ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (έκτο τμήμα)
της 3ης Ιουλίου 1997 *

Στην υπόθεση C-330/95,

που έχει ως αντικείμενο αίτηση του Value Added Tax Tribunal, Manchester Tribunal Centre (Ηνωμένο Βασίλειο), προς το Δικαστήριο, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΚ, με την οποία ζητείται, στο πλαίσιο της διαφοράς που εκκρεμεί ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου μεταξύ

Goldsmiths (Jewellers) Ltd

και

Commissioners of Customs & Excise,

η έκδοση προδικαστικής αποφάσεως ως προς την ερμηνεία του άρθρου 11, Γ, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49),

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (έκτο τμήμα),

συγκείμενο από τους G. F. Mancini, πρόεδρο τμήματος, K. N. Κακούρη (εισηγητή), P. J. G. Kapteyn, G. Hirsch και R. Schintgen, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: A. La Pergola
γραμματέας: L. Hewlett, υπάλληλος διοικήσεως,

* Γλώσσα διαδικασίας: η αγγλική.

λαμβάνοντας υπόψη τις γραπτές παρατηρήσεις που κατέθεσαν:

— η Goldsmiths (Jewellers) Ltd, εκπροσωπούμενη από τον Dario Garcia, Tax partner of Ernst & Young, Chartered Accountants,

— η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου, εκπροσωπούμενη από τον Stephen Braviner, του Treasury Solicitor's Department, επικουρούμενο από την Eleanor Sharpston, barrister,

— η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τους Enrico Traversa και Peter Oliver, μέλη της Νομικής Υπηρεσίας,

έχοντας υπόψη την έκθεση ακροατηρίου,

αφού άκουσε τις προφορικές παρατηρήσεις της Goldsmiths (Jewellers) Ltd, εκπροσωπούμενης από τον Dario Garcia, της Κυβερνήσεως του Ηνωμένου Βασιλείου, εκπροσωπούμενης από τον John E. Collins, Assistant Treasury Solicitor, επικουρούμενο από την Eleanor Sharpston, της Γερμανικής Κυβερνήσεως, εκπροσωπούμενης από τον Ernst Röder, Ministerialrat του Ομοσπονδιακού Υπουργείου Οικονομίας, και της Επιτροπής, κατά τη συνεδρίαση της 8ης Ιανουαρίου 1997,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 27ης Φεβρουαρίου 1997,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Με διάταξη της 19ης Δεκεμβρίου 1994, που περιήλθε στο Δικαστήριο στις 19 Οκτωβρίου 1995, το Value Added Tax Tribunal, Manchester Tribunal Centre,

υπέβαλε, δυνάμει του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΚ, προδικαστικό ερώτημα ως προς την ερμηνεία του άρθρου 11, Γ, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49, στο εξής: έκτη οδηγία).

2 Το ερώτημα αυτό ανέκυψε κατά την εκδίκαση διαφοράς μεταξύ της Goldsmiths (Jewellers) Ltd (στο εξής: Goldsmiths) και των Commissioners of Customs & Excise (στο εξής: Commissioners), οι οποίοι είναι τα αρμόδια στο Ηνωμένο Βασίλειο όργανα για την είσπραξη του φόρου προστιθέμενης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ), αντικείμενο δε της διαφοράς είναι η επιστροφή ορισμένων ποσών που έχει καταβάλει η Goldsmiths ως ΦΠΑ.

3 Από τη δικογραφία προκύπτει ότι η Goldsmiths, η οποία κατασκευάζει και εμπορεύεται κοσμήματα, συνήψε με την RRI Ltd (στο εξής: RRI), εταιρία ανταλλαγής αγαθών έναντι υπηρεσιών τις οποίες παρέχει η ίδια, συμφωνία που προέβλεπε ότι η Goldsmiths θα παρέδιδε στην RRI κοσμήματα έναντι της παροχής διαφημιστικών υπηρεσιών.

4 Σε εκτέλεση της συμφωνίας αυτής, η Goldsmiths παρέδωσε στην RRI στις 23 Οκτωβρίου 1991 κοσμήματα αξίας 202 809,47 λιρών στερλινών (UK£), στο ποσό δε αυτό περιλαμβανόταν ο ΦΠΑ ύψους 30 205,67 UK£. Η Goldsmiths απέκτησε έτσι έναντι της RRI αξίωση για διαφημιστικές υπηρεσίες ισόποσης ακριβώς αξίας, περιλαμβανομένου και του ΦΠΑ.

