

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ F. G. JACOBS

της 26ης Σεπτεμβρίου 2000¹

1. Μέχρι το 1997, κάθε παροχή κτιρίων ή άλλων εγκαταστάσεων, με σκοπό την ενασχόληση με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή, καθώς και η διάθεση, στο πλαίσιο αυτό, εξαρτημάτων ή άλλου σχετικού εξοπλισμού απαλλάσσονταν από τον ΦΠΑ βάσει του σουηδικού δικαίου. Επιτρεπόταν τέτοια απαλλαγή βάσει της έκτης οδηγίας ΦΠΑ²; Σε περίπτωση αρνητικής απαντήσεως, υπό ποιες προϋποθέσεις ένας επιχειρηματίας ατομικά θιγόμενος από την εφαρμογή μιας τέτοιας μη επιτρεπόμενης απαλλαγής μπορεί να στηριχθεί ευθέως στην οδηγία ή/και να αξιώσει αποζημίωση από το κράτος; Αυτά είναι κατ' ουσίαν τα ζητήματα που ανακύπτουν από την παρούσα αίτηση για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως που υπέβαλε το Svea hovrätt (Σουηδικό Εφετείο).

ρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας από υποκείμενο στον φόρο υπόκεινται σε ΦΠΑ. Σύμφωνα με το άρθρο 4, παράγραφος 1, θεωρείται ως υποκείμενος στον φόρο οποιοσδήποτε ασκεί οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον σκοπό ή τα αποτελέσματα της δραστηριότητας αυτής. Οι οικονομικές δραστηριότητες περιλαμβάνουν, σύμφωνα με το άρθρο 4, παράγραφος 2, την εκμετάλλευση ενσωμάτου ή άυλου αγαθού προς τον σκοπό αντήσεως εσόδων διαρκούς χαρακτήρος. Το πρώτο εδάφιο του άρθρου 6, παράγραφος 1, ορίζει την παροχή υπηρεσιών ως «κάθε πράξη η οποία δεν αποτελεί παράδοση αγαθών».

Το νομοθετικό πλαίσιο, τα πραγματικά περιστατικά και η διαδικασία

Οι κοινοτικές διατάξεις

2. Σύμφωνα με το άρθρο 2 της έκτης οδηγίας, οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών

3. Το άρθρο 13 της έκτης οδηγίας απαριθμεί όλες τις περιπτώσεις, πλην εκείνων που εμπίπτουν στο διεθνές εμπόριο, στις οποίες οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών μπορούν να απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ.

4. Το άρθρο 13, Α, αφορά απαλλαγές «ορισμένων δραστηριοτήτων γενικού συμφέροντος». Στην κατηγορία αυτή, το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, απαριθμεί ορισμένες πράξεις που πρέπει τα κράτη μέλη να τις απαλλάξουν, μεταξύ δε αυτών αναφέρει «ιγ»

1 — Γλώσσα του πρωτοτύπου: η αγγλική.

2 — Έκτη οδηγία 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 προστιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση [ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49 (στο εξής: έκτη οδηγία)].

ορισμένες παροχές υπηρεσιών συνδεδεμένες στενά με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή και προσφερόμενες από οργανισμούς μη κερδοσκοπικού χαρακτήρος σε πρόσωπα ασχολούμενα με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή».

4. των μισθώσεων χρηματοθυρίδων.

5. Το άρθρο 13, Β, απαριθμεί άλλες υποχρεωτικές απαλλαγές, μεταξύ των οποίων:

Τα κράτη μέλη δύνανται να ορίζουν περαιτέρω εξαιρέσεις από το πεδίο εφαρμογής της εν λόγω απαλλαγής».

«β) τις μισθώσεις ακινήτων, εξαιρέσει:

1. των πράξεων παροχής καταλύματος, όπως ορίζονται από τη νομοθεσία των κρατών μελών, που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο του ξενοδοχειακού τομέα ή άλλων τομέων παρεμφερούς χαρακτήρα, περιλαμβανομένης και της μισθώσεως κατασκήνωσεων διακοπών ή γηπέδων, διαρρυθμισμένων καταλλήλως για κατασκήνωση·
2. των μισθώσεων χώρων για τη στάθμευση αυτοκινήτων·
3. των μισθώσεων εργαλείων και μηχανημάτων μονίμως εγκατεστημένων·

6. Ωστόσο, σύμφωνα με το άρθρο 13, Γ, στοιχείο α', τα κράτη μέλη μπορούν να χορηγούν στους υποκειμένους στον φόρο δικαίωμα επιλογής φορολογήσεως — με άλλα λόγια, δικαίωμα παραιτήσεως από την απαλλαγή από τον ΦΠΑ — στις περιπτώσεις μισθώσεως ακινήτων.

7. Προς αποφυγή σωρευτικής φορολογήσεως, το άρθρο 17 προβλέπει ένα σύστημα εκπτώσεων. Σύμφωνα με το άρθρο 17, παράγραφος 1, το δικαίωμα προς έκπτωση γεννάται κατά τον χρόνο κατά τον οποίον ο εκπεστέος φόρος γίνεται απαιτητός, ενώ το άρθρο 17, παράγραφος 2, στοιχείο α', ορίζει τα εξής: «Στον βαθμό που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες των φορολογητέων πράξεών του, ο υποκείμενος στον φόρο δικαιούται να εκπίπτει από τον οφειλόμενο φόρο [...] τον οφειλόμενο ή καταβληθέντα φόρο προστιθεμένης αξίας για τα αγαθά που του παρεδόθησαν ή πρόκειται να του παραδοθούν, καθώς και για τις υπηρεσίες που του παρασχέθησαν ή πρόκειται να του παρασχεθούν από άλλον υποκείμενο υπόχρεο για την καταβολή του φόρου [...]».

Οι διατάξεις του Σουηδικού δικαίου

δεν αποφασίστηκε να τροποποιηθεί ο νόμος στο στάδιο αυτό, εν αναμονή περαιτέρω εξετάσεως.

8. Ο ΦΠΑ στη Σουηδία διέπεται από τον Mervärdesskattelagen (νόμο περί ΦΠΑ), ο οποίος προβλέπει ότι όλες οι παραδόσεις αγαθών ή οι παροχές υπηρεσιών υπόκεινται σε ΦΠΑ, εκτός αν ορίζεται άλλως. Στα άρθρα 2 και 3 του κεφαλαίου 3 του νόμου αυτού, υπάρχουν εξαιρέσεις σχετικά με τα ακίνητα. Το άρθρο 2 απαλλάσσει τις πράξεις που περιλαμβάνουν εκχώρηση και άσκηση δικαιωμάτων αγροοικονομίας, δικαιωμάτων εκμισθώσεως, δικαιωμάτων οικήσεως, δικαιωμάτων οικοδομήσεως οικοπέδων, δικαιωμάτων δουλείας και άλλων δικαιωμάτων επί ακινήτων. Πριν από την 1η Ιανουαρίου 1997, το εν λόγω άρθρο περιείχε ένα δεύτερο εδάφιο (στο εξής: επίδικη διάταξη) που είχε ως εξής:

«Η απαλλαγή από τον ΦΠΑ καταλαμβάνει επίσης την παροχή κτιρίων ή άλλων εγκαταστάσεων ή τμημάτων αυτών για την ενασχόληση με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή, καθώς και τη συναφή διάθεση εξαρτημάτων ή άλλων εγκαταστάσεων για την ενασχόληση με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή.»

9. Από τα έγγραφα που προσκομίστηκαν ενώπιον του Δικαστηρίου προκύπτει ότι το 1994, ενόψει της προσχωρήσεως του Βασιλείου της Σουηδίας στην Κοινότητα, το Σουηδικό Κοινοβούλιο επέφερε σειρά τροποποιήσεων στον νόμο περί ΦΠΑ. Σε μια έκθεση εμπειρογνομόνων, την οποία παρήγγειλε η Κυβέρνηση, διατυπώθηκε η γνώμη ότι η επίδικη διάταξη δεν ήταν συμβατή προς το κοινοτικό δίκαιο, πλην όμως

10. Ωστόσο, η επίδικη διάταξη καταργήθηκε από 1ης Ιανουαρίου 1997. Στη θέση της θεσπίστηκε ένα νέο άρθρο 11a, με το οποίο απαλλάσσονται από τον φόρο, μεταξύ άλλων, οι υπηρεσίες που διέπουν την πρόσβαση σε αθλητικά γεγονότα ή την ενασχόληση με τον αθλητισμό και τη σωματική αγωγή, μόνον όμως όταν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται από το κράτος, από δημοτική ή κοινοτική αρχή ή από ένωση μη κερδοσκοπικού σκοπού.

Η διαδικασία

11. Η Stockholm Lindöpark Aktiebolag (στο εξής: Lindöpark) είναι μια εταιρεία εγκατεστημένη στη Vallentuna της Σουηδίας, της οποίας η κύρια δραστηριότητα συνίσταται στη διαχείριση ενός γηπέδου γκολφ για επιχειρήσεις. Οι πελάτες της είναι αποκλειστικά επιχειρήσεις, που επιθυμούν να προσφέρουν στο προσωπικό τους και στους πελάτες τους τη δυνατότητα να παίζουν γκολφ στον διαρρυθμισμένο αυτό χώρο. Οι πελάτες αυτοί καταβάλλουν, σύμφωνα με όσα ειπώθηκαν κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, μια «συνδρομή μέλους», που τους παρέχει τη δυνατότητα να κάνουν κρατήσεις για να παίξουν γκολφ τα πρόσωπα που επιλέγουν.

12. Μέχρι την 1η Ιανουαρίου 1997, η σουηδική φορολογική υπηρεσία θεωρούσε ότι η εν λόγω δραστηριότητα του «γκολφ για επιχειρήσεις» απαλλασσόταν από τον ΦΠΑ, σύμφωνα με την επίδικη διάταξη. Αποτέλεσμα αυτού ήταν ότι όχι μόνο δεν επιβαλλόταν ΦΠΑ στις υπηρεσίες που παρείχε η Lindöpark, αλλά επιπλέον — δεδομένου ότι το άρθρο 17, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας περιορίζει το δικαίωμα προς έκπτωση μόνο στα αγαθά και στις υπηρεσίες που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες φορολογητέων πράξεων — η Lindöpark δεν είχε τη δυνατότητα να εκλέσει τον ΦΠΑ επί των αγαθών και υπηρεσιών που αποκτούσε προς τούτο. Ωστόσο, από την 1η Ιανουαρίου 1997 η δραστηριότητα θεωρήθηκε φορολογητέα και συνεπώς ως αποτελούσα βάση για την έκπτωση του φόρου επί των εισροών³.

13. Το 1996 η Lindöpark άσκησε αγωγή κατά του Σουηδικού Δημόσιου ενώπιον του Solna tingsrätt, ζητώντας να της επιδικαστεί αποζημίωση 541 632 σουηδικών κορωνών (SEK). Το ποσό αυτό, όπως προέκυψε από τις παρατηρήσεις που κατατέθηκαν στο Δικαστήριο, αποτελούνταν από 500 000 SEK (ποσό συμφωνηθέν μεταξύ των διαδίκων), που αντιστοιχούσαν στον φόρο επί των εισροών τον οποίο η Lindöpark δεν είχε μπορέσει να εκλέσει το 1995, και από 41 632 SEK, που αποτελούσαν τόκους αντισταθμίζοντες το γεγονός ότι δεν είχε στη διάθεσή της το κύριο ποσό. Φαίνεται ότι δεν γίνεται καμία αναφορά στο ποσό του φόρου επί των εκροών ο οποίος θα ήταν καταβλητέος αν δεν είχε εφαρμοστεί η απαλλαγή.

14. Στις 29 Σεπτεμβρίου 1997, το Solna tingsrätt επιδίκασε στη Lindöpark αποζημίωση ποσού 500 000 SEK (πλέον τόκων, ορισμένου ποσοστού, από της ημερομηνίας ασκήσεως της αγωγής, αλλά όχι πλέον των τόκων λόγω άλλης περαιτέρω ζημίας που αξίωσε η Lindöpark) με το αιτιολογικό ότι, βάσει της αρχής που διατυπώθηκε με την απόφαση Francovich⁴, το Σουηδικό Δημόσιο ήταν υπεύθυνο για τη ζημία που υπέστη η Lindöpark λόγω της εσφαλμένης εφαρμογής της έκτης οδηγίας.

