TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2024 m. rugsėjo 12 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Bendra pridėtinės vertės mokesčio (PVM) sistema – Direktyva 2006/112/EB – 135 straipsnio 1 dalies i punktas – Neapmokestinimas – Lažybos, loterijos ir kiti azartiniai lošimai – Sąlygos ir ribos – Mokesčių neutralumo principas – Nacionalinės teisės akto padarinių palikimas galioti – Teisė susigrąžinti – Nepagrįstas praturtėjimas – Valstybės pagalba – SESV 107 straipsnio 1 dalis – Prašymas grąžinti mokestį žalos atlyginimo forma“

Byloje C-741/22

dėl *tribunal de première instance de Liège* (Ležo pirmosios instancijos teismas, Belgija) 2022 m. lapkričio 18 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2022 m. gruodžio 2 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Casino de Spa SA,

Ardent Betting SA,

Ardent Finance SA,

Artekk SRL (prijungta prie 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,

* Proceso kalba: prancūzų.

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

prieš

Belgijos valstybę (SPF Finances),

dalyvaujant

Belgijos valstybei (SPF Justice),

La Chambre des Représentants,

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Arabadjiev, Teisingumo Teismo pirmininko pavaduotojas L. Bay Larsen (pranešėjas), teisėjai T. von Danwitz, A. Kumin ir I. Ziemele,

generalinė advokatė J. Kokott,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

– *Casino de Spa SA*, *Ardent Betting SA*, *Ardent Finance SA*, *Artekk SRL* (prijungtos prie *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* ir *Tour de Baschamps SRL*, atstovaujamų *avocats* V. Lamberts ir M. Levaux,

– Belgijos vyriausybės, atstovaujamos S. Baeyens, P. Cottin ir C. Pochet, padedamų *avocat* V. Ramognino ir *advocaat* P. Vlaemminck,

– Čekijos vyriausybės, atstovaujamos L. Halajová, M. Smolek ir J. Vláčil,

– Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos J. Möller ir P.-L. Krüger,

– Europos Komisijos, atstovaujamos A. Armenia, J. Carpi Badía, M. Herold,

susipažinęs su 2024 m. balandžio 25 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl ESS 4 straipsnio 3 dalies, SESV 107 ir 267 straipsnių, mokesčių neutralumo ir veiksmingumo principų ir 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1) 135 straipsnio 1 dalies i punkto išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Casino de Spa SA* ir kitų 26 ieškovių ginčą su Belgijos valstybe, *SPF Finances* (Viešoji federalinė finansų tarnyba, Belgija) dėl sprendimo dėl pridėtinės vertės mokesčio (PVM), mokėtino už laikotarpį nuo 2016 m. liepos 1 d. iki 2018 m. gegužės 21 d., baudų ir delspinigių, susijusių su mokėtinu PVM.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies i punkte numatyta:

„Sandoriai, kurių valstybės narės neapmokestina PVM:

<…>

i) lažybos, loterijos ir kitų formų azartiniai lošimai, kuriems taikomos kiekvienos valstybės narės nustatytos sąlygos ir apribojimai.“

Belgijos teisė

4 *Code de la taxe sur la valeur ajoutée* (Pridėtinės vertės mokesčio kodeksas; *Moniteur belge*, 1969 m. liepos 17 d., p. 7046), iš dalies pakeisto 2016 m. liepos 1 d. *loi-programme* (Programinis įstatymas), 1 straipsnio 14 dalis buvo išdėstyta taip:

„Šiame Kodekse:

1° azartiniai lošimai –

a) bet kokio pavadinimo lošimai, kurių metu suteikiama galimybė laimėti prizus ar apdovanojimus pinigais ar natūra, į kuriuos žaidėjai negali įsikišti nei lošimo pradžioje, nei jo metu, nei pabaigoje, o nugalėtojai nustatomi tik burtų keliu ar kitomis atsitiktinumo nulemtomis aplinkybėmis;

b) bet kokio pavadinimo lošimai, kurių metu konkurso dalyviams suteikiama galimybė laimėti prizus ar apdovanojimus pinigais ar natūra, išskyrus atvejus, kai po konkurso sudaroma sutartis tarp laimėtojų ir šio konkurso organizatoriaus;

2° loterijos – kiekviena aplinkybė, kai nusipirkus loterijos bilietą įgyjama galimybė konkuruoti dėl prizų ar apdovanojimų pinigais arba natūra, o laimėtojai nustatomi burtų keliu ar kitomis atsitiktinumo nulemtomis aplinkybėmis, kurioms jie negali daryti įtakos.“

5 Pridėtinės vertės kodekso, iš dalies pakeisto 2016 m. liepos 1 d. Pagrindinių įstatymu, 44 straipsnio 3 dalyje buvo nustatyta:

„PVM taip pat neapmokestinami:

<…>

13°

a) loterijos;

b) kiti azartiniai lošimai, išskyrus tuos, kurie organizuojami elektroninėmis priemonėmis, kaip nurodyta 18 straipsnio 1 dalies 2 pastraipos 16 punkte.“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

6 *Casino de Spa* ir kitos bendrovės, ieškovės pagrindinėje byloje, sudaro PVM vienetą *Gaming Ardent* ir siūlo lošimus internetu.

7 Ši veikla Belgijoje iki 2016 m. liepos 1 d. nebuvo apmokestinama PVM, o nuo tos dienos buvo priimtos nuostatos, kuriomis panaikintas azartinių lošimų, išskyrus loterijas, neapmokestinimas PVM.

8 Šias nuostatas *Cour constitutionnelle* (Konstitucinis Teismas, Belgija) panaikino 2018 m. kovo 22 d. sprendimu dėl Belgijos teisėje numatytų kompetencijos pasidalijimo tarp Belgijos federacinės valstybės ir regionų taisyklių pažeidimo. Tame sprendime šis teismas neišnagrinėjo

kitų jam pateiktų pagrindų, visų pirma tų, kurie susiję su Direktyvos 2006/112, mokesčių neutralumo principo ir SESV 107 ir 108 straipsnių pažeidimu, ir nusprendė, kad tie pagrindai negali lemti platesnio minėtų nuostatų panaikinimo. Minėtame sprendime tas teismas taip pat nusprendė palikti galioti tų pačių nuostatų padarinius ir nurodė biudžeto ir administracinius sunkumus, kurių kiltų grąžinant jau sumokėtus mokesčius.

9 2018 m. lapkričio 8 d. sprendime *Cour constitutionnelle* (Konstitucinis Teismas) patikslino, kad nuostatų, kuriomis panaikinamas azartinių lošimų, išskyrus loterijas, neapmokestinimas PVM, kurias jis panaikino savo 2018 m. kovo 22 d. sprendimu, padariniai palikti galioti mokesčiams, kurie buvo sumokėti laikotarpiu nuo 2016 m. liepos 1 d. iki 2018 m. gegužės 21 d.

