



Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (dziesiąta izba)

z dnia 9 października 2019 r.*

Odesłanie prejudycjalne – Szósta dyrektywa 77/388/EWG – Artykuł 11 część A ust. 1 lit. a) – Podstawa opodatkowania – Subwencja związana bezpośrednio z ceną – Rozporządzenie (WE) nr 2200/96 – Artykuł 11 ust. 1 i art. 15 – Organizacja producentów rolnych, która utworzyła fundusz operacyjny – Dostawy dokonane przez organizację producentów na rzecz jej członków za opłatą niepokrywającą całości ceny zakupu – Dodatkowe finansowanie z funduszu operacyjnego

W sprawach połączonych C-573/18 i C-574/18

mających za przedmiot wnioski o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożone przez Bundesfinanzhof (federalny trybunał finansowy, Niemcy) postanowieniami z dnia 13 czerwca 2018 r., które wpłynęły do Trybunału w dniu 13 września 2018 r., w postępowaniach:

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

C-eG (C-574/18),

przeciwko

Finanzamt Z,

TRYBUNAŁ (dziesiąta izba),

w składzie: I. Jarukaitis (sprawozdawca), prezes izby, M. Ilešič i C. Lycourgos, sędziowie,

rzecznik generalny: M. Szpunar,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu rządu niemieckiego początkowo przez T. Henzego i S. Eisenberg, a następnie przez S. Eisenberg, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu hiszpańskiego przez S. Jiménez García, działającego w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez L. Lozano Palacios oraz R. Pethkego, działających w charakterze pełnomocników,

* Język postępowania: niemiecki.

podjąwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii,
wydaje następujący

Wyrok

- 1 Wnioski o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczą wykładni art. 11 część A ust. 1 lit. a) oraz art. 20 i 27 szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. 1977, L 145, s. 1, zwanej dalej „szóstą dyrektywą”).
- 2 Wnioski te zostały złożone w ramach dwóch sporów pomiędzy spółkami C GmbH & Co. KG i C-eG a Finanzamt Z (organem podatkowym Z, Niemcy, zwanym dalej „organem podatkowym”) w przedmiocie decyzji podatkowej w zakresie podatku od wartości dodanej (VAT).

Ramy prawne

Prawo Unii

- 3 Artykuł 11 ust. 1 rozporządzenia (WE) Rady nr 2200/96 z dnia 28 października 1996 r. w sprawie wspólnej organizacji rynku owoców i warzyw (Dz.U. 1996, L 297, s. 1) przewiduje:

„Do celów niniejszego rozporządzenia przez »organizację producentów« rozumie się każdą osobę prawną:

- a) ustanowioną z własnej inicjatywy hodowców [producentów] następujących kategorii produktów wymienionych w art. 1 ust. 2:
 - (i) owoce i warzywa;

[...]

- c) której statut wymaga od producentów będących jej członkami, w szczególności:

[...]

- 3) wprowadzenia do obrotu całej wspomnianej produkcji za pośrednictwem organizacji producentów.

[...]

- 5) dokonywa[nia] wpłat ustalonych w statucie, przeznaczonych na tworzenie i uzupełnianie funduszu operacyjnego przewidzianego w art. 15;

[...]”.

- 4 Artykuł 15 ust. 1 rozporządzenia nr 2200/96 stanowi:

„Pomoc finansowa Wspólnoty jest przyznawana organizacjom producentów tworzącym fundusz operacyjny na warunkach określonych w niniejszym artykule.

Fundusz ten jest utrzymywany dzięki wkładom finansowym pobieranym od producentów będących członkami na podstawie ilości lub wartości faktycznie wprowadzonych do obrotu owoców i warzyw oraz dzięki pomocy finansowej określonej w akapicie pierwszym”.

5 Artykuł 11 część A ust. 1 szóstej dyrektywy stanowi:

„Podstawą opodatkowania jest:

- a) w odniesieniu do dostaw towarów i [świadczenia] usług innych niż wymienione [w] lit. b), c) i d) poniżej, wszystko co stanowi wartość otrzymanego wzajemnego świadczenia, które dostawca lub świadczący usługi otrzymuje lub powinien otrzymać od kupującego, klienta lub osoby trzeciej, z tytułu takich dostaw, włącznie z subwencjami związanymi bezpośrednio z ceną takich dostaw [lub usług];

[...]”.

