

Vec C-144/02

Komisia Európskych spoločností

proti

Spolkovej republike Nemecko

„Nesplnenie povinnosti členským štátom – Smernica 77/388/EHS – DPH – článok 11A ods. 1 písm. a) – Zdaniteľný základ – Subvencia priamo spojená s cenou – Nariadenie (ES) č. 603/95 – Podpory poskytnuté v oblasti sušených krmív“

Abstrakt rozsudku

Daňové ustanovenia – Zosúladenie právnych predpisov – Dane z obratu – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty – Zdaniteľný základ – Dodanie tovaru a poskytnutie služieb – Subvencia priamo spojená s cenou – Pojem – Podpory poskytnuté v oblasti sušených krmív – Vylúčenie – Vnútroštátny režim, ktorý nezdaňuje výšky týchto podpôr daňou z pridanej hodnoty – Prípustnosť

[Smernica rady 77/388, článok 11 A ods. 1 písm. a)]

Článok 11 A ods. 1 písm. a) šiestej smernice 77/388 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu má za cieľ zdanenie celkovej hodnoty tovarov alebo poskytnutia služieb za predpokladu, že zdaniteľný základ zahŕňa subvencie priamo spojené s cenou predmetnej operácie poskytnuté daňovníkom. členský štát, ktorý nezdaní daňou z pridanej hodnoty výšku podpory poskytnutej podľa nariadenia č. 603/95 o spoločnej organizácii trhu so sušeným krmivom, neporušuje povinnosti, ktoré mu z tohto ustanovenia vyplývajú.

Pojem „subvencie priamo spojené s cenou“ teda zahŕňa výlučne subvencie, ktoré sú úplnou alebo čiastočnou protihodnotou za dodanie tovaru alebo poskytnutie služieb a ktoré sú zaplatené tretími osobami predávajúcemu alebo poskytovateľovi.

Podmienky na to, aby boli tieto podpory zdanené, však nie sú splnené v prípade, ak spracovateľský podnik po vysušení predá sušené krmivá, ktoré kúpil u pestovateľa zeleného krmiva, vzhľadom na to, že v tomto prípade podpora nie je poskytnutá spracovateľskému podniku konkrétne na účel dodania sušeného krmiva kupujúcemu za nižšiu cenu, ako je cena na svetovom trhu. Podmienky nie sú splnené ani v prípade zmlúv na základe zvláštnej objednávky uzavretých medzi spracovateľským podnikom a pestovateľom zeleného krmiva, keďže podpora, ktorú získal spracovateľský podnik, nebola poskytnutá v jeho prospech a tento podnik plní len úlohu sprostredkovateľa medzi orgánom, ktorý rozdeľuje podporu, a pestovateľom krmív.

(pozri body 26 – 27, 31 – 32, 36, 38, 42, 45)

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (druhá komora)

z 15. júla 2004 (*)

„Nesplnenie povinnosti členským štátom – Smernica 77/388/EHS – DPH – článok 11A ods. 1 písm. a) – Zdaniteľný základ – Subvencia priamo spojená s cenou – Nariadenie (ES) č. 603/95 – Podpory poskytnuté v oblasti sušených krmív“

Vo veci C-144/02,

Komisia Európskych spoločností, v zastúpení: E. Traversa a K. Gross, splnomocnení zástupcovia, ktorí si zvolili adresu na doručovanie v Luxemburgu,

žalobkyňa,

proti

Spolkovej republike Nemecko, v zastúpení: M. Lumma, splnomocnený zástupca,

žalovanej,

ktorú v konaní podporujú

Fínska republika, v zastúpení: T. Pynnä a E. Bygglin, splnomocnené zástupkyne, ktoré si zvolili adresu na doručovanie v Luxemburgu,

a

Švédske kráľovstvo, v zastúpení: A. Kruse a A. Falk, splnomocnení zástupcovia, ktorí si zvolili adresu na doručovanie v Luxemburgu,

vedúcej účasníci konania,

ktorej predmetom je návrh na určenie, že Spolková republika Nemecko si tým, že nezdanila daňou z pridanej hodnoty podporu poskytnutú podľa nariadenia Rady (ES) č. 603/95 z 21. februára 1995 o spoločnej organizácii trhu so sušeným krmivom (Ú. v. ES L 63, s. 1), nesplnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článku 11 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1),

