

Πράγματι, η έννοια αυτή προϋποθέτει την ύπαρξη άμεσης σχέσης μεταξύ της παρεχόμενης υπηρεσίας και της λαμβανόμενης αντιπαροχής, σχέση που δεν υφίσταται εφόσον οι αρμοδιότητες του εν λόγω οργανισμού αφορούν τα κοινά συμφέροντα των παραγωγών και εφόσον οι συγκεκριμένοι παραγωγοί, από

τους οποίους πρέπει να εισπράττονται οι επιβαρύνσεις ασχέτως του αν αυτοί αντλούν ή όχι όφελος από συγκεκριμένη υπηρεσία, δεν επωφελούνται παρά μόνο έμμεσα από τα πλεονεκτήματα που αποκομίζει το σύνολο του τομέα.

ΕΚΘΕΣΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠ' ΑΚΡΟΑΤΗΡΙΟΥ ΣΥΖΗΤΗΣΗ

στην υπόθεση 102/86 *

Ι — Πραγματικά περιστατικά και έγγραφη διαδικασία

Το Apple and Pear Development Council (εφεξής: Council) ιδρύθηκε το 1966 από τον Υπουργό Γεωργίας, Αλιείας και Τροφίμων δυνάμει του Industrial Organisation and Development Act του 1947, κατόπιν αίτηματος των επαγγελματιών παραγωγών μήλων και αχλαδιών. Σχετική ιδρυτική πράξη είναι η Apple and Pear Development Council Order (υπουργική απόφαση περί ιδρύσεως του Apple and Pear Development Council) του 1966 (Statutory Instrument 1966, αριθ. 1579), όπως αντικαταστάθηκε μεταγενέστερα από την υπουργική απόφαση του 1980 (SI 1980, αριθ. 623). Το Council αποτελεί οργανισμό συγκείμενο από δεκατέσσερα μέλη διοριζόμενα από τον υπουργό και εκπροσωπούντα, κατά πλειοψηφία, τους παραγωγούς. Ως παραγωγός θεωρείται κάθε πρόσωπο που επιδίδεται στο εμπόριο, « στο πλαίσιο του οικείου τομέα », δηλαδή « στην παραγωγή μήλων και αχλαδιών στην Αγγλία και την Ουαλία προς πώληση για εμπορικούς σκοπούς », και εκμεταλλεύεται τουλάχιστον δύο εκτάρια γης καλυπτόμενα από 50 τουλάχιστον μηλιές ή αχλαδιές. Κάθε παραγωγός που συγκεντρώνει τις προϋποθέσεις του ορισμού αυτού υπάγεται υποχρεωτικώς στο Council.

Οι αρμοδιότητες του Council εκτίθενται στις δώδεκα παραγράφους του πρώτου παραρτήματος της υπουργικής απόφασης. Καλύπτουν παντός είδους έρευνες καθώς και τις δραστηριότητες προωθήσεως που μπορούν να είναι χρήσιμες στους επαγγελματίες παραγωγούς μήλων και αχλαδιών, συμπεριλαμβανομένης της γνωστοποιήσεως στοιχείων που έχουν συλλεγεί από το Council και της διατυπώσεως γνώμης επί ζητημάτων ενδιαφερόντων τον οργανισμό αυτό κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων του. Το Council οφείλει να ασκεί τα καθήκοντά του κατά τον τρόπο που θεωρεί πρόσφορο για την αύξηση της αποδόσεως και της παραγωγής στον οικείο τομέα.

Το Council, προς αντιμετώπιση των διοικητικής ή άλλης φύσεως εξόδων στα οποία υποβλήθηκε ή πρόκειται να υποβληθεί κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων του, έχει, δυνάμει του άρθρου 9 της αποφάσεως, την εξουσία να επιβάλλει στους παραγωγούς, εφόσον συμφωνεί ο υπουργός, ετήσια επιβάρυνση το ύψος της οποίας δεν μπορεί να υπερβεί ένα ανώτατο όριο ανά εκτάριο. Διευκρινίζεται ότι η επιβάρυνση αυτή εισπράττεται ως οφειλή προς το Council. Οι αρμοδιότητες αυτές χαρακτηρίζονται πιο κάτω με την έκφραση « γενικές δραστηριότητες » του

* Γλώσσα διαδικασίας: η αγγλική.

Council, οι δε κατ' αυτό τον τρόπο επιβαλλόμενες στους παραγωγούς ετήσιες επιβαρύνσεις με την έκφραση « υποχρεωτικές επιβαρύνσεις ».

Δυνάμει της τροποποιητικής υπουργικής απόφασης (SI 1980, αριθ. 2001) που τέθηκε σε ισχύ το Δεκέμβριο του 1980, το Council, για την αντιμετώπιση των διοικητικής ή άλλης φύσεως δαπανών, στις οποίες υποβλήθηκε ή πρόκειται να υποβληθεί στο πλαίσιο κάθε προγράμματος προοριζόμενου για την προώθηση της παραγωγής και της εμπορίας τυποποιημένων προϊόντων, μπορεί να επιβάλει, εφόσον ο υπουργός είναι σύμφωνος, στα μετέχοντα σ' ένα τέτοιο πρόγραμμα πρόσωπα πρόσθετη επιβάρυνση, προσδιοριζόμενη ανάλογα με τον όγκο των τυποποιημένων αυτών προϊόντων που τα εν λόγω πρόσωπα διαθέτουν στο εμπόριο.

Το Council αυτοχρηματοδοτείται κατά μεγάλο μέρος και ενεργεί ως έμπορος υπό την έννοια ότι μεριμνά ώστε τα διοικητικά του έξοδα να μην αντιπροσωπεύουν παρά ασήμαντο ποσοστό των συνολικών του εσόδων, ώστε να αφιερώνει το μεγαλύτερο δυνατό ποσοστό των πόρων που διαθέτει για τη διαφήμιση και τη μελέτη της αγοράς. Το Council, λαμβάνοντας υπόψη τις προβλεπόμενες συγκομιδές, την κατάσταση της αγοράς και την εκτίμηση των δαπανών του, αποφασίζει, κάθε χρόνο, σχετικά με το ύψος της ετήσιας επιβάρυνσης που επιβάλλει.

Τον Οκτώβριο του 1980, το Council εγκαινίασε ένα πρόγραμμα βασιζόμενο στον ανταγωνισμό και την εκούσια συμμετοχή, το οποίο αποκλήθηκε « Kingdom Scheme » (εθνικό πρόγραμμα) με σκοπό την προώθηση της πώλησης τυποποιημένων μήλων εκλεκτής ποιότητας. Στο πρόγραμμα αυτό μπορούσαν να μετέσχουν όσοι παραγωγοί επιθυμούσαν. Το πρόγραμμα αυτό, ενώ αρχικά χρηματοδοτούνταν από την κυβέρνηση, στη συνέχεια λειτούργησε χάρη σε μια πρόσθετη επιβάρυνση που επιβλήθηκε στους παραγωγούς που είχαν μετέσχει σ' αυτό με την τροποποιητική απόφαση του 1980.

