

Mål C-573/18

Begäran om förhandsavgörande

Datum för ingivande:

13 september 2018

Domstol som begär förhandsavgörande:

Bundesfinanzhof (Tyskland)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

13 juni 2018

Klagande:

C GmbH & Co. KG

Motpart:

Finanzamt Z

[utelämnas]

BUNDESFINANZHOF

Dnr. XI R 6/17

BESLUT

I målet

C GmbH & Co. KG,

klagande,

[OMISSIS]

mot

Finanzamt Z,

motpart,

beträffande mervärdesskatt 2005 och 2006

har avdelning XI

[utelämnas]

den 13 juni 2018 fattat följande beslut:

I. Följande frågor hänskjuts till Europeiska unionens domstol för förhandsavgörande: **[Orig. s. 2]**

1. Följande frågor ställs mot bakgrund av de omständigheter som föreligger i det nationella målet, där en producentorganisation i den mening som avses i artikel 11.1, artikel 15 i rådets förordning (EG) nr 2200/96 av den 28 oktober 1996 om den gemensamma organisationen av marknaden för frukt och grönsaker (nedan kallad förordning nr 2200/96) levererar varor till de anslutna producenterna och erhåller betalning från producenterna som inte täcker inköpspriset:

a) Ska det under sådana omständigheter anses föreligga en bytestransaktion där eventuell mellanskillnad betalas kontant ("Tausch mit Baraufgabe"), eftersom producenterna som motprestation för transaktionen genom avtal förpliktat sig att under åtagandeperioden leverera frukt och grönsaker till producentorganisationen, så att beskattningsunderlaget för transaktionen utgör inköpspriset för anläggningstillgångarna som producentorganisationen betalat till leverantörer i tidigare led?

b) Ska hela beloppet som driftsfonden faktiskt betalar för transaktionen till producentorganisationen anses vara "subventioner som är direkt kopplade till priset på leveransen" i den mening som avses i artikel 11.A.1 a i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter (nedan kallat direktiv 77/388), så att beskattningsunderlaget även omfattar det ekonomiska stödet i den mening som avses i artikel 15 i förordning nr 2200/96 som har betalats ut till driftsfonden av den behöriga myndigheten på grundval av ett verksamhetsprogram?

2. Om det av svaret på fråga 1 framgår att det endast är producenternas betalningar, men inte leveransskyldigheten och de ekonomiska stöden, som ingår i beskattningsunderlaget: Utgör artikel 11.A.1 a i direktiv 77/338, under de omständigheter som anges i fråga 1, hinder för en särskild nationell åtgärd som införts med stöd av artikel 27.1 i direktiv 77/338, såsom 10 § punkt 5 led 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) (mervärdesskattelagen), enligt vilken beskattningsunderlaget för transaktionerna till producenterna utgörs av inköpspriset som producentorganisationen betalat för anläggningstillgångarna till leverantörer i tidigare led, eftersom producenterna är närstående personer?

3. Om fråga 2 besvaras nekande: Gäller detta även om producenterna har full avdragsrätt för mervärdesskatt på grund av att anläggningstillgångarna omfattas av jämningsregeln för mervärdesskatt (artikel 20 i direktiv 77/388)? **[Orig. s. 3]**

II. Överklagandeförfarandet förklaras vilande fram till dess att Europeiska unionens domstol har fattat ett slutgiltigt beslut.

Skäl

A.

