

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2024. gada 12. septembrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļi – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 135. panta 1. punkta i) apakšpunkts – Atbrīvojumi – Derības, loterijas un citas azartspēles – Noteikumi un ierobežojumi – Nodokļu neitralitātes princips – Valsts tiesiskā regulējuma seku atstāšana spēkā – Tiesības uz atmaksu – Nepamatota iedzīvotāju – Valsts atbalsts – LESD 107. panta 1. punkts – Prasība atmaksāt nodokli zaudējumu atlīdzības veidā

Lietā C-741/22

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *tribunal de première instance de Liège* (Ljēžas pirmās instances tiesa, Beļģija) iesniegusi ar 2022. gada 18. novembra lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2022. gada 2. decembrī, tiesvedībā

Casino de Spa SA,

Ardent Betting SA,

Ardent Finance SA,

Artekk SRL (ko ir iekļāvusi **Circus Belgium SA**),

Circus Belgium SA,

Circus Services SA,

Gambling Management SA,

Games Services SA,

Gaming1 SRL,

Guillemins Real Estate SA,

Immo Circus Wallonie SA,

Mr Joker SRL,

Pres Carats Sports SA,

Pro Sécurité SRL,

Royal Namur SA,

Euro 78 SRL,

Lucky Bet SRL,

Reflex SA,

Slots SRL,

Winvest SRL,

Parction SA,

Ardent Casino Belgium SA,

Ardent Casino International SA,

Ardent Namur Immo SA,

Odds Sportbar SRL,

HQ1 SRL,

Tour de Baschamps SRL

pret

État belge (SPF Finances),

piedaloties:

État belge (SPF Justice),

Chambre des Représentants,

Tiesa (pirm? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js A. Arabadžijevs [A. Arabadjiev], Tiesas priekšs?d?t?ja vietnieks L. Bejs Larsens [L. Bay Larsen] (referents), tiesneši T. fon Danvics [T. von Danwitz], A. Kumins [A. Kumin] un I. Ziemele,

?ener?ladvok?te: J. Kokote [J. Kokott],

sekret?rs: A. Kalots Eskobars [A. Calot Escobar],

?emot v?r? rakstveida procesu,

?emot v?r? apsv?rumus, ko snieguši:

– Casino de Spa SA, Ardent Betting° SA, Ardent Finance SA, Artekk SRL (ko iek??vusi Circus Belgium SA), Circus Belgium SA, Circus Services SA, Gambling Management SA, Games Services SA, Gaming1 SRL, Guillemins Real Estate SA, Immo Circus Wallonie SA, Mr Joker SRL, Pres Carats Sports SA, Pro Sécurité SRL, Royal Namur SA, Euro 78 SRL, Lucky Bet SRL, Reflex SA, Slots SRL, Winvest SRL, Parction SA, Ardent Casino Belgium SA, Ardent Casino International SA, Ardent Namur Immo SA, Odds Sportbar SRL, HQ1 SRL un Tour de Baschamps SRL v?rd? – V. Lamberts un M. Levaux, avocats,

– Be??ijas vald?bas v?rd? – S. Baeyens, P. Cottin un C. Pochet, p?rst?vji, kuriem pal?dz, V. Ramognino

, avocat, un P. Vlaemminck, advocaat,

- Iepriekšējās valdības vārdā – L. Halajová, M. Smolek un J. Vlášil, pārstāvji,
- Vācijas valdības vārdā – J. Möller un P.-L. Krüger, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vārdā – A. Armenia, J. Carpi Badía un M. Herold, pārstāvji,

noklausījies enerģētiskā advokātes secinājumus 2024. gada 25. aprīļa tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt LES 4. panta 3. punktu, LESD 107. un 267. pantu, nodokļu neitralitātes un efektivitātes principus, kā arī Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.) 135. panta 1. punkta i) apakšpunktu.

2 Šis līgums iesniegts tiesvedībā starp *Casino de Spa SA* un 26 citām prasītājām un *État belge* (*SPF Finances*) (Valsts federālais finanšu dienests, Beļģija) par līgumu par pievienotās vērtības nodokli (PVN), kas maksājams par laikposmu no 2016. gada 1. jūlija līdz 2018. gada 21. maijam, kā arī naudas sodiem un nokavējuma procentiem par šo maksājamo PVN.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta i) apakšpunktā paredzēts:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādas darbības:

[..]

i) derības, loterijas un citus azartspēļu veidus, uz kuriem attiecas noteikumi un ierobežojumi, ko noteikusi katra dalībvalsts”.

Beļģijas tiesības

4 *Code de la taxe sur la valeur ajoutée* (Pievienotās vērtības nodokļa kodekss; 1969. gada 17. jūlija *Moniteur belge*, 7046. lpp.), kas grozīts ar 2016. gada 1. jūlija programmlikumu (turpmāk tekstā – “PVN kodekss”), 1. panta 14. punktā bija formulēts šādi:

“Šī kodeksa piemērošanai izmanto šādas definīcijas:

1° “azartspēles” ir:

a) spēles neatkarīgi no to nosaukuma, kurās ir iespēja laimēt balvas vai prēmiju naudā vai natūrā un kurās spēlētāji nedrīkst iesaistīties ne spēles sākumā, ne tās laikā vai beigās, un uzvarētāji tiek noteikti tikai ar izlozes vai citu nejaušu apstākļu palīdzību;

b) spēles neatkarīgi no to nosaukuma, kas sniedz jebkāda veida konkursa dalībniekiem iespēju saņemt balvu vai prēmiju naudā vai natūrā, ja vien konkursa rezultātā netiek noslēgti līgumi starp laimētājiem un šī konkursa organizatoru;

2° "loterijas" ir visi gadījumi, kas dod iespēju iegādāties loterijas biļetes, sacensties par balvu vai prēmiju naudai vai natūrā, kad laimētājus nosaka izlozes kārtībā vai jebkuros citos apstākļos, kas saistīti ar nejaušību un ko tie nevar ietekmēt."

5 Ar 2016. gada 1. jūlija ar programmlikumu grozītā Pievienotās vērtības nodokļa kodeksa 44. panta 3. punktu bija noteikts:

[..]

"Tāpat no nodokļa atbrīvo:

13°

a) loterijas,

b) citas azartspēles, izņemot tās, kas tiek piedāvātas elektroniski, kā minēts 18. panta 1. punkta otrās daļas 16. apakšpunktā".

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

6 *Casino de Spa* un citas sabiedrības, kas ir prasītājas pamatlietā, veido *Gaming Ardent* PVN vienību un piedāvā spēles tiešsaistē.

7 Šā darbībā Beļģijā bija atbrīvota no PVN līdz 2016. gada 1. jūlijam, kad tika pieņemti noteikumi, ar kuriem atcelts atbrīvojums no PVN tādām azartspēlēm tiešsaistē, kas nav loterijas.

8 *Cour constitutionnelle* (Konstitucionālā tiesa, Beļģijā) ar 2018. gada 22. marta spriedumu atcēla šīs tiesību normas, jo tās pārkāpa Beļģijas tiesību sistēmas paredzēto kompetences sadales starp Beļģijas federālo valsti un Beļģijas reģioniem noteikumus. Šajā spriedumā šī tiesa neizvērtēja pārrīkojuma izvirzīto pamatu, it īpaši tos, kas attiecas uz Direktīvas 2006/112, nodokļu neitralitātes principa, kā arī LESD 107. un 108. panta pārkāpumu, uzskatot, ka šie pamati nevar izraisīt minēto tiesību normu plašāku atcelšanu. Minētajā spriedumā minētā tiesa arī nolēma atstāt spēkā šo pašu normu sekas, norādot uz budžeta un administratīvajām grūtībām, ko radītu jau samaksāto nodokļu atmaksa.

