajapidamistesse tehtavaid investeeringuid.

16 Põhikohtuasjade kaebuse esitajad sõlmisid selleks erinevate liikmetest tootjatega kapitalikaupade ostu- ja kasutuslepinguid. Nad esitasid lepingutes ette nähtud kaubatellimused otse tarnijatele. Tarnijad saatsid neile arved.

17 Seejärel esitas põhikohtuasja kaebuse esitaja kohtuasjas C-573/18 asjaomastele tootjatele olenevalt juhtumist arve kas 50% või 75% soetuskulude ulatuses, millele lisandus käibemaks, ning ülejäänud kulud rahastati rakendusfondist. Põhikohtuasja kaebuse esitaja kohtuasjas C-574/18 esitas asjaomastele tootjatele arve 50% soetuskulude ulatuses, millele lisandus käibemaks, ning ülejäänud kulud rahastati rakendusfondist.

18 Tootjad olid soetatud kaupade teatava kasutusaja jooksul kohustatud tarnima oma tooteid turustamise eesmärgil põhikohtuasja kaebuse esitajatele ja tegema nende toodete müügilt sissemakseid, mida nimetati „rahaliseks toetuseks“ määruse nr 2200/96 artikli 15 tähenduses. See rahaline abi moodustas kohtuasjas C-573/18 põhikohtuasja kaebuse esitajal 1,75% toodete müügihinnast ja kohtuasjas C-574/18 põhikohtuasja kaebuse esitajal 3% toodete müügihinnast. Nende maksetega rahastati rakendusfonde.

19 Pärast kapitalikaupade ostu- ja kasutuslepingutes ette nähtud kohustusperioodi lõppemist andsid põhikohtuasja kaebuse esitajad tootjatele tasuta üle kaasomandiõiguse soetatud kaupadele.

20 Põhikohtuasja kaebuse esitajad olid asjaomastel aastatel tarnijate arvete alusel tasutud sisendkäibemaksu täies ulatuses maha arvanud ja kohaldanud käibemaksu üksnes tootjatele esitatud arvetel näidatud summade suhtes. Nad ei käsitanud rakendusfondidest saadud summasid tasuna kõnealuste kaupade tootjate kasutusse andmise eest, kuna need pärinesid rahalisest abist.

21 Pärast põhikohtuasja kaebuse esitajate juures läbi viidud maksukontrolli leidis maksuhaldur asjaomaste aastate kohta tehtud maksuotsustes, et põhikohtuasja kaebuse esitajad olid kauba ostmisel andnud eri tootjatele üle selle käsutusõiguse ja olid seega teinud tarne. Maksuhaldur asus seisukohale, et rakendusfondidest saadud rahaline abi on tegelik toetus, mis ei ole maksustatav, ja sellest tulenevalt kohaldas ta põhikohtuasja kaebuse esitajate müügitehingutele minimaalset maksustatavat väärtust, mis on ette nähtud UStG § 10 lõike 5 punktis 1 koostoimes § 10 lõikega 4, samuti leidis ta, et ostuhind koosnes tarnijatele eelnevalt makstud netosummadest.

22 Finanzgericht (maksukohus, Saksamaa) jättis rahuldamata põhikohtuasja kaebuse esitajate kaebused nimetatud maksuotsuste peale. Kuigi see kohus jättis maksuhalduri otsuse jõusse, lahendas ta asja UStG § 10 lõike 1 kolmanda lause alusel. Tema hinnangul tuleb rakendusfondidest pärinevaid makseid pidada tasuks, mis on saadud kolmandalt isikult.

23 Põhikohtuasja kaebuse esitajad vaidlustasid Finanzgericht'i (maksukohus) otsused Bundesfinanzhofile (Saksamaa Liitvabariigi kõrgeim maksukohus) esitatud kassatsioonkaebustega.

24 Eelotsusetaotluse esitanud kohus lähtub põhimõttest, et põhikohtuasjas vaidlusalused maksuotsused, kui neid tuleb hinnata üksnes Saksa õiguse alusel, on seaduslikud. Tal tekkis aga küsimus, kas liikmesriigi õigusnormid on liidu õigusega kooskõlas.

