

Sprawa C-58/09

Leo-Libera GmbH

przeciwko

Finanzamt Buchholz in der Nordheide

(wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Bundesfinanzhof)

Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym – Podatek od wartości dodanej – Dyrektywa 2006/112/WE – Artykuł 135 ust. 1 lit. i) – Zwolnienie zakładów, loterii i innych gier losowych lub hazardowych – Warunki i ograniczenia – Uprawnienie do określenia przez państwa członkowskie

Streszczenie wyroku

Postanowienia podatkowe – Harmonizacja ustawodawstw – Podatki obrotowe – Wspólny system podatku od wartości dodanej – Zwolnienia – Zwolnienia zakładów, loterii i innych gier losowych lub hazardowych

(dyrektywa Rady 2006/112, art. 135 ust. 1 lit. i))

Artykuł 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112 w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że skorzystanie z przyznanej państwom członkowskim możliwości określenia warunków i ograniczeń zwolnienia z podatku od wartości dodanej przewidzianego w tym przepisie oznacza, iż mogą one zwolnić z owego podatku tylko niektóre gry losowe lub hazardowe.

Istotnie przepis ten pozostawia państwom członkowskim szeroki zakres swobodnego uznania w zakresie zwolnienia lub opodatkowania wskazanych w nim czynności, ponieważ pozwala im na określenie warunków i ograniczeń, od których może być uzależnione przyznanie tego zwolnienia. Ponadto jego nie zawiera żadnej wskazówki pozwalającej na przyjęcie, iż prawodawca wspólnotowy zamierza wprowadzić jakiekolwiek ograniczenie ilościowe, w szczególności w celu zapewnienia, by co najmniej 50% gier losowych i hazardowych urządzanych i organizowanych w danym państwie członkowskim, lub co najmniej 50% obrotu generowanego z urządzania i organizowania tych gier, mogło być objęte zwolnieniem z podatku od wartości dodanej przewidzianym w tym przepisie. Poza tym zasada neutralności podatkowej stanowi, że świadczenie usług podobnych, które z tego względu są wobec siebie konkurencyjne, nie powinno być różnie traktowane z punktu widzenia podatku od wartości dodanej, nie stoi na przeszkodzie stosowaniu takiej regulacji. Zasada ta nie może być bowiem interpretowana – pod rygorem pozbawienia wszelkiej skuteczności tak art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112, jak i swobodnego uznania przyznanego w szerokim zakresie w tym przepisie państwom członkowskim – jako sprzeciwiająca się temu, by jedna forma gry losowej lub hazardowej była zwolniona z podatku od wartości dodanej, podczas gdy druga nie podlega takiemu zwolnieniu, o ile jednak te dwie formy gier nie są wobec siebie konkurencyjne.

(por. pkt 26, 27, 34, 35, 39; sentencja)

WYROK TRYBUNAŁU (pierwsza izba)

z dnia 10 czerwca 2010 r. (*)

Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym – Podatek od wartości dodanej – Dyrektywa 2006/112/WE – Artykuł 135 ust. 1 lit. i) – Zwolnienie zakładow, loterii i innych gier losowych lub hazardowych – Warunki i ograniczenia – Uprawnienie do określenia przez państwa członkowskie

W sprawie C-58/09

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Bundesfinanzhof (Niemcy) postanowieniem z dnia 17 grudnia 2008 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 11 lutego 2009 r., w postępowaniu

Leo-Libera GmbH

przeciwko

Finanzamt Buchholz in der Nordheide,

TRYBUNAŁ (pierwsza izba),

w składzie: A. Tizzano, prezes izby, E. Levits, A. Borg Barthet, J.J. Kasel (sprawozdawca) i M. Berger, sędziowie,

rzecznik generalny: Y. Bot,

sekretarz: B. Fülöp, administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 4 marca 2010 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Leo-Libera GmbH przez B. Hansena, Rechtsanwalt,
- w imieniu rządu niemieckiego przez M. Lummę, C. Blaschkego oraz B. Kleina, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu belgijskiego przez L. Van den Broeck oraz C. Pochet, działające w charakterze pełnomocników, wspieranych przez P. Vlaemmincka, Y. T’Jampensa oraz A. Hubert, advocaten,