9 2018. gada 8. novembra spriedumā *Cour constitutionnelle* (Konstitucionālā tiesa) precizēja, ka to normu sekas, ar kurām atceļ atbrīvojumu no PVN azartspēlēm tiešsaistē, kas nav loterijas, un kuras tika atcēla ar 2018. gada 22. marta spriedumu, tiek atstātas spēkā attiecībā uz nodokļiem, kas samaksāti par laikposmu no 2016. gada 1. jūlija līdz 2018. gada 21. maijam.

10 Pēc šiem spriedumiem *Gaming Ardent* PVN vienība 2019. gada septembra PVN deklarācijās daļēji par PVN koriģēšanu savai labī iekrāja summu 29 328 371,20 EUR, kas atbilst PVN summai, kura samaksāta par laikposmu no 2016. gada 1. jūlija līdz 2018. gada 21. maijam, un līdz ar to atmaksāta PVN summa 15 581 402,06 EUR.

11 2019. gada 5. decembrī Beļģijas nodokļu administrācija sagatavoja protokolu, kurā tika norādīts, ka šīs līgums ir pretrunā *Cour constitutionnelle* (Konstitucionālā tiesa) 2018. gada 22. marta un 8. novembra spriedumiem un ka tāpēc *Gaming Ardent* PVN vienībai jāmaksā PVN 29 328 370,36 EUR apmērā ar naudas sodiem un procentiem.

12 Pēc tam, kad *Gaming Ardent* PVN vienība iesniedza sūdzību par šo protokolu, tai uzlikto naudas sodu apmērs tika samazināts.

13 2020. gada 12. oktobr? *Gaming Ardent* PVN vien?ba v?rs?s *tribunal de première instance de Liège* (Lj?žas pirm?s instances tiesa, Be??ija), kas ir iesniedz?jtiesa, ar pras?bu par 2020. gada 14. augusta l?mumu par PVN, kas maks?jams par laikposmu no 2016. gada 1. j?lija l?dz 2018. gada 21. maijam, par naudas sodiem un nokav?juma procentiem. Pak?rtoti t? nor?da uz Be??ijas valsts atbild?bu Konstitucion?l?s tiesas k??das d??, jo š? tiesa nol?musi saglab?t to ties?bu normu sekas, kuras t? atc?la, un v?l pak?rtot?k – uz Be??ijas valsts atbild?bu likumdev?ja vainas d??.

14 Š?dos apst?k?os *tribunal de première instance de Liège* (Lj?žas pirm?s instances tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai Direkt?vas [2006/112] 135. panta 1. punkta i) apakšpunkts un neitralit?tes princips j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj, ka dal?bvalsts, pie?emot, ka runa ir par l?dz?gu pakalpojumu sniegšanu, piem?ro atš?ir?gu nodok?u rež?mu Nacion?l?s loterijas, kas ir publiska organiz?cija, r?kotaj?m tiešsaistes loterij?m, kuras ir atbr?votas no PVN, un cit?m priv?tu uz??m?ju pied?v?t?m tiešsaistes azartsp?l?m, par ko j?maks? PVN?

2) Vai, atbildot uz iepriekš?jo jaut?jumu, lai noteiktu, vai past?v divas l?dz?gas kategorijas, kuras savstarp?ji konkur? un kur?m PVN vajadz?b?m j?piem?ro vien?ds rež?ms, vai ar? past?v atseviš?as kategorijas, attiec?b? uz kur?m ir pie?aujams atš?ir?gs rež?ms, valsts tiesai j??em v?r? tikai tas, vai abi sp??u veidi savstarp?ji konkur? no vidusm?ra pat?r?t?ja viedok?a t?d? noz?m?, ka pakalpojumi ir l?dz?gi, ja tiem ir vien?das ?paš?bas un, vadoties p?c izmantošanas sal?dzin?m?bas krit?rija, tie atbilst vien?d?m pat?r?t?ja vajadz?b?m, un ja past?voš?s atš?ir?bas b?tiski neietekm? vidusm?ra pat?r?t?ja l?mumu izmantot vienu vai otru pakalpojumu (aizvietošanas krit?rijs), vai ar? tai j??em v?r? citi krit?riji, piem?ram, dal?bvalsts r?c?bas br?v?ba atbr?vot no PVN noteiktas sp??u kategorijas un aplikt ar PVN citas, tas, ka loterijas pieder pie atseviš?as sp??u kategorijas, kas min?ta Direkt?vas [2006/112] 135. panta 1. punkta i) apakšpunkt?, atš?ir?gais tiesiskais regul?jums, ko piem?ro Nacion?lajai loterijai un cit?m azartsp?l?m, atš?ir?g?s kontroles iest?des vai sabiedriski noz?m?gi un sp?l?t?ju aizsardz?bas m?r?i, kas noteikti Nacion?lajai loterijai piem?rojamajos ties?bu aktos?

3) Vai [LES] 4. panta 3. punkt? noteiktais loj?las sadarb?bas princips, skat?ts kop? ar [LESD] 267. pantu, Direkt?vas [2006/112] norm?m un attiec?g? gad?jum? efektivit?tes principu, j?interpret? t?d?j?di, ka tas ?auj dal?bvalsts Konstitucion?lajai tiesai – p?c savas iniciat?vas un bez l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu saska?? ar LESD 267. pantu –, pamatojoties uz valsts ties?bu normu – šaj? gad?jum? uz 1989. gada 6. janv?ra ?paš? likuma par Konstitucion?lo tiesu 8. pantu – saglab?t t?du valsts ties?bu normu par PVN atpaka?ejošu iedarb?bu, kuras tika atz?tas par neatbilstoš?m valsts Konstit?cijai un atceltas š? iemesla d??, un kuru neatbilst?ba Savien?bas ties?b?m tika min?ta ar? valsts ties? celt?s pras?bas atcelt ties?bu aktu pamatojumam, kaut gan š? pras?ba netika izskat?ta šaj? ties?, pamatojoties visp?r?g? veid? [uz] “budžeta un administrat?vaj?m gr?t?b?m, ko izrais?tu jau samaks?to nodok?u atmaks?šana”, t?d?j?di piln?b? liedzot PVN maks?t?jiem ties?bas uz PVN, kas iekas?ts, p?rk?pjot Savien?bas ties?bas, atmaksu?