25 Sellega seoses leiab see kohus esiteks, et tootjaorganisatsiooni tarneid oma liikmetele võib pidada rahalise hüvitisega seotud vahetuseks, kuna lisaks proportsionaalsele maksele kohustuvad liikmed teatud kindla ajavahemiku jooksul tarnima oma tooteid tootjaorganisatsioonile. Teiseks on ta seisukohal, et rakendusfondidest saadud makseid võis pidada tehingu hinnaga otse seotud toetuseks, mis tuleb arvata maksustatava väärtuse sisse.

26 Neil asjaoludel otsustas Bundesfinanzhof (Saksamaa Liitvabariigi kõrgeim maksukohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused, mis on kohtuasjades C-573/18 ja C-574/18 sõnastatud identselt:

„1. Kas sellises olukorras nagu põhikohtuasjas, kus tootjaorganisatsioon [määruse nr 2200/96] artikli 11 lõike 1 ja artikli 15 tähenduses tarnib kaupa oma liikmeteks olevatele tootjatele ja saab selle eest tootjatelt tasu, mis ei kata ostuhinda:
   a) tuleb lähtuda sellest, et tegemist on rahalist hüvitist hõlmava vahetusega, kuna tootjad on vastusooritusena tehingu eest võtnud tootjaorganisatsiooni ees lepinguliselt kohustuse tarnida tootjaorganisatsioonile kohustusperioodi jooksul puu- ja köögivilja, millest tulenevalt on tehingu maksustatavaks väärtuseks tootjaorganisatsiooni poolt kapitalikaupade tarnijatele kapitalikaupade eest makstud ostuhind?
   b) tuleb teha järeldus, et summa, mille maksab tootjaorganisatsioonile tehingu eest tegelikult rakendusfond, on tervikuna „nimetatud tarnete hinnaga otse seotud toetus“ [kuuenda direktiivi] artikli 11 A osa lõike 1 punkti a tähenduses, millest tulenevalt hõlmab maksustatav väärtus ka rahalist abi määruse nr 2200/96 artikli 15 tähenduses, mille on pädevad asutused andnud rakendusfondile rakenduskava alusel?

2. Kui esimesele küsimusele antud vastuse kohaselt tuleb maksustatava väärtuse arvutamisel lähtuda ainult tootjate tehtud maksetest, mitte aga tarnekohustusest ja rahalisest abist: kas esimeses küsimuses kirjeldatud olukorras on [kuuenda direktiivi] artikli 11 A osa lõike 1 punktiga a vastuolus selline [kuuenda direktiivi] artikli 27 lõikele 1 tuginev liikmesriigi erimeede nagu UStG § 10 lõike 5 punkt 1, mille kohaselt on tootjatega tehtud tehingute maksustatavaks väärtuseks tootjaorganisatsiooni poolt kapitalikaupade tarnijatele kapitalikaupade eest makstud ostuhind, kuna tootjad on seotud isikud?

3. Kui vastus teisele küsimusele on eitav: kas see on nii ka juhul, kui tootjatel on õigus sisendkäibemaks täielikult maha arvata, kuna kapitalikaupade suhtes on kohaldatav mahaarvamise korrigeerimine ([kuuenda direktiivi] artikkel 20)?“

27 Euroopa Kohtu presidendi 4. oktoobri 2018. aasta otsusega liideti kohtuasjad C-573/18 ja C-574/18 ühiseks kirjalikuks menetlemiseks ja kohtuotsuse tegemiseks.

Eelotsuse küsimuste analüüs

Esimene küsimus

28 Esimesele küsimusele vastamisel tuleb sissejuhatuseks märkida, et nagu nähtub eelotsusetaotlustes sisalduvatest andmetest, on põhikohtuasjades vaidluse põhjuseks asjaolu, et kõnealuste aastate käibedeklaratsioonides ei pidanud põhikohtuasjades osalevad tootjaorganisatsioonid summasid, mille kumbki sai toetusena rakendusfondidest, tasuks tootjatele tarnitud kaupade eest. Neil asjaoludel piisab

selleks, et eelotsusetaotluse esitanud kohus saaks vaidlused lahendada, vaidlusaluste tehingute maksustatava väärtuse kindlakstegemisest lähtuvalt kuuenda direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punktis a sätestatud üldreeglist.

