

61999C0150

Forslag til afgørelse fra generaladvokat Jacobs fremsat den 26. september 2000. - Svenska staten mod Stockholm Lindöpark AB og Stockholm Lindöpark AB mod Svenska staten. - Anmodning om præjudiciel afgørelse: Svea hovrätt - Sverige. - Fiskale bestemmelser - Harmonisering af lovgivningerne - Omsætningsafgift - Det fælles merværdiafgiftssystem - Sjette direktiv - Fritagelser - Udlejning af fast ejendom - Udøvelse af sport eller fysisk træning. - Sag C-150/99.

Samling af Afgørelser 2001 side I-00493

Generaladvokatens forslag til afgørelse

1. Indtil 1997 var overladelse af lokaler eller andre anlæg til sports- eller idrætsudøvelse samt udlejning i forbindelse hermed af tilbehør eller andre indretninger i henhold til svensk ret undtaget fra momspligt. Var en sådan fritagelse tilladt efter bestemmelserne i sjette momsdirektiv? Hvis ikke, under hvilke omstændigheder kan en erhvervsdrivende, som berøres af en ikke-tilladt fritagelse, direkte støtte ret på direktivet og/eller søge erstatning fra staten? Dette er i det væsentlige de spørgsmål, som er blevet stillet i den anmodning om præjudiciel afgørelse, som Svea hovrätt har forelagt.

Relevante retsregler, faktiske omstændigheder og retsforhandlingerne

Fællesskabets retsforordninger

2. I henhold til sjette direktivs artikel 2 skal levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab, pålægges merværdiafgift (herefter »moms«). Ifølge artikel 4, stk. 1, er en afgiftspligtig person enhver, der udøver en økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed. Økonomisk virksomhed omfatter i henhold til artikel 4, stk. 2, udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter. I artikel 6, stk. 1, første punktum, defineres tjenesteydelse som »enhver transaktion, der ikke er en levering af et gode«.

3. I sjette direktivs artikel 13 opregnes de tilfælde, bortset fra international handel, hvor levering af varer og tjenesteydelser kan eller skal fritages for moms.

4. Artikel 13, punkt A, vedrører fritagelser for »visse former for virksomhed af almen interesse«. I artikel 13, punkt A, stk. 1, opregnes en række transaktioner, som hører til denne kategori, og som medlemsstaterne derfor skal fritage, herunder »m) visse former for tjenesteydelser i nær tilknytning til udøvelsen af sport eller fysisk træning, der præsteres af organer, som ikke arbejder med gevinst for øje, til fordel for personer, der deltager i sport eller fysisk træning«.

5. Artikel 13, punkt B, opregner andre obligatoriske fritagelser, hvoraf én er:

»b) bortforpagtning og udlejning af fast ejendom, med undtagelse af:

1. udlejning inden for hotelsektoren eller sektorer med tilsvarende opgaver, således som dette begreb er fastlagt i medlemsstaternes lovgivning, herunder udlejning i ferielejre eller i områder, der er indrettet som campingpladser

2. udlejning af pladser til parkering af køretøjer

3. udlejning af udstyr og maskiner, der installeres på brugsstedet

4. udlejning af bokse.

Medlemsstaterne kan fastsætte yderligere undtagelser inden for dette fritagelsesområde.«

6. Ifølge artikel 13, punkt C, litra a), kan medlemsstaterne dog indrømme afgiftspligtige personer ret til at vælge at erlægge afgift - med andre ord en ret til at se bort fra afgiftsfritagelsen - i tilfælde af bortforpagtning og udlejning af fast ejendom.

7. Med henblik på at undgå en afgiftskumulation er der i artikel 17 fastsat en fradragsordning. Ifølge artikel 17, stk. 1, indtræder fradragsretten samtidig med, at den fradragsberettigede afgift forfalder, og i artikel 17, stk. 2, litra a), hedder det: »I det omfang goder og tjenesteydelser anvendes i forbindelse med den afgiftspligtige persons transaktioner, er han berettiget til i den afgift, der påhviler ham, at fradrage [...] den merværdiafgift, som skyldes eller er erlagt for goder, der er eller vil blive leveret ham, og for tjenesteydelser, der er eller vil blive udført for ham af en anden afgiftspligtig person.«

De svenske bestemmelser

8. I Sverige er momsens reguleret i merværdesskattelagen (merværdiafgiftsloven), hvorefter omsætning af varer og tjenesteydelser er afgiftspligtig, medmindre andet er bestemt. Lovens kapitel 3, §§ 2 og 3, indeholder fritagelser vedrørende fast ejendom. § 2 fritager transaktioner såsom overdragelse og indrømmelse af forpagtning, lejeret, andelsret, tomträtt (en form for langvarig brugsret), servitutter og andre rettigheder over fast ejendom. Før den 1. januar 1997 indeholdt lovbestemmelsen et stk. 2 (herefter »den anfægtede bestemmelse«), der havde følgende ordlyd:

»Overladelse af lokaler eller andre anlæg eller en del af disse til sports- eller idrætsudøvelse samt udlejning i forbindelse hermed af tilbehør eller andre indretninger til sports- eller idrætsudøvelse er også undtaget fra afgiftspligten.«

9. Det fremgår af de dokumenter, som er blevet fremlagt for Domstolen, at det svenske rigsdag i 1994 foretog en række ændringer af merværdiafgiftsloven som forberedelse til Sveriges tiltrædelse af Fællesskabet. I en redegørelse, som den svenske regering havde fået udarbejdet, blev det anført, at den anfægtede bestemmelse ikke var i overensstemmelse med fællesskabsretten. Det besluttedes dog, at der ikke skulle foretages nogen ændring endnu, idet den stadig var under overvejelse.

10. Den anfægtede bestemmelse blev dog ophævet med virkning fra den 1. januar 1997. I stedet blev der indført en ny § 11a, som bl.a. fritog tjenesteydelser, bestående i at give nogen adgang til idrætsarrangementer eller i sports- eller idrætsudøvelse, fra afgiftspligt. Fritagelsen gælder dog kun tjenesteydelser, der ydes af staten, en kommune eller af en almennyttig forening.

Retsforhandlingerne

11. Stockholm Lindöpark Aktiebolag (herefter »Lindöpark«) er et selskab med hjemsted i Vallentuna, Sverige, der driver virksomhed med firmagolf. Kunderne er udelukkende virksomheder, der ønsker mulighed for at tilbyde ansatte og kunder at spille golf på banerne. Under den mundtlige forhandling blev det oplyst, at kunderne betaler et »medlemskontingent«, som giver dem ret til at reservere runder på golfbanen for udvalgte personer.

12. Indtil den 1. januar 1997 anså de svenske skattemyndigheder »firmagolf« for en erhvervsaktivitet, der skulle fritages for moms i overensstemmelse med den anfægtede bestemmelse. Derfor blev de tjenesteydelser, som Lindöpark ydede, ikke pålagt moms, og da artikel 17, stk. 2, i sjette direktiv giver ret til fradrag for leveringer, der anvendes i forbindelse med afgiftspligtige transaktioner, kunne Lindöpark følgelig ikke fradrage moms for de herved erlagte varer og tjenesteydelser. Siden den 1. januar 1997 har denne virksomhed imidlertid været afgiftspligtig, og der har derfor kunnet foretages fradrag for indgående moms.