5 Στις 28 Φεβρουαρίου 1992 η Goldsmiths απέστειλε στην RRI τιμολόγιο ΦΠΑ σχετικά με την ανωτέρω συναλλαγή· επιπλέον, περιέλαβε την ανωτέρω παράδοση των κοσμημάτων στη δήλωσή της ΦΠΑ για την περίοδο από 1η Σεπτεμβρίου μέχρι 30 Νοεμβρίου 1991 και κατέβαλε τον αναλογούντα ΦΠΑ στις φορολογικές αρχές.

6 Στη συνέχεια η RRI, σε εκτέλεση της συμφωνίας, παρέσχε στην Goldsmiths διαφημιστικές υπηρεσίες αξίας 68 678,03 UK£, στην οποία περιλαμβάνονταν 9 335 UK£ ως ΦΠΑ.

7 Εντούτοις, μετά την παροχή και ορισμένων άλλων διαφημιστικών υπηρεσιών, η RRI κατέστη αφερέγγυα και τέθηκε υπό εκκαθάριση πριν εκπληρώσει όλες τις υποχρεώσεις που υπείχε από τη σύμβαση ανταλλαγής που είχε συνάψει με την Goldsmiths. Η αξία των διαφημιστικών υπηρεσιών που δεν παρεσχέθηκαν στην Goldsmiths ανέρχεται σε 135 162,12 UK£, από τις οποίες οι 20 130,53 UK£ αντιστοιχούν στον ΦΠΑ.

8 Η Goldsmiths, αντιλαμβανόμενη ότι οι οφειλόμενες διαφημιστικές υπηρεσίες δεν επρόκειτο να της παρασχεθούν, διόρθωσε τη δήλωσή της ΦΠΑ για το διάστημα που έληγε στις 28 Φεβρουαρίου 1993, μειώνοντας το οφειλόμενο καθαρό ποσό ΦΠΑ κατά 20 130 UK£, δηλαδή κατά το ποσό του ΦΠΑ που αναλογούσε στις διαφημιστικές υπηρεσίες που δεν παρασχέθηκαν από την RRI.

9 Με απόφαση της 1ης Ιουνίου 1993 οι Commissioners δεν δέχθηκαν την ανωτέρω διόρθωση και κοινοποίησαν στην Goldsmiths καταλογιστική πράξη για ποσό ΦΠΑ 20 130 UK£, καθώς και για τους αναλογούντες τόκους. Η πράξη αυτή στηρίχθηκε στο άρθρο 11 του Finance Act (βρετανικού νόμου περί δημοσίων οικονομικών) του 1990, ο οποίος ίσχυε κατά τον κρίσιμο για την κύρια δίκη χρόνο και προέβλεπε ότι προϋπόθεση του δικαιώματος επιστροφής του ΦΠΑ σε περίπτωση επισφαλών απαιτήσεων ήταν, μεταξύ άλλων, να συνίσταται σε χρήμα η αντιπαροχή για την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών. Κατά τους Commissioners, δεδομένου ότι η συμφωνία μεταξύ Goldsmiths και RRI δεν προέβλεπε χρηματική αντιπαροχή, αποκλειόταν η επιστροφή του ΦΠΑ στην Goldsmiths.

10 Η Goldsmiths, εμμένουσα στην άποψή της, προσέφυγε στη συνέχεια στο Value Added Tax Tribunal, Manchester Tribunal Centre, κατά της αποφάσεως των Commissioners και επικαλέστηκε το άρθρο 11, Γ, της έκτης οδηγίας, του οποίου η παράγραφος 1 έχει ως εξής:

«Σε περίπτωση ακυρώσεως, καταγγελίας, λύσεως, ολικής ή μερικής μη καταβολής ή μειώσεως της τιμής, επερχομένης μετά την πραγματοποίηση της πράξεως, η βάση επιβολής του φόρου μειώνεται ανάλογα, κατά τις προϋποθέσεις που καθορίζονται από τα κράτη μέλη.

Εντούτοις, σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη καταβολής της τιμής, τα κράτη μέλη δύνανται να παρεκκλίνουν από τον κανόνα αυτόν».

