Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (prvo vijeće)

12. rujna 2024.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Porezi – Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost (PDV) – Direktiva 2006/112/EZ – Članak 135. stavak 1. točka (i) – Oslobođenja – Igre klađenja, lutrijske igre i druge igre na sreću – Uvjeti i ograničenja– Načelo porezne neutralnosti – Održavanje na snazi nacionalnog propisa – Pravo na povrat – Stjecanje bez osnove – Državne potpore – Članak 107. stavak 1. UFEU-a – Zahtjev za povrat poreza u obliku naknade štete”

U predmetu C-741/22,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio tribunal de première instance de Liège (Prvostupanjski sud u Liègeu, Belgija), odlukom od 18. studenoga 2022., koju je Sud zaprimio 2. prosinca 2022., u postupku

Casino de Spa SA,

Ardent Betting SA,

Ardent Finance SA,

Artekk SRL (preuzet od strane društva 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,

* Jezik postupka: francuski

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,

protiv

État belge (SPF Finances)

uz sudjelovanje:

État belge (SPF Justice),

La Chambre des Représentants,

SUD (prvo vijeće),

u sastavu: A. Arabadjiev, predsjednik vijeća, L. Bay Larsen (izvjestitelj), potpredsjednik Suda, T. von Danwitz, A. Kumin i I. Ziemele, suci,

nezavisna odvjetnica: J. Kokott,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani dio postupka,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

– za Casino de Spa SA, Ardent Betting SA, Ardent Finance SA, Artekk SRL (koji je preuzelo društvo 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 i Tour de Baschamps SRL, V. Lamberts i M. Levaux, *avocats*,

– za belgijsku vladu, S. Baeyens, P. Cottin i C. Pochet, u svojstvu agenata, uz asistenciju V. Ramognina, *avocat*, i P. Vlaemmincka, *advocaat*,

– za češku vladu, L. Halajová, M. Smolek i J. Vláčil, u svojstvu agenata,

– za njemačku vladu, J. Möller i P.-L. Krüger, u svojstvu agenata,

– za Europsku komisiju, A. Armenia, J. Carpi Badía i M. Herold, u svojstvu agenata,

saslušavši mišljenje nezavisne odvjetnice na raspravi održanoj 25. travnja 2024.,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 4. stavka 3. UEU-a, članaka 107. i 267. UFEU-a, načela porezne neutralnosti i djelotvornosti te članka 135. stavka 1. točke (i) Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.).

2 Zahtjev je upućen u okviru spora između, s jedne strane, društva Casino de Spa SA i 26 drugih tužitelja te, s druge strane, État belge (SPF Finances) (Belgijska država, Savezna javna služba za financije, Belgija) vezano uz odluku o porezu na dodanu vrijednost (PDV) dugovanom za razdoblje od 1. srpnja 2016. do 21. svibnja 2018., te o novčanim kaznama i zateznim kamatama u vezi s tim dugovanim PDV-om.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člankom 135. stavkom 1. točkom (i) Direktive 2006/112 određuje se:

„Države članice obvezne su [osloboditi] sljedeće transakcije:

[…]

(i) igre klađenja, lutrijske igre i druge igre na sreću, ovisno o uvjetima i ograničenjima koje propisuju same države članice”.

Belgijsko pravo

4 Članak 1. stavak 14. Zakonika o porezu na dodanu vrijednost (*Moniteur belge* od 17. srpnja 1969., str. 7046.), kako je izmijenjen Programskim zakonom od 1. srpnja 2016., glasio je kako slijedi:

„Za potrebe ovog zakonika primjenjuju se sljedeće definicije:

1. ‚igre na sreću':

a) igre, neovisno o tome pod kojim imenom, koje pružaju mogućnost osvajanja nagrada ili zgoditaka u novcu ili u naravi, te u kojima igrači ne mogu intervenirati ni na početku, ni tijekom, ni na kraju igre, a dobitnici se određuju samo ždrijebom ili na neki drugi način slučajnim odabirom;

b) igre, neovisno o tome pod kojim imenom, koje sudionicima u natjecanju bilo koje vrste pružaju mogućnost osvajanja nagrada ili zgoditaka u novcu ili u naravi, osim ako natjecanje ne završava sklapanjem ugovora između dobitnikâ i priređivača tog natjecanja;

2. ‚lutrijske igre': svaki događaj koji kupnjom lutrijskih listića omogućuje natjecanje za nagrade ili zgoditke u novcu ili u naravi, u kojem se dobitnici određuju ždrijebom ili na neki drugi način slučajnim odabirom na koji oni ne mogu imati nikakav utjecaj."

5 Članak 44. stavak 3. Zakonika o porezu na dodanu vrijednost, kako je izmijenjen Programskim zakonom od 1. srpnja 2016., određivao je:

„Od poreza se također oslobađaju:

[…]

13.

a) lutrijske igre;

b) druge igre na sreću, osim onih koje se priređuju elektroničkim putem, kako se navode u članku 18. stavku 1. podstavku 2. točki 16."

Glavni postupak i prethodna pitanja

6 Casino de Spa i druga društva tužitelji iz glavnog postupka dio su Unité TVA Gaming Ardent i nude igre na internetu.

7 Ta je djelatnost u Belgiji bila oslobođena od PDV-a do 1. srpnja 2016., kada su donesene odredbe kojima je ukinuto oslobođenje od PDV-a za sve igre na sreću na internetu osim lutrijskih igara.

8 Cour constitutionnelle (Ustavni sud, Belgija) je presudom od 22. ožujka 2018. poništio te odredbe zbog kršenja pravila o podjeli nadležnosti između belgijske savezne države i belgijskih regija propisanih belgijskim pravom. Taj sud u navedenoj presudi nije ispitao ostale razloge koji su pred njim izneseni, posebno one vezane uz kršenje Direktive 2006/112, načela porezne neutralnosti te članaka 107. i 108. UFEU-a, smatrajući da navedeni razlozi ne mogu dovesti do šireg poništenja tih

odredbi. Navedeni je sud u toj presudi isto tako odlučio održati na snazi te odredbe, pozivajući se pritom na proračunske i administrativne poteškoće koje bi nastale vraćanjem poreza koji su već plaćeni.

9 U presudi od 8. studenoga 2018. Ustavni je sud precizirao da se odredbe o ukidanju oslobođenja od PDV-a za sve igre na sreću na internetu osim lutrijskih igara, koje je on poništio presudom od 22. ožujka 2018., održavaju na snazi u pogledu poreza plaćenog za razdoblje od 1. srpnja 2016. do 21. svibnja 2018.

