

**Sujungtos bylos C-453/02 ir C-462/02**

**Finanzamt Gladbeck**

**prieš**

**Edith Linneweber ir Finanzamt Herne-West prieš Savvas Akritidis**

(*Bundesfinanzhof* prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Šeštoji PVM direktyva – Azartinio lošimų atleidimas nuo mokesčio – Atleidimo nuo mokesčio sąlygų ir apribojimų nustatymas – Už viešą kazino ribų organizuojamų lošimų apmokestinimas – Fiskalinio neutralumo principo laikymasis – 13 straipsnio B skirsnio f punktas – Tiesioginis veikimas“

Generalinis advokatas C. Stix-Hackl išvada, pateikta 2004 m. liepos 8 d. I?0000

2005 m. vasario 17 d. Teisingumo Teismo (antroji kolegija) sprendimas I?0000

Sprendimo santrauka

1. *Mokesčių teisės nuostatos – Teisės aktų derinimas – Apyvartos mokesčiai – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Šeštojoje direktyvoje numatytas atleidimas nuo mokesčio – Azartinio lošimų atleidimas nuo mokesčio – Nacionalinės teisės aktai, draudžiantys atleisti nuo mokesčio šiuos lošimus, kai juos eksploatuoja kiti nei viešą kazino licencijų turintys ūkio subjektai – Nepriimtinumai – Privati asmenų galimybė remtis atitinkama nuostata nacionaliniame teisme*

(*Tarybos direktyvos 77/388 13 str. B skirsnio f punktas*)

2. *Prejudiciniai klausimai – Aiškinimas – Aiškinamųjų sprendimų galiojimas laiko atžvilgiu – Veikimas atgaline data – Teisingumo Teismo nustatytas apribojimas – Finansinių sprendimų pasekmių svarba atitinkamai valstybei narei – Lemiamos reikšmės neturintis kriterijus*

(*EB 234 str.*)

1. Šeštosios direktyvos 77/388 13 straipsnio B skirsnio f punktas, iš kurio matyti, kad azartinio lošimų organizavimas ir lošimo ūringini eksploatavimas iš esmės turi būti atleidžiamas nuo pridėtinės vertės mokesčio, o valstyboms narėms išlieka teisė nustatyti šio atleidimo sąlygas ir apribojimus, turi būti aiškinamas taip, kad jis draudžia, jog nacionalinės teisės aktas nustatytas, kad visų azartinio lošimų organizavimas ir lošimo ūringini eksploatavimas licencijas turinčiuose viešuose kazino yra atleidžiamas nuo mokesčio, o kitiems ta pačia veikla užsiimantiems ūkio subjektams, kurie neeksploatuoja tokių kazino, šis atleidimas nuo mokesčio netaikomas.

Iš tikrųjų, įgyvendindamos nagrinėjama nuostata joms suteiktus galiojimus, valstybės narės turi laikytis fiskalinio neutralumo principo ir negali pagrįstai nustatyti, kad atleidimo nuo mokesčio taikymas priklauso nuo tokių lošimų organizatoriaus ir lošimo ūringini eksploatuotojo tapatybės.

Be to, minėta nuostata yra tiesiogiai veikianti, nes azartinio lošimų organizatorius ar lošimo ūringini eksploatuotojas nacionaliniuose teismuose gali ja remtis siekdamas išvengti šios nuostatos neatitinkančių vidaus teisės normų taikymo. Kai valstybės narės nustatytos azartinio lošimų atleidimo nuo mokesčio sąlygos ir apribojimai prieštarauja fiskalinio neutralumo principui, ji

negali remtis tokiomis sąlygomis ar apribojimais tokių lošimų organizatoriui atsisakydama taikyti atleidimą nuo mokesčių, kurio jis gali teisėtai reikalauti pagal Šeštąją direktyvą.