SÚDNY DVOR (druhá komora),

v zložení: predseda druhej komory C. W. A. Timmermans, sudcovia C. Gulmann (spravodajca), J.-P. Puissochet, J. N. Cunha Rodrigues a N. Colneric,

generálny advokát: L. A. Geelhoed,

tajomník: L. Hewlett, hlavná referentka,

so zreteňom na správu pre pojednávanie,

po vypočutí prednesov účasníkov konania na pojednávaní 16. októbra 2003, v rámci ktorého Komisiu zastupovali E. Traversa, K. Gross, I. Koskinen a K. Simonsson, splnomocnení zástupcovia, Spolkovú republiku Nemecko M. Lumma, Fínsku republiku T. Pynnä a Švédske

kráľovstvo A. Kruse,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 27. novembra 2003,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Žalobou podanou do kancelárie Súdneho dvora 17. apríla 2002 podala Komisia Európskych spoločenstiev návrh na začatie konania v zmysle článku 226 ES, ktorým sa domáha vyslovenia, že Spolková republika Nemecko si tým, že nezdanila daňou z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) výšku podpory poskytnutej podľa nariadenia Rady (ES) č. 603/95 z 21. februára 1995 o spoločnej organizácii trhu so sušeným krmivom (Ú. v. ES L 63, s. 1), nesplnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článku 11 Šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o harmonizácii zákonov členských štátov, ktoré sa týkajú daní z obratu – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty: rovnaký základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1, ďalej len „šiesta smernica“).

Právny rámec

Úprava Spoločenstva týkajúca sa DPH

2 Podľa článku 2 ods. 1 šiestej smernice podlieha DPH „dodanie tovaru alebo služieb za úhradu v rámci územia štátu osobou podliehajúcou dani“ [neoficiálny preklad].

3 Článok 11 A ods. 1 písm. a) tej istej smernice stanovuje:

„Zdaniteľným základom je:

a) v prípade poskytovania tovaru alebo služieb... všetko, čo predstavuje protihodnotu, ktorú získal alebo získa dodávateľ alebo poskytovateľ od kupujúceho, príjemcu alebo od tretej strany za tento tovar alebo služby vrátane subvencií priamo spojených s cenou tohto tovaru alebo služieb“. [neoficiálny preklad]

Úprava Spoločenstva týkajúca sa podpôr na sušené krmivá

4 Článok 3 nariadenia č. 603/95 stanovuje, že podpora sa poskytne vo výške 68,83 EUR/tonu v prípade krmiva sušeného umelo teplom a vo výške 38,64 EUR/tonu v prípade krmiva sušeného na slnku.

5 Článok 4 zmenený nariadením Rady (ES) č. 1347/95 z 9. júna 1995 (Ú. v. ES L 131, s. 1) stanovuje na každý hospodársky rok maximálne garantované množstvo výrobkov, na ktoré je možné poskytnúť podporu. Tento článok ďalej toto množstvo rozdeľuje medzi členské štáty.

6 Článok 5 stanovuje:

„Ak množstvo sušeného krmiva, na ktoré sa žiada podpora..., v ktoromkoľvek hospodárskom roku prekročí MGM uvedené v článku 4..., tak podpora, ktorá sa v danom roku vypláti, sa vypočíta týmto spôsobom:

– pre prvých 5 %, o ktoré bude MGM prekročené, bude podpora znížená vo všetkých členských štátoch o proporcionálnu časť k takémuto prekročeniu,

– pre akékoľvek prekroenie nad hodnotu 5 % sa vykonajú dodatočné zníženia v tom členskom štáte, v ktorom produkcia prekrouje NGM zvýšené o 5 % proporcionálne k takémuto prekroeniu.

...“.

