

C-144/02. sz. ügy

Az Európai Közöségek Bizottsága

kontra

Németországi Szövetségi Köztársaság

„Tagállami kötelezettségzegés – 77/388/EGK irányelv – HÉA – 11. cikk A. rész (1) bekezdés a) pont – Adóalap – Az árral közvetlenül összefügg? támogatás – 603/95/EK rendelet – A szárított-takarmány-ágazatban nyújtott támogatások”

Az ítélet összefoglalása

Adórendelkezesek – Jogszabályok harmonizálása – Forgalmi adók – Közös hozzáadottértékadó-rendszer – Adóalap – Termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás – Az árral közvetlenül összefügg? támogatások – Fogalom – A szárított-takarmány-ágazatban nyújtott támogatások – Kizárás – Az említett támogatások összegére HÉA-t ki nem vet? nemzeti rendszer – Megengedhet?ség

(77/388/EGK tanácsi irányelv, 11. cikk, A. rész, (1) bekezdés, a) pont)

A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról szóló, 77/388 hatodik irányelv 11. cikk A. rész (1) bekezdés a) pontja a termékek és a szolgáltatásnyújtások teljes értékét a HÉA tárgyává szándékozik tenni, amikor elírja, hogy az adóalap tartalmazza az adóalanyoknak az érintett tevékenység árával közvetlenül összefügg?en nyújtott támogatásokat. Nem szegi meg e rendelkezésb?l ered? kötelezettségeit az a tagállam, amely a szárított takarmány piacának közös szervezéséb?l szóló, 603/95 rendelet végrehajtása során nyújtott támogatások esetében tartózkodik az adó kivetését?l.

Az „árral közvetlenül összefügg? támogatás” fogalma csak azokra a támogatásokra terjed ki, amelyek termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás teljes vagy részleges ellenértékét képezik, és amelyeket harmadik személyek nyújtanak az átadónak vagy a szolgáltatás nyújtójának.

A szárítást követ?en a zöldsakarmány termel?jét?l vásárolt takarmánynak a feldolgozóvállalkozás általi értékesítése esetében tehát nem teljesülnek annak feltételei, hogy az említett támogatásokat alávéssék a HÉA-nak, mivel ez esetben a támogatást nem azért nyújtják a feldolgozóvállalkozásnak, hogy ez utóbbi a világpiaci ár alatti értéken szállítson szárított takarmányt az átvev? részére. Abban az esetben sem teljesülnek a feltételek, ha a vállalkozás b?rmunkaszervezését köt a zöldsakarmány termel?jével, mivel ez esetben a feldolgozóvállalkozás által kapott támogatást nem az ? javára nyújtják, és az említett vállalkozás csak közvetít?i szerepet tölt be a támogatást folyósító szervezet és a takarmány termel?je között.

(vö. 26–27., 31–32., 36., 38., 42., 45. pont)

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (második tanács)

2004. július 15.(*)

„Tagállami kötelezettségszegés – 77/388/EGK irányelv – HÉA – 11. cikk A. rész (1) bekezdés a) pont – Adóalap – Az árral közvetlenül összefüggő támogatás – 603/95/EK rendelet – A szárított-takarmány-ágazatban nyújtott támogatások”

A C-144/02. sz. ügyben,

az **Európai Közösségek Bizottsága** (képviselik: E. Traversa és K. Gross, meghatalmazotti minőségben, kézbesítési cím: Luxembourg)

felperesnek

a **Németországi Szövetségi Köztársaság** (képviseli: M. Lumma, meghatalmazotti minőségben)

alperes ellen,

támogatják:

a **Finn Köztársaság** (képviselik: T. Pynnä és E. Bygglin, meghatalmazotti minőségben, kézbesítési cím: Luxembourg)