11 Με την προσφυγή της, η Goldsmiths ισχυρίστηκε ότι το άρθρο 11 του Finance Act του 1990, το οποίο ενσωμάτωνε την ανωτέρω διάταξη της έκτης οδηγίας στη νομοθεσία του Ηνωμένου Βασιλείου, δεν ήταν δυνατό να προβλέπει ότι η φορολογική απαλλαγή ισχύει στην περίπτωση μόνο κατά την οποία η μη καταβληθείσα αντιπαροχή είναι χρηματική, αλλά έπρεπε να καλύπτει και την περίπτωση κατά την οποία η αντιπαροχή καταβάλλεται σε είδος. Συνεπώς, το άρθρο 11 του Finance Act του 1990 είναι, κατά την Goldsmiths, αντίθετο προς το άρθρο 11, Γ, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας. Η Goldsmiths πρόσθεσε ότι, μολονότι η τελευταία αυτή διάταξη παρέχει στα κράτη μέλη την ευχέρεια να αποκλείουν πλήρως τις διορθώσεις φόρου σχετικά με τις επισφαλείς απαιτήσεις, δεν τους δίδει τη δυνατότητα μερικής παρεκκλίσεως, δηλαδή για ορισμένα μόνο είδη πράξεων, διότι η ευχέρεια παρεκκλίσεως έχει τον χαρακτήρα «ή όλα ή τίποτα».

12 Αντίθετα, οι Commissioners υποστήριξαν κατ' ουσίαν ότι το Ηνωμένο Βασίλειο έχει μεταφέρει ορθά την έκτη οδηγία στη νομοθεσία του, αφού η ευχέρεια παρεκκλίσεως κατά το άρθρο 11, Γ, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας δεν εξαρτάται από καμία προϋπόθεση. Η δυνατότητα μη εφαρμογής δεν σημαίνει ότι τα κράτη μέλη πρέπει να συμμορφωθούν προς την αρχή «ή όλα ή τίποτα», αλλ' ότι έχουν την ευχέρεια να μην εφαρμόσουν τον κανόνα αυτούσιο. Κατά τους Commissioners, η ερμηνεία αυτή είναι περισσότερο σύμφωνη προς τον σκοπό της έκτης οδηγίας.

13 Το Value Added Tax Tribunal, Manchester Tribunal Centre, λόγω των αμφιβολιών του ως προς την ερμηνεία της έκτης οδηγίας, ανέστειλε τη διαδικασία και υπέβαλε στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Έχει η παρέκκλιση που προβλέπεται στο άρθρο 11, Γ, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση, την έννοια ότι επιτρέπει στο κράτος μέλος, το οποίο θεσπίζει διατάξεις για την επιστροφή του φόρου σε περίπτωση επισφαλών απαιτήσεων, να αποκλείει την επιστροφή αυτή, οσάκις η μη καταβληθείσα αντιπαροχή δεν συνίσταται σε χρήμα;»

14 Προκειμένου να δοθεί απάντηση στο ανωτέρω ερώτημα, υπενθυμίζεται ότι το άρθρο 11, Α, παράγραφος 1, στοιχείο α', της έκτης οδηγίας προβλέπει, με σκοπό την εναρμόνιση της βάσης επιβολής του φόρου, ότι βάση επιβολής του φόρου στο εσωτερικό της χώρας είναι, για τις παραδόσεις αγαθών, οτιδήποτε αποτελεί την αντιπαροχή την οποία έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο προμηθευτής από τον αγοραστή, τον λήπτη ή τρίτο πρόσωπο.

15 Η διάταξη αυτή εκφράζει τη θεμελιώδη αρχή της έκτης οδηγίας ότι η βάση επιβολής του φόρου συνίσταται στην πράγματι λαμβανόμενη αντιπαροχή (απόφαση της 23ης Νοεμβρίου 1988, 230/87, Naturally Yours Cosmetics, Συλλογή 1988, σ. 6365, σκέψη 16), συνακόλουθη αρχή της οποίας είναι ότι η φορολογική αρχή δεν μπορεί να εισπράττει ως ΦΠΑ ποσό υψηλότερο αυτού που έλαβε ο φορολογούμενος (απόφαση της 24ης Οκτωβρίου 1996, C-317/94, Elida Gibbs, Συλλογή 1996, σ. I-5339, σκέψη 24).

16 Σύμφωνα με την αρχή αυτή, το άρθρο 11, Γ, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της έκτης οδηγίας προσδιορίζει τις περιπτώσεις στις οποίες τα κράτη μέλη έχουν την υποχρέωση να προβαίνουν, υπό τις προϋποθέσεις που καθορίζουν τα ίδια, σε ανάλογη μείωση της βάσης επιβολής του φόρου. Έτσι, η διάταξη αυτή υποχρεώνει τα κράτη μέλη να μειώνουν τη βάση επιβολής του φόρου και, επομένως, το ύψος του ΦΠΑ που οφείλει ο υποκείμενος στον φόρο, οσάκις μετά την πραγματοποίηση της πράξεως ο υποκείμενος στον φόρο δεν λαμβάνει καθόλου την αντιπαροχή ή λαμβάνει ένα μόνο μέρος της.