7 Z článku 6 ods. 2 vyplýva, že poskytnutie zálohovej platby sa podmieuje tým, že sušené krmivo opustí spracovateľský podnik.

8 Článok 8 stanovuje:

„Podpora uvedená v článku 3 sa poskytne – na žiadosť príslušnej strany – vzhľadom na to sušené krmivo, ktoré opustilo spracovateľské podniky a ktoré spĺňa tieto podmienky:

a) maximálny obsah vlhkosti musí byť v rozmedzí 11 až 14 % a môže sa meniť v závislosti na spôsobe uvedenia produktu na trh;

b) minimálny obsah surových bielkovín v sušine nesmie byť nižší ako:

– 15 % v prípade produktov uvedených v článku 1 písm. a) a v druhej zarážke článku 1 písm. b);

– 45 % v prípade produktov uvedených v prvej zarážke článku 1 písm. b);

c) sušené krmivo sa musí vyznačovať bezchybnou, pravou a poctivou trhovou kvalitou.

Ďalšie podmienky – najmä týkajúce sa obsahu vláknin a karoténu – môžu byť stanovené...“.

9 Článok 9 písm. c) stanovuje:

„Podpora uvedená v článku 3 sa poskytne iba tým podnikom spracovávajúcim produkty..., ktoré:

...

c) spadajú minimálne do jednej z týchto kategórií:

– podniky, ktoré uzatvorili zmluvy s pestovateľmi krmiva určeného na sušenie,

– podniky, ktoré spracovali svoju vlastnú úrodu alebo, v prípade skupín, úrodu svojich členov,

– podniky, ktoré získali svoje dodávky od právnických alebo fyzických osôb poskytujúcich určité záruky určeným podnikom, ktoré uzatvorili zmluvy s pestovateľmi krmiva určeného na sušenie; tieto právnické alebo fyzické osoby musia byť kupujúcou stranou schválenou príslušnými úradmi členských štátov, v ktorých sa zozbieralo krmivo...“

10 Článok 11 ods. 2 spresňuje:

„Ak sa v prípade zmlúv uvedených v prvej zarážke článku 9 písm. c) jedná o zmluvy na základe osobitnej objednávky na spracovanie krmiva dodaného pestovateľmi, tak v týchto zmluvách bude uvedená prinajmenšom plocha, z ktorej sa úroda musí dodať, a taktiež budú zmluvy obsahovať klauzulu, ktorá stanovuje záväzok spracovateľských podnikov zaplatiť pestovateľom podporu špecifikovanú v článku 3, ktorú dostali na množstvá spracované na základe zmlúv.“

Konanie pred podaním žaloby a žaloba

11 Potom ako Komisia konštatovala, že Spolková republika Nemecko neuplatnila DPH na podporu poskytnutú v rámci nariadenia ?. 603/95 a že toto je v rozpore s ?lánkom 11 A ods. 1 písm. a) šiestej smernice, adresovala 20. novembra 1998 v súlade s konaním pod?a ?lánku 169 Zmluvy ES (teraz ?lánok 226 ES) Spolkovej republike Nemecko výzvu, aby jej predložila svoje pripomienky v lehote 2 mesiacov.

12 Listom z 25. marca 1999 nemecká vláda odpovedala, že podpora má byť zahrnutá v zdaniteľnom základe len v prípade, že je sú?as?ou protihodnoty, ktorú poskytujú tretie osoby. Aby tomu tak bolo v tomto prípade, poskytnutie podpory by muselo byť priamo spojené s dodaním sušeného krmiva pestovateľmi kupujúcim. Podpora poskytnutá v súvislosti so sušeným krmivom by musela mať spojitosť s rôznymi dodaniami krmiva. Je však nemožné spájať predmetnú podporu s predajom konkrétneho množstva sušeného krmiva.

13 D?a 15 septembra 1999 adresovala Komisia Spolkovej republike Nemecko odôvodnené stanovisko, ktorým ju žiadala, aby prijala opatrenia potrebné na dosiahnutie súladu s týmto stanoviskom v lehote dvoch mesiacov. Ako dopl?ujúcu skuto?nosť uviedla, že v prípade, že by podpora nebola poskytnutá, sušené krmivo by bolo predávané za vyššiu cenu, ktorá by bola ako celok predmetom DPH.