10 Priėmus šiuos sprendimus, PVM vienetas *Gaming Ardent* savo 2019 m. rugsėjo mėn. PVM deklaracijos dalyje, susijusioje su PVM tikslinimu, nurodė 29 328 371,20 EUR sumą, atitinkančią už laikotarpį nuo 2016 m. liepos 1 d. iki 2018 m. gegužės 21 d. sumokėto PVM sumą, ir paprašė grąžinti likusią 15 581 402,06 EUR sumą.

11 2019 m. gruodžio 5 d. Belgijos mokesčių administratorius surašė protokolą, jame nurodė, kad šis prašymas prieštarauja 2018 m. kovo 22 d. ir lapkričio 8 d. Konstitucinio Teismo sprendimams, todėl PVM vienetas *Gaming Ardent* turėjo sumokėti 29 328 370,36 EUR PVM, baudų ir delspinigius.

12 PVM vienetui *Gaming Ardent* pateikus skundą dėl šio protokolo, jai skirtos baudos buvo sumažintos.

13 2020 m. spalio 12 d. PVM vienetas *Gaming Ardent* apskundė *tribunal de première instance de Liège* (Lježo pirmosios instancijos teismas, Belgija), kuris yra prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, 2020 m. rugpjūčio 14 d. sprendimą dėl mokėtino PVM už laikotarpį nuo 2016 m. liepos 1 d. iki 2018 m. gegužės 21 d., baudų ir delspinigių. Papildomai jis nurodė Belgijos valstybės atsakomybę dėl *Cour constitutionnelle* (Konstitucinis Teismas) padarytos klaidos, nes šis teismas nusprendė palikti galioti panaikintų nuostatų padarinius; o nepatenkinus šio reikalavimo, pripažinti Belgijos valstybės atsakomybę dėl teisės aktų leidėjo kaltės.

14 Šiomis aplinkybėmis *tribunal de première instance de Liège* (Lježo pirmosios instancijos teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar [Direktyvos 2006/112] 135 straipsnio 1 dalies i punktas ir neutralumo principas turi būti aiškinami kaip draudžiantys skirtingą valstybės narės požiūrį į panašių paslaugų teikimą, darant prielaidą, kad panašios paslaugos, viešosios įstaigos „Nacionalinės loterijos“ siūlomos internetinės loterijos, yra neapmokestinamos [PVM], o kiti privačių operatorių organizuojami internetiniai azartiniai lošimai apmokestinami [PVM]?

2. Ar siekdamas atsakyti į ankstesnį klausimą ir bandydamas nustatyti, ar egzistuoja dvi panašios kategorijos, kurios konkuruoja tarpusavyje ir kurioms [PVM] tikslais turi būti taikomas vienodas požiūris, o gal egzistuoja atskiros kategorijos, kurioms gali būti taikomas skirtingas požiūris, nacionalinis teismas turi atsižvelgti tik į tai, ar abi lošimų formos, vidutinio vartotojo požiūriu, konkuruoja tarpusavyje, nes teikiamos paslaugos yra panašios, kai turi panašių savybių ir, remiantis naudojamu panašumo kriterijumi, tenkina tuos pačius vartotojo poreikius ir kai esami skirtumai nedaro didelės įtakos vidutinio vartotojo sprendimui naudotis vienomis ar kitomis paslaugomis (pakeitimo kriterijus), ar jis turi atsižvelgti ir į kitus

kriterijus, pavyzdžiui, ar valstybė narė turi teisę savo nuožiūra atleisti tam tikrų kategorijų lošimus nuo PVM, o kitų kategorijų lošimus apmokestinti PVM, tai, kad loterijos priklauso atskirai [Direktyvos 2006/112] 135 straipsnio 1 dalies i punkte nurodytai lošimų kategorijai, į nacionalinei loterijai ir kitiems azartiniams lošimams taikomas skirtingas teisės sistemas, skirtingas kontrolės institucijas arba visuomenės ir žaidėjų apsaugos tikslus, kurių siekiama „Nacionalinei loterijai“ taikomais teisės aktais?

3. Ar [ESS] 4 straipsnio 3 dalyje įtvirtintas lojalaus bendradarbiavimo principas, siejamas su [SESV] 267 straipsniu, [Direktyvos 2006/112] nuostatomis ir, kai taikytina, veiksmingumo principu, turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį valstybės narės Konstituciniam Teismui leidžiama savo iniciatyva ir neteikiant prašymo priimti prejudicinį sprendimą pagal SESV 267 straipsnį, remiantis vidaus teisės nuostata, nagrinėjamu atveju – 1989 m. sausio 6 d. Specialiojo įstatymo dėl Konstitucinio Teismo 8 straipsniu, palikti galioti nacionalinės teisės nuostatas dėl [PVM], kurios buvo pripažintos prieštaraujančiomis nacionalinei Konstitucijai ir dėl to panaikintos ir kurių neatitiktimi Sąjungos teisei buvo remiamasi pagrindžiant ieškinį dėl panaikinimo nacionaliniame teisme, tačiau pastarajam neišnagrinėjus šio skundo ir bendrai remiantis „biudžetiniais ir administraciniais sunkumais, kurių kiltų dėl jau sumokėtų mokesčių grąžinimo“, taip visiškai atimant iš PVM apmokestinamų asmenų teisę susigrąžinti PVM, surinktą pažeidžiant Sąjungos teisę?

4. Jeigu atsakymas į ankstesnį klausimą būtų neigiamas, ar tos pačios nuostatos ir principai, be kita ko, aiškinami atsižvelgiant į 2008 m. balandžio 10 d. Sprendimą *Marks & Spencer* [(C-309/06, EU:C:2008:211)], kuriame nustatyta, kad pagal bendruosius Sąjungos teisės principus, įskaitant mokesčių neutralumo principą, tiekimus atlikusiam ar paslaugas suteikusiam ūkio subjektui suteikiama teisė susigrąžinti iš jo per klaidą už šiuos tiekimus ar paslaugas pareikalautas sumas (2008 m. balandžio 10 d. Sprendimas *Marks & Spencer* [(C-309/06, EU:C:2008:211)]), ar pagal juos reikalaujama, kad atitinkama valstybė narė sugrąžintų apmokestinamiesiems asmenims PVM, surinktą pažeidžiant Sąjungos teisę, kai, kaip nagrinėjamu atveju, iš Teisingumo Teismo sprendimo, priimto atsakant į prejudicinius klausimus, vėliau paaiškėja, jog panaikintos nacionalinės teisės nuostatos neatitinka [Direktyvos 2006/112] ir kad Konstitucinio Teismo sprendimas palikti panaikintų nuostatų galiojimą praeityje neatitinka Sąjungos teisės?

