ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πέμπτο τμήμα)

της 18ης Ιανουαρίου 2001 *

Στην υπόθεση C-150/99,

που έχει ως αντικείμενο αίτηση του Svea hovrätt (Σουηδία) προς το Δικαστήριο, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΚ (νυν άρθρου 234 ΕΚ), με την οποία ζητείται, στο πλαίσιο της διαφοράς που εκκρεμεί ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου μεταξύ

Svenska staten

και

Stockholm Lindöpark AB

και μεταξύ

Stockholm Lindöpark AB

και

Svenska staten,

η έκδοση προδικαστικής αποφάσεως ως προς την ερμηνεία των άρθρων 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ιγ', και 13, Β, στοιχείο β', της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του

* Γλώσσα διαδικασίας: η σουηδική.

Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49),

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πέμπτο τμήμα),

συγκείμενο από τους D. A. O. Edward, προεδρεύοντα του πέμπτου τμήματος, P. Jann (εισηγητή) και L. Sevón, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: F. G. Jacobs,
γραμματέας: H. von Holstein, βοηθός γραμματέας,

λαμβάνοντας υπόψη τις γραπτές παρατηρήσεις που κατέθεσαν:

— το Svenska staten, εκπροσωπούμενο από τους H. Regner και H. Rustand,

— η Stockholm Lindöpark AB, εκπροσωπούμενη από τον P.-O. Nordh, advokat,

— η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τους E. Traversa και K. Simonsson,

έχοντας υπόψη την έκθεση ακροατηρίου,

αφού άκουσε τις προφορικές παρατηρήσεις του Svenska staten, εκπροσωπουμένου από τον H. Regner, της Stockholm Lindöpark AB, εκπροσωπουμένης από τον P.-O. Nordh, της Κυβερνήσεως του Ηνωμένου Βασιλείου, εκπροσωπουμένης από τον J. E. Collins, και της Επιτροπής, εκπροσωπουμένης από τον K. Simonsson, κατά τη συνεδρίαση της 29ης Ιουνίου 2000,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 26ης Σεπτεμβρίου 2000,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Με διάταξη της 26ης Μαρτίου 1999, που περιήλθε στο Δικαστήριο στις 23 Απριλίου 1999, το Svea hovrätt υπέβαλε, δυνάμει του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΚ (νυν άρθρου 234 ΕΚ), τρία προδικαστικά ερωτήματα ως προς την ερμηνεία των άρθρων 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ιγ', και 13, Β, στοιχείο β', της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49, στο εξής: έκτη οδηγία).

2 Τα ερωτήματα αυτά ανέκυψαν στο πλαίσιο διαφοράς μεταξύ του Svenska staten (Σουηδικού Δημοσίου) και της Stockholm Lindöpark AB (στο εξής: Lindöpark) όσον αφορά την αποζημίωση την οποία η τελευταία αυτή αξιώνει από το Σουηδικό Δημόσιο για τον λόγο ότι αυτό, κατά την προσχώρηση του Βασιλείου της Σουηδίας στην Ευρωπαϊκή Ένωση, δεν εφάρμοσε ορθώς την έκτη οδηγία, ιδίως όσον αφορά το άρθρο της 13.

Η κοινοτική ρύθμιση

3 Κατά το άρθρο 2 της έκτης οδηγίας:

«Στον φόρο προστιθέμενης αξίας υπόκεινται:

1. οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο εσωτερικό της χώρας υπό υποκειμένου στον φόρο που ενεργεί υπό την ιδιότητά του αυτήν·

2. οι εισαγωγές αγαθών.»

4 Το άρθρο 6, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας προβλέπει τα εξής:

«1. Ως "παροχή υπηρεσιών" θεωρείται κάθε πράξη, η οποία δεν αποτελεί παράδοση αγαθών κατά την έννοια του άρθρου 5.

Η πράξη αυτή αυτή δύναται να συνίσταται μεταξύ άλλων, σε:

— εκχώρηση άυλου αγαθού, το οποίο αντιπροσωπεύεται ή όχι από τίτλο,

— υποχρέωση προς παράλειψη ή ανοχή πράξεως ή καταστάσεως,

— εκτέλεση υπηρεσίας κατ' επιταγήν της δημοσίας αρχής ή επ' ονόματί της ή εις εκτέλεση νόμου.»

5 Το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας έχει ως εξής:

«1. Με την επιφύλαξη άλλων κοινοτικών διατάξεων, τα κράτη μέλη απαλλάσσουν, υπό τις προϋποθέσεις που ορίζουν ώστε να εξασφαλίζεται η ορθή και απλή εφαρμογή των προβλεπομένων κατωτέρω απαλλαγών και να αποτρέπεται κάθε ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή και κατάχρηση:

(...)

