

Downloaded via the EU tax law app / web

Za?asna izdaja

SODBA SODIŠ?A (prvi senat)

z dne 12. septembra 2024(*)

„ Predhodno odlo?anje – Obdav?enje – Skupni sistem davka na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – ?len 135(1)(i) – Oprostitve – Stave, loterije in druge oblike iger na sre?o – Pogoji in meje – Na?elo dav?ne nevtralnosti – Ohranitev u?inkov nacionalne ureditve – Pravica do vra?ila – Neupravi?ena pridobitev – Državne pomo?i – ?len 107(1) PDEU – Zahtevak za vra?ilo davka v obliki odškodnine “

V zadevi C?741/22,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odlo?be na podlagi ?lena 267 PDEU, ki ga je vložilo tribunal de première instance de Liège (sodiš?e prve stopnje v Liègeu, Belgija) z odlo?bo z dne 18. novembra 2022, ki je na Sodiš?e prispela 2. decembra 2022, v postopku

Casino de Spa SA,

Ardent Betting SA,

Ardent Finance SA,

Artekk SRL (ki jo je prevzela 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

proti

État belge (SPF Finances),

ob udeležbi

État belge (SPF Justice),

La Chambre des Représentants,

SODIŠ?E (prvi senat),

v sestavi A. Arabadjiev, predsednik senata, L. Bay Larsen (poro?evalec), podpredsednik Sodiš?a, T. von Danwitz, A. Kumin, sodnika, in I. Ziemele, sodnica,

generalna pravobranilka: J. Kokott,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

– za Casino de Spa SA, Ardent Betting SA, Ardent Finance SA, Artekk SRL (ki jo je prevzela 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 in Tour de Baschamps SRL V. Lamberts in M. Levaux, avocats,

– za belgijsko vlado S. Baeyens, P. Cottin in C. Pochet, agenti, skupaj z V. Ramogninom, avocat, in P. Vlaemminckom, advocaat,

- za češko vlado L. Halajová, M. Smolek in J. Vlášil, agenti,
- za nemško vlado J. Möller in P.-L. Krüger, agenta,
- za Evropsko komisijo A. Armenia, J. Carpi Badía in M. Herold, agenti,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 25. aprila 2024

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 4(3) PEU, členov 107 in 267 PDEU, načel davčne nevtralnosti in učinkovitosti ter člena 135(1)(i) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Casino de Spa SA in 26 preostalimi tožečimi strankami na eni strani ter État belge (SPF Finances) (Belgijska država, zvezna javna služba za finance), na drugi glede odločbe o davku na dodano vrednost (DDV), dolgovanem za obdobje od 1. julija 2016 do 21. maja 2018, ter o globah in zamudnih obrestih v zvezi s tem dolgovanim DDV.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člen 135(1)(i) Direktive 2006/112 določa:

„Države članice oprostitijo naslednje transakcije:

[...]

(i) stave, loterije in druge oblike iger na srečo pod pogoji in omejitvami, ki jih določi vsaka država članica“.

Belgijsko pravo

4 Člen 1(14) code de la taxe sur la valeur ajoutée (zakonik o davku na dodano vrednost; *Moniteur belge* z dne 17. julija 1969, str. 7046), kakor je bil spremenjen s programskim zakonom z dne 1. julija 2016, je določal:

„Pri uporabi tega zakonika pomenijo:

1° „igre na srečo“:

(a) igre, ne glede na njihovo poimenovanje, ki zagotavljajo možnost zadeti nagrade ali dobitke v denarju ali naravi in v katerih igralci ne morejo posredovati ne na začetku, ne vmes, ne ob koncu igre, dobitniki pa se določijo samo z žrebom ali katero koli drugo naključno okoliščino;

(b) igre, ne glede na njihovo poimenovanje, ki udeležencem v tekmovanju katere koli vrste zagotavljajo možnost zadeti nagrade ali dobitke v denarju ali naravi, razen če tekmovanje vodi do sklenitve pogodbe med dobitniki in organizatorji tega tekmovanja;

2° „loterije“: vsako okolišino, ki z nakupom loterijskih srečk omogoča potegovanje za nagrade ali premije v denarju ali naravi, pri čemer se dobitniki določijo z žrebom ali katero koli drugo naključno okolišino, na katera ti nikakor ne morejo vplivati.“

5 Člen 44(3) zakonika o davku na dodano vrednost, kakor je bil spremenjen s programskim zakonom z dne 1. julija 2016, je določal:

„Davka so oproščene še:

[...]

13°

(a) loterije;

(b) druge igre na srečo, razen tistih, ki se ponujajo elektronsko, kot so opredeljene v členu 18(1), drugi pododstavek, točka 16“.

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

6 Družba Casino de Spa in preostale družbe, ki so toževalke stranke v postopku v glavni stvari, tvorijo DDV-enoto Gaming Ardent in ponujajo spletne igre.

7 Ta dejavnost je bila v Belgiji oproščena DDV do 1. julija 2016, ko so bile sprejete določbe o razveljavitvi oprostitve DDV za spletne igre na srečo, ki niso loterije.

8 Cour constitutionnelle (ustavno sodišče, Belgija) je s sodbo z dne 22. marca 2018 te določbe razveljavilo zaradi kršitve pravil o razdelitvi pristojnosti med belgijsko zvezno državo in belgijskimi regijami, ki jih določa belgijsko pravo. To sodišče v tej sodbi ni preuči preostalih razlogov, ki so mu bili predloženi, zlasti tistih, ki so se nanašali na kršitev Direktive 2006/112, na čela davčne nevtralnosti ter členov 107 in 108 PDEU, ker je presodilo, da ti razlogi ne bi mogli povzročiti širše razveljavitve navedenih določb. V navedeni sodbi je navedeno sodišče prav tako odločilo, da se ugotovki teh določb ohranijo, pri čemer se je sklicevalo na proračunske in upravne težave, ki bi jih povzročilo vračilo že plačanih davkov.

9 Ustavno sodišče je v sodbi z dne 8. novembra 2018 pojasnilo, da se ugotovki določb o razveljavitvi oprostitve DDV za spletne igre na srečo, ki niso loterije, ki jih je razveljavilo s sodbo z dne 22. marca 2018, ohranijo za davke, ki so bili plačani za obdobje od 1. julija 2016 do 21. maja 2018.