5. Ar pagal 2016 m. liepos 1 d. Programinio įstatymo 29, 30, 31, 32, 33 ir 34 straipsnius, kurie buvo panaikinti Konstitucinio Teismo 2018 m. kovo 22 d. sprendimu Nr. 34/2018, bet jų poveikis buvo išlaikytas ir po šios datos, nustatytas skirtingas požiūris, susijęs su jau sumokėtais mokesčiais už 2016 m. liepos 1 d.–201[8] m. gegužės 21 d. laikotarpį, į loterijas, vykdomas tiesiogiai arba internetu, ir į kitus internetinius lošimus bei lažybas, ir šių loterijų organizatoriams suteikiamas atrankusis pranašumas, todėl Belgijos valstybės arba iš Belgijos valstybės išteklių teikiama pagalba, kuri iškraipo arba gali iškraipyti konkurenciją, suteikdama pirmenybę tam tikroms įmonėms, yra nesuderinama su vidaus rinka, kaip tai suprantama pagal [SESV] 107 straipsnį?

6. Jeigu atsakymas į ankstesnį klausimą būtų teigiamas, ar valstybių narių pareiga užtikrinti, kad būtų apsaugotos asmenų, nukentėjusių nuo neteisėtai suteiktos atitinkamos pagalbos, teisės, kaip, be kita ko, matyti iš 2006 m. spalio 5 d. Sprendimo *Transalpine Ölleitung in Österreich* [(C-368/04, EU:C:2006:644)], lojalaus bendradarbiavimo principas ir bendrieji Sąjungos teisės principai, įskaitant mokesčių neutralumo principą, pagal kuriuos ūkio subjektas, tiekęs prekes ar teikęs paslaugas, turi teisę susigrąžinti sumas už šias prekes ar paslaugas, kurių iš jo buvo klaidingai pareikalauta (2008 m. balandžio 10 d. Sprendimas *Marks & Spencer* [(C-309/06,

EU:C:2008:211)]), leidžia apmokestinamiesiems asmenims, kurie PVM apskaičiavo remdamiesi neteisėta valstybės pagalba, susigrąžinti sumokėto mokesčio ekvivalentą, kaip patirtos žalos atlyginimą?“

Dėl prašymo atnaujinti žodinę proceso dalį

15 Per 2024 m. balandžio 25 d. teismo posėdį paskelbus generalinės advokatės išvadą, laišku – jį Teisingumo Teismo kanceliarija gavo 2024 m. gegužės 30 d. – ieškovės pagrindinėje byloje paprašė atnaujinti žodinę proceso dalį.

16 Grįsdamos šį prašymą ieškovės pagrindinėje byloje tvirtino, kad išvadoje nagrinėjamas teisės klausimas susijęs su Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies i punkto tiesioginio veikimo pripažinimu; jo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nepateikė Teisingumo Teismui ir dėl jo ieškovės negalėjo pateikti savo pastabų. Jos taip pat nesutinka su generalinės advokatės išvada šiuo klausimu.

17 Šiuo klausimu pažymėtina, kad pagal Procedūros reglamento 83 straipsnį išklausęs generalinį advokatą Teisingumo Teismas gali bet kada nutarti atnaujinti žodinę proceso dalį – pirmiausia, jeigu mano, kad jam nepateikta pakankamai informacijos, arba jeigu nagrinėjant bylą reikia remtis argumentu, dėl kurio šalys dar nepateikė nuomonės.

18 Dar reikia priminti, kad Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statute ir Procedūros reglamente suinteresuotiesiems asmenims nenumatyta galimybės pateikti atsiliepimų į generalinio advokato išvadą (2023 m. sausio 31 d. Sprendimo *Puig Gordi ir kt.*, C-158/21, EU:C:2023:57, 37 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

19 Be to, pagal SESV 252 straipsnio antrą pastraipą generalinis advokatas viešame posėdyje visiškai nešališkai ir nepriklausomai teikia motyvuotą išvadą dėl bylų, kuriose pagal Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statutą jis privalo dalyvauti. Teisingumo Teismo nesaisto nei ši išvada, nei ją pagrindžiantys generalinio advokato motyvai. Todėl šalies nesutikimas su generalinio advokato išvada, nepaisant to, kokie klausimai joje nagrinėjami, savaime negali būti motyvas, pateisinantis žodinės proceso dalies atnaujinimą (2023 m. sausio 31 d. Sprendimo *Puig Gordi ir kt.*, C-158/21, EU:C:2023:57, 38 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

20 Nagrinėjamu atveju išklausęs generalinę advokatę Teisingumo Teismas mano, kad jam pateikta visa informacija, reikalinga sprendimui priimti.

21 Konkrečiai kalbant, atsižvelgiant į šio sprendimo 19 punkte primintą jurisprudenciją, reikia pažymėti, kad, priešingai, nei teigia ieškovės pagrindinėje byloje, grįsdamos savo prašymą atnaujinti žodinę proceso dalį, tiek, kiek ketvirtasis prejudicinis klausimas susijęs su padariniais, kurie turi būti pripažinti pagal Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies i punktą nacionaliniame teisme, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas neišvengiamai kreipėsi į Teisingumo Teismą dėl šios nuostatos tiesioginio veikimo pripažinimo. Iš to matyti, kad ieškovės turėjo galimybę pareikšti savo nuomonę šiuo klausimu.

22 Taigi nereikia nurodyti atnaujinti žodinės proceso dalies.

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo ir antrojo klausimų

23 Pirmuoju ir antruoju klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar
Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies i punktas, siejamas su mokesčių neutralumo principu, turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį draudžiami nacionalinės teisės aktai, kuriuose įtvirtintas skirtingas požiūris į, viena vertus, loterijos bilietų pirkimą internetu ir, kita vertus, dalyvavimą kituose internetu siūlomuose azartiniuose lošimuose, netaikant pirmiesiems taikomo neapmokestinimo PVM.

24 Pagal Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies i punktą lažybos, loterijos ir kiti azartiniai lošimai neapmokestinami PVM, laikantis kiekvienos valstybės narės nustatytų sąlygų ir apribojimų.

