

Downloaded via the EU tax law app / web

Conclusions
CONCLUSIE VAN ADVOCaat-GENERAAL
L. A. GEELHOED
van 27 november 2003(1)

Zaak C-381/01

**Commissie van de Europese Gemeenschappen
tegen
Republiek Italië**

Zaak C-495/01

**Commissie van de Europese Gemeenschappen
tegen
Republiek Finland**

Zaak C-144/02

**Commissie van de Europese Gemeenschappen
tegen
Bondsrepubliek Duitsland**

Zaak C-463/02

**Commissie van de Europese Gemeenschappen
tegen
Koninkrijk Zweden**

„Niet-nakoming, artikel 11 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) – Verzuim om BTW te heffen op subsidies uitgekeerd krachtens verordening nr. 603/95 van de Raad houdende een gemeenschappelijke ordening der markten in de sector gedroogde voedergewassen – Begrip „subsidies die rechtstreeks met de prijs [...] verband houden””

I – Inleiding

1. In de onderhavige vier zaken, die ik gezamenlijk zal behandelen, verzoekt de Commissie van de Europese Gemeenschappen het Hof vast te stellen dat de Italiaanse Republiek (zaak C-381/01), de Republiek Finland (zaak C-495/01), de Bondsrepubliek Duitsland (zaak C-144/02) en het Koninkrijk Zweden (zaak C-463/02) hun verplichtingen niet zijn nagekomen ingevolge 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 (hierna: „Zesde richtlijn”). (2) Op grond van verordening (EG) nr. 603/95 van 21 februari 1995 van de Raad, houdende een gemeenschappelijke ordening der markten in de sector gedroogde voedergewassen (3), wordt forfaitaire steun voor kunstmatig en in de zon gedroogde voedergewassen verstrekt aan verwerkingsbedrijven. De vier zaken hebben allen betrekking op de vraag of de forfaitaire steun voor kunstmatig en in de zon gedroogde voedergewassen moet worden onderworpen aan de belasting over de toegevoegde waarde.

II – Feitelijk en procedureel kader

2. In november 1998 heeft de Commissie de Italiaanse Republiek, de Bondsrepubliek Duitsland, de Republiek Finland en het Koninkrijk Zweden een schriftelijke aanmaning gestuurd, aangezien zij van mening was dat het niet toepassen van de BTW op verstrekte steun in het kader van verordening nr. 603/95, strijdig is met artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn. In deze brief nodigde de Commissie de lidstaten uit om binnen twee maanden hun opmerkingen in te dienen. De lidstaten hebben in reactie op het standpunt van de Commissie hun bezwaren kenbaar gemaakt. In juli, augustus en september 1999 volgden met redenen omklede adviezen van de zijde van de Commissie waarin zij de lidstaten verzocht, binnen een termijn van twee maanden na betekening, de noodzakelijke maatregelen te nemen.

3. Op respectievelijk 4 oktober 2001, 21 december 2001, 17 april 2002 en 23 december 2002 heeft de Commissie ingevolge artikel 226, tweede alinea, EG beroep ingesteld bij het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen tegen achtereenvolgens de Italiaanse Republiek, de Republiek Finland, de Bondsrepubliek Duitsland en het Koninkrijk Zweden. De Commissie heeft het Hof verzocht vast te stellen dat de Italiaanse Republiek, de Republiek Finland, de Bondsrepubliek Duitsland en het Koninkrijk Zweden door geen BTW toe te passen op het bedrag van de steun die wordt toegekend op grond van verordening nr. 603/95, niet hebben voldaan aan de krachtens artikel 11 van de Zesde richtlijn op hen rustende verplichtingen en hen te verwijzen in de kosten van de procedure. De betrokken lidstaten vragen het Hof, het beroep van de Commissie te verwerpen en de Commissie te verwijzen in de kosten van de procedure. (4)

III – Juridisch Kader

A – De regeling van de steunverlening aan de sector gedroogde voedergewassen en haar toepassingsgeschiedenis

4. Op 22 mei 1978 werd door de Raad van de EG verordening (EEG) nr. 1117/78 vastgesteld. (5) Die verordening voorzag, samen met de daarop gebaseerde verordening (EEG) nr. 1417/78 (6) van 19 juni 1978 en verordening (EEG) nr. 1528/78 van 30 juni 1978 (7) in steun voor de productie van gedroogde, in de Gemeenschap geteelde, voedergewassen.

5. Uit de considerans bij verordening nr. 1117/78 valt af te leiden dat destijds de productie van gedroogde voedergewassen in de Gemeenschap aanmerkelijk geringer was dan de afzetmogelijkheden, met name voor diervoeder. Ter bevordering van de productie werd in een stelsel van forfaitaire steun aan de producenten voorzien, dat werd aangevuld met een stelsel van aanvullende steun dat beoogde te verzekeren dat de producenten in ieder geval hun productie konden afzetten tegen een vooraf vastgestelde streefprijs. Deze aanvullende steun bedroeg een zeker percentage van het verschil tussen de wereldmarktprijs en de streefprijs. Een en ander is uitgewerkt in de artikelen 3, 4 en 5 van verordening nr. 1117/78.

6. De ongelimiteerde productiesteun had als voorspelbare consequentie een overproductie van gedroogde (groen)voedergewassen binnen de Gemeenschap. Daarom werd in 1995 bij

verordening nr. 603/95 en verordening (EG) nr. 785/95 (8) de marktordening voor gedroogde voedergewassen aangepast. Deze beoogde voortaan de forfaitaire steunverlening aan de productie van gedroogde voedergewassen te beperken tot een in verordening nr. 603/95 omschreven maximumhoeveelheid. De aanvullende steunverlening werd geheel afgeschaft. (9) In genoemde verordening wordt nog een onderscheid gemaakt tussen in de zon gedroogde voedergewassen en kunstmatig gedroogde voedergewassen. Omdat de verwerkingskosten van in de zon gedroogde voedergewassen lager zijn dan die van kunstmatig gedroogde voedergewassen, is de forfaitaire steun voor de eerste groep producten aanzienlijk lager dan die voor de tweede groep producten.

7. Voor de begrenzing van de gesubsidieerde productie van gedroogde voedergewassen voorzien de artikelen 4 en 5 van verordening nr. 603/95 in een mechanisme dat de volgende hoofdtrekken heeft:

- Voor ieder verkoopseizoen worden gegarandeerde maximumhoeveelheden voor in de zon en kunstmatig gedroogde voedergewassen vastgesteld. (GMH);
- de GMH's worden vervolgens verdeeld onder de lidstaten die elk hun nationale gegarandeerde hoeveelheden toegewezen krijgen. (NGH);
- indien in een bepaald verkoopseizoen de GMH wordt overschreden, wordt de uit te betalen forfaitaire steun als volgt berekend:
- voor zover de GMH met niet meer dan 5 % wordt overschreden, wordt de steun in alle lidstaten verlaagd met een bedrag dat met dit overschrijdingspercentage overeenkomt;
- bij een overschrijding van meer dan 5 % wordt de steun additioneel verlaagd in elke lidstaat die zijn NGH met meer dan 5 % heeft overschreden, en wel naar verhouding van deze overschrijding.

8. Deze correcties moeten ertoe leiden dat de totale uitgaven niet hoger uitkomen dan wanneer de GMH niet overschreden was.

9. Volgens artikel 9 van verordening nr. 603/95 wordt de forfaitaire steun toegekend aan verwerkingsbedrijven die één van de hieronder beschreven activiteiten uitvoeren:

- a)bedrijven die contracten hebben gesloten met producenten van te drogen voedergewassen;
- b)bedrijven die hun eigen oogst of, wanneer het groeiperigen betreft, de oogst van hun leden hebben verwerkt;
- c)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.

10. Uit de elfde overweging van verordening nr. 603/95 volgt dat de steun slechts wordt verleend indien producenten en verwerkingsbedrijven in bepaalde gevallen contracten hebben gesloten. (10) Dit heeft tot doel een regelmatige voorziening van de verwerkingsbedrijven met groenvoedergewassen te bevorderen en de steunregeling ook aan de producenten ten goede te laten komen.

