Downloaded via the EU tax law app / web

Arrêt de la Cour
Zaak C?144/02

Commissie van de Europese Gemeenschappen

tegen

Bondsrepubliek Duitsland

„Niet-nakoming – Richtlijn 77/388/EEG – BTW – Artikel 11, A, lid 1, sub a – Maatstaf van heffing – Subsidie die rechtstreeks verband houdt met prijs – Verordening (EG) nr. 603/95 – Steun in sector gedroogde voedergewassen”

Samenvatting van het arrest

Fiscale bepalingen – Harmonisatie van wetgevingen – Omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde – Maatstaf van heffing – Goederenlevering en dienstverrichting – Subsidies die rechtstreeks verband houden met prijs – Begrip – Steun in sector gedroogde voedergewassen – Daarvan uitgesloten – Nationale regeling waarbij geen belasting over toegevoegde waarde wordt toegepast op steunbedrag – Toelaatbaarheid

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 11, A, lid 1, sub a)

Artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting, dat bepaalt dat de aan de belastingplichtigen betaalde subsidies die rechtstreeks met de prijs van de betrokken handeling verband houden, in de maatstaf van heffing zijn opgenomen, strekt ertoe, de volledige waarde van de goederen of diensten aan de belasting over de toegevoegde waarde te onderwerpen. Een lidstaat die de belasting niet toepast op het steunbedrag dat is uitgekeerd krachtens verordening nr. 603/95 houdende een gemeenschappelijke ordening der markten in de sector gedroogde voedergewassen, komt de krachtens deze bepaling op hem rustende verplichtingen na.

Het begrip „subsidies die rechtstreeks met de prijs verband houden” omvat immers uitsluitend de subsidies die volledig of gedeeltelijk een tegenprestatie vormen voor een goederenlevering of dienstverrichting en die door een derde aan de verkoper of dienstverrichter worden betaald.

Aan de voorwaarden voor onderwerping van deze steun aan de belasting is echter niet voldaan bij de verkoop door een verwerkingsbedrijf, na droging, van voedergewassen die het bij de producenten van groenvoedergewassen heeft gekocht, aangezien de steun in dit geval niet specifiek aan het verwerkingsbedrijf wordt betaald om gedroogde voedergewassen aan een koper te leveren tegen een lagere prijs dan de prijs op de wereldmarkt. Aan deze voorwaarden is evenmin voldaan bij een door een dergelijk bedrijf met een producent van groenvoedergewassen gesloten loonwerkcontract, aangezien de door het verwerkingsbedrijf ontvangen steun in dat geval niet ten goede komt aan dat bedrijf en dat bedrijf slechts de rol vervult van tussenpersoon tussen het orgaan dat de steun uitkeert, en de producent van voedergewassen.

(cf. punten 26?27, 31?32, 36, 38, 42, 45)

ARREST VAN HET HOF (Tweede kamer)
15 juli 2004(1)

„Niet-nakoming – Richtlijn 77/388/EEG – BTW – Artikel 11, A, lid 1, sub a – Maatstaf van heffing – Subsidie die rechtstreeks verband houdt met prijs – Verordening (EG) nr. 603/95 – Steun in sector gedroogde voedergewassen”

In zaak C-144/02,
Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door E. Traversa en K. Gross als gemachtigden, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

verzoekster,

tegen

Bondsrepubliek Duitsland, vertegenwoordigd door M. Lumma als gemachtigde,

verweerster,

ondersteund door**Republiek Finland,** vertegenwoordigd door T. Pynnä en E. Bygglin als gemachtigden, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,en door**Koninkrijk Zweden**, vertegenwoordigd door A. Kruse en A. Falk als gemachtigden, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

