ARREST VAN HET HOF (Tiende kamer)

9 oktober 2019*

„Prejudiciële verwijzing – Zesde richtlijn (77/388/EEG) – Artikel 11, A, lid 1, onder a) – Maatstaf van heffing – Subsidie die rechtstreeks met de prijs verband houdt – Verordening (EG) nr. 2200/96 – Artikel 11, lid 1, en artikel 15 – Telersvereniging die een actiefonds heeft gevormd – Leveringen verricht door de telersvereniging aan haar leden in ruil voor betalingen die niet de volledige aankoopprijs dekken – Aanvullende financiering uitgekeerd door het actiefonds"

In de gevoegde zaken C-573/18 en C-574/18,

betreffende verzoeken om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Bundesfinanzhof (hoogste federale rechter in belastingzaken, Duitsland) bij beslissingen van 13 juni 2018, ingekomen bij het Hof op 13 september 2018, in de procedures

C GmbH & Co. KG (C-573/18),

C-eG (C-574/18)

tegen

Finanzamt Z,

wijst

HET HOF (Tiende kamer),

samengesteld als volgt: I. Jarukaitis (rapporteur), kamerpresident, M. Ilešič en C. Lycourgos, rechters,

advocaat-generaal: M. Szpunar,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

– de Duitse regering, aanvankelijk vertegenwoordigd door T. Henze en S. Eisenberg, vervolgens door S. Eisenberg, als gemachtigden,

– de Spaanse regering, vertegenwoordigd door S. Jiménez García als gemachtigde,

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door L. Lozano Palacios en R. Pethke als gemachtigden,

* Procestaal: Duits.

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

het navolgende

Arrest

1 De verzoeken om een prejudiciële beslissing betreffen de uitlegging van artikel 11, A, lid 1, onder a), en de artikelen 20 en 27 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 1977, L 145, blz. 1; hierna: „Zesde richtlijn").

2 Deze verzoeken zijn ingediend in het kader van twee gedingen tussen enerzijds C GmbH & Co. KG en C-eG en anderzijds Finanzamt Z (belastingdienst Z, Duitsland; hierna: „belastingdienst") over aanslagen inzake de belasting over de toegevoegde waarde (btw).

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 11, lid 1, van verordening (EG) nr. 2200/96 van de Raad van 28 oktober 1996 houdende een gemeenschappelijke ordening der markten in de sector groenten en fruit (PB 1996, L 297, blz. 1) bepaalt het volgende:

„Onder ‚telersvereniging' worden in deze verordening verstaan, rechtspersonen:

a) die zijn opgericht op initiatief van de telers van de volgende categorieën in artikel 1, lid 2, bedoelde producten:
   i) groenten en fruit,

   [...]

c) waarvan de statuten de aangesloten telers in het bijzonder ertoe verplichten:

   [...]
   3. hun volledige betrokken productie via de telersvereniging te verkopen.

   [...]
   5. de in de statuten vastgestelde financiële bijdragen voor de oprichting en de financiering van het in artikel 15 bedoelde actiefonds te betalen;

   [...]"

4 Artikel 15, lid 1, van verordening nr. 2200/96 luidt als volgt:

„Onder de in dit artikel vastgestelde voorwaarden wordt communautaire financiële steun verleend aan telersverenigingen die een actiefonds vormen.

Dit actiefonds wordt van middelen voorzien door de werkelijk betaalde financiële bijdragen van hun leden, die worden berekend aan de hand van de hoeveelheden of de waarde van de daadwerkelijk op de markt afgezette groenten en fruit, en door de in de eerste alinea bedoelde financiële steun."

5 Artikel 11, A, lid 1, van de Zesde richtlijn luidt als volgt:

„De maatstaf van heffing is:

a) voor andere goederenleveringen en diensten dan hierna bedoeld onder 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;

[...]"

6 Artikel 20, lid 1, van die richtlijn bepaalt het volgende:

„De oorspronkelijk toegepaste aftrek wordt op de door de lidstaten vastgestelde wijze herzien, met name:

a) indien de aftrek hoger of lager is dan die welke de belastingplichtige gerechtigd was toe te passen;

[...]"

