Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

12. září 2024*

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Společný systém daně z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Článek 135 odst. 1 písm. i) – Osvobození – Sázky, loterie a další formy her – Podmínky a omezení – Zásada daňové neutrality – Zachování účinků vnitrostátní právní úpravy – Nárok na vrácení daně – Bezdůvodné obohacení – Státní podpory – Článek 107 odst. 1 SFEU – Žádost o vrácení daně ve formě náhrady škody“

Ve věci C-741/22,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná na základě článku 267 SFEU rozhodnutím tribunal de première instance de Liège (Soud prvního stupně v Lutychu, Belgie) ze dne 18. listopadu 2022, došlým Soudnímu dvoru dne 2. prosince 2022, v řízení

Casino de Spa SA,

Ardent Betting SA,

Ardent Finance SA,

Artekk SRL (převzatá společností 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,

* Jednací jazyk: francouzština.

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)

za účasti:

État belge (SPF Justice)

Poslanecké sněmovny,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení: A. Arabadžev, předseda senátu, L. Bay Larsen (zpravodaj), místopředseda Soudního dvora, T. von Danwitz, A. Kumin a I. Ziemele, soudci,

generální advokátka: J. Kokott,

za soudní kancelář: A. Calot Escobar, vedoucí,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření, která předložili:

– za Casino de Spa SA, Ardent Betting SA, Ardent Finance SA, Artekk SRL (převzatá společností 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 a Tour de Baschamps SRL: V. Lamberts a M. Levaux, avocats,

– za belgickou vládu: S. Baeyens, P. Cottin a C. Pochet, jako zmocněnci, ve spolupráci s: V. Ramognino, avocat a P. Vlaemminck, advocaat,

– za českou vládu: L. Halajová, M. Smolek a J. Vláčil, jako zmocněnci,

– za německou vládu: J. Möller a P.-L. Krüge, jako zmocněnci,

– za Evropskou komisi: A. Armenia, J. Carpi Badía a M. Herold, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 25. dubna 2024,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 4 odst. 3 SEU, článků 107 a 267 SFEU, zásad daňové neutrality a efektivity, jakož i čl. 135 odst. 1 písm. i) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společností Casino de Spa SA a 26 dalších žalobkyň, na jedné straně, a État belge, (SPF Finances) (federální finanční správa, Belgie), na straně druhé, ve věci rozhodnutí týkajícího se daně z přidané hodnoty (DPH) splatné za období od 1. července 2016 do 21. května 2018, pokut a úroků z prodlení ve vztahu k této dlužné DPH.

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 135 odst. 1 písm. i) směrnice 2006/112 stanoví:

„Členské státy osvobodí od daně tato plnění:

[…]

i) sázky, loterie a další formy her za podmínek a omezení stanovených jednotlivými členskými státy.“

Belgické právo

4 Článek 1 odst. 14 zákona o dani z přidané hodnoty (*Moniteur belge*, 17. července 1969, s. 7046), ve znění programového zákona ze dne 1. července 2016, zněl:

„Pro účely tohoto zákona se rozumí:

1 ° ‚hazardními hrami‘

a) hry, ať už se nazývají jakkoli, které dávají účastníkům soutěže možnost vyhrát peněžité nebo věcné ceny, do kterých hráči nemohou zasahovat na začátku, v průběhu ani na konci hry a ve kterých jsou vítězové určeni výhradně losem nebo jinými náhodnými okolnostmi;

b) hry, ať už se nazývají jakkoli, které dávají účastníkům soutěže jakéhokoli druhu možnost vyhrát peněžité nebo věcné ceny, pokud výsledkem soutěže není uzavření smlouvy mezi výherci a organizátorem této soutěže;

2° ‚loteriemi‘ jakákoli okolnost, která umožňuje prostřednictvím nákupu losů soutěžit o peněžité nebo věcné ceny, přičemž výherci jsou určeni losem nebo jakoukoli jinou okolností způsobenou náhodou, kterou nemohou ovlivnit.“

5 Článek 44 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty ve znění programového zákona ze dne 1. července 2016 stanovil:

„Od daně jsou dále osvobozeny:

[…]

13°

a) loterie,

b) jiné hazardní hry, s výjimkou těch, které jsou poskytovány elektronickými prostředky, jak je uvedeno v čl. 18 odst. 1 druhém pododstavci bodu 16.“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

6 Společnost Casino de Spa a ostatní společnosti, které jsou žalobkyněmi v původním řízení, tvoří seskupení pro účely DPH Gaming Ardent a nabízejí on-line hazardní hry.

7 Tato činnost byla v Belgii osvobozena od DPH až do 1. července 2016, kdy byla přijata ustanovení o zrušení osvobození od DPH u on-line hazardních her, které nejsou loteriemi.

8 Tato ustanovení byla zrušena rozsudkem Cour constitutionnelle (Ústavní soud, Belgie) ze dne 22. března 2018 z důvodu porušení pravidel o rozdělení pravomocí mezi belgický federální stát a belgické regiony stanovených belgickým právem. V tomto rozsudku tento soud nezkoumal ostatní žalobní důvody, které mu byly předloženy, zejména důvody vycházející z porušení směrnice 2006/112, zásady daňové neutrality, jakož i článků 107 a 108 SFEU, jelikož měl za to, že

tyto důvody nemohou vést k rozsáhlejšímu zrušení uvedených ustanovení. V uvedeném rozsudku uvedený soud rovněž rozhodl zachovat účinky týchž ustanovení tím, že poukázal na rozpočtové a administrativní obtíže, které by vyvolalo vrácení již zaplacených daní.

9 V rozsudku ze dne 8. listopadu 2018 upřesnil Cour constitutionnelle (Ústavní soud), že účinky ustanovení, kterými se zrušuje osvobození od DPH u jiných hazardních her on-line, než jsou loterie, a která zrušil rozsudkem ze dne 22. března 2018, zůstávají zachovány u daní, které byly zaplaceny za období od 1. července 2016 do 21. května 2018.