- 1 Klaganden är ett GmbH & Co. KG (nedan kallat C). Delägare under de omtvistade åren (2005 och 2006) var bland annat C-eG, klaganden i förfarande XI R.5/17 respektive dess rättsliga föregångare.
- 2 C var under de omtvistade åren grossist för frukt, grönsaker och potatis genom att saluföra de produkter som medlemmarna producerade och levererade till klagandebolaget. C är dessutom en erkänd producentorganisation i den mening som avses i förordning (EG) nr 2200/96.
- 3 Enligt artikel 15 i förordning (EG) nr 2200/96 kan sådana producentorganisationer inrätta en så kallad driftsfond. En sådan fond anses som bundna privaträttsliga tillgångar i den mening som avses i 1 § punkt 5 i Körperschaftsteuergesetz (KStG) (bolagsskattelagen) och finansieras till hälften av avgifter från producenterna som slutit sig samman i producentorganisationen och till hälften av ekonomiskt stöd i den mening som avses i artikel 15.1 i förordning (EG) nr 2200/96 (nedan kallat ekonomiskt stöd).
- 4 Med driftsfondens medel är det möjligt att finansiera så kallade verksamhetsprogram som de ansvariga nationella myndigheterna föreskriver och som ska godkännas av dessa (artikel 15.2 b, artikel 16.1 i förordning (EG) nr 2200/96). Innehållet i verksamhetsprogram kan **[Orig. s. 4]** bland annat vara investeringar i enskilda företag som tillhör medlemmar i producentorganisationen (se artikel 8.2 i förening med bilaga I punkt 17 i kommissionens förordning (EG) nr 1433/2003 av den 11 augusti 2003 om tillämpningsföreskrifter för rådets förordning (EG) nr 2200/96 med avseende på driftsfonder, verksamhetsprogram och ekonomiskt stöd – nedan kallad förordning (EG) nr 1433/2003).
- 5 Motsvarande investeringar i enskilda företag genomfördes under de omtvistade åren. Dessutom ingick C så kallade projektavtal (nedan kallat avtal) med olika producenter. Dessa avtal hade i relevanta delar följande lydelse (jämför till exempel projektavtal med den fysiska personen X av den 4 februari 2005):
- 6 **”1. Projekt**

Avtalets föremål är projektet [utelämnas] som en del av [klagandens] verksamhetsprogram ... i den mening som avses i artikel 15 i förordning (EG) nr 2200/96 i förening med förordning (EG) nr 1433/2003.

7 **2. Genomförande**

[Utelämnas]

8 **3. Samägande och förvaltning**

3.1 [utelämnas]

3.2 Avtalsparterna är eniga om att projektföremålen är samägda av båda avtalsparter till lika delar [utelämnas]. ...

9 **4. Finansiering**

4.1 Investeringsbeloppet uppgår preliminärt till ... [Orig. s. 5]

4.2 Nödvändiga medel för att genomföra åtgärden tillhandahålls

a) till 50 procent genom betalningar från producenterna, vilket motsvarar deras halva andel av samägandet

b) till 50 procent från producentorganisationens driftsfond, varav

aa) hälften med medel från ekonomiskt stöd och

bb) den andra hälften från ett särskilt ekonomiskt bidrag från producenten till driftsfonden. ...

4.4 Ekonomiskt stöd som utfästs av finansieringsmyndigheten i den mening som avses i punkt 4.2.b) aa) förhandsfinansieras av driftsfonden.

4.5 De tillskott som producenten ska göra enligt punkt 4.2.b) bb) tas ut som särskilda ekonomiska bidrag till driftsfonden till ett belopp om 1,75 procent av nettointäkterna. ...

10 **6. Ändamålsbegränsning, rätt att kräva leverans och överlåtelseskyldighet**

6.1 För ändamålsbegränsningen och dennas tidsfrist gäller: Byggnader och anläggningsinfrastruktur ska användas för det främjade ändamålet under 12 år. [utelämnas] ... Tekniska anordningar och apparater ska användas för det främjade ändamålet under 5 år [utelämnas]. [utelämnas]

6.2 Projektföremålet får under åtagandeperioden endast användas för det främjade ändamålet och för avtalspartens gemensamma användning. ...

6.3 Producenten är under åtagandeperioden skyldig att ... tillhandahålla sin sammanlagda produktion på grundval av [klagandens] befintliga leveransavtal i syfte att utsläppa denna på marknaden.

6.4 Om ... [klaganden] begär det ska den del av produktionen som främjas genom detta avtal när som helst tillhandahållas producentorganisationen i syfte att denna ska kunna levereras. [utelämnas] ...

11 9. Äganderättens övergång

9.1 Efter att åtagandeperioden har löpt ut ska [klaganden] överföra sin andel av samäganderätten till producenten utan vederlag. Därvid utgår [klaganden] från att producenten efter att åtagandeperioden löpt ut även i fortsättningen verkar för genomförandet av målsättningarna med den gemensamma organisationen av marknaden för frukt och grönsaker. ...”

