

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2012. gada 19. jūlijs (*)

Sestā PVN direktīva – 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts, 17. panta 5. punkts un 19. panta 1. punkts – Bingo spēļu organizāšana – Tiesību aktos paredzēts pienākums daļu no biļešu pārdošanas cenas izmaksāt spēlētājiem laimestos – Nodokļa bāzes aprēķins

Lieta C-377/11

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Tribunal Superior de Justicia de Cataluña* (Spānija) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2011. gada 18. maijā un kas Tiesā reģistrēts 2011. gada 18. jūlijā, tiesvedībā

International Bingo Technology SA

pret

Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC).

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Tizzano [A. Tizzano], tiesneši M. Safjans [M. Safjan], E. Borgs Bartets [A. Borg Barthel], E. Levits un Ž. Ž. Kāzels [J.-J. Kessler] (referenti),

ģenerālvokāts N. Jāskinens [N. Jääskinen],

sekretārs A. Kalots Eskobars [A. Calot Escobar],

ģemotvārā rakstveida procesā,

ģemotvārā apsvērumus, ko sniedza:

- Spānijas valdības vārā – S. Centeno Huerta, pārstāve,
- Eiropas Komisijas vārā – L. Lozano Palacios, pārstāve,

ģemotvārā pāc ģenerālvokāta uzklausēšanas pieņemto līgumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu attiecas uz Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokliem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1998. gada 12. oktobra Direktīvu 98/80/EK (OV L 281, 31. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkta, 17. panta 5. punkta un 19. panta 1. punkta interpretāciju.

2 Šis līgums tika iesniegts tiesvedībā starp *International Bingo Technology SA* (turpmāk

tekst? – “*International Bingo*”) un *Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC)* par min?t?s sabiedr?bas maks?jam? pievienot?s v?rt?bas nodok?a (turpm?k tekst? – “PVN”) atskait?m?s da?as apr??inu attiec?b? uz 1999. finanšu gadu.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3 Sest?s direkt?vas 11. pant? ir paredz?ts:

“A. Valsts teritorij?.

1. Summa, kurai uzliek nodokli, ir:

a) pre?u pieg?d?m un pakalpojumu sniegšanai, iz?emot b), c) un d) apakšpunkt? min?tos, visa summa, kas veido atl?dz?bu, kuru pieg?d?t?js [vai pakalpojumu sniedz?js] ir sa??mis vai kura tam j?sa?em no pirc?ja, klienta vai treš?s personas par š?d?m pieg?d?m, ieskaitot subs?dijas, kas tieši saist?tas ar š?du pieg?žu cen?m;

[..].”

4 Redakcij?, kas izriet no Sest?s direkt?vas 28.f panta, š?s direkt?vas 17. panta 2. punkta a) apakšpunkt? un 5. punkt? ir paredz?ts:

“2. Ja preces un pakalpojumus nodok?u maks?t?js izmanto dar?jumiem, kuriem uzliek nodok?us, vi?am ir ties?bas atskait?t no nodok?a, kurš vi?am j?maks?:

a) [PVN], kas ir j?maks? vai samaks?ts valsts teritorij? par prec?m vai pakalpojumiem, ko vi?am pieg?d?j[is] vai pieg?d?s cits nodok?u maks?t?js;

[..]

5. Attiec?b? uz prec?m un pakalpojumiem, ko nodok?a maks?t?js izmanto gan 2. un 3. punkta aptvertiem dar?jumiem, par kuriem [PVN] ir atskait?ms, gan dar?jumiem, par kuriem [PVN] nav atskait?ms, atskait?ma ir tikai t? [PVN] da?a, kas attiecin?ma uz pirm? veida dar?jumiem.

Šo da?u saska?? ar 19. pantu nosaka visiem dar?jumiem, ko veic nodok?a maks?t?js.

