Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)

19 päivänä heinäkuuta 2012*

Kuudes arvonlisäverodirektiivi — 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohta, 17 artiklan 5 kohta ja 19 artiklan 1 kohta — Bingopelien järjestäminen — Lakisääteinen velvollisuus käyttää osa bingokorttien myyntihinnasta pelaajien voittojen maksamiseen — Veron perusteen määrittäminen

Asiassa C-377/11,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (Espanja) on esittänyt 18.5.2011 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 18.7.2011, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

International Bingo Technology SA

vastaan

Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC),

UNIONIN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja A. Tizzano sekä tuomarit M. Safjan, A. Borg Barthet, E. Levits ja J.-J. Kasel (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: N. Jääskinen,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Espanjan hallitus, asiamiehenään S. Centeno Huerta,

— Euroopan komissio, asiamiehenään L. Lozano Palacios,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

* Oikeudenkäyntikieli: espanja.

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 12.10.1998 annetulla neuvoston direktiivillä 98/80/EY (EYVL L 281, s. 31; jäljempänä kuudes direktiivi), 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan, 17 artiklan 5 kohdan ja 19 artiklan 1 kohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat International Bingo Technology SA (jäljempänä International Bingo) ja Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC) ja joka koskee arvonlisäveron, joka kyseisen yhtiön on maksettava tilikaudelta 1999, vähennyksen suhdeluvun laskemista.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Kuudennen direktiivin 11 artiklassa säädetään seuraavaa:

”A. Maan alueella

1. Veron perusteen on oltava:

a) muiden kuin b, c ja d kohdassa tarkoitettujen tavaroiden luovutusten tai palvelujen suoritusten osalta kaikki se, mikä muodostaa luovuttajan tai suorittajan näistä liiketoimista ostajalta, vastaanottajalta tai kolmannelta saaman tai saatavan vastikkeen, mukaan lukien näiden liiketoimien hintaan suoraan liittyvät tuet;

_ _”

4 Kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan a alakohdan, sellaisena kuin se ilmenee kuudennen direktiivin 28 f artiklasta, ja 5 kohdan sanamuoto on seuraava:

”2. Jos tavaroita ja palveluja käytetään verovelvollisen verollisiin liiketoimiin, verovelvollinen saa vähentää verosta, jonka on velvollinen maksamaan:

a) arvonlisäver[o]n, joka on maan alueella maksettu tai maksettava tavaroista tai palveluista, jotka toinen verovelvollinen on toimittanut tai toimittaa hänelle;

_ _

5. Sellaisten tavaroiden ja palvelujen osalta, joita verovelvollinen käyttää sekä 2 ja 3 kohdan mukaan vähennykseen oikeuttaviin liiketoimiin että vähennykseen oikeuttamattomiin liiketoimiin, vähennys voidaan myöntää vain siitä arvonlisäveron osasta, joka vastaa ensin mainittujen liiketoimien suhteellista osuutta.

Tämä suhdeluku on laskettava 19 artiklan mukaisesti kaikista verovelvollisen suorittamista liiketoimista.

Jäsenvaltiot voivat kuitenkin:

a) oikeuttaa verovelvollisen laskemaan toimintansa jokaiselle toimialalle erillisen suhdeluvun, jos jokaisesta toimialasta pidetään erillistä kirjanpitoa;

b) velvoittaa verovelvollisen laskemaan toimintansa jokaiselle toimialalle erillisen suhdeluvun ja pitämään jokaisesta toimialasta erillistä kirjanpitoa;

c) oikeuttaa tai velvoittaa verovelvollisen tekemään vähennyksen tavaroiden ja palvelujen täyden tai osittaisen käytön perusteella;

d) oikeuttaa tai velvoittaa verovelvollisen tekemään ensimmäisessä alakohdassa tarkoitetun säännön mukaisesti vähennyksen jokaisen sellaisen tavaran tai palvelun osalta, joka käytetään siinä tarkoitettuun liiketoimeen;

e) määrätä, että merkityksetöntä arvonlisäveroa, jota verovelvollinen ei voi vähentää, ei oteta huomioon."