- w imieniu Irlandii przez D. O'Hagana, działającego w charakterze pełnomocnika, wspieranego przez N. Traversa, BL,
- w imieniu rządu Zjednoczonego Królestwa przez S. Ossowskiego, działającego w charakterze pełnomocnika, wspieranego przez N. Shaw, barrister,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez D. Triantafyllou, działającego w charakterze pełnomocnika,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 11 marca 2010 r.,
wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy interpretacji art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 347, s. 1).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy spółką Leo-Libera GmbH (zwaną dalej „Leo-Libera”) a Finanzamt Buchholz in der Nordheide (niemieckim organem podatkowym, zwanym dalej „Finanzamt”) w przedmiocie opodatkowania podatkiem od wartości dodanej (zwanym dalej „podatkiem VAT”) wpływów z organizowania gier losowych na automatach do gier.

Ramy prawne

Uregulowania Unii

3 Artykuł 131 dyrektywy 2006/112 stanowi:

„Zwolnienia przewidziane w rozdziałach 2-9 stosuje się bez uszczerbku dla innych przepisów wspólnotowych i na warunkach ustalanych przez państwa członkowskie w celu zapewnienia prawidłowego i prostego stosowania tych zwolnień oraz zapobieżenia wszelkim możliwym przypadkom uchylania się od opodatkowania, unikania opodatkowania i nadużyć”.

4 Artykuł 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112 przewiduje:

„Państwa członkowskie zwalniają następujące transakcje:

[...]

i) zakłady, loterie i inne gry losowe lub hazardowe, z zastrzeżeniem warunków i ograniczeń określonych przez każde państwo członkowskie;

[...]”

5 Przed wejściem w życie dyrektywy 2006/112 w obowiązującym przepisie prawa wspólnotowego był art. 13 cz. 1 B lit. f) szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych — wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. L 145, s. 1, zwanej dalej „szóstą dyrektywą”). Artykuł 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112 i art. 13 cz. 1 B lit. f) szóstej dyrektywy mają identyczne brzmienie.

Uregulowania krajowe

6 Zgodnie z § 1 ust. 1 pkt 1 zdanie pierwsze Umsatzsteuergesetz 2005 (ustawy o podatku obrotowym z 2005 r., BGBl. 2005 I, s. 386) w wersji znajduj?cej zastosowanie w sprawie przed s?dem krajowym (zwanej dalej „UStG”) podatkowi VAT podlegaj? „dostawy i inne us?ugi dokonywane odp?atnie na terytorium kraju przez przedsi?biorc? w ramach jego przedsi?biorstwa”.

7 Do dnia 5 maja 2006 r. § 4 pkt 9 lit. b) tej ustawy stanowi?, ?e spo?ród czynno?ci obj?tych zakresem § 1 ust. 1 pkt 1 zwolnione z podatku s?:

„czynno?ci podlegaj?ce ustawie o zak?adach na wy?cigi konne i loteriach oraz dokonywane w ramach prowadzenia autoryzowanych publicznych kasyn. Zwolnieniem nie s? obj?te czynno?ci podlegaj?ce ustawie o zak?adach na wy?cigi konne i loteriach, które s? zwolnione z podatku od zak?adów na wy?cigi konne i loterii lub od których podatek ten nie jest ogólnie pobierany”.

8 W nast?pstwie wyroku z dnia 17 lutego 2005 r. w sprawach po??czonych C?453/02 i C?462/02 Linneweber i Akritidis, Zb.Orz. s. I?1131, § 4 pkt 9 lit. b) Umsatzsteuergesetz 2005 zosta? zmieniony [na mocy Gesetz zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen (StEindämmG) z dnia 28 kwietnia 2006 r. (BGBl. 2006 I, s. 1095)] ze skutkiem od dnia 6 maja 2006 r. Odt?d zwolnione od podatku VAT s?:

„czynno?ci podlegaj?ce ustawie o zak?adach na wy?cigi konne i loteriach. Zwolnieniem nie s? obj?te czynno?ci podlegaj?ce ustawie o zak?adach na wy?cigi konne i loteriach, które s? zwolnione z podatku od zak?adów na wy?cigi konne i loterii lub od których podatek ten nie jest ogólnie pobierany”.