29 Selle reegli kohaselt moodustab kauba tarnimise ja teenuse osutamise puhul maksustatava väärtuse tasu, mille käibemaksukohustuslane „ostjalt, kliendilt või kolmandalt isikult“ tegelikult saab, „kaasa arvatud nimetatud tarnete hinnaga otse seotud toetused“ (20. jaanuari 2005. aasta kohtuotsus Hotel Scandic Gåsabäck, C-412/03, EU:C:2005:47, punkt 28).

30 Kuuenda direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punkti a kohaselt peab selles määratletud juhtudel käibemaksuga maksustatav summa sisaldama maksukohustuslastele makstud toetusi ning selle sätte eesmärk on maksustada käibemaksuga kaupade ja teenuste koguväärtus, et selle kaudu ära hoida toetuste maksmisega kaasnev maksutulu vähenemine (15. juuli 2004. aasta kohtuotsus komisjon *vs*. Saksamaa, C-144/02, EU:C:2004:444, punkt 26).

31 Sätte sõnastuse kohaselt rakendatakse seda siis, kui toetus on otse seotud asjaomase tehingu hinnaga. Sellise juhuga on tegu, kui toetuse saajale makstakse toetust selleks, et ta tarniks teatavat kaupa või osutaks teatavat teenust. Ainult sellisel juhul saab toetust pidada kauba tarnimise või teenuse osutamise eest makstavaks tasuks, mis seega on maksustatav (15. juuli 2004. aasta kohtuotsus komisjon *vs*. Saksamaa, C-144/02, EU:C:2004:444, punktid 27 ja 28).

32 Ühtlasi tuleb kontrollida, kas kauba ostjad või teenuse saajad saavad kasu toetuse saajale makstud toetusest. Seetõttu on vajalik, et kauba ostja või teenuse saaja poolt makstav hind oleks määratud nii, et see väheneb võrdeliselt kauba müüjale või teenuse osutajale makstava toetusega, mis on seega viimaste poolt nõutavat hinda kujundavaks üheks teguriks. Samuti tuleb kontrollida, kas toetuse maksmine müüjale või teenuse osutajale võimaldab tal objektiivselt kaupa tarnida või teenust osutada madalama hinnaga, võrreldes sellega, mida ta oleks pidanud nõudma toetuse puudumise korral (15. juuli 2004. aasta kohtuotsus komisjon *vs*. Saksamaa, C-144/02, EU:C:2004:444, punkt 29 ja seal viidatud kohtupraktika).

33 Lisaks peab toetuse vormis makstav tasu siiski olema määratletav (15. juuli 2004. aasta kohtuotsus komisjon *vs*. Saksamaa, C-144/02, EU:C:2004:444, punkt 30 ja seal viidatud kohtupraktika).

34 Niisiis hõlmab kuuenda direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punkti a mõiste „hinnaga otse seotud toetused“ ainult neid toetusi, mis kujutavad endast kolmanda isiku poolt müüjale või teenuse osutajale kaupade tarnimise või teenuse osutamise eest makstavat tasu või selle osa (15. juuli 2004. aasta kohtuotsus komisjon *vs*. Saksamaa, C-144/02, EU:C:2004:444, punkt 31 ja seal viidatud kohtupraktika).

35 Sellest järeldub, et kuuenda direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punkti a eesmärk on võtta arvesse kaubatarne või teenuse osutamise eest makstud tasu nii, et see kajastaks kogu tarne või teenuse tegelikku väärtust. Seepärast on selles sättes nende tehingute hinnaga otse seotud toetused arvatud maksustatava väärtuse hulka kui tasu.

36 Käesoleval juhul nähtub eelotsusetaotlustest, et põhikohtuasjas kõnealustele tootjaorganisatsioonidele tehti rakendusfondidest makseid kapitalikaupade tarnimise eest ning asjaomaste tootjate kasuks.

