URTEIL DES GERICHTSHOFES (Zweite Kammer)

15. Juli 2004 *

In der Rechtssache C-463/02

**Kommission der Europäischen Gemeinschaften,** vertreten durch E. Traversa und K. Simonsson als Bevollmächtigte, Zustellungsanschrift in Luxemburg,

Klägerin,

gegen

**Königreich Schweden,** vertreten durch A. Falk als Bevollmächtigte, Zustellungsanschrift in Luxemburg,

Beklagter,

unterstützt durch

**Republik Finnland,** vertreten durch T. Pynnä als Bevollmächtigte, Zustellungsanschrift in Luxemburg,

Streithelferin,

* Verfahrenssprache: Schwedisch.

wegen Feststellung, dass das Königreich Schweden dadurch gegen seine Verpflichtungen aus Artikel 11 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1) verstoßen hat, dass es auf den Betrag der Beihilfen, die es nach der Verordnung (EG) Nr. 603/95 des Rates vom 21. Februar 1995 über die Gemeinsame Marktorganisation für Trockenfutter (ABl. L 63, S. 1) gewährt hat, keine Mehrwertsteuer erhoben hat,

erlässt

DER GERICHTSHOF (Zweite Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten C. W. A. Timmermans, der Richter C. Gulmann (Berichterstatter), J.-P. Puissochet und J. N. Cunha Rodrigues sowie der Richterin N. Colneric,

Generalanwalt: L. A. Geelhoed,
Kanzler: L. Hewlett, Hauptverwaltungsrätin,

aufgrund des Sitzungsberichts,

nach Anhörung der Beteiligten in der Sitzung vom 16. Oktober 2003, in der die Kommission durch E. Traversa, K. Simonsson, K. Gross und I. Koskinen als Bevollmächtigte, das Königreich Schweden durch A. Kruse und die Republik Finnland durch T. Pynnä vertreten waren,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 27. November 2003

folgendes

## Urteil

1 Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften hat mit Klageschrift, die am 23. Dezember 2002 bei der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, gemäß Artikel 226 EG Klage erhoben auf Feststellung, dass das Königreich Schweden dadurch gegen seine Verpflichtungen aus Artikel 11 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1, im Folgenden: Sechste Richtlinie) verstoßen hat, dass es auf den Betrag der Beihilfen, die es nach der Verordnung (EG) Nr. 603/95 des Rates vom 21. Februar 1995 über die Gemeinsame Marktorganisation für Trockenfutter (ABl. L 63, S. 1) gewährt hat, keine Mehrwertsteuer erhoben hat.

### Rechtlicher Rahmen

*Mehrwertsteuerrecht der Gemeinschaft*

2 Artikel 2 Absatz 1 der Sechsten Richtlinie unterwirft „Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt", der Mehrwertsteuer.

3 Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie bestimmt:

„Die Besteuerungsgrundlage ist:

a) bei Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen ... alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Lieferer oder Dienstleistende für diese Umsätze vom Abnehmer oder Dienstleistungsempfänger oder von einem Dritten erhält oder erhalten soll, einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängenden Subventionen ..."

*Trockenfutterbeihilfenrecht der Gemeinschaft*

4 Artikel 3 der Verordnung Nr. 603/95 sieht vor, dass die Beihilfe in Höhe von 68,83 Euro pro Tonne für künstlich getrocknetes Futter und in Höhe von 38,64 Euro pro Tonne für sonnengetrocknetes Futter gewährt wird.

5 Artikel 4 in der durch die Verordnung (EG) Nr. 1347/95 des Rates vom 9. Juni 1995 (ABl. L 131, S. 1) geänderten Fassung führt für jedes Wirtschaftsjahr garantierte Höchstmengen ein, für die die Beihilfe gewährt werden darf. Außerdem teilt diese Vorschrift die Höchstmengen auf die Mitgliedstaaten auf.

6 Artikel 5 bestimmt:

„Überschreitet die Menge Trockenfutter, für die die Beihilfe ... in einem gegebenen Wirtschaftsjahr beantragt wird, die in Artikel 4 ... genannte GHM [garantierte Höchstmenge], so wird die in dem betreffenden Wirtschaftsjahr zu zahlende Beihilfe folgendermaßen berechnet:

— bei einer Überschreitung der GHM um bis zu 5 % wird die Beihilfe in allen Mitgliedstaaten um einen Prozentsatz gekürzt, der dem Prozentsatz der Überschreitung entspricht,

— bei einer Überschreitung um mehr als 5 % wird die Beihilfe in den Mitgliedstaaten, in denen die um 5 % erhöhte GEM [garantierte einzelstaatliche Menge] überschritten wurde, entsprechend der Überschreitung zusätzlich gekürzt.