Η δημοσίευση σχετικών ανακοινώσεων και οι ανάλογες διαφημιστικές πράξεις αντιπροσωπεύουν σημαντικό μέρος των εξόδων του

Council. Μικρό τμήμα των εσόδων του Council προέρχεται από το προϊόν της πώλησής διαφημιστικών αντικειμένων.

Το 1973, το Council έθεσε υπόψη των Commissioners of Customs and Excise (εφεξής: Commissioners) το ζήτημα της κατάστασης στην οποία βρισκόταν από πλευράς νομοθεσίας περί φόρου προστιθέμενης αξίας. Σύμφωνα με τη γνωμοδότηση που παρέσχε στο Council το Surveyor of Customs and Excise εν ονόματι των Commissioners: α) η δύναμι της αποφάσεως του 1966 επιβληθείσα ετήσια επιβάρυνση θεωρούνταν ως μη υπαγόμενη στο φόρο προστιθέμενης αξίας και β) οι ασκούμενες από το Council στο πλαίσιο της προώθησής και της αυξήσεως των πωλήσεων μήλων και αχλαδιών δραστηριότητες θεωρούνταν ως « εμπορικές δραστηριότητες », ο δε προς τούτο οφειλόμενος φόρος επί των πωλήσεων... αποτελούσε φόρο που είχε καταβληθεί σε προγενέστερο στάδιο και μπορούσε να εκπέσει (ή να επιστραφεί) βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας. Οι τόκοι των καταθέσεων του Council θα θεωρούνταν ως « απαλλασσόμενη » παροχή για την οποία, επομένως, το Council δεν όφειλε να καταβάλει φόρο.

Όταν το Kingdom Scheme τέθηκε σε εφαρμογή, δεν αμφισβητούνταν ότι το Council ήταν υπόχρεο στην καταβολή του επιβαλλόμενου σε μεταγενέστερο στάδιο φόρου (δηλαδή του φόρου επί των εκ μέρους ενός προσώπου φορολογητέων παραδόσεων και παροχών) όσον αφορά τις επιβαρύνσεις που είχε επιβάλει σε όσους είχαν εκούσιως μετέσχει στο πρόγραμμα και ότι, κατά συνέπεια, το Council δικαιούνταν να χρεώσει το φόρο στα μέλη του.

Το Council μπορούσε να αξιώσει ολόκληρο τον καταβληθέντα σε προγενέστερο στάδιο φόρο (δηλαδή το φόρο επί των εκ μέρους ενός προσώπου φορολογητέων παραδόσεων και παροχών), τον οποίο είχε καταβάλει όσον αφορά τις παραδόσεις και παροχές προς τον

εαυτό του, αλλά δεν ήταν υποχρεωμένο να απαιτήσει και να λάβει υπόψη τον καταβληθέντα σε μεταγενέστερο στάδιο φόρο παρά μόνον όσον αφορά ένα μέρος των εσόδων του, δηλαδή τις προαιρετικές επιβαρύνσεις που είχε επιβάλει σε όσους είχαν μετάσχει στο Kingdom Scheme και τα ασήμαντα έσοδα από την πώληση των διαφημιστικών αντικειμένων.

Το 1981, η τελωνειακή υπηρεσία αναθεώρησε την άποψή της. Με έγγραφο της 2ας Δεκεμβρίου 1981, οι Commissioners έκριναν ότι οι γενικές δραστηριότητες του Council (δηλαδή οι δραστηριότητες που χρηματοδοτούνται με τις υποχρεωτικές επιβαρύνσεις) δεν αποτελούσαν, για το σκοπό του φόρου προστιθεμένης αξίας, «εμπορική δραστηριότητα» και έτσι το Council δεν μπορούσε να προβεί σε έκπτωση του καταβληθέντος σε προγενέστερο στάδιο φόρου για τις παροχές προς τον εαυτό του σχετικά με τις δραστηριότητες αυτές· μόνο το Kingdom Scheme και η πώληση διαφημιστικών αντικειμένων αποτελούσαν εμπορική δραστηριότητα.

Οι Commissioners ισχυρίζονται ότι το Council ασκούσε, ταυτόχρονα, τόσο εμπορικές όσο και μη εμπορικές δραστηριότητες, οπότε επιβαλλόταν σχετική φορολογική κλιμάκωση σύμφωνα με το άρθρο 3, εδάφιο 4, του Finance Act του 1972 όπως τροποποιήθηκε με τον Finance Act του 1977, με τον οποίο καθορίζονται οι κανόνες σχετικά με τις επιπτώσεις και την εφαρμογή του φόρου προστιθεμένης αξίας στο Ηνωμένο Βασίλειο. Δυνάμει του άρθρου 3, εδάφιο 4, όταν τα αγαθά ή οι υπηρεσίες που παραδίδονται ή παρέχονται σε ένα υποκείμενο σε φόρο πρόσωπο ή τα υπ' αυτού εισαγόμενα αγαθά χρησιμοποιούνται ή προορίζονται να χρησιμοποιηθούν εν μέρει για εμπορική δραστηριότητα που ασκείται ή πρόκειται να ασκηθεί από τον τελευταίο και εν μέρει για άλλους σκοπούς, τότε ο φόρος επί των παραδόσεων και παροχών καθώς και επί των εισαγωγών κλιμακώνεται κατά τέτοιο τρόπο ώστε μόνο το αφορούν την εμπορική δραστηριότητα του εν λόγω υποκειμένου μέρος λαμβάνεται υπόψη κατά την υπ' αυτού καταβολή του φόρου σε προγενέστερο στάδιο.

Το Council προσέφυγε σ' ένα ειδικό επί διαφορών εκ του φόρου προστιθεμένης αξίας

δικαστήριο, το οποίο το δικάωσε. Η τελωνειακή υπηρεσία προσέβαλε τη σχετική απόφαση ενώπιον ενός Divisional Court, το οποίο έκαμε δεκτή την προσφυγή της. Κατά της τελευταίας αυτής αποφάσεως το Council άσκησε ενώπιον του Court of Appeal έφεση η οποία απορρίφθηκε. Κατόπιν τούτου, το Council άσκησε αναίρεση ενώπιον του House of Lords.