Dal?bvalstis tom?r var:

a) at?aut nodok?a maks?t?jam noteikt š?du da?u katrai savas uz??m?jdarb?bas nozarei ar noteikumu, ka katrai nozarei ir atseviš?a uzskaitē;

b) likt nodok?a maks?t?jam noteikt š?du da?u katrai savas uz??m?jdarb?bas nozarei un veikt atseviš?u uzskaitē katrai nozarei;

c) at?aut vai likt nodok?a maks?t?jam veikt atskait?šanu, pamatojoties uz visu pre?u un pakalpojumu vai to da?as izmantojumu;

d) at?aut vai likt nodok?a maks?t?jam veikt atskait?šanu saska?? ar pirmaj? apakšpunkt? [da??] noteiktajiem noteikumiem par vis?m taj? min?taj?m prec?m un pakalpojumiem;

e) noteikt, ka gad?jum?, ja [PVN], kas nodok?a maks?t?jam nav atskait?ms, ir nenoz?m?gs, to uzskata par nulli.”

5 Sest?š direkt?vas 19. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Da?u, kas atskait?ma atbilst?gi 17. panta 5. punkta pirmajai da?ai, veido da?skaitlis:

- par kura skait?t?ju ?em kop?jo gada apgroz?juma summu bez [PVN], kura attiecin?ma uz dar?jumiem, par kuriem [PVN] ir atskait?ms atbilst?gi 17. panta 2. un 3. punktam,
- par kura sauc?ju ?em kop?jo gada apgroz?juma summu bez [PVN], kura attiecin?ma uz dar?jumiem, kas iek?auti skait?t?j?, un uz dar?jumiem, par kuriem [PVN] nav atskait?ms. Dal?bvalstis var iek?aut sauc?j? ar? subs?diju summu, iz?emot t?s, kas aprakst?tas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkt?.

Šo da?u nosaka ik gadu, fiks? procentos un noapa?o l?dz ciparam, kas nep?rsniedz n?kamo vien?bu.”

Sp?nijas ties?bas

6 1992. gada 28. decembra Likuma 37/1992 par pievienot?s v?rt?bas nodokli (*Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor A?adido*, 1992. gada 29. decembra *BOE* Nr. 312, 44247. lpp.; turpm?k tekst? – “PVN likums”) 104. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

“Gad?jumos, kad tiek piem?roti visp?r?gie noteikumi par atskait?mo da?u, par katru r??inu periodu tiek atskait?ts tikai priekšnodoklis t?d? procentu?laj? apm?r?, k?ds izriet no š? panta 2. punkta noteikumiem.

Lai piem?rotu iepriekš?j?s da?as noteikumus, nodokl? netiek ?emtas v?r? summas, kas nav atskait?mas saska?? ar š? likuma 95. un 96. pantu.”

7 PVN likuma 104. panta 2. punkta pirmaj? da?? ir noteikts:

“Iepriekš?j? punkt? min?to atskait?mo procentu?lo da?u nosaka, reizinot ar 100 da?skaitli:

- 1) par kura skait?t?ju ?em gada kop?jo pre?u pieg?žu un sniegto pakalpojumu summu, par ko ir atskait?ms PVN un ko nodok?a maks?t?js ir veicis, ?stenojot savu komercdarb?bu vai profesion?lo darb?bu vai – attiec?g? gad?jum? – darbojoties cit? atbilstoš? nozar?, bet
- 2) par sauc?ju ?em attiec?b? uz to pašu laikposmu noteiktu kop?jo pre?u pieg?žu un sniegto pakalpojumu summu, ko nodok?a maks?t?js ir veicis, ?stenojot savu komercdarb?bu vai profesion?lo darb?bu – vai attiec?g? gad?jum? – darbojoties cit? atbilstoš? nozar?, iek?aujot ar? t?s pre?u pieg?des un sniegtos pakalpojumus, par ko pievienot?s v?rt?bas nodoklis nav atskait?ms.”