12 [utelämnas] [Orig. s. 6]

13 C gjorde beställningen av de aktuella avtalsföremålen. Leverantörerna av dessa föremål (nedan kallade leverantörer i tidigare led) fakturerade C.

14 C fakturerade i merparten av fallen respektive producent 75 procent av klagandebolagets nettoanskaffningskostnader med tillägg för mervärdesskatt. Resterande 25 procent av anskaffningskostnaderna betalades av driftsfonden.

15 Under en del av 2006 skedde emellertid finansieringen uteslutande från driftsfonden. Klaganden fakturerade endast 50 procent av deras nettoanskaffningskostnader med tillägg för mervärdesskatt till respektive producent. Resterande 50 procent av anskaffningskostnaderna finansierades av det ekonomiska stödet.

16 C gjorde i sin mervärdesskattedeclaration av den 8 mars 2007 avseende år 2005 och av den 9 november 2008 avseende år 2006 gällande fullt mervärdesskatteavdrag för fakturor utställda av leverantörer i tidigare led och redovisade (endast) mervärdesskatt för de belopp som fakturerats producenterna. C redovisade inte beloppen som betalats från driftsfonden som vederlag för transaktioner i den mån som de härrörde från de ekonomiska stöden.

17 Efter revision hos klaganden företrädde motparten (Finanzamt) i [Orig. s. 7] mervärdesskatte- och ändringsbesluten för de omtvistade åren av den 4 februari 2013 uppfattningen att C redan från början gav det bestämmande inflytandet över hela avtalsföremålet – och inte endast över hälften av detta – till den enskilda producenten och har följaktligen genomfört en leverans, eftersom leverans av avtalsföremålet sker direkt till producenten som också sköter idrifttagning detsamma. De ekonomiska stöden till driftsfonderna är visserligen att anse som icke beskattningsbara (”äka”) tillskott. Eftersom producenterna är medlemmar i jordbrukskollektivet C-eG ska dock det minsta beskattningsunderlaget enligt 10 § punkt 5 led 1 i förening med punkt 4 i Umsatzsteuergesetz (UStG) (mervärdesskattelagen) tillämpas på klagandebolagets utgående transaktioner till de enskilda producenterna. Klagandebolagets inköpspris är de (netto)belopp som betalats till leverantörer i tidigare led. Begäran om omprövning ogillades (omprövningsbeslut av den 14 maj 2013).

- 18 Finanzgericht ogillade talan. Finanzgericht konstaterade att Finanzamt gjort rätt i att utgå från att beskattningsunderlaget för de leveranser som har utförts inom ramen för verksamhetsprogrammen till de berörda producenterna inte endast omfattar ersättningen som producenterna har betalat. Detta följer emellertid inte av 10 § punkt 5 led 1 i förening med punkt 4 UStG (minsta beskattningsunderlag), utan av 10 § punkt 1 tredje meningen UStG. Betalningarna från driftsfonderna är ersättning från tredje part.
- 19 Klaganden gör i sitt överklagande gällande att materiella rättsregler har åsidosatts. Syftena med de ekonomiska stöd som Europeiska unionen har betalat till C var enligt förordning (EG) 2200/96 och förordning (EG) nr 1433/2003 strukturpolitiska och miljöpolitiska. Även investeringar i enskilda företag är en del [**Orig. s. 8**] av *Nationale Strategie für nachhaltige operationelle Programme der Erzeugerorganisation für Obst und Gemüse* (nationell strategi för hållbara verksamhetsprogram av producentorganisationen för frukt och grönsaker).
- 20 Klaganden yrkar att förhandsbeskedet och omprövningsbeslutet av den 14 maj 2013 ska ogiltigförklaras, liksom att mervärdesskattebesluten för år 2005 och 2006 av den 4 februari 2013 ska ändras så att mervärdesskatten för år 2005 sätts ned med 10 745,37 euro och mervärdesskatten för år 2006 sätts ned med 140 737,40 euro.
- 21 Finanzamt yrkar att överklagandet ska ogillas.
- 22 Finanzamt försvarar det överklagade förhandsbeskedet.