interveniënten,

betreffende een verzoek om vast te stellen dat de Bondsrepubliek Duitsland, door de belasting over de toegevoegde waarde niet toe te passen op het steunbedrag dat is uitgekeerd krachtens verordening (EG) nr. 603/95 van de Raad van 21 februari 1995 houdende een gemeenschappelijke ordening der markten in de sector gedroogde voedergewassen (PB L 63, blz. 1), de krachtens artikel 11 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1) op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen,
wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Tweede kamer),,

samengesteld als volgt: C. W. A. Timmermans, kamerpresident, C. Gulmann (rapporteur), J.-P. Puissochet, J. N. Cunha Rodrigues en N. Colneric, rechters,
advocaat-generaal: L. A. Geelhoed,
griffier: L. Hewlett, hoofdadministrateur,
gehoord de pleidooien van partijen ter terechtzitting van 16 oktober 2003, waarbij de Commissie was vertegenwoordigd door E. Traversa, K. Gross, I. Koskinen en K. Simonsson als gemachtigden, de Bondsrepubliek Duitsland door M. Lumma, de Republiek Finland door T. Pynnä en het Koninkrijk Zweden door A. Kruse,
gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 27 november 2003,

het navolgende

Arrest

1 Bij verzoekschrift neergelegd ter griffie van het Hof op 17 april 2002, heeft de Commissie van de Europese Gemeenschappen krachtens artikel 226 EG een beroep ingesteld strekkende tot vaststelling dat de Bondsrepubliek Duitsland, door de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „BTW") niet toe te passen op het steunbedrag dat is uitgekeerd krachtens verordening (EG) nr. 603/95 van de Raad van 21 februari 1995 houdende een gemeenschappelijke ordening der markten in de sector gedroogde voedergewassen (PB L 63, blz. 1), de krachtens artikel 11 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1; hierna: „Zesde richtlijn") op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen.

Het rechtskader

De communautaire BTW-regeling

2 Ingevolge artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn zijn aan de BTW onderworpen „de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht".

3 Artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn bepaalt:

„De maatstaf van de heffing is:

a)voor [...] goederenleveringen en diensten [...] alles wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de koper, van de ontvanger of van een derde, met inbegrip van subsidies die rechtstreeks met de prijs van de handelingen verband houden."

De communautaire regeling inzake steun in de sector gedroogde voedergewassen

4 Artikel 3 van verordening nr. 603/95 bepaalt dat steun wordt verleend ten bedrage van 68,83 euro per ton kunstmatig gedroogde voedergewassen en ten bedrage van 38,64 euro per ton in de zon gedroogde voedergewassen.

5 Artikel 4, zoals gewijzigd bij verordening (EG) nr. 1347/95 van de Raad van 9 juni 1995 (PB L 131, blz. 1), stelt voor ieder verkoopseizoen een gegarandeerde maximumhoeveelheid product vast waarvoor de steun kan worden verleend. Deze hoeveelheden worden bovendien over de lidstaten verdeeld.

6 Artikel 5 bepaalt:

„Wanneer in een bepaald verkoopseizoen de hoeveelheid gedroogde voedergewassen waarvoor […] steun wordt aangevraagd, de in artikel 4 […] bedoelde [gegarandeerde maximumhoeveelheid] overschrijdt, wordt de voor dat verkoopseizoen uit te betalen steun als volgt berekend:

–voorzover de [gegarandeerde maximumhoeveelheid] met niet meer dan 5 % wordt overschreden, wordt de steun in alle lidstaten verlaagd met een bedrag dat overeenkomt met dit overschrijdingspercentage;

–bij een overschrijding van meer dan 5 % wordt de steun additioneel verlaagd in elke lidstaat die zijn [nationale gegarandeerde hoeveelheid] met meer dan 5 % overschreden heeft, en wel naar verhouding van deze overschrijding.

[…]"

7 Artikel 6, lid 2, stelt als voorwaarde voor de betaling van een voorschot op de steun dat de gedroogde voedergewassen het verwerkingsbedrijf hebben verlaten.