és

a **Svéd Királyság** (képviseli: A. Kruse és A. Falk, meghatalmazotti minőségben, kézbesítési cím: Luxembourg)

mint beavatkozók,

annak megállapítása iránt benyújtott keresete tárgyában, hogy a Németországi Szövetségi Köztársaság – mivel tartózkodott a szárított takarmány piacának közös szervezéséről szóló, 1995. február 21-ii 603/95/EK tanácsi rendelet (HL L 63., 1. o.; magyar nyelvű kiadás 3. fejezet, 17. kötet, 177. o.) végrehajtása során nyújtott támogatásokra vonatkozó hozzáadottérték-adó kivetésétől – nem teljesítette a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-ii 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL L 145., 1. o.; magyar nyelvű kiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.) 11. cikkéből eredő kötelezettségeit,

A BÍRÓSÁG (második tanács),

tagjai: C. W. A. Timmermans tanácselnök, C. Gulmann (előadó), J.-P. Puissochet, J. N. Cunha Rodrigues és N. Colneric bírák,

előtanácsnok: L. A. Geelhoed,

hivatalvezető: L. Hewlett előtanácsos,

tekintettel a tárgyalásra készített jelentésre,

a felek szóbeli el?adásainak a 2003. október 16-i tárgyaláson történt meghallgatását követ?en, amelynek során a Bizottságot – meghatalmazotti min?ségben – E. Traversa, K. Gross, I. Koskinen és K. Simonsson, a Németországi Szövetségi Köztársaságot M. Lumma, a Finn Köztársaságot T. Pynnä, a Svéd Királyságot pedig A. Kruse képviselte,

a f?tanácsnok indítványának a 2003. november 27-i tárgyaláson történt meghallgatását követ?en, meghozta a következ?

Ítéletet

1 A Bíróság Hivatalához 2002. április 17-én benyújtott keresetlevelével az Európai Közösségek Bizottsága az EK 226. cikk alapján keresetet indított annak megállapítása iránt, hogy a Németországi Szövetségi Köztársaság – mivel tartózkodott a szárított takarmány piacának közös szervezésér?l szóló, 1995. február 21-i 603/95/EK tanácsi rendelet (HL L 63., 1. o.; magyar nyelv? különkiadás 3. fejezet, 17. kötet, 177. o.) végrehajtása során nyújtott támogatásokra vonatkozó hozzáadottérték-adó (a továbbiakban: HÉA) kivetését?l – nem teljesítette 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 L 145., 1. o.; magyar nyelv? különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o, a továbbiakban: hatodik HÉA-irányelv) 11. cikkéb?l ered? kötelezettségeit.

A jogi háttér

A HÉA-ra vonatkozó közösségi szabályozás

2 A hatodik HÉA-irányelv 2. cikkének (1) bekezdése szerint a HÉA tárgyát képezi „az adóalany által belföldön ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás”.

3 Ugyanazon irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontja az alábbiak szerint rendelkezik:

„Az adóalap a következ?:

a) a [...] termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás teljesítése esetén minden, ami a teljesítés ellenértékét képezi, amelyet az átadó vagy a szolgáltatást teljesít? ezért az értékesítésért az átvev?t?l, a szolgáltatás címzettjét?l vagy harmadik személyt?l kap vagy kapnia kell, beleértve az ezen értékesítés árával közvetlenül összefügg? támogatásokat.”

A szárított takarmány után nyújtott támogatásokra vonatkozó közösségi szabályozás

4 A 603/95 rendelet 3. cikke szerint a forró leveg?vel mesterségesen szárított takarmány utáni támogatás összege tonnánként 68,83 euró, a napon szárított takarmány utáni támogatás összege pedig tonnánként 38,64 euró.

5 Az 1995. június 9-i 1347/95/EK tanácsi rendelettel (HL L 131., 1. o.; magyar nyelv? különkiadás, 3. fejezet, 17. kötet, 367. o.) módosított 4. cikk gazdasági évenként meghatározza azt a legmagasabb garantált mennyiséget (a továbbiakban: LGM), amely után támogatás nyújtható. Ezt a mennyiséget felosztja a tagállamok között.