15. Αμφότεροι οι διάδικοι άσκησαν έφεση ενώπιον του Svea hovrätt· η Lindöpark, για τον λόγο ότι η αγωγή της έπρεπε να γίνει δεκτή εξ ολοκλήρου — με άλλα λόγια, έτσι ώστε να συμπεριληφθούν οι αιτούμενοι τόκοι που αφορούσαν άλλη περαιτέρω ζημία — και το Σουηδικό Δημόσιο, για τον λόγο ότι η οδηγία δεν παρέχει δικαιώματα στους ιδιώτες και η παράβαση δεν ήταν αρκούντως σοβαρή για να θεμελιωθεί αξίωση αποζημίωσης.

16. Λαμβάνοντας υπόψη τα επιχειρήματα που υποστήριξαν οι διάδικοι, το εν λόγω δικαστήριο ζήτησε από το Δικαστήριο να εκδώσει προδικαστική απόφαση επί των ακόλουθων ερωτημάτων:

«1) Έχουν τα άρθρα 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ιγ', και 13, Β, στοιχείο β', της

3 — Όταν γίνεται λόγος για τη σχέση μεταξύ δύο πράξεων, εκ των οποίων η μία αποτελεί στοιχείο κόστους για την άλλη, η πρώτη αναφέρεται γενικώς ως «εισοδή» και η δεύτερη ως «εκροή», οπότε ο ΦΠΑ επί εκάστης πράξεως αναφέρεται αντιστοίχως ως «φόρος επί των εισροών» και «φόρος επί των εκροών».

4 — Απόφαση της 9ης Νοεμβρίου 1995, C-479/93 (Συλλογή 1995, σ. I-3843).

έκτης οδηγίας ΦΠΑ την έννοια ότι απαγορεύουν εθνική ρύθμιση που προβλέπει γενική απαλλαγή από τον ΦΠΑ όσον αφορά την παροχή αθλητικών εγκαταστάσεων, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στο τρίτο κεφάλαιο, άρθρο 2, δεύτερο εδάφιο, του *mervärdesskattelagen* (1994:200), ως ίσχυε πριν από την 1η Ιανουαρίου 1997;

17. Η Lindöpark, το Σουηδικό Δημόσιο, ως διάδικοι της κύριας δίκης, και η Επιτροπή κατέθεσαν γραπτές και προφορικές παρατηρήσεις ενώπιον του Δικαστηρίου. Το Ηνωμένο Βασίλειο διατύπωσε προφορικές παρατηρήσεις κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση.

- 2) Παρέχει το άρθρο 13, σε συνδυασμό με τα άρθρα 2, 6 και 17 της έκτης οδηγίας περί ΦΠΑ, στους ιδιώτες δικαιώματα τα οποία μπορούν να επικαλεστούν κατά των κρατών μελών ενώπιον των εθνικών δικαστηρίων;

Ανάλυση

Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στα δύο πρώτα ερωτήματα:

- 3) Συνιστά η εφαρμογή της απαλλαγής του κεφαλαίου 3, άρθρο 2, δεύτερο εδάφιο, του *mervärdesskattelagen* (1994:200) αρκούντως σοβαρή (κατάφωρη) παράβαση του κοινοτικού δικαίου, ώστε να θεμελιώνεται ευθύνη του κράτους μέλους;»

18. Τα στοιχεία του κοινοτικού δικαίου που πρέπει να εξεταστούν, προκειμένου να δοθούν στο *Svea hovrätt* οι απαντήσεις που χρειάζεται, μπορούν να σχηματισθούν ως εξής: πρώτο, πρέπει να καθορισθεί αν η επίδικη διάταξη ήταν ασύμβατη προς την έκτη οδηγία, όχι μόνο γενικώς, αλλά επίσης — καθόσον η ευρεία απαλλαγή την οποία προβλέπει η επίδικη διάταξη μπορεί να είναι εν μέρει συμβατή και εν μέρει ασύμβατη — από την άποψη της εφαρμογής της στο είδος των πράξεων που διενεργούσε η Lindöpark. Αν τούτο συμβαίνει, μπορεί εν συνεχεία να εξεταστεί αν οι ιδιώτες μπορούν να επικαλεσθούν ευθέως τις σχετικές διατάξεις της οδηγίας και ποια ένδικα βοηθήματα είναι διαθέσιμα. Τέλος, αλλά και πάλι μόνον αν η επίμαχη διάταξη είναι ασύμβατη προς το κοινοτικό δίκαιο, είναι αναγκαίο να εξεταστεί αν συντρέχουν οι προϋποθέσεις υπό τις οποίες μπορεί να θεμελιωθεί η ευθύνη του κράτους έναντι διαδίκου όπως η Lindöpark.

Αποκλειόταν η επίμαχη διάταξη από την έκτη οδηγία;

α) Γενικώς

19. Το Σουηδικό Δημόσιο ισχυρίζεται ότι η διάταξη εδικαιολογείτο βάσει του άρθρου 13, Β, στοιχείο β', της έκτης οδηγίας, καθόσον οι απαλλασσόμενες υπηρεσίες συνίσταντο σε «μίσθωση ακινήτων», ήτοι στη διάθεση ενός ακινήτου για χρήση εκ μέρους τρίτου επί περιορισμένο χρόνο με αντάλλαγμα μια αντιπαροχή· δεν υπάρχει κανένα στοιχείο στο άρθρο 13, Β, στοιχείο β', που να περιορίζει τη σχετική με τις μισθώσεις ακινήτων απαλλαγή για ορισμένους σκοπούς ή για ορισμένες περιόδους. Κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, το Σουηδικό Δημόσιο τόνισε ότι το γεγονός ότι το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ιγ', απαλλάσσει «ορισμένες» υπηρεσίες που έχουν στενό δεσμό με την ενασχόληση με τον αθλητισμό, όταν αυτές παρέχονται από οργανισμούς μη κερδοσκοπικού σκοπού, δεν σημαίνει ότι καμία από τις υπηρεσίες αυτές δεν μπορεί να απαλλαγεί για άλλους θεμετούς λόγους, όταν παρέχεται από εμπορική επιχείρηση.

20. Η Lindöpark υποστηρίζει ότι οι διατάξεις του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ιγ', και Β, στοιχείο β', αποκλείουν εμμέσως κάθε εθνικό κανόνα που περιέχει απαλλαγές ευρύτερες από εκείνες της οδηγίας.

21. Η Επιτροπή τονίζει ότι οι απαλλαγές του άρθρου 13 πρέπει να τύχουν στενής ερμηνείας⁵. Η απαλλαγή του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ιγ', εφαρμόζεται προφανώς μόνο στις υπηρεσίες που παρέχουν οργανισμοί μη κερδοσκοπικού σκοπού. Η μίσθωση ακινήτων αφορά συνήθως σχετικά μακρά περίοδο και συνεπάγεται αποκλειστική χρήση εκ μέρους του μισθωτή.

22. Μπορεί κατ' αρχάς να σημειωθεί ότι — όπως γίνεται δεκτό απ' όλους όσοι κατάθεσαν παρατηρήσεις στην παρούσα υπόθεση — η απαλλαγή του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ιγ', περιορίζεται στους οργανισμούς μη κερδοσκοπικού σκοπού⁶.

23. Εν συνεχεία, η απαλλαγή του άρθρου 13, Β, στοιχείο β', δεν μπορεί να εφαρμοστεί παρά μόνο στη μίσθωση ακινήτων, η οποία ως έννοια δεν μπορεί να καλύψει κάθε πράξη με την οποία παρέχεται δικαίωμα προσβάσεως σε ακίνητο, είτε για την ενασχόληση με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή είτε για οποιοδήποτε άλλο σκοπό, ανεξάρτητα από τα χαρακτηριστικά της προσβάσεως αυτής, αλλά πρέπει κατά τη γνώμη μου να περιοριστεί από ορισμένα χαρακτηριστικά που είναι σύμφυτα στη σύμβαση μισθώσεως. Μολονότι πολλά από τα χαρακτηριστικά

5 — Βλ., για παράδειγμα, τις αποφάσεις του Δικαστηρίου της 15ης Ιουνίου 1989, 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties (Συλλογή 1989, σ. 1737, σκέψη 13) της 12ης Νοεμβρίου 1998, C-149/97, Institute of the Motor Industry (Συλλογή 1998, σ. I-7053, σκέψη 17), και, πλέον προσφάτως, της 7ης Σεπτεμβρίου 1999, C-216/97, Gregg (Συλλογή 1999, σ. I-4947, σκέψη 12).

6 — Βλ., αν χρειάζεται επιβεβαίωση, την απόφαση της 7ης Μαΐου 1998, C-124/96, Επιτραπή κατά Ισπανίας (Συλλογή 1998, σ. I-2501, σκέψη 17), καθώς και το σημείο 5 των προτάσεων του γενικού εισαγγελέα La Pergola.

αυτά ποικίλλουν αναγκαστικά στις λεπτομέρειες τους ανάλογα με το εθνικό νομικό σύστημα για το οποίο πρόκειται, ορισμένα από τα ουσιώδη χαρακτηριστικά που είναι κρίσιμα για τον ορισμό της εννοίας στο πλαίσιο της έκτης οδηγίας διατυπώθηκαν από τον γενικό εισαγγελέα Alber με τις προτάσεις του της 27ης Ιανουαρίου 2000 στις «περί διοδίων» λεγόμενες υποθέσεις⁷. Στις αποφάσεις που εξέδωσε στις 12 Σεπτεμβρίου 2000 στις δύο αυτές υποθέσεις, το Δικαστήριο τόνισε ειδικότερα ότι είναι αναγκαίο η συμφωνία μεταξύ των μερών να λαμβάνει υπόψη τη διάρκεια της χρήσεως του ακινήτου, ειδικότερα ως στοιχείο καθορισμού της οφειλομένης αντιπαροχής⁸.

24. Στο στάδιο αυτό δεν είναι ανάγκη να οριστεί περαιτέρω η έννοια της μισθώσεως. Η επίδικη διάταξη ήταν μια γενική διάταξη απαλλάσσουσα κάθε παροχή κτιρίων ή άλλων εγκαταστάσεων για την ενασχόληση με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή⁹. Μολονότι περιείχετο σε ένα τμήμα του νόμου περί ΦΠΑ που αφορούσε τις απαλλαγές σχετικά με ακίνητα, η διατύπωση της επίδικης διατάξεως ήταν τέτοια ώστε κάλυπτε όχι μόνο τις υπηρεσίες που απαλλάσσονταν βάσει του άρθρου 13, Β, στοιχείο β', καθόσον συνιστούν μίσθωση ακινήτου, αλλά και τις υπηρεσίες που απαλλάσσονται βάσει του

άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ιγ', καθόσον παρέχονταν από μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς. Ωστόσο, λόγω του γενικού περιεχομένου της διατυπώσεως αυτής, φαίνεται επίσης ότι ήταν επαρκώς ευρεία ώστε να καλύπτει και άλλες πλιν της μισθώσεως υπηρεσίες που παρέχονταν από εμπορικές επιχειρήσεις, σε σχέση με τις οποίες το άρθρο 13 δεν περιέχει καμία περι απαλλαγής διάταξη.

25. Δεδομένου ότι ο ΦΠΑ αποτελεί γενικό φόρο επί της καταναλώσεως ο οποίος πρέπει να εφαρμόζεται σε όλες τις πράξεις σε σχέση με τις οποίες καμία επιτρεπόμενη απαλλαγή δεν είναι δυνατή, στο πρώτο ερώτημα του αιτούντος δικαστηρίου μπορεί να δοθεί μια απάντηση υπό γενική διατύπωση ανάλογη με τη διατύπωση του ερωτήματος, υπό την έννοια ότι μια εθνική διάταξη θεσπίζουσα γενική απαλλαγή από τον ΦΠΑ για όλες τις πράξεις διαθέσεως κτιρίων και άλλων εγκαταστάσεων για την ενασχόληση με τον αθλητισμό και τη σωματική αγωγή είναι αντίθετη προς τις διατάξεις της έκτης οδηγίας.

β) Όσον αφορά ειδικώς τις δραστηριότητες της Lindöpark

7 – Αποφάσεις της 12ης Σεπτεμβρίου 2000, C-358/97, Επιτροπή κατά Ιρλανδίας, Συλλογή 2000, σ. I-6301, σ. I-6304, ιδίως σημεία 61 έως 68 των προτάσεων, και C-359/97, Επιτροπή κατά Ηνωμένου Βασιλείου, Συλλογή 2000, σ. I-6335, σ. I-6338, ιδίως σημεία 74 έως 82).

8 – Σκέψη 56 της αποφάσεως Επιτροπή κατά Ιρλανδίας, και σκέψη 68 της αποφάσεως Επιτροπή κατά Ηνωμένου Βασιλείου.

9 – Καθώς και τη διάθεση, στο πλαίσιο αυτό, εξαρτημάτων ή άλλων εγκαταστάσεων, μολονότι το ερώτημα που υπέβαλε το εθνικό δικαστήριο αφορά αποκλειστικά την απαλλαγή κτιρίων και άλλων εγκαταστάσεων και όχι την απαλλαγή για τα εξαρτήματα και τον εξοπλισμό.