10 V návaznosti na tyto rozsudky uvedlo seskupení pro účely DPH Gaming Ardent v části týkající se oprav DPH v jeho prospěch v přiznání k DPH za září 2019 částku 29 328 371,20 eura, která odpovídá výši DPH odvedené za období od 1. července 2016 do 21. května 2018, a požádalo o vrácení zůstatku DPH ve výši 15 581 402,06 eura.

11 Dne 5. prosince 2019 belgická daňová správa sepsala protokol, v němž uvedla, že tato žádost je v rozporu s rozsudky Cour constitutionnelle (Ústavní soud) ze dne 22. března 2018 a 8. listopadu 2018, a že v důsledku toho je seskupení pro účely DPH Gaming Ardent povinno zaplatit DPH, zvýšenou o pokuty a úroky ve výši 29 328 370,36 eura.

12 V návaznosti na stížnost podanou seskupením pro účely DPH Gaming Ardent proti tomuto protokolu byla výše pokut, které jí byly uloženy, snížena.

13 Dne 12. října 2020 podalo seskupení pro účely DPH Gaming Ardent k tribunal de première instance de Liège (Soud prvního stupně v Lutychu, Belgie), který je předkládajícím soudem, žalobu proti rozhodnutí ze dne 14. srpna 2020 o DPH za období od 1. července 2016 do 21. května 2018, pokutách a úrocích z prodlení. Podpůrně uplatňuje odpovědnost belgického státu za pochybení Cour constitutionnelle (Ústavní soud) spočívají v tom, že tento soud rozhodl o zachování účinků ustanovení, která zrušil, a ještě podpůrněji odpovědnost belgického státu za pochybení zákonodárce.

14 Za těchto podmínek se tribunal de première instance de Liège (Soud prvního stupně v Lutychu) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Musí být čl. 135 odst. 1 písm. i) směrnice [2006/112] a zásada neutrality vykládány v tom smyslu, že brání tomu, aby členský stát zacházel v případě, že se jedná o podobné služby, odlišně s on-line loteriemi nabízenými [N]árodní loterií, subjektem veřejného práva, které jsou osvobozeny od [DPH], a jinými on-line hazardními hrami nabízenými soukromými provozovateli, které podléhají [DPH]?

2) Musí vnitrostátní soud při odpovědi na předchozí otázku za účelem určení, zda se jedná o dvě podobné kategorie, které si vzájemně konkurují a které vyžadují stejné zacházení pro účely [DPH], nebo zda se jedná o samostatné kategorie, které umožňují rozdílné zacházení, zohlednit pouze skutečnost, zda si obě formy her z hlediska průměrného spotřebitele konkurují, či nikoli v tom smyslu, že služby jsou podobné, pokud mají podobné vlastnosti a uspokojují stejné potřeby spotřebitele na základě kritéria srovnatelnosti v využívání, a pokud existující rozdíly nemají významný vliv na rozhodnutí průměrného spotřebitele využít jednu nebo druhou službu (kritérium substituce), nebo musí zohlednit jiná kritéria, jako je např. existence diskreční pravomoci členského státu osvobodit určité kategorie her od DPH a jiné kategorie této dani podrobit, skutečnost, že loterie patří do zvláštní kategorie her

uvedené v čl. 135 odst. 1 písm. i) směrnice [2006/112], rozdílné právní rámce, které se vztahují na Národní loterii a na jiné hazardní hry, rozdílné kontrolní orgány nebo společenské cíle a cíle ochrany hráčů, které sleduje právní úprava použitelná na Národní loterii?

3) Je třeba zásadu loajální spolupráce stanovenou v čl. 4 odst. 3 [SEU] ve spojení s článkem 267 [SFEU], ustanoveními [směrnice 2006/112], a případně zásadou efektivity vykládat v tom smyslu, že umožňuje ústavnímu soudu členského státu, aby na základě ustanovení vnitrostátního práva – v projednávané věci článku 8 loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle (zvláštní zákon ze dne 6. ledna 1989 o Ústavním soudu) – z vlastního podnětu, a aniž položí předběžnou otázku na základě článku 267 SFEU zachoval zpětné účinky vnitrostátních ustanovení o [DPH], která byla shledána v rozporu s vnitrostátní ústavou a z tohoto důvodu zrušena a jejichž nesoulad s unijním právem byl rovněž uplatněn na podporu žaloby na neplatnost před vnitrostátním soudem, avšak tento vnitrostátní soud tento žalobní důvod neposoudil, a to z obecného důvodu ‚rozpočtových a administrativních obtíží, které by vrácení již zaplacených daní způsobilo', čímž byly osoby povinné k dani zcela zbaveny nároku na vrácení DPH odvedené v rozporu s unijním právem?

4) V případě záporné odpovědi na předchozí otázku, ukládají stejná ustanovení a zásady, vykládané zejména ve světle rozsudku ze dne 10. dubna 2008, [Marks & Spencer (C-309/06, EU:C:2008:211)], podle kterého obecné zásady práva Společenství včetně zásady daňové neutrality přiznávají hospodářskému subjektu, který tato dodání nebo poskytnutí uskutečnil, nárok na vrácení částek, které byly za tato dodání nebo poskytnutí nesprávně požadovány, dotčenému členskému státu povinnost vrátit osobám povinným k DPH odvedenou v rozporu s unijním právem, pokud to jako v projednávané věci vyplývá následně z rozsudku Soudního dvora, který v odpovědi na předběžné otázky uvedl, že zrušená vnitrostátní ustanovení nejsou v souladu se směrnicí [2006/112], a dále že rozhodnutí Ústavního soudu o zachování účinků zrušených ustanovení pro minulost není v souladu s unijním právem?

5) Vytváří odlišné zacházení zavedené články 29, 30, 31, 32, 33 a 34 loi-programme du 1er juillet 2016 (programový zákon ze dne 1. července 2016), zrušenými rozsudkem Ústavního soudu č. 34/2018 ze dne 22. března 2018, jehož účinky však byly zachovány i po tomto datu pro daně, které již za období od 1. července 2016 do 21. května 201[8] odvedly loterie, ať již fyzické, nebo on-line, a subjekty jiných on-line her a sázek, selektivní výhodu zvýhodňující provozovatele těchto loterií, a tedy podporu poskytovanou belgickým státem nebo ze zdrojů belgického státu, která narušuje nebo může narušit hospodářskou soutěž tím, že zvýhodňuje určité podniky, a která je neslučitelná s vnitřním trhem ve smyslu článku 107 [SFEU]?