17 Το άρθρο 11, Γ, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, της έκτης οδηγίας επιτρέπει όμως στα κράτη μέλη να παρεκκλίνουν από τον ανωτέρω κανόνα σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη καταβολής.

18 Ο λόγος για τον οποίο προβλέφθηκε αυτή η ευχέρεια παρεκκλίσεως, η οποία ισχύει για την τελευταία αυτή περίπτωση και μόνο, είναι ότι η μη καταβολή της αντιπαροχής ενδέχεται, υπό ορισμένες περιστάσεις και λόγω της κρατούσας εντός του ενδιαφερόμενου κράτους μέλους νομικής καταστάσεως, να είναι δύσκολο να εξακριβωθεί ή να είναι μόνο προσωρινή. Κατά συνέπεια, η άσκηση αυτής της ευχέρειας παρεκκλίσεως πρέπει να είναι δικαιολογημένη, ώστε τα μέτρα που θεσπίζουν τα κράτη μέλη που κάνουν χρήση της ευχέρειας αυτής να μη διαταράσσουν την επίτευξη του σκοπού της φορολογικής εναρμονίσεως, ο οποίος επιδιώκεται με την έκτη οδηγία.

19 Όσον αφορά το άρθρο 11 του Finance Act του 1990, το Ηνωμένο Βασίλειο αιτιολογεί τη μη επιστροφή του φόρου με το επιχείρημα ότι, οσάκις η μη καταβληθείσα αντιπαροχή δεν συνίσταται σε χρήμα, ο κίνδυνος φοροδιαφυγής είναι μεγαλύτερος.

20 Η αιτιολογία αυτή δεν μπορεί να γίνει δεκτή για τους εξής δύο λόγους.

21 Πρώτον, από την απόφαση της 10ης Απριλίου 1984, 324/82, Επιτροπή κατά Βελγίου (Συλλογή 1984, σ. 1861, σκέψη 29), προκύπτει ότι τα μέτρα αποτροπής της φοροδιαφυγής ή της φοροαποφυγής δεν μπορούν κατ' αρχήν να παρεκκλίνουν από την τήρηση της βάσης επιβολής του ΦΠΑ που προβλέπει το άρθρο 11 της έκτης οδηγίας, παρά μόνον εντός των ορίων που είναι αυστηρώς αναγκαία για την επίτευξη του ειδικού αυτού σκοπού.

22 Το νομοθέτημα όμως που, όπως το επίμαχο στην κύρια δίκη, αποκλείει εν γένει και κατά σύστημα την επιστροφή του ΦΠΑ σε όλες τις περιπτώσεις συναλλαγών στις οποίες η αντιπαροχή δεν είναι χρηματική, χωρίς να προβαίνει σε καμία διάκριση, τροποποιεί σε σχέση με αυτή την κατηγορία πράξεων τη βάση επιβολής κατά τρόπο υπερβαίνοντα το αυστηρά αναγκαίο για την αποφυγή του κινδύνου φοροδιαφυγής μέτρο. Η συναγωγή του συμπεράσματος αυτού καθίσταται προφανέστερη από το γεγονός ότι, όπως ομολογεί η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου με τις γραπτές παρατηρήσεις της, στην υπόθεση της κύριας δίκης δεν υφίστατο κανένας κίνδυνος φοροδιαφυγής.

23 Δεύτερον, επιβάλλεται να τονιστεί ότι ούτε στο άρθρο 11, Α, παράγραφος 1, στοιχείο α', ούτε στο άρθρο 11, Γ, παράγραφος 1, γίνεται καμία διάκριση μεταξύ αντιπαροχής σε χρήμα και αντιπαροχής σε είδος. Όπως προκύπτει από την προπαρατεθείσα απόφαση Naturally Yours Cosmetics (σκέψη 16), αρκεί, για την εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων, να μπορεί η αντιπαροχή να εκφραστεί σε χρήμα (βλ. επίσης απόφαση της 2ας Ιουνίου 1994, C-33/93, Empire Stores, Συλλογή 1994, σ. I-2329, σκέψη 12). Επειδή οι δύο αυτές περιπτώσεις είναι, από οικονομική και εμπορική άποψη, ακριβώς ίδιες, η έκτη οδηγία αντιμετωπίζει τις δύο κατηγορίες αντιπαροχών ως ισοδύναμες.