11. In het geval het verwerkingsbedrijf activiteit a) uitoefent, is het verwerkingsbedrijf verplicht om aan de producenten de steun uit te keren die het bedrijf ontvangt voor de op grond van het contract verwerkte hoeveelheden. (11) Verordening nr. 603/95 specificeert niet op welke manier de steun moet worden doorgegeven aan de producenten. Bij activiteit b) zijn het verwerkingsbedrijf en de producent eenzelfde actor; zij kunnen niet van elkaar worden onderscheiden. Als het verwerkingsbedrijf activiteit c) uitoefent, gaat de verstrekte subsidie naar het verwerkingsbedrijf zelf.

12. Voordat tot toekenning van de subsidie wordt overgegaan moet het gedroogde voedergewas het bedrijf hebben verlaten (artikel 8 van verordening nr. 603/95). In artikel 3, lid 1, van verordening nr. 785/95 wordt nader omschreven wanneer er sprake is van het verlaten van het bedrijf van voedergewassen. (12) Artikel 3, lid 2, van verordening nr. 785/95 geeft nog aan dat gedroogde voedergewassen die het verwerkingsbedrijf hebben verlaten, niet opnieuw mogen worden toegelaten tot het verwerkingsbedrijf of een ander bedrijf of tot opslagplaatsen.

B – Inhoud van de Zesde richtlijn en in het bijzonder artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn en zijn ontstaansgeschiedenis

13. Het beginsel waarop de BTW berust, wordt in artikel 2 van de Eerste richtlijn (13) als volgt geformuleerd:

„Het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde berust op het beginsel dat van goederen en diensten een algemene verbruiksbelasting wordt geheven welke strikt evenredig is aan de prijs van goederen en diensten, zulks ongeacht het aantal transacties welke tijdens het productie- en distributieproces vóór de fase van heffing plaatsvonden.

Bij elke transactie is de belasting over de toegevoegde waarde, berekend over de prijs van het goed of van de dienst volgens het tarief dat voor dat goed of voor die dienst geldt, verschuldigd onder aftrek van het bedrag van de belasting over de toegevoegde waarde waarmee de onderscheidene elementen van de prijs rechtstreeks zijn belast.”

14. De aftrekregeling strekt ertoe de belastingneutraliteit – het kernelement van de BTW – te verzekeren, doordat zij ertoe leidt dat de door de eindverbruiker te betalen belasting steeds dezelfde zal zijn, ongeacht het aantal schakels in de productieketen van het desbetreffende product.

15. Krachtens artikel 2 van de Zesde richtlijn (14) zijn aan de BTW onderworpen de leveringen van goederen en de diensten welke door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht. Krachtens artikel 4, lid 1, wordt als belastingplichtige beschouwd ieder die een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.

16. Artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn bepaalt de maatstaf van heffing van de belasting over de toegevoegde waarde in het binnenland als volgt:

„voor andere goederenleveringen en diensten dan hierna bedoeld sub b, c en d: 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; [...]”.

17. Uit de toepassingsgeschiedenis van de Zesde richtlijn blijkt dat de concretisering van het begrip „subsidies die rechtstreeks met de prijs van de handelingen verband houden”, de communautaire wetgever hoofdbreken heeft gekost.

18. In het eerste, op 14 september 1983 door de Commissie uitgebrachte verslag over de werking van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde werd gememoreerd: (15)

„Artikel 11, A, lid 1, sub a, van de richtlijn, schrijft voor dat door een belastingplichtige ontvangen subsidies die ‚rechtstreeks verband houden met de prijs’ voor de door die belastingplichtige verrichte handelingen, in de maatstaf van heffing moeten worden opgenomen als door derden betaalde elementen van de prijs. De subsidies waarvan het bedrag wordt bepaald in verhouding tot de verkoopprijs van de geleverde goederen of bewezen diensten of naar gelang van de verkochte hoeveelheden, dan wel afhankelijk van de kosten van gratis aan het publiek aangeboden goederen of diensten, kunnen op het eerste gezicht vrij gemakkelijk worden beschouwd als ‚rechtstreeks met de prijs verband houdend’, maar er bestaat de grootst mogelijke twijfel over andere vormen van subsidies, zoals de zogenaamde compensatiesubsidies of de zogenaamde bedrijfssubsidies, die worden verleend om de bedrijfsexploitatie van een onderneming te saneren en worden toegekend zonder dat met zoveel woorden enig verband met de prijzen wordt gelegd. Uit het ontbreken van een wezenlijk verschil tussen deze vormen van subsidies (de subsidies die ‚rechtstreeks met de prijs verband houden’ hebben meestal ook een sanering ten doel), alsmede uit het feit dat een lidstaat een subsidie van het eerste type kan veranderen in een subsidie van het tweede type, blijkt dat het een precare zaak is het onderscheid te baseren op zuiver formele elementen (de wijze waarop de subsidie wordt toegekend) en dus dat de formulering van de richtlijn in dit opzicht tekort schiet.”

19. In het tweede verslag van de Commissie over de werking van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, (16) betoogde de Commissie dat de uitdrukking subsidies „die rechtstreeks verband houden met de prijs” slechts strikt en letterlijk valt

te interpreteren en dat de subsidie alleen dan in de maatstaf van heffing dient te worden opgenomen indien aan de volgende drie voorwaarden is voldaan:

- a) de subsidie moet de tegenprestatie of een element van de tegenprestatie vormen;
- b) de subsidie moet aan de leverancier of dienstverrichter worden betaald;
- c) de subsidie moet door een derde worden betaald.

20. Tot slot: bij de uitleg van de bepalingen van de Zesde richtlijn dienen, zo ook blijkt uit de rechtspraak van het Hof, de volgende uitgangspunten in acht te worden genomen. Ten eerste dienen de begrippen die het bereik van de BTW-heffing aangeven, ruim te worden uitgelegd. Dit in tegenstelling tot de vrijstellingen die restrictief moeten worden geïnterpreteerd. Ten tweede moeten de bepalingen strikt worden uitgelegd om gelijkheid van fiscale behandeling te bevorderen. Hierdoor wordt concurrentievervalsing tegengegaan. Ten derde dient het beginsel van de belastingneutraliteit in het oog te worden gehouden. Met dit beginsel wil de gemeenschapswetgever een volstrekt neutrale belasting waarborgen van alle economische activiteiten, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteiten, mits die activiteiten op zich aan de heffing van BTW zijn onderworpen. Overigens zijn de twee beginselen, gelijkheid van fiscale behandeling en belastingneutraliteit, vergelijkbare begrippen maar deze worden binnen een verschillende context gebruikt. Het eerste begrip wordt gebruikt in een interstatelijke context en het tweede begrip duidt op een binnenlandse aangelegenheid.

IV – Opmerkingen van de partijen

A – De grieven van de Commissie

21. Naar de opvatting van de Commissie is één van de belangrijkste kenmerken van steun aan de verwerkingsbedrijven, dat deze is gebaseerd op de geproduceerde hoeveelheid gedroogde voedergewassen.

22. De Commissie verwijst vervolgens naar de verschillende wijzen waarop de verwerkingsbedrijven hun activiteit kunnen uitoefenen (zie punt 9).

23. Bedrijven die zonder tegenprestatie, hun eigen oogst of, wanneer het groepeeren betreft, de oogst van hun leden verwerken, verrichten volgens de Commissie geen belastbare handelingen in de zin van artikel 2 van de Zesde richtlijn. De Commissie concludeert dan ook dat de handelingen buiten het toepassingsbereik van de BTW vallen en niet belast moet worden.

24. Het kopen van voedergewassen van producenten en deze doorverkopen aan derden na verwerking, moet echter naar het oordeel van de Commissie wel worden beschouwd als het leveren van goederen in de zin van de Zesde richtlijn. Het verwerken van het product voor de producenten die aan de producenten wordt teruggegeven in de vorm van het verwerkte product, zonder dat er overdracht van goederen heeft plaatsgevonden, moet worden beschouwd als het verrichten van een dienst. Gezien het feit dat verwerkingsbedrijven een economische activiteit uitoefenen, zijn zij derhalve belastingplichtig en dienen de handelingen a en c als zodanig te worden onderworpen aan BTW.