6 Az 5. cikk szerint:

„Abban az esetben, ha azon szárított takarmány mennyisége, amely után bármely gazdasági évben [...] támogatást igényelnek, meghaladja a 4. cikk[ben] [...] meghatározott LGM-et, az adott évben járó támogatást a következők szerint számítják ki:

- az LGM-et meghaladó első 5%-ra a támogatást minden tagállamban az adott túllépéssel arányos összeggel csökkentik,
- minden 5%-ot meghaladó túllépésre a túllépéssel arányos további csökkentéseket alkalmaznak minden olyan tagállamban, ahol a termelés az LGM 5%-kal növelt mennyiségét meghaladja.

[...]”

7 A 6. cikk (2) bekezdése szerint az első legkifizetésére való jogosultsághoz a kérdéses szárított takarmánynak el kell hagynia a feldolgozóvállalkozást.

8 A 8. cikk szerint:

„A 3. cikkben előírt támogatást – az érdekelt fél kérelmére – a feldolgozóvállalkozásokból már elszállított és a következő feltételeknek megfelelő szárított takarmány tekintetében nyújtják:

- a) a maximális nedvességtartalma legyen 11% és 14% közötti, amely változhat a termék kiszerelésének módja szerint;
- b) a szárazanyag minimális nyersfehérje-tartalma nem lehet kevesebb, mint:
 - 15% az 1. cikk a) pontjában és az 1. cikk b) pontjának második francia bekezdésében felsorolt termékek esetén,
 - 45% az 1. cikk b) pontjának első francia bekezdésében felsorolt termékek esetén;
- c) a szárított takarmány legyen hibátlan, eredeti és forgalomképes minőség.

Különösen a rost- és karotintartalom tekintetében, [...] további feltételek rögzíthetők.”

9 A 9. cikk c) pontja az alábbiak szerint rendelkezik:

„A 3. cikkben előírt támogatást csak [azon] [...] feldolgozóvállalkozások kapják meg, amelyek:
[...]

- c) beletartoznak a következő kategóriák legalább egyikébe:
 - a szárításra szánt takarmány termelőivel szerződésben álló vállalkozások,
 - a saját terményeiket vagy, csoportok esetén, tagjaik terményeit feldolgozó vállalkozások,
 - vállalkozások, amelyek készletüket olyan – még meg nem határozott garanciákat nyújtó – jogi vagy természetes személyektől szerezték be, amelyek vagy akik a szárításra szánt takarmány termelőivel szerződésben állnak; e jogi vagy természetes személyek azon tagállamok illetékes hatóságai által jóváhagyott vevők, ahol [...] a takarmányt betakarították.”

10 A 11. cikk (2) bekezdése szerint:

„Abban az esetben, ha a 9. cikk c) bekezdésének első francia bekezdésében említett szerződések a termelők által szállított takarmány feldolgozására vonatkozó külön megrendeléses szerződések, akkor meghatározzák legalább azon területet, amelynek terményét le kell szállítani, valamint tartalmazzanak egy, a feldolgozó vállalkozások kötelezettségeit megállapító záradékot, amely szerint kifizetik a termelőknek a 3. cikkben előírt azon támogatást, amelyet azok a szerződések alapján feldolgozott mennyiségekért kapnak.”

A pert megelőző eljárás és a kereset

11 Miután megállapította, hogy a Németországi Szövetségi Köztársaság nem vetett ki HÉA-t a 603/95 rendelet alapján nyújtott támogatásokra, továbbá arra az álláspontra helyezkedve, hogy ez az állapot ellentétes a hatodik HÉA-irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontjával, a Bizottság 1998. november 20-án az EK-Szerződés 169. cikke (jelenleg EK 226. cikk) alapján felszólító levelet intézett a Németországi Szövetségi Köztársasághoz, amelyben felszólította észrevételeinek két hónapos határidőn belüli megtételére.

12 1999. március 25-én kelt levelében a német kormány azt válaszolta, hogy a támogatás csak a harmadik személy által teljesített ellenérték elemeként képezi az adóalap részét. Ahhoz, hogy jelen esetben ez teljesüljön, közvetlen összefüggésnek kellene lennie a támogatás kifizetése és a szárított takarmánynak a termelővállalkozások által a vevők részére történő értékesítése között. A szárított takarmány utáni támogatásnak a különböző értékesítésekhez kapcsolhatónak kellene lennie. A kérdéses támogatást azonban nem lehet meghatározott szárított-takarmány-mennyiség értékesítéséhez kapcsolni.