7 In artikel 27 van die richtlijn staat het volgende te lezen:

„1. De Raad kan op voorstel van de Commissie met eenparigheid van stemmen elke lidstaat machtigen, bijzondere, van de bepalingen van deze richtlijn afwijkende maatregelen te treffen teneinde de belastingheffing te vereenvoudigen of bepaalde vormen van belastingfraude of -ontwijking te voorkomen. De maatregelen tot vereenvoudiging van de belastingheffing mogen geen noemenswaardige invloed hebben op het belastingbedrag dat verschuldigd is in het stadium van het eindverbruik.

[...]

5. De lidstaten die op 1 januari 1977 bijzondere maatregelen als bedoeld in lid 1 toepasten, mogen deze handhaven op voorwaarde dat zij de Commissie voor 1 januari 1978 van de maatregelen in kennis stellen en onder het voorbehoud dat die maatregelen, wanneer zij ten doel hebben de belastingheffing te vereenvoudigen, voldoen aan de in lid 1 omschreven voorwaarde."

Duits recht

8 § 1, lid 1, van het Umsatzsteuergesetz (wet op de omzetbelasting), zoals van toepassing ten tijde van de feiten van de hoofdgedingen (hierna: „UStG"), bepaalt het volgende:

„De volgende handelingen zijn aan de belasting over de toegevoegde waarde onderworpen:

1. de leveringen en andere prestaties die een ondernemer in het kader van zijn bedrijf onder bezwarende titel in het binnenland verricht. [...]

[...]"

9 § 3 UStG luidt als volgt:

„(1) Leveringen van een ondernemer zijn prestaties waardoor hij, of in diens opdracht een derde, de afnemer, of in diens opdracht een derde, in staat stelt in eigen naam over een zaak te beschikken (verschaffing van de beschikkingsmacht).

[...]

(12) Van ruil is sprake wanneer de vergoeding voor een levering in een levering bestaat. Van een met ruil vergelijkbare handeling is sprake wanneer de vergoeding voor een andere prestatie in een levering of in een andere prestatie bestaat."

10 In § 10 UStG staat het volgende te lezen:

„(1) De omzet wordt bij leveringen en andere prestaties (§ 1, lid 1, punt 1, eerste zin) [...] berekend op basis van de vergoeding. De vergoeding bestaat uit al wat de ontvanger uitgeeft om de prestatie te verkrijgen, onder aftrek van de omzetbelasting. De vergoeding omvat ook wat een andere persoon dan de ontvanger aan de ondernemer betaalt voor de prestatie. [...]

(2) [...] Bij ruil (§ 3, lid 12, eerste zin) [en] met ruil vergelijkbare handelingen (§ 3, lid 12, tweede zin) [...] geldt de waarde van elke handeling als vergoeding voor de andere handeling. De omzetbelasting behoort niet tot de vergoeding.

[...]

(4) De omzet wordt berekend

1. bij de overdracht van een goed [....] op basis van de aankoopprijs plus bijkomende kosten voor het goed of een gelijkwaardig goed of, bij ontbreken van een aankoopprijs, op basis van de kostprijs, dit telkens op het tijdstip van de transactie;

[...]

De omzetbelasting maakt geen deel uit van de maatstaf van heffing.

(5) Lid 4 is van overeenkomstige toepassing

1. op leveringen en andere prestaties die lichamen en verenigingen van personen in de zin van § 1, lid 1, punten 1 tot en met 5, van het Körperschaftsteuergesetz [(wet betreffende de vennootschapsbelasting; hierna: ‚KStG')], verenigingen zonder rechtspersoonlijkheid en gemeenschappen in het kader van hun bedrijf voor hun aandeelhouders, vennoten, leden, deelhebbers of daarmee nauw verbonden personen, alsmede individuele ondernemers voor nauw met hen verbonden personen verrichten.

2. [...]

indien de maatstaf van heffing volgens lid 4 hoger is dan de vergoeding volgens lid 1."

11 § 1, lid 1, KStG luidt als volgt:

„De volgende ondernemingen, verenigingen van personen en vermogens die hun zetel of hun bestuur op het nationale grondgebied hebben, zijn onbeperkt aan de vennootschapsbelasting onderworpen:

[...]

5. verenigingen, instellingen, stichtingen en andere privaatrechtelijke doelvermogens zonder rechtspersoonlijkheid;

[...]"