13. I 1996 anlagde Lindöpark sag mod den svenske stat ved Solna tingsrätt med påstand om erstatning på 541 632 SEK. Det fremgår af de skriftlige indlæg, som blev indgivet til Domstolen, at beløbet udgøres af 500 000 SEK (et beløb, som er ubestridt mellem parterne) svarende til indgående moms, som Lindöpark ikke har kunnet fradrage i 1995, og af 41 632 SEK i renter som godtgørelse for den manglende rådighed over hovedstolen. Det er ikke oplyst, hvor stort et beløb der skulle have været betalt i udgående moms, såfremt fritagelsen ikke havde fundet anvendelse.

14. Den 29. september 1997 tilkendte Solna tingsrätt Lindöpark en erstatning på 500 000 SEK (med rente fra sagens anlæg, men ikke med udligningsrenterne i henhold til Lindöpark's påstand) med den begrundelse, at den svenske stat i overensstemmelse med de principper, som var blevet fastlagt i Francovich-dommen, havde pådraget sig et erstatningsansvar for det tab, som Lindöpark havde lidt som følge af den ukorrekte gennemførelse af sjette direktiv.

15. Begge parter appellerede afgørelsen til Svea hovrätt; Lindöpark med den begrundelse, at selskabet burde have fået fuldstændig medhold - med andre ord, at det tillige skulle have fået tilkendt udligningsrenter - og staten med den begrundelse, at direktivet ikke skaber rettigheder for borgerne, og at tilsidesættelsen ikke er tilstrækkelig kvalificeret til at kunne udløse et erstatningsansvar.

16. Under hensyn til parternes argumenter har retten anmodet om en præjudiciel afgørelse af følgende spørgsmål:

»1) Er artikel 13, punkt A, stk. 1, litra m), og artikel 13, punkt B, litra b), i sjette momsdirektiv til hinder for nationale bestemmelser, der indeholder en generel fritagelse for afgiftspligt af overladelse af anlæg til sportsudøvelse, således som det er fastsat i kapitel 3, § 2, stk. 2, i merværdiafgiftsloven (1994:200) i den affattelse, der var gældende før den 1. januar 1997?

2) Tillægger artikel 13, sammenholdt med artikel 2, 6 og 17 i sjette momsdirektiv, borgerne rettigheder, som de kan påberåbe sig over for medlemsstaterne ved en national domstol?

Såfremt de to første spørgsmål besvares bekræftende:

3) Er gennemførelsen og anvendelsen af fritagelsen i kapitel 3, § 2, stk. 2, i merværdiafgiftsloven (1994:200) en så alvorlig (kvalificeret) tilsidesættelse af fællesskabsretten, at det kan begrunde et erstatningsansvar for en medlemsstat?»

17. Lindöpark og den svenske stat, som er parter i hovedsagen, samt Kommissionen, har alle afgivet skriftlige og mundtlige indlæg for Domstolen. Det Forenede Kongeriges regering har afgivet indlæg under den mundtlige forhandling.

Stillingtagen

18. De fællesskabsretlige aspekter, som skal behandles, for at Svea hovrätt kan opnå en brugbar besvarelse af de forelagte spørgsmål, kan skitseres som følger. For det første skal der tages stilling til, om den anfægtede bestemmelse var uforenelig med sjette direktiv, ikke kun generelt set, men også med hensyn til bestemmelsens konkrete anvendelse på den type transaktioner, som udføres af Lindöpark, idet den omfattende fritagelse kan være delvis forenelig og delvis uforenelig med fællesskabsretten. Såfremt det forholder sig således, må det undersøges, om borgerne direkte kan støtte ret på de relevante bestemmelser i direktivet, og hvilke retsmidler de råder over. Endelig, men igen under forudsætning af, at den anfægtede bestemmelse er uforenelig med fællesskabsretten, er det nødvendigt at undersøge, om betingelserne for, at staten kan ifalde erstatningsansvar over for en part som Lindöpark, er opfyldt.

Var sjette direktiv til hinder for den anfægtede bestemmelse?

a) Generelt

19. Den svenske stat har gjort gældende, at bestemmelsen var begrundet i henhold til sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra b), idet de momsfrigitagne tjenesteydelser bestod af »bortforpagtning og udlejning af fast ejendom«, dvs. overladelse af ejendom til tredjemand for en begrænset periode mod vederlag. Der er intet i artikel 13, punkt B, litra b), som begrænser fritagelsen til bortforpagtning og udlejning til bestemte formål eller perioder. Den svenske stat understregede under retsmødet, at den omstændighed, at artikel 13, punkt A, stk. 1, litra m), fritager »visse« sportsrelaterede tjenesteydelser, som præsteres af organer, der ikke arbejder med gevinst for øje, ikke er ensbetydende med, at sådanne tjenesteydelser ikke kan fritages af andre lovlige grunde, når de præsteres af erhvervsvirksomheder.

20. Lindöpark har gjort gældende, at det følger implicit af bestemmelserne i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra m), og artikel 13, punkt B, litra b), at de udelukker enhver national bestemmelse, som indeholder mere omfattende fritagelser end dem, der følger af direktivet.

21. Kommissionen har understreget, at undtagelserne i artikel 13 skal fortolkes strengt. Det er utvivlsomt, at fritagelsen i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra m), kun finder anvendelse på leveringer, som foretages af almenyttige organisationer. Bortforpagtning og udlejning af fast ejendom sker normalt for en forholdsvis lang periode og indebærer, at forpagteren eller lejereren har eneret til brug af denne.

22. Det bemærkes for det første, at alle, som har afgivet indlæg i denne sag, er enige om, at fritagelsen i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra m), er begrænset til organer, der arbejder uden gevinst for øje. .

23. For det andet kan fritagelsen i artikel 13, punkt B, litra b), ikke finde anvendelse på andet end bortforpagtning og udlejning af fast ejendom, idet dette begreb ikke i sig selv kan udvides til at omfatte enhver transaktion, hvorved der gives adgang til fast ejendom med henblik på sports- eller idrætsudøvelse eller andre formål, uanset kendetegnene ved denne adgang. Efter min opfattelse er begrebets rækkevidde imidlertid begrænset af nogle af bortforpagtningens og udlejningens særlige kendetegn. Selv om detaljerne for disse kendetegn nødvendigvis varierer mellem de forskellige nationale retssystemer, har generaladvokat Alber ikke desto mindre i sit forslag til afgørelse af 27. januar 2000 i de såkaldte »vejafgiftssager« fremhævet visse af de grundlæggende karakteristikker, som er relevante for definitionen af begrebet inden for rammerne af sjette direktiv.

Domstolen understregede særligt i dommene af 12. september 2000 i disse sager, at aftalen mellem parterne skulle tage hensyn til varigheden af benyttelsen af ejendommen, navnlig som et afgørende forhold ved fastsættelsen af den erlagte modydelse .