4) Gad?jum?, ja atbilde uz iepriekš?jo jaut?jumu ir noliedzoša, vai t?s pašas normas un principi, kas interpret?ti, it ?paši ?emot v?r? Tiesas 2008. gada 10. apr??a spriedumu [*Marks & Spencer* C?309/06, (EU:C:2008:211)], saska?? ar kuru Kopienu ties?bu visp?r?jie principi, tostarp nodok?u neitralit?tes princips, kas uz??m?jam, kurš veic š?du pre?u pieg?di vai sniedz pakalpojumus, (2008. gada 10. apr??a spriedums *Marks & Spencer* (C?309/06, EU:C:2008:211)) pieš?ir ties?bas atg?t summas, kas tam k??daini piepras?tas par š?m paš?m pieg?d?m vai pakalpojumiem, un uzliek pien?kumu attiec?gajai dal?bvalstij atmaks?t nodok?a maks?t?jiem PVN, kas iekas?ts, p?rk?pjot Savien?bas ties?bas, ja, k? tas ir šaj? liet?, no Tiesas sprieduma, atbildot uz prejudici?lajiem jaut?jumiem, v?l?k izriet, ka, pirmk?rt, atcelt?s valsts ties?bu normas

neatbilst Direktīvai [2006/112] un ka, otrkārt, Konstitucionālās tiesas lēmums saglabāt tās atcelto tiesību normu atpakaļejošu iedarbību neatbilst Savienības tiesībām?

5) Vai ar 2016. gada 1. jūlija programmlikuma 29., 30., 31., 32., 32., 33. un 34. pantu, kuri tika atcelti ar Konstitucionālās tiesas 2018. gada 22. marta spriedumu Nr. 34/2018, bet kuru iedarbība tika saglabāta pēc šā datuma attiecībā uz jau samaksātajiem nodokļiem par laikposmu no 2016. gada 1. jūlija līdz 201[8]. gada 21. maijam, ieviestais atšķirīgais režīms loterijām – gan klātienē, gan tiešsaistē – un citām spēlēm un darbībām tiešsaistē rada selektīvas priekšrocības šo loteriju organizētājiem un tādējādi tie var saņemt Beļģijas valsts vai no Beļģijas valsts līdzekļiem piešķirtu atbalstu, kas rada vai draud radīt konkurences izkropojumus, dodot priekšroku atsevišķiem uzņēmumiem, nav saderīgs ar iekšējo tirgu [LESD] 107. panta izpratnē?

6) Vai tad, ja atbilde uz iepriekšējo jautājumu ir apstiprinoša, dalībvalstu pienākums nodrošināt to personu tiesību aizsardzību, kuras skar attiecīgā atbalsta nelikumīgā stenošana, kā tas izriet it īpaši no 2006. gada 5. oktobra sprieduma [*Transalpine Ölleitung in Österreich* (C-368/04, EU:C:2006:644)], lojālas sadarbības princips un Kopienų tiesību vispārīgie principi, tostarp nodokļu neitralitātes princips, kas uzņēmējam, kurš veic šādu preču piegādi vai sniedz pakalpojumus, piešķir tiesības atgūt summas, kas tam kādāni pieprasītas par šā mēģa pašm piegādēm vai pakalpojumiem [spriedums, 2008. gada 10. aprīlis, *Marks & Spencer* (C-309/06, EU:C:2008:211)], ļauj nodokļu maksātājiem, no kuriem ir iekasēts PVN, pamatojoties uz nelikumīgu valsts atbalstu, atgūt samaksātā nodokļa ekvivalentu kā zaudējumu atlīdzību par nodarīto kaitējumu?”

Par līgumu atkārtoti uzskatīt tiesvedības mutvārdu daļu

15 Pēc ģenerālvokātes secinājumu nolasīšanas 2024. gada 25. aprīlī tiesas sēdē ar vīstuli, kas Tiesas kancelejā saņemta 2024. gada 30. maijā, prasītāji pamatlietā lūdz, lai tiktu izdots rīkojums par tiesvedības mutvārdu procesa atkārtotu sākšanu.

16 Šā līguma pamatojumam prasītājas pamatlietā apgalvo, ka šājos secinājumos aplūkots tiesību jautājums par Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta i) apakšpunkta tiešās iedarbības atzīšanu, kuru iesniedzātāja nav uzdevusi Tiesai un par kuru viņas tātad nav varējusi sniegt savus apsvērumus. Viņas arī nepiekrīt ģenerālvokātes secinājumiem šajā jautājumā.

17 Šajā ziņā jānorāda, ka saskaņā ar Tiesas Reglamenta 83. pantu Tiesa, uzklaujusi ģenerālvokātu, jebkurā brīdī var izdot rīkojumu par tiesvedības mutvārdu daļas atkārtotu sākšanu, it īpaši, ja tās uzskata, ka tās nav pietiekami informāta, vai ja lieta jāizskata, pamatojoties uz argumentu, kuru lietas dalībnieki vēl nav apsprieduši.

18 Jāatgādina arī, ka Eiropas Savienības Tiesas statūtos un Reglamentā lietas dalībniekiem nav paredzēta iespēja iesniegt apsvērumus par ģenerālvokātes sniegtajiem secinājumiem (spriedums, 2023. gada 31. janvāris, *Puig Gordi* u.c., C-158/21, EU:C:2023:57, 37. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

19 Turklāt atbilstoši LESD 252. panta otrajai daļai ģenerālvokāts, ievērojot pilnīgu objektivitāti un neatkarību, atklātās tiesas sēdē sniedz motivētus secinājumus lietās, kurās saskaņā ar Eiropas Savienības Tiesas statūtiem ir vajadzīga ģenerālvokātes piedalīšanās. Tiesai nav saistoši nedz šie secinājumi, nedz pamatojums, ar kādu ģenerālvokāts tos izdara. Tādējādi viena lietas dalībnieka nepieņemšana ģenerālvokātes secinājumiem, lai kādi arī būtu viņa šājos secinājumos aplūkotie jautājumi, pati par sevi nevar būt iemesls, kas pamatotu tiesvedības mutvārdu daļas atkārtotu sākšanu (spriedums, 2023. gada 31. janvāris, *Puig Gordi* u.c., C-158/21, EU:C:2023:57, 38. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

20 Šaj? gad?jum? Tiesa, uzskaus?jusi ?ener?ladvok?ti, uzskata, ka tai ir visa vajadz?g? inform?cija, lai pie?emtu nol?mumu.

21 It ?paši, ?emot v?r? š? sprieduma 19. punkt? atg?din?to judikat?ru, j?nor?da, ka pret?ji tam, ko apgalvo pras?t?jas pamatliet?, lai pamatotu l?gumu atk?rtoti s?kt tiesved?bas mutv?rdu da?u, cikt?l ceturtais prejudici?lais jaut?jums attiecas uz iedarb?bu, k?da j?atz?st Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta i) apakšpunktam valsts ties?, iesniedz?jtiesa noteikti ir uzdevusi Tiesai jaut?jumu par š?s ties?bu normas tieš?s iedarb?bas atz?šanu. No t? izriet, ka š?m pras?t?j?m bija iesp?ja paust savu viedokli šaj? sakar?.

22 T?tad nav j?izdod r?kojums par tiesved?bas mutv?rdu da?as atk?rtotu s?kšanu.

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo un otro jaut?jumu

23 Ar pirmo un otro jaut?jumu, kas j?izskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta i) apakšpunkts kopsakar? ar nodok?u neitralit?tes principu, j?interpret? t?d?j?di, ka ar to netiek pie?auts t?ds valsts tiesiskais regul?jums, kur? paredz?ta atš?ir?ga attieksme starp loterijas bi?ešu ieg?di tiešsaist?, no vienas puses, un dal?bu cit?s tiešsaist? pied?v?t?s azartsp?l?s, no otras puses, izsl?dzot p?d?jo min?to no atbr?vojuma no PVN, kas piem?rojams pirmajai min?tajai.

