A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2024. szeptember 12.*

„Előzetes döntéshozatal – Adózás – A hozzáadottérték-adó (héa) közös rendszere – 2006/112/EK irányelv – A 135. cikk (1) bekezdésének i) pontja – Adómentességek – Fogadások, sorsolásos játékok és egyéb szerencsejátékok – Feltételek és korlátozások – Az adósemlegesség elve – Nemzeti szabályozás joghatásainak fenntartása – Visszatérítéshez való jog – Jogalap nélküli gazdagodás – Állami támogatások – Az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése – Adó-visszatérítési kérelem kártérítés formájában”

A C-741/22. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a tribunal de première instance de Liège (liège-i elsőfokú bíróság, Belgium) a Bírósághoz 2022. december 2-án érkezett, 2022. november 18-i határozatával terjesztett elő

a **Casino de Spa SA**,

az **Ardent Betting SA**,

az **Ardent Finance SA**,

az **Artekk SRL (beolvadva a Circus Belgium SA-ba)**,

a **Circus Belgium SA**,

a **Circus Services SA**,

a **Gambling Management SA**,

a **Games Services SA**,

a **Gaming1 SRL**,

a **Guillemins Real Estate SA**,

az **Immo Circus Wallonie SA**,

az **MR Joker SRL**,

a **Pres Carats Sports SA**,

* Az eljárás nyelve: francia.

a **Pro Sécurité SRL**,

a **Royal Namur SA**,

az **Euro 78 SRL**,

a **Lucky Bet SRL**,

a **Reflex SA**,

a **Slots SRL**,

a **Winvest SRL**,

a **Parction SA**,

az **Ardent Casino Belgium SA**,

az **Ardent Casino International SA**,

az **Ardent Namur Immo SA**,

az **Odds Sportbar SRL**,

a **HQ1 SRL**,

a **Tour de Baschamps SRL**

és

az **État belge (SPF Finances)**

között,

az **État belge (SPF Justice)**,

a **La Chambre des Représentants**

részvételével folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: A. Arabadjiev tanácselnök, L. Bay Larsen, a Bíróság elnökhelyettese (előadó), T. von Danwitz, A. Kumin és I. Ziemele bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a Casino de Spa SA, az Ardent Betting SA, az Ardent Finance SA, az Artekk SRL (beolvadva a Circus Belgium SA-ba), a Circus Belgium SA, a Circus Services SA, a Gambling Management SA, a Games Services SA, a Gaming1 SRL, a Guillemins Real Estate SA, az Immo Circus Wallonie SA, a Mr Joker SRL, a Pres Carats Sports SA, a Pro Sécurité SRL, a Royal Namur SA, az Euro 78 SRL, a Lucky Bet SRL, a Reflex SA, a Slots SRL, a Winvest SRL, a Parction SA, az Ardent Casino Belgium SA, az Ardent Casino International SA, az Ardent Namur Immo SA, az Odds Sportbar SRL, a HQ1 SRL és a Tour de Baschamps SRL képviseletében V. Lamberts és M. Levaux avocats,

– a belga kormány képviseletében S. Baeyens, P. Cottin és C. Pochet, meghatalmazotti minőségben, segítőik: V. Ramognino avocat és P. Vlaemminck advocaat,

– a cseh kormány képviseletében L. Halajová, M. Smolek és J. Vláčil, meghatalmazotti minőségben,

– a német kormány képviseletében J. Möller és P.-L. Krüger, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében A. Armenia, J. Carpi Badía és M. Herold, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2024. április 25-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

## Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésének, az EUMSZ 107. cikknek és EUMSZ 267. cikknek, az adósemlegesség és a tényleges érvényesülés elvének, valamint a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o.; HL 2015. L 323., 31. o.) 135. cikke (1) bekezdése i) pontjának az értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Casino de Spa SA és 26 másik felperes, valamint az État belge (SPF Finances) (szövetségi adóhivatal, Belgium) között a 2016. július 1. és 2018. május 21. közötti időszakban fizetendő hozzáadottérték-adóra (héa), valamint e fizetendő héával kapcsolatos bírságokra és késedelmi kamatokra vonatkozó határozat tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

## Jogi háttér

### *Az uniós jog*

3 A 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdésének i) pontja előírja:

„A tagállamok mentesítik az adó alól a következő ügyleteket:

[…]

i) fogadások, sorsolásos játékok és egyéb szerencsejátékok, a tagállam által megállapított feltételekre és korlátozásokra is figyelemmel.”

### *A belga jog*

4 A 2016. július 1-jei programtörvénnyel módosított, code de la taxe sur la valeur ajoutée (a hozzáadottérték-adóról szóló törvénykönyv, *Moniteur belge*, 1969. július 17., 7046. o.) 1. cikkének (14) bekezdése a következőképpen szólt:

„E törvénykönyv alkalmazásában:

1° »szerencsejátékok«:

a) megnevezéstől függetlenül azon játékok, amelyek díjak vagy pénzbeli vagy tárgynyeremények megnyerésének esélyét biztosítják, és amelyek során a játékosok sem a játék elején, sem annak folyamán vagy végén nem avatkozhatnak be, és a nyerteseket kizárólag sorsolás útján vagy bármely más véletlenszerű körülmény alapján jelölik ki;

b) megnevezéstől függetlenül azon játékok, amelyek valamely, bármilyen jellegű nyereményjátékban részt vevők számára biztosítják annak esélyét, hogy díjakat vagy pénzbeli vagy tárgynyereményeket nyerjenek, kivéve ha a nyereményjáték a nyertesek és e játék szervezője közötti szerződés megkötéséhez vezet;

2° »sorsolásos játékok«: minden olyan körülmény, amely játékszelvény vásárlása útján díjakért vagy pénzbeli vagy tárgynyereményekért való jelentkezést tesz lehetővé, ahol a nyerteseket sorsolás útján vagy bármely más véletlenszerű körülmény alapján jelölik ki, amelyre azok semmilyen befolyást nem tudnak gyakorolni.”

5 A 2016. július 1-jei programtörvénnyel módosított hozzáadottérték-adóról szóló törvénykönyv 44. cikkének (3) bekezdése a következőképpen rendelkezett:

„Adómentesek továbbá:

[…]

13°

a) a sorsolásos játékok;

b) az egyéb szerencsejátékok, kivéve a 18. cikk 1. §-a második albekezdésének 16° pontja szerinti elektronikus úton nyújtott szerencsejátékokat”.

## Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

6 A Casino de Spa és az alapügy többi felperese alkotja a Gaming Ardent héaegységet, és online szerencsejátékokat kínálnak.

7 E tevékenység Belgiumban héamentes volt 2016. július 1-jéig, amely időpontban a sorsolásos játékoktól eltérő online szerencsejátékokra vonatkozó héamentességet hatályon kívül helyező rendelkezéseket fogadtak el.