8 PVN likuma 104. panta 4. punkta pirmaj? da?? ir paredz?ts:

“Apr??inot atskait?mo da?u, ar “dar?jumu kop?jo summu” saprot dar?jumiem atbilstošas atl?dz?bas summu, ko nosaka saska?? ar š? likuma 78. un 79. pantu, tostarp attiec?b? uz dar?jumiem, kuri atbr?voti no nodok?a vai nav apliekami ar nodokli.”

9 Likuma par PVN 78. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Nodok?a b?ze ir kop?j? summa, ko veido no klienta vai treš?m person?m sa?emta atl?dz?ba par ar nodokli apliekamiem dar?jumiem.”

10 *Departament de Governació de la Generalitat de Catalunya* 1979. gada 9. janv?ra r?kojum?,

redakcij?, kas izriet no 1995. gada 18. janv?ra r?kojuma, ir noteikts, ka “summa, kas katr? izsp?l? vai izloz? ir j?izmaks? laimestos, veido 69 % no visu p?rdoto karšu [nomin?l?s] v?rt?bas, kur 10 % atbilst l?nijai un 59 % – bingo”.

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

11 *International Bingo* ir sabiedr?ba, kas organiz? bingo sp?les. T? ir PVN maks?t?ja, bet ir atbr?vota no š? nodok?a attiec?b? uz apgroz?jumu, kas saist?ts ar min?to sp??u organiz?šanu.

12 *International Bingo* tom?r veic ar? citas darb?bas, attiec?b? uz kur?m t? nav atbr?vota no PVN. Starp min?taj?m darb?b?m ir “bingo sp??u nodok?a”, kas atbilst noteiktai da?ai no bingo karšu p?rdošanas cenas un ko organiz?t?ji sa?em no sp?l?t?jiem un iemaks? kompetentajai nodok?u iest?dei, summu iekas?šana un iemaksa. Par šo darb?bu min?tie organiz?t?ji sa?em atl?dz?bu, proti, iekas?šanas pr?miju, kuras apm?rs ir 10 % no min?t? nodok?a summas. Š?s pr?mijas summa, kas aplikama ar PVN, veido nodok?a b?zi, lai apr??in?tu PVN, kas šiem organiz?t?jiem ir j?maks? par pakalpojumu sniegšanu.

13 T? k? organiz?t?ji bingo sp?l?m paredz?taj?s z?l?s veic ar? citas darb?bas, kas nav atbr?votas no PVN, piem?ram, sniedz b?ra vai restor?na pakalpojumus, uz tiem saist?b? ar atskait?m? PVN priekšnodok?a apr??in?šanu attiecas atskait?m?s da?as (*pro rata*) noteikumi atbilstoši Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punktam.

14 Saist?b? ar min?t?s atskait?m?s da?as apr??inu *International Bingo* nav iek??vusi sav? apgroz?jum? laimestu summu, kas tai ir j?izmaks? laim?t?jiem atbilstoši PVN likumam, t.i., summu, kas atbilst prec?zi noteiktajai procentu?lajai da?ai no bingo karšu p?rdošanas cenas. *Agencia Estatal de la Administración Tributaria* (Valsts nodok?u administr?cijas a?ent?ra) tam nepiekr?t. T? ir nol?musi, ka laim?t?jiem izmaks?to laimestu summa bija j?iek?auj apgroz?jum?, kas izmantots k? nodok?a b?ze min?t?s atskait?m?s da?as apr??in?šanai.

15 T? k? *Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC)* [Katalonijas re?iona Saimniecisk? administrat?v? tiesa] noraid?ja *International Bingo* pras?bu par šo min?t?s *Agencia* pie?emto l?mumu, *International Bingo* v?rs?s *Tribunal Superior de Justicia de Cataluña* [Katalonijas Augst?kaj? ties?], nor?dot, ka pirm?s instances tiesas spriedums ir pretrun? Sestajai direkt?vai, iev?rojot Tiesas sniegto š?s direkt?vas interpret?ciju.

