ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (έκτο τμήμα)
της 2ας Ιουνίου 1994 *

Στην υπόθεση C-33/93,

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

Empire Stores Ltd

και

Commissioners of Customs and Excise,

ζη έκδοση προδικαστικής αποφάσεως ως προς την ερμηνεία του άρθρου 11 Α, παράγραφος 1, σημείο α', 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, F. A. Schockweiler (εισηγητή), P. J. G. Kapteyn και J. L. Murray, δικαστές,

* Γλώσσα διαδικασίας: η αγγλική.

γενικός εισαγγελέας: W. Van Gerven
γραμματέας: L. Hewlett, υπάλληλος διοικήσεως,

λαμβάνοντας υπόψη τις γραπτές παρατηρήσεις που κατέθεσαν:

— η Empire Stores Ltd, εκπροσωπούμενη από τη Rosamond J. Marshall Smith και τον David Milne, QC,

— η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου, εκπροσωπούμενη από τον John D. Colahan, του Treasury Solicitor's Department, επικουρούμενο από τον Stephen Richards, barrister,

— η Πορτογαλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον Luis Fermandes, διευθυντή της Νομικής Υπηρεσίας της Γενικής Διευθύνσεως Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων του Υπουργείου Εξωτερικών, τον Angelo Cortesão Seiça Neves, νομικό της Γενικής Διευθύνσεως Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων του Υπουργείου Εξωτερικών, τον Arlindo Correia, γενικό υποδιευθυντή της διοικητικής υπηρεσίας ΦΠΑ, και τη Maria Teresa Lemos, νομικό της διοικητικής υπηρεσίας ΦΠΑ,

— η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τους Thomas F. Cusack, νομικό σύμβουλο, και Enrico Traversa, μέλος της Νομικής Υπηρεσίας,

έχοντας υπόψη την έκθεση ακροατηρίου,

αφού άκουσε τις προφορικές παρατηρήσεις της εταιρίας Empire Stores Ltd, της Κυβερνήσεως του Ηνωμένου Βασιλείου, εκπροσωπηθείσας από τον John D. Colahan, επικουρούμενο από τη Sarah Lee, barrister, και της Επιτροπής των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, κατά τη συνεδρίαση της 3ης Φεβρουαρίου 1994,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 16ης Μαρτίου 1994,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Με Διάταξη της 14ης Ιανουαρίου 1993, που περιήλθε στο Δικαστήριο στις 4 Φεβρουαρίου του ίδιου έτους, τα Value Added Tax Tribunals, Manchester Tribunal Centre, υπέβαλε, δυνάμει του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΟΚ, δύο προδικαστικά ερωτήματα ως προς την ερμηνεία του άρθρου 11 Α, παράγραφος 1, σημείο α', 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 Τα ερωτήματα αυτά ανέκυψαν στο πλαίσιο δύο ενδίκων διαφορών μεταξύ της εταιρίας Empire Stores Ltd (στο εξής: Empire Stores) και της υπηρεσίας Commissioners of Customs and Excise (στο εξής: Commissioners) σχετικά με δύο πράξεις επιβολής φόρου, με τις οποίες καθορίστηκε ο ΦΠΑ που όφειλε η Empire Stores επί αγαθών τα οποία είχε προσφέρει σε άτομα που της αυτοσυνιστώντο ή που της συνιστούσαν άλλα άτομα ως πιθανούς νέους πελάτες.

3 Η Empire Stores είναι επιχείρηση πωλήσεων δι' αλληλογραφίας και βάσει καταλόγου. Η πελατεία της απαρτίζεται κυρίως από γυναίκες. Από τη Διάταξη περί παραπομπής προκύπτει ότι κατά τις περιόδους τις οποίες καλύπτουν οι πράξεις επιβολής φόρου, η Empire Stores χρησιμοποιούσε δύο μεθόδους για την προέλκυση νέων πελατών.