8 Artikel 8 bepaalt:

„De in artikel 3 bedoelde steun wordt op verzoek van de belanghebbende toegekend voor gedroogde voedergewassen die de verwerkingsbedrijven hebben verlaten en aan de volgende voorwaarden voldoen:

a) het maximumvochtgehalte ligt tussen 11 en 14 %, waarbij het kan verschillen naar gelang van de aanbiedingsvorm van het product;

b) het minimumgehalte aan ruwe eiwitten in de droge stof is niet lager dan:

–15 % voor de in artikel 1, sub a, en artikel 1, sub b, tweede streepje, bedoelde producten;

–45 % voor de in artikel 1, sub b, eerste streepje, bedoelde producten;

c) de gedroogde voedergewassen zijn van gezonde handelskwaliteit.

Aanvullende voorwaarden, met name inzake het vezel- en caroteengehalte, kunnen evenwel worden vastgesteld […]"

9 Artikel 9, sub c, bepaalt:

„De in artikel 3 bedoelde steun wordt alleen uitbetaald aan bedrijven die de […] producten verwerken en die:

[…]

c) minstens onder één van de volgende categorieën vallen:

–bedrijven die contracten hebben gesloten met producenten van te drogen voedergewassen;

–bedrijven die hun eigen oogst of, wanneer het groeperingen betreft, de oogst van hun leden hebben verwerkt;

–bedrijven die de voedergewassen hebben betrokken van natuurlijke of rechtspersonen die bepaalde nader te omschrijven waarborgen bieden en die met de producenten van de te drogen voedergewassen contracten hebben gesloten; deze natuurlijke of rechtspersonen moeten kopers zijn die door de bevoegde instantie van de lidstaat waar de voedergewassen geoogst worden, zijn erkend […]"

10 Artikel 11, lid 2, verduidelijkt:

„Wanneer de in artikel 9, sub c, eerste streepje, bedoelde contracten betrekking hebben op het in loon verwerken van door de producenten geleverde voedergewassen, moet in deze contracten ten minste de oppervlakte zijn aangegeven waarvan de oogst moet worden geleverd, en moeten zij een bepaling bevatten waarbij het verwerkingsbedrijf verplicht wordt om aan de producenten de in artikel 3 bedoelde steun uit te keren die het bedrijf ontvangt voor de op grond van het contract verwerkte hoeveelheden."

De precontentieuze procedure en het beroep

11 Nadat de Commissie had vastgesteld dat de Bondsrepubliek Duitsland de BTW niet toepaste op de steun die werd uitgekeerd krachtens verordening nr. 603/95, heeft zij, van mening dat deze situatie in strijd was met artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn, volgens de procedure van artikel 169 EG-Verdrag (thans artikel 226 EG) deze lidstaat op 20 november 1998 een aanmaningsbrief gestuurd, met verzoek binnen een termijn van twee maanden zijn opmerkingen in te dienen.

12 Bij brief van 25 maart 1999 heeft de Duitse regering geantwoord dat een subsidie slechts in de maatstaf van heffing moet worden opgenomen wanneer zij een door een derde verstrekt bestanddeel van de tegenprestatie is. Daartoe moet er een rechtstreeks verband bestaan tussen de toekenning van de subsidie en de leveringen van gedroogde voedergewassen door de producenten aan de kopers. De voor gedroogde voedergewassen toegekende steun moet kunnen worden gekoppeld aan de verschillende leveringen van deze voedergewassen. De betrokken steun kan echter onmogelijk worden gekoppeld aan de verkoop van een bepaalde hoeveelheid gedroogde voedergewassen.

13 Op 15 september 1999 heeft de Commissie de Bondsrepubliek Duitsland een met redenen omkleed advies gestuurd, met verzoek de maatregelen te nemen die nodig zijn om binnen een termijn van twee maanden aan dat advies te voldoen. Zij heeft aanvullend opgemerkt dat de gedroogde voedergewassen zonder de steun zouden worden verkocht tegen een hogere prijs, die dan volledig aan de BTW zou zijn onderworpen.