8 E rendelkezéseket a Cour constitutionnelle (alkotmánybíróság, Belgium) 2018. március 22-i ítéletével megsemmisítette a belga szövetségi állam és a belga régiók közötti, a belga jog által előírt hatáskörmegosztásra vonatkozó szabályok megsértése miatt. Ebben az ítéletben e bíróság nem vizsgálta meg az elé terjesztett többi – különösen a 2006/112 irányelvnek, az adósemlegesség elvének, valamint az EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikknek a megsértésén alapuló – jogalapot, mivel úgy ítélte meg, hogy e jogalapok nem vezethetnek az említett rendelkezések szélesebb körű megsemmisítéséhez. Az említett ítéletben az említett bíróság úgy határozott továbbá, hogy fenntartja ugyanezen rendelkezések joghatásait, hivatkozva a már megfizetett adók visszatérítésével járó költségvetési és igazgatási nehézségekre.

9 2018. november 8-i ítéletében a Cour constitutionnelle (alkotmánybíróság) pontosította, hogy a sorsolásos játékoktól eltérő online szerencsejátékokra vonatkozó héamentességet hatályon kívül helyező, a 2018. március 22-i ítéletével általa megsemmisített rendelkezéseknek a joghatásai fennmaradtak a 2016. július 1. és 2018. május 21. közötti időszakra megfizetett adók tekintetében.

10 Ezen ítéleteket követően a Gaming Ardent héaegység a 2019. szeptemberi héabevallásának héakorrekciókra vonatkozó részben a saját javára a 2016. július 1-je és 2018. május 21. közötti időszakban megfizetett héa összegének megfelelő 29 328 371,20 euró összeget tüntetett fel, és 15 581 402,06 euró héaösszeg visszatérítését kérte.

11 2019. december 5-én a belga adóhatóság jegyzőkönyvet vett fel, amelyben jelezte, hogy e kérelem a Cour constitutionnelle (alkotmánybíróság) 2018. március 22-i és november 8-i ítéleteivel ellentétes, és következésképpen a Gaming Ardent héaegységnek bírsággal és kamatokkal növelt 29 328 370,36 euró összegű héát kell fizetnie.

12 A Gaming Ardent héaegység által e jegyzőkönyvvel szemben benyújtott panaszt követően a vele szemben kiszabott bírságok összegét csökkentették.

13 2020. október 12-én a Gaming Ardent héaegység keresetet indított a kérdést előterjesztő bíróság, a tribunal de première instance de Liège (liège-i elsőfokú bíróság) előtt a 2016. július 1. és 2018. május 21. közötti időszakban fizetendő héára, bírságokra és késedelmi kamatokra vonatkozó 2020. augusztus 14-i határozattal szemben. Másodlagosan a Cour constitutionnelle (alkotmánybíróság) vétkessége miatt – mivel e bíróság úgy határozott, hogy fenntartja az általa megsemmisített rendelkezések joghatásait – a belga állam felelősségére, harmadlagosan pedig a belga államnak a jogalkotó vétkessége miatt fennálló felelősségére hivatkozik.

14 Ebben az összefüggésben a tribunal de première instance de Liège (liège-i elsőfokú bíróság) úgy határozott, hogy felfüggeszti az eljárást, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Úgy kell-e értelmezni [a 2006/112] irányelv 135. cikke (1) bekezdésének i) pontját és a semlegesség elvét, hogy azokkal ellentétes az, ha valamely tagállam – feltéve, hogy hasonló szolgáltatásokról van szó – eltérően kezeli a Loterie [N]ationale közintézmény által kínált online sorsolásos játékokat, amelyek mentesek a [héa] alól, és a magánjogi gazdasági szereplők által kínált egyéb online szerencsejátékokat, amelyek a [héa] hatálya alá tartoznak?

2) Az előző kérdésre adott válasz keretében annak meghatározása céljából, hogy két hasonló, egymással versenyző kategóriáról van-e szó, amelyeket a [héa] szempontjából ugyanolyan elbánásban kell részesíteni, vagy eltérő kategóriákról van szó, ami eltérő elbánást tesz lehetővé, a nemzeti bíróságnak kizárólag azt kell-e figyelembe vennie, hogy a két szerencsejáték-forma az átlagos fogyasztó szemszögéből egymással versenyez-e abban az értelemben, hogy a szolgáltatásnyújtások hasonlóak, amennyiben a felhasználásuk alapján való összehasonlításuk azt mutatja, hogy azonos tulajdonságokkal rendelkeznek, és a fogyasztók azonos igényeinek kielégítésére szolgálnak, valamint amennyiben a fennálló különbségek nem befolyásolják jelentősen az átlagos fogyasztó arra irányuló döntését, hogy az említett szolgáltatások közül melyiket vegye igénybe (helyettesítési kritérium), vagy más kritériumokat is figyelembe kell vennie, így például a tagállam arra vonatkozó mérlegelési jogkörét, hogy bizonyos játékkategóriákat mentesítsen a héa alól, míg másokat annak hatálya alá vonjon, a sorsolásos játékoknak a szerencsejátékok [2006/112] irányelv 135. cikke (1) bekezdésének i) pontjában említett külön kategóriájához tartozását, a Loterie Nationale-ra és az egyéb szerencsejátékokra alkalmazandó eltérő jogi kereteket, az eltérő felügyeleti hatóságokat, vagy a Loterie [N]ationale-ra alkalmazandó jogszabály által követett társadalmi és a játékosok védelmére irányuló célkitűzéseket?

3) Úgy kell-e értelmezni az [EUSZ 4. cikk] (3) bekezdésében foglalt lojális együttműködés elvét, az [EUMSZ 267. cikkel], a [2006/112] irányelv rendelkezéseivel és adott esetben a tényleges érvényesülés elvével összefüggésben, hogy az lehetővé teszi valamely tagállam alkotmánybírósága számára, hogy az – saját kezdeményezésére és az EUMSZ 267. cikk szerinti előzetes döntéshozatalra utalás nélkül – egy belső jogi rendelkezés – a jelen esetben a loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle (az alkotmánybíróságról szóló, 1989. január 6-i különleges törvény) 8. cikke – alapján a múltra nézve fenntartsa a [héára] vonatkozó olyan nemzeti rendelkezések joghatásait, amelyeket a nemzeti alkotmánnyal ellentétesnek ítélt és emiatt megsemmisített, és amelyeknek az uniós joggal összeegyeztethetetlen jellegére szintén hivatkoztak a nemzeti bíróság előtti megsemmisítés iránti kereset alátámasztása érdekében, e kifogást ezen bíróság azonban nem vizsgálta, és általános jelleggel a »már megfizetett adók visszatérítésével kapcsolatban felmerülő költségvetési és igazgatási nehézségekre« támaszkodott, ily módon teljesen megfosztva a héaalanyokat az uniós jog megsértésével beszedett héa visszatérítéséhez való jogtól?

