

Za?asna izdaja

SODBA SODIŠ?A (?etrtri senat)

z dne 26. oktobra 2017(*)

„Predhodno odlo?anje – Obdav?enje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Oprostitev storitev, ki so tesno povezane s športom – Pojem ‚šport‘ – Dejavnost s fizi?no prvino – Bridge s podvojenimi kartami“

V zadevi C?90/16,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odlo?be na podlagi ?lena 267 PDEU, ki ga je vložilo Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (višje sodiš?e (senat za dav?ne in gospodarske spore), Združeno kraljestvo) z odlo?bo z dne 1. septembra 2015, ki je na Sodiš?e prispela 15. februarja 2016, v postopku

The English Bridge Union Limited

proti

Commissioners for Her Majesty’s Revenue & Customs,

SODIŠ?E (?etrtri senat),

v sestavi T. von Danwitz (poro?evalec), predsednik senata, K. Lenaerts, predsednik Sodiš?a v funkciji sodnika ?etrtega senata, E. Juhász, sodnik, K. Jürimäe, sodnica, in C. Lycourgos, sodnik,

generalni pravobranilec: M. Szpunar,

sodna tajnica: L. Hewlett, glavna administratorka,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 2. marca 2017,

ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

- za The English Bridge Union Limited M. Lewis, solicitor, in D. Ewart, QC,
- za vlado Združenega kraljestva S. Brandon, agent, skupaj z R. Hillom, barrister,
- za nizozemsko vlado M. Bulterman in M. Noort, agentki,
- za Evropsko komisijo L. Lozano Palacios in R. Lyal, agenta,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 15. junija 2017

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odlo?be se nanaša na razlago ?lena 132(1)(m) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL

2006, L 347, str. 1).

2 Predlog je bil vložen v okviru spora med družbo The English Bridge Union Limited (v nadaljevanju: EBU) in Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (davčna in carinska uprava Združenega kraljestva, v nadaljevanju: davčna uprava) v zvezi z obdavčitvijo prijavnin, ki jih EBU zaračunava na turnirjih v bridgeu s podvojenimi kartami, z davkom na dodano vrednost (DDV).

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Z Direktivo 2006/112 je bila v skladu z njenima členoma 411 in 413 s 1. januarjem 2007 razveljavljena in nadomeščena zakonodaja Unije na področju DDV, med drugim Šesta direktiva Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS) (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23).

4 Člen 132(1) Direktive 2006/112, umeščen v poglavje 2 z naslovom „Oprostitev za določene dejavnosti, ki so v javnem interesu“, ki je pod naslovom IX navedene direktive, določa, da države članice oprostitijo:

„[...]

(m) določene storitve, ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo in jih neprofitne organizacije opravijo posameznikom, ki se ukvarjajo s športom ali telesno vzgojo;

(n) določene kulturne storitve in dobavo blaga, tesno povezano s temi storitvami, ki jih opravljajo osebe javnega prava ali druge kulturne ustanove, ki jih priznava država članica;

[...]“

Pravo Združenega kraljestva

5 Priloga 9, skupina 10, Value Added Tax Act 1994 (zakon o davku na dodano vrednost iz leta 1994) določa, da so plačila DDV oproščene te s športom povezane storitve:

„1. Odobritev pravice do nastopa na športnem ali rekreativnem tekmovanju, če je nadomestilo za odobritev denarni znesek, ki se v celoti uporabi za zagotovitev nagrade ali nagrad, ki se podelijo na tem tekmovanju.

2. Pravica do nastopa na športnem ali rekreativnem tekmovanju, ki jo odobri organizacija, ustanovljena za namene športne ali rekreativne vadbe, ki izpolnjuje pogoje.

3. Storitve, ki jih organizacija, ki izpolnjuje pogoje, opravi za posameznika, pri čemer so te storitve tesno povezane s športom ali telesno vzgojo, s katero se posameznik ukvarja [...]“

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

6 EBU je nacionalna neprofitna organizacija, ki je odgovorna za urejanje in razvoj bridgea s podvojenimi kartami v Angliji. Ta igra s kartami je vrsta igre bridgea, ki se igra na državnih in mednarodnih tekmovanjih, pri kateri vsaka ekipa igra zaporedoma z enakim setom kart kot drugi udeleženci pri drugih mizah. Rezultat tako temelji na relativnem uspehu.

