ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (έκτο τμήμα)
της 11ης Ιουνίου 1998 *

Στην υπόθεση C-283/95,

που έχει ως αντικείμενο αίτηση του Finanzgericht Baden-Württemberg, Freiburg (Γερμανία) προς το Δικαστήριο, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΚ, με την οποία ζητείται, στο πλαίσιο της διαφοράς που εκκρεμεί ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου μεταξύ

Karlheinz Fischer

και

Finanzamt Donaueschingen,

η έκδοση προδικαστικής αποφάσεως ως προς την ερμηνεία της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49),

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (έκτο τμήμα),

συγκείμενο από τους H. Ragnemalm, πρόεδρο τμήματος, G. F. Mancini (εισηγητή), P. J. G. Kapteyn, J. L. Murray και G. Hirsch, δικαστές,

* Γλώσσα διαδικασίας: η γερμανική.

γενικός εισαγγελέας: F. G. Jacobs
γραμματέας: L. Hewlett, υπάλληλος διοικήσεως,

λαμβάνοντας υπόψη τις γραπτές παρατηρήσεις που κατέθεσαν:

— η Γερμανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τους Ernst Röder, Ministerialrat στο Ομοσπονδιακό Υπουργείο Οικονομίας, και Bernd Kloke, Oberregierungsrat στο ίδιο υπουργείο,

— η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου, εκπροσωπουμένη από τον Stephen Braviner, του Treasury Solicitor's Department, επικουρούμενο από τον Peter Mantle, barrister,

— η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπουμένη από τον Jürgen Grunwald, νομικό σύμβουλο,

έχοντας υπόψη την έκθεση ακροατηρίου,

αφού άκουσε τις προφορικές παρατηρήσεις της Γερμανικής Κυβερνήσεως, εκπροσωπουμένης από τον Ernst Röder, της Κυβερνήσεως του Ηνωμένου Βασιλείου, εκπροσωπουμένης από τον John E. Collins, Assistant Treasury Solicitor, επικουρούμενο από τον Kenneth Parker, QC, και της Επιτροπής, εκπροσωπουμένης από τον Jürgen Grunwald, κατά τη συνεδρίαση της 30ής Ιανουαρίου 1997,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 20ής Μαρτίου 1997,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Με διάταξη της 21ης Αυγούστου 1995, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 25 Αυγούστου 1995, το Finanzgericht Baden-Württemberg, Freiburg, υπέβαλε, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΚ, τρία προδικαστικά ερωτήματα ως προς την ερμηνεία 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 ζητήματα αυτά ανέκυψαν στο πλαίσιο διαφοράς μεταξύ του Fischer και του Finanzamt Donaueschingen (στο εξής: Finanzamt) σχετικά με την καταβολή φόρου κύκλου εργασιών επί παρανόμων και συνιστώντων αξιόποινη πράξη τυχηρών παιγνίων.

Το νομοθετικό πλαίσιο

3 Σύμφωνα με το άρθρο 2 της έκτης οδηγίας:

«Στον φόρο προστιθεμένης αξίας υπόκεινται:

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

(...).»

4 Δυνάμει του άρθρου 11, Α, παράγραφος 1, στοιχείο α', βάση επιβολής του φόρου για τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών είναι, κατ' αρχήν, οτιδήποτε αποτελεί την αντιπαροχή, την οποία έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο προμηθευτής ή ο παρέχων τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, τον λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, συμπεριλαμβανομένων των επιδοτήσεων που συνδέονται άμεσα με την τιμή των πράξεων αυτών.

5 Το άρθρο 13, Β, προβλέπει:

«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 ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή και κατάχρηση :

(...)

στ) τα στοιχήματα, λαχεία και λοιπά τυχηρά παίγνια, με την επιφύλαξη τηρήσεως των καθοριζομένων από κάθε κράτος μέλος προϋποθέσεων και ορίων·

(...).»