Το House of Lords επικαλέστηκε το άρθρο 2 της έκτης οδηγίας 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 (77/388/ΕΟΚ, ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49, εφεξής: έκτη οδηγία). Το άρθρο 2 της οδηγίας αυτής, το οποίο καθορίζει το πεδίο εφαρμογής του φόρου προστιθεμένης αξίας, προβλέπει:

« Στο φόρο προστιθεμένης αξίας υπόκεινται:

- 1) οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ ελαχίστου αιτίας στο εσωτερικό της χώρας υπό υποκειμένου στο φόρο, που ενεργεί υπό την ιδιότητά του αυτή·
- 2) οι εισαγωγές αγαθών. »

Το House of Lords έκρινε ότι ήταν ουσιώδες να προσδιοριστεί αν η εκ μέρους των παραγωγών καταβολή υποχρεωτικών επιβαρύνσεων στο Council ισοδυναμεί με αντιπαροχή για τις υπηρεσίες που το τελευταίο παρέχει κατά την άσκηση των γενικών του δραστηριοτήτων. Το House of Lords επισήμανε ότι, καίτοι ο ορισμός του όρου «αντιπαροχή» υπάρχει στο άρθρο 8 και το παράρτημα Α, σημείο 13, της δεύτερης οδηγίας του Συμβουλίου της 11ης Απριλίου 1967, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Διάρθρωση και κανόνες εφαρμογής του κοινού συστήματος φόρου προστιθεμένης αξίας (67/228/ΕΟΚ, ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 5, εφεξής: δεύτερη οδηγία), ο ορισμός αυτός δεν επαναλαμβάνεται στην έκτη οδηγία.

Με Διάταξη της 20ής Μαρτίου 1986, το House of Lords αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία έως ότου το Δικαστήριο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων αποφανθεί, κατ' εφαρμογή του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΟΚ, επί του εξής προδικαστικού ερωτήματος:

« Αποτελούν η εκ μέρους του Apple and Pear Development Council άσκηση των αρμοδιοτήτων που αυτό έχει βάσει του άρθρου 3 του Apple and Pear Development Council Order 1980 (SI αριθ. 623) [όπως τροποποιήθηκε με το Apple and Pear Development Council (Amendment) Order 1980 (SI αριθ. 2001)] καθώς και η επιβολή, δυνάμει του άρθρου 9, παράγραφος 1, ετήσιας επιβαρύνσεως στους καλλιεργητές, προκειμένου ο εν λόγω οργανισμός να μπορεί να αντεπεξέρχεται στις διοικητικές και λοιπές δαπάνες στις οποίες έχει υποβληθεί ή πρόκειται να υποβληθεί κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων αυτών, "παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας" κατά την έννοια του άρθρου 2 της έκτης οδηγίας του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών; »

Η Διάταξη του House of Lords πρωτοκολλήθηκε στη γραμματεία του Δικαστηρίου στις 28 Απριλίου 1986.

Σύμφωνα με το άρθρο 20 του πρωτοκόλλου περί του οργανισμού του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας γραπτές παρατηρήσεις κατέθεσαν το Council, εκπροσωπούμενο από τους Andrew Park και Gerald Barling, Barristers, εντολοδόχους των Buss Murton Partnership, Solicitors, το Ηνωμένο Βασίλειο, εκπροσωπούμενο από τον L. Purse, του Treasury Solicitor's Department, η κυβέρνηση της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας, εκπροσωπούμενη από τον Martin Seidel, και η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από το νομικό της σύμβουλο Johannes Föns Buhl.

Το Δικαστήριο, μετά την έκθεση του εισηγητή δικαστή και τη γνώμη του γενικού εισαγγελέα, αποφάσισε να προχωρήσει στην προφορική διαδικασία χωρίς προηγούμενη διεξαγωγή αποδείξεων.

Στις 25 Φεβρουαρίου 1987, το Δικαστήριο ανέθεσε, σύμφωνα με το άρθρο 95, παράγραφοι 1 και 2, του κανονισμού διαδικασίας την υπόθεση στο έκτο τμήμα.

II — Παρατηρήσεις που κατατέθηκαν στο Δικαστήριο

Το Council εκθέτει τις αρμοδιότητές του όπως αυτές ορίζονται στο παράρτημα 1 της υπουργικής απόφασης του 1980 και παρατηρεί ότι ιδιαίτερο βάρος έχει δοθεί σ' αυτές που αφορούν την προώθηση των προϊόντων. Ασκώντας τις αρμοδιότητές του, το Council παρέχει στους παραγωγούς υπηρεσίες για τις οποίες οι τελευταίοι καταβάλλουν υποχρεωτικές επιβαρύνσεις.

Με το υποβληθέν από το House of Lords ερώτημα αποσκοπείται να προσδιοριστεί αν το Council μπορεί ή όχι να ζητήσει έκπτωση ή επιστροφή του φόρου προστιθεμένης αξίας που πλήττει τις εκ μέρους του καταβολές προς τρίτους (φόρος καταβληθείς σε προγενέστερο στάδιο). Εφόσον οι ίδιες οι επιβαλλόμενες στους παραγωγούς επιβαρύνσεις υπόκεινται σε φόρο προστιθεμένης αξίας, φαίνεται πιθανόν ότι το Council θα μπορούσε να τύχει εκπτώσεως όσον αφορά τον καταβληθέντα σε προγενέστερο στάδιο φόρο. Ο εφαρμοζόμενος επί των υποχρεωτικών επιβαρύνσεων φόρος προστιθεμένης αξίας δεν θίγει τους παραγωγούς, εφόσον οι τελευταίοι θα μπορούσαν να πετύχουν την έκπτωσή του ως φόρου καταβληθέντος σε προγενέστερο στάδιο. Εντούτοις, οι παραγωγοί θα θίγονταν αν οι επιβαρύνσεις δεν υπόκεινταν στο φόρο προστιθεμένης αξίας, εφόσον το ύψος των τελευταίων θα έπρεπε να είναι μεγαλύτερο προκειμένου να ανακτηθεί ο μη επιστρεφόμενος φόρος προστιθεμένης αξίας στον οποίο υπόκειται το Council όσον αφορά τα έξοδά του.

Σε περίπτωση που οι επιβαλλόμενες στους παραγωγούς επιβαρύνσεις δεν επιπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του φόρου προστιθεμένης αξίας, υφίσταται σημαντική στρέβλωση του ανταγωνισμού, πράγμα που θίγει τους παραγωγούς του Ηνωμένου Βασιλείου σε σχέση με αυτούς που εισάγουν και εξάγουν στο Ηνωμένο Βασίλειο μήλα και αχλάδια από άλλες χώρες. Έτσι, ο εγκατεστημένος στο Ηνωμένο Βασίλειο εισαγωγέας καταβάλλει φόρο προστιθεμένης αξίας επί των εξόδων (π. χ. για τη διαφήμιση), αλλά μπορεί να αξιώσει την επιστροφή αυτού του φόρου. Ο εξαγωγέας που είναι εγκατεστημένος εκτός του Ηνωμένου Βασιλείου και επιβαρύνεται με τα ίδια έξοδα δεν υπόκειται σε κανένα φόρο προστιθεμένης αξίας, εφόσον η παρεχόμενη στο πρόσωπο αυτό υπηρεσία υπόκειται σε μηδενικό συντελεστή. Και στις δυο περιπτώσεις, ο φόρος προστιθεμένης αξίας δεν μεταβάλλει το πραγματικό κόστος των υπηρεσιών. Ομοίως, σε περίπτωση που γίνονταν δεκτά τα αιτήματα του Council και οι επιβαλλόμενες στους παραγωγούς επιβαρύνσεις θεωρούνταν ως «αντιπαροχή», δεν θα υφίστατο αύξηση του πραγματικού κόστους των υπηρεσιών αυτών, εφόσον θα επιστρεφόταν στους παραγωγούς, το Council και τον παρέχοντα υπηρεσίες στο τελευταίο ολόκληρος ο καταβληθείς φόρος προστιθεμένης αξίας. Έτσι, σ' όλα αυτά τα παραδείγματα, ο φόρος προστιθεμένης αξίας έχει ουδέτερα αποτελέσματα και το πραγματικό κόστος των υπηρεσιών παραμένει αμετάβλητο.