Hoofdgedingen en prejudiciële vragen

12 Verzoekster in het hoofdgeding in zaak C-573/18 is een vennootschap met de rechtsvorm „GmbH & Co. KG". Deze vennootschap komt op tegen navorderingsaanslagen die zijn opgelegd voor de jaren 2005 en 2006.

13 Verzoekster in het hoofdgeding in zaak C-574/18 is een vennootschap met de rechtsvorm „eingetragene Genossenschaft" of „eG", een geregistreerde coöperatie die in de rechten is getreden van een andere geregistreerde coöperatie. Deze coöperatie komt op tegen navorderingsaanslagen die zijn opgelegd voor de jaren 2002 en 2003.

14 Verzoeksters in de hoofdgedingen waren in de betrokken jaren actief als groothandelaren voor fruit en groente. Als „telersvereniging" in de zin van artikel 11 van verordening nr. 2200/96 verkochten zij de door hun aangesloten leden geteelde producten.

15 Overeenkomstig artikel 15 van die verordening beheerden verzoeksters in de hoofdgedingen elk een actiefonds. Dit fonds is een doelvermogen naar privaat recht in de zin van § 1, lid 1, punt 5, van het KStG en wordt voor de helft gefinancierd door bijdragen van de aangesloten telers en voor de helft door financiële steun van de Europese Unie. Met de middelen van dit fonds kunnen investeringen in afzonderlijke bedrijven van leden van de telersvereniging worden gefinancierd.

16 Daartoe sloten verzoeksters in de hoofdgedingen met verschillende aangesloten telers overeenkomsten voor de aanschaf en het gebruik van investeringsgoederen. De bestellingen van de goederen in het kader van deze overeenkomsten werden door verzoeksters in de hoofdgedingen rechtstreeks bij de toeleveranciers geplaatst. Deze toeleveranciers richtten de facturen aan hen.

17 Verzoekster in het hoofdgeding in zaak C-573/18 bracht de betrokken telers vervolgens, naargelang van het geval, 50 % of 75 % van haar aankoopkosten plus btw in rekening, terwijl de resterende kosten door het actiefonds werden gefinancierd. Verzoekster in het hoofdgeding in zaak C-574/18 bracht de betrokken producenten 50 % van haar aankoopkosten plus btw in rekening, terwijl de resterende kosten door het actiefonds werden gefinancierd.

18 De telers waren voor een bepaalde periode waarin de aangekochte goederen werden gebruikt, verplicht hun producten aan verzoeksters in de hoofdgedingen te leveren, die deze producten vervolgens in de handel brachten, en een bijdrage te betalen op de verkoop van hun producten, genaamd „financiële bijdrage" in de zin van artikel 15 van verordening nr. 2200/96. In het geval van verzoekster in het hoofdgeding in zaak C-573/18 bedroeg deze financiële bijdrage 1,75 % van de verkoopprijs van de producten en in het geval van verzoekster in het hoofdgeding in zaak C-574/18 bedroeg zij 3 % van de verkoopprijs van de producten. Met deze bijdragen werden de actiefondsen gefinancierd.

19 Na afloop van de in de overeenkomsten voor de aanschaf en het gebruik van de investeringsgoederen opgenomen verbintenisperiode droegen verzoeksters in de hoofdgedingen hun mede-eigendomsrechten met betrekking tot de verworven goederen zonder tegenprestatie over aan de telers.

20 Verzoeksters in de hoofdgedingen hebben in de betrokken jaren de op de facturen van de toeleveranciers betaalde voorbelasting volledig afgetrokken en in een later stadium uitsluitend op de aan de telers gefactureerde bedragen btw toegepast. Zij beschouwden de uit de actiefondsen betaalde bedragen, voor zover zij afkomstig waren van financiële steun, niet als tegenprestatie voor het ter beschikking stellen van de betrokken goederen aan de telers.