6) V případě kladné odpovědi na předchozí otázku, umožňují povinnost uložená členským státům zajistit ochranu práv jednotlivců dotčených protiprávním poskytnutím dotčené podpory, která vyplývá zvláště z rozsudku ze dne 5. října 2006, [Transalpine Ölleitung in Österreich, C-368/04, EU:C:2006:644)], zásada loajální spolupráce a obecné zásady práva Společenství, včetně zásady daňové neutrality, jež umožňují hospodářskému subjektu, který dodal zboží nebo poskytl služby, získat zpět částky, které mu byly za toto zboží nebo služby chybně účtovány [rozsudek ze dne 10. dubna 2008, Marks & Spencer (C-309/06, EU:C:2008:211)], osobám povinným k dani, kterým byla vyměřena DPH na základě protiprávní státní podpory, získat zpět částku odpovídající uhrazené dani ve formě náhrady škody, která jim vznikla?"

K návrhu na znovuotevření ústní části řízení

15 Po přednesení stanoviska generální advokátky na jednání dne 25. dubna 2024 podaly žalobkyně v původním řízení dopisem došlým kanceláři Soudního dvora dne 30. května 2024 návrh na nařízení znovuotevření ústní části řízení.

16 Na podporu tohoto návrhu žalobkyně v původním řízení tvrdí, že se toto stanovisko zabývá právní otázkou týkající se přiznání přímého účinku čl. 135 odst. 1 písm. i) směrnice 2006/112, kterou předkládající soud Soudnímu dvoru nepoložil, a k níž se tedy žalobkyně nemohly vyjádřit. Vyjadřují rovněž nesouhlas se stanoviskem generální advokátky k tomuto bodu.

17 V tomto ohledu je třeba uvést, že článek 83 jednacího řádu Soudního dvora stanoví, že Soudní dvůr může kdykoli po vyslechnutí generálního advokáta nařídit znovuotevření ústní části řízení, zejména má-li za to, že věc není dostatečně objasněna, anebo má-li být věc rozhodnuta na základě argumentu, který nebyl mezi účastníky řízení projednán.

18 Je rovněž třeba připomenout, že statut Soudního dvora Evropské unie ani jeho jednací řád neumožňují účastníkům řízení podat vyjádření v reakci na stanovisko přednesené generálním advokátem (rozsudek ze dne 31. ledna 2023, Puig Gordi a další, C-158/21, EU:C:2023:57, bod 37, jakož i citovaná judikatura).

19 Platí rovněž, že podle čl. 252 druhého pododstavce SFEU předkládá generální advokát veřejně, zcela nestranně a nezávisle odůvodněná stanoviska ve věcech, které podle statutu Soudního dvora Evropské unie vyžadují jeho účast. Soudní dvůr není vázán ani tímto stanoviskem, ani důvody, na základě kterých k němu generální advokát dospěl. Nesouhlas účastníka řízení se stanoviskem generálního advokáta tedy nemůže sám o sobě představovat důvod ke znovuotevření ústní části řízení, a to bez ohledu na otázky, kterými se generální advokát ve stanovisku zabýval (rozsudek ze dne 31. ledna 2023, Puig Gordi a další, C-158/21, EU:C:2023:57, bod 38, jakož i citovaná judikatura).

20 V projednávané věci má Soudní dvůr po vyslechnutí generální advokátky za to, že má všechny poznatky nezbytné pro vydání rozhodnutí.

21 Konkrétně s ohledem na judikaturu připomenutou v bodě 19 tohoto rozsudku je třeba uvést, že ačkoli žalobkyně v původním řízení tvrdí na podporu svého návrhu na znovuotevření ústní části řízení opak, v rozsahu, v němž se čtvrtá předběžná otázka týká účinků, které musí být přiznány v čl. 135 odst. 1 písm. i) směrnice 2006/112 před vnitrostátním soudem, se předkládající soud nutně dotázal Soudního dvora na přiznání přímého účinku tomuto ustanovení. Z toho vyplývá, že žalobkyně měly v tomto ohledu příležitost vyjádřit své stanovisko.

22 Není tudíž namístě nařídit znovuotevření ústní části řízení.

K předběžným otázkám

K první a druhé otázce

23 Podstatou první a druhé otázky předkládajícího soudu, které je třeba zkoumat společně, je, zda čl. 135 odst. 1 písm. i) směrnice 2006/112 ve spojení se zásadou daňové neutrality musí být vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, která zavádí rozdílné zacházení mezi

on-line nákupem losů a účastí na jiných hazardních hrách nabízených on-line tím, že posledně uvedenou kategorii her vylučuje z osvobození od DPH použitelného na prvně uvedenou kategorii her.

24 Podle čl. 135 odst. 1 bodu i) směrnice 2006/112 jsou sázky, loterie a další formy her osvobozeny od DPH za podmínek a omezení stanovených jednotlivými členskými státy.

25 Ze samotného znění tohoto ustanovení vyplývá, že ponechává členským státům široký prostor pro uvážení, pokud jde o osvobození od daně nebo o zdanění dotčených plnění, neboť uvedeným státům dovoluje stanovit podmínky a omezení, kterým může toto osvobození od daně podléhat (obdobně viz rozsudek ze dne 10. listopadu 2011, The Rank Group, C-259/10 a C-260/10, EU:C:2011:719, bod 40, jakož i citovaná judikatura).