25 Iš pačios šios nuostatos formuluotės matyti, kad pagal ją valstybėms narėms paliekama didelė diskrecija neapmokestinti atitinkamų sandorių arba juos apmokestinti, nes joms leidžiama nustatyti galimas šio neapmokestinimo sąlygas ir apribojimus (pagal analogiją žr. 2011 m. lapkričio 10 d. Sprendimo *The Rank Group*, C-259/10 ir C-260/10, EU:C:2011:719, 40 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

26 Be to, Teisingumo Teismas patikslino, kad valstybėms narėms yra suteikta teisė nustatyti šioje nuostatoje numatyto neapmokestinimo PVM sąlygas ir apribojimus, todėl joms leidžiama šiuo mokesčiu neapmokestinti tik tam tikrų azartinių lošimų (2013 m. spalio 24 d. Sprendimo *Metropol Spielstätten*, C-440/12, EU:C:2013:687, 29 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

27 Vis dėlto kai remdamosi minėta nuostata valstybės narės pasinaudoja teise nustatyti neapmokestinimo sąlygas ir apribojimus, taigi apmokestinti sandorius PVM arba jų neapmokestinti, jos privalo laikytis bendrai PVM sistemai būdingo mokesčių neutralumo principo (2011 m. lapkričio 10 d. Sprendimo *The Rank Group*, C-259/10 ir C-260/10, EU:C:2011:719, 41 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

28 Pagal suformuotą jurisprudenciją mokesčių neutralumo principu visų pirma draudžiama PVM srityje skirtingai vertinti panašias prekes ar paslaugas, kurios konkuruoja tarpusavyje (2011 m. lapkričio 10 d. Sprendimo *The Rank Group*, C-259/10 ir C-260/10, EU:C:2011:719, 32 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

29 Siekiant nustatyti, ar dvi paslaugos yra panašios, pirmiausia reikia atsižvelgti į vidutinio vartotojo požiūrį, kartu vengiant dirbtinio atskyrimo, grindžiamo nedideliais skirtumais (šiuo klausimu žr. 2011 m. lapkričio 10 d. Sprendimo *The Rank Group*, C-259/10 ir C-260/10, EU:C:2011:719, 43 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

30 Prekės ar paslaugos yra panašios, kai turi panašių savybių ir, atsižvelgiant į panašumo naudojant kriterijų, tenkina panašius vartotojų poreikius ir kai esami skirtumai nedaro didelės įtakos vidutinio vartotojo sprendimui naudotis viena ar kita iš šių paslaugų (2011 m. lapkričio 10 d. Sprendimo *The Rank Group*, C-259/10 ir C-260/10, EU:C:2011:719, 44 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

31 Kitaip tariant, reikia išnagrinėti, ar, vidutinio vartotojo požiūriu, nagrinėjamos paslaugos yra tarpusavyje pakeičiamos. Iš tiesų tokiu atveju skirtingas vertinimas PVM atžvilgiu gali turėti įtakos vartotojo pasirinkimui, o tai reiškia mokesčių neutralumo principo pažeidimą (šiuo klausimu žr. 2022 m. vasario 3 d. Sprendimo *Finanzamt A*, C-515/20, EU:C:2022:73, 45 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

32 Šiuo klausimu reikia atsižvelgti ne tik į skirtumus, susijusius su nagrinėjamų paslaugų savybėmis ir jų naudojimu, kurie dėl to yra neatsiejami nuo šių paslaugų teikimo, bet ir į skirtumus, susijusius su aplinkybėmis, kuriomis šios paslaugos teikiamos, jeigu šie kontekstiniai skirtumai gali lemti skirtumą vidutinio vartotojo požiūriu, kiek tai susiję su jo paties poreikiais, todėl gali daryti įtaką tokio vartotojo pasirinkimui (šiuo klausimu žr. 2021 m. rugsėjo 9 d. Sprendimo *Phantasialand*, C-406/20, EU:C:2021:720, 41 ir 42 punktus ir juose nurodytą jurisprudenciją).

33 Taigi Teisingumo Teismas nusprendė, kad kultūrinio pobūdžio veiksniai, pavyzdžiui, papročiai ar tradicijos, gali būti svarbūs atliekant tokį tyrimą (šiuo klausimu žr. 2021 m. rugsėjo 9 d. Sprendimo *Phantasialand*, C-406/20, EU:C:2021:720, 44 punktą).

34 Be to, dėl azartinių lošimų Teisingumo Teismas patikslino, kad skirtumai, susiję su leidžiamomis mažiausiomis ir didžiausiomis statomomis sumomis ir laimėjimais, tikimybe laimėti, naudojamais formatais ir galima lošėjo ir lošimo sąveika, gali daryti didelę įtaką vidutinio vartotojo sprendimui, nes azartiniai lošimai traukia iš esmės dėl galimybės laimėti (šiuo klausimu žr. 2011 m. lapkričio 10 d. Sprendimo *The Rank Group*, C-259/10 ir C-260/10, EU:C:2011:719, 57 punktą).

35 Taigi tokios aplinkybės gali būti reikšmingos nustatant, ar internetu perkami loterijos bilietai ir dalyvavimas kituose internetu siūlomuose azartiniuose lošimuose yra panašūs.

36 Nors tik prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, atsižvelgdamas į šio sprendimo 28–35 punktuose išdėstytus argumentus, turi įvertinti šių paslaugų panašumą, Teisingumo Teismas turi jam šiuo tikslu pateikti naudingas gaires, kad jis galėtų išspręsti nagrinėjamą ginčą (šiuo klausimu žr. 2024 m. birželio 20 d. Sprendimo *GEMA*, C-135/23, EU:C:2024:526, 32 punktą).

37 Konkrečiai kalbant, reikia pažymėti, kad kultūriniai veiksniai ir skirtumai, susiję su mažiausiomis statomų sumų ir laimėjimų ribomis bei galimybėmis laimėti, vidutinio vartotojo požiūriu, gali lemti skirtumą tarp loterijų ir kitų azartinių lošimų.

38 Be to, iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad pagal pagrindinėje byloje nagrinėjamus nacionalinės teisės aktus, skirtingai nuo kitų azartinių žaidimų, kuriuose lošėjo tinkamumas, pavyzdžiui, gebėjimai ar žinios, gali turėti įtakos laimėjimo tikimybei, loterijų, kaip jos suprantamos pagal šį teisės aktą, atveju laimėję asmenys nustatomi tik atsitiktinai, o jų tinkamumas šiuo atžvilgiu neturi jokios įtakos. Vis dėlto atsižvelgiant į tai, kad laimėtojas nustatomas konkrečią dieną, laiko tarpas nuo loterijos bilieto įsigijimo iki rezultato gali būti reikšmingas.

39 Taigi loterijos, kaip jos apibrėžtos pagrindinėje byloje nagrinėjamuose nacionalinės teisės aktuose, pasižymi laukimo laikotarpio, per kurį galima nustatyti laimėtojus, ir visiškos lošėjų įgūdžių įtakos lošimo rezultatui nebuvimo deriniu.

40 Atrodo, kad tokie objektyvūs kitų azartinių lošimų skirtumai gali daryti didelę įtaką vidutinio vartotojo sprendimui pasinaudoti viena ar kita lošimų kategorija, tačiau tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

41 Vis dėlto reikia priminti, kad paslaugų teikėjų tapatybė, teisinė forma, kuria jie vykdo savo veiklą, licencijos kategorija, prie kurios priskiriami atitinkami lošimai, ir kontrolės bei reguliavimo srityje taikoma teisinė tvarka iš esmės nėra svarbūs vertinant šių lošimų kategorijų panašumą (pagal analogiją žr. 2011 m. lapkričio 10 d. Sprendimo *The Rank Group*, C-259/10 ir C-260/10, EU:C:2011:719, 46 ir 51 punktus).

42 Be to, nagrinėjamu nacionalinės teisės aktu siekiami tikslai ir aplinkybė, kad loterijos yra aiškiai numatytos Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies i punkte iš esmės nėra svarbūs atliekant tokį nagrinėjimą, nes neatrodo, kad šie veiksniai galėtų sukurti skirtumą vidutinio vartotojo poreikių tenkinimo požiūriu.

43 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta šio sprendimo 28–42 punktuose, iš pirmo žvilgsnio atrodo, kad paslaugos, į kurias atsižvelgiama šiuose punktuose, nėra panašios, o tai reiškia, kad skirtingas vertinimas, kaip antai nagrinėjamas pagrindinėje byloje, yra suderinamas su mokesčių neutralumo principu. Vis dėlto prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, atsižvelgdamas į visas reikšmingas aplinkybes, turi konkrečiai patikrinti, ar šiais teisės aktais pažeidžiamas šis principas.

44 Vadinasi, į pirmąjį ir antrąjį klausimus reikia atsakyti, kad
Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies i punktas, siejamas su mokesčių neutralumo principu, turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį nedraudžiami nacionalinės teisės aktai, kuriuose įtvirtintas skirtingas požiūris į, pirma, loterijos bilietų pirkimą internetu ir, antra, dalyvavimą kituose internetu siūlomuose azartiniuose lošimuose, netaikant pirmiesiems taikomo neapmokestinimo PVM, jei šių dviejų azartinių lošimų kategorijų objektyvūs skirtumai turi didelę įtaką vidutinio vartotojo sprendimui pasinaudoti viena ar kita iš šių lošimų kategorijų.

Dėl trečiojo klausimo

45 Trečiuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar ESS 4 straipsnio 3 dalyje, siejamoje su SESV 267 straipsniu, Direktyva 2006/112 ir veiksmingumo principu, įtvirtintas lojalaus bendradarbiavimo principas turi būti aiškinamas taip, kad nacionalinis teismas, kurio sprendimai negali būti toliau apskundžiami teismine tvarka, gali pasinaudoti nacionaline nuostata, suteikiančia jam teisę palikti galioti nacionalinės teisės nuostatų, kurias jis pripažino nesuderinamomis su aukštesnės galios nacionalinės teisės normomis, padarinius, nenagrinėdamas argumento, kad šios nuostatos taip pat nesuderinamos su šia direktyva.

46 Pagal suformuotą jurisprudenciją, vykdant SESV 267 straipsnyje įtvirtintą nacionalinių teismų ir Teisingumo Teismo bendradarbiavimo procedūrą, pastarasis teismas nacionaliniam teismui turi pateikti naudingą atsakymą, kuris leistų išspręsti jo nagrinėjamą bylą. Atsižvelgiant į tai, prireikus Teisingumo Teismas turi performuluoti jam pateiktus klausimus (2024 m. gegužės 16 d. Sprendimo *Toplofikatsia Sofia (atsakovo gyvenamosios vietos sąvoka)*, C-222/23, EU:C:2024:405, 63 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

47 Šiuo tikslu Teisingumo Teismas gali iš visos nacionalinio teismo pateiktos informacijos, ypač iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą motyvuojamosios dalies, atrinkti aiškintinas Sąjungos teisės normas ir principus, atsižvelgdamas į pagrindinės bylos dalyką (2024 m. kovo 21 d. Sprendimo *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Galimybė ištaisyti klaidingą tarifą)*, C-606/22, EU:C:2024:255, 20 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

48 Nagrinėjamu atveju, nors trečiasis klausimas susijęs su pareigomis, pagal Sąjungos teisę nustatomomis nacionaliniam teismui, kurio sprendimai negali būti toliau skundžiami teismine tvarka, iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad šį klausimą pateikė nacionalinis pirmosios instancijos teismas, kuriam kyla klausimas dėl nacionalinės nuostatos, kurią jo valstybės narės Konstitucinis Teismas panaikino dėl aukštesnės galios nacionalinės teisės normų pažeidimo ir kurios padarinius tas teismas paliko galioti, galimo nesuderinamumo su Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies i punktu, siejamu su mokesčių neutralumo principu.

49 Šiomis aplinkybėmis prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo prašoma ne tiesiogiai priimti sprendimą dėl valstybės narės Konstitucinio Teismo veiksmų, o prireikus padaryti išvadas dėl šios nacionalinės nuostatos nesuderinamumo su Sąjungos teise byloje tarp apmokestinamojo asmens ir mokesčių administratoriaus dėl šio apmokestinamojo asmens mokėtino PVM sumos.

50 Šiomis aplinkybėmis trečiąjį prejudicinį klausimą reikia performuluoti taip, kad juo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar pagal ESS 4 straipsnio 3 dalyje įtvirtintą lojalaus bendradarbiavimo principą ir Sąjungos teisės viršenybės principą reikalaujama, kad nacionalinis teismas netaikytų nacionalinės teisės nuostatų, pripažintų nesuderinamomis su Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies i punktu, siejamu su mokesčių neutralumo principu, ir šiuo klausimu neturi reikšmės nacionalinio Konstitucinio Teismo sprendimas palikti galioti šių nacionalinių nuostatų padarinius.

51 Iš Teisingumo Teismo suformuotos jurisprudencijos matyti, kad, remiantis lojalaus bendradarbiavimo principu, numatytu ESS 4 straipsnio 3 dalyje, valstybės narės privalo panaikinti neteisėtas Sąjungos teisės pažeidimo pasekmes ir šią pareigą pagal savo kompetenciją turi visos atitinkamos valstybės narės institucijos (2023 m. spalio 5 d. Sprendimo *Osteopathie Van Hauwermeiren*, C-355/22, EU:C:2023:737, 27 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

52 Taigi, jeigu nusprendžia, kad nacionalinės teisės nuostatos nesuderinamos su Sąjungos teise, atitinkamos valstybės narės institucijos, laisvai pasirinkdamos priemones, per trumpiausią terminą užtikrina, kad nacionalinė teisė būtų suderinta su Sąjungos teise ir kad teisės subjektai galėtų visiškai naudotis iš Sąjungos teisės kylančiomis teisėmis (2023 m. spalio 5 d. Sprendimo *Osteopathie Van Hauwermeiren*, C-355/22, EU:C:2023:737, 28 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

53 Be to, reikia priminti, kad jei nacionalinis teismas, pagal Sąjungos teisės viršenybės principą įpareigotas taikyti Sąjungos teisės nuostatas pagal jam suteiktą jurisdikciją, negali išaiškinti nacionalinės teisės aktų taip, kad jie atitiktų Sąjungos teisės reikalavimus, jam tenka pareiga užtikrinti visišką šios teisės reikalavimų veiksmingumą nagrinėjamam ginčui, prireikus savo iniciatyva netaikant jokių, net ir vėliau priimtų, tiesioginio veikimo Sąjungos teisės nuostatai prieštaraujančių nacionalinės teisės aktų ar jurisprudencijos, ir jis neprivalo prašyti, kad šie nacionalinės teisės aktai ar jurisprudencija būtų panaikinta teisėkūros arba kitokiomis konstitucinėmis priemonėmis, arba laukti, kol tai bus padaryta (2022 m. vasario 22 d. Sprendimo *RS (Konstitucinio teismo spendimų poveikis)*, C-430/21, EU:C:2022:99, 53 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

54 Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies i punktas veikia tiesiogiai (pagal analogiją žr. 2011 m. lapkričio 10 d. Sprendimo *The Rank Group*, C-259/10 ir C-260/10, EU:C:2011:719, 69 ir jame nurodytą jurisprudenciją).

55 Žinoma, kaip pažymėta šio sprendimo 25 punkte, šia nuostata valstybėms narėms paliekama tam tikra diskrecija priimti teisės aktus, kuriuose numatomos sąlygos ir nustatomos šioje nuostatoje numatyto neapmokestinimo PVM ribos.

56 Atsižvelgiant į tai, aplinkybė, kad valstybės narės pagal direktyvos nuostatą turi diskreciją, nereiškia, kad negalima atlikti teisminės kontrolės siekiant patikrinti, ar nacionalinės valdžios institucijos neviršijo šios diskrecijos (šiuo klausimu žr. 2014 m. spalio 9 d. Sprendimo *Traum*, C-492/13, EU:C:2014:2267, 47 punktą; 2022 m. kovo 8 d. Sprendimo *Bezirkshauptmannschaft Hartberg-Fürstenfeld (Tiesioginis veikimas)*, C-205/20, EU:C:2022:168, 30 punktą ir 2023 m. balandžio 27 d. Sprendimo *M. D. (Draudimas atvykti į Vengriją)*, C-528/21, EU:C:2023:341, 98 punktą).

57 Šios diskrecijos ribos kyla, be kita ko, iš mokesčių neutralumo principo. Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad, kai valstybės narės nustatytos azartinių lošimų neapmokestinimo PVM sąlygos ir apribojimai prieštarauja mokesčių neutralumo principui, ta valstybė narė negali remtis tokiomis sąlygomis ar apribojimais ir atsisakyti tokių lošimų organizatoriui taikyti neapmokestinimą, kurio jis gali teisėtai reikalauti pagal Direktyvą 2006/112 (šiuo klausimu žr. 2011 m. lapkričio 10 d. Sprendimo *The Rank Group*, C-259/10 ir C-260/10, EU:C:2011:719, 68 punktą).

58 Reikia pridurti, kad tik Teisingumo Teismas išimties tvarka ir dėl privalomųjų teisinio saugumo pagrindų gali laikinai sustabdyti Sąjungos teisės normos naikinamąjį poveikį jai prieštaraujančios nacionalinės teisės normos atžvilgiu. Tokio Teisingumo Teismo pateikto šios teisės išaiškinimo pasekmių ribojimas laiko atžvilgiu gali būti nustatytas tik pačiame sprendime, kuriame pateikiamas prašytas išaiškinimas (2023 m. spalio 5 d. Sprendimo *Osteopathie Van Hauwermeiren*, C-355/22, EU:C:2023:737, 30 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

59 Jeigu nacionaliniai teismai turėtų įgaliojimus nors laikinai suteikti Sąjungos teisei prieštaraujančioms nacionalinėms nuostatoms viršenybę prieš Sąjungos teisę, būtų pakenkta Sąjungos teisės viršenybei ir vienodam jos taikymui (2023 m. spalio 5 d. Sprendimo *Osteopathie Van Hauwermeiren*, C-355/22, EU:C:2023:737, 31 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

60 Taigi pagal viršenybės principą reikalaujama, kad nacionalinis teismas netaikytų nacionalinės teisės nuostatų, kurios pripažintos prieštaraujančiomis Sąjungos teisei, net jei nacionalinis Konstitucinis Teismas prieš tai nusprendė atidėti šių Konstitucijai prieštaraujančiomis pripažintų nuostatų privalomosios galios praradimą (šiuo klausimu žr. 2009 m. lapkričio 19 d. Sprendimo *Filipiak*, C-314/08, EU:C:2009:719, 85 punktą).

61 Teisingumo Teismas taip pat patikslino, kad nacionalinis teismas, kuris pasinaudojo jam SESV 267 straipsnio antroje pastraipoje suteikta galimybe, priimdamas sprendimą pagrindinėje byloje privalo paisyti Teisingumo Teismo pateikto atitinkamų nuostatų išaiškinimo, ir, jei reikia, turi nesivadovauti aukštesnės instancijos teismo vertinimais, jei atsižvelgdamas į šį išaiškinimą mano, kad tokie vertinimai neatitinka Sąjungos teisės (2010 m. spalio 5 d. Sprendimo *Elchinov*, C-173/09, EU:C:2010:581, 30 punktas).

62 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į trečiąjį klausimą reikia atsakyti, kad pagal ESS 4 straipsnio 3 dalyje įtvirtintą lojalaus bendradarbiavimo principą ir Sąjungos teisės viršenybės principą reikalaujama, kad nacionalinis teismas netaikytų nacionalinės teisės nuostatų,

pripažintų nesuderinamomis su Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies i punktu, siejamu su mokesčių neutralumo principu, ir šiuo klausimu neturi reikšmės nacionalinio Konstitucinio Teismo sprendimas palikti galioti šių nacionalinių nuostatų padarinius.

Dėl ketvirtojo klausimo

63 Ketvirtuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar ESS 4 straipsnio 3 dalyje, siejamoje su SESV 267 straipsniu, įtvirtintas lojalaus bendradarbiavimo principas, Direktyva 2006/112, veiksmingumo principas ir bendrieji Sąjungos teisės principai, be kita ko, mokesčių neutralumo principas, turi būti aiškinami taip, kad pagal juos apmokestinamajam asmeniui suteikiama teisė susigrąžinti pažeidžiant šios direktyvos 135 straipsnio 1 dalies i punktą valstybėje narėje surinktą PVM sumą.

64 Nagrinėjamu atveju iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad ketvirtuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas siekia išsiaiškinti, ar tuo atveju, jeigu jis konstatuotų, kad pagal Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies i punktą, siejamą su mokesčių neutralumo principu, draudžiamos pagrindinėje byloje nagrinėjamos nacionalinės teisės nuostatos, ieškovės pagrindinėje byloje turėtų teisę susigrąžinti pagal šiuos teisės aktus sumokėtą PVM sumą.