26. Ωστόσο, για τις ανάγκες της κύριας δίκης δεν είναι αρκετό να καθοριστεί απλώς ότι η απαλλαγή που θέσπισε η επίμαχη διάταξη υπερέβη τα όσα επιτρέπει η έκτη οδηγία και ήταν στον βαθμό αυτό ασύμβατη προς το

κοινοτικό δίκαιο· πρέπει περαιτέρω να καθοριστεί αν η ειδική εφαρμογή της απαλλαγής στις επίμαχες πράξεις μετείχε του εν λόγω ασυμβάτου. Δεδομένου ότι δεν αμφισβητείται ότι η Lindöpark, ως εμπορική επιχείρηση, δεν μπορεί να τύχει της απαλλαγής του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ιγ', το εθνικό δικαστήριο πρέπει να εξετάσει τις πράξεις που διενεργεί η Lindöpark συναλλασσόμενη με τους πελάτες της και να καθορίσει αν αυτές εμπίπτουν στην έννοια της μισθώσεως ακινήτου και συνεπώς αν μπορούν ή όχι να απαλλαγούν βάσει του άρθρου 13, Β, στοιχείο β'.

διατάξεις του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ιγ', και Β, στοιχείο β', είναι απολύτως σαφείς καθόσον αποκλείουν την απαλλαγή υπό τις περιστάσεις της υπό κρίση υποθέσεως. Η Επιτροπή υποστηρίζει ότι, αντίθετα προς τη μίσθωση, η διάθεση αθλητικών εγκαταστάσεων όπως ένα γήπεδο τένις είναι περιορισμένη τόσο ως προς τον χρόνο όσο και ως προς τον σκοπό, είναι γενικώς μη αποκλειστική και συνεπάγεται διαρκή επιτήρηση, διαχείριση και συντήρηση εκ μέρους του παρέχοντος την υπηρεσία.

27. Το Σουηδικό Δημόσιο υποστηρίζει ότι το σύστημα απαλλαγών είναι πολύ ευρύ και ότι οι κατηγοριοποιήσεις δεν είναι πάντοτε προφανείς. Η σχετική διάταξη δεν έχει ποτέ ερμηνευθεί από το Δικαστήριο σε μια κατάσταση όπως η υπό κρίση, μολονότι το 1997 ένα γερμανικό δικαστήριο ρώτησε, με μια προδικαστική παραπομπή η οποία κατόπιν ανεκλήθη¹⁰, αν η διάθεση γηπέδων τένις συνιστά «μίσθωση ακινήτων», πράγμα από το οποίο προκύπτει ότι το ζήτημα δεν είναι σαφές. Τόσο η Γερμανία όσο και το Ηνωμένο Βασίλειο αντιμετωπίζουν τη διάθεση αθλητικών εγκαταστάσεων ως μίσθωση, τουλάχιστον υπό ορισμένες περιστάσεις¹¹. Η Lindöpark και η Επιτροπή θεωρούν ότι οι

28. Η έννοια «μίσθωση ακινήτου» δεν ορίζεται στην οδηγία. Ούτε, όπως επεσήμανε το Σουηδικό Δημόσιο, έχει κληθεί το Δικαστήριο να παράσχει περιεκτικό ορισμό της έννοιας αυτής. Το Δικαστήριο, στον βαθμό που είχε εξετάσει το ζήτημα πριν από την υποβολή της υπό κρίση αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως, είχε ασχοληθεί κυρίως με το εύρος των απαλλαγών όσον αφορά την παροχή καταλύματος σε ξενοδοχεία ή άλλες παρεμφερείς εγκαταστάσεις¹² ή τη διάθεση κτιρίων και χώρων για τη στάθμευση αυτοκινήτων¹³, καθώς και τη νομική φύση μιας πράξεως που συνίσταται στην πρόωση λύση μισθώσεως¹⁴. Έκτοτε ωστόσο — και μάλι-

10 — Υπόθεση C-79/97, *Happy Sports Michl*, διαγραφείσα από το πρωτόκολλο την 1η Δεκεμβρίου 1997.

11 — Μολονότι ο ισχυρισμός αυτός φαίνεται να στηρίζεται στις παρατηρήσεις που έγιναν κατατεθεί στο Δικαστήριο στο πλαίσιο της υποθέσεως *Happy Sports Michl*, από όσα ειπώθηκαν κατά την επ' αφορμή του συζητήση προκύπτει ότι είναι ορθός όσον αφορά το Ηνωμένο Βασίλειο.

12 — Απόφαση της 12ης Φεβρουαρίου 1998, C-346/95, *Blasi* (Συλλογή 1998, σ. 1-481, ειδικώς σκέψη 23).

13 — Απόφαση της 13ης Ιουλίου 1989, 173/88, *Henriksen* (Συλλογή 1989, σ. 2763, ειδικώς σκέψεις 10 έως 17).

14 — Απόφαση της 15ης Δεκεμβρίου 1993, C-63/92, *Lubbock Fine* (Συλλογή 1993, σ. 1-6665). Δύο άλλες επιχειρήσεις ενώπιον του Δικαστηρίου υποθέσεις, η C-409/98, *Mirror Group*, και η C-108/99, *Cantor Fitzgerald International*, αφορούν παραλλαγές της καταστάσεως που εξετάστηκε στο πλαίσιο της υποθέσεως *Lubbock Fine*.

στα μετά την επ' ακροατηρίου συζήτηση στην παρούσα υπόθεση — το Δικαστήριο έδωσε μια επιπλέον γενική ένδειξη, ότι δηλαδή ένα ουσιώδες στοιχείο της συμβάσεως μισθώσεως αποτελεί το ότι η συμφωνία μεταξύ των μερών πρέπει να λαμβάνει υπόψη τη διάρκεια του δικαιώματος του μισθωτή να χρησιμοποιεί το ακίνητο, ειδικότερα, προκειμένου να καθοριστεί το μίσθωμα¹⁵.

29. Εν πάση περιπτώσει, στην έννοια αυτή, όπως και σε όλες τις απαλλαγές από τον ΦΠΑ που θεσπίζει η έκτη οδηγία, πρέπει να δοθεί κοινοτικός ορισμός και αυτή δεν μπορεί να ποικίλλει στα διάφορα κράτη μέλη¹⁶. Επιπλέον, όπως τόνισε η Επιτροπή, το Δικαστήριο κρίνει κατά πάγια νομολογία ότι οι απαλλαγές βάσει του άρθρου 13 της έκτης οδηγίας πρέπει να τυγχάνουν στενής ερμηνείας¹⁷. Κατά συνέπεια, δεν μπορεί να γίνει δεκτό το είδος του ευρέος ορισμού της μισθώσεως ακινήτου που προέβαλαν το Σουηδικό Δημόσιο και η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση.

30. Μολονότι εναπόκειται στο εθνικό δικαστήριο να καθορίσει την ακριβή φύση των επίμαχων πράξεων, θεωρώ για δύο τουλάχιστον λόγους ότι η δραστηριότητα της

Lindöpark, όπως περιεγράφη ενώπιον του Δικαστηρίου, δεν καλυπτόταν από την έννοια της μισθώσεως ακινήτου.

31. Πρώτο, τίθεται το γενικό ζήτημα αν η πράξη πρέπει να θεωρηθεί χρήση ακινήτου ή παροχή υπηρεσίας σε σχέση με την οποία το ακίνητο αποτελεί παρεπόμενη αν και ουσιώδη προϋπόθεση.

32. Ως παράδειγμα της διακρίσεως αυτής, μπορεί να συγκριθεί η παροχή καταλύματος σε ξενοδοχείο — η οποία θα μπορούσε να θεωρηθεί ότι εμπίπτει στον κοινοτικό ορισμό της προς τούτο «μισθώσεως» λόγω του ότι σε αντίθετη περίπτωση δεν θα χρειαζόταν να εξαιρεθεί από την απαλλαγή¹⁸ — με την παροχή γεύματος στο εστιατόριο ξενοδοχείου. Ενώ η χρήση ενός δωματίου του ξενοδοχείου για μία ή περισσότερες διανυκτερεύσεις (ή και για βραχύτερη περίοδο) μπορεί κάλλιστα να χαρακτηριστεί μίσθωση σε διάφορα νομικά συστήματα, τούτο είναι απίθανο να συμβεί όσον αφορά την κατανάλωση γεύματος στην ανοικτή στο κοινό τραπεζαρία του

15 — Αποφάσεις Επιτροπή κατά Ιρλανδίας (ό.π. στην υποσημείωση 8, σκέψεις 56 και 57), και Επιτροπή κατά Ηνωμένου Βασιλείου (επίσης ό.π. στην υποσημείωση 8, σκέψεις 68 και 69).

16 — Βλ., αποφάσεις Stichting Uitvoering Financiële Acties (ό.π. στην υποσημείωση 5, σκέψη 11) της 11ης Αυγούστου 1995, C-453/93, Bultuis-Griffioen (Συλλογή 1995, σ. I-2341, σκέψη 18), και της 5ης Ιουνίου 1997, C-295, SDC (Συλλογή 1997, σ. I-3017, σκέψη 21)· βλ. επίσης το σημείο 21 των προτάσεων του γενικού εισαγγελέα Darmon στην υπόθεση Lubbock Fine, ό.π. στην υποσημείωση 14.

17 — Βλ., υποσημείωση 5 ανωτέρω· βλ. επίσης την απόφαση Bultuis-Griffioen, ό.π. στην υποσημείωση 16, σκέψη 19, καθώς και την απόφαση SDC, ό.π. σκέψη 20.

18 — Ωστόσο, η συλλογιστική αυτή μπορεί να μην καταλήγει σε απολύτως βέβαια συμπεράσματα. Το γεγονός ότι το άρθρο 13, Β, στοιχείο β', σημείο 1, εξαιρεί την παροχή ξενοδοχειακού ή άλλου παρεμφερούς καταλύματος δεν συνεπάγεται κατ' ανάγκη ότι η παροχή κάθε τέτοιου είδους καταλύματος θα καλυπτόταν αναγκαστικά από την απαλλαγή· ίσως ο κοινοτικός νομοθέτης απλώς θέλησε να διασφαλίσει ότι το εν λόγω κατάλυμα θα αντιμετωπίζεται πάντοτε κατά τον ίδιο τρόπο, ανεξάρτητα από το αν εμπίπτει ή όχι στον ορισμό της «μισθώσεως».

ίδιου ξενοδοχείου. Στην περίπτωση της χρήσεως δωματίου το κύριο στοιχείο της συμβάσεως είναι η χρήση του κτιρίου, ενώ στην περίπτωση του γεύματος στο εστιατόριο το κύριο στοιχείο είναι η παροχή του γεύματος, ανεξάρτητα από το πόσο σημαντική ήταν η διακόσμηση ή άλλες εγκαταστάσεις για την επιλογή του καταναλωτή να μεταβεί στο εστιατόριο αυτό.

33. Σε ποια από τις κατηγορίες αυτές υπάγονταν οι δραστηριότητες της Lindöpark;

34. Είναι σαφές ότι ορισμένες πράξεις που καθιστούν δυνατή την πρόσβαση σε αθλητικές εγκαταστάσεις μπορούν να συνιστούν μίσθωση ακινήτου, ενώ άλλες όχι. Αν ένα γήπεδο αθλητικών δραστηριοτήτων που ανήκει σε ιδιώτη τίθεται αποκλειστικά στη διάθεση ενός συλλόγου ή κάποιας άλλης αθλητικής οργανώσεως για μακρά περίοδο με αντάλλαγμα την καταβολή χρηματικού ποσού, τούτο σαφώς εμπίπτει στον ορισμό. Αν ωστόσο ένας ιδιώτης καταβάλλει τέλη εισόδου για να έχει πρόσβαση προσωρινώς μαζί με άλλους ιδιώτες σε ένα ανοικτό στο κοινό κολυμβητήριο, ο χαρακτηρισμός της πράξεως αυτής ως μισθώσεως θα αποτελούσε διάταξη της έννοιας πέρα από κάθε λογικό όριο.