Η κατάσταση διαφέρει σε περίπτωση που γίνει δεκτή η άποψη της τελωνειακής υπηρεσίας. Στην περίπτωση αυτή, η εκ μέρους του Council πληρωμή για υπηρεσίες που του παρασχέθηκαν, π. χ., από ένα διαφημιστικό γραφείο, υπόκειται στο φόρο προστιθεμένης αξίας, αλλά το Council δεν μπορεί να ζητήσει την επιστροφή του. Κατ' αυτό τον τρόπο, το ποσό του καταβληθέντος φόρου προστιθεμένης αξίας αυξάνει το πραγματικό κόστος των υπηρεσιών. Η αύξηση του κόστους των υπηρεσιών βαρύνει τους παραγωγούς. Έτσι, δεδομένου ότι το πραγματικό κόστος είναι μεγαλύτερο για τους παραγωγούς, οι τελευταίοι βρίσκονται σε

μειονεκτική θέση σε σχέση με τους εισαγωγείς ή εξαγωγείς, εξού και η στρέβλωση του ανταγωνισμού.

Στη συνέχεια, το Council εξετάζει την εφαρμοστέα κοινοτική νομοθεσία. Φρονεί ότι το άρθρο 2 της έκτης οδηγίας, και ειδικότερα η έκφραση «εξ επαχθούς αιτίας» που χρησιμοποιείται σ' αυτό, πρέπει να ερμηνευτεί κατά τρόπο σύμφωνο με τους ανάλογους όρους που περιλαμβάνονται στο άρθρο 11, μέρος Α, παράγραφος 1, στοιχείο α), της ίδιας οδηγίας.

Καίτοι στο αγγλικό κείμενο των διατάξεων αυτών χρησιμοποιείται ο όρος «consideration», στο κείμενο της έκτης οδηγίας στις λοιπές γλώσσες δεν χρησιμοποιείται πάντοτε όμοια λέξη, αλλά, είτε χρησιμοποιείται η ίδια λέξη είτε όχι, οι έννοιες είναι ταυτόσημες. Το Council αναφέρθηκε επίσης στο παράρτημα Α, σημείο 13, της δεύτερης οδηγίας.

Το Council επικαλείται τη νομολογία του Δικαστηρίου τη σχετική με την έννοια της «αντιπαροχής» στη δεύτερη οδηγία. Στην υπόθεση 154/80 (Staatssecretaris van Financiën κατά Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats GA, Συλλογή 1981, σ. 445), το Δικαστήριο έκρινε ότι ο όρος «αντιπαροχή» που χρησιμοποιείται στη δεύτερη οδηγία «αποτελεί τμήμα διατάξεως κοινοτικού δικαίου, η οποία δεν παραπέμπει στο δίκαιο των κρατών μελών για να προσδιορίσει την έννοια και την έκτασή της· από αυτό έπεται ότι η ερμηνεία του όρου στη γενικότητά του δεν μπορεί να αφαιρεθεί στη διάκριση του κάθε κράτους μέλους». Στην υπόθεση 89/81 (Staatssecretaris van Financiën κατά Hong Kong Trade Development Council, Συλλογή 1982, σ. 1277), το Δικαστήριο δέχτηκε ότι οι παρεχόμενες δωρεάν υπηρεσίες είναι ως εκ της φύσεώς τους διαφορετικές από τις υποκείμενες σε φόρο συναλλαγές οι οποίες, στο πλαίσιο των συστημάτων του φόρου προστιθεμένης αξίας, προϋποθέτουν τον καθορισμό τιμής ή αντιπαροχής. Το Council αναφέρθηκε επίσης στην υπόθεση 222/81 (BAZ Bausystem AG κατά Finanzamt München für Körperschaften, Συλλογή 1982, σ. 2527).

Το Council φρονεί ότι ο χρησιμοποιούμενος στο αγγλικό κείμενο των άρθρων 2 και 11, μέρος Α, παράγραφος 1, στοιχείο α), της έκτης οδηγίας όρος «consideration» έχει, στο κοινοτικό δίκαιο, μια γενική και όχι την ειδική έννοια που έχει προσλάβει στο αγγλικό ενοχικό δίκαιο. Μια καταβολή αποτελεί την αντιπαροχή μιας υπηρεσίας εφόσον προορίζεται για την πληρωμή των παρασχεθεισών υπηρεσιών. Όπως ορίζεται στην ίδια την υπουργική απόφαση, σκοπός της τελευταίας είναι η θέσπιση ενός συστήματος στο πλαίσιο του οποίου οι καταβολές των παραγωγών προς το Council θα είναι ανάλογες προς τα πλεονεκτήματα που οι εν λόγω παραγωγοί αποκομίζουν από το τελευταίο. Αυτός είναι ακριβώς και ο λόγος για τον οποίο στην απόφαση του 1980 προβλέπεται ότι όσο μεγαλύτερη είναι η παραγωγή τόσο περισσότερο αυξάνει και το ποσό που ο παραγωγός καταβάλλει στο Council.

