

Kohtuasi C-741/22**Eelotsusetaotluse kokkuvõte vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 98 lõikele 1****Saabumise kuupäev:**

2. detsember 2022

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

Tribunal de première instance de Liège (Liège'i esimese astme kohus, Belgia)

Eelotsusetaotluse kuupäev:

18. november 2022

Kaebuse esitajad:

Casino de Spa SA jt

Vastustaja:

État belge (SPF Finances)

I. Põhikohtuasja ese

- 1 Kakskümmend seitse Belgia õiguse alusel asutatud äriühingut, sealhulgas Casino de Spa SA, mis moodustavad koos „käibemaksugrupi“ („unité TVA“) GAMING ARDENT ning mida käsitatakse üheainsa käibemaksukohustuslasena, korraldavad internetipõhiseid hasartmänge. 2016. aasta Belgia föderalse seadusega kaotati elektroonilisel teel pakutavate hasartmängude käibemaksuvabastus. Belgia Cour constitutionnelle (konstitutsioonikohus) tühistas selle seaduse 22. märtsi 2018. aasta otsusega, leides, et see on vastuolus Belgia föderaalriigi ja piirkondade vahelise pädevuse jaotuse eeskirjadega (Belgia põhiseaduse artikkel 177). Ta otsustas siiski säilitada tühistatud õigusnormide toime nende maksude osas, mis on juba tasutud ajavahemiku 1. juuli 2016–21. mai 2018 eest, arvestades eelarve- ja haldusalaseid raskusi, mida nende maksude tagastamine tekitaks. Käibemaksugrupp GAMING ARDENT (edaspidi ka „GAMING ARDENT“ või „kaebaja“) leiab, et selle toime säilitamine on vastuolus käibemaksu neutraalsuse põhimõttega, kuna teised hasartmängud on maksust vabastatud, ning samuti vastuolus teiste liidu õigusnormidega, sealhulgas riigiabi andmise keeluga. Põhikohtuasja esemeks on selle käibemaksugrupi esitatud kaebus, millega

palutakse tühistada Belgia maksuhalduri otsus maksustada käibemaksuga internetipõhiste hasartmängudega seotud tehingud, mida see käibemaksugrupp kõnealusel ajavahemikul teostas.

II. Eelotsusetaotluse ese ja õiguslik alus

- 2 Tribunal de première instance de Liège (Liège'i esimese astme kohus) leiab, et selleks, et ta saaks põhikohtuasja lahendada, peab ta esitama Euroopa Liidu Kohtule ELTL artikli 267 alusel küsimused, mis käsitlevad (1) neutraalse maksustamise põhimõtte tõlgendamist seoses interneti hasartmängude käibemaksuga maksustamisega ning teiste hasartmängude käibemaksust vabastamisega, (2) seaduse tühistamise toime ajalist piiramist, mis võib olla vastuolus liidu õigusega, ja (3) riigiabi keelu tõlgendamist, kui seda rakendatakse erinevat liiki hasartmängude erineva kohtlemise suhtes käibemaksuga maksustamisel.

III. Eelotsuse küsimused

1. Kas nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikli 135 lõike 1 punkti i ja neutraalse maksustamise põhimõtet tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus see, et liikmesriik kohtleb erinevalt internetiloteriisid, mida korraldab avalik-õiguslik asutus Loterie nationale ning mis on käibemaksust vabastatud, võrreldes teiste interneti hasartmängudega, mida korraldavad eraõiguslikud ettevõtjad ja mis on käibemaksuga maksustatavad, eeldusel, et tegemist on sarnaste teenuste osutamisega?

2. Kas eelmisele küsimusele vastamise raames, seoses tuvastamisega, kas tegemist on kahe sarnase kategooriaga, mis konkureerivad omavahel ja eeldavad käibemaksuga maksustamisel samasugust kohtlemist, või on tegemist eraldi kategooriaga, mille puhul on lubatud erinev kohtlemine, peab liikmesriigi kohus võtma arvesse üksnes asjaolu, et kaks hasartmänguvormi konkureerivad või ei konkureeri omavahel keskmise tarbija seisukohast, selles mõttes, et teenused on sarnased, kui neil on analoogsed tunnused ja nad rahuldavad kasutamise võrreldavuse kriteeriumi alusel tarbijate seisukohast samu vajadusi ning kui olemasolevad erinevused ei mõjuta oluliselt keskmise tarbija otsust kasutada üht või teist teenust (asendamise kriteerium); või peab see kohus võtma arvesse teisi kriteeriume, nagu liikmesriigi kaalutusõigust kohaldada teatud hasartmängukategooriate suhtes maksuvabastust ja maksustada teisi hasartmängukategooriaid käibemaksuga, loteriide kuulumist eraldi hasartmängukategooriasse, mida on käsitletud käibemaksudirektiivi artikli 135 lõike 1 punktis i, asjaolu, et Loterie Nationale'i ja teiste hasartmängude suhtes kohaldatakse erinevaid õiguslikke raamistikke, nende erinevaid järelevalveasutusi või Loterie Nationale'i suhtes kohaldatavate õigusnormidega seotud ühiskondlikke eesmärke ja mängijate kaitse eesmärke?

3. Kas lojaalse koostöö põhimõtet, mis on sätestatud Euroopa Liidu lepingu artikli 4 lõikes 3, koostoimes Euroopa Liidu toimimise lepingu artikliga 267, nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiviga 2006/112, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, ja vajadusel tõhususe põhimõttega, tuleb tõlgendada nii, et see lubab liikmesriigi konstitutsioonikohtul omal algatusel ja ilma ELTL artikli 267 alusel eelotsusetaotlust esitamata, riigisisese õigusnormi – antud juhul 6. jaanuari 1989. aasta Cour constitutionnelle'i (konstitutsioonikohus) eriseaduse (loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle) artikli 8 – põhjal säilitada möödunud ajavahemiku osas riigi põhiseadusega vastuolus olevaks tunnistatud ja sellest tulenevalt tühistatud riigisiseste käibemaksualaste õigusnormide toime, kusjuures liikmesriigi kohtule esitatud tühistamiskaebuse põhjendamiseks on samuti välja toodud nende õigusnormide vastuolu liidu õigusega, kuid kõnealune kohus seda väidet ei analüüsinud, tuginedes üldiselt „eelarve- ja haldusalastele raskustele, mida tekitaks juba tasutud maksu tagastamine“, jättes seega käibemaksuga maksustatud maksukohustuslased täielikult ilma õigusest saada tagasi liidu õiguse vastaselt sisse nõutud käibemaks?