ιγ') ορισμένες παροχές υπηρεσιών συνδεόμενες 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·

(...)»

6 Κατά το άρθρο 13, Β, της έκτης οδηγίας:

«Υπό την επιφύλαξη άλλων κοινοτικών διατάξεων, τα κράτη μέλη απαλλάσσουν, υπό τις προϋποθέσεις που ορίζουν, ώστε να εξασφαλίζεται η ορθή και απλή εφαρμογή των προβλεπομένων κατωτέρω απαλλαγών και να αποτρέπεται ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή και κατάχρηση:

(...)

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 κατασκηνώσεων διακοπών ή γηπέδων, διαρρυθμισμένων καταλλήλως για κατασκήνωση·

2. των μισθώσεων χώρων για τη στάθμευση αυτοκινήτων·

3. των μισθώσεων εργαλείων και μηχανημάτων μονίμως εγκατεστημένων·

4. των μισθώσεων χρηματοθυρίδων.

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

(...)»

7 Το άρθρο 17 της έκτης οδηγίας, όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 91/680/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 16ης Δεκεμβρίου 1991 (ΕΕ L 376, σ. 1), προβλέπει τα εξής:

«1. Το δικαίωμα προς έκπτωση γεννάται κατά τον χρόνο, κατά τον οποίον ο εκπεστέος φόρος γίνεται απαιτητός.

2. 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:

α) 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 στο εσωτερικό της χώρας·

β) τον οφειλόμενο ή καταβληθέντα φόρο προστιθεμένης αξίας για τα εισαχθέντα στο εσωτερικό της χώρας αγαθά·

(...)»

Η εθνική ρύθμιση

8 Σύμφωνα με το κεφάλαιο 1, άρθρο 1, του mervärdesskattelagen (1994: 200) (σουηδικού νόμου περί φόρου προστιθεμένης αξίας, στο εξής: νόμου περί ΦΠΑ), ο ΦΠΑ πρέπει να καταβάλλεται στο Δημόσιο, ιδίως στην περίπτωση υποκείμενων σε φόρο συναλλαγών που αφορούν εμπορεύματα ή υπηρεσίες και πραγματοποιούνται για εμπορικό σκοπό. Το κεφάλαιο 3, άρθρο 1, του νόμου περί ΦΠΑ ορίζει ότι οι συναλλαγές που αφορούν εμπορεύματα και υπηρεσίες, καθώς και οι εισαγωγές, υπόκεινται σε φόρο, εκτός αν άλλως ορίζεται ρητώς από διατάξεις του κεφαλαίου αυτού. Ως αντιστάθμισμα της φορολογικής του υποχρεώσεως, ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί, σύμφωνα με το κεφάλαιο 8, άρθρο 3, του ίδιου αυτού νόμου, να αφαιρεί τον φόρο επί των εισροών που αφορά αγορές ή εισαγωγές για τις ανάγκες της δραστηριότητάς του.

9 Το κεφάλαιο 3 του νόμου περί ΦΠΑ περιλαμβάνει, στα άρθρα του 2 και 3, ορισμένες εξαιρέσεις σχετικά με ακίνητα. Σύμφωνα με την απόφαση περί παραπομπής, από το εν λόγω άρθρο 2, πρώτο εδάφιο, προκύπτει ότι «απαλλάσσονται του φόρου οι σχετικές με ακίνητα πράξεις, καθώς και η εκχώρηση και η άσκηση δικαιωμάτων αγρομισθώσεως, δικαιωμάτων εκμισθώσεως, δικαιωμάτων οικήσεως, δικαιωμάτων οικοδομήσεως οικοπέδων, δικαιωμάτων δουλείας και άλλων δικαιωμάτων επί ακινήτων». Πριν από την 1η Ιανουαρίου 1997, η εν λόγω διάταξη περιείχε ένα δεύτερο εδάφιο το οποίο 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.»

10 Με νομοθετική τροποποίηση που τέθηκε σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 1997, η τελευταία αυτή διάταξη καταργήθηκε.

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

11 Η Lindöpark είναι μια εταιρία εκμεταλλεύσεως που διαχειρίζεται ένα γήπεδο γκολφ για επιχειρήσεις. Οι πελάτες της είναι αποκλειστικά επιχειρήσεις που μπορούν έτσι να παρέχουν στο προσωπικό τους, καθώς και στους πελάτες τους, τη δυνατότητα να παίζουν γκολφ στον διαρρυθμισμένο αυτό χώρο.