..."

7 Artikel 6 Absatz 2 macht die Zahlung eines Vorschusses auf die Beihilfe davon abhängig, dass das Trockenfutter das Verarbeitungsunternehmen verlassen hat.

8 Artikel 8 bestimmt:

„Die Beihilfe gemäß Artikel 3 wird auf Antrag des Berechtigten für Trockenfutter gewährt, das die Verarbeitungsunternehmen verlassen hat und folgenden Bedingungen entspricht:

a) Der Feuchtigkeitshöchstgehalt muss zwischen 11 und 14 v. H. liegen; er kann je nach Aufmachung des Erzeugnisses variieren.

b) Der gesamte Roheiweißmindestgehalt in der Trockenmasse muss betragen:

— mindestens 15 v. H. für die in Artikel 1 Buchstabe a) und Artikel 1 Buchstabe b) zweiter Gedankenstrich genannten Erzeugnisse;

— mindestens 45 v. H. für die in Artikel 1 Buchstabe b) erster Gedankenstrich genannten Erzeugnisse.

c) Das Trockenfutter muss gesund und von handelsüblicher Qualität sein.

Jedoch können ergänzende Bedingungen, insbesondere in Bezug auf den Karotingehalt und den Rohfasergehalt ... festgelegt werden."

9 Artikel 9 Buchstabe c bestimmt:

„Die Beihilfe nach Artikel 3 wird ... nur den Verarbeitungsunternehmen gewährt,

...

c) auf die mindestens eine der folgenden Möglichkeiten zutrifft:

— Sie haben mit den Erzeugern des zur Trocknung bestimmten Futters Verträge abgeschlossen;

— sie haben ihre eigene Produktion oder, im Fall von Zusammenschlüssen, die Produktion ihrer Mitglieder verarbeitet;

— sie haben das Futter von juristischen oder natürlichen Personen bezogen, die bestimmte noch festzulegende Garantien bieten und mit den Erzeugern des zur Trocknung bestimmten Futters Verträge abgeschlossen haben. Diese juristischen oder natürlichen Personen sind Käufer, die von der zuständigen Stelle des Mitgliedstaats, in dem das Futter geerntet wurde, ... zugelassen wurden ...“

10 In Artikel 11 Absatz 2 heißt es:

„Handelt es sich bei den in Artikel 9 Buchstabe c) erster Gedankenstrich genannten Verträge[n] um Werkverträge, die die Verarbeitung des von den Erzeugern gelieferten Futters betreffen, so enthalten sie zumindest Angaben zu der Fläche, deren Ernte zu liefern ist, und eine Klausel betreffend die Verpflichtung des Verarbeitungsunternehmens, dem Erzeuger die Beihilfe nach Artikel 3 zu zahlen, die sie für die im Rahmen der Verträge verarbeiteten Mengen erhalten."

## Das Vorverfahren und die Klage

11 Die Kommission stellte fest, dass das Königreich Schweden den Betrag der Beihilfen, die gemäß der Verordnung (EG) Nr. 603/95 gezahlt werden, nicht der Mehrwertsteuer unterwirft. Sie sah darin einen Verstoß gegen Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie und richtete deshalb am 18. November 1998 gemäß Artikel 169 EG-Vertrag (jetzt Artikel 226 EG) ein Mahnschreiben an diesen Mitgliedstaat, in dem sie ihn aufforderte, sich binnen zwei Monaten zu äußern.

12 Am 15. Januar 1999 antwortete das Königreich Schweden, dass die Beihilfe im Hinblick auf ihr Ziel und die Art, wie sie berechnet und gezahlt werde, nicht als eine unmittelbar mit dem Preis einer Lieferung von Gegenständen oder einer Erbringung von Dienstleistungen im Sinne von Artikel 11 der Sechsten Richtlinie zusammenhängende Subvention angesehen werden könne.