24 Saska?? ar Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta i) apakšpunktu der?bas, loterijas un citas azartsp?les ir atbr?votas no PVN, iev?rojot noteikumus un ierobežojumus, ko noteikusi katra dal?bvalsts.

25 No paša š?s ties?bu normas formul?juma izriet, ka ar to dal?bvalst?m ir atst?ta plaša r?c?bas br?v?ba attiec?b? uz attiec?go dar?jumu atbr?vošanu no nodok?a vai aplikšanu ar nodokli, jo t? ?auj š?m dal?bvalst?m noteikt noteikumus un ierobežojumus, k?diem var tikt pak?auts šis atbr?vojums (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2011. gada 10. novembris, *The Rank Group*, C?259/10 un C?260/10, EU:C:2011:719, 40. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

26 Turkl?t Tiesa ir preciz?jusi, ka dal?bvalstu pilnvaras paredz?t noteikumus un ierobežojumus min?taj? ties?bu norm? noteiktajam atbr?vojumam no PVN ?auj t?m no š? nodok?a atbr?vot tikai dažas azartsp?les (spriedums, 2013. gada 24. oktobris, *Metropol Spielstätten*, C?440/12, EU:C:2013:687, 29. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

27 Tom?r gad?jum?, ja saska?? ar šo pašu ties?bu normu dal?bvalstis izmanto iesp?ju pie?emt atbr?vojuma pieš?iršanas noteikumus un ierobežojumus un attiec?gi noteikt, vai dar?jumi ir vai nav pak?auti PVN, t?m j?iev?ro nodok?u neitralit?tes princips, kas rakstur?gs kop?jai PVN sist?mai (skat. spriedumu, 2011. gada 10. novembris, *The Rank Group*, C?259/10 un C?260/10, EU:C:2011:719, 41. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

28 Saska?? ar past?v?go judikat?ru nodok?u neitralit?tes princips nepie?auj no PVN viedok?a atš?ir?gi izv?rt?t l?dz?gus pakalpojumus, starp kuriem past?v konkurence (spriedums, 2011. gada 10. novembris, *The Rank Group*, C?259/10 un C?260/10, EU:C:2011:719, 32. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

29 Lai noteiktu, vai divi pakalpojumi ir līdzīgi, vispirms jēm vārā vidusmāra patērtā viedoklis, tomā izvairoties no mēslīgā nošīršanā, kas balstās uz nenozmāgam atšīrbām (šajā nozmā skat. spriedumu, 2011. gada 10. novembris, *The Rank Group*, C-259/10 un C-260/10, EU:C:2011:719, 43. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

30 Tāad divi pakalpojumi ir līdzīgi, ja tiem ir līdzīgas iezmes un no patērtāju viedokā tie atbilst vienā vajadzībā, pamatojoties uz kritēriju par izmantošanas salādzināmbu, un ja pastāvošās atšīrbas nozmāgā veidā neiespāido vidusmāra patērtāja lāmumu izmantot vienu vai otru no šiem pakalpojumiem (spriedums, 2011. gada 10. novembris, *The Rank Group*, C-259/10 un C-260/10, EU:C:2011:719, 44. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

31 Citiem vārdiem, jāpārbāda, vai attiecīgē pakalpojumi no vidusmāra patērtāja viedokā ir savstarpāji aizstājāmi. Proti, šādā gadījumā atšīrtā attieksmē PVN jomā var ietekmēt patērtāja izvāli, kas tāad norāda uz nodokāu neitralitātes principa pārkāpumu (šajā nozmā skat. spriedumu, 2022. gada 3. februāris, *Finanzamt A*, C-515/20, EU:C:2022:73, 45. punkts un tajā minētā judikatūra).

32 Šajā ziņā jēm vārā ne tikai atšīrbas, kas attiecas uz attiecīgā pakalpojuma āpāšībā, kā arī šā pakalpojuma izmantošanu un kas tēpcā ir raksturīgas šiem pakalpojumiem, bet arī atšīrbas saistībā ar kontekstu, kādā minētē pakalpojumi tiek sniegti, ciktāl šās kontekstāls atšīrbas vidusmāra patērtāja uztverā var radīt atšīrtā attiecībā uz vā āpā vajadzībā un tādējādi tās var ietekmēt šā patērtāja izvāli (šajā nozmā skat. spriedumu, 2021. gada 9. septembris, *Phantasialand*, C-406/20, EU:C:2021:720, 41. un 42. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).

33 Tādējādi Tiesa ir nospriedusi, ka kultāras faktoriem, tādē kā paražas vai tradācijas, var būt nozāme šādā pārbādā (šajā nozmā skat. spriedumu, 2021. gada 9. septembris, *Phantasialand*, C-406/20, EU:C:2021:720, 44. punkts).

34 Turklāt Tiesa ir precizējusi, ka attiecībā uz azartspālā relatāvajām atšīrbām attiecībā uz minimālo un maksimālo pieāujamo likmju un laimestu apmāriem, iespējā laimēt, pieejāmajiem formātiem un mijiedarbābas starp spāltāju un spāli iespējā var būt ievārojāms iespaids uz vidusmāra patērtāja lāmumu, jo azartspāu galvenā pievilcāba ir saistāta ar laimesta iespējā (šajā nozmā skat. spriedumu, 2011. gada 10. novembris, *The Rank Group*, C-259/10 un C-260/10, EU:C:2011:719, 57. punkts).

35 Tādējādi šādiem elementiem var būt nozāme, lai noteiktu loterijas biāešu iegādes tiešsaistā un dalābas citās tiešsaistā piedāvātajās azartspālās lādzību.

36 Lai gan tikai iesniedzājtiesa, āemot vārā šā sprieduma 28.–35. punktā minātos apsvārumus, var novārtēt šā pakalpojuma lādzīgā raksturu, Tiesai šajā ziņā jāsniedz noderāgas norādes, lai tā varātu izšāirt tajā izskatāmo strādu (šajā nozmā skat. spriedumu, 2024. gada 20. jānijs, *GEMA*, C-135/23, EU:C:2024:526, 32. punkts).

37 It āpāši jānorāda, ka kultāras faktori un atšīrbas attiecībā uz likmju un laimestu minimālo un maksimālo apmāru, kā arī iespējā laimēt vidusmāra patērtāja uztverā var radīt atšīrtā starp loterijām un citām azartspālām.

38 Turklāt no lāguma sniegtā prejudiciālu nolāmumu izriet, ka saskaā ar pamatlietā aplākoto valsts tiesisko regulājumu, pirmkārt, atšīrtā no citām azartspālām, kurās tādas spāltāja spājas kā prasmes vai zināšanas var ietekmēt laimesta iespājamābu, laimestus šā tiesiskā regulājuma izpratnā loterijas nosaka viengā balstoties uz nejaušābu, un vāu spājam šajā ziņā nevar nav

nek?das ietekmes. Otrk?rt, t? k? šaj? kontekst? uzvar?t?js tiek nor?d?ts konkr?t? datum?, termi?š starp loterijas bi?etes ieg?di un rezult?tu var b?t noz?m?gs.

39 T?d?j?di t?d?m loterij?m, k?das defin?tas pamatliet? apl?kotaj? valsts tiesiskaj? regul?jum?, ir rakstur?ga kombin?cija starp gaid?šanas laiku laimestu noteikšanai un to, ka sp?l?t?ju sp?jas nek?di neietekm? sp?les izn?kumu.