35. Η ίδια αντίθεση μπορεί να προκύψει όσον αφορά ειδικότερα ένα γήπεδο γκολφ. Αν ένα άτομο ή ένας οργανισμός πλήρωνε για την αποκλειστική χρήση ενός γηπέδου για ορι-

σμένη περίοδο —ας πούμε για να οργανώσει ένα τουρνουά ή ένα πρωτάθλημα — έχοντας συγχρόνως το δικαίωμα να εισπράττει δικαιώματα εισόδου από τους παίκτες ή/και τους θεατές, η πράξη αυτή θα ήταν προφανές ότι αποτελούσε μίσθωση. Δεν θα ίσχυε ωστόσο το ίδιο στην περίπτωση ενός περιστασιακού παίκτη γκολφ ή μιας περιστασιακής ομάδας παικτών γκολφ που θα έρχονταν για να παίξουν μια παρτίδα. Μολονότι είναι προφανώς δύσκολο να παίξει κανείς γκολφ χωρίς το ανάλογο γήπεδο, η υπηρεσία που παρέχεται στην περίπτωση αυτή είναι η δυνατότητα να παιχθεί το παιχνίδι και όχι η δυνατότητα καταλήψεως του γηπέδου. Πράγματι, στην περίπτωση του παίκτη του γκολφ δεν μπορεί να ειπωθεί ότι αυτός καταλαμβάνει το γήπεδο, υπό οποιανδήποτε έννοια, αλλά ότι το διασχίζει¹⁹. Ο παίκτης ή η παίκτρια του γκολφ έχει το δικαίωμα απλώς να κινείται από το ένα σημείο του γηπέδου γκολφ στο επόμενο, με ρυθμό που συνήθως καθορίζεται εν μέρει από άλλους χρήστες του γηπέδου, έχοντας ως μοναδικό σκοπό την απόλαυση των εγκαταστάσεων που παρέχονται σε κάθε στάδιο της διαδρομής. Υπό την έννοια αυτή, οι πρώτες δεκαοκτώ οπές δεν διαφέρουν κατ' ουσίαν από τη δεκάτη ένατη.

36. Μόνο το εθνικό δικαστήριο μπορεί να προβεί στις διαπιστώσεις που είναι αναγκαίες για να υπαχθούν σε κάποια κατηγορία οι δραστηριότητες της Lindöpark, αλλά κατά τις διαπιστώσεις αυτές πρέπει να έχει κατά νου ότι, προκειμένου μια σύμβαση να χαρακτηριστεί μίσθωση ακινήτου, πρέπει να συγκεντρώνει όλα τα ουσιαστικά χαρακτηριστικά της μισθώσεως και, σύμφωνα με τη διατύπωση του γενικού εισαγγελέα Alber στις προτάσεις του — στις οποίες αναφέρθηκε η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου

19 — «Το να παίζεις γκολφ σημαίνει να χαραμίζεις ένα καλό περίπατο» (Mark Twain).

κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση στην παρούσα υπόθεση — στις υποθέσεις «περί διοδίων»²⁰, «τα χαρακτηριστικά της μισθώσεως πρέπει να κυριαρχούν στη σύμβαση».

37. Το Δικαστήριο έχει μέχρι τώρα κρίνει, στις ίδιες αυτές υποθέσεις²¹, ότι ένα συσώδες χαρακτηριστικό των συμβάσεων αυτών είναι ότι η συμφωνία μεταξύ των μερών πρέπει να λαμβάνει υπόψη τη διάρκεια της χρήσεως του πράγματος, ειδικότερα ως κριτήριο για τον καθορισμό του μισθώματος. Ο γενικός εισαγγελέας Alber τόνισε επίσης ότι τα χαρακτηριστικά της μισθώσεως δεν είναι κυρίαρχα στην περίπτωση κατά την οποία ένας χρήστης δρόμου καταβάλλει διόδια, καθόσον ο κύριος σκοπός της συμβάσεως μεταξύ των μερών δεν είναι η χρήση του ακινήτου, αλλά η παροχή υπηρεσίας κατά τη χρήση του ακινήτου αυτού, και επισήμανε ότι η κατάσταση πολλών οδών που χρησιμοποιούν ταυτόχρονα ένα δρόμο ουδόλως μπορεί να συγκριθεί με την κατάσταση των μισθωτών στο πλαίσιο κοινής μισθώσεως ακινήτου. Οι εν λόγω οδηγοί — και το ίδιο ισχύει και για τους παίκτες γκολφ — δεν έχουν καμία προστασία έναντι μη επιτρεπομένης χρήσεως εκ μέρους τρίτων, ούτε μπορούν να κάνουν γενική χρήση του ακινήτου.

38. Θα προσέθετα, ως σημαντικό και τυπικό χαρακτηριστικό της μισθώσεως, ότι η σύμβαση αυτή αναγκαστικά προϋποθέτει την

παροχή προς τον αντισυμβαλλόμενο κάποιου δικαιώματος να κατέχει το ακίνητο ως εάν ήταν κύριος αυτού και να αποκλείει ή να επιτρέπει την πρόσβαση άλλων, δικαιώματος το οποίο, επιπλέον, συνδέεται με συγκεκριμένο ακίνητο ή τμήμα ακινήτου. Υπό το φως των προεκτεθέντων, οι δραστηριότητες της Lindöpark, όπως περιεγράφησαν ενώπιον του Δικαστηρίου, δεν φαίνονται να έχουν τη φύση μισθώσεως του γηπέδου της γκολφ ή τμήματος αυτού.

39. Δεύτερο, και ειδικότερα, προκύπτει σαφώς από το στοιχείο 13 του καταλόγου που περιέχεται στο παράρτημα Η της έκτης οδηγίας²², το οποίο απαριθμεί τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών που μπορούν να υπαχθούν στους μειωμένους συντελεστές ΦΠΑ, ότι η χρήση «αθλητικών εγκαταστάσεων» υπόκειται κατ' αρχήν σε ΦΠΑ. Είναι δύσκολο να φανταστεί κανείς ότι οι αθλητικές εγκαταστάσεις, στο πλαίσιο αυτό, δεν μπορούν να περιλαμβάνουν ακίνητα — στην πραγματικότητα θεωρώ ότι πρόκειται κατά κύριο λόγο για αυτό το είδος των εγκαταστάσεων²³. Για να απαλλαγούν οι υπηρεσίες που παρέχει η Lindöpark, θα ήταν αναγκαίο να υπάρχει ένα συγκεκριμένο στοιχείο που να διακρίνει τις υπηρεσίες αυτές από τη «χρήση αθλητικών εγκαταστάσεων» υπό τη συνήθη έννοια του όρου και να τις χαρακτηρίζει ως μίσθωση. Δεν φαίνεται να προσκομίστηκε οποιδήποτε απόδειξη κατά την εθνική ένδικη διαδικασία όσον αφορά την ύπαρξη του στοιχείου αυτού και τέτοια απόδειξη δεν

22 — Το παράρτημα Η προστέθηκε στην έκτη οδηγία με το άρθρο 1, παράγραφος 5, της οδηγίας 92/77/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 19ης Οκτωβρίου 1992, για τη συμπλήρωση του κοινού συστήματος του φόρου προστιθέμενης αξίας και την τροποποίηση της οδηγίας 77/388 (ΕΕ L 316, σ. 4).

23 — Ο όρος «anläggningen» που χρησιμοποιείται στη συνήθη απόδοση του στοιχείου 13 είναι πανομοιότυπος με εκείνον που χρησιμοποιεί η επίμαχη διάταξη και το εθνικό δικαστήριο στο πρώτο ερωτημά του. Αυτό το είδος πράξεων φαίνεται ότι μπορεί να συγκριθεί με «το δικαίωμα εισόδου σε παραστάσεις, θέατρα, τσίρκο, πανηγύρια, λούνα-παρκ, συναυλίες, μουσεία, ζωολογικούς κήπους, κινηματογράφους εκθέσεις και σε παρόμοια πολιτιστικά γεγονότα και σχετικούς χώρους», που διαλαμβάνεται στο στοιχείο 7 του καταλόγου του παραρτήματος Η.

20 — Προπαρατεθείσες στην υποσημείωση 7-βλ. σημείο 76 των προτάσεων του γενικού εισαγγελέα.

21 — Βλ. σημείο 28 ανωτέρω.

προσκομίστηκε ούτε ενώπιον του Δικαστηρίου. Ελλείπει τέτοιας αποδείξεως, θεωρώ ότι η παροχή της «χρήσεως αθλητικών εγκαταστάσεων» σε εμπορική βάση εμπίπτει αναμφίβολα στην κατηγορία των φορολογητέων πράξεων στο σύστημα της έκτης οδηγίας.

40. Συνεπώς, στο εθνικό δικαστήριο μπορεί να δοθεί περαιτέρω καθοδήγηση, όσον αφορά το πρώτο ερώτημά του, λέγοντάς του ότι η διάθεση για εμπορικούς σκοπούς κτιρίων ή άλλων εγκαταστάσεων για την ενασχόληση με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή δεν μπορεί κατ' αρχήν να απαλλάσσεται του ΦΠΑ. Μία πράξη, προκειμένου να μπορεί να τύχει της απαλλαγής που προβλέπεται στο άρθρο 13, Β, στοιχείο β', της έκτης οδηγίας, πρέπει να διακρίνεται από τις συνηθεις περιπτώσεις παροχής αθλητικών εγκαταστάσεων, για τον λόγο ότι έχει τα ουσιώδη χαρακτηριστικά μιας μισθώσεως, που περιλαμβάνουν την παροχή του δικαιώματος χρήσεως συγκεκριμένου ακινήτου ή τμήματος ακινήτου, ως εάν επρόκειτο για ίδιο ακίνητο, και αποκλεισμού ή αποδοχής άλλων, καθώς και συμφωνία μεταξύ των μερών λαμβάνουσα υπόψη τη διάρκεια της χρήσεως αυτής, ειδικότερα ως κριτήριο καθορισμού του μισθώματος: τα χαρακτηριστικά αυτά πρέπει, περαιτέρω, να είναι κυρίαρχα στη σύμβαση.

Έχουν οι σχετικές διατάξεις της έκτης οδηγίας άμεσο αποτέλεσμα;

41. Με το δεύτερο ερώτημά του, το honrätt ερωτά αν οι διατάξεις του άρθρου 13, σε

συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 2, 6 και 17 της έκτης οδηγίας, παρέχουν στους ιδιώτες δικαιώματα που αυτοί μπορούν να προβάλλουν κατά των κρατών μελών ενώπιον εθνικού δικαστηρίου. Θεωρώ ωστόσο ότι, εφόσον το αίτημα της Lindöpark έγκειται ουσιαστικά στο να αναγνωρισθεί το δικαίωμά της για έκπτωση του φόρου επί των εισροών, το ζήτημα είναι μάλλον αν το άρθρο 17, σε συνδυασμό με τις άλλες διατάξεις, παρέχει τέτοια δικαιώματα.

42. Στον βαθμό που το εν λόγω ερώτημα αφορά γενικώς το άμεσο αποτέλεσμα των διατάξεων αυτών, μπορεί να δοθεί απάντηση χωρίς μεγάλη δυσκολία.

43. Το Δικαστήριο κρίνει, κατά πάγια νομολογία, ότι οι ιδιώτες μπορούν πράγματι να προβάλλουν ενώπιον των εθνικών δικαστηρίων τις διατάξεις της έκτης οδηγίας οι οποίες είναι σαφείς, ακριβείς και ανεπιφύλακτες. Το Δικαστήριο αποφάνθηκε υπό την έννοια αυτή κατ' αρχάς το 1982, στην υπόθεση Becker²⁴, και επιβεβαίωσε έκτοτε την νομολογία αυτή σε μια σειρά υποθέσεων, ιδίως στις υποθέσεις Balocchi²⁵ και BP Σουπεργκάζ²⁶. Θεωρώ ότι δεν υπάρχει κανένας λόγος για να θεωρηθεί ότι οι σχετικές με την υπό κρίση υπόθεση διατάξεις δεν πληρούν τα κριτήρια αυτά.

24 – Απόφαση της 19ης Ιανουαρίου 1982, 8/81 (Συλλογή 1982, σ. 53, σκέψεις 17 έως 49).

25 – Απόφαση της 20ής Οκτωβρίου 1993, C-10/92 (Συλλογή 1993, σ. I-5105, σκέψεις 32 έως 36).

26 – Απόφαση της 6ης Ιουλίου 1995, C-62/93, (Συλλογή 1995, σ. I-1883, σκέψεις 32 έως 36).

44. Η χρήση των όρων «σαφής» και «ακριβής» μπορεί να οδηγήσει στην περίπτωση αυτή σε σφάλμα. Η απαίτηση αυτή δεν συνίσταται στο να είναι αναμφισβήτητο το νόημα της διατάξεως. Σε πολλές υποθέσεις, συμπεριλαμβανομένων των υποθέσεων Balocchi και BP Σουπεργκάζ, το Δικαστήριο παρέσχε κατ' αρχάς στο εθνικό δικαστήριο μια ερμηνεία μιας διατάξεως της οδηγίας, προτού αποφανθεί ότι η διάταξη αυτή έχει άμεσο αποτέλεσμα. Συγκεκριμένα, θα αποτελούσε περιέργη αντίληψη περί της απονομής της δικαιοσύνης γενικώς το να θεωρηθεί ότι μια νομοθετική διάταξη δεν μπορεί να εφαρμοσθεί απλώς και μόνον επειδή χρήζει ερμηνείας από το Δικαστήριο. Οι όροι αυτοί σημαίνουν μάλλον ότι το περιεχόμενο της διατάξεως πρέπει να μπορεί να ερμηνεύεται κατά τρόπο σαφή και ακριβή και να εφαρμόζεται άμεσα από τα εθνικά δικαστήρια.