13 A Bizottság 1999. szeptember 15-én indokolással ellátott véleményt adott a Németországi Szövetségi Köztársaságnak, és felszólította, hogy két hónapos határidőn belül tegye meg az abban foglaltaknak való megfeleléshez szükséges intézkedéseket. A Bizottság kiegészítő jelleggel arra hivatkozott, hogy a támogatás hiányában a szárított takarmányt magasabb áron kellene értékesíteni, amely teljes egészében a HÉA tárgyát képezné.

14 Mivel a német kormány nem válaszolt az indokolással ellátott véleményre, a Bizottság a jelen kereset benyújtása mellett döntött.

15 A Bíróság elnöke 2002. szeptember 16-i végzésével megengedte, hogy a Finn Köztársaság és a Svéd Királyság az alperes pernyertességének előmozdítása végett beavatkozóként részt vegyen az eljárásban.

Az ügy érdeméről

A felek érvelése

16 A Bizottság szerint a takarmányt feldolgozó vállalkozások tevékenységének három lehetséges végzési módja közül az alábbi kettő a HÉA tárgyát képezi:

- a zöldtakarmány termelőktől történő megvétele és a feldolgozott termék harmadik személyek részére történő viszonteladása;
- olyan bér munkaszerződés kötése a termelőkkel, amely alapján a zöldtakarmány átadására a tulajdonjog átruházása nélkül kerül sor, és a feldolgozott terméket visszaszolgáltatják a termelőknek.

17 Azon feldolgozóvállalkozások esetében, amelyek a takarmányt megveszik a termelőktől és harmadik személyek részére továbbértékesítik, adásvételi szerződések jönnek létre, amelyek a hatodik HÉA-irányelv értelmében termékértékesítésnek minősülnek, és így adókötelesek.

18 A bér munkaszerződések esetében – mivel a feldolgozóvállalkozás a dehidratált takarmányt visszaszolgáltatja a zöldtakarmány termelőjének – a tevékenységet takarmányszárítási szolgáltatásnak kell tekinteni. Ez a szolgáltatásnyújtás tehát, mint olyan, a hatodik HÉA-irányelv alapján adóköteles.

19 Az irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontja szerint az adóköteles tevékenységek megalapozzák a 603/95 rendelet alapján nyújtott támogatásokra vonatkozó HÉA kivetését.

20 A Bizottság arra hivatkozik, hogy a 603/95 rendelet 9. cikke szerint „[a] 3. cikkben elírt támogatást csak [a] [...] termékeket feldolgozó [...] vállalkozások kapják meg [...]”. Ezek a vállalkozások a támogatások jogi értelmében vett címzettjei, akiket a közösségi jogalkotó szándékosan jelölt ki, amikor a hatodik HÉA-irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontjában arra az ellenértékre hivatkozik, „[...] amelyet az átadó vagy a szolgáltatást teljesítő [...] az átvevőtől, a szolgáltatás címzettjétől vagy harmadik személytől kap [...]”. A 603/95 rendelet nem említi senki mást, aki a szárított takarmány forgalmazásához nyújtott támogatás jogi értelemben vett jogosultja lenne.

21 A Bizottság elismeri, hogy a vállalkozások egy adott körének nyújtott támogatások kedvező gazdasági hatással járhatnak a termelési ciklusban mind előttük (az adott esetben a zöldtakarmány-termelőket), mind utánuk (az adott esetben az állattenyésztőket) álló vállalkozásokra. A Bizottság megállapítja, hogy a bér munkaszerződések esetében maga a közösségi jogalkotó írja elő a 603/95 rendelet 11. cikkének (2) bekezdésében, hogy a takarmányt feldolgozó vállalkozás köteles kifizetni a termelőnek a beavatkozó intézménytől kapott támogatást.