4) Az előző kérdésre adandó nemleges válasz esetén ugyanezek a rendelkezések és elvek, különösen a 2008. április 10-i Marks & Spencer ítélet [(C-309/06, EU:C:2008:211)] fényében értelmezve, amelynek értelmében a közösségi jog általános elvei, ideértve az adósemlegesség elvét is, jogot biztosítanak a termékértékesítéseket vagy szolgáltatásnyújtásokat végző gazdasági szereplő számára az e termékértékesítések, illetve szolgáltatásnyújtások után tévesen kivetett összegek visszaigénylésére [2008. április 10-i Marks & Spencer ítélet (C-309/06, EU:C:2008:211)], arra kötelezik-e az érintett tagállamot, hogy térítse vissza az

adóalanyok részére az uniós jog megsértésével beszedett héát, amennyiben az uniós jog e megsértése – mint a jelen ügyben – utólag a Bíróság egy ítéletéből következne, amelyben a Bíróság előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekre válaszul kimondja egyrészről a megsemmisített nemzeti rendelkezéseknek a [2006/112] irányelvvel való összeegyeztethetetlenségét, másrészről pedig a Cour constitutionnelle (alkotmánybíróság) azon határozatának az uniós joggal való összeegyeztethetetlenségét, amellyel az a múltra nézve fenntartotta az általa megsemmisített rendelkezések joghatásait?

5) A sorsolásos játékok üzemeltetőinek kedvező szelektív előnyt és így a belga állam által vagy a belga állam forrásaiból nyújtott, bizonyos vállalkozások előnyben részesítése révén a versenyt torzító vagy a verseny torzításával fenyegető, az [EUMSZ 107. cikk] értelmében a belső piaccal összeegyeztethetetlen támogatást teremt-e a loi-programme du 1er juillet 2016 (2016. július 1-jei programtörvény) 29., 30., 31., 32., 33. és 34. cikkével – amely cikkeket a Cour constitutionnelle (alkotmánybíróság) 2018. március 22-i 34/2018. sz. ítélete megsemmisítette, azonban azok joghatásait a 2016. július 1. és 201[8]. május 21. közötti időszak tekintetében már megfizetett adók esetében ezen időpontot követően fenntartotta – bevezetett, az ezen – akár online, akár hagyományos – sorsolásos játékok, illetve más online szerencsejátékok és fogadások közötti eltérő bánásmód?

6) Az előző kérdésre adandó igenlő válasz esetén lehetővé teszi-e a tagállamokat terhelő, többek között a 2006. október 5-i Transalpine Ölleitung in Österreich ítéletből [(C-368/04, EU:C:2006:644)] következő azon kötelezettség, hogy biztosítsák az érintett támogatás jogellenes végrehajtásával érintett jogalanyok jogainak védelmét, valamint a lojális együttműködés elve és a közösségi jog általános elvei, ideértve az adósemlegesség elvét is, amelyek jogot biztosítanak a termékértékesítéseket vagy szolgáltatásnyújtásokat végző gazdasági szereplő számára az e termékértékesítések, illetve szolgáltatásnyújtások után tévesen kivetett összegek visszaigénylésére [2008. április 10-i Marks & Spencer ítélet (C-309/06, EU:C:2008:211)] azon adóalanyok számára, amelyek a jogellenes állami támogatás alapján héát számláztak, hogy az elszenvedett kár megtérítése formájában visszatérítessék a megfizetett adónak megfelelő összeget?”

## Az eljárás szóbeli szakaszának újbóli megnyitása iránti kérelemről

15 A főtanácsnok indítványának a 2024. április 25-i tárgyaláson történt ismertetését követően az alapügy felperesei a Bíróság Hivatalához 2024. május 30-án érkezett levélben kérték az eljárás szóbeli szakasza újbóli megnyitásának elrendelését.

16 E kérelem alátámasztására az alapügy felperesei arra hivatkoznak, hogy ezen indítvány a 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdése i) pontja közvetlen hatályának elismerésére vonatkozó jogkérdést érinti, amelyet a kérdést előterjesztő bíróság nem terjesztett a Bíróság elé, és amellyel kapcsolatban ezért nem tudták az észrevételeiket előterjeszteni. A főtanácsnok ezzel kapcsolatos következtetéseivel sem értenek egyet.

17 E tekintetben hangsúlyozni kell, hogy az eljárási szabályzatának 83. cikke értelmében a Bíróság a főtanácsnok meghallgatását követően az eljárás során bármikor elrendelheti az eljárás szóbeli szakaszának újbóli megnyitását, különösen, ha úgy ítéli meg, hogy az ügy körülményei nincsenek kellően feltárva, vagy ha az ügyet olyan érv alapján kellene eldönteni, amelyet a felek nem vitattak meg.

18 Arra is emlékeztetni kell, hogy sem az Európai Unió Bíróságának alapokmánya, sem pedig az eljárási szabályzat nem teszi lehetővé, hogy a felek a főtanácsnoki indítványra válaszként észrevételeket tegyenek (2023. január 31-i Puig Gordi és társai ítélet, C-158/21, EU:C:2023:57, 37. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

19 Ezenkívül az EUMSZ 252. cikk második bekezdése szerint a főtanácsnok teljesen pártatlanul és függetlenül eljárva, nyilvános tárgyaláson indokolással ellátott indítványt terjeszt elő azokban az ügyekben, amelyek esetében az Európai Unió Bíróságának alapokmánya szerint a főtanácsnok részvételére van szükség. A Bíróságot nem köti sem ezen indítvány, sem pedig az annak alapjául szolgáló, a főtanácsnok által kifejtett indokolás. Következésképpen az, ha valamelyik fél nem ért egyet a főtanácsnok indítványával, bármilyen kérdéseket is vizsgáljon a főtanácsnok az indítványban, önmagában nem indokolhatja az eljárás szóbeli szakaszának újbóli megnyitását (2023. január 31-i Puig Gordi és társai ítélet, C-158/21, EU:C:2023:57, 38. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

20 A jelen esetben a Bíróság a főtanácsnok meghallgatását követően úgy ítéli meg, hogy a határozathozatalhoz szükséges valamennyi információval rendelkezik.

21 Közelebbről, a jelen ítélet 19. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlatra tekintettel meg kell állapítani, hogy ellentétben azzal, amit az alapügy felperesei az eljárás szóbeli szakaszának újbóli megnyitása iránti kérelmük alátámasztására előadnak, mivel az előzetes döntéshozatalra előterjesztett negyedik kérdés a 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdésének i) pontja vonatkozásában a nemzeti bíróság előtt elismerendő joghatásokra vonatkozik, a kérdést előterjesztő bíróság szükségszerűen e rendelkezés közvetlen hatályának elismeréséről kérdezte a Bíróságot. Ebből következik, hogy e felpereseknek lehetőségük volt kifejteniük az ezzel kapcsolatos álláspontjukat.