Το Council επικαλείται και άλλες διατάξεις της έκτης οδηγίας στις οποίες προβλέπεται ότι ένας οργανισμός δημοσίου δικαίου, όπως το Council, μπορεί να αποτελεί πρόσωπο υποκείμενο σε φόρο, ενώ οι καταβολές που πραγματοποιούνται δυνάμει κάποιου νόμιμου συστήματος (και όχι δυνάμει συμβάσεως που έχει αποτελέσει αντικείμενο διαπραγματεύσεων ή άλλης άτυπης συμφωνίας ιδιωτικού δικαίου) μπορούν, υπό ορισμένες περιστάσεις, να αποτελούν αντιπαροχή για αγαθά ή υπηρεσίες. Συγκεκριμένα παραπέμπει στο άρθρο 4, παράγραφος 5, δεύτερο εδάφιο, της έκτης οδηγίας, κατά το οποίο, όταν τα κράτη, οι περιφέρειες, οι νομοί, οι δήμοι και οι κοινότητες, καθώς και οι λοιποί οργανισμοί δημοσίου δικαίου εκτελούν δραστηριότητες ή πράξεις ως δημόσια εξουσία, πρέπει να θεωρούνται ως υποκείμενοι στο φόρο γι' αυτές τις δραστηριότητες ή πράξεις κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή τους στο φόρο θα οδηγούσε σε σημαντικές στρεβλώσεις των συνθηκών του ανταγωνισμού. Εφόσον το Council υποστηρίζει ότι θα υφίστατο στρέβλωση του ανταγωνισμού σε περίπτωση που αυτό δεν θεωρούνταν ως υποκείμενο στο φόρο, το άρθρο 4, παράγραφος 5, δεύτερο εδάφιο, επιβάλλει να θεωρηθεί το Council ως υποκείμενο στο φόρο. Λόγω της διευκρινιζόμενης στην προαναφερθείσα υπόθεση 89/81 αλληλοεξάρτησης μεταξύ του καθε-

στώτος του υποκείμενου σε φόρο και της αντιπαροχής, οι επιβαρύνσεις πρέπει να θεωρηθούν ως αντιπαροχή για τις παρεχόμενες από το Council υπηρεσίες.

Το Council επικαλείται επίσης το άρθρο 4, παράγραφος 5, τρίτο εδάφιο, και το παράρτημα Δ της έκτης οδηγίας, με τα οποία επιβάλλεται οι οργανισμοί δημοσίου δικαίου να έχουν την ιδιότητα προσώπου υποκείμενου σε φόρο όσον αφορά τις απαριθμούμενες στο παράρτημα Δ πράξεις. Ορισμένες από τις δραστηριότητες αυτές είναι δυνατό να αποτελούν την αιτία καταβολών υπό μορφή νομίμου υποχρέωσης. Στο σημείο 10 του παραρτήματος Δ αναφέρονται ειδικότερα οι «δραστηριότητες εμπορικών διαφημιστικών γραφείων». Εφόσον το Council είναι οργανισμός δημοσίου δικαίου και ασκεί δραστηριότητες εμπορικού διαφημιστικού γραφείου, έπεται ότι η διάταξη αυτή απαιτεί επίσης να θεωρηθεί το Council αυτό ως υποκείμενο στο φόρο και, κατά συνέπεια, οι επιβαρύνσεις που αυτό επιβάλλει πρέπει να θεωρηθούν ως αντιπαροχή. Το Council επικαλείται επίσης το άρθρο 6, παράγραφος 1, τρίτη περίπτωση, το άρθρο 11, μέρος Α, παράγραφος 1, στοιχείο α), και το άρθρο 13 της έκτης οδηγίας.

Το Council ζητεί από το Δικαστήριο να απαντήσει καταφατικά στο υποβληθέν από το House of Lords ερώτημα.

Το *Ηνωμένο Βασίλειο* παρατηρεί ότι παροχή εξ επαχθούς αιτίας υπάρχει μόνο στην περίπτωση που υφίσταται άμεση αιτιώδης συνάφεια μεταξύ των δύο συστατικών στοιχείων, δηλαδή της παροχής και της αντιπαροχής. Αυτό σημαίνει ότι πρέπει να υφίσταται συναλλαγή η οποία να έχει συναφθεί μεταξύ του παρέχοντος αφενός και του αγοραστή ή του πελάτη αφετέρου· έτσι, η παροχή υπηρεσίας γίνεται έναντι αντιπαροχής και ειδικώς προορίζεται και παρέχεται στον εν λόγω πελάτη.

Τόσο η έκτη όσο και η δεύτερη οδηγία έχουν τον ίδιο βασικό στόχο. Ο όρος «αντιπαροχή» που προσδιορίζεται στη δεύτερη οδηγία δεν μπορεί να αλλάζει έννοια από τη μια οδηγία

στην άλλη, πράγμα που σημαίνει ότι ο ορισμός της δευτέρας οδηγίας αποτελεί βοήθημα για την ερμηνεία της έκτης. Όπως προκύπτει από τον κοινό σκοπό των οδηγιών και τη νομολογία του Δικαστηρίου, η ανυπαρξία οποιουδήποτε ορισμού στην έκτη οδηγία στερείται σημασίας.

Το Ηνωμένο Βασίλειο δέχεται ότι η έννοια της « παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας » δεν μπορεί να ποικίλλει ανάλογα με τις νομοθεσίες των κρατών μελών. Όπως και το Council, αυτό παραπέμπει στην ερμηνεία της « αντιπαροχής » που έχει δώσει το Δικαστήριο στις υποθέσεις 154/80, 89/81 και 222/81. Παραπέμπει επίσης στην υπόθεση 15/81 (Gaston Schul Douane Expéditeur BV κατά Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen, Roosendaal, Συλλογή 1982, σ. 1409).

Από την απόφαση στην προαναφερθείσα υπόθεση 89/81 προκύπτει ότι το πρόσωπο ή ο οργανισμός που βρίσκεται στο τέρμα της αλυσίδας παραγωγής και διανομής από πλευράς φόρου προστιθεμένης αξίας μπορεί να είναι πρόσωπο ή οργανισμός που παρέχει υπηρεσίες σε άλλους, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές προσφέρονται χωρίς άμεσο αντάλλαγμα.

Όσον αφορά τις δραστηριότητες του Council (στο εξής αυτές που εμπίπτουν στο Kingdom Scheme, σχετικά με τις οποίες έχει γίνει δεκτό ότι αποτελούν παροχή υπηρεσίας εξ επαχθούς αιτίας), οι γενικές αρμοδιότητες του οργανισμού αυτού ουδόλως συνδέονται με έναν ή περισσότερους συγκεκριμένους παραγωγούς ούτε υφίσταται οποιαδήποτε σχέση μεταξύ των αρμοδιοτήτων του Council και των πλεονεκτημάτων που οποιoσδήποτε συγκεκριμένος παραγωγός μπορεί να αντλεί. Ο νόμος υποχρεώνει το Council να ασκεί τις αρμοδιότητές του ανεξαρτήτως της αναλογίας ή του ύψους των εισφορών που εισπράττει από τους παραγωγούς. Ομοίως, οι παραγωγοί υποχρεούνται να καταβάλλουν εισφορά ασχέτως του αν κρίνουν χρήσιμες τις δραστηριότητες του Council ή θεωρούν ότι αποκομίζουν ή όχι οφέλη απ'

αυτές. Επομένως, οι εισφορές δεν αποτελούν τη ρύθμιση οφειλής, υπό εμπορική έννοια, προς το Council έναντι των δραστηριοτήτων που το τελευταίο ασκεί.