14 Omdat de Duitse regering niet op het met redenen omkleed advies antwoordde, heeft de Commissie het onderhavige beroep ingesteld.
15 Bij beschikking van de president van het Hof van 16 september 2002 zijn de Republiek Finland en het Koninkrijk Zweden toegelaten tot interventie ter ondersteuning van de conclusies van verweerster.

Ten gronde
Argumenten van partijen
16 De Commissie stelt dat bij twee van de drie mogelijke wijzen waarop bedrijven die voedergewassen verwerken, hun activiteit uitoefenen, hun handelingen aan de BTW zijn onderworpen, namelijk:
–wanneer zij groenvoedergewassen bij producenten kopen en vervolgens het verwerkte product aan derden verkopen;
–wanneer zij met de producenten contracten sluiten voor het in loon verwerken van de groenvoedergewassen zonder dat een eigendomsoverdracht plaatsvindt, en daarna het verwerkte product aan deze producenten teruggeven.
17 In het geval van verwerkingsbedrijven die voedergewassen bij de producenten kopen en deze vervolgens aan derden verkopen, worden er koopverkoopovereenkomsten gesloten; deze handelingen moeten uiteraard als leveringen van goederen in de zin van de Zesde richtlijn worden aangemerkt en zijn bijgevolg belastbaar.
18 In het geval van loonwerkcontracten moet de handeling, doordat het verwerkingsbedrijf de gedehydrateerde voedergewassen aan de producent van groenvoedergewassen teruggeeft, worden beschouwd als een dienstverrichting bestaande in het drogen van voedergewassen. Deze dienstverrichting is als zodanig belastbaar op grond van de Zesde richtlijn.
19 Overeenkomstig artikel 11, A, lid 1, sub a, van deze richtlijn moet in het geval van belastbare handelingen BTW worden geheven over het bedrag van de in het kader van verordening nr. 603/95 uitgekeerde steun.
20 De Commissie merkt op dat, volgens de bewoordingen van artikel 9 van verordening nr. 603/95, „[d]e in artikel 3 bedoelde steun […] alleen [wordt] uitbetaald aan bedrijven die de […] producten verwerken”. Deze bedrijven zijn dus de subsidieontvangers in de juridische betekenis van het woord, die de gemeenschapswetgever in artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn heeft willen aanwijzen door te verwijzen naar „alles wat de leverancier of de dienstverrichter […] als tegenprestatie […] moet verkrijgen”. Verordening nr. 603/95 vermeldt geen andere ontvanger, in de juridische betekenis van het woord, van de steun voor de verkoop van gedroogde voedergewassen.
21 De Commissie erkent dat een aan een bepaalde categorie van bedrijven toegekende subsidie gunstige economische gevolgen kan hebben voor marktdeelnemers die zich in de productiecyclus vóór de subsidieontvangende ondernemingen (in casu de producenten van groenvoedergewassen) of na de subsidieontvangende ondernemingen (in casu de veefokkers) bevinden. Zij merkt op dat in het geval van loonwerkcontracten de gemeenschapswetgever zelf in artikel 11, lid 2, van verordening nr. 603/95 als voorwaarde stelt dat het verwerkingsbedrijf de van het interventiebureau ontvangen steun doorstort aan de producenten.
22 De mogelijkheid dat een subsidie andere marktdeelnemers ten goede komt, of de verplichting om een subsidie geheel of ten dele door te storten aan andere marktdeelnemers, laat de rechtsvraag evenwel onverlet. De steunontvanger in de juridische betekenis van het woord, dit wil zeggen het verwerkingsbedrijf, moet immers worden onderscheiden van de indirecte begunstigde van de subsidie in de economische betekenis van het woord.
23 De Commissie betoogt dat de gemeenschapswetgever, door in artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn de uitdrukking „subsidies die rechtstreeks met de prijs van de handelingen verband houden” te gebruiken, elke steun die een rechtstreekse invloed heeft op het bedrag van de door de leverancier of dienstverrichter verkregen tegenprestatie, in