4. Kui eelmisele küsimusele tuleb vastata eitavalt, siis kas needsamad sätted ja põhimõtted, tõlgendatuna eelkõige lähtuvalt 10. aprilli 2008. aasta kohtuotsusest Marks & Spencer, C-309/06, mille kohaselt annavad ühenduse õiguse üldpõhimõtted, sealhulgas neutraalse maksustamise põhimõte, tarneid teostanud või teenuseid osutanud ettevõtjale õiguse saada tagasi temalt nende tarnete või teenuste eest ekslikult sissenõutud summad (10. aprilli 2008. aasta kohtuotsus Marks & Spencer, C-309/06), seavad asjaomasele liikmesriigile kohustuse tagastada maksukohustuslastele liidu õigust rikkudes sisse nõutud käibemaks, kui see tuleneb, nagu käesolevas asjas, hiljem Euroopa Kohtu otsusest, milles on eelotsuse küsimustele vastates leitud esiteks, et tühistatud riigisisese õigusnormid ei ole kooskõlas nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiviga 2006/112, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, ja teiseks, et liidu õigusega ei ole kooskõlas Cour constitutionnelle'i (konstitutsioonikohus) otsus säilitada selle kohtu otsusega tühistatud õigusnormide toime möödunud ajavahemiku osas?

5. Kas nii traditsioonilises keskkonnas kui ka internetis korraldatavate loteriide erinev kohtlemine võrreldes teiste interneti hasartmängude ja kihlvedudega, mis kehtestati 1. juuli 2016. aasta programmiseaduse (loi-programme) artiklitega 29, 30, 31, 32, 33 ja 34, mis tühistati Cour constitutionnelle'i (konstitutsioonikohus) 22. märtsi 2018. aasta otsusega nr 34/2018, kuid mille toimet säilitati pärast nimetatud kuupäeva nende maksude osas, mis olid juba tasutud ajavahemiku eest 1. juuli 2016–21. mai 201[8], loob valikulise eelise, mis soodustab nende loteriide korraldajaid, ning on seega Belgia riigi antud abi või Belgia riigi ressurssidest antud abi, mis kahjustab või ähvardab kahjustada konkurentsi, soodustades teatud ettevõtjaid, ning mis on Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 107 tähenduses siseturuga kokkusobimatu?

6. Kui eelmisele küsimusele tuleb vastata jaatavalt, siis kas liikmesriikide kohustus tagada õigussubjektide õiguste kaitse, mida abi ebaseadusliku rakendamisega kahjustatakse, nii nagu see tuleneb eelkõige 5. oktoobri

2006. aasta kohtuotsusest *Transalpine Ölleitung in Österreich*, C-368/04, lojaalse koostöö põhimõtte ja ühenduse õiguse üldpõhimõtted, sealhulgas neutraalse maksustamise põhimõtte, mis annavad tarneid teostanud või teenuseid osutanud ettevõtjale õiguse saada temalt nende tarnete või teenuste osutamise eest ekslikult sissenõutud summad tagasi (10. aprilli 2008. aasta kohtuotsus *Marks & Spencer*, C-309/06), võimaldavad maksukohustuslastel, kes arvestasid käibemaksu ebaseadusliku riigiabi alusel, saada makstud käibemaksule vastav summa tagasi tekkinud kahju eest antava hüvitise kujul?

IV Õiguslik raamistik

A. Viidatud liidu õigusnormid

Euroopa Liidu toimimise leping

3 ELTL artikli 107 lõiked 1 ja 3:

„1. Kui aluslepingutes ei ole sätestatud teisiti, on igasugune liikmesriigi poolt või riigi ressurssidest ükskõik missugusel kujul antav abi, mis kahjustab või ähvardab kahjustada konkurentsi, soodustades teatud ettevõtjaid või teatud kaupade tootmist, siseturuga kokkusobimatu niivõrd, kuivõrd see kahjustab liikmesriikidevahelist kaubandust.

[...]

3. Siseturuga kokkusobivaks võib pidada:

c) abi teatud majandustegevuse või teatud majanduspiirkondade arengu soodustamiseks, kui niisugune abi ei mõjuta ebasoovitavalt kaubandustingimusi määral, mis oleks vastuolus ühiste huvidega;

[...]“.

4 ELTL artikli 108 lõige 3:

„3. Komisjoni informeeritakse kõikidest plaanidest abi määramise või muutmise kohta piisavalt aegsasti, et ta võiks avaldada oma arvamuse. Kui komisjon arvab, et mingi selline plaan ei sobi siseturuga kokku artikli 107 järgi, algatab ta viivitamata lõikes 2 ettenähtud menetluse. Asjassepuutuv liikmesriik ei tohi rakendada kavatsatud meetmeid enne, kui nimetatud menetluse järgi on tehtud lõplik otsus.“

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi

5 Artikli 135 lõike 1 punkt i:

„1. Liikmesriigid vabastavad käibemaksust järgmised tehingud:

[...]

i) kihlveod, loteriid ja muud hasartmängud vastavalt iga liikmesriigi kehtestatud tingimustele ja piirangutele;

[...]“.

B. Viidatud riigisiseseid õigusnormid

6. jaanuari 1989. aasta Cour constitutionnelle'i (konstitutsioonikohus) eriseadus (loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle)

6 Selle seaduse artikkel 9 näeb ette:

„1. Cour constitutionnelle'i (konstitutsioonikohus) langetatud tühistamisotsustel on kohtulahendi seadusjõud alates nende avaldamisest *Moniteur belge*'is.

2. Cour constitutionnelle'i (konstitutsioonikohus) langetatud otsused tühistamiskaebuste rahuldamata jätmise kohta on kohtutele siduvad nende kohtuotsustega lahendatud õigusküsimuste osas.“

7 Selle seaduse artikkel 8 sätestab:

„Kui kaebus on põhjendatud, tühistab Cour constitutionnelle (konstitutsioonikohus) osaliselt või täielikult kaebuse esemeks oleva seaduse, dekreei või normi, mida on käsitletud põhiseaduse artiklis 134. [...]