25. De wezenlijke vraag die vervolgens aan bod komt betreft de vraag of ook de steun die is verleend overeenkomstig verordening nr. 603/95 dient te worden onderworpen aan BTW.

26. Er gelden naar het oordeel van de Commissie drie voorwaarden om tot belastbaarheid van een subsidie te komen:

- a) de subsidie moet worden betaald aan degene die goederen of diensten levert;
- b) zij moet door een derde worden betaald, door een andere dan degene die goederen of diensten levert;
- c) zij moet in direct verband staan met de prijs van het goed of de dienst.

De drie voorwaarden zijn volgens de Commissie vervuld.

27. Allereerst de voorwaarde dat de subsidie moet worden betaald aan degene die goederen of diensten levert. Het verwerkingsbedrijf is degene die goederen of diensten levert en is de begunstigde van de subsidie. Zulks kan volgens de Commissie worden afgeleid uit artikel 9, eerste regel, van verordening nr. 603/95: „de in artikel 3 bedoelde steun wordt alleen uitbetaald aan verwerkingsbedrijven”.

28. In reactie op opmerkingen van de lidstaten dat de steun ook aan producenten ten goede

komt, gaat de Commissie nog in op het voor haar fundamentele verschil tussen een juridische begunstigde en de economische betekenis die de steun kan hebben. De verleende subsidie kan aanvullende economische effecten tot gevolg hebben binnen de productiecycclus, hetzij bij de producenten van groene voedergewassen, hetzij bij de afnemers van gedroogde voedergewassen. In het geval verwerkingsbedrijven contracten hebben afgesloten die betrekking hebben op het in loon verwerken van door de producenten geleverde voedergewassen, verlangt de communautaire wetgever dat het verwerkingsbedrijf de verkregen steun aan de producenten overdraagt. De mogelijkheid dat een subsidie ook aan andere ondernemingen ten goede kan komen of de verplichting dat het verwerkingsbedrijf de verkregen steun aan anderen overdraagt wijzigt volgens de Commissie niet de omstandigheid dat het verwerkingsbedrijf de begunstigde van de steun is. In economisch opzicht is de kring van begunstigden weliswaar ruimer, doch in juridisch opzicht zijn enkel de verwerkingsbedrijven, in de hoedanigheid van leveranciers van goederen (en of dienstverrichters), de begunstigden van de subsidie.

29. Voordat tot verstrekking van de subsidie wordt overgegaan moet zijn voldaan aan de verplichting dat de producten het verwerkingsbedrijf hebben verlaten (artikel 8 van verordening nr. 603/95). Naar aanleiding van de opmerkingen van de lidstaten beaamt de Commissie dat het begrip „het verlaten van het verwerkingsbedrijf” niet identiek is aan de levering van een goed in de zin van artikel 2 van de Zesde richtlijn. Echter, in de praktijk komen beide begrippen wel overeen. De subsidie kan aldus worden beschouwd als de tegenprestatie voor een goederenlevering of dienstverrichting en is bijgevolg belastbaar.

30. In reactie op de opmerking van de Duitse regering dat op grond van artikel 3, lid 1, sub a, verordening nr. 785/95, de opslagplaats van gedroogde voedergewassen buiten het terrein van het verwerkingsbedrijf kan liggen waardoor „het verlaten van het bedrijf” en de levering van een goed niet met elkaar op één lijn kunnen worden gesteld, merkt de Commissie nog op dat essentieel is voor de belastbaarheid van de subsidie voor gedroogde voedergewassen dat deze producten uiteindelijk worden verkocht. De opslag is derhalve enkel een etappe voorafgaand aan de verkoop van de gedroogde voedergewassen.

31. De tweede voorwaarde luidt dat de subsidie door een derde moet worden betaald, dat wil zeggen door een ander dan degene die goederen of diensten levert. Deze voorwaarde is naar de opvatting van de Commissie eveneens vervuld. De bevoegde instantie die de subsidie verstrekt, is een ander dan degene die goederen of diensten levert.

32. De derde voorwaarde schrijft voor dat op grond van artikel 11, A, lid 1, sub a, Zesde richtlijn, de steun onder de maatstaf van heffing valt indien er een direct verband bestaat tussen de subsidie en de prijs van een goed of dienst. Dit verband moet nauwkeurig gekwantificeerd of bepaalbaar zijn: de steun wordt verstrekt indien en voorzover het goed of de dienst verkocht is op de markt. Aldus is er sprake van een rechtstreeks met de prijs verband houdende subsidie.

33. Tijdens de mondelinge behandeling bij het Hof heeft de Commissie uiteengezet dat in casu de verwerkingsbedrijven door de subsidie in staat zijn de gedroogde voedergewassen op de markt tegen de mondiale marktprijs af te zetten. Zonder de steun zou de prijs hoger liggen, gezien de hoge productiekosten van de verwerkingsbedrijven. Het steunbedrag is aldus een constitutief element van de prijs. Dit komt overeen met het doel van artikel 11, A, lid 1, sub a, Zesde richtlijn, dat de subsidie belastbaar is als element van de verkregen tegenprestatie voor de verkoop van het goed of het verrichten van de dienst.

34. De Commissie stelt dat zelfs in het geval het niet mogelijk is, voor elke verkoop afzonderlijk, het overeenstemmende subsidiebedrag gevat in de tegenprestatie te bepalen, de maatstaf van de heffing voortvloeit uit de verkregen tegenprestaties en het totaal aan ontvangen steun voor de levering van gedroogde voedergewassen of voor het drogen van groene voedergewassen.

35. De Commissie merkt nog op dat het haars inziens niet belangrijk is dat het steunbedrag voor de levering van gedroogde voedergewassen en het steunbedrag voor het drogen van groene voedergewassen, identiek is. In beide gevallen wordt immers hetzelfde economische doel nagestreefd: een voldoende productie binnen de Gemeenschap van gedroogde voedergewassen tegen een acceptabele prijs voor de kopers van deze voedergewassen. Het is derhalve logisch dat

steun in beide gevallen hetzelfde bedrag belooft en dat deze wordt belast.

36. Ook ontkracht een regeling ter correctie van het steunbedrag bij overschrijding van de GMH, niet het bestaan van een direct verband tussen de steun en de prijs. (17) De steun heeft als doel de productie van gedroogde voedergewassen te ondersteunen. De omstandigheid dat deze invloed slechts in bepaalde mate wordt uitgeoefend, doordat er rekening wordt gehouden met het voorziene volume, sluit het directe effect van de steun op de prijs niet uit.

37. Evenmin is het van belang dat de betaling van de subsidie geen onderdeel uitmaakt van een verkoopcontract van gedroogde voedergewassen, gesloten tussen een verwerkingsbedrijf en een koper. Overheidssubsidies worden verstrekt in een publiekrechtelijk kader door een bevoegd orgaan aan een begunstigde. Zij zijn door hun bijzondere karakter geen onderdeel van verkoopvoorwaarden tussen partijen die worden beheerst door het privaatrecht.

38. Bovenstaande analyse bevestigt aldus de opvatting van de Commissie dat er een directe relatie tussen de subsidie en de prijs aanwezig is. Derhalve moet de subsidie in de maatstaf van de heffing betrokken worden. De Commissie is van mening dat deze opvatting wordt bevestigd in het arrest Office des produits wallons. (18)

B – Opmerkingen van de lidstaten

39. De lidstaten bestrijden de opvatting van de Commissie dat het verwerkingsbedrijf – als enige begunstigde van de steun – moet worden aangemerkt. Uit artikel 1, lid 2, van verordening nr. 603/95 vloeit voort dat in het geval er sprake is van contracten die betrekking hebben op het in loon verwerken van door de producenten geleverde voedergewassen, het verwerkingsbedrijf verplicht is om aan de producenten de steun uit te keren die het bedrijf ontvangt voor de op grond van het contract verwerkte hoeveelheden. In deze bepaling worden aldus de producenten eveneens aangemerkt als de begunstigten van de te verstrekken steun. Anders dan de Commissie stelt, is het verwerkingsbedrijf niet de enige juridische begunstigde.

