DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)
den 29 februari 1996 *

I mål C-215/94,

angående en begäran enligt artikel 177 i EG-fördraget, från Bundesfinanzhof, att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga målet mellan

Jürgen Mohr

och

Finanzamt Bad Segeberg,

angående tolkningen av artiklarna 6.1 och 11 A.1 a i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT nr L 145, s. 1),

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden D.A.O. Edward samt domarna J.-P. Puissochet, J.C. Moitinho de Almeida, C. Gulmann (referent) och L. Sevón,

* Rättegångsspråk: tyska.

generaladvokat: F.G. Jacobs,
justitiesekreterare: avdelningsdirektören H.A. Rühl,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

— Tysklands regering, genom Ernst Röder, Ministerialrat, förbundsekonomiministeriet, och Bernd Kloke, Oberregierungsrat, samma ministerium, båda i egenskap av ombud,

— Frankrikes regering, genom Catherine de Salins, sous-directeur, utrikesministeriets rättsavdelning, och Jean-Louis Falconi, secrétaire des affaires étrangères, samma avdelning, båda i egenskap av ombud,

— Italiens regering, genom professor Umberto Leanza, chef för avdelningen för diplomatiska tvister, utrikesministeriet, och Maurizio Fiorilli, avvocato dello Stato, båda i egenskap av ombud,

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom Jürgen Grunwald, rättstjänsten, i egenskap av ombud,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att muntliga yttranden har avgivits vid sammanträdet den 12 oktober 1995 av: Jürgen Mohr, företrädd av skatterådgivaren Ronald Hansen, Hamburg, Finanzamt Bad Segeberg, företrädd av Rolf Karl Krauß, Ministerialrat, förbundsministeriet för ekonomi och energi i delstaten Schleswig-Holstein, Kiel, i egenskap av ombud, Tysklands regering, företrädd av Bernd Kloke, Frankrikes regering, företrädd av Frédéric Pascal, chargé de mission vid utrikesministeriets rättsavdelning, i egenskap av ombud, och kommissionen, företrädd av Jürgen Grunwald,

och efter att den 23 november 1995 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Bundesfinanzhof har genom beslut av den 21 april 1994, som har inkommit till domstolens kansli den 25 juli samma år, begärt att domstolen enligt artikel 177 i EG-fördraget skall meddela ett förhandsavgörande avseende tolkningen av artiklarna 6.1 och 11 A.1 a i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT nr L 145, s. 1, nedan kallat "direktivet").

2 Dessa frågor har uppkommit i en tvist mellan Jürgen Mohr och Finanzamt Bad Segeberg (nedan kallat "Finanzamt").

3 Jürgen Mohr var innehavare till ett jordbruk på vilket han födde upp mjölkkor. I mars 1987 ingav han till Bundesamt für Ernährung und Forstwirtschaft (federal livsmedels-och skogsbruksmyndighet) en ansökan om ersättning enligt rådets förordning (EEG) nr 1336/86 om ersättning för definitivt upphörande med mjölkproduktionen (EGT nr L 119, s. 21) [vid översättningen fanns ingen svensk version att tillgå]. I sin ansökan åtog han sig att upphöra med mjölkproduktionen och avstod från att begära en referenskvantitet för mjölk inom ramen för den gemensamma organisationen av marknaden.

4 Den 23 september 1987 godkände Bundesamt hans ansökan och beviljade honom ett belopp om 385 980 DM i en enda utbetalning. Jürgen Mohr sålde därefter sin boskap och gjorde om sitt jordbruk till ridskola, och upphörde därmed samma år med mjölkproduktionen.

5 I sin deklaration avseende omsättningsskatt för år 1987 tog Jürgen Mohr inte upp det belopp han hade erhållit som ersättning för upphörandet.

6 Finanzamt såg denna ersättning som vederlag för en beskattningsbar tjänst, det vill säga upphörande med mjölkproduktion, och belade den med omsättningsskatt.

7 Efter att förgäves ha fört talan vid Finanzgericht mot Finanzamts beslut, förde Jürgen Mohr tvisten vidare till Bundesfinanzhof.

8 Bundesfinanzhof beslöt att förklara målet vilande, och har genom begäran om förhandsavgörande ställt följande frågor till domstolen:

"1) Skall en skattskyldig jordbrukare som definitivt upphör med sin mjölkproduktion anses tillhandahålla tjänster i den mening som avses i artikel 6.1 och 11 A.1 a i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter (sjätte direktivet)?

2) Skall den ersättning som erhålls enligt rådets förordning (EEG) nr 1336/86 av den 6 maj 1986 anses utgöra ett vederlag som enligt artikel 11 A.1 a i sjätte direktivet utgör underlag för beskattning?"

9 Genom dessa två frågor önskar den nationella domstolen i huvudsak få veta om artiklarna 6.1 och 11 A.1 a i direktivet skall tolkas på så sätt att jordbrukarens åtagande att inom ramen för förordning 1336/86 upphöra med sin mjölkproduktion utgör ett tillhandahållande av tjänster, med följd att den ersättning som erhålls för detta skall beläggas med omsättningsskatt.

10 Enligt artikel 2.1 i direktivet skall mervärdesskatt betalas för "leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag inom landets territorium av en skattskyldig person i denna egenskap".

11 I artikel 6.1 anges att

"[m]ed 'tillhandahållande av tjänster' avses varje transaktion som inte utgör leverans av varor i den betydelse som avses i artikel 5.