40 Š?iet, ka š?das objekt?vas atš?ir?bas sal?dzin?jum? ar cit?m azartsp?l?m var b?tiski ietekm?t vidusm?ra pat?r?t?ja l?mumu izmantot vienu vai otru sp??u kategoriju, bet tas tom?r j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

41 Savuk?rt j?atg?dina, ka pakalpojumu sniedz?ju identit?tei, juridiskajai formai, k?d? tie veic savu darb?bu, licences kategorijai, kur? ietilpst attiec?g?s sp?les, un tiesiskajam rež?mam, kas piem?rojams kontroles un regul?šanas jom?, princip? nav noz?mes, lai nov?rt?tu šo sp??u kategoriju sal?dzin?m?bu (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2011. gada 10. novembris, *The Rank Group*, C?259/10 un C?260/10, EU:C:2011:719, 46. un 51. punkts).

42 T?pat pamatliet? apl?kot? valsts tiesisk? regul?juma m?r?iem un apst?klim, ka loterijas ir skaidri min?tas Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta i) apakšpunkt? , princip? nav noz?mes, veicot š?du p?rbaudi, jo neš?iet, ka šie elementi vidusm?ra pat?r?t?ja uztver? var?tu rad?t atš?ir?bu attiec?b? uz v?a paša vajadz?bu apmierin?šanu.

43 ?emot v?r? š? sprieduma 28.–42. punkt? izkl?st?tos apsv?rumus, pirmš?ietami šajos punktos nor?d?tie pakalpojumi neš?iet l?dz?gi, kas noz?m?tu, ka t?da atš?ir?ga attieksme k? pamatliet? apl?kot? ir sader?ga ar nodok?u neitralit?tes principu. Tom?r iesniedz?jtiesai, ?emot v?r? visus atbilstošos elementus, konkr?ti j?p?rbauda, vai ar šo tiesisko regul?jumu netiek p?rk?pts šis princips.

44 T?p?c uz pirmo un otro jaut?jumu j?atbild, ka Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta i) apakšpunkts kopsakar? ar nodok?u neitralit?tes principu j?interpret? t?d?j?di, ka tam nav pretrun? t?ds valsts tiesiskais regul?jums, kur? ir paredz?ta atš?ir?ga attieksme starp loterijas bi?ešu ieg?di tiešsaist?, no vienas puses, un dal?bu cit?s tiešsaist? pied?v?taj?s azartsp?l?s, no otras puses, izsl?dzot p?d?jo min?to no atbr?vojuma no PVN, kas piem?rojams pirmajai, ja vien objekt?v?s atš?ir?bas starp š?m div?m azartsp??u kategorij?m nevar b?tiski ietekm?t vidusm?ra pat?r?t?ja l?mumu izmantot vienu vai otru no š?m sp??u kategorij?m.

Par trešo jaut?jumu

45 Ar trešo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai loj?las sadarb?bas princips, kas nostiprin?ts LES 4. panta 3. punkt? kopsakar? ar LESD 267. pantu, Direkt?vu 2006/112 un efektivit?tes principu, j?interpret? t?d?j?di, ka valsts tiesa, kuras nol?mumi nav p?rs?dzami ties?, var izmantot valsts ties?bu normu, kas tai ?auj saglab?t t?du valsts ties?bu normu iedarb?bu, kuras t? ir atzinusi par nesader?g?m ar t?s valsts ties?bu augst?ka sp?ka ties?bu norm?m, nep?rbaudot iebildumu par to, ka ar? š?s ties?bu normas nav sader?gas ar šo direkt?vu.

46 Saska?? ar past?v?go judikat?ru ar LESD 267. pantu iedibin?t?s sadarb?bas starp valstu ties?m un Tiesu proced?ras ietvaros tai j?sniedz valsts tiesai noder?ga atbilde, kas ?autu izlemt t?s izskat?šan? esošo str?du. Šaj? nol?k? Tiesai attiec?g? gad?jum? j?p?rformul? tai iesniegtie jaut?jumi (spriedums, 2024. gada 16. maijs, *Toplofikatsia Sofia* (Atbild?t?ja domicila j?dziens), C?222/23, EU:C:2024:405, 63. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

47 Lai to ?stenotu, Tiesai no visas valsts tiesas iesniegt?s inform?cijas, tostarp no l?muma par prejudici?lu jaut?jumu uzdošanu pamatojuma, ir ties?bas noš?irt tos Savien?bas ties?bu

elementus, kuriem ir nepieciešama interpretācija, ņemot vērā pamatlīetas priekšmetu (spriedums, 2024. gada 21. marts, *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach* (Korekcijas iespēja kādā likmes gadījumā), C-606/22, EU:C:2024:255, 20. punkts un tajā minētā judikatūra).

48 Šajā gadījumā, lai gan trešais jautājums attiecas uz pienākumiem, kas Savienības tiesībās ir noteikti valsts tiesai, kuras nolūmumi nav pārsdzami, no līguma sniegt prejudiciālu nolūmumu izriet, ka šo jautājumu ir uzdevusi valsts pirmās instances tiesa, kura vēlās noskaidrot, kādas sekas ir tādās valsts tiesību normas iespējamai nesaderībai ar Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta i) apakšpunktu kopsakarā ar nodokļu neitralitātes principu, kuru atcēlusi tās dalībvalsts konstitucionālā tiesa tādēļ, ka tā pārkāpj augstāka spēkā tās valsts tiesību normas, un kuras iedarbību šā pārdzīvē minētā tiesa ir saglabājusi.

49 Šajā kontekstā šī iet, ka iesniedzējtiesai pamatlīetā nav jālemj tieši par savas dalībvalsts konstitucionālās tiesas rīcību, bet attiecīgā gadījumā jāizdara secinājumi no šīs valsts tiesību normas nesaderības ar Savienības tiesībām strīdā starp nodokļu maksātāju un nodokļu administrāciju par PVN summu, kas šim nodokļu maksātājam jāmaksā.

50 Šādos apstākļos trešais prejudiciālais jautājums jāpārformulē tādējādi, ka ar to iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai LES 4. panta 3. punktā nostiprinātais lojālas sadarbības princips un Savienības tiesību pārākuma princips liek valsts tiesai nepiemērot valsts tiesību normas, kas atzītas par nesaderīgām ar Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta i) apakšpunktu kopsakarā ar nodokļu neitralitātes principu, un šajā ziņā nav nozīmes tam, vai pastāv valsts konstitucionālās tiesas spriedums, ar kuru ir nolemts saglabāt šo valsts tiesību normu iedarbību.

51 No Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka saskaņā ar LES 4. panta 3. punktā minēto lojālas sadarbības principu dalībvalstīm jālikvidē Savienības tiesību pārākuma prettiesiskās sekas un šāds pienākums atbilstoši kompetencei ir katrai attiecīgās dalībvalsts iestādei (spriedums, 2023. gada 5. oktobris, *Osteopathie Van Hauwermeiren*, C-355/22, EU:C:2023:737, 27. punkts un tajā minētā judikatūra).

52 Tāpēc, ja tās konstatē, ka valsts tiesiskais regulējums nav saderīgs ar Savienības tiesībām, attiecīgās dalībvalsts iestādēm – saglabājot veicamo pasākumu izvēli – jāraugās, lai valsts tiesības iespējami īsākajos termiņos tiktu padarītas atbilstīgas Savienības tiesībām un lai no Savienības tiesībām izrietošās privātpersonu tiesības būtu pilnībā iedarbīgas (spriedums, 2023. gada 5. oktobris, *Osteopathie Van Hauwermeiren*, C-355/22, EU:C:2023:737, 28. punkts un tajā minētā judikatūra).