40. Artikel 9 van verordening nr. 603/95 schrijft weliswaar voor dat de bedoelde steun alleen wordt uitbetaald aan bedrijven die voedergewassen verwerken. Echter, dit voorschrift is enkel bedoeld ter vereenvoudiging van de administratieve handelingen. Het verwerkingsbedrijf fungeert als intermediair; het heeft niet het recht de steun te behouden in het geval het voedergewassen voor de producenten verwerkt.

41. Volgens de lidstaten is het belangrijk te weten wie de begunstigten van de steun zijn aangezien dit van belang is voor de beantwoording van de vraag of er een direct verband tussen de subsidie en de prijs van het goed aanwezig is. (19)

42. Naar de opvatting van de lidstaten wordt in verordening nr. 603/95 geen enkele toespeling gemaakt op het feit dat de steunverlening ten goede moet komen aan de afnemer van de gedroogde voedergewassen door middel van een lagere prijs. (20) Aldus heeft de steun geen effect op de prijs van de gedroogde voedergewassen maar verkrijgt de steun zijn effect ervóór, bij de producenten van verse voedergewassen die een hogere prijs voor hun gewassen kunnen vragen. In het geval van contracten die betrekking hebben op het in loon verwerken van door de producenten geleverde voedergewassen, zijn het zelfs de producenten die direct profiteren van de steun. In een dergelijk geval kunnen de verwerkingsbedrijven de verkregen (en weer doorgegeven) steun niet doorberekenen in de prijs voor het drogen van de groene voedergewassen. De subsidie heeft aldus tot doel de productiekosten te verlagen.

43. De lidstaten voeren nog andere redenen aan waarom volgens hen het verband tussen de subsidie en de verkoopprijs van gedroogde voedergewassen ontbreekt.

–Het recht op steun wordt verkregen indien de voedergewassen het verwerkingsbedrijf hebben verlaten en er voldaan is aan een aantal kwaliteitseisen. De steunverlening hangt niet af van het feit of er een belastbare handeling wordt verricht (de levering van de gedroogde voedergewassen aan een afnemer).

–De Gemeenschap beoogt door middel van de subsidie de verwerkende ondernemingen van een regelmatige bevoorrading te voorzien en de inkomsten van producenten veilig te stellen en niet de levering van gedroogde voedergewassen tegen een acceptabele prijs voor de kopers van deze voedergewassen.

–De steun wordt berekend op basis van de hoeveelheid gedroogde voedergewassen die het bedrijf hebben verlaten. De prijs die het verwerkingsbedrijf ontvangt voor de gedroogde voedergewassen fluctueert mee met de marktprijs, maar de steun blijft ongewijzigd.

–Het steunbedrag voor de levering van gedroogde voedergewassen en het steunbedrag voor verwerking van groene voedergewassen is identiek, terwijl de kosten voor beide activiteiten verschillen.

–Verordening nr. 603/95 schrijft een plafond, voor de te ontvangen subsidie, voor. Volgens de lidstaten houdt een dergelijk maximum aan subsidie in dat er geen direct verband bestaat tussen de subsidie en de prijs, omdat de definitieve hoeveelheid te verstrekken steun niet bepaalbaar is op het moment dat het belastbare feit plaatsvindt. (21)

44. De Finse regering heeft tijdens de mondelinge behandeling uiteengezet waarom zij van mening is dat er geen direct verband aanwezig is tussen de subsidie en de prijs. Evenals de Commissie verwijst zij naar het feit dat de verwerkingsbedrijven door de subsidie in staat zijn de gedroogde voedergewassen op de markt tegen de mondiale marktprijs af te zetten. Indien, wegens het ontbreken van subsidie, de Finse verwerkingsbedrijven een hogere prijs hanteren doordat de productiekosten hoger liggen, zouden de afnemers de voedergewassen bij concurrenten gaan afnemen die wel de mondiale marktprijs hanteren. Zij kunnen dus geen hogere prijs vragen. Aangezien de verwerkingsbedrijven, onafhankelijk van de subsidie, hun voedergewassen afzetten tegen eenzelfde prijs kan er enkel sprake zijn van een indirect verband tussen de prijs van het goed en de subsidie. De subsidie oefent geen daadwerkelijke invloed uit op de marktprijs maar compenseert enkel de hoge productiekosten.

V – Beoordeling

A – Algemeen

45. Uitgangspunt voor mij is het volgende: het belasten van subsidies is, mede gezien de wetsgeschiedenis, een uitzondering.

46. Enkel in het geval een subsidie „rechtstreeks met de prijs van de handelingen verband houdt”, valt de subsidie onder de maatstaf van heffing van artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn. Alle overige subsidies vallen niet onder de maatstaf van heffing en zijn als zodanig niet belastbaar op grond van artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn. Ware het anders dan zouden andere vormen van subsidies zoals investeringssubsidies of exploitatiesubsidies op een niet systeemconforme wijze worden belast met BTW.

47. Op basis van hetgeen ik hierna zal adstrueren kan er in dit geval geen sprake van zijn dat artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn noopt tot het heffen van BTW over de subsidie die verstrekt wordt ten behoeve van de voedergewassensector. Om twee redenen is de subsidie niet belastbaar. Ten eerste, omdat bij het belasten van onderhavige subsidie de neutraliteit van het BTW-stelsel niet wordt gewaarborgd. Ten tweede is het noodzakelijke verband tussen de subsidie en de opbrengstprijs niet aanwezig.

48. Overigens is op zichzelf de functionele rechtvaardiging voor het belasten van een subsidie niet sterk. De overheid haalt hiermee immers met de ene hand een percentage terug van wat zij met de andere hand heeft gegeven. (22) Hiervoor is slechts een rechtvaardiging te vinden indien het niet belasten van de BTW een onbevredigend resultaat zou opleveren. Dit onbevredigende resultaat kan liggen in het feit dat een onbelaste subsidie die rechtstreeks en volledig in de lagere prijs van de handelingen doorwerkt, als consequentie heeft dat de belastingafdracht lager is. Doordat een subsidie die de prijs van de handelingen aantoonbaar beïnvloedt tot gevolg heeft dat de prijs van een goed lager wordt, kan de verminderde belastingafdracht worden gecompenseerd door de subsidie te belasten. Door de verstrekte subsidie te belasten met BTW blijft de belastingafdracht op eenzelfde niveau als in een situatie waarbij geen subsidie wordt verstrekt.

B – Prelabele opmerking

49. In het algemeen is BTW heffen over een subsidie niet logisch indien de eindverbruiker en de subsidieontvanger niet dezelfde zijn. Aangezien door middel van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde een verbruiksbelasting in het leven is geroepen dient een belastingplichtige belasting te heffen en af te dragen over de waarde van een door hen

geleverd goed of een verrichte dienst. Deze waarde is een subjectieve waarde aangezien de belastinggrondslag voor goederen of diensten de werkelijk ontvangen tegenprestatie is, en niet een volgens objectieve maatstaven geschatte waarde. Dit heeft het Hof bepaald in het arrest Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats. (23)

50. In het geval de belastingplichtige een subsidie ontvangt die rechtstreeks met de prijs van de handelingen verband houdt, moet hij ingevolge artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn daarover belasting afdragen. In punt 14 heb ik uiteengezet dat het beginsel van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, is dat de belasting pas aan het eind van de keten daadwerkelijk op de eindverbruiker rust. Derhalve dient de belastingplichtige, die over de door hem ontvangen subsidie belasting heeft afgedragen, deze belasting te kunnen afwentelen op de eindverbruiker.

51. In een reeks uitspraken, te beginnen met het arrest Rompelman (24) , heeft het Hof verklaard dat de aftrekregeling tot doel heeft, de ondernemer geheel te ontlasten van de in het kader van al zijn economische activiteiten verschuldigde of betaalde BTW. Aangezien de subsidie wordt ontvangen en de BTW daarover verschuldigd en betaald wordt in het kader van economische activiteiten, moet zij derhalve op de eindverbruiker kunnen worden afgewenteld. Alleen zo blijft het beginsel van de volstrekte neutraliteit van de belasting over de toegevoegde waarde overeind.