24. På dette stadium er der ikke behov for at definere begreberne bortforpagtning og udlejning nærmere. Den omtvistede bestemmelse var generel og fritog enhver overladelse af lokaler eller andre anlæg til sports- eller idrætsudøvelse . Selv om bestemmelsen indgik i den del af momslovgivningen, som vedrører fritagelse angående fast ejendom, følger det af dens ordlyd, at den ikke alene omfattede tjenesteydelser, som var fritaget i henhold til artikel 13, punkt B, litra b), idet de udgjorde bortforpagtning og udlejning af fast ejendom, men også tjenesteydelser, som var fritaget i henhold til artikel 13, punkt A, stk. 1, litra m), idet de blev præsteret af organer, som arbejder uden gevinst for øje. Imidlertid følger det af den almengyldige formulering af bestemmelsen, at den tilsyneladende har været tilstrækkeligt bred til at omfatte tjenesteydelser ud over bortforpagtning og udlejning, som præsteres af erhvervsvirksomheder, for hvilke artikel 13 ikke indeholder nogen bestemmelse om fritagelse.

25. Da moms er en generel forbrugsafgift, som rammer alle transaktioner, hvortil der ikke er knyttet undtagelser, må den nationale rets første spørgsmål derfor besvares - i samme generelle vendinger, som det er stillet - med, at en national bestemmelse, som fastsætter en generel fritagelse for moms for alle transaktioner vedrørende overladelse af lokaler eller andre anlæg til sports- eller idrætsudøvelse, er i strid med bestemmelserne i sjette direktiv.

b) Særligt med hensyn til Lindöpark's aktiviteter

26. Af hensyn til afgørelsen i hovedsagen er det imidlertid ikke tilstrækkeligt at fastslå, at fritagelsen i den omtvistede bestemmelse gik ud over, hvad der er tilladt i henhold til sjette direktiv, og dermed var medvirkende til denne uforenelighed med fællesskabsretten. Der skal desuden tages stilling til, om den konkrete anvendelse af fritagelsen på de pågældende transaktioner var uforenelig med fællesskabsretten. Da det er ubestridt, at Lindöpark som erhvervsvirksomhed ikke er omfattet af fritagelsen i henhold til artikel 13, punkt A, stk. 1, litra m), skal den nationale ret tage stilling til, om transaktionerne mellem Lindöpark og kunderne falder ind under begrebet bortforpagtning og udlejning af fast ejendom, og dermed om de kan fritages i henhold til artikel 13, punkt B, litra b), eller ej.

27. Den svenske stat har gjort gældende, at fritagelsesordningen er vidtrækkende, og det ikke altid har været klart, i hvilken kategori en tjenesteydelse skulle indplaceres. Domstolen har aldrig fastlagt en fortolkning af den pågældende bestemmelse i en situation som den foreliggende, om end en tysk domstol i 1997 i en præjudiciel forelæggelse, som senere blev trukket tilbage , ønskede at få oplyst, om tilrådighedsstillelse af tennisbaner faldt ind under begrebet »bortforpagtning og udlejning af fast ejendom«. Såvel Tyskland som Det Forenede Kongerige betragter tilrådighedsstillelse af sportsfaciliteter som bortforpagtning og udlejning, i hvert fald under visse omstændigheder . Lindöpark og Kommissionen finder derimod, at bestemmelserne i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra m), og artikel 13, punkt B, litra b), meget klart udelukker en fritagelse under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede. Kommissionen finder, at til forskel fra bortforpagtning og udlejning er tilrådighedsstillelse af sportsfaciliteter som golfbaner for et begrænset tidsrum og til et begrænset formål normalt ikke forbundet med en eneret og indebærer løbende tilsyn, forvaltning og vedligeholdelse fra tjenesteyderens side.

28. Begrebet »bortforpagtning og udlejning af fast ejendom« er ikke defineret i direktivet. Som bemærket af den svenske stat har Domstolen endnu ikke haft anledning til at fremkomme med en udtømmende definition heraf. I det omfang Domstolen har behandlet spørgsmålet før nærværende anmodning om præjudiciel afgørelse har den hovedsagelig været beskæftiget med at definere rækkevidden af fritagelserne for hoteller og tilsvarende udlejninger eller for garager i et garageanlæg , samt med hensyn til kontraktmæssig afståelse af et lejemål før dets udløb . Domstolen har siden da - og faktisk efter retsmødet i den foreliggende sag - givet en ny generel

anvisning, idet et afgørende forhold i en aftale om bortforpagtning og udlejning, er, at varigheden af benyttelsen af ejendommen tages i betragtning af parterne, f.eks. i forbindelse med fastsættelsen af prisen .

29. Under alle omstændigheder skal dette begreb, på samme måde som alle de momsfritagelser, der er fastlagt i sjette direktiv, underlægges en fællesskabsdefinition, som ikke må være forskellig fra en medlemsstat til en anden . Dertil kommer, som det understreges af Kommissionen, at Domstolen i overensstemmelse med fast praksis har udtalt, at fritagelserne i henhold til sjette direktivs artikel 13 skal fortolkes strengt . På denne baggrund kan den brede definition af bortforpagtning og udlejning, som den svenske stat har argumenteret for, og som Det Forenede Kongeriges regering gentog under retsmødet, ikke accepteres.

30. Selv om det påhviler den nationale ret konkret at tage stilling til den pågældende transaktions karakter, er der efter min opfattelse mindst to grunde til, at Lindöpark's aktiviteter, således som de er beskrevet for Domstolen, ikke er omfattet af begrebet bortforpagtning og udlejning af fast ejendom.

31. For det første er det et generelt spørgsmål, om transaktionen skal betragtes som bortforpagtning og udlejning af fast ejendom eller som præstation af tjenesteydelser, for hvilke den faste ejendom er en underliggende, men afgørende forudsætning.

32. Som eksempel på denne sondring kan man sammenligne ydelsen af et hotelophold - som man i denne henseende kunne antage henhørte under fællesskabsdefinitionen »bortforpagtning og udlejning«, idet der ellers ikke ville være grund til at udelukke det fra fritagelsen - med leveringen af et måltid i hotellets restaurant. Mens et ophold på et hotelværelse i en eller flere nætter (eller selv i en kortere periode) i visse retssystemer fuldt ud sidestilles med udlejning, er det usandsynlig, at det samme skulle gælde for indtagelsen af et måltid i hotellets restaurant. Ved et ophold på et hotelværelse er aftalens væsentligste bestanddel benyttelsen af lokaliteterne, mens den væsentligste bestanddel af et restaurantbesøg er indtagelsen af måltidet, uanset hvilken betydning udsmykningen eller de øvrige faciliteter har for kundens valg af spisested.

33. Hvilken af disse kategorier falder Lindöpark ind under?

34. Det er klart, at visse transaktioner, hvorved sportsfaciliteter stilles til rådighed, udgør bortforpagtning og udlejning af fast ejendom, mens andre ikke gør det. Hvis et sportsanlæg, som tilhører en privat ejer, udelukkende stilles til rådighed for en klub eller en idrætsforening for en længere periode mod betaling, er forholdet klart omfattet af definitionen. Hvis en person mod betaling af entré, sammen med andre personer midlertidigt får adgang til en offentlig svømmehal, ville det være at strække definitionen ud over rimelighedens grænser at betragte det som bortforpagtning og udlejning.