14 Vzh?adom na to, že nemecká vláda nereagovala na odôvodnené stanovisko, Komisia sa rozhodla podať túto žalobu.

15 Uznesením zo 16. septembra 2002 predseda Súdneho dvora vyhovel návrhu Fínskej republiky a Švédskeho krá?ovstva na vstúpenie ved?ajšieho ú?astníka do konania na podporu návrhov žalovaného.

O veci samej

Tvrdenia ú?astníkov konania

16 Komisia predpokladá, že operácie vykonané podnikmi spracúvajúcimi krmivo sú predmetom DPH pri dvoch z troch možných spôsobov výkonu ich aktivít. Ide o:

- nákup zeleného krmiva u pestovateľov a ?alší predaj spracovaného výrobku tretím osobám,
- uzatvorenie zmlúv na základe zvláštnej objednávky s pestovateľmi vo vz?ahu k zeleným krmivám bez toho, aby došlo k zmene vlastníckych práv k nim, a následné vrátenie spracovaného výrobku týmto pestovateľom.

17 V prípade spracovateľských podnikov, ktoré nakupujú krmivo u pestovateľov s tým, že ho potom predajú tretím osobám, ide o kúpne zmluvy a zmluvy o ?alšom predaji tovaru, teda operácie, ktoré sa musia zjavne posudzovať ako dodanie tovaru v zmysle šiestej smernice, a teda sú zdaniteľné.

18 V prípade zmlúv na základe zvláštnej objednávky sa musí skuto?nosť, že spracovateľský podnik vráti vysušené krmivo pestovateľovi zeleného krmiva, pokladať za poskytovanie služby sušenia krmiva. Toto poskytovanie služby je teda ako také zdaniteľné na základe šiestej smernice.

19 Podľa článku 11 A ods. 1 písm. a) tejto smernice by mali zdaniteľné operácie mať za následok uplatnenie DPH na podporu poskytnutú v zmysle nariadenia č. 603/95.

20 Komisia poukazuje na to, že v zmysle článku 9 nariadenia č. 603/95 „podpora uvedená v článku 3 sa poskytnie iba... podnikom spracovávajúcim produkty...“. Tieto podniky sú tak príjemcami subvencií v právnom zmysle tohto pojmu, ktorých mal na mysli zákonodarca Spoločenstva pri odkaze na „protihodnotu... poskytnutú dodávateľovi alebo poskytovateľovi“ [*neoficiálny preklad*] v článku 11 A ods. 1 písm. a) šiestej smernice. Nariadenie č. 603/95 sa nezmieva o žiadnom ďalšom príjemcovi podpory v právnom zmysle tohto pojmu pri uvádzaní sušeného krmiva na trh.

21 Komisia pripúšťa, že subvencia poskytnutá určitému druhu podnikov môže mať priaznivé ekonomické dôsledky na subjekty, ktoré sa nachádzajú vo výrobnom cykle, jednak pred podnikmi, ktoré získali subvenciu (v tomto prípade pestovatelia surových krmív), ako aj za týmito podnikmi (v tomto prípade chovatelia dobytka). Podľa Komisie v prípade zmlúv na základe zvláštnej objednávky samotný zákonodarca Spoločenstva vyžaduje v článku 11 ods. 2 nariadenia č. 603/95, aby spracovateľské podniky vrátili pestovateľom podporu, ktorú získali od intervenčných agentúr.

22 Ani možnosť, že z podpory majú úžitok iné subjekty, ani povinnosť vrátiť celú podporu alebo jej časť iným subjektom však nemení právnu podstatu problému. Je potrebné rozlišovať medzi príjmom podpory v právnom zmysle tohto výrazu, teda spracovateľským podnikom, a nepriamym príjmom podpory v ekonomickom zmysle slova.

