



Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)

19 juli 2012*

„Zesde btw-richtlijn — Artikel 11, A, lid 1, sub a, artikel 17, lid 5, en artikel 19, lid 1 — Organisatie van bingospelen — Wettelijke verplichting tot uitkering van gedeelte van verkoopprijs van kaarten als prijzengeld voor spelers — Berekening van maatstaf van heffing”

In zaak C-377/11,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (Spanje) bij beslissing van 18 mei 2011, ingekomen bij het Hof op 18 juli 2011, in de procedure

International Bingo Technology SA

tegen

Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC),

wijst HET HOF (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: A. Tizzano, kamerpresident, M. Safjan, A. Borg Barthet, E. Levits en J.-J. Kasel (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: N. Jääskinen,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- de Spaanse regering, vertegenwoordigd door S. Centeno Huerta als gemachtigde,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door L. Lozano Palacios als gemachtigde,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

het navolgende

* Procestaal: Spaans.

Arrest

- 1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 11, A, lid 1, sub a, artikel 17, lid 5, en artikel 19, lid 1, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1), zoals gewijzigd bij richtlijn 98/80/EG van de Raad van 12 oktober 1998 (PB L 281, blz. 31; hierna: „Zesde richtlijn”).
- 2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen International Bingo Technology SA (hierna: „International Bingo”) en het Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC) over de pro rata-berekening van de aftrek van de door deze vennootschap over het boekjaar 1999 verschuldigde belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”).

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

- 3 Artikel 11 van de Zesde richtlijn bepaalt:

„A. *In het binnenland*

1. De maatstaf van heffing is:

- a) voor andere goederenleveringen en diensten dan hierna bedoeld sub b, c en d: alles wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de koper, van de ontvanger of van een derde, met inbegrip van subsidies die rechtstreeks met de prijs van de handelingen verband houden;

[...]”

- 4 In de versie die volgt uit artikel 28 septies van de Zesde richtlijn, luidt artikel 17, leden 2, sub a, en 5, ervan:

„2. Voor zover de goederen en diensten worden gebruikt voor belaste handelingen mag de belastingplichtige van de door hem verschuldigde belasting aftrekken:

- a) de [btw], welke verschuldigd of voldaan is voor de hem door een andere belastingplichtige geleverde of te leveren goederen en voor de te zijnen behoefte door een andere belastingplichtige verrichte of te verrichten diensten;

[...]

5. Voor goederen en diensten die door een belastingplichtige zowel worden gebruikt voor handelingen als bedoeld in de leden 2 en 3, waarvoor recht op aftrek bestaat, als voor handelingen waarvoor geen recht op aftrek bestaat, wordt aftrek slechts toegestaan voor dat gedeelte van de [btw], dat evenredig is aan het bedrag van de eerstbedoelde handelingen (pro rata).

Dit pro rata wordt overeenkomstig de bepalingen van artikel 19 bepaald voor het totaal van de door de belastingplichtige verrichte handelingen.

De lidstaten kunnen evenwel:

- a) de belastingplichtige toestaan een pro rata te bepalen voor iedere sector van zijn bedrijfsuitoefening, indien voor ieder van deze sectoren een aparte boekhouding wordt gevoerd;
- b) de belastingplichtige verplichten voor iedere sector van zijn bedrijfsuitoefening een pro rata te bepalen en voor ieder van deze sectoren een aparte boekhouding te voeren;
- c) de belastingplichtige toestaan of verplichten de aftrek toe te passen volgens het gebruik van de goederen en diensten of van een deel daarvan;
- d) de belastingplichtige toestaan of verplichten de aftrek toe te passen volgens de in de eerste alinea vastgestelde regel voor alle goederen en diensten die zijn gebruikt voor alle daarin bedoelde handelingen;
- e) bepalen dat, wanneer de [btw] die niet door de belastingplichtige kan worden afgetrokken, onbeduidend is, hiermee geen rekening wordt gehouden.”

5 Artikel 19, lid 1, van de Zesde richtlijn bepaalt:

„Het pro rata voor de toepassing van de aftrek, als bedoeld in artikel 17, lid 5, eerste alinea, is de uitkomst van een breuk, waarvan:

- de teller bestaat uit het totale bedrag van de per jaar berekende omzet, exclusief [btw], met betrekking tot de handelingen waarvoor overeenkomstig artikel 17, leden 2 en 3, recht op aftrek bestaat, en
- de noemer bestaat uit het totale bedrag van de per jaar berekende omzet, exclusief [btw], met betrekking tot de handelingen die in de teller zijn opgenomen, alsmede die waarvoor geen recht op aftrek bestaat. De lidstaten kunnen in de noemer ook het bedrag van subsidies opnemen, met uitzondering van die bedoeld in artikel 11, A, lid 1, sub a.

Het pro rata wordt op jaarbasis vastgesteld, uitgedrukt in een percentage en op de hogere eenheid afgerond.”

Spaans recht

6 Artikel 104, lid 1, van Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (wet 37/1992 betreffende de belasting over de toegevoegde waarde) van 28 december 1992 (BOE nr. 312 van 29 december 1992, blz. 44247; hierna: „btw-wet”) bepaalt:

„In de gevallen waarin de algemene pro rata-regel van toepassing is, kan alleen het percentage van de voorbelasting dat als uitkomst resulteert van lid 2 hierna, in elke aangifteperiode worden afgetrokken.

Voor de toepassing van het in de vorige alinea bepaalde worden de ingevolge de artikelen 95 en 96 van deze wet niet-aftrekbare bedragen niet tot de voorbelasting gerekend.”

7 Artikel 104, lid 2, eerste alinea, van de btw-wet bepaalt:

„Het in het vorige lid bedoelde aftrekpercentage wordt bepaald door vermenigvuldiging met 100 van de uitkomst van een breuk met:

1. de teller, het totale bedrag, per jaar berekend, van de goederenleveringen en diensten waarvoor een recht op aftrek bestaat, door de belastingplichtige verricht in de uitoefening van zijn handels- of beroepsactiviteiten of, in voorkomend geval, in de relevante andere sector.
2. de noemer, het totale bedrag, bepaald voor dezelfde periode, van de goederenleveringen en diensten, door de belastingplichtige verricht in de uitoefening van zijn handels- of beroepsactiviteit of, in voorkomend geval, in de relevante andere sector, met inbegrip van die welke geen recht op aftrek doen ontstaan.”

8 Artikel 104, lid 4, eerste alinea, van de btw-wet luidt:

„Voor de pro rata-berekening wordt onder ‚het totale bedrag van de handelingen’ verstaan de som van de daarbij behorende tegenprestaties, die worden vastgesteld volgens het bepaalde in de artikelen 78 en 79 van deze wet, met inbegrip van de tegenprestaties voor vrijgestelde of niet-belaste handelingen.”

9 Artikel 78, lid 1, van de btw-wet bepaalt:

„De maatstaf van heffing van de belasting is het volledige bedrag van de tegenprestatie die de afnemer of een derde verstrekt voor de aan deze belasting onderworpen handelingen.”

10 Het besluit van het Departament de Governació de la Generalitat de Catalunya van 9 januari 1979, in de versie die voortvloeit uit het besluit van 18 januari 1995, bepaalt: „Het in ieder spel of trekking uit te keren prijzengeld bedraagt 69 % van de [nominale] waarde van het totale aantal verkochte bingokaarten, waarvan 10 % voor een volle lijn en 59 % voor een volle kaart.”

Hoofdingeding en prejudiciële vragen

11 International Bingo is een vennootschap die bingospelen organiseert. Zij is btw-plichtig, maar van deze belasting vrijgesteld over de omzet in deze spelen.

12 International Bingo oefent evenwel andere activiteiten uit waarvoor zij niet is vrijgesteld van btw. Tot deze activiteiten behoren met name de inning en afdracht van de „bingobelasting”; deze belasting komt overeen met een deel van de verkoopprijs van de kaarten, wordt door de bingo-exploitanten bij de spelers ingehouden en aan de bevoegde belastingdienst afgedragen. Deze exploitanten ontvangen als tegenprestatie voor deze inning een incassopremie van 10 % van het bedrag van deze belasting. Het bedrag van deze premie, die aan btw is onderworpen, is de maatstaf van heffing voor de berekening van de door deze exploitanten over hun dienst verschuldigde btw.

13 Voor zover de exploitanten in de bingozalen andere activiteiten uitoefenen die niet zijn vrijgesteld van btw, zoals de exploitatie van een bar of een restaurant, zijn zij onderworpen aan de pro rata-regel voor de berekening van de krachtens artikel 17, lid 5, van de Zesde richtlijn aftrekbare btw.

14 In het kader van deze pro rata-berekening trok International Bingo krachtens de btw-wet van haar omzet het aan de winnaars uit te keren prijzengeld af, dat overeenkomt met een vast percentage van de verkoopprijs van de bingokaarten. Het Agencia Estatal de la Administración Tributaria (overheidsagentschap van de belastingadministratie) meent het tegendeel en besliste dat het aan de winnaars uitgekeerde prijzengeld moet worden opgenomen in de omzet die dient als maatstaf voor deze pro rata-berekening.

- 15 International Bingo maakte na verwerping van haar beroep tegen die beslissing van dat Agencia door het Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC) de zaak aanhangig bij het Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en stelde dat de beslissing in eerste aanleg in strijd is met de Zesde richtlijn zoals uitgelegd door het Hof.
- 16 Volgens de verwijzende rechter dient ter beslechting van het voor hem aanhangige geding te worden vastgesteld waaruit de door International Bingo voor de organisatie van het spel „werkelijk ontvangen tegenprestatie” bestaat. Dienaangaande kan, aldus deze rechter, aan de hand van een aantal elementen in de arresten van het Hof van 5 mei 1994, Glawe (C-38/93, Jurispr. blz. I-1679), en 17 september 2002, Town & County Factors (C-498/99, Jurispr. blz. I-7173), worden aangenomen dat een bingo-organisator als die in het voor hem aanhangige geding niet werkelijk kan beschikken over het gedeelte van de verkoopprijs van de kaarten, dat is bestemd tot financiering van het aan de winnaars uit te keren prijzengeld.
- 17 Allereerst wordt het percentage dat overeenkomt met het prijzengeld namelijk vooraf vastgesteld bij de wet, volgens welke het per spel of trekking aan prijzen uit te keren percentage 69 % van de „nominale waarde” van alle verkochte kaarten bedraagt.
- 18 Vervolgens bestaat geen onzekerheid over het percentage van teruggave van de verkoopprijs van de kaart, dat overeenkomt met het prijzengeld, aangezien dit vooraf bij wet is vastgesteld. De voor elk spel aan prijzen uitgekeerde som hangt alleen af van het aantal verkochte kaarten en kan worden bepaald door een eenvoudige rekenkundige bewerking.
- 19 Ten slotte kan de bingo-organisator, die slechts gedurende de tijd dat het spel loopt het met het aan de winnaars uit te keren prijzengeld overeenkomende gedeelte van de verkoopprijs van de kaarten in handen heeft, worden beschouwd als een gewone tijdelijke bewaarnemer van het prijzengeld.
- 20 Het Tribunal Superior de Justicia de Cataluña wijst erop dat de door de Spaanse rechters gegeven oplossing voor de berekening van de maatstaf van heffing van een prestatie als in het voor hem aanhangige geding lijnrecht tegenover die van de rechters in de andere lidstaten staat. Derhalve dient te worden vastgesteld of de bepalingen van de Zesde richtlijn inzake de pro rata-berekening van de aftrek gelden als harmonisatie van deze berekeningswijze.
- 21 Deze rechter noemde voorts een aantal punten waarmee zijns inziens in het kader van het onderhavige prejudiciële verzoek rekening dient te worden gehouden. Hij preciseert dat:
 - in casu in de door elke speler voor de aankoop van bingokaarten betaalde prijs juridisch en economisch onderscheid kan worden gemaakt tussen het als prijzengeld en voor andere doeleinden bestemde gedeelte. Dat geldt voor het gedeelte dat dient tot voldoening van de bingobelasting en het gedeelte dat de tegenprestatie voor de dienst van de spelorganisator voor de inning van deze belasting vormt. Gelet op dit onderscheid kan er geen twijfel bestaan over het feit dat het als prijzengeld bestemde gedeelte van de prijs geen vergoeding voor de dienst van deze organisator vormt;
 - de spelorganisator de btw op de als prijzengeld bestemde bedragen economisch niet kan afwentelen op de winnaars. De economische druk van deze belasting kan dus niet worden verlegd. De eruit volgende verstoring voor de neutraliteit van het btw-stelsel kan worden verzacht als de uit te keren prijzen buiten de maatstaf van heffing blijven.

22 Daarop heeft het Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

- „1) Houdt het feit dat bingospelers het in de prijs van bingokaarten begrepen prijzengeld betalen, een daadwerkelijk verbruik van goederen of diensten in dat mede het belastbare feit voor de btw vormt?
- 2) Moet artikel 11, A, lid 1, sub a, junctis artikel 17, lid 5, en artikel 19, lid 1, van de Zesde richtlijn worden opgevat als een zo verre gaande harmonisatie dat het zich ertegen verzet dat de lidstaten in wetgeving of rechtspraak uiteenlopende oplossingen kiezen voor de opnemings in de maatstaf van heffing van de btw van het voor het uit te keren prijzengeld bestemde deel van de prijs van bingokaarten in het kader van de regeling voor de noemer van de berekening van het pro rata-percentage?
- 3) Moet artikel 11, A, lid 1, sub a, junctis artikel 17, lid 5, en artikel 19, lid 1, van de Zesde richtlijn ten aanzien van de samenstelling van de noemer voor de berekening van het pro rata-percentage aldus worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale rechtspraak die voor het bingospel, de als prijzengeld bestemde bedragen die door de verschillende spelers bij de aankoop van bingokaarten worden betaald, in de maatstaf van heffing van de btw betreft?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Eerste vraag

- 23 Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat in geval van verkoop van bingokaarten als in het hoofdgeding de maatstaf van heffing voor de btw het vooraf door de wet vastgestelde gedeelte van de prijs van deze kaarten omvat, dat is bestemd voor de uitkering van het prijzengeld aan de spelers.
- 24 Ter beantwoording van deze vraag dient er allereerst aan te worden herinnerd dat artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn bepaalt dat „[d]e maatstaf van heffing [...] voor andere goederenleveringen en diensten dan hierna bedoeld sub b, c en d [is]: alles wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de koper, van de ontvanger of van een derde”.
- 25 Volgens vaste rechtspraak moet deze bepaling aldus worden uitgelegd dat de maatstaf van heffing van een dienst wordt gevormd door de voor deze dienst daadwerkelijk ontvangen tegenprestatie (zie met name arrest van 27 maart 1990, *Boots Company*, C-126/88, Jurispr. blz. I-1235, punt 19, en arrest *Town & County Factors*, reeds aangehaald, punt 27).
- 26 Het Hof verklaarde ook reeds dat bij kansspelautomaten die krachtens bij wet dwingend voorgeschreven verplichtingen zoals in het hoofdgeding een bepaald percentage van de door de spelers ingezette bedragen hun weer als prijs uitkeren, de daadwerkelijk door de exploitant ontvangen tegenprestatie voor de terbeschikkingstelling van de automaten slechts bestaat uit het percentage van de inleg waarover hij daadwerkelijk voor eigen rekening kan beschikken (arrest *Glawe*, reeds aangehaald, punt 9).
- 27 Bij een spel als in het hoofdgeding regelt de wet de voorwaarden voor het verloop ervan en regelt de wet dwingend het aan de spelers als prijzengeld uit te keren percentage van de verkoopprijs van de kaarten.

- 28 Aangezien het aan de spelers als prijzengeld uit te keren gedeelte van de verkoopprijs van de kaarten vooraf verplicht wordt bepaald, kan het niet worden beschouwd als een deel van de door de spelorganisator voor zijn dienst verkregen tegenprestatie (zie in die zin arrest Glawe, reeds aangehaald, punt 12).
- 29 In het kader van een spel als in het hoofdgeding wordt de door de spelorganisator voor zijn dienst daadwerkelijk ontvangen tegenprestatie bijgevolg gevormd door de verkoopprijs van de kaarten, verminderd met het bij de wet vastgestelde gedeelte van deze prijs dat aan de spelers als prijzengeld wordt uitgekeerd. Deze organisator kan namelijk slechts over het resterende gedeelte van de verkoopprijs daadwerkelijk voor eigen rekening beschikken.
- 30 Ten slotte is deze uitlegging van artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn in overeenstemming met die welke het Hof in zijn arrest *Town & County Factors*, reeds aangehaald, heeft gevolgd.
- 31 Zoals blijkt uit de punten 29 en 30 van het arrest *Town & County Factors*, reeds aangehaald, oordeelde het Hof dienaangaande dat de door hem in zijn arrest Glawe, reeds aangehaald, gegeven uitlegging van de Zesde richtlijn niet van toepassing was op een dienst als die in de zaak die leidde tot dat arrest *Town & County Factors*. Terwijl voor de kansspelautomaten in de zaak die tot dat arrest Glawe leidde, typerend was dat zij overeenkomstig bij wet dwingend voorgeschreven verplichtingen zo waren ingesteld dat een bepaald percentage van de inzet van de spelers als prijzengeld aan hen werd uitgekeerd, en dat deze inzet technisch en fysiek was gescheiden van die waarover de exploitant daadwerkelijk voor eigen rekening kon beschikken, ontbraken deze twee hoofdkenmerken bij het spel in de zaak waarin het arrest *Town & County Factors* is geweest, zodat de organisator van dat soort spel naar eigen goeddunken over het volle bedrag van de ontvangen deelnamekosten kon beschikken.
- 32 In het kader van een spel als in het hoofdgeding kan de organisator juist niet naar eigen goeddunken over de volledige verkoopprijs van de bingokaarten beschikken, aangezien hij verplicht is een vooraf bij wet vastgesteld percentage van deze verkoopprijs als prijzengeld aan de spelers uit te keren.
- 33 Op de eerste vraag dient dus te worden geantwoord dat artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat in het geval van de verkoop van bingokaarten als in het hoofdgeding het vooraf bij wet vastgestelde gedeelte van de prijs van deze kaarten dat is bestemd voor de uitkering van het prijzengeld aan de spelers, niet is begrepen in de maatstaf van heffing voor de btw.