10 Po teh sodbah je DDV-enota Gaming Ardent v delu obračuna DDV za september 2019, ki se nanaša na popravke DDV v njeno korist, vpisala znesek 29.328.371,20 EUR, ki ustreza znesku DDV, plačanemu za obdobje od 1. julija 2016 do 21. maja 2018, in zahtevala vračilo salda DDV v višini 15.581.402,06 EUR.

11 Belgijska davčna uprava je 5. decembra 2019 sestavila zapisnik, v katerem je navedla, da je ta zahteva v nasprotju s sodbama Cour constitutionnelle (ustavno sodišče) z dne 22. marca in 8. novembra 2018 ter da je zato DDV-enota Gaming Ardent dolžna plačati znesek 29.328.370,36 EUR DDV, povečan za globe in obresti.

12 Potem ko je DDV-enota Gaming Ardent zoper ta zapisnik vložila ugovor, je bil znesek glob, ki so ji bile naložene, znižan.

13 DDV-enota Gaming Ardent je 12. oktobra 2020 pri tribunal de première instance de Liège (sodišče prve stopnje v Liègeu, Belgija), ki je predložitveno sodišče, vložila tožbo zoper odločbo z dne 14. avgusta 2020 o DDV, dolgovanem za obdobje od 1. julija 2016 do 21. maja 2018, globah in zamudnih obrestih. Podredno se sklicuje na odgovornost Belgijske države zaradi napake ustavnega sodišča, ker je to sodišče odločilo, da se ohranijo uinki določb, ki jih je razveljavilo, in še bolj podredno na odgovornost Belgijske države zaradi napake zakonodajalca.

14 V teh okoliščinah je tribunal de première instance de Liège (sodišče prve stopnje v Liègeu) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali je treba člen 135(1)(i) Direktive [2006/112] in načelo nevtralnosti razlagati tako, da nasprotujeta temu, da država članica razlikno obravnava – ob predpostavki, da gre za podobni storitvi – spletne loterije, ki jih ponuja javno podjetje Loterie nationale in so oproščene [DDV], in druge spletne igre na srečo, ki jih ponujajo zasebni subjekti in so obdavčene z [DDV]?

2. Ali mora v okviru odgovora na prejšnje vprašanje nacionalno sodišče za ugotovitev, ali gre za podobni kategoriji, ki si medsebojno konkurirata in zahtevata enako obravnavanje z vidika [DDV], ali pa za ločeni kategoriji, ki dovoljujeta razlikno obravnavanje, upoštevati le to, da si dve obliki iger na srečo z vidika povprečnega potrošnika medsebojno konkurirata ali ne, tako da sta storitvi podobni, kadar imata podobne lastnosti in izpolnjujeta enake potrebe potrošnika glede na merilo primerljivosti njune uporabe ter kadar obstoječe razlike ne vplivajo znatno na odločitev povprečnega potrošnika za eno ali drugo storitev (merilo zamenljivosti), ali pa mora upoštevati druga merila, kot so obstoj diskrecijske pravice države članice, da oprostí nekatere kategorije iger na srečo in z DDV obdavči druge, okoliščina, da loterije spadajo v ločeno kategorijo iger na srečo, navedeno v členu 135(1)(i) Direktive [2006/112], različna pravna okvira, ki se uporabljata za družbo Loterie Nationale in druge igre na srečo, različni nadzorni organi ali tudi družbeni cilji in cilji varstva igralcev, ki se uresničujejo z zakonodajo, ki se uporablja za družbo Loterie [N]ationale?

3. Ali je treba načelo lojalnega sodelovanja iz člena 4(3) [PEU] v povezavi s členom 267 [PDEU], določbami Direktive [2006/112] in po potrebi načelom učinkovitosti razlagati tako, da ustavnemu sodišču države članice dopušča, da na podlagi določbe nacionalnega prava, v tem primeru člena 8 posebnega zakona z dne 6. januarja 1989 o Cour constitutionnelle (ustavno sodišče), za nazaj ohrani – na lastno pobudo in brez predloga za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU – učinek nacionalnih določb v zvezi z [DDV], za katere je bilo presojeno, da so v nasprotju z nacionalno ustavo, in ki so bile iz tega razloga odpravljene ter katerih neskladnost s pravom Unije se je prav tako zatrjevala v podporo zahtevi za razveljavitev pred nacionalnim sodiščem, vendar to tega očitka ni preizkusilo, pri čemer se je na splošno oprlo na „proračunske in upravne težave, ki bi jih povzročilo vračanje že plačanega davka“, s čimer je bila zavezanecem za DDV v celoti odvzeta pravica do vračila DDV, pobranega v nasprotju s pravom Unije?

4. Če je odgovor na prejšnje vprašanje nikalen, ali iste določbe in načela, če se razlagajo zlasti ob upoštevanju sodbe z dne 10. aprila 2008, [Marks & Spencer (C-309/211, EU:C:2008:211)], v skladu s katero splošna načela prava Skupnosti, vključno z načelom davčne nevtralnosti, gospodarskemu subjektu, ki je opravljal dobave ali storitve, podeljujejo pravico do vračila nepravilno obračunanega davka za te dobave ali storitve (sodba z dne 10. aprila 2008, Marks & Spencer, C-309/211, EU:C:2008:211), zadevni državi članici nalagajo, da davčnim zavezancem vrne DDV, pobran ob kršenju prava Unije, kadar bi ta kršitev tako kot v tem primeru pozneje izhajala iz sodbe Sodišča, s katero bi bilo v odgovor na vprašanja za predhodno odločanje potrjeno, prvič, da razveljavljene nacionalne določbe niso skladne z Direktivo [2006/112], in drugič, da odločitev Cour constitutionnelle (ustavno sodišče) o ohranitvi uinka določb, ki jih je razveljavilo, za nazaj ni skladna s pravom Unije?

5. Ali različno obravnavanje, vzpostavljeno s členi 29, 30, 31, 32, 33 in 34 programskega zakona z dne 1. julija 2016, ki so bili razveljavljeni s sodbo Cour constitutionnelle (ustavno sodišče) št. 34/2018 z dne 22. marca 2018, toda katerih uinki so bili ohranjeni po tem datumu za že plačan davek za obdobje od 1. julija 2016 do 21. maja 2018, na eni strani loterij, naj so te fizične ali spletne, in na drugi strani drugih spletnih iger na srečo in stav, ustvarja selektivno prednost za subjekte, ki prirejajo te loterije, in torej pomoč, dodeljeno s strani Belgijske države ali iz sredstev Belgijske države, ki izkrivlja ali bi lahko izkrivljala konkurenco z dajanjem prednosti posameznim podjetjem in ni združljiva z notranjim trgom v smislu člena 107 [PDEU]?