22 Következésképpen nem szükséges elrendelni az eljárás szóbeli szakaszának újbóli megnyitását.

## Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

### *Az első és a második kérdésről*

23 Az első és második kérdésével, amelyeket célszerű együttesen vizsgálni, a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdésének i) pontját az adósemlegesség elvével összefüggésben úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely eltérő bánásmódot alkalmaz egyrészt az online játékszelvény-vásárlás, és másrészt az online kínált egyéb szerencsejátékokban való részvétel között, kizárva ez utóbbit az előbbire alkalmazandó héamentességből.

24 A 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdése i) pontjának megfelelően a fogadások, a sorsolásos játékok és az egyéb szerencsejátékok, a tagállam által megállapított feltételekre és korlátozásokra is figyelemmel, mentesek a héa alól.

25 Magából e rendelkezés szövegéből következik, hogy e rendelkezés széles mérlegelési mozgásteret hagy a tagállamok számára az érintett ügyletek mentesítését vagy adóztatását illetően, mivel e tagállamok számára lehetővé teszi, hogy meghatározzák azokat a feltételeket és korlátozásokat,

amelyekhez az e mentességben való részesülés köthető (lásd analógia útján: 2011. november 10-i The Rank Group ítélet, C-259/10 és C-260/10, EU:C:2011:719, 40. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

26 A Bíróság továbbá pontosította, hogy a tagállamok számára biztosított, arra vonatkozó jog gyakorlása, hogy az említett rendelkezés által előírt héamentességet illetően feltételeket és korlátozásokat határozzanak meg, lehetővé teszi a tagállamok számára azt, hogy ezen adó alól csak bizonyos szerencsejátékokat mentesítsenek (2013. október 24-i Metropol Spielstätten ítélet, C-440/12, EU:C:2013:687, 29. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

27 Azonban, amennyiben ugyanezen rendelkezésnek megfelelően a tagállamok élnek azzal a lehetőséggel, hogy meghatározzák a mentesség feltételeit és korlátozásait, és következésképpen azt, hogy az ügyletekre héát vetnek-e ki, vagy sem, tiszteletben kell tartaniuk az adósemlegességnek a közös héarendszer szerves részét képező elvét (2011. november 10-i The Rank Group ítélet, C-259/10 és C-260/10, EU:C:2011:719, 41. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

28 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az adósemlegesség elvével ellentétes különösen az, ha az egymással versenyző hasonló árukat vagy szolgáltatásokat a héa szempontjából eltérően kezelik (2011. november 10-i The Rank Group ítélet, C-259/10 és C-260/10, EU:C:2011:719, 32. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

29 Annak meghatározása céljából, hogy két szolgáltatásnyújtás hasonló-e, elsősorban az átlagos fogyasztó szempontját kell figyelembe venni, elkerülve a csekély eltérésekre alapított mesterséges megkülönböztetést (lásd ebben az értelemben: 2011. november 10-i The Rank Group ítélet, C-259/10 és C-260/10, EU:C:2011:719, 43. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

30 Két szolgáltatásnyújtás tehát hasonló, amennyiben a felhasználásuk alapján való összehasonlításuk azt mutatja, hogy azonos tulajdonságokkal rendelkeznek, és a fogyasztók azonos igényeinek kielégítésére szolgálnak, valamint amennyiben a fennálló különbségek nem befolyásolják jelentősen az átlagos fogyasztó arra irányuló döntését, hogy az említett szolgáltatások közül melyiket vegye igénybe (2011. november 10-i The Rank Group ítélet, C-259/10 és C-260/10, EU:C:2011:719, 44. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

31 Másként fogalmazva, azt kell megvizsgálni, hogy a szóban forgó szolgáltatások az átlagos fogyasztó szempontjából helyettesítési viszonyban állnak-e egymással. Ebben az esetben ugyanis a héa szempontjából az eltérő bánásmód befolyásolhatja a fogyasztó választását, ami következésképpen az adósemlegesség elvének a megsértését jelentené (lásd ebben az értelemben: 2022. február 3-i Finanzamt A ítélet, C-515/20, EU:C:2022:73, 45. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

32 E tekintetben nemcsak azon különbségeket kell figyelembe kell venni, amelyek a szóban forgó szolgáltatások tulajdonságait, valamint e szolgáltatások használatát érintik, és amelyek ennélfogva az említett szolgáltatások elválaszthatatlan részét képezik, hanem az ugyanezen szolgáltatások nyújtásának körülményei közötti különbségeket is, mivel ezek az összefüggésbeli különbségek az átlagos fogyasztó szemszögéből saját igényeinek kielégítése szempontjából különbséget eredményezhetnek, és ennélfogva befolyásolhatják e fogyasztó döntését (lásd ebben az értelemben: 2021. szeptember 9-i Phantasialand ítélet, C-406/20, EU:C:2021:720, 41. és 42. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

33 Így a Bíróság kimondta, hogy a szokásokhoz vagy hagyományokhoz hasonló kulturális jellegű tényezők relevánsak lehetnek az ilyen vizsgálat keretében (lásd ebben az értelemben: 2021. szeptember 9-i Phantasialand ítélet, C-406/20, EU:C:2021:720, 44. pont).

34 A Bíróság továbbá rámutatott a szerencsejátékokat illetően, hogy a tétek és nyeremények minimumában és maximumában, a nyerési esélyekben, az elérhető formátumokban és a játékos és a játék közötti interaktív jellegben fellelhető különbségek jelentősen befolyásolhatják az átlagos fogyasztó döntését, mivel a szerencsejátéknak alapvetően a nyerési lehetőségben rejlik a vonzereje (lásd ebben az értelemben: 2011. november 10-i The Rank Group ítélet, C-259/10 és C-260/10, EU:C:2011:719, 57. pont).

35 Az ilyen elemek relevánsak lehetnek az online játékszelvény-vásárlás és az online kínált egyéb szerencsejátékokban való részvétel hasonlóságának meghatározása céljából.

36 Jóllehet kizárólag a kérdést előterjesztő bíróság feladata, hogy a jelen ítélet 28–35. pontjában szereplő megfontolásokra tekintettel értékelje e szolgáltatásnyújtások hasonlóságát, a Bíróság feladata, hogy hasznos útmutatással szolgáljon e tekintetben ahhoz, hogy lehetővé tegye e bíróság számára az előtte folyamatban lévő jogvita eldöntését (lásd ebben az értelemben: 2024. június 20-i GEMA ítélet, C-135/23, EU:C:2024:526, 32. pont).

37 Különösen ki kell emelni, hogy kulturális tényezők, és a tétek és nyeremények minimumával és maximumával, valamint a nyerési esélyekkel kapcsolatos különbségek az átlagos fogyasztó szemszögéből különbséget eredményezhetnek a sorsolásos játékok és az egyéb szerencsejátékok között.