45. Το Δικαστήριο έχει ήδη κρίνει²⁷ ότι το άρθρο 17, παράγραφοι 1 και 2, που θεσπίζει το δικαίωμα για έκπτωση, απονέμει δικαιώματα στους ιδιώτες τα οποία αυτοί μπορούν να προβάλλουν ενώπιον εθνικού δικαστηρίου. Το άρθρο 2 και το πρώτο εδάφιο του άρθρου 6, παράγραφος 1 (που αποτελεί και το μόνο τμήμα της διατάξεως που αφορά την υπό κρίση υπόθεση), είναι χωρίς διαφορούμενα. Καμία από τις διατάξεις αυτές, επιπλέον, δεν αφήνει περιθώριο για διακριτική ευχέρεια σε εθνικό επίπεδο, η δε φύση και η διατύπωσή τους είναι τέτοιες ώστε, δεδομένης της υπάρξεως συστήματος ΦΠΑ εντός κράτους μέλους, μπορούν να εφαρμόζονται ευθέως από τα εθνικά δικαστήρια και άλλες αρχές χωρίς καν να χρειάζεται η θέσπιση ειδικών μέτρων εφαρμογής. Μπορεί να προστεθεί ότι κανείς από τους διαδίκους που κατέθεσαν παρατηρήσεις στην παρούσα υπόθεση δεν υποστήριξε ότι οι

διατάξεις αυτές δεν έχουν άμεσο αποτέλεσμα.

46. Τι ισχύει όσον αφορά το άρθρο 13 — το οποίο, στο πλαίσιο της παρούσας υποθέσεως, καθορίζει μια προϋπόθεση διέπουσα την άσκηση του δικαιώματος για έκπτωση; Το Δικαστήριο εξέτασε, σχετικά διά μακρών, τις περιπτώσεις διατάξεις με την απόφαση Becker και απέρριψε ορισμένες γενικές αντιρρήσεις όσον αφορά το άμεσο αποτέλεσμα τους: συνελπώς, μπορούν κατ' αρχήν να προβληθούν από ιδιώτες ενώπιον εθνικού δικαστηρίου. Συγκεκριμένα, θα προκαλούσε έκπληξη να μη συμβαίνει αυτό όσον αφορά διατάξεις οι οποίες επιβάλλουν στα κράτη μέλη να απαλλάσσουν του ΦΠΑ ορισμένες πράξεις. Το άρθρο 13, Β, στοιχείο β', μπορεί να ερμηνευθεί κατά τρόπο σαφή και ακριβή και να τύχει άμεσης εφαρμογής. Ομοίως, δεν συνοδεύεται από προϋποθέσεις άλλες από εκείνες που επιτρέπουν στα κράτη μέλη να περιορίζουν (και όχι να διευρύνουν) το περιεχόμενό του. Το άρθρο 13, Β, στοιχείο β', μπορεί συνελπώς να το επικαλεστεί ένας ιδιώτης κατά κράτους μέλους ενώπιον εθνικού δικαστηρίου.

Ένδικα βοηθήματα που μπορεί να ασκήσει ένας υποκείμενος στον φόρο ο οποίος εθίγη από αδικαιολόγητη απαλλαγή από τον ΦΠΑ

47. Ωστόσο, στο πλαίσιο της κύριας δίκης, η Lindöpark δεν αμφισβητεί απλώς τη δυνατότητα εφαρμογής της επίδικης διατάξεως, αλλά ζητεί αποζημίωση για τη ζημία που της προκάλεσε η εφαρμογή της διατάξεως αυτής.

27 — Με την απόφαση BP Σουπεργκάζ, σκέψη 36.

Ισχυριζόμενη ότι εμποδίστηκε να εκπέσει τον ΦΠΑ επί των εισροών καθόσον οι σχετικές με τις εκροές πράξεις της θεωρήθηκαν εσφαλμένα ως απαλλασσόμενες, απαιτεί από το Σουηδικό Δημόσιο αποζημίωση για ζημία που ισχυρίζεται ότι υπέστη συναφώς. Το Σουηδικό Δημόσιο τόνισε με τις παρατηρήσεις του ότι η Lindöpark επέλεξε αυτόν τον τρόπο για να ζητήσει αποζημίωση, αντί να υποβάλει το ζήτημα της φορολογικής οφειλής της και το συναφές δικαίωμά της για έκπτωση ενώπιον αρμόδιου φορολογικού δικαστηρίου.

48. Πρέπει να επισημανθεί στο πλαίσιο αυτό ότι, όταν ένας υποκείμενος στον φόρο κακώς εμποδίστηκε να εκπέσει τον ΦΠΑ, η ελανόρρωση μπορεί συχνά να συνίσταται σε αναδρομική διευθέτηση της φορολογικής καταστάσεώς του. Πέραν του ότι τούτο απορρέει από το άμεσο αποτέλεσμα των σχετικών διατάξεων, το άρθρο 20, παράγραφος 1, στοιχείο α', της έκτης οδηγίας προβλέπει τον διακανονισμό της αρχικώς ενεργηθείσας εκπλώσεως, ειδικότερα όταν αυτή ήταν ανώτερη ή κατώτερη της εκπλώσεως την οποία εδικοιούτο να ενεργήσει ο υποκείμενος στον φόρο, το δε Δικαστήριο έχει επιβεβαιώσει την υποχρέωση των κρατών μελών να προβλέπουν στις εσωτερικές έννομες τάξεις τους διατάξεις για τη διόρθωση των σφαλμάτων αυτών²⁸.

49. Ωστόσο, τούτο δεν είναι το πλαίσιο στο οποίο το εθνικό δικαστήριο ζητεί την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως στην παρούσα υπόθεση. Η απόφαση την οποία πρέπει να λάβει εξαρτάται από τις προϋποθέσεις υπό

τις οποίες μπορεί να θεμελιωθεί ευθύνη κράτους μέλους σε περίπτωση που το εθνικό δίκαιο προβλέπει αδικαιολόγητη απαλλαγή.

Τα κριτήρια που διέπουν τη θεμελίωση της ευθύνης του κράτους

50. Κατά πάγια νομολογία, μπορεί να θεμελιωθεί η ευθύνη κράτους μέλους για τις ζημίες που προκλήθηκαν σε ιδιώτες από παραβάσεις του κοινοτικού δικαίου που μπορούν να καταλογιστούν στο κράτος αυτό. Οι παραβάσεις αυτές περιλαμβάνουν ειδικότερα περιπτώσεις κατά τις οποίες μία οδηγία μεταφέρθηκε εσφαλμένα στο εσωτερικό δίκαιο²⁹. Υο δικαίωμα προς αποκατάσταση της ζημίας δεν μπορεί να αποκλειστεί για τον λόγο ότι η παραβιασθείσα διάταξη μπορεί να προβληθεί ευθέως ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου³⁰.

51. Το κοινοτικό δίκαιο αναγνωρίζει την ύπαρξη δικαιώματος προς αποκατάσταση της ζημίας εφόσον συντρέχουν τρεις προϋποθέσεις, ήτοι ότι ο παραβιασθείς κανόνας δικαίου έχει ως αντικείμενο την απονομή δικαιωμάτων στους ιδιώτες, ότι η παράβαση

29 — Βλ., για παράδειγμα, τις αποφάσεις της 26 Μαρτίου 1996, C-392/93, British Telecommunications (Συλλογή 1996, σ. I-1631) της 8ης Οκτωβρίου 1996, C-178/94, C-179/94 και C-188/94 έως C-190/94, Dillenkofer κ.λπ. (Συλλογή 1996, σ. I-4845) της 17ης Οκτωβρίου 1996, C-283/94, C-291/94, C-292/94, Denkavit κ.λπ. (Συλλογή 1996, σ. I-5063) της 10ης Ιουλίου 1997, C-94/95 και C-95/95, Bonifazi κ.λπ. και Berto κ.λπ. (Συλλογή 1997, σ. I-3969) της 24ης Σεπτεμβρίου 1998, C-319/96, Brinkmann (Συλλογή 1998, σ. I-5255), και της 15ης Ιουνίου 1999, C-140/97, Rechberger κ.λπ. (Συλλογή 1999, σ. I-3499).

30 — Βλ., απόφαση της 5 Μαρτίου 1996, C-46/93 και C-48/93, Brasserie du Pêcheur και Factotame (Συλλογή 1996, σ. I-1029, σκέψεις 18 έως 22). Μολονότι οι υποθέσεις αυτές αφορούσαν παραβάσεις διατάξεων της Συνθήκης, είναι προφανές, με βάση τους όρους που χρησιμοποίησε το Δικαστήριο στο χωρίο αυτό και τις επανειλημμένες αναφορές στην απόφαση Francovich, ότι η αρχή αυτή εφαρμόζεται και στις υποθέσεις στις οποίες πρόκειται για εσφαλμένη εφαρμογή οδηγίας.

28 — Βλ., ειδικότερα, απόφαση της 13ης Δεκεμβρίου 1989, C-342/87, Genius Holding (Συλλογή 1989, σ. 4227, σκέψεις 16 και 18).

είναι αρκούντως κατάφωρη και ότι υφίσταται άμεσος αιτιώδης σύνδεσμος μεταξύ της παραβάσεως της υποχρεώσεως που υπέχει το κράτος και της βλάβης που υπέστησαν οι ζημωθέντες³¹. Με την απόφαση Dillenkofer κ.λπ.³², το Δικαστήριο, αναφερόμενο ειδικότερα σε καταστάσεις που συνεπάγονται έλλειψη μέτρου μεταφοράς οδηγίας, διατύπωσε, συμπληρωματικά, την πρώτη προϋπόθεση κατά τρόπο ελαφρώς διαφορετικό — ήτοι ότι το επιδιωκόμενο από την οδηγία αποτέλεσμα πρέπει να περιλαμβάνει τη χορήγηση δικαιωμάτων στους ιδιώτες, το περιεχόμενο των οποίων να μπορεί να προσδιοριστεί βάσει των διατάξεων της οδηγίας — ενώ ταυτοχρόνως υπογράμμισε ότι οι δύο διατυπώσεις ήσαν κατ' ουσίαν ίδιες.

52. Κατά τη νομολογία, εναπόκειται κατ' αρχήν στα εθνικά δικαστήρια να καθορίζουν αν συντρέχουν οι προϋποθέσεις θεμελιώσεως της ευθύνης του κράτους λόγω παραβάσεως του κοινοτικού δικαίου³³. Σε ορισμένες υποθέσεις, το Δικαστήριο ωστόσο θεώρησε ότι διέθετε όλα τα αναγκαία στοιχεία για να διατυπώσει μία εκτίμηση³⁴, ενώ, σε ορισμένες άλλες, ανέφερε τις περιστάσεις τις οποίες τα εθνικά δικαστήρια θα μπορούσαν να λάβουν υπόψη³⁵. Θεωρώ εν πάση περιπτώσει ότι το ζήτημα της αναγνωρίσεως δικαιωμάτων υπέρ των ιδιωτών αποτελεί μάλλον ζήτημα που εμπίπτει στην αρμοδιότητα του Δικαστηρίου. Αρχίζοντας από το ζήτημα αυτό, θα εξετάσω διαδοχικά τις τρεις προϋποθέσεις.

31 — Βλ., για παράδειγμα, την παρατεθείσα στην υποσημείωση 4 απόφαση Franovich, σκέψη 40, ή την παρατεθείσα στην υποσημείωση 29 απόφαση Brinkmann, σκέψεις 24 και 25, καθώς και την παρατεθειμένη εκεί νομολογία.

32 — Απόφαση παρατεθείσα στην υποσημείωση 29, σκέψη 22.

33 — Βλ., για παράδειγμα, τις αποφάσεις British Telecommunications, σκέψη 41, Denkavit κ.λπ., σκέψη 49, ή Brinkmann, σκέψη 26, οι οποίες όλες παρατέθηκαν στην υποσημείωση 29.

34 — Βλ., για παράδειγμα, τις προπαρατεθείσες αποφάσεις Brinkmann, σκέψη 26, και British Telecommunications, σκέψη 41.

35 — Βλ., για παράδειγμα, την παρατεθείσα στην υποσημείωση 30 απόφαση Brasserie du Pêcheur και Factortame, σκέψη 58.