B.

- 23 Den hänskjutande domstolen vilandeförklarar förfarandet enligt 74, 121 §§ i Finanzgerichtsordnung (FGO) (rättegångsregler för skattedomstolar) och hänskjuter frågorna i domslutet till Europeiska unionens domstol för förhandsavgörande enligt artikel 267 punkt 3 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (FEUF).

24 **I. Relevanta bestämmelser**

25 **1. Nationell rätt**

De relevanta nationella bestämmelserna har följande lydelse: [**Orig. s. 8**]

26 **”1 § UStG Skattepliktiga transaktioner**

(1) Följande transaktioner ska vara föremål för mervärdesskatt:

1. leveranser och andra transaktioner som sker mot vederlag inom landet och inom ramen för en näringsidkares näringsverksamhet ...

27 **3 § UStG Leveranser och andra tillhandahållanden**

(1) En näringsidkares leveranser är tillhandahållanden genom vilka näringsidkaren eller en därför befullmäktigad tredje man överför rätten att såsom ägare förfoga över en vara till en köpare eller en därför befullmäktigad tredje man (överföring av förfoganderätten).

...

(12) En bytestransaktion föreligger, när vederlaget för en leverans utgörs av en leverans. En transaktion som är likna vid en bytestransaktion föreligger, när vederlaget för en tjänst utgörs av en leverans eller av en annan tjänst.

28 10 § UStG Beräkningsunderlag för leveranser, andra tjänster och gemenskapsinterna förvärv

(1) Vid leveranser, andra tjänster (1 § punkt 1 led 1 första meningen) ... beräknas den beskattningsbara omsättningen utifrån den ersättning som utges. Ersättningen omfattar allt som mottagaren betalar för att erhålla tjänsten, efter avdrag för mervärdesskatt. I ersättningen ingår även det som någon annan person än mottagaren betalar till näringsidkaren för tjänsten ...

(2) ... Vid byten (3 § punkt 12 första meningen), vid transaktioner som är att anse som byten (3 § punkt 12 andra meningen) och [utelämnas], anses värdet av varje prestation utgöra vederlag för den andra prestationen. Mervärdesskatten ingår inte i vederlaget.

...

(4) Den beskattningsbara omsättningen beräknas

1. för införsel av en vara i den mening som avses i 1a § punkt 2 och 3 § punkt 1a liksom vid leveranser i den mening som avses i 3 § 1a på grundval av inköpspriset med tillägg för utgifter i samband med anskaffningen för föremålet eller för ett jämförbart föremål, eller i avsaknad av ett inköpspris ett självkostnadspris, vardera vid tidpunkten för transaktionen,

2. ...

3. ...

Mervärdesskatten ingår inte i beräkningsunderlaget.

(5) Punkt 4 tillämpas även på

1. leveranser och andra tillhandahållanden som bolag och föreningar i den mening som avses i 1 § första punkten led 1–5 i lagen om bolagsskatt, sammanslutningar av personer utan status av juridisk person och andra sammanslutningar i sin rörelses verksamhet utför gentemot sina aktieägare, delägare, medlemmar, bolagsmän eller närstående personer till dem, eller som

enskild näringsidkare levererar eller tillhandahåller [**Orig. s. 9**] närstående personer,

2. ...

om beskattningsunderlaget enligt punkt 4 överstiger vederlaget enligt punkt 1”

29 **”1 § KStG Obegränsad skattskyldighet**

(1) Följande juridiska personer, personsammanslutningar och förmögenhetsmassor vars företagsledning eller säte finns inom landet, är obegränsat skattskyldiga för skatt på juridiska personer:

...

5. föreningar, institut, stiftelser och andra privaträttsliga bundna tillgångar som inte är juridiska personer, ...”