23 Komisia tvrdí, že zákonodarca tým, že používa v článku 11 A ods. 1 písm. a) šiestej smernice pojem „subvencie priamo spojené s cenou“ [*neoficiálny preklad*], chcel do zdaniteľného základu DPH zahrnúť všetky podpory, ktoré majú priamy dosah na protihodnotu, ktorú získa dodávateľ alebo poskytovateľ. Tieto podpory musia mať priamy alebo dokonca príčinný vzťah k dodaniu tovaru alebo služieb, ktoré sú presne určené, alebo sa dajú určiť: podpora je poskytnutá v rozsahu, v akom sa tieto tovary alebo služby reálne predávajú na trhu. O takúto situáciu ide v tomto prípade.

24 Nemecká vláda tvrdí, že na to, aby mohli byť „subvencie priamo spojené s cenou“ [*neoficiálny preklad*] podľa článku 11 A ods. 1 písm. a) zdaniteľné, musia:

- byť súčasťou protihodnoty za dodanie tovaru alebo poskytnutie služby príjmom podpory,
- byť úzko spojené s cenou.

25 Nemecká vláda tvrdí, že tieto podmienky v tomto prípade nie sú splnené. Toto tvrdenie podporuje fínska vláda, ako aj švédská vláda.

Posúdenie Súdnym dvorom

26 Článok 11 A ods. 1 písm. a) šiestej smernice tým, že stanovil, že zdaniteľný základ DPH zahŕňa – za predpokladov, ktoré vymedzil – podpory, ktoré sú poskytnuté daňovníkom, sleduje zdanenie celkovej hodnoty tovarov alebo služieb daňou z pridanej hodnoty a tak zabránenie tomu, aby malo poskytnutie subvencie za následok nižší výnos dane.

27 V súlade so svojím znením sa toto ustanovenie uplatňuje, ak je medzi subvenciou a cenou predmetnej operácie priamy vzťah.

28 Aby to tak bolo, subvencia sa musí najprv poskytnúť subvencovanému subjektu, aby mohol

dodať tovar alebo poskytnúť určitú službu. Len v tomto prípade sa môže subvencia považovať za protihodnotu dodania tovaru alebo poskytnutia služby a teda môže byť zdaniteľná. Je nutné najmä konštatovať, že právo na získanie subvencie sa príjemcovi priznáva od momentu, kedy uskutočnil zdaniteľnú operáciu (rozsudok z 22. novembra 2001, Office des produits wallons, C-184/00, Zb. s. I-9115, body 12 a 13).

29 Ale sa musí preveriť, či kupujúci tovarov alebo príjemcovia služieb majú zo subvencie poskytnutej príjemcovi prospech. Je potrebné, aby bola cena, ktorú má zaplatiť kupujúci alebo príjemca služby, určená tak, aby znížila pomer subvencie poskytnutej predávajúcemu alebo poskytovateľovi služieb, ktorá sa tak stane určujúcim faktorom ceny, ktorú budú žiadať. Tiež sa musí preveriť, či skutočnosť, že subvencia sa poskytuje predávajúcemu alebo poskytovateľovi služby, objektívne umožňuje dodať tovar alebo poskytnúť služby za nižšiu cenu, ako je cena, ktorú by musel predávajúci alebo poskytovateľ služby žiadať v prípade, že by subvencia nebola udelená (už uvedený rozsudok Office des produits wallons, bod 14).

30 Protihodnota, ktorú predstavuje subvencia, musí byť prinajmenšom identifikovateľná. Nie je potrebné, aby výška subvencie presne zodpovedala zníženiu ceny dodaného tovaru alebo poskytnutých služieb. Postačuje, ak existuje výrazný vzťah medzi znížením ceny a subvenciou, ktorá môže byť paušálna (už uvedený rozsudok Office des produits wallons, bod 17).

31 Na záver, pojem „subvencie priamo spojené s cenou“ [*neoficiálny preklad*] v zmysle článku 11 A ods. 1 písm. a) šiestej smernice zahŕňa výlučne subvencie, ktoré sú úplnou alebo čiastočnou protihodnotou za dodanie tovaru alebo poskytnutie služieb a ktoré sú zaplatené tretími osobami predávajúcemu alebo poskytovateľovi (už uvedený rozsudok Office des produits wallons, bod 18).