6 Artykuł 20 ust. 1 tej dyrektywy przewiduje:

„Wstępne odliczenie korygowane jest zgodnie z procedurami ustalonymi przez państwa członkowskie, w szczególności:

- a) gdy odliczenie jest większe lub mniejsze od tego, do którego podatnik był uprawniony;

[...]”.

7 Artykuł 27 omawianej dyrektywy stanowi:

„1. Rada, stanowiąc jednogłośnie na wniosek Komisji, może upoważnić każde z państw członkowskich do wprowadzenia specjalnych środków stanowiących odstępstwo od stosowania przepisów niniejszej dyrektywy, w celu uproszczenia procedury poboru podatków oraz zapobieżenia niektórym rodzajom oszustw podatkowych lub omijania opodatkowania. Środki podjęte w celu uproszczenia procedury poboru podatków, z wyjątkiem nieznacznego rozmiaru, nie mogą wpływać na kwotę podatku należnego w końcowym etapie konsumpcji.

[...]

5. Państwa członkowskie, które stosowały w dniu 1 stycznia 1977 r. specjalne środki rodzaju określonego w ust. 1, mogą je zachować, pod warunkiem że poinformują o nich Komisję przed dniem 1 stycznia 1978 r. oraz pod warunkiem że odstępstwa mające na celu uproszczenie poboru podatków są zgodne z wymogami ustalonymi w ust. 1”.

Prawo niemieckie

8 Paragraf 1 ust. 1 Umsatzsteuergesetz (ustawy o podatku obrotowym) w brzmieniu mającym zastosowanie do sporów w postępowaniach głównych (zwanej dalej „UStG”) stanowi:

„Opodatkowaniu podatkiem od wartości dodanej podlegają następujące transakcje:

1. dostawy i inne usługi dokonywane odpłatnie na terytorium kraju przez przedsiębiorcę w ramach jego przedsiębiorstwa. [...]

[...]”.

9 Zgodnie z § 3 UStG:

„(1) Dostawami dokonywanymi przez przedsiębiorcę są transakcje, poprzez które przedsiębiorca lub umocowana przez niego osoba trzecia przyznaje nabywcy lub umocowanej przez niego osobie trzeciej prawo do rozporządzania towarem we własnym imieniu (przeniesienie prawa do rozporządzania towarem).

[...]

(12) Zamiana ma miejsce w przypadku, gdy wynagrodzenie za dostawę stanowi dostawę. Transakcja zbliżona do zamiany ma miejsce w przypadku, gdy wynagrodzenie za inne świadczenie stanowi dostawę lub inne świadczenie”.

10 Paragraf 10 UStG stanowi:

„(1) W przypadku dostaw i innych świadczeń (§ 1 ust. 1 pkt 1 zdanie pierwsze) [...] obrót ustala się na podstawie wynagrodzenia. Wynagrodzenie obejmuje wszelkie nakłady odbiorcy świadczenia konieczne do uzyskania tego świadczenia, jednakże po odliczeniu podatku obrotowego. Wynagrodzenie obejmuje również to, co osoba inna niż odbiorca świadczenia przekazuje przedsiębiorcy w zamian za świadczenie. [...]

(2) [...] W przypadku zamiany (§ 3 ust. 12 zdanie pierwsze) [i] transakcji zbliżonych do zamiany (§ 3 ust. 12 zdanie drugie) [...] wartość każdej transakcji stanowi wynagrodzenie za drugą transakcję. Podatek obrotowy nie jest składnikiem wynagrodzenia.

[...]

(4) Obrót oblicza się:

1. w przypadku przemieszczenia towarów [...] – na podstawie ceny nabycia towarów lub towarów podobnych, powiększonej o koszty dodatkowe, lub w braku ceny nabycia – na podstawie kosztów wytworzenia, każdorazowo w chwili dokonania transakcji;

[...]