35. Hvad nærmere angår golfbaner gør samme modsætningsforhold sig gældende. Det er ganske klart, at det forhold, at en person eller en forening betaler ejeren for eneretten til anvendelsen af en bane for en given periode - f.eks. med henblik på at organisere en turnering eller et mesterskab - og samtidig kræver entré af deltagerne og/eller publikum, kan betragtes som bortforpagtning og udlejning. Det samme gælder imidlertid ikke for den golfspiller eller den gruppe af golfspillere, som lejlighedsvis anvender banen for at spille en runde. Det er åbenbart, at golf vanskeligt kan spilles uden en bane, hvorfor den tjenesteydelse, som præsteres, er muligheden for at spille spillet og ikke muligheden for at anvende en bane. Man kunne selvfølgelig antage, at en golfspiller ikke tager banen i besiddelse med passerer hen over den . Han eller hun har kun ret til at bevæge sig fra den ene side af golfbanen til den anden i en rytme, som i almindelighed bestemmes af banens andre brugere, og alene for at anvende de faciliteter, som tilbydes på hver etape. I den forstand er der nok ikke stor forskel på de første atten huller og det nittende.

36. Det tilkommer alene den nationale ret at bedømme, hvilke faktiske omstændigheder som er nødvendige for at kategorisere Lindöpark's virksomhed, men den nationale ret bør herved tage hensyn til, at en aftale - for at kunne klassificeres som bortforpagtning og udlejning - skal indeholde samtlige hovedbestandele i bortforpagtningen eller udlejningen, eller som generaladvokat Alber anførte i sit forslag til afgørelse i »vejaftgiftssagerne«, og som Det Forenede Kongeriges regering henviste til under retsmødet i den foreliggende sag - »kontraktens lejeretlige komponenter skal være dominerende«.

37. I disse sager antog Domstolen således, at det væsentligste kendetegn ved sådanne kontrakter er, at der i aftalen mellem parterne tages hensyn til varigheden af brugsretten over ejendommen, særligt som kriterium ved fastsættelsen af prisen. Generaladvokat Alber anførte også, at udlejningens kendetegn ikke er dominerende, når en bruger betaler vejaftgift, idet hovedformålet med aftalen ikke er anvendelsen af en fast ejendom, men snarere præstationen af en tjenesteydelse, som omfatter anvendelsen af denne ejendom, og han understregede ved samme lejlighed, at det forhold, at en række bilister benytter en vej på samme tidspunkt, på ingen måde kan sammenlignes med medlejere af en fast ejendom. Brugere af vejen - og det samme gælder golfspillere - er ikke beskyttet mod tredjemands uautoriserede brug og har heller ikke nogen fri brugsret over godet.

38. Lad mig tilføje, at et af bortforpagtningens eller udlejningens afgørende og typiske kendetegn er, den indebærer ydelsen af en ret til at tage ejendommen i besiddelse som var den forpagterens eller lejerens egen og til at udelukke eller indbyde andre, idet denne ret desuden er knyttet til en afgrænset del eller et afgrænset stykke af ejendommen.

39. For det andet og mere specifikt fremgår det klart af punkt 13 i den liste, som er indeholdt i bilag H til sjette direktiv, og som opregner de leveringer af goder og tjenesteydelser, som kan belægges med reducerede momssatser, at »brug af sportsfaciliteter« i princippet er momspligtig. I denne sammenhæng er det meget vanskeligt at forestille sig, at sportsfaciliteter ikke kan omfatte fast ejendom. Faktisk anser jeg det for at høre til den type faciliteter, som overvejende tænkes omfattet heraf. For at Lindöpark's tjenesteydelser kan fritages, skal der således foreligge en omstændighed, som medfører, at de ikke udgør »brug af sportsfaciliteter« i udtrykkets normale betydning, og som medfører, at de kan betegnes som bortforpagtning og udlejning. Intet i sagen tyder på, at der er ført bevis for en sådan omstændighed for den nationale ret og særlig ikke under retsforhandlingerne for Domstolen. I mangel heraf er det min opfattelse, at erhvervsmæssig »brug af sportsfaciliteter« må være omfattet af kategorien afgiftspligtige transaktioner i sjette direktivs forstand.

40. For så vidt angår den nationale rets første spørgsmål kan det således yderligere præciseres, at erhvervsmæssig overladelse af lokaler eller andre anlæg til sports- eller idrætsudøvelse som udgangspunkt ikke kan momsfritages. For at blive fritaget i henhold til sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra b), skal en transaktion adskille sig fra de almindelige situationer, hvor sportsanlæg overlades med henvisning til, at de har samme væsentlige kendetegn som bortforpagtning og udlejning, som omfatter retten til at tage en bestemt del eller et område af en fast ejendom i besiddelse som var den ens egen og at udelukke eller indbyde andre samt en aftale mellem parterne, hvori der tages hensyn til besiddelsens varighed, særlig som kriterium ved fastsættelsen af prisen. Sådanne kendetegn skal desuden være dominerende i aftalen.

Har de pågældende bestemmelser i sjette direktiv direkte virkning?

41. Med sit andet spørgsmål ønsker Svea hovrätt oplyst, om bestemmelserne i artikel 13, sammenholdt med bestemmelserne i sjette direktivs artikel 2, 6 og 17, tildeler borgerne rettigheder, som de kan påberåbe sig ved de nationale domstole. Efter min opfattelse ønskes det imidlertid snarere oplyst, om artikel 17, sammenholdt med de øvrige bestemmelser, tildeler sådanne rettigheder, idet Lindöpark i realiteten ønsker fastslået, at selskabet har ret til at fradrage

indgående moms.

42. For så vidt som spørgsmålet generelt vedrører den direkte virkning af disse bestemmelser, kan det besvares uden de store vanskeligheder.

43. Efter Domstolens faste praksis kan private således for de nationale domstole påberåbe sig bestemmelser i sjette direktiv, som er tilstrækkeligt klare, præcise og ubetingede. Dette fastslog Domstolen første gang i 1982 i Becker-sagen, og har siden bekræftet denne retspraksis i en hel række sager, navnlig i Balocchi-sagen og i BP Supergaz-sagen. Efter min opfattelse er der ikke grundlag for at antage, at de relevante bestemmelser i den foreliggende sag ikke opfylder disse kriterier.

44. Anvendelsen af udtrykkene »klar« og »præcis« kan her være misvisende. Kravet indebærer ikke, at den pågældende bestemmelses betydning ikke må kunne diskuteres. I adskillige sager, herunder i Balocchi-sagen og i BP Supergaz-sagen, gav Domstolen først den nationale ret en fortolkning af en af direktivets bestemmelser, før den fastslog, at direktivet har direkte virkning. Således ville det være udtryk for en besynderlig tilgang til retsplejen i almindelighed, hvis man antog, at en lovbestemmelse ikke kunne finde anvendelse, blot fordi den krævede domstolens fortolkning. Udtrykkene skal snarere forstås således, at en bestemmelses indhold skal fortolkes klart og præcist og skal kunne anvendes direkte ved de nationale domstole.