22 Ennek ellenére az a lehetőség, hogy valamely támogatás más vállalkozásoknak is hasznot hajt, vagy az a tény, hogy kötelezettség áll fenn a más vállalkozások által kapott támogatások egészének vagy részének kifizetésére, nem változtat a kérdés jogi természetén. A támogatás jogi értelemben vett címzettjét – azaz a feldolgozóvállalkozást – meg kell különböztetni a támogatás gazdasági értelemben vett közvetett kedvezményezettjétől.

23 A Bizottság szerint azzal, hogy a hatodik HÉA-irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontjában az „értékesítés árával közvetlenül összefüggő támogatások” fogalmát használja, a közösségi jogalkotó a HÉA adóalapjába akarta vonni az összes támogatást, amelynek közvetlen hatása van a az átadó vagy a szolgáltatást nyújtó által kapott ellenértékre. Az ilyen támogatásoknak közvetlen vagy ok-okozati kapcsolatban kell állniuk a pontosan meghatározott vagy meghatározható mennyiségű termékértékesítéssel vagy szolgáltatásnyújtással, azaz a támogatást akkor nyújtják, ha az érintett termékeket vagy szolgáltatásokat ténylegesen értékesítik a piacon. A jelen esetben pedig éppen ez a helyzet.

24 A német kormány szerint ahhoz, hogy adókötelesek legyenek, a hatodik HÉA-irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontja értelmében az „eladási árral közvetlenül összefüggő [támogatásoknak]”:

– a támogatás jogosultja által végzett termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás ellenértékének részét kell képezniük;

– szoros összefüggésben kell állniuk az árral.

25 A német kormány – finn és a svéd kormány által támogatott – állítása szerint a jelen esetben ezek a feltételek nem teljesülnek.

A Bíróság álláspontja

26 Annak elírásával, hogy a HÉA adóalapja – az ott meghatározott feltételek mellett – tartalmazza az adóalanyoknak nyújtott támogatásokat, a hatodik HÉA-irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontja a termékek és a szolgáltatásnyújtások teljes értékét a HÉA tárgyává szándékozik tenni, és ily módon kívánja elkerülni, hogy a támogatások kifizetése alacsonyabb adóbevételeket eredményezzen.

27 Megfogalmazásának megfelelően ez a rendelkezés akkor alkalmazandó, ha a támogatás közvetlenül összefügg az érintett tevékenység árával.

28 Hogy ez teljesüljön, a támogatást kifejezetten valamely meghatározott termék értékesítésére vagy meghatározott szolgáltatás nyújtására kell kifizetni a vállalkozás 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. Különösen annak kell megállapíthatónak lennie, hogy a támogatásra való jogosultságot az adóköteles tevékenység elvégzésével szerzi meg a jogosult (a C-184/00. sz., Office des produits wallons ügyben 2001. november 22-én hozott ítélet [EBHT 2001., I-9115. o.] 12. és 13. pontja).

29 Másrészt ellenőrizni kell, hogy a termék átvevői vagy a szolgáltatás címzettjei hasznot húznak a jogosult által szerzett támogatásból. Az átvevő vagy a címzett által fizetett árat oly módon kell meghatározni, hogy az arányosan csökkenjen a termék átdója 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 átdó vagy a szolgáltatást nyújtó számára a termék vagy a szolgáltatás olyan áron történő értékesítését, illetve nyújtását, amely alacsonyabb annál, mint amit az átdó vagy a szolgáltatást nyújtó a támogatás hiányában követelne (a fent hivatkozott Office des produits wallons ügyben hozott ítélet 14. pontja).

30 A támogatásban megtestesülő ellenértéknek mindenestre meghatározhatónak kell lennie. Nem szükséges, hogy a támogatás összege szigorúan megfeleljen az értékesített termék vagy a nyújtott szolgáltatás árában bekövetkezett csökkenésnek. Elegendő, ha az árcsökkenés és a támogatás között – amely támogatás átalányjellegű is lehet – jelentős összefüggés van (a fent hivatkozott Office des produits wallons ügyben hozott ítélet 17. pontja).