12 Σύμφωνα με το κεφάλαιο 3, άρθρο 2, δεύτερο εδάφιο, του νόμου περί ΦΠΑ, που ίσχυε πριν από την 1η Ιανουαρίου 1997, η δραστηριότητα του γκολφ για επιχειρήσεις που διαχειρίζεται η Lindöpark απαλλασσόταν από τον ΦΠΑ. Η Lindöpark δεν είχε συνεπώς το δικαίωμα να αφαιρεί τον ΦΠΑ επί των εισροών που αφορά τα προϊόντα και τις υπηρεσίες που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες των δραστηριοτήτων αυτών. Μετά την τροποποίηση της διατάξεως αυτής, που τέθηκε σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 1997, οι δραστηριότητες της Lindöpark υπόκεινται σε ΦΠΑ και η εταιρία αυτή έχει συνεπώς το δικαίωμα να αφαιρεί τον ΦΠΑ επί των εισροών.

13 Κατά τη Lindöpark, η ρύθμιση που ίσχυε πριν από την 1η Ιανουαρίου 1997 συνιστούσε προσβολή των δικαιωμάτων της, τουλάχιστον από της προσχωρήσεως του Βασιλείου της Σουηδίας στην Ευρωπαϊκή Ένωση, ήτοι από της 1ης Ιανουαρίου 1995. Κατά συνέπεια, άσκησε ενώπιον του Solna tingsrätt αγωγή κατά του Σουηδικού Δημοσίου, ζητώντας να υποχρεωθεί να της καταβάλει αποζημίωση 500 000 σουηδικών κορωνών (SEK), που φέρεται να αντιστοιχούν στον καταβληθέντα ΦΠΑ επί των εισροών, μεταξύ 1ης Ιανουαρίου 1995 και 31ης Δεκεμβρίου 1996, ήτοι κατά μια περίοδο κατά την οποία δεν είχε μπορέσει να αφαιρέσει τον φόρο, πλέον τόκων υπολογιζομένων από τον χρόνο κατά τον οποίο η αφαίρεση του φόρου θα μπορούσε θεωρητικώς να πραγματοποιηθεί, ήτοι πλέον ποσού 41 632 SEK. Κατά τη Lindöpark, το Σουηδικό Δημόσιο δεν είχε εφαρμόσει ορθώς την έκτη οδηγία όσον αφορά το άρθρο της 13.

14 Με απόφαση της 29ης Σεπτεμβρίου 1997, το Solna tingsrätt δέχθηκε τα αιτήματα της Lindöpark και υποχρέωσε το Σουηδικό Δημόσιο να της καταβάλει αποζημίωση 500 000 SEK, εντόκως από της ημερομηνίας ασκήσεως της αγωγής.

15 Το Δημόσιο άσκησε έφεση κατά της αποφάσεως αυτής ενώπιον του Svea hovrätt. Η Lindöpark άσκησε επίσης έφεση, καθόσον η αγωγή της δεν είχε γίνει εξ ολοκλήρου δεκτή.

16 Το Svea hovrätt, έχοντας αμφιβολίες ως προς την ερμηνεία της έκτης οδηγίας και ιδίως του άρθρου της 13, με βάση τα συγκεκριμένα πραγματικά περιστατικά, αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

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

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;

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;»

Επί του πρώτου ερωτήματος

17 Με το πρώτο ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ερωτά κατ' ουσίαν αν τα άρθρα 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ιγ', και 13, Β, στοιχείο β', της έκτης οδηγίας απαγορεύουν εθνική ρύθμιση η οποία προβλέπει γενική απαλλαγή από τον ΦΠΑ για την παροχή κτιρίων και άλλων εγκαταστάσεων, καθώς και για τη διάθεση εξαρτημάτων ή άλλων εγκαταστάσεων προς ενασχόληση με τον αθλητισμό και τη σωματική αγωγή, περιλαμβάνοντας τις υπηρεσίες που παρέχουν οργανισμοί κερδοσκοπικού σκοπού.

18 Συναφώς, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι η παροχή κτιρίων και άλλων εγκαταστάσεων, καθώς και η διάθεση εξαρτημάτων ή άλλων εγκαταστάσεων για την ενασχόληση με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή συνιστούν παροχή υπηρεσιών, υπό την έννοια του άρθρου 6 της έκτης οδηγίας. Οι δραστηριότητες αυτές υπόκεινται συνεπώς, κατ' αρχήν, σε ΦΠΑ, βάσει του άρθρου 2, σημείο 1, της έκτης οδηγίας.