10 Nakon donošenja tih presuda, Unité TVA Gaming Ardent je u svojoj poreznoj prijavi za rujan 2019., u dijelu koji se odnosi na ispravke PDV-a, unio iznos od 29 328 371,20 eura, koji odgovara iznosu PDV-a plaćenom za razdoblje od 1. srpnja 2016. do 21. svibnja 2018., te je zatražio povrat razlike PDV-a od 15 581 402,06 eura.

11 Belgijska porezna uprava je 5. prosinca 2019. sastavila zapisnik u kojem je navela da je taj zahtjev u suprotnosti s presudama Ustavnog suda od 22. ožujka i 8. studenoga 2018. te da stoga Unité TVA Gaming Ardent duguje iznos od 29 328 370,36 eura na ime PDV-a, uvećan za novčane kazne i kamate.

12 Nakon što je Unité TVA Gaming Ardent podnio žalbu protiv tog zapisnika, iznos novčanih kazni koje su mu izrečene bio je smanjen.

13 Dana 12. listopada 2020. Unité TVA Gaming Ardent podnio je tribunalu de première instance de Liège (Prvostupanjski sud u Lièguu, Belgija), sudu koji je uputio zahtjev, tužbu protiv odluke od 14. kolovoza 2020. koja se odnosila na PDV dugovan za razdoblje od 1. srpnja 2016. do 21. svibnja 2018., novčane kazne i zatezne kamate. Podredno se poziva na odgovornost Belgijske Države zbog propusta Ustavnog suda, s obzirom na to da je taj sud odlučio održati na snazi odredbe koje je poništio, a podredno tome i na odgovornost Belgijske Države zbog propusta zakonodavca.

14 U tom je kontekstu tribunal de première instance de Liège (Prvostupanjski sud u Lièguu, Belgija) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1. Treba li članak 135. stavak 1. točku (i) Direktive [2006/112] i načelo neutralnosti tumačiti na način da im se protivi to da država članica različito tretira, pod pretpostavkom da je riječ o pružanju sličnih usluga, lutrijske igre koje na internetu nudi javna ustanova Loterie [N]ationale (Nacionalna lutrija), koje su oslobođene od [PDV-a], i ostale igre na sreću koje na internetu nude privatni poslovni subjekti, koji podliježu [PDV-u]?

2. U kontekstu odgovora na prethodno navedeno pitanje, da bi se utvrdilo je li riječ o dvjema sličnim kategorijama koje su međusobno konkurentne i koje zahtijevaju jednak tretman u kontekstu [PDV-a] ili je riječ o različitim kategorijama zbog čega je dopušten različit tretman, treba li nacionalni sud uzeti u obzir samo činjenicu jesu li dva oblika igara međusobno konkurentna s gledišta prosječnog potrošača – u smislu da su usluge slične kad imaju slične značajke i zadovoljavaju iste potrebe potrošača, prema kriteriju sličnosti pri korištenju, te kad postojeće razlike ne utječu u znatnoj mjeri na odluku prosječnog potrošača o izboru jedne ili druge usluge (kriterij supstitucije) – ili pak treba uzeti u obzir druge kriterije kao što su postojanje diskrecijske ovlasti države članice da određene kategorije igara oslobodi od plaćanja PDV-a, a da ga na druge primijeni, svrstavanje lutrijskih igara u drukčiju kategoriju igara iz članka 135. stavka 1. točke (i) Direktive [2006/112], različiti zakonski okviri koji se

primjenjuju na Loterie Nationale i druge igre na sreću, različita nadzorna tijela ili društveni ciljevi i ciljevi zaštite igrača koji se nastoje postići propisom koji se primjenjuje na Loterie [N]ationale?

3. Treba li načelo lojalne suradnje iz članka 4. stavka 3. [UEU-a] u vezi s člankom 267. [UFEU-a], odredbama Direktive [2006/112] i eventualno načelom djelotvornosti tumačiti na način da ono omogućuje ustavnom sudu države članice da na vlastitu inicijativu i bez upućivanja zahtjeva za prethodnu odluku sukladno članku 267. [UFEU-a], na temelju odredbe nacionalnog prava – u ovom slučaju članka 8. Posebnog zakona o Ustavnom sudu od 6. siječnja 1989. – zadrži retroaktivni učinak nacionalnih odredbi u području [PDV-a] za koje je utvrđeno da su u suprotnosti s nacionalnim ustavom, pa su stoga poništene, te čija je neusklađenost s pravom Unije također istaknuta u prilog tužbi za poništenje pred nacionalnim sudom, ali pritom potonji sud nije ispitao taj prigovor pozivajući se općenito [na] ‚proračunske i administrativne poteškoće koje bi nastale vraćanjem poreza koji je već plaćen' te je time obveznike PDV-a u potpunosti lišio prava na povrat PDV-a naplaćenog protivno pravu Unije?

4. U slučaju niječnog odgovora na prethodno navedeno pitanje, nalaže li se tim istim odredbama i načelima – tumačenima među ostalim u kontekstu presude od 10. travnja 2008., [Marks & Spencer (C-309/06, EU:C:2008:211)], na temelju koje se općim načelima prava Zajednice, uključujući načelo porezne neutralnosti, poslovnom subjektu koji je izvršio isporuku robe ili pružio uslugu priznaje pravo na povrat iznosa koji su od njega pogreškom potraživani za tu istu isporuku robe ili usluge [presuda od 10. travnja 2008., Marks & Spencer (C-309/06, EU:C:2008:211)] – da dotična država članica mora poreznim obveznicima vratiti PDV koji je naplaćen protivno pravu Unije ako takav zaključak, kao što je to u ovom slučaju, naknadno proizađe iz presude Suda u kojoj se u odgovoru na prethodna pitanja potvrđuje, s jedne strane, neusklađenost poništenih nacionalnih odredbi s Direktivom [2006/112] i, s druge strane, neusklađenost odluke Ustavnog suda – kojom se zadržava retroaktivni učinak odredbi koje je poništio – s pravom Unije?

