ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (δεύτερο τμήμα)
της 3ης Φεβρουαρίου 2000 *

Στην υπόθεση C-12/98,

που έχει ως αντικείμενο αίτηση του Audiencia Provincial de Palma de Mallorca (Ισπανία) 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

Miguel Amengual Far

και

Juan Amengual Far,

η έκδοση προδικαστικής αποφάσεως ως προς την ερμηνεία του άρθρου 13, μέρος 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),

* Γλώσσα διαδικασίας: η ισπανική.

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (δεύτερο τμήμα),

συγκείμενο από τους R. Schintgen, πρόεδρο τμήματος, G. Hirsch (εισηγητή) και Β. Σκουρή, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: A. La Pergola
γραμματέας: R. Grass

λαμβάνοντας υπόψη τις γραπτές παρατηρήσεις που κατέθεσαν:

— η Ισπανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον S. Ortiz Vaamonde, abogado del Estado,

— η Γαλλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την K. Rispal-Bellanger, υποδιευθύντρια στη διεύθυνση νομικών υποθέσεων του Υπουργείου Εξωτερικών, και τον G. Mignot, γραμματέα εξωτερικών υποθέσεων στην ίδια διεύθυνση,

— η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τον M. Díaz-Llanos, νομικό σύμβουλο, και τους C. Gómez de la Cruz και E. Traversa, μέλη της ίδιας υπηρεσίας,

έχοντας υπόψη την έκθεση του εισηγητή δικαστή,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 18ης Μαρτίου 1999,

έχοντας υπόψη τη διάταξη του δευτέρου τμήματος της 24ης Σεπτεμβρίου 1999 περί επαναλήψεως της προφορικής διαδικασίας,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 21ης Οκτωβρίου 1999,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Με διάταξη της 12ης Ιανουαρίου 1998, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 20 Ιανουαρίου 1998, το Audiencia Provincial de Palma de Mallorca υπέβαλε στο Δικαστήριο, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΚ (νυν άρθρου 234 ΕΚ), δύο προδικαστικά ερωτήματα ως προς την ερμηνεία του άρθρου 13, μέρος 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 Miguel Amengual Far, εκμισθωτή, και του αδελφού του Juan Amengual Far, μισθωτή, με αντικείμενο την έξωση του τελευταίου λόγω μη εμπρόθεσμης καταβολής του

αντιστοιχούντος στον φόρο προστιθεμένης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ) τμήματος του μισθώματος του μισθωμένου εμπορικού καταστήματος.

3 Το αιτούν δικαστήριο διερωτάται αν ο ΦΠΑ εφαρμόζεται επί των μισθώσεων εμπορικών καταστημάτων.

4 Διευκρινίζει ότι, όπως προκύπτει από τα άρθρα 4, παράγραφος 2, στοιχείο b, και 11, παράγραφος 2, του νόμου 37/1992, της 28ης Δεκεμβρίου 1992, όλες οι μισθώσεις εμπορικών καταστημάτων υπόκεινται στην Ισπανία σε ΦΠΑ. Το άρθρο 20, παράγραφος 23, του ιδίου νόμου απαλλάσσει μόνον «τις μισθώσεις που θεωρούνται ως υπηρεσίες, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 11 του παρόντος νόμου (...), και έχουν ως αντικείμενο τα ακόλουθα αγαθά:

α) (...)

β) τα κτίρια ή τμήματα κτιρίων που προορίζονται αποκλειστικά προς κατοικία, συμπεριλαμβανομένων των χώρων σταθμεύσεως αυτοκινήτων και παραρτημάτων αυτών, καθώς και των εκμισθουμένων ομού μετ' αυτών κινητών.

(...)»

5 Πάντως, το εθνικό δικαστήριο διερωτάται αν με τον νόμο 37/1992 υφίσταται έτσι η δυνατότητα υπαγωγής στον ΦΠΑ των μισθώσεων εμπορικών ακινήτων, χωρίς να θίγεται το άρθρο 13, μέρος Β, στοιχείο β, της έκτης οδηγίας.

6 Κατά το άρθρο 13, μέρος Β, στοιχείο 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:

α) (...)

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 Κατόπιν αυτού, το Audiencia Provincial de Palma de Mallorca, εκτιμώντας ότι η ερμηνεία του κοινοτικού δικαίου τού ήταν αναγκαία προκειμένου να εκδώσει την απόφασή του, αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Ερωτάται αν ο ισπανικός νόμος περί ΦΠΑ μετέφερε προσηκόντως το άρθρο 13, μέρος Β, της οδηγίας 77/388/ΕΟΚ, στον βαθμό που εμπίπτει στον φόρο κάθε μίσθωση ακινήτου εντός του οποίου ασκείται οικονομική δραστηριότητα.

2) Αν υποτεθεί ότι το άρθρο 13, μέρος Β, της οδηγίας 77/388/ΕΟΚ δεν μεταφέρθηκε προσηκόντως στο εθνικό δίκαιο, ερωτάται αν η ανωτέρω

κοινοτική διάταξη, θεσπίζοντας τον γενικό κανόνα της απαλλαγής από την καταβολή ΦΠΑ επί των μισθώσεων ακινήτων, έχει απ' ευθείας εφαρμογή.»

Επί του πρώτου ερωτήματος

8 Με το πρώτο ερώτημά του, το εθνικό δικαστήριο ερωτά κατ' ουσίαν αν το άρθρο 13, μέρος Β, στοιχείο β, της έκτης οδηγίας, θεσπίζοντας γενικό κανόνα, επιτρέπει στα κράτη μέλη να υπαγάγουν σε ΦΠΑ τις εκμισθώσεις ακινήτων και να απαλλάσσουν αυτού, κατ' εξαίρεση, μόνον τις εκμισθώσεις ακινήτων προοριζομένων για κατοικία.

9 Προκαταρκτικώς, η Ισπανική Κυβέρνηση διευκρινίζει ότι το άρθρο 13, μέρος Β, στοιχείο β, δεύτερο εδάφιο, της έκτης οδηγίας είναι διατυπωμένο εσφαλμένα στην ισπανική γλώσσα στο μέτρο που αφήνει να υποτεθεί ότι τα κράτη μέλη έχουν την ευχέρεια να επεκτείνουν το πεδίο εφαρμογής της απαλλαγής σε άλλες περιπτώσεις.

10 Συναφώς, πρέπει να διαπιστωθεί, όπως υπογράμμισε ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 7 των προτάσεών του αλλά και όπως προκύπτει από τις άλλες γλωσσικές αποδόσεις του άρθρου 13, μέρος Β, στοιχείο β, της έκτης οδηγίας, τέλος δε από το πλαίσιο εντός του οποίου εντάσσεται το άρθρο αυτό, ότι το δεύτερο εδάφιο της εν λόγω διατάξεως επιτρέπει στα κράτη μέλη να θεσπίζουν πρόσθετες εξαιρέσεις από το καθορισμένο πεδίο απαλλαγής των μισθώσεων ακινήτων (βλ.,

υπό την έννοια αυτή, απόφαση της 15ης Δεκεμβρίου 1993 στην υπόθεση C-63/92, Lubbock Fine, Συλλογή 1993, σ. I-6665, σκέψη 13).

11 Πάντως, το αιτούν δικαστήριο διερωτάται αν με τον νόμο 37/1992 μπορούν να υπαχθούν σε ΦΠΑ οι εκμισθώσεις ακινήτων, η χρήση των οποίων έγκειται στην κατοίκηση, ώστε η υπαγωγή σε ΦΠΑ των εκμισθώσεων ακινήτων με προορισμό την άσκηση οικονομικής δραστηριότητας να είναι απόρροια της εφαρμογής του γενικού κανόνα και όχι εξαιρέσεως από τον γενικό κανόνα περί απαλλαγής που προβλέπει το άρθρο 13, μέρος Β, στοιχείο β, της έκτης οδηγίας.

12 Συναφώς, πρέπει να υπομνησθεί ότι, κατά το άρθρο 189, παράγραφος 3, της Συνθήκης ΕΚ (νυν άρθρο 249, παράγραφος 3, ΕΚ), η οδηγία δεσμεύει κάθε κράτος μέλος στο οποίο απευθύνεται, όσον αφορά το επιδιωκόμενο αποτέλεσμα, αλλά αφήνει την επιλογή του τύπου και των μέσων στην αρμοδιότητα των εθνικών αρχών.

13 Επιπλέον, όπως προκύπτει από τη διατύπωση του άρθρου 13, μέρος Β, στοιχείο β, και μέρος Γ, της έκτης οδηγίας, η τελευταία αφήνει ευρύ περιθώριο εκτιμήσεως στα κράτη μέλη ως προς την απαλλαγή ή τη φορολόγηση των συγκεκριμένων πράξεων.

14 Επομένως, ολίγον ενδιαφέρει αν κράτος μέλος, θεωρώντας ενδεδειγμένο να υπαγάγει σε ΦΠΑ όλες τις εκμισθώσεις ακινήτων, η χρήση των οποίων δεν συνίσταται στην κατοίκηση, επιτυγχάνει το αποτέλεσμα αυτό μέσω γενικού κανόνα υπάγοντος όλες τις εκμισθώσεις ακινήτων σε ΦΠΑ και εξαιρούντος από αυτόν μόνον τις εκμισθώσεις ακινήτων που προορίζονται για κατοικία ή αν επιτυγχάνει το ίδιο αυτό αποτέλεσμα μέσω εξαιρέσεων από γενικό κανόνα περί απαλλαγής των εκμισθώσεων ακινήτων.

15 Επομένως, η απάντηση που προσήκει στο πρώτο ερώτημα είναι ότι το άρθρο 13, μέρος Β, στοιχείο β, της έκτης οδηγίας επιτρέπει στα κράτη μέλη να υπάγουν,

κατά κανόνα, σε ΦΠΑ τις εκμισθώσεις ακινήτων και να απαλλάσσουν από αυτόν, κατ' εξαίρεση, μόνον τις εκμισθώσεις ακινήτων που προορίζονται για κατοικία.

Επί του δευτέρου ερωτήματος

16 Ενόψει της δοθείσας στο πρώτο ερώτημα απαντήσεως, παρέλκει η απάντηση επί του δευτέρου.

Επί των δικαστικών εξόδων

17 Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν η Ισπανική και η Γαλλική Κυβέρνηση καθώς 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 (δεύτερο τμήμα),

κρίνοντας επί των ερωτημάτων που του υπέβαλε με διάταξη της 12ης Ιανουαρίου 1998 το Audiencia Provincial de Palma de Mallorca, αποφαίνεται:

Το άρθρο 13, μέρος 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, επιτρέπει στα κράτη μέλη να υπάγουν, κατά κανόνα, σε ΦΠΑ τις εκμισθώσεις ακινήτων και να απαλλάσσουν από αυτόν, κατ' εξαίρεση, μόνον τις εκμισθώσεις ακινήτων που προορίζονται για κατοικία.

Schintgen Hirsch Σκουρής

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Λουξεμβούργο στις 3 Φεβρουαρίου 2000.

Ο Γραμματέας

R. Grass

Ο Πρόεδρος του δευτέρου τμήματος

R. Schintgen