9 Zgodnie z przepisami UStG w zwi?zku z Rennwett- und Lotteriegesetz (ustaw? o zak?adach na wy?cigi konne i loteriach, zwan? dalej „RennwLottG”) zwolnione z podatku VAT s?: publiczne zak?ady na wy?cigi konne („zak?ady konne”), zak?ady bukmacherskie („zak?ady oddset”), loterie i losowania.

Post?powanie przed s?dem krajowym i pytanie prejudycjalne

10 Leo-Libera prowadzi salon gier wyposa?ony w automaty do gier. W swym zeznaniu podatkowym VAT za stycze? 2007 r. spó?ka ta zg?osi?a zwi?zane z tym czynno?ci. W nast?pstwie ustalenia tymczasowego wymiaru podatku przez Finanzamt z?o?y?a odwo?anie od tej decyzji, twierdz?c, ?e wskazane czynno?ci zwolnione s? z podatku VAT. Jest ona bowiem zdania, ?e zmiana wprowadzona w § 4 pkt 9 lit. b) Umsatzsteuergesetz 2005 przez StEindämmG jest niezgodna z prawem wspólnotowym.

11 Po oddaleniu odwo?ania przez Finanzamt jako niezasadnego, Leo-Libera z?o?y?a skarg? do Finanzgericht. S?d ten oddali? skarg? z uzasadnieniem, i? sporne czynno?ci nie podlegaj? zwolnieniu na podstawie § 4 pkt 9 lit. b) UStG. Jedyndymi czynno?ciami zwolnionymi na mocy tego przepisu s? czynno?ci wskazane w RennwLottG. Tymczasem czynno?ci zwi?zane z automatami do gier nie nale?? do kategorii czynno?ci zwolnionych. S?d ten doda?, ?e art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112 zezwala pa?stwom cz?onkowskim na ustanowienie wyj?tków od zwolnie? podatkowych.

12 Na poparcie rewizji wniesionej do Bundesfinanzhof Leo-Libera podnosi, ?e zgodnie z art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112 pa?stwo cz?onkowskie nie mo?e zwolni? z podatku VAT jedynie zak?adów i loterii, ale powinno tak?e zwolni? „inne gry losowe lub hazardowe”. Z pewno?ci? ustawodawcy krajowi uprawnieni s? do poddania tego wyj?tku warunkom i

ograniczeniom. Niemniej jednak nie mogą oni opodatkować na zasadach ogólnych „innych gier losowych i hazardowych”. Biorąc pod uwagę, że na mocy regulacji niemieckiej podatkowi VAT podlega około 63% ogółu czynności z zakresu gier losowych dokonywanych na terytorium tego państwa członkowskiego, jedynie mniejsza część czynności objętych jest zwolnieniem przewidzianym w dyrektywie 2006/112. Zdaniem tej spółki, przez to regulacja krajowa nie jest zgodna z prawem wspólnotowym. Narusza ona ponadto zasadę neutralności podatkowej, gdy stawia podmioty oferujące automaty do gier w niekorzystnej sytuacji w porównaniu z publicznymi kasynami, które mogą przerzucić ciężar podatku VAT na graczy.

13 Bundesfinanzhof powziął wątpliwości co do zgodności § 4 ust. 9 lit. b) UStG z prawem wspólnotowym. Sąd ten jest bowiem zdania, że na mocy art. 13 cz. IV B lit. f) szóstej dyrektywy, w rozumieniu wynikającego z orzecznictwa Trybunału, organizowanie i prowadzenie gier losowych i hazardowych powinno być, co do zasady, zwolnione z podatku VAT. Ten sam wniosek nasuwa się na gruncie art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112, gdy oba te przepisy wspólnotowe mają identyczne brzmienie.