6. Če je odgovor na prejšnje vprašanje pritrdilen, ali obveznost držav članic, da zagotovijo varstvo pravic posameznikov, ki jih prizadene nezakonito izvajanje zadevne pomoči, kot ta obveznost izhaja med drugim iz sodbe z dne 5. oktobra 2006, [Transalpine Ölleitung in Österreich (C-368/04, EU:C:2006:644)], načelo lojalnega sodelovanja in splošna načela prava Skupnosti, vključno z načelom davčne nevtralnosti, ki gospodarskemu subjektu, ki je opravljal dobave ali storitve, podeljujejo pravico do vračila nepravilno obračunanega davka za te dobave ali storitve (sodba z dne 10. aprila 2008, Marks & Spencer, C-309/211, EU:C:2008:211), omogočajo davčnim zavezancem, ki so obračunali DDV na podlagi nezakonite državne pomoči, da dobijo nazaj plačanemu davku enakovreden znesek v obliki odškodnine za nastalo škodo?

Predlog za ponovno odprtje ustnega dela postopka

15 Tožene stranke so po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 25. aprila 2024 z dopisom, ki je v sodno tajništvo Sodišča prispel 30. maja 2024, predlagale, naj se odredi ponovno odprtje ustnega dela postopka.

16 V utemeljitev tega predloga tožene stranke iz postopka v glavni stvari trdijo, da se ti sklepni predlogi nanašajo na pravno vprašanje v zvezi s priznanjem neposrednega uinka člena 135(1)(i) Direktive 2006/112, ki ga predložitveno sodišče Sodišču ni predložilo in glede katerega tožene stranke torej niso mogle podati svojih stališč. Prav tako izražajo svoje nestrinjanje s sklepnimi predlogi generalne pravobranilke v zvezi s tem.

17 V zvezi s tem je treba ugotoviti, da lahko Sodišče v skladu s členom 83 svojega poslovnika po opredelitvi generalnega pravobranilca kadar koli odredi ponovno odprtje ustnega dela postopka, zlasti če meni, da zadeva ni dovolj razjasnjena, ali če je v zadevi treba odločiti na podlagi trditve, o kateri stranke niso razpravljale.

18 Opozoriti je treba tudi, da Statut Sodišča Evropske unije in Poslovnik zadevnim strankam ne dajeta možnosti, da predložijo stališča v odgovor na sklepne predloge generalnega pravobranilca (sodba z dne 31. januarja 2023, Puig Gordi in drugi, C-158/21, EU:C:2023:57, točka 37 in navedena sodna praksa).

19 Poleg tega je v skladu s členom 252, drugi odstavek, PDEU dolžnost generalnega pravobranilca, da popolnoma nepristransko in neodvisno javno predstavi obrazložene sklepne predloge o zadevah, pri katerih je v skladu s Statutom Sodišča Evropske unije zahtevano njegovo sodelovanje. Sodišča ne zavezujejo niti ti predlogi niti obrazložitev, ki generalnega pravobranilca pripelje do njih. Nestrinjanje stranke s sklepnimi predlogi generalnega pravobranilca, ne glede na vprašanja, ki jih preučijo v njih, zato samo po sebi ne more biti razlog, ki bi upravičeval ponovno odprtje ustnega dela postopka (sodba z dne 31. januarja 2023, Puig Gordi in drugi, C-158/21, EU:C:2023:57, točka 38 in navedena sodna praksa).

20 V obravnavani zadevi Sodišče po opredelitvi generalne pravobranilke meni, da ima na voljo vse podatke, ki so potrebni za sprejetje odločitve.

21 Natančneje, glede na sodno prakso, na katero je bilo opozorjeno v točki 19 te sodbe, je treba navesti, da je predložitveno sodišče – drugače kot tožeče stranke iz postopka v glavni stvari navajajo v utemeljitev svojega predloga za ponovno odprtje ustnega dela postopka – ker se četrtič vprašanje za predhodno odločanje nanaša na uinke, ki jih je treba priznati členu 135(1)(i) Direktive 2006/112 pred nacionalnim sodiščem, Sodišču nujno postavilo vprašanje o priznanju neposrednega uinka tej določbi. Iz tega sledi, da so te tožeče stranke imele možnost izraziti svoje stališče v zvezi s tem.

22 Zato ni treba odrediti ponovnega odprtja ustnega dela postopka.

Vprašanja za predhodno odločanje

Prvo in drugo vprašanje

23 Predložitveno sodišče s prvim in drugim vprašanjem, ki ju je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba člen 135(1)(i) Direktive 2006/112 v povezavi z načelom davčne nevtralnosti razlagati tako, da nasprotuje nacionalni ureditvi, s katero je določeno različno obravnavanje spletnega nakupa loterijskih srečk na eni strani in sodelovanja pri drugih spletnih igrah na srečo na drugi strani s tem, da zadnjenavedeno izključuje iz oprostitve DDV, ki se uporablja za prvonavedeno.

24 V skladu s členom 135(1)(i) Direktive 2006/112 se stave, loterije in druge oblike iger na srečo oprostitjo DDV pod pogoji in omejitvami, ki jih določi vsaka država članica.

25 Iz samega besedila te določbe izhaja, da je z njo državam članicam puščena široka diskrecijska pravica glede oprostitve ali obdavčitve zadevnih transakcij, saj je z njo tem državam članicam dovoljeno, da določijo pogoje in omejitve, ki lahko veljajo za upravičenost do te oprostitve (glej po analogiji sodbo z dne 10. novembra 2011, The Rank Group, C-259/10 in C-260/10, EU:C:2011:719, točka 40 in navedena sodna praksa).

26 Sodišče je poleg tega pojasnilo, da izvajanje možnosti, ki jo imajo države članice za določitev pogojev in omejitev za oprostitve DDV in ki je določena s to določbo, tem državam članicam omogoča, da tega davka oprostitjo le nekatere igre na srečo (sodba z dne 24. oktobra 2013, Metropol Spielstätten, C-440/12, EU:C:2013:687, točka 29 in navedena sodna praksa).