19 Ως εξαίρεση από την αρχή του εν λόγω άρθρου 2, το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ιγ', της έκτης οδηγίας προβλέπει απαλλαγή από τον φόρο όσον αφορά τις παροχές υπηρεσιών που συνδέονται με τον αθλητισμό και τη σωματική αγωγή. Η απαλλαγή αυτή ωστόσο περιορίζεται ρητώς στις υπηρεσίες που παρέχουν οργανισμοί μη κερδοσκοπικού σκοπού. Από τούτο προκύπτει ότι τέτοιες υπηρεσίες που παρέχονται από οργανισμούς κερδοσκοπικού σκοπού δεν μπορούν να εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της απαλλαγής. Το κεφάλαιο 3 του νόμου περί ΦΠΑ, καθόσον προβλέπει, στο άρθρο του 2, δεύτερο εδάφιο, γενική απαλλαγή για την παροχή τέτοιων υπηρεσιών, χωρίς να περιορίζει την απαλλαγή αυτή στους οργανισμούς μη κερδοσκοπικού σκοπού, έρχεται συνεπώς σε αντίφαση προς το γράμμα των αντίστοιχων διατάξεων της έκτης οδηγίας.

20 Το Σουηδικό Δημόσιο, για να δικαιολογήσει την εθνική ρύθμιση, ισχυρίζεται ότι στην υπόθεση της κύριας δίκης έχει εφαρμογή μια άλλη διάταξη, ήτοι το άρθρο 13, Β, στοιχείο β', της έκτης οδηγίας, που απαλλάσσει τις πράξεις αγορομισθώσεως και μισθώσεως ακινήτων. Συγκεκριμένα, οι δραστηριότητες της Lindöpark χαρακτηρίζονται από την εκμίσθωση στους πελάτες της ενός γηπέδου γκολφ, το οποίο

είναι ακίνητο πράγμα. Κατά συνέπεια, ορθώς πραγματοποιήθηκε η απαλλαγή των δραστηριοτήτων της Lindöpark.

21 Επί του σημείου αυτού, πρέπει να τονιστεί ότι το Δικαστήριο, στο πλαίσιο των ερωτημάτων που του υπέβαλε το εθνικό δικαστήριο, καλείται να παράσχει στο αιτούν δικαστήριο κριτήρια για να μπορέσει αυτό να εξετάσει το συμβατό μιας εθνικής ρυθμίσεως, όπως η επίμαχη, προς την έκτη οδηγία. Η λύση της διαφοράς της κύριας δίκης, ενόψει των ιδιομορφιών της υποθέσεως, εναπόκειται ωστόσο στο εθνικό δικαστήριο, το οποίο είναι το μόνο προς τούτο αρμόδιο.

22 Όσον αφορά την επίμαχη στο πλαίσιο της κύριας δίκης εθνική ρύθμιση, δεν αποκλείεται βεβαίως ότι, υπό ειδικές περιστάσεις, η παροχή κτιρίων για την ενασχόληση με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή μπορεί να συνιστά εκμίσθωση ακινήτου και να εμπίπτει έτσι στο πεδίο εφαρμογής της απαλλαγής του άρθρου 13, Β, στοιχείο β', της έκτης οδηγίας. Ωστόσο, η εν λόγω ρύθμιση δεν αφορά μια τέτοια ειδική περίπτωση, αλλά απαλλάσσει γενικώς το σύνολο των υπηρεσιών που συνδέονται με τον αθλητισμό και τη σωματική αγωγή, χωρίς να διακρίνει μεταξύ των υπηρεσιών που συνιστούν εκμίσθωση ακινήτου και των λοιπών υπηρεσιών. Κατ' αυτόν τον τρόπο, εισάγει μια νέα κατηγορία απαλλαγών την οποία δεν προέβλεψε η έκτη οδηγία.

23 Κατά συνέπεια, στο πρώτο ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι τα άρθρα 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ιγ', και 13, Β, στοιχείο β', της έκτης οδηγίας απαγορεύουν εθνική ρύθμιση η οποία προβλέπει γενική απαλλαγή από τον ΦΠΑ όσον αφορά την παροχή κτιρίων και άλλων εγκαταστάσεων, καθώς και τη διάθεση εξαρτημάτων ή άλλων εγκαταστάσεων, για την ενασχόληση με τον αθλητισμό και τη σωματική αγωγή, περιλαμβάνοντας τις υπηρεσίες που παρέχονται από οργανισμούς κερδοσκοπικού σκοπού.

24 Όσον αφορά την εφαρμογή του άρθρου 13, Β, στοιχείο β', της οδηγίας στην υπόθεση της κύριας δίκης, το Δικαστήριο μπορεί απλώς να παράσχει ορισμένες ενδείξεις, που

απορρέουν από πάγια νομολογία, στο εθνικό δικαστήριο, το οποίο οφείλει, επί του σημείου αυτού, να λύσει τη διαφορά που του έχει υποβληθεί.