21 Na een belastingcontrole bij verzoeksters in de hoofdgedingen heeft de belastingdienst in de navorderingsaanslagen voor de betrokken jaren het standpunt ingenomen dat verzoeksters in de hoofdgedingen, vanaf het moment van aanschaf van de goederen, aan de verschillende telers de

beschikkingsbevoegdheid over die goederen hadden verleend en zodoende een levering hadden verricht. De belastingdienst was van mening dat de financiële steun uit de actiefondsen als een daadwerkelijke subsidie niet belastbaar was en heeft op de in een later stadium verrichte handelingen van verzoeksters in de hoofdgedingen dan ook de minimummaatstaf van heffing van § 10, lid 5, punt 1, juncto lid 4, UStG toegepast en vastgesteld dat de aankoopprijs bestond uit de aan de toeleveranciers betaalde nettobedragen.

22 Het Finanzgericht (belastingrechter in eerste aanleg, Duitsland) heeft de beroepen die verzoeksters in de hoofdgedingen tegen deze navorderingsaanslagen hadden ingesteld, verworpen. Ofschoon deze rechter de conclusie van de belastingdienst heeft bevestigd, is hij evenwel tot deze uitkomst gekomen op basis van § 10, lid 1, derde zin, UStG. Hij was van oordeel dat de betalingen uit de actiefondsen moesten worden beschouwd als een vergoeding die van een derde partij was verkregen.

23 Verzoeksters in de hoofdgedingen komen op tegen de vonnissen van het Finanzgericht in het kader van beroepen in *Revision* bij het Bundesfinanzhof (hoogste federale rechter in belastingzaken, Duitsland).

24 De verwijzende rechter gaat ervan uit dat de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde navorderingsaanslagen, indien zij uitsluitend op basis van het Duitse recht zouden worden beoordeeld, rechtmatig zijn. Hij vraagt zich evenwel af of de nationaalrechtelijke voorschriften wel in overeenstemming zijn met het Unierecht.

25 Dienaangaande is deze rechter van oordeel dat de goederenleveringen door een telersvereniging aan haar leden kunnen worden aangemerkt als een ruil met bijbetaling, aangezien de leden zich ertoe verbinden om, naast het verrichten van een evenredige betaling, hun producten gedurende een bepaalde periode aan de telersvereniging te leveren. Daarnaast is hij eveneens van oordeel dat betalingen uit actiefondsen kunnen worden beschouwd als een rechtstreeks met de prijs van de handeling verband houdende subsidie die in de maatstaf van heffing dient te worden opgenomen.

26 In deze omstandigheden heeft het Bundesfinanzhof de behandeling van de zaken geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen, die in de zaken C-573/18 en C-574/18 in identieke bewoordingen zijn geformuleerd:

„1) Dient, in omstandigheden als die van het hoofdgeding, waarin een telersvereniging in de zin van artikel 11, lid 1, en artikel 15 van verordening [nr. 2200/96] goederen levert aan de bij haar aangesloten telers en daarvoor van de telers een betaling ontvangt die niet de aankoopprijs van die goederen dekt,

a) te worden uitgegaan van ruil met bijbetaling, aangezien de telers zich er als tegenprestatie voor de handeling ten opzichte van de telersvereniging contractueel toe hebben verbonden om voor de duur van de verbintenisperiode groente en fruit aan de telersvereniging te leveren, zodat de maatstaf van heffing van de handeling de door de telersvereniging aan de toeleveranciers betaalde aankoopprijs van de investeringsgoederen is?

b) het bedrag voor de prestatie dat feitelijk door het actiefonds aan de telersvereniging wordt betaald, voor het volledige bedrag te worden beschouwd als ‚subsidie die rechtstreeks met de prijs van de handelingen verband houdt' in de zin van artikel 11, A, lid 1, onder a), van de Zesde richtlijn [...], zodat de maatstaf van heffing ook de financiële steun in de zin van artikel 15 van verordening nr. 2200/96 omvat die op basis van een operationeel programma door de bevoegde instanties aan het actiefonds is toegekend?

2) Indien in het licht van het antwoord op de eerste vraag als maatstaf van heffing enkel de door de telers verrichte betalingen, maar niet de leveringsverplichting en de financiële steun in aanmerking dienen te worden genomen: verzet zich, in de in de eerste vraag omschreven omstandigheden, artikel 11, A, lid 1, onder a), van de Zesde richtlijn tegen een op artikel 27, lid 1, van de Zesde richtlijn gebaseerde nationale bijzondere maatregel als § 10, lid 5, punt 1, UStG, uit hoofde

waarvan de maatstaf van heffing voor de handelingen ten behoeve van de telers de door de telersvereniging aan de toeleveranciers betaalde aankoopprijs van de investeringsgoederen is, aangezien de telers nauw met hen verbonden personen zijn?