5. Dovodi li različit tretman lutrijskih igara, bilo na internetu ili izvan njega, igara klađenja i ostalih igara na internetu, uspostavljen člancima 29., 30., 31., 32., 33. i 34. Programskog zakona od 1. srpnja 2016., koji su poništeni presudom Ustavnog suda br. 34/2018 od 22. ožujka 2018., ali su njihovi učinci na već plaćen porez za razdoblje [od] 1. srpnja 2016. do 21. svibnja 201[8]. zadržani na snazi nakon tog datuma, do davanja selektivne prednosti priređivačima tih lutrijskih igara, a samim time i do potpore koju dodjeljuje Belgijska Država ili koja se dodjeljuje iz sredstava Belgijske Države, čime se narušava ili prijeti da će biti narušeno tržišno natjecanje stavljanjem određenih poduzetnika u povoljniji položaj, zbog čega je nespojiva s unutarnjim tržištem u smislu članka 107. [UFEU-a]?

6. U slučaju potvrdnog odgovora na prethodno navedeno pitanje, omogućuju li obveza država članica u pogledu osiguravanja zaštite prava pojedinaca na koje utječe nezakonita provedba predmetne potpore, kako proizlazi, među ostalim, iz presude od 5. listopada 2006., [Transalpine Ölleitung in Österreich (C-368/04, EU:C:2006:644)], načelo lojalne suradnje i opća načela prava Zajednice, uključujući načelo porezne neutralnosti, na temelju kojih se poslovnom subjektu koji je izvršio isporuku robe ili pružio usluge priznaje pravo na povrat iznosa koji su od njega pogreškom potraživani za iste isporuke robe ili usluga [presuda od 10. travnja 2008., Marks & Spencer (C-309/06, EU:C:2008:211)], to da se poreznim obveznicima koji su fakturirali PDV na temelju nezakonite državne potpore vrati iznos koji odgovara plaćenom porezu u obliku naknade za pretrpljenu štetu?"

O zahtjevu za ponovno otvaranje usmenog dijela postupka

15 Nakon iznošenja mišljenja nezavisne odvjetnice na raspravi održanoj 25. travnja 2024., tužitelji iz glavnog postupka u dopisu koji je tajništvo Suda zaprimilo 30. svibnja 2024. zatražili su da se odredi ponovno otvaranje usmenog dijela postupka.

16 U potporu tom zahtjevu tužitelji iz glavnog postupka tvrde da se u tom mišljenju razmatra pravno pitanje vezano uz priznavanje izravnog učinka članka 135. stavka 1. točke (i) Direktive 2006/112 koje sud koji je uputio zahtjev nije postavio Sudu i o kojem oni samim time nisu mogli iznijeti svoje primjedbe. Također izražavaju neslaganje s mišljenjem nezavisne odvjetnice o tom pitanju.

17 U tom smislu valja istaknuti da, u skladu s člankom 83. svojeg Poslovnika, Sud može u svakom trenutku, nakon što sasluša nezavisnog odvjetnika, odrediti ponovno otvaranje usmenog dijela postupka, osobito ako smatra da stvar nije dovoljno razjašnjena ili ako je u predmetu potrebno odlučiti na temelju argumenta o kojem se među strankama još nije raspravljalo.

18 Također treba podsjetiti na to da se Statutom Suda Europske unije i Poslovnikom ne predviđa mogućnost da stranke podnesu očitovanja na mišljenje nezavisnog odvjetnika (presuda od 31. siječnja 2023., Puig Gordi i dr., C-158/21, EU:C:2023:57, t. 37. i navedena sudska praksa).

19 Nadalje, na temelju članka 252. drugog stavka UFEU-a, nezavisni odvjetnik javno iznosi, djelujući posve nepristrano i neovisno, obrazložena mišljenja o predmetima u kojima se u skladu sa Statutom Suda Europske unije zahtijeva njegovo sudjelovanje. Sud nije vezan ni tim mišljenjem ni obrazloženjem slijedom kojega je nezavisni odvjetnik zauzeo to mišljenje. Stoga neslaganje jedne od stranaka s mišljenjem nezavisnog odvjetnika, bez obzira na pitanja koja je on u njemu razmatrao, ne može samo po sebi biti opravdan razlog za ponovno otvaranje usmenog dijela postupka (presuda od 31. siječnja 2023., Puig Gordi i dr., C-158/21, EU:C:2023:57, t. 38. i navedena sudska praksa).

20 U konkretnom slučaju, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, Sud zaključuje da raspolaže svim informacijama potrebnima za donošenje odluke.

21 Konkretno, imajući u vidu sudsku praksu na koju se podsjeća u točki 19. ove presude, treba istaknuti da, suprotno onome što tužitelji iz glavnog postupka navode u prilog svojem zahtjevu za ponovno otvaranje usmenog dijela postupka, s obzirom na to da se četvrto prethodno pitanje odnosi na učinke koje treba priznati članku 135. stavku 1. točki (i) Direktive 2006/112 pred nacionalnim sudom, sud koji je uputio zahtjev nužno je od Suda tražio da se očituje o priznavanju izravnog učinka toj odredbi. Ti su tužitelji prema tome imali priliku iznijeti svoje stajalište o navedenom pitanju.

22 Slijedom navedenog, nema potrebe odrediti ponovno otvaranje usmenog dijela postupka.

O prethodnim pitanjima

Prvo i drugo pitanje

23 Svojim prvim i drugim pitanjem, koja valja ispitati zajedno, sud koji je uputio zahtjev u bitnome pita treba li članak 135. stavak 1. točku (i) Direktive 2006/112 u vezi s načelom porezne neutralnosti tumačiti na način da mu se protivi nacionalni propis koji primjenjuje različit tretman

na, s jedne strane, kupnju lutrijskih listića na internetu i, s druge strane, sudjelovanje u drugim igrama na sreću koje se nude na internetu, isključujući potonje navedeno iz oslobođenja od PDV-a koje se primjenjuje na prvonavedeno.

24 U skladu s člankom 135. stavkom 1. točkom (i) Direktive 2006/112, igre klađenja, lutrijske igre i druge igre na sreću oslobođene su od PDV-a, podložno uvjetima i ograničenjima koje utvrđuje svaka država članica.

25 Iz samog teksta te odredbe razvidno je da ona državama članicama ostavlja široku marginu prosudbe u pogledu primjene oslobođenja ili oporezivanja predmetnih transakcija, s obzirom na to da tim državama članicama omogućuje da utvrde uvjete i ograničenja kojima može podlijegati primjena tog oslobođenja (vidjeti po analogiji presudu od 10. studenoga 2011., The Rank Group, C-259/10 i C-260/10, EU:C:2011:719, t. 40. i navedenu sudsku praksu).