26 Soudní dvůr dále upřesnil, že využití možnosti, kterou disponují členské státy, stanovit podmínky a omezení pro osvobození od DPH uvedené v tomto ustanovení těmto členským státům dovoluje osvobodit od této daně jen některé hazardní hry (rozsudek ze dne 24. října 2013, Metropol Spielstätten, C-440/12, EU:C:2013:687, bod 29 a citovaná judikatura)

27 Nicméně pokud v souladu s tímto ustanovením členské státy využijí možnosti stanovit podmínky a omezení osvobození, a tedy podrobit, či nepodrobit plnění DPH, musí dodržet zásadu daňové neutrality inherentní společnému systému DPH (rozsudek ze dne 10. listopadu 2011, The Rank Group, C-259/10 a C-260/10, EU:C:2011:719, bod 41, jakož i citovaná judikatura).

28 Podle ustálené judikatury platí, že zásada daňové neutrality brání zejména tomu, aby bylo s podobným zbožím nebo podobnými službami, které si tedy navzájem konkurují, zacházeno z pohledu DPH rozdílně (rozsudek ze dne 10. listopadu 2011, The Rank Group, C-259/10 a C-260/10, EU:C:2011:719, bod 32, jakož i citovaná judikatura).

29 Za účelem určení, zda dvě služby jsou podobné, je třeba zohlednit především hledisko průměrného spotřebitele a vyhnout se přitom umělému rozlišování na základě nepodstatných rozdílů (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 10. listopadu 2011, The Rank Group, C-259/10 a C-260/10, EU:C:2011:719, bod 43, jakož i citovaná judikatura).

30 Dvě služby jsou tedy podobné, pokud mají obdobné vlastnosti a slouží stejným potřebám spotřebitelů, a to na základě kritéria srovnatelnosti v použití, a pokud existující rozdíly neovlivňují podstatným způsobem rozhodnutí průměrného spotřebitele zvolit si jednu, nebo druhou z uvedených služeb (rozsudek ze dne 10. listopadu 2011, The Rank Group, C-259/10 a C-260/10, EU:C:2011:719, bod 44, jakož i citovaná judikatura).

31 Jinými slovy, jedná se o přezkum toho, zda je dotčené zboží nebo poskytování služeb z pohledu průměrného spotřebitele zastupitelné. V takovém případě by totiž uplatněním rozdílných sazeb DPH mohla být dotčena volba spotřebitele, což by znamenalo porušení zásady daňové neutrality (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 3. února 2022, Finanzamt A, C-515/20, EU:C:2022:73, bod 45 a citovaná judikatura).

32 V tomto ohledu je třeba zohlednit je třeba vzít v úvahu nejen rozdíly, které se týkají vlastností dotčených plnění i jejich použití, které jsou tedy těmto plněním vlastní, ale také rozdíly týkající se kontextu, ve kterém jsou tatáž plnění uskutečňována v rozsahu, v němž mohou vést z pohledu

průměrného spotřebitele k rozdílům, pokud jde o uspokojování jeho vlastních potřeb, a tedy mohou ovlivnit rozhodnutí tohoto spotřebitele (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 9. září 2021, Phantasialand, C-406/20, EU:C:2021:720, body 41 a 42, jakož i citovaná judikatura).

33 Soudní dvůr tedy rozhodl, že takové kulturní faktory, jako jsou zvyklosti nebo tradice, mohou být v rámci takového přezkumu relevantní (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 9. září 2021, Phantasialand, C-406/20, EU:C:2021:720, bod 44).

34 Soudní dvůr kromě toho upřesnil, pokud jde o hazardní hry, že rozdíly v minimálních a maximálních sázkách a výhrách, naději na výhru, dostupných formátech a možnosti interakce mezi hráčem a hracím automatem mohou mít na rozhodnutí průměrného spotřebitele podstatný vliv, jelikož přitažlivost hazardních her spočívá především v možnosti vyhrát (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 10. listopadu 2011, The Rank Group, C-259/10 a C-260/10, EU:C:2011:719, bod 57).

35 Takové skutečnosti mohou být tedy relevantní pro určení podobnosti on-line nákupu losů a účasti na ostatních hazardních hrách nabízených on-line.

36 I když přísluší pouze předkládajícímu soudu, aby s ohledem na úvahy uvedené v bodech 28 až 35 tohoto rozsudku posoudil podobnost těchto poskytování služeb, je na Soudním dvoru, aby poskytl za tímto účelem užitečná vodítka, která předkládajícímu soudu umožní rozhodnout ve sporu, jenž mu byl předložen (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 20. června 2024, GEMA, C-135/23, EU:C:2024:526, bod 32).

37 Konkrétně je třeba uvést, že kulturní faktory a rozdíly týkající se minimálních a maximálních sázek a výher, jakož i naděje na výhru, mohou z pohledu průměrného spotřebitele vytvořit rozdíl mezi loteriemi a jinými hazardními hrami.

38 Kromě toho z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že v souladu s vnitrostátní právní úpravou, o kterou se jedná ve věci v původním řízení, jsou výherci v rámci loterií ve smyslu této právní úpravy na rozdíl od jiných hazardních her, v jejichž rámci mohou mít takové schopnosti hráče, jako je dovednost nebo znalost, vliv na pravděpodobnost výhry, určováni pouze náhodně, aniž mohou mít jejich schopnosti v tomto ohledu jakýkoli vliv. Dále vzhledem k tomu, že v tomto rámci je výherce určen k určitému datu, může být doba mezi zakoupením losu a výsledkem významná.

39 Loterie, jak jsou definovány vnitrostátní právní úpravou, o kterou se jedná v původním řízení, se tedy vyznačují spojením mezi existencí doby, po kterou se čeká na určení výherců, a naprostou neexistencí vlivu schopností hráčů na výsledek hry.

40 Takové objektivní rozdíly ve vztahu k jiným hazardním hrám mohou přitom dle všeho podstatným způsobem ovlivnit rozhodnutí průměrného spotřebitele zvolit jednu nebo druhou kategorii her, což však přísluší ověřit předkládajícímu soudu.

41 Naproti tomu je třeba připomenout, že pro posouzení, zda jsou tyto kategorie her podobné, není totožnost poskytovatelů, právní forma, pod níž vykonávají svou činnost, kategorie povolení, do které spadají dotčené hry, a právní režim použitelný v oblasti kontroly a regulace, v zásadě relevantní (obdobně viz rozsudek ze dne 10. listopadu 2011, The Rank Group, C-259/10 a C-260/10, EU:C:2011:719, body 46 a 51).