52. Echter, in het geval BTW over een ontvangen subsidie wordt afgedragen, heeft de toepassing van dit beginsel voor de eindverbruiker tot gevolg dat hij dan de belasting betaalt over de concrete subjectieve waarde van de daadwerkelijk ontvangen tegenprestatie, dat wil zeggen over de concrete waarde zoals deze mede door het prijsdrukkende effect van de subsidie wordt bepaald, vermeerderd met de over de subsidie betaalde belasting. Zo wordt wél bereikt dat de belasting, die de belastingautoriteit ontgaat doordat de concrete subjectieve waarde van de ontvangen tegenprestatie negatief wordt beïnvloed door de subsidie, via een belasting over de waarde van de subsidie wordt gecompenseerd. Daar staat evenwel tegenover dat wordt afgeweken van de in het arrest Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats (25) geformuleerde stelregel, dat de belastinggrondslag waarover de BTW wordt geheven bepaald wordt door de in concreto werkelijk ontvangen tegenprestatie.

53. In dit licht is de bepaling van artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn op te vatten als een uitzondering op de algemene beginselen van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde. Die uitzondering dient restrictief en strikt te worden uitgelegd en toegepast.

54. Een restrictieve uitlegging brengt mee dat zij alleen van toepassing kan zijn op subsidies die rechtstreeks in de prijs van de handeling tot uitdrukking komen. Het Hof heeft daarvoor in het arrest Office des produits wallons (26) enkele aanwijzingen gegeven, die hieronder in de punten 71 tot en met 76 nader zullen worden besproken.

55. Een strikte interpretatie houdt in dat over de gegeven subsidies slechts belasting kan worden geheven voorzover zij in de prijs van de handeling tot uitdrukking komen. Immers, indien een prijsverlagende subsidie geheel zou worden belast, terwijl die subsidie slechts partieel doorwerkt in de door de eindverbruiker betaalde prijs van de handeling, is het gevolg daarvan dat de betrokken belastingautoriteit méér aan BTW ontvangt dan hij door de subsidie heeft gederfd. Een dergelijke overcompensatie is strijdig met de strekking van de uitzonderingsregel van artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn die niet meer beoogt dan een compensatie voor de daadwerkelijk door de subsidie gederfde belasting.

56. Bovendien wordt de contribuabele in een dergelijke situatie overbelast, omdat hij BTW moet afdragen over de – bij een partiële doorwerking van de subsidie in de eindprijs – hogere tegenprestatie en de volledig belaste subsidie. In deze hypothese is hij meer aan BTW verschuldigd dan het geval zou zijn als de subsidie geheel achterwege was gebleven.

57. Het behoud van de systeemconformiteit van de belasting op de toegevoegde waarde, met inbegrip van de daarop in artikel 11, A, lid 1, sub a, voorziene beperkte uitzondering, vergt derhalve dat bij de toepassing van BTW op subsidies nauwkeurig wordt nagegaan of deze in de

fase van het eindverbruik in de prijs doorwerken en, zo ja, in hoeverre dat het geval is. Anders gezegd: de betrokken belastingautoriteiten zullen moeten kunnen aantonen dat zij door toedoen van de subsidie belasting derven en, indien dat het geval mocht zijn, de omvang van de gedeerde belastingen aannemelijk kunnen maken.

C – Neutraliteit van het BTW-stelsel

58. Er wordt forfaitaire subsidie verstrekt voor de productie van gedroogde voedergewassen, die blijkens artikel 9 van verordening nr. 603/95 aanknoopt bij de verwerking van de groenvoedergewassen tot gedroogde voedergewassen. Zoals hierboven, in punt 9, kort is weergegeven, kan de subsidie in drie typen situaties worden toegekend:

–in het geval van een geïntegreerde productie, waarin de verwerker zijn eigen productie of die van zijn leden verwerkt;

–in het geval de verwerker optreedt als „loonwerker”, en voor rekening van de producent diens groenvoedergewassen verwerkt (droogt) en deze vervolgens weer aan hem teruglevert;

–in het geval de verwerker groenvoedergewassen bij de producenten opkoopt, deze voor eigen rekening verwerkt en ze vervolgens doorverkoopt.

59. De Commissie gaat ervan uit dat in de eerste van deze drie situaties er geen BTW geheven kan worden, omdat daar de verwerking van de groenvoedergewassen geen zelfstandige economische activiteit is. Binnen een geïntegreerde productie-entiteit vinden geen voor toepassing van de BTW vatbare leveringen van goederen of diensten plaats. Daarom kan in die situatie voor de heffing van BTW niet worden aangeknoopt bij de verwerking van groenvoedergewassen tot gedroogde voedergewassen. Deze analyse wordt ook door verweerders onderschreven. Ook ik deel deze analyse. Aangezien er geen goederen worden geleverd of diensten worden verricht, kón geen BTW worden geheven.

60. Over de tweede situatie lopen de opvattingen uiteen. Volgens de Commissie wordt de subsidie verstrekt aan het verwerkingsbedrijf ten behoeve van de dienstverrichting voor de producent. Het verwerkingsbedrijf is naar haar opvatting de juridische begunstigde van de subsidie en het feit dat verordening nr. 603/95 voorschrijft dat de subsidie moet worden doorgegeven aan de producent, geeft enkel de economische effecten weer die een subsidie binnen een productiekolom kan hebben. Er zou dus sprake zijn van het verrichten van een dienst ten behoeve van de producent en de subsidie die daarvoor wordt verstrekt moet diens gevolge belast worden.

61. Echter, de Commissie creëert hier de juridische fictie dat de subsidie wordt verstrekt aan het verwerkingsbedrijf ter stimulering van de dienstverrichting, te weten de verwerking. De facto is dit niet het geval.

62. De subsidie wordt toegekend voor gedroogde voedergewassen die de verwerkingsbedrijven hebben verlaten en aan bepaalde kwaliteitseisen voldoen. (27) Tevens schrijft de communautaire wetgever in artikel 11, lid 2, van de verordening voor dat het verwerkingsbedrijf verplicht is om aan de producenten de subsidie uit te keren die het bedrijf ontvangt voor de op grond van het contract verwerkte hoeveelheden. Uit het feit dat de verordening zelf uitdrukkelijk voorschrijft dat de producenten de begunstigten zijn van de steun, vloeit voort dat het verwerkingsbedrijf niet zelf de begunstigde kan zijn. Het verwerkingsbedrijf fungeert enkel als intermediair die de subsidie doorgeeft aan de producent. De bepaling die inhoudt dat de voedergewassen het verwerkingsbedrijf hebben verlaten om voor steun in aanmerking te komen staat deze vaststelling. Voorts blijkt nergens uit de verordening dat de subsidie wordt verstrekt voor de verrichting van de dienst van het verwerken van de groenvoedergewassen. Immers, zoals uit het eerder gestelde blijkt, wordt de subsidie verstrekt ten behoeve van de producent ter verlaging van diens productiekosten. Voor de door de Commissie geponeerde juridische fictie kan dan ook geen enkel aanknopingspunt worden gevonden in verordening nr. 603/95. Zij is daarom onaanvaardbaar.

63. Hieraan voeg ik nog toe dat de Commissie zelf in haar tweede verslag over de werking van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (28) heeft benadrukt dat de subsidie alleen in de maatstaf van heffing dient te worden opgenomen indien, onder andere, is voldaan aan de voorwaarde dat de subsidie aan de leverancier of dienstverrichter wordt

betaald. In casu slaat de subsidie zoals voorgeschreven door verordening nr. 603/95, neer bij de oorspronkelijke producent en niet bij het verwerkingsbedrijf. Overigens wordt de subsidie niet aan de gesubsidieerde producent betaald om een welbepaald goed te leveren of een welbepaalde dienst te verrichten, maar zij wordt verstrekt nadat een dienst is verricht ten behoeve van de gesubsidieerde producent teneinde diens productiekosten te verlagen.