Kui konstitutsioonikohus peab vajalikuks, näeb ta üldtingimusega ette tühistatud õigusnormide selle toime, mida tuleb pidada lõplikult kõrvaldatuks või mis tuleb ajutiselt säilitada tema määratava tähtaja vältel“.

Käibemaksuseadustik (*Code de la taxe sur la valeur ajoutée*)

8 Käibemaksuseadustiku (*Code de la taxe sur la valeur ajoutée*) artikli 44 lõike 3 punkt 13 (1. juulist 2016 kuni 21. maini 2018 kehtinud redaktsioonis):

„Käibemaksust on samuti vabastatud:

[...]

13°

a) loteriid;

b) teised hasartmängud, välja arvatud elektroonilisel teel pakutavad mängud, mida on nimetatud artikli 18 lõike 1 teise lõigu punktis 16;

[...]“.

1. juuli 2016. aasta programmseadus (Loi-programme du 1er juillet 2016)

9 Selle seaduse artiklid 29, 31 ja 34 nägid ette:

„Artikkel 29. Käibemaksuseadustiku (Code de la taxe sur la valeur ajoutée) artiklisse 1 [...] lisatakse järgmine lõige:

„§ 14. Käesolevas seadustikus kasutatakse järgmisi mõisteid:

1. „hasartmängud“ –

a) mis tahes nimetusega mängud, mille tulemusena võib võita auhindu või rahalisi või mitterahalisi preemiaid, ja millesse ei saa mängijad sekkuda ei mängu alguses, selle käigus ega lõpus, ning võitjad määratakse ainuüksi juhuse või mis tahes muu juhuslikkusest tuleneva asjaolu kaudu;

b) mis tahes nimetusega mängud, mis annavad mis tahes laadi võistlusel osalejatele võimaluse võita auhindu või rahalisi või mitterahalisi preemiaid või mille puhul sõlmitakse võistluse tulemusena leping võtjate ja selle võistluse korraldaja vahel;

2. „loteriid“ – võimalus võita loteriipileti ostmise tulemusena auhindu või rahalisi või mitterahalisi preemiaid, mille puhul võitjad määratakse juhuse või mis tahes muu juhuslikkusest tuleneva asjaolu kaudu, mida nad ei saa mitte kuidagi mõjutada.“

[...]

Artikkel 31. Sama seadustiku artikli 44 lõike 3 punkt 13 [...] asendatakse järgneva sättega:

„13 a) loteriid;

b) muud hasartmängud, välja arvatud elektroonilisel teel pakutavad mängud, mida on käsitletud artikli 18 lõike 1 teise lõigu punktis 16;“.

[...]

Artikkel 34. Käesolev peatükk jõustub 1. juulil 2016.“

19. aprilli 2002. aasta seadus Loterie nationale'i tegevuse ja juhtimise ratsionaliseerimise kohta (Loi du 19 avril 2002 relative à la rationalisation du fonctionnement et de la gestion de la Loterie nationale)

10 Selle seaduse artikkel 6 sätestab:

„§ 1. Avalik-õigusliku aktsiaseltsi Loterie nationale tegevusalaks on:

1) avalike loteriide korraldamine üldistes huvides ja kaubanduslikke meetodeid kasutades, vastavalt ministri ettepaneku alusel kuninga poolt kehtestatud vormile ja üldistele eeskirjadele;

2) hasartmängude ja kihlvedude korraldamine üldistes huvides ja kaubanduslikke meetodeid kasutades, vastavalt vormile ja üldistele eeskirjadele, mis on kehtestatud 7. mai 1999. aasta hasartmängude, kihlvedude, hasartmänguasutuste ja mängijate kaitse seaduse (loi du 7 mai 1999 sur les jeux de hasard, les paris, les établissements de jeux de hasard et la protection des joueurs), sealhulgas selle rakendusmääruste vastavates sätetes, ning artiklis 14 käsitletud korralduslepingut järgides;

3) mis tahes kujul võistluste korraldamine vastavalt ministri ettepaneku alusel kuninga poolt kehtestatud vormile ja üldistele eeskirjadele.“

V. Põhikohtuasja asjaolud ja menetlus

- 11 Käibemaksugruppi GAMING ARDENT kuuluvad äriühingud korraldavad interneti hasartmänge. See tegevus oli käibemaksust vabastatud.
- 12 Ent 1. juuli 2016. aasta programmseaduse artiklitega 29–34 tunnistati kehtetuks käibemaksuvabastus interneti hasartmängude suhtes, välja arvatud loteriide suhtes. See tegevus muutus seega käibemaksuga maksustatavaks, samas kui „klassikaliste“ hasartmängude ning loteriide suhtes jäi käibemaksuvabastus kehtima.
- 13 Cour constitutionnelle'ile (konstitutsioonikohus) esitasid tühistamiskaebused esiteks interneti hasartmänge korraldavad ettevõtjad ning teiseks Région wallonne (Vallooni piirkond). Kohtuasjad liideti. Need kohtuasjad käsitlesid esiteks seda, et on rikutud föderaalriigi ja piirkondade vahelise pädevuse jaotuse eeskirju, mis on kehtestatud põhiseaduse artikliga 177 ja 16. jaanuari 1989. aasta keelekogukondade ja halduspiirkondade rahastamise eriseadusega (loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions), ning teiseks seda, et on rikutud põhiseaduse artikleid 10, 11 ja 172 eraldivõetuna või koostoimes Euroopa Kohtu kasutatava neutraalsuse põhimõttega ja ELTL artiklitega 107 ja 108, ning et on rikutud käibemaksudirektiivi artikleid 401 ja 135.