5 Kuudennen direktiivin 19 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Edellä 17 artiklan 5 kohdan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettu

vähennyksen suhdeluku muodostuu murtoluvusta, jonka

— osoittaja on sellaisen vuotuisen liikevaihdon arvonlisäveroton kokonaismäärä, joka muodostuu 17 artiklan 2 ja 3 kohdan mukaisesti arvonlisäveron vähentämiseen oikeuttavista liiketoimista,

— nimittäjä on sellaisen vuotuisen liikevaihdon arvonlisäveroton kokonaismäärä, joka muodostuu osoittajaan sisällytetyistä liiketoimista sekä liiketoimista, jotka eivät oikeuta arvonlisäveron vähentämiseen. Jäsenvaltiot voivat lisäksi sisällyttää nimittäjään muut kuin 11 artiklan [A] kohdan 1 alakohdan a alakohdassa tarkoitetut tukipalkkiot.

Suhdeluku on laskettava vuosiperusteella ja ilmaistava enintään seuraavaan suurempaan kokonaislukuun pyöristettynä prosenttilukuna."

Espanjan oikeus

6 Arvonlisäverosta 28.12.1992 annetun lain 37/1992 (Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido; BOE nro 312, 29.12.1992, s. 44247; jäljempänä arvonlisäverolaki) 104 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

"Tapauksissa, joissa sovelletaan yleistä suhdelukua koskevaa sääntöä, veroa voidaan kullakin verokaudella vähentää ainoastaan jäljempänä olevasta 2 momentista ilmenevään prosenttimäärään asti.

Edellä olevaa kohtaa sovellettaessa veron laskennassa ei oteta huomioon sellaisia määriä, jotka tämän lain 95 ja 96 §:n mukaan eivät ole vähennyskelpoisia."

7 Arvonlisäverolain 104 §:n 2 momentin 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Edellä olevassa 1 momentissa tarkoitettu vähennysprosentti määritetään kertomalla sadalla murtoluku, jonka

1° osoittaja on sellaisten veron vähentämiseen oikeuttavien tavaroiden luovutusten ja palvelujen suoritusten vuotuinen kokonaisarvo, jotka verovelvollinen on toteuttanut liike- tai ammattitoiminnassaan tai jollakin sen osa-alueella;

2° nimittäjä on sellaisten tavaroiden luovutusten ja palvelujen suoritusten vuotuinen kokonaisarvo, jotka verovelvollinen on toteuttanut liike- tai ammattitoiminnassaan tai jollakin sen osa-alueella, mukaan luettuina ne tavaroiden luovutukset ja palvelujen suoritukset, jotka eivät oikeuta veron vähentämiseen.”

8 Arvonlisäverolain 104 §:n 4 momentin 1 kohdan sanamuoto on seuraava:

”Suhdelukua laskettaessa liiketoimien kokonaisarvolla tarkoitetaan tämän lain 78 ja 79 §:ssä määritellyistä liiketoimista, mukaan luettuina verosta vapautetuista tai verottomista liiketoimista, saatujen vastikkeiden kokonaismäärää.”

9 Arvonlisäverolain 78 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Veron peruste on vastaanottajalta tai kolmansilta henkilöiltä veron alaisista liiketoimista saatu vastikkeen kokonaismäärä.”

10 Departament de Gobernació de la Generalitat de Cataluñan 9.1.1979 antamassa määräyksessä, sellaisena kuin se on muutettuna 18.1.1995 annetulla määräyksellä, säädetään, että ”kullakin kierroksella tai kussakin arvonnassa voittoina jaettava määrä on 69 prosenttia kaikkien myytyjen bingokorttien nimellisarvosta, ja tästä osuudesta 10 prosenttia osoitetaan rivivoittoihin ja 59 prosenttia bingovoittoihin”.

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

11 International Bingo on bingopelejä järjestävä yhtiö. Se on velvollinen maksamaan arvonlisäveroa, mutta se on vapautettu maksamasta kyseistä veroa liikevaihdosta, joka koskee kyseisten pelien järjestämistä.

12 International Bingo harjoittaa kuitenkin muuta toimintaa, josta sitä ei ole vapautettu maksamasta arvonlisäveroa. Tähän toimintaan kuuluu erityisesti ”bingopeliveron”, joka vastaa osaa bingokorttien myyntihinnasta ja jota järjestäjät kantavat pelaajilta ja jonka ne tilittävät toimivaltaiselle veroviranomaiselle, kanto ja tilitys. Tämän toiminnan vastikkeeksi kyseiset järjestäjät perivät kantopalkkiota, joka on 10 prosenttia kyseisen veron määrästä. Tämä kantopalkkio, josta kannetaan arvonlisäveroa, muodostaa arvonlisäveron, jota kyseisten järjestäjien on maksettava suorittamistaan palveluista, perusteen.