64. De communautaire wetgever had ervoor kunnen kiezen om de subsidie aan het verwerkingsbedrijf te verstrekken ten behoeve van de verwerking van voedergewassen. In een dergelijk geval had de subsidie volledig aan het verwerkingsbedrijf ten goede moeten komen. Uit de preambule van de oude verordening nr. 1117/78 blijkt echter dat de communautaire wetgever uitdrukkelijk ervoor heeft gekozen om de subsidie te verstrekken aan de producenten ter bevordering van de productie van groenvoedergewassen.

65. De Commissie kan aldus niet volhouden dat de subsidie wordt verstrekt aan het verwerkingsbedrijf ter stimulering van de verwerking van voedergewassen. Haar stelling dat zij bij het verwerkingsbedrijf zou kunnen worden belast is ook om deze reden onhoudbaar.

66. In de derde situatie ten slotte, zou de subsidie belastbaar kunnen zijn op grond van artikel 11 A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn. Hier verwerkt het verwerkingsbedrijf het groene voedergewas dat hij bij de primaire producenten heeft ingekocht en verkoopt het vervolgens als gedroogd voedergewas door aan derden, die daarvoor een prijs zullen betalen. Daarnaast ontvangt het verwerkingsbedrijf een subsidie die, mogelijk, kan doorwerken in een lagere transactieprijs bij de afzet.

67. Hierbij moet onmiddellijk worden aangetekend dat het zeer onwaarschijnlijk is dat de subsidie zal doorwerken in een lagere prijs bij de afzet van het gedroogde groenvoedergewas. In de praktijk zal de subsidie vooral moeten doorwerken in een hogere inkoopprijs van het groenvoedergewas bij de primaire producent. Immers, indien de verwerker de door hem ontvangen subsidie niet in aanzienlijke mate via een hogere prijs aan de primaire producenten zou doorgeven, zouden die ervoor kunnen kiezen hun producten bij een loonverwerker te laten drogen, om zo zelf rechtstreeks voor de subsidie in aanmerking te komen. Uit de strekking en het systeem van verordening nr. 603/95 vloeit een dergelijk resultaat overigens voort: deze beoogt de bevordering van de productie van gedroogde voedergewassen, ongeacht de organisatie van de productieketen.

68. Ergo, indien de redenering van de Commissie wordt getoetst aan de strekking van het systeem van verordening nr. 603/95 leidt zij tot het onaanvaardbare resultaat dat afhankelijk van de organisatie van de voortbrengingsketen, in de ene situatie de subsidies niet en in de beide andere situaties wél belast zouden zijn, terwijl zij in alle situaties hetzelfde resultaat beogen, namelijk de stimulering van de productie van voedergewassen door een financiële ondersteuning van het voortbrengingsproces. Daar komt bij dat, zoals ik hierboven heb aangetoond, in de tweede situatie de BTW niet belastbaar kán zijn, gelet op de feitelijke en juridische positie van de verwerker. Slechts in de derde situatie is denkbaar dat de subsidie wordt belast. Echter, dan zou de subsidie moeten doorwerken in de verkoopprijs. Ik stelde reeds dat een dergelijk gevolg zeer onwaarschijnlijk is en volstrekt over het hoofd ziet dat de aan de verwerker toegekende subsidie niet beoogt de afzet van het verwerkte product te faciliteren door een lagere verkoopprijs, maar, integendeel, ertoe strekt de verwerker in staat te stellen een hogere inkoopprijs aan de primaire producent te betalen.

69. Getoetst aan het gemeenschappelijk stelsel van de belasting over de toegevoegde waarde, levert het betoog van de Commissie een niet minder onaanvaardbaar resultaat op. Doordat volgens haar redenering de steunverlening aan de voortbrenging van gedroogde voedergewassen verschillend wordt belast, al naar gelang van de plaats die de verwerking inneemt in de organisatie van de voortbrengingsketen, maakt zij inbreuk op het neutraliteitsbeginsel als kernbeginsel van dat stelsel, namelijk dat de totale in de fase van het eindverbruik af te dragen BTW dezelfde moet zijn, ongeacht het aantal schakels in de productieketen. Alleen reeds om deze reden dient de vordering van de Commissie te worden afgewezen.

D – Noodzakelijk verband tussen een subsidie en de opbrengstprijis van een goed

70. Uit het tweede verslag van de Commissie over de werking van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (29) , volgt dat de subsidie de tegenprestatie of een element van de tegenprestatie moet vormen. Echter, in het arrest Office des produits wallons (30) heeft het Hof een ruimere interpretatie gegeven aan het begrip „rechtstreeks met de prijs van de handelingen verband houdende subsidies”.

71. Dit arrest betrof de vraag of de subsidie uitgekeerd door het Waalse Gewest aan de ASBL Office des produits wallons voor het maken van reclame voor en het verkopen van Waalse producten onderworpen moet worden aan de BTW. Meer in het bijzonder ging het om de vraag of exploitatiesubsidies die niet rechtstreeks zijn uitgekeerd ten behoeve van de levering van goederen of diensten, maar die er wel toe kunnen leiden dat de goederen en diensten tegen een lagere prijs konden worden verstrekt, BTW-plichtig zijn. Het Hof heeft voor de beantwoording van deze vraag een aantal aanwijzingen gegeven.

72. Ten eerste moet de subsidie specifiek aan het gesubsidieerde orgaan worden betaald om een welbepaald goed te leveren of een welbepaalde dienst te verrichten. Enkel in dat geval kan de subsidie worden beschouwd als een tegenprestatie voor een goederenlevering of dienstverrichting en is zij bijgevolg belastbaar. (31)

73. Ten tweede dient de grondslag van de prijs van het goed of de dienst uiterlijk op het ogenblik dat het belastbaar feit plaatsvindt, te worden bepaald.

74. Ten derde moet worden vastgesteld, dat de verbintenis tot betaling van de subsidie die is aangegaan door degene die de subsidie toekent, meebrengt dat de begunstigde recht heeft op betaling ervan zodra hij een belastbare handeling heeft verricht. Deze band tussen de subsidie en de prijs moet duidelijk blijken uit een onderzoek van de concrete omstandigheden die aan de basis van de betaling van deze tegenprestatie liggen. Daarentegen is het niet nodig dat de prijs van het goed of de dienst – of een deel van de prijs – bepaald zou zijn. Het volstaat dat hij bepaalbaar is.

75. De ruimere interpretatie van het Hof ligt besloten in de opvatting dat de subsidie een verlagend effect moet hebben op de prijs. Het Hof overwoog: „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.” (32)

76. Zoals uit mijn prealabele opmerking volgt moet mijns inziens de reikwijdte van het begrip „subsidies die rechtstreeks met de prijs van de handelingen verband houden” zo worden geïnterpreteerd dat slechts belasting kan worden geheven over de gegeven subsidies voorzover zij in de prijs van de handeling tot uitdrukking komen. De in artikel 11, A, lid 1, sub a, voorziene beperkte uitzondering, vergt dat bij de toepassing van BTW op subsidies nauwkeurig wordt nagegaan of deze in de fase van het eindverbruik in de prijs doorwerken en, zo ja, in hoeverre dat het geval is.

77. Uit de, in de punten 4 tot en met 12 beschreven, verordeningen kan worden opgemaakt dat er forfaitaire steun wordt toegekend om de productie van groenvoedergewassen te bevorderen. Deze verstrekte subsidie aan de voedergewassector kan worden gekwalificeerd als een productiesubsidie. Anders dan een prijssubsidie is een productiesubsidie niet gericht op de directe beïnvloeding van de afzetprijs. (33) De subsidie wordt verstrekt aan de hand van de hoeveelheid verwerkte voedergewassen en niet als bijdrage in de prijs voor de prestatie. Weliswaar is de subsidie gelimiteerd tot een bepaalde productiehoeveelheid, maar dat doet niet af aan haar strekking om de productie van voedergewassen in de Gemeenschap blijvend te bevorderen, doordat zij de productiekosten voor de producenten verlaagt.