- 14 Cour constitutionnelle (konstitutsioonikohus) leidis 22. märtsi 2018. aasta kohtuotsusega¹, et
- väited, et rikutud on põhiseaduse artiklit 177 koostoimes rahastamise eriseaduse artikli 3 esimese lõigu punktiga 1, on põhjendatud;
 - 1. juuli 2016. aasta programmiseaduse artiklid 29–34 tuleb tühistada;
 - teised väited tuleb jätta läbi vaatamata, sest need ei tooks kaasa ulatuslikumat tühistamist;
 - arvestades eelarve- ja haldusalaseid raskusi, mida tekitaks juba tasutud maksude tagastamine, tuleb 6. jaanuari 1989. aasta Cour constitutionnelle'i (konstitutsioonikohus) eriseaduse artikli 8 alusel jätta tühistatud sätete toime lõplikult kehtima.
- 15 Cour constitutionnelle (konstitutsioonikohus) esitas 8. novembri 2018. aasta kohtuotsuses² seisukoha selle kohta, kuidas tõlgendada tema 22. märtsi 2018. aasta tühistamisotsust, ja täpsustas, et:
- kohtuotsuse avaldamine 22. mai 2018. aasta Moniteur belge'is tõi kaasa tühistatud sätete tagasiulatuva kaotamise õiguskorrast, need sätted ei saa enam olla õiguslikuks aluseks elektroonilisel teel korraldatavate hasartmängude käibemaksuga maksustamisele;
 - 1. juuli 2016. aasta programmiseaduse artiklite 29–34 artiklite toime säilitamist kohtuotsusega nr 34/2018 tuleb seega tõlgendada nii, et tühistatud sätete toime jäeti kehtima üksnes nende maksude suhtes, mis on juba tasutud ajavahemiku eest 1. juuli 2016–21. mai 2018.
- 16 Arvestades interneti hasartmängude käibemaksuga maksustamise kehtestanud sätete tühistamist, leidis kaebaja oma 2019. aasta septembrikuu perioodilises käibemaksudeklaratsioonis, et ajavahemiku eest 1. juuli 2016–21. mai 2018 riigile makstud käibemaks tuli talle tagastada.
- 17 Ta märkis seega selle 29 328 371,20 euro suuruse summa lahtrisse 62 „Erinevad käibemaksu korrigeerimised deklareerija kasuks“.
- 18 Lisaks, leides, et sellest tulenevalt ei olnud tal selle ajavahemiku eest enam õigust mahaarvamisele, märkis ta lahtrisse 61 sama ajavahemiku jooksul maha arvatud käibemaksusumma ehk 13 746 969,14 eurot. Selle deklaratsiooni kohaselt pidi Belgia riik tasaarvestuse järgi kaebajale maksuma 15 581 402,06 euro suuruse jääksumma.

¹ C.C., 22. märts 2018, 34/2018, www.const-court.be.

² C.C., 8. november 2018, 155/2018, www.const-court.be.

- 19 Maksuhaldur vaidles kaebaja arutluskäigule vastu. 5. detsembri 2019. aasta protokollis meenutas ta, et Cour constitutionnelle (konstitutsioonikohus) oli piiritletud toime lõplikku säilitamist „juba makstud maksudega“, ning järeldas sellest, et maksumaksjad ei saa neid tagasi. Seega leidis ta, et 29 328 370,36 euro suurune summa koos intressiga tuli maksta riigile. Käibemaksugrupile määrati ka proportsionaalne trahv 2 932 830,00 eurot.
- 20 Kaebaja vaie lükati tagasi, välja arvatud trahvi vähendamise taotluse osas. Trahvi, mille määraks oli kehtestatud 10% nende maksude summast, mille tagasimaksmist oli nõutud, vähendati 10%-le nende maksude netosummast, mille tagastamist oli taotletud (ehk lahtrite 62 ja 61 vahe); seda vähendati ümardatud summani 1 558 140,00 eurot.
- 21 Kaebaja vaidlustas 12. oktoobri 2020. aasta kaebusega maksuhalduri otsuse, millega teda kohustati tasuma käibemaksu ning trahvi ja viivitusintressi. Ta palub tühistada ja/või täielikult maha arvata temalt nõutavad summad, kuna rikutud on käibemaksuga neutraalse maksustamise põhimõtet, ELTL artiklit 107, mis keelab riigiabi, ning õigust alusetult tasutud käibemaksu tagastamisele.
- 22 Teise võimalusena väidab ta, et Belgia riik on vastutav Cour constitutionnelle'i (konstitutsioonikohus) eksimuse eest, kuna tühistatud sätete toime säilitamine rikub Euroopa inimõiguste ja põhivabaduste kaitse konventsiooni lisaprotokoll nr 1 artiklit 1, millega on tagatud omandiõigus.
- 23 Kolmanda võimalusena väidab ta, et Belgia riik on vastutav seadusandja eksimuse tõttu.
- 24 Ta palub ka trahvi tühistamist, peatamist, kustutamist või vähemalt vähendamist.
- 25 Belgia riik (S.P. F. Finances) leiab, et kaebus ei ole põhjendatud ning et temalt ei saa nõuda käibemaksu tagastamist.

VI. Põhikohtuasja poolte peamised argumendid

- 26 Kaebaja esitab kolm väidet: neutraalse maksustamise põhimõtte rikkumine, Cour constitutionnelle'i (konstitutsioonikohus) tühistatud sätete säilitamise keelu rikkumine ja riigiabi keelava ELTL artikli 107 rikkumine.

A. Neutraalse maksustamise põhimõtte rikkumine

- 27 Käibemaksugrupp GAMING ARDENT väidab, et käibemaksu seisukohast koheldakse erinevalt tooteid (sealhulgas loteriisid), mida korraldab Internetis Loterie nationale (ning mis on käibemaksust vabastatud), ning neid mängu ja

kihlvedusid³, mida pakuvad Internetis erinevad eraõiguslikud ettevõtjad (ning mis on käibemaksuga maksustatavad).

- 28 Ta viitab erinevatele Euroopa Liidu Kohtu otsustele, sealhulgas eelkõige 27. juuni 2019. aasta kohtuotsusele,⁴ milles Euroopa Kohus meenutas neutraalse maksustamise põhimõtte ulatust järgmiselt:

„28. Teiseks tuleb esile tuua, et neutraalse maksustamise põhimõttega on vastuolus eelkõige see, kui sarnaseid ja seega omavahel konkureerivaid teenuseid käsitletakse käibemaksuga maksustamisel erinevalt (27. aprilli 2006. aasta kohtuotsus Solleveld ja van den Hout-van Eijnsbergen, C-443/04 ja C-444/04, EU:C:2006:257, punkt 39 ja seal viidatud kohtupraktika).

[...]

47. Selle põhimõttega on vastuolus sarnaste ja seega omavahel konkureerivate kaupade või teenuste erinev käsitlemine käibemaksuga maksustamisel (11. septembri 2014. aasta kohtuotsus K, C-219/13, EU:C:2014:2207, punkt 24, ja 9. märtsi 2017. aasta kohtuotsus Oxycure Belgium, C-573/15, EU:C:2017:189, punkt 30).“

- 29 Ta järeldab sellest, et see erinev kohtlemine rikub neutraalse maksustamise põhimõtet, kuna need kaks teenust on sarnased, sest:

- neil on sarnased tunnused ja nad rahuldavad kasutamise võrreldavuse kriteeriumi alusel tarbijate seisukohalt samu vajadusi,
- olemasolevad erinevused ei mõjuta oluliselt keskmise tarbija otsust kasutada üht või teist kõnealustest teenustest.