30 **2. Unionsrätten**

De relevanta unionsrättsliga bestämmelserna i förevarande fall är artikel 2, 11 och 27.1 i direktiv 77/388/EEG (som ännu var tillämplig under de omtvistade åren), för transaktioner från den 13 augusti 2006 i dess lydelse enligt Rådets direktiv 2006/69/EG av den 24 juli 2006 om ändring av direktiv 77/388/EEG när det gäller vissa åtgärder för att förenkla uppbörden av mervärdesskatt och för att förhindra skatteflykt eller skatteundandragande samt om upphävande av vissa beslut om tillstånd till avvikelser (nedan kallat direktiv 2006/69/EG) liksom förordning (EG) nr 609/2001 och förordning (EG) nr 1433/2003.

31 **II. Bedömning enligt nationell rätt**

Vid en isolerad bedömning enligt nationell rätt ska talan ogillas på flera (av varandra oberoende) grunder.

32 1. Parterna och Finanzgericht utgår alla korrekt från att M-eG har levererat de aktuella avtalsföremålen till de berörda producenterna redan under de omtvistade åren (och inte endast överfört äganderätten till en andel av hälften av dessa) (se i detta avseende [utelämnas] EU-domstolens dom a den 4 oktober 2017, Mercedes-Benz Financial Services UK, C-164/16, EU:C:2017:734, [utelämnas], punkterna 33 och 34). [**Orig. s. 11**] Det är otvistigt mellan parterna att dessa leveranser skedde mot vederlag ([utelämnas]).

33 2. Parterna och Finanzgericht har emellertid inte tagit hänsyn till att producenterna, utöver skyldigheten att betala sin andel av leveransen, i punkt 6.3 i avtalet dessutom har förpliktat sig att under investeringsperioden leverera frukt och grönsaker till klagandebolaget. Den hänskjutande domstolen hänvisar i detta avseende till sitt beslut att begära förhandsavgörande i mål XI R 5/17 från samma dag för att undvika upprepningar.

34 3. Om det likväl inte skulle vara fråga om byte med kontantbetalning har Finanzgericht korrekt antagit att det följer av 10 § punkt 1 tredje meningen UStG ([utelämnas]) att det inte endast är beloppen som fakturerats producenterna för dessa leveranser som räknas till vederlaget, utan även betalningarna från driftsfonden. Den hänskjutande domstolen hänvisar i detta avseende till sitt beslut att begära förhandsavgörande i mål XI R 5/17 från samma dag för att undvika upprepningar.

35 4. Om det inte är fråga om en bytestransaktion där eventuell mellanskillnad betalas kontant och Finanzgerichts uppfattning att driftsfondens betalningar är att anse som vederlag från tredje part inte heller är riktig, skulle Finanzgericht ha gjort rätt när den utgått från att inköpspriset som C betalade till leverantörer i tidigare led i förevarande fall [**Orig. s. 12**] skulle utgöra beräkningsunderlaget för klagandebolages leveranser till producenterna enligt nationell rätt. Detta följer av 10 § punkt 5 led 1 i förening med punkt 4 första meningen led 1 UStG. Den hänskjutande domstolen hänvisar i detta avseende till sitt beslut att begära förhandsavgörande i mål XI R 5/17 från samma dag för att undvika upprepningar.

36 III. Bedömning enligt unionsrätten

Det är emellertid tveksamt på flera punkter huruvida bedömningen ovan under B.II. som grundas på nationell rätt är förenlig med en sådan unionsrättslig bedömning som avses i artikel 267 punkt 3 FEUF.

37 1. Om EU-domstolen på grund av skyldigheten som följer av punkt 6.3 i avtalet – vilken gäller under längre tid än skyldigheten enligt artikel 11.1 c punkt 3 i förordning (EG) nr 2200/96 – skulle komma fram till att det under omständigheterna i det nationella målet föreligger en bytestransaktion där eventuell mellanskillnad betalas kontant, ska beräkningsunderlaget bestämmas enligt artikel 11.A.1 a, eftersom unionsrätten inte innehåller en särskild reglering avseende beräkningsunderlaget vid byte som är jämförbar med 10 § punkt 2 andra meningen UStG (se EU-domstolens dom av den 3 juli 2001, Bertelsmann, C-380/99, EU:C:2001:372, [utelämnas] punkt 17, dom av den 26 september 2013, Serebryannay vek, C-283/12, EU:C:2013:599, [utelämnas] punkt 38). Beskattningsunderlaget är enligt sistnämnda bestämmelse 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. [**Orig. s. 13**]

38 a) Härvid ska leveransskyldigheten som producenterna åtagit sig tas i beaktande, eftersom producenterna endast åtagit sig denna skyldighet på grund av leveransen, och beskattningsunderlaget för tillhandahållande av varor är allt som leverantören erhåller som vederlag och som är direkt kopplat till tjänsten, kan uttryckas i pengar och har ett subjektivt värde (se EU-domstolens dom av den 23 november 1988, Naturally Yours Cosmetics, C-230/87, EU:C:1988:508, [utelämnas] punkt 12 och 16).