3) Voor het geval dat de tweede vraag ontkennend wordt beantwoord: geldt dit ook indien de telers recht hebben op volledige aftrek van de voorbelasting, daar de investeringsgoederen onderworpen zijn aan herziening van de aftrek (artikel 20 van de Zesde richtlijn)?"

27 Bij beslissing van de president van het Hof van 4 oktober 2018 zijn de zaken C-573/18 en C-574/18 gevoegd voor de schriftelijke behandeling en het arrest.

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Eerste vraag

28 Om de eerste vraag te beantwoorden, moet allereerst worden opgemerkt dat blijkens de informatie in de verwijzingsbeslissingen de geschillen in de hoofdgedingen hun oorsprong vinden in de omstandigheid dat de betrokken telersverenigingen in hun btw-aangiften voor de betrokken boekjaren de bedragen die elk van deze verenigingen als subsidie van de actiefondsen had ontvangen, niet als een vergoeding voor de levering van goederen aan de telers hebben beschouwd. In deze omstandigheden volstaat het, teneinde de verwijzende rechter in staat te stellen deze geschillen te beslechten, de maatstaf van heffing voor de betrokken handelingen vast te stellen met inachtneming van de algemene regel van artikel 11, A, lid 1, onder a), van de Zesde richtlijn.

29 Volgens deze regel wordt de maatstaf van heffing voor een goederenlevering of een dienst gevormd door de tegenprestatie die de belastingplichtige werkelijk verkrijgt „van de zijde van de koper, van de ontvanger of van een derde, met inbegrip van de subsidies die rechtstreeks met de prijs van de handelingen verband houden" (arrest van 20 januari 2005, Hotel Scandic Gåsabäck, C-412/03, EU:C:2005:47, punt 28).

30 Artikel 11, A, lid 1, onder 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 (arrest van 15 juli 2004, Commissie/Duitsland, C-144/02, EU:C:2004:444, punt 26).

31 Overeenkomstig de bewoordingen van die bepaling is deze van toepassing wanneer de subsidie rechtstreeks met de prijs van de betrokken handeling verband houdt. Daartoe moet de subsidie 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 (arrest van 15 juli 2004, Commissie/Duitsland, C-144/02, EU:C:2004:444, punten 27 en 28).

32 Voorts 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 naargelang 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 van 15 juli 2004, Commissie/Duitsland, C-144/02, EU:C:2004:444, punt 29 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

33 Bovendien moet de door de subsidie vertegenwoordigde tegenprestatie op zijn minst bepaalbaar zijn (arrest van 15 juli 2004, Commissie/Duitsland, C-144/02, EU:C:2004:444, punt 30 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

34 Aldus omvat het begrip „subsidies die rechtstreeks met de prijs verband houden" in de zin van artikel 11, A, lid 1, onder 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 van 15 juli 2004, Commissie/Duitsland, C-144/02, EU:C:2004:444, punt 31 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

35 Hieruit volgt dat artikel 11, A, lid 1, onder a), van de Zesde richtlijn bedoeld is om de voor een goederenlevering of dienstverrichting betaalde tegenprestatie zodanig in aanmerking te nemen dat de volledige werkelijke waarde van de levering of dienst wordt weerspiegeld. Daartoe worden volgens deze bepaling subsidies die rechtstreeks met de prijs van deze handelingen verband houden, als tegenprestatie in de maatstaf van heffing opgenomen.

36 In casu blijkt uit de verwijzingsbeslissingen dat de betalingen uit de actiefondsen zijn verricht aan de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde telersverenigingen voor de levering van investeringsgoederen en dat zij ten goede zijn gekomen aan de betrokken telers.