4 Κατά την πρώτη μέθοδο, που είναι γνωστή ως «σύστημα αυτοσυστάσεως», η Empire Stores προσφέρει στις υποψήφιες πελάτιδές της ένα αντικείμενο που επιλέγουν οι ίδιες από έναν κατάλογο διαφόρων αντικειμένων, μάλιστα χωρίς πρόσθετη επιβάρυνση, μόλις συμπληρώσουν ένα έντυπο σχετικό με πληροφορίες για την προσωπική τους κατάσταση, προκειμένου να διαπιστωθεί η φερεγγυότητά τους, αφού εγκριθούν από την Empire Stores και αφού παραγγείλουν αντικείμενα από τον κατάλογο πωλήσεων της επιχειρήσεως ή καταβάλουν τουλάχιστον την πρώτη δόση του τιμήματος για την παραγγελία τους. Κατά τη δεύτερη μέθοδο, που είναι γνωστή ως «σύστημα συστάσεως φίλης», η Empire Stores προσφέρει στις ήδη πελάτιδές της που της παρουσιάζουν κάποια φίλη

ως υποψήφια πελάτιδα ένα τέτοιο αντικείμενο που τους παραδίδεται μόλις η νέα πελάτιδα συμπληρώσει το έντυπο, εγκριθεί από την Empire Stores και καταβάλει την πρώτη δόση του τιμήματος για την παραγγελία της.

5 Ανεξαρτήτως της χρησιμοποιηθείσας μεθόδου, η Empire Stores υπολόγιζε τον ΦΠΑ για τα αντικείμενα που παρέδιδε βάσει της τιμής κόστους. Οι Commissioners θεώρησαν ότι ο ΦΠΑ έπρεπε να υπολογιστεί επί της τιμής κόστους προ φόρου, αυξημένης κατά 50 %, η οποία, κατά την εκτίμησή τους, αποτελεί την τιμή που θα χρέωνε η Empire Stores για τα ίδια είδη αν αυτά περιλαμβάνονταν στον κατάλογο των πωλήσεων και εξέδωσαν τις αντίστοιχες πράξεις επιβολής φόρου.

6 Η Empire Stores προσέφυγε κατά των πράξεων αυτών ενώπιον των Value Added Tax Tribunals, Manchester Tribunal Centre, που με απόφαση της 17ης Αυγούστου 1992 έκρινε ότι οι προσφυγές έπρεπε να γίνουν δεκτές και να ακυρωθούν οι επίδικες πράξεις επιβολής φόρου, προσέθεσε όμως τα ακόλουθα: «Ένας ή και αμφότεροι οι διάδικοι μπορεί, ωστόσο, να επιθυμούν όπως ένα ή περισσότερα από τα εξετασθέντα σ' αυτή την απόφαση ζητήματα υποβληθούν σ' αυτό το στάδιο στο Ευρωπαϊκό Δικαστήριο. Επομένως, εκδίδεται επί του παρόντος προσωρινή απόφαση. Εάν εντός δύο μηνών από της ημερομηνίας εκδόσεως της παρούσας αποφάσεως, οποιοσδήποτε από τους διαδίκους υποβάλει αίτηση για την υποβολή ερωτήματος ή ερωτημάτων στο Ευρωπαϊκό Δικαστήριο, διατάσσεται όπως η αίτηση εξεταστεί από τον πρόεδρο, δικάζοντα ως μονομελές δικαστήριο, και όπως ανασταλεί η συζήτηση των προσφυγών μέχρι περαιτέρω Διατάξεως, με ευχέρεια ανασυζητήσεως της υποθέσεως. Σε περίπτωση μη υποβολής παρομοίας αιτήσεως εντός της ανωτέρω προθεσμίας, κατά τη λήξη της η απόφαση θα καταστεί απρόσβλητη (...)»

7 Στις 14 Οκτωβρίου 1992, η Empire Stores υπέβαλε τέτοια αίτηση, οπότε το εθνικό δικαστήριο έκρινε ότι «τα προτεινόμενα ερωτήματα πρέπει να επιλυ-

θούν ώστε να μπορέσει το tribunal να εκδώσει απόφαση εν προκειμένω» και υπέβαλε στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«Για τους σκοπούς του άρθρου 11 Α, παράγραφος 1, στοιχείο α', της έκτης οδηγίας περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών (οδηγία 77/388/ΕΟΚ της 17ης Μαΐου 1977), οσάκις ένας προμηθευτής εμπορευμάτων τα οποία παραγγέλλονται ταχυδρομικώς βάσει καταλόγου ("περιεχόμενα στον κατάλογο εμπορεύματα") εφαρμόζει συστήματα περί των οποίων πλήρεις λεπτομέρειες περιέχονται στη συνημμένη απόφαση και τα οποία μπορούν να περιγραφούν συνοπτικά ως εξής:

i) οσάκις μια πιθανή πελάτιδα παρέχει ικανοποιητικές πληροφορίες για τον εαυτό της (ειδικότερα ως προς τη φερεγγυότητά της), ο προμηθευτής αναλαμβάνει την υποχρέωση να παραδίδει σ' αυτήν χωρίς επιπλέον επιβάρυνση, εάν και εφόσον την εγκρίνει, είδη που η πελάτιδα επιλέγει από σειρά εμπορευμάτων προσφερομένων από τον προμηθευτή, τα οποία μπορεί να περιέχονται ή και να μην περιέχονται στον κατάλογό του, εφόσον η πελάτιδα αυτή είτε παραγγέλλει περιεχόμενα στον κατάλογο εμπορεύματα είτε, αναλόγως της περιπτώσεως, παραγγέλλει περιεχόμενα στον κατάλογο εμπορεύματα και τα εξοφλεί δεόντως,

ii) οσάκις μια πελάτιδα βρίσκει και συνιστά στον προμηθευτή πιθανή πελάτιδα που παρέχει ικανοποιητικές πληροφορίες για τον εαυτό της (ειδικότερα ως προς τη φερεγγυότητά της), ο προμηθευτής αναλαμβάνει την υποχρέωση να παραδίδει στην ήδη πελάτιδα χωρίς επιπλέον επιβάρυνση, εάν και εφόσον εγκρίνει το πρόσωπο που αυτή του συνέστησε, είδη που η πελάτιδα επιλέγει από σειρά εμπορευμάτων προσφερομένων από τον προμηθευτή, τα οποία μπορεί να περιέχονται ή και να μην περιέχονται στον κατάλογό του, εφόσον η πελάτιδα αυτή είτε παραγγέλλει περιεχόμενα στον κατάλογο εμπορεύματα είτε, αναλόγως της περιπτώσεως, παραγγέλλει περιεχόμενα στον κατάλογο εμπορεύματα και τα εξοφλεί δεόντως,

και οσάκις ο προμηθευτής δεν διαθέτει παρά μόνο υπό τις προεκτεθείσες συνθήκες τα μη περιλαμβανόμενα στον κατάλογο εμπορεύματα ("εμπορεύματα

εκτός καταλόγου"), για τα οποία και δεν έχει καθοριστεί κανονική τιμή πωλήσεως σε κανένα από τις προπεριγραφέντα συστήματα;

1) Παραδίδονται τα εκτός καταλόγου εμπορεύματα έναντι αντιπαροχής διαφορετικής από το καταβλητέο στον προμηθευτή τίμημα για τα περιεχόμενα στον κατάλογο εμπορεύματα που του παραγγέλθηκαν;

2) Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο ερώτημα 1, πώς πρέπει να καθοριστεί η βάση επιβολής του φόρου; Είναι η βάση επιβολής του φόρου:

   i) το τίμημα της πωλήσεως που καταβλήθηκε στον προμηθευτή για τα εμπορεύματα ή

   ii) η τιμή στην οποία ο προμηθευτής θα πωλούσε τα εμπορεύματα εάν αυτά διελαμβάνοντο στον κατάλογό του (υπολογιζομένη σύμφωνα με τη συνήθη μέθοδο καθορισμού των τιμών του προμηθευτή) ή

   iii) κάποιο άλλο ποσό και, σ' αυτή την περίπτωση, ποιο ποσό;»

8 Πρέπει να σημειωθεί εκ προοιμίου ότι η Επιτροπή εγείρει θέμα παραδεκτού των προδικαστικών ερωτημάτων. Η Επιτροπή φρονεί ότι η απάντηση του Δικαστηρίου στα ερωτήματα αυτά δεν είναι «αναγκαία» κατά την έννοια του άρθρου 177, δεύτερο εδάφιο, της Συνθήκης, δεδομένου ότι το εθνικό δικαστήριο έκρινε ρητά με την απόφαση της 27ης Αυγούστου 1992 ότι οι προσφυγές της Empire Stores πρέπει να γίνουν δεκτές και να ακυρωθούν οι επίδικες πράξεις επιβολής φόρου.

9 Αρκεί να σημειωθεί συναφώς ότι, όπως προελέχθη στις σκέψεις 6 και 7 της παρούσας απόφασης, το εθνικό δικαστήριο χαρακτήρισε το ίδιο ως «προσωρινή» την απόφαση της 17ης Αυγούστου 1992 και με την από 14 Ιανουαρίου 1993 Διάταξη περί παραπομπής διαπίστωσε ότι τα προδικαστικά ερωτήματα πρέπει να επιλυθούν ώστε να μπορέσει να αποφανθεί εν προκειμένω.