6 Το άρθρο 33, όπως ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της κύριας δίκης, όριζε ότι, με την επιφύλαξη άλλων κοινοτικών διατάξεων, οι

διατάξεις της έκτης οδηγίας δεν εμποδίζουν τη διατήρηση ή την επιβολή από κράτος μέλος φόρων επί των συμβάσεων ασφαλίσεως και επί των παιγνίων και στοιχημάτων, ειδικών φόρων καταναλώσεως, δικαιωμάτων εγγραφής ή καταχωρίσεως και γενικότερα κάθε φόρου, δικαιώματος ή τέλους, μη έχοντος τον χαρακτήρα φόρου επί του κύκλου εργασιών.

7 Στο γερμανικό δίκαιο, σύμφωνα με το άρθρο 1, παράγραφος 1, του Umsatzsteuergesetz (*BGBl.* I 1979, σ. 1953, νόμου του 1980 περί φόρου κύκλου εργασιών, στο εξής: UStG), υπόκεινται στον φόρο κύκλου εργασιών οι παραδόσεις και άλλες παροχές που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας εντός του οριζομένου φορολογικού εδάφους από επαγγελματία στο πλαίσιο της δραστηριότητάς του.

8 Δυνάμει του άρθρου 4, παράγραφος 9, στοιχείο b, του UStG, απαλλάσσεται του φόρου ο κύκλος εργασιών που εμπίπτει στον νόμο περί στοιχημάτων και λαχείων καθώς και ο κύκλος εργασιών που πραγματοποιούν εγκεκριμένα δημόσια καζίνο μέσω των παιγνίων.

9 Το άρθρο 284 του γερμανικού ποινικού κώδικα απειλεί με πρόστιμο ή ποινή φυλακίσεως μέχρι δύο ετών οποιονδήποτε οργανώνει προσιτά στο κοινό τυχηρά παίγνια χωρίς διοικητική άδεια. Λογίζονται επίσης προσιτά στο κοινό τα τυχηρά παίγνια που οργανώνονται εντός κύκλων ή κλειστών σωματείων στο πλαίσιο των οποίων οργανώνονται τακτικά τυχηρά παίγνια.

10 Σύμφωνα με το άρθρο 40 του Abgabenordnung (*BGBl.* I, σ. 613, φορολογικού κώδικα του 1977), δεν ασκεί επιρροή για τους σκοπούς της επιβολής του φόρου το ότι μια πρακτική, η οποία πληροί εν όλω ή εν μέρει κριτήριο φορολογικού νόμου, αντίκειται προς νόμιμη υποχρέωση ή απαγόρευση ή συνιστά προσβολή των χρηστών ηθών.

Ιστορικό της κύριας υποθέσεως

11 Μεταξύ 1987 και 1989, ο Fischer οργάνωσε σε διάφορα μέρη της Γερμανίας τυχηρά παίγνια. Διέθετε την απαιτούμενη διοικητική άδεια για την εκμετάλλευση παιγνίου επιδεξιότητας που απαιτεί τη χρήση μηχανήματος αποκαλούμενου «Roulette Opta II». Παρεξέκλινε όμως σε τέτοιο βαθμό από τους όρους της αδείας αυτής ώστε το παίγνιο κατέληξε να ομοιάζει με το παίγνιο της ρουλέτας, όπως παίζεται στα νομίμως εγκεκριμένα δημόσια καζίνο.

12 Τα μηχανήματα που χρησιμοποιούσε ο Fischer είχαν ένα στέμμα με αριθμημένα από το 1 έως το 24 τετραγωνίδια χρώματος κόκκινου ή μαύρου και επιπλέον δύο τετραγωνίδια με τα σημεία 0 και Χ. Σκοπός των παικτών ήταν να προβλέψουν, τοποθετώντας μάρκες στα αντίστοιχα τετραγωνίδια, πού θα σταματούσε η σφαίρα που έριχνε ο κρουπιέρης. Οι παίκτες αγόραζαν μάρκες αντί 5 γερμανικών μάρκων (DM) το τεμάχιο και μπορούσαν σε κάθε γύρο του παιχνιδιού να παίξουν μία ή περισσότερες μάρκες. Αν η σφαίρα έπεφτε στον αριθμό, τη γραμμή ή το χρώμα που είχε παίξει ο παίκτης, ο κρουπιέρης πλήρωνε 24, 12 ή 2 φορές αντιστοίχως το διακυβευόμενο ποσό.