Sådana transaktioner kan bl. a. omfatta följande:

...

— Åtagande att avstå från visst handlande eller att tolerera visst handlande eller en viss situation".

12 I artikel 11 A.1 a fastställs att beskattningsunderlaget skall vara följande: "När det gäller ... tillhandahållande av varor och ... tjänster ...: Allt som utgör det vederlag som leverantören har erhållit eller kommer att erhålla från kunden eller en tredje part för dessa inköp, inklusive subventioner som är direkt kopplade till priset på leveransen".

13 Som generaladvokaten har påpekat i punkt 12—19 i förslaget till avgörande, ingår förordning nr 1336/86 i en serie åtgärder som gemenskapen har antagit för att begränsa mjölkproduktionen.

14 Enligt tredje övervägandet i denna förordning bör det, för att underlätta den minskning av leveranser och direktförsäljning som följer av nedskärningen av de totala garantikvantiteterna, upprättas en gemenskapsordning för finansiering av upphörandet med mjölkproduktion, genom utbetalning av en ersättning till varje producent som ansöker härom, och som uppfyller vissa villkor, mot att producenten åtar sig att definitivt upphöra med hela sin mjölkproduktion.

15 I artikel 1.1 första stycket i förordningen föreskrivs således att det "efter ansökan härom och enligt de villkor som fastställs i denna förordning, skall utbetalas en ersättning till varje producent ... som åtar sig att definitivt upphöra med sin mjölkproduktion". I artikel 2.2 fastställs att inom gränserna för de belopp som anges i bilaga II "kan medlemsstaterna betala en ersättning på högst 4 ecu per år och per 100 kg mjölk eller mjölkekvivalent ...". Enligt artikel 2.3 kan medlemsstaterna bidra till finansieringen av åtgärden genom att öka ersättningsnivån.

16 Den tyska och den italienska regeringen har hävdat att den mjölkproducent som åtar sig att definitivt upphöra med sin produktion tillhandahåller en tjänst som sker mot vederlag på det sätt som avses i artiklarna 2 och 6.1 i direktivet.

17 De två regeringarna har i detta hänseende gjort gällande att betalningen av ersättning och åtagandet att upphöra med mjölkproduktion är beroende av varandra, och att det därför finns ett direkt samband mellan den tillhandahållna tjänsten och den motprestation som krävs enligt domstolens rättspraxis (dom av den 5 februari 1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, 154/80, Rec. s. 445, och av den 3 mars 1994, Tolsma, C-16/93, Rec. s. I—743). Tjänsten skulle bestå i ett åtagande att avstå från visst handlande, i den mening som avses i artikel 6.1 andra strecksatsen i direktivet, nämligen att avstå från att fortsätta producera mjölk, och den betalade ersättningen skulle få karaktären av en ersättning betalad som motprestation för detta åtagande, och därmed utgöra ett sådant beskattningsunderlag som avses i artikel 11 A.1 a i direktivet.

18 Denna tolkning av direktivet kan inte godtas.

19 Enligt artikel 2.1 i rådets första direktiv 76/227/EEG av den 11 april 1967 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter (EGT nr L 71, 1967, s. 1301) är mervärdesskatt en allmän skatt på konsumtion av varor och tjänster.

20 I ett fall som detta rör det sig dock inte om konsumtion enligt gemenskapens mervärdesskattesystem.

21 Som generaladvokaten har anmärkt i punkt 27 i sitt förslag, förvärvar gemenskapen varken varor eller tjänster för egen del, när den ersätter jordbrukare som åtar sig att upphöra med sin produktion, utan handlar i det allmänna intresset att se till att gemenskapens mjölkmarknad fungerar på ett korrekt sätt.

22 Jordbrukarens åtagande att upphöra med sin mjölkproduktion tillför, under dessa omständigheter, varken gemenskapen eller de behöriga nationella myndigheterna några fördelar av sådant slag att de kan betraktas dem som konsumenter av en tjänst. Åtagandet i fråga utgör alltså inte ett tillhandahållande av tjänster i den mening som avses i artikel 6.1 i direktivet.

23 Svaret på frågorna i begäran om förhandsavgörande blir således att artiklarna 6.1 och 11 A.1 a i direktivet skall tolkas på så sätt att en jordbrukares åtagande att upphöra med mjölkproduktion enligt förordning nr 1336/86 inte utgör ett tillhandahållande av tjänster. Den ersättning som erhålls för detta skall följaktligen inte beläggas med omsättningsskatt.

Rättegångskostnader

24 De kostnader som har förorsakats den tyska, den franska och den italienska regeringen liksom Europeiska gemenskapernas kommission, som har inkommit med yttrande till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

— angående de frågor som genom beslut av den 21 april 1994 förts vidare av Bundesfinanzhof — följande dom:

Artiklarna 6.1 och 11 A.1 a i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, skall tolkas på så sätt att en jordbrukares åtagande att upphöra med mjölkproduktion enligt förordning nr 1336/86 inte utgör ett tillhandahållande

av tjänster. Den ersättning som erhålls för detta skall följaktligen inte beläggas med omsättningsskatt.

Edward Puissochet Moitinho de Almeida

Gulmann Sevón

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 29 februari 1996.

R. Grass

Justitiesekreterare

D.A.O. Edward

Ordförande på femte avdelningen