(žr. 23–24, 29–30, 37–38 punktus, rezoliucinės dalies 1–2 punktus)

2. Tik išskirtiniu atveju, taikydamas Bendrijos teisės sistemos bendrą teisinio saugumo principą, Teisingumo Teismas gali apriboti atskiro suinteresuoto asmens galimybę remtis jo išaiškinta nuostata ginant gera valia pradėtus teisinius santykius. Šiuo atžvilgiu finansinės pasekmės, kurių valstybei narei galėtų kilti priėmus prejudicinį sprendimą, pačios savaime nepateisina šio sprendimo pasekmių laiko atžvilgiu apribojimo.

(žr. 42, 44 punktus)

TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija)

SPRENDIMAS

2005 m. vasario 17 d. (\*)

„Šeštoji PVM direktyva – Azartinų lošimų atleidimas nuo mokesčių – Atleidimo nuo mokesčių sąlygų ir apribojimų nustatymas – Už viešų kazino ribų organizuojamų lošimų apmokestinimas – Fiskalinio neutralumo principo laikymasis – 13 straipsnio B skirsnio f punktas – Tiesioginis veikimas“

Sujungtose bylose C-453/02 ir C-462/02,

dėl *Bundesfinanzhof* (Vokietija) 2002 m. lapkričio 6 d. sprendimais, kuriuos Teisingumo Teismas gavo 2002 m. gruodžio 13 ir 23 d., pagal EB 234 straipsnį pateiktų prašymų priimti prejudicinį sprendimą bylose

**Finanzamt Gladbeck**

prieš

**Edith Linneweber** (C-453/02)

ir

**Finanzamt Herne-West**

prieš

**Savvas Akritidis** (C-462/02),

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas C. W. A. Timmermans, teisėjai C. Gulmann ir R. Schintgen (pranešėjai),

generalinį advokatą C. Stix-Hackl,

posėdžio sekretorė M. F. Contet, vyriausioji administratorė,

atsižvelgė į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2004 m. gegužės 26 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- E. Linneweber, atstovaujamos *Rechtsanwalt* M. Nettesheim,
- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos W. D. Plessing, padedamo *Rechtsanwalt* D. Sellner,
- Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos E. Traversa ir K. Gross, padedamų *Rechtsanwalt* A. Böhlke,

susipažinęs su 2004 m. liepos 8 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

## **Sprendimas**

1 Prašymai priimti prejudicinį sprendimą yra susiję su 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1, toliau – Šeštoji direktyva) 13 straipsnio B skirsnio f punkto išaiškinimu.

2 Šie prašymai buvo pateikti nagrinėjant ginčus, pirma, tarp *Finanzamt Gladbeck* ir E. Linneweber, veikiančios kaip 1999 m. mirusio vyro pėdinė, ir, antra, tarp *Finanzamt Herne-West* ir S. Akritidis dėl pajamų, gautų iš azartinio lošimų organizavimo, apmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu (toliau – PVM).

## **Teisinis pagrindas**

### *Bendrijos teisės aktai*

3 Šeštosios direktyvos 2 straipsnis, kuris sudaro II antraštinę dalį „Taikymo sritis“, nustato:

„Pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinamas:

1) prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygą prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;

<...>“

4 Pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punktą valstybės narės atleidžia nuo PVM:

„lažybas, loterijas ir kitas azartinio lošimų formas, laikantis kiekvienos valstybės narės nustatytą sąlygą ir apribojimą“.

### *Nacionalinės teisės aktai*

5 Umsatzsteuergesetz 1993 (1993 m. Apyvartos mokesčio įstatymas, BGBl. 1993 I, p. 565, toliau – UStG) 1 straipsnio 1 dalis nustato, kad PVM apmokestinami šalies viduje verslininko savo veiklos ribose už atlygą vykdyti sandoriai.

6 Pagal UStG 4 straipsnio 9 dalies b punktą nuo PVM atleidžiama? Lažybų ir loterijų? statymo taikymo sritį patenkanti apyvarta bei licencijas turinti? viešų kazino iš jų veiklos gaunama apyvarta.

## Pagrindinės bylos ir prejudiciniai klausimai

*Byla C-453/02*

7 E. Linneweber yra savo 1999 m. mirusio sutuoktinio? p?din?. Jos sutuoktinis turėjo administracinę leidimą jam priklausančiuose baruose ir lošimo salonuose pastatyti lošimo automatus ir lošimo?renginius, kuriais visuomenę galėjo naudotis už atlygą. E. Linneweber ir jos sutuoktinis pajamas, gautas eksploatuojant šiuos?renginius 1997 ir 1998 m. mokestiniais metais, deklaravo kaip neapmokestinamas PVM, motyvuodami tuo, kad pajamos, gaunamos licencijas turintiems kazino eksploatuojant lošimo automatus, yra atleidžiamos nuo šio mokesčio.

8 Tačiau *Finanzamt Gladbeck* nusprendė, kad aptariamoms pajamos pagal UStG 4 straipsnio 9 dalies b punktą nėra atleidžiamos nuo mokesčio, nes jos nėra apmokestinamos lažybų, totalizatorių bei loterijų mokesčiu ir nėra gaunamos iš licencijų turinio viešo kazino veiklos.

9 Gavęs E. Linneweber ieškinį, *Finanzgericht Münster* (Vokietija) jį patenkino motyvuodamas tuo, kad pagal analogiją taikant tai, kas buvo nuspręsta 1998 m. birželio 11 d. Teisingumo Teismo sprendime *Fischer* (C-283/95, Rink. p. I-3369), pajamos, gaunamos iš lošimo automatų, turi būti atleidžiamos nuo PVM pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punktą. Iš tikrųjų šio sprendimo 28 punkte Teisingumo Teismas konstatavo, kad fiskalinio neutralumo principas PVM rinkimo srityje draudžia legalių ir nelegalių sandorių diferenciaciją.

10 Grįsdamas *Bundesfinanzhof* pateiktą apeliacinį skundą (Revision), *Finanzamt Gladbeck* tvirtina, kad statomos sumos ir laimėjimo galimybės yra daug didesnės kazino?rengtų lošimo?renginių nei už jų ribų eksploatuojamų?renginių atveju. Todėl priešingai, nei pripažino *Finanzgericht Münster*, konkurencijos tarp šių dviejų rūšių lošimo?renginių nėra.

11 Manydamas, kad sprendimui byloje priimti yra būtinas Šeštosios direktyvos išaiškinimas, *Bundesfinanzhof* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1) Ar Šeštosios direktyvos <...> 13 straipsnio B skirsnio f punktas turi būti aiškinamas taip, kad valstybės narės negali apmokestinti pridėtinės vertės mokesčiu azartinio lošimo organizavimo, jei tokio lošimo organizavimas, kurį vykdo licencijų turintis viešas kazino, yra atleistas nuo mokesčio?

2) Ar Šeštosios direktyvos <...> 13 straipsnio B skirsnio f punktas draudžia valstybei narei apmokestinti pridėtinės vertės mokesčiu lošimo automato eksploatavimą vien dėl to, kad licencijų turiniame viešame kazino toks eksploatavimas yra atleistas nuo mokesčio, ir ar reikia papildomai parodyti, kad už kazino ribų ir juose eksploatuojami lošimo automatai yra panašūs, atsižvelgiant? pagrindinius požymius, kaip antai didžiausia statoma suma ir didžiausias laimėjimas?

3) Ar lošimo?renginius pastatęs asmuo gali remtis Šeštosios direktyvos <...> 13 straipsnio B skirsnio f punkte numatytu atleidimu nuo mokesčio?“

*Byla C-462/02*

12 Kaip matyti iš prašymą priimti prejudicinį sprendimą patekusio teismo Teisingumo Teismui pateiktą dokumentą, S. Akritidis 1987–1991 m. Herne-Eickel turėjo lošimo saloną. Jame jis

organizavo lošimus rulete bei kortomis. Pagal jo turimą leidimą šie lošimai turėjo būti organizuojami laikantis taisyklių, nustatytų pagal kompetentingą valdžios instituciją išduotą pažymėjimą (Unbedenklichkeitsbescheinigung).

13 1989–1991 m. tiek lošimo rulete, tiek lošimo kortomis atžvilgiu S. Akritidis nesilaikė kompetentingą valdžios instituciją nustatytą taisyklę. Pavyzdžiui, jis nenaudojo lošimo lentos, priėmė didesnes statomas sumas ir nepildė išnagrinėjimui lošimo organizavimo gautos apyvartos registro.

14 *Finanzamt Herne-West* minėto laikotarpio apyvartą vertino atsižvelgdamas į neteisėtą pajamas, gautas iš lošimo rulete ir kortomis organizavimo. Gavęs S. Akritidis pretenziją ir atsižvelgęs į minėtą sprendimą *Fischer, Finanzamt Herne-West* nusprendė neapmokestinti PVM pajamų, gautų iš lošimo rulete. Tačiau jis nusprendė nelegaliai organizuoti lošimo kortomis pripažinti apmokestinamą ir nustatė fiksuotą apyvartos dalį, gautą iš šio lošimo organizavimo.

15 S. Akritidis šį sprendimą apskundė *Finanzgericht Münster*. Šis teismas nusprendė, jog pagal Teisingumo Teismo minėtam sprendime *Fischer* suformuluotus principus lošimas kortomis, remiantis Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punktu, turėtų būti atleistas nuo PVM. Be to, jis pripažino, kad nacionaliniuose teismuose S. Akritidis galėjo šia nuostata remtis tiesiogiai. Nebuvo jokios priežasties minėtam sprendime Teisingumo Teismo nustatytus principus taikyti tik lošimui rulete.

16 Grįsdamas *Bundesfinanzhof* pateiktą apeliacinį skundą (Revision) *Finanzamt Herne-West* tvirtino, jog principai, kuriais rėmėsi *Finanzgericht Münster*, šioje byloje nagrinėjimui lošimui kortomis nėra taikomi. Skirtingai nuo byloje, kurioje buvo priimtas minėtas sprendimas *Fischer*, nagrinėto lošimo, šioje byloje nėra jokios tarpusavio konkurencijos tarp S. Akritidis ir kazino organizuojamų lošimo kortomis, nes šie lošimai iš tikrųjų yra nepalyginami. S. Akritidis savo ruožtu mano, kad jo staigose organizuotas lošimas kortomis atitinka licencijas turintuose viešuose kazino lošiamą „black jack“.

17 Manydamas, kad sprendimui byloje priimti būtinas Šeštosios direktyvos išaiškinimas, *Bundesfinanzhof* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1) Ar Šeštosios direktyvos <...> 13 straipsnio B skirsnio f punktas draudžia valstybei narei apmokestinti PVM lošimo kortomis organizavimą, jei tokio lošimo organizavimas, kurį vykdo licencijų turintis viešas kazino, yra atleistas nuo mokesčio, ir ar reikia papildomai parodyti, kad už kazino ribų ir juose organizuojami lošimai kortomis yra panašūs, atsižvelgiant į pagrindinius požymius, kaip antai lošimo taisyklės, didžiausia statoma suma ir didžiausias laimėjimas?

2) Ar organizatorius gali remtis Šeštosios direktyvos <...> 13 straipsnio B skirsnio f punkte numatytu atleidimu nuo mokesčio?“

18 2003 m. vasario 6 d. Teisingumo Teismo pirmininko nutartimi bylos C-453/02 ir C-462/02 buvo sujungtos, kad būtų bendrai vykdomos rašytinė bei žodinė proceso dalys ir priimamas sprendimas.

## **D?I prejudiciniai klausimai**

*D?I pirmojo klausimo byloje C-453/02*

19 Visų pirma reikia priminti, kad, pirma, UStG 4 straipsnio 9 dalies b punktas atleidžia nuo PVM apyvartą, kurią licencijas turintys vieši kazino gavo organizuodami azartinius lošimus ar

eksploatuodami azartinio lošimo renginius, tačiau ši lošimo organizavimo ir lošimo renginio eksploatavimo forma ar taisyklės nėra nustatytos.

20 Antra, kaip patikslino *Bundesfinanzhof* savo sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą, reikia konstatuoti, kad licencijas turintiems viešiesiems kazino netaikomi jokie apribojimai azartinio lošimo ir azartinio lošimo renginio, kuriuos jie gali organizuoti ar eksploatuoti, atžvilgiu.

21 Be to, licencijas turintys vieši kazino pagrindinėje byloje nagrinėjamus azartinius lošimus ir lošimo renginius, nepaisant jų organizavimo ar eksploatavimo sąlygų, gali organizuoti ar eksploatuoti jų apyvartos, kurią jie gauna organizuodami šiuos lošimus, neapmokestinant PVM.

22 Šiomis aplinkybėmis pirmas klausimas byloje C-453/02 turi būti suprantamas taip, kad juo iš esmės siekiama sužinoti, ar Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punktas turi būti aiškinamas taip, jog jis draudžia nacionalinės teisės aktą, kuris numato, kad bet kokie azartinio lošimo organizavimas ar lošimo renginio eksploatavimas licencijas turinčiuose viešuose kazino yra atleidžiamas nuo PVM, o kitiems ta pačia veikla užsiimantiems kio subjektams, kurie kazino neeksploatuoja, šis atleidimas nuo mokesčio netaikomas.

23 Siekiant atsakyti į taip suformuluotą klausimą reikia priminti, jog iš Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punkto matyti, kad azartinio lošimo organizavimas ir lošimo renginio eksploatavimas iš esmės turi būti atleidžiamas nuo PVM, tačiau valstybės narės išlieka kompetentingos nustatyti šio atleidimo sąlygas ir apribojimus (minuto sprendimo *Fischer* 25 punktas).

24 Vis dėlto, gyvendindamos šį galiojimą, valstybės narės turi laikytis fiskalinio neutralumo principo. Be to, kaip matyti iš nusistovėjusios Teisingumo Teismo praktikos, šis principas draudžia, kad panašios tarpusavyje konkuruojančių prekių ir paslaugos PVM atžvilgiu būtų traktuojamos skirtingai, todėl šioms prekėms ar paslaugoms turi būti taikomas vienodas tarifas (žr., be kita ko, 2001 m. spalio 11 d. Sprendimo *Adam*, C-267/99, Rink. p. I-7467, 36 punktą ir 2003 m. spalio 23 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietiją*, C-109/02, Rink. p. I-12691, 20 punktą).

25 Taigi iš šios teismo praktikos bei 1999 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *Gregg* (C-216/97, Rink. p. I-4947, 20 punktas) ir minuto sprendimo *Fischer* matyti, kad nustatant, ar gaminiai arba paslaugos yra panašūs, gamintojo ar paslaugų teikėjo tapatybė ir teisinė forma, kurios pagrindu jie vykdo savo veiklą, iš esmės nėra svarbios.

26 Iš tikrųjų, kaip pastebėjo generalinis advokatas savo išvados 37 ir 38 punktuose, siekdamas byloje, kurioje buvo priimtas minutas sprendimas *Fischer*, nustatyti nagrinėtą veiklą panašumą, Teisingumo Teismas išanalizavo tik nagrinėtą veiklą palyginamumą ir neatsižvelgė į argumentą, kad fiskalinio neutralumo principo požiūriu azartiniai lošimai skiriasi dėl to, kad juos organizuoja licencijas turintys vieši kazino ar jie organizuojami šiuose kazino.

27 Be to, minuto sprendimo *Fischer* 31 punkte Teisingumo Teismas nusprendė, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punktas draudžia, kad valstybės narė apmokestintų PVM nelegalių azartinio lošimo veiklą, organizuojamą už licencijų turinio viešo kazino ribų, nors kai tokie pat lošimo organizuoja pastarasis kazino, toks organizavimas nuo mokesčio yra atleidžiamas.

28 Todėl, kadangi azartinio lošimo organizatoriaus tapatybė nėra svarbi, kai siekiama nustatyti, ar nelegalus tokio lošimo organizavimas turi būti laikomas konkuruojančiu su to paties lošimo legaliu organizavimu, *a fortiori* taip pat turėtų būti nustatant, ar du legaliai organizuojami azartiniai lošimai arba eksploatuojami lošimo renginiai turi būti laikomi tarpusavyje konkuruojančiais.

29 Iš to matyti, jog gyvendindamos Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punktu

suteikt? ?galiojim? nustatyti šioje nuostatoje numatyto azartinio lošimo organizavimo ir lošimo rengini? eksploataavimo atleidimo nuo PVM s?lygas ir apribojimus, valstyb?s nar?s negali pagr?stai nustatyti, kad šio atleidimo taikymas priklauso nuo ši? lošimo organizatoriaus ir lošimo rengini? eksploatuotojo tapatyb?s.

30 Atsižvelgiant ? šiuos argumentus, ? pirm?j? byloje C?453/02 pateikt? klausim? reikia atsakyti taip, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punktas turi b?ti aiškinamas kaip draudžiantis nacionalin?s teis?s akt?, kuris numato, kad vis? azartinio lošimo organizavimas ir lošimo rengini? eksploataavimas licencijas turin?iuose viešuose kazino yra atleidžiamas nuo PVM, nors kitiems ta pa?ia veikla užsiimantiems ?kio subjektams, kurie neekspluatoja toki? kazino, šis atleidimas netaikomas.

*D?l antrojo klausimo byloje C?453/02 ir pirmojo klausimo byloje C?462/02*

31 Atsižvelgiant ? atsakym? ? pirm?j? klausim? byloje C?453/02, ? antr?j? tos pa?ios bylos klausim? ir ? pirm?j? klausim? byloje C?462/02 atsakyti nereikia.

*D?l tre?iojo klausimo byloje C?453/02 ir antrojo klausimo byloje C?462/02*

32 Šiais klausimais prašym? d?l prejudicinio sprendimo pri?mimo pateikt?s teismas klausia, ar Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punktas yra tiesiogiai veikiantis ir azartinio lošimo organizatorius ar lošimo rengini? eksploatuotojas gali juo remtis nacionaliniuose teismuose, siekdamas išvengti šios nuostatos neatitinkan?i? vidaus teis?s norm? taikymo.

33 Šiuo klausimu reikia priminti, kad visais atvejais, kai direktyvos nuostatos turinio poži?riu yra bes?lygiškos ir pakankamai aiškios, jomis galima remtis, jei per nustatyt? termin? nebuvo priimtos ?gyvendinimo priemon?s, gin?ijant bet kuri? direktyvos neatitinkan?i? nacionalin?s teis?s nuostat?, arba tuo atveju, jei jos apibr?žia teises, kuriomis asmenys gali remtis valstyb?s atžvilgiu (žr., be kita ko, 1982 m. sausio 19 d. Sprendimo *Becker*, 8/81, Rink. p. 53, 25 punkt?; 2002 m. rugs?jo 10 d. Sprendimo *Kügler*, C?141/00, Rink. p. I?6833, 51 punkt? ir 2003 m. geguž?s 20 d. Sprendimo *Österreichischer Rundfunk ir kt.*, C?465/00, C?138/01 ir C?139/01, Rink. p. I?4989, 98 punkt?).

34 Kalbant konkre?iau apie Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsn?, iš teismo praktikos matyti, kad nors ši nuostata neabejotinai suteikia valstyb?ms nar?ms diskrecij? ?tvirtinti joje numatyt? tam tikr? atleidim? nuo mokes?io taikymo s?lygas, bet kuriuo atveju valstyb? nar? negali mokes?i? mok?tojo, kuris gali ?rodyti, jog jo mokestin? pad?tis iš ties? atitinka vien? iš direktyvos nustatyt? atleidimo nuo mokes?io kategorij?, atžvilgiu remtis tuo, kad ji nepri?m? nuostat?, skirt? palengvinti šio atleidimo nuo mokes?io taikym? (min?to sprendimo *Becker* 33 punktas).

35 Reikia pridurti, jog tokio aiškinimo nepaneigia aplinkyb?, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punktas v?l patvirtina ši? valstybi? nari? diskrecij?, patikslindamas, jog jos yra kompetentingos nustatyti azartiniam lošimams taikomo atleidimo nuo mokes?io s?lygas ir apribojimus. Iš tikr?j?, kadangi šie lošimai iš esm?s yra atleisti nuo PVM, bet kuris j? organizatorius gali tiesiogiai remtis šiuo atleidimu, jei atitinkama valstyb? nar? atsisak? ?gyvendinti Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio aiškiai jai suteiktus ?galiojimus arba jai nepavyko j? ?gyvendinti.

36 Be to, svarbu konstatuoti, kad tai, kas taikoma tuo atveju, kai valstyb? nar? ne?gyvendino Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punktu jai suteikt? ?galiojim?, *a fortiori* taikoma ir tuo atveju, kai ?gyvendindamos šiuos ?galiojimus valstyb?s nar?s pri?m? nacionalin?s teis?s nuostatas, kurios yra nesuderinamos su šia direktyva.

37 Iš to matyti, kaip pastebėjo ir generalinis advokatas savo išvados 72 punkte, kad kai valstybės narės nustatytos azartinio lošimų atleidimo nuo mokesčio sąlygos ir apribojimais prieštarauja fiskalinio neutralumo principui, kaip yra pagrindinėse bylose, ji negali remtis tokiais sąlygomis ar apribojimais atsisakydama tokių lošimų organizatoriui taikyti atleidimą nuo mokesčio, kurio jis gali teisėtai reikalauti pagal Šeštąją direktyvą.

38 Todėl atsakymas trečiojo klausimo byloje C-453/02 ir antrąjį klausimą byloje C-462/02 būt toks, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punktas yra tiesiogiai veikiantis, t. y. azartinio lošimų organizatorius arba lošimo renginį eksploatuotojas nacionaliniuose teismuose gali juo remtis siekdamas išvengti šios nuostatos neatitinkančių vidaus teisės normų taikymo.

### **Dėl šio sprendimo pasekmių laiko atžvilgiu**

39 Išsakydama savo žodines pastabas Vokietijos vyriausybę priminė Teisingumo Teismo galimybę apriboti šio sprendimo pasekmes laike tuo atveju, jei jis pripažintų, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamas teisės aktas yra nesuderinamas su Šeštąja direktyva.

40 Grįsdama savo prašymą ši vyriausybė, pirma, atkreipė Teisingumo Teismo dėmesį į žalingas finansines pasekmes, kurias turėtų sprendimas, kuriuo konstatuojamas Šeštosios direktyvos nesuderinamumas su UStG 4 straipsnio 9 dalimi. Antra, ji tvirtino, kad dėl Europos Bendrijų Komisijos veiksmų, kuriuos pastaroji priėmė prieš 1994 m. gegužės 5 d. Sprendimą *Glawe* (C-38/93, Rink. p. I-1679), Vokietijos Federacinė Respublika manė, jog UStG 4 straipsnio 9 dalis atitinka Šeštąją direktyvą.

41 Šiuo klausimu reikia priminti, kad pagal nusistovėjusio teismo praktikos Bendrijos teisės normos išaiškinimas, kurį pateikia Teisingumo Teismas įgyvendindamas EB sutarties 234 straipsniu jam suteiktą kompetenciją, paaiškina ir patikslina šios normos prasmę ir turinį, kaip ji turėtų būti suprantama ir taikoma nuo jos įsigaliojimo momento. Iš to išplaukia, kad taip išaiškinti normų teismas gali ir turi taikyti net teisiniams santykiams, atsiradusiems ir susidariusiems iki sprendimo, kuriame išnagrinėtas prašymas dėl išaiškinimo, jei yra patenkintos sąlygos, leidžiančios kompetentinguose teismuose pateikti ieškinį, susijusį su šios normos taikymu (žr., be kita ko, 1995 m. rugpjūčio 11 d. Sprendimo *Rodgers ir kt.*, C-367/93–C-377/93, Rink. p. I-2229, 42 punktą ir 2002 m. spalio 3 d. Sprendimo *Barreira Pérez*, C-347/00, Rink. p. I-8191, 44 punktą).

42 Tik išskirtiniu atveju, taikydamas Bendrijos teisės sistemos bendrą teisinio saugumo principą, Teisingumo Teismas gali apriboti atskiro suinteresuoto asmens galimybę remtis jo išaiškinta nuostata ginant gera valia pradėtus teisinius santykius (žr., be kita ko, 2000 m. gegužės 23 d. Sprendimo *Buchner ir kt.*, C-104/98, Rink. p. I-3625, 39 punktą ir minėto sprendimo *Barreira Pérez* 45 punktą).

43 Pagrindinė bylą atžvilgiu reikia konstatuoti, pirma, kad siekiant pagrįsti teiginį, jog UStG 4 straipsnio 9 dalis galėtų būti pagrįstai pripažinta atitinkančia Šeštąją direktyvą, negalima pagrįstai remtis Komisijos veiksmu prieš 1994 m. gegužės 5 d. Sprendimą *Glawe*. Iš tikrųjų byloje, kurioje buvo priimtas šis sprendimas, buvo nagrinėjamas tik apyvartos, gautos eksploatuojant lošimo automatų, apmokestinamosios vertės nustatymas ir ji visiškai nebuvo susijusi su Vokietijos teisės akto PVM srityje tvirtintu skirtingu požiūriu į licencijas turinčių viešus kazino ir kitus azartinius lošimus organizuojančių subjektus.

44 Antra, svarbu priminti, kad finansinės pasekmės, kurias valstybei narei galėtų kilti prieš priėmus prejudicinį sprendimą, pačios savaime nepateisina šio sprendimo pasekmių laiko atžvilgiu apribojimo (žr., be kita ko, minėto sprendimo *Rodgers ir kt.* 48 punktą bei *Buchner ir kt.* 41 punktą).



45 Todėl šio sprendimo pasekmių laiko atžvilgiu apriboti nereikia.

### **Dėl bylinėjimosi išlaidų**

46 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymų dėl prejudicinio sprendimo pateikusių teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti pastarasis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

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

- 1. 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių statymų, susijusių su apyvartos mokesčiais, suderinimo – bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas apskaičiavimo pagrindas 13 straipsnio B skirsnio f punktas turi būti aiškinamas kaip draudžiantis nacionalinės teisės aktų, kuris numato, kad visų azartinis lošimų organizavimas ir lošimo renginių eksploatavimas licencijas turinčiuose viešuose kazino yra atleidžiamas nuo PVM, nors kitiems ta pačia veikla užsiimantiems ūkio subjektams, kurie neeksploatuoja tokių kazino, šis atleidimas netaikomas.**
- 2. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388 13 straipsnio B skirsnio f punktas yra tiesiogiai veikiantis, t. y. azartinis lošimų organizatorius arba lošimo renginių eksploatuotojas nacionaliniuose teismuose gali juo remtis siekdamas išvengti šios nuostatos neatitinkančių vidaus teisės normų taikymo.**

Parašai.

\* Proceso kalba: vokiečių.