

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Erste Kammer)

19. Juli 2012(*)

„Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie – Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a, Art. 17 Abs. 5 und Art. 19 Abs. 1 – Veranstaltung von Bingospiele – Gesetzliche Verpflichtung, einen Teil des Verkaufspreises der Spielscheine in Form von Gewinnen an die Spieler auszuzahlen – Berechnung der Besteuerungsgrundlage“

In der Rechtssache C-377/11

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (Spanien) mit Entscheidung vom 18. Mai 2011, beim Gerichtshof eingegangen am 18. Juli 2011, in dem Verfahren

International Bingo Technology SA

gegen

Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC)

erlässt

DER GERICHTSHOF (Erste Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten A. Tizzano sowie der Richter M. Safjan, A. Borg Barthet, E. Levits und J.-J. Kasel (Berichterstatter),

Generalanwalt: N. Jääskinen,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- der spanischen Regierung, vertreten durch S. Centeno Huerta als Bevollmächtigte,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch L. Lozano Palacios als Bevollmächtigte,

aufgrund des nach Anhörung des Generalanwalts ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a, Art. 17 Abs. 5 und Art. 19 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1) in der durch die Richtlinie 98/80/EG des Rates vom 12. Oktober 1998 geänderten

Fassung (ABl. L 281, S. 31, im Folgenden: Sechste Richtlinie).

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der International Bingo Technology SA (im Folgenden: International Bingo) und dem Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC) über die Berechnung des *Pro-rata*-Satzes für den Abzug der von dieser Gesellschaft für das Geschäftsjahr 1999 geschuldeten Mehrwertsteuer als Vorsteuer.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Art. 11 der Sechsten Richtlinie sieht vor:

„A. *Im Inland*

(1) Die Besteuerungsgrundlage ist:

a) bei Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die nicht unter den Buchstaben b), c) und d) genannt sind, alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Lieferer oder Dienstleistende für diese Umsätze vom Abnehmer oder Dienstleistungsempfänger oder von einem Dritten erhält oder erhalten soll, einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängenden Subventionen;

...“

4 In der sich aus Art. 28f der Sechsten Richtlinie ergebenden Fassung lautet Art. 17 Abs. 2 Buchst. a und Abs. 5 wie folgt:

„(2) Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige befugt, von der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:

a) die im Inland geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert wurden oder geliefert werden bzw. erbracht wurden oder erbracht werden,

...

(5) Soweit Gegenstände und Dienstleistungen von einem Steuerpflichtigen sowohl für Umsätze verwendet werden, für die nach den Absätzen 2 und 3 ein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, als auch für Umsätze, für die dieses Recht nicht besteht, ist der Vorsteuerabzug nur für den Teil der Mehrwertsteuer zulässig, der auf den Betrag der erstgenannten Umsätze entfällt.

Dieser Pro-rata-Satz wird nach Artikel 19 für die Gesamtheit der vom Steuerpflichtigen bewirkten Umsätze festgelegt.

Jedoch können die Mitgliedstaaten

a) dem Steuerpflichtigen gestatten, für jeden Bereich seiner Tätigkeit einen besonderen Pro-rata-Satz anzuwenden, wenn für jeden dieser Bereiche getrennte Aufzeichnungen geführt werden;

b) den Steuerpflichtigen verpflichten, für jeden Bereich seiner Tätigkeit einen besonderen Pro-rata-Satz anzuwenden und für jeden dieser Bereiche getrennte Aufzeichnungen zu führen;

c) dem Steuerpflichtigen gestatten oder ihn verpflichten, den Abzug je nach der Zuordnung der

Gesamtheit oder eines Teils der Gegenstände oder Dienstleistungen vorzunehmen;

d) dem Steuerpflichtigen gestatten oder ihm vorschreiben, den Vorsteuerabzug nach der in Unterabsatz 1 vorgesehenen Regel bei allen Gegenständen und Dienstleistungen vorzunehmen, die für die dort genannten Umsätze verwendet wurden;

e) vorsehen, dass der Betrag der Mehrwertsteuer, der vom Steuerpflichtigen nicht abgezogen werden kann, nicht berücksichtigt wird, wenn er geringfügig ist.“

5 Art. 19 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie sieht vor:

„Der Pro-rata-Satz des Vorsteuerabzugs nach Artikel 17 Absatz 5 Unterabsatz 1 ergibt sich aus einem Bruch; dieser enthält:

- im Zähler den je Jahr ermittelten Gesamtbetrag der zum Vorsteuerabzug nach Artikel 17 Absätze 2 und 3 berechtigenden Umsätze, abzüglich der Mehrwertsteuer;
- im Nenner den je Jahr ermittelten Gesamtbetrag der im Zähler stehenden sowie der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umsätze, abzüglich der Mehrwertsteuer. Die Mitgliedstaaten können in den Nenner auch die Subventionen einbeziehen, die nicht in Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a) genannt sind.

Der Pro-rata-Satz wird auf Jahresbasis in Prozent festgesetzt und auf einen vollen Prozentsatz aufgerundet.“

Spanisches Recht

6 Art. 104 Abs. 1 des Gesetzes 37/1992 über die Mehrwertsteuer (Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido) vom 28. Dezember 1992 (BOE Nr. 312 vom 29. Dezember 1992, S. 44247, im Folgenden: Mehrwertsteuergesetz) sieht vor:

„Bei Anwendung des allgemeinen *Pro-rata*-Satzes kann die Vorsteuer im jeweiligen Veranlagungszeitraum nur in der nach Maßgabe von Abs. 2 berechneten Höhe abgezogen werden.

Für die Anwendung des vorstehenden Unterabsatzes bleiben bei der Berechnung der Vorsteuer die Beträge unberücksichtigt, die gemäß den Art. 95 und 96 dieses Gesetzes nicht abziehbar sind.“

7 Art. 104 Abs. 2 Unterabs. 1 des Mehrwertsteuergesetzes bestimmt:

„Der im vorstehenden Absatz genannte Prozentsatz des Vorsteuerabzugs ergibt sich, indem das Ergebnis eines Bruchs mit 100 multipliziert wird; dieser Bruch enthält

1. im Zähler den je Jahr ermittelten Gesamtbetrag der zum Vorsteuerabzug berechtigenden Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die der Steuerpflichtige im Rahmen seiner unternehmerischen oder freiberuflichen Tätigkeit oder gegebenenfalls des relevanten Teilbereichs dieser Tätigkeit erbracht hat;

2. im Nenner den für denselben Zeitraum ermittelten Gesamtbetrag der Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die der Steuerpflichtige im Rahmen seiner unternehmerischen oder freiberuflichen Tätigkeit oder gegebenenfalls des relevanten Teilbereichs dieser Tätigkeit erbracht hat, einschließlich der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umsätze.“

8 In Art. 104 Abs. 4 Unterabs. 1 des Mehrwertsteuergesetzes heißt es:

„Für die Berechnung des *Pro-rata*-Satzes gilt als ‚Gesamtbetrag der Umsätze‘ die Summe der nach Maßgabe der Art. 78 und 79 dieses Gesetzes berechneten Gegenleistungen, einschließlich der Umsätze, die der Steuer nicht unterliegen oder von ihr befreit sind“.

9 Art. 78 Abs. 1 des Mehrwertsteuergesetzes bestimmt:

„Die Besteuerungsgrundlage ist der Gesamtwert der vom Abnehmer oder Dritten für die der Mehrwertsteuer unterliegenden Umsätze erbrachten Gegenleistung.“

10 Die Orden des Departament de Governació de la Generalitat de Catalunya vom 9. Januar 1979 in der Fassung vom 18. Januar 1995 sieht vor, dass „der Betrag, der bei jedem Spiel oder jeder Verlosung als Gewinn auszuzahlen ist, 69 % des Nennwerts sämtlicher verkaufter Coupons entspricht; davon entfallen 10 % auf die Zeile und 59 % auf das Bingo“.

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

11 International Bingo ist ein Unternehmen, das Bingospiele veranstaltet. Sie unterliegt der Mehrwertsteuer, ist aber in Bezug auf den mit der Veranstaltung dieser Spiele erzielten Umsatz von dieser Steuer befreit.

12 International Bingo übt jedoch andere Tätigkeiten aus, die nicht von der Mehrwertsteuer befreit sind. Dazu gehören u. a. die Erhebung und Abführung der „Bingosteuer“, einer Steuer, die einem Teil des Verkaufspreises der Coupons entspricht und die die Veranstalter von den Spielern einziehen und an die zuständige Steuerverwaltung abführen. Die Veranstalter erhalten als Gegenleistung für diese Tätigkeit eine Erhebungsprämie in Höhe von 10 % dieser Steuer. Diese der Mehrwertsteuer unterliegende Prämie stellt die Besteuerungsgrundlage für die von den Veranstaltern für ihre Dienstleistung geschuldete Mehrwertsteuer dar.

13 Soweit die Veranstalter in den Bingohallen andere nicht von der Mehrwertsteuer befreite Umsätze bewirken, wie etwa die Betreuung einer Bar oder eines Restaurants, unterliegen sie der *Pro-rata*-Regel für die Ermittlung der abzugsfähigen Mehrwertsteuer nach Art. 17 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie.

14 Zur Berechnung dieses *Pro-rata*-Satzes zog International Bingo von ihrem Umsatz die gemäß dem Mehrwertsteuergesetz an die Gewinner auszuschüttende Gewinnsumme ab, die einem festen Prozentsatz des Verkaufspreises der Bingocoupons entspricht. Die Agencia Estatal de la Administración Tributaria (Staatliche Steuerverwaltungsagentur) ist gegenteiliger Auffassung. Sie entschied, dass die an die Gewinner ausgezahlten Gewinne in den Umsatz einzubeziehen seien, der als Grundlage für die Berechnung dieses *Pro-rata*-Satzes diene.

15 Da das Tribunal Económico-Administrativo Regional de Catalunya (TEARC) die Klage von International Bingo gegen diese Entscheidung der Agencia abwies, brachte International Bingo die Rechtssache vor das Tribunal Superior de Justicia de Catalunya, wobei sie geltend machte, das erstinstanzliche Urteil widerspreche der Sechsten Richtlinie in der Auslegung des Gerichtshofs.

16 Nach Ansicht des vorlegenden Gerichts ist für die Entscheidung des bei ihm anhängigen Rechtsstreits zu bestimmen, worin die von International Bingo für die Veranstaltung des Spiels „tatsächlich erhaltene Gegenleistung“ besteht. Die Urteile des Gerichtshofs vom 5. Mai 1994, Glawe (C-38/93, Slg. 1994, I-1679), und vom 17. September 2002, Town & County Factors (C-498/99, Slg. 2002, I-7173), enthielten Anhaltspunkte für die Annahme, dass ein Veranstalter von Bingospielen wie jener in dem ihm vorliegenden Rechtsstreit über den Teil des Verkaufspreises der Coupons, der für die Finanzierung der den Gewinnern auszuzahlenden Gewinne bestimmt sei, nicht wirklich verfügen könne.

17 Die Summen, die den Gewinnen entsprächen, seien nämlich in einer Rechtsvorschrift vorgegeben, die vorsehe, dass der Betrag, der bei jedem Spiel oder jeder Verlosung als Gewinn auszuzahlen sei, 69 % des Nennwerts sämtlicher verkaufter Coupons entspreche.

18 Da der Prozentsatz des als Gewinn auszukehrenden Verkaufspreises der Coupons gesetzlich vorgegeben sei, bestehe insoweit keine Ungewissheit. Der bei jedem Spiel als Gewinn auszuzahlende Betrag hänge nur von der Anzahl der verkauften Coupons ab und lasse sich durch eine einfache Rechenoperation ermitteln.

19 Da schließlich der Teil des Verkaufspreises der Coupons, der auf die an die Gewinner auszuschüttenden Gewinne entfalle, dem Veranstalter des Bingospiels nur in dem zwischen Beginn und Ende des Spiels liegenden Zeitraum zur Verfügung stehe, könne der Veranstalter als bloßer vorübergehender Verwahrer dieser Gewinne angesehen werden.

20 Das Tribunal Superior de Justicia de Cataluña weist darauf hin, dass die Lösung, die die spanischen Gerichte hinsichtlich der Berechnung der Besteuerungsgrundlage einer Leistung wie der in dem bei ihm anhängigen Rechtsstreit fraglichen verträten, der von den Gerichten der anderen Mitgliedstaaten vertretenen Lösung diametral entgegenstehe. Es sei daher zu klären, ob mit den Vorschriften der Sechsten Richtlinie über die Berechnung des *Pro-rata*-Satzes des Vorsteuerabzugs die Modalitäten dieser Berechnung harmonisiert werden sollten.

21 Dieses Gericht hat außerdem einige Gesichtspunkte aufgeführt, die seines Erachtens im Rahmen des vorliegenden Vorabentscheidungsersuchens zu berücksichtigen sind:

– Im vorliegenden Fall sei es rechtlich und wirtschaftlich möglich, bei dem von den Spielern für einen Bingocoupon gezahlten Preis den für die Gewinne bestimmten Teil von dem für andere Zwecke bestimmten Teil zu unterscheiden. Dies gelte auch für den Teil, der zur Entrichtung der Steuer auf das Bingospiel diene, und den Teil, der die Gegenleistung für die vom Spielveranstalter erbrachte Dienstleistung der Einziehung dieser Steuer darstelle. In Anbetracht dieser Unterscheidbarkeit dürfte kein Zweifel daran bestehen, dass der Teil des Preises, der für den Gewinn bestimmt sei, nicht als Vergütung für die vom Veranstalter erbrachte Dienstleistung betrachtet werden könne;

– der Veranstalter habe keine Möglichkeit, die Mehrwertsteuer, die die für den Gewinn bestimmten Beträge belaste, auf die Gewinner abzuwälzen. Somit könne es zu keiner Verlagerung der wirtschaftlichen Steuerlast kommen. Die sich daraus im Hinblick auf die Neutralität des Mehrwertsteuersystems ergebende Verzerrung ließe sich abmildern, wenn die ausgeschütteten Gewinne nicht in die Besteuerungsgrundlage einbezogen würden.

22 Unter diesen Umständen hat das Tribunal Superior de Justicia de Cataluña das Verfahren ausgesetzt und entschieden, dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Stellt die Tatsache, dass die Bingospieler den Teil des Preises der Coupons zahlen, der für die Gewinne verwendet wird, einen echten Verbrauch von Gütern oder Dienstleistungen dar, der unter den Steuertatbestand fällt?
2. Ist Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a in Verbindung mit Art. 17 Abs. 5 und Art. 19 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen, dass er ein derartiges Maß an Harmonisierung verlangt, dass er Lösungen der Gesetzgebung oder Rechtsprechung in den verschiedenen Mitgliedstaaten entgegensteht, nach denen für die Bildung des Nenners bei der Berechnung des *Pro-rata*-Satzes der Teil des Preises der Coupons, der für die Auszahlung der Gewinne bestimmt ist, in die Besteuerungsgrundlage für die Mehrwertsteuer eingeht?
3. Ist Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a in Verbindung mit Art. 17 Abs. 5 und Art. 19 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen, dass er einer nationalen Rechtsprechung entgegensteht, nach der beim Bingo für die Bildung des Nenners bei der Berechnung des *Pro-rata*-Satzes in die Besteuerungsgrundlage der Mehrwertsteuer die Beträge eingehen, die dem Betrag der Gewinne entsprechen und die die Spieler für den Erwerb der Coupons bezahlt haben?

Zu den Vorlagefragen

Zur ersten Frage

- 23 Mit seiner ersten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass die Besteuerungsgrundlage für die Mehrwertsteuer beim Verkauf von Bingocoupons wie den im Ausgangsverfahren fraglichen den im Vorhinein gesetzlich festgelegten Teil des Verkaufspreises umfasst, der für die Auszahlung der Gewinne an die Spieler bestimmt ist.
- 24 Um diese Frage zu beantworten, ist zunächst daran zu erinnern, dass Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie vorsieht: „Die Besteuerungsgrundlage ist ... bei Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die nicht unter den Buchstaben b), c) und d) genannt sind, alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Lieferer oder Dienstleistende für diese Umsätze vom Abnehmer oder Dienstleistungsempfänger oder von einem Dritten erhält oder erhalten soll“.
- 25 Diese Bestimmung ist nach ständiger Rechtsprechung dahin auszulegen, dass die Besteuerungsgrundlage die tatsächlich erhaltene Gegenleistung ist (vgl. u. a. Urteile vom 27. März 1990, *Boots Company*, C-126/88, Slg. 1990, I-1235, Randnr. 19, und *Town & County Factors*, Randnr. 27).
- 26 Der Gerichtshof hat auch bereits entschieden, dass bei Geldspielautomaten, die wie in dem fraglichen Ausgangsrechtsstreit aufgrund zwingender gesetzlicher Vorschriften einen bestimmten Prozentsatz der Spieleinsätze der Spieler als Gewinne auszahlen, die vom Betreiber für die Bereitstellung der Automaten tatsächlich erhaltene Gegenleistung nur in dem Teil der Einsätze besteht, über den er effektiv selbst verfügen kann (Urteil *Glawe*, Randnr. 9).
- 27 Zu einem Spiel wie dem im Ausgangsverfahren fraglichen ist festzustellen, dass die Bedingungen seines Ablaufs gesetzlich festgelegt sind und dass der Prozentsatz des Verkaufspreises der Coupons, der als Gewinne an die Spieler auszuschütten ist, gesetzlich zwingend vorgeschrieben ist.
- 28 Da der Teil des Verkaufspreises der Coupons, der als Gewinne an die Spieler ausgeschüttet wird, im Vorhinein feststeht und zwingend ist, kann er nicht als Bestandteil der

Gegenleistung angesehen werden, die der Spielveranstalter für die von ihm erbrachte Leistung erhält (vgl. in diesem Sinne Urteil Glawe, Randnr. 12).

29 Daher besteht bei einem Spiel wie dem im Ausgangsverfahren fraglichen die Gegenleistung, die der Spielveranstalter für die erbrachte Dienstleistung tatsächlich erhält, im Verkaufspreis der Coupons abzüglich des gesetzlich festgelegten Teils dieses Preises, der als Gewinne an die Spieler auszuschütten ist. Der Veranstalter kann nämlich nur über diesen Teil des Verkaufspreises effektiv selbst verfügen.

30 Schließlich ist darauf hinzuweisen, dass diese Auslegung von Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie derjenigen entspricht, die der Gerichtshof in seinem Urteil Town & County Factors vertreten hat.

31 In den Randnrn. 29 und 30 des Urteils Town & County Factors hat der Gerichtshof entschieden, dass die Auslegung der Sechsten Richtlinie, die er in seinem Urteil Glawe vertreten hatte, nicht auf eine Leistung übertragen werden kann, wie sie in der Rechtssache, in der das Urteil Town & County Factors erging, in Rede stand. Denn während für die in der Rechtssache, in der das Urteil Glawe erging, fraglichen Geldspielautomaten kennzeichnend war, dass sie im Einklang mit gesetzlichen Verpflichtungen so konzipiert waren, dass ein bestimmter Prozentsatz der von den Spielern geleisteten Einsätze als Gewinne an die Spieler ausgeschüttet wurde und dass diese Einsätze technisch und gegenständlich von den Einsätzen getrennt waren, über die der Betreiber effektiv selbst verfügen konnte, wies der im Rechtsstreit, in dem das Urteil Town & County Factors erging, fragliche Wettbewerb keines dieser beiden wesentlichen Merkmale auf, so dass der Veranstalter dieser Art von Wettbewerb über sämtliche eingenommenen Teilnahmegebühren frei verfügen konnte.

32 Bei einem Spiel wie dem im Ausgangsverfahren in Rede stehenden kann der Veranstalter gerade nicht frei über den gesamten Verkaufspreis der Bingocoupons verfügen, da er verpflichtet ist, einen im Vorhinein gesetzlich festgelegten Prozentsatz dieses Verkaufspreises als Gewinne an die Spieler zurückzuzahlen.

33 Auf die erste Frage ist daher zu antworten, dass Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass die Besteuerungsgrundlage für die Mehrwertsteuer beim Verkauf von Bingocoupons wie den im Ausgangsverfahren fraglichen nicht den im Vorhinein gesetzlich festgelegten Teil des Verkaufspreises umfasst, der für die Auszahlung der Gewinne an die Spieler bestimmt ist.

Zur zweiten und dritten Vorlagefrage

34 Mit seiner zweiten und dritten Vorlagefrage, die zusammen zu prüfen sind, möchte das vorlegende Gericht wissen, ob die Art. 17 Abs. 5 und 19 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen sind, dass die Mitgliedstaaten vorsehen können, dass der im Vorhinein gesetzlich festgelegte Teil des Verkaufspreises von Bingocoupons, der an die Spieler als Gewinne auszuzahlen ist, für die Zwecke der Berechnung des *Pro-rata*-Satzes des Vorsteuerabzugs zum Umsatz gehört, der im Nenner des in Art. 19 Abs. 1 genannten Bruchs zu stehen hat.

35 Zur Beantwortung dieser Frage ist erstens auf den Wortlaut des elften Erwägungsgrundes der Sechsten Richtlinie hinzuweisen: „Die Steuerabzugsregelung muss insoweit harmonisiert werden, als sie tatsächlich die Höhe der Besteuerung beeinflusst, und die *Pro-rata*-Sätze des Steuerabzugs müssen in allen Mitgliedstaaten auf gleiche Weise berechnet werden.“

36 Hinzu kommt, dass der Wortlaut von Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie eindeutig ist und diese Vorschrift den Mitgliedstaaten keinen Wertungsspielraum bei der

Bestimmung lässt, was als Gegenleistung anzusehen ist, die der Dienstleistende vom Dienstleistungsempfänger erhält oder erhalten soll.

37 Im Übrigen hat der Gerichtshof bereits entschieden, dass die Sechste Richtlinie dahin auszulegen ist, dass sie es einem Mitgliedstaat verwehrt, auf bestimmte Umsätze eine andere Regel für die Bestimmung der Besteuerungsgrundlage als die in Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a dieser Richtlinie vorgesehene allgemeine Regel anzuwenden, ohne zuvor das Verfahren nach Art. 27 dieser Richtlinie befolgt zu haben, um die Ermächtigung zur Einführung einer solchen von der allgemeinen Regel abweichenden Maßnahme zu erhalten (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 9. Juni 2011, Campsa Estaciones de Servicio, C-285/10, Slg. 2011, I-5059, Randnr. 40).

38 Zweitens ist, wie sich aus der Antwort auf die erste Frage ergibt, in einer Situation wie der des Ausgangsverfahrens der im Vorhinein gesetzlich festgelegte Teil des Verkaufspreises der Bingocoupons, der als Gewinne an die Spieler ausgezahlt werden muss, nicht in die Besteuerungsgrundlage einzubeziehen, so dass er nicht als Umsatz des Spielveranstalters gelten kann. Folglich dürfen die entsprechenden Beträge nicht im Nenner des Bruchs stehen, der nach Art. 19 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie zur Berechnung des *Pro-rata*-Satzes des Vorsteuerabzugs dient.

39 Daher ist auf die zweite und die dritte Frage zu antworten, dass die Art. 17 Abs. 5 und 19 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen sind, dass die Mitgliedstaaten nicht vorsehen können, dass der im Vorhinein gesetzlich festgelegte Teil des Verkaufspreises der Bingocoupons, der an die Spieler als Gewinne auszuzahlen ist, für die Zwecke der Berechnung des *Pro-rata*-Satzes des Vorsteuerabzugs zum Umsatz gehört, der im Nenner des in Art. 19 Abs. 1 genannten Bruchs zu stehen hat.

Kosten

40 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Erste Kammer) für Recht erkannt:

1. Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage in der durch die Richtlinie 98/80/EG des Rates vom 12. Oktober 1998 geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass die Besteuerungsgrundlage für die Mehrwertsteuer beim Verkauf von Bingocoupons wie den im Ausgangsverfahren fraglichen nicht den im Vorhinein gesetzlich festgelegten Teil des Verkaufspreises umfasst, der für die Auszahlung der Gewinne an die Spieler bestimmt ist.

2. Die Art. 17 Abs. 5 und 19 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie 77/388 in der durch die Richtlinie 98/80 geänderten Fassung sind dahin auszulegen, dass die Mitgliedstaaten nicht vorsehen können, dass der im Vorhinein gesetzlich festgelegte Teil des Verkaufspreises der Bingocoupons, der an die Spieler als Gewinne auszuzahlen ist, für die Zwecke der Berechnung des *Pro-rata*-Satzes des Vorsteuerabzugs zum Umsatz gehört, der im Nenner des in Art. 19 Abs. 1 genannten Bruchs zu stehen hat.

Unterschriften

* Verfahrenssprache: Spanisch.