25 Συνεπώς, πρέπει κατ' αρχάς να υπενθυμιστεί ότι, κατά πάγια νομολογία, οι όροι που χρησιμοποιούνται για τον καθορισμό των απαλλαγών του άρθρου 13 της έκτης οδηγίας πρέπει να ερμηνεύονται στενά, δεδομένου ότι οι απαλλαγές αυτές αποτελούν παρεκκλίσεις από τη γενική αρχή σύμφωνα με την οποία ο ΦΠΑ επιβάλλεται για κάθε παροχή υπηρεσιών πραγματοποιούμενη εξ επαχθούς αιτίας από υποκείμενο στον φόρο (βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις της 15ης Ιουνίου 1989, 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties, Συλλογή 1989, σ. 1737, σκέψη 13, καθώς και της 12ης Σεπτεμβρίου 2000, C-358/97, Επιτροπή κατά Ιρλανδίας, Συλλογή 2000, σ. I-6301, σκέψη 52, και C-359/97, Επιτροπή κατά Ηνωμένου Βασιλείου, Συλλογή 2000, σ. I-6355, σκέψη 64).

26 Εν συνεχεία, πρέπει να τονιστεί ότι οι υπηρεσίες που συνδέονται με τον αθλητισμό και τη σωματική αγωγή πρέπει, κατά το δυνατόν, να εξετάζονται ως σύνολο. Από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι, για να προσδιοριστεί ο χαρακτήρας μιας υποκείμενης στον φόρο πράξεως, πρέπει να λαμβάνονται υπόψη όλες οι συνθήκες υπό τις οποίες πραγματοποιείται η επίμαχη πράξη για να αναζητούνται τα χαρακτηριστικά της στοιχεία (βλ. απόφαση της 2ας Μαΐου 1996, C-231/94, Faaborg-Gelting Linien, Συλλογή 1996, σ. I-2395, σκέψη 12). Συγκεκριμένα, όπως ορθώς ισχυρίζεται η Επιτροπή, η δραστηριότητα διαχειρίσεως ενός γηπέδου γκολφ συνεπάγεται γενικώς όχι μόνον τη παθητική διάθεση ενός γηπέδου, αλλά και μεγάλο αριθμό εμπορικών δραστηριοτήτων, όπως είναι η επιτήρηση, η διαχείριση και η διαρκής συντήρηση εκ μέρος του παρέχοντος την υπηρεσία, η διάθεση άλλων εγκαταστάσεων κ.λπ. Ελλείψει όλως ιδιαιτέρων περιστάσεων, η εκμίσθωση του γηπέδου γκολφ δεν μπορεί συνεπώς να συνιστά την κύρια παροχή.

27 Τέλος, πρέπει να ληφθεί υπόψη το γεγονός ότι η διάθεση ενός γηπέδου γκολφ μπορεί κανονικά να περιορίζεται όσον αφορά το αντικείμενό της, καθώς και τη διάρκεια της περιόδου χρήσεως. Συναφώς, από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι η διάρκεια της χρήσεως ενός ακινήτου συνιστά ουσιώδες στοιχείο της συμβάσεως μισθώσεως (προπαρατεθείσες αποφάσεις Επιτροπή κατά Ιρλανδίας, σκέψη 56, και Επιτροπή κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκέψη 68).

28 Εναπόκειται στο εθνικό δικαστήριο να καθορίσει, ενόψει των στοιχείων αυτών, αν η επίμαχη στο πλαίσιο της κύριας δίκης δραστηριότητα μπορεί να θεωρηθεί ότι απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ βάσει του άρθρου 13, Β, στοιχείο β', της έκτης οδηγίας.

Επί του δευτέρου ερωτήματος

29 Με το δεύτερο ερώτημα, το εθνικό δικαστήριο ερωτά κατ' ουσίαν αν οι διατάξεις του άρθρου 17, παράγραφοι 1 και 2, της έκτης οδηγίας, σε συνδυασμό με εκείνες των άρθρων της 2, 6 και 13, είναι επαρκώς σαφείς, ακριβείς και ανεπιφύλακτες, ώστε ένας ιδιώτης να μπορεί να τις επικαλεστεί κατά κράτους μέλους ενώπιον εθνικού δικαστηρίου.

30 Για να δοθεί απάντηση στο ερώτημα αυτό, αρκεί να γίνει παραπομπή στην πάγια νομολογία του Δικαστηρίου σχετικά με τη δυνατότητα επικλήσεως των οδηγιών (βλ. απόφαση της 19ης Ιανουαρίου 1982, 8/81, Becker, Συλλογή 1982, σ. 53, σκέψεις 17 έως 25).