65 Taigi šis klausimas turi būti suprantamas kaip susijęs su Sąjungos teisės normų dėl nepagrįstai sumokėtų sumų grąžinimo išaiškinimu (pagal analogiją žr. 2011 m. rugsėjo 6 d. Sprendimą *Lady & Kid ir kt.*, C-398/09, EU:C:2011:540).

66 Šiomis aplinkybėmis ir atsižvelgiant į šio sprendimo 46 ir 47 punktuose primintą jurisprudenciją ketvirtąjį prejudicinį klausimą reikia performuluoti taip, kad juo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Sąjungos teisės normos, susijusios su nepagrįstai sumokėtų sumų grąžinimu, turi būti aiškinamos taip, kad pagal jas apmokestinamajam asmeniui suteikiama teisė susigrąžinti pažeidžiant Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies i punktą valstybėje narėje surinktą PVM sumą.

67 Pagal suformuotą jurisprudenciją teisė susigrąžinti pažeidžiant Sąjungos teisės normas valstybėje narėje surinktus mokesčius yra Sąjungos teisės nuostatomis, kuriomis tokie mokesčiai draudžiami ir kurių išaiškinimą pateikė Teisingumo Teismas, asmenims suteikiamų teisių pasekmė ir papildymas. Taigi valstybės narės iš principo privalo grąžinti pažeidžiant Sąjungos teisę surinktus mokesčius (2023 m. rugsėjo 28 d. Sprendimo *Administrația Județeană a Finanțelor Publice Brașov (Teisės į grąžinimą perdavimas)*, C-508/22, EU:C:2023:715, 34 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

68 Taigi panašu, kad teise į nepagrįstai sumokėtų sumų grąžinimą siekiama pašalinti mokesčio nesuderinamumo su Sąjungos teise pasekmes ir neutralizuoti ekonominę naštą, nepagrįstai perkeltą ūkio subjektui, kuriam ji galiausiai iš tikrųjų teko (2013 m. gegužės 16 d. Sprendimo *Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó*, C-191/12, EU:C:2013:315, 24 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

69 Vis dėlto išimtiniais atvejais gali būti atsisakyta grąžinti, jeigu dėl to būtų nepagrįstai praturtėta. Taigi šioje srityje Sąjungos teisės sistemoje garantuojamų teisių apsauga neįpareigoja grąžinti pažeidžiant Sąjungos teisę surinktų mokesčių, muitų ir rinkliavų, kai įrodoma, kad tokias rinkliavas turintis mokėti asmuo jas iš tikrųjų perkėlė kitiems subjektams (šiuo klausimu žr.

2013 m. gegužės 16 d. Sprendimo *Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó*, C-191/12, EU:C:2013:315, 25 punktą ir 2024 m. kovo 21 d. Sprendimo *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Galimybė ištaisyti klaidingą tarifą)*, C-606/22, EU:C:2024:255, 34 ir 35 punktus).

70 Vis dėlto ši išimtis turi būti aiškinama siaurai, atsižvelgiant, be kita ko, į tai, kad mokesčio perkėlimas vartotojui nebūtinai neutralizuoja apmokestinimo ekonomines pasekmes apmokestinamajam asmeniui (šiuo klausimu žr. 2003 m. spalio 2 d. Sprendimo *Weber's Wine World ir kt.*, C-147/01, EU:C:2003:533, 95 punktą).

71 Taigi net tuo atveju, jeigu įrodoma, kad nepagrįstai sumokėto mokesčio našta buvo perkelta tretiesiems asmenims, jo grąžinimas ūkio subjektui nebūtinai lemia pastarojo nepagrįstą praturtėjimą, nes šio mokesčio įtraukimas į taikomas kainas gali jam padaryti žalą, susijusią su jo pardavimo apimties sumažėjimu (šiuo klausimu žr. 2011 m. rugsėjo 6 d. Sprendimo *Lady & Kid ir kt.*, C-398/09, EU:C:2011:540, 21 punktą ir 2024 m. kovo 21 d. Sprendimo *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Galimybė ištaisyti klaidingą tarifą)*, C-606/22, EU:C:2024:255, 28 punktą).

72 Be to, svarbu priminti, kad nepagrįsto praturtėjimo, kurį apmokestinamajam asmeniui gali sukelti Sąjungos teisės požiūriu nepagrįstai surinko mokesčio grąžinimas, egzistavimas ir apimtis gali būti nustatyti tik atlikus ekonominę analizę, kurioje atsižvelgiama į visas reikšmingas aplinkybes (šiuo klausimu žr. 2008 m. balandžio 10 d. Sprendimo *Marks & Spencer*, C-309/06, EU:C:2008:211, 43 punktą ir 2024 m. kovo 21 d. Sprendimo *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Galimybė ištaisyti klaidingą tarifą)*, C-606/22, EU:C:2024:255, 38 punktą.

73 Darytina išvada, kad į ketvirtąjį klausimą reikia atsakyti: Sąjungos teisės normos, susijusios su nepagrįstai sumokėtų sumų grąžinimu, turi būti aiškinamos taip, kad pagal jas apmokestinamajam asmeniui suteikiama teisė susigrąžinti pažeidžiant
Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies i punktą valstybėje narėje surinktą PVM sumą, su sąlyga, kad šis grąžinimas nelemia šio apmokestinamojo asmens nepagrįsto praturtėjimo.

Dėl šeštojo klausimo

74 Šeštuoju klausimu, kurį reikia nagrinėti prieš penktąjį klausimą, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar valstybių narių pareiga užtikrinti asmenų, kuriems turėjo įtakos neteisėtas valstybės pagalbos įgyvendinimas, teisių apsaugą, lojalaus bendradarbiavimo principas ir bendrieji Sąjungos teisės principai, visų pirma mokesčių neutralumo principas, turi būti aiškinami taip, kad apmokestinamasis asmuo gali gauti kaip žalos atlyginimą sumokėtam PVM lygią sumą, kai kitų ūkio subjektų neapmokestinimas šiuo mokesčiu yra neteisėta valstybės pagalba.

75 Nagrinėjamu atveju iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad šeštasis klausimas susijęs su valstybės pagalbos schema, konkrečiai kalbant, su nacionaliniams teismams tenkančiomis pareigomis, kai jie konstatuoja, kad kai kurių ūkio subjektų neapmokestinimas PVM yra valstybės pagalba, suteikta iš anksto nepranešus, kaip reikalaujama pagal SESV 108 straipsnio 3 dalį.