26 Nadalje, Sud je precizirao da ovlast kojom države članice raspolažu u pogledu utvrđivanja uvjeta i ograničenja za oslobođenje od PDV-a predviđenog navedenom odredbom omogućuje tim državama da od tog poreza oslobode samo određene igre na sreću (presuda od 24. listopada 2013., Metropol Spielstätten, C-440/12, EU:C:2013:687, t. 29. i navedena sudska praksa).

27 Međutim, u slučaju kad, u skladu s tom istom odredbom, države članice iskoriste mogućnost utvrđivanja uvjeta i ograničenja oslobođenja, a samim time i eventualnog podlijeganja transakcija PDV-u, one moraju poštovati načelo porezne neutralnosti koje je usko povezano uz zajednički sustav PDV-a (presuda od 10. studenoga 2011., The Rank Group, C-259/10 i C-260/10, EU:C:2011:719, t. 41. i navedena sudska praksa).

28 Prema ustaljenoj sudskoj praksi, načelo porezne neutralnosti konkretno zabranjuje da se slična roba ili usluge, koje su samim time konkurentna, tretiraju drukčije s gledišta PDV-a (presuda od 10. studenoga 2011., The Rank Group, C-259/10 i C-260/10, EU:C:2011:719, t. 32. i navedena sudska praksa).

29 Da bi se utvrdilo jesu li dvije usluge slične, treba prije svega uzeti u obzir gledište prosječnog potrošača, izbjegavajući pritom umjetna razlikovanja koja se temelje na beznačajnim razlikama (vidjeti u tom smislu presudu od 10. studenoga 2011., The Rank Group, C-259/10 i C-260/10, EU:C:2011:719, t. 43. i navedenu sudsku praksu).

30 Dakle, dvije su usluge slične kada imaju slične značajke i zadovoljavaju iste potrebe potrošača, prema kriteriju usporedivosti u korištenju, te kad postojeće razlike ne utječu znatno na odluku prosječnog potrošača o izboru jedne ili druge od tih usluga (presuda od 10. studenoga 2011., The Rank Group, C-259/10 i C-260/10, EU:C:2011:719, t. 44. i navedena sudska praksa).

31 Drugim riječima, radi se o tome da treba ispitati jesu li predmetne usluge, sa stajališta prosječnog potrošača, u odnosu supstitucije. Naime, u tom slučaju različiti tretman s gledišta PDV-a može utjecati na potrošačev odabir, što bi posljedično upućivalo na povredu načela porezne neutralnosti (vidjeti u tom smislu presudu od 3. veljače 2022., Finanzamt A, C-515/20, EU:C:2022:73, t. 45. i navedenu sudsku praksu).

32 U tom smislu, treba uzeti u obzir ne samo razlike vezane uz značajke predmetnih usluga i uporabu tih usluga, koje su samim time usko vezane uz navedene usluge, već i razlike vezane uz kontekst u kojem su te iste usluge obavljene, pod uvjetom da te kontekstualne razlike mogu u očima

prosječnog potrošača stvoriti razlikovanje u pogledu zadovoljavanja vlastitih potreba, te da stoga mogu utjecati na izbor tog potrošača (vidjeti u tom smislu presudu od 9. rujna 2021., Phantasialand, C-406/20, EU:C:2021:720, t. 41. i 42. te navedenu sudsku praksu).

33 Sud je u tom smislu ocijenio da čimbenici kulturne prirode, kao što su običaji ili tradicije, mogu biti relevantni u kontekstu takvog ispitivanja (vidjeti u tom smislu presudu od 9. rujna 2021., Phantasialand, C-406/20, EU:C:2021:720, t. 44.).

34 Nadalje, kada je riječ o igrama na sreću, Sud je precizirao da razlike koje se odnose na donje i gornje granice uloga i zgoditaka, mogućnosti dobitka, dostupne formate i mogućnost interakcije između igrača i igre mogu u znatnoj mjeri utjecati na odluku prosječnog potrošača, s obzirom na to da igre na sreću privlače u prvome redu zbog mogućnosti dobitka (vidjeti u tom smislu presudu od 10. studenoga 2011., The Rank Group, C-259/10 i C-260/10, EU:C:2011:719, t. 57.).

35 Takve okolnosti stoga mogu biti relevantne za utvrđivanje sličnosti kupnje lutrijskih listića na internetu i sudjelovanja u drugim igrama na sreću koje se nude na internetu.

36 Iako je isključivo na sudu koji je uputio zahtjev da ocijeni, imajući u vidu razmatranja navedena u točkama 28. do 35. ove presude, sličnost tih usluga, na Sudu je da mu u tu svrhu pruži korisne informacije kako bi mu omogućio rješavanje spora koji se pred njim vodi (vidjeti u tom smislu presudu od 20. lipnja 2024., GEMA, C-135/23, EU:C:2024:526, t. 32.).

37 Konkretno treba istaknuti da čimbenici kulturne prirode i razlike vezane uz donje i gornje granice uloga i zgoditaka te mogućnosti dobitka mogu u očima prosječnog potrošača stvoriti razlikovanje između lutrijskih igara i drugih igara na sreću.

38 Osim toga, iz odluke kojom se upućuje zahtjev proizlazi da, u skladu s nacionalnim propisom o kojem je riječ u glavnom postupku, s jedne strane, za razliku od drugih igara na sreću u kojima sposobnosti igrača, kao što su spretnost ili znanje, mogu utjecati na vjerojatnost dobitka, kod lutrijskih igara u smislu tog propisa dobitnici se određuju isključivo slučajnim odabirom, pri čemu njihove sposobnosti ne mogu imati bilo kakav utjecaj u tom pogledu. S druge strane, u tom kontekstu, budući da se dobitnik određuje točno određenog dana, od kupnje lutrijskog listića do objave rezultata može proteći znatno vrijeme.

39 Stoga je za lutrijske igre, kako se definiraju u nacionalnom propisu o kojem je konkretno riječ u glavnom postupku, karakteristična kombinacija razdoblja mirovanja pri određivanju dobitnikâ i apsolutnog nepostojanja mogućnosti utjecaja sposobnosti igrača na ishod igre.