31 Από τη νομολογία αυτή προκύπτει ότι, παρά το σχετικά σημαντικό περιθώριο χειρισμών των κρατών μελών για τη θέση σε εφαρμογή ορισμένων διατάξεων της έκτης οδηγίας, οι ιδιώτες μπορούν να επικαλούνται λυσιτελώς ενώπιον των εθνικών δικαστηρίων όσες διατάξεις της οδηγίας είναι επαρκώς σαφείς, ακριβείς και ανεπιφύλακτες (βλ. αποφάσεις της 20ής Οκτωβρίου 1993, C-10/92, Balocchi, Συλλογή 1993, σ. I-5105, σκέψη 34, και της 6ης Ιουλίου 1995, C-62/93, BP Soupergaz, Συλλογή 1995, σ. I-1883, σκέψη 34).

32 Το Δικαστήριο έχει ήδη ρητώς αναγνωρίσει ότι έχουν τέτοιο χαρακτήρα τα άρθρα 17, παράγραφοι 1 και 2 (προπαρατεθείσα απόφαση BP Soupergaz, σκέψη 36), και 13, Β, στοιχείο δ', σημείο 1 (προπαρατεθείσα απόφαση Becker, σκέψη 49), της έκτης οδηγίας. Όσον αφορά τα άρθρα της 2, παράγραφος 1, το οποίο είναι και το μόνο που ασκεί επιρροή στην υπόθεση της κύριας δίκης, και 13, Β, στοιχείο β', αυτά πληρούν επίσης τα κριτήρια που έχει καθορίσει η παρατεθείσα στην προηγούμενη

σκέψη νομολογία, όπως τονίζει ο γενικός εισαγγελέας στα σημεία 45 και 46 των προτάσεών του.

33 Συνεπώς, στο δεύτερο ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι οι διατάξεις του άρθρου 17, παράγραφοι 1 και 2, της έκτης οδηγίας, σε συνδυασμό με εκείνες των άρθρων της 2, 6, παράγραφος 1, και 13, Β, στοιχείο β', είναι επαρκώς σαφείς, ακριβείς και ανεπιφύλακτες, ώστε ένας ιδιώτης να μπορεί να τις επικαλεστεί κατά κράτους μέλους ενώπιον εθνικού δικαστηρίου.

Επί του τρίτου ερωτήματος

34 Με το τρίτο ερώτημα, το εθνικό δικαστήριο ερωτά κατ' ουσίαν αν η εφαρμογή μιας γενικής απαλλαγής από τον ΦΠΑ για την παροχή κτιρίων και άλλων εγκαταστάσεων, καθώς και για τη διάθεση εξαρτημάτων ή άλλων εγκαταστάσεων, για την ενασχόληση με τον αθλητισμό και τη σωματική αγωγή, χωρίς μια τέτοια γενική απαλλαγή να περιλαμβάνεται στην έκτη οδηγία, συνιστά κατάφωρη παραβίαση του κοινοτικού δικαίου, δυνάμενη να θεμελιώσει την ευθύνη του κράτους μέλους.

35 Κατ' αρχάς, πρέπει να υπενθυμιστεί ότι, με την απάντηση που έδωσε στο δεύτερο ερώτημα, το Δικαστήριο διαπίστωσε ότι οι διατάξεις του άρθρου 17, παράγραφοι 1 και 2, της έκτης οδηγίας, σε συνδυασμό με εκείνες των άρθρων της 2, 6, παράγραφος 1, και 13, Β, στοιχείο β', παρέχουν στους ιδιώτες δικαιώματα τα οποία μπορούν να προβάλουν κατά του οικείου κράτους μέλους ενώπιον εθνικού δικαστηρίου. Από τούτο προκύπτει ότι η Lindöpark μπορεί εγκύρως να προβάλει τις αξιώσεις τις οποίες ισχυρίζεται ότι έχει κατά του Σουηδικού Δημοσίου αναδρομικώς, στηριζόμενη ευθέως στις διατάξεις της έκτης οδηγίας που είναι ευνοϊκές γι' αυτήν. Επομένως, δεν φαίνεται εκ πρώτης όψεως αναγκαία η αγωγή αποζημιώσεως βάσει της νομολογίας του Δικαστηρίου σχετικά με την ευθύνη των κρατών μελών λόγω παραβιάσεως του κοινοτικού δικαίου.

36 Επί πλέον, για να δοθεί απάντηση στο ερώτημα, πρέπει να υπενθυμιστεί ότι, κατά πάγια επίσης νομολογία, η αρχή της ευθύνης του κράτους μέλους για ζημίες που προκαλούνται στους ιδιώτες από παραβιάσεις του κοινοτικού δικαίου οι οποίες του καταλογίζονται είναι σύμφυτη προς το σύστημα της Συνθήκης (βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις της 5ης Μαρτίου 1996, C-46/93 και C-48/93, Brasserie du pêcheur και Factortame, Συλλογή 1996, σ. I-1029, σκέψη 31· 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, σκέψη 20· της 17ης Οκτωβρίου 1996, C-283/94, C-291/94 και C-292/94, Denkavit κ.λπ., Συλλογή 1996, σ. I-5063, σκέψη 47, και της 24ης Σεπτεμβρίου 1998, C-319/96, Brinkamann, Συλλογή 1998, σ. I-5255, σκέψη 24).