37 De in de hoofdgedingen aan de orde zijnde telersverenigingen hebben de prijs die aan de telers in ruil voor de levering van die goederen in rekening werd gebracht, immers verlaagd met het precieze bedrag van de betalingen uit de actiefondsen. Aldus is er sprake van een rechtstreeks verband tussen de levering van die goederen en de werkelijk ontvangen tegenprestatie. Deze telersverenigingen hebben als tegenprestatie voor de levering van die goederen naast een betaling van de telers een betaling ontvangen die door het betrokken actiefonds voor die levering werd uitgekeerd. De betalingen uit de actiefondsen werden dus uitsluitend verricht met het oog op de levering van deze investeringsgoederen en vormen dan ook betalingen die rechtstreeks met de prijs verband houden.

38 Voorts moet worden opgemerkt dat de betalingen uit de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde actiefondsen „subsidies" van „een derde" in de zin van artikel 11, A, lid 1, onder a), van de Zesde richtlijn vormen. Ten eerste hebben dergelijke fondsen immers, zoals de verwijzende rechter heeft aangegeven, rechtsbevoegdheid en, ten tweede, mag de betrokken telersvereniging de activa van deze fondsen niet voor persoonlijke doeleinden gebruiken, aangezien de betrokken fondsen uitsluitend worden gebruikt voor de financiering van operationele programma's die door de bevoegde nationale instanties overeenkomstig artikel 15 van verordening nr. 2200/96 zijn goedgekeurd.

39 Ten slotte zij erop gewezen, zoals de Duitse regering aanvoert, dat de in de punten 35 tot en met 38 van het onderhavige arrest opgenomen uitlegging van artikel 11, A, lid 1, onder a), van de Zesde richtlijn ervoor zorgt dat de fiscale neutraliteit wordt gehandhaafd. Als een teler voor zijn bedrijf een bepaald goed rechtstreeks van een fabrikant verwerft, zonder tussenkomst van de telersvereniging waarvan hij lid is en zonder uitkering van het door die telersvereniging opgerichte actiefonds, zou die levering immers volledig aan de btw zijn onderworpen. Zou daarentegen de btw op de aankoop van een dergelijk goed worden verlaagd in verhouding tot het uit dit actiefonds gefinancierde gedeelte, dan zou de teler die een goed via de betrokken telersvereniging koopt, aan een lagere belasting worden onderworpen dan de teler die een overeenkomstig goed koopt zonder tussenkomst van die vereniging. Aldus zou er sprake zijn van een met het beginsel van fiscale neutraliteit strijdige ongelijke behandeling.

40 Uit één en ander volgt dat het antwoord op de eerste vraag dient te luiden dat artikel 11, A, lid 1, onder a), van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat in omstandigheden als die van het hoofdgeding, waarin een „telersvereniging" in de zin van artikel 11 van verordening nr. 2200/96 goederen van toeleveranciers koopt, deze goederen aan haar aangesloten leden levert en van hen een betaling ontvangt die de aankoopprijs niet dekt, het bedrag dat een actiefonds als bedoeld in artikel 15

van die verordening aan deze telersvereniging voor de levering van die goederen aan de telers betaalt, deel uitmaakt van de tegenprestatie voor die levering en moet worden beschouwd als een door een derde betaalde subsidie die rechtstreeks met de prijs van die handeling verband houdt.

Tweede en derde vraag

41 Gelet op het antwoord op de eerste vraag, hoeft niet te worden geantwoord op de tweede en de derde vraag.

Kosten

42 Ten aanzien van de partijen in de hoofdgedingen is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechter over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Tiende kamer) verklaart voor recht:

Artikel 11, A, lid 1, onder a), 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, moet aldus worden uitgelegd dat, in omstandigheden als die van het hoofdgeding, waarin een „telersvereniging” in de zin van artikel 11 van verordening (EG) nr. 2200/96 van de Raad van 28 oktober 1996 houdende een gemeenschappelijke ordening der markten in de sector groenten en fruit goederen van toeleveranciers koopt, deze goederen aan haar aangesloten leden levert en van hen een betaling ontvangt die de aankoopprijs niet dekt, het bedrag dat een actiefonds als bepaald in artikel 15 van die verordening aan deze telersvereniging voor de levering van die goederen aan de telers betaalt, deel uitmaakt van de tegenprestatie voor die levering en moet worden beschouwd als een door een derde betaalde subsidie die rechtstreeks met de prijs van die handeling verband houdt.

ondertekeningen