31 Végül soron az „árral közvetlenül összefüggő támogatásnak” a hatodik HÉA-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 az átdónak vagy a szolgáltatás nyújtójának (a fent hivatkozott Office des produits wallons ügyben hozott ítélet 18. pontja).

32 Meg kell állapítani, hogy a jelen tényállásban a Bizottság által megjelölt két eset – azaz egyrészt a szárítást követően a zöldsztakarmány termelésétől vásárolt takarmánynak a feldolgozóvállalkozás általi értékesítése, másrészt a feldolgozóvállalkozás által a zöldsztakarmány termelésével kötött bér munkaszerződés – egyikében sem teljesülnek a jogvita tárgyává tett támogatások HÉA alá vonásának feltételei.

A termelésétől vásárolt takarmány szárítást követő értékesítése

33 Amint arra a Bizottság hivatkozik, a feldolgozóvállalkozás által szárított takarmány értékesítése – a nyersanyag zöldsztakarmány-termelésétől történt megvásárlása után – a hatodik HÉA-irányelv értelmében termékértékesítésnek minősül.

34 A támogatást a feldolgozóvállalkozás részére fizetik ki, és ez rendelkezhet vele.

35 Ugyanakkor a hatodik HÉA-irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontja értelmében a támogatás közvetlenül nem függ össze az adóköteles tevékenység árával.

36 Valójában a támogatást nem azért nyújtják, hogy a feldolgozóvállalkozás szárított takarmányt szállítson az átvevő részére.

37 Jelen esetben a felek egyetértenek abban, hogy a világpiacon nincs szárított-takarmány-hiány. Az is általánosan elfogadott, hogy a támogatási rendszer célja egyrészt a Közösségen belüli termelésre való ösztönzés a belső ellátási források biztosítása érdekében, a világpiaci árat meghaladó költségek ellenére, másrészt a minőségi szárított takarmány termelésének ösztönzése. Ebben a tekintetben a 603/95 rendelet tizenegyedik preambulumbekkezdése kiemeli azokat a célokat „[...] hogy a feldolgozóknak zöldsztakarmánnyal való rendszeres ellátását ösztönözzék, valamint hogy a termelők számára lehetővé tegyék, hogy a támogatási rendszer elnyeréit élvezhessék [...]”; a tizedik preambulumbekkezdés pedig megállapítja, hogy meg kell határozni a támogatásra jogosult szárított takarmány legalacsonyabb minőségére vonatkozó feltételeket, melyeket a hivatkozott rendelet 8. cikke pontosít.

38 Ebben az összefüggésben nem állapítható meg, hogy a támogatási rendszer a fogyasztás ösztönzését szolgáló rendszer lenne. Nem célja, hogy a támogatás révén harmadik személyeket a világpiaci árfolyamnál alacsonyabb árral ösztönözzön szárított takarmány vásárlására, amely esetben a kifizetett árra korlátozódó HÉA-alap nem felelne meg az értékesített termék teljes értékének. A támogatási rendszer célja az, hogy a harmadik személyek a Közösségen belüli forrásból szerezzenek be takarmányt a világpiaci árfolyammal összehasonlítható áron, amely árfolyamon minden bizonnyal beszerezéseiket a Közösségen kívülről is megvalósíthatnák, ha a támogatás hiányában azon belül nem lenne kínálat vagy az elégtelen lenne. Az erre az árra kivetett HÉA tehát teljességében fedi a termék piaci értékét.

39 Kizárólag ezen indok alapján, és anélkül, hogy vizsgálni kellene az összes egyéb olyan feltétel teljesülését, amely alapján a támogatások bevonhatók a HÉA adóalapjába, meg kell állapítani, hogy a termelésétől vásárolt takarmány szárítást követő értékesítése tekintetében a Bizottság által megfogalmazott kifogás megalapozatlan.

Bér munkaszerződés

40 Amint arra a Bizottság hivatkozik, a bér munkaszerződés tárgya szárítási szolgáltatás, azaz olyan szolgáltatásnyújtás, amelyet a feldolgozóvállalkozás végez a zöldsztakarmány termelésére.