37 Ομοίως, το Δικαστήριο, λαμβάνοντας υπόψη τις συγκεκριμένες περιστάσεις, έχει κρίνει ότι το κοινοτικό δίκαιο αναγνωρίζει δικαίωμα αποζημιώσεως εφόσον συντρέχουν τρεις προϋποθέσεις, ότι δηλαδή ο παραβιαζόμενος κανόνας δικαίου αποσκοπεί στην απονομή δικαιωμάτων στους ιδιώτες, ότι η παράβαση είναι κατάφωρη και, τέλος, ότι υφίσταται άμεση αιτιώδης συνάφεια μεταξύ της παραβάσεως της υποχρεώσεως του κράτους και της βλάβης που υπέστησαν οι ζημιωθέντες (προπαρατεθείσες αποφάσεις Brasserie du pêcheur και Factortame, σκέψη 51· Dillenkofer κ.λπ., σκέψεις 21 και 23· Denkavit κ.λπ., σκέψη 48, και Brinkamann, σκέψη 25· βλ. επίσης τις αποφάσεις της 15ης Ιουνίου 1999, C-140/97, Rechberger κ.λπ., Συλλογή 1999, σ. I-3499, σκέψη 21, και της 4ης Ιουλίου 2000, C-424/97, Haim, Συλλογή, σ. I-5123, σκέψη 36).

38 Ναι μεν εναπόκειται, κατ' αρχήν, στα εθνικά δικαστήρια να καθορίζουν αν συντρέχουν οι προϋποθέσεις στοιχειοθετήσεως της ευθύνης του κράτους μέλους λόγω παραβιάσεως του κοινοτικού δικαίου, πλην όμως το Δικαστήριο μπορεί να διευκρινίζει ορισμένες περιστάσεις τις οποίες τα εθνικά δικαστήρια μπορούν να λαμβάνουν υπόψη κατά την εκτίμησή τους. Στην υπόθεση της κύριας δίκης, το εθνικό δικαστήριο ερωτά το Δικαστήριο σχετικά με τις προϋποθέσεις μιας κατάφωρης παραβιάσεως του κοινοτικού δικαίου.

39 Για να δοθεί απάντηση στο ερώτημα αυτό, πρέπει να τονιστεί ότι από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι μια παράβαση είναι κατάφωρη όταν ένα κράτος μέλος υπερβαίνει, κατά την άσκηση της κανονιστικής του εξουσίας, κατά τρόπο πρόδηλο και σοβαρό, τα όρια που επιβάλλονται στην άσκηση των εξουσιών του. Συναφώς, μεταξύ των στοιχείων που ίσως χρειαστεί να συνεκτιμήσει το αρμόδιο

δικαστήριο περιλαμβάνεται ο βαθμός σαφήνειας και ακρίβειας του παραβιαζομένου κανόνα (προπαρατεθείσα απόφαση Rechberger κ.λπ., σκέψη 50).

40 Όπως διαπιστώθηκε στο πλαίσιο των απαντήσεων που δόθηκαν στο πρώτο και στο δεύτερο ερώτημα, από τις διατάξεις του επίμαχου στο πλαίσιο της κύριας δίκης νόμου περί ΦΠΑ προκύπτει σαφώς ότι η γενική απαλλαγή που θέσπισε ο Σουηδός νομοθέτης δεν στηρίζεται στην έκτη οδηγία και είναι συνεπώς ασύμβατη προς αυτήν, από της ημερομηνίας προσχωρήσεως του Βασιλείου της Σουηδίας στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Δεδομένου του σαφούς γράμματος των διατάξεων της εν λόγω οδηγίας, το οικείο κράτος μέλος δεν μπορούσε να θεσπίσει κανόνες της επιλογής του και δεν διέθετε παρά σημαντικά περιορισμένο, αν όχι ανύπαρκτο, περιθώριο εκτιμήσεως. Υπό τις περιστάσεις αυτές, η παραβίαση και μόνον του κοινοτικού δικαίου είναι δυνατό να αρκεί ώστε να αποδειχθεί η ύπαρξη κατάφωρης παραβάσεως (βλ. αποφάσεις της 23ης Μαΐου 1996, C-5/94, Hedley Lomas, Συλλογή 1996, σ. I-2553, σκέψη 28, και Dillenkofer κ.λπ., όπ.π., σκέψη 25). Περαιτέρω, το γεγονός ότι η επίμαχη στο πλαίσιο της κύριας δίκης εθνική ρύθμιση καταργήθηκε από 1ης Ιανουαρίου 1997, ήτοι δύο έτη μετά την ημερομηνία της εν λόγω προσχωρήσεως, καταδεικνύει ότι ο Σουηδός νομοθέτης γνώριζε την ως άνω περίπτωση ασυμβάτου.