13 Die Kommission teilte diese Auffassung nicht und richtete am 6. August 1999 eine mit Gründen versehene Stellungnahme an die schwedische Regierung, in der sie diese aufforderte, alle erforderlichen Maßnahmen zu treffen, um der Stellungnahme innerhalb einer Frist von zwei Monaten nachzukommen.

14 In einem Schreiben vom 4. Oktober 1999 hielt die schwedische Regierung an ihrer Ansicht fest.

15 Daraufhin hat die Kommission beschlossen, die vorliegende Klage zu erheben.

16 Durch Beschluss des Präsidenten des Gerichtshofes vom 29. April 2003 ist die Republik Finnland als Streithelferin zur Unterstützung der Anträge des Beklagten zugelassen worden.

## Zur Begründetheit

*Vorbringen der Beteiligten*

17 Nach Ansicht der Kommission besteht die Mehrwertsteuerpflicht für Umsätze, die von den Verarbeitungsunternehmen für Futtermittel nach zwei von drei möglichen Arten der Ausübung ihrer Tätigkeit erzielt wurden, nämlich:

— durch den Kauf von Grünfutter bei den Erzeugern und den Weiterverkauf des Verarbeitungserzeugnisses an Dritte;

— durch den Abschluss von Werkverträgen mit den Erzeugern von Grünfutter, ohne dass das Eigentum daran übergeht, und die anschließende Rückgabe des Verarbeitungserzeugnisses an diese Erzeuger.

18 Bei Verarbeitungsunternehmen, die bei den Erzeugern Futter ankauften, um es danach an Dritte weiterzuverkaufen, liege ein Abschluss von Verträgen über den Kauf und Weiterverkauf von Gegenständen vor. Diese Umsätze seien offensichtlich als Lieferungen von Gegenständen im Sinne der Sechsten Richtlinie anzusehen und daher steuerpflichtig.

19 Bei Werkverträgen sei die Tätigkeit als Dienstleistung anzusehen, die in der Trocknung des Futters bestehe, weil das Verarbeitungsunternehmen dem Erzeuger des Grünfutters das getrocknete Futter zurückgebe. Diese Dienstleistung sei also als solche gemäß der Sechsten Richtlinie steuerpflichtig.

20 Da es sich um steuerbare Umsätze handele, müsse nach Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie auch auf die Beihilfen, die im Rahmen der Verordnung Nr. 603/95 gezahlt worden seien, Mehrwertsteuer erhoben werden.

21 Artikel 9 der Verordnung Nr. 603/95 bestimme: „Die Beihilfe nach Artikel 3 wird ... nur den Verarbeitungsunternehmen gewährt." Diese seien damit im rechtlichen Sinne die Subventionsempfänger, die der Gemeinschaftsgesetzgeber gemeint habe, als er in Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie von der „Gegenleistung ..., die der Lieferer oder Dienstleistende ... erhalten soll", gesprochen habe. Die Verordnung Nr. 603/95 führe keinen weiteren im rechtlichen Sinne Begünstigten der Vermarktungsbeihilfe für Trockenfutter auf.

22 Zwar könne eine Subvention für eine bestimmte Kategorie von Unternehmen wirtschaftlich positive Auswirkungen sowohl für die den subventionierten Unternehmen im Produktionszyklus vorgelagerten Wirtschaftsbeteiligten (hier die

Erzeuger des Grünfutters) als auch für die den subventionierten Unternehmen nachgelagerten Wirtschaftsbeteiligten (hier die Viehzüchter) haben. Bei Werkverträgen verlange der Gemeinschaftsgesetzgeber in Artikel 11 Absatz 2 der Verordnung Nr. 603/95 aber selbst, dass das Verarbeitungsunternehmen die von der Interventionsstelle erhaltene Beihilfe dem Erzeuger zahle.

23 Die Möglichkeit, dass eine Subvention anderen Wirtschaftsteilnehmern zugute kommen könne, oder die Pflicht, eine Subvention ganz oder teilweise an andere Wirtschaftsteilnehmer abzuführen, ändere in keiner Weise die rechtliche Beurteilung des Problems. Der Beihilfeempfänger im rechtlichen Sinne, d. h. das Verarbeitungsunternehmen, sei vom mittelbaren Beihilfebegünstigten im wirtschaftlichen Sinne zu unterscheiden.