Podatek obrotowy nie wchodzi do podstawy opodatkowania.

(5) Ustęp 4 stosuje się odpowiednio do:

1. dostaw i innych świadczeń, których osoby prawne i zrzeszenia osób w rozumieniu § 1 ust. 1 pkt 1–5 Körperschaftsteuergesetz (ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, zwanej dalej „KStG”), zrzeszenia osób nieposiadające zdolności prawnej oraz wspólnoty dokonują w ramach działalności swojego przedsiębiorstwa na rzecz swoich udziałowców, wspólników, członków, uczestników lub podmiotów powiązanych oraz których indywidualni przedsiębiorcy dokonują na rzecz swoich podmiotów powiązanych;

2. [...]

jeżeli podstawa opodatkowania zgodnie z ust. 4 przewyższa wynagrodzenie na podstawie ust. 1”.

11 Paragraf 1 ust. 1 KStG stanowi:

„Nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych podlegają następujące osoby prawne, zrzeszenia osób i masy majątkowe posiadające zarząd lub siedzibę na terytorium kraju:

[...]

5. stowarzyszenia nieposiadające zdolności prawnej, zakłady, fundacje i inny majątek celowy prawa prywatnego;

[...]”.

Postępowania główne i pytania prejudycjalne

- 12 Skarżąca w postępowaniu głównym w sprawie C-573/18 jest spółką działającą w formie prawnej „GmbH & Co. KG”. Spółka ta kwestionuje decyzje podatkowe w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego za lata 2005 i 2006.
- 13 Skarżąca w postępowaniu głównym w sprawie C-574/18 jest spółką działającą w formie prawnej „eingetragene Genossenschaft” lub „eG”, a mianowicie jako zarejestrowana spółdzielnia, która wstąpiła w prawa innej zarejestrowanej spółdzielni. Spółdzielnia ta kwestionuje decyzje podatkowe w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego za lata 2002 i 2003.
- 14 W rozpatrywanych latach skarżące w postępowaniach głównych były hurtownikami owoców i warzyw. Działając jako „organizacje producentów” w rozumieniu art. 11 rozporządzenia nr 2200/96, sprzedawały one produkty wytworzone przez producentów będących członkami tych organizacji.
- 15 Zgodnie z art. 15 tego rozporządzenia każda ze skarżących w postępowaniach głównych wykorzystywała fundusz operacyjny. Fundusz ten stanowi majątek celowy prawa prywatnego w rozumieniu § 1 ust. 1 pkt 5 KStG i jest finansowany w połowie z wkładów producentów będących członkami, a w połowie z pomocy finansowej Unii Europejskiej. Środki wskazanego funduszu pozwalają na finansowanie inwestycji w gospodarstwach indywidualnych członków organizacji producentów.
- 16 W tym względzie skarżące w postępowaniach głównych zawierały z poszczególnymi producentami będącymi członkami umowy dotyczące nabycia i użytkowania dóbr inwestycyjnych. Zamówień dóbr będących przedmiotem tych umów skarżące te dokonywały bezpośrednio u poddostawców. Poddostawcy ci wystawiali im faktury.
- 17 Następnie skarżąca w postępowaniu głównym w sprawie C-573/18 wystawiała faktury na rzecz odnośnych producentów, odpowiednio, w wysokości 50% lub 75% poniesionych przez nią kosztów nabycia wraz z VAT, a pozostałe koszty były finansowane z funduszu operacyjnego. Skarżąca w postępowaniu głównym w sprawie C-574/18 wystawiała faktury na rzecz odnośnych producentów w wysokości 50% poniesionych przez nią kosztów nabycia wraz z VAT, a pozostałe koszty były finansowane z funduszu operacyjnego.
- 18 Producenci byli zobowiązani podczas ustalonego okresu użytkowania nabytych dóbr do dostarczania swych produktów skarżącym w postępowaniach głównych w celu ich sprzedaży oraz do uiszczania składki od sprzedaży tych produktów, zwanej „wkładem finansowym” w rozumieniu art. 15 rozporządzenia nr 2200/96. Ten wkład finansowy wynosił w odniesieniu do skarżącej w postępowaniu

głównym w sprawie C-573/18 – 1,75% ceny sprzedaży produktów, a w odniesieniu do skarżącej w postępowaniu głównym w sprawie C-574/18 – 3% ceny sprzedaży produktów. Wkłady te zasilają fundusze operacyjne.