53 Jāatgādina arī, ka Savienības tiesību pārākuma princips paredz, ka gadījumā, ja valsts tiesisko regulējumu nav iespējams interpretēt atbilstīgi Savienības tiesību prasībām, valsts tiesai, kurai saskaņā ar savu kompetenci jāpiemēro Savienības tiesību normas, ir pienākums nodrošināt šo tiesību normu pilnīgu iedarbību strīdā, ko tā izskata, vajadzības gadījumā pār savas ierosmes nepiemērojot nevienu tām pretrunā esošu, pat vēlāk pieņemtu valsts tiesību normu, bez vajadzības lūgt vai gaidīt, lai tā vispirms tiktu atcelta likumdošanas kārtībā vai ar kādu citu konstitūcijā paredzētu metodi (spriedums, 2022. gada 22. februāris, *RS* (Konstitucionālās tiesas spriedumu iedarbība), C-430/21, EU:C:2022:99, 53. punkts un tajā minētā judikatūra).

54 Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta i) apakšpunktam ir tieša iedarbība (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2011. gada 10. novembris, *The Rank Group*, C-259/10 un C-260/10, EU:C:2011:719, 69. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

55 Protams, kā norādīts šā sprieduma 25. punktā, šā tiesību norma atstāj dalībvalstīm zināmu rīcības brīvību, kad tās pieņem tiesisko regulējumu, kurā noteikti minētajā tiesību

norm? paredz?t? atbr?vojuma no PVN noteikumi un ierobežojumi.

56 ?emot to v?r?, apst?klis, ka dal?bvalst?m saska?? ar direkt?vas normu ir r?c?bas br?v?ba, neizsl?dz, ka var tikt veikta p?rbaude ties?, lai p?rbaud?tu, vai valsts iest?des nav p?rsniegušas šo r?c?bas br?v?bu (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2014. gada 9. oktobris, *Traum*, C?492/13, EU:C:2014:2267, 47. punkts; 2022. gada 8. marts, *Bezirkshauptmannschaft Hartberg-Fürstenfeld* (C?205/20, EU:C:2022:168, 30. punkts, un 2023. gada 27.apr?lis, *M.D.* (Iece?ošanas aizliegums Ung?rij?), C?528/21, EU:C:2023:341, 98. punkts).

57 Min?t?s r?c?bas br?v?bas robežas it ?paši izriet no nodok?u neitralit?tes principa. T?d?j?di Tiesa jau ir nospriedusi, ka, gad?jumos, kad noteikumi un ierobežojumi, ko dal?bvalsts nosaka attiec?b? uz azartsp??u atbr?vošanu no PVN, ir pretrun? nodok?u neitralit?tes principam, š? dal?bvalsts nevar pamatoties uz š?diem noteikumiem un ierobežojumiem, lai atteiktu š?du sp??u organiz?t?jam atbr?vojumu no nodok?a, ko vi?š var le?it?mi piepras?t saska?? ar Direkt?vu 2006/112 (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2011. gada 10. novembris, *The Rank Group*, C?259/10 un C?260/10, EU:C:2011:719, 68. punkts).

58 V?l j?atg?dina, ka vien?gi Tiesa iz??muma k?rt? un prim?ro tiesisk?s droš?bas apsv?rumu d?? var noteikt nepiem?rošanas seku – k?das rada Savien?bas ties?bu normas piem?rošana tai pretrun? esoš?m valsts ties?b?m – ?slaic?gu aptur?šanu. Š?das interpret?cijas, ko Tiesa pieš??rusi šai normai, iedarb?bas laik? ierobežojums pie?aujams tikai spriedum?, kur? ir lemts par piepras?to interpret?ciju (spriedums, 2023. gada 5. oktobris, *Osteopathie Van Hauwermeiren*, C?355/22, EU:C:2023:737, 30. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

59 Savien?bas ties?bu p?r?kums un vienveid?ga piem?rošana tiktu apdraud?ti, ja valsts ties?m b?tu pilnvaras pieš?irt valsts ties?bu norm?m p?r?kumu p?r Savien?bas ties?b?m, kur?m š?s ties?bu normas ir pretrun?, pat ja tas b?tu tikai uz laiku (spriedums, 2023. gada 5. oktobris, *Osteopathie Van Hauwermeiren*, C?355/22, EU:C:2023:737, 31. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

60 T?d?j?di p?r?kuma princips liek valsts tiesai nepiem?rot valsts ties?bu normas, kuras ir atz?tas par Savien?bas ties?b?m pretrun? esoš?m un kur?m ir tieša iedarb?ba, pat ja valsts konstitucion?l? tiesa iepriekš ir nol?musi atlikt šo ties?bu normu, kas ir atz?tas par nekonstitucion?l?m, saistoš? sp?ka zaud?šanu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2009. gada 19. novembris, *Filipiak*, C?314/08, EU:C:2009:719, 85. punkts).

61 Tiesa ir ar? preciz?jusi, ka valsts tiesai, kas ir izmantojusi LESD 267. panta otraj? da?? pieš?irto iesp?ju, risin?jumam pamata liet? ir saistoša Tiesas sniegt? attiec?go normu interpret?cija un tai attiec?g? gad?jum? j?ignor? augst?kas instances tiesas v?rt?jumi, ja t?, ?emot v?r? min?to interpret?ciju, uzskata, ka šie v?rt?jumi neatbilst Savien?bas ties?b?m (spriedums, 2010. gada 5. oktobris, *Elchinov*, C?173/09, EU:C:2010:581, 30. punkts).

62 ?emot v?r? iepriekšmin?tos apsv?rumus, uz trešo jaut?jumu j?atbild, ka LES 4. panta 3. punkt? nostiprin?tais loj?las sadarb?bas princips un Savien?bas ties?bu p?r?kuma princips liek valsts tiesai nepiem?rot valsts ties?bu normas, kas atz?tas par nesader?g?m ar Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta i) apakšpunktu kopsakar? ar nodok?u neitralit?tes principu, un šaj? zi?? nav noz?mes tam, vai past?v valsts konstitucion?l?s tiesas spriedums, ar kuru ir nolemts saglab?t šo valsts ties?bu normu iedarb?bu.

Par ceturto jaut?jumu

63 Ar ceturto jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai LES 4. panta 3. punkt? paredz?tais loj?las sadarb?bas princips kopsakar? ar LESD 267. pantu, Direkt?vu 2006/112, efektivit?tes principu un Savien?bas ties?bu visp?r?jiem principiem, it ?paši nodok?u neitralit?tes principu,

j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem nodok?a maks?t?jam tiek pieš?irtas ties?bas uz dal?bvalst? iekas?t?s PVN summas atmaksu, p?rk?pjot š?s direkt?vas 135. panta 1. punkta i) apakšpunktu.

64 Šaj? gad?jum? no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka ar ceturto jaut?jumu iesniedz?jtiesa v?las noskaidrot, vai gad?jum?, ja t? konstat?tu, ka Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta i) apakšpunktam kopsakar? ar nodok?u neitralit?tes principu, ir pretrun? pamatliet? apl?kotais valsts tiesiskais regul?jums, pras?t?j?m pamatliet? b?tu ties?bas uz PVN summas, kas samaks?ta, pamatojoties uz šo tiesisko regul?jumu, atmaksu.