27 Vendar kadar države članice v skladu s to določbo uporabijo možnost za določitev pogojev

in omejitev za oprostitev in tako za obdavčitev ali neobdavčitev transakcij z DDV, morajo spoštovati načelo davčne nevtralnosti, ki je neločljiv del skupnega sistema DDV (sodba z dne 10. novembra 2011, The Rank Group, C-259/10 in C-260/10, EU:C:2011:719, točka 41 in navedena sodna praksa).

28 V skladu z ustaljeno sodno prakso načelo davčne nevtralnosti zlasti nasprotuje temu, da bi bili podobni in zato med seboj konkurenčni blago ali storitve z vidika DDV obravnavani različno (sodba z dne 10. novembra 2011, The Rank Group, C-259/10 in C-260/10, EU:C:2011:719, točka 32 in navedena sodna praksa).

29 Za ugotovitev, ali sta si storitvi podobni, je treba predvsem upoštevati vidik povprečnega potrošnika, pri čemer se je treba izogniti umetnemu razlikovanju, ki temelji na nepomembnih razlikah (glej v tem smislu sodbo z dne 10. novembra 2011, The Rank Group, C-259/10 in C-260/10, EU:C:2011:719, točka 43 in navedena sodna praksa).

30 Storitvi sta si torej podobni, če imata podobne lastnosti in izpolnjujeta enake potrebe potrošnika glede na merilo primerljivosti uporabe ter če obstoječe razlike ne vplivajo znatno na odločitev povprečnega potrošnika za eno ali drugo navedeno storitev (sodba z dne 10. novembra 2011, The Rank Group, C-259/10 in C-260/10, EU:C:2011:719, točka 44 in navedena sodna praksa).

31 Povedano drugače, preučiti je treba, ali so zadevne storitve z vidika povprečnega potrošnika zamenljive. V tem primeru lahko namreč različno obravnavanje glede DDV vpliva na izbiro potrošnika, kar naj bi posledično kazalo na kršitev načela davčne nevtralnosti (glej v tem smislu sodbo z dne 3. februarja 2022, Finanzamt A, C-515/20, EU:C:2022:73, točka 45 in navedena sodna praksa).

32 V zvezi s tem je treba upoštevati ne le razlike, ki se nanašajo na lastnosti zadevnih storitev in uporabo teh storitev ter ki so zato neločljivo povezane z navedenimi storitvami, ampak tudi razlike, ki se nanašajo na okoliščine, v katerih se te storitve opravljajo, če lahko te razlike glede okoliščin pri povprečnem potrošniku povzročijo razlikovanje pri zadovoljevanju svojih potreb in če lahko zato vplivajo na izbiro tega potrošnika (glej v tem smislu sodbo z dne 9. septembra 2021, Phantasialand, C-406/20, EU:C:2021:720, točki 41 in 42 ter navedena sodna praksa).

33 Sodišče je tako presodilo, da so lahko v okviru take preučitve upoštevni kulturni dejavniki, kot so običaji ali tradicije (glej v tem smislu sodbo z dne 9. septembra 2021, Phantasialand, C-406/20, EU:C:2021:720, točka 44).

34 Sodišče je poleg tega v zvezi z igrami na srečo pojasnilo, da lahko razlike, ki se nanašajo na najmanjše in največje vložke in dobitke, verjetnost prejetja dobitka, formate, ki so na voljo, in možnost medsebojnega vplivanja med igralcem in igro, znatno vplivajo na odločitev povprečnega potrošnika, saj so igre na srečo privlačne predvsem zaradi verjetnosti prejetja dobitka (glej v tem smislu sodbo z dne 10. novembra 2011, The Rank Group, C-259/10 in C-260/10, EU:C:2011:719, točka 57).

35 Taki elementi so tako lahko upoštevni pri ugotavljanju podobnosti spletnega nakupa loterijskih srečk in sodelovanja pri drugih spletnih igrah na srečo.

36 Čeprav je zgolj predložitveno sodišče pristojno, da ob upoštevanju preudarkov iz točk od 28 do 35 te sodbe presodi podobnost teh storitev, mu mora Sodišče v zvezi s tem dati koristne napotke, ki mu bodo omogočili rešitev spora, o katerem odloča (glej v tem smislu sodbo z dne 20. junija 2024, GEMA, C-135/23, EU:C:2024:526, točka 32).

37 Natan?neje, navesti je treba, da lahko kulturni dejavniki ter razlike, ki se nanašajo na najmanjše in najve?je vloške in dobitke, in verjetnost prejetja dobitka z vidika povpre?nega potrošnika povzro?ijo razlikovanje med loterijami in drugimi igrami na sre?o.

38 Poleg tega je iz predložitvene odlo?be razvidno, da se v skladu z nacionalno ureditvijo iz postopka v glavni stvari na eni strani – druga?e kot je to pri drugih igrah na sre?o, pri katerih lahko sposobnosti igralca, kot sta spretnost ali znanje, vplivajo na verjetnost dobitka –v okviru loterij v smislu te ureditve dobitniki dolo?ijo zgolj z delovanjem naklju?ja, ne da bi lahko imele njihove sposobnosti kakršen koli vpliv na to. Na drugi strani je lahko v tem okviru – ker je dobitnik dolo?en na to?no dolo?en datum – obdobje med nakupom loterijske sre?ke in rezultatom dolgo.

39 Za loterije, kot so opredeljene v nacionalni zakonodaji iz postopka v glavni stvari, je tako zna?ilna povezava obdobja ?akanja na dolo?itev dobitnikov in popolne nemožnosti vpliva igralcev na izid igre.

40 Zdi se, da lahko take objektivne razlike v razmerju do drugih iger na sre?o znatno vplivajo na odlo?itev povpre?nega potrošnika za eno ali drugo kategorijo iger, kar pa mora preveriti predložitveno sodiš?e.

41 Opozoriti pa je treba, da identiteta ponudnikov, pravna oblika, v kateri ti opravljajo svoje dejavnosti, kategorija licenc, v katero spadajo zadevne igre, in pravna ureditev, ki se uporablja glede nadzora in regulacije, na?eloma niso upoštevne za presojo primerljivosti teh kategorij iger (glej po analogiji sodbo z dne 10. novembra 2011, The Rank Group, C?259/10 in C?260/10, EU:C:2011:719, to?ki 46 in 51).