24 Κατά συνέπεια, η μη επιστροφή του ΦΠΑ στην περίπτωση των συναλλαγών στις οποίες η αντιπαροχή πρέπει να καταβληθεί σε είδος, αλλά δεν καταβάλλεται ή καταβάλλεται εν μέρει μόνο, οδηγεί σε δυσμενή διάκριση αυτής της κατηγορίας συναλλαγών έναντι των συναλλαγών στις οποίες η αντιπαροχή είναι χρηματική.

25 Συγκεκριμένα, μια διαφοροποίηση σαν την προβλεπόμενη από το επίμαχο νομοθέτημα αποτελεί αντικίνητρο για την εκ μέρους των επιχειρηματιών σύναψη συμβάσεων ανταλλαγής, μολονότι οι συμβάσεις αυτές δεν διαφέρουν καθόλου, από οικονομική ή εμπορική άποψη, από τις συναλλαγές στις οποίες η αντιπαροχή είναι χρηματικής φύσεως, και συνεπώς περιορίζει την ελευθερία των επιχειρηματιών να επιλέγουν τη σύμβαση την οποία θεωρούν ως την πλέον πρόσφορη για την εξυπηρέτηση των οικονομικών συμφερόντων τους.

26 Από το σύνολο των ανωτέρω σκέψεων προκύπτει ότι στο υποβληθέν ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι η προβλεπόμενη στο άρθρο 11, Γ, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, της έκτης οδηγίας παρέκκλιση έχει την έννοια ότι δεν επιτρέπει στα κράτη μέλη που θεσπίζουν διατάξεις για την επιστροφή του ΦΠΑ σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη καταβολής της αντι-

παροχής να αποκλείουν την επιστροφή αυτή όταν η μη καταβληθείσα αντιπαροχή συνίσταται σε αντιπαροχή σε είδος, εφόσον επιτρέπουν την επιστροφή όταν η αντιπαροχή αυτή είναι χρηματικής φύσεως.

27 Κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου ζήτησε από το Δικαστήριο να περιορίσει τα διαχρονικά αποτελέσματα της αποφάσεώς του, εφόσον με την απόφαση αυτή θα δινόταν η ερμηνεία ότι η επίμαχη παρέκκλιση δεν επιτρέπει στα κράτη μέλη να αποκλείουν την επιστροφή του ΦΠΑ όταν η μη καταβληθείσα αντιπαροχή συνίσταται σε αντιπαροχή σε είδος. Συναφώς η κυβέρνηση αυτή υποστήριξε κατ' ουσίαν ότι η ερμηνεία αυτή θα δημιουργούσε σοβαρά προβλήματα στο Ηνωμένο Βασίλειο και σε άλλα κράτη μέλη τα οποία ερμήνευσαν καλόπιστα την παρέκκλιση αυτή.

28 Συναφώς, διαπιστώνεται ότι η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου δεν παρέσχε κανένα συγκεκριμένο στοιχείο ως προς τα σοβαρά προβλήματα που ισχυρίζεται ότι θα προκύψουν από την ερμηνεία που δόθηκε στην επίμαχη παρέκκλιση. Κατά συνέπεια, δεν υφίσταται εν προκειμένω κανένα στοιχείο που να δικαιολογεί την παρέκκλιση από τη γενική αρχή ότι τα αποτελέσματα των αποφάσεων περί ερμηνείας του Δικαστηρίου ανατρέχουν στην ημερομηνία ενάρξεως της ισχύος του ερμηνευόμενου κανόνα.

Επί των δικαστικών εξόδων

29 Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν η Γερμανική Κυβέρνηση και η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου καθώς και η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, που κατέθεσαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, δεν αποδίδονται. Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων.

Για τους λόγους αυτούς,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (έκτο τμήμα),

κρίνοντας επί του ερωτήματος που του υπέβαλε με διάταξη της 19ης Δεκεμβρίου 1994 το Value Added Tax Tribunal, Manchester Tribunal Centre, αποφαίνεται:

Το άρθρο 11, Γ, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση, έχει την έννοια ότι δεν επιτρέπει στα κράτη μέλη που θεσπίζουν διατάξεις για την επιστροφή του ΦΠΑ σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη καταβολής της αντιπαροχής να αποκλείουν την επιστροφή αυτή όταν η μη καταβληθείσα αντιπαροχή συνίσταται σε αντιπαροχή σε είδος, εφόσον επιτρέπουν την επιστροφή όταν η αντιπαροχή αυτή είναι χρηματικής φύσεως.

Mancini Κακούρης Kapteyn

Hirsch Schintgen

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Λουξεμβούργο στις 3 Ιουλίου 1997.

Ο Γραμματέας Ο Πρόεδρος του έκτου τμήματος

R. Grass G. F. Mancini