13 Siltä osin kuin järjestäjät suorittavat bingon pelaamiseen tarkoitetuissa halleissa muita liiketoimia, joita ei ole vapautettu arvonlisäverosta, kuten baari- tai ravintola-alan liiketoimia, niihin sovelletaan arvonlisäverovähennyksen määrittämisessä suhdelukua koskevaa sääntöä kuudennen direktiivin 17 artiklan 5 kohdan nojalla.

14 Kyseisen suhdeluvun laskemisesta on todettava, että International Bingo vähensi liikevaihdostaan voittojen, jotka sen oli jaettava voittajille arvonlisäverolain mukaisesti, määrän, joka vastaa kiinteää prosenttiosuutta bingokorttien myyntihinnasta. Agencia Estatal de la Administratión Tributarian (valtion verovirasto) kanta on päinvastainen. Se päätti, että voittajille maksettujen voittojen määrä oli lisättävä liikevaihtoon, joka on kyseisen suhdeluvun laskemisen perusteena.

15 Koska Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC) hylkäsi oikaisuvaatimuksen, jonka International Bingo oli tehnyt kyseisen viraston kyseisestä päätöksestä, International Bingo saattoi asian Tribunal Superior de Justicia de Cataluñan käsiteltäväksi ja väitti, että riitautettu päätös on kuudennen direktiivin, sellaisena kuin unionin tuomioistuin on sitä tulkinnut, vastainen.

16 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin katsoo, että jotta se voisi ratkaista sen käsiteltäväksi saatetun asian, on määritettävä, mistä International Bingon kyseisen pelin järjestämisestä ”tosiasiallisesti saama vastike” muodostuu. Tässä yhteydessä kyseinen tuomioistuin toteaa, että tiettyjen asiassa C-38/93, Glawe, 5.5.1994 annettuun tuomioon (Kok., s. I-1679) ja asiassa C-498/99, Town & County Factors, 17.9.2002 annettuun tuomioon (Kok., s. I-7173) sisältyvien seikkojen perusteella voidaan katsoa, että sen käsiteltäväksi saatetussa asiassa kyseessä olevan kaltaisella bingopelien järjestäjällä ei ole tosiasiallisesti käytettävissä sitä bingokorttien myyntihinnan osaa, jolla on tarkoitus rahoittaa voittajille maksettavat voitot.

17 Ensinnäkin määrät, jotka vastaavat voittojen määrää, on nimittäin määrätty etukäteen laissa, jossa säädetään, että kullakin kierroksella tai kussakin arvonnassa voittoina jaettava määrä vastaa 69 prosenttia kaikkien myytyjen bingokorttien nimellisarvosta.

18 Koska voittoja vastaava prosenttiosuus bingokortin myyntihinnasta on määrätty etukäteen laissa, tästä ei ole toiseksi minkäänlaista epävarmuutta. Kullakin kierroksella voittoina maksettava määrä riippuu ainoastaan myytyjen bingokorttien lukumäärästä, ja se voidaan määrittää yksinkertaisella laskutoimituksella.

19 Koska se bingokorttien myyntihinnan osa, joka vastaa voittajille jaettavia voittoja, on bingopelin järjestäjän hallussa ainoastaan kierroksen alkamisesta sen päättymiseen asti, kyseisen järjestäjän voidaan kolmanneksi katsoa pitävän kyseisiä voittoja vain väliaikaisesti hallussaan.

20 Tribunal Superior de Justicia de Cataluña toteaa, että espanjalaisten tuomioistuinten omaksuma ratkaisu, joka koskee sen käsiteltäväksi saatetussa asiassa kyseessä olevan kaltaisen palvelun suorituksesta kannettavan veron perusteen määrittämistä, ja muiden jäsenvaltioiden tuomioistuinten omaksuma ratkaisu ovat keskenään täysin vastakkaisia. Näin ollen on määritettävä, yhdenmukaistetaanko veron perusteen määrittämistavat vähennyksen suhdeluvun laskemista koskevilla kuudennen direktiivin säännöksillä.