Το Ηνωμένο Βασίλειο φρονεί ότι η έννοια των « παροχών υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας » κατά το άρθρο 2, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας συνεπάγεται την ύπαρξη άμεσης αιτιώδους συνάφειας μεταξύ της παροχής, αφενός, και της αντιπαροχής, αφετέρου. Αυτό πιστοποιείται όχι μόνο από την αναφορά της νομολογίας στην « άμεση σχέση », αλλά επίσης από τη χρησιμοποίηση του όρου « πράξη » στην οδηγία. Αυτό προϋποθέτει ότι η υπηρεσία είναι αρκούντως εξατομικευμένη ώστε να προορίζεται και να παρέχεται στον καταβάλλοντα την αντιπαροχή συμβαλλόμενο.

Η ουσία της έννοιας της παροχής υπηρεσίας που πραγματοποιείται εξ επαχθούς αιτίας είναι ότι η υποχρέωση παροχής της υπηρεσίας και η υποχρέωση καταβολής της αντιπαροχής αλληλοεξαρτώνται, ενώ το αντίθετο συμβαίνει όσον αφορά την κατάσταση κατά την οποία η υποχρέωση του ενός των συμβαλλομένων για την παροχή υπηρεσιών προς έναν ολόκληρο τομέα και η υποχρέωση του ετέρου των συμβαλλομένων για την καταβολή χρηματικού ποσού είναι εντελώς ανεξάρτητες η μια της άλλης.

Από κανένα σημείο των διατάξεων του άρθρου 4, παράγραφος 5, και του παραρτήματος Δ της έκτης οδηγίας δεν προκύπτει ότι ένας οργανισμός όπως το Council παρέχει υπηρεσίες εξ επαχθούς αιτίας. Αλλά, ασχέτως του αν το Council αποτελεί ή όχι « εμπορικό διαφημιστικό γραφείο » κατά την έννοια του παραρτήματος Δ — το Ηνωμένο Βασίλειο θεωρεί, ενόψει των πραγματικών περιστατικών της υποθέσεως, ότι δεν αποτελεί — η διάταξη αυτή δεν μπορεί να έχει ως αποτέλεσμα να θεωρούνται ως παροχές υπηρεσιών εξ επαχθούς αιτίας δραστηριότητες που, οπωσδήποτε, δεν αποτελούν κάτι τέτοιο. Ενόψει των στόχων τους, το άρθρο 4, παράγραφος 5, και το παράρ-

τημα Δ δεν μπορούν να θεωρηθούν ότι διευρύνουν το περιεχόμενο της έννοιας της παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιείται εξ επαχθούς αιτίας.

Το Ηνωμένο Βασίλειο ζητεί να δοθεί αρνητική απάντηση στο υποβληθέν ερώτημα.

Η *γερμανική κυβέρνηση* φρονεί ότι η αμοιβή για τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας αντιστοιχεί στην αντιπαροχή, η οποία σύμφωνα με το άρθρο 11, μέρος Α, παράγραφος 1, στοιχείο α), της έκτης οδηγίας, αποτελεί επίσης τη βάση επιβολής του φόρου. Το ζήτημα αν υφίσταται αντιπαροχή και, επομένως, παροχή εξ επαχθούς αιτίας κατά την έννοια της έκτης οδηγίας εξαρτάται από το αν υφίσταται άμεση σχέση μεταξύ της παροχής, δηλαδή της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών, και της εισπραττόμενης αμοιβής. Επικαλούμενη την απόφαση στην υπόθεση 154/80, η γερμανική κυβέρνηση φρονεί ότι, εφόσον υφίσταται αμοιβαιότητα και αλληλοεξάρτηση, συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παροχής εξ επαχθούς αιτίας.

Εν προκειμένω, οι επιβαλλόμενες στους παραγωγούς ετήσιες επιβαρύνσεις δεν αποτελούν αντιπαροχή σημαίνουσα παροχή « εξ επαχθούς αιτίας » κατά την έννοια του άρθρου 2 της έκτης οδηγίας παρά μόνο εφόσον υφίσταται άμεση σχέση μεταξύ των γενικών δραστηριοτήτων του Council και των επιβαλλόμενων στους παραγωγούς υποχρεωτικών επιβαρύνσεων. Το γεγονός ότι το Council ιδρύθηκε δυνάμει υπουργικής αποφάσεως η οποία επιβάλλει επίσης την καταβολή υποχρεωτικών επιβαρύνσεων δεν εμποδίζει να θεωρηθεί ότι υφίσταται παροχή εξ επαχθούς αιτίας κατά την έννοια του άρθρου 2.

Είναι αδιάφορο αν το Council έχει ή όχι συσταθεί υπό τη μορφή επαγγελματικού σωματείου. Τόσο στη μια όσο και στην άλλη περίπτωση, τα ίδια κριτήρια αντιτίθενται στην υιοθέτηση της άποψης της ανταλλαγής παροχών μεταξύ του Council και των παραγωγών. Εντούτοις, έστω και αν υποτεθεί ότι το Council έχει οργανωθεί υπό τη μορφή επαγ-

γελματικού σωματείου του οποίου μέλη είναι οι ενδιαφερόμενοι, το σωματείο αυτό, κατά το μέτρο που εξυπηρετεί τα κοινά συμφέροντα των μελών του, δεν προσφέρει στα τελευταία παροχές που αποτελούν αντιπαροχή, έστω και αν οι δραστηριότητές του ωφελούν όλα τα μέλη και επομένως κάθε μέλος ατομικώς. Εάν, αντιθέτως, ένα σωματείο χορηγεί παροχές που ικανοποιούν τις ατομικές ανάγκες των μελών του και εισπράττει για τις παροχές αυτές επιβαρύνσεις ανάλογα με το πραγματικό ή υποτιθέμενο όφελος που αντλείται από τις δραστηριότητές του, γίνεται μεταξύ του σωματείου και των μελών του ανταλλαγή παροχών η οποία υπόκειται στο φόρο προστιθεμένης αξίας. Στην προκειμένη περίπτωση, οι επιβαλλόμενες στους παραγωγούς υποχρεωτικές επιβαρύνσεις αποτελούν αμοιβή έναντι μέριμνας για κοινά συμφέροντα των παραγωγών και, επομένως, δεν αποτελούν παροχές εξ επαχθούς αιτίας προς τους τελευταίους.

Η άποψη αυτή δεν αναιρείται από το γεγονός ότι το ύψος της υποχρεωτικής επιβαρύνσεως υπολογίζεται ανάλογα με τον αριθμό των εκταρίων, εφόσον το γεγονός αυτό δεν επιτρέπει, από μόνο του, να συναχθεί το συμπέρασμα ότι η εν λόγω επιβάρυνση αντιστοιχεί στην πραγματική ή υποτιθέμενη χρησιμοποίηση του προϊόντος της δραστηριότητας του Council. Εξάλλου, η άποψη αυτή είναι σύμφωνη με τη γνώμη που πρωτάνευσε στη συμβουλευτική επιτροπή για το φόρο προστιθεμένης αξίας, όπου κρίθηκε ότι οι επιβαλλόμενες από τις λέσχες αυτοκινήτου εισφορές πρέπει να φορολογούνται όταν αποτελούν αντιπαροχή έναντι ατομικών υπηρεσιών προς τα μέλη τους.