41 Mindazonáltal a hatodik HÉA-irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdésének a) pontja szerint

ahhoz, hogy a támogatás adóköteles legyen, azt a termék értékesítője vagy a szolgáltatás nyújtója javára kell biztosítani oly módon, hogy az rendelkezhesen vele.

42 Bértulajdonos esetén azonban a feldolgozóvállalkozás által kapott támogatást nem az ő javára nyújtják.

43 A 603/95 rendelet 9. cikke valóban rögzíti, hogy „[a] támogatást csak [a] [...] feldolgozó [...] vállalkozások kapják meg”.

44 Ugyanakkor a 603/95 rendelet tizenötödik preambulumbekkezdése a bértulajdonosok tekintetében elírja a támogatásnak a termelőhöz történő visszajutását, a hivatkozott rendelet 11. cikkének (2) bekezdése pedig rögzíti a feldolgozóvállalkozások azon kötelezettségét, hogy a termelőnek kifizessék a szerződések alapján feldolgozott mennyiségért kapott támogatást.

45 Így a feldolgozóvállalkozás nem rendelkezhet a kapott támogatással. Ő csak közvetítői szerepet tölt be a támogatást folyósító szervezet és a takarmány termelője között. Erre való tekintettel nem teljesül a Bizottság által hivatkozott, a támogatás gazdasági elnyélő független „jogi címzett” fogalmán alapuló feltétel.

46 Ilyen körülmények között a támogatás nem tekinthető úgy, mint a feldolgozóvállalkozás szolgáltatásnyújtásának ellenértéke, és nem teszi lehetővé a vállalkozás számára, hogy szolgáltatását alacsonyabb áron nyújtsa.

47 A szárítási szolgáltatás árának tehát tekintettel kell lennie a szokásos feldolgozási költségekre, oly módon, hogy az árba kivetett HÉA a szolgáltatás teljes értékét lefedje.

48 A termelő részére visszajuttatott támogatás a termelőnek mérsékli a szárított takarmány költségeit. Ugyanakkor a mérséklésre nem az adóköteles tevékenység árának kifizetésekor kerül sor. Ez utólag, a szolgáltatás teljes értékének megfelelő ár kifizetését követően történik.

49 A végső soron a zöldtakarmány termelőjének nyújtott támogatásnak az adóalapba történő bevonása azzal járna, hogy a szárítási tevékenységet – a hatodik HÉA-irányelv 11. cikke A. része (1) bekezdése a) pontjának céljával ellentétben – túladóztatnák.

50 Kizárólag ezen indokokból, és anélkül, hogy vizsgálni kellene az összes egyéb olyan feltétel teljesülését, amely alapján a támogatások bevonhatók a HÉA adóalapjába, meg kell állapítani, hogy a bértulajdonosok tekintetében a Bizottság által megfogalmazott kifogás megalapozatlan.

51 Végül, mivel a Bizottság által tett két kifogás egyike sem megalapozott, a keresetet el kell utasítani.

A költségekről

52 Az eljárási szabályzat 69. cikkének 2. §-a alapján a Bíróság a pereszes felet kötelezi a költségek viselésére, ha a pernyertes fél ezt kérte. Mivel a Bizottság pereszes lett, az alperes kérelmének megfelelően kötelezni kell a költségek viselésére.

53 Az eljárási szabályzat 69. cikkének 4. §-ával összhangban a Finn Köztársaság és a Svéd Királyság – mint a Németországi Szövetségi Köztársaságot támogató beavatkozók – maguk viselik saját költségeiket.

A fenti indokok alapján

A BÍRÓSÁG (második tanács)

a következőképpen határozott:

- 1) **A keresetet elutasítja.**
- 2) **Az Európai Közösségek Bizottságát kötelezi a költségek viselésére.**
- 3) **A Finn Köztársaság és a Svéd Királyság maguk viselik saját költségeiket.**

Timmermans

Gulmann

Puissochet

Cunha Rodrigues

Colneric

Kihirdetve Luxembourgban, a 2004. július 15-i nyilvános ülésen.

R. Grass

C. W. A. Timmermans

hivatalvezet?

a második tanács elnöke

* Az eljárás nyelve: német.