13 Τα κέρδη καταβάλλονταν σε μάρκες αμέσως μετά το παιχνίδι κατά το οποίο κέρδισε ο παίκτης και ο γκρουπιέρης μάζευε τις υπόλοιπες μάρκες που είχαν παιχθεί. Οι παίκτες που δεν ήθελαν να συνεχίσουν το παιχνίδι μπορούσαν να ανταλλάξουν τις μάρκες τους που τους απέμεναν έναντι μετρητών.

14 Κατόπιν ελέγχου, το Finanzamt έκρινε ότι ο Fischer πραγματοποιούσε υποκείμενες στον φόρο κύκλου εργασιών παροχές, οι οποίες συνίσταντο στην παροχή δυνατοτήτων κέρδους στους παίκτες. Σύμφωνα με το Finanzamt, η φορολογική βάση έπρεπε να αποτελείται από τα διακυβευόμενα ποσά που έπαιζαν οι παίκτες κατόπιν αφαιρέσεως των διανεμηθέντων κερδών. Ωστόσο, επειδή ο Fischer δεν τηρούσε λογαριασμούς για τις πράξεις αυτές, το φορολογητέο ποσό υπολογίστηκε με βάση τη θεωρία των πιθανοτήτων, πολλαπλασιάζοντας τα έσοδα με τον συντελεστή 6.

Τα προδικαστικά ερωτήματα

15 Το Finanzgericht Baden-Württemberg, ενώπιον του οποίου προσέφυγε ο Fischer, εξέτασε πρώτα, ενόψει των αποφάσεων της 5ης Ιουλίου 1988, 296/86, Mol (Συλλογή 1988, σ. 3627, και 289/86, Happy Family (Συλλογή 1988, σ. 3669), αν οι επίμαχες στην κύρια δίκη πράξεις αποτελούν πράγματι παροχές υπηρεσιών υπό την έννοια του άρθρου 2, σημείο 1, της έκτης οδηγίας ή αν, ως παράνομες δραστηριότητες, δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της εν λόγω οδηγίας. Δεύτερον, στην περίπτωση κατά την οποία οι εν λόγω παροχές θα έπρεπε να φορολογηθούν σύμφωνα με την έκτη οδηγία, εξέτασε αν η μέθοδος υπολογισμού της βάσεως επιβολής του φόρου που προσδιόρισε το Δικαστήριο με την απόφαση της 5ης Μαΐου 1994, C-38/93, Glawe (Συλλογή 1994, σ. I-1679), και η οποία συνίσταται στο να λαμβάνονται υπόψη αποκλειστικά τα καθαρά έσοδα μετά την καταβολή των κερδών στους παίκτες είχε εφαρμογή στην υπό κρίση υπόθεση. Τρίτον, αν δεν συνέτρεχε τέτοια περίπτωση, το Finanzgericht έκρινε ότι έπρεπε να προσδιορίσει άλλη μέθοδο υπολογισμού της βάσεως επιβολής του φόρου.

16 Κατόπιν αυτού, το εθνικό δικαστήριο αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Έχει το άρθρο 2, περίπτωση 1, της έκτης οδηγίας την έννοια ότι οι άλλες παροχές στις οποίες προβαίνει προς τους παίκτες ο διοργανωτής μη επιτρεπομένων και συνιστώντων αξιόποινη πράξη τυχηρών παιγνίων δεν είναι φορολογητέες;