21 Kyseinen tuomioistuin on lisäksi luetellut joitakin seikkoja, jotka on sen mukaan otettava huomioon tämän ennakkoratkaisupyynnön yhteydessä. Näin ollen se täsmentää, että

— kunkin pelaajan bingokorteista maksamasta hinnasta on käsiteltävässä asiassa oikeudellisesti ja taloudellisesti mahdollista erottaa voitonjakoon tarkoitettu osa muihin tarkoituksiin tarkoitetuista osista. Sama koskee osaa, jota käytetään bingopeliveron maksamiseen, ja osaa, joka muodostaa vastikkeen pelin järjestäjän suorittamasta kyseisen veron tilityspalvelusta. Tällaisen erottelun perusteella ei pitäisi olla epäilystäkään siitä, että voitonjakoon tarkoitettua osaa hinnasta ei voida pitää vastikkeena kyseisen järjestäjän suorittamista palveluista.

— pelin järjestäjä ei voi vyöryttää taloudellisesti voittajille arvonlisäveroa, joka rasittaa voitonjakoon tarkoitettua määrää. Kyseisestä verosta aiheutuvaa taloudellista rasitusta ei siis voida siirtää. Tästä aiheutuvaa arvonlisäverojärjestelmän neutraalisuuden vääristymistä voitaisiin kuitenkin lieventää, jos jaettavia voittoja ei sisällytettäisi veron perusteeseen.

22 Tässä tilanteessa Tribunal Superior de Justicia de Cataluña on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko sitä, että bingon pelaajat maksavat voitonjakoon tarkoitetun osan bingokortin hinnasta, pidettävä sellaisena tavaroiden tai palvelujen tosiasiallisena kulutuksena, joka on arvonlisäverotettava tapahtuma?

2) Onko kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohtaa luettuna yhdessä sen 17 artiklan 5 kohdan ja 19 artiklan 1 kohdan kanssa tulkittava siten, että tällä direktiivillä toteutetun yhdenmukaistamisen aste on sellainen, että se on esteenä sille, että eri jäsenvaltioiden lainsäädännöissä tai oikeuskäytännöissä omaksutaan erilaisia ratkaisuja siltä osin kuin on kyse bingokorttien hintaan sisältyvän voitonmaksuun tarkoitetun osan sisällyttämisestä arvonlisäveron perusteeseen silloin, kun määritetään suhdeluvun prosenttimäärän laskennassa sovellettavaa nimittäjää?

3) Siltä osin kuin on kyse suhdeluvun prosenttimäärän laskennassa sovellettavaan nimittäjään sisällytettävistä eristä, onko kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohtaa luettuna yhdessä sen 17 artiklan 5 kohdan ja 19 artiklan 1 kohdan kanssa tulkittava siten, että ne ovat esteenä sellaiselle kansalliselle oikeuskäytännölle, jonka mukaan bingopelin tapauksessa voitonjakoon tarkoitettu määrä, jonka pelaajat ovat maksaneet bingokortteja ostamalla, on sisällytettävä arvonlisäveron perusteeseen?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Ensimmäinen kysymys

23 Ensimmäisellä kysymyksellään ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee, onko kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohtaa tulkittava siten, että kun pääasiassa kyseessä olevan kaltaisia bingokortteja myydään, arvonlisäveron peruste käsittää sen kyseisten bingokorttien hinnan osan, joka on vahvistettu etukäteen laissa ja joka on tarkoitettu pelaajien voittojen maksamiseen.

24 Jotta tähän kysymykseen voidaan vastata, on ensinnäkin palautettava mieliin, että kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa säädetään, että ”veron perusteen on oltava – – muiden kuin b, c ja d kohdassa tarkoitettujen tavaroiden luovutusten tai palvelujen suoritusten osalta kaikki se, mikä muodostaa luovuttajan tai suorittajan näistä liiketoimista ostajalta, vastaanottajalta tai kolmannelta saaman tai saatavan vastikkeen”.

25 Seuraavaksi on palautettava mieliin, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tätä säännöstä on tulkittava siten, että palvelujen suorituksista kannettavan veron peruste on näistä palveluista tosiasiallisesti saatu vastike (ks. mm. asia C-126/88, Boots Company, tuomio 27.3.1990, Kok., s. I-1235, 19 kohta ja em. asia Town & County Factors, tuomion 27 kohta).