42 Rovněž cíle sledované právní úpravou, o kterou se jedná ve věci v původním řízení, a okolnost, že se čl. 135 odst. 1 písm. i) směrnice 2006/112 výslovně vztahuje na loterie, nejsou v rámci takového posouzení v zásadě relevantní, jelikož tyto prvky patrně nemohou u průměrného spotřebitele vést k rozlišení, pokud jde o uspokojení jeho vlastních potřeb.

43 S ohledem na úvahy uvedené v bodech 28 až 42 tohoto rozsudku se na první pohled zdá, že plnění zohledněná v těchto bodech nejsou podobná, což by znamenalo, že takové rozdílné zacházení, jako je rozdílné zacházení, o které se jedná v původním řízení, je slučitelné se zásadou daňové neutrality. Předkládajícímu soudu nicméně přísluší, aby s ohledem na všechny relevantní skutečnosti konkrétně ověřil, zda tato právní úprava neporušuje tuto zásadu.

44 Na první a druhou otázku je tudíž třeba odpovědět tak, že čl. 135 odst. 1 písm. i) směrnice 2006/112 ve spojení se zásadou daňové neutrality musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání vnitrostátní právní úpravě, která zavádí rozdílné zacházení mezi on-line nákupem losů a účastí na jiných hazardních hrách nabízených on-line tím, že posledně uvedenou kategorii her vylučuje z osvobození od DPH použitelného na prvně uvedenou kategorii her, pokud objektivní rozdíly mezi těmito dvěma kategoriemi hazardních her mohou podstatným způsobem ovlivnit rozhodnutí průměrného spotřebitele zvolit si jednu z těchto kategorií her.

Ke třetí otázce

45 Podstatou třetí otázky předkládajícího soudu je, zda zásada loajální spolupráce, jak je zakotvena v čl. 4 odst. 3 SEU ve spojení s článkem 267 SFEU, směrnicí 2006/112 a zásadou efektivity, musí být vykládána v tom smyslu, že vnitrostátní soud, jehož rozhodnutí nelze napadnout opravnými prostředky, může použít vnitrostátní ustanovení, které jej opravňuje zachovat účinky vnitrostátních ustanovení, o nichž rozhodl, že jsou neslučitelná s normami vnitrostátního práva vyšší právní síly, aniž posoudí výtku, že tato ustanovení jsou rovněž neslučitelná s touto směrnicí.

46 Podle ustálené judikatury platí, že v rámci postupu spolupráce mezi vnitrostátními soudy a Soudním dvorem zavedeného článkem 267 SFEU přísluší Soudnímu dvoru poskytnout vnitrostátnímu soudu užitečnou odpověď, která mu umožní rozhodnout spor, jenž mu byl předložen. Z pohledu této logiky je na Soudním dvoru, aby případně přeformuloval otázky, které jsou mu položeny [rozsudek ze dne 16. května 2024, Toplofikacia Sofia (Pojem „bydliště žalovaného“), C-222/23, EU:C:2024:405, bod 63 a citovaná judikatura].

47 Za tímto účelem může Soudní dvůr ze všech poznatků předložených vnitrostátním soudem, zejména pak z odůvodnění předkládacího rozhodnutí vyvodit, které normy a zásady unijního práva je s přihlédnutím k předmětu sporu třeba vyložit [rozsudek ze dne 21. března 2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Možnost opravy v případě uplatnění nesprávné sazby), C-606/22, EU:C:2024:255, bod 20 a citovaná judikatura].

48 I když se v projednávané věci třetí otázka týká povinností, které unijní právo ukládá vnitrostátnímu soudu, jehož rozhodnutí nelze napadnout opravným prostředkem, z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že tato otázka je položena vnitrostátním soudem prvního stupně, který se zabývá důsledky případné neslučitelnosti vnitrostátního ustanovení, které bylo zrušeno ústavním soudem jeho členského státu z důvodu porušení norem vnitrostátního práva vyšší právní síly a jehož účinky zachoval posledně uvedený soud, s čl. 135 odst. 1 písm. i) směrnice 2006/112 ve spojení se zásadou daňové neutrality.

49 V tomto kontextu je tedy patrné, že předkládající soud nemá ve věci v původním řízení rozhodnout přímo o jednání ústavního soudu jeho členského státu, ale má případně vyvodit důsledky z neslučitelnosti tohoto vnitrostátního ustanovení s unijním právem ve sporu mezi osobou povinnou k dani a finanční správou ve věci výše DPH dlužné touto osobou povinnou k dani.

50 Za těchto podmínek je třeba přeformulovat třetí předběžnou otázku v tom smyslu, že podstatou této otázky předkládajícího soudu je, zda zásada loajální spolupráce, jak je zakotvena v čl. 4 odst. 3 SEU, a zásada přednosti unijního práva ukládají vnitrostátnímu soudu, aby upustil od použití vnitrostátních ustanovení, o kterých bylo rozhodnuto, že jsou neslučitelná s čl. 135 odst. 1 písm. i) směrnice 2006/112 ve spojení se zásadou daňové neutrality, aniž má v tomto ohledu vliv existence rozsudku vnitrostátního ústavního soudu, kterým bylo rozhodnuto o zachování účinků těchto vnitrostátních ustanovení.

51 Z ustálené judikatury Soudního dvora vyplývá, že na základě zásady loajální spolupráce upravené v čl. 4 odst. 3 SEU jsou členské státy povinny odstranit protiprávní důsledky porušení unijního práva a takovou povinnost má v rámci svých pravomocí každý orgán dotčeného členského státu (rozsudek ze dne 5. října 2023, Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, bod 27 a citovaná judikatura).

52 Pokud tudíž orgány dotčeného členského státu zjistí, že je vnitrostátní právní úprava neslučitelná s unijním právem, musí dbát na to, aby bylo vnitrostátní právo co nejdříve v souladu s unijním právem a byla zajištěna plná účinnost práv, která jednotlivcům vyplývají z unijního práva, přičemž si zachovávají možnost volby opatření, která je třeba přijmout (rozsudek ze dne 5. října 2023, Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, bod 28, jakož i citovaná judikatura).