42 Prav tako cilji, ki jim sledi nacionalna ureditev iz postopka v glavni stvari, in okoliš?ina, da se ?len 135(1)(i) Direktive 2006/112 izrecno nanaša na loterije, v okviru takega preizkusa na?eloma niso upoštevni, ker se zdi, da ti elementi z vidika povpre?nega potrošnika ne morejo ustvarjati razlikovanja pri zadovoljevanju njegovih potreb.

43 Glede na ugotovitve iz to?k od 28 do 42 te sodbe se na prvi pogled zdi, da storitvi, ki sta upoštevani v teh to?kah, nista podobni, kar bi pomenilo, da je razli?no obravnavanje, kot je to v postopku v glavni stvari, združljivo z na?elom dav?ne nevtralnosti. Vendar mora predložitveno sodiš?e ob upoštevanju vseh upoštevni?h elementov konkretno preveriti, ali ta ureditev krši to na?elo.

44 Zato je treba na prvo in drugo vprašanje odgovoriti, da je treba ?len 135(1)(i) Direktive 2006/112 v povezavi z na?elom dav?ne nevtralnosti razlagati tako, da ne nasprotuje nacionalni ureditvi, s katero je dolo?eno razli?no obravnavanje spletnega nakupa loterijskih sre?k na eni strani in sodelovanja pri drugih spletnih igrah na sre?o na drugi strani s tem, da zadnjenavedeno izklju?uje iz oprostitve DDV, ki se uporablja za prvonavedeno, ?e lahko objektivne razlike med tema kategorijama iger na sre?o znatno vplivajo na odlo?itev povpre?nega potrošnika za eno ali drugo od teh kategorij iger.

Tretje vprašanje

45 Predložitveno sodišče s tretjim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba na?elo lojalnega sodelovanja, kot je določeno v ?lenu 4(3) PEU v povezavi s ?lenom 267 PDEU, Direktivo 2006/112 in na?elom u?inkovitosti, razlagati tako, da lahko nacionalno sodišče, zoper odlo?itev katerega ni pravnega sredstva, uporabi nacionalno določbo, na podlagi katere lahko ohrani u?inke nacionalnih določb, za katere je presodilo, da niso združljive z nadrejenimi določbami nacionalnega prava, ne da bi preu?ilo o?itek, da te določbe prav tako niso združljive s to direktivo.

46 V skladu z ustaljeno sodno prakso mora Sodišče v okviru postopka sodelovanja med nacionalnimi sodišči in Sodiščem, uvedenega s ?lenom 267 PDEU, nacionalnemu sodišču dati koristen odgovor, ki mu omogo?a rešitev spora, o katerem odlo?a. S tega vidika mora Sodišče po potrebi preoblikovati vprašanja, ki so mu bila predložena (sodba z dne 16. maja 2024, Toplofikatsia Sofia (Pojem stalnega prebivališ?a tožene stranke), C?222/23, EU:C:2024:405, to?ka 63 in navedena sodna praksa).

47 Za to lahko Sodišče iz vseh elementov, ki jih je predložilo nacionalno sodišče, zlasti iz obrazložitve predložitvene odlo?be, razbere pravila in na?ela prava Unije, ki jih je treba razložiti ob upoštevanju predmeta spora o glavni stvari (sodba z dne 21. marca 2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Možnost popravka v primeru uporabe napa?ne dav?ne stopnje), C?606/22, EU:C:2024:255, to?ka 20 in navedena sodna praksa).

48 V obravnavanem primeru se tretje vprašanje sicer nanaša na obveznosti, ki jih pravo Unije nalaga nacionalnemu sodišču, zoper odlo?itve katerega ni pravnega sredstva, vendar je iz predložitvene odlo?be razvidno, da je to vprašanje postavilo nacionalno prvostopenjsko sodišče, ki se sprašuje o posledicah morebitne nezdržljivosti nacionalne določbe, ki jo je ustavno sodišče njegove države ?lanice razveljavilo zaradi kršitve nadrejenih določb nacionalnega prava in katere u?inke je zadnjenavedeno sodišče ohranilo, s ?lenom 135(1)(i) Direktive 2006/112 v povezavi z na?elom dav?ne nevtralnosti.

49 Tako je v teh okoliš?inah o?itno, da predložitveno sodišče v postopku v glavni stvari ni pozvano, naj se neposredno izre?e o ravnanju ustavnega sodiš?a svoje države ?lanice, ampak naj po potrebi izpelje posledice nezdržljivosti te nacionalne določbe s pravom Unije v sporu med dav?nim zavezancem in dav?no upravo glede zneska DDV, ki ga dolguje ta dav?ni zavezanec.

50 V teh okoliš?inah je treba tretje vprašanje za predhodno odlo?anje preoblikovati tako, da predložitveno sodišče z njim v bistvu sprašuje, ali na?elo lojalnega sodelovanja, kot je določeno v ?lenu 4(3) PEU, in na?elo primarnosti prava Unije nacionalnemu sodišču nalagata, da ne uporabi nacionalnih določb, za katere je bilo presojeno, da niso združljive s ?lenom 135(1)(i) Direktive 2006/112 v povezavi z na?elom dav?ne nevtralnosti, ne da bi na to vplival obstoj sodbe nacionalnega ustavnega sodiš?a, s katero je bilo odlo?eno, da se u?inki teh nacionalnih določb ohranijo.

51 Iz ustaljene sodne prakse Sodiš?a izhaja, da so države ?lanice na podlagi na?ela lojalnega sodelovanja, določenega v ?lenu 4(3) PEU, dolžne odpraviti protipravne posledice kršitve prava Unije in da je taka obveznost naložena vsakemu organu zadevne države ?lanice v okviru njegovih pristojnosti (sodba z dne 5. oktobra 2023, Osteopathie Van Hauwermeiren, C?355/22, EU:C:2023:737, to?ka 27 in navedena sodna praksa).

52 Ko torej organi zadevne države članice ugotovijo, da nacionalna ureditev ni združljiva s pravom Unije, morajo – pri čemer jim ostane možnost izbire med ukrepi, ki jih je treba sprejeti – poskrbeti za čim hitrejšo uskladitev nacionalnega prava s pravom Unije in za to, da se omogoči polni ušinek pravic, ki za pravne subjekte izhajajo iz prava Unije (sodba z dne 5. oktobra 2023, Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, točka 28 in navedena sodna praksa).