32 Je nutné konštatovať, že v tomto prípade podmienky na to, aby boli sporné podpory predmetom DPH, nie sú splnené ani v jednej z oboch kategórií operácií, ktoré uvádzala Komisia, teda ani v prípade, keď spracovateľský podnik predá vysušené krmivá, ktoré kúpil u pestovateľa zeleného krmiva, a ani v prípade zmlúv na základe zvláštnej objednávky uzavretých medzi spracovateľským podnikom a výrobcou zeleného krmiva.

Predaj krmív po vysušení kúpených od pestovateľa

33 Podľa tvrdenia Komisie je predaj sušených krmív, ktorý uskutoční spracovateľský podnik potom, ako získal prvotnú surovinu od pestovateľa zeleného krmiva, dodaním tovaru v zmysle šiestej smernice.

34 Podpora je poskytnutá spracovateľskému podniku, ktorý s ňou môže voľne nakladať.

35 Táto podpora nie je priamo spojená s cenou operácie, ktorá je zdaniteľná v zmysle článku 11 A ods. 1 písm. a) šiestej smernice.

36 Podpora totiž nie je poskytnutá s konkrétnym účelom, aby spracovateľský podnik dodal sušené krmivo kupujúcemu.

37 V tomto prípade sa účastníci zhodujú na tom, že na svetovom trhu nie je nedostatok sušených krmív. Je tiež nepochybné, že cieľom programu podpory je jednak podpora výroby vo vnútri Spoločenstva aj napriek vyšším výrobným nákladom v porovnaní so svetovým trhom s cieľom zabezpečiť vnútorný zdroj zásobovania a jednak výroba kvalitných sušených krmív. V tomto zmysle zdôrazňuje jedenáste odôvodnenie nariadenia č. 603/95 „cieľ stimulovať pravidelný prísun zeleného krmiva spracovateľom a umožniť pestovateľom profitovať z programu podpory“ a desiate odôvodnenie konštatuje nevyhnutnosť stanoviť kritériá minimálnej kvality sušeného

krmiva oprávneného na poskytovanie podpory, ktoré sú spresnené v ?lánku 8 tohto nariadenia.

38 V tomto kontexte sa nezdá, že program podpory je programom presadzovania spotreby. Nesmeruje k stimulácii nákupu sušených krmív tretími osobami na základe cien, ktoré sú v?aka podpore nižšie v rámci svetového trhu, v situácii, keď zdaniteľný základ DPH obmedzený na zaplatenú cenu nezodpovedá celkovej hodnote dodaného tovaru. Jeho ú?elom je umožniť tretím osobám zásobovať sa v rámci Spolo?enstva za cenu, ktorá je porovnateľná s cenou na svetovom trhu, teda s cenou, za ktorú by sa mohli za každých okolností zásobovať mimo územia Spolo?enstva, ak by v prípade absencie podpory ponuka v rámci Spolo?enstva nejestvovala alebo by sa ukázala ako nedostatočná. DPH, ktorá sa uplatňuje na túto cenu, teda pokrýva celkovú hodnotu tovaru na trhu.

39 Na základe týchto samotných dôvodov bez potreby preskúmania, či boli splnené ostatné podmienky zahrnutia podpory do základu dane, treba konštatovať, že výhrada Komisie, ktorá sa týkala predaja krmív po vysušení kúpených u pestovate?ov, je nepodložená.

Zmluvy na základe zvláštnej objednávky

40 Ako poukazuje Komisia, ú?elom zmluvy na základe zvláštnej objednávky je poskytnutie sušenia, teda poskytnutie služby spracovateľského podniku v prospech pestovate?a zeleného krmiva.

41 ?lánok 11 A ods. 1 písm. a) šiestej smernice však predpokladá, že ak má byť subvencia zdaniteľná, musí byť vyplatená dodávateľovi tovaru alebo poskytovateľovi služby tak, aby s ňou mohol vo?ne nakladať.