10 Με το πρώτο ερώτημα το αιτούν δικαστήριο ερωτά αν το άρθρο 11 Α, παράγραφος 1, σημείο α', της έκτης οδηγίας έχει την έννοια ότι η βάση επιβολής του φόρου για ένα είδος που ο προμηθευτής παραδίδει χωρίς επιπλέον επιβάρυνση και υπό τις συνθήκες που περιγράφονται στο προδικαστικό ερώτημα, σε πρόσωπο που προσέρχεται αυτοβούλως ή που το συνιστά άλλο πρόσωπο ως υποψήφια νέα πελάτιδα, διακρίνεται από τη βάση επιβολής του φόρου για τα αγαθά που η νέα πελάτιδα αγοράζει από τον ίδιο προμηθευτή. με το δεύτερο ερώτημα ερωτά πώς προσδιορίζεται, σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα, η βάση επιβολής του φόρου για τα είδη που παραδίδονται χωρίς επιπλέον επιβάρυνση.

11 Το άρθρο 11 Α, παράγραφος 1, σημείο α', της έκτης οδηγίας ορίζει:

«Η βάση επιβολής του φόρου είναι:

α) για τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών εκτός των αναφερομένων κατωτέρω στις περιπτώσεις β', γ' και δ', ο, τιδήποτε αποτελεί την αντιπαροχή την οποία έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής ή οι παρέχοντες υπηρεσίες από τον αγοραστή, τον λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, συμπεριλαμβανομένων των επιδοτήσεων που συνδέονται αμέσως με την τιμή των πράξεων αυτών.

...»

12 Από την απόφαση της 23ης Νοεμβρίου 1988, 230/87, Naturally Yours Cosmetics (Συλλογή 1988, σ. 6365, σκέψεις 11, 12 και 16) προκύπτει ότι η αντιπαροχή στην περίπτωση παραδόσεως αγαθών μπορεί να συνίσταται σε παροχή υπηρεσιών και να αποτελεί τη βάση επιβολής του φόρου της παραδόσεως αυτής κατά την έννοια του άρθρου 11 Α, παράγραφος 1, σημείο α', της έκτης οδηγίας, αν υπάρχει άμεση σχέση μεταξύ της παραδόσεως αγαθών και της παροχής υπηρεσιών και αν η αξία της τελευταίας μπορεί να εκφραστεί σε χρήμα.

13 Συναφώς, από τις μεθόδους που χρησιμοποιεί η Empire Stores για να προσελκύσει νέες πελάτιδες, όπως περιγράφονται στη Διάταξη περί παραπομπής και συνοψίζονται στα προδικαστικά ερωτήματα, προκύπτει ότι, υπό τις συνθήκες της υποθέσεως στην κύρια δίκη, η παράδοση του εμπορεύματος, χωρίς επιπλέον επιβάρυνση, γίνεται ως αντιπαροχή για τη σύσταση νέας υποψήφιας πελάτιδας και όχι ως αντάλλαγμα για την αγορά από την εν λόγω πελάτιδα αγαθών από τον κατάλογο πωλήσεων της Empire Stores.

14 Η διαπίστωση αυτή επιρρωννύεται από το στοιχείο ότι δεν προσφέρεται τέτοιο είδος για κάθε παραγγελία διότι στη μέθοδο που ονομάζεται «introduce-a-friend scheme», το εμπόρευμα δεν παρέχεται στην πελάτιδα που έδωσε παραγγελία και κατέβαλε το αντίστοιχο ποσό, αλλά στο πρόσωπο που συνέστησε η πελάτιδα στην Empire Stores.

15 Τη διαπίστωση αυτή δεν αναιρεί το στοιχείο ότι η παράδοση του εμπορεύματος εξαρτάται από το αν η Empire Stores θα εγκρίνει τη νέα πελάτιδα, από την παραγγελία και την πληρωμή του αναλόγου ποσού εκ μέρους της τελευταίας. Πράγματι, όπως υπογραμμίζει ο γενικός εισαγγελέας στην παράγραφο 15 των προτάσεών του, το γεγονός ότι η παράδοση του εμπορεύματος εξαρτάται από ορισμένες πρόσθετες προϋποθέσεις δεν του αφαιρεί τον χαρακτήρα της αμοιβής για υπηρεσίες που παρέχονται στην Empire Stores. Εξάλλου στη μέθοδο «introduce-a-friend scheme» τις πρόσθετες αυτές προϋποθέσεις πρέπει να πληροί η νέα πελάτιδα και όχι το πρόσωπο που αμείβεται για την υπηρεσία του με την παράδοση του εμπορεύματος.