14 Jednak § 4 ust. 9 lit. b) UStG zastrzega to zwolnienie dla ograniczonej liczby gier, to jest dla loterii i zakładów, chociaż stanowi one jedynie mniejszą część ogółu gier organizowanych na terytorium Niemiec oraz generują mniejszą część obrotów związanych z tą formą działalności na terytorium tego państwa.

15 Dlatego też sąd krajowy zastanawia się, czy podczas dokonywania reformy legislacji w 2006 r. ustawodawca niemiecki nie przekroczył zakresu swobody przyznanego mu przez prawo wspólnotowe.

16 W tych okolicznościach Bundesfinanzhof postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112/WE [...] należy interpretować w ten sposób, że państwa członkowskie mogą wprowadzić regulację przewidującą zwolnienie z VAT dotyczącą tylko określonych zakładów (na wyścigi konne) oraz loterii i wyścigów ze zwolnienia z VAT wszystkie »inne gry losowe lub hazardowe«?”

W przedmiocie wniosku o otwarcie procedury ustnej na nowo

17 Pismem złożonym w sekretariacie Trybunału w dniu 17 marca 2010 r. Leo-Libera wniosła o otwarcie procedury ustnej na nowo, na mocy art. 61 regulaminu postępowania.

18 W tym miejscu należy przypomnieć, że Trybunał może, zgodnie z art. 61 regulaminu postępowania, zarządzić otwarcie procedury ustnej na nowo, jeżeli uważa, że nie dostarczono mu wystarczających wyjaśnień, lub że sprawa powinna być rozstrzygnięta na podstawie argumentu, co do którego strony się nie wypowiedziały (wyrok z dnia 10 lutego 2000 r. w sprawach połączonych C-270/97 i C-271/97 Deutsche Post, Rec. s. I-929, pkt 30 i z dnia 18 czerwca 2002 r. w sprawie C-299/99 Philips, Rec. s. I-5475, pkt 20).

19 W niniejszej sprawie, po wysłuchaniu opinii rzecznika generalnego, Trybunał uważa, że dysponuje wszelkimi danymi niezbędnymi do udzielenia odpowiedzi na zadane mu pytanie prejudycjalne, i że pytanie to nie będzie analizowane na podstawie argumentu, który nie był przedmiotem toczonej przed nim dyskusji.

20 W związku z powyższym wniosek o zarządzenie otwarcia procedury ustnej na nowo należy oddalić.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

21 Zwracając się z pytaniem prejudycjalnym sąd krajowy zmierza w istocie do ustalenia, czy art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, że skorzystanie z przyznanej państwowym członkowskim możliwości określenia warunków i ograniczeń zwolnienia z podatku VAT przewidzianego w tym przepisie oznacza, iż mogą one zwolnić z podatku VAT tylko niektóre gry losowe lub hazardowe.

22 W celu udzielenia odpowiedzi na to pytanie należy na wstępie przypomnieć, że zgodnie z orzecznictwem Trybunału pojęcia użyte do opisanía zwolnień, takich jak przewidziane w art. 135 ust. 1 dyrektywy 2006/112, powinny być interpretowane w sposób ścisły, ponieważ zwolnienia te stanowią odstępstwa od ogólnej zasady, zgodnie z którą podatkiem VAT objęta jest każda usługa świadczona odpłatnie przez podatnika (zob. analogicznie w odniesieniu do szóstej dyrektywy, wyrok z dnia 13 lipca 2006 r. w sprawie C-89/05 United Utilities, Zb.Orz. s. I-6813, pkt 21).

23 Ponadto wykładnia pojęć użytych w tym przepisie powinna być zgodna z celami, którym służyć owe zwolnienia, a także pozostawać w zgodzie z wymogami zasady neutralności podatkowej, na której opiera się wspólny system podatku VAT (zob. analogicznie ww. wyrok w sprawie United Utilities, pkt 22).

24 Zwłaszcza w odniesieniu do zakładów, loterii i innych gier losowych należy przypomnieć, że zwolnienie, którym zostają one objęte, jest uzasadnione względami praktycznymi, ze względu na trudności, z jakimi wiąże się stosowanie podatku VAT do gier losowych, a nie, tak jak to ma miejsce w przypadku niektórych usług świadczonych w interesie powszechnym w sektorze socjalnym, chęć zagwarantowania ich korzystniejszego traktowania w dziedzinie podatku VAT (ww. wyrok w sprawie United Utilities, pkt 23).