53 Je třeba rovněž připomenout, že ze zásady přednosti plyne, že pokud vnitrostátní soud, jenž má v rámci své pravomoci uplatnit ustanovení unijního práva, nemůže vyložit vnitrostátní právní úpravu v souladu s požadavky unijního práva, má povinnost zajistit plný účinek požadavků tohoto práva ve sporu, jenž mu byl předložen, tak, že na základě vlastní pravomoci podle potřeby upustí od použití jakékoli vnitrostátní právní úpravy či praxe, i když jsou pozdějšího data, které jsou v rozporu s ustanovením unijního práva majícím přímý účinek, aniž musí nejprve žádat o předchozí odstranění této vnitrostátní právní úpravy či praxe legislativní cestou nebo jakýmkoliv jiným ústavním postupem, či na toto odstranění čekat [rozsudek ze dne 22. února 2022, RS (Účinek rozsudků ústavního soudu), C-430/21, EU:C:2022:99, bod 53 a citovaná judikatura].

54 Článek 135 odst. 1 písm. i) směrnice 2006/112 má přitom přímý účinek (obdobně viz rozsudek ze dne 10. listopadu 2011, The Rank Group, C-259/10 a C-260/10, EU:C:2011:719, bod 69, jakož i citovaná judikatura).

55 Je pravda, jak bylo uvedeno v bodě 25 tohoto rozsudku, že toto ustanovení ponechává členským státům určitý prostor pro uvážení při přijímání právní úpravy, která stanoví podmínky a omezení osvobození od DPH stanoveného uvedeným ustanovením.

56 Nicméně okolnost, že členské státy mají na základě ustanovení směrnice prostor pro uvážení, nevylučuje, že může být proveden soudní přezkum za účelem ověření, zda vnitrostátní orgány tento prostor pro uvážení nepřekročily [v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 9. října 2014, Traum,

C-492/13, EU:C:2014:2267, bod 47; ze dne 8. března 2022, Bezirkshauptmannschaft Hartberg-Fürstenfeld (Přímý účinek), C-205/20, EU:C:2022:168, bod 30, a ze dne 27. dubna 2023, M. D. (Zákaz vstupu do Maďarska), C-528/21, EU:C:2023:341, bod 98].

57 Meze uvedeného prostoru pro uvážení přitom vyplývají zejména ze zásady daňové neutrality. Jak již Soudní dvůr rozhodl, pokud podmínky nebo omezení, kterým členské státy podřizují osvobození hazardních her od DPH, jsou v rozporu se zásadou daňové neutrality, tento členský stát se nemůže o takové podmínky nebo omezení opírat, aby provozovateli těchto her odmítl osvobození, kterého se legitimně může domáhat na základě směrnice 2006/112 (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 10. listopadu 2011, The Rank Group, C-259/10 a C-260/10, EU:C:2011:719, bod 68).

58 Je také třeba připomenout, že dočasné pozastavení vylučovacího účinku, který má unijní právní pravidlo vůči vnitrostátnímu právu, jež je v rozporu s tímto pravidlem může výjimečně a z naléhavých důvodů právní jistoty přiznat pouze Soudní dvůr. Takové omezení časové působnosti výkladu tohoto práva ze strany Soudního dvora lze připustit pouze v samotném rozsudku, kterým se rozhoduje o požadovaném výkladu (rozsudek ze dne 5. října 2023, Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, bod 30, jakož i citovaná judikatura).

59 Pokud by byly vnitrostátní soudy oprávněny přiznat vnitrostátním ustanovením přednost, byť dočasnou, před unijním právem, s nímž jsou v rozporu, byla by tím narušena přednost a jednotné používání unijního práva (rozsudek ze dne 5. října 2023, Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, bod 31, jakož i citovaná judikatura).

60 Zásada přednosti tak vnitrostátnímu soudu ukládá, aby upustil od použití vnitrostátních ustanovení, o nichž bylo rozhodnuto, že jsou v rozporu s unijním právem s přímým účinkem, i když vnitrostátní ústavní soud předtím rozhodl o odkladu dne, k němuž pozbývají tatáž ustanovení, o nichž bylo rozhodnuto, že jsou protiústavní, závaznou povahu (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 19. listopadu 2009, C-314/08, EU:C:2009:719, bod 85).

61 Soudní dvůr rovněž upřesnil, že vnitrostátní soud, jenž uplatnil možnost, kterou mu přiznává čl. 267 druhý pododstavec SFEU, je pro účely vyřešení sporu v původním řízení vázán výkladem dotčených ustanovení poskytnutým Soudním dvorem a musí případně odmítnout posouzení soudu vyššího stupně, pokud má s ohledem na tento výklad za to, že tato posouzení nejsou v souladu s unijním právem (rozsudek ze dne 5. října 2010, Elčinov, C-173/09, EU:C:2010:581, bod 30).

62 Vzhledem k výše uvedenému je třeba na třetí otázku odpovědět tak, že zásada loajální spolupráce zakotvená v čl. 4 odst. 3 SEU a zásada přednosti unijního práva ukládají vnitrostátnímu soudu, aby upustil od použití vnitrostátních ustanovení, o kterých bylo rozhodnuto, že jsou neslučitelná s čl. 135 odst. 1 písm. i) směrnice 2006/112 ve spojení se zásadou daňové neutrality, aniž má v tomto ohledu vliv existence rozsudku vnitrostátního ústavního soudu, kterým bylo rozhodnuto o zachování účinků těchto vnitrostátních ustanovení.

Ke čtvrté otázce

63 Podstatou čtvrté otázky předkládajícího soudu je, zda zásada loajální spolupráce zakotvená v čl. 4 odst. 3 SEU ve spojení s článkem 267 SFEU směrnice 2006/112, zásada efektivity a obecné zásady unijního práva, zejména zásada daňové neutrality, musí být vykládány v tom smyslu, že osobě povinné k dani přiznávají nárok na vrácení částky DPH vybrané v členském státě v rozporu s čl. 135 odst. 1 písm. i) této směrnice.