76 Šiomis aplinkybėmis ir atsižvelgiant į šio sprendimo 46 ir 47 punktuose primintą jurisprudenciją šeštąjį prejudicinį klausimą reikia performuluoti taip, kad juo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar SESV 108 straipsnio 3 dalis turi būti

aiškinama taip, kad kai tam tikrų ūkio subjektų neapmokestinimas PVM yra neteisėta valstybės pagalba, apmokestinamasis asmuo, kuriam nebuvo taikomas toks neapmokestinimas, gali gauti sumą, lygią sumokėtam PVM, kaip žalos atlyginimą.

77 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad nacionaliniai teismai privalo užtikrinti, kad visos pasekmės dėl SESV 108 straipsnio 3 dalies paskutinio sakinio pažeidimo kiltų pagal jų nacionalinę teisę, ypač kiek tai susiję su įgyvendinimo aktų galiojimu ir nesilaikant šios nuostatos suteiktos finansinės paramos susigrąžinimu, nes dėl šios priežasties jų užduoties tikslas yra priimti priemones, kurios būtų tinkamos pašalinti neteisėtai įgyvendintos pagalbos pasekmes, kad gavėjas negalėtų laisvai ja naudotis likusį laiką iki Europos Komisijos sprendimo priėmimo (2019 m. kovo 5 d. Sprendimo *Eesti Pagar*, C-349/17, EU:C:2019:172, 89 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

78 Be to, nacionalinis teismas taip pat turi turėti galimybę priimti sprendimą dėl prašymo atlyginti žalą, padarytą suteikus neteisėtą pagalbos priemonę (2006 m. spalio 5 d. Sprendimo *Transalpine Ölleitung in Österreich*, C-368/04, EU:C:2006:644, 56 punktas).

79 Taigi vykdydami savo užduotis nacionaliniai teismai gali priimti ieškinius dėl žalos, padarytos įmonės, kuriai suteikta neteisėta valstybės pagalba, konkurentams, atlyginimo (2019 m. sausio 23 d. Sprendimo *Fallimento Traghetti del Mediterraneo*, C-387/17, EU:C:2019:51, 56 punktas).

80 Atsižvelgiant į tai, galimas neapmokestinimo neteisėtumas atsižvelgiant į Sąjungos teisės normas, susijusias su valstybės pagalba, negali turėti įtakos paties šio mokesčio surinkimo teisėtumui, todėl minėto mokesčio mokėtojas negali remtis tuo, kad neapmokestinimas, kuriuo naudojasi kiti asmenys, yra valstybės pagalba, siekdamas išvengti šio mokesčio mokėjimo (šiuo klausimu žr. 2006 m. spalio 5 d. Sprendimo *Transalpine Ölleitung in Österreich*, C-368/04, EU:C:2006:644, 51 punktą ir 2020 m. kovo 3 d. Sprendimo *Vodafone Magyarország*, C-75/18, EU:C:2020:139, 24 punktą).

81 Jei nacionalinis teismas nuspręstų, kad kai kurių ūkio subjektų neapmokestinimas PVM yra valstybės pagalba, šį mokestį sumokėjusiam apmokestinamajam asmeniui suteikus sumą, lygią sumokėtam PVM, kaip žalos atlyginimą, būtų sudarytos sąlygos išvengti šio mokesčio mokėjimo.

82 Vadinasi, į šeštąjį klausimą reikia atsakyti: SESV 108 straipsnio 3 dalis turi būti aiškinama taip, kad kai tam tikrų ūkio subjektų neapmokestinimas PVM yra neteisėta valstybės pagalba, apmokestinamasis asmuo, kuriam nebuvo taikomas toks neapmokestinimas PVM, negali gauti sumos, lygios sumokėtam PVM, kaip žalos atlyginimo.

Dėl penktojo klausimo

83 Penktuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar SESV 107 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad loterijos bilietų pirkimo neapmokestinimas PVM ir tokio neapmokestinimo netaikymas kitiems internetu siūlomiems azartiniams lošimams yra su vidaus rinka nesuderinama valstybės pagalba.

84 Iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad šis klausimas pateiktas nagrinėjant apmokestinamojo asmens ieškinį, kuriuo siekiama susigrąžinti jo sumokėtam PVM lygią sumą, kaip žalos atlyginimą. Be to, iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą nematyti, kad minėto klausimo dalykas būtų kitoks.

85 Iš atsakymo į šeštąjį klausimą matyti, kad kai tam tikrų ūkio subjektų neapmokestinimas PVM yra valstybės pagalba, apmokestinamasis asmuo, kuriam nebuvo taikomas toks neapmokestinimas PVM, negali gauti sumos, lygios sumokėtam PVM, kaip žalos atlyginimo.

86 Atsižvelgiant į atsakymą į šeštąjį klausimą, nereikia atsakyti į penktąjį klausimą.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

87 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (pirmoji kolegija) nusprendžia:

1. **2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 135 straipsnio 1 dalies i punktas, siejamas su mokesčių neutralumo principu,**

   turi būti aiškinamas taip:

   pagal jį nedraudžiami nacionalinės teisės aktai, kuriuose įtvirtintas skirtingas požiūris į, pirma, loterijos bilietų pirkimą internetu ir, antra, dalyvavimą kituose internetu siūlomuose azartiniuose lošimuose, netaikant pirmiesiems taikomo neapmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu (PVM), jei šių dviejų azartinių lošimų kategorijų objektyvūs skirtumai turi didelę įtaką vidutinio vartotojo sprendimui pasinaudoti viena ar kita iš šių lošimų kategorijų.

2. **Pagal ESS 4 straipsnio 3 dalyje įtvirtintą lojalaus bendradarbiavimo principą ir Sąjungos teisės viršenybės principą reikalaujama, kad nacionalinis teismas netaikytų nacionalinės teisės nuostatų, pripažintų nesuderinamomis su Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies i punktu, siejamu su mokesčių neutralumo principu, ir šiuo klausimu neturi reikšmės nacionalinio Konstitucinio Teismo sprendimas palikti galioti šių nacionalinių nuostatų padarinius.**

3. **Sąjungos teisės normos, susijusios su nepagrįstai sumokėtų sumų grąžinimu, turi būti aiškinamos taip, kad pagal jas apmokestinamajam asmeniui suteikiama teisė susigrąžinti pažeidžiant Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies i punktą valstybėje narėje surinktą pridėtinės vertės mokesčio sumą, su sąlyga, kad šis grąžinimas nelemia šio apmokestinamojo asmens nepagrįsto praturtėjimo.**

4. **SESV 108 straipsnio 3 dalis turi būti aiškinama taip, kad kai tam tikrų ūkio subjektų neapmokestinimas pridėtinės vertės mokesčio (PVM) yra neteisėta valstybės pagalba, apmokestinamasis asmuo, kuriam nebuvo taikomas toks neapmokestinimas PVM, negali gauti sumos, lygios sumokėtam PVM, kaip žalos atlyginimo.**

Parašai.