26 Oikeuskäytännössä on jo myös todettu, että kun kyse on peliautomaateista, jotka jakavat, kuten pääasiassa, laissa säädettyjen pakottavien velvoitteiden mukaisesti voittoina tietyn prosenttiosuuden pelaajien pelipanoksista, toiminnan harjoittajan automaattien käyttöön asettamisesta tosiasiallisesti saama vastike muodostuu ainoastaan siitä pelipanosten osasta, jonka toiminnan harjoittaja voi tosiasiallisesti pitää itsellään (em. asia Glawe, tuomion 9 kohta).

27 Pääasiassa kyseessä olevan kaltaisesta pelistä on todettava, että kyseisen pelin kulkua koskevat ehdot on vahvistettu laissa ja että siitä prosenttiosuudesta bingokorttien myyntihinnasta, joka on jaettava voittoina pelaajille, on säädetty pakottavasti laissa.

28 Koska se osa bingokorttien myyntihinnasta, joka jaetaan voittoina pelaajille, on etukäteen vahvistettu ja pakollinen, sen ei voida katsoa kuuluvan vastikkeeseen, jonka pelin järjestäjä saa suorittamastaan palvelusta (ks. vastaavasti em. asia Glawe, tuomion 12 kohta).

29 Tästä seuraa, että pääasiassa kyseessä olevan kaltaisen pelin yhteydessä pelin järjestäjän suorittamastaan palvelusta tosiasiallisesti saama vastike muodostuu bingokorttien myyntihinnasta, josta on vähennetty laissa vahvistettu osa, joka on jaettava voittoina pelaajille. Kyseinen järjestäjä voi nimittäin tosiasiallisesti pitää itsellään ainoastaan myyntihinnan jäljelle jäävän osan.

30 Lopuksi on todettava, että tällainen kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan tulkinta on yhdenmukainen edellä mainitussa asiassa Town & County Factors annetussa tuomiossa esitetyn tulkinnan kanssa.

31 Kuten edellä mainitussa asiassa Town & County Factors annetun tuomion 29 ja 30 kohdasta ilmenee, kyseisessä tuomiossa katsottiin, että edellä mainitussa asiassa Glawe annetussa tuomiossa esitettyä kuudennen direktiivin tulkintaa ei voitu soveltaa sellaiseen palveluun, josta oli kyse edellä mainitussa asiassa Town & County Factors. Asiassa Glawe kyseessä olleille peliautomaateille oli ominaista se, että ne oli laissa säädettyjen velvoitteiden mukaisesti asennettu toimimaan siten, että tietty osa pelaajien käyttämistä pelipanoksista jaettiin heille voittoina ja että nämä pelipanokset olivat teknisesti ja fyysisesti erillään niistä panoksista, jotka toiminnan harjoittaja saattoi tosiasiallisesti pitää itsellään, kun taas asiassa Town & County Factors kyseessä olleella kilpailulla ei ollut kumpaakaan näistä merkittävistä ominaisuuksista, joten tämäntyyppisen kilpailun järjestäjä saattoi vapaasti määrätä kaikista saamistaan osallistumismaksuista.

32 Järjestäjä ei voi kuitenkaan pääasiassa kyseessä olevan kaltaisen pelin yhteydessä vapaasti määrätä koko bingokorttien myyntihinnasta, koska sillä on velvollisuus käyttää laissa etukäteen vahvistettu prosenttiosuus kyseisestä myyntihinnasta pelaajien voittojen maksamiseen.

33 Ensimmäiseen kysymykseen on näin ollen vastattava, että kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohtaa on tulkittava siten, että kun pääasiassa kyseessä olevan kaltaisia bingokortteja myydään, arvonlisäveron peruste ei käsitä sitä kyseisten bingokorttien hinnan osaa, joka on vahvistettu etukäteen laissa ja joka on tarkoitettu pelaajien voittojen maksamiseen.