64 V projednávané věci z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že podstatou čtvrté otázky předkládajícího soudu je, zda v případě, že zjistí, že čl. 135 odst. 1 písm. i) směrnice 2006/112 ve spojení se zásadou daňové neutrality brání vnitrostátní právní úpravě, o kterou se jedná ve věci v původním řízení, mají žalobkyně v původním řízení nárok na vrácení částky DPH uhrazené na základě této právní úpravy.

65 Tuto otázku je tedy třeba chápat tak, že se týká výkladu pravidel unijního práva týkajících se vydání bezdůvodného obohacení (obdobně viz rozsudek ze dne 6. září 2011, Lady & Kid a další, C-398/09, EU:C:2011:540).

66 Za těchto podmínek a s ohledem na judikaturu připomenutou v bodech 46 a 47 tohoto rozsudku je třeba přeformulovat čtvrtou předběžnou otázku v tom smyslu, že podstatou této otázky předkládajícího soudu je, zda pravidla unijního práva týkající se vydání bezdůvodného obohacení musí být vykládána v tom smyslu, že osobě povinné k dani přiznávají nárok na vrácení částky DPH vybrané v členském státě v rozporu s čl. 135 odst. 1 písm. i) směrnice 2006/112.

67 Z ustálené judikatury v tomto ohledu vyplývá, že nárok na vrácení daní vybraných členským státem v rozporu s pravidly unijního práva je důsledkem a doplňkem práv přiznaných jednotlivcům ustanoveními unijního práva zakazujícími takovéto daně, jak je vyložil Soudní dvůr. Členské státy jsou tedy v zásadě povinny vrátit daně vybrané v rozporu s unijním právem [rozsudek ze dne 28. září 2023, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Brașov (Převod nároku na vrácení), C-508/22, EU:C:2023:715, bod 34 a citovaná judikatura].

68 Z uvedeného tak plyne, že účelem nároku na vydání bezdůvodného obohacení je napravit důsledky rozporu daně s unijním právem, a sice tím, že se odstraní hospodářská zátěž, která hospodářskému subjektu takto bez řádného důvodu vznikla a kterou tento subjekt v konečném důsledku skutečně nesl (rozsudek ze dne 16. května 2013, Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó, C-191/12, EU:C:2013:315, bod 24 a citovaná judikatura).

69 Výjimečně však může být takové navrácení odmítnuto, pokud by zakládalo bezdůvodné obohacení osob, které si navrácení nárokují. Ochrana práv zaručených v této oblasti unijním právním řádem tedy neukládá vrácení daní, poplatků a příspěvků vybraných v rozporu s unijním právem, pokud se prokáže, že osoba, jež byla nucena zaplatit tyto poplatky, je ve skutečnosti přenesla na další subjekty [v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 16. května 2013, Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó, C-191/12, EU:C:2013:315, bod 25, jakož i ze dne 21. března 2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Možnosti opravy v případě uplatnění nesprávné sazby), C-606/22, EU:C:2024:255, body 34 a 35].

70 Tato výjimka však musí být vykládána restriktivně, zejména s ohledem na skutečnost, že přenesení daně na spotřebitele nutně neneutralizuje hospodářské dopady zdanění na osobu povinnou k dani (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 2. října 2003, Weber's Wine World a další, C-147/01, EU:C:2003:533, bod 95).

71 I v případě, že je prokázáno, že zátěž bezdůvodně uhrazené daně byla přenesena na třetí osoby, nevede vrácení této daně hospodářskému subjektu nutně k jeho bezdůvodnému obohacení, jelikož zahrnutí částky uvedené daně do uplatňovaných cen mu může způsobit škodu související se snížením objemu jeho prodejů [v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 6. září 2011, Lady & Kid a další, C-398/09, EU:C:2011:540, bod 21, jakož i ze dne 21. března 2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Možnost opravy v případě uplatnění nesprávné sazby), C-606/22, EU:C:2024:255, bod 28].

72 Je třeba rovněž připomenout, že existence a rozsah bezdůvodného obohacení, které by osobě povinné k dani přineslo vrácení daně vybrané v rozporu s unijním právem, mohou být tudíž zjištěny pouze na základě hospodářské analýzy, která zohlední všechny relevantní okolnosti [v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 10. dubna 2008, Marks & Spencer, C-309/06, EU:C:2008:211, bod 43, jakož i ze dne 21. března 2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Možnost opravy v případě uplatnění nesprávné sazby), C-606/22, EU:C:2024:255, bod 38].

73 Z toho vyplývá, že na čtvrtou otázku je třeba odpovědět tak, že pravidla unijního práva týkající se vydání bezdůvodného obohacení musí být vykládána v tom smyslu, že osobě povinné k dani přiznávají nárok na vrácení částky DPH vybrané v členském státě v rozporu s čl. 135 odst. 1 písm. i) směrnice 2006/112 za podmínky, že toto vrácení nevede k bezdůvodnému obohacení této osoby povinné k dani.

K šesté otázce

74 Podstatou šesté otázky předkládajícího soudu, kterou je třeba zkoumat před pátou otázkou, je, zda povinnost uložená členským státům zajistit ochranu práv jednotlivců dotčených protiprávním prováděním státní podpory, zásada loajální spolupráce a obecné zásady unijního práva, zejména zásada daňové neutrality, musí být vykládány v tom smyslu, že osoba povinná k dani může obdržet ve formě náhrady škody částku odpovídající uhrazené DPH, pokud osvobození jiných subjektů od této daně je protiprávní státní podporou.

75 V projednávané věci z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že šestá otázka se týká režimu státních podpor, a konkrétně povinností vnitrostátních soudů v případě, že konstatují, že osvobození některých subjektů od DPH je státní podporou vyplacenou bez předchozího oznámení vyžadovaného čl. 108 odst. 3 SFEU.