78. Uit het in de punten 4 tot en met 12 van deze conclusie weergegeven wettelijke systeem van de steunverlening aan de productie van gedroogde voedergewassen, blijkt dat de productie van deze gewassen binnen de Gemeenschap achterbleef bij de vraag daarnaar, omdat de productiekosten in de Gemeenschap te hoog waren om ze tegen de vigerende marktprijzen te kunnen aanbieden.

79. Doordat de forfaitaire subsidie de productiekosten drukte, waren de producenten in de Gemeenschap in staat tot een bij de gegeven (wereld)marktprijzen rendabele productie. Dat wordt

ook gestaafd door het snel groeiende marktaandeel van de communautaire groenvoederproductie op de gemeenschappelijke markt. Een ontwikkeling die de gemeenschapswetgever, teneinde overproductie te voorkomen, zelfs ertoe noopte om de hoeveelheid van de gesubsidieerde productie te limiteren.

80. Hieruit blijkt dat de subsidie wél gevolgen heeft gehad voor de in de Gemeenschap voortgebrachte hoeveelheid, maar niet rechtstreeks heeft doorgewerkt in de marktprijzen. Dat hangt ook samen met de aard van de (wereld)markt voor voedergewassen, die zich, als veel andere landbouwproductmarkten, kenmerkt door veel kleine aanbieders. Deze beschikken niet over het vermogen om door hun individuele marktgedrag de desbetreffende productmarkten te beïnvloeden. Individuele producenten, die een forfaitaire subsidie ontvangen, zullen deze niet kunnen doorwentelen naar de eindafnemers. De vigerende marktprijs is voor hen een gegeven. Tegen die prijs zullen zij, al dan niet gesubsidieerd, moeten aanbieden.

81. De subsidie heeft hoogstens een indirect effect op de opbrengstprijzen. Indien de totale hoeveelheid van de met subsidie geproduceerde voedergewassen namelijk zo omvangrijk zou worden, dat zij zou leiden tot een significante verandering van de aanbod- en vraagverhoudingen op de wereldmarkt, zou de op die markt geldende prijs kunnen worden gedrukt. Ik acht het ontstaan van een dergelijk effect hoogst onaannemelijk en bovendien in geen geval beslissend voor de beoordeling van het verzoek van de Commissie. De subsidie zal namelijk nooit *volledig* doorwerken in de opbrengstprijs. Bovendien heeft men dit effect, dat overigens de verhouding tussen de productiekosten en de opbrengstprijzen voor de communautaire producenten nog ongunstiger zou hebben gemaakt, juist trachten te vermijden door de limitering van de subsidie tot een bepaalde maximumhoeveelheid.

82. Een en ander wordt verder bevestigd door de vormgeving van het limiteringsmechanisme in verordening nr. 603/95. Daaruit vloeit voort dat de producenten tijdens het verkoopseizoen een voorschot krijgen, terwijl de definitieve eindafrekening pas na het eind van het verkoopseizoen volgt. De daaruit voortvloeiende onzekerheid maakt het bij voorbaat onwaarschijnlijk dat de producenten, als zij dat al zouden kunnen, die productiesubsidie rechtstreeks in hun afzetprijzen tot uitdrukking brengen.

83. De Commissie heeft in haar opmerkingen nog betoogd dat de verkoopprijs van de gedroogde voedergewassen aantoont dat deze een direct, causaal gevolg is van de verstrekte steun, omdat de verwerkingsbedrijven door de subsidie in staat zijn de gedroogde voedergewassen op de markt tegen de mondiale prijs af te zetten. Zonder de steun zou de prijs hoger liggen, gezien de hoge productiekosten van de verwerkingsbedrijven, aldus de Commissie.

84. Uit het hierboven gestelde vloeit voort dat deze stelling van de Commissie onhoudbaar is. Het mechanisme van verordening nr. 603/95 strekt niet tot beïnvloeding van de prijs van voedergewassen, maar tot beïnvloeding van de productiekosten van de producenten, opdat deze kunnen produceren tegen de marktprijs. Het gevolg van de subsidie was de vergroting van de in de Gemeenschap geproduceerde hoeveelheid die tegen de geldende prijs kan worden afgezet. Het ontbreken van de subsidie zou mitsdien niet hebben doorgewerkt in hogere marktprijzen, maar tot een vermindering van de in de Gemeenschap geproduceerde hoeveelheid voedergewassen hebben geleid. In de eventuele dan ontstane tekorten zouden, zoals vóór 1978 het geval was, producenten uit derde landen, die wel tegen de geldende wereldmarktprijzen kunnen produceren, kunnen voorzien.

85. De slotsom is dat de Commissie in haar betoog niet erin slaagt om zelfs maar een begin van een direct causaal verband aan te tonen tussen de productiesubsidie en de uiteindelijke afzetprijzen van gedroogde voedergewassen. Aan de hierboven in punten 55 tot en met 57 uitgewerkte eis dat voor de toepassing van artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn moet worden aangetoond in welke omvang de subsidie de prijs bij de eindverbruiker beïnvloedt komt de Commissie al helemaal niet toe.

86. Ook op deze gronden dient de vordering van de Commissie te worden afgewezen.

VI – Conclusie

87. Op grond van het bovenstaande geef ik het Hof in overweging:

- a) de beroepen van de Commissie tegen de Italiaanse Republiek (zaak C-381/91), de Republiek Finland (zaak C-495/01), de Bondsrepubliek Duitsland (zaak C-144/02) en het Koninkrijk Zweden (zaak C-463/02) af te wijzen;
- b) de Commissie ingevolge artikel 69, lid 2, van het Reglement voor de procesvoering in de proceskosten te veroordelen;
- c) ingevolge artikel 69, lid 4, van dat Reglement te bepalen dat de Republiek Finland, het Koninkrijk Zweden en de Bondsrepubliek Duitsland de kosten dragen die zij als interveniënten hebben gemaakt.
- 1 – Oorspronkelijke taal: Nederlands.
- 2 – PB L 145, blz. 1.
- 3 – PB L 63, blz. 1.
- 4 – De Italiaanse Republiek wordt ondersteund door het Koninkrijk Zweden en de Republiek Finland. De Republiek Finland wordt ondersteund door de Bondsrepubliek Duitsland en het Koninkrijk Zweden. De Bondsrepubliek Duitsland wordt ondersteund door het Koninkrijk Zweden en Republiek Finland. Het Koninkrijk Zweden wordt ondersteund door de Republiek Finland.
- 5 – Verordening houdende een gemeenschappelijke ordening der markten in de sector gedroogde voedergewassen (PB L 142, blz. 1), gewijzigd bij verordening nr. 3496/93 (PB L 319, blz. 17).
- 6 – Verordening van de Raad inzake de steunregeling voor gedroogde voedergewassen (PB L 171, blz. 1), gewijzigd bij verordening (EEG) nr. 1110/89 (PB L 18, blz. 1).
- 7 – Verordening van de Commissie houdende uitvoeringsbepalingen van de steunregeling voor gedroogde voedergewassen (PB L 179, blz. 10).
- 8 – Verordening van de Commissie van 6 april 1995 houdende uitvoeringsbepalingen van verordening (EG) nr. 603/95 van de Raad houdende een gemeenschappelijke ordening der markten in de sector gedroogde voedergewassen (PB L 79, blz. 5).
- 9 – Artikel 4 van verordening nr. 603/95 bepaalt de maximumhoeveelheden voor gedroogde voedergewassen die voor steun in aanmerking komen. Gewijzigd door verordening (EG) nr. 1347/95 van de Raad van 9 juni 1995 tot wijziging van verordening (EG) nr. 603/95 houdende een gemeenschappelijke ordening der markten in de sector gedroogde voedergewassen (PB L 131, blz. 1). De tekst luidt als volgt: „Voor ieder verkoopseizoen wordt een gegarandeerde maximumhoeveelheid (GMH) van 4 412 400 miljoen ton kunstmatig gedroogde voedergewassen vastgesteld waarvoor [...] steun kan worden verleend (lid 1). Voor ieder verkoopseizoen wordt een gegarandeerde maximumhoeveelheid (GMH) van 443 500 ton in de zon gedroogde voedergewassen vastgesteld waarvoor [...] steun kan worden verleend.” (Lid 3).
- 10 – Om voor steun in aanmerking te komen moeten de verwerkingsbedrijven de voedergewassen betrokken hebben van producenten, producentengroeperingen of kopers die zijn erkend door de bevoegde instanties van de lidstaten.
- 11 – Artikel 11, lid 2, van verordening nr. 603/95 luidt als volgt: „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”.
- 12 – „In deze verordening worden geacht het verwerkingsbedrijf te hebben verlaten om recht te krijgen op de in artikel 3 van verordening (EG) nr. 603/95 bedoelde steun, de in artikel 2, punt 1, bedoelde producten die: a) in ongewijzigde staat zijn afgevoerd – uit het verwerkingsbedrijf, – ingeval de gedroogde voedergewassen niet op dat bedrijf kunnen worden opgeslagen, uit elke daarbuiten gelegen opslagplaats die voldoende garanties biedt voor de controle van de opgeslagen voedergewassen en vooraf door de bevoegde instantie is erkend, – ingeval een rijdende drooginstallatie wordt gebruikt, uit de toestellen waarmee de kunstmatige droging is uitgevoerd, en, wanneer de kunstmatig gedroogde voedergewassen door de persoon die ze kunstmatig heeft gedroogd worden opgeslagen, uit elke opslagplaats die aan de in het vorige