- 19 Po upływie terminu związania przewidzianym w umowach dotyczących nabycia i użytkowania dóbr inwestycyjnych skarżące w postępowaniach głównych przenosiły na producentów prawa współwłasności w nabytych dobrach, bez świadczenia wzajemnego.
- 20 W rozpatrywanych latach skarżące w postępowaniach głównych odliczyły w całości podatek naliczony z tytułu faktur wystawionych przez dostawców i zastosowały podatek należny jedynie w stosunku do kwot zafakturowanych na rzecz producentów. Nie traktowały one kwot zapłaconych z funduszy operacyjnych jako wynagrodzenia za udostępnienie producentom odnośnych dóbr, ponieważ kwoty te pochodziły z pomocy finansowej.
- 21 Po przeprowadzeniu kontroli podatkowej u skarżących w postępowaniach głównych organ podatkowy uznał w decyzjach podatkowych w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego za rozpatrywane lata, że skarżące w postępowaniach głównych, od chwili nabycia towarów, przyznawały poszczególnym producentom uprawnienia do rozporządzania nimi i w ten sposób dokonywały dostawy. Organ podatkowy stwierdził, że pomoc finansowa pochodząca z funduszy operacyjnych nie podlega, jako rzeczywista subwencja, opodatkowaniu, i w konsekwencji zastosował do dokonanych przez skarżące w postępowaniach głównych transakcji objętych podatkiem należnym minimalną podstawę opodatkowania przewidzianą w § 10 ust. 5 pkt 1 UStG w związku z § 10 ust. 4 UStG oraz stwierdził, że cena zakupu składa się z kwot netto zapłaconych poddostawcom.
- 22 Finanzgericht (sąd finansowy, Niemcy) oddalił skargi wniesione przez skarżące w postępowaniach głównych na wspomniane decyzje podatkowe w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego. Jednakże, wprowadzając ten potwierdził wnioski organów podatkowych, to doszedł do tego na podstawie § 10 ust. 1 zdanie trzecie UStG. Sąd uznał, że płatności pochodzące z funduszy operacyjnych należy uznać za wynagrodzenie otrzymane od osoby trzeciej.
- 23 Skarżące w postępowaniach głównych kwestionują wyroki Finanzgericht (sądu finansowego) w skargach rewizyjnych (*Revision*), które złożyły przed Bundesfinanzhof (federalnym trybunałem finansowym, Niemcy).
- 24 Sąd odsyłający wychodzi z założenia, że rozpatrywane w postępowaniach głównych decyzje podatkowe w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego – gdyby należało je oceniać wyłącznie w świetle prawa niemieckiego – są zgodne z prawem. Ma jednak wątpliwości, czy przepisy prawa krajowego są zgodne z prawem Unii.
- 25 W tym względzie sąd ów uznaje, po pierwsze, że dostawy towarów dokonywane przez organizacje producentów na rzecz jej członków można uznać za zamianę z obowiązkiem dopłaty, ponieważ członkowie, poza proporcjonalną płatnością, są zobowiązani, w ustalonym okresie, dostarczyć organizacji producentów swoje produkty. Po drugie, sąd ten twierdzi, że płatności pochodzące z funduszy operacyjnych można uznać za subwencje bezpośrednio powiązane z ceną transakcji, które należy włączyć do podstawy opodatkowania.
- 26 W tych okolicznościach Bundesfinanzhof (federalny trybunał finansowy) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi, których brzmienie jest identyczne w obu sprawach C-573/18 i C-574/18:
„1) Czy w okolicznościach takich jak te rozpatrywane w postępowaniu głównym, w których organizacja producentów w rozumieniu art. 11 ust. 1 i art. 15 rozporządzenia [nr 2200/96] dokonuje dostawy towarów na rzecz zrzeszonych w niej producentów i otrzymuje od nich w zamian za to płatność niepokrywającą ceny nabycia,