40 Međutim, takve objektivne razlike u odnosu na druge igre na sreću po svemu sudeći mogu u znatnoj mjeri utjecati na odluku prosječnog potrošača da koristi jednu ili drugu kategoriju igara, što ipak treba provjeriti sud koji je uputio zahtjev.

41 S druge strane, treba podsjetiti na to da identitet pružatelja usluga, pravni oblik u kojem oni obavljaju djelatnosti, kategorija licencije koja se primjenjuje na predmetne igre i pravne norme koje uređuju nadzor i regulaciju u pravilu nisu relevantni za ocjenu sličnosti tih kategorija igara (vidjeti po analogiji presudu od 10. studenoga 2011., The Rank Group, C-259/10 i C-260/10, EU:C:2011:719, t. 46. i 51.).

42 Isto tako, ciljevi koji se nastoje postići nacionalnim propisom o kojem je riječ u glavnom postupku i činjenica je da se lutrijske igre izričito spominju u članku 135. stavku 1. točki (i) Direktive 2006/112 načelno nisu relevantni u kontekstu takvog ispitivanja, s obzirom na to da te okolnosti po svemu sudeći ne mogu u očima prosječnog potrošača stvoriti razlikovanje u pogledu zadovoljavanja vlastitih potreba.

43 Imajući u vidu razmatranja navedena u točkama 28. do 42. ove presude, na prvi se pogled čini da usluge koje su razmatrane u tim točkama nisu slične, što bi značilo da različit tretman poput onog o kojem je riječ u glavnom postupku jest u skladu s načelom porezne neutralnosti. Međutim, na sudu koji je uputio zahtjev je da konkretno provjeri, s obzirom na sve relevantne okolnosti, krši li se tim propisom navedeno načelo.

44 Slijedom navedenog, na prvo i drugo pitanje valja odgovoriti tako da članak 135. stavak 1. točku (i) Direktive 2006/112 u vezi s načelom porezne neutralnosti treba tumačiti na način da mu se ne protivi nacionalni propis koji primjenjuje različit tretman na, s jedne strane, kupnju lutrijskih listića na internetu i, s druge strane, sudjelovanje u drugim igrama na sreću koje se nude na internetu, isključujući potonje iz oslobođenja od PDV-a koje se primjenjuje na prvonavedeno, pod uvjetom da objektivne razlike između tih dviju kategorija igara na sreću mogu u znatnoj mjeri utjecati na odluku prosječnog potrošača da koristi jednu ili drugu od tih kategorija igara.

Treće pitanje

45 Svojim trećim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u bitnome pita treba li načelo lojalne suradnje, kako je utvrđeno u članku 4. stavku 3. UEU-a, u vezi s člankom 267. UFEU-a, Direktivom 2006/112 i načelom djelotvornosti, tumačiti na način da nacionalni sud protiv čijih odluka nije moguće podnijeti pravni lijek može iskoristiti nacionalnu odredbu koja ga ovlašćuje da održi na snazi nacionalne odredbe za koje je ocijenio da nisu u skladu s višim normama njegova nacionalnog prava, bez ispitivanja prigovora kojim se tvrdi da te odredbe također nisu u skladu s navedenom direktivom.

46 Prema ustaljenoj sudskoj praksi, u okviru postupka suradnje između nacionalnih sudova i Suda uspostavljene u članku 267. UFEU-a, na Sudu je da nacionalnom sudu pruži koristan odgovor koji će mu omogućiti rješavanje spora koji se pred njim vodi. U tom smislu Sud po potrebi može preformulirati pitanja koja su mu upućena (presuda od 16. svibnja 2024., Toplofikacija Sofija (Pojam domicila tuženika), C-222/23, EU:C:2024:405, t. 63. i navedena sudska praksa).

47 U tu svrhu, Sud može iz svih podataka koje mu je dostavio nacionalni sud, a posebno iz obrazloženja odluke kojom se upućuje zahtjev, izvući pravila i načela prava Unije koja zahtijevaju tumačenje, imajući u vidu predmet spora iz glavnog postupka (presuda od 21. ožujka 2024., Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Mogućnost ispravka u slučaju pogrešne stope), C-606/22, EU:C:2024:255, t. 20. i navedena sudska praksa).

48 U konkretnom slučaju, iako se treće pitanje odnosi na obveze koje pravo Unije nalaže nacionalnom sudu protiv čijih odluka nije moguće podnošenje pravnih lijekova, iz odluke kojom se upućuje zahtjev vidljivo je da je to pitanje postavio prvostupanjski nacionalni sud, pitajući se koje su posljedice eventualne neusklađenosti s člankom 135. stavkom 1. točkom (i) Direktive 2006/112, u vezi s načelom porezne neutralnosti, nacionalne odredbe koju je poništio Ustavni sud te države članice zbog kršenja viših normi njegova nacionalnog prava koje je potonji sud održao na snazi.

49 U tom kontekstu, očito je dakle da se od suda koji je uputio zahtjev u predmetu iz glavnog postupka ne traži da se izravno očituje o postupanju Ustavnog suda te države članice, već da eventualno utvrdi koje su posljedice neusklađenosti te nacionalne odredbe s pravom Unije u sporu između poreznog obveznika i porezne uprave vezano uz iznos PDV-a koji taj obveznik mora platiti.

50 U tim okolnostima, treće prethodno pitanje valja preformulirati na način da sud koji je uputio zahtjev njime u bitnome pita nameću li načelo lojalne suradnje, kako je utvrđeno u članku 4. stavku 3. UEU-a, i načelo nadređenosti prava Unije, da nacionalni sud mora izostaviti iz primjene nacionalne odredbe za koje ocijeni da nisu u skladu s člankom 135. stavkom 1. točkom (i) Direktive 2006/112 u vezi s načelom porezne neutralnosti, pri čemu postojanje presude nacionalnog ustavnog suda kojom je odlučeno da se održe na snazi te nacionalne odredbe nema utjecaja na to pitanje.

51 Iz ustaljene sudske prakse Suda proizlazi da su na temelju načela lojalne suradnje iz članka 4. stavka 3. UEU-a države članice dužne otkloniti nezakonite posljedice povrede prava Unije te da takvu obvezu u okviru svojih nadležnosti ima svako tijelo dotične države članice (presuda od 5. listopada 2023., Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, t. 27. i navedena sudska praksa).