38 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból továbbá kitűnik, hogy az alapügyben szóban forgó nemzeti szabályozásnak megfelelően egyrészt más szerencsejátékoktól eltérően, amelyekben a játékos képességei – mint például a játékos ügyessége vagy tudása – befolyásolhatják a nyerés valószínűségét, az e szabályozás értelmében vett sorsolásos játékok keretében a nyerteseket kizárólag a véletlen határozza meg, anélkül hogy képességeik bármilyen befolyást gyakorolhatnának e tekintetben. Másrészt, mivel ebben a keretben a nyertest egy konkrét időpontban választják ki, a játékszelvény megvásárlása és az eredmény között eltelt idő jelentős lehet.

39 Az alapügyben szóban forgó nemzeti szabályozásban meghatározott sorsolásos játékokat tehát a nyertesek meghatározására vonatkozó várakozási idő és a játék kimenetelére vonatkozó, a játékosok képességei befolyásának teljes hiánya közötti kombináció jellemzi.

40 Márpedig úgy tűnik, hogy az ilyen objektív különbségek az egyéb szerencsejátékokhoz képest jelentősen befolyásolhatják az átlagos fogyasztó arra vonatkozó döntését, hogy melyik játékkategóriát vegye igénybe, aminek vizsgálata azonban a kérdést előterjesztő bíróság feladata.

41 Ugyanakkor emlékeztetni kell arra, hogy a szolgáltatók személye, az a jogi forma, amelyben azok tevékenységüket kifejtik, az az engedélyezési kategória, amelybe az érintett játékok tartoznak és a felügyelet és szabályozás terén alkalmazandó jogi rendszer, főszabály szerint nem lényegesek e játékok összehasonlíthatóságának értékelése szempontjából (lásd analógia útján: 2011. november 10-i The Rank Group ítélet, C-259/10 és C-260/10, EU:C:2011:719, 46. és 51. pont).

42 Ugyanígy az alapügyben szóban forgó nemzeti szabályozás által követett célok és az a körülmény, hogy a 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdésének i) pontja kifejezetten említi a sorsolásos játékokat, főszabály szerint nem relevánsak az ilyen vizsgálat keretében, mivel úgy tűnik, hogy ezek az elemek az átlagos fogyasztó szemszögéből nem eredményezhetnek különbséget a saját igényeinek kielégítése szempontjából.

43 A jelen ítélet 28–42. pontjában kifejtett megfontolásokra tekintettel első ránézésre úgy tűnik, hogy a jelen ítélet e pontjaiban figyelembe vett szolgáltatások nem hasonlóak, ami azt jelenti, hogy az olyan eltérő bánásmód, mint amelyről az alapügyben szó van, összeegyeztethető az adósemlegesség elvével. Mindazonáltal a kérdést előterjesztő bíróság feladata, hogy minden releváns tényezőre tekintettel konkrétan megvizsgálja, hogy e szabályozás sérti-e ezt az elvet.

44 Következésképpen az első és a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdésének i) pontját az adósemlegesség elvével összefüggésben úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely eltérő bánásmódot alkalmaz egyrészt az online játékszelvény-vásárlás és másrészt az online kínált egyéb szerencsejátékokban való részvétel között, kizárva ez utóbbit az előbbire alkalmazandó héamentességből, amennyiben e két szerencsejáték-kategória közötti objektív különbségek jelentősen befolyásolhatják az átlagos fogyasztó arra vonatkozó döntését, hogy e szerencsejáték-kategóriák közül melyiket vegye igénybe.

### *A harmadik kérdésről*

45 A harmadik kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésében foglalt lojális együttműködés elvét az EUMSZ 267. cikkel, a 2006/112 irányelvvel és a tényleges érvényesülés elvével összefüggésben úgy kell-e értelmezni, hogy az olyan tagállami bíróság, amelynek határozatai ellen nincs jogorvoslati lehetőség, alkalmazhat olyan nemzeti rendelkezést, amely feljogosítja őt arra, hogy fenntartsa az általa a nemzeti jogának magasabb rendű szabályaival összeegyeztethetetlennek ítélt nemzeti rendelkezések joghatásait, annak a kifogásnak a vizsgálata nélkül, amely szerint e rendelkezések ezen irányelvvel is összeegyeztethetetlenek.

46 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a nemzeti bíróságok és a Bíróság között az EUMSZ 267. cikkel bevezetett együttműködési eljárás keretében a Bíróság feladata, hogy a nemzeti bíróságnak az előtte folyamatban lévő ügy eldöntéséhez hasznos választ adjon. Erre tekintettel a Bíróságnak adott esetben át kell fogalmaznia az elé terjesztett kérdéseket (2024. május 16-i Toplofikatsia Sofia [Az alperes lakóhelyének fogalma] ítélet, C-222/23, EU:C:2024:405, 63. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

47 E célból a Bíróság a nemzeti bíróság által szolgáltatott információk összessége és különösen az előzetes döntéshozatalra utaló határozat indokolása alapján meghatározhatja az uniós jog azon rendelkezéseit, illetve jogelveit, amelyeknek az értelmezése az alapügyben felmerülő jogvita tárgyára figyelemmel szükséges (2024. március 21-i Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy [Helyesbítés lehetősége téves adómérték esetén] ítélet, C-606/22, EU:C:2024:255, 20. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

48 A jelen ügyben, noha a harmadik kérdés az uniós jog által azon tagállami bíróság számára előírt kötelezettségekre vonatkozik, amelynek határozatai ellen nincs jogorvoslati lehetőség, az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy e kérdést egy elsőfokú nemzeti bíróság terjesztette elő, amely arra keresi a választ, hogy milyen következményekkel jár az olyan nemzeti

rendelkezésnek az adósemlegesség elvével összefüggésben értelmezett 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdésének i) pontjával való esetleges összeegyeztethetetlensége, amelyet a tagállamának alkotmánybírósága a nemzeti joga magasabb szintű szabályainak megsértése miatt megsemmisített, és amelynek joghatásait ez utóbbi bíróság fenntartotta.

49 Ebben az összefüggésben kitűnik, hogy a kérdést előterjesztő bíróságnak az alapügyben nem közvetlenül a tagállamának alkotmánybírósága által tanúsított magatartásról kell határoznia, hanem adott esetben le kell vonnia az e nemzeti rendelkezés uniós joggal való összeegyeztethetetlenségéből eredő következményeket egy adóalany és valamely adóhatóság között az ezen adóalany által fizetendő héa összege tárgyában folyamatban lévő jogvitában.

50 E körülmények között az előzetes döntéshozatalra előterjesztett harmadik kérdést úgy kell átfogalmazni, hogy e kérdéssel a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésében foglalt lojális együttműködés elve és az uniós jog elsőbbségének elve arra kötelezi-e a nemzeti bíróságot, hogy mellőzze az adósemlegesség elvével összefüggésben értelmezett 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdésének i) pontjával összeegyeztethetetlennek ítélt nemzeti rendelkezések alkalmazását, anélkül, hogy a nemzeti alkotmánybíróságnak az e nemzeti rendelkezések joghatásait fenntartó ítélete e tekintetben jelentőséggel bírna.