- 39 b) Det är också fallet i det aktuella målet med avseende på C:s prisnedsatta leverans och producentens skyldighet att leverera producerad frukt och grönsaker till C. C har i förevarande fall tagit emot kontantbetalningen och en leveransförpliktelse avseende leverans av varorna från respektive producent. Beräkningsunderlaget för detta skulle vara mellanskillnaden mot C:s inköpspris (se EU-domstolens dom av den 2 juni 1994, Empire Stores, C-33/93, EU:C:1994:225, [utelämnas] punkt 19), eftersom producenterna i nämnda avtal förpliktar sig att i framtiden utföra leveranser (se, i detta avseende, EU-domstolens dom av den 3 september 2009, RCI Europe, C-37/08, EU:C:2009:507, [utelämnas] punkterna 31 och 33, dom av den 26 september 2013, Serebryannay vek, C-283/12, EU:C:2013:599, [utelämnas] punkt 41).
- 40 c) Det är emellertid utifrån unionsrättslig synpunkt tveksamt om det föreligger en bytestransaktion där eventuell mellanskillnad betalas kontant, eftersom det hur som helst föreligger en (kortare) leveransskyldighet för producenten på grund av stadgarna som antagits med stöd av unionsrätten (se artikel 11.1 c punkt 3 i förordning (EG) nr 2200/96).
- 41 d) Dessutom kan denna bedömning motsägas av omständigheten att **[Orig. s. 14]** mervärdesskatt inte kan tas ut för de framtida leveranserna av frukt och grönsaker förrän samtliga omständigheter avseende den beskattningsgrundande händelsen, det vill säga den framtida leveransen, redan är kända och att de således har angetts med precision när förskottsbetalningen sker. Den hänskjutande domstolen hänvisar till beslutet att begära förhandsavgörande i mål XI R 5/17 från samma dag för att undvika upprepningar.
- 42 2. Oberoende av detta avser delfråga b) av den första tolkningsfrågan ett klargörande av huruvida ett ekonomiskt stöd i den mening som avses i artikel 15 i förordning (EG) nr 2200/96 som betalas ut av driftsfonden på grund av leveransen till producentorganisationen utgör ”subventioner som är direkt kopplade till priset på leveransen av varorna” från ”tredje part” under omständigheter som de i det nationella förfarandet. Den hänskjutande domstolen hänvisar till beslutet att begära förhandsavgörande i mål XI R 5/17 från samma dag för att undvika upprepningar.
- 43 3. Om det enligt EU-domstolens uppfattning, under sådana omständigheter som dem som föreligger i det nationella målet, i fall då ekonomiskt stöd beviljas, endast är de belopp som betalas av producenten som ska räknas till beskattningsunderlaget, uppkommer även frågan huruvida unionsrätten utgör hinder för tillämpningen av det minsta beskattningsunderlaget enligt 10 § punkt 5 UStG.
- 44 a) Denna bestämmelse är – även såvitt avser transaktioner efter den 12 augusti 2006 i förevarande fall – en sådan särskild avvikande nationell åtgärd som avses i artikel 27.1 i direktiv 77/388 ([utelämnas]). Bestämmelsen är därför även fortsättningsvis kvar på kommissionens översikt över gällande undantagsregler den 1 januari 2018

(http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/key_documents/tabie_derogations/vat_index_derogations_en.pdf) som ett undantag från artikel 11.A.1 a i direktiv 77/388. Den [**Orig. s. 15**] får därför även fortsättningsvis endast tillämpas då det är absolut nödvändigt för att förhindra missbruk och skatteundandragande (EU-domstolens dom av den 29 maj 1997, Skripalle, C-63/95, EU:C:1997:263, [utelämnas] punkt 22 och följande punkt, 25 och följande punkt, [utelämnas]).