2. Σε περίπτωση αρνητικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα, έχει το άρθρο 11, Α, παράγραφος 1, στοιχείο α', της έκτης οδηγίας ΕΚ την έννοια ότι σε περίπτωση μη επιτρεπομένων τυχηρών παιγνίων υπό μορφή ρουλέτας φορολογική βάση για τις παροχές στις οποίες προβαίνει ο διοργανωτής προς τους παίκτες είναι το ποσό το οποίο παραμένει στον διοργανωτή εντός μιας περιόδου δηλώσεως;

3. Σε περίπτωση αρνητικής απαντήσεως στο δεύτερο ερώτημα, πώς πρέπει να καθοριστεί η φορολογική βάση στις περιπτώσεις του πρώτου και του δεύτερου ερωτήματος;»

Επί του πρώτου ερωτήματος

17 Για να δοθεί λυσιτελής απάντηση στο εθνικό δικαστήριο, το πρώτο ερώτημα πρέπει να νοηθεί υπό την έννοια ότι επιδιώκει να προσδιοριστεί αν η παράνομη εκμετάλλευση τυχηρού παιγνίου, εν προκειμένω ρουλέτας, εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της έκτης οδηγίας και αν ένα κράτος μέλος μπορεί να επιβάλλει φόρο προστιθεμένης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ) στη δραστηριότητα αυτή, μολονότι η αντίστοιχη δραστηριότητα σε εγκεκριμένο δημόσιο καζίνο απαλλάσσεται του φόρου.

18 Κατ' αρχάς, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι η εν λόγω οδηγία καλύπτει ρητά τα τυχηρά ή χρηματικά παίγνια με το άρθρο 13, Β, στοιχείο στ', όπου προβλέπει την απαλλαγή τους, και με το άρθρο 33, όπου διευκρινίζει ότι οι διατάξεις της δεν εμποδίζουν τη διατήρηση ή την επιβολή από τα κράτη μέλη φόρων επί των παιγνίων και στοιχημάτων. Επομένως, είναι πρόδηλο ότι οι πράξεις αυτές εμπίπτουν, αυτές καθαυτές, στο πεδίο εφαρμογής της έκτης οδηγίας.

19 Ακολούθως πρέπει να εξεταστούν οι αμφιβολίες του εθνικού δικαστηρίου ως προς τη δυνατότητα επιβολής ΦΠΑ σε παράνομες δραστηριότητες. Με τις αποφάσεις του της 28ης Φεβρουαρίου 1984, 294/82, Einberger II (Συλλογή 1984, σ. 1177, σκέψεις 19 και 20) και Mol και Happy Family (προαναφερθείσες σκέψεις 15 και 17 αντιστοίχως), της 6ης Δεκεμβρίου 1990, C-343/89, Witzemann (Συλλογή 1990, σ. I-4477, σκέψη 19), το Δικαστήριο έκρινε ότι οι παράνομες εισαγωγές ή παραδόσεις ναρκωτικών ή παραχαραγμένου νομίσματος, των οποίων η εισαγωγή στο οικονομικό και εμπορικό κύκλωμα της Κοινότητας αποκλείεται απολύτως εξ ορισμού και των οποίων η μόνη συνέπεια είναι η λήψη μέτρων καταστολής, δεν έχουν καμία σχέση με τις διατάξεις της έκτης οδηγίας και ουδεμία οφειλή ΦΠΑ γεννάται.

20 Όπως έκρινε το Δικαστήριο με την απόφαση της 2ας Αυγούστου 1993, C-111/92, Lange (Συλλογή 1993, σ. I-4677, σκέψη 12), η αρχή αυτή αφορά μόνον προϊόντα τα οποία, λόγω των ιδιαιτέρων χαρακτηριστικών τους, δεν μπορούν να διατεθούν στο εμπόριο ούτε να ενσωματωθούν στο οικονομικό κύκλωμα.