37 Põhikohtuasjas kõnealused tootjaorganisatsioonid vähendasid nimelt tasuna kaupade tarnimise eest tootjatelt nõutavat hinda täpselt rakendusfondidest saadud summade võrra. Seega esineb otsene seos nende kaupade tarnimise ja tegelikult saadud tasu vahel. Need tootjaorganisatsioonid said samade kaupade tarnimise eest ühelt poolt makse tootjatelt ja teiselt poolt makse, mille tegi selle tarne eest asjaomane rakendusfond. Rakendusfondidest tehakse niisiis makseid üksnes nende kapitalikaupade tarne eest ja seega on need hinnaga otse seotud maksed.

38 Lisaks tuleb märkida, et põhikohtuasjas kõnealused rakendusfondidest pärit maksed kujutavad endast „kolmandalt isikult“ pärinevaid „toetusi“ kuuenda direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punkti a tähenduses. Esiteks, nagu eelotsusetaotluse esitanud kohus märkis, on neil fondidel nimelt õigusvõime, ja teiseks ei saa asjaomane tootjaorganisatsioon kasutada nende fondide vara isiklikel eesmärkidel, kuna nimetatud rahalisi vahendeid kasutatakse üksnes selleks, et rahastada pädevate riiklike ametiasutuste heakskiidetud rakenduskavasid vastavalt määruse nr 2200/96 artiklile 15.

39 Lõpuks tuleb rõhutada, nagu väidab Saksamaa valitsus, et kuuenda direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punkti a tõlgendus, mis sisaldub käesoleva kohtuotsuse punktides 35–38, tagab neutraalse maksustamise. Nimelt, kui tootja omandab kauba oma ettevõtte jaoks otse tootjalt, ilma et sekkuks tootjaorganisatsioon, kuhu ta kuulub, ja ilma väljamakseteta tootjaorganisatsiooni asutatud rakendusfondist, on tarne täielikult käibemaksuga maksustatav. Seevastu juhul, kui käibemaksu sellise kauba ostult vähendatakse proportsionaalselt rakendusfondi rahastatava osaga, oleks tootjal, kes omandab kauba nimetatud tootjaorganisatsiooni vahendusel, seega väiksem maksukohustus kui tootjal, kes ostab samasuguse kauba ilma tootjaorganisatsiooni sekkumiseta. Seega oleks tegemist ebavõrdse kohtlemisega, mis on neutraalse maksustamise põhimõttega vastuolus.

40 Kõiki eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb esimesele küsimusele vastata, et kuuenda direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punkti a tuleb tõlgendada nii, et sellistel asjaoludel nagu põhikohtuasjas, kus „tootjaorganisatsioon“ määruse nr 2200/96 artikli 11 tähenduses ostab tarnijatelt kaupa, tarnib selle oma liikmetele ja saab neilt makse, mis ei kata ostuhinda, kuulub selle määruse artiklis 15 ette nähtud rakendusfondist tootjaorganisatsioonile nende kaupade tootjatele tarnimise eest maksud summa selle tarne eest makstava tasu hulka ja seda tuleb pidada tehingu hinnaga otse seotud toetuseks, mille on maksnud kolmas isik.

Teine ja kolmas küsimus

41 Arvestades esimesele küsimusele antud vastust, ei ole teisele ja kolmandale küsimusele vaja vastata.

Kohtukulud

42 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse liikmesriigi kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kümnes koda) otsustab:

Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas artikli 11 A osa lõike 1 punkti a tuleb tõlgendada nii, et sellistel asjaoludel nagu põhikohtuasjas, kus „tootjaorganisatsioon“ nõukogu 28. oktoobri 1996. aasta määruse (EÜ) nr 2200/96 puu- ja köögiviljaturu ühise korralduse kohta artikli 11 tähenduses ostab tarnijatelt kaupa, tarnib selle oma liikmetele ja saab neilt makse, mis ei kata ostuhinda, kuulub selle määruse artiklis 15 ette nähtud rakendusfondist tootjaorganisatsioonile nende kaupade tootjatele tarnimise eest maksud summa selle tarne eest makstava tasu hulka ja seda tuleb pidada tehingu hinnaga otse seotud toetuseks, mille on maksnud kolmas isik.

Allkirjad