Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (första avdelningen)

12 september 2024*

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Gemensamt system för mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 135.1 i – Undantag från skatteplikt – Vadslagning, lotterier och andra former av hasardspel – Villkor och gränser – Principen om skatteneutralitet – Bibehållande av verkningarna av en nationell lagstiftning – Rätt till återbetalning – Obehörig vinst – Statligt stöd – Artikel 107.1 FEUF – Begäran om återbetalning av skatten i form av skadestånd”

I mål C-741/22,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av tribunal de première instance de Liège (Förstainstansdomstolen i Liège, Belgien) genom beslut av den 18 november 2022, som inkom till domstolen den 2 december 2022, i målet

Casino de Spa SA,

Ardent Betting SA,

Ardent Finance SA,

Artekk SRL (övertaget av 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,

* Rättegångsspråk: franska.

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

mot

État belge (SPF Finances),

ytterligare deltagare i rättegången:

État belge (SPF Justice),

La Chambre des Représentants,

meddelar

DOMSTOLEN (första avdelningen),

sammansatt av avdelningsordföranden A. Arabadjiev, domstolens vice ordförande L. Bay Larsen (referent), samt domarna T. von Danwitz, A. Kumin och I. Ziemele,

generaladvokat: J. Kokott,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– Casino de Spa SA, Ardent Betting SA, Ardent Finance SA, Artekk SRL (övertaget av 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 och Tour de Baschamps SRL, genom V. Lamberts och M. Levaux, avocats,

– Belgiens regering, av S. Baeyens, P. Cottin och C. Pochet, samtliga i egenskap av ombud, biträdda av V. Ramognino, avocat, och P. Vlaemminck, advocaat,

– Tjeckiens regering, av L. Halajová, M. Smolek och J. Vláčil, samtliga i egenskap av ombud,

– Tysklands regering, av J. Möller och P.-L. Krüger, båda i egenskap av ombud,

– Europeiska kommissionen, genom A. Armenia, J. Carpi Badía och M. Herold, samtliga i egenskap av ombud,

och efter att den 25 april 2024 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 4.3 FEU, artiklarna 107 och 267 FEUF, principen om skatteneutralitet, effektivitetsprincipen, samt artikel 135.1 i) i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan, å ena sidan Casino de Spa SA och 26 andra klagandebolag, och, å andra sidan, État belge (belgiska staten), SPF Finances (Federala skattemyndigheten, Belgien) angående ett beslut om mervärdesskatt som ska betalas för perioden från och med den 1 juli 2016 till och med den 21 maj 2018, samt böter och dröjsmålsränta hänförliga till denna mervärdesskatt.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 I artikel 135.1 i) i direktiv 2006/112 föreskrivs följande:

”Medlemsstaterna skall undanta följande transaktioner från skatteplikt:

…

i) Vadslagning, lotterier och andra former av hasardspel, om inte annat följer av de villkor och begränsningar som fastställs av varje medlemsstat.”

Belgisk rätt

4 I artikel 1.14 i code de la taxe sur la valeur ajoutée (mervärdesskattelagen) (*Moniteur belge* av den 17 juli 1969, s. 7046), i dess lydelse enligt loi-programme du 1er juillet 2016 (ramlagen av den 1 juli 2016), föreskrevs följande:

”Vid tillämpningen av denna lag avses med

1° ’hasardspel eller spel om pengar’:

a) spel, oavsett benämning, som ger möjlighet att vinna priser eller premier i form av pengar eller in natura, och under vilka spelarna inte kan intervenera vare sig i början av spelet, under spelets gång eller i slutet av spelet, och vinnarna utses enbart genom slumpen eller någon annan omständighet som beror på tillfälligheter,

b) spel, oavsett benämning, som ger deltagarna i en tävling, oavsett typ av tävling, chansen att vinna priser eller premier i form av pengar eller in natura, förutom om tävlingen resulterar i att ett avtal ingås mellan vinnarna och den som anordnat tävlingen,

2° ’lotterier’: varje omständighet som genom köp av lotter gör det möjligt att tävla om priser eller premier i form av pengar eller in natura och där vinnarna utses genom slumpen eller någon annan omständighet som beror på tillfälligheter och som de inte kan påverka.”

5 I artikel 44.3 i mervärdesskattelagen, i dess lydelse enligt ramlagen av den 1 juli 2016, föreskrevs följande:

”Även följande är undantagna från skatteplikt:

…

13°

a) Lotterier.

b) Andra former av hasardspel eller spel om pengar, med undantag för sådana som tillhandahålls på elektronisk väg och som avses i artikel 18.1 andra stycket 2 16°”.

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

6 Casino de Spa och övriga klagandebolag i det nationella målet utgör tillsammans mervärdesskattegruppen Gaming Ardent. De erbjuder onlinespel.

7 Denna verksamhet var undantagen från mervärdesskatteplikt i Belgien fram till den 1 juli 2016, då bestämmelser antogs som innebar att undantaget från mervärdesskatteplikt för andra hasardspel eller spel om pengar online än lotterier upphävdes.

8 Dessa bestämmelser ogiltigförklarades av Cour constitutionnelle (Författningsdomstolen, Belgien) genom dom av den 22 mars 2018 på grund av att de regler om fördelning av befogenheter mellan den belgiska federala staten och de belgiska regionerna som föreskrivs i belgisk rätt hade åsidosatts. I den domen prövade nämnda domstol inte de övriga grunder som åberopats vid den, i synnerhet de som avsåg åsidosättande av direktiv 2006/112, principen om skatteneutralitet och artiklarna 107 och 108 FEUF, eftersom den ansåg att dessa grunder inte kunde leda till en mer omfattande ogiltigförklaring av dessa bestämmelser. I nämnda dom beslutade Cour constitutionnelle (Författningsdomstolen) även att verkningarna av dessa bestämmelser skulle bestå och hänvisade till de budgetmässiga och administrativa svårigheter som en återbetalning av redan betalda skatter skulle medföra.

9 I en dom av den 8 november 2018 preciserade Cour constitutionnelle (Författningsdomstolen) att verkningarna av de bestämmelser om upphävande av undantaget från mervärdesskatt på andra hasardspel eller spel om pengar online än lotterier, vilka den upphävt genom sin dom av den 22 mars 2018, bibehölls med avseende på de skatter som hade betalats för perioden från och med den 1 juli 2016 till och med den 21 maj 2018.

10 Efter dessa domar redovisade mervärdesskattegruppen Gaming Ardent, i sin mervärdesskattedeklaration för september 2019, i den del som avsåg justeringar av mervärdesskatt i gruppens favör, ett belopp på 29 328 371,20 euro, vilket motsvarar den mervärdesskatt som betalats för perioden från och med den 1 juli 2016 till och med den 21 maj 2018, och begärde återbetalning av ett belopp på 15 581 402,06 euro.

11 Den 5 december 2019 upprättade den belgiska skattemyndigheten ett protokoll, i vilket den angav att begäran stred mot de domar som Cour constitutionnelle (Författningsdomstolen) meddelat den 22 mars och den 8 november 2018 och att mervärdesskattegruppen Gaming Ardent följaktligen var skyldig att betala 29 328 370,36 euro i mervärdesskatt, jämte böter och ränta.

12 Efter det att mervärdesskattegruppen Gaming Ardent begärt omprövning av detta beslut, sattes mervärdesskattegruppens bötesbelopp ned.

13 Den 12 oktober 2020 väckte mervärdesskattegruppen Gaming Ardent talan vid Tribunal de première instance de Liège (Förstainstansdomstolen i Liège, Belgien), som är den hänskjutande domstolen, mot ett beslut av den 14 augusti 2020 om mervärdesskatt för perioden från och med den 1 juli 2016 till och med den 21 maj 2018, avseende böter och dröjsmålsränta. Mervärdesskattegruppen yrkade i andra hand skadestånd från belgiska staten med åberopande av att Cour constitutionnelle (Författningsdomstolen) begått ett fel när den beslutat att låta verkningarna bestå av de bestämmelser den upphävt. I tredje hand yrkade mervärdesskattegruppen skadestånd från belgiska staten med åberopande av att lagstiftaren begått ett fel.

14 Mot denna bakgrund beslutade Tribunal de première instance de Liège (Förstainstansdomstolen i Liège) att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till EG-domstolen:

”1) Ska artikel 135.1 i) i direktiv [2006/112] och neutralitetsprincipen tolkas så, att de utgör hinder för en skillnad i behandling i en medlemsstat mellan lotterier online som erbjuds av Loterie Nationale, som är en offentlig inrättning, vilka är undantagna från mervärdesskatt, och andra hasardspel online som erbjuds av privata näringsidkare, vilka är föremål för mervärdesskatt, under antagandet att det rör sig om jämförbara tjänster?

2) Ska den nationella domstolen – för att inom ramen för föregående fråga avgöra om det rör sig om två jämförbara kategorier som konkurrerar med varandra och som ska behandlas lika i mervärdesskattehänseende eller om det rör sig om olika kategorier som därför kan behandlas olika – enbart ta hänsyn till huruvida de båda formerna av spel konkurrerar med varandra ur genomsnittskonsumentens synvinkel, i den meningen att tjänster är jämförbara när de har liknande egenskaper och fyller samma behov hos konsumenten, vilket ska avgöras på grundval av om de används på ett jämförbart sätt, och när de skillnader som finns inte har något betydande inflytande på genomsnittskonsumentens beslut att välja den ena eller den andra tjänsten (ersättningskriteriet), eller måste den nationella domstolen ta hänsyn till andra kriterier, såsom att medlemsstaten har ett utrymme att skönsmässigt undanta vissa kategorier av spel från skatteplikt medan andra kategorier är föremål för mervärdesskatt, att lotterier tillhör en annan kategori av spel som anges i artikel 135.1 i) i [direktiv 2006/112], att olika lagbestämmelser tillämpas på Loterie Nationale och på andra hasardspel, att tillsynsmyndigheterna för de båda kategorierna är olika samt att den lagstiftning som är tillämplig på Loterie Nationale eftersträvar samhälleliga mål och målet att skydda spelarna?

3) Ska principen om lojalt samarbete som anges artikel 4.3 [FEU], jämförd med artikel 267 [FEUF], bestämmelserna i [direktiv 2006/112] och, i förekommande fall, effektivitetsprincipen, tolkas så, att den möjliggör för en medlemsstats författningsdomstol att – på eget initiativ och utan att begära förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF – med stöd av en bestämmelse i nationell rätt, i förevarande fall artikel 8 i speciallagen av den 6 januari 1989 om Författningsdomstolen, bibehålla verkningarna bakåt i tiden av nationella bestämmelser om mervärdesskatt, vilka har bedömts strida mot den nationella konstitutionen och av detta skäl har upphävts, och vilkas oförenlighet med unionsrätten också har åberopats till stöd för talan om upphävande vid den nationella domstolen, utan att denna invändning emellertid prövades av nämnda domstol, genom att allmänt grunda sig på [de] ’budgetmässiga och administrativa svårigheter som återbetalning av redan betald skatt skulle orsaka’, varigenom beskattningsbara personer helt berövas rätten till återbetalning av mervärdesskatt som uppburits i strid med unionsrätten?

4) För det fall föregående fråga ska besvaras nekande, innebär då samma bestämmelser och principer, tolkade mot bakgrund av bland annat domen av den 10 april 2008, [Marks & Spencer, C-309/06, EU:C:2008:211)], enligt vilken de allmänna gemenskapsrättsliga principerna, däribland principen om skatteneutralitet, ger en näringsidkare som har utfört leveranser eller tjänster rätt att återföra de belopp som felaktigt tagits ut i skatt på leveranserna eller tjänsterna [dom av den 10 april 2008, Marks & Spencer, C-309/06, EU:C:2008:211)], att den berörda medlemsstaten måste återbetala den mervärdesskatt som har uppburits i strid med unionsrätten till de beskattningsbara personerna, när detta såsom i förevarande fall följer av en dom som EU-domstolen senare meddelar som svar på tolkningsfrågor och i vilken den bekräftar, för det första, att de upphävda nationella bestämmelserna inte var förenliga med [direktiv 2006/112] och, för det andra, att Författningsdomstolens beslut att bibehålla verkningarna bakåt i tiden av de bestämmelser som den upphävde inte är förenligt med unionsrätten?

5) Har den skillnad i behandling mellan, å ena sidan, lotterier (fysiska och online) och, å andra sidan, andra spel och vadslagning online som infördes genom artiklarna 29, 30, 31, 32, 33 och 34 i ramlagen av den 1 juli 2016, vilka upphävdes genom Författningsdomstolens dom nr 34/2018 av den 22 mars 2018, men vilkas verkningar bibehölls efter det datumet vad gällde skatt som redan hade betalats för perioden från och med den 1 juli 2016 till och med den 21 maj 201[8], gett upphov till en selektiv fördel för näringsidkare som erbjuder dessa

lotterier, och således ett stöd som beviljats av den belgiska staten eller med hjälp av medel från den belgiska staten och som snedvrider eller hotar att snedvrida konkurrensen genom att gynna vissa företag, vilket är oförenligt med den inre marknaden i den mening som avses i artikel 107 [FEUF]?

6) För det fall föregående fråga ska besvaras jakande, innebär då medlemsstatens skyldighet att säkerställa rättigheterna för de enskilda som påverkas av det olagligt beviljade stödet, såsom den följer av bland annat domen av den 5 oktober 2006, [Transalpine Ölleitung in Österreich (C-368/04, EU:C:2006:644)], principen om lojalt samarbete och de allmänna gemenskapsrättsliga principerna, inbegripet principen om skatteneutralitet, vilka ger den näringsidkare som har utfört leveranserna eller tjänsterna rätt att återfå de belopp som felaktigt tagits ut i skatt på leveranserna eller tjänsterna [dom av den 10 april 2008, Marks & Spencer, C-309/06, EU:C:2008:211)], att beskattningsbara personer som har fakturerat mervärdesskatt har möjlighet att på grundval av det olagliga statliga stödet återfå ett belopp motsvarande den betalda skatten i form av skadeersättning jämte ränta för skada som lidits?”

Prövning av begäran om återupptagande av det muntliga förfarandet

15 Efter att generaladvokaten föredragit sitt förslag till avgörande vid förhandlingen den 25 april 2024 har klagandebolagen i det nationella målet, i skrivelse som inkom till domstolens kansli den 30 maj 2024, begärt att den muntliga delen av förfarandet ska återupptas.

16 Till stöd för denna begäran har klagandebolagen i det nationella målet gjort gällande att förslaget till avgörande avser en rättsfråga angående huruvida artikel 135.1 i) i direktiv 2006/112 har direkt effekt som den hänskjutande domstolen inte har hänskjutit till EU-domstolen och som klagandebolagen således inte har kunnat yttra sig över. De motsätter sig även generaladvokatens förslag till avgörande på denna punkt.

17 Det ska i detta sammanhang påpekas att domstolen enligt artikel 83 i sina rättegångsregler, efter att ha hört generaladvokaten, när som helst får besluta att den muntliga delen av förfarandet ska återupptas, bland annat om domstolen anser att den inte har tillräcklig kännedom om omständigheterna i målet, eller om målet ska avgöras på grundval av ett argument som inte har avhandlats mellan parterna.

18 EU-domstolen erinrar även om att det varken i stadgan för Europeiska unionens domstol eller i domstolens rättegångsregler föreskrivs någon möjlighet för de berörda parterna att inkomma med yttranden över generaladvokatens förslag till avgörande (dom av den 31 januari 2023, Puig Gordi m.fl., C-158/21, EU:C:2023:57, punkt 37 och där angiven rättspraxis).

19 Vidare ska, enligt artikel 252 andra stycket FEUF, generaladvokaterna vid offentliga domstolssessioner, fullständigt opartiskt och oavhängigt, lägga fram motiverade förslag till avgörande i mål som enligt stadgan för Europeiska unionens domstol kräver att ett sådant förslag läggs fram. Att en av parterna inte delar generaladvokatens uppfattning i förslaget till avgörande, oavsett vilka frågor som generaladvokaten prövat däri, kan följaktligen inte i sig utgöra ett tillräckligt skäl för att återuppta den muntliga delen av förfarandet (dom av den 31 januari 2023, Puig Gordi m.fl., C-158/21, EU:C:2023:57, punkt 38 och där angiven rättspraxis).

20 I förevarande mål anser domstolen, efter att ha hört generaladvokaten, att den har kännedom om samtliga omständigheter som krävs för att döma i saken.

21 Mot bakgrund av den rättspraxis som det erinrats om i punkt 19 ovan ska det särskilt påpekas att, i motsats till vad klagandebolagen i det nationella målet har anfört till stöd för sin begäran om återupptagande av den muntliga delen av förfarandet, i den mån den fjärde tolkningsfrågan avser de verkningar som artikel 135.1 i) i direktiv 2006/112 ska tillerkännas vid en nationell domstol har den hänskjutande domstolen med nödvändighet ställt frågor till EU-domstolen om huruvida denna bestämmelse ska tillerkännas direkt effekt. Härav följer att klagandebolagen har haft tillfälle att göra gällande sin ståndpunkt i detta avseende.

22 Det saknas därmed skäl att besluta att den muntliga delen av förfarandet ska återupptas.

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första och den andra frågan

23 Den hänskjutande domstolen har ställt den första och den andra frågan, vilka ska prövas tillsammans, för att få klarhet i huruvida artikel 135.1 i) i direktiv 2006/112, jämförd med principen om skatteneutralitet, ska tolkas så, att de utgör hinder för en nationell lagstiftning som innebär att, å ena sidan, köp av lotter online, och, å andra sidan, deltagande i andra hasardspel eller spel om pengar som erbjuds online, behandlas olika, genom att sistnämnda spel inte omfattas av det undantag från mervärdesskatteplikt som är tillämpligt på förstnämnda spel.

24 Enligt artikel 135.1 i) i direktiv 2006/112 är vadslagning, lotterier och andra former av hasardspel undantagna från skatteplikt, om inte annat följer av de villkor och begränsningar som fastställs av varje medlemsstat.

25 Det framgår redan av ordalydelsen i denna bestämmelse att medlemsstaterna har ett stort utrymme för skönsmässig bedömning när de bestämmer huruvida berörda transaktioner ska undantas från skatteplikt eller beskattas, eftersom den gör det möjligt för medlemsstaterna att fastställa villkor och begränsningar för undantaget från skatteplikt (se, analogt, dom av den 10 november 2011, The Rank Group, C-259/10 och C-260/10, EU:C:2011:719, punkt 40 och där angiven rättspraxis).

26 Domstolen har vidare slagit fast att medlemsstaterna kan välja att undanta enbart vissa hasardspel från mervärdesskatteplikt, med utövande av sin befogenhet att fastställa villkor och begränsningar i fråga om det undantag från mervärdesskatteplikt som föreskrivs i bestämmelsen (dom av den 24 oktober 2013, Metropol Spielstätten, C-440/12, EU:C:2013:687, punkt 29 och där angiven rättspraxis).

27 När medlemsstaterna använder sig av sin möjlighet enligt denna bestämmelse att fastställa villkoren och begränsningarna för undantaget och, således, att välja huruvida transaktioner ska beläggas med mervärdesskatt, måste de emellertid iaktta principen om skatteneutralitet, vilken ligger till grund för det gemensamma systemet för mervärdesskatt (dom av den 10 november 2011, The Rank Group, C-259/10 och C-260/10, EU:C:2011:719, punkt 41 och där angiven rättspraxis).

28 Enligt fast rättspraxis utgör principen om skatteneutralitet i synnerhet hinder för att jämförbara och således konkurrerande tjänster behandlas olika i mervärdesskattehänseende (dom av den 10 november 2011, The Rank Group, C-259/10 och C-260/10, EU:C:2011:719, punkt 32 och där angiven rättspraxis).

29 Frågan huruvida två tjänster är jämförbara ska huvudsakligen besvaras med utgångspunkt från genomsnittskonsumentens synvinkel, och konstlade skillnader grundade på obetydliga olikheter ska inte beaktas (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 november 2011, The Rank Group, C-259/10 och C-260/10, EU:C:2011:719, punkt 43 och där angiven rättspraxis).

30 Två tjänster är således jämförbara när de har liknande egenskaper och fyller samma behov hos konsumenten – vilket ska avgöras på grundval av huruvida de används på ett jämförbart sätt – och när de skillnader som finns inte har något betydande inflytande på genomsnittskonsumentens beslut att välja den ena eller den andra tjänsten (dom av den 10 november 2011, The Rank Group, C-259/10 och C-260/10, EU:C:2011:719, punkt 44 och där angiven rättspraxis).

31 Det är med andra ord fråga om att undersöka huruvida de ifrågavarande tjänsterna ur genomsnittskonsumentens synvinkel är utbytbara. I ett sådant fall kan nämligen en skillnad i behandling i mervärdesskattehänseende påverka konsumentens val, vilket följaktligen innebär att principen om skatteneutralitet har åsidosatts (se, för ett liknande resonemang, dom av den 3 februari 2022, Finanzamt A, C-515/20, EU:C:2022:73, punkt 45 och där angiven rättspraxis).

32 Härvid ska inte bara skillnader mellan de ifrågavarande tjänsternas egenskaper och användning beaktas, vilka följaktligen är inneboende i dessa tjänster, utan även skillnader avseende det sammanhang i vilket tjänsterna tillhandahålls, i den mån dessa skillnader avseende sammanhanget kan skapa skillnader hos genomsnittskonsumenten vad gäller frågan huruvida tjänsterna fyller vederbörandes behov, och som därför kan påverka denne konsuments val (se, för ett liknande resonemang, dom av den 9 september 2021, Phantasialand, C-406/20, EU:C:2021:720, punkterna 41 och 42 samt där angiven rättspraxis).

33 Domstolen har således slagit fast att kulturella faktorer, såsom sedvänjor eller traditioner, kan vara relevanta vid en sådan bedömning (se, för ett liknande resonemang, dom av den 9 september 2021, Phantasialand, C-406/20, EU:C:2021:720, punkt 44).

34 Vad gäller hasardspel har domstolen dessutom slagit fast att skillnader i fråga om lägsta och högsta tillåtna insatser och vinster, vinstchanser, tillgängliga format och möjligheten till interaktion mellan spelare och spelet kan ha ett betydande inflytande på genomsnittskonsumentens beslut, eftersom attraktionskraften i hasardspel huvudsakligen består i möjligheten att vinna (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 november 2011, The Rank Group, C-259/10 och C-260/10, EU:C:2011:719, punkt 57).

35 Sådana omständigheter kan således vara relevanta vid fastställandet av huruvida köp på internet av lotter och deltagande i andra hasardspel eller spel om pengar som erbjuds online är jämförbara.

36 Även om det uteslutande ankommer på den hänskjutande domstolen att mot bakgrund av övervägandena i punkterna 28–35 ovan bedöma huruvida dessa tjänster är jämförbara, ankommer det på EU-domstolen att tillhandahålla den hänskjutande domstolen användbara uppgifter som gör det möjligt att avgöra det nationella målet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 20 juni 2024, GEMA, C-135/23, EU:C:2024:526, punkt 32).

37 Det ska särskilt påpekas att kulturella faktorer och skillnader i fråga om lägsta och högsta tillåtna insatser och vinster samt vinstchanser kan ge upphov till en skillnad i genomsnittskonsumentens ögon mellan lotterier och andra hasardspel eller spel om pengar.

38 Det framgår dessutom av beslutet om hänskjutande att enligt den nationella lagstiftning som är aktuell i det nationella målet avgörs vinnarna i lotterier i den mening som avses i denna lagstiftning enbart av slumpen, utan att deras färdigheter kan påverka detta, till skillnad från andra hasardspel eller spel om pengar där spelarens färdigheter, såsom förmåga eller kunskap, kan påverka sannolikheten för vinst. Eftersom vinnaren i detta sammanhang utpekas vid en viss tidpunkt, kan vidare den tid som går mellan köpet av lotten och resultatet vara av betydelse.

39 Lotterier, såsom de definieras i den nationella lagstiftning som är aktuell i det nationella målet, kännetecknas således av en kombination av en väntetid för att fastställa vinnarna och att spelarna helt saknar inflytande över spelresultatet.

40 Sådana objektiva skillnader jämfört med andra hasardspel förefaller kunna ha en betydande inverkan på genomsnittskonsumentens beslut att använda den ena eller den andra spelkategorin, vilket det emellertid ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera.

41 Däremot ska det erinras om att tjänsteleverantörernas identitet, den rättsliga form i vilken de utövar sin verksamhet, den tillståndskategori som de berörda spelen tillhör och det regelverk som är tillämpligt med avseende på tillsyn och reglering i princip inte är relevanta för bedömningen av huruvida dessa spelkategorier är jämförbara (se, analogt, dom av den 10 november 2011, The Rank Group, C-259/10 och C-260/10, EU:C:2011:719, punkterna 46 och 51).

42 På samma sätt saknar de mål som eftersträvas med den berörda nationella lagstiftningen och den omständigheten att lotterier uttryckligen omfattas av artikel 135.1 i) i direktiv 2006/112 i princip relevans vid en sådan prövning, eftersom dessa omständigheter inte förefaller kunna skapa skillnader hos genomsnittskonsumenten vad gäller frågan huruvida tjänsterna fyller vederbörandes behov.

43 Mot bakgrund av övervägandena i punkterna 28–42 ovan förefaller det vid första anblicken som om de tjänster som beaktas i dessa punkter inte är jämförbara, vilket skulle innebära att en sådan skillnad i behandling som den som är i fråga i det nationella målet är förenlig med principen om skatteneutralitet. Det ankommer emellertid på den hänskjutande domstolen att mot bakgrund av alla relevanta omständigheter konkret pröva huruvida denna lagstiftning strider mot denna princip.

44 Den första och den andra frågan ska således besvaras enligt följande: Artikel 135.1 i) i direktiv 2006/112, jämförd med principen om skatteneutralitet, ska tolkas så, att den inte utgör hinder för en nationell lagstiftning som föreskriver en skillnad i behandling mellan, å ena sidan, köp av lotter online och, å andra sidan, deltagande i andra hasardspel eller spel om pengar som erbjuds online, genom att utesluta sistnämnda spel från det undantag från mervärdesskatteplikt som är tillämpligt på den förstnämnda kategorin, i den mån de objektiva skillnaderna mellan dessa båda kategorier av hasardspel eller spel om pengar kan ha en betydande inverkan på genomsnittskonsumentens beslut att använda den ena eller den andra av dessa spelkategorier.

Den tredje frågan

45 Den hänskjutande domstolen har ställt den tredje frågan för att få klarhet i huruvida principen om lojalt samarbete, såsom den stadfästs i artikel 4.3 FEU, jämförd med artikel 267 FEUF, direktiv 2006/112 och effektivitetsprincipen, ska tolkas så, att en nationell domstol mot vars avgöranden det inte finns något rättsmedel får tillämpa en nationell bestämmelse som ger den

behörighet att förordna att verkningarna av nationella bestämmelser som den har funnit vara oförenliga med överordnade bestämmelser i den nationella rätten ska bestå, utan att pröva en anmärkning om att dessa bestämmelser även är oförenliga med direktivet.

46 Av fast rättspraxis följer att det enligt det förfarande för samarbete mellan nationella domstolar och EU-domstolen som införts genom artikel 267 FEUF, ankommer på EU-domstolen att ge den nationella domstolen ett användbart svar, som gör det möjligt för den domstolen att avgöra det mål som den ska pröva. I detta syfte kan EU-domstolen behöva omformulera de frågor som hänskjutits (dom av den 16 maj 2024, Toplofikatsia Sofia (Begreppet svarandens hemvist), C-222/23, EU:C:2024:405, punkt 63 och där angiven rättspraxis).

47 Domstolen får därför från samtliga uppgifter som den nationella domstolen har tillhandahållit, särskilt skälen för begäran om förhandsavgörande, ta fram de unionsbestämmelser och principer som med hänsyn till saken i det nationella målet föranleder tolkning (dom av den 21 mars 2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Möjlighet att göra en rättelse vid fel skattesats), C-606/22, EU:C:2024:255, punkt 20 och där angiven rättspraxis).

48 Den tredje frågan i förevarande fall avser de skyldigheter som unionsrätten ålägger en nationell domstol mot vars avgöranden det inte finns något rättsmedel. Av beslutet om hänskjutande framgår dock att denna fråga har ställts av en nationell domstol i första instans, som vill få klarhet i följderna av att en nationell bestämmelse, som har upphävts av författningsdomstolen i samma medlemsstat på grund av åsidosättande av överordnade nationella rättsregler och vars rättsverkningar bibehållits av författningsdomstolen, är oförenlig med artikel 135.1 i) i direktiv 2006/112, jämförd med principen om skatteneutralitet.

49 I detta sammanhang framgår det således att den hänskjutande domstolen inte är skyldig att i det nationella målet direkt pröva hur författningsdomstolen i samma medlemsstat har agerat. Den hänskjutande domstolen ska endast, i förekommande fall, dra konsekvenserna av att den nationella bestämmelsen är oförenlig med unionsrätten i en tvist mellan en beskattningsbar person och en skattemyndighet angående det mervärdesskattebelopp som den beskattningsbara personen är skyldig att betala.

50 Under dessa omständigheter ska den tredje tolkningsfrågan omformuleras så, att den hänskjutande domstolen har ställt den för att få klarhet i huruvida principen om lojalt samarbete, såsom den stadfästs i artikel 4.3 FEU, och principen om unionsrättens företräde, innebär att den nationella domstolen är skyldig att underlåta att tillämpa nationella bestämmelser som befunnits vara oförenliga med artikel 135.1 i) i direktiv 2006/112, jämförd med principen om skatteneutralitet, utan att förekomsten av ett avgörande från den nationella författningsdomstolen i vilket det fastställs att verkningarna av dessa nationella bestämmelser ska bestå har någon betydelse i detta avseende.

51 Av domstolens fasta praxis framgår att medlemsstaterna, enligt principen om lojalt samarbete i artikel 4.3 FEU, är skyldiga att se till att de otillåtna följdverkningarna av en överträdelse av unionsrätten upphör. En sådan skyldighet åligger varje organ i den berörda medlemsstaten inom ramen för dess behörighet (dom av den 5 oktober 2023, Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, punkt 27 och där angiven rättspraxis).

52 När myndigheterna i en medlemsstat har konstaterat att en nationell lagstiftning är oförenlig med unionsrätten, ankommer det följaktligen på dessa myndigheter att, med bevarande av rätten att välja åtgärder, snarast bringa den nationella rätten i överensstämmelse med unionsrätten och ge enskildas rättigheter enligt unionsrätten full verkan (dom av den 5 oktober 2023, Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, punkt 28 och där angiven rättspraxis).

53 Det ska även erinras om att det av principen om unionsrättens företräde följer att för det fall att det inte är möjligt att tolka nationell rätt i enlighet med kraven i unionsrätten, är den nationella domstol som inom ramen för sin behörighet ska tillämpa unionsbestämmelser skyldig att säkerställa att dessa bestämmelser ges full verkan genom att, med stöd av sin egen behörighet, vid behov, underlåta att tillämpa nationell lagstiftning eller praxis som strider mot en unionsrättslig bestämmelse med direkt effekt, även senare sådan, utan att vare sig begära eller avvakta ett föregående upphävande av denna genom ett lagstiftnings- eller annat konstitutionellt förfarande (dom av den 22 februari 2022, RS (Verkan av domar från en författningsdomstol), C-430/21, EU:C:2022:99, punkt 53 och där angiven rättspraxis).

54 Artikel 135.1 i) i direktiv 2006/112 har direkt effekt (se, analogt, dom av den 10 november 2011, The Rank Group, C-259/10 och C-260/10, EU:C:2011:719, punkt 69 och där angiven rättspraxis).

55 Såsom har påpekats i punkt 25 ovan ger denna bestämmelse visserligen medlemsstaterna ett visst utrymme för skönsmässig bedömning när de antar bestämmelser i vilka det föreskrivs villkor och gränser för det undantag från mervärdesskatteplikt som föreskrivs i nämnda bestämmelse.

56 Den omständigheten att medlemsstaterna har ett utrymme för skönsmässig bedömning enligt bestämmelserna i ett direktiv utesluter dock inte att en domstolsprövning kan göras för att kontrollera huruvida de nationella myndigheterna har överskridit detta utrymme för skönsmässig bedömning (se, för ett liknande resonemang, dom av den 9 oktober 2014, Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, punkt 47, dom av den 8 mars 2022, Bezirkshauptmannschaft Hartberg-Fürstenfeld (Direkt effekt), C-205/20, EU:C:2022:168, punkt 30, och dom av den 27 april 2023, M.D. (Förbud mot inresa i Ungern), C-528/21, EU:C:2023:341, punkt 98).

57 Gränserna för detta utrymme för skönsmässig bedömning följer bland annat av principen om skatteneutralitet. Domstolen har redan slagit fast att en medlemsstat som har fastställt villkor eller begränsningar för undantag från mervärdesskatteplikt för hasardspel som strider mot principen om skatteneutralitet inte kan åberopa dessa villkor eller begränsningar till stöd för att neka den som bedriver sådan spelverksamhet ett sådant undantag från skatteplikt som vederbörande har laglig rätt till enligt direktiv 2006/112 (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 november 2011, The Rank Group, C-259/10 och C-260/10, EU:C:2011:719, punkt 68).

58 Det ska även erinras om att det endast är domstolen som, undantagsvis och av tvingande rättssäkerhetshänsyn, får förordna om ett tillfälligt uppskjutande av en unionsbestämmelses verkan att undanträngа nationell rätt som strider mot den förstnämnda bestämmelsen. Det får endast förordnas om en sådan begränsning i tiden av verkningarna av domstolens tolkning av unionsrätten i den dom varigenom den begärda tolkningen meddelas (dom av den 5 oktober 2023, Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, punkt 30 och där angiven rättspraxis).

59 Om de nationella domstolarna hade kunnat ge nationella bestämmelser som strider mot unionsrätten, ens tillfälligt, företräde, skulle det äventyra unionsrättens företräde och den enhetliga tillämpningen av unionsrätten (dom av den 5 oktober 2023, Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, punkt 31 och där angiven rättspraxis).

60 Principen om unionsrättens företräde innebär således en skyldighet för den nationella domstolen att underlåta att tillämpa nationella bestämmelser som befunnits strida mot unionsrätten med direkt effekt, även när den nationella författningsdomstolen tidigare har beslutat att senarelägga det datum då nämnda bestämmelser, vilka konstaterats vara författningsvidriga, förlorar sin bindande verkan (se, för ett liknande resonemang, dom av den 19 november 2009, Filipiak, C-314/08, EU:C:2009:719, punkt 85).

61 Domstolen har även preciserat att en nationell domstol som har utnyttjat sin möjlighet enligt artikel 267 andra stycket FEUF är bunden av EU-domstolens tolkning av de aktuella bestämmelserna vid sitt avgörande av tvisten och ska i förekommande fall avvika från den högre instansens bedömning när den mot bakgrund av nämnda tolkning finner att den högre domstolens bedömning är oförenlig med unionsrätten (dom av den 5 oktober 2010, Elchinov, C-173/09, EU:C:2010:581, punkt 30).

62 Under dessa omständigheter ska den tredje tolkningsfrågan besvaras enligt följande: Principen om lojalt samarbete, såsom den stadfästs i artikel 4.3 FEU, och principen om unionsrättens företräde, innebär att den nationella domstolen är skyldig att underlåta att tillämpa nationella bestämmelser som befunnits vara oförenliga med artikel 135.1 i) i direktiv 2006/112, jämförd med principen om skatteneutralitet, utan att förekomsten av ett avgörande från den nationella författningsdomstolen i vilket det fastställs att verkningarna av dessa nationella bestämmelser ska bestå har någon betydelse i detta avseende.

Den fjärde frågan

63 Den hänskjutande domstolen har ställt den fjärde frågan för att få klarhet i huruvida principen om lojalt samarbete, såsom den stadfästs i artikel 4.3 FEU, jämförd med artikel 267 FEUF, direktiv 2006/112, effektivitetsprincipen och de allmänna principerna i unionsrätten, särskilt principen om skatteneutralitet, ska tolkas så, att en beskattningsbar person har rätt till återbetalning av mervärdesskatt som tagits ut i en medlemsstat i strid med artikel 135.1 i) i detta direktiv.

64 I förevarande fall framgår det av beslutet om hänskjutande att den hänskjutande domstolen har ställt den fjärde frågan för att få klarhet i huruvida, för det fall den skulle finna att artikel 135.1 i) i direktiv 2006/112, jämförd med principen om skatteneutralitet, utgör hinder för den nationella lagstiftning som är aktuell i det nationella målet, klagandebolagen i det nationella målet har rätt till återbetalning av den mervärdesskatt som erlagts med stöd av denna lagstiftning.

65 Denna fråga ska således förstås så, att den avser tolkningen av de unionsrättsliga bestämmelserna om återbetalning av felaktigt inbetalda belopp (se, analogt, dom av den 6 september 2011, Lady & Kid m.fl., C-398/09, EU:C:2011:540).

66 Under dessa omständigheter, och med beaktande av den rättspraxis som det erinrats om i punkterna 46 och 47 ovan, ska den fjärde tolkningsfrågan omformuleras så, att den hänskjutande domstolen har ställt den för att få klarhet i huruvida de unionsrättsliga bestämmelserna om

återbetalning av felaktigt inbetalda belopp ska tolkas så, att de ger den beskattningsbara personen rätt till återbetalning av mervärdesskatt som tagits ut i en medlemsstat i strid med artikel 135.1 i) i direktiv 2006/112.

67 Det följer av fast rättspraxis att rätten att erhålla återbetalning av skatter och avgifter som i en medlemsstat har tagits ut i strid med unionsregler utgör en följd av och ett komplement till de rättigheter som enskilda har tillerkänts i de unionsbestämmelser i vilka sådana skatter och avgifter förbjuds, såsom dessa har tolkats av domstolen. Medlemsstaten är således i princip skyldig att återbetala skatt som uppburits i strid med unionsrätten (dom av den 28 september 2023, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Brașov (Överföring av rätten till återbetalning), C-508/22, EU:C:2023:715, punkt 34 och där angiven rättspraxis).

68 Av detta framgår att rätten till återbetalning av felaktigt betalda belopp syftar till att avhjälpa följderna av skattens eller avgiftens oförenlighet med unionsrätten, genom att den ekonomiska kostnad som skatten eller avgiften inneburit för den ekonomiska aktör som slutligen burit den undanröjs (dom av den 16 maj 2013, Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó, C-191/12, EU:C:2013:315, punkt 24 och där angiven rättspraxis).

69 Återbetalning av felaktigt betalda belopp kan emellertid undantagsvis vägras om återbetalningen skulle innebära en obehörig vinst för betalningsmottagarna. Skyddet för de rättigheter som garanteras på detta område i unionens rättsordning medför alltså inte en skyldighet att återbetala de skatter, tullar och avgifter som har tagits ut i strid med unionsrätten, när det är fastställt att den som är skyldig att erlägga dessa pålagor faktiskt har övervältrat dem på andra rättssubjekt (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 maj 2013, Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó, C-191/12, EU:C:2013:315, punkt 25, och dom av den 21 mars 2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Möjlighet att göra en rättelse vid fel skattesats), C-606/22, EU:C:2024:255, punkterna 34 och 35).

70 Detta undantag ska dock tolkas restriktivt och med beaktande av bland annat det faktum att övervältringen av en skatt på konsumenten inte nödvändigtvis uppväger skattens ekonomiska konsekvenser för den skattskyldiga personen (se, för ett liknande resonemang, dom av den 2 oktober 2003, Weber's Wine World m.fl., C-147/01, EU:C:2003:533, punkt 95).

71 Även om det skulle konstateras att kostnaden för den skatt eller avgift som felaktigt har tagits ut har övervältrats på tredje man, medför återbetalning till näringsidkaren av skatten eller avgiften inte nödvändigtvis en obehörig vinst för denne. Då skatten eller avgiften inkluderas i det pris som tillämpas kan näringsidkaren nämligen lida skada till följd av att försäljningsvolymen minskar (se, för ett liknande resonemang, dom av den 6 september 2011, Lady & Kid m.fl., C-398/09, EU:C:2011:540, punkt 21, och dom av den 21 mars 2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Möjlighet att göra en rättelse vid fel skattesats), C-606/22, EU:C:2024:255, punkt 28).

72 Det ska även erinras om att förekomsten och omfattningen av den obehöriga vinst som återbetalningen av en skatt som tagits ut i strid med unionsrätten medför för en skattskyldig person endast kan fastställas på grundval av en ekonomisk analys som tar hänsyn till samtliga relevanta omständigheter (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 april 2008, Marks & Spencer, C-309/06, EU:C:2008:211, punkt 43, och dom av den 21 mars 2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Möjlighet att göra en rättelse vid fel skattesats), C-606/22, EU:C:2024:255, punkt 38).

73 Mot bakgrund av ovanstående ska den fjärde frågan besvaras enligt följande: De unionsrättsliga bestämmelserna om återbetalning av felaktigt inbetalda belopp ska tolkas så, att de ger en beskattningsbar person rätt till återbetalning av mervärdesskatt som tagits ut i en medlemsstat i strid med artikel 135.1 i) i direktiv 2006/112, under förutsättning att återbetalningen inte medför en obehörig vinst för den beskattningsbara personen.

Den sjätte frågan

74 Den hänskjutande domstolen har ställt den sjätte frågan, som ska prövas före den femte frågan, för att få klarhet i huruvida medlemsstaternas skyldighet att säkerställa skyddet av de rättigheter som tillkommer enskilda som påverkas av det olagliga genomförandet av ett statligt stöd, principen om lojalt samarbete och de allmänna principerna i unionsrätten, särskilt principen om skatteneutralitet, ska tolkas så, att en beskattningsbar person kan erhålla ett belopp i form av skadestånd som motsvarar den mervärdesskatt som betalats, när det undantag från denna skatt som andra aktörer har beviljats utgör ett olagligt statligt stöd.

75 I förevarande fall framgår det av beslutet om hänskjutande att den sjätte frågan avser systemet för statligt stöd och närmare bestämt de skyldigheter som åligger de nationella domstolarna när de konstaterar att det undantag från mervärdesskatteplikt som vissa aktörer har åtnjutit utgör ett statligt stöd som betalats ut utan den förhandsanmälan som krävs enligt artikel 108.3 FEUF har gjorts.

76 Under dessa omständigheter, och med beaktande av den rättspraxis som det erinrats om i punkterna 46 och 47 ovan, ska den sjätte frågan omformuleras så, att den hänskjutande domstolen har ställt den för att få klarhet i huruvida artikel 108.3 FEUF ska tolkas så, att när det undantag från mervärdesskatteplikt som vissa aktörer har åtnjutit utgör ett olagligt statligt stöd, kan en beskattningsbar person som inte har åtnjutit ett sådant undantag erhålla ett belopp i form av skadestånd som motsvarar den mervärdesskatt som denne har betalat.

77 Härvidlag konstaterar domstolen att nationella domstolar förvisso ska säkerställa att följderna av ett åsidosättande av artikel 108.3 sista meningen FEUF beaktas fullt ut i enlighet med nationell rätt, bland annat med hänsyn till såväl giltigheten av de rättsakter som har antagits för genomförandet som återkravet av det ekonomiska stöd som beviljats i strid med denna bestämmelse, och att de nationella domstolarna således har till uppgift att besluta om lämpliga åtgärder för att avhjälpa det rättsstridiga genomförandet av stödet, så att stödmottagaren inte förfogar fritt över stödet fram till dess att Europeiska kommissionen har meddelat ett beslut (dom av den 5 mars 2019, Eesti Pagar, C-349/17, EU:C:2019:172, punkt 89 och där angiven rättspraxis).

78 Vidare kan en nationell domstol ha att pröva en talan om skadestånd där käranden gör gällande en skada som orsakats av att stödåtgärden är olaglig (dom av den 5 oktober 2006, Transalpine Ölleitung in Österreich, C-368/04, EU:C:2006:644, punkt 56).

79 När de fullgör denna uppgift kan de nationella domstolarna således nödgas bifalla en talan om ersättning för skada som konkurrenter till mottagaren av ett olagligt statligt stöd har åsamkats (dom av den 23 januari 2019, Fallimento Traghetti del Mediterraneo, C-387/17, EU:C:2019:51, punkt 56).

80 Domstolen har emellertid även slagit fast att det förhållandet att en skattebefrielse, enligt unionens regler om statligt stöd, eventuellt är olaglig inte påverkar huruvida uttaget av denna skatt är lagligt i sig, vilket innebär att en skattskyldig person inte kan göra gällande att en skattebefrielse till förmån för andra personer utgör statligt stöd i syfte att undgå att betala denna skatt (se, för ett liknande resonemang, dom av den 5 oktober 2006, Transalpine Ölleitung in Österreich, C-368/04, EU:C:2006:644, punkt 51, och dom av den 3 mars 2020, Vodafone Magyarország, C-75/18, EU:C:2020:139, punkt 24).

81 Om en nationell domstol skulle finna att det undantag från mervärdesskatteplikt som vissa aktörer har åtnjutit utgör statligt stöd, skulle beviljandet av skadestånd till en beskattningsbar person som har betalat denna skatt, med ett belopp som motsvarar den mervärdesskatt som betalats, just leda till att den beskattningsbara personen kan undandra sig skyldigheten att betala nämnda skatt.

82 Mot denna bakgrund ska den sjätte frågan besvaras enligt följande: Artikel 108.3 FEUF ska tolkas så, att när det undantag från mervärdesskatteplikt som vissa aktörer har åtnjutit utgör ett olagligt statligt stöd, kan en beskattningsbar person som inte har åtnjutit ett sådant undantag inte erhålla ett belopp i form av skadestånd som motsvarar den mervärdesskatt som denne betalat.

Den femte frågan

83 Den hänskjutande domstolen har ställt den femte frågan för att få klarhet i huruvida artikel 107 FEUF ska tolkas så, att undantaget från mervärdesskatteplikt vid köp av lotter och uteslutandet av andra hasardspel och spel om pengar som erbjuds online från ett sådant undantag utgör ett statligt stöd som är oförenligt med den inre marknaden.

84 Det framgår av beslutet om hänskjutande att denna fråga har ställts inom ramen för en beskattningsbar persons talan om skadestånd med ett belopp motsvarande den mervärdesskatt som denne har betalat. Vidare framgår det inte av beslutet om hänskjutande att frågan skulle ha något annat syfte.

85 Av svaret på den sjätte frågan framgår dock att när det undantag från mervärdesskatteplikt som vissa aktörer har åtnjutit utgör ett olagligt statligt stöd, kan en beskattningsbar person som inte har åtnjutit ett sådant undantag inte erhålla ett belopp i form av skadestånd som motsvarar den mervärdesskatt som denne betalat.

86 Med hänsyn till svaret på den sjätte frågan saknas således anledning att besvara den femte frågan.

Rättegångskostnader

87 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (första avdelningen) följande:

1) Artikel 135.1 i) i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, jämförd med principen om skatteneutralitet,

ska tolkas så,

att den inte utgör hinder för en nationell lagstiftning som föreskriver en skillnad i behandling mellan, å ena sidan, köp av lotteribiljetter online och, å andra sidan, deltagande i andra hasardspel eller spel om pengar som erbjuds online, genom att utesluta sistnämnda spel från det undantag från mervärdesskatteplikt som är tillämpligt på den förstnämnda kategorin, i den mån de objektiva skillnaderna mellan dessa båda kategorier av hasardspel eller spel om pengar kan ha en betydande inverkan på genomsnittskonsumentens beslut att använda den ena eller den andra av dessa spelkategorier.

2) **Principen om lojalt samarbete, såsom den stadfästs i artikel 4.3 FEU och principen om unionsrättens företräde, innebär att den nationella domstolen är skyldig att underlåta att tillämpa nationella bestämmelser som befunnits vara oförenliga med artikel 135.1 i) i direktiv 2006/112, jämförd med principen om skatteneutralitet, utan att förekomsten av ett avgörande från den nationella författningsdomstolen i vilket det fastställs att verkningarna av dessa nationella bestämmelser ska bestå har någon betydelse i detta avseende.**

3) **De unionsrättsliga bestämmelserna om återbetalning av felaktigt inbetalda belopp ska tolkas så, att de ger en beskattningsbar person rätt till återbetalning av mervärdesskatt som tagits ut i en medlemsstat i strid med artikel 135.1 i) i direktiv 2006/112, under förutsättning att återbetalningen inte medför en obehörig vinst för den beskattningsbara personen.**

4) **Artikel 108.3 FEUF ska tolkas så, att när det undantag från mervärdesskatteplikt som vissa aktörer har åtnjutit utgör ett olagligt statligt stöd, kan en beskattningsbar person som inte har åtnjutit ett sådant undantag inte erhålla ett belopp i form av skadestånd som motsvarar den mervärdesskatt som denne betalat.**

Underskrifter