25 Powyższe rozważania należy mieć na uwadze badając, czy państwa członkowskie mogą skutecznie ograniczyć zakres zastosowania zwolnienia z podatku VAT przewidzianego w art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112 w taki sposób, aby tylko mniejsza część organizowanych na terytorium tych państw gier losowych i hazardowych, określona na podstawie ilości dozwolonych gier, albo generowanego przez nie obrotu, mogła być objęta wskazanym zwolnieniem.

26 W związku z tym na wstępie należy podnieść, że z samego brzmienia art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112 wynika, iż przepis ten pozostawia państwowym członkowskim szeroki zakres swobodnego uznania w zakresie zwolnienia lub opodatkowania wskazanych w nim czynności, skoro pozwala im na określenie warunków i ograniczeń, od których może być uzależnione przyznanie tego zwolnienia.

27 Następnie należy stwierdzić, że brzmienie art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112 nie zawiera żadnej wskazówki pozwalającej na przyjęcie, iż prawodawca wspólnotowy zamierza wprowadzić jakiekolwiek ograniczenie ilościowe, w szczególności w celu zapewnienia, by co najmniej 50 % gier losowych i hazardowych urządzanych i organizowanych w danym państwie członkowskim, lub co najmniej 50% obrotu generowanego z urządzania i organizowania tych gier, mogło być objęte zwolnieniem z podatku VAT przewidzianym w tym przepisie.

28 Wprawdzie Trybunał kilkakrotnie orzekł, iż urządzanie gier losowych i eksploatacja automatów do gier powinny być co do zasady zwolnione z podatku VAT (zob. na przykład wyrok z dnia 11 czerwca 1998 r. w sprawie C-283/95 Fischer, Rec. s. I-3369, pkt 25, oraz ww. wyrok w sprawie Linneweber i Akritidis, pkt 23), jednak w tym kontekście, w świetle celów realizowanych przez art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112 oraz ogólnej systematyki, na której opiera się ta dyrektywa, nie można uznać, że okoliczności podważa powyższy wniosek.

29 Jeżeli bowiem chodzi, po pierwsze, o cele omawianego zwolnienia, to należy przypomnieć, że w dziedzinie gier losowych i hazardowych państwa członkowskie nie tylko mają swobodę określania warunków i ograniczeń zwolnienia przewidzianego w art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112 (ww. wyroki w sprawach Fischer, pkt 25, oraz Linneweber i Akritidis, pkt 23), lecz również przysuguje im swobodne uznanie pozwalające na całkowite lub częściowe zakazanie bądź ograniczenie działalności tego typu oraz na wprowadzenie w tym celu szczegółowych zasad mniej lub bardziej ścisłej kontroli (wyroki: z dnia 24 marca 1994 r. w sprawie C-275/92 Schindler, Rec. s. I-1039, pkt 61, i z dnia 21 września 1999 r. w sprawie C-124/97 Läära i in., Rec. s. I-6067, pkt 35).

30 W konsekwencji, jak to podniósł rzecznik generalny w pkt 47 swej opinii, państwo członkowskie może być zmuszone do ograniczenia oferty gier losowych lub hazardowych na swym terytorium do takich form gier, które mają być objęte podatkiem VAT, w taki sposób, że względy praktyczne, które – jak to przypomniano w pkt 24 niniejszego wyroku – leżą u podstaw zwolnienia, nie znajdują w stosunku do nich zastosowania.

31 Interpretacja art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112, zgodnie z którą przepis ten, jak twierdzi Leo Libera, zobowiązujeby jednak państwa członkowskie, które wybrały rozwiązanie opisane w punkcie poprzedzającym, do zwolnienia z podatku VAT co najmniej 50% dozwolonych gier i/lub form tych gier generujących co najmniej 50% obrotu osiągniętego na krajowym rynku ze wszystkich gier losowych i hazardowych, byłaby zatem oczywiście sprzeczna zarówno z celem prawodawcy wspólnotowego, jak i przywołanym w pkt 22 niniejszego wyroku zasadą, zgodnie z którą przepisy wprowadzające odstępstwo od zasady ogólnej należy interpretować ściśle.