Toinen ja kolmas kysymys

34 Toisella ja kolmannella kysymyksellään, joita on tarkasteltava yhdessä, ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee, onko kuudennen direktiivin 17 artiklan 5 kohtaa ja 19 artiklan 1 kohtaa tulkittava siten, että jäsenvaltiot voivat säätää, että kun arvonlisäveron vähennyksen suhdelukua lasketaan, se laissa etukäteen vahvistettu osa bingokorttien myyntihinnasta, joka on käytettävä voittojen maksamiseen pelaajille, on osa liikevaihtoa, joka on sisällytettävä kyseisen 19 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuun murtoluvun nimittäjään.

35 Jotta tähän kysymykseen voidaan vastata, on ensinnäkin palautettava mieliin kuudennen direktiivin 12. perustelukappaleen sanamuoto, jonka mukaan ”vähennysjärjestelmää olisi yhdenmukaistettava, siltä osin kuin sillä on vaikutusta kannon todelliseen kertymään, ja vähennyksen suhdeluku olisi laskettava samalla tavalla kaikissa jäsenvaltioissa”.

36 On lisättävä, että kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan sanamuoto on selvä ja että kyseisessä säännöksessä ei jätetä jäsenvaltioille minkäänlaista harkintavaltaa sen määrittämisessä, mistä vastikkeen, jonka suorittaja on saanut tai saa vastaanottajalta, on katsottava muodostuvan.

37 Lisäksi oikeuskäytännössä on jo todettu tässä yhteydessä, että kuudetta direktiiviä on tulkittava siten, että sen vastaista on, että jäsenvaltio soveltaa tiettyihin liiketoimiin veron perusteen määrittämisessä muuta sääntöä kuin kyseisen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa säädettyä yleissääntöä ilman, että se on sitä ennen noudattanut saman direktiivin 27 artiklassa säädettyä

menettelyä saadakseen luvan tällaisen edellä mainitun direktiivin yleissäännöstä poikkeavan toimenpiteen käyttöönottoon (ks. vastaavasti asia C-285/10, Campsa Estaciones de Servicio, tuomio 9.6.2011, Kok., s. I-5059, 40 kohta).

38 Toiseksi on todettava, että – kuten ensimmäiseen kysymykseen annetusta vastauksesta ilmenee – sitä laissa etukäteen vahvistettua osaa bingokorttien myyntihinnasta, joka on käytettävä voittojen maksamiseen pelaajille, ei tule pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa tilanteessa sisällyttää veron perusteeseen ja sen ei näin ollen voida katsoa olevan osa pelin järjestäjän liikevaihtoa. Näin ollen vastaavia määriä ei tule sisällyttää murtoluvun nimittäjään, jota käytetään kuudennen direktiivin 19 artiklan 1 kohdan nojalla ostoihin sisältyvän arvonlisäveron vähennyksen suhdeluvun laskemiseen.

39 Toiseen ja kolmanteen kysymykseen on näin ollen vastattava, että kuudennen direktiivin 17 artiklan 5 kohtaa ja 19 artiklan 1 kohtaa on tulkittava siten, että jäsenvaltiot eivät voi säätää, että kun arvonlisäveron vähennyksen suhdelukua lasketaan, se laissa etukäteen vahvistettu osa bingokorttien myyntihinnasta, joka on käytettävä voittojen maksamiseen pelaajille, on osa liikevaihtoa, joka on sisällytettävä kyseisen 19 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuun murtoluvun nimittäjään.

Oikeudenkäyntikulut

40 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (ensimmäinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) **Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna 12.10.1998 annetulla neuvoston direktiivillä 98/80/EY, 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohtaa on tulkittava siten, että kun pääasiassa kyseessä olevan kaltaisia bingokortteja myydään, arvonlisäveron peruste ei käsitä sitä kyseisten bingokorttien hinnan osaa, joka on vahvistettu etukäteen laissa ja joka on tarkoitettu pelaajien voittojen maksamiseen.**

2) **Kuudennen direktiivin 77/388, sellaisena kuin se on muutettuna direktiivillä 98/80, 17 artiklan 5 kohtaa ja 19 artiklan 1 kohtaa on tulkittava siten, että jäsenvaltiot eivät voi säätää, että kun arvonlisäveron vähennyksen suhdelukua lasketaan, se laissa etukäteen vahvistettu osa bingokorttien myyntihinnasta, joka on käytettävä voittojen maksamiseen pelaajille, on osa liikevaihtoa, joka on sisällytettävä kyseisen 19 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuun murtoluvun nimittäjään.**

Allekirjoitukset