16 Η σχέση που υπάρχει μεταξύ της παραδόσεως του εμπορεύματος χωρίς πρόσθετη επιβάρυνση και της παρουσιάσεως μιας υποψήφιας πελάτιδας πρέπει να χαρακτηριστεί ως άμεση διότι, αν δεν παρασχεθεί η υπηρεσία αυτή, τότε η Empire Stores ούτε οφείλει ούτε προμηθεύει κάποιο εμπόρευμα χωρίς επιπλέον επιβάρυνση.

17 Εξάλλου, δεδομένου ότι η Empire Stores αμείβει τις παρεχόμενες υπηρεσίες με την παράδοση ενός αγαθού, είναι αναμφισβήτητο ότι η αξία τους μπορεί να εκφραστεί σε χρήμα.

18 Όσον αφορά τον προσδιορισμό της αξίας αυτής που είναι και το αντικείμενο του δευτέρου ερωτήματος, πρέπει να σημειωθεί ότι, με την προαναφερθείσα απόφαση Naturally Yours Cosmetics (σκέψη 16), το Δικαστήριο διευκρίνισε ότι το αντάλλαγμα που αποτελεί τη βάση επιβολής του φόρου για μια παράδοση αγαθών είναι μια υποκειμενική αξία, εφόσον η βάση επιβολής του φόρου είναι το πράγματι εισπραττόμενο αντάλλαγμα και όχι μια αξία που εκτιμάται σύμφωνα με αντικειμενικά κριτήρια.

19 Η αξία αυτή, αφού δεν συνίσταται σε χρηματικό ποσό συμφωνηθέν μεταξύ των μερών, για να είναι υποκειμενική πρέπει να είναι αυτή την οποία αποδίδει στις υπηρεσίες που θέλει να εξασφαλίσει ο προς ον η παροχή των υπηρεσιών, η οποία και αποτελεί την αντιπαροχή της παραδόσεως αγαθών και να αντιστοιχεί προς το ποσό που είναι διατεθειμένος να δαπανήσει προς τούτο. Όταν πρόκειται, όπως στην κύρια δίκη, για την παράδοση αγαθού, η αξία αυτή δεν μπορεί να είναι άλλη από την τιμή αγοράς που κατέβαλε ο προμηθευτής για την απόκτηση του αγαθού που προμηθεύει, χωρίς επιπλέον επιβάρυνση, ως αντιπαροχή για τις εν λόγω υπηρεσίες. Επομένως, στα προδικαστικά ερωτήματα του εθνικού δικαστηρίου αρμόζει η απάντηση ότι το άρθρο 11 Α, παράγραφος 1, σημείο α', της έκτης οδηγίας έχει την έννοια ότι η βάση επιβολής του φόρου για ένα εμπόρευμα που ο προμηθευτής παραδίδει, χωρίς επιπλέον επιβάρυνση σε πρόσωπο το οποίο αυτοσυνιστάται είτε συνιστά άλλο πρόσωπο ως νέα υποψήφια πελάτιδα, διακρίνεται από τη βάση επιβολής του φόρου για τα αγαθά τα οποία αγοράζει από τον ίδιο προμηθευτή η νέα πελάτιδα και αντιστοιχεί προς την τιμή αγοράς που κατέβαλε ο προμηθευτής για την απόκτηση του εμπορεύματος.

Επί των δικαστικών εξόδων

20 Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου και η Πορτογαλική Κυβέρνηση καθώς και η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, οι οποίες 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 των ερωτημάτων που του υπέβαλαν, με Διάταξη της 14ης Ιανουαρίου 1993, τα Value Added Tax Tribunals, Manchester Tribunal Centre, αποφαίνεται:

Το άρθρο 11 Α, παράγραφος 1, σημείο α', 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 η βάση επιβολής του φόρου για ένα εμπόρευμα που ο προμηθευτής παραδίδει, χωρίς επιπλέον επιβάρυνση σε πρόσωπο το οποίο αυτοσυνιστάται είτε συνιστά άλλο πρόσωπο ως νέα υποψήφια πελάτιδα, διακρίνεται από τη βάση επιβολής του φόρου για τα αγαθά τα οποία αγοράζει από τον ίδιο προμηθευτή η νέα πελάτιδα και αντιστοιχεί προς την τιμή αγοράς που κατέβαλε ο προμηθευτής για την απόκτηση του εμπορεύματος.

Mancini Κακούρης Schockweiler

Kapteyn Murray

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Λουξεμβούργο στις 2 Ιουνίου 1994.

Ο Γραμματέας

R. Grass

Ο Πρόεδρος του έκτου τμήματος

G. F. Mancini