52 Stoga, kada tijela pojedine države članice utvrde da nacionalni propis nije u skladu s pravom Unije, ona moraju, zadržavajući pritom izbor mjera koje treba poduzeti, osigurati da se nacionalno pravo u najkraćem roku uskladi s pravom Unije i da prava koja pojedinci ostvaruju na temelju prava Unije dobiju puni učinak (presuda od 5. listopada 2023., Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, t. 28. i navedena sudska praksa).

53 Također treba podsjetiti na to da načelo nadređenosti prava Unije zahtijeva od nacionalnog suda koji je u okviru svojih nadležnosti zadužen za primjenu odredaba prava Unije da, ako ne može protumačiti nacionalni propis u skladu sa zahtjevima prava Unije, mora osigurati puni učinak zahtjevâ tog prava u sporu koji se pred njim vodi, prema potrebi po službenoj dužnosti izuzimajući iz primjene nacionalni propis ili praksu, čak i naknadni, ako su oni protivni izravno primjenjivoj odredbi prava Unije, pri čemu ne mora tražiti ni čekati prethodno ukidanje tog nacionalnog propisa ili prakse kroz zakonodavni ili bilo koji drugi postupak predviđen Ustavom (presuda od 22. veljače 2022., RS (Učinak presuda ustavnog suda), C-430/21, EU:C:2022:99, t. 53. i navedena sudska praksa).

54 Međutim, članak 135. stavak 1. točka (i) Direktive 2006/112 ima izravni učinak (vidjeti po analogiji presudu od 10. studenoga 2011., The Rank Group, C-259/10 i C-260/10, EU:C:2011:719, t. 69. i navedenu sudsku praksu).

55 Naravno, kao što je istaknuto u točki 25. ove presude, ta odredba ostavlja državama članicama određenu marginu prosudbe prilikom donošenja propisa kojim se određuju uvjeti i definiraju ograničenja oslobođenja od PDV-a predviđenog navedenom odredbom.

56 Međutim, činjenica da države članice na temelju odredbe direktive raspolažu određenom marginom prosudbe ne isključuje mogućnost provođenja sudskog nadzora kako bi se provjerilo jesu li nacionalna tijela prekoračila tu marginu prosudbe (vidjeti u tom smislu presude od 9. listopada 2014., Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, t. 47.; od 8. ožujka 2022., Bezirkshauptmannschaft Hartberg-Fürstenfeld (Izravan učinak), C-205/20, EU:C:2022:168, t. 30., te od 27. travnja 2023., M. D. (Zabrana ulaska u Mađarsku), C-528/21, EU:C:2023:341, t. 98.).

57 Granice navedene margine prosudbe među ostalim proizlaze iz načela porezne neutralnosti. U tom smislu, Sud je već ocijenio da u slučaju kad su uvjeti ili ograničenja – koje je država članica odredila u pogledu oslobođenja od PDV-a za igre na sreću – u suprotnosti s načelom porezne neutralnosti, ta se država članica ne može pozivati na takve uvjete i ograničenja kako bi priređivaču takvih igara uskratila oslobođenje na koje se on može zakonito pozivati na temelju Direktive 2006/112 (vidjeti u tom smislu presudu od 10. studenoga 2011., The Rank Group, C-259/10 i C-260/10, EU:C:2011:719, t. 68.).

58 Također treba podsjetiti na to da samo Sud može, u iznimnim slučajevima i zbog važnih razloga pravne sigurnosti, odobriti privremenu suspenziju poništavajućeg učinka koji pravilo prava Unije ima u odnosu na nacionalno pravo koje je s njime u suprotnosti. Takvo se vremensko ograničavanje učinaka tumačenja tog prava koje je Sud dao može odrediti jedino u samoj presudi kojom se odlučuje o traženom tumačenju (presuda od 5. listopada 2023., Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, t. 30. i navedena sudska praksa).

59 Nadređenost i ujednačena primjena prava Unije bile bi dovedene u pitanje ako bi nacionalni sudovi bili ovlašteni nacionalnim odredbama dati prednost u odnosu na pravo Unije koje se tim odredbama krši, pa makar to bilo i privremeno (presuda od 5. listopada 2023., Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, t. 31. i navedena sudska praksa).

60 Načelo nadređenosti stoga nalaže nacionalnom sudu da izostavi iz primjene nacionalne odredbe za koje ocijeni da su u suprotnosti s pravom Unije koje ima izravni učinak, čak i ako je nacionalni ustavni sud prethodno odlučio odgoditi prestanak obvezivosti tih odredbi za koje je utvrđeno da su neustavne (vidjeti u tom smislu presudu od 19. studenoga 2009., Filipiak, C-314/08, EU:C:2009:719, t. 85.).

61 Sud je također precizirao da je nacionalni sud koji je iskoristio mogućnost koju mu pruža članak 267. drugi stavak UFEU-a vezan, u okviru rješavanja spora iz glavnog postupka, tumačenjem koje je Sud dao u pogledu predmetnih odredbi, te da po potrebi treba odbaciti ocjene višeg suda ako smatra da, imajući u vidu to tumačenje, one nisu u skladu s pravom Unije (presuda od 5. listopada 2010., Elchinov, C-173/09, EU:C:2010:581, t. 30.).

62 Slijedom navedenih razmatranja, na treće pitanje valja odgovoriti tako da načelo lojalne suradnje, kako je utvrđeno u članku 4. stavku 3. UEU-a, i načelo nadređenosti prava Unije, nalažu nacionalnom sudu da izostavi iz primjene nacionalne odredbe za koje ocijeni da nisu u skladu s člankom 135. stavkom 1. točkom (i) Direktive 2006/112 u vezi s načelom porezne neutralnosti, pri čemu postojanje presude nacionalnog ustavnog suda kojom je odlučeno da se održe na snazi te nacionalne odredbe nema utjecaja na to pitanje.

Četvrto pitanje

63 Svojim četvrtim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u bitnome pita treba li načelo lojalne suradnje, kako je utvrđeno u članku 4. stavku 3. UEU-a, u vezi s člankom 267. UFEU-a, Direktivom 2006/112, načelom djelotvornosti i općim načelima prava Unije, posebno načelom porezne neutralnosti, tumačiti na način da poreznom obvezniku priznaju pravo na povrat iznosa PDV-a koji je u državi članici naplaćen protivno članku 135. stavku 1. točki (i) te direktive.