7 EBU, katere člani so okrajne organizacije za bridge in posamezniki, organizira turnirje v

bridgeu s podvojenimi kartami, pri čemer igralcem za sodelovanje zaračuna prijavnino. Za to prijavnino plača DDV.

8 EBU je pri davčni upravi vložila zahtevek za vračilo tega davka, ker je menila, da bi morala biti ta prijavnina na podlagi člena 132(1)(m) Direktive 2006/112 oproščena plačila DDV. Njen zahtevek je bil zavrnjen.

9 EBU je pri First-tier Tribunal (Tax Chamber) (prvostopenjsko sodišče (senat za davčne spore), Združeno kraljestvo) vložila tožbo, ki je potrdilo zavrnitev njenega zahtevka, hkrati pa ji je dovolilo pritožbo.

10 EBU pred Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (višje sodišče (senat za davčne in gospodarske spore), Združeno kraljestvo) trdi, da za „šport“ v smislu člena 132(1)(m) Direktive 2006/112 ni nujno potrebna pomembna fizična prvina, saj je namen te določbe spodbujati dejavnosti, ki so blagodejne za fizično in duševno zdravje posameznikov, ki se s temi dejavnostmi redno ukvarjajo, in da je umska dejavnost prav tako pomembna kot fizična. Dejavnost, ki ima pomembno miselno prvino in ki se izvaja na tekmovanjih, kakor je bridge s podvojenimi kartami, naj bi bila torej „šport“ v smislu te določbe.

11 Davčna uprava nasprotuje tem trditvam, ker iz besedila navedenega člena 132(1)(m), v skladu s katerim so plačila DDV opravičene nekatere storitve, „ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo“, izhaja, da mora imeti „šport“ v smislu te določbe pomembno fizično prvino. Poleg tega naj bi bila razlaga EBU v nasprotju z načelom restriktivne razlage izjem iz člena 132 Direktive 2006/112.

12 Predložitveno sodišče navaja, da so za igranje bridgea s podvojenimi kartami potrebne visoke umske sposobnosti, kot je logika, lateralno razmišljanje, strategija ali spomin, in da njegovo redno izvajanje prispeva tako k duševnemu kot fizičnemu zdravju. Zato se sprašuje, ali tako imenovani „miselni“ športi, kot je ta igra, spadajo pod pojem „šport“ v smislu člena 132(1)(m) te direktive.

13 Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (višje sodišče (senat za davčne in gospodarske spore)) je – ker meni, da bi se ta pojem moral razumeti in uporabljati enako v vseh državah članicah – prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanja:

„1. Katere so bistvene značilnosti dejavnosti, da se lahko šteje za ‚šport‘ v smislu člena 132(1)(m) Direktive 2006/112 [...]? Natančneje, ali mora imeti dejavnost pomembno (ali pa ne nezanesljivo) fizično prvino, ki je bistvena za njen izid, ali pa zadostuje, da ima pomembno miselno prvino, ki je bistvena za njen izid?

2. Ali je bridge s podvojenimi kartami ‚šport‘ v smislu člena 132(1)(m) Direktive 2006/112?“

Vprašanja za predhodno odločanje

14 Najprej je treba ugotoviti, da je bridge s podvojenimi kartami – kakor izhaja iz spisa, ki je bil predložen Sodišču – igra s kartami, ki zahteva umski napor in umske sposobnosti, fizična prvina pa je zanemarljiva.

15 Predložitveno sodišče z vprašanjema, ki ju je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba člen 132(1)(m) Direktive 2006/112 razlagati tako, da dejavnost, kot je bridge s podvojenimi kartami, pri kateri je fizična prvina zanemarljiva, spada pod pojem „šport“ v smislu te določbe.