Ακόμα και αν το Council δεν αποτελούσε ένωση παραγωγών συσταθείσα υπό τη μορφή επαγγελματικού σωματείου, πρέπει οπωσδήποτε να απορριφθεί η άποψη ότι πρόκειται περί ανταλλαγής παροχών εξ επαχθούς αιτίας μεταξύ του Council και των παραγωγών, δεδομένου ότι το Council ενεργεί προς εκτέλεση των καθηκόντων που του έχουν ανατεθεί με υπουργική απόφαση και όχι για τη λήψη της εκ μέρους των παραγωγών αντιπαροχής υπό μορφή υποχρεωτικών επιβαρύνσεων. Εξάλλου, με τις υποχρεωτικές εισφορές των παραγωγών

αποσκοπείται να παρασχεθεί στο Council η δυνατότητα να εκτελεί τα ανατεθέντα σ' αυτό καθήκοντα. Οι εισφορές των παραγωγών δεν καταβάλλονται για τη λήψη των παροχών του Council.

Καίτοι το Council, το οποίο συστάθηκε με υπουργική απόφαση, αποτελεί οργανισμό δημοσίου δικαίου κατά την έννοια του άρθρου 4, παράγραφος 5, της έκτης οδηγίας, δυνάμει του άρθρου 2 της ίδιας οδηγίας, οι δραστηριότητές του, για τις οποίες καταβάλλονται υποχρεωτικές εισφορές, δεν υπόκεινται στο φόρο προστιθεμένης αξίας για τον απλό λόγο ότι οι δραστηριότητες αυτές δεν πραγματοποιούνται από πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο.

Η γερμανική κυβέρνηση επικαλείται τη χρησιμοποίησής της στην έκτη οδηγία ορολογία. Πράγματι, στο αγγλικό δίκαιο χρησιμοποιείται, προφανώς, διαφορετική ορολογία, εφόσον, σύμφωνα με το άρθρο 2, παράγραφος 1, του Finance Act του 1972 όπως έχει τροποποιηθεί, το πεδίο εφαρμογής του φόρου δεν καλύπτει παρά τις πραγματοποιούμενες εντός του Ηνωμένου Βασιλείου πράξεις, εφόσον οι τελευταίες είναι « φορολογητέες ». Επομένως, δεν περιλαμβάνει τις « απαλλασσόμενες » φόρου πράξεις. Αντιθέτως, σύμφωνα με την οικονομία και την ορολογία της έκτης οδηγίας του Συμβουλίου, πρέπει να γίνει διάκριση μεταξύ των υποκειμένων στο φόρο προστιθεμένης αξίας προσώπων, των απαλλασσόμενων του φόρου πράξεων και των φορολογητέων πράξεων. Από το άρθρο 2 της έκτης οδηγίας προκύπτει ότι στις υπαγόμενες στο πεδίο εφαρμογής του φόρου προστιθεμένης αξίας πράξεις, δηλαδή τις υποκείμενες στο φόρο (παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών), περιλαμβάνονται και οι απαλλασσόμενες πράξεις (π. χ. κατά την έννοια των άρθρων 13 μέχρι 16 της οδηγίας) και οι φορολογητέες πράξεις (βλέπε π. χ. άρθρο 12, παράγραφος 1, της οδηγίας).

Η γερμανική κυβέρνηση φρονεί ότι στο υποβληθέν ερώτημα πρέπει να δοθεί αρνητική απάντηση.

Η *Επιτροπή* των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (εφεξής: Επιτροπή) επισημαίνει ότι από την απόφαση στην προαναφερθείσα υπόθεση 89/81 προκύπτει ότι ο παρέχων αποκλειστικώς και μόνο δωρεάν υπηρεσίες δεν μπορεί να θεωρηθεί ως υπόκειμενος στο φόρο κατά την έννοια με την οποία ο όρος αυτός χρησιμοποιείται στις σχετικές με το φόρο προστιθεμένης αξίας κοινοτικές οδηγίες.

Το Council παρέχει υπηρεσίες οι οποίες, σε περίπτωση που θα πραγματοποιούνταν από ένα συνήθη εμπορικό οργανισμό, θα υπόκεινταν στο φόρο προστιθεμένης αξίας. Το όφελος που οι παραγωγοί μήλων και αχλαδιών αποκομίζουν από τις δραστηριότητες του Council αποδεικνύεται από το γεγονός ότι το Council αυτό ιδρύθηκε με αίτημα των παραγωγών, αίτημα το οποίο επιβεβαιώθηκε τρεις φορές μετά την έναρξη λειτουργίας του Council.

Ενόψει της νομολογίας του Δικαστηρίου, είναι προφανές ότι μια παροχή υπηρεσιών βαρύνεται με φόρο προστιθεμένης αξίας όταν η υπηρεσία αυτή προσφέρεται έναντι αμοιβής. Βάση επιβολής του φόρου αποτελεί το έναντι της υπηρεσίας λαμβανόμενο αντάλλαγμα. Από την απόφαση στην υπόθεση 154/80 προκύπτει ότι μεταξύ της παρασχεθείσας υπηρεσίας και της ληφθείσας αντιπαροχής πρέπει να υφίσταται άμεση σχέση.

Οι υπηρεσίες που παρέχει το Council έναντι της δυνάμει του Kingdom Scheme καταβαλλόμενης εισφοράς δεν διαφέρουν αισθητά από τις υπηρεσίες που παρέχονται έναντι υποχρεωτικών επιβαρύνσεων. Επομένως, το πρόβλημα συνίσταται στο αν το γεγονός ότι η δυνάμει του Kingdom Scheme καταβολή είναι συμβατικής φύσεως, και η υποχρεωτική καταβολή φορολογικής φύσεως, επηρεάζει την κατάσταση αυτών των δύο τύπων εισφορών από πλευράς φόρου προστιθεμένης αξίας.

Με το άρθρο 4 της έκτης οδηγίας δεν αποκλείεται η επιβολή του φόρου προστιθεμένης αξίας

επί ορισμένων φορολογικής φύσεως εισφορών όταν ένας οργανισμός δημοσίου δικαίου ασκεί δραστηριότητες ως προς τις οποίες η απαλλαγή του από το φόρο θα οδηγούσε σε στρεβλώσεις του ανταγωνισμού.

