

Downloaded via the EU tax law app / web

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2012. gada 19. jūlijā (*)

Sestā PVN direktīva – 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts, 17. panta 5. punkts un 19. panta 1. punkts – Bingo spēļu organizācija – Tiesību aktos paredzēts pienākums daļu no biļešu pārdošanas cenas izmaksāt spēlētājiem laimestos – Nodokļa bāzes aprēķins

Lieta C-377/11

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Tribunal Superior de Justicia de Cataluña* (Spānija) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2011. gada 18. maijā un kas Tiesā reģistrēts 2011. gada 18. jūlijā, tiesvedībā

International Bingo Technology SA

pret

Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC).

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Tizzano [*A. Tizzano*], tiesneši M. Safjans [*M. Safjan*], E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthel*], E. Levits un Ž. Ž. Kāzels [*J.-J. Kessler*] (referenti),

ģenerālvokāts N. Jāskinens [*N. Jääskinen*],

sekretārs A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ģemotvārā rakstveida procesū,

ģemotvārā apsvērumus, ko sniedza:

- Spānijas valdības vārā – *S. Centeno Huerta*, pārstāve,
- Eiropas Komisijas vārā – *L. Lozano Palacios*, pārstāve,

ģemotvārā pāc ģenerālvokāta uzklausēšanas pieņemto līgumu izskatīt lietū bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu attiecas uz Padomes 1977. gada 17. maijā Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1998. gada 12. oktobra Direktīvu 98/80/EK (OV L 281, 31. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkta, 17. panta 5. punkta un 19. panta 1. punkta interpretāciju.

2 Šis līgums tika iesniegts tiesvedībā starp *International Bingo Technology SA* (turpmāk

tekst? – “*International Bingo*”) un *Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC)* par min?t?s sabiedr?bas maks?jam? pievienot?s v?rt?bas nodok?a (turpm?k tekst? – “PVN”) atskait?m?s da?as apr??inu attiec?b? uz 1999. finanšu gadu.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3 Sest?s direkt?vas 11. pant? ir paredz?ts:

“A. Valsts teritorij?.

1. Summa, kurai uzliek nodokli, ir:

a) pre?u pieg?d?m un pakalpojumu sniegšanai, iz?emot b), c) un d) apakšpunkt? min?tos, visa summa, kas veido atl?dz?bu, kuru pieg?d?t?js [vai pakalpojumu sniedz?js] ir sa??mis vai kura tam j?sa?em no pirc?ja, klienta vai treš?s personas par š?d?m pieg?d?m, ieskaitot subs?dijas, kas tieši saist?tas ar š?du pieg?žu cen?m;

[..].”

4 Redakcij?, kas izriet no Sest?s direkt?vas 28.f panta, š?s direkt?vas 17. panta 2. punkta a) apakšpunkt? un 5. punkt? ir paredz?ts:

“2. Ja preces un pakalpojumus nodok?u maks?t?js izmanto dar?jumiem, kuriem uzliek nodok?us, vi?am ir ties?bas atskait?t no nodok?a, kurš vi?am j?maks?:

a) [PVN], kas ir j?maks? vai samaks?ts valsts teritorij? par prec?m vai pakalpojumiem, ko vi?am pieg?d?j[is] vai pieg?d?s cits nodok?u maks?t?js;

[..]

5. Attiec?b? uz prec?m un pakalpojumiem, ko nodok?a maks?t?js izmanto gan 2. un 3. punkta aptvertiem dar?jumiem, par kuriem [PVN] ir atskait?ms, gan dar?jumiem, par kuriem [PVN] nav atskait?ms, atskait?ma ir tikai t? [PVN] da?a, kas attiecin?ma uz pirm? veida dar?jumiem.

Šo da?u saska?? ar 19. pantu nosaka visiem dar?jumiem, ko veic nodok?a maks?t?js.

Dal?bvalstis tom?r var:

a) at?aut nodok?a maks?t?jam noteikt š?du da?u katrai savas uz??m?jdarb?bas nozarei ar noteikumu, ka katrai nozarei ir atseviš?a uzskait?;

b) likt nodok?a maks?t?jam noteikt š?du da?u katrai savas uz??m?jdarb?bas nozarei un veikt atseviš?u uzskaiti katrai nozarei;

c) at?aut vai likt nodok?a maks?t?jam veikt atskait?šanu, pamatojoties uz visu pre?u un pakalpojumu vai to da?as izmantojumu;

d) at?aut vai likt nodok?a maks?t?jam veikt atskait?šanu saska?? ar pirmaj? apakšpunkt? [da??] noteiktajiem noteikumiem par vis?m taj? min?taj?m prec?m un pakalpojumiem;

e) noteikt, ka gad?jum?, ja [PVN], kas nodok?a maks?t?jam nav atskait?ms, ir nenoz?m?gs, to uzskata par nulli.”