45. Domstolen har allerede fastslået, at bestemmelserne i sjette direktivs artikel 17, stk. 1 og 2, som indfører fradragsretten, tillægger borgerne rettigheder, som disse kan påberåbe sig ved de nationale domstole. Artikel 2 og artikel 6, stk. 1, første afsnit (den eneste del af bestemmelsen, som har betydning for den foreliggende sag), er utvetydige. Desuden opstiller ingen af bestemmelserne en skønsmargen, og som følge af deres art og ordlyd kan de under hensyn til momssystemet i en medlemsstat anvendes umiddelbart af de nationale domstole og af andre myndigheder, uden at det er nødvendigt at træffe særlige bestemmelser til deres gennemførelse. Det kan tilføjes, at ingen af parterne i den foreliggende sag har bestridt, at bestemmelserne har direkte virkning.

46. Hvad så med artikel 13, som i forhold til den konkrete sag opstiller en betingelse for udøvelsen af fradragsretten? Domstolen foretog i Becker-dommen en forholdsvis detaljeret gennemgang af bestemmelserne om fritagelse og forkastede i den forbindelse visse generelle indsigelser mod deres direkte virkning. Bestemmelserne kan således i princippet påberåbes af borgerne for de nationale domstole. Det ville således være overraskende, hvis dette ikke gjaldt de bestemmelser, hvorefter medlemsstater skal fritage visse transaktioner for moms. Artikel 13, punkt B, litra b), kan fortolkes klart og præcist og finder direkte anvendelse. Bestemmelsen er ikke ledsaget af andre betingelser end dem, som giver medlemsstaterne mulighed for at begrænse (og ikke at udstrække) dens rækkevidde. En borger kan således påberåbe sig artikel 13, punkt B, litra b), mod en medlemsstat for en national domstol.

Retsmidler, som står til rådighed for en afgiftspligtig person, hvis rettigheder rammes af en ubegrundet momsfritagelse

47. I den konkrete sag for den nationale ret ønsker Lindöpark imidlertid ikke alene at anfægte anvendeligheden af den anfægtede bestemmelse, men også at opnå erstatning for det tab, som selskabet påstår at have lidt i den anledning. Den svenske stat har i sine bemærkninger understreget, at Lindöpark valgte at søge erstatning på denne måde i stedet for at forelægge spørgsmålet om selskabets skattepligt og den hertil hørende fradragsret for den relevante skatte- og afgiftsdomstol.

48. Det skal herved påpeges, at når en afgiftspligtig person med urette er blevet forhindret i at betale moms, består erstatningen ofte i, at hans oprindelige afgiftssituation genoprettes. Bortset fra, at dette kan udledes af den direkte virkning af de relevante bestemmelser, bestemmes det i

sjette direktivs artikel 20, stk. 1, litra a), at det oprindeligt foretagne fradrag især berigtiges, når fradraget er større eller mindre end det, som den afgiftspligtige person var berettiget til at foretage, og Domstolen har bekræftet, at det påhviler medlemsstaterne i deres interne retsorden at give mulighed for berigtigelse af disse urigtigt fakturerede afgifter .

49. Imidlertid indgår den nationale rets anmodning til Domstolen om en stillingtagen ikke i denne sammenhæng. Den afgørelse, som skal træffes, afhænger af, under hvilke omstændigheder en medlemsstat kan ifalde erstatningsansvar som følge af en ubegrundet fritagelse i henhold til national ret.

Kriterier for statens erstatningsansvar

50. Ifølge fast retspraksis kan en medlemsstat ifalde erstatningsansvar for tab, som er forvoldt borgerne på grund af tilsidesættelser af fællesskabsretten, der må tilregnes staten. Sådanne tilsidesættelser omfatter navnlig sager, hvori et direktiv ikke er blevet gennemført korrekt . Retten til erstatning kan ikke udelukkes med den begrundelse, at den tilsidesatte bestemmelse direkte kan gøres gældende ved de nationale domstole .

51. Det anerkendes i fællesskabsretten, at der foreligger et erstatningskrav, såfremt tre betingelser er opfyldt, nemlig at den bestemmelse, der er tilsidesat, har til formål at tillægge borgerne rettigheder, at tilsidesættelsen er tilstrækkelig kvalificeret, og at der er en direkte årsagsforbindelse mellem statens tilsidesættelse af sin forpligtelse og de skadelidtes tab . I Dillenkofer-dommen , som bl.a. vedrørte en situation, hvor der ikke var truffet foranstaltninger til gennemførelse af et direktiv, formulerede Domstolen desuden den første betingelse på en lidt anden måde - for så vidt som det mål, der tilsigtes med direktivet, indebærer, at borgerne tillægges rettigheder, hvis indhold kan fastslås på grundlag af selve direktivets bestemmelser - idet den oplyste, at de to formuleringer reelt er de samme.

52. Det følger af retspraksis, at det i princippet tilkommer de nationale domstole at tage stilling til, om betingelserne for medlemsstaternes erstatningsansvar på grund af tilsidesættelser af fællesskabsretten er opfyldt . Ikke desto mindre har Domstolen i visse tilfælde antaget, at den havde alle de oplysninger, der var nødvendige for at træffe en afgørelse , mens den i andre sager har angivet de forhold, som de nationale domstole kunne tage hensyn til . Under alle omstændigheder er det min opfattelse, at spørgsmålet om tildelingen af rettigheder til borgerne snarere henhører under Domstolen. Jeg vil herefter behandle de tre betingelser efter hinanden, idet jeg begynder med den sidstnævnte.

- Rettigheder, som tillægges borgerne

53. Den svenske stat erkender, at sjette direktivs artikel 13 tillægger en ret til momsfrigørelse, og artikel 17 en fradragsret, og at borgerne kan påberåbe sig begge bestemmelser ved de nationale domstole. Fradragsretten forudsætter imidlertid en forpligtelse til at svare moms, hvilket ikke kan anses for en ret, som er tillagt borgerne. Borgerne kan navnlig ikke forlange en ret til fradrag for indgående moms, når de ikke har betalt udgående moms.

54. Lindöpark har gjort gældende, at enhver skatte- og afgiftslovgivning pålægger forpligtelser, men at sjette direktiv samtidig tillægger borgerne en fradragsret. Fritagelsen ophæver såvel forpligtelsen som den ret, der tillægges borgerne.

55. Kommissionen har anført, at det kan være en fordel at være momspligtig, da fritagelsen kan give anledning til en forøget afgiftsbyrde, for så vidt som afgiften ikke kan fradrages og ingen afgift kan overvæltet. Der er således ikke noget paradoksalt i at betragte artikel 13, som indrømmer en fritagelse under visse omstændigheder, således, at den tillægger de afgiftspligtige en modsvarende ret til at svare afgift, når de i andre henseender leverer varer eller tjenesteydelser.