- 30 **Belgia riik** leiab omakorda, et interneti loteriide ja hasartmängude erinev kohtlemine on põhjendatud, mistõttu ei rikuta neutraalse maksustamise põhimõtet, sest loteriid moodustavad teistest mängudest erineva, mitte nendega sarnase kategooria.

- 31 Oma seisukoha põhjendamiseks tugineb Belgia riik järgmistele asjaoludele:

- liikmesriikidel on kaalutusõigus vabastada teatud mängukategooriad käibemaksust ja maksustada neist teisi käibemaksuga;

³ Mis on määratletud käibemaksuseadustiku tühistatud artikli 1 lõikes 14, mille toime säilitati 1. juulist 2016–21. maini 2018 vastavalt Cour constitutionnelle'i (konstitutsioonikohus) 8. novembri 2018. aasta kohtuotsusele 155/2018.

⁴ 27. juuni 2019. aasta kohtuotsus Belgisch Syndicaat van Chiropraxie jt (C-597/17, EU:C:2019:544).

- loteriid kuuluvad eraldi mängude kategooriasse, mida on käsitletud käibemaksudirektiivi artikli 135 lõike 1 punktis i;
- Loterie Nationale'i ja teiste hasartmängude suhtes on kohaldatavad erinevad õiguslikud raamistikud;
- erinevad järelevalveasutused;
- Loterie nationale'i suhtes kohaldatavate õigusnormidega seatud ühiskondlikud eesmärgid ja mängijate kaitse eesmärgid.

B Cour constitutionnelle'i (konstitutsioonikohus) tühistatud sätete säilitamise keelu rikkumine

- 32 **Käibemaksugrupp GAMING ARDENT** väidab, et kuigi toime säilitamine kuulub tõepoolest põhimõtteliselt Cour constitutionnelle'i (konstitutsioonikohus) sõltumatu hindamise alla, saab seda teha üksnes tingimusel, et järgitakse selles kohtus arutatava asjaomase kohtuvaidluse suhtes kohaldatavat Euroopa õigust. Toime säilitamist käsitleva Cour constitutionnelle'i (konstitutsioonikohus) kohtuotsuse puhul, mis on tehtud Euroopa õigust rikkudes, on niisamuti nagu mis tahes muu riigi akti puhul tegemist õigusnormi rikkumisega, mis võimaldab kohtutel selle õigusnormi rikkumise üle otsuse teha.
- 33 **Belgia riik** on seisukohal, et kuna toime säilitamine kuulub puhtalt Cour constitutionnelle'i (konstitutsioonikohus) sõltumatu hinnangu alla, ei ole ei eelotsusetaotluse esitanud kohtul ega pooltel õigust võtta seisukoht tühistamisotsuse nr 34/2018 toime ajalise määratlemise otstarbekuse ja põhjendatuse kohta.
- 34 Ta väidab samuti, et kuna Cour constitutionnelle (konstitutsioonikohus) ei võtnud seisukohta käibemaksu puudutava neutraalse maksustamise põhimõtte võimaliku rikkumise kohta, ei ole kohtulahendi seadusjõud rakendatav selle õigusküsimuse suhtes, mille kohta nimetatud kohus ei ole seisukohta võtnud. Kuivõrd õigusnormid tühistati sellepärast, et need olid vastu võetud pädevuse jaotuse eeskirju rikkudes, ning need ei kujutanud endast direktiivi 2006/112/EÜ ebaõiget ülevõtmist või rikkumist, oli Cour constitutionnelle'il (konstitutsioonikohus) eriseaduse artikli 8 lõike 3 alusel õigus säilitada nende tühistatud sätete toimet. Seda otsust tehes ei läinud see kohus vastuollu Euroopa Kohtu väljakujunenud kohtupraktikaga ega rikkunud seda.

C. Riigiabi keelava ELTL artikli 107 rikkumine

- 35 **Käibemaksugrupp GAMING ARDENT** tuletab meelde, et selleks, et eelist loetaks riigiabiks, nõutakse nelja asjaolu esinemist:
- 1) abi peab olema riiklik: esiteks peab selle andjaks olema riik ja teiseks peab see olema antud liikmesriigi vahendite kaudu;

- 2) majanduslik eelis peab olema valikuline ja mitte üldine, see tähendab, et see peab soodustama teatud ettevõtjaid või teatud tootmist;
 - 3) abi peab mõjutama konkurentsi;
 - 4) abi peab mõjutama liikmesriikidevahelist kaubandust.
- 36 Ta on seisukohal, et Loterie nationale'i internetiteenuste maksuvabastus täidab neid nelja tingimust.
- 37 Käibemaksugrupp GAMING ARDENT leiab seega, et tegemist on maksustamise alase abiga, millest ei ole komisjonile ELTL artikli 108 lõike 3 kohaselt teatatud. Seega on see abi ebaseaduslik.
- 38 **Belgia riik** on arvamusel, et käibemaksualane õigusvaldkond ei ole seotud riigiabi reguleeriva õigusvaldkonnaga.

VII. Eelotsusetaotluse põhjendused

A. *Neutraalse maksustamise põhimõtte rikkumine*

- 39 Cour constitutionnelle'ile (konstitutsioonikohus) esitatud tühistamiskaebustes esitati väited, et rikutud on põhiseaduse artikleid 10, 11 ja artikli 172 esimest lõiku eraldivõetuna või koostoimes direktiivi 2006/112/EÜ artikli 135 lõike 1 punktiga i ja neutraalse maksustamise põhimõttega või ELTL artikliga 107. Cour constitutionnelle (konstitutsioonikohus) ei analüüsinud neid, „sest need ei tooks kaasa ulatuslikumat tühistamist“.
- 40 Euroopa Kohtu praktikat silmas pidades tekib eelotsusetaotluse esitanud kohtul siiski küsimus, kas asjaolu, et Cour constitutionnelle (konstitutsioonikohus) säilitas tühistatud õigusnormide toime ajavahemiku 1. juuli 2016–21. mai 2018 osas, on kooskõlas neutraalse maksustamise põhimõttega. Kõigepealt tuleb analüüsida neutraalse maksustamise põhimõtte ulatust loteriide, hasartmängude ja kihlvedude kontekstis.
- 41 Kohtujurist SZPUNAR tegi oma 15. juuni 2017. aasta ettepanekus⁵ neutraalse maksustamise põhimõtte ulatusest hasartmängude maksuvabastuse kontekstis järgmise kokkuvõtte: „Kohtuotsuses *Rank Group* leidis Euroopa Kohus, et kui kaht teenust, mis on tarbija seisukohalt ühesugused või sarnased ja rahuldavad viimase samu vajadusi, koheldakse käibemaksuga maksustamisel erinevalt, siis sellest piisab, et tuvastada neutraalse maksustamise põhimõtte rikkumine seoses käibemaksudirektiivi artikli 135 lõike 1 punktis i sätestatud hasartmängude maksuvabastusega. Küsimus, kas kõnealune tegevus kujutas endast „kihlvedusid,

⁵ Kohtujurist Szpunari ettepanek kohtuasjas *The English Bridge Union* (C-90/16, EU:C:2017:464, punkt 19).

loteriid ja muid hasartmänge“, sõltus seega turupõhisest lähenemisviisist: kui kliendid peavad teenuseid sarnaseks, tuleb neid maksustada ühtmoodi.“

- 42 Belgia õiguses ei ole 7. mai 1999. aasta hasartmängude, kihlvedude, hasartmänguasutuste ja mängijate kaitse seadus (*loi du 7 mai 1999 sur les jeux de hasard, les paris, les établissements de jeux de hasard et la protection des joueurs*) kohaldatav loteriide suhtes, sest seadusandja on jätnud need selle seaduse artikliga 3bis sõnaselgelt selle kohaldamisalast välja. Loteriisid käsitleb 31. detsembri 1851. aasta loteriiseadus (*loi du 31 décembre 1851 sur les loteries*) ja 22. juuli 1991. aasta seadus Loterie nationale'i kohta (*loi du 22 juillet 1991 relative à la Loterie nationale*).
- 43 Avalik-õiguslikul asutusel Loterie nationale on Belgia õiguses seaduslik monopol loteriide korraldamiseks. Ent Loterie nationale'i tegevusalasse kuulub ka kõiksuguste hasartmängude ja kihlvedude korraldamine.
- 44 Eraõiguslike ettevõtjate Internetis korraldatavate hasartmängude ja kihlvedude üle teostab järelevalvet Commission des jeux de hasard (hasartmängukomisjon). Loterie nationale on Belgia riigi järelevalve all. Eelkõige peab Loterie nationale sõlmima korralduslepingu Belgia riigiga (19. aprilli 2002. aasta seaduse artikkel 14). Selle korralduslepinguga on avalikku huvi esindavale asutusele Loterie nationale seatud erinevad kohustused. Olgu täpsustatud, et Loterie nationale'i ülesandeks on korraldada loteriisid, võistlusi, hasartmänge ja kihlvedusid üldistes huvides ja kaubanduslikke meetodeid kasutades (vt 19. aprilli 2002. aasta seaduse artikli 3 lõige 3).
- 45 Korralduslepingus on kindlaks määratud monopolist saadava tulu, erimaksete ja iga-aastaselt kinnipeetava maksueelse kasumi protsendi arvutamise ja tasumise viisid:
 - arengumaade abikavade rahastamiseks („Loterie nationale'i toetused“),
 - Conseil des Ministres'i (ministrite nõukogu) kindlaks määratud avaliku huvi eesmärgil
 - ja iga-aastaseks toetuseks, mida antakse Caisse nationale des calamités'le (riiklik kahjude hüvitamise kassa), Fondation Roi Baudouin'ile (kuningas Baudouin'i fond) ja Fonds belge de survie'le (Belgia fond elutingimuste parandamiseks).
- 46 Loterie nationale'i õiguslik raamistik nõuab erinevaid meetmeid inimeste kaitsmiseks (avalikkuse teavitamine tegelikest võiduvõimalustest iga pakutava tootetüübi puhul, teavituskampaaniate korraldamine mängusõltuvusega seotud majanduslike, sotsiaalsete ja psühholoogiliste riskide kohta).
- 47 Lisaks on väljamakse määr – mis tähistab seda osa rahast, mis kõikidelt tehtud panustelt mängijatele tagasi makstakse – Belgia riigi sõnul loteriide puhul

tunduvalt erinev (väike mängijatele tagasimakse määr: vahemikus 50–60%) võrreldes teiste hasartmängudega (suur tagasimaksemäär: 95% ja enam).

- 48 Belgia riik järeldab sellest, et loteriid kujutavad endast erinevat mängude kategooriat käibemaksudirektiivi artikli 135 lõike 1 punkti i alusel.
- 49 Käibemaksugrupp GAMING ARDENT tõstab esile asjaolu, et Loterie nationale'i veebisait pakub mängukeskkonda, mis on sarnane internetimängusid pakkuvate eraõiguslike äriühingute veebisaitidel pakutava keskkonnaga. Ta nimetab asjaolu, et Loterie nationale'i veebisaidil korraldatakse e-mänge, mis on sarnased teiste ettevõtjate pakutavate internetimängudega. Viimase asjaoluna märgib ta Euroopa Kohtu praktikale viidates, et Belgia riik ise teostab eelkõige väga agressiivse reklaami teel⁶ „pakkumise laienemise poliitikat, millega arendatakse ja innustatakse mängudealast tegevust eelkõige sooviga maksimeerida mängimisest saadavat tulu“.⁷
- 50 Direktiivi 2006/112 artikli 135 lõike 1 punkti jättis liikmesriikidele hasartmängude käibemaksust vabastamisel või sellega maksustamisel ulatusliku kaalutlusruumi, kuna see lubab riikidel kehtestada käibemaksuvabastuse tingimused ja piirid. Liikmesriigid võivad selle sättega neile ette nähtud õigust kehtestada käibemaksuvabastuse tingimused ja piirid kasutada selliselt, et nad vabastavad sellest maksust üksnes teatud hasartmängud.⁸
- 51 Euroopa Kohus otsustas oma 24. märtsi 1994. aasta kohtuotsuses Schindler (C-275/92, EU:C:1994:119), et loteriide eripärad (summade suurus, mida loteriid võimaldavad koguda, ja nende võitude suurus, mida loteriidega võib mängijatele pakkuda, pettuseohud, kulutamisele õhutamine, heategevusliku või üldistes huvides tegutsemise rahastamine) õigustavad riigi ametiasutuste piisavat kaalutluspädevust nende nõuete kindlaksmääramisel, mida on vaja mängijate kaitsmiseks ja ühiskondliku korra kaitsmiseks üldisemalt, pidades silmas iga liikmesriigi ühiskondlikke ja kultuurilisi iseärasusi, nii selles osas, mis puudutab loteriide korraldamise eeskirju, panuste suurust kui ka nendest saadava tulu kasutamist. See kohtuotsus tehti teenuste osutamise vabaduse kontekstis.
- 52 Euroopa Kohus meenutas oma 18. mai 2021. aasta kohtumääruses Fluctus jt (C-920/19, ei avaldata, EU:C:2021:395), mille ta tegi samuti teenuste osutamise vabaduse kontekstis, et „ELTL artiklit 56 tuleb tõlgendada nii, et sellega ei ole vastuolus hasartmänguturu korralduse kaheosaline süsteem üksnes põhjusel, et loteriisid korraldava ja kasiinosid käitava monopoolses seisundis ettevõtja reklaamipraktika eesmärk on õhutada aktiivselt hasartmänge mängima näiteks