53 Opozoriti je treba tudi, da načelo primarnosti prava Unije nacionalnemu sodišču, ki mora v okviru svojih pristojnosti uporabiti določbe prava Unije, nalaga dolžnost, da se ne more podati razlage nacionalne ureditve, ki bi bila v skladu z zahtevami prava Unije, zagotovi polni ušinek zahtev tega prava v sporu, ki mu je predložen, pri čemer po potrebi po uradni dolžnosti odloči, da ne bo uporabilo nobene nacionalne ureditve ali prakse, tudi poznejše, ki je v nasprotju z določbo prava Unije, ki ima neposredni ušinek, ne da bi mu bilo treba zahtevati ali čakati predhodno odpravo te nacionalne ureditve ali prakse po zakonodajni poti ali kakšnem drugem ustavnem postopku (sodba z dne 22. februarja 2022, RS (Ušinek sodb ustavnega sodišča), C-430/21, EU:C:2022:99, točka 53 in navedena sodna praksa).

54 Člen 135(1)(i) Direktive 2006/112 pa ima neposredni ušinek (glej po analogiji sodbo z dne 10. novembra 2011, The Rank Group, C-259/10 in C-260/10, EU:C:2011:719, točka 69 in navedena sodna praksa).

55 Kot je bilo navedeno v točki 25 te sodbe, ta določba državam članicam pušča neko diskrecijsko pravico pri sprejetju ureditve, s katero se določajo pogoji in omejitve za oprostitev DDV iz navedene določbe.

56 Vendar okoliščina, da imajo države članice na podlagi določbe direktive diskrecijsko pravico, ne izključuje možnosti, da se opravi sodni nadzor, da se preveri, ali nacionalni organi te diskrecijske pravice niso prekoračili (glej v tem smislu sodbo z dne 9. oktobra 2014, Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, točka 47; z dne 8. marca 2022, Bezirkshauptmannschaft Hartberg-Fürstenfeld (Neposredni ušinek), C-205/20, EU:C:2022:168, točka 30, in z dne 27. aprila 2023, M.D. (Prepoved vstopa na Madžarsko), C-528/21, EU:C:2023:341, točka 98).

57 Meje navedene diskrecijske pravice pa izhajajo zlasti iz načela davčne nevtralnosti. Tako je Sodišče presodilo, da se država članica, če so pogoji in omejitve, ki jih je določila za upravičenost do oprostitve DDV za igre na srečo, v nasprotju z načelom davčne nevtralnosti, ne more opreti na take pogoje in omejitve, da bi prireditelju takih iger zavrnila oprostitev, na katero se ta lahko zakonito sklicuje na podlagi Direktive 2006/112 (glej v tem smislu sodbo z dne 10. novembra 2011, The Rank Group, C-259/10 in C-260/10, EU:C:2011:719, točka 68).

58 Opozoriti je treba še, da lahko le Sodišče izjemoma in iz nujnih razlogov pravne varnosti prizna začasno odložitev ušinka izrinjenja, ki ga ima pravilo prava Unije v razmerju do nacionalnega prava, ki je v nasprotju z njim. Tako časovno omejitev ušinkov razlage tega prava, ki jo poda Sodišče, je mogoče priznati le v sodbi, s katero se odloči o zahtevani razlagi (sodba z dne 5. oktobra 2023, Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, točka 30 in navedena sodna praksa).

59 Če bi nacionalna sodišča imela pristojnost, da nacionalnim določbam dajo prednost pred pravom Unije, s katerim so te določbe v nasprotju, čeprav začasno, bi posegla v primarnost in enotno uporabo prava Unije (sodba z dne 5. oktobra 2023, Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, točka 31 in navedena sodna praksa).

60 Načelo primarnosti tako nacionalnemu sodišču nalaga, da ne uporabi nacionalnih določb, za katere je bilo presojeno, da so v nasprotju s pravom Unije, ki ima neposredni ušinek, tudi če je

nacionalno ustavno sodišče predhodno odločilo, da se prenehanje veljavnosti teh določb, za katere je presodilo, da so neustavne, odloži (glej v tem smislu sodbo z dne 19. novembra 2009, Filipiak, C-314/08, EU:C:2009:719, točka 85).

61 Sodišče je pojasnilo tudi, da je nacionalno sodišče, ki je uporabilo možnost, ki mu jo daje člen 267, drugi odstavek, PDEU, za rešitev spora v glavni stvari, vezano na razlago zadevnih določb, ki jo je podalo Sodišče, in mora glede na okoliščine primera odstopiti od presoje hierarhično višjega sodišča, če glede na to razlago ocenjuje, da ta presoja ni v skladu s pravom Unije (sodba z dne 5. oktobra 2010, Elchinov, C-173/09, EU:C:2010:581, točka 30).

62 Glede na zgoraj navedene preudarke je treba na tretje vprašanje odgovoriti, da načelo lojalnega sodelovanja, kot je določeno v členu 4(3) PEU, in načelo primarnosti prava Unije nacionalnemu sodišču nalagata, da ne uporabi nacionalnih določb, za katere je bilo presojeno, da niso združljive s členom 135(1)(i) Direktive 2006/112 v povezavi z načelom davčne nevtralnosti, ne da bi na to vplival obstoj sodbe nacionalnega ustavnega sodišča, s katero je bilo odločeno, da se uinki teh nacionalnih določb ohranijo.

Četrto vprašanje

63 Predložitveno sodišče s četrtim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba načelo lojalnega sodelovanja, kot je določeno v členu 4(3) PEU v povezavi s členom 267 PDEU, Direktivo 2006/112, načelo uinkovitosti in splošna načela prava Unije, zlasti načelo davčne nevtralnosti, razlagati tako, da davčnemu zavezancu podeljujejo pravico do prejema vračila zneska DDV, ki je bil v državi članici pobran v nasprotju s členom 135(1)(i) te direktive.

64 V obravnavanem primeru je iz predložitvene odločbe razvidno, da želi predložitveno sodišče s četrtim vprašanjem izvedeti, ali bi imele tožene stranke iz postopka v glavni stvari, če bi to sodišče ugotovilo, da člen 135(1)(i) Direktive 2006/112 v povezavi z načelom davčne nevtralnosti nasprotuje nacionalni ureditvi iz postopka v glavni stvari, pravico do prejema vračila zneska DDV, plačanega na podlagi te ureditve.

65 To vprašanje je treba torej razumeti tako, da se nanaša na razlago pravil prava Unije o vračilu neupravičeno plačanih zneskov (glej po analogiji sodbo z dne 6. septembra 2011, Lady & Kid in drugi, C-398/09, EU:C:2011:540).