16 Sodišče v tej zadevi torej ni pozvano, da določi pomen pojma „šport“ na splošno, ampak da ga razloži v okviru Direktive 2006/112 o skupnem sistemu DDV in zlasti določb te direktive, s

katerimi so določene oprostitve.

17 Oprostitve iz člena 132 navedene direktive so v skladu z ustaljeno sodno prakso avtonomni pojmi prava Unije, katerih namen je izogniti se razlikam pri uporabi ureditve DDV od ene države članice do druge (glej v tem smislu sodbi z dne 16. oktobra 2008, Canterbury Hockey Club in Canterbury Ladies Hockey Club, C-253/07, EU:C:2008:571, točka 16, in z dne 26. februarja 2015, VDP Dental Laboratory in drugi, C-144/13, C-154/13 in C-160/13, EU:C:2015:116, točka 44 in navedena sodna praksa).

18 Ker Direktiva 2006/112 ne vsebuje nikakršne opredelitve pojma „šport“, je treba v skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča pomen in obseg tega izraza določiti v skladu z njegovim običajnim pomenom v vsakdanjem jeziku, pri čemer je treba upoštevati kontekst, v katerem se uporablja, in cilje, ki jim sledi ureditev, katere del je (glej v tem smislu sodbi z dne 3. septembra 2014, Deckmyn in Vrijheidsfonds, C-201/13, EU:C:2014:2132, točka 19 in navedena sodna praksa, in z dne 26. maja 2016, Envirotec Denmark, C-550/14, EU:C:2016:354, točka 27).

19 Najprej, kar zadeva pojem „šport“ v vsakdanjem jeziku, se z njim običajno opisuje – kot je generalni pravobranilec ugotovil v točki 23 sklepnih predlogov – fizično aktivnost ali, drugače povedano, dejavnost z nezanemarljivo fizično prvino.

20 Dalje, kar zadeva sistematiko Direktive 2006/112, iz ustaljene sodne prakse Sodišča izhaja, da se izrazi, uporabljeni za opis oprostitvev iz člena 132 te direktive, razlagajo ozko, ker te oprostitve pomenijo izjeme od splošnega načela, v skladu s katerim se DDV plačuje za vsako storitev, ki jo davčni zavezanec opravi za plačilo. Vendar to pravilo restriktivne razlage ne pomeni, da je treba besedilo, s katerim so te oprostitve opredeljene, razlagati tako, da bi se tem oprostitvam odvzel učinek (glej v tem smislu sodbi z dne 18. novembra 2004, Temco Europe, C-284/03, EU:C:2004:730, točka 17, in z dne 25. februarja 2016, Komisija/Nizozemska, C-22/15, neobjavljena, EU:C:2016:118, točka 20 in navedena sodna praksa).

21 Poleg tega, kot je navedeno v naslovu poglavja, v katero je umeščen navedeni člen, je cilj v njem določenih oprostitvev spodbujanje dejavnosti, ki so v javnem interesu, pri čemer pa se te oprostitve ne nanašajo na vse dejavnosti v splošnem interesu, ampak le na tiste, ki so v njem našteje in podrobno opisane (glej v tem smislu sodbi z dne 21. februarja 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, točka 18 in navedena sodna praksa, in z dne 26. februarja 2015, VDP Dental Laboratory in drugi, C-144/13, C-154/13 in C-160/13, EU:C:2015:116, točka 45).

22 Preizkus sobesedila člena 132(1)(m) Direktive 2006/112 govori v prid razlagi, v skladu s katero je pojem „šport“ iz te določbe omejen na dejavnosti v običajnem pomenu izraza „šport“, za katere je značilna nezanemarljiva fizična prvina, pri čemer ga ni mogoče razširiti na vse dejavnosti, ki so lahko tako ali drugače povezane s tem pojmom.

23 Nazadnje je treba v zvezi s ciljem člena 132(1)(m) navedene direktive spomniti, da je ta določba namenjena spodbujanju nekaterih dejavnosti, ki so v javnem interesu, in sicer storitev, ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo in ki jih neprofitne organizacije zagotