



## Teismo praktikos rinkinys

### TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2012 m. liepos 19 d.\*

„Šeštoji PVM direktyva — 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punktas, 17 straipsnio 5 dalis ir 19 straipsnio 1 dalis — Bingo lošimų organizavimas — Įstatymuose numatyta pareiga dalį bilietų pardavimo kainos išmokėti kaip laimėjimus lošėjams — Apmokestinamosios vertės apskaičiavimas“

Byloje C-377/11

dėl *Tribunal Superior de Justicia de Cataluña* (Ispanija) 2011 m. gegužės 18 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2011 m. liepos 18 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

#### **International Bingo Technology SA**

prieš

#### **Tribunal Económico Regional de Cataluña (TEARC)**

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Tizzano, teisėjai M. Safjan, A. Borg Barthet, E. Levits ir J.-J. Kasel (pranešėjas),

generalinis advokatas N. Jääskinen,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— Ispanijos vyriausybės, atstovaujamos S. Centeno Huerta,

— Europos Komisijos, atstovaujamos L. Lozano Palacios,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

\* Proceso kalba: ispanų.

## Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 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; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23), iš dalies pakeistos 1998 m. spalio 12 d. Tarybos direktyva 98/80/EB (OL L 281, p. 31; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 315, toliau – Šeštoji direktyva), 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punkto, 17 straipsnio 5 dalies ir 19 straipsnio 1 dalies aiškinimo.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant ginčą tarp *International Bingo Technology SA* (toliau – *International Bingo*) ir *Tribunal Económico Regional de Cataluña (TEARC)* dėl šios bendrovės mokėtino pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) atskaitytinės proporcingos dalies apskaičiavimo už 1999 m. mokesstinį laikotarpį.

### Teisinis pagrindas

#### *Sąjungos teisė*

- 3 Šeštosios direktyvos 1 straipsnyje numatyta:

„A. Šalies teritorijoje

1. Apmokestinamąją vertę sudaro:

- a) tiekiamų prekių ir teikiamų paslaugų, išskyrus nurodytas b, c ir d punktuose, atveju – viskas, kas sudaro atlygį, kuris yra ar turi būti tiekėjo gautas iš pirkėjo, kliento ar trečiosios šalies už tokias prekes ar paslaugas, įskaitant subsidijas, tiesiogiai susijusias su šių prekių ar paslaugų kaina;

<...>“

- 4 Vadovaujantis Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalies a punkto redakcija, išplaukiančia iš jos 28f straipsnio:

„2. Tiek kiek prekes ir paslaugas apmokestinamasis asmuo naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, jis turi teisę iš mokesčio, kurį jis turi sumokėti, atskaityti:

- a) [PVM], kurį reikia sumokėti ar kuris sumokėtas šalies teritorijoje dėl prekių ar paslaugų, kurias jam pateikė / suteikė ar dar pateiks / suteiks kitas apmokestinamas asmuo;

<...>

5. Jeigu apmokestinamasis asmuo prekes ir paslaugas ketina naudoti sandoriams, kuriems taikomos 2 ir 3 dalys ir kuriems tenkantis pridėtinės vertės mokestis gali būti atskaitomas, ir sandoriams, kuriems tenkantis pridėtinės vertės mokestis negali būti atskaitomas, gali būti atskaitoma tik tokia proporcinga [PVM] dalis, kuri priskirtina pirmiesiems sandoriams.

Ši dalis turi būti nustatoma visiems apmokestinamojo asmens vykdomiems sandoriams laikantis 19 straipsnio nuostatų.

Tačiau valstybės narės gali:

- a) leisti apmokestinamajam asmeniui kiekvienai savo veiklos rūšiai nustatyti proporcingą atskaitomą [PVM] dalį, jei kiekvienai veiklos rūšiai apskaita tvarkoma atskirai;
- b) reikalauti, kad apmokestinamasis asmuo kiekvienai savo veiklos rūšiai nustatytų proporcingą atskaitomą [PVM] dalį ir kiekvienai veiklos rūšiai apskaitą tvarkytų atskirai;
- c) leisti ar reikalauti, kad apmokestinamasis asmuo atliktų atskaitą pagal visų ar dalies prekių ir paslaugų panaudojimą;
- d) leisti ar reikalauti, kad apmokestinamasis asmuo atliktų atskaitą pagal 1 dalies pirmojoje pastraipoje nustatytą taisyklę už visas prekes ir paslaugas, naudojamas visiems toje pastraipoje nurodytiems sandoriams;
- e) numatyti, kad tais atvejais, kai apmokestinamojo asmens neatskaitomas [PVM] yra nereikšmingas, laikoma, kad jis lygus nuliui.“

5 Šeštosios direktyvos 19 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„1. Atskaitos proporcija, nurodyta 17 straipsnio 5 dalies 1 punkte [pirmojo pastraipoje], turi būti apskaičiuojama trupmena, kurios:

- skaitiklis yra visa metinės apyvartos suma be pridėtinės vertės mokesčio iš sandorių, kuriems tenkantis pridėtinės vertės mokestis atskaitomas pagal 17 straipsnio 2 ir 3 dalis,
- vardiklis yra visa skaitiklyje nurodyta metinės apyvartos suma be pridėtinės vertės mokesčio ir metinės apyvartos iš sandorių, kuriems tenkantis pridėtinės vertės mokestis negali būti atskaitomas, suma. Valstybės narės gali į vardiklį taip pat įtraukti subsidijų sumas, išskyrus nurodytas 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punkte.

Atskaitos proporcija apskaičiuojama kasmet, nustatoma procentais ir suapvalinama iki kito sveiko skaičiaus.“

#### *Ispanijos teisė*

6 1992 m. gruodžio 28 d. Įstatymo 37/1992 dėl pridėtinės vertės mokesčio (*Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido*, BOE, 1992 m. gruodžio 29 d., p. 44247; toliau – PVM įstatymas) 104 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Tais atvejais, kai taikoma bendrosios proporcingos dalies taisyklė (*la regla de prorrata general*), kiekvienu atskaitiniu laikotarpiu atskaitoma tik ta pirkimo mokesčio dalis, kuri apskaičiuota pagal 2 dalies nuostatas.

Taikant ankstesnės pastraipos nuostatas, į pirkimo mokestį neįskaičiuojamos sumos, kurios negali būti atskaitomos pagal šio įstatymo 95 ir 96 straipsnių nuostatas.“

7 PVM įstatymo 104 straipsnio 2 dalyje nustatyta:

„Atskaitos procentas, nurodytas ankstesnėje dalyje, turi būti apskaičiuojamas padauginus iš 100 rezultatą trupmenos, kurios:

- 1) skaitiklis yra prekių ir paslaugų tiekimo ar teikimo, už kurį atsiranda teisė į atskaitą ir kurį atliko apmokestinamasis asmuo versdamasis verslu ar profesine veikla arba, kai tinkama, veikdamas atitinkamame atskirame sektoriuje, bendra vertės suma, nustatoma kiekvienais kalendoriniais metais;
- 2) vardiklis yra prekių ir paslaugų tiekimo ar teikimo, kurį atliko apmokestinamasis asmuo versdamasis verslu ar profesine veikla arba, kai tinkama, veikdamas atitinkamame atskirame sektoriuje, bendra vertės suma, nustatoma tam pačiam laikotarpiui, įskaitant prekių ir paslaugų tiekimą ar teikimą, už kurį neatsiranda teisė į atskaitą.“

8 PVM įstatymo 104 straipsnio 4 dalies pirma pastraipa suformuluota taip:

„Apskaičiuojant proporcingą dalį, bendra sandorių vertės suma – tai atlygio už šiuos sandorius suma, apskaičiuota taikant šio įstatymo 78 ir 79 straipsnių nuostatas, įskaitant sandorius, kurie atleidžiami nuo PVM arba juo neapmokestinami.“

9 PVM įstatymo 78 straipsnio 1 dalyje skelbiama:

„Mokesčio apmokestinamąją vertę sudaro bendra atlygio, gauto iš vartotojo ar trečiųjų asmenų už šiuo mokesčiu apmokestinamus sandorius, suma.“

10 1979 m. sausio 9 d. *Departament de Governació de la Generalitat de Catalunya* įsakyme (1995 m. sausio 18 d. įsakymu patvirtinta redakcija) nustatyta, kad „suma, kuri kiekvieno lošimo ar partijos metu turi būti išmokėta kaip laimėjimai, yra 69 % visų parduotų kortelių nominaliosios vertės, iš kurių 10 % skiriama už eilę, o 59 % – už bingo“.

### **Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai**

11 *International Bingo* yra bingo lošimus organizuojanti bendrovė. Ji apmokestinama PVM, tačiau jos su šių lošimų organizavimu susijusi apyvarta yra atleista nuo šio mokesčio.

12 Tačiau *International Bingo* vykdo ir kitą veiklą, kuri nuo PVM neatleista. Viena iš tokios veiklos sričių yra „bingo mokesčio“ – mokesčio, kuris atitinka dalį kortelių pardavimo kainos ir kurį organizatoriai surenka iš lošėjų ir perveda kompetentingai mokesčių administracijai, – surinkimas ir sumokėjimas. Šie organizatoriai už šią veiklą kaip atlygį gauna surinkimo premiją, kurios dydis – 10 % aptariamo mokesčio sumos. Šios premijos suma, kuri apmokestinama PVM, yra apmokestinamoji vertė, nuo kurios apskaičiuojamas šių organizatorių už jų teikiamas paslaugas mokėtinas PVM.

13 Kadangi organizatoriai bingo salonuose vykdo kitokio pobūdžio veiklą, kuri nuo PVM neatleidžiama, pvz., barų ir restoranų paslaugos, jiems taikoma proporcingos dalies taisyklė apskaičiuojant pagal Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 5 dalį atskaitytiną PVM.

14 Kalbant apie šios proporcingos dalies apskaičiavimą, pažymėtina, kad *International Bingo* iš savo apyvartos atėmė laimėjimų, kuriuos turėjo išmokėti laimėtojams pagal PVM įstatymą, sumą, atitinkančią fiksuotą bingo kortelių pardavimo kainos dalį procentais. *Agencia Estatal de la Administración Tributaria* (Valstybinė mokesčių administracijos agentūra) laikosi priešingos nuomonės. Ji nusprendė, kad į apyvartą, nuo kurios apskaičiuojama ši proporcinga dalis, reikia įtraukti laimėtojams išmokėtų laimėjimų sumą.

- 15 *Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC)* atmetus *International Bingo* skundą dėl šio *Agencia* sprendimo, bendrovė kreipėsi į *Tribunal Superior de Justicia de Cataluña* tvirtindama, jog pirmąja instancija priimtas sprendimas prieštarauja Šeštajai direktyvai, kaip ją yra išaiškinęs Teisingumo Teismas.
- 16 Pasak prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo, siekiant išspręsti jo nagrinėjamą ginčą reikia nustatyti, kas sudaro *International Bingo* „realiai gautą atlygį“ už lošimo organizavimą. Šiuo klausimu šis teismas pažymi, kad tam tikri 1994 m. gegužės 5 d. Teisingumo Teismo sprendime *Glawe* (C-38/93, Rink. p. I-1679) ir 2002 m. rugsėjo 17 d. Sprendime *Town & County Factors* (C-498/99, Rink. p. I-7173) pateikti vertinimai leidžia manyti, jog toks bingo lošimų organizatorius, kaip antai jo nagrinėjamoje byloje, realiai nedisponuoja ta kortelių pardavimo kainos dalimi, kuri skirta finansuoti laimėtojams išmokėtinus laimėjimus.
- 17 Visų pirma laimėjimus atitinkančių sumų dydis yra iš anksto nustatytas įstatymo, kuriame numatyta, kad suma, kuri kiekvieno lošimo ar partijos metu turi būti išmokėta kaip laimėjimai, yra 69 % visų parduotų kortelių nominaliosios vertės.
- 18 Be to, kadangi gražintina laimėjimus atitinkanti kortelės pardavimo kainos dalis yra iš anksto nustatyta įstatymo, šiuo klausimu abejonių nekyla. Kiekvienos partijos metu kaip laimėjimas išmokama suma priklauso tik nuo to, kiek parduota kortelių, ir ją galima nustatyti atlikus paprastą aritmetinį skaičiavimą.
- 19 Galiausiai, kadangi laimėjimus, kurie turės būti išmokėti laimėtojams, atitinkanti kortelių pardavimo kainos dalis bingo lošimo organizatoriaus dispozicijoje yra tik nuo partijos pradžios iki jos pabaigos, šis organizatorius gali būti laikomas paprasčiausiu laikinuoju laimėjimų saugotoju.
- 20 *Tribunal Superior de Justicia de Cataluña* nurodo, kad Ispanijos teismų pozicija dėl tokios paslaugos, kokia teikiama jo nagrinėjamoje byloje, apmokestinamosios vertės apskaičiavimo visiškai skiriasi nuo kitų valstybių narių teismų pozicijos. Todėl reikia išsiaiškinti, ar Šeštosios direktyvos nuostatos dėl atskaitytinės proporcingos dalies apskaičiavimo yra skirtos suvienodinti šio apskaičiavimo tvarką.
- 21 Šis teismas, be kita ko, išvardijo kelis aspektus, į kuriuos, jo manymu, reikia atsižvelgti nagrinėjant šį prašymą priimti prejudicinį sprendimą. Jis pažymėjo, kad:
- nagrinėjamu atveju teisiniu ir ekonominiu požiūriu įmanoma iš kainos, kurią lošėjas sumoka už bingo kortelių įsigijimą, išskirti laimėjimams skirtą dalį ir kitiems tikslams skirtą dalį. Taip išskirti galima, pvz., bingo mokesčiui sumokėti skirtą dalį ir dalį, atitinkančią atlygį už lošimo organizatoriaus, sumokant šį mokestį, suteiktą paslaugą. Atsižvelgiant į šią išskyrimo galimybę, neturėtų kilti abejonių dėl to, kad laimėjimams skirta kainos dalis negali būti laikoma atlygiu už šio organizatoriaus suteiktas paslaugas,
  - organizatorius neturėtų galimybės laimėtojams ekonomiškai perkelti PVM, kuriuo būtų apmokestinamos laimėjimams skirtos sumos. Taigi, negalėtų būti ekonominės šio mokesčio naštos perkėlimo. Tačiau dėl to kylantis PVM sistemos neutralumo iškreipimas galėtų būti sušvelnintas, jeigu išmokėti laimėjimai nebūtų įtraukiami į apmokestinamąją vertę.
- 22 Tokiomis aplinkybėmis *Tribunal Superior de Justicia de Cataluña* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:
- „1. Ar, nustatant apmokestinimo PVM momentą, tai, kad bingo lošėjai sumoka laimėjimus atitinkančią kortelių kainos dalį, reiškia tikrąjį prekių ar paslaugų vartojimą?

2. Ar, kiek tai susiję su taisyklėmis, reglamentuojančiomis vardiklį, naudojamą apskaičiuojant atskaitos procentą, Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punktas kartu su jos 17 straipsnio 5 dalimi ir 19 straipsnio 1 dalimi turi būti aiškinamas taip, kad juo nustatomas toks suderinimo laipsnis, jog įvairių valstybių narių įstatymuose arba teismų praktikoje negali būti skirtingai sprendžiamas klausimas dėl įtraukimo į PVM apmokestinamąją vertę tos kortelių kainos dalies, kuri skirta išmokėti laimėjimus?
3. Ar, kiek tai susiję su vardiklio, naudojamo apskaičiuojant atskaitos procentą, nustatymu, Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punktas kartu su jos 17 straipsnio 5 dalimi ir 19 straipsnio 1 dalimi turi būti aiškinamas taip, kad juo draudžiama tokia nacionalinių teismų praktika, pagal kurią bingo lošimo atveju į PVM apmokestinamąją vertę įtraukiamos sumos, atitinkančios laimėjimų sumas ir kurias lošėjai sumokėjo įsigydami korteles?“

## Dėl prejudicinių klausimų

### *Dėl pirmojo klausimo*

- 23 Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punktas turi būti aiškinamas taip, kad bingo kortelių, kaip antai nagrinėjamos pagrindinėje byloje, pardavimo atveju PVM apmokestinamoji vertė apima įstatyme iš anksto nustatytą šių kortelių pardavimo kainos dalį, skirtą išmokėti laimėjimus lošėjams.
- 24 Norint atsakyti į šį klausimą, pirmiausia reikia priminti, kad Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punkte numatyta, jog „apmokestinamąją vertę sudaro <...> tiekiamų prekių ir teikiamų paslaugų, išskyrus nurodytas b, c ir d punktuose, atveju – viskas, kas sudaro atlygį, kuris yra ar turi būti tiekėjo gautas iš pirkėjo, kliento ar trečiosios šalies už tokias prekes ar paslaugas“.
- 25 Toliau reikia priminti, kad pagal nusistovėjusią teismo praktiką ši nuostata turi būti aiškinama taip, jog teikiamų paslaugų apmokestinamąją vertę sudaro realiai už šią paslaugą gautas atlygis (žr., be kita ko, 1990 m. kovo 27 d. Sprendimo *Boots Company*, C-126/88, Rink. p. I-1235, 19 punktą ir minėto Sprendimo *Town & County Factors* 27 punktą).
- 26 Teisingumo Teismas taip pat jau yra nusprendęs, kad, kalbant apie lošimo automatus, kurie, kaip ir pagrindinėje byloje, kaip laimėjimus išmoka nustatytą procentą lošėjų pastatytų sumų, organizatoriaus už pateikimą naudotis automatais realiai gautą atlygį sudaro tik ta statymų dalis, kuria jis gali faktiškai pats disponuoti (minėto Sprendimo *Glawe* 9 punktas).
- 27 Kalbant apie lošimą, kaip antai nagrinėjamas pagrindinėje byloje, reikia konstatuoti, kad jo vykdymo sąlygos yra nustatytos įstatymu, o kortelių pardavimo kainos dalis, kuri turi būti išmokėta lošėjams kaip laimėjimai, yra imperatyviai įtvirtinta įstatymu.
- 28 Kadangi kortelių pardavimo kainos dalis, kuri išmokama lošėjams kaip laimėjimai, yra iš anksto nustatyta ir privaloma, ji nelaikytina atlygiu, kurį lošimo organizatorius gavo už suteiktą paslaugą (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Glawe* 12 punktą).
- 29 Vadinasi, lošimo, kaip antai nagrinėjamas pagrindinėje byloje, atveju lošimo organizatoriaus realiai gautą atlygį už suteiktą paslaugą sudaro kortelių pardavimo kaina, atėmus iš jos įstatymu nustatytą šios kainos dalį, kuri turi būti išmokėta lošėjams kaip laimėjimai. Iš tiesų šis organizatorius gali faktiškai pats disponuoti tik likusia pardavimo kainos dalimi.

- 30 Galiausiai pažymėtina, kad šis Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punkto aiškinimas atitinka minėtame Teisingumo Teismo sprendime *Town & County Factors* pateiktą aiškinimą.
- 31 Kaip matyti iš minėto Sprendimo *Town & County Factors* 29 ir 30 punktų, šiuo klausimu Teisingumo Teismas nusprendė, kad anksčiau minėtame Sprendime *Glawe* jo pateiktas Šeštosios direktyvos išaiškinimas netaikomas tokiai paslaugai, kaip nagrinėjama byloje, kurioje priimtas šis Sprendimas *Town & County Factors*. Nors byloje, kurioje priimtas Sprendimas *Glawe*, nagrinėtiems lošimo automatams buvo būdinga tai, jog laikantis įstatymo įpareigojimų jie buvo suprojektuoti taip, kad tam tikras procentas lošėjų pastatytų sumų jiems būtų išmokamos kaip laimėjimai ir kad šios sumos techniškai bei fiziškai būtų atskirtos nuo tų, kuriomis eksploatuotojas galėjo faktiškai pats disponuoti, byloje, kurioje priimtas minėtas Sprendimas *Town & County Factors*, nagrinėtam konkursui nebuvo būdingas nė vienas iš minėtų esminių požymių ir tokio pobūdžio konkurso organizatorius galėjo laisvai disponuoti visa sumokėtų dalyvio mokesčių suma.
- 32 Pažymėtina, kad rengdamas tokius lošimus, kaip antai nagrinėjami pagrindinėje byloje, organizatorius būtent negali laisvai disponuoti visa bingo kortelių pardavimo kainos suma, nes jis turi pareigą išmokėti kaip laimėjimus lošėjams tam tikrą įstatymo iš anksto nustatytą šios pardavimo kainos procentą.
- 33 Todėl į pirmąjį klausimą reikia atsakyti, kad Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punktas turi būti aiškinamas taip, kad bingo kortelių, kaip antai nagrinėjamos pagrindinėje byloje, pardavimo atveju PVM apmokestinamoji vertė neapima įstatyme iš anksto nustatytos šių kortelių pardavimo kainos dalies, skirtos išmokėti laimėjimus lošėjams.

*Dėl antrojo ir trečiojo klausimų*

- 34 Savo antruoju ir trečiuoju klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 5 dalis ir 19 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinamos taip, kad valstybės narės gali numatyti, jog, apskaičiuojant atskaitytiną proporcingą PVM dalį, įstatymo iš anksto nustatyta bingo kortelių pardavimo kainos dalis, išmokėtina lošėjams kaip laimėjimai, turi būti įtraukta į apyvartos sumą, kuri turi būti minėto 19 straipsnio 1 dalyje nurodytos trupmenos vardiklyje.
- 35 Atsakant į šį klausimą pirmiausia reikia priminti Šeštosios direktyvos dvyliktos konstatuojamosios dalies tekstą, kuriame teigiama: „kadangi būtina suderinti mokesčio atskaitos taisykles tiek, kiek jos daro įtaką faktiškai surenkamoms sumoms; kadangi atskaitoma dalis turėtų būti apskaičiuojama panašia tvarka visose valstybėse narėse“.
- 36 Reikia pridurti, kad Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punkto formuluotė yra aiški ir ši nuostata nepalieka valstybėms narėms jokios diskrecijos nustatyti, kas sudaro atlygį, kuris yra ar turi būti paslaugų teikėjo gautas iš pirkėjo.
- 37 Galiausiai Teisingumo Teismas šiuo klausimu nusprendė, kad Šeštąją direktyvą reikia aiškinti kaip draudžiančią valstybei narei aptariamiems sandoriams taikyti kitokią apmokestinamosios vertės nustatymo taisyklę, nei šios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punkte numatyta bendroji nuostata, nesilaikant šios direktyvos 27 straipsnyje įtvirtintos procedūros, skirtos gauti leidimą nustatyti tokią priemonę, kuria įtvirtinama minėtos bendrosios nuostatos išimtis (šiuo klausimu žr. 2011 m. birželio 9 d. Sprendimo *Campsa Estaciones de Servicio*, C-285/10, Rink. p. I-5059, 40 punktą).

- 38 Antra, reikia konstatuoti, kad, kaip matyti iš atsakymo į pirmąjį klausimą, esant situacijai, kaip nagrinėjamoji pagrindinėje byloje, įstatymo iš anksto nustatyta bingo kortelių pardavimo kainos dalis, išmokėtina lošėjams kaip laimėjimai, neturi būti įskaitoma į apmokestinamąją vertę ir dėl to negali būti laikoma lošimo organizatoriaus apyvartos dalimi. Vadinasi, atitinkamos sumos neįtrauktinos į vardiklį pagal 19 straipsnio 1 dalį apskaičiuojant atskaitytiną proporcingą sumokėto pirkimo PVM dalį.
- 39 Taigi į antrąjį ir trečiąjį klausimus reikia atsakyti, kad Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 5 dalis ir 19 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinamos taip, kad valstybės narės negali numatyti, jog, apskaičiuojant atskaitytiną proporcingą PVM dalį, įstatymo iš anksto nustatyta bingo kortelių pardavimo kainos dalis, išmokėtina lošėjams kaip laimėjimai, turi būti įtraukta į apyvartos sumą, kuri turi būti minėta 19 straipsnio 1 dalyje nurodytos trupmenos vardiklyje.

### Dėl bylinėjimosi išlaidų

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

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

1. **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, iš dalies pakeistos 1998 m. spalio 12 d. Tarybos direktyva 98/80/EB, 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punktas turi būti aiškinamas taip, kad bingo kortelių, kaip antai nagrinėjamos pagrindinėje byloje, pardavimo atveju PVM apmokestinamoji vertė neapima įstatyme iš anksto nustatytos šių kortelių pardavimo kainos dalies, skirtos išmokėti laimėjimus lošėjams.**
2. **Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EB, iš dalies pakeistos Direktyva 98/80, 17 straipsnio 5 dalis ir 19 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinamos taip, kad valstybės narės negali numatyti, jog, apskaičiuojant atskaitytiną proporcingą PVM dalį, įstatymo iš anksto nustatyta bingo kortelių pardavimo kainos dalis, išmokėtina lošėjams kaip laimėjimai, turi būti įtraukta į apyvartos sumą, kuri turi būti minėta 19 straipsnio 1 dalyje nurodytos trupmenos vardiklyje.**

Parašai.