24 Mit der Verwendung des Begriffes „unmittelbar mit dem Preis ... zusammenhängenden Subventionen" in Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie habe der Gemeinschaftsgesetzgeber beabsichtigt, alle Beihilfen in die Besteuerungsgrundlage für die Mehrwertsteuer einzubeziehen, die sich unmittelbar auf den Betrag der Gegenleistung auswirkten, die der Lieferer oder der Dienstleister erhalte. Diese Subventionen müssten einen unmittelbaren und sogar einen kausalen Zusammenhang mit der Lieferung der Gegenstände oder der Erbringung der Dienstleistung haben, der genau beziffert oder bezifferbar sein müsse: Die Beihilfe werde gewährt, soweit diese Gegenstände oder Dienstleistungen tatsächlich auf dem Markt verkauft würden. Dies sei hier der Fall.

25 Die schwedische Regierung macht geltend, dass die fragliche Beihilfe nicht unter Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie falle.

26 Die Beihilfe werde nicht spezifisch für die Lieferung eines bestimmten Gegenstands oder die Erbringung einer bestimmten Dienstleistung gezahlt.

27 Die in der Verordnung Nr. 603/95 festgelegten entscheidenden Kriterien für die Zahlung der Beihilfe seien, dass

— das Trockenfutter den Verarbeitungsbetrieb verlassen habe,

— bestimmte Qualitätsanforderungen erfülle und

— die garantierten Höchstmengen nicht überschritten würden.

28 Es werde nicht verlangt, dass das Verarbeitungsunternehmen darüber hinaus steuerpflichtige Umsätze erziele, etwa durch den Verkauf des Trockenfutters oder die Trocknung des Futters auf Rechnung eines Erzeugers.

29 Im Fall eines Werkvertrags könne die Beihilfe nicht als Gegenleistung für die Verarbeitung angesehen werden, da das Unternehmen die ihm gewährte Beihilfe an die Erzeuger abführen müsse.

30 Die finnische Regierung hat keinen Streithilfeschriftsatz eingereicht. In der mündlichen Verhandlung hat sie die Anträge des Beklagten unterstützt.

*Würdigung durch den Gerichtshof*

31 Nach Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie umfasst die Besteuerungsgrundlage für die Mehrwertsteuer in den dort genannten Fällen die an die Steuerpflichtigen gezahlten Subventionen. Diese Regelung zielt darauf ab, den gesamten Wert der Gegenstände und Dienstleistungen der Mehrwertsteuer zu unterwerfen und somit zu vermeiden, dass die Zahlung einer Subvention zu einem geringeren Steuerertrag führt.

32 Diese Vorschrift ist gemäß ihrem Wortlaut anwendbar, wenn die Subvention unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängt.

33 Das ist zunächst nur dann der Fall, wenn die Subvention an den subventionierten Wirtschaftsteilnehmer gerade für die Lieferung eines bestimmten Gegenstands oder die Erbringung einer bestimmten Dienstleistung gezahlt wird. Nur in diesem Fall kann die Subvention als Gegenleistung für die Lieferung eines Gegenstands oder der Erbringung einer Dienstleistung angesehen werden und ist damit steuerbar. Namentlich muss festgestellt sein, dass das Recht auf Auszahlung der Subvention dem Begünstigten zusteht, wenn er einen steuerbaren Umsatz bewirkt hat (Urteil vom 22. November 2001 in der Rechtssache C-184/00, Office des produits wallons, Slg. 2001, I-9115, Randnrn. 12 und 13).

34 Weiter muss die Subvention des Subventionsempfängers dem Abnehmer des Gegenstands oder dem Dienstleistungsempfänger zugute kommen. Der vom Abnehmer oder Dienstleistungsempfänger zu zahlende Preis muss nämlich so festgesetzt sein, dass er sich entsprechend der dem Verkäufer des Gegenstands oder dem Dienstleistungserbringer gewährten Subvention ermäßigt, die damit in die Kalkulation des Preises einfließt, den der Letztgenannte verlangt. Die Zahlung der Subvention an den Verkäufer oder Dienstleistungserbringer muss diesem also objektiv gesehen den Verkauf des Gegenstands bzw. die Erbringung der Dienstleistung zu einem niedrigeren Preis als dem ermöglichen, den er ohne Subvention verlangen müsste (Urteil Office des produits wallons, Randnr. 14).