streepje genoemde voorwaarden voldoet, of b) uit het bedrijf of de onder a) bedoelde opslagplaatsen zijn afgevoerd nadat zij, met het oog op de productie van mengvoeder voor dieren, in het verwerkingsbedrijf zijn gemengd met andere grondstoffen dan die welke in artikel 1 van verordening (EG) nr. 603/95 zijn genoemd, met uitzondering van die welke als bindmiddel worden gebruikt, en bij het verlaten van het verwerkingsbedrijf, van gezonde handelskwaliteit zijn, aan de voorwaarden voor het in de handel brengen als diervoeder voldoen en aan de volgende normen beantwoorden: [...]”.

13 – Eerste richtlijn (67/227/EEG) van de Raad van 11 april 1967 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting (PB 71, blz. 1301; hierna: „Eerste richtlijn”).

14 – Behoudens anders aangegeven, maken de bepalingen waarnaar hieronder wordt verwezen deel uit van de Zesde richtlijn.

15 – Eerste verslag van de Commissie aan de Raad inzake de toepassing van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, uitgebracht overeenkomstig artikel 34 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van 17 mei 1977, COM(83) 426 def., 14 september 1983, blz. 37.

16 – Tweede verslag van de Commissie aan de Raad inzake de toepassing van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, uitgebracht overeenkomstig artikel 34 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van 17 mei 1977, COM(88) 799 def., 20 december 1988, blz. 26.

17 – Uit de derde overweging van verordening nr. 603/95 komt naar voren dat het doel van de regeling is om de communautaire productie van de gedroogde voedergewassen te beperken.

18 – Arrest van het Hof van 22 november 2001 (C-184/00, Jurispr. blz. I-9115).

19 – Zie ook arrest Office des produits wallons (aangehaald in voetnoot 18, punt 14). „Om het bestaan van een rechtstreeks verband tussen de subsidie en het goed of de dienst vast te stellen, moet in eerste instantie worden nagegaan, of de kopers van het goed of de ontvangers van de dienst voordeel halen uit de aan het gesubsidieerde orgaan 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.”

20 – Zie ook de elfde en twaalfde overweging van verordening nr. 603/95 waarin staat: „overwegende dat, om een regelmatige voorziening van de verwerkingsbedrijven met groenvoedergewassen te bevorderen en de steunregeling ook aan de producenten ten goede te laten komen, moet worden bepaald dat de steun in bepaalde gevallen slechts wordt verleend op voorwaarde dat producenten en verwerkingsbedrijven contracten hebben gesloten; overwegende dat de contracten enerzijds een regelmatige voorziening van de verwerkingsbedrijven moeten bevorderen en anderzijds moeten bewerkstelligen dat de steun aan de producenten ten goede komt; dat daartoe in de contracten een aantal bepalingen moeten worden opgenomen”.

21 – De lidstaten zijn van mening dat deze opvatting wordt bevestigd in het arrest Office des produits wallons (aangehaald in voetnoot 18, punt 13).

22 – Zie ook de conclusie van advocaat-generaal Jacobs van 25 september 1997, bij het arrest van 18 december 1997, Landbodem-Agrardienste (C-384/95, Jurispr. blz. I-7387, punten 12-13).

23 – Arrest van 5 februari 1981 (154/80, Jurispr. blz. 445). In dit arrest ging het om leden van een coöperatie die een aardappelbewaarplaats exploiteerde tegen een bewaarloon dat jaarlijks aan de leden werd berekend. In enig jaar besloot de vereniging geen bewaarloon te berekenen, omdat de coöperatie in verband met een gunstige onroerendgoedtransactie over voldoende financiële middelen beschikte. Omdat er geen bewaarloon werd berekend, daalde de waarde van de aandelen van de coöperatie, waardoor ook de vermogenspositie van de ledenaandeelhouders wijzigde. De vraag was of als tegenwaarde in de zin van artikel 8 Tweede richtlijn de waardedaling van de aandelen van leden in de coöperatie kon worden aangemerkt als vergoeding voor de dienst (het bewaren van de aardappelen). Volgens het Hof was dit niet het geval, omdat tegenover deze bewaardienst geen werkelijk ontvangen geldsom of tegenprestatie stond.

24 – Zie onder meer arresten van 14 februari 1985, Rompelmann (268/83, Jurispr. blz. 655, punt

19); 15 januari 1998, Ghent Coal Terminal (C-37/95, Jurispr. blz. I-1, punt 15); 21 maart 2000, Gabalfrija e.a. (C-110/98– C-147/98, Jurispr. blz. I-1577, punt 44), en 8 juni 2000, Midland Bank (C-98/98, Jurispr. blz. I-4177, punt 19).

25 – Aangehaald in voetnoot 23.

26 – Aangehaald in voetnoot 18.

27 – Artikel 8 van verordening nr. 603/95.

28 – Aangehaald in voetnoot 16.

29 – Aangehaald in voetnoot 16.

30 – Aangehaald in voetnoot 18.

31 – Hierbij moet worden opgemerkt dat de in artikel 11, A, van de Zesde richtlijn bedoelde handelingen geen handelingen zijn die ten behoeve van de subsidieverlenende overheid zelf worden verricht. Artikel 11, A, van de Zesde richtlijn heeft immers betrekking op situaties met drie betrokken partijen, te weten de overheidsinstantie die de subsidie toekent, het orgaan waaraan zij wordt toegekend, en de koper van het goed of de ontvanger van de dienst geleverd of verricht door de gesubsidieerde instelling.

32 – „Het staat dus aan de verwijzende rechter om het bestaan van een rechtstreeks verband tussen de subsidie en het goed of de dienst vast te stellen. Hiertoe dient in eerste instantie te worden nagegaan, of de kopers van het goed of de ontvangers van de dienst voordeel halen uit de aan het gesubsidieerde orgaan 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. De rechter zal moeten onderzoeken, 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.”

33 – Er kunnen nog diverse andere vormen van subsidies worden onderscheiden, zoals exploitatiesubsidies, inkomenssubsidies en investeringssubsidies. Een voorbeeld van een inkomenssubsidie vloeit voort uit de oude verordening nr. 1117/78. In deze verordening werd nog aanvullende steun verstrekt om de productiekosten te compenseren en de concurrentiepositie ten opzichte van derde landen te bevorderen. Deze steun is met de nieuwe verordeningen nr. 603/95 en nr. 785/95 komen te vervallen. De steun bedroeg een percentage van het verschil tussen de wereldmarktprijs voor het gedroogde voedselgewas en de daarvoor vast te stellen streefprijs. Al deze subsidies hebben als gemeenschappelijke noemer dat ze geen direct verband houden met de prijs van een goed.