- 45 b) I princip finns en viss fara för skatteundandragande eller skatteflykt när rättshandlingar företas mellan närstående personer, när dessa tillåter tillämpning av minimiunderlaget för beskattning. I förevarande fall är vederlaget som producenterna ska betala inte marknadsmässigt, vilket innebär att mervärdesskatteintäkterna (och därmed också unionens egna medel som härrör från mervärdesskatt) skulle minska om subventionen inte vore en del av beskattningsunderlaget, utan endast försäljningspriset som minskats med subventionen.
- 46 c) Emellertid föreligger inte någon risk för rättsmissbruk eller skatteundandragande när det av objektiva fakta framgår att den skattskyldige har förfarit korrekt (se EU-domstolens dom av den 29 maj 1997, Skripalle, C-63/95, EU:C:1997:263, [utelämnas] punkt 26).
- 47 d) Därför kan tillämpningen av det minsta beskattningsunderlaget enligt 10 § punkt 1 led 1 UStG vara otillåten om omständigheten att leveransen sker till ett reducerat pris grundas på att leverantören erhåller ett ekonomiskt stöd från EU för detta. Den andra tolkningsfrågan följer härav.
- 48 4. Med den tredje tolkningsfrågan vill den hänskjutande domstolen få klarhet i huruvida det är tillåtet att tillämpa det minsta beskattningsunderlaget trots att mottagaren har full avdragsrätt för mervärdesskatt när det är fråga om leverans till reducerat pris av [**Orig. s. 16**] anläggningstillgångar som omfattas av jämningsregeln för mervärdesskatt (artikel 20 i direktiv 77/388).
- 49 a) Bundesfinanzhof överför i detta avseende visserligen – även för transaktioner fram till den 12 augusti 2006 – rättspraxis som har meddelats avseende artikel 80 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt – enligt vilken det minsta beskattningsunderlaget inte är tillämpligt för näringsidkare som har full avdragsrätt (se EU-domstolens dom av den 26 april 2012, Balkan and Sea Properties och Provadinvest, C-621/10 och C-129/11, EU:C:2012:248, [utelämnas]) – i princip på den särskilda nationella åtgärd som utgörs av 10 § punkt 5 UStG som införts med stöd av artikel 27.1 i direktiv 77/388 – vilket även gäller för transaktioner från den 13 augusti 2006 ([utelämnas]).
- 50 b) Emellertid har Bundesfinanzhof hittills utgått från att den minsta beskattningsgrunden enligt 10 § punkt 5 UStG även får tillämpas på leveranser till en mottagare som har rätt till fullt mervärdesskatteavdrag, om avdragsrätten som

mottagaren gör gällande omfattas av jämningsregeln enligt 15a § UStG ([utelämnas]). Bundesfinanzhof utgår från att det finns risk för missbruk och skatteundandragande i detta avseende ([utelämnas]). Om till exempel en jordbrukare som omfattas av huvudregeln efter förvärv av anläggningstillgångarna går över från beskattning enligt huvudregeln till beskattning enligt genomsnittssatsen skulle detta enligt 15a § punkt 7 UStG leda till jämkning av mervärdesskatten ([utelämnas]) [Orig. s. 17] som skulle ske på grundval av ett mervärdesskattebelopp som baseras på en nedsatt beräkningsgrund. Bundesfinanzhof har utifrån denna möjlighet ansett att det föreligger en risk för skatteundandragande.

- 51 c) Det är utifrån unionsrättsligt perspektiv tveksamt huruvida detta synsätt är förenligt med EU-domstolens dom *Balkan and Sea Properties och Provadinvest* (EU:C:2012:248, [utelämnas]) som inte innehåller någon sådan begränsning.
- 52 5. Alla tolkningsfrågor är med stöd av de självständigt bärande motiveringarna nödvändiga för att avgöra målet.
- 53 6. Den rättsliga grunden för begäran till EU-domstolen är artikel 267 punkt 3 FEUF.

[utelämnas]