— Τα παρεχόμενα στους ιδιώτες δικαιώματα

53. Το Σουηδικό Δημόσιο δέχεται ότι το άρθρο 13 της έκτης οδηγίας παρέχει ένα δικαίωμα για απαλλαγή και το άρθρο 17 ένα δικαίωμα για έκπτωση, τα οποία αμφότερα μπορούν να προβάλουν οι ιδιώτες ενώπιον εθνικού δικαστηρίου. Ωστόσο, το δικαίωμα για έκπτωση εξαρτάται από την υποχρέωση καταβολής ΦΠΑ, η οποία δεν μπορεί να θεωρηθεί δικαίωμα παρεχόμενο στους ιδιώτες. Ειδικότερα, οι ιδιώτες δεν μπορούν να αξιώσουν το δικαίωμα να εκπέσουν τον φόρο επί των εισροών όταν δεν έχουν καταβάλει φόρο επί των εκροών.

54. Η Lindöpark υποστηρίζει ότι κάθε φορολογική νομοθεσία επιβάλλει υποχρεώσεις, αλλά η έκτη οδηγία παρέχει επίσης ένα συναφές δικαίωμα για έκπτωση. Η απαλλαγή αποκλείει τόσο την υποχρέωση όσο και το δικαίωμα που παρέχεται στους ιδιώτες.

55. Η Επιτροπή παρατηρεί ότι μπορεί να ενέχει πλεονεκτήματα το να υπόκειται κανείς σε ΦΠΑ, καθόσον η απαλλαγή μπορεί να έχει ως συνέπεια αυξημένο φορολογικό βάρος επειδή ο φόρος επί των εισροών δεν μπορεί να εκπέσει και καμία επιβάρυνση δεν μπορεί να μετακλισθεί³⁶. Δεν είναι συνεπώς παράδοξο να θεωρηθεί ότι το άρθρο 13, χορηγώντας απαλλαγές υπό ορισμένες περιστάσεις, παρέχει ένα αντίστοιχο δικαίωμα φορολογήσεως στους υποκειμένους στον

36 — Πράγμα που μάλλον σημαίνει ότι καμία επιβάρυνση που μπορεί να εκπέσει δεν μπορεί να μετακλισθεί σε προμήθειες εκροών προς υποκείμενο στον φόρο.

φόρο όταν παρέχουν αγαθά ή υπηρεσίες υπό άλλες περιστάσεις.

56. Εδώ συμφωνώ ουσιαστικά με τη Lindöpark. Μολονότι η νομολογία αναφέρεται γενικώς στα «δικαιώματα» που παρέχονται στους ιδιώτες, είναι βεβαίως ουσιώδες ο παραβιαζόμενος κανόνας δικαίου να έχει ως αντικείμενο την παροχή ειδικού δικαιώματος, βάσει του οποίου υποβάλλεται το αίτημα για αποζημίωση. Στο πλαίσιο της υποθέσεως της κύριας δίκης, η Lindöpark ζητεί να της επιδικαστεί αποζημίωση λόγω του ότι δεν της επετράπη να εκπέσει τον φόρο επί των εισροών. Το δικαίωμα για έκπτωση του φόρου επί των εισροών αποτελεί δικαίωμα παρεχόμενο από το άρθρο 17, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας, το οποίο έχει αναγνωριστεί — και γίνεται δεκτό από το Σουηδικό Δημόσιο — ως παρέχον δικαιώματα στους ιδιώτες τα οποία μπορούν να προβάλλουν ενώπιον εθνικού δικαστηρίου³⁷. Το περιεχόμενό του μπορεί σαφώς να προσδιοριστεί από το κείμενο του άρθρου 17, παράγραφος 2, ερμηνευόμενο σε συνδυασμό με άλλες σχετικές διατάξεις. Μια εθνική διάταξη που απαλλάσσει τις πράξεις για τις οποίες δεν υφίσταται βάση για απαλλαγή σύμφωνα με την έκτη οδηγία αποκλείει την παροχή του δικαιώματος αυτού στους ιδιώτες και συνεπώς παραβαίνει έναν κανόνα που αποσκοπεί στην παροχή δικαιωμάτων στους ιδιώτες.

— Αρκούντως κατάφωρη παραβίαση

57. Κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου³⁸, μια παραβίαση του κοινοτικού

δικαίου είναι αρκούντως κατάφωρη όταν ένα κράτος μέλος, κατά την άσκηση της κανονιστικής του εξουσίας, υπερβαίνει κατά τρόπο κατάδηλο και σοβαρό τα όρια που επιβάλλονται στην άσκηση των εξουσιών του. Συναφώς, μεταξύ των στοιχείων που το αρμόδιο δικαστήριο μπορεί να λάβει υπόψη συγκαταλέγονται ιδίως ο βαθμός της σαφήνειας και της ακρίβειας του παραβιαζόμενου κανόνα, το εύρος του περιθωρίου εκτιμήσεως που αφήνει ο παραβιαζόμενος κανόνας στις εθνικές αρχές, ο ηθελημένος ή ακούσιος χαρακτήρας της διαπραχθείσας παραβάσεως ή της προκληθείσας ζημίας, το γνωστό ή μη ενδεχόμενης πλάνης περί το δίκαιο, το γεγονός ότι η συμπεριφορά ενός κοινοτικού οργάνου μπορεί να συνετέλεσε στην παράλειψη ή, ενδεχομένως, στη θέσπιση ή στη διατήρηση εθνικών μέτρων ή πρακτικών αντίθετων προς το κοινοτικό δίκαιο³⁹. Στο πλαίσιο παραβάσεων που προϋποθέτουν μη προσήκουσα εφαρμογή οδηγίας, το Δικαστήριο έχει επικεντρωθεί ειδικότερα στους δύο πρώτους παράγοντες, μολονότι και οι άλλοι μπορούν να εξακολουθούν να ασκούν επιρροή.

58. Αξίζει ίσως να συμπληρωθεί συναφώς ότι οι διάφοροι αυτοί παράγοντες πρέπει να λαμβάνονται υπόψη συνολικά και δεν αποτελούν σωρευτικές απαιτήσεις υπό την έννοια ότι η έλλειψη μιας απ' αυτές συνεπάγεται ότι δεν υφίσταται κατάφωρη παραβίαση. Συγκεκριμένα, ανάλογα με τις περιστάσεις, ένας οποιοσδήποτε από τους παράγοντες αυτούς μπορούν να συνιστά επαρκή αν και όχι αναγκαία προϋπόθεση για

37 — Βλ., για παράδειγμα, την απόφαση BP Σουπεργιάς, παρατεθείσα στην υποσημείωση 26, σκέψεις 35 και 36.

38 — Βλ., για παράδειγμα, τις αποφάσεις British Telecommunications, σκέψη 42, Dillenkofer κ.λπ., σκέψη 25, και Rechberger κ.λπ., σκέψη 50, όλες παρατεθείσες στην υποσημείωση 29.

39 — Βλ. απόφαση Brasserie du Pêcheur και Factortame, παρατεθείσα στην υποσημείωση 30, σκέψη 56.

να θεμελιωθεί η ευθύνη του κράτους. Για παράδειγμα, το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι, στην περίπτωση κατά την οποία το οικείο κράτος μέλος, κατά τον χρόνο που διέπραξε την παραβίαση, δεν αντιμετώπιζε κανονιστικές επιλογές και διέθετε αισθητά μειωμένο, αν όχι ανύπαρκτο, περιθώριο εκτιμήσεως, η απλή παραβίαση του κοινοτικού δικαίου μπορεί να αρκεί προς απόδειξη της υπάρξεως κατάφωρης παραβιάσεως⁴⁰.

59. Άλλο παράδειγμα αποτελεί η περίπτωση κατά την οποία η παραβίαση είναι ιδιαίτερα προφανής. Στα γαλλικά, το Δικαστήριο χρησιμοποιεί πάντα — αρχικώς όσον αφορά την ευθύνη της Κοινότητας — τον όρο «violation suffisamment caractérisée». Η έκφραση τώρα μεταφράζεται συνήθως στα αγγλικά ως «sufficiently serious breach». Ωστόσο, το λανθάνον νόημα της λέξεως «caractérisée» — από το οποίο αντλεί η έκφραση τη σημασία της σοβαρότητας — περιλαμβάνει την έννοια ότι η παραβίαση (ή κάποια άλλη συμπεριφορά) έχει σαφώς αποδειχθεί με βάση τον νομικό ορισμό της, με άλλα λόγια, ότι αποτελεί σαφή και αναμφίβολη παραβίαση. Αυτό μπορεί να βοηθήσει να εξηγηθεί γιατί αρχικώς ο όρος αυτός είχε αποδοθεί ως «sufficiently flagrant violation»⁴¹ και μπορεί να διαφωτίσει περαιτέρω την επιλογή των παραγόντων σχετικά με τους οποίους το Δικαστήριο ανέφερε ότι πρέπει να λαμβάνονται υπόψη για να καθορίζεται αν μια παραβίαση είναι αρκούντως κατάφωρη. Ενδεχομένως, το Svea hovrätt είχε κατά νου αυτού του είδους τον προβληματισμό όταν

αναφέρθηκε, με το ερώτημά του, σε «αρκούντως σοβαρή (κατάφωρη) παράβαση».

60. Εν πάση περιπτώσει — απηχώντας τον βασικό ορισμό που δίδει το Δικαστήριο όσον αφορά μια πρόδηλη και σοβαρή παράβαση των ορίων της εξουσίας εκτιμήσεως εκ μέρους του αρμόδιου οργάνου — μια σαφής παράβαση — δηλαδή μια πράξη ή παράλειψη που δεν αφήνει καμία αμφιβολία ως προς το ότι η εν λόγω πράξη ή παράλειψη υπερβαίνει σαφώς τα επιτρεπόμενα από το κοινοτικό δίκαιο — συνιστά κανονικά αρκούντως κατάφωρη παράβαση για να θεμελιώσει την ευθύνη του κράτους μέλους.

61. Πρόκειται, όπως προείπα, για κατ' εξοχήν ζητήματα επί των οποίων πρέπει να αποφασίζει το εθνικό δικαστήριο, αλλά το Δικαστήριο μπορεί να παρέχει κατευθύνσεις όταν είναι σε θέση να το πράξει αυτό⁴². Τούτο συμβαίνει κατά τη γνώμη μου στην υπό κρίση περίπτωση. Θα εξετάσω συνελπώς διαδοχικά τους παράγοντες που το Δικαστήριο θεωρεί σημαντικούς.

α) Σαφήνεια και ακρίβεια

62. Πρέπει να γίνει διάκριση μεταξύ του γεγονότος ότι είναι ανάγκη μια διάταξη να

40 — Βλ., για παράδειγμα, την απόφαση της 23ης Μαΐου 1996, C-5/94, Hedley Lomas (Σύλλογη 1996, σ. I-2553, σκέψη 28), η οποία επιβεβαίωσε από το Δικαστήριο με μια απόφαση που αφορούσε παράβαση οδηγίας Dillenkofer κ.λπ., παρατεθείσα στην υποσημείωση 29, σκέψη 25.

41 — Για πρώτη φορά στην απόφαση της 2ας Δεκεμβρίου 1971, 5/71, Zuckerfabrik Schöppenstedt κατά Συμβουλίου (Σύλλογη τόμος 1969-1971, σ. 1025, σκέψη 11), στο πλαίσιο της εξωσυμβατικής ευθύνης της Κοινότητας.

42 — Βλ. υποσημείωση 33 ανωτέρω.

είναι σαφής, ακριβής και ανεπιφύλακτη για να μπορεί να έχει πρακτική αποτελεσματικότητα και του παράγοντα της σαφήνειας και της ακρίβειας ο οποίος πρέπει να λαμβάνεται υπόψη κατά την εξέταση του αν η παράβαση μιας διατάξεως είναι αρκούντως κατάφωρη ώστε να θεμελιώνει την ευθύνη του κράτους. Στην πρώτη περίπτωση, η ενδεχόμενη ανάγκη διευκρίνισης μέσω ερμηνείας δεν εμποδίζει την άμεση εφαρμογή εκ μέρους των δικαστηρίων. Στη δεύτερη περίπτωση, τονίζεται η ίδια η παράβαση, καθώς και το αν το είδος της επίμαχης πράξεως ή παραλείψεως ήταν τέτοιο ώστε να μη χωρεί αμφιβολία όσον αφορά το ασύμβατο αυτής προς τη σχετική διάταξη του κοινοτικού δικαίου — οπότε, αν δεν υπάρχει αμφιβολία ως προς την εφαρμογή της διατάξεως αυτής στις ιδιαίτερες περιστάσεις της υποθέσεως, η παράβαση θα είναι σαφής και συνεπώς, κανονικά, «αρκούντως κατάφωρη».