de maatstaf van heffing van de BTW heeft willen opnemen. Deze subsidies moeten een rechtstreeks, of zelfs een causaal, verband hebben met de levering van nauwkeurig bepaalde of bepaalbare goederen of diensten: de steun wordt uitgekeerd voorzover deze goederen of diensten daadwerkelijk op de markt zijn verkocht. In casu is dat het geval.

24 De Duitse regering stelt dat „subsidies die rechtstreeks verband houden met de prijs" in de zin van artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn slechts belastbaar zijn wanneer zij:

–de tegenprestatie vormen van een goederenlevering of dienstverrichting door de subsidieontvanger;

–nauw verbonden zijn met de prijs.

25 De Duitse regering, daarin ondersteund door de Finse en de Zweedse regering, betoogt dat in casu niet is voldaan aan deze voorwaarden.

Beoordeling door het Hof

26 Artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn, dat bepaalt dat de aan de belastingplichtigen betaalde subsidies in de in dat artikel bedoelde gevallen in de maatstaf van heffing van de BTW worden opgenomen, strekt ertoe, de volledige waarde van de goederen of diensten aan de BTW te onderwerpen en aldus te vermijden dat de betaling van een subsidie ertoe leidt dat de belastingopbrengsten minder hoog zijn.

27 Overeenkomstig de bewoordingen van die bepaling is deze van toepassing wanneer de subsidie rechtstreeks met de prijs van de betrokken handeling verband houdt.

28 Daartoe moet de subsidie in de eerste plaats specifiek aan de gesubsidieerde marktdeelnemer worden betaald om een bepaald goed te leveren of om een bepaalde dienst te verrichten. Alleen in dat geval kan de subsidie worden beschouwd als een tegenprestatie voor een goederenlevering of dienstverrichting en is zij bijgevolg belastbaar. Vastgesteld zij met name dat de begunstigde recht heeft op betaling van de subsidie zodra hij een belastbare handeling heeft verricht (arrest van 22 november 2001, Office des produits wallons, C-184/00, Jurispr. blz. I-9115, punten 12 en 13).

29 Verder moet worden nagegaan of de kopers van het goed of de ontvangers van de dienst voordeel halen uit de aan de begunstigde toegekende subsidie. Het is immers noodzakelijk dat de door de koper of de ontvanger te betalen prijs aldus is vastgesteld dat hij daalt naar gelang van de aan de verkoper van het goed of de dienstverrichter toegekende subsidie, die aldus medebepalend is voor de door deze laatste gevraagde prijs. Onderzocht moet dus worden of het feit dat de verkoper of de dienstverrichter subsidie ontvangt, hem objectief gezien in staat stelt het goed te leveren of de dienst te verrichten tegen een lagere prijs dan hij zonder de subsidie zou dienen te vragen (arrest Office des produits wallons, reeds aangehaald, punt 14).

30 De door de subsidie vertegenwoordigde tegenprestatie moet op zijn minst bepaalbaar zijn. Het is niet nodig dat het subsidiebedrag precies overeenstemt met de vermindering van de prijs van het geleverde goed of van de verrichte dienst. Het volstaat dat het verband tussen de prijsvermindering en de genoemde subsidie, die forfaitair kan zijn, significant is (arrest Office des produits wallons, reeds aangehaald, punt 17).

31 Ten slotte omvat het begrip „subsidies die rechtstreeks met de prijs van de handelingen verband houden" in de zin van artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn uitsluitend de subsidies die volledig of gedeeltelijk een tegenprestatie vormen voor een goederenlevering of dienstverrichting en die door een derde aan de verkoper of dienstverrichter worden betaald (arrest Office des produits wallons, reeds aangehaald, punt 18).