65 T?tad šis jaut?jums j?saprot k? t?ds, kas attiecas uz Savien?bas ties?bu normu par nepamatotu maks?jumu atg?šanu interpret?ciju (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2011. gada 6. septembris, *Lady & Kid* u.c., C?398/09, EU:C:2011:540).

66 Š?dos apst?k?os, un ?emot v?r? š? sprieduma 46. un 47. punkt? atg?din?to judikat?ru, ceturtais prejudici?lais jaut?jums j?p?rformul? t?d?j?di, ka ar to iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai Savien?bas ties?bu normas par nepamatotu maks?jumu atg?šanu j?interpret? t?d?j?di, ka ar t?m nodok?a maks?t?jam tiek pieš?irtas ties?bas uz PVN, kas dal?bvalst? iekas?ts, p?rk?pjot Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta i) apakšpunktu, atmaksu.

67 No past?v?g?s judikat?ras izriet, ka ties?bas sa?emt t?du nodok?u atmaksu, ko dal?bvalsts iekas?jusi, p?rk?pjot Savien?bas ties?bu normas, ir sekas un papildin?jums ties?b?m, k?das priv?tperson?m ir pieš?irtas ar Savien?bas ties?bu norm?m, kuras aizliedz š?dus nodok?us, k? tos interpret?jusi Tiesa. Dal?bvalst?m t?p?c princip? j?atmaks? nodok?i, kas iekas?ti, p?rk?pjot Savien?bas ties?bas (spriedums, 2023. gada 28. septembris, *Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice Bra?ov* (Ties?bu uz atmaksu nodošana), C?508/22, EU:C:2023:715, 34. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

68 J?secina, ka ties?bu uz nepamatotu maks?jumu atg?šanu m?r?is ir nov?rst nodok?a nesader?bas ar Savien?bas ties?b?m sekas, neitraliz?jot ekonomisko slogu, kas nepamatoti iuzlikts tirgus dal?bniekam, kurš galu gal? to ir faktiski samaks?jis (spriedums, 2013. gada 16. maijs, *Alakor Gabonatermel? és Forgalmazó*, C?191/12, EU:C:2013:315, 24. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

69 Tom?r iz??muma k?rt? š?da atmaksa var tikt atteikta, ja t?s rezult?t? ties?bu subjekti nepamatoti iedz?votos. T?tad, lai aizsarg?tu Savien?bas ties?bu sist?m? šaj? jom? garant?t?s ties?bas, pretrun? Savien?bas ties?b?m iekas?to nodok?u, nodevu un oblig?to maks?jumu atmaks?šana nav oblig?ta, ja tiek konstat?ts, ka persona, kurai šie maks?jumi bija j?veic, tos faktiski ir p?rnesusi uz citiem subjektiem (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2013. gada 16. maijs, *Alakor Gabonatermel? és Forgalmazó*, C?191/12, EU:C:2013:315, 25. punkts, k? ar? 2024. gada 21. marts, *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy* (Korekcijas iesp?jam?ba k??dainas likmes gad?jum?), C?606/22, EU:C:2024:255, 34. un 35. punkts).

70 Tom?r šis iz??mums j?interpret? šauri, it ?paši ?emot v?r?, ka nodok?a p?rnešana uz pat?r?t?ju ne vienm?r neitraliz? nodok?a ekonomisko ietekmi uz nodok?a maks?t?ju (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2003. gada 2. oktobris, *Weber's Wine World* u.c., C?147/01, EU:C:2003:533, 95. punkts).

71 T?d?j?di pat gad?jum?, ja tiek konstat?ts, ka nepamatoti samaks?t? nodok?a nasta ir tikusi p?rnesta uz trešaj?m person?m, t? atmaks?šana uz??m?jam ne vienm?r izraisa š? p?d?j? nepamatotu iedz?vošanas, jo min?t? nodok?a summu iek?aujot t? piem?rotaj?s cen?s tam var rasties ar t? noieta apjoma samazin?šanas saist?ts kait?jums (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2011. gada 6. septembris, *Lady & Kid* u.c., C?398/09, EU:C:2011:540, 21. punkts, k? ar? 2024. gada 21. marts, *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy* (Korekcijas iesp?ja

k??dainas likmes gad?jum?), C?606/22, EU:C:2024:255, 28. punkts).

72 T?pat j?atg?dina, ka nepamatotas iedz?vošan?s esam?bu un apm?ru, kuru nodok?a maks?t?jam rad?tu saska?? ar Savien?bas ties?b?m nepamatoti iekas?ta nodok?a atmaksa, var pier?d?t, tikai veicot ekonomisku anal?zi, kur? tiek ?emti v?r? visi atbilstošie apst?k?i (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2008. gada 10. apr?lis, *Marks & Spencer*, C?309/06, EU:C:2008:211, 43. punkts, k? ar? 2024. gada 21. marts, *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy* (Korekcijas iesp?ja k??dainas likmes gad?jum?), C?606/22, EU:C:2024:255, 38. punkts).

73 No t? izriet, ka uz ceturto jaut?jumu j?atbild, ka Savien?bas ties?bu normas par nepamatotu maks?jumu atg?šanu j?interpret? t?d?j?di, ka ar t?m nodok?a maks?t?jam tiek pieš?irtas ties?bas uz PVN, kas k?d? dal?bvalst? iekas?ts, p?rk?pjot Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta i) apakšpunktu, atmaksu, ar nosac?jumu, ka š? atmaks?šana neizraisa š? nodok?a maks?t?ja nepamatotu iedz?vošanos.

Par sesto jaut?jumu

74 Ar sesto jaut?jumu, kas j?izskata pirms piekt? jaut?juma, iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai dal?bvalst?m noteiktais pien?kums nodrošin?t attiec?go personu, kuras skar nelikum?ga valsts atbalsta ?stenošana, ties?bu aizsardz?bu, loj?las sadarb?bas princips un Savien?bas ties?bu visp?r?jie principi, it ?paši nodok?u neitralit?tes princips, j?interpret? t?d?j?di, ka nodok?u maks?t?js var sa?emt summu, kas atbilst samaks?tajam PVN, zaud?jumu atl?dz?bas veid?, ja citu tirgus dal?bnieku atbr?vojums no š? nodok?a ir nelikum?gs valsts atbalsts.

75 Šaj? gad?jum? no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka sestais jaut?jums attiecas uz valsts atbalsta sh?mu un, prec?z?k, uz valsts tiesu pien?kumiem, kad t?s konstat?, ka atbr?vojums no PVN, ko ir sa??muši daži saimniecisk?s darb?bas subjekti, ir valsts atbalsts, kas samaks?ts, iepriekš par to nepazi?ojot, k? pras?ts LESD 108. panta 3. punkts.

76 Š?dos apst?k?os, ?emot v?r? š? sprieduma 46. un 47. punkt? atg?din?to judikat?ru, sestais prejudici?lais jaut?jums j?p?rformul? t?d?j?di, ka ar to iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai LESD 108. panta 3. punkts j?interpret? t?d?j?di, ka, ja atbr?vojums no PVN, ko sa??muši atseviš?i saimniecisk?s darb?bas subjekti, ir nelikum?gs valsts atbalsts, nodok?a maks?t?js, kurš nav sa??mis š?du atbr?vojumu, k? atl?dz?bu par zaud?jumiem var sa?emt summu, kas atbilst samaks?tajam PVN.

77 Šaj? zi?? j?nor?da, ka, protams, valstu ties?m j?nodrošina, lai atbilstoši to valsts ties?b?m tiktu izdar?ti visi no LESD 108. panta 3. punkta p?d?j? teikuma p?rk?puma izrietošie secin?jumi gan saist?b? ar izpildes aktu sp?k? esam?bu, gan saist?b? ar t?da finanšu atbalsta atg?šanu, kas pieš?irts, p?rk?pjot šo ties?bu normu, t?p?c valstu tiesu uzdevums ir veikt pas?kumus, ar kuriem var tikt nov?rstas atbalsta ?stenošanas prettiesiskums, lai atbalsta sa??m?js vairs nevar?tu ar to br?vi r?koties atlikušaj? laik? l?dz Eiropas Komisijas l?muma pie?emšanai (spriedums, 2019. gada 5. marts, *Eesti Pagar*, C?349/17, EU:C:2019:172, 89. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

78 T?pat valsts tiesai var n?kties izskat?t pras?bu atl?dzin?t zaud?jumus, kas radušies sakar? ar atbalsta pas?kuma nelikum?bu (spriedums, 2006. gada 5. oktobris, *Transalpine Ölleitung in Österreich*, C?368/04, EU:C:2006:644, 56. punkts).

79 T?tad, pildot savu uzdevumu, valsts ties?m var n?kties apmierin?t pras?bas par t?du zaud?jumu atl?dz?bu, kas atbalsta sa??m?ja konkurentiem radušies nelikum?ga valsts atbalsta d?? (spriedums, 2019. gada 23. janv?ris, *Fallimento Traghetti del Mediterraneo*, C?387/17, EU:C:2019:51, 56. punkts).

80 Tādējādi atbrīvojuma no nodokļa iespējams nelikumība, ņemot vērā Savienības tiesību normas par valsts atbalstu, nevar ietekmēt paša šā nodokļa iekasēšanas likumību, tādēļ minētā nodokļa maksātājs nevar aizbildināties ar to, ka citu personu atbrīvojums no nodokļa ir valsts atbalsts, lai izvairītos no šā paša nodokļa samaksas (šajā nozīmā skat. spriedumus, 2006. gada 5. oktobris, *Transalpine Ölleitung in Österreich*, C-368/04, EU:C:2006:644, 51. punkts, un 2020. gada 3. marts, *Vodafone Magyarország*, C-75/18, EU:C:2020:139, 24. punkts).

81 Ja valsts tiesa uzskatītu, ka atbrīvojums no PVN, ko ir saņēmuši atsevišķi saimnieciskās darbības subjekti, ir valsts atbalsts, tad, ja nodokļa maksātājam, kurš ir samaksājis šo nodokli, kļūdaudžumu atlīdzība tiktu piešķirta summa, kas ir līdzvērtīga samaksātajam PVN, šim nodokļu maksātājam tieši tiktu ņauts izvairīties no minētā nodokļa maksēšanas.

82 Tādēļ uz sesto jautājumu jāatbild, ka LESD 108. panta 3. punkts jāinterpretē tādējādi, ka, ja atbrīvojums no PVN, ko ir saņēmuši atsevišķi saimnieciskās darbības subjekti, ir nelikumīgs valsts atbalsts, nodokļa maksātājs, kurš nav saņēmis šādu atbrīvojumu, kļūdaudžumu atlīdzību nevar saņemt summu, kas atbilst viena samaksātajam PVN.

Par piekto jautājumu

83 Ar piekto jautājumu iesniedzātāja būtībā vaicā, vai LESD 107. pants jāinterpretē tādējādi, ka loterijas biļešu iegādes atbrīvojums no PVN un citu tiešsaistē piedāvāto azartspēļu un laimes spēļu izslēgšana no šāda atbrīvojuma ir ar iekšējo tirgu nesaderīgs valsts atbalsts.

84 No līguma sniegt prejudiciālu nolikumu izriet, ka šis jautājums ir uzdots saistībā ar nodokļa maksātāja prasību, kuras mērķis ir kļūdaudžumu atlīdzību atgūt samaksātā PVN ekvivalentu. Turklāt no šā līguma neizriet, ka minētajam jautājumam būtu cits priekšmets.

85 No atbildes, kas sniegta uz sesto jautājumu, izriet, ka, ja atsevišķu saimnieciskās darbības subjektu saņemtais atbrīvojums no PVN ir valsts atbalsts, nodokļa maksātājs, kurš nav saņēmis šādu atbrīvojumu, kļūdaudžumu atlīdzību nevar saņemt summu, kas atbilst viena samaksātajam PVN.

86 ņemot vērā uz sesto jautājumu sniegto atbildi, uz piekto jautājumu nav jāatbild.

Par tiesāšanas izdevumiem

87 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šā tiesvedība izriet no tiesvedības, kas notiek iesniedzātīties, tādēļ tām jālemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

1) Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, 135. panta 1. punkta i) apakšpunkts kopsakarā ar nodokļu neitralitātes principu,

jāinterpretē tādējādi, ka:

tam nav pretrunā tās valsts tiesiskais regulējums, kurā ir paredzēta atšķirīga attieksme starp loterijas biļešu iegādi tiešsaistē, no vienas puses, un dalību citās tiešsaistē piedāvātajās azartspēlēs, no otras puses, izslēdzot pārdājo minēto no atbrīvojuma no pievienotās vērtības nodokļa, kas piemērojams pirmajai, ja vien objektīvās atšķirības starp šīm divām azartspēļu kategorijām nevar būtiski ietekmēt vidusmēra patērētāja

Izmantojot vienu vai otru no šīm spēju kategorijām.

2) LES 4. panta 3. punkts nostiprina lojalas sadarbības princips un Savienības tiesību pārākuma princips liek valsts tiesai nepieņemt valsts tiesību normas, kas atzītas par nesaderīgām ar Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta i) apakšpunktu kopsakarā ar nodokļu neitralitātes principu, un šajā ziņā nav nozīmes tam, vai pastāv valsts konstitucionāls tiesas spriedums, ar kuru ir nolemts saglabāt šo valsts tiesību normu iedarbību.

3) Savienības tiesību normas par nepamatotu maksājumu atgāšanu jāinterpretē tādējādi, ka ar tām nodokļa maksātājam tiek piešķirtas tiesības uz pievienotās vērtības nodokli, kas kādā daļēbvalstī iekasēts, pārskatot Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta i) apakšpunktu, atmaksu, ar nosacījumu, ka šā atmaksāšana neizraisa šā nodokļa maksātāja nepamatotu iedzīvošanos.

4) LESD 108. panta 3. punkts jāinterpretē tādējādi, ka, ja atbrīvojums no pievienotās vērtības nodokļa (PVN), ko ir saņēmuši atsevišķi saimnieciskās darbības subjekti, ir nelikumīgs valsts atbalsts, nodokļa maksātājs, kurš nav saņēmis šādu atbrīvojumu, kļūst zaudējumu atlīdzību nevar saņemt summu, kas atbilst viņa samaksātajam pievienotās vērtības nodoklim (PVN).

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – franču.