32 Po drugie, jeżeli chodzi o systematykę dyrektywy 2006/112, to należy podnieść, że skoro bezsporne jest, iż wielkość obrotu generowanego odpowiednio przez gry zwolnione z podatku VAT i gry objęte tym podatkiem mogą znacznie różnić się w czasie, to w razie przyjęcia interpretacji proponowanej przez Leo-Libera zwolnienie z podatku VAT dotyczyćce określonej formy gier losowych lub hazardowych mogłoby być czasem zgodne, a czasem sprzeczne z art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112.

33 Interpretacja taka mogłaby więc nie tylko stwarzać sytuację znaczce niepewności prawa, lecz również stać w sprzeczności z celami art. 131 tej dyrektywy, który wymaga, by zwolnienia z podatku VAT były stosowane w sposób prawidłowy i prosty (zob. podobnie wyrok z dnia 12 stycznia 2006 r. w sprawie C-246/04 Turn- und Sportunion Waldburg, Zb.Orz. s. I-589, pkt 31).

34 Należy wreszcie dodać, że wbrew twierdzeniom Leo-Libera, zasada neutralności podatkowej stanowi ca, że świadczenie usług podobnych, które z tego względu są wobec siebie konkurencyjne, nie powinno być różnie traktowane z punktu widzenia podatku VAT, również nie stoi na przeszkodzie stosowaniu regulacji takiej jak analizowana w sprawie przed sądem krajowym.

35 Zasada ta nie może być bowiem interpretowana – pod rygorem pozbawienia wszelkiej skuteczności tak art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112, jak i swobodnego uznania przyznanego w szerokim zakresie w tym przepisie państwom członkowskim – jako sprzeciwiająca się temu, by

jedna forma gry losowej lub hazardowej byłaby zwolniona z podatku VAT, podczas gdy druga nie podlega takiemu zwolnieniu, o ile jednak te dwie formy gier nie są wobec siebie konkurencyjne.

36 Jak wynika z akt przedłożonych Trybunałowi, regulacja krajowa analizowana w sprawie przed sądem krajowym nie traktuje w sposób odmienny z punktu widzenia podatku VAT gier losowych lub hazardowych, które mogły być wobec siebie konkurencyjne.

37 Okoliczności, że gry losowe i hazardowe zwolnione z podatku VAT stanowi, tak jak w sprawie przed sądem krajowym, jedynie mniejszą część gier dozwolonych na terytorium kraju i/lub generują tylko mniejszą część całkowitego obrotu uzyskanego w sektorze gier na tym terytorium, nie ma więc znaczenia z punktu widzenia zasady neutralności podatkowej.

38 Podobnie, wbrew temu, co twierdzi Leo-Libera, z punktu widzenia tej zasady nie ma znaczenia okoliczności, że kwota niezharmonizowanego podatku od gier, któremu podlegają również niektóre podmioty organizujące gry losowe i hazardowe będące podatnikami VAT, jest dostosowywana w zależności od podatku VAT podlegającego zapłacie z tytułu tej działalności, ponieważ zasada neutralności podatkowej nie znajduje zastosowania do tego rodzaju podatku (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Fischer, pkt 30).

39 W świetle powyższych rozważań na zadane pytanie należy odpowiedzieć, iż art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, że skorzystanie z przyznanej państwowym członkowskim możliwości określenia warunków i ograniczeń zwolnienia z podatku VAT przewidzianego w tym przepisie oznacza, iż mogły one zwolnić z podatku VAT tylko niektóre gry losowe lub hazardowe.

W przedmiocie kosztów

40 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (pierwsza izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że skorzystanie z przyznanej państwowym członkowskim możliwości określenia warunków i ograniczeń zwolnienia z podatku VAT przewidzianego w tym przepisie oznacza, iż mogły one zwolnić z podatku VAT tylko niektóre gry losowe lub hazardowe.

Podpisy

* Język postępowania: niemiecki.