56. På dette punkt er jeg i det væsentlige enig med Lindöpark. Om end retspraksis generelt henviser til »rettigheder«, som tillægges borgerne, er det selvfølgelig væsentligt, at den retsregel, som er blevet tilsidesat, har haft til formål at tildele en specifik rettighed, som udløser et erstatningskrav. Lindöpark har i tvisten i hovedsagen krævet erstatning, idet selskabet ikke har haft mulighed for at fradrage indgående moms. Retten til fradrag for indgående moms er en rettighed, som tillægges i medfør af sjette direktivs artikel 17, stk. 2, og det antages - også af den svenske stat - at bestemmelsen tillægger borgerne rettigheder, som disse kan påberåbe sig ved de nationale domstole. Bestemmelsens indhold kan klart identificeres på grundlag af ordlyden af artikel 17, stk. 2, sammenholdt med de øvrige relevante bestemmelser. En national bestemmelse, hvorefter transaktioner fritages for afgift, selv om der ikke i sjette direktiv er grundlag for en fritagelse, afskærer borgerne fra denne ret og udgør følgelig en tilsidesættelse af den regel, hvorved borgerne indrømmes denne rettighed.

- Tilstrækkelig kvalificeret tilsidesættelse

57. Det følger af Domstolens faste praksis, at en tilsidesættelse er tilstrækkelig kvalificeret, såfremt en institution eller en medlemsstat under udøvelsen af sin kompetence til at udstede generelle retsakter åbenbart og groft har overskredet grænserne for sine beføjelser. Blandt de faktorer, som den pågældende ret i den forbindelse kan tage i betragtning, er klarheden og præcisionen af den tilsidesatte bestemmelse, spørgsmålet om, hvor vidt et skøn, den tilsidesatte bestemmelse overlader de nationale myndigheder, om tilsidesættelsen er begået eller tabet er forvoldt forsætligt eller uagtsomt, om en eventuel retsvildfarelse er undskyldelig eller uundskyldelig, den omstændighed, at en fællesskabsinstitutions holdning kan have været medvirkende til undladelsen, vedtagelsen eller opretholdelsen af nationale foranstaltninger eller praksis i strid med fællesskabsretten. I forbindelse med overtrædelser, som indebærer utilstrækkelig gennemførelse af et direktiv, har Domstolen nærmere bestemt koncentreret sig om de første to faktorer, om end andre fortsat kan være relevante.

58. I den forbindelse bør det måske anføres, at disse forskellige faktorer skal tages i betragtning som helhed, og at de ikke udgør kumulative krav, som medfører, at manglen på den ene eller den anden faktor medfører, at der ikke foreligger en kvalificeret tilsidesættelse. Således kan en hvilken som helst af disse faktorer efter omstændighederne udgøre en tilstrækkelig, om end ikke nødvendig betingelse for at godtgøre statens erstatningsansvar. Eksempelvis har Domstolen udtalt, at såfremt medlemsstaten på det tidspunkt, hvor den begik overtrædelser, ikke stod over for et valg af generelle retsakter og havde et stærkt begrænset eller intet skøn, kan selve den omstændighed, at der er begået en overtrædelse af fællesskabsretten, være tilstrækkelig til at bevise, at der foreligger en tilstrækkelig kvalificeret tilsidesættelse.

59. En anden situation er, hvis overtrædelserne er særlig åbenbar. Domstolen har gennemgående - oprindeligt med henblik på Fællesskabets erstatningsansvar - anvendt det franske udtryk »violation suffisamment caractérisée«. På engelsk oversættes udtrykket normalt med »sufficiently serious breach« [på dansk: »tilstrækkelig kvalificeret tilsidesættelse«]. Imidlertid indbefatter den underliggende betydning af ordet »caractérisée« - som tjener til at understøtte alvoren - en forestilling om, at tilsidesættelsen (eller en anden adfærd) er klart fastslået i overensstemmelse med den retlige definition, eller med andre ord, at der foreligger en klar og præcis tilsidesættelse. Dette kunne forklare, hvorfor udtrykket oprindeligt blev oversat med »sufficient flagrant violation« [O.a.: på dansk: tilstrækkelig åbenbar tilsidesættelse], og kunne yderligere forklare valget af de faktorer, som Domstolen har angivet skulle tages i betragtning ved afgørelsen af, om en

tilsidesættelse er »tilstrækkelig kvalificeret«. Det kunne antages, at Svea hovrätt havde tilsvarende overvejelser, da den henviste til »a sufficiently serious (clear) breach« [O.a.: på dansk: »en tilstrækkelig alvorlig (klar) tilsidesættelse«].

60. Under alle omstændigheder vil en klar tilsidesættelse - dvs. en handling eller en undladelse, som utvivlsomt går ud over, hvad der er tilladt efter fællesskabsretten - følgelig, med henvisning til Domstolens grundlæggende definition på en åbenbar og alvorlig overskridelse af det pågældende organs skønsmålinger, normalt være en tilsidesættelse, som er alvorlig nok til, at medlemsstaterne kan ifalde erstatningsansvar.

61. Som ovenfor nævnt påhviler det den nationale ret at tage stilling til disse forhold, men Domstolen kan yde vejledning, når den er i stand til det. Det kan den i den foreliggende sag. Jeg vil nedenfor gennemgå de faktorer, som Domstolen anser for at være væsentlige.

a) Klarhed og præcision

62. Der bør sondres mellem på den ene side behovet for, at en bestemmelse er så klar, præcis og ubetinget, at den kan tillægges direkte virkning, og på den anden side den klarhed og præcision, som skal tages i betragtning, når det skal vurderes, om en tilsidesættelse af en bestemmelse er tilstrækkelig kvalificeret til at udløse et erstatningsansvar for staten. I førstnævnte tilfælde udgør det eventuelle behov for afklaring gennem fortolkning ikke nogen hindring for den direkte anvendelse ved domstolene. I det sidstnævnte tilfælde lægges der vægt på selve tilsidesættelsen og på, om handlingen eller undladelsen er af en sådan art, at dens ikke-overensstemmelse med den pågældende fællesskabsretlige bestemmelse ikke kan drages i tvivl. I så fald, og med mindre der foreligger tvivl om anvendelsen af denne bestemmelse på grund af de særlige omstændigheder i sagen, er tilsidesættelsen klar og ligetil og vil dermed normalt være »tilstrækkeligt kvalificeret«.

63. I den foreliggende sag er spørgsmålet, om anvendelsen af fritagelsen efter den anfægtede bestemmelse på Lindöpark's aktiviteter klart faldt uden for ordlyden af sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra b) [det er utvivlsomt, at den falder uden for artikel 13, punkt A, stk. 1, litra m)].

64. For så vidt angår den nationale rets første spørgsmål gennemgik jeg ovenfor årsagerne til, at den generelle fritagelse i den anfægtede bestemmelse efter min opfattelse er i strid med ordlyden af sjette direktiv og til, at den type tjenesteydelser, som præsteres af Lindöpark, ikke kan fritages i henhold til artikel 13, punkt B, litra b), medmindre Lindöpark's transaktioner udskilles fra de normale tilfælde af tilrådighedsstillelse af sportsfaciliteter, som følge af, at de besidder bortforpagtningens eller udlejningens væsentligste kendetegn, og medmindre disse kendetegn er dominerende i kontrakten.