16 Iesniedz?jtiesa uzskata, ka, lai atrisin?tu t?s izskat?mo str?du, ir j?noskaidro, kas ir *International Bingo* “faktiski sa?emt? atl?dz?ba” par sp?les organiz?šanu. Šaj? sakar? min?t? tiesa nor?da, ka daži elementi, kas ietverti Tiesas 1994. gada 5. maija spriedum? liet? C-38/93 *Glawe (Recueil, I-1679. lpp.)* un 2002. gada 17. septembra spriedum? liet? C-498/99 *Town & County Factors (Recueil, I-7173. lpp.)*, ?auj uzskat?t, ka bingo sp??u organiz?t?ja – t?da k? organiz?t?js, kas iesaist?ts š?s tiesas izskat?maj? liet?, – faktiskaj? r?c?b? nenon?k karšu p?rdošanas cenas da?a, kas paredz?ta laim?t?jiem izmaks?jamo laimestu finans?šanai.

17 Vispirms apjoms, kas atbilst laimestu summ?m, esot iepriekš noteikts likum?, kur? paredz?ts, ka summa, kas katr? izsp?l? vai izloz? ir j?izmaks? laimestos, veido 69 % no visu p?rdoto karšu nomin?l?s v?rt?bas.

18 Turkl?t, t? k? karšu cenas atmaks?šanas procentu?l? da?a, kas atbilst laimestiem, esot iepriekš noteikta likum?, neesot nek?das nenoteikt?bas šaj? jaut?jum?. Summa, kas izmaks?jama laimestos katr? izsp?l?, esot atkar?ga vien?gi no p?rdoto karšu skaita, un to varot noteikt ar vienk?ršu aritm?tisku oper?ciju.

19 Visbeidzot, t? k? karšu p?rdošanas cenu da?a, kas atbilst laim?t?jiem izmaks?jamajiem

laimestiem, non?kot bingo sp?les organiz?t?ja r?c?b? tikai uz laiku, kas paiet no izsp?les s?kuma l?dz t?s beig?m, šis organiz?t?js varot tikt uzskat?ts vienk?rši par šo laimestu pagaidu glab?t?ju.

20 *Tribunal Superior de Justicia de Cataluña* nor?da, ka Sp?nijas tiesu izmantotais risin?jums saist?b? ar nodok?a b?zes apr??inu attiec?b? uz t?du pakalpojumu k? izskat?maj? liet? ir piln?gi pret?js risin?jumam, ko izmanto citu dal?bvalstu tiesas. L?dz ar to b?tu j?noskaidro, vai Sest?s direkt?vas normas par atskait?m?s da?as apr??inu ir v?rstas uz to, lai saska?otu š? apr??ina k?rt?bu.

21 Min?t? tiesa turkl?t ir izkl?st?jusi dažus aspektus, kas t?s ieskat? b?tu j??em v?r? saist?b? ar šo l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu. Piem?ram, t? nor?da, ka:

– konkr?taj? liet? cen?, kuru katrs sp?l?t?js samaks? par bingo karšu ieg?di, ir juridiski un ekonomiski iesp?jams nodal?t da?u, kas dom?ta laimestiem, un citiem m?r?iem dom?to da?u. T?d?j?di runa ir par da?u, kas tiek izmantota, lai samaks?tu sp??u nodokli, un par da?u, kas veido atl?dz?bu par sp?les organiz?t?ja sniegto pakalpojumu saist?b? ar š? nodok?a iekas?šanu. Š?d? diferenc?t? kontekst? neb?tu j?rodas šaub?m par to, ka laimestiem dom?t? da?a nek?d? gad?jum? nevar tikt uzskat?ta par atl?dz?bu par š? organiz?t?ja sniegtajiem pakalpojumiem;

– sp?les organiz?t?jam nav iesp?jas ekonomiski p?rnest uz laim?t?jiem PVN, kas maks?jams par laimestiem dom?to summu. T?tad nav iesp?jams p?rnest š? nodok?a ekonomisko slogu. Tom?r no t? izrietošais PVN sist?mas neitralit?tes izkrop?ojums var?tu tikt mazin?ts, ja izmaks?tie laimesti neb?tu iek?auti nodok?a b?z?.

22 Šajos apst?k?os *Tribunal Superior de Justicia de Cataluña* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai saist?b? ar darb?bas, par kuru ir j?maks? PVN, noteikšanu apst?klis, ka bingo sp?l?t?ji samaks? da?u no karšu cenas, kas atbilst laimestam, ir uzskat?ms par ?stu pre?u vai pakalpojumu pat?ri?u?

2) Vai saist?b? ar regul?jumu attiec?b? uz sauc?ju, kas tiek izmantots atskait?m?s procentu?l?s da?as apr??in?, Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkts, to apl?kojot kopsakar? ar t?s 17. panta 5. punktu un 19. panta 1. punktu, ir interpret?jams t?d?j?di, ka ar to ir noteikta t?da saska?ošanas pak?pe, kas liedz daž?d?s dal?bvalst?s ties?bu aktu vai judikat?ras l?men? izv?l?ties daž?dus risin?jumus attiec?b? uz karšu cenas da?as, kura dom?ta laimestu izmaksai, iek?aušanu PVN nodok?a b?z??

3) Vai saist?b? ar sauc?ja, kas tiek izmantots atskait?m?s procentu?l?s da?as apr??in?, noteikšanu Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkts, to apl?kojot kopsakar? ar t?s 17. panta 5. punktu un 19. panta 1. punktu, ir interpret?jams t?d?j?di, ka tas nepie?auj valsts tiesu judikat?ru, saska?? ar kuru attiec?b? uz bingo sp?l?m PVN nodok?a b?z? tiek iek?autas summas, kas atbilst laimestu summai un kuras sp?l?t?ji apmaks?, ieg?d?joties kartes?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo jaut?jumu

23 Ar savu pirmo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?du bingo karšu k? pamatliet? p?rdošanas gad?jum? PVN nodok?a b?ze ietver iepriekš ar likumu noteikto šo karšu cenas da?u, kas paredz?ta laimestu izmaksai sp?l?t?jiem.

24 Lai atbild?tu uz šo jaut?jumu, vispirms ir j?atg?dina, ka Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as

1. punkta a) apakšpunkt? ir paredz?ts, ka “summa, kurai uzliek nodokli [nodok?a b?ze], ir [...] pre?u pieg?d?m un pakalpojumu sniegšanai, iz?emot b), c) un d) apakšpunkt? min?tos, visa summa, kas veido atl?dz?bu, kuru pieg?d?t?js ir sa??mis vai kura tam j?sa?em no pirc?ja, klienta vai treš?s personas par š?d?m pieg?d?m”.

25 Turkl?t ir j?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru š? ties?bu norma ir j?interpret? t?d?j?di, ka nodok?a b?zi attiec?b? uz pakalpojumiem veido atl?dz?ba, kas faktiski sa?emta par šo pakalpojumu sniegšanu (skat. tostarp 1990. gada 27. marta spriedumu liet? C-126/88 *Boots Company, Recueil*, I-1235. lpp., 19. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *Town & County Factors*, 27. punkts).

26 T?pat Tiesa ir nospriedusi, ka attiec?b? uz azartsp??u autom?tiem, kas saska?? ar likum? noteiktaj?m oblig?taj?m pras?b?m – t?pat k? pamatliet? – izmaks? laimestos noteiktu procentu?lu da?u no sp?l?t?ju iemaks?taj?m likm?m, r?kot?ja faktiski sa?emto atl?dz?bu par [azartsp??u] autom?tu pakalpojumu pied?v?šanu veido tikai iemaks?to likmju procentu?l? da?a, ar ko tas var faktiski r?koties k? ?pašnieks (iepriekš min?tais spriedums liet? *Glawe*, 9. punkts).

27 Attiec?b? uz t?du sp?li k? pamatliet? ir j?konstat?, ka t?s norises noteikumi ir paredz?ti likum? un ka karšu p?rdošanas cenas procentu?l? da?a, kas j?izmaks? laimestos sp?l?t?jiem, ir noteikta ar saistošu likuma normu.

28 T? k? karšu p?rdošanas cenas da?a, kas izmaks?jama laimestos sp?l?t?jiem, ir noteikta iepriekš un ir oblig?ta, t? nevar tikt uzskat?ta par da?u no atl?dz?bas, ko sp?les organiz?t?js sa?em par t? sniegtajiem pakalpojumiem (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Glawe*, 12. punkts).

29 No t? izriet, ka t?das sp?les k? pamatliet? ietvaros atl?dz?bu, ko faktiski sa?em sp?les organiz?t?js par sniegto pakalpojumu, veido karšu p?rdošanas cena, kas samazin?ta par likum? noteikto š?s cenas da?u, kura j?izmaks? sp?l?t?jiem laimestos. Proti, min?tais organiz?t?js var faktiski r?koties k? ?pašnieks tikai ar atlikušo cenas da?u.

30 Visbeidzot, ir j?nor?da, ka š? Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkta interpret?cija atbilst interpret?cijai, ko Tiesa sniegusi iepriekš min?taj? spriedum? liet? *Town & County Factors*.

31 Šaj? sakar? no iepriekš min?t? sprieduma liet? *Town & County Factors* 29. un 30. punkta izriet, ka Tiesa nosprieda, ka Sest?s direkt?vas interpret?cija, ko t? sniegusi iepriekš min?taj? spriedum? liet? *Glawe* nav piem?rojama t?dam pakalpojumam k? tas, kas bija apl?kojams liet?, kur? pie?emts šis spriedums *Town & County Factors*. Proti, kam?r liet?, kur? pie?emts iepriekš min?tais spriedums *Glawe*, apl?kojamajiem azartsp??u autom?tiem bija rakstur?gs tas, ka saska?? ar ties?bu aktos paredz?taj?m pras?b?m tie bija projekt?ti t?, lai noteikta sp?l?t?ju iemaks?to likmju da?a tiktu tiem izmaks?ta laimestos, un ka š?s likmes bija tehniski un fiziski nodal?tas no likm?m, ar kur?m r?kot?js var?ja faktiski r?koties k? ?pašnieks, konkursam, kas bija apl?kojams liet?, kur? pasludin?ts min?tais spriedums *Town & County Factors*, savuk?rt nebija rakstur?gs neviens no šiem diviem pamatelementiem un l?dz ar to š? veida konkursa organiz?t?js var?ja br?vi r?koties ar vis?m sa?emtaj?m dal?bas iemaks?m.

32 Tom?r tieši š?das sp?les k? pamatliet? ietvaros organiz?t?js nevar br?vi r?koties ar kop?jo bingo karšu p?rdošanas cenas summu, jo tam ir pien?kums izmaks?t sp?l?t?jiem laimestos iepriekš ar likumu noteikto procentu?lo da?u no š?s p?rdošanas cenas.

33 L?dz ar to uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?du bingo karšu k? pamatliet? p?rdošanas gad?jum?

PVN nodokļa bāze neietver iepriekš ar likumu noteikto šo karšu cenas daļu, kas paredzēta laimestu izmaksai spēlētājiem.

Par otro un trešo jautājumu

34 Ar savu otro un trešo jautājumu, kas būtu jāizskata kopā, iesniedzātāja bāzē jautā, vai Sestās direktīvas 17. panta 5. punkts un 19. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalsts var paredzēt, ka PVN atskaites daļas aprēķinā mērķiem iepriekš ar likumu noteiktā bingo karšu pārdošanas cenas daļa, kas jāizmaksā spēlētājiem laimestos, veido daļu no apgrozījuma, kuram jābūt iekšautam minētā 19. panta 1. punktā paredzētajā daļā skaitļa saucējā.

35 Lai atbildētu uz šo jautājumu, pirmkārt, ir jāatgādina Sestās direktīvas preambulas divpadsmitā apsvēruma formulējums, saskaņā ar kuru "tā kā noteikumi, kas regulē nodokļu atskaitējumu, jānosaka tik, cik tie iespaido faktiski iekasētās summas; tā kā atskaites daļa visās dalībvalstīs būtu jāaprēķina vienādi".

36 Ir jāpiebilst, ka Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkta formulējums ir nepārprotams un ka šīs tiesību norma neatstāj dalībvalstīm nekādu rīcības brīvību, lai noteiktu, kas ir uzskatāms par atlīdzību, ko pakalpojumu sniedzējs saņem vai kas tam ir jāsaņem no klienta.

37 Turklāt Tiesa jau ir nospriedusi, ka Sestā direktīva ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to dalībvalstīm ir aizliegts konkrētos darījumos nodokļa bāzes noteikšanai piemērot citu tiesību normu, nevis šīs direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktu, iepriekš neievērojot šīs direktīvas 27. pantā noteikto procedūru, lai saņemtu atļauju ieviest šādu pasākumu, ar kuru tiek izdarīta atkāpe no minētās vispārīgās tiesību normas (šajā ziņā skat. 2011. gada 9. jūnija spriedumu lietā C-285/10 *Campsa Estaciones de Servicio*, Krājums, I-5059. lpp., 40. punkts).

38 Otrkārt, ir jākonstatē, ka no uz pirmo jautājumu sniegtās atbildes izriet, ka tādā situācijā kā pamatlietā iepriekš ar likumu noteiktā bingo karšu pārdošanas cenas daļa, kas jāizmaksā spēlētājiem laimestos, nav jāiekļauj nodokļa bāzē un tāpēc nav jāuzskata par daļu no spēles organizētāja apgrozījuma. Līdz ar to attiecīgās summas nav jāiekļauj daļā skaitļa, kas tiek izmantots, lai atbilstoši Sestās direktīvas 19. panta 1. punktam aprēķinātu PVN priekšnodokļa atskaites daļu, saucējā.

39 Tādējādi uz otro un trešo uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 17. panta 5. punkts un 19. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalsts nevar paredzēt, ka PVN atskaites daļas aprēķinā mērķiem iepriekš ar likumu noteiktā bingo karšu pārdošanas cenas daļa, kas jāizmaksā spēlētājiem laimestos, veido daļu no apgrozījuma, kuram jābūt iekšautam minētā 19. panta 1. punktā paredzētajā daļā skaitļa saucējā.

Par tiesāšanas izdevumiem

40 Attiecībā uz pamatlietas dalībniekiem šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzātāja, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietās dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

1) **Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķina bāze, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1998. gada 12. oktobra Direktīvu 98/80/EK, 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādā bingo karšu kā pamatlietā pārdošanas gadījumā pievienotās vērtības nodokļa bāze neietver iepriekš ar likumu noteikto šo karšu cenas daļu, kas paredzēta**

laimestu izmaksai spēlētājiem;

2) Sestās direktīvas 77/388, kurā grozījumi izdarīti ar Direktīvu 98/80, 17. panta 5. punkts un 19. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalsts nevar paredzēt, ka pievienotās vērtības nodokļa atskaitīšanas daļas aprēķinā mērķiem iepriekš ar likumu noteiktā bingo karšu pārdošanas cenas daļa, kas jāizmaksā spēlētājiem laimestos, veido daļu no apgrozījuma, kuram jābūt iekšautam minētā 19. panta 1. punktā paredzētā daļskaitļa saucējā.

[Paraksti]

*Tiesvedības valoda – spāņu.