51 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésében előírt lojális együttműködés elve szerint a tagállamok kötelesek az uniós jog megsértéséből eredő jogellenes következményeket megszüntetni, és hogy ez a kötelezettség, hatáskörük keretein belül, az érintett tagállam valamennyi szervére vonatkozik (2023. október 5-i Osteopathie Van Hauwermeiren ítélet, C-355/22, EU:C:2023:737, 27. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

52 Ezért amikor megállapítják, hogy valamely nemzeti szabályozás összeegyeztethetetlen az uniós joggal, az érintett tagállam hatóságainak – a meghozandó intézkedések megválasztását teljes mértékben megőrizve – gondoskodniuk kell arról, hogy a nemzeti jog a lehető leghamarabb megfeleljen az uniós jognak, és hogy a jogalanyoknak az uniós jogból eredő jogai teljes mértékben érvényesüljenek (2023. október 5-i Osteopathie Van Hauwermeiren ítélet, C-355/22, EU:C:2023:737, 28. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

53 Arra is emlékeztetni kell, hogy az uniós jog elsőbbségének elve megköveteli, hogy amennyiben a nemzeti jogszabályoknak az uniós jog követelményeivel összhangban álló értelmezése nem lehetséges, az uniós jogi rendelkezéseket hatáskörének keretei között alkalmazni hivatott nemzeti bíróság az előtte folyamatban lévő jogvitában köteles biztosítani e jog követelményeinek teljes érvényesülését, szükség esetén – saját hatáskörénél fogva – mellőzve az uniós jog közvetlen hatállyal bíró rendelkezésével ellentétes bármely, akár utólag keletkezett nemzeti szabályozás vagy gyakorlat alkalmazását, anélkül hogy előzetesen kérelmeznie kellene vagy meg kellene várnia e nemzeti szabályozás vagy gyakorlat jogalkotói vagy bármilyen egyéb alkotmányos úton történő megsemmisítését (2022. február 22-i RS [Alkotmánybírósági ítéletek hatása] ítélet, C-430/21, EU:C:2022:99, 53. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

54 Márpedig a 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdésének i) pontja közvetlen hatállyal rendelkezik (lásd analógia útján: 2011. november 10-i The Rank Group ítélet, C-259/10 és C-260/10, EU:C:2011:719, 69. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

55 Kétségtelen, hogy – amint az a jelen ítélet 25. pontjában megállapításra került – e rendelkezés bizonyos mérlegelési mozgásteret enged a tagállamoknak, amikor az említett rendelkezésben foglalt héamentesség feltételeit előíró és korlátozásait meghatározó szabályozást fogadnak el.

56 Mindemellett az a körülmény, hogy a tagállamok valamely irányelv rendelkezése értelmében mérlegelési mozgástérrel rendelkeznek, nem zárja ki annak bírósági felülvizsgálatát, hogy a nemzeti hatóságok túllépték-e ezt a mérlegelési mozgásteret (lásd ebben az értelemben: 2014. október 9-i Traum ítélet, C-492/13, EU:C:2014:2267, 47. pont; 2022. március 8-i Bezirkshauptmannschaft Hartberg-Fürstenfeld [Közvetlen hatály] ítélet, C-205/20, EU:C:2022:168, 30. pont; 2023. április 27-i M. D. [A Magyarországra való beutazás tilalma] ítélet, C-528/21, EU:C:2023:341, 98. pont).

57 Márpedig az említett mérlegelési mozgástér korlátai többek között az adósemlegesség elvéből erednek. Így a Bíróság már kimondta, hogy amennyiben ellentétesek az adósemlegesség elvével azok a feltételek vagy korlátozások, amelyektől a tagállam függővé teszi a szerencsejátékok héamentességét, az említett tagállam e feltételek vagy korlátozások alapján nem tagadhatja meg az ilyen játékok szervezőjétől azon adómentességet, amelyre ez utóbbi a 2006/112 irányelv alapján jogosan tarthat igényt (lásd ebben az értelemben: 2011. november 10-i The Rank Group ítélet, C-259/10 és C-260/10, EU:C:2011:719, 68. pont).

58 Emlékeztetni kell arra is, hogy kizárólag a Bíróság engedélyezheti, kivételesen és jogbiztonságon alapuló kényszerítő megfontolások alapján, azon kizárás joghatásainak ideiglenes felfüggesztését, amelyeket valamely uniós jogi szabály a vele ellentétes nemzeti jogra gyakorol. A Bíróság által adott jogértelmezéshez fűződő joghatások időbeli korlátozására kizárólag ugyanazon ítéletben kerülhet sor, amely a kért értelmezésről szól (2023. október 5-i Osteopathie Van Hauwermeiren ítélet, C-355/22, EU:C:2023:737, 30. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

59 Sértené az uniós jog elsőbbségét és egységes alkalmazását, ha a nemzeti bíróságoknak lehetőségük lenne – akár ideiglenesen – elsőbbséget biztosítani az uniós joggal ellentétes nemzeti rendelkezéseknek az uniós joggal szemben (2023. október 5-i Osteopathie Van Hauwermeiren ítélet, C-355/22, EU:C:2023:737, 31. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

60 Az elsőbbség elve tehát arra kötelezi a nemzeti bíróságot, hogy tekintsen el a közvetlen hatályú uniós joggal ellentétesnek ítélt nemzeti rendelkezések alkalmazásától, még akkor is, amikor a nemzeti alkotmánybíróság előzetesen ezen alkotmányellenesnek ítélt rendelkezések kötelező ereje megszűnésének elhalasztásáról döntött (lásd ebben az értelemben: 2009. november 19-i Filipiak ítélet, C-314/08, EU:C:2009:719, 85. pont).

61 A Bíróság azt is pontosította, hogy az a nemzeti bíróság, amely korábban már élt az EUMSZ 267. cikk második bekezdésében részére biztosított lehetőséggel, kötve van az alapügy elbírálásánál a Bíróság által a szóban forgó rendelkezések tekintetében adott értelmezéshez, és adott esetben figyelmen kívül kell hagynia a felsőbb szintű bíróság megállapításait, ha úgy ítéli meg, hogy ezen értelmezésre való figyelemmel azok nem felelnek meg az uniós jognak (2010. október 5-i Elchinov ítélet, C-173/09, EU:C:2010:581, 30. pont).

62 A fenti megfontolásokra tekintettel a harmadik kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésében foglalt lojális együttműködés elve és az uniós jog elsőbbségének elve arra kötelezi a nemzeti bíróságot, hogy mellőzze az adósemlegesség elvével összefüggésben

értelmezett 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdésének i) pontjával összeegyeztethetetlennek ítélt nemzeti rendelkezések alkalmazását, anélkül, hogy a nemzeti alkotmánybíróságnak az e nemzeti rendelkezések joghatásait fenntartó ítélete e tekintetben jelentőséggel bírna.