42 V prípade zmlúv na základe zvláštnej objednávky podpora, ktorú získali spracovateľské podniky, nebola vyplatená v ich prospech.

43 Je pravdou, že ?lánok 9 nariadenia ?. 603/95 stanovuje, že „podpora... sa poskytne iba... podnikom spracovávajúcim produkty...“.

44 Pätnáste odôvodnenie nariadenia ?. 603/95 však upravuje vo vz?ahu k zmluvám na základe zvláštnej objednávky postúpenie predmetnej podpory späť pestovateľovi a ?lánok 11 ods. 2 tohto nariadenia stanovuje záväzok spracovateľských podnikov zaplatiť pestovateľom podporu, ktorú dostali na množstvách spracovaných na základe zmlúv, ktoré uzatvorili.

45 Z toho vyplýva, že spracovateľské podniky nemôžu vo?ne nakladať so získanou podporou. Plnia len úlohu sprostredkovate?a medzi orgánom, ktorý rozdeľuje podporu, a pestovateľom krmív. Z tohto h?adiska nie je možné akceptovať kritérium navrhnuté Komisiou založené na výraze „právny príjemca“ subvencie bez toho, aby sa bral do úvahy jeho ekonomický úžitok.

46 Za týchto okolností nemožno podporu považovať za protihodnotu pre spracovateľský podnik za poskytnutie služby a táto podpora mu neumožňuje poskytnúť službu za nižšiu cenu.

47 Cena služby sušenia teda musí zohľadniť bežné náklady spracovania tak, aby DPH uplatnená na túto cenu odrážala celkovú hodnotu služby.

48 Podpora, ktorá bola postúpená v prospech pestovate?a, znižuje jeho náklady na sušené krmivo. K zníženiu však nedôjde pri zaplatení ceny zdaniteľnej operácie. Nastane, *a posteriori*, potom, ako bola zaplatená cena, ktorá zodpovedá celkovej hodnote služby.

49 V prípade, že by do zdaniteľného základu bola tiež zahrnutá podpora, ktorá bola v konečnom dôsledku poskytnutá pestovateľovi krmiva, došlo by k nadmernému zdaneniu operácie

sušenia, čo by bolo v rozpore s cieľom článku 11 A ods. 1 písm. a) šiestej smernice.

50 Na základe týchto samotných dôvodov bez potreby preskúmania, či boli splnené ostatné podmienky zahrnutia podpory do základu dane, treba konštatovať, že výhrada Komisie, ktorá sa týkala zmlúv na základe zvláštnej objednávky, je nepodložená.

51 Keďže žiadna z oboch výhrad, ktoré uviedla Komisia, nie je podložená, žaloba sa musí zamietnuť.

O trovách konania

52 Podľa ustanovenia článku 69 ods. 2 rokovacieho poriadku účastník konania, ktorý vo veci nemal úspech, je povinný nahradiť trovy konania, ak to bolo v tomto zmysle navrhnuté. Keďže žalovaný navrhol zaviazať Komisiu na náhradu trov konania a Komisia nemala úspech vo svojich dôvodoch, je opodstatnené zaviazať ju na náhradu trov.

53 Fínska republika a Švédske kráľovstvo, ktorí vstúpili do konania ako vedľajší účastníci konania na podporu návrhov žalovaného, nemajú právo na náhradu trov konania v súlade s článkom 69 ods. 4 rokovacieho poriadku.

Z týchto dôvodov

SÚDNY DVOR (druhá komora)

rozhodol a vyhlásil:

- 1) **Žaloba sa zamietá.**
- 2) **Komisia Európskych spoločenstiev je povinná nahradiť trovy konania.**
- 3) **Fínska republika a Švédske kráľovstvo znášajú svoje vlastné trovy.**

Timmermans

Gulmann

Puissochet

Cunha Rodrigues

Colneric

Rozsudok bol vyhlásený na verejnom pojednávaní v Luxemburgu 15. júla 2004.

Tajomník

Predseda druhej komory

R. Grass

C. W. A. Timmermans

* Jazyk konania: nem?ina.