5 Sestās direktīvas 19. panta 1. punkts ir noteikts:

“Daļu, kas atskaitāma atbilstīgi 17. panta 5. punkta pirmajai daļai, veido daļskaitlis:

- par kura skaitītāju ņem kopējo gada apgrozījuma summu bez [PVN], kura attiecināma uz darījumiem, par kuriem [PVN] ir atskaitāms atbilstīgi 17. panta 2. un 3. punktam,
- par kura saucēju ņem kopējo gada apgrozījuma summu bez [PVN], kura attiecināma uz darījumiem, kas iekārti skaitītāji, un uz darījumiem, par kuriem [PVN] nav atskaitāms. Daļbvalstis var iekārt saucēju ar subsīdiju summu, izņemot tās, kas aprakstītas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktā.

Šo daļu nosaka ik gadu, fiksā procentos un noapaļo līdz ciparam, kas nepārsniedz nekāmo vienību.”

Spēnijas tiesības

6 1992. gada 28. decembra Likuma 37/1992 par pievienotās vērtības nodokli (*Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido*, 1992. gada 29. decembra BOE Nr. 312, 44247. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN likums”) 104. panta 1. punkts ir paredzēts:

“Gadījumos, kad tiek piemēroti vispārīgie noteikumi par atskaitāmo daļu, par katru rīcinu periodu tiek atskaitīts tikai priekšnodoklis tādā procentuālajā apmērā, kāds izriet no šī panta 2. punkta noteikumiem.

Lai piemērotu iepriekšējās daļas noteikumus, nodokli netiek ņemtas vērā summas, kas nav atskaitāmas saskaņā ar šī likuma 95. un 96. pantu.”

7 PVN likuma 104. panta 2. punkta pirmajā daļā ir noteikts:

“Iepriekšējais punkts minēto atskaitāmo procentuālo daļu nosaka, reizinot ar 100 daļskaitli:

- 1) par kura skaitītāju ņem gada kopējo preču piegāžu un sniegto pakalpojumu summu, par ko ir atskaitāms PVN un ko nodokļa maksātājs ir veicis, ņstenojot savu komercdarbību vai profesionālo darbību vai – attiecīgā gadījumā – darbojoties citā atbilstošā nozarē, bet
- 2) par saucēju ņem attiecībā uz to pašu laikposmu noteiktu kopējo preču piegāžu un sniegto pakalpojumu summu, ko nodokļa maksātājs ir veicis, ņstenojot savu komercdarbību vai profesionālo darbību – vai attiecīgā gadījumā – darbojoties citā atbilstošā nozarē, iekāujot arī tās preču piegādes un sniegtos pakalpojumus, par ko pievienotās vērtības nodoklis nav atskaitāms.”

8 PVN likuma 104. panta 4. punkta pirmajā daļā ir paredzēts:

“Aprēķinot atskaitāmo daļu, ar “darījumu kopējo summu” saprot darījumiem atbilstošās atļdzības summu, ko nosaka saskaņā ar šī likuma 78. un 79. pantu, tostarp attiecībā uz darījumiem, kuri atbrīvoti no nodokļa vai nav apliekami ar nodokli.”

9 Likuma par PVN 78. panta 1. punkts ir noteikts:

“Nodokļa bāze ir kopējā summa, ko veido no klienta vai trešām personām saņemta atļdzība par ar nodokli apliekamiem darījumiem.”

10 *Departament de Governació de la Generalitat de Catalunya* 1979. gada 9. janvāra rīkojumā,

redakcij?, kas izriet no 1995. gada 18. janv?ra r?kojuma, ir noteikts, ka “summa, kas katr? izsp?l? vai izloz? ir j?izmaks? laimestos, veido 69 % no visu p?rdoto karšu [nomin?l?s] v?rt?bas, kur 10 % atbilst l?nijai un 59 % – bingo”.

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

11 *International Bingo* ir sabiedr?ba, kas organiz? bingo sp?les. T? ir PVN maks?t?ja, bet ir atbr?vota no š? nodok?a attiec?b? uz apgroz?jumu, kas saist?ts ar min?to sp??u organiz?šanu.

12 *International Bingo* tom?r veic ar? citas darb?bas, attiec?b? uz kur?m t? nav atbr?vota no PVN. Starp min?taj?m darb?b?m ir “bingo sp??u nodok?a”, kas atbilst noteiktai da?ai no bingo karšu p?rdošanas cenas un ko organiz?t?ji sa?em no sp?l?t?jiem un iemaks? kompetentajai nodok?u iest?dei, summu iekas?šana un iemaksa. Par šo darb?bu min?tie organiz?t?ji sa?em atl?dz?bu, proti, iekas?šanas pr?miju, kuras apm?rs ir 10 % no min?t? nodok?a summas. Š?s pr?mijas summa, kas aplikama ar PVN, veido nodok?a b?zi, lai apr??in?tu PVN, kas šiem organiz?t?jiem ir j?maks? par pakalpojumu sniegšanu.

13 T? k? organiz?t?ji bingo sp?l?m paredz?taj?s z?l?s veic ar? citas darb?bas, kas nav atbr?votas no PVN, piem?ram, sniedz b?ra vai restor?na pakalpojumus, uz tiem saist?b? ar atskait?m? PVN priekšnodok?a apr??in?šanu attiecas atskait?m?s da?as (*pro rata*) noteikumi atbilstoši Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punktam.

14 Saist?b? ar min?t?s atskait?m?s da?as apr??inu *International Bingo* nav iek??vusi sav? apgroz?jum? laimestu summu, kas tai ir j?izmaks? laim?t?jiem atbilstoši PVN likumam, t.i., summu, kas atbilst prec?zi noteiktajai procentu?lajai da?ai no bingo karšu p?rdošanas cenas. *Agencia Estatal de la Administración Tributaria* (Valsts nodok?u administr?cijas a?ent?ra) tam nepiekr?t. T? ir nol?musi, ka laim?t?jiem izmaks?to laimestu summa bija j?iek?auj apgroz?jum?, kas izmantots k? nodok?a b?ze min?t?s atskait?m?s da?as apr??in?šanai.

15 T? k? *Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC)* [Katalonijas re?iona Saimniecisk? administrat?v? tiesa] noraid?ja *International Bingo* pras?bu par šo min?t?s *Agencia* pie?emto l?mumu, *International Bingo* v?rs?s *Tribunal Superior de Justicia de Cataluña* [Katalonijas Augst?kaj? ties?], nor?dot, ka pirm?s instances tiesas spriedums ir pretrun? Sestajai direkt?vai, iev?rojot Tiesas sniegto š?s direkt?vas interpret?ciju.

16 Iesniedz?jtiesa uzskata, ka, lai atrisin?tu t?s izskat?mo str?du, ir j?noskaidro, kas ir *International Bingo* “faktiski sa?emt? atl?dz?ba” par sp?les organiz?šanu. Šaj? sakar? min?t? tiesa nor?da, ka daži elementi, kas ietverti Tiesas 1994. gada 5. maija spriedum? liet? C-38/93 *Glawe (Recueil, I-1679. lpp.)* un 2002. gada 17. septembra spriedum? liet? C-498/99 *Town & County Factors (Recueil, I-7173. lpp.)*, ?auj uzskat?t, ka bingo sp??u organiz?t?ja – t?da k? organiz?t?js, kas iesaist?ts š?s tiesas izskat?maj? liet?, – faktiskaj? r?c?b? nenon?k karšu p?rdošanas cenas da?a, kas paredz?ta laim?t?jiem izmaks?jamo laimestu finans?šanai.

17 Vispirms apjoms, kas atbilst laimestu summ?m, esot iepriekš noteikts likum?, kur? paredz?ts, ka summa, kas katr? izsp?l? vai izloz? ir j?izmaks? laimestos, veido 69 % no visu p?rdoto karšu nomin?l?s v?rt?bas.

18 Turkl?t, t? k? karšu cenas atmaks?šanas procentu?l? da?a, kas atbilst laimestiem, esot iepriekš noteikta likum?, neesot nek?das nenoteikt?bas šaj? jaut?jum?. Summa, kas izmaks?jama laimestos katr? izsp?l?, esot atkar?ga vien?gi no p?rdoto karšu skaita, un to varot noteikt ar vienk?ršu aritm?tisku oper?ciju.