***A negyedik kérdésről***

63 A negyedik kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy EUSZ 4. cikk (3) bekezdésében foglalt lojális együttműködés elvét az EUMSZ 267. cikkel, a 2006/112 irányelvvel, a tényleges érvényesülés elvével és az uniós jog alapvető elveivel, különösen az adósemlegesség elvével, úgy kell-e értelmezni, hogy az adóalany jogosult az ezen irányelv 135. cikk (1) bekezdése i) pontjának megsértésével valamely tagállamban beszedett héa összegének visszatérítésére.

64 A jelen ügyben az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy a negyedik kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy amennyiben azt állapítja meg, hogy az adósemlegesség elvével összefüggésben értelmezett 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdésének i) pontjával ellentétes az alapügyben szóban forgó nemzeti szabályozás, az alapeljárás felperesei jogosultak-e az e szabályozás alapján megfizetett héa összegének visszatérítésére.

65 E kérdést tehát úgy kell érteni, hogy az a jogalap nélkül fizetett összeg visszakövetelésére vonatkozó uniós jogi szabályok értelmezésére irányul (lásd analógia útján: 2011. szeptember 6-i Lady & Kid és társai ítélet, C-398/09, EU:C:2011:540).

66 E körülmények között, és figyelemmel a jelen ítélet 46. és 47. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlatra, az előzetes döntéshozatalra előterjesztett negyedik kérdést úgy kell átfogalmazni, hogy azzal a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a jogalap nélkül fizetett összeg visszakövetelésére vonatkozó uniós jogi szabályokat úgy kell-e értelmezni, hogy azok biztosítják az adóalany számára a valamely tagállamban a 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdése i) pontjának megsértésével beszedett héa összegének visszatérítéséhez való jogot.

67 Az állandó ítélkezési gyakorlatból kitűnik, hogy az uniós jog megsértésével valamely tagállam által beszedett adók visszatérítéséhez való jog az ilyen adókat tiltó, a Bíróság által értelmezett uniós jogi rendelkezések által a jogalanyok számára biztosított jogokból ered, és azokat kiegészíti. A tagállamok tehát főszabály szerint kötelesek az uniós jog megsértésével beszedett adók visszafizetésére (2023. szeptember 28-i Administrația Județeană a Finanțelor Publice Brașov [A visszatérítéshez való jog átruházása] ítélet, C-508/22, EU:C:2023:715, 34. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

68 A jogalap nélkül fizetett összeg visszaköveteléséhez való jog célja tehát az adó uniós joggal való összeegyeztethetetlensége következményeinek orvoslása, semlegesítve a gazdasági terhet, amellyel ezen adó jogtalanul sújtotta azt a gazdasági szereplőt, aki azt végül valóban viselte (2013. május 16-i Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó ítélet, C-191/12, EU:C:2013:315, 24. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

69 Mindazonáltal az ilyen visszatérítés kivételesen megtagadható, amennyiben az a jogosult jogalap nélküli gazdagodását idézi elő. Az uniós jogrendben e téren biztosított jogok védelme nem vonja tehát maga után az uniós jog megsértésével kivetett adók, illetékek és díjat visszatérítését, amennyiben megállapítható, hogy az ezen adók fizetésére kötelezett személy ezen adókat ténylegesen áthárította más adóalanyokra (lásd ebben az értelemben: 2013. május 16-i Alakor

Gabonatermelő és Forgalmazó ítélet, C-191/12, EU:C:2013:315, 25. pont; 2024. március 21-i Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy [Helyesbítés lehetősége téves adómérték esetén] ítélet, C-606/22, EU:C:2024:255, 34. és 35. pont).

70 Ezt a kivételt azonban megszorítóan kell értelmezni, figyelembe véve többek között azt a tényt, hogy valamely adó fogyasztóra való áthárítása nem semlegesíti szükségképpen az adóztatás adóalanyra gyakorolt gazdasági hatásait (lásd ebben az értelemben: 2003. október 2-i Weber's Wine World és társai ítélet, C-147/01, EU:C:2003:533, 95. pont).

71 Így, még abban az esetben is, ha megállapítható, hogy a tartozatlan adó terhét harmadik személyekre hárították át, ezen adó gazdasági szereplőnek való visszatérítése nem vonja maga után szükségszerűen ez utóbbi jogalap nélküli gazdagodását, mivel az említett adó összegének az alkalmazott árba való beépítése az értékesítései mennyiségének csökkenéséhez kötődő kárt okozhatott neki (lásd ebben az értelemben: 2011. szeptember 6-i Lady & Kid és társai ítélet, C-398/09, EU:C:2011:540, 21. pont; 2024. március 21-i Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy [Helyesbítés lehetősége téves adómérték esetén] ítélet, C-606/22, EU:C:2024:255, 28. pont).

72 Emlékeztetni kell arra is, hogy az olyan jogalap nélküli gazdagodás fennállása és mértéke, amelyet az uniós jog alapján jogalap nélkül beszedett adó visszatérítése eredményezne az adóalany számára, kizárólag az összes releváns körülményt figyelembe vevő gazdasági elemzéssel állapítható meg (lásd ebben az értelemben: 2008. április 10-i Marks & Spencer ítélet, C-309/06, EU:C:2008:211, 43. pont; 2024. március 21-i Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy [Helyesbítés lehetősége téves adómérték esetén] ítélet, C-606/22, EU:C:2024:255, 38. pont).

73 Ebből következik, hogy az ötödik kérdésre azt a választ kell adni, hogy a jogalap nélkül fizetett összeg visszakövetelésére vonatkozó uniós jogi szabályokat úgy kell értelmezni, hogy azok biztosítják az adóalany számára a valamely tagállamban a 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdése i) pontjának megsértésével beszedett héa összegének visszatérítéséhez való jogot, feltéve hogy e visszatérítés nem eredményezi ezen adóalany jogalap nélküli gazdagodását.

### *A hatodik kérdésről*

74 A hatodik kérdésével, amelyet az ötödik kérdés előtt kell megvizsgálni, a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a tagállamokat terhelő azon kötelezettséget, hogy biztosítsák az állami támogatás jogellenes végrehajtása által érintett jogalanyok jogainak védelmét, a lojális együttműködés elvét és az uniós jog általános elveit, különösen az adósemlegesség elvét, úgy kell-e értelmezni, hogy valamely adóalanyt kártérítés formájában a megfizetett héával megegyező összeg illetheti meg, amennyiben az az adómentesség, amelyben más gazdasági szereplők részesültek, jogellenes állami támogatásnak minősül.

75 A jelen ügyben az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy a hatodik kérdés az állami támogatások rendszerére, pontosabban a nemzeti bíróságokat abban az esetben terhelő kötelezettségekre vonatkozik, amikor megállapítják, hogy az a héamentesség, amelyben bizonyos gazdasági szereplők részesültek, az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdésében megkövetelt előzetes bejelentés nélkül nyújtott állami támogatásnak minősül.