66 V teh okoliščinah in ob upoštevanju sodne prakse, na katero je bilo opozorjeno v točkah 46 in 47 te sodbe, je treba četrto vprašanje za predhodno odločanje preoblikovati tako, da predložitveno sodišče z njim v bistvu sprašuje, ali je treba pravila prava Unije o vračilu neupravičeno plačanih zneskov razlagati tako, da davčnemu zavezancu podeljujejo pravico do prejema vračila zneska DDV, ki je bil v državi članici pobran v nasprotju s členom 135(1)(i) Direktive 2006/112.

67 Iz ustaljene sodne prakse je razvidno, da je pravica do vračila dajatev, ki jih je država članica pobrala v nasprotju s pravom Unije, posledica in dopolnilo pravic, ki so pravnim subjektom zagotovljene z določbami prava Unije, s katerimi so take dajatve prepovedane in kakor jih je razložilo Sodišče. Države članice so torej načeloma dolžne vrniti dajatve, pobrane v nasprotju s pravom Unije (sodba z dne 28. septembra 2023, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Brașov (Prenos pravice do povračila), C-508/22, EU:C:2023:715, točka 34 in navedena sodna praksa).

68 Očitno je torej, da je namen pravice do vračila neupravičeno plačanih zneskov odprava posledic nezdržljivosti dajatve s pravom Unije s tem, da se nevtralizira ekonomsko breme, ki je bilo neupravičeno naloženo gospodarskemu subjektu, ki ga je nazadnje tudi dejansko nosil (sodba

z dne 16. maja 2013, Alakor Gabonatermel? és Forgalmazó, C?191/12, EU:C:2013:315, to?ka 24 in navedena sodna praksa).

69 Vendar je izjemoma tako vra?ilo mogo?e zavrniti, ?e povzro?i neupravi?eno pridobitev upravi?encev. Varstvo pravic, ki jih v zvezi s tem zagotavlja pravni red Unije, torej ne nalaga vra?ila davkov, carin in dajatev, pobranih v nasprotju s pravom Unije, kadar se doka?e, da je oseba, ki je zavezana pla?ati te dajatve, te dejansko prevalila na druge subjekte (glej v tem smislu sodbi z dne 16. maja 2013, Alakor Gabonatermel? és Forgalmazó, C?191/12, EU:C:2013:315, to?ka 25, ter z dne 21. marca 2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Možnost popravka v primeru uporabe napa?ne dav?ne stopnje), C?606/22, EU:C:2024:255, to?ki 34 in 35).

70 Vendar je treba to izjemo razlagati ozko, zlasti ob upoštevanju, da prevallitev davka na potrošnika ne izni?i nujno gospodarskih u?inkov obdav?itve za dav?nega zavezanca (glej v tem smislu sodbo z dne 2. oktobra 2003, Weber's Wine World in drugi, C?147/01, EU:C:2003:533, to?ka 95).

71 Tako tudi ?e se doka?e, da je bilo breme dajatve, pla?ane brez pravnega temelja, prevaljeno na tretje, vra?ilo te dajatve gospodarskemu subjektu ne povzro?i nujno njegove neupravi?ene pridobitve, saj mu vklju?itev zneska navedene dajatve v obstoje?e cene lahko povzro?i škodo, povezano z zmanjšanjem obsega prodaje (glej v tem smislu sodbi z dne 6. septembra 2011, Lady & Kid in drugi, C?398/09, EU:C:2011:540, to?ka 21, ter z dne 21. marca 2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Možnost popravka v primeru uporabe napa?ne dav?ne stopnje), C?606/22, EU:C:2024:255, to?ka 28).

72 Opozoriti je treba tudi, da je mogo?e obstoj in stopnjo neupravi?ene pridobitve, ki bi bila z vra?ilom davka, ki je bil glede na pravo Unije neupravi?eno pobran, povzro?ena pri dav?nem zavezancu, dolo?iti šele po opravljeni ekonomski analizi, pri kateri se upoštevajo vse upoštevne okoliš?ine (glej v tem smislu sodbi z dne 10. aprila 2008, Marks & Spencer, C?309/06, EU:C:2008:211, to?ka 43, ter z dne 21. marca 2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Možnost popravka v primeru uporabe napa?ne dav?ne stopnje), C?606/22, EU:C:2024:255, to?ka 38).

73 Iz tega sledi, da je treba na ?etrto vprašanje odgovoriti, da je treba pravila prava Unije o vra?ilu neupravi?eno pla?anih zneskov razlagati tako, da dav?nemu zavezancu podeljujejo pravico do prejema vra?ila zneska DDV, ki je bil v državi ?lanici pobran v nasprotju s ?lenom 135(1)(i) Direktive 2006/112, pod pogojem, da to vra?ilo ne povzro?i neupravi?ene pridobitve tega dav?nega zavezanca.

Šesto vprašanje

74 Predložitveno sodiš?e s šestim vprašanjem, ki ga je treba preu?iti pred petim vprašanjem, v bistvu sprašuje, ali je treba obveznost držav ?lanic, da zagotovijo varstvo pravic posameznikov, ki jih prizadene nezakonito izvajanje državne pomo?i, na?elo lojalnega sodelovanja in splošna na?ela prava Unije, zlasti na?elo dav?ne nevtralnosti, razlagati tako, da lahko dav?ni zavezanec prejme znesek, ki ustreza pla?anemu DDV, v obliki odškodnine, kadar oprostitev tega davka, do katere so bili upravi?eni drugi gospodarski subjekti, pomeni nezakonito državno pomo?.

75 V obravnavanem primeru je iz predložitvene odločbe razvidno, da se šesto vprašanje nanaša na sistem državnih pomoči in, natančneje, na obveznosti, ki jih imajo nacionalna sodišča, kadar ugotovijo, da oprostitev DDV, do katere so bili upravičeni nekateri gospodarski subjekti, pomeni državno pomoč, ki je bila izplačana, ne da bi bila opravljena predhodna priglasitev, ki se zahteva s členom 108(3) PDEU.

76 V teh okoliščinah in ob upoštevanju sodne prakse, na katero je bilo opozorjeno v točkah 46 in 47 te sodbe, je treba šesto vprašanje za predhodno odločanje preoblikovati tako, da predložitveno sodišče z njim v bistvu sprašuje, ali je treba člen 108(3) PDEU razlagati tako, da lahko, kadar oprostitev DDV, do katere so bili upravičeni nekateri gospodarski subjekti, pomeni nezakonito državno pomoč, davčni zavezanec, ki ni bil upravičen do take oprostitve, v obliki odškodnine prejme znesek, ki ustreza DDV, ki ga je plačal.