64 U konkretnom slučaju, iz odluke kojom se upućuje zahtjev proizlazi da svojim četvrtim pitanjem sud koji je uputio zahtjev želi znati bi li u slučaju da on utvrdi da se članku 135. stavku 1. točki (i) Direktive 2006/112 u vezi s načelom porezne neutralnosti protivi nacionalni propis o kojem je riječ u glavnom postupku, tužitelji iz glavnog postupka imali pravo na povrat iznosa PDV-a plaćenog na temelju tog propisa.

65 To pitanje stoga treba shvatiti na način da se odnosi na tumačenje pravila prava Unije o povratu stečenog bez osnove (vidjeti po analogiji presudu od 6. rujna 2011., Lady & Kid i dr., C-398/09, EU:C:2011:540).

66 U tim okolnostima, imajući u vidu sudsku praksu na koju se podsjeća u točkama 46. i 47. ove presude, četvrto prethodno pitanje valja preformulirati na način da sud koji je uputio zahtjev njime u bitnome pita treba li pravila prava Unije o povratu stečenog bez osnove tumačiti na način da poreznom obvezniku daju pravo na povrat iznosa PDV-a koji je u državi članici naplaćen protivno članku 135. stavku 1. točki (i) Direktive 2006/112.

67 Iz ustaljene sudske prakse proizlazi da pravo na traženje povrata poreza koje je država članica naplatila protivno pravilima prava Unije predstavlja posljedicu i dopunu prava što ih odredbe prava Unije koje zabranjuju takve poreze priznaju pojedincima, onako kako ih tumači Sud. Države su članice stoga u načelu dužne vratiti porez koji je naplaćen protivno pravu Unije (presuda od 28. rujna 2023., Administrația Județeană a Finanțelor Publice Brașov (Prijenos prava na povrat), C-508/22, EU:C:2023:715, t. 34. i navedena sudska praksa).

68 Očito je dakle da pravo na povrat stečenog bez osnove ima za cilj otklanjanje posljedica neusklađenosti poreza s pravom Unije neutralizirajući ekonomsko opterećenje koje je zbog njega neosnovano stavljeno na poslovni subjekt koji ga je u konačnici stvarno snosio (presuda od 16. svibnja 2013., Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó, C-191/12, EU:C:2013:315, t. 24. i navedena sudska praksa).

69 Međutim, takav se povrat može iznimno odbiti ako dovodi do stjecanja bez osnove od strane pravnih sljednika. Zaštita prava koja u tom području jamči pravni sustav Unije ne zahtijeva dakle da treba izvršiti povrat poreza, carina i davanja naplaćenih protivno pravu Unije ako se utvrdi da ih je osoba kojoj je naloženo njihovo plaćanje stvarno prevalila na druge subjekte (vidjeti u tom smislu presude od 16. svibnja 2013., Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó, C-191/12, EU:C:2013:315, t. 25. i od 21. ožujka 2024., Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Mogućnost ispravka u slučaju pogrešne stope), C-606/22, EU:C:2024:255, t. 34. i 35.).

70 Ipak, tu iznimku treba usko tumačiti, posebno imajući u vidu činjenicu da se prevaljivanjem poreza na potrošača nužno ne neutraliziraju ekonomske posljedice koje oporezivanje ima naporeznog obveznika (vidjeti u tom smislu presudu od 2. listopada 2003., Weber's Wine World i dr., C-147/01, EU:C:2003:533, t. 95.).

71 Dakle, čak i u slučaju da se utvrdi da je teret neosnovanog poreza bio prevaljen na treće osobe, njegovo vraćanje poslovnom subjektu ne dovodi nužno do stjecanja bez osnove s njegove strane, s obzirom na to da mu uključivanje iznosa navedenog poreza u cijene može prouzročiti štetu u vidu smanjenja količine prodaje (vidjeti u tom smislu presude od 6. rujna 2011., Lady & Kid i dr., C-398/09, EU:C:2011:540, t. 21., te od 21. ožujka 2024., Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Mogućnost ispravka u slučaju pogrešne stope), C-606/22, EU:C:2024:255, t. 28.).

72 Također treba podsjetiti na to da će se pitanja postojanja i razmjera stjecanja bez osnove koje je porezni obveznik ostvario zbog povrata poreza koji je s gledišta prava Unije bio neosnovano naplaćen, moći riješiti tek nakon provođenja ekonomske analize u kojoj će biti uzete u obzir sve relevantne okolnosti (vidjeti u tom smislu presude od 10. travnja 2008., Marks & Spencer, C-309/06, EU:C:2008:211, t. 43., te od 21. ožujka 2024., Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Mogućnost ispravka u slučaju pogrešne stope), C-606/22, EU:C:2024:255, t. 38.).

73 Iz navedenog slijedi da na četvrto pitanje valja odgovoriti tako da pravila prava Unije o povratu stečenog bez osnove treba tumačiti na način da poreznom obvezniku daju pravo na povrat iznosa PDV-a koji je u državi članici naplaćen protivno članku 135. stavku 1. točki (i) Direktive 2006/112, pod uvjetom da taj povrat ne dovodi do stjecanja bez osnove od strane tog obveznika.

Šesto pitanje

74 Svojim šestim pitanjem, koje valja ispitati prije petog pitanja, sud koji je uputio zahtjev u bitnome pita treba li obvezu država članica u pogledu osiguravanja zaštite prava pojedinaca na koje utječe nezakonita provedba državne potpore, načelo lojalne suradnje i opća načela prava Unije, posebno načelo porezne neutralnosti, tumačiti na način da porezni obveznik može primiti iznos koji odgovara plaćenom PDV-u u obliku naknade štete, u slučaju kad oslobođenje od tog poreza koje su koristili drugi poslovni subjekti predstavlja nezakonitu državnu potporu.

75 U konkretnom slučaju, iz odluke kojom se upućuje zahtjev vidljivo je da se šesto pitanje odnosi na sustav državnih potpora, točnije na obveze koje nacionalni sudovi imaju u slučaju kad utvrde da oslobođenje od PDV-a koje su koristili određeni poslovni subjekti predstavlja državnu potporu isplaćenu bez provođenja prethodne prijave koja se zahtijeva u članku 108. stavku 3. UFEU-a.

76 U tim okolnostima, imajući u vidu sudsku praksu na koju se podsjeća u točkama 46. i 47. ove presude, šesto prethodno pitanje valja preformulirati na način da sud koji je uputio zahtjev njime u bitnome pita treba li članak 108. stavak 3. UFEU-a tumačiti na način da u slučaju kad oslobođenje od PDV-a koje su koristili određeni poslovni subjekti predstavlja nezakonitu državnu potporu, porezni obveznik koji nije koristio takvo oslobođenje može u obliku naknade štete primiti iznos koji odgovara plaćenom PDV-u.