- a) należy przyjąć występowanie zamiany z obowiązkiem dopłaty, ponieważ producenci w zamian za transakcję zobowiązali się umownie wobec organizacji producentów do dokonywania przez okres związania celem projektu dostaw owoców i warzyw w ten sposób, że podstawą opodatkowania takiej transakcji jest cena nabycia dóbr inwestycyjnych uiszczona przez organizację producentów na rzecz poddostawców?
- b) kwota, która faktycznie wypłacana jest z funduszu operacyjnego do celów danej transakcji, jest w pełnej wysokości »subwencją związaną bezpośrednio z ceną takich dostaw« w rozumieniu art. 11 część A ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy [...] w ten sposób, że podstawa opodatkowania obejmuje również pomoc finansową w rozumieniu art. 15 rozporządzenia nr 2200/96, która została przyznana przez właściwe władze na rzecz funduszu operacyjnego w związku z danym programem operacyjnym?
- 2) Jeżeli zgodnie z odpowiedzią na pytanie pierwsze podstawę opodatkowania stanowią jedynie płatności dokonane przez producentów, a nie zobowiązanie do dostaw i pomoc finansowa: Czy w okolicznościach przywołanych w pierwszym pytaniu prejudycjalnym art. 11 część A ust. 1 lit. a) [szóstej dyrektywy] sprzeciwia się krajowemu środkowi specjalnemu opartemu na art. 27 ust. 1 [szóstej dyrektywy], takiemu jak § 10 ust. 5 pkt 1 UStG, zgodnie z którym podstawą opodatkowania dostaw na rzecz producentów jest cena nabycia dóbr inwestycyjnych uiszczona przez organizację producentów na rzecz poddostawców, ponieważ producenci są podmiotami powiązanymi?
- 3) W przypadku udzielenia odpowiedzi przeczącej na pytanie drugie: Czy jest tak również wówczas, gdy producentom przysługuje prawo do pełnego odliczenia podatku naliczonego w towarach i usługach, ponieważ dobra inwestycyjne podlegają korekcie odliczeń (art. 20 [szóstej dyrektywy])?”.
- 27 Postanowieniem prezesa Trybunału z dnia 4 października 2018 r. sprawy C-573/18 i C-574/18 zostały połączone do celów pisemnego etapu postępowania oraz wydania wyroku.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego

- 28 W celu udzielenia odpowiedzi na pytanie pierwsze należy zauważyć na wstępie, że, jak wynika z informacji znajdujących się postanowieniach odsyłających, źródłem sporów w postępowaniach głównych jest to, że rozpatrywane w postępowaniach głównych organizacje producentów nie uznały w swoich deklaracjach VAT kwot, jakie każda z tych organizacji otrzymała z funduszy operacyjnych tytułem subwencji, za stanowiące wynagrodzenie za dostawy towarów na rzecz producentów. W tych okolicznościach w celu umożliwienia sądowi odsyłającemu rozstrzygnięcia tych sporów wystarczy ustalić podstawę opodatkowania rozpatrywanych transakcji w świetle ogólnej zasady wyrażonej w art. 11 część A ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy.
- 29 Zgodnie z tą zasadą podstawą opodatkowania dostawy towarów lub świadczenia usług jest wartość świadczenia wzajemnego rzeczywiście otrzymanego przez podatnika „od kupującego, klienta lub osoby trzeciej, z tytułu takich dostaw, włącznie z subwencjami związanymi bezpośrednio z ceną takich dostaw [lub usług]” (wyrok z dnia 20 stycznia 2005 r., Hotel Scandic Gåsabäck, C-412/03, EU:C:2005:47, pkt 28).