76 E körülmények között, és figyelemmel a jelen ítélet 46. és 47. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlatra, az előzetes döntéshozatalra előterjesztett hatodik kérdést úgy kell átfogalmazni, hogy azzal a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy az EUMSZ 108. cikk

(3) bekezdését úgy kell-e értelmezni, hogy amennyiben az a héamentesség, amelyben bizonyos gazdasági szereplők részesültek, jogellenes állami támogatásnak minősül, az ilyen adómentességben nem részesülő adóalanyt kártérítés formájában az általa megfizetett héának megfelelő összeg illetheti meg.

77 E tekintetben hangsúlyozni kell, hogy kétségtelen, hogy a nemzeti bíróságoknak biztosítaniuk kell, hogy az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdése utolsó mondatának megsértéséből eredő valamennyi következményt a nemzeti joguknak megfelelően megállapítsák, különösen mind a végrehajtásra vonatkozó jogi aktusok érvényességét, mind az e rendelkezés megsértésével nyújtott pénzügyi támogatások visszatéríttetését illetően, következésképpen a nemzeti bíróságok tevékenységének az a célja, hogy a támogatások végrehajtása jogellenességének orvoslására alkalmas intézkedéseket hozzanak annak érdekében, hogy a kedvezményezett ne őrizhesse meg a támogatás feletti rendelkezés jogát az Európai Bizottság határozata meghozataláig hátralévő idő alatt (2019. március 5-i Eesti Pagar ítélet, C-349/17, EU:C:2019:172, 89. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

78 A nemzeti bíróság továbbá köteles lehet arra, hogy az adott támogatási intézkedés jogellenességével okozott kár megtérítése iránti kérelemről döntsön (2006. október 5-i Transalpine Ölleitung in Österreich ítélet, C-368/04, EU:C:2006:644, 56. pont).

79 Így feladatuk ellátása során a nemzeti bíróságok helyt adhatnak a jogellenes állami támogatással a kedvezményezett versenytársainak okozott károk megtérítése iránti kérelmeknek (2019. január 23 -i Fallimento Traghetti del Mediterraneo ítélet, C-387/17, EU:C:2019:51, 56. pont).

80 Mindemellett az adómentességnek az állami támogatásokra vonatkozó uniós jog szempontjából való esetleges jogellenessége nem alkalmas arra, hogy érintse magának ezen adó beszedésének a jogszerűségét, ily módon az említett adó megfizetésére köteles adóalanyok annak érdekében, hogy kivonják magukat ugyanezen adó megfizetése alól, nem hivatkozhatnak arra, hogy jogellenes állami támogatásnak minősül az olyan mentesség, amelyben más személyek részesülnek (lásd ebben az értelemben: 2006. október 5-i Transalpine Ölleitung in Österreich ítélet, C-368/04, EU:C:2006:644, 51. pont; 2020. március 3-i Vodafone Magyarország ítélet, C-75/18, EU:C:2020:139, 24. pont).

81 Márpedig, ha valamely nemzeti bíróság úgy ítélné meg, hogy az a héamentesség, amelyben bizonyos gazdasági szereplők részesültek, állami támogatásnak minősül, a megfizetett héának megfelelő összegnek az ezen adót megfizető adóalany számára történő nyújtása kártérítés formájában éppen azzal a hatással járna, hogy lehetővé tenné ezen adóalany számára, hogy kivonja magát az említett adó megfizetése alól.

82 Következésképpen a hatodik kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy amennyiben az a héamentesség, amelyben bizonyos gazdasági szereplők részesültek, jogellenes állami támogatásnak minősül, az ilyen adómentességben nem részesülő adóalanyt kártérítés formájában nem illetheti meg az általa megfizetett héának megfelelő összeg.

*Az ötödik kérdésről*

83 Az ötödik kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy az EUMSZ 107. cikket úgy kell-e értelmezni, hogy a játékszelvény-vásárlás héamentessége és az online kínált egyéb szerencsejátékok kizárása ezen adómentesség alól a belső piaccal összeegyeztethetetlen állami támogatásnak minősül.

84 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy e kérdést az adóalanynak az általa megfizetett héának megfelelő összeg kártérítés formájában való visszatérítésre vonatkozó keresete keretében terjesztették elő. Ezenkívül e határozatból nem tűnik ki, hogy az említett kérdés tárgya más lenne.

85 Márpedig a hatodik kérdésre adott válaszból következik, hogy amennyiben az a héamentesség, amelyben bizonyos gazdasági szereplők részesültek, állami támogatásnak minősül, az ilyen adómentességben nem részesülő adóalanyt nem illetheti meg kártérítés formájában az általa megfizetett héának megfelelő összeg.

86 A hatodik kérdésre adott válasz fényében az ötödik kérdést nem szükséges megválaszolni.

**A költségekről**

87 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (első tanács) a következőképpen határozott:

**1) A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 135. cikke (1) bekezdésének i) pontját az adósemlegesség elvével összefüggésben**

**a következőképpen kell értelmezni:**

**azzal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely eltérő bánásmódot alkalmaz egyrészt az online játékszelvény-vásárlás és másrészt az online kínált egyéb szerencsejátékokban való részvétel között, kizárva ez utóbbit az előbbire alkalmazandó hozzáadottérték-adó alóli mentességből, amennyiben e két szerencsejáték-kategória közötti objektív különbségek jelentősen befolyásolhatják az átlagos fogyasztó arra vonatkozó döntését, hogy e szerencsejáték-kategóriák közül melyiket vegye igénybe.**

**2) Az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésében foglalt lojális együttműködés elve és az uniós jog elsőbbségének elve arra kötelezi a nemzeti bíróságot, hogy mellőzze az adósemlegesség elvével összefüggésben értelmezett 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdésének i) pontjával összeegyeztethetetlennek ítélt nemzeti rendelkezések alkalmazását, anélkül, hogy a nemzeti alkotmánybíróságnak az e nemzeti rendelkezések joghatásait fenntartó ítélete e tekintetben jelentőséggel bírna.**

**3) A jogalap nélkül fizetett összeg visszakövetelésére vonatkozó uniós jogi szabályokat úgy kell értelmezni, hogy azok biztosítják az adóalany számára a valamely tagállamban a 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdése i) pontjának megsértésével beszedett hozzáadottérték-adó összegének visszatérítéséhez való jogot, feltéve, hogy e visszatérítés nem eredményezi ezen adóalany jogalap nélküli gazdagodását.**

**4) Az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy amennyiben a hozzáadottérték-adó (héa) alóli mentesség, amelyben bizonyos gazdasági szereplők részesültek, jogellenes állami támogatásnak minősül, az ilyen adómentességben nem részesülő adóalanyt kártérítés formájában nem illetheti meg az általa megfizetett héának megfelelő összeg.**

Aláírások