Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

12. september 2024*

»Præjudiciel forelæggelse – skatter og afgifter – det fælles merværdiafgiftssystem (moms) – direktiv 2006/112/EF – artikel 135, stk. 1, litra i) – fritagelser – væddemål, lotterier og andre former for hasardspil eller spil om penge – betingelser og grænser – princip om afgiftens neutralitet – opretholdelse af virkningerne af en national lovgivning – retten til tilbagebetaling – ugrundet berigelse – statsstøtte – artikel 107, stk. 1, TEUF – krav om tilbagebetaling af gebyret i form af skadeserstatning«

I sag C-741/22,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af tribunal de première instance de Liège (retten i første instans i Liège, Belgien) ved afgørelse af 18. november 2022, indgået til Domstolen den 2. december 2022, i sagen

Casino de Spa SA,

Ardent Betting SA,

Ardent Finance SA,

Artekk SRL (overtaget af 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,

* Processprog: fransk.

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

mod

État belge (SPF Finances),

procesdeltagere:

État belge (SPF Justice),

La Chambre des Représentants,

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, A. Arabadjiev, Domstolens vicepræsident, L. Bay Larsen (refererende dommer), og dommerne T. von Danwitz, A. Kumin og I. Ziemele,

generaladvokat: J. Kokott,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

– Casino de Spa SA, Ardent Betting SA, Ardent Finance SA, Artekk SRL (overtaget af 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 og Tour de Baschamps SRL ved avocats V. Lamberts og M. Levaux,

– den belgiske regering ved S. Baeyens, P. Cottin og C. Pochet, som befuldmægtigede, bistået af avocat V. Ramognino og advocaat P. Vlaemminck,

– den tjekkiske regering ved L. Halajová, M. Smolek og J. Vláčil, som befuldmægtigede,

– den tyske regering ved J. Möller og P.-L. Krüger, som befuldmægtigede,

– Europa-Kommissionen ved A. Armenia, J. Carpi Badía og M. Herold, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 25. april 2024,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 4, stk. 3, TEU, artikel 107 TEUF og 267 TEUF, princippet om afgiftsneutralitet og effektivitetsprincippet samt artikel 135, stk. 1, litra i), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Casino de Spa SA og 26 andre sagsøgere og État belge (SPF Finances) (det føderale finansministerium, Belgien) vedrørende en afgørelse om skyldig merværdiafgift (moms) for perioden fra den 1. juli 2016 til den 21. maj 2018 og om bøder og morarenter i forbindelse med den skyldige moms.

Retsforskrifter

EU-retten

3 Artikel 135, stk. 1, litra i), i direktiv 2006/112 foreskriver:

»Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:

[...]

i) væddemål, lotterier og andre former for hasardspil eller spil om penge, på de betingelser og med de begrænsninger, som er fastlagt af hver medlemsstat.«

Belgisk ret

4 Artikel 1, stk. 14, i code de la taxe sur la valeur ajoutée (lov om merværdiafgift) (*Moniteur belge* af 17.7.1969, s. 7046), som ændret ved programlov af 1. juli 2016, bestemte:

»I denne lov forstås ved:

1° »hasardspil eller spil om penge«:

a) spil med en hvilken som helst betegnelse, der giver chance for at vinde præmier eller gevinster i form af penge eller naturalier, og hvori spillerne hverken i begyndelsen, undervejs eller til slut kan gribe ind, og hvor vinderne udelukkende findes ved lodtrækning eller andre metoder beroende på tilfældet

b) spil med en hvilken som helst betegnelse, der giver deltagerne i en konkurrence uanset dens art chance for at vinde præmier eller gevinster i form af penge eller naturalier, medmindre konkurrencen resulterer i indgåelsen af en aftale mellem vinderne og arrangøren af denne konkurrence

2° »lotterier«: hver anledning, der giver mulighed for ved hjælp af køb af lotterilodder at vinde præmier eller gevinster i form af penge eller naturalier, hvor vinderne findes ved lodtrækning eller andre metoder beroende på tilfældet, som de ikke kan påvirke.«

5 Artikel 44, stk. 3, i lov om merværdiafgift, som ændret ved programlov af 1. juli 2016, bestemte:

»Følgende er ligeledes fritaget for moms:

[…]

13°

a) lotterier

b) øvrige hasardspil eller spil om penge med undtagelse af dem, der udbydes elektronisk som omhandlet i artikel 18, stk. 1, afsnit 2, nr. 16.«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

6 Casino de Spa og de øvrige sagsøgende selskaber i hovedsagen udgør momsenheden Gaming Ardent og udbyder online-spil.

7 Denne virksomhed var momsfritaget i Belgien indtil den 1. juli 2016, hvor der blev vedtaget bestemmelser om ophævelse af momsfritagelsen for andre former for hasardspil eller spil om penge end lotterier.

8 Disse bestemmelser blev annulleret af Cour constitutionnelle (forfatningsdomstol, Belgien) ved dom af 22. marts 2018 på grund af tilsidesættelse af regler om kompetencefordeling mellem den belgiske forbundsstat og de belgiske regioner i henhold til belgisk ret. I denne dom undersøgte denne ret ikke de øvrige anbringender, der var blevet fremført for den, navnlig de anbringender,

der vedrørte en tilsidesættelse af direktiv 2006/112, princippet om afgiftsneutralitet samt artikel 107 TEUF og 108 TEUF, idet den fandt, at disse anbringender ikke kunne føre til en mere vidtgående annullation af de nævnte bestemmelser. I den nævnte dom besluttede den forelæggende ret ligeledes at opretholde virkningerne af de samme bestemmelser, idet den henviste til de budgetmæssige og administrative vanskeligheder, som tilbagebetalingen af allerede betalte afgifter ville medføre.

9 I en dom af 8. november 2018 præciserede Cour constitutionnelle (forfatningsdomstol), at virkningerne af bestemmelserne om ophævelse af momsfritagelsen for andre former for hasardspil eller spil om penge end lotterier, som den annullerede ved dom af 22. marts 2018, blev opretholdt for så vidt angår de afgifter, der var blevet betalt for perioden fra den 1. juli 2016 til den 21. maj 2018.

10 Som følge af disse domme angav momsenheden Gaming Ardent i den del, der vedrørte berigtigelser af moms til fordel for selskabets momsangivelse for september 2019, et beløb på 29 328 371,20 EUR, hvilket svarede til det momsbeløb, der var betalt for perioden fra den 1. juli 2016 til den 21. maj 2018, og anmodede om tilbagebetaling af et restbeløb på 15 581 402,06 EUR.

11 Den 5. december 2019 udarbejdede den belgiske skatte- og afgiftsmyndighed et referat, hvori de anførte, at denne anmodning var i strid med Cour constitutionnelles (forfatningsdomstol) dom af 22. marts og af 8. november 2018, og at momsenheden Gaming Ardent følgelig skyldte et beløb på 29 328 370,36 EUR for moms med tillæg af bøder og renter.

12 Som følge af en klage indgivet af momsenheden Gaming Ardent over dette referat blev de bøder, som selskabet var blevet pålagt, nedsat.

13 Den 12. oktober 2020 har momsenheden Gaming Ardent anlagt sag ved tribunal de première instance de Liège (retten i første instans i Liège, Belgien), som er den forelæggende ret, til prøvelse af en afgørelse af 14. august 2020 vedrørende skyldig moms for perioden fra den 1. juli 2016 til den 21. maj 2018, bøder og morarenter. Gaming Ardent har subsidiært nedlagt påstand om, at det fastslås, at État belge er ansvarlig for en fejl begået af Cour constitutionnelle (forfatningsdomstol), for så vidt som denne ret besluttede at opretholde virkningerne af de bestemmelser, den ophævede, og mere subsidiært om, at État belge ifalder ansvar for en fejl fra lovgivers side.

14 Tribunal de première instance de Liège (retten i første instans i Liège) har under disse omstændigheder besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal artikel 135, stk. 1, litra i), i [direktiv 2006/112] og princippet om neutralitet fortolkes således, at de er til hinder for, at en medlemsstat – såfremt der er tale om sammenlignelige tjenesteydelser – behandler de onlinelotterier, som udbydes af det nationale lotteri, en statslig institution, og som er momsfritaget, anderledes end andre onlinehasardspil, som udbydes af private erhvervsdrivende, og som er momspligtige?

2) Skal den nationale domstol – i [forlængelse] af svaret på det foregående spørgsmål – for at afgøre, om der er tale om to sammenlignelige kategorier, der konkurrerer indbyrdes og skal behandles ens med hensyn til momsen, eller om der er tale om to forskellige kategorier, der giver mulighed for forskellig behandling, alene tage hensyn til, om de to former for spil

konkurrerer indbyrdes eller ej set fra gennemsnitsforbrugerens synsvinkel, for så vidt som tjenesteydelserne er sammenlignelige, når de har ensartede egenskaber og tjener samme behov ud fra et forbrugersynspunkt på grundlag af et kriterium om sammenlignelig anvendelse, og når de foreliggende forskelle ikke på væsentlig måde påvirker gennemsnitsforbrugerens afgørelse om at anvende den ene eller anden af disse ydelser (substitutionskriterium), eller skal den tage hensyn til andre kriterier såsom forekomsten af skønsbeføjelser hos en medlemsstat til at momsfritage visse særskilte spilkategorier, mens andre pålægges moms, lotteriers placering i en særskilt spilkategori, der er omfattet af [...] artikel 135, stk. 1, litra i), [i direktiv 2006/112,] de forskellige retlige rammer, der finder anvendelse på Loterie Nationale (det nationale belgiske lotteri) og andre hasardspil, de forskellige tilsynsmyndigheder eller samfundsmæssige mål og målet om beskyttelse af spillerne, der forfølges med lovgivningen vedrørende [Loterie Nationale]?

3) Skal princippet om loyalt samarbejde, der er sikret ved artikel 4, stk. 3, [TEU], sammenholdt med artikel 267 [TEUF], bestemmelserne i [direktiv 2006/112] og i givet fald effektivitetsprincippet, fortolkes således, at det tillader en medlemsstats forfatningsdomstol – på eget initiativ og uden præjudiciel forelæggelse i henhold til artikel 267 TEUF – på grundlag af en bestemmelse i national ret – i den foreliggende sag artikel 8 i loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle (særlov af 6.1.1989 om forfatningsdomstolen) – at opretholde den hidtidige virkning af nationale momsbestemmelser, som er kendt i strid med den nationale forfatning og af den grund er blevet annulleret, og hvis uforenelighed med EU-retten ligeledes er blevet påberåbt til støtte for annullationssøgsmålet for den nationale domstol, uden at denne imidlertid har behandlet dette klagepunkt, idet den pågældende forfatningsdomstol i generelle vendinger har baseret sig på »de budgetmæssige og administrative vanskeligheder, som en tilbagebetaling af den allerede betalte moms ville indebære«, og dermed fuldstændig har frataget de momspligtige retten til tilbagebetaling af den moms, der er opkrævet i strid med EU-retten?

4) Såfremt det foregående spørgsmål besvares benægtende, ønskes det oplyst, om de samme bestemmelser og principper, navnlig fortolket i lyset af dom af 10. april 2008, Marks & Spencer, C-309/06[, EU:C:2008:211], hvorefter de almindelige EU-retlige principper, herunder princippet om afgiftsneutralitet, giver den erhvervsdrivende, som har leveret varer eller tjenesteydelser, ret til tilbagebetaling af de beløb, som fejlagtigt er opkrævet vedrørende disse leveringer (dom af 10.4.2008, Marks & Spencer, C-309/06[, EU:C:2008:211], pålægger den berørte medlemsstat at tilbagebetale de afgiftspligtige den moms, der er opkrævet i strid med EU-retten, når denne omstændighed, som i den foreliggende sag, efterfølgende måtte følge af en afgørelse truffet af Domstolen, hvori det som svar på en præjudiciel forelæggelse udtales dels, at de annullerede nationale bestemmelser er uforenelige med [direktiv 2006/112], dels at Cour constitutionnelles (forfatningsdomstol) afgørelse om at opretholde den hidtidige virkning af de bestemmelser, som den selv har annulleret, er uforenelig med EU-retten?

5) Giver den forskellige behandling af lotterierne, uanset om disse er fysiske eller online, og alle de øvrige online spil- og væddemål, som blev indført ved artikel 29, 30, 31, 32, 33 og 34 i loi-programme du 1er juillet 2016 (programlov af 1.7.2016), som Cour constitutionnelle (forfatningsdomstol) annullerede ved dom nr. 34/2018 af 22. marts 2018, men hvis virkninger den opretholdt efter denne dato for de i perioden fra den 1. juli 2016 til den 21. maj 201[8] allerede erlagte afgifter, udbyderne af disse lotterier en gunstig selektiv fordel, hvormed den udgør støtte ydet af den belgiske stat eller ved hjælp af belgiske statsmidler, som

fordrejer eller truer med at fordreje konkurrencevilkårene ved at begunstige visse virksomheder, og som er uforenelig med det indre marked som omhandlet i artikel 107 [TEUF]?

6) Såfremt det foregående spørgsmål besvares bekræftende, ønskes det oplyst, om den pligt, der påhviler medlemsstaterne til at sikre rettighederne for de borgere, som er blevet berørt af den ulovlige iværksættelse af den omhandlede støtte, således som denne pligt følger af navnlig dom af 5. oktober 2006, Transalpine Ölleitung in Österreich, C-368/04[, EU:C:2006:644)], princippet om loyalt samarbejde og de almindelige EU-retlige principper, herunder princippet om afgiftsneutralitet, der giver den erhvervsdrivende, som har leveret varer eller tjenesteydelser, ret til tilbagebetaling af de beløb, som fejlagtigt er opkrævet vedrørende disse leveringer (dom af 10.4.2008, Marks & Spencer, C-309/06[, EU:C:2008:211)], gør det muligt for de afgiftspligtige, som har faktureret momsen på basis af den ulovlige statsstøtte, at få tilbagebetalt et beløb svarende til den betalte afgift i form af erstatning for den påførte skade?«

Om anmodningen om genåbning af retsforhandlingernes mundtlige del

15 Efter fremsættelsen af generaladvokatens forslag til afgørelse i retsmødet den 25. april 2024 har sagsøgerne i hovedsagen ved skrivelse indgået til Domstolens Justitskontor den 30. maj 2024 anmodet om genåbning af den mundtlige forhandling.

16 Til støtte for denne anmodning har sagsøgerne i hovedsagen gjort gældende, at forslaget til afgørelse vedrører et retligt spørgsmål om anerkendelse af direkte virkning af artikel 135, stk. 1, litra i), i direktiv 2006/112, som den forelæggende ret ikke har forelagt Domstolen, og som sagsøgerne derfor ikke har haft lejlighed til at udtale sig om. De har ligeledes givet udtryk for, at de ikke er enige i generaladvokatens forslag til afgørelse på dette punkt.

17 Det skal i denne forbindelse bemærkes, at Domstolen i henhold til procesreglementets artikel 83 til enhver tid, efter at have hørt generaladvokaten, ved kendelse kan bestemme, at retsforhandlingernes mundtlige del skal genåbnes, navnlig hvis den finder, at sagen er utilstrækkeligt oplyst, eller såfremt sagen bør afgøres på grundlag af et argument, som ikke har været drøftet af parterne.

18 Det skal ligeledes bemærkes, at hverken statutten for Den Europæiske Unions Domstol eller procesreglementet giver mulighed for, at parterne kan afgive indlæg som svar på generaladvokatens forslag til afgørelse (dom af 31.1.2023, Puig Gordi m.fl., C-158/21, EU:C:2023:57, præmis 37 og den deri nævnte retspraksis).

19 Desuden skal generaladvokaten i medfør af artikel 252, stk. 2, TEUF fuldstændig upartisk og uafhængigt offentligt fremsætte begrundede forslag til afgørelse af de sager, der i overensstemmelse med statutten for Den Europæiske Unions Domstol kræver dennes deltagelse. Domstolen er hverken bundet af disse forslag til afgørelse eller af den begrundelse, hvorpå generaladvokaten har støttet dem. En parts uenighed i generaladvokatens forslag til afgørelse, uanset hvilke spørgsmål der undersøges heri, kan følgelig ikke i sig selv udgøre et forhold, som kan begrunde genåbning af retsforhandlingernes mundtlige del (dom af 31.1.2023, Puig Gordi m.fl., C-158/21, EU:C:2023:57, præmis 38 og den deri nævnte retspraksis).

20 I nærværende sag er Domstolen, efter at have hørt generaladvokaten, af den opfattelse, at den har alle de oplysninger til rådighed, som er nødvendige, for at den kan træffe afgørelse.

21 Navnlig skal det, henset til den retspraksis, der er nævnt i nærværende doms præmis 19, bemærkes, at den forelæggende ret i modsætning til, hvad sagsøgerne i hovedsagen har gjort gældende til støtte for deres anmodning om genåbning af retsforhandlingernes mundtlige del, nødvendigvis har spurgt Domstolen, om denne bestemmelse har direkte virkning, for så vidt som det fjerde præjudicielle spørgsmål vedrører de virkninger, der skal tillægges artikel 135, stk. 1, litra i), i direktiv 2006/112 for en national ret. Det følger heraf, at sagsøgerne har haft lejlighed til at gøre deres synspunkter gældende i denne henseende.

22 Det er herefter ufornødent at genåbne retsforhandlingernes mundtlige del.

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første og det andet spørgsmål

23 Med det første og det andet spørgsmål, som skal behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 135, stk. 1, litra i), i direktiv 2006/112, sammenholdt med princippet om afgiftsneutralitet, skal fortolkes således, at denne bestemmelse er til hinder for en national lovgivning, som indebærer en forskellig behandling af på den ene side onlinesalg af lotterilodder og på den anden side deltagelse i andre former for hasardspil eller spil om penge end lotterier, der udbydes online, hvorved sidstnævnte udelukkes fra den momsfritagelse, der finder anvendelse på den førstnævnte.

24 I henhold til artikel 135, stk. 1, litra i), i direktiv 2006/112 fritages væddemål, lotterier og andre former for hasardspil eller spil om penge for moms på de betingelser og med de begrænsninger, som er fastlagt af hver medlemsstat.

25 Det fremgår af selve ordlyden, at denne bestemmelse overlader en bred skønsmargen til medlemsstaterne med hensyn til fritagelse eller afgiftspålæggelse af de omhandlede transaktioner, idet den tillader medlemsstaterne at fastsætte betingelser og begrænsninger for denne fritagelse (jf. analogt dom af 10.11.2011, The Rank Group, C-259/10 og C-260/10, EU:C:2011:719, præmis 40 og den deri nævnte retspraksis).

26 Domstolen har desuden fastslået, at udøvelsen af den mulighed, som medlemsstaterne har til at fastsætte betingelser og begrænsninger for den i nævnte bestemmelse fastsatte momsfritagelse, kun tillader dem at fritage visse hasardspil eller spil om penge for denne afgift (dom af 24.10.2013, Metropol Spielstätten, C-440/12, EU:C:2013:687, præmis 29 og den deri nævnte retspraksis).

27 Når medlemsstaterne i henhold til samme bestemmelse gør brug af muligheden for at fastsætte betingelserne og begrænsningerne for fritagelsen og dermed pålægger eller undlader at pålægge visse transaktioner moms, skal princippet om afgiftsneutralitet, som udgør en uadskillelig del af det fælles momssystem, overholdes (dom af 10.11.2011, The Rank Group, C-259/10 og C-260/10, EU:C:2011:719, præmis 41 og den deri nævnte retspraksis).

28 Ifølge fast retspraksis er princippet om afgiftsneutralitet i særdeleshed til hinder for, at sammenlignelige varer eller tjenesteydelser, som konkurrerer indbyrdes, behandles momsmæssigt forskelligt (dom af 10.11.2011, The Rank Group, C-259/10 og C-260/10, EU:C:2011:719, præmis 32 og den deri nævnte retspraksis).

29 Ved afgørelsen af, om to tjenesteydelser er sammenlignelige, skal der fortrinsvis tages hensyn til den gennemsnitlige forbrugers synspunkt, idet kunstige sondringer på grundlag af ubetydelige forskelle herved skal undgås (jf. i denne retning dom af 10.11.2011, The Rank Group, C-259/10 og C-260/10, EU:C:2011:719, præmis 43 og den deri nævnte retspraksis).

30 To tjenesteydelser er således sammenlignelige, hvis de har ensartede egenskaber og tjener samme behov ud fra et forbrugersynspunkt som følge af et kriterium om sammenlignelig anvendelse, og når de tilstedeværende forskelle ikke på væsentlig måde påvirker gennemsnitsforbrugerens afgørelse om at anvende den ene eller anden af disse ydelser (dom af 10.11.2011, The Rank Group, C-259/10 og C-260/10, EU:C:2011:719, præmis 44 og den deri nævnte retspraksis).

31 Det drejer sig med andre ord om at undersøge, om de pågældende ydelser ud fra gennemsnitsforbrugerens synspunkt kan substitueres med hinanden. I dette tilfælde kan anvendelsen af forskellige momssatser påvirke forbrugerens valg, hvilket følgelig tyder på en tilsidesættelse af princippet om afgiftsneutralitet (jf. i denne retning dom af 3.2.2022, Finanzamt A, C-515/20, EU:C:2022:73, præmis 45 og den deri nævnte retspraksis).

32 I denne henseende skal der ikke blot tages hensyn til de forskelle, der vedrører de omhandlede ydelsers egenskaber og deres anvendelse, og som derfor er uadskilleligt forbundet med disse ydelser, men ligeledes til forskelle i den sammenhæng, hvori de nævnte ydelser udføres, for så vidt som disse kontekstuelle forskelle kan skabe en sondring i gennemsnitsforbrugerens øjne med hensyn til dennes behov, og de derfor kan påvirke denne forbrugers valg (jf. i denne retning dom af 9.9.2021, Phantasialand, C-406/20, EU:C:2021:720, præmis 41 og 42 samt den deri nævnte retspraksis).

33 Domstolen har således fastslået, at kulturelle faktorer, såsom skikke eller traditioner, kan være relevante i forbindelse med en sådan undersøgelse (jf. i denne retning dom af 9.9.2021, Phantasialand, C-406/20, EU:C:2021:720, præmis 44).

34 Domstolen har endvidere for så vidt angår hasardspil præciseret, at forskelle med hensyn til minimums- og maksimumsindsatser og -gevinster, chancerne for gevinst, de tilgængelige spilleformer og muligheden for interaktion mellem spilleren og spillet kan have en betydelig indflydelse på gennemsnitsforbrugerens beslutning, idet det tiltrækkende ved hasardspil eller pengespil først og fremmest består i muligheden for at vinde (jf. i denne retning dom af 10.11.2011, The Rank Group, C-259/10 og C-260/10, EU:C:2011:719, præmis 57).

35 Sådanne forhold kan således være relevante i forbindelse med fastlæggelsen af den sammenlignelige karakter af onlinesalg af lotterilodder og deltagelse i andre hasardspil eller spil om penge, der udbydes online.

36 Selv om det alene tilkommer den forelæggende ret på grundlag af de betragtninger, der er anført i denne doms præmis 28-35, at vurdere, om disse tjenesteydelser er sammenlignelige, påhviler det Domstolen at give den relevante vejledning med henblik herpå, således at den kan afgøre den tvist, der verserer for den (jf. i denne retning dom af 20.6.2024, GEMA, C-135/23, EU:C:2024:526, præmis 32).

37 Det bemærkes navnlig, at kulturelle faktorer og forskelle med hensyn til minimums- og maksimumsindsatser og gevinster samt chancerne for gevinst i gennemsnitsforbrugerens øjne kan skabe en sondring mellem lotterier og andre hasardspil eller spil om penge.

38 Det fremgår i øvrigt af forelæggelsesafgørelsen, at vinderne i henhold til den i hovedsagen omhandlede nationale lovgivning for det første – i modsætning til andre hasardspil eller pengespil, hvor spillerens færdigheder, såsom evner eller viden, kan have en indflydelse på sandsynligheden for gevinst – i forbindelse med lotterier i denne lovgivnings forstand alene udpeges vilkårligt, uden at deres færdigheder kan udøve nogen som helst indflydelse i denne henseende. For det andet kan det tidsrum, der forløber mellem købet af lotteriloddet og resultatet, i denne forbindelse være af betydning, idet vinderen udpeges på en bestemt dato.

39 Lotterier som defineret i den i hovedsagen omhandlede nationale lovgivning er således karakteriseret ved en kombination af ventetid med hensyn til at udpege vinderne og spillernes fuldstændige manglende indflydelse på spillets udfald.

40 Sådanne objektive forskelle i forhold til andre hasard- eller pengespil synes at kunne påvirke gennemsnitsforbrugerens beslutning om at deltage i den ene eller den anden kategori af spil væsentligt, hvilket det imidlertid påhviler den forelæggende ret at efterprøve.

41 Det skal derimod bemærkes, at tjenesteydernes identitet, den retlige form, hvorunder de udøver deres virksomhed, den licenskategori, som de pågældende spil henhører under, og den retlige ordning, der finder anvendelse på området for kontrol og regulering, principielt ikke er relevante for vurderingen af, om disse kategorier af spil er sammenlignelige (jf. analogt dom af 10.11.2011, The Rank Group, C-259/10 og C-260/10, EU:C:2011:719, præmis 46 og 51).

42 På samme måde er de formål, der forfølges med den pågældende nationale lovgivning og den omstændighed, at lotterier udtrykkeligt er omfattet af artikel 135, stk. 1, litra i), i direktiv 2006/112, principielt uden relevans i forbindelse med en sådan undersøgelse, eftersom disse elementer ikke synes at kunne skabe en sondring i gennemsnitsforbrugerens øjne med hensyn til opfyldelsen af den pågældendes behov.

43 Henset til de betragtninger, der er anført i denne doms præmis 28-42, er de ydelser, der er beskrevet i de nævnte præmisser, ikke ud fra en umiddelbar betragtning sammenlignelige, hvilket indebærer, at en forskellig behandling som den i hovedsagen omhandlede er forenelig med princippet om afgiftsneutralitet. Det påhviler ikke desto mindre den forelæggende ret, henset til alle relevante forhold, konkret at efterprøve, om denne lovgivning tilsidesætter dette princip.

44 Følgelig skal det første og det andet spørgsmål besvares med, at artikel 135, stk. 1, litra i), i direktiv 2006/112, sammenholdt med princippet om afgiftsneutralitet, skal fortolkes således, at denne bestemmelse ikke er til hinder for en national lovgivning, som indebærer en forskellig behandling af på den ene side onlinesalg af lotterilodder og på den anden side deltagelse i andre former for hasardspil eller spil om penge end lotterier, der udbydes online, hvorved sidstnævnte udelukkes fra den momsfritagelse, der finder anvendelse på den førstnævnte, for så vidt som de objektive forskelle mellem disse to kategorier af hasardspil eller spil om penge i væsentlig grad kan påvirke gennemsnitsforbrugerens beslutning om at deltage i den ene eller den anden af disse kategorier af spil.

Det tredje spørgsmål

45 Med det tredje spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om princippet om loyalt samarbejde som fastsat i artikel 4, stk. 3, TEU, sammenholdt med artikel 267 TEUF, direktiv 2006/112 og effektivitetsprincippet, skal fortolkes således, at en national ret, hvis afgørelser ikke kan appelleres, kan gøre brug af en national bestemmelse, der giver den mulighed

for at opretholde virkningerne af nationale bestemmelser, som den har fundet uforenelige med trinhøjere bestemmelser i national ret, uden at undersøge en indsigelse om, at disse bestemmelser ligeledes er uforenelige med dette direktiv.

46 Det fremgår af fast retspraksis, at det som led i den samarbejdsprocedure mellem de nationale retter og Domstolen, som er indført ved artikel 267 TEUF, tilkommer denne at give den nationale ret et hensigtsmæssigt svar, som sætter den i stand til at afgøre den tvist, der verserer for den. Ud fra dette synspunkt påhviler det Domstolen efter omstændighederne at omformulere de spørgsmål, den forelægges (dom af 16.5.2024, Toplofikatsia Sofia (Begrebet sagsøgtes bopæl), C-222/23, EU:C:2024:405, præmis 63 og den deri nævnte retspraksis).

47 Til dette formål kan Domstolen fra samtlige de oplysninger, der er fremlagt af den nationale ret, og navnlig af forelæggelsesafgørelsens præmisser, udlede de EU-retlige bestemmelser og principper, som det under hensyntagen til genstanden for tvisten i hovedsagen er nødvendigt at fortolke (dom af 21.3.2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Mulighed for berigtigelse i tilfælde af fejlagtig sats), C-606/22, EU:C:2024:255, præmis 20 og den deri nævnte retspraksis).

48 Selv om det tredje spørgsmål i det foreliggende tilfælde vedrører de forpligtelser, som EU-retten pålægger en national ret, hvis afgørelser ikke kan appelleres, fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at dette spørgsmål er forelagt af en national ret i første instans, som er i tvivl om konsekvenserne af en eventuel uforenelighed mellem artikel 135, stk. 1, litra i), i direktiv 2006/112, sammenholdt med princippet om afgiftsneutralitet, og en national bestemmelse, som er blevet annulleret af medlemsstatens forfatningsdomstol på grund af en tilsidesættelse af trinhøjere bestemmelser i national ret, og hvis virkninger er blevet opretholdt af sidstnævnte ret.

49 I denne sammenhæng fremgår det således, at den forelæggende ret i hovedsagen ikke skal tage direkte stilling til den adfærd, som medlemsstatens forfatningsdomstol har udvist, men i givet fald drage konsekvenserne af denne nationale bestemmelses uforenelighed med EU-retten i en tvist mellem en afgiftspligtig person og en skatte- og afgiftsmyndighed vedrørende størrelsen af det momsbeløb, som denne afgiftspligtige person skal betale.

50 Under disse omstændigheder skal det tredje præjudicielle spørgsmål omformuleres således, at den forelæggende ret med dette spørgsmål nærmere bestemt ønsker oplyst, om princippet om loyalt samarbejde som fastsat i artikel 4, stk. 3, TEU og princippet om EU-rettens forrang pålægger den nationale ret at undlade at anvende de nationale bestemmelser, der er fundet uforenelige med artikel 135, stk. 1, litra i), i direktiv 2006/112, sammenholdt med princippet om afgiftsneutralitet, uden at den omstændighed, at der foreligger en dom fra den nationale forfatningsdomstol, hvorved det fastslås, at virkningerne af disse nationale bestemmelser opretholdes, ændrer noget i denne henseende.

51 Det fremgår af Domstolens faste praksis, at medlemsstaterne i henhold til princippet om loyalt samarbejde, der er fastsat i artikel 4, stk. 3, TEU, skal bringe ulovlige følgevirkninger af en tilsidesættelse af EU-retten til ophør, og at en sådan forpligtelse påhviler enhver myndighed i den pågældende medlemsstat inden for rammerne af dens kompetence (dom af 5.10.2023, Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, præmis 27 og den deri nævnte retspraksis).

52 Hvis myndighederne i den pågældende medlemsstat således konstaterer, at den nationale lovgivning er uforenelig med EU-retten, skal de – idet de bevarer retten til at vælge, hvilke foranstaltninger der skal træffes – påse, at national ret så hurtigt som muligt bringes i

overensstemmelse med EU-retten, og at borgernes rettigheder i henhold til EU-retten gennemføres fuldt ud (dom af 5.10.2023, Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, præmis 28 og den deri nævnte retspraksis).

53 Det skal ligeledes bemærkes, at princippet om EU-rettens forrang pålægger den nationale retsinstans, der inden for sit kompetenceområde skal anvende EU-retlige bestemmelser, en forpligtelse til – såfremt det ikke er muligt at anlægge en fortolkning af national lovgivning, der er i overensstemmelse med de EU-retlige krav – at sikre denne rets fulde virkning i den sag, som den skal behandle, idet den om fornødent af egen drift skal undlade at anvende enhver national lovgivning eller praksis, endog senere, der er i strid med en bestemmelse i EU-retten, der har direkte virkning, uden at den behøver at anmode om eller afvente en forudgående ophævelse af denne nationale lovgivning eller praksis ad lovgivningsvejen eller ved noget andet forfatningsmæssigt middel (dom af 22.2.2022, RS (Virkningen af domme afsagt af en forfatningsdomstol), C-430/21, EU:C:2022:99, præmis 53 og den deri nævnte retspraksis).

54 Artikel 135, stk. 1, litra i), i direktiv 2006/112 har direkte virkning (jf. analogt dom af 10.11.2011, The Rank Group, C-259/10 og C-260/10, EU:C:2011:719, præmis 69 og den deri nævnte retspraksis).

55 Som det er anført i denne doms præmis 25, overlader denne bestemmelse ganske vist medlemsstaterne en vis skønsmargen, når de vedtager en lovgivning, der fastsætter betingelserne for og grænserne for den momsfritagelse, der er fastsat i den nævnte bestemmelse.

56 Når dette er sagt, udelukker den omstændighed, at medlemsstaterne i medfør af en bestemmelse i et direktiv råder over en skønsmargen, ikke, at der kan foretages en domstolsprøvelse med henblik på at efterprøve, om de nationale myndigheder har overskredet denne skønsmargen (jf. i denne retning dom af 9.10.2014, Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, præmis 47, af 8.3.2022, Bezirkshauptmannschaft Hartberg-Fürstenfeld (Direkte virkning), C-205/20, EU:C:2022:168, præmis 30, og af 27.4.2023, M.D. (Forbud mod indrejse i Ungarn), C-528/21, EU:C:2023:341, præmis 98).

57 Grænserne for dette skøn følger imidlertid bl.a. af princippet om afgiftsneutralitet. Domstolen har således allerede fastslået, at når de betingelser og begrænsninger, som en medlemsstat har fastsat med hensyn til momsfritagelsen for hasardspil eller spil om penge, er i strid med princippet om afgiftsneutralitet, kan medlemsstaten ikke påberåbe sig disse betingelser eller begrænsninger med henblik på at nægte en person, der driver virksomhed med sådanne spil, den afgiftsfritagelse, den pågældende med rette kan gøre krav på i henhold til direktiv 2006/112 (jf. i denne retning dom af 10.11.2011, The Rank Group, C-259/10 og C-260/10, EU:C:2011:719, præmis 68).

58 Det skal endvidere bemærkes, at det alene er Domstolen, der undtagelsesvis og af tvingende retssikkerhedsmæssige hensyn kan træffe bestemmelse om en midlertidig udsættelse af den fortrængende virkning, som en EU-bestemmelse har i forhold til national ret, der er i strid hermed. Der kan alene træffes bestemmelse om en sådan tidsmæssig begrænsning af virkningerne af Domstolens fortolkning af EU-retten i selve den dom, der afgør fortolkningsspørgsmålet (dom af 5.10.2023, Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, præmis 30 og den deri nævnte retspraksis).

59 Hvis de nationale retsinstanser havde beføjelse til at give nationale bestemmelser forrang for EU-retten, som disse bestemmelser strider mod, også selv om det blot er midlertidigt, ville dette være til skade for EU-rettens forrang og ensartede anvendelse (dom af 5.10.2023, Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, præmis 31 og den deri nævnte retspraksis).

60 Princippet om EU-rettens forrang forpligter således den nationale ret til at undlade at anvende de nationale bestemmelser, der er fastslået at være i strid med EU-retten, der har direkte virkning, selv når den nationale forfatningsdomstol forinden har besluttet at udsætte, at de pågældende bestemmelser, der er erklæret forfatningsstridige, ikke længere har bindende virkning (jf. i denne retning dom af 19.11.2009, Filipiak, C-314/08, EU:C:2009:719, præmis 85).

61 Domstolen har ligeledes præciseret, at en national ret, som har gjort brug af den adgang, der er givet den ved artikel 267, stk. 2, TEUF, ved afgørelsen af hovedsagen er bundet af den fortolkning af de omhandlede bestemmelser, som Domstolen har givet, og den skal i givet fald undlade at anvende den højere rets vurderinger, hvis den i betragtning af Domstolens fortolkning er af den opfattelse, at disse vurderinger ikke er i overensstemmelse med EU-retten (dom af 5.10.2010, Elchinov, C-173/09, EU:C:2010:581, præmis 30).

62 Henset til ovenstående betragtninger skal det tredje spørgsmål besvares med, at princippet om loyalt samarbejde som fastsat i artikel 4, stk. 3, TEU og princippet om EU-rettens forrang pålægger den nationale ret at undlade at anvende de nationale bestemmelser, der er fundet uforenelige med artikel 135, stk. 1, litra i), i direktiv 2006/112, sammenholdt med princippet om afgiftsneutralitet, uden at den omstændighed, at der foreligger en dom fra den nationale forfatningsdomstol, hvorved det fastslås at opretholde virkningerne af disse nationale bestemmelser, ændrer noget i denne henseende.

Det fjerde spørgsmål

63 Med det fjerde spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om princippet om loyalt samarbejde som fastsat i artikel 4, stk. 3, TEU, sammenholdt med artikel 267 TEUF, direktiv 2006/112, effektivitetsprincippet og de almindelige EU-retlige principper, navnlig princippet om afgiftsneutralitet, skal fortolkes således, at de giver den afgiftspligtige person en ret til at få tilbagebetalt det momsbeløb, som en medlemsstat har opkrævet i strid med dette direktivs artikel 135, stk. 1, litra i).

64 I det foreliggende tilfælde fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at den forelæggende ret med sit fjerde spørgsmål ønsker oplyst, om sagsøgerne i hovedsagen, såfremt den fastslår, at artikel 135, stk. 1, litra i), i direktiv 2006/112, sammenholdt med princippet om afgiftsneutralitet, er til hinder for den i hovedsagen omhandlede nationale lovgivning, har ret til at få tilbagebetalt det momsbeløb, der er betalt på grundlag af denne lovgivning.

65 Dette spørgsmål skal derfor forstås således, at det vedrører fortolkningen af de EU-retlige bestemmelser om tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld (jf. analogt dom af 6.9.2011, Lady & Kid m.fl., C-398/09, EU:C:2011:540).

66 Under disse omstændigheder, og henset til den retspraksis, der er nævnt i nærværende doms præmis 46 og 47, skal det fjerde præjudicielle spørgsmål omformuleres således, at den forelæggende ret med dette spørgsmål nærmere bestemt ønsker oplyst, om de EU-retlige

bestemmelser om tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld skal fortolkes således, at de giver den afgiftspligtige person en ret til at få tilbagebetalt det momsbeløb, som en medlemsstat har opkrævet i strid med artikel 135, stk. 1, litra i), i direktiv 2006/112.

67 Det fremgår af fast retspraksis, at retten til at få tilbagebetalt afgifter, som en medlemsstat har opkrævet i strid med EU-rettens regler, består som en konsekvens af og i tilslutning til de rettigheder, som borgerne er tillagt ved de EU-retlige forskrifter, der forbyder sådanne afgifter, således som disse er blevet fortolket af Domstolen. Medlemsstaterne er derfor principielt forpligtet til at tilbagebetale de afgifter, der er opkrævet i strid med EU-retten (dom af 28.9.2023, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Brașov (Overdragelse af retten til tilbagebetaling), C-508/22, EU:C:2023:715, præmis 34 og den deri nævnte retspraksis).

68 Det fremgår således, at retten til tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld har til formål at afhjælpe konsekvenserne af afgiftens uforenelighed med EU-retten ved at udligne den økonomiske byrde, som afgiften med urette har påført den erhvervsdrivende, der i sidste ende har båret den (dom af 16.5.2013, Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó, C-191/12, EU:C:2013:315, præmis 24 og den deri nævnte retspraksis).

69 Som en undtagelse kan en sådan tilbagebetaling imidlertid afslås, når denne medfører en ugrundet berigelse. Kravet om beskyttelse af de rettigheder, som Unionens retsorden sikrer på dette område, indebærer således ikke, at skatter, told og afgifter opkrævet i strid med EU-retten skal tilbagebetales, når det er godtgjort, at den afgiftspligtige faktisk har overvæltet dem på andre (jf. i denne retning dom af 16.5.2013, Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó, C-191/12, EU:C:2013:315, præmis 25, og af 21.3.2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Mulighed for berigtigelse i tilfælde af fejlagtig sats), C-606/22, EU:C:2024:255, præmis 34 og 35).

70 Denne undtagelse skal ikke desto mindre fortolkes indskrænkende, navnlig under hensyntagen til den omstændighed, at overvæltningen af en afgift på forbrugeren ikke nødvendigvis udligner de økonomiske virkninger af afgiften for den afgiftspligtige (jf. i denne retning dom af 2.10.2003, Weber's Wine World m.fl., C-147/01, EU:C:2003:533, præmis 95).

71 Selv i det tilfælde, hvor det er godtgjort, at den med urette erlagte afgift er blevet overvæltet på tredjemand, medfører en tilbagebetaling af afgiften til den erhvervsdrivende således ikke nødvendigvis, at sidstnævnte opnår en ugrundet berigelse, idet medregningen af den nævnte afgift i de anvendte priser kan medføre et tab for den erhvervsdrivende som følge af nedgangen i salgsmængden (jf. i denne retning dom af 6.9.2011, Lady & Kid m.fl., C-398/09, EU:C:2011:540, præmis 21, og af 21.3.2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Mulighed for berigtigelse i tilfælde af fejlagtig sats), C-606/22, EU:C:2024:255, præmis 28).

72 Det skal ligeledes bemærkes, at spørgsmålet om og i hvilket omfang tilbagebetaling af en afgift, der er opkrævet med urette, henset til EU-retten, medfører en ugrundet berigelse for den afgiftspligtige, således kun kan fastlægges ved en økonomisk analyse, der tager hensyn til alle de relevante omstændigheder (jf. i denne retning dom af 10.4.2008, Marks & Spencer, C-309/06, EU:C:2008:211, præmis 43, og af 21.3.2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Mulighed for berigtigelse i tilfælde af fejlagtig sats), C-606/22, EU:C:2024:255, præmis 38).

73 Det følger heraf, at det fjerde spørgsmål skal besvares med, at de EU-retlige bestemmelser om tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld skal fortolkes således, at de giver den afgiftspligtige person en ret til at få tilbagebetalt det momsbeløb, som en medlemsstat har opkrævet i strid med artikel 135, stk. 1, litra i), i direktiv 2006/112, forudsat at denne tilbagebetaling ikke medfører en ugrundet berigelse for denne afgiftspligtige person.

Det sjette spørgsmål

74 Med det sjette spørgsmål, som skal behandles før det femte spørgsmål, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om medlemsstaternes forpligtelse til at sikre beskyttelsen af rettighederne for de borgere, der er berørt af den ulovlige gennemførelse af en statsstøtte, princippet om loyalt samarbejde og de almindelige EU-retlige principper, herunder princippet om afgiftsneutralitet, skal fortolkes således, at en afgiftspligtig person kan modtage et beløb svarende til den moms, der er erlagt, i form af skadeserstatning, når fritagelsen for denne afgift, som andre erhvervsdrivende har opnået, udgør ulovlig statsstøtte.

75 I det foreliggende tilfælde fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at det sjette spørgsmål vedrører statsstøtteordningen og nærmere bestemt de forpligtelser, der påhviler de nationale retter, når de konstaterer, at den momsfritagelse, som visse erhvervsdrivende har været omfattet af, udgør statsstøtte, der er betalt uden forudgående anmeldelse som krævet i henhold til artikel 108, stk. 3, TEUF.

76 Under disse omstændigheder, og henset til den retspraksis, der er nævnt i nærværende doms præmis 46 og 47, skal det sjette præjudicielle spørgsmål omformuleres således, at den forelæggende ret med dette spørgsmål nærmere bestemt ønsker oplyst, om artikel 108, stk. 3, TEUF skal fortolkes således, at når den momsfritagelse, som visse erhvervsdrivende har været omfattet af, udgør ulovlig statsstøtte, kan en afgiftspligtig person, der ikke har været omfattet af en sådan fritagelse, modtage et beløb svarende til den moms, der er erlagt, i form af erstatning og rente.

77 Det skal i denne forbindelse bemærkes, at det ganske vist påhviler de nationale retter over for borgerne at sikre, at der drages alle konsekvenser af en tilsidesættelse af artikel 108, stk. 3, sidste punktum, TEUF i henhold til national ret, såvel med hensyn til gennemførelsesretsakternes gyldighed som med hensyn til tilbagesøgning af den finansielle støtte, der er tildelt i strid med den omhandlede traktatbestemmelse, idet formålet med de nationale retters opgave er at træffe de nødvendige foranstaltninger til at afhjælpe ulovligheden af støttens gennemførelse, således at støttemodtageren ikke bevarer den frie rådighed herover i den tid, der forløber, indtil Europa-Kommissionen vedtager sin afgørelse (dom af 5.3.2019, Eesti Pagar, C-349/17, EU:C:2019:172, præmis 89 og den deri nævnte retspraksis).

78 Desuden kan det være nødvendigt for en national ret at træffe afgørelse vedrørende et krav om erstatning for tab, der er forvoldt som følge af støtteforanstaltningens ulovlige karakter (dom af 5.10.2006, Transalpine Ölleitung in Österreich, C-368/04, EU:C:2006:644, præmis 56).

79 De nationale retsinstanser kan ved opfyldelsen af deres opgaver således skulle give medhold i påstande om erstatning for det tab, som en ulovlig statsstøtte forårsager for støttemodtagerens konkurrenter (dom af 23.1.2019, Fallimento Traghetti del Mediterraneo, C-387/17, EU:C:2019:51, præmis 56).

80 Når dette er sagt, kan den eventuelle ulovlighed i forhold til de EU-retlige regler om statsstøtte i form af en afgiftsfritagelse ikke påvirke lovligheden af selve opkrævningen af denne afgift, således at den afgiftspligtige ikke kan påberåbe sig, at den fritagelse, der gælder for andre personer, udgør statsstøtte, for at unddrage sig betaling af denne afgift (jf. i denne retning dom af 5.10.2006, Transalpine Ölleitung in Österreich, C-368/04, EU:C:2006:644, præmis 51, og af 3.3.2020, Vodafone Magyarország, C-75/18, EU:C:2020:139, præmis 24).

81 Hvis en national ret måtte finde, at den momsfritagelse, som visse erhvervsdrivende har nydt godt af, udgør statsstøtte, ville den omstændighed, at en afgiftspligtig person, der har betalt denne afgift, tildeles et beløb, der svarer til den moms, der er betalt, i form af erstatning og rente, imidlertid netop gøre det muligt for denne afgiftspligtige person at unddrage sig betalingen af den nævnte afgift.

82 Følgelig skal det sjette spørgsmål besvares med, at artikel 108, stk. 3, TEUF skal fortolkes således, at når den momsfritagelse, som visse erhvervsdrivende har været omfattet af, udgør ulovlig statsstøtte, kan en afgiftspligtig person, der ikke har været omfattet af en sådan fritagelse, ikke modtage et beløb svarende til den moms, der er erlagt, i form af erstatning og rente.

Det femte spørgsmål

83 Med det femte spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 107 TEUF skal fortolkes således, at momsfritagelsen for køb af lotterilodder og udelukkelsen af andre former for hasardspil og spil om penge end lotterier, der udbydes online, fra en sådan fritagelse udgør statsstøtte, der er uforenelig med det indre marked.

84 Det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at dette spørgsmål er rejst i forbindelse med et søgsmål anlagt af en afgiftspligtig person med henblik på tilbagebetaling af et beløb svarende til den moms, som den pågældende har betalt, i form af erstatning og rente. Det fremgår desuden ikke af forelæggelsesafgørelsen, at det nævnte spørgsmål har en anden genstand.

85 Det følger imidlertid af besvarelsen af det sjette spørgsmål, at når den momsfritagelse, som visse erhvervsdrivende har været omfattet af, udgør statsstøtte, kan en afgiftspligtig person, der ikke har været omfattet af en sådan fritagelse, ikke modtage et beløb svarende til den moms, der er erlagt, i form af erstatning og rente.

86 Henset til besvarelsen af det sjette spørgsmål er det ufornødent at besvare det femte spørgsmål.

Sagsomkostninger

87 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Første Afdeling) for ret:

1) Artikel 135, stk. 1, litra i), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem, sammenholdt med princippet om afgiftsneutralitet,

skal fortolkes således, at

denne bestemmelse ikke er til hinder for en national lovgivning, som indebærer en forskellig behandling af på den ene side onlinesalg af lotterilodder og på den anden side deltagelse i andre former for hasardspil eller spil om penge end lotterier, der udbydes online, hvorved sidstnævnte udelukkes fra den merværdiafgiftsfritagelse, der finder anvendelse på den førstnævnte, for så vidt som de objektive forskelle mellem disse to kategorier af hasardspil eller spil om penge i væsentlig grad kan påvirke gennemsnitsforbrugerens beslutning om at deltage i den ene eller den anden af disse kategorier af spil.

2) **Princippet om loyalt samarbejde som fastsat i artikel 4, stk. 3, TEU og princippet om EU-rettens forrang pålægger den nationale ret at undlade at anvende de nationale bestemmelser, der er fundet uforenelige med artikel 135, stk. 1, litra i), i direktiv 2006/112, sammenholdt med princippet om afgiftsneutralitet, uden at den omstændighed, at der foreligger en dom fra den nationale forfatningsdomstol, hvorved det fastslås, at virkningerne af disse nationale bestemmelser opretholdes, ændrer noget i denne henseende.**

3) **De EU-retlige bestemmelser om tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld skal fortolkes således, at de giver den afgiftspligtige person en ret til at få tilbagebetalt det merværdiafgiftsbeløb, som en medlemsstat har opkrævet i strid med artikel 135, stk. 1, litra i), i direktiv 2006/112, forudsat at denne tilbagebetaling ikke medfører en ugrundet berigelse for denne afgiftspligtige person.**

4) **Artikel 108, stk. 3, TEUF skal fortolkes således, at når den merværdiafgiftsfritagelse, som visse erhvervsdrivende har været omfattet af, udgør ulovlig statsstøtte, kan en afgiftspligtig person, der ikke har været omfattet af en sådan fritagelse, ikke modtage et beløb svarende til den moms, der er erlagt, i form af erstatning og rente.**

Underskrifter