21 Αντιθέτως, εξαιρέσει των περιπτώσεων όπου αποκλείεται οποιοσδήποτε ανταγωνισμός μεταξύ ενός νόμιμου και ενός παράνομου οικονομικού τομέα, η αρχή της φορολογικής ουδετερότητας απαγορεύει, σε θέματα εισπράξεως του ΦΠΑ, γενικευμένη διαφοροποίηση μεταξύ νομίμων και παρανόμων συναλλαγών. Το Δικαστήριο έκρινε ότι η απαγόρευση εξαγωγής ορισμένων εμπορευμάτων προς συγκεκριμένες χώρες, λόγω ενδεχομένης χρησιμοποιήσεώς τους για στρατηγικούς σκοπούς, δεν μπορεί να αποτελεί από μόνη της επαρκή λόγο αποκλείοντα τις εξαγωγές αυτές από το πεδίο εφαρμογής της έκτης οδηγίας (προαναφερθείσα απόφαση Lange, σκέψεις 16 και 17).

22 Οι ανωτέρω σκέψεις περί εισαγωγής ή μεταβιβάσεως εμπορευμάτων έχουν επίσης εφαρμογή στις παροχές υπηρεσιών, όπως η διοργάνωση τυχηρών παιγνίων. Στα περισσότερα κράτη μέλη τα παίγνια αυτά, και ιδίως η ρουλέτα, παίζονται νομίμως. Δεδομένου ότι οι επίμαχες στην κύρια δίκη παράνομες δραστηριότητες βρίσκονται σε ανταγωνισμό με νόμιμες δραστηριότητες, η αρχή της φορολογικής ουδετερότητας απαγορεύει να υπόκεινται σε διαφορετική μεταχείριση από άποψη ΦΠΑ.

23 Επομένως, η παράνομη εκμετάλλευση τυχηρών παιγνίων εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της έκτης οδηγίας.

24 Τέλος, πρέπει να εξεταστεί αν, όπως υποστήριξε με τις γραπτές παρατηρήσεις της η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου, το άρθρο 13, Β, στοιχείο στ', της έκτης οδηγίας απαγορεύει στα κράτη μέλη να επιβάλλουν ΦΠΑ στα παράνομα τυχηρά παίγνια, δοθέντος ότι η νομίμως ασκούμενη στα εγκεκριμένα δημόσια καζίνο αντίστοιχη δραστηριότητα απαλλάσσεται του φόρου.

25 Από το ίδιο το κείμενο της διατάξεως αυτής προκύπτει ότι τα τυχηρά ή χρηματικά παίγνια πρέπει να απαλλάσσονται, κατ' αρχήν, από τον ΦΠΑ. Τα κράτη μέλη παραμένουν αρμόδια για τη θέσπιση των όρων και των ορίων της απαλλαγής αυτής.

26 Η Επιτροπή πάντως υποστήριξε ότι το άρθρο 13, Β, στοιχείο στ', δεν ενέχει απόλυτη απαγόρευση φορολογήσεως των τυχηρών παιγνίων. Κατά την προφορική διαδικασία, η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου παραιτήθηκε από την άποψη που είχε υποστηρίξει με τις γραπτές παρατηρήσεις της και ισχυρίστηκε ότι τα κράτη μέλη, θεσπίζοντας τους όρους και τα όρια της απαλλαγής, δικαιούνται να επιβάλουν να γίνονται οι εν λόγω πράξεις εντός εγκεκριμένων δημόσιων καζίνο.

27 Συναφώς, πρέπει να υπομνηστεί ότι οι προβλεπόμενες στο άρθρο 13, Β, απαλλαγές πρέπει να εφαρμόζονται τηρουμένης της συμφυούς με το κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας αρχής της φορολογικής ουδετερότητας (βλ., ομοίως, απόφαση της 25ης Ιουνίου 1997, C-45/95, Επιτροπή κατά Ιταλίας, Συλλογή 1997, σ. I-3605, σκέψη 15). Η απαίτηση αυτή επιβάλλεται επίσης οσάκις, σύμφωνα με το άρθρο 13, Β, στοιχείο στ', τα κράτη μέλη κάνουν χρήση της δυνατότητας να θεσπίζουν τους όρους και τα όρια της απαλλαγής. Συγκεκριμένα, αναγνωρίζοντας στα κράτη μέλη τη δυνατότητα αυτή, ο κοινοτικός νομοθέτης δεν επέτρεψε στα κράτη μέλη να θίξουν την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας, η οποία αποτελεί θεμέλιο της έκτης οδηγίας.

28 Όπως επισημαίνεται στη σκέψη 21 της παρούσας αποφάσεως, από την προμνησθείσα απόφαση Lange προκύπτει ότι η αρχή της φορολογικής ουδετερότητας απαγορεύει, σε θέματα εισπράξεως του ΦΠΑ, γενικευμένη διαφοροποίηση μεταξύ παρανόμων και νομίμων συναλλαγών. Επομένως, τα κράτη μέλη δεν μπορούν να απαλλάσσουν του φόρου μόνον τα νόμιμα τυχηρά παίγνια.

29 Δεν μπορεί να αντιταχθεί, όπως έπραξε η Γερμανική Κυβέρνηση, ότι οι όροι υπό τους οποίους διεξάγονται τα νόμιμα παίγνια δεν είναι συγκρίσιμοι με εκείνους που ισχύουν στην περίπτωση παρανόμων παιγνίων, επειδή τα εγκεκριμένα καζίνο υπόκεινται σε φορολογία βάσει των κερδών τους.

30 Συγκεκριμένα, θα νοθευόταν το κοινό σύστημα ΦΠΑ, αν τα κράτη μέλη μπορούσαν να διαφοροποιήσουν την εφαρμογή του σε συνάρτηση με την ύπαρξη άλλων μη εναρμονισμένων φόρων. Εξάλλου, όπως η ίδια η Γερμανική Κυβέρνηση δέχθηκε κατά την προφορική διαδικασία, τίποτε δεν εμποδίζει να επιβάλλεται φορολογία ανάλογη με εκείνη την οποία καταβάλλουν τα εγκεκριμένα καζίνο και στους διοργανωτές παράνομων τυχηρών παιγνίων.

31 Επομένως, στο πρώτο ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι η παράνομη εκμετάλλευση τυχηρού παιγνίου, εν προκειμένω ρουλέτας, εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της έκτης οδηγίας. Το άρθρο 13, Β, στοιχείο στ', της εν λόγω οδηγίας έχει την έννοια ότι ένα κράτος μέλος δεν μπορεί να επιβάλλει ΦΠΑ στη δραστηριότητα αυτή, οσάκις η αντίστοιχη δραστηριότητα εγκεκριμένου δημοσίου καζίνο απαλλάσσεται του φόρου.

Επί του δευτέρου και του τρίτου ερωτήματος

32 Ενόψει της απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα, παρέλκει η απάντηση στα υπόλοιπα ερωτήματα του εθνικού δικαστηρίου.

Επί των δικαστικών εξόδων

33 Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν η Γερμανική Κυβέρνηση και η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου καθώς και η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, 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 (έκτο τμήμα),

κρίνοντας επί των ερωτημάτων που του υπέβαλε με διάταξη της 21ης Αυγούστου 1995 το Finanzgericht Baden-Württemberg, Freiburg, αποφαίνεται:

Η παράνομη εκμετάλλευση τυχηρού παιγνίου, εν προκειμένω ρουλέτας, εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής 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. Το άρθρο 13, Β, στοιχείο στ', της εν λόγω οδηγίας έχει την έννοια ότι ένα κράτος μέλος δεν μπορεί να επιβάλλει ΦΠΑ στη δραστηριότητα αυτή, οσάκις η αντίστοιχη δραστηριότητα εγκεκριμένου δημοσίου καζίνο απαλλάσσεται του φόρου.

Ragnemalm Mancini Kapteyn

Murray Hirsch

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Λουξεμβούργο στις 11 Ιουνίου 1998.

Ο Γραμματέας

R. Grass

Ο Πρόεδρος του έκτου τμήματος

H. Ragnemalm