35 Die von der Subvention verkörperte Gegenleistung muss zumindest bestimmbar sein. Dabei ist nicht erforderlich, dass die Höhe der Subvention genau dem Betrag entspricht, um den der Preis des gelieferten Gegenstands oder der erbrachten Dienstleistung sich ermäßigt. Es genügt, dass ein Zusammenhang zwischen dieser Ermäßigung und der Subvention, die pauschal festgelegt sein kann, erkennbar ist (Urteil Office des produits wallons, Randnr. 17).

36 Schließlich erfasst der Begriff „unmittelbar mit dem Preis zusammenhängende Subventionen" im Sinne von Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie nur die Subventionen, die vollständig oder teilweise die Gegenleistung für die Lieferung von Gegenständen oder von Dienstleistungen sind und dem Verkäufer oder Dienstleistungserbringer von einem Dritten gezahlt werden (Urteil Office des produits wallons, Randnr. 18).

37 Im vorliegenden Fall ist festzustellen, dass die Voraussetzungen für die Erhebung der Mehrwertsteuer auf die streitigen Beihilfen für keine der beiden von der Kommission genannten Umsatzkategorien, den Verkauf von beim Grünfuttererzeuger gekauftem Futter nach der Trocknung durch ein Verarbeitungsunternehmen und den Werkvertrag zwischen einem Verarbeitungsunternehmen und einem Grünfuttererzeuger, erfüllt sind.

Verkauf nach der Trocknung des Futters, das bei den Erzeugern gekauft wurde

38 Wie die Kommission ausgeführt hat, stellt der Verkauf von Trockenfutter durch ein Verarbeitungsunternehmen, das das Ausgangsmaterial zuvor beim Grünfuttererzeuger gekauft hat, eine Lieferung von Gegenständen im Sinne der Sechsten Richtlinie dar.

39 Die Beihilfe wird dem Verarbeitungsunternehmen gezahlt, das über sie verfügen kann.

40 Sie hängt jedoch nicht unmittelbar mit dem Preis des steuerpflichtigen Umsatzes im Sinne von Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie zusammen.

41 Sie wird dem Verarbeitungsunternehmen nämlich nicht spezifisch dafür gezahlt, dass es einem Abnehmer Trockenfutter liefert.

42 Nach übereinstimmender Meinung der Beteiligten herrscht auf dem Weltmarkt kein Mangel an Trockenfutter. Unstreitig ist auch, dass das Beihilfesystem zum einen, um eine interne Versorgungsquelle zu garantieren, trotz der gegenüber dem Weltmarkt höheren Produktionskosten die Erzeugung in der Gemeinschaft und zum anderen die Erzeugung hochwertigen Trockenfutters fördern soll. Hierzu heißt es in der elften Begründungserwägung der Verordnung Nr. 603/95, dass „die regelmäßige Versorgung der Grünfutterverarbeitungsunternehmen ... [gefördert werden] und ... die Beihilferegelung den Erzeugern zugute kommen [soll]"; und in der zehnten Begründungserwägung wird festgestellt, dass Kriterien für die Mindestqualität des Trockenfutters festzulegen sind, für das eine Beihilfe gewährt werden kann; diese Kriterien finden sich in Artikel 8 der Verordnung.

43 In diesem Kontext stellt sich die Beihilferegelung nicht als Verbrauchsförderung dar. Sie soll nicht Dritte zum Kauf von Trockenfutter veranlassen, dessen Preis aufgrund der Beihilfe unter dem Weltmarktpreis läge, was zur Folge hätte, dass eine auf den gezahlten Preis beschränkte Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer nicht dem gesamten Wert des gelieferten Gegenstands entspräche. Die Regelung soll Dritten vielmehr ermöglichen, sich in der Gemeinschaft zu einem dem Weltmarktpreis entsprechenden Preis zu versorgen, zu dem sie sich zudem außerhalb der

Gemeinschaft versorgen könnten, wenn ohne Beihilfe innerhalb der Gemeinschaft kein oder kein ausreichendes Angebot vorhanden wäre. Die auf diesen Preis erhobene Mehrwertsteuer erfasst also den gesamten Marktwert des Gegenstands.

44 Bereits aus diesen Gründen ist festzustellen, dass die Rüge der Kommission in Bezug auf den Verkauf des bei den Erzeugern gekauften Futters nach der Trocknung unbegründet ist; dahinstehen kann, ob die anderen Voraussetzungen der Einbeziehung der Beihilfe in die Besteuerungsgrundlage für die Mehrwertsteuer erfüllt sind.