77 U tom smislu valja istaknuti da je točno da nacionalni sudovi moraju osigurati utvrđivanje svih posljedica povrede članka 108. stavka 3. zadnje rečenice UFEU-a, u skladu sa svojim nacionalnim pravom, i to kako u pogledu valjanosti provedbenih akata tako i u pogledu povrata financijskih potpora dodijeljenih kršenjem te odredbe, tako da je cilj njihove zadaće donošenje odgovarajućih mjera za otklanjanje nezakonitosti provedbe potpora, kako korisnik njima ne bi mogao slobodno raspolagati za vrijeme preostalo do donošenja odluke Europske komisije (presuda od 5. ožujka 2019., Eesti Pagar, C-349/17, EU:C:2019:172, t. 89. i navedena sudska praksa).

78 Nadalje, nacionalni sud može biti u situaciji da mora odlučiti o zahtjevu za naknadu štete nastale zbog nezakonitosti mjere potpore (presuda od 5. listopada 2006., Transalpine Ölleitung in Österreich, C-368/04, EU:C:2006:644, t. 56.).

79 U obavljanju svoje zadaće nacionalni se sudovi tako mogu naći u prilici da moraju prihvatiti zahtjeve za naknadu štete koja je zbog nezakonite državne potpore nastala korisnikovim konkurentima (presuda od 23. siječnja 2019., Fallimento Traghetti del Mediterraneo, C-387/17, EU:C:2019:51, t. 56.).

80 Međutim, moguća nezakonitost oslobođenja od poreza s gledišta pravila prava Unije o državnim potporama ne može utjecati na zakonitost naplate samog tog poreza, tako da se njegov obveznik ne može pozvati na to da oslobođenje koje koriste druge osobe predstavlja državnu potporu kako bi izbjegao plaćanje tog istog poreza (vidjeti u tom smislu presude od 5. listopada 2006., Transalpine Ölleitung in Österreich, C-368/04, EU:C:2006:644, t. 51. i od 3. ožujka 2020., Vodafone Magyarország, C-75/18, EU:C:2020:139, t. 24.).

81 Ako nacionalni sud zaključi da oslobođenje od PDV-a koje su koristili određeni poslovni subjekti predstavlja državnu potporu, priznavanje u obliku naknade štete poreznom obvezniku koji je platio taj porez iznosa koji odgovara plaćenom PDV-u dovelo bi upravo do toga da se tom poreznom obvezniku omogućava izbjegavanje plaćanja navedenog poreza.

82 Prema tome, na šesto pitanje valja odgovoriti tako da članak 108. stavak 3. UFEU-a treba tumačiti na način da u slučaju kad oslobođenje od PDV-a koje su koristili određeni poslovni subjekti predstavlja nezakonitu državnu potporu, porezni obveznik koji nije koristio takvo oslobođenje ne može u obliku naknade štete primiti iznos koji odgovara plaćenom PDV-u.

Peto pitanje

83 Svojim petim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u bitnome pita treba li članak 107. UFEU-a tumačiti na način da oslobođenje od PDV-a kupnje lutrijskih listića i isključivanje takvog oslobođenja za druge igre na sreću koje se nude na internetu predstavljaju državnu potporu koja je nespojiva s unutarnjim tržištem.

84 Iz odluke kojom se upućuje zahtjev razvidno je da se to pitanje postavlja u okviru tužbe poreznog obveznika kojom se traži povrat, u obliku naknade štete, vrijednosti PDV-a koji je on platio. Nadalje, iz te odluke ne proizlazi da bi navedeno pitanje imalo neki drugi cilj.

85 Međutim, iz odgovora na šesto pitanje proizlazi da u slučaju kad oslobođenje od PDV-a koje su koristili određeni poslovni subjekti predstavlja državnu potporu, porezni obveznik koji nije koristio takvo oslobođenje ne može primiti, u obliku naknade štete, iznos koji odgovara plaćenom PDV-u.

86 Stoga, imajući u vidu odgovor na šesto pitanje, nema potrebe odgovarati na peto pitanje.

Troškovi

87 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (prvo vijeće) odlučuje:

1. **Članak 135. stavak 1. točku (i) Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost, u vezi s načelom porezne neutralnosti,**

treba tumačiti na način da mu se:

ne protivi nacionalni propis koji primjenjuje različit tretman na, s jedne strane, kupnju lutrijskih listića na internetu i, s druge strane, sudjelovanje u drugim igrama na sreću koje se nude na internetu, isključujući potonje iz oslobođenja od poreza na dodanu vrijednost koje se primjenjuje na prvonavedeno, pod uvjetom da objektivne razlike između tih dviju kategorija igara na sreću mogu u znatnoj mjeri utjecati na odluku prosječnog potrošača da koristi jednu ili drugu od tih kategorija igara.

2. **Načelo lojalne suradnje, kako je utvrđeno u članku 4. stavku 3. UEU-a, i načelo nadređenosti prava Unije, nalažu nacionalnom sudu da izostavi iz primjene nacionalne odredbe za koje ocijeni da nisu u skladu s člankom 135. stavkom 1. točkom (i) Direktive 2006/112 u vezi s načelom porezne neutralnosti, pri čemu postojanje presude nacionalnog ustavnog suda kojom je odlučeno da se održe na snazi te nacionalne odredbe nema utjecaja na to pitanje.**

3. **Pravila prava Unije o povratu stečenog bez osnove treba tumačiti na način da poreznom obvezniku daju pravo na povrat iznosa poreza na dodanu vrijednost koji je u državi članici naplaćen protivno članku 135. stavku 1. točki (i) Direktive 2006/112, pod uvjetom da taj povrat ne dovodi do stjecanja bez osnove od strane tog obveznika.**

4. **Članak 108. stavak 3. UFEU-a treba tumačiti na način da u slučaju kad oslobođenje od porezan na dodanu vrijednost (PDV) koje su koristili određeni poslovni subjekti predstavlja nezakonitu državnu potporu, porezni obveznik koji nije koristio takvo oslobođenje ne može u obliku naknade štete primiti iznos koji odgovara plaćenom PDV-u.**

Potpisi