Tweede en derde vraag

- 34 Met zijn tweede en zijn derde vraag, die samen moeten worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 17, lid 5, en artikel 19, lid 1, van de Zesde richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat de lidstaten mogen bepalen dat voor de pro rata-berekening van de aftrek van de btw het vooraf bij wet vastgestelde gedeelte van de verkoopprijs van de bingokaarten dat aan de spelers als prijzengeld moet worden uitgekeerd, deel uitmaakt van de omzet die moet worden opgenomen in de noemer van de in dit artikel 19, lid 1, bedoelde breuk.
- 35 Ter beantwoording van deze vraag dient in de eerste plaats te worden herinnerd aan de tekst van punt 12 van de considerans van de Zesde richtlijn, waarin wordt verklaard dat „de aftrekregelingen moeten worden geharmoniseerd voor zover hiervan invloed uitgaat op het werkelijke niveau van heffing en [...] de berekening van het pro rata voor de toepassing van de aftrek in alle lidstaten op overeenkomstige wijze moet geschieden”.
- 36 Daaraan dient te worden toegevoegd dat de tekst van artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn duidelijk is en dat deze bepaling de lidstaten geen enkele beoordelingsvrijheid laat om te bepalen wat moet worden beschouwd als door de dienstverrichter van de ontvanger verkregen of te verkrijgen tegenprestatie.

- 37 Het Hof oordeelde overigens reeds dat de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat zij zich ertegen verzet dat een lidstaat op gegeven handelingen een andere regel tot vaststelling van de maatstaf van heffing dan de algemene regel van artikel 11, A, lid 1, sub a, van deze richtlijn toepast, zonder vooraf de procedure van artikel 27 van deze richtlijn te hebben gevolgd tot machtiging om een dergelijke, van deze algemene regel afwijkende maatregel te nemen (zie in die zin arrest van 9 juni 2011, Campsa Estaciones de Servicio, C-285/10, Jurispr. blz. I-5059, punt 40).
- 38 In de tweede plaats is het van belang vast te stellen dat, zoals volgt uit het antwoord op de eerste vraag, in een situatie als in het hoofdgeding het vooraf bij wet vastgestelde gedeelte van de verkoopprijs van de bingokaarten dat aan de spelers als prijzengeld moet worden uitgekeerd, niet dient te worden opgenomen in de maatstaf van heffing en dus niet kan gelden als een deel van de omzet van de spelorganisator. Bijgevolg dienen de overeenkomstige bedragen niet te worden opgenomen in de noemer van de breuk die krachtens artikel 19, lid 1, van de Zesde richtlijn dient voor de pro rata-berekening van de voorbelasting.
- 39 Derhalve moet op de tweede en de derde vraag worden geantwoord dat artikel 17, lid 5, en artikel 19, lid 1, van de Zesde richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat de lidstaten niet mogen bepalen dat voor de pro rata-berekening van de aftrek van de btw het vooraf bij wet vastgestelde gedeelte van de verkoopprijs van de bingokaarten dat aan de spelers als prijzengeld moet worden uitgekeerd, deel uitmaakt van de omzet die moet worden opgenomen in de noemer van de in artikel 19, lid 1, bedoelde breuk.

Kosten

- 40 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Eerste kamer) verklaart voor recht:

- 1) **Artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, zoals gewijzigd bij richtlijn 98/80/EG van de Raad van 12 oktober 1998, moet aldus worden uitgelegd dat in het geval van de verkoop van bingokaarten als in het hoofdgeding het vooraf bij wet vastgestelde gedeelte van de prijs van deze kaarten dat is bestemd voor de uitkering van het prijzengeld aan de spelers, niet is begrepen in de maatstaf van heffing voor de belasting over de toegevoegde waarde.**
- 2) **Artikel 17, lid 5, en artikel 19, lid 1, van de Zesde richtlijn (77/388), zoals gewijzigd bij richtlijn 98/80, moeten aldus worden uitgelegd dat de lidstaten niet mogen bepalen dat voor de pro rata-berekening van de aftrek van de belasting over toegevoegde waarde het vooraf bij wet vastgestelde gedeelte van de verkoopprijs van de bingokaarten dat aan de spelers als prijzengeld moet worden uitgekeerd, deel uitmaakt van de omzet die moet worden opgenomen in de noemer van de in artikel 19, lid 1, bedoelde breuk.**

ondertekeningen