- 30 Przewidując, że do podstawy opodatkowania VAT zalicza się, w przypadkach, które określa art. 11 część A ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy, subwencje przyznane podatnikom, przepis ten zmierza do obciążenia VAT całej wartości towarów lub usług, a przez to do uniknięcia zmniejszenia przychodu z podatku na skutek przyznania subwencji (wyrok z dnia 15 lipca 2004 r., Komisja/Niemcy, C-144/02, EU:C:2004:444, pkt 26).
- 31 Zgodnie z brzmieniem tego przepisu stosuje się on, gdy subwencja jest bezpośrednio związana z ceną danej transakcji. Aby miała miejsce taka sytuacja, subwencja powinna być przyznawana konkretnie podmiotowi subwencionowanemu po to, by dostarczał on określonego towaru lub wykonywał określoną usługę. Jedynie w tym przypadku subwencję można uznać za świadczenie wzajemne względem dostawy towaru lub świadczonej usługi, a w związku z tym może ona podlegać opodatkowaniu (wyrok z dnia 15 lipca 2004 r., Komisja/Niemcy, C-144/02, EU:C:2004:444, pkt 27, 28).
- 32 Ponadto należy zbadać, czy nabywcy towarów lub usługobiorcy czerpią zysk z subwencji przyznanej jej beneficjentowi. Niezbędne jest bowiem, by cena, którą ma zapłacić nabywca lub usługobiorca, była ustalona w taki sposób, by zmniejszała się w stosunku odpowiadającym subwencji przyznanej sprzedawcy towarów lub świadczącemu usługi, która stanowiłaby zatem element determinujący ceny, jakiej ten ostatni żąda. Należy zatem zbadać, czy okoliczność, że subwencja jest przyznawana sprzedawcy lub świadczącemu usługi, pozwala mu obiektywnie na sprzedaż towarów lub świadczenie usług po cenie niższej od tej, której by żądał, gdyby nie otrzymał subwencji (wyrok z dnia 15 lipca 2004 r., Komisja/Niemcy, C-144/02, EU:C:2004:444, pkt 29 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 33 Ponadto możliwe powinno być zidentyfikowanie świadczenia wzajemnego, które stanowi subwencja (wyrok z dnia 15 lipca 2004 r., Komisja/Niemcy, C-144/02, EU:C:2004:444, pkt 30 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 34 W pojęciu „subwencje związane bezpośrednio z ceną” w rozumieniu art. 11 część A ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy mieszczą się zatem jedynie te subwencje, które stanowią całkowicie lub częściowo świadczenie uzyskiwane w zamian za dostawę towarów lub świadczenia usług oraz są przyznawane osobie trzeciej przez sprzedawcę lub świadczącego usługi (wyrok z dnia 15 lipca 2004 r., Komisja/Niemcy, C-144/02, EU:C:2004:444, pkt 31 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 35 Wynika stąd, że celem art. 11 część A ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy jest uwzględnienie świadczenia wzajemnego zapłaconego za dostawę towaru lub świadczenie usługi w taki sposób, aby odzwierciedlić rzeczywistą wartość dostawy lub świadczenia usługi. W tym celu przepis ów włącza do podstawy opodatkowania, jako świadczenie wzajemne, subwencje bezpośrednio związane z cenami tych transakcji.
- 36 W niniejszym przypadku z postanowienia odsyłającego wynika, że płatności pochodzące z funduszy operacyjnych zostały uiszczone na rzecz organizacji producentów rozpatrywanych w postępowaniach głównych z tytułu dostawy dóbr inwestycyjnych i przyniosły korzyść odnośnym producentom.
- 37 Organizacje producentów rozpatrywane w postępowaniach głównych obniżyły bowiem cenę narzuconą producentom w zamian za dostawę tych dóbr o dokładną sumę kwot pochodzących z funduszy operacyjnych. Istnieje zatem bezpośredni związek pomiędzy dostawą rzeczonych dóbr a świadczeniem wzajemnym rzeczywiście otrzymanym. Te organizacje producentów w zamian za dostawę tych samych dóbr otrzymały, po pierwsze, płatność od producentów oraz, po drugie, płatność dokonaną na ich rzecz z odnośnego funduszu operacyjnego z tytułu tej dostawy. Płatności pochodzące z funduszy operacyjnych dokonuje się zatem wyłącznie do celów dostawy tych dóbr inwestycyjnych i dlatego stanowią one płatności bezpośrednio związane z ceną.
- 38 Ponadto należy zauważyć, że płatności pochodzące z funduszy operacyjnych rozpatrywanych w postępowaniach głównych stanowią „subwencje” pochodzące od „osoby trzeciej” w rozumieniu art. 11 część A ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy. Otóż, po pierwsze, jak wskazał sąd odsyłający, tego