Η έννοια «οργανισμός δημοσίου δικαίου» εξετάστηκε από το Συμβούλιο των Υπουργών κατά τη θέσπιση της έκτης οδηγίας, επ' ευκαιρία του άρθρου της 13, μέρος Α, παράγραφος 1, στοιχείο β), ο δε εκπρόσωπος του Ηνωμένου Βασιλείου υπογράμμισε, τότε, ότι ο εν λόγω όρος δεν είχε καμιά σημασία στο αγγλικό δίκαιο. Στα πρακτικά του Συμβουλίου αναφέρεται ότι το Ηνωμένο Βασίλειο οφείλει να ερμηνεύσει τον εν λόγω όρο κατά την έννοια που του αποδίδουν τα κράτη μέλη όπου έχει συγκεκριμένη σημασία. Η Επιτροπή φρονεί ότι ένας οργανισμός, όπως το Council, ο οποίος συστάθηκε με ειδική κανονιστική πράξη, πρέπει να θεωρείται ως οργανισμός δημοσίου δικαίου.

Αν οι παραγωγοί φρούτων δεν επιθυμούσαν τη δημιουργία αυτού του Council, του οποίου οι αρμοδιότητες είναι αντίστοιχες προς τις του γραφείου εμπορικών δραστηριοτήτων, αλλά είχαν ιδρύσει, αντ' αυτού, το δικό τους συνεταιρισμό πωλήσεων, ο τελευταίος θα είχε αναμφίβολα την ιδιότητα του υποκειμένου στο φόρο προσώπου, οι δε παροχές του θα υπόκεινταν, σύμφωνα με τις διατάξεις της έκτης οδηγίας, στο φόρο προστιθεμένης αξίας. Αν τα ποσά που καταβάλλουν οι παραγωγοί φρούτων για τις παροχές αυτές χρεώνονταν ετησίως βάσει ενιαίου συντελεστή, το γεγονός αυτό δεν θα ασκούσε επιρροή στην κατάσταση, από την άποψη της υπαγωγής στο φόρο προστιθεμένης αξίας των εν λόγω καταβληθέντων ποσών. Η Επιτροπή υπενθυμίζει ότι και σε άλλα κράτη μέλη υφίστανται όμοιοι οργανισμοί διαθέσεως των γεωργικών προϊόντων στο εμπόριο χρηματοδοτούμενοι μέσω έμμεσων φορολογικών επιβαρύνσεων. Πράγματι οι αρμοδιότητες αυτών των ιδιωτικού δικαίου οργανισμών διαθέσεως προϊόντων στο εμπόριο είναι συχνά όμοιες προς τις αρμοδιότητες του Council. Οι καταβαλλόμενες από τους γεωργούς επιβαρύνσεις στους οργανισμούς αυτούς είναι συνήθως ανάλογες προς

τον όγκο ή την αξία της παρατιθέμενης παραγωγής και αποτελούν, σε κάθε περίπτωση, μέρος του φορολογητέου για την οικεία πράξη ποσού.

Καίτοι το Council θεωρείται ως απαλλασσόμενο του φόρου προστιθεμένης αξίας, οπότε ο φόρος αυτός δεν μπορεί να εισπράττεται επί των πράξεων που διενεργούνται σε προγενέστερο στάδιο και έχουν σχέση με αυτές που πραγματοποιούνται σε μεταγενέστερο, το σχετικό κόστος βαρύνει τους παραγωγούς φρούτων οι οποίοι πρέπει να το μετακυλίσουν στην τιμή των προϊόντων τους. Εφόσον είναι αναγκαία ειδική απαλλαγή προκειμένου να μην υπόκεινται στο φόρο οι αναφερόμενες στο άρθρο 13, μέρος Α, παράγραφος 1, στοιχείο στ), της έκτης οδηγίας δραστηριότητες των μη επιδιωκόντων κερδοσκοπικό σκοπό οργανισμών, προκύπτει με βεβαιότητα ότι στόχος της οδηγίας είναι καταρχήν η είσπραξη του φόρου προστιθεμένης αξίας επί των δραστηριοτήτων και των πράξεων που πραγματοποιούνται από τους οργανισμούς δημοσίου δικαίου όπως είναι οι σχετικές δραστηριότητες και πράξεις του Council.

Με την απόφαση του Δικαστηρίου στην υπόθεση 154/80 αποκλείεται η δημιουργία, για φορολογικούς σκοπούς, πλασματικής αντιπαροχής, στην περίπτωση κατά την οποία ένας υποκείμενος στο φόρο αποφάσισε, για εμπορικούς λόγους, να μην εκδώσει τιμολόγιο για τις υπηρεσίες του. Αν, όπως συνέβη στην προκειμένη περίπτωση, το Council έκρινε ότι ήταν ανάγκη, για συγκεκριμένο έτος, να μην εισπράξει φόρο για την κάλυψη των εξόδων του, το Ηνωμένο Βασίλειο δεν θα μπορούσε να επινοήσει την ύπαρξη πλασματικής αντιπαροχής. Εντούτοις, υφίσταται εν προκειμένω ακριβής καταβολή για τις υπηρεσίες που παρέχονται σε κάθε παραγωγό. Οι υποχρεωτικές επιβαρύνσεις αντιπροσωπεύουν ένα ποσοστό του κόστους που συνεπάγονται για το Council οι φορολογητέες υπηρεσίες που παρέχει κατά τη διάρκεια ενός έτους. Επομένως, υφίσταται άμεση σχέση μεταξύ των παρεχόμενων υπηρεσιών και της λαμβανόμενης αντιπαροχής. Είναι αδιάφορο αν οι επιβαρύνσεις υπολογίζονται σύμφωνα με ενιαίο συντελεστή, εφόσον σε πολλούς τομείς η χρέωση γίνεται με αυτή

τη βάση. Ομοίως, στερείται σημασίας το γεγονός ότι οι επιβαρύνσεις είναι υποχρεωτικές, εφόσον στην έκτη οδηγία δεν τίγεται το ζήτημα αυτό παρά μόνο για να δηλωθεί σαφώς ότι όλες οι επιβαρύνσεις επί των αγαθών ή των υπηρεσιών, εκτός του ίδιου του φόρου προστιθεμένης αξίας, αποτελούν μέρος της αντιπαροχής και πρέπει να περιλαμβάνονται στη βάση επιβολής του φόρου.

« Αν ένας οργανισμός δημοσίου δικαίου, ο οποίος έχει την ιδιότητα του υποκειμένου στο φόρο, παρέχει φορολογητέες υπηρεσίες σε παραγωγούς έναντι εισφορών των τελευταίων, οι υπηρεσίες αυτές αποτελούν “ παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας ” κατά την έννοια του άρθρου 2 της έκτης οδηγίας περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών. »

Η Επιτροπή προτείνει στο Δικαστήριο να απαντήσει στο υποβληθέν ερώτημα ως εξής:

T. F. O'Higgins
εισηγητής δικαστής