Werkvertrag

45 Der Werkvertrag hat, wie die Kommission vorträgt, eine Trocknungsleistung zum Gegenstand, d. h. eine Dienstleistung, die von einem Verarbeitungsunternehmen auf Rechnung des Grünfuttererzeugers erbracht wird.

46 Nach Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie ist die Subvention jedoch nur steuerbar, wenn sie zugunsten des Lieferers eines Gegenstands oder des Dienstleistenden zu zahlen ist, so dass er darüber verfügen kann.

47 Bei Werkverträgen wird die Beihilfe, die das Verarbeitungsunternehmen erhält, nicht zu dessen Gunsten ausgezahlt.

48 Zwar bestimmt Artikel 9 der Verordnung Nr. 603/95: „Die Beihilfe ... wird ... nur den Verarbeitungsunternehmen gewährt."

49 Aber nach der 15. Begründungserwägung der Verordnung Nr. 603/95 muss sich die Beihilfe bei Werkverträgen zugunsten des Erzeugers auswirken, und nach Artikel 11 Absatz 2 der Verordnung sind die Verarbeitungsunternehmen verpflichtet, den Erzeugern die Beihilfe zu zahlen, die sie für die im Rahmen der geschlossenen Verträge verarbeiteten Mengen erhalten.

50 Das Verarbeitungsunternehmen kann also nicht über die Beihilfe verfügen, die es erhalten hat. Es spielt nur eine Mittlerrolle zwischen der Beihilfestelle und dem Futtererzeuger. Hierbei ist das von der Kommission vorgeschlagene Kriterium, das sich auf den Begriff „rechtlicher Empfänger" einer Subvention unabhängig davon stützt, wem sie zugute kommt, zurückzuweisen.

51 Unter diesen Umständen kann die Beihilfe nicht als die Gegenleistung für die vom Verarbeitungsunternehmen erbrachte Dienstleistung angesehen werden; sie erlaubt ihm nicht, diese Leistung zu einem geringeren Preis zu erbringen.

52 Der Preis für die Dienstleistung der Trocknung muss also die generellen Verarbeitungskosten berücksichtigen, so dass die auf diesen Preis erhobene Mehrwertsteuer den gesamten Wert der Leistung umfasst.

53 Die Beihilfe, die sich zugunsten des Erzeugers auswirkt, senkt für diesen die Kosten des Trockenfutters. Die Kostensenkung erfolgt jedoch nicht bei der Zahlung des Preises des steuerbaren Umsatzes. Sie erfolgt nachträglich; der gezahlte Preis entspricht dem gesamten Wert der Leistung.

54 Würde die letztlich an den Grünfuttererzeuger gezahlte Beihilfe ebenfalls in die Besteuerungsgrundlage einbezogen, hätte dies eine mit Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie unvereinbare Steuermehrbelastung des mit der Trocknung erzielten Umsatzes zur Folge.

55 Bereits aus diesen Gründen ist festzustellen, dass die Rüge der Kommission in Bezug auf die Werkverträge unbegründet ist; dahinstehen kann, ob die anderen Voraussetzungen einer Einbeziehung der Beihilfe in die Besteuerungsgrundlage erfüllt sind.

56 Da keine der beiden Rügen der Kommission begründet ist, ist die Klage abzuweisen.

**Kosten**

57 Gemäß Artikel 69 § 2 der Verfahrensordnung ist die unterliegende Partei auf Antrag zur Tragung der Kosten zu verurteilen. Da die Kommission mit ihrem Vorbringen unterlegen ist, sind ihr gemäß dem Antrag des Beklagten die Kosten des Verfahrens aufzuerlegen.

58 Die Republik Finnland, die dem Rechtsstreit zur Unterstützung der Anträge des Beklagten beigetreten ist, hat gemäß Artikel 69 § 4 der Verfahrensordnung ihre eigenen Kosten zu tragen.

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF (Zweite Kammer)

für Recht erkannt und entschieden:

1. **Die Klage wird abgewiesen.**

2. **Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften trägt die Kosten des Verfahrens.**

3. **Die Republik Finnland trägt ihre eigenen Kosten.**

Timmermans Gulmann Puissochet

Cunha Rodrigues Colneric

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 15. Juli 2004.

Der Kanzler

R. Grass

Der Präsident der Zweiten Kammer

C. W. A. Timmermans