65. Af samme grunde og på grundlag af de samme bestemmelser er der efter min opfattelse ikke nogen tvivl om, at Lindöpark's aktiviteter, som beskrevet for Domstolen, er afgiftspligtige, og at enhver generel fritagelse af disse aktiviteter, som i sig selv ubestrideligt overskrider, hvad der er tilladt i henhold til sjette direktiv, klart udgør en tilsidesættelse af fællesskabsretten, som udløser et erstatningsansvar for staten. Særligt giver punkt 13 i bilag H til direktivet en klar antydning af, at tilrådighedsstillelse af sportsfaciliteter i princippet udgør en afgiftspligtig transaktion. Det ville kun forholde sig anderledes, hvis de faktiske omstændigheder, som lægges til grund af den nationale ret, viste, at Lindöpark's aktiviteter ikke faldt ind under denne kategori, men kunne udskilles og besad bortforpagtningens eller udlejningens kendetegn.

66. Situationen i den foreliggende sag står i modsætning til situationen i sagen *British Telecommunications*, i hvilken Domstolen udtalte, at den pågældende bestemmelse både var upræcis og med rimelighed åbnede mulighed for den fortolkning, som Det Forenede Kongerige anlagde, og som ikke var åbenbart i strid med direktivets ordlyd eller dets formål. Ingen af disse kriterier er opfyldt i den foreliggende sag.

b) De nationale myndigheders skøn

67. Den svenske stat har i det væsentlige påberåbt sig medlemsstaternes skøn i henhold til artikel 13, punkt B, litra b), sidste punktum, med hensyn til at fastsætte yderligere undtagelser inden for området bortforpagtning og udlejning. Lindöpark har gjort gældende, at medlemsstaterne efter sjette direktiv i særlige tilfælde indrømmes et vist skøn, og at artikel 13, punkt A, stk. 1, litra m), ikke er et af disse tilfælde. Sverige opnåede ikke noget spillerum ved tiltrædelsestraktaten, og der er heller ikke grundlag for at give nye medlemsstater et større skøn end de øvrige. Ifølge Kommissionen udelukker bestemmelserne i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra m), og i artikel 13, punkt B, litra b), en fritagelse under omstændigheder som i den foreliggende sag og tillægger ikke nogen skønsmargen i så henseende.

68. Jeg er enig med Lindöpark og Kommissionen. Der forelå ikke noget skøn - eller i hvert fald ikke et, som tillod medlemsstaterne at udvide fritagelserne på den måde, som det gøres i den anfægtede bestemmelse. Artikel 13, punkt A, stk. 1, litra m), indeholder et skøn ved definitionen af »visse tjenesteydelser«, som er omfattet af fritagelsen, men denne fritagelse kan ikke udstrækkes til at omfatte tjenesteydelser, som leveres af andre end almennyttige organer .

69. På denne baggrund er det åbenbart, at de ovennævnte bestemmelser ikke gav medlemsstaterne noget skøn med henblik på at indføre eller opretholde lovgivning, hvorved aktiviteter som dem, der ydes af Lindöpark, fritages for moms.

c) Tilsidesættelsens forsætlige eller uagtsomme karakter. Retsvildfarelsens undskyldelige eller ikke-undskyldelige karakter. En fællesskabsinstitutions holdning

70. Efter at jeg nu er nået frem til, at anvendelsen af fritagelsen på Lindöpark's aktiviteter udgjorde en klar tilsidesættelse af sjette direktiv, for så vidt som medlemsstaterne ikke fik tildelt noget skøn, vil jeg i det følgende kort gennemgå til de øvrige faktorer, som Domstolen har fremhævet som relevante. Imidlertid finder jeg, at også disse faktorer synes at bekræfte, at der foreligger en »tilstrækkelig kvalificeret tilsidesættelse« under hensyn til sagens omstændigheder.

71. Den svenske regering blev tilsyneladende i 1994 i en sagkyndig rapport, som den selv havde fået udarbejdet, advaret om sandsynligheden for, at den anfægtede bestemmelse ikke var i overensstemmelse med fællesskabsretten. Det blev besluttet at udsætte den foreslåede ændring, om end det fremgår af de af Lindöpark afgivne bemærkninger, at de ændringer, som endelig indtraf i 1997 [ophævelse af den omtvistede bestemmelse samt indsættelse af en ny § 11a, hvorefter der kun kunne gives fritagelse i de situationer, som er tilladt i henhold til sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra m)], er de samme, som dem, der blev foreslået i rapporten fra 1994. Disse faktiske omstændigheder sammenholdt med, at det ifølge de relevante bestemmelser i direktivet var åbenbart, at den pågældende type transaktioner ikke kunne fritages, medfører, at det vanskeligt kan antages, at tilsidesættelsen var uforsættlig eller at retsvildfarelsen var undskyldelig.

72. Endelig har den svenske stat gjort gældende, at eftersom Domstolen ikke har taget stilling til dette spørgsmål, rådede den ikke over pålidelige oplysninger, som gav den grundlag for at antage, at dens gennemførelse af sjette direktiv i forbindelse med tiltrædelsen af Den Europæiske Union var forkert. Kommissionen iværksatte heller ikke noget traktatbrudssøgsmål på grund af den udgave af loven, som fandt anvendelse før 1997. Følgelig kan staten i overensstemmelse med British Telecommunications-dommen , ikke gøres erstatningsansvarlig.

73. Jeg er ikke enig i, at den foreliggende sag er parallel med situationen i British Telecommunications-dommen, eller med nogen anden af Domstolens afgørelser vedrørende en fællesskabsinstitutions holdning. Det er ubestridt, at Kommissionen ikke har taget noget som helst standpunkt, som kunne have givet de svenske myndigheder anledning til at tro, at den generelle fritagelse i den anfægtede bestemmelse var begrundet i henhold til sjette direktiv eller kunne finde anvendelse på erhvervsmæssig tilrådighedsstillelse af sportsfaciliteter. Den svenske stat ønsker blot at støtte sig på, at der ikke forelå nogen udtalelse i modsat retning. I British Telecommunications-dommen omtalte Domstolen blot denne mangel på holdepunkter i Domstolens praksis, for at uddybe sit hovedanbringende om, at ordlyden af den pågældende bestemmelse i direktivet var upræcis og med rimelighed kunne rumme to fortolkninger . Tilsvarende henviste Domstolen i dommen i sagerne Brasserie du Pêcheur og Factortame alene til, at der ikke forelå en afklarende dom i forbindelse med tilsidesættelser, som ikke var åbenbare på grundlag af tidligere ret.

74. Eftersom der efter min opfattelse ikke i den foreliggende sag er tvivl om rækkevidden af de relevante fællesskabsbestemmelser, men - formentlig - kun om Lindöpark's aktiviteter, mener jeg ikke, at denne retspraksis på nogen måde kan have relevans for den foreliggende sag.

d) Foreligger der en tilstrækkelig kvalificeret tilsidesættelse?