32 Vaststaat dat in casu met betrekking tot beide door de Commissie bedoelde categorieën van handelingen, namelijk de verkoop door een verwerkingsbedrijf, na droging, van voedergewassen die het bij producenten van groenvoedergewassen heeft gekocht, en het door een verwerkingsbedrijf met een producent van groenvoedergewassen gesloten loonwerkcontract, niet is voldaan aan de voorwaarden voor onderwerping van de betrokken steun aan de BTW.

Verkoop, na droging, van bij producenten gekochte voedergewassen

33 Zoals de Commissie stelt, vormt de verkoop van gedroogde voedergewassen door een verwerkingsbedrijf, na aankoop van de grondstof bij producenten van groenvoedergewassen, een levering van goederen in de zin van de Zesde richtlijn.

34 De steun wordt betaald aan het verwerkingsbedrijf, dat erover kan beschikken.

35 Deze steun houdt echter niet rechtstreeks verband met de prijs van de belastbare handeling in de zin van artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn.

36 Hij wordt immers niet specifiek aan het verwerkingsbedrijf betaald om gedroogde voedergewassen aan een koper te leveren.

37 In casu is tussen partijen in confesso dat er op de wereldmarkt geen schaarste aan gedroogde voedergewassen heerst. Vaststaat eveneens dat de steunregeling tot doel heeft, enerzijds de productie binnen de Gemeenschap te bevorderen, hoewel de productiekosten er hoger zijn dan op de wereldmarkt, teneinde over een interne voorzieningsbron te beschikken, en anderzijds gedroogde voedergewassen van goede kwaliteit te produceren. Dienaangaande wordt in de elfde overweging van de considerans van verordening nr. 603/95 benadrukt dat de steunregeling is bedoeld „om een regelmatige voorziening van de verwerkingsbedrijven met groenvoedergewassen te bevorderen en de [steun] ook aan de producenten ten goede te laten komen" en wordt in de tiende overweging van de considerans verklaard dat criteria moeten worden vastgesteld betreffende de minimumkwaliteit van gedroogde voedergewassen die voor steun in aanmerking komen. Deze criteria worden nader omschreven in artikel 8 van de verordening.

38 In deze context lijkt de steunregeling geen regeling ter bevordering van het verbruik te zijn. Zij strekt er niet toe, derden ertoe aan te zetten gedroogde voedergewassen te kopen wegens de prijs, die dankzij de steun lager is dan die op de wereldmarkt; in deze laatste situatie zou een maatstaf van heffing van de BTW die alleen de betaalde prijs omvat, niet overeenstemmen met de volledige waarde van het geleverde goed. De regeling strekt ertoe, deze derden in staat te stellen zich in de Gemeenschap te bevoorraden tegen een prijs die vergelijkbaar is met die op de wereldmarkt, een prijs waartegen zij zich in ieder geval buiten de Gemeenschap zouden kunnen bevoorraden indien er zonder de steun geen of geen voldoende aanbod in de Gemeenschap was. De over deze prijs geheven BTW dekt dus de volledige waarde van het goed op de markt.

39 Om deze redenen alleen al, en zonder dat behoeft te worden onderzocht of is voldaan aan de andere voorwaarden voor opneming van de steun in de maatstaf van heffing van de BTW, is de grief van de Commissie ongegrond wat de verkoop, na droging, van bij producenten gekochte voedergewassen betreft.

Loonwerkcontract

40 Zoals de Commissie opmerkt, is het voorwerp van het loonwerkcontract de verrichting van een dienst bestaande in het drogen, door het verwerkingsbedrijf, van groenvoedergewassen voor rekening van de producent ervan.

41 Ingevolge artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn is de subsidie evenwel slechts belastbaar wanneer zij wordt betaald aan de leverancier van het goed of de verrichter van de dienst, zodat deze erover kan beschikken.