⁶ Vt lisa- ja koondnõuded, lk 21 jj, „saage skandaalselt rikkaks“ („devenez scandaleusement riche“).

⁷ Euroopa Kohtu 8. septembri 2010. aasta otsus Carmen Media Group (C-46/08, EU:C:2010:505), teenuste osutamise vabaduse valdkonna kohta tehtud kohtuotsus.

⁸ Euroopa Kohtu 10. juuni 2010. aasta otsus Leo-Libera (C-58/09, EU:C:2010:333).

seeläbi, et hasartmänge lastakse paista ohutuna, et neile luuakse sellega, et saadud tulu kasutatakse üldise huvi eesmärgil, positiivne kuvand või et suurendatakse mängude atraktiivsust haarava reklaamiga, mis peibutab lootusega märkimisväärsetele võitudele“.

- 53 Euroopa Kohus meenutas teisalt oma 10. novembri 2011. aasta kohtuotsuses The Rank Group (C-259/10 ja C-260/10, EU:C:2011:719), mis sedakorda tehti käibemaksu valdkonnas, bingode ja mänguautomaatide võrreldavuse kohta, et

„49. Sellest tuleneb, et eelotsusetaotluse esitanud kohtute välja toodud õiguskorra erinevused ei oma asjaomaste mängude sarnasuse hindamisel tähtsust.

50. Seda järeldust ei sea kahtluse alla asjaolu, et Euroopa Kohus on teatud erandjuhtudel nõustunud, et kõnealuste valdkondade eripära – nagu see, kas ravim kuulub hüvitamisele või kas teenuse osutajale on pandud universaalteenuse osutamise kohustused – arvesse võttes võivad õigusliku raamistiku ja asjaomaseid kaubatarneid või teenuste osutamist reguleeriva õigusliku regulatsiooni vahelised erinevused tuua kaasa nende eristamise tarbija silmis tema vajaduste rahuldamise mõttes (vt 3. mai 2001. aasta otsus eespool viidatud kohtuasjas komisjon vs. Prantsusmaa, punkt 27, ning 23. aprilli 2009. aasta otsus kohtuasjas C-357/07: TNT Post UK, EKL 2009, lk I-3025, punktid 38, 39 ja 45).

51. Arvestades eelnevaid kaalutlusi, tuleb kohtuasjas C-259/10 esitatud esimese küsimuse punktile a ja kohtuasjas C-260/10 esitatud esimesele küsimusele vastata, et kui kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punkti f kohase käibemaksuvabastuse andmisel koheldakse kahte hasartmängu erinevalt, tuleb neutraalse maksustamise põhimõtet tõlgendada nii, et arvesse ei tule võtta asjaolu, et need mängud kuuluvad erinevate loakategooriate alla ja neile kehtivad erinevad õiguslikud regulatsioonid hasartmängude kontrollimise ja reguleerimise kohta.“

- 54 Euroopa Kohus meenutas samas oma 10. juuni 2010. aasta kohtuotsuses Leo-Libera (C-58/09, EU:C:2010:333), mille ta tegi käibemaksu valdkonnas: „35. Nimetatud [neutraalse maksustamise] põhimõtet ei saa tõlgendada nii – ilma et seeläbi kaotaks direktiivi 2006/112 artikli 135 lõike 1 punkt i ja selle sättega liikmesriikidele antud ulatuslik kaalutlusruum täielikult oma kasuliku mõju –, et kõnealuse põhimõttega on vastuolus see, et üks hasartmänguliik on käibemaksust vabastatud ja teine hasartmänguliik ei ole vabastatud, kui nimetatud kaks hasartmänguliiki omavahel ei konkureeri.“
- 55 Käesolevas asjas tekib Euroopa Kohtu praktikat arvestades raskus liidu õiguse tõlgendamisel, mis põhjendab kahe esimese eelotsuse küsimuse esitamist.

B Cour constitutionnelle'i (konstitutsioonikohus) tühistatud sätete säilitamise keelu rikkumine

- 56 Euroopa Kohus meenutas oma 27. juuni 2019. aasta kohtuotsuses Belgisch Syndicaat van Chiropraxie jt (C-597/17, EU:C:2019:544) järgmises sõnastuses

seda, millistel tingimustel liikmesriik võib säilitada liidu õigusega vastuolus olevat õigusnormi:

„59. Nimelt, isegi kui eeldada, et õiguskindlusega seotud määravad kaalutlused on olemuslikult sellised, mis toovad erandkorras kaasa liidu õiguse sellise sätte sundtäitmise mõju ajutise peatamise, mis on vahetult kohaldatav sellega vastuolus oleva liikmesriigi õiguse suhtes, tuleb käesoleva juhtumi puhul selline peatamine algusest peale välistada, kuna eelotsusetaotluse esitanud kohus ei ole esitanud konkreetseid tõendeid, millega oleks võimalik kindlaks teha õiguslikku ebakindlust põhjustavaid spetsiifilisi ohte (vt analoogia alusel 8. septembri 2010. aasta kohtuotsus Winner Wetten, C-409/06, EU:C:2010:503, punkt 67).“