63. Εν προκειμένω, το ζήτημα είναι αν η εφαρμογή στις δραστηριότητες της Lindöpark της απαλλαγής που προβλέπεται στην επίδικη διάταξη ήταν προδήλως ασύμβατη προς το άρθρο 13, Β, στοιχείο β', της έκτης οδηγίας (είναι αναμφίβολο ότι ήταν ασύμβατη προς το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ιγ').

64. Εξέτασα ανωτέρω, στο πλαίσιο του πρώτου ερωτήματος που υπέβαλε το εθνικό δικαστήριο, τους λόγους που με οδήγησαν να συμπεράνω ότι η γενική απαλλαγή που περιέχεται στην επίδικη διάταξη είναι αντίθετη προς την έκτη οδηγία και ότι το είδος της υπηρεσίας που παρέχει η Lindöpark δεν πληροί τις προϋποθέσεις απαλλαγής του

άρθρου 13, Β, στοιχείο β', εκτός αν οι πράξεις που διενεργεί η Lindöpark διακρίνονται από τις συνήθεις περιπτώσεις διαθέσεως αθλητικών εγκαταστάσεων έχοντας όλα τα ουσιώδη χαρακτηριστικά της μισθώσεως και εκτός αν τα χαρακτηριστικά αυτά είναι κυρίαρχα στη σύμβαση.

65. Για τους ίδιους λόγους και υπό την ίδια επιφύλαξη, θεωρώ ότι είναι αναμφίβολο ότι οι δραστηριότητες της Lindöpark, όπως περιεγράφησαν στο Δικαστήριο, είναι φορολογητέες και ότι η εφαρμογή επ' αυτών της γενικής απαλλαγής, η οποία και η ίδια υπερβαίνει αναμφισβήτητα τα επιτρεπόμενα από την έκτη οδηγία, αποτελεί πρόδηλη παραβίαση του κοινοτικού δικαίου, ικανή, από μόνη της, να θεμελιώσει την ευθύνη του κράτους. Ειδικότερα, το σημείο 13 του παραρτήματος Η της οδηγίας συνιστά σαφή ένδειξη του ότι η διάθεση αθλητικών εγκαταστάσεων αποτελεί κατ' αρχήν φορολογητέα πράξη. Το πράγμα θε είχε άλλως μόνον αν από τα διαπιστωθέντα από το εθνικό δικαστήριο περιστατικά προέκυπτε ότι οι δραστηριότητες της Lindöpark δεν ενέπιπταν στην κατηγορία αυτή, αλλά διακρίνονταν και χαρακτηρίζονταν από τα στοιχεία που προσιδιάζουν σε μια μίσθωση.

66. Η κατάσταση αυτή μπορεί να αντιδιασταλεί προς εκείνη για την οποία επρόκειτο στην υπόθεση *British Telecommunications*⁴³, όπου το Δικαστήριο έκρινε ότι η επίμαχη διάταξη δεν διέθετε ακρίβεια και δικαιολογούσε την ερμηνεία που καλοπίστως της είχε

⁴³ — Παρατεθείσα στην υποσημείωση 29, σκέψη 43 της αποφάσεως.

δώσει το Ηνωμένο Βασίλειο και η οποία δεν ήταν προδήλως αντίθετη ούτε προς το γράμμα ούτε προς τον σκοπό της οδηγίας. Στη νυν υπό κρίση υπόθεση δεν πληρούνται κανένα από τα κριτήρια αυτά.

β) Το περιθώριο εκτιμήσεως που αφήνεται στις εθνικές αρχές

67. Το Σουηδικό Δημόσιο επισημαίνει ειδικότερα την αναγνωριζόμενη από την τελευταία περίοδο του άρθρου 13, Β, στοιχείο β', διακριτική ευχέρεια των κρατών μελών να ορίζουν περαιτέρω εξαιρέσεις από το πεδίο εφαρμογής της απαλλαγής όσον αφορά τις μισθώσεις. Η Lindöpark υποστηρίζει ότι η έκτη οδηγία παρέχει στα κράτη μέλη ορισμένη διακριτική ευχέρεια μόνο σε συγκεκριμένες περιπτώσεις και ότι το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ιγ', δεν αποτελεί μια από τις περιπτώσεις αυτές. Με τη Συνθήκη Προσχωρήσεως δεν αναγνωρίστηκε στη Σουηδία κανένα περιθώριο εκτιμήσεως και δεν υπάρχει κανένας λόγος παροχής στα νέα κράτη μέλη ευρύτερου περιθωρίου εκτιμήσεως απ' ό,τι στα λοιπά κράτη μέλη. Η Επιτροπή φρονεί ότι οι διατάξεις του άρθρου 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ιγ', και Β, στοιχείο β', αποκλείουν την απαλλαγή στις συγκεκριμένες περιστάσεις και δεν παρέχουν συναφώς κανένα περιθώριο εκτιμήσεως.

68. Συμφωνώ με τη Lindöpark και την Επιτροπή. Δεν υφίστατο κανένα περιθώριο εκτιμήσεως — ή τουλάχιστον κανένα περιθώριο τέτοιο που να επιτρέπει στα κράτη μέλη να διευρύνουν τις απαλλαγές όπως

έπραξε η επίμαχη διάταξη. Το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ιγ', προϋποθέτει διακριτική ευχέρεια ως προς τον ορισμό των «ορισμένων παροχών υπηρεσιών» που καλύπτονται από την απαλλαγή, αλλά όχι ως προς τη διεύρυνση της απαλλαγής αυτής σε βαθμό που να καλύπτει υπηρεσίες παρεχόμενες από οποιοδήποτε πρόσωπο πέραν των οργανισμών μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα⁴⁴. Το άρθρο 13, Β, στοιχείο β', επιτρέπει στα κράτη μέλη να προβλέπουν πρόσθετες εξαιρέσεις από το πεδίο εφαρμογής της απαλλαγής αυτής — με άλλα λόγια, να επεκτείνουν τη φορολόγηση σε άλλες κατηγορίες μισθώσεως — αλλά όχι να απαλλάσσουν πράξεις που δεν συνιστούν μίσθωση ακινήτων. Τέλος, το άρθρο 13, Γ, απλώς επιτρέπει στα κράτη μέλη να χορηγούν στους υποκειμένους στον φόρο δικαίωμα επιλογής φορολογήσεως.

69. Είναι συνεπώς σαφές ότι οι προπαρατεθείσες διατάξεις δεν παρέχουν στα κράτη μέλη καμία διακριτική ευχέρεια να εισάγουν ή να διατηρούν νομοθεσία απαλλάσσουσα του ΦΠΑ υπηρεσίες όπως αυτές που παρέχει η Lindöpark.

γ) Το εμπρόθετο ή μη της παραβάσεως· το συγγνωστό ή μη της πλάνης περί το δίκαιο· συμβολή της θέσεως που λαμβάνει ένα κοινοτικό όργανο

70. Έχοντας καταλήξει στην άποψη ότι η εφαρμογή της απαλλαγής επί των δραστη-

⁴⁴ — Βλ. απόφαση Επιτροπή κατά Ισπανίας (παρατεθείσα στην υποσημείωση 6 ανωτέρω, ειδικότερα το σημείο 5 των προτάσεων του γενικού εισαγγελέα La Pergola).

ριοτήτων της Lindöpark αποτελούσε πρόδηλη παράβαση της έκτης οδηγίας σε ένα πλαίσιο που δεν παρείχε κανένα περιθώριο εκτιμήσεως στα κράτη μέλη στον νομοθετικό τομέα, θα εξετάσω μόνον εν συντομία τους λοιπούς παράγοντες που το Δικαστήριο έχει προσδιορίσει ως κρίσιμους. Θεωρώ ωστόσο ότι και αυτοί τείνουν να επιβεβαιώσουν ότι τα περιστατικά της υπό κρίση υποθέσεως συνιστούν «αρκούντως κατάφωρη παράβαση».

71. Η Σουηδική Κυβέρνηση είχε ως φαίνεται προειδοποιηθεί το 1994, μέσω μιας εκθέσεως εμπειρογνομώνων την οποία είχε παραγγείλει, όσον αφορά το ενδεχόμενο η επίδικη διάταξη να μην ήταν συμβατή προς το κοινοτικό δίκαιο. Κατόπιν αυτού αποφασίστηκε να ανασταλεί η προταθείσα τροποποίηση, μολονότι από τις παρατηρήσεις της Lindöpark προκύπτει ότι οι τροποποιήσεις που τελικώς επήλθαν το 1997 (κατάργηση της επίδικης διατάξεως και προσθήκη ενός νέου άρθρου 11a που προέβλεπε απαλλαγή μόνον υπό τις περιστάσεις που επιτρέπει το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ιγ, της έκτης οδηγίας) ήταν ίδιες με εκείνες που πρότεινε η έκθεση του 1994. Τα περιστατικά αυτά, συνδυαζόμενα με τη σαφήνεια των σχετικών διατάξεων της οδηγίας όσον αφορά τη μη δυνατότητα απαλλαγής του επίμαχου είδους πράξεων, καθιστούν πολύ δυσχερή τη συναγωγή του συμπεράσματος ότι η παράβαση ήταν ακούσια ή ότι η πλάνη περί το δίκαιο ήταν συγγνωστή.

72. Τέλος, το Σουηδικό Δημόσιο υποστηρίζει ότι, ελλείψει αποφάσεως του Δικαστηρίου σχετικής με το ζήτημα αυτό, δεν είχε αξιόπι-

στη ένδειξη ως προς το ότι η προσέγγισή του ήταν εσφαλμένη όταν εφάρμοσε την έκτη οδηγία κατά την προσχώρησή του στην Ευρωπαϊκή Ένωση· επιπλέον, η Επιτροπή δεν κίνησε διαδικασία λόγω παραβάσεως όσον αφορά τον νόμο, ως αυτός είχε πριν από το 1997. Κατά συνέπεια, σύμφωνα με την απόφαση της British Telecommunications⁴⁵, το Σουηδικό Δημόσιο δεν έπρεπε να θεωρηθεί υπεύθυνο.

73. Δεν συμφωνώ με την άποψη ότι μπορεί να γίνει εν προκειμένω λυσιτελής παραλληλισμός προς την απόφαση British Telecommunications ή προς οποιαδήποτε άλλη σκέψη του Δικαστηρίου αφορώσα τη θέση που λαμβάνει ένα κοινοτικό όργανο. Είναι προφανές ότι ουδόλως προβάλλεται το γεγονός ότι κάποιο κοινοτικό όργανο έλαβε θέση η οποία παρακίνησε κατά οποιοδήποτε τρόπο τις σουηδικές αρχές να πιστέψουν ότι η περιεχόμενη στην επίδικη διάταξη γενική απαλλαγή εδικοιολογείτο βάσει της έκτης οδηγίας ή μπορούσε να εφαρμοστεί στη διάθεση αθλητικών εγκαταστάσεων για εμπορικούς σκοπούς· το Σουηδικό Δημόσιο προσπαθεί απλώς να στηριχθεί στο γεγονός ότι δεν ελήφθη κάποια αντίθετη θέση. Με την απόφαση British Telecommunications, το Δικαστήριο ανέφερε μια τέτοια έλλειψη καθοδηγήσεως για να στηρίξει απλώς περαιτέρω το κύριο συμπέρασμά του ότι η επίμαχη διάταξη της οδηγίας δεν είχε σαφή διατύπωση και ότι δικαιολογημένα μπορούσε να τύχει δύο διαφορετικών ερμηνειών⁴⁶. Ομοίως, με την απόφαση Brasserie du Pêcheur και Factortame⁴⁷, το Δικαστήριο ανέφερε την έλλειψη διευκρινιστικής αποφάσεως μόνο στο πλαίσιο παραβάσεων οι

45 — Παρατεθείσα στην υποσημείωση 29, σκέψεις 42 έως 45.

46 — Βλ. σκέψεις 43 και 44 της αποφάσεως.

47 — Παρατεθείσα στην υποσημείωση 30, σκέψεις 59 έως 64.

οποιές δεν ήταν ήδη σαφείς βάσει της προηγούμενης καταστάσεως του δικαίου.

— Άμεσος αιτιώδης σύνδεσμος

74. Εφόσον, κατά τη γνώμη μου, δεν υφίσταται καμία εύλογη αμφιβολία όσον αφορά το περιεχόμενο των εφαρμοστέων κοινοτικών διατάξεων, αλλά μόνο — μπορεί να υποτεθεί — όσον αφορά τις δραστηριότητες της Lindöpark, δεν θεωρώ ότι η νομολογία αυτή μπορεί να έχει οποιαδήποτε σχέση με τη συγκεκριμένη περίπτωση.

76. Η ύπαρξη άμεσου αιτιώδους συνδέσμου μεταξύ της παραβάσεως της υποχρεώσεως που υπέχει το κράτος και της βλάβης που υπέστη ο ζημιωθής αποτελεί την τελευταία προϋπόθεση η οποία πρέπει να πληρούται προκειμένου να γεννηθεί δικαίωμα αποζημιώσεως. Εκ νέου, τούτο αποτελεί ζήτημα που εμπίπτει κατ' αρχάς στην αρμοδιότητα του εθνικού δικαστηρίου, μολονότι το Δικαστήριο μπορεί να παράσχει καθοδήγηση ή ακόμη και να αποφανθεί ειδικώς αν διαθέτει προς τούτο επαρκή στοιχεία.

δ) Συμπέρασμα ως προς την ύπαρξη αρκούντως κατάφωρης παραβάσεως

75. Με βάση τα προεκτεθέντα και ειδικότερα με βάση το γεγονός ότι η απαλλαγή την οποία η Lindöpark επικρίνει ήταν προδήλως ασύμβατη προς τις εφαρμοστέες διατάξεις της έκτης οδηγίας, οι οποίες δεν αφήνουν στα κράτη μέλη κανένα περιθώριο εκτιμήσεως όπως αυτό το οποίο επικαλείται το Σουηδικό Δημόσιο, καταλήγω ότι η εφαρμογή επί των δραστηριοτήτων της Lindöpark της παράνομης γενικής απαλλαγής που περιέχεται στην επίδικη διάταξη αποτελούσε, υπό τις περιστάσεις της υποθέσεως της κύριας δίκης, αρκούντως κατάφωρη παραβίαση του κοινοτικού δικαίου ικανή να θεμελιώσει ευθύνη του κράτους όσον αφορά τη ζημία που ενδεχομένως προκλήθηκε. Ωστόσο, το συμπέρασμα αυτό, δεδομένου ότι βασίζεται στη φύση των δραστηριοτήτων της Lindöpark όπως αυτές παρουσιάστηκαν στο Δικαστήριο, μπορεί να αλλάξει αν το εθνικό δικαστήριο διαπιστώσει αντίθετα πραγματικά περιστατικά.

77. Εν προκειμένω, το Svea hovrätt ούτε ζήτησε απόφαση σχετικά με την ύπαρξη άμεσου αιτιώδους συνδέσμου ούτε ακόμη έθεσε το ζήτημα αυτό της υποθέσεως με τη διάταξη περί παραπομπής. Επιπλέον, ούτε οι διάδικοι της κύριας δίκης ούτε η Επιτροπή, ούτε η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου δεν εξέτασαν το ζήτημα αυτό με τις προτάσεις τους. Εξάλλου, φαίνεται ότι το Σουηδικό Δημόσιο δεν αρνήθηκε πρωτοδίκως την ύπαρξη ενός τέτοιου αιτιώδους συνδέσμου.

78. Υπό τις περιστάσεις αυτές, θεωρώ ότι δεν θα ήταν ενδεδειγμένη μια ειδική απόφαση του Δικαστηρίου. Ωστόσο, υπάρχει κατά τη γνώμη μου μια πτυχή της υπό κρίση υποθέσεως που θα έπρεπε να σχολιαστεί συντόμως, ήτοι η σχέση μεταξύ της προβαλλομένης ζημίας και της ζητουμένης αποζημιώσεως.

79. Φαίνεται ότι το αντικείμενο της κύριας δίκες αφορά ένα συμφωνηθέν κύριο ποσό 500 000 SEK, που ισοδυναμεί (στρογγυλεμένο υποθέτω) προς το ποσό ΦΠΑ το οποίο η Lindöpark δεν μπορούσε να εκπέσει κατά την εξεταζόμενη περίοδο (προφανώς το 1995), πλέον τόκων επί του ποσού αυτού, για τους οποίους εξακολουθεί να υπάρχει διαφωνία.

80. Ακόμη και αν υπήρξε καθώς φαίνεται συμφωνία μεταξύ των διαδίκων επί του ποσού της κύριας αξιώσεως στην υπόθεση αυτή, πρέπει να τονισθεί ότι κατ' αρχήν η αποκατάσταση των ζημιών που προκλήθηκαν σε ιδιώτες από παραβάσεις του κοινοτικού δικαίου πρέπει να είναι ανάλογη προς τη βλάβη που αυτοί υπέστησαν⁴⁸. Σε περίπτωση αδικαιολόγητης απαλλαγής από τον ΦΠΑ επί των εκροών, που ισοδυναμεί με αδυναμία εκπτώσεως του ΦΠΑ επί των εισροών, η προκαλούμενη ζημία θα είναι γενικώς ίση προς τη διαφορά του ποσού του ΦΠΑ επί των εισροών που θα μπορούσε να είχε εκπέσει και του ποσού του ΦΠΑ επί των εκροών που θα έπρεπε να ληφθεί υπόψη. Λόγω της προσιθιμένης αξίας (στην οποία συμπεριλαμβάνεται ενδεχομένως το στοιχείο κέρδος), η διαφορά αυτή θα είναι κανονικά υπέρ της φορολογικής υπηρεσίας και όχι υπέρ του υποκειμένου στον φόρο, μολονότι μπορεί να υπάρχουν περιπτώσεις στις οποίες αληθεύει το αντίθετο⁴⁹. Σε ένα άλλο επίπεδο, μια επιχείρηση μπορεί να ζημιώνεται λόγω της απαλλαγής από τον ΦΠΑ επί των εκροών, δεδομένου ότι οι πελάτες που είναι επίσης υποκείμενοι στον φόρο θα κληθούν να καταβάλουν και να μετακυλίσουν την επιβάρυνση του ΦΠΑ η οποία έχει «παγιαωθεί» μέσα στην τιμή και συνεπώς θα αναζητήσουν εναλλακτικές προμήθειες σε σχέση με

τις οποίες θα μπορούν να εκπέσουν το σύνολο του ΦΠΑ.

81. Επιπλέον, η Lindöpark ζήτησε από το Δικαστήριο να εξετάσει ένα ζήτημα σχετικά με το οποίο το Svea hovrätt δεν ζήτησε την έκδοση αποφάσεως, ήτοι το ζήτημα αν η Lindöpark δικαιούται, αν γίνει δεκτή η έφεσή της, να της καταβληθούν ειδικοί τόκοι επί του κυρίου ποσού, για να αντισταθμιστεί το γεγονός ότι δεν μπορούσε να έχει στη διάθεσή της το ποσό αυτό κατά την περίοδο που εκτείνεται από την ημερομηνία κατά την οποία θα ήταν σε θέση να εκπέσει το ποσό αυτό μέχρι την ημερομηνία κατά την οποία ικανοποιήθηκε το αίτημά της. Στην περίπτωση αυτή επίσης, μολονότι δεν εναπόκειται στο Δικαστήριο να αποφανθεί επί ζητήματος το οποίο δεν υποβλήθηκε στην κρίση του, μπορεί να επισημανθεί ότι η αποζημίωση πρέπει να είναι ανάλογη της προκληθείσας ζημίας. Όσον αφορά ειδικότερα τους τόκους, το Δικαστήριο, αν και στο ελαφρώς διαφορετικό πλαίσιο του άρθρου 6 της οδηγίας περί ίσης μεταχειρίσεως⁵⁰, έκρινε ότι η στο ακέραιο αποκατάσταση της προκληθείσας ζημίας δεν μπορεί να είναι άσχετη προς στοιχεία όπως η πάροδος του χρόνου, τα οποία είναι ικανά να μειώσουν, στην πραγματικότητα, την αξία της αποκαταστάσεως αυτής και ότι η επιδίκαση τόκων πρέπει να θεωρείται απαραίτητο συστατικό στοιχείο της αποκαταστάσεως της ζημίας⁵¹. Υπενθυμίζω ένα τελικό σημείο, ότι δηλαδή τα κριτήρια καθορισμού της εκτάσεως της αποζημιώσεως δεν μπορεί να είναι λιγότερο ευνοϊκά από εκείνα που αφορούν παρόμοιες απαιτήσεις στηριζόμενος στο εσωτερικό δίκαιο⁵².

48 – Βλ., για παράδειγμα, την απόφαση Brasserie du Pêcheur και Factortame, παρατεθείσα στην υποσημείωση 30, σκέψη 82.

49 – Βλ., για παράδειγμα, τις αποφάσεις της 29ης Φεβρουαρίου 1996, C-110/94, Inzo (Συλλογή 1996, σ. I-857) της 15ης Ιανουαρίου 1998, C-37/95, Ghent Coal Terminal (Συλλογή 1998, σ. I-1), και, ως πλέον πρόσφατη, της 8ης Ιουνίου 2000, C-400/98, Breitshl, Συλλογή 2000, σ. I-4321).

50 – Οδηγία 76/207/EOK του Συμβουλίου, της 9ης Φεβρουαρίου 1976, περί της εφαρμογής της αρχής της ίσης μεταχειρίσεως ανδρών και γυναικών, όσον αφορά την πρόσβαση σε απασχόληση, την επαγγελματική εκπαίδευση και προώθηση και τις συνθήκες εργασίας (ΕΕ L 39, σ. 40).

51 – Βλ. απόφαση της 2ας Αυγούστου 1993, C-271/91, Marshall (Συλλογή 1993, σ. I-4367, σκέψη 31).

52 – Βλ. απόφαση Brasserie du Pêcheur και Factortame, παρατεθείσα στην υποσημείωση 30, σκέψη 90.

Πρόταση

82. Κατά συνέπεια, η άποψή μου είναι ότι στα ερωτήματα που υπέβαλε το εθνικό δικαστήριο πρέπει να δοθούν οι ακόλουθες απαντήσεις:

«1) Μια εθνική διάταξη που θεσπίζει γενική απαλλαγή από τον ΦΠΑ για όλες τις πράξεις διαθέσεως κτιρίων και άλλων εγκαταστάσεων για την ενασχόληση με τον αθλητισμό και τη σωματική αγωγή είναι αντίθετη προς τις διατάξεις 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.

Η διάθεση, για εμπορικούς σκοπούς, κτιρίων ή άλλων εγκαταστάσεων για την ενασχόληση με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή δεν μπορεί κατ' αρχήν να απαλλάσσεται του ΦΠΑ. Μια πράξη, για να τύχει της απαλλαγής του άρθρου 13, Β, στοιχείο β', της έκτης οδηγίας, πρέπει να διακρίνεται από τις συνήθεις περιπτώσεις διαθέσεως αθλητικών εγκαταστάσεων λόγω του ότι διαθέτει τα ουσιώδη χαρακτηριστικά της μισθώσεως, που περιλαμβάνουν το δικαίωμα χρήσεως συγκεκριμένου ακινήτου ως αν επρόκειτο για ίδιο ακίνητο και το δικαίωμα αποκλεισμού ή αποδοχής τρίτων επί του ακινήτου, καθώς και συμφωνία μεταξύ των μερών λαμβάνουσα υπόψη τη διάρκεια της χρήσεως αυτής, ειδικότερα ως κριτήριο για τον καθορισμό του μισθώματος· τα χαρακτηριστικά αυτά πρέπει επιπλέον να είναι κυρίαρχα στη σύμβαση.

- 2) Οι διατάξεις του άρθρου 17, παράγραφος 2, σε συνδυασμό με εκείνες των άρθρων 2, 6 και 13 της έκτης οδηγίας, είναι ακριβείς, σαφείς, ακριβείς και ανεπιφύλακτες ώστε να μπορεί ένας ιδιώτης να τις επικαλεστεί κατά κράτους μέλους ενώπιον εθνικού δικαστηρίου.

Το δικαίωμα εκπτώσεως του ΦΠΑ, που παρέχει το άρθρο 17, παράγραφος 2, αποτελεί επιπλέον δικαίωμα παρεχόμενο στους ιδιώτες, δυνάμενο να στηρίξει αγωγή αποζημίωσης κατά του κράτους μέλους σε περίπτωση προσβολής του δικαιώματός αυτού.

- 3) Το γεγονός ότι ένα κράτος μέλος απαλλάσσει του ΦΠΑ μια πράξη η οποία προδήλως δεν έπρεπε να απαλλαγεί βάσει της έκτης οδηγίας, στην περίπτωση κατά την οποία το κράτος μέλος δεν είχε διακριτική ευχέρεια για να διευρύνει το πεδίο εφαρμογής των προβλεπόμενων απαλλαγών, συνιστά ακριβώς κατάφωρη παραβίαση του κοινοτικού δικαίου ικανή να στηρίξει αγωγή αποζημίωσης ασκηθείσα κατά του κράτους από ιδιώτη που υπέστη ζημία από την απαλλαγή αυτή.»