75. Under hensyn til ovenstående, og særligt til, at den fritagelse, som Lindöpark har klaget over, klart faldt uden for de relevante bestemmelser i sjette direktiv, hvorefter medlemsstaterne - modsat det, som blev gjort gældende af den svenske stat - ikke råder over nogen skønsmargen, skal jeg følgelig konkludere, at den anvendelse af den ulovlige generelle fritagelse af Lindöpark's aktiviteter, som følger af den anfægtede bestemmelse under de i hovedsagen omhandlede omstændigheder udgjorde en kvalificeret tilsidesættelse af fællesskabsretten, som er tilstrækkelig til, at staten kan ifalde erstatningsansvar for ethvert tab, som skyldes denne tilsidesættelse. Da denne konklusion imidlertid er baseret på karakteren af Lindöpark's aktiviteter, som de er blevet oplyst for Domstolen, bør den læses med forbehold for de faktiske konstateringer i modsat retning, som den nationale ret eventuelt kan lægge til grund.

- Direkte årsagssammenhæng

76. Årsagssammenhængen mellem tilsidesættelsen af medlemsstatens forpligtelse og skadelidtes tab er den sidste betingelse, som skal være opfyldt for, at der kan opstå et erstatningskrav. Også her påhviler det hovedsagelig den nationale ret at behandle spørgsmålet, om end Domstolen kan yde bistand eller endda træffe en specifik afgørelse, hvis den råder over tilstrækkelige oplysninger hertil.

77. I den foreliggende sag har Svea hovrätt ikke anmodet om en afgørelse af, om der foreligger en direkte årsagssammenhæng, og har end ikke berørt spørgsmålet i forelæggelseskendelsen. Desuden har hverken parterne i hovedsagen, Kommissionen eller Det Forenede Kongeriges regering rejst en diskussion herom i deres indlæg. Ganske vist afviste den svenske stat tilsyneladende ikke under proceduren for førsteinstansen, at der kunne foreligge en sådan årsagssammenhæng.

78. Under disse omstændigheder er det min opfattelse, at det ville være uhensigtsmæssigt, hvis Domstolen traf en specifik afgørelse i sagen. Ikke desto mindre finder jeg, at der er et aspekt i den foreliggende sag, som fortjener en kort behandling, nemlig spørgsmålet om forholdet mellem det påståede tab og den krævede erstatning.

79. Det fremgår af sagen, at genstanden for tvisten i hovedsagen er et hovedstol på 500 000 SEK, hvilket svarer til det (formentlig afrundede) momsbeløb, Lindöpark var ude af stand til at fradrage for den pågældende periode (formentlig 1995) samt renter heraf, som stadig er omtvistede.

80. Selv om sagens parter således tilsyneladende er enige om hovedstolen, bør det understreges, at erstatningen for tab, der er forvoldt borgerne ved tilsidesættelser af fællesskabsretten, i princippet skal stå i passende forhold til det lidte tab. I forbindelse med en ubegrundet fritagelse for udgående moms, som medfører, at den indgående moms ikke kan fradrages, svarer det lidte tab i almindelighed til forskellen mellem den indgående moms, som kunne have været fradraget, og den udgående moms, som kunne have været taget i betragtning. Som følge af merværdien (herunder i givet fald gevinsten) er denne fordel i almindelighed til fordel for afgiftsforvaltningen og ikke for borgeren, selv om der kan være tilfælde, hvor det modsatte er tilfældet. I øvrigt kunne det tænkes, at en virksomhed eller en handlende rammes af en momsfrigørelse på transaktioner i senere omsætningsled som følge af, at dens kunder - hvis de samtidig er afgiftspligtige - står tilbage med momsbeløb, som er »infrosset« i prisen og dermed vil opsøge andre leverandører, hos hvem de kan fradrage hele momsen.

81. Herom bemærkes videre, at Lindöpark har anmodet Domstolen om at tage stilling til et spørgsmål, som ikke indgår i Svea hovrätt's anmodning om præjudiciel afgørelse, nemlig om selskabet - hvis det får medhold i sagen - har krav på særlige renter af hovedstolen som kompensation for, at den ikke rådede over dette beløb mellem det tidspunkt, hvor den havde krav på fradragsretten, og det tidspunkt, hvor erstatningen udbetales. Også her - og selv om det ikke tilkommer Domstolen at træffe afgørelse vedrørende forhold, som den ikke er blevet anmodet om at tage stilling til - bør det holdes for øje, at erstatningen skal svare til det lidte tab. Særligt med hensyn til rentespørgsmålet har Domstolen - om end i en lidt anden kontekst, som vedrørte artikel 6 i ligebehandlingsdirektivet - udtalt, at fuld erstatning ikke kan udelade faktorer som f.eks. den tid, der er gået, hvorved værdien af erstatningen reelt kan blive reduceret, og at tilkendelse af renter skal anses for et væsentligt element i erstatningen. Endelig skal det bemærkes, at kriterierne for fastlæggelsen af erstatningens omfang ikke må være mindre gunstige end dem, der gælder for tilsvarende søgsmål på grundlag af national ret.

Forslag til afgørelse

82. På denne baggrund skal jeg foreslå, at spørgsmålene fra den nationale ret besvares som følger:

1) En national bestemmelse, som indfører en generel momsfrigørelse for alle transaktioner, hvorved lokaler eller andre anlæg stilles til rådighed til sports- og idrætsudøvelse er i strid med bestemmelserne i Rådets sjette direktiv 77/388 af 17. maj 1977.

Erhvervsmæssig tilrådighedsstillelse af lokaler eller andre anlæg til sports- eller idrætsudøvelse kan som udgangspunkt ikke momsfrtages. For at blive omfattet af fritagelsen i sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra b), skal transaktionen udskilles fra de normale situationer, hvor sportsfaciliteter stilles til rådighed, som følge af, at transaktionen har bortforpagtningens eller udlejningens væsentligste kendetegn, herunder omfatter en ret til at tage en bestemt del eller et område af en fast ejendom i besiddelse som var det ens eget og at udelukke eller indbyde andre, og at der i aftalen mellem parterne tages hensyn til besiddelsens varighed, særligt som kriterium ved fastsættelsen af prisen. Sådanne kendetegn skal desuden være dominerende i aftalen.

2) Bestemmelserne i artikel 17, stk. 2, sammenholdt med artikel 2, artikel 6 og artikel 13, er tilstrækkeligt klare, præcise og ubetingede til, at en borger kan påberåbe sig disse mod en medlemsstat ved en national domstol.

Retten til fradrag for moms i henhold til artikel 17, stk. 2, er desuden en rettighed, som tildeles borgere, og som kan danne grundlag for et erstatningssøgsmål mod en medlemsstat i anledning af dennes tilsidesættelse af bestemmelsen.

Når en momsfrigivelse anvendes på en transaktion, som utvivlsomt ikke skulle have været fritaget i henhold til sjette direktiv i en situation, hvor medlemsstaten ikke rådede over noget skøn til at udstrække rækkevidden af de fastsatte fritagelser, foreligger der en tilsidesættelse af fællesskabsretten, som er tilstrækkeligt kvalificeret til, at en borger, som har lidt et tab som følge deraf kan anlægge erstatningssøgsmål mod staten.