- 57 Kui ilmneb, et 1. juuli 2016. aasta programmseaduse artiklid 29–34 rikkusid tõepoolest käibemaksuga neutraalse maksustamise põhimõtet (vt esimene väide), tuleb esitada küsimus, kas Cour constitutionnelle'i (konstitutsioonikohus) otsuse nr 34/2018 punkt B.16, mille kohaselt säilitatakse kõnealuse 1. juuli 2016. aasta programmseaduse artiklite 29–34 toime isegi pärast nende tühistamist, rikub samuti liidu õigust, kuna see säilitab kõnealuste artiklite toime, „arvestades eelarve- ja haldusalaseid raskusi, mida tekitaks juba tasutud maksude tagastamine“, ning seda ka juhul, kui tühistamise aluseks on riigisiseste õigusnormide (riigisiseste pädevuse jaotuse eeskirjade rikkumine), mitte Euroopa õigusnormide rikkumine.
- 58 Lisaks tekib küsimus, kas see võimalik rikkumine annab maksumaksjale õiguse saada tagasi maksud, mis on säilitatud vastuolus direktiiviga 2006/112/EÜ, neutraalse maksustamise põhimõttega ja ELL artikli 4 lõikega 3?
- 59 Nimelt leidis Euroopa Kohus oma 10. aprilli 2008. aasta kohtuotsuses Marks & Spencer (C-309/06, EU:C:2008:211, punkt 36), et ühenduse õiguse üldpõhimõtted, sh neutraalse maksustamise põhimõtte annavad tarneid teostanud või teenuseid osutanud ettevõtjale õiguse saada temalt nende tarnete või teenustega seoses ekslikult sissenõutud summad tagasi.
- 60 Sellest tulenevalt tuleb esitada Euroopa Kohtule kolmas ja neljas eelotsuse küsimus.

C. Riigiabi keelava ELTL artikli 107 rikkumine

- 61 Riigiabi võib määratleda kui „mis tahes valikulist eelist, mida laias tähenduses riik annab ühele (või mitmele) ettevõtjale ja mis võib muuta konkurentsitingimusi ja mõjutada liidusisest kaubandust“.⁹
- 62 Maksustamisega seotud riigiabi puhul on üks tingimustest, „mida tuleb täita, see, et maksueelis on otseselt või kaudselt rahastatud riigi vahenditest, teisisõnu, et

⁹ P.-M. SABBADINI, *Les aides d'État – Aspects juridiques et économiques*, Brüssel, Larcier, 2015, lk 29.

eelis koormab riigi eelarvevahendeid, kusjuures see koormamine võib seisneda kulu tekitamises või tulu saamata jäämises, nagu näiteks maksuvabastuste puhul“.

- 63 Seega, „riigiabi võib esineda mitmesuguste meetmetena, mis vastavad nii tingimusele, et nende võtjaks on laias mõistes riik, kui ka rahastamise tingimusele, mis tähendab riigi eelarvevahendite koormamist. Nõnda võib abiks lugeda kõiki maksusoodustusi ja –vabastusi, toetusi, maksu tasumise tähtaja pikendamisi, tagatiste vormis abi (eelistingimustel antud laenutagatised), riigi osalust ettevõtjate kapitalis jne“.¹⁰
- 64 Loterie nationale'i internetipõhiste loteriide käibemaksust vabastamine võib seega teoreetiliselt kuuluda ELTL artikli 107 tähenduses riigiabi mõiste alla, kui eespool nimetatud tingimused on täidetud.
- 65 Belgia riik ei teavitanud sellest meetmest Euroopa Komisjoni vastavalt ELTL artikli 108 lõikele 3.
- 66 Seega peavad liikmesriigi kohtud tegema otsuse asjaomase meetme ELTL tähenduses riigiabiks kvalifitseerimise kohta ning kontrollima, kas käibemaksugrupi GAMING ARDENT meenutatud neli tingimust on käesolevas asjas täidetud.
- 67 Selleks, et vastata küsimusele, kas abi on valikuline, mõjutab konkurentsi või liidusisest kaubandust, on kõigepealt tarvis lahendada küsimus, kas samal turul konkureerivate ettevõtjate teenused on võrreldavad. Eelotsusetaotluse esitanud kohus viitab esimese väite raames esitatud arutluskäigule.
- 68 Eelkõige tuleb analüüsida, kas soodustatud ettevõtja turupositsioon tugevneb või vähemalt jääb samaks võrreldes tema konkurentidega.¹¹ Belgia riik märkis (vt eespool), et Loterie nationale'i heategevuslike eesmärkide tõttu oli loteriide väljamaksemäär (väike mängijale tagasimakse määr: vahemikus 50–60%) võrreldes teiste hasartmängudega (suur tagasimaksemäär: 95% ja enam) tunduvalt erinev. Eelotsusetaotluse esitanud kohus küsib eelkõige, kas seda asjaolu tuleb arvesse võtta, kuna pole kindel, et maksuvabastus tugevdab Loterie nationale'i finantssuutlikkust ning seega tema suutlikkust turukonkurentsis peale jääda. Maksuvabastuse meede võimaldab siiski Loterie nationale'il mitte kanda käibemaksu edasi lõpptarbijatele ehk mängijatele.
- 69 Eelkõige tuleb esitada küsimus, kas direktiivi 2006/112 artikli 135 lõike 1 punkt i ja lai kaalutlusruum, mis on selle sättega antud liikmesriikidele mõne hasartmänguliigi maksust vabastamiseks, samas kui mõnd teist mänguliiki

¹⁰ Papadamaki, I., „Introduction“, *Les aides d'État de nature fiscale en droit de l'Union européenne*, I trükk, Brüssel, Bruylant, 2018, lk 21–62.

¹¹ L. VOGEL, „Chapitre 1 – Aide prohibée“, *Traité de droit économique*, Brüssel, Bruylant, 2015, lk 752.

maksust ei vabastata, võib mõjutada riigiabi määratlemist hasartmängude ja kihlvedude kontekstis.

- 70 Seega on tekkinud raskus liidu õiguse tõlgendamisel. Sellest tulenevalt tuleb esitada Euroopa Kohtule viies ja kuues eelotsuse küsimus.

TÖÖDOKUMENT