76 Za těchto podmínek a s ohledem na judikaturu připomenutou v bodech 46 a 47 tohoto rozsudku je třeba přeformulovat šestou předběžnou otázku v tom smyslu, že podstatou této otázky předkládajícího soudu je, zda čl. 108 odst. 3 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že pokud osvobození některých subjektů od DPH je protiprávní státní podporou, může osoba povinná k dani, na kterou se takové osvobození nevztahuje, obdržet ve formě náhrady škody částku odpovídající DPH, kterou uhradila.

77 V tomto ohledu je třeba uvést, že vnitrostátní soudy musejí zajisté jednotlivcům zajistit, aby z porušení čl. 108 odst. 3 poslední věty SFEU byly v souladu s jejich vnitrostátním právem vyvozeny všechny důsledky, pokud jde zejména jak o platnost prováděcích aktů, tak o vymáhání finančních podpor poskytnutých v rozporu s tímto ustanovením, takže cílem jejich úkolu je přijmout opatření, která umožní napravit protiprávnost poskytnutí podpor, aby tak příjemci

podpory nebyla ponechána možnost s těmito podporami volně nakládat v období do vydání rozhodnutí Evropské komise (rozsudek ze dne 5. března 2019, Eesti Pagar, C-349/17, EU:C:2019:172, bod 89 a citovaná judikatura).

78 Kromě toho vnitrostátní soud může být povinen rozhodnout o návrhu na náhradu škody způsobené protiprávní povahou podpory (rozsudek ze dne 5. října 2006, Transalpine Ölleitung in Österreich, C-368/04, EU:C:2006:644, bod 56).

79 Při plnění jejich poslání může být tedy nezbytné, aby vnitrostátní soudy vyhověly žalobám na náhradu škody, kterou protiprávní podpora způsobila konkurentům příjemce (rozsudek ze dne 23. ledna 2019, Fallimento Traghetti del Mediterraneo, C-387/17, EU:C:2019:51, bod 56).

80 Případná protiprávnost osvobození od daně z hlediska pravidel unijního práva v oblasti státních podpor však nemůže mít vliv na legalitu samotné daně, takže osoba povinná k této dani se nemůže dovolávat toho, že osvobození jiných osob představuje státní podporu, aby se vyhnula placení této daně (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 5. října 2006, Transalpine Ölleitung in Österreich, C-368/04, EU:C:2006:644, bod 51, a ze dne 3. března 2020, Vodafone Magyarország, C-75/18, EU:C:2020:139, bod 24).

81 Pokud by přitom měl mít vnitrostátní soud za to, že osvobození některých subjektů od DPH je státní podporou, poskytnutí částky odpovídající uhrazené DPH ve formě náhrady škody osobě povinné k dani, která tuto daň uhradila, by mělo právě za následek, že by této osobě povinné k dani bylo umožněno vyhnout se zaplacení uvedené daně.

82 Na šestou otázku je tudíž třeba odpovědět tak, že čl. 108 odst. 3 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že pokud je osvobození některých subjektů od DPH protiprávní státní podporou, nemůže osoba povinná k dani, na kterou se takové osvobození nevztahuje, obdržet ve formě náhrady škody částku odpovídající DPH, kterou uhradila.

K páté otázce

83 Podstatou páté otázky předkládajícího soudu je, zda musí být článek 107 SFEU vykládán v tom smyslu, že osvobození nákupu losů od DPH a vyloučení ostatních hazardních her nabízených on-line z takového osvobození je státní podporou neslučitelnou s vnitřním trhem.

84 Z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že tato otázka je položena v rámci žaloby podané osobou povinnou k dani, jejímž cílem je získat ve formě náhrady škody ekvivalent částky DPH, kterou uhradila. Z předkládacího rozhodnutí ani nevyplývá, že by uvedená otázka měla jiný předmět.

85 Z odpovědi podané na šestou otázku přitom vyplývá, že pokud osvobození některých subjektů od DPH je státní podporou, osoba povinná k dani, na kterou se takové osvobození nevztahuje, nemůže obdržet ve formě náhrady škody částku odpovídající částku DPH, kterou uhradila.

86 Vzhledem k odpovědi na šestou otázku není třeba na pátou otázku odpovídat.

K nákladům řízení

87 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (první senát) rozhodl takto:

1) **Článek 135 odst. 1 písm. i) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty ve spojení se zásadou daňové neutrality,**

   musí být vykládán v tom smyslu, že

   nebrání vnitrostátní právní úpravě, která zavádí rozdílné zacházení mezi on-line nákupem losů a účastí na jiných hazardních hrách nabízených on-line tím, že posledně uvedenou kategorii her vylučuje z osvobození od daně z přidané hodnoty použitelného na prvně uvedenou kategorii her, pokud objektivní rozdíly mezi těmito dvěma kategoriemi hazardních her mohou podstatným způsobem ovlivnit rozhodnutí průměrného spotřebitele zvolit jednu z těchto kategorií her.

2) **Zásada loajální spolupráce zakotvená v čl. 4 odst. 3 SEU a zásada přednosti unijního práva ukládají vnitrostátnímu soudu, aby upustil od použití vnitrostátních ustanovení, o kterých bylo rozhodnuto, že jsou neslučitelná s čl. 135 odst. 1 písm. i) směrnice 2006/112 ve spojení se zásadou daňové neutrality, aniž má v tomto ohledu vliv existence rozsudku vnitrostátního ústavního soudu, kterým bylo rozhodnuto o zachování účinků těchto vnitrostátních ustanovení.**

3) **Pravidla unijního práva týkající se vydání bezdůvodného obohacení musí být vykládána v tom smyslu, že osobě povinné k dani přiznávají nárok na vrácení částky daně z přidané hodnoty vybrané v členském státě v rozporu s čl. 135 odst. 1 písm. i) směrnice 2006/112 za podmínky, že toto vrácení nevede k bezdůvodnému obohacení této osoby povinné k dani.**

4) **Článek 108 odst. 3 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že pokud je osvobození některých subjektů od daně z přidané hodnoty (DPH) protiprávní státní podporou, nemůže osoba povinná k dani, na kterou se takové osvobození nevztahuje, obdržet ve formě náhrady škody částku odpovídající DPH, kterou uhradila.**

Podpisy.