41 Όσον αφορά τους ισχυρισμούς του Σουηδικού Δημοσίου ότι η κοινοτική παράβαση, αν υποτεθεί ότι υφίσταται, ήταν τουλάχιστον συγγνωστή, στον βαθμό που, αφενός, το Δικαστήριο δεν είχε ακόμη διευκρινίσει τις εφαρμοστέες διατάξεις της έκτης οδηγίας και, αφετέρου, η Επιτροπή δεν είχε κινήσει διαδικασία λόγω παραβάσεως, πράγμα το οποίο είχε ως αποτέλεσμα να μην έχει το Σουηδικό Δημόσιο κανένα αξιόπιστο σημείο αναφοράς όσον αφορά το περιεχόμενο των επίμαχων διατάξεων του κοινοτικού δικαίου, οι ισχυρισμοί αυτοί πρέπει να απορριφθούν. Συγκεκριμένα, όπως τονίστηκε στα σημεία 73 και 74 των προτάσεων του γενικού εισαγγελέα, δεν υπήρχε καμία εύλογη αμφιβολία σχετικά με το περιεχόμενο των επίμαχων διατάξεων που να μπορεί να καταστήσει συγγνωστή την προβαλλόμενη παράβαση.

42 Επομένως, στο τρίτο ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι η εφαρμογή μιας γενικής απαλλαγής από τον ΦΠΑ για την παροχή κτιρίων και άλλων εγκαταστάσεων, καθώς και για τη διάθεση εξαρτημάτων ή άλλων εγκαταστάσεων, για την ενασχόληση με τον αθλητισμό και τη φυσική αγωγή, χωρίς μια τέτοια γενική απαλ-

λαγή να περιλαμβάνεται στο άρθρο 13 της έκτης οδηγίας, συνιστά κατάφωρη παραβίαση του κοινοτικού δικαίου, δυνάμενη να θεμελιώσει την ευθύνη του κράτους μέλους.

Επί των δικαστικών εξόδων

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

Για τους λόγους αυτούς,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πέμπτο τμήμα),

κρίνοντας επί των ερωτημάτων που του υπέβαλε με διάταξη της 26ης Μαρτίου 1999 το Svea hovrätt, αποφαίνεται:

1) Τα άρθρα 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο ιγ', και 13, Β, στοιχείο β', 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, απαγορεύουν εθνική ρύθμιση η οποία προβλέπει γενική απαλλαγή από τον φόρο προστιθεμένης αξίας όσον αφορά την παροχή κτιρίων και άλλων εγκαταστάσεων, καθώς και τη διάθεση εξαρτημάτων ή άλλων εγκαταστάσεων, για την ενασχόληση με τον αθλητισμό και τη σωματική αγωγή, περιλαμβάνοντας τις υπηρεσίες που παρέχονται από οργανισμούς κερδοσκοπικού σκοπού.

2) **Οι διατάξεις του άρθρου 17, παράγραφοι 1 και 2, της έκτης οδηγίας 77/388, σε συνδυασμό με εκείνες των άρθρων της 2, 6, παράγραφος 1, και 13, Β, στοιχείο β΄, είναι επαρκώς σαφείς, ακριβείς και ανεπιφύλακτες, ώστε ένας ιδιώτης να μπορεί να τις επικαλεστεί κατά κράτους μέλους ενώπιον εθνικού δικαστηρίου.**

3) **Η εφαρμογή μιας γενικής απαλλαγής από τον φόρο προστιθεμένης αξίας για την παροχή κτιρίων και άλλων εγκαταστάσεων, καθώς και για τη διάθεση εξαρτημάτων ή άλλων εγκαταστάσεων, για την ενασχόληση με τον αθλητισμό και τη φυσική αγωγή, χωρίς μια τέτοια γενική απαλλαγή να περιλαμβάνεται στο άρθρο 13 της έκτης οδηγίας 77/388, συνιστά κατάφωρη παραβίαση του κοινοτικού δικαίου, δυνάμενη να θεμελιώσει την ευθύνη του κράτους μέλους.**

Edward Jann Sevón

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Λουξεμβούργο στις 18 Ιανουαρίου 2001.

Ο Γραμματέας

R. Grass

Ο Πρόεδρος του πέμπτου τμήματος

A. La Pergola