77 V zvezi s tem je treba opozoriti, da morajo sicer nacionalna sodišča zagotoviti, da se izpeljejo vse posledice kršitve člena 108(3), zadnji stavek, PDEU v skladu z njihovim nacionalnim pravom, zlasti v zvezi z veljavnostjo izvedbenih aktov in izterjavo finančnih pomoči, dodeljenih v nasprotju s to določbo, tako da je predmet njihove naloge sprejetje ukrepov, primernih za odpravo nezakonitosti izvrševanja pomoči, da prejemniki ne bi še naprej prosto razpolagali s temi pomočmi v obdobju, ki preostane do sprejetja odločbe Evropske komisije (sodba z dne 5. marca 2019, Eesti Pagar, C-349/17, EU:C:2019:172, točka 89 in navedena sodna praksa).

78 Poleg tega je mogoče, da mora nacionalno sodišče odločiti o zahtevi za povrnitev škode, ki je nastala zaradi nezakonitosti ukrepa pomoči (sodba z dne 5. oktobra 2006, Transalpine Ölleitung in Österreich, C-368/04, EU:C:2006:644, točka 56).

79 Tako je mogoče, da morajo nacionalna sodišča pri izpolnjevanju svoje naloge ugoditi zahtevkom za povračilo škode, ki konkurentom prejemnice nastane zaradi nezakonite državne pomoči (sodba z dne 23. januarja 2019, Fallimento Traghetti del Mediterraneo, C-387/17, EU:C:2019:51, točka 56).

80 Vendar morebitna nezakonitost oprostitve davka z vidika pravila prava Unije o državnih pomočeh ne more vplivati na zakonitost pobiranja tega davka, tako da se zavezanci za plačilo navedenega davka ne morejo sklicevati na to, da oprostitev, do katere so upravičene druge osebe, pomeni državno pomoč, da bi se izognili plačilu tega davka (glej v tem smislu sodbi z dne 5. oktobra 2006, Transalpine Ölleitung in Österreich, C-368/04, EU:C:2006:644, točka 51, in z dne 3. marca 2020, Vodafone Magyarorszá, C-75/18, EU:C:2020:139, točka 24).

81 Če pa bi nacionalno sodišče moralo šteti, da oprostitev DDV, do katere so bili upravičeni nekateri gospodarski subjekti, pomeni državno pomoč, bi to, da bi se davčnemu zavezancu, ki je ta davek plačal, v obliki odškodnine prisodil znesek, ki ustreza plačanemu DDV, povzročilo prav to, da bi se temu davčnemu zavezancu omogočilo, da se izogne plačilu navedenega davka.

82 Zato je treba na šesto vprašanje odgovoriti, da je treba člen 108(3) PDEU razlagati tako, da kadar oprostitev DDV, do katere so bili upravičeni nekateri gospodarski subjekti, pomeni nezakonito državno pomoč, davčni zavezanec, ki ni bil upravičen do take oprostitve, ne more v obliki odškodnine prejeti zneska, ki ustreza DDV, ki ga je plačal.

Peto vprašanje

83 Predložitveno sodišče s petim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 107 PDEU razlagati tako, da to, da se nakup loterijskih srečk oprosti DDV, druge spletne igre na srečo pa izključijo iz take oprostitve, pomeni državno pomoč, ki ni združljiva z notranjim trgov.

84 Iz predložitvene odločbe je razvidno, da je to vprašanje postavljeno v okviru tožbe davčnega zavezanca za povračilo zneska, ki je enak DDV, ki ga je plačal, v obliki odškodnine. Poleg tega iz te odločbe ni razvidno, da bi imelo navedeno vprašanje drug predmet.

85 Iz odgovora na šesto vprašanje pa izhaja, da kadar oprostitev DDV, do katere so bili upravičeni nekateri gospodarski subjekti, pomeni državno pomoč, davčni zavezanec, ki ni bil upravičen do take oprostitve, ne more v obliki odškodnine prejeti zneska, ki ustreza DDV, ki ga je plačal.

86 Zato glede na odgovor na šesto vprašanje na peto vprašanje ni treba odgovoriti.

Stroški

87 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališ? Sodiš?u, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (prvi senat) razsodilo:

1. Člen 135(1)(i) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost v povezavi z načelom davčne nevtralnosti

je treba razlagati tako, da

ne nasprotuje nacionalni ureditvi, s katero je določeno različno obravnavanje spletnega nakupa loterijskih srečk na eni strani in sodelovanja pri drugih spletnih igrah na srečo na drugi strani s tem, da zadnjenavedeno izključuje iz oprostitve davka na dodano vrednost, ki se uporablja za prvonavedeno, če lahko objektivne razlike med tema kategorijama iger na srečo znatno vplivajo na odločitev povprečnega potrošnika za eno ali drugo od teh kategorij iger.

2. Načelo lojalnega sodelovanja, kot je določeno v členu 4(3) PEU, in načelo primarnosti prava Unije nacionalnemu sodiš?u nalagata, da ne uporabi nacionalnih določb, za katere je bilo presojeno, da niso združljive s členom 135(1)(i) Direktive 2006/112 v povezavi z načelom davčne nevtralnosti, ne da bi na to vplival obstoj sodbe nacionalnega ustavnega sodiš?a, s katero je bilo odločeno, da se učinki teh nacionalnih določb ohranijo.

3. Pravila prava Unije o vračilu neupravičeno plačanih zneskov je treba razlagati tako, da davčnemu zavezancu podeljujejo pravico do prejema vračila zneska davka na dodano vrednost, ki je bil v državi članici pobran v nasprotju s členom 135(1)(i) Direktive 2006/112, pod pogojem, da to vračilo ne povzroči neupravičene pridobitve tega davčnega zavezanca.

4. Člen 108(3) PDEU je treba razlagati tako, da kadar oprostitev davka na dodano vrednost, do katere so bili upravičeni nekateri gospodarski subjekti, pomeni nezakonito državno pomoč, davčni zavezanec, ki ni bil upravičen do take oprostitve, ne more v obliki odškodnine prejeti zneska, ki ustreza davku na dodano vrednost, ki ga je plačal.

Podpisi

* Jezik postopka: francoš?ina.