rodzaju fundusze mają zdolność prawną, a po drugie, dana organizacja producentów nie może wykorzystywać majątku tych funduszy do celów osobistych, jako że zgodnie z art. 15 rozporządzenia nr 2200/96 rzeczony fundusze są wykorzystywane wyłącznie do celów finansowania programów operacyjnych zatwierdzonych przez właściwe władze krajowe.

- 39 Wreszcie, należy zauważyć, że, jak twierdzi rząd niemiecki, wykładnia art. 11 część A ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy, przedstawiona w pkt 35–38 niniejszego wyroku, zapewnia zachowanie neutralności podatkowej. Otóż gdyby producent nabywał towary dla jego przedsiębiorstwa bezpośrednio od wytwórcy, bez interwencji ze strony organizacji producentów, do której producent ten należy, i bez płatności z funduszu operacyjnego utworzonego przez ową organizację producentów, dostawa ta podlegałaby w całości opodatkowaniu VAT. Natomiast gdyby VAT z tytułu zakupu takiego towaru został odpowiednio zmniejszony o część sfinansowaną z tego funduszu operacyjnego, wysokość zobowiązania podatkowego producenta nabywającego towar za pośrednictwem rzeczony organizacji producentów byłaby wówczas mniejsza niż w przypadku producenta, który kupuje równoważny towar bez interwencji tej organizacji. Doszłoby zatem do nierównego traktowania, co byłoby sprzeczne z zasadą neutralności podatkowej.
- 40 Z całości powyższych rozważań wynika, że na pytanie pierwsze należy odpowiedzieć, iż art. 11 część A ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że w okolicznościach takich jak te rozpatrywane w postępowaniach głównych, w których „organizacja producentów” w rozumieniu art. 11 rozporządzenia nr 2200/96 dokonuje zakupu towarów od poddostawców, dostarcza te towary zrzeszonym w niej członkom i otrzymuje od nich płatność niepokrywającą ceny zakupu, kwota, jaką fundusz operacyjny, taki jak przewidziany w art. 15 tego rozporządzenia, wypłaca tej organizacji producentów za dostawę tych towarów na rzecz producentów, wlicza się do świadczenia wzajemnego oraz powinna zostać uznana za wypłacaną przez osobę trzecią subwencję bezpośrednio związaną z ceną tej transakcji.

W przedmiocie pytań drugiego i trzeciego

- 41 Z uwagi na odpowiedź udzieloną na pytanie pierwsze nie ma konieczności udzielania odpowiedzi na pytania drugie i trzecie.

W przedmiocie kosztów

- 42 Dla stron w postępowaniach głównych niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniach głównych, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (dziesiąta izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 11 część A ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednoliconą podstawą wymiaru podatku, należy interpretować w ten sposób, że w okolicznościach takich jak te rozpatrywane w postępowaniach głównych, w których „organizacja producentów” w rozumieniu art. 11 rozporządzenia (WE) Rady nr 2200/96 z dnia 28 października 1996 r. w sprawie wspólnej organizacji rynku owoców i warzyw dokonuje zakupu towarów od poddostawców, dostarcza te towary zrzeszonym w niej członkom i otrzymuje od nich płatność niepokrywającą ceny zakupu, kwota, jaką fundusz operacyjny, taki jak przewidziany w art. 15 tego rozporządzenia, wypłaca tej

organizacji producentów za dostawę tych towarów na rzecz producentów, wlicza się do świadczenia wzajemnego oraz powinna zostać uznana za wypłacaną przez osobę trzecią subwencję bezpośrednio związaną z ceną tej transakcji.

Podpisy