42 In het geval van een loonwerkcontract komt de door het verwerkingsbedrijf ontvangen steun echter niet ten goede aan dat bedrijf.

43 Artikel 9 van verordening nr. 603/95 bepaalt weliswaar dat „[d]e […] steun […] alleen [wordt] uitbetaald aan bedrijven die de […] producten verwerken […]".

44 In de vijftiende overweging van de considerans van verordening nr. 603/95 wordt evenwel verklaard dat in het geval van loonwerkcontracten het doorgeven van de steun aan de producent mogelijk moet zijn, en artikel 11, lid 2, van deze verordening verplicht de verwerkingsbedrijven ertoe, de steun die zij ontvangen voor de op grond van het contract verwerkte hoeveelheden, aan de producenten uit te keren.

45 Bijgevolg kan het verwerkingsbedrijf niet beschikken over de ontvangen steun. Het vervult slechts de rol van tussenpersoon tussen het orgaan dat de steun uitkeert, en de producent van voedergewassen. In dit verband kan het door de Commissie voorgestelde

criterium, dat is ontleend aan het begrip „juridische subsidieontvanger”, ongeacht wie economisch voordeel uit de subsidie haalt, niet worden aanvaard.

46 In deze omstandigheden kan de steun niet worden beschouwd als de tegenprestatie die het verwerkingsbedrijf voor zijn dienstverrichting ontvangt, en stelt deze steun het verwerkingsbedrijf niet in staat, deze dienst tegen een lagere prijs te verrichten.

47 Bij de bepaling van de prijs van de dienst bestaande in het drogen van voedergewassen, moet dus rekening worden gehouden met de normale verwerkingskosten, zodat de over deze prijs geheven BTW de volledige waarde van de dienstverrichting dekt.

48 De aan de producent doorgestorte steun verlaagt voor hem de kostprijs van de gedroogde voedergewassen. Deze verlaging gebeurt echter niet bij de betaling van de prijs van de belastbare handeling, doch a posteriori, na betaling van een prijs die overeenstemt met de volledige waarde van de dienstverrichting.

49 Indien ook de uiteindelijk aan de producent van groenvoedergewassen uitgekeerde steun in de maatstaf van heffing zou worden opgenomen, zou dat tot een te hoge belasting van de drogingshandeling leiden, hetgeen haaks staat op de doelstelling van artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn.

50 Om deze redenen alleen al, en zonder dat behoeft te worden onderzocht of is voldaan aan de andere voorwaarden voor opneming van de steun in de maatstaf van heffing, is de grief van de Commissie ongegrond wat de loonwerkcontracten betreft.

51 Aangezien uiteindelijk geen van beide door de Commissie aangevoerde grieven gegrond is, dient het beroep te worden verworpen.

Kosten

52 Volgens artikel 69, lid 2, van het Reglement voor de procesvoering wordt de in het ongelijk gestelde partij in de kosten verwezen, voorzover dat is gevorderd. Aangezien de Commissie in het ongelijk is gesteld, dient zij overeenkomstig de vordering van verweerster te worden verwezen in de kosten.

53 De Republiek Finland en het Koninkrijk Zweden, die ter ondersteuning van de conclusies van verweerster zijn tussengekomen, dragen hun eigen kosten overeenkomstig artikel 69, lid 4, van het Reglement voor de procesvoering.

HET HOF VAN JUSTITIE (Tweede kamer),

rechtdoende:

1)Verwerpt het beroep.

2)Verwijst de Commissie van de Europese Gemeenschappen in de kosten.

3)Verstaat dat de Republiek Finland en het Koninkrijk Zweden hun eigen kosten dragen.

Timmermans

Gulmann

Puissochet

Cunha Rodrigues

Colneric

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 15 juli 2004.

De griffier

De president van de Tweede kamer

R. Grass

C. W. A. Timmermans

1 – Procestaal: Duits.