19 Visbeidzot, t? k? karšu p?rdošanas cenu da?a, kas atbilst laim?t?jiem izmaks?jamajiem

laimestiem, nonkot bingo spēles organizētāja rīcība? tikai uz laiku, kas pāriet no izspēles sākuma līdz tās beigām, šis organizētājs varot tikt uzskatīts vienkārši par šo laimestu pagaidu glabātāju.

20 *Tribunal Superior de Justicia de Cataluña* norāda, ka Spānijas tiesu izmantotais risinājums saistībā ar nodokļa bāzes aprēķinu attiecībā uz tūdu pakalpojumu kā izskatāmā? liet? ir pilnīgi pretējs risinājumam, ko izmanto citu dalībvalstu tiesas. Līdz ar to būtu jānoskaidro, vai Sestās direktīvas normas par atskaitēm? da?as aprēķinu ir v?rstas uz to, lai saska?otu š? aprēķina kārtību.

21 Minētā tiesa turklāt ir izklāst?jusi dažus aspektus, kas tās ieskatā būtu jāņem vērā saistībā ar šo l?gumu sniegt prejudiciālu nol?mumu. Piemēram, t? norāda, ka:

– konkrētajā lietā cenā, kuru katrs spēlētājs samaksā par bingo karšu iegādi, ir juridiski un ekonomiski iespējams nodalīt da?u, kas domāta laimestiem, un citiem mērķiem domāto da?u. Tādējādi runa ir par da?u, kas tiek izmantota, lai samaksātu spēļu nodokli, un par da?u, kas veido atlīdzību par spēles organizētāja sniegto pakalpojumu saistībā ar š? nodokļa iekasēšanu. Šādā diferencētā kontekstā nebūtu jārodas šaubas par to, ka laimestiem domātā da?a nekādā gadījumā nevar tikt uzskatīta par atlīdzību par šo organizētāja sniegtajiem pakalpojumiem;

– spēles organizētājam nav iespējas ekonomiski pārnest uz laimētājiem PVN, kas maksājams par laimestiem domāto summu. Tātad nav iespējams pārnest š? nodokļa ekonomisko slogu. Tomēr no t? izrietošais PVN sistēmas neitralitātes izkropojums varētu tikt mazināts, ja izmaksātie laimesti nebūtu iekāuti nodokļa bāzē.

22 Šajos apstākļos *Tribunal Superior de Justicia de Cataluña* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai saistībā ar darbības, par kuru ir jāmaksā PVN, noteikšanu apstākļos, ka bingo spēlētāji samaksā da?u no karšu cenām, kas atbilst laimestam, ir uzskatāms par ?stu pre?u vai pakalpojumu patēriņš?

2) Vai saistībā ar regulējumu attiecībā uz saucēju, kas tiek izmantots atskaitēm? procentuālās da?as aprēķinā, Sestās direktīvas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkts, to aplūkojot kopsakarā ar tās 17. panta 5. punktu un 19. panta 1. punktu, ir interpretējams tādējādi, ka ar to ir noteikta tādā saska?ošanas pakāpē, kas liedz dažādu dalībvalstīs tiesību aktu vai judikatūras lēmē? izvērtēties dažādu risinājumu attiecībā uz karšu cenām da?as, kura domāta laimestu izmaksai, iekāšanu PVN nodokļa bāzē?

3) Vai saistībā ar saucēja, kas tiek izmantots atskaitēm? procentuālās da?as aprēķinā, noteikšanu Sestās direktīvas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkts, to aplūkojot kopsakarā ar tās 17. panta 5. punktu un 19. panta 1. punktu, ir interpretējams tādējādi, ka tas nepie?auj valsts tiesu judikatūru, saska?ā ar kuru attiecībā uz bingo spēlētā? PVN nodokļa bāzē tiek iekāutas summas, kas atbilst laimestu summai un kuras spēlētāji apmaksā, iegādājoties kartes?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

23 Ar savu pirmo jautājumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jautā, vai Sestās direktīvas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tūdu bingo karšu kā pamatlietā pārdomas gadījumā PVN nodokļa bāzē ietver iepriekš ar likumu noteikto šo karšu cenām da?u, kas paredzēta laimestu izmaksai spēlētājiem.

24 Lai atbildētu uz šo jautājumu, vispirms ir jāatgādina, ka Sestās direktīvas 11. panta A da?as

1. punkta a) apakšpunktā ir paredzēts, ka “summa, kurai uzliek nodokli [nodokļa bāze], ir [...] preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai, izņemot b), c) un d) apakšpunktā minētos, visa summa, kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs ir saņēmis vai kura tam jāsaņem no pircēja, klienta vai trešās personas par šādām piegādēm”.

25 Turklāt ir jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru šīs tiesību norma ir jāinterpretē tādējādi, ka nodokļa bāzi attiecībā uz pakalpojumiem veido atlīdzība, kas faktiski saņemta par šo pakalpojumu sniegšanu (skat. tostarp 1990. gada 27. marta spriedumu lietā C-126/88 *Boots Company, Recueil*, I-1235. lpp., 19. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Town & County Factors*, 27. punkts).

26 Tāpat Tiesa ir nospriedusi, ka attiecībā uz azartspēļu automātiem, kas saskaņā ar likumā noteiktajām obligtajām prasībām – tāpat kā pamatlīdz – izmaksā laimestos noteiktu procentuālo daļu no spēlētāju iemaksājām likmēm, rēķotāja faktiski saņemto atlīdzību par [azartspēļu] automātu pakalpojumu piedāvāšanu veido tikai iemaksāto likmju procentuālo daļu, ar ko tas var faktiski rēķoties kā pašnieks (iepriekš minētais spriedums lietā *Glawe*, 9. punkts).

27 Attiecībā uz tūdu spēli kā pamatlīdz ir jākonstatē, ka tās norises noteikumi ir paredzēti likumā un ka karšu pārdošanas cenas procentuālo daļu, kas jāizmaksā laimestos spēlētājiem, ir noteikta ar saistošu likuma normu.

28 Tā kā karšu pārdošanas cenas daļu, kas izmaksājama laimestos spēlētājiem, ir noteikta iepriekš un ir obligāta, tā nevar tikt uzskatīta par daļu no atlīdzības, ko spēles organizētājs saņem par to sniegtajiem pakalpojumiem (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Glawe*, 12. punkts).

29 No tā izriet, ka tūdas spēles kā pamatlīdz ietvaros atlīdzību, ko faktiski saņem spēles organizētājs par sniegto pakalpojumu, veido karšu pārdošanas cena, kas samazināta par likumā noteikto šīs cenas daļu, kura jāizmaksā spēlētājiem laimestos. Proti, minētais organizētājs var faktiski rēķoties kā pašnieks tikai ar atlikušo cenas daļu.

30 Visbeidzot, ir jānorāda, ka šīs Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkta interpretācija atbilst interpretācijai, ko Tiesa sniegusi iepriekš minētajā spriedumā lietā *Town & County Factors*.

31 Šajā sakarā no iepriekš minētā sprieduma lietā *Town & County Factors* 29. un 30. punkta izriet, ka Tiesa nosprieda, ka Sestās direktīvas interpretācija, ko tā sniegusi iepriekš minētajā spriedumā lietā *Glawe* nav piemērojama tādām pakalpojumiem kā tas, kas bija aplūkojams lietā, kurā pieņemts šis spriedums *Town & County Factors*. Proti, kamēr lietā, kurā pieņemts iepriekš minētais spriedums *Glawe*, aplūkojamajiem azartspēļu automātiem bija raksturīgs tas, ka saskaņā ar tiesību aktos paredzētajām prasībām tie bija projektēti tā, lai noteikta spēlētāju iemaksāto likmju daļa tiktu tiem izmaksāta laimestos, un ka šīs likmes bija tehniski un fiziski nodalītas no likmēm, ar kurām rēķotājs varēja faktiski rēķoties kā pašnieks, konkursam, kas bija aplūkojams lietā, kurā pasludināts minētais spriedums *Town & County Factors*, savukārt nebija raksturīgs neviens no šiem diviem pamatelementiem un līdz ar to šī veida konkursa organizētājs varēja brīvi rēķoties ar visām saņemtajām daļībām iemaksām.

32 Tomēr tieši šīs spēles kā pamatlīdz ietvaros organizētājs nevar brīvi rēķoties ar kopējo bingo karšu pārdošanas cenas summu, jo tam ir pienākums izmaksāt spēlētājiem laimestos iepriekš ar likumu noteikto procentuālo daļu no šīs pārdošanas cenas.

33 Līdz ar to uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tūdu bingo karšu kā pamatlīdz pārdošanas gadījumā

PVN nodokļa bāze neietver iepriekš ar likumu noteikto šo karšu cenas daļu, kas paredzēta laimestu izmaksai spēlētājiem.

Par otro un trešo jautājumu

34 Ar savu otro un trešo jautājumu, kas būtu jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Sestās direktīvas 17. panta 5. punkts un 19. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalsts var paredzēt, ka PVN atskaitīmas daļas aprēķinā mērķiem iepriekš ar likumu noteiktā bingo karšu pārdošanas cenas daļa, kas jāizmaksā spēlētājiem laimestos, veido daļu no apgrozījuma, kuram jābūt iekšautam minētā 19. panta 1. punktā paredzētā daļskaitļa saucējā.

35 Lai atbildētu uz šo jautājumu, pirmkārt, ir jāatgādina Sestās direktīvas preambulas divpadsmitāpsvāruma formulējums, saskaņā ar kuru "tā kā noteikumi, kas regulē nodokļu atskaitījumu, jānosaka tik, cik tie iespaido faktiski iekasētās summas; tā kā atskaitīmas daļas visās dalībvalstīs būtu jāaprēķina vienādi".

36 Ir jāpiebilst, ka Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkta formulējums ir nepārprotams un ka šīs tiesību norma neatstāj dalībvalstīm nekādu rīcības brīvību, lai noteiktu, kas ir uzskatāms par atlīdzību, ko pakalpojumu sniedzējs saņem vai kas tam ir jāsaņem no klienta.

37 Turklāt Tiesa jau ir nospriedusi, ka Sestā direktīva ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to dalībvalstīm ir aizliegts konkrētos darījumos nodokļa bāzes noteikšanai piemērot citu tiesību normu, nevis šīs direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktu, iepriekš neievērojot šīs direktīvas 27. pantā noteikto procedūru, lai saņemtu atļauju ieviest šādu pasākumu, ar kuru tiek izdarīta atkāpe no minētās vispārīgās tiesību normas (šajā ziņā skat. 2011. gada 9. jūnija spriedumu lietā C-285/10 *Campsa Estaciones de Servicio*, Krājums, I-5059. lpp., 40. punkts).

38 Otrkārt, ir jākonstatē, ka no uz pirmo jautājumu sniegtās atbildes izriet, ka tādā situācijā kā pamatlietā iepriekš ar likumu noteiktā bingo karšu pārdošanas cenas daļa, kas jāizmaksā spēlētājiem laimestos, nav jāiekļauj nodokļa bāzē un tā tad nav jāuzskata par daļu no spēles organizētāja apgrozījuma. Līdz ar to attiecīgās summas nav jāiekļauj daļskaitļa, kas tiek izmantots, lai atbilstoši Sestās direktīvas 19. panta 1. punktam aprēķinātu PVN priekšnodokļa atskaitīmo daļu, saucējā.

39 Tādējādi uz otro un trešo uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 17. panta 5. punkts un 19. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalsts nevar paredzēt, ka PVN atskaitīmas daļas aprēķinā mērķiem iepriekš ar likumu noteiktā bingo karšu pārdošanas cenas daļa, kas jāizmaksā spēlētājiem laimestos, veido daļu no apgrozījuma, kuram jābūt iekšautam minētā 19. panta 1. punktā paredzētā daļskaitļa saucējā.

Par tiesāšanas izdevumiem

40 Attiecībā uz pamatlietas dalībniekiem šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvārumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmkārt) nospriež:

1) **Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinā bāze, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1998. gada 12. oktobra Direktīvu 98/80/EK, 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādā bingo karšu kā pamatlietā pārdošanas gadījumā pievienotās vērtības nodokļa bāze neietver iepriekš ar likumu noteikto šo karšu cenas daļu, kas paredzēta**

laimestu izmaksai spēlētājiem;

2) Sestās direktīvas 77/388, kurā grozījumi izdarīti ar Direktīvu 98/80, 17. panta 5. punkts un 19. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalsts nevar paredzēt, ka pievienotās vērtības nodokļa atskaitīšanas daļas aprēķinā mērķiem iepriekš ar likumu noteiktā bingo karšu pārdošanas cenas daļa, kas jāizmaksā spēlētājiem laimestos, veido daļu no apgrozījuma, kuram jābūt iekāutam minētajā 19. panta 1. punktā paredzētajā daļskaitļa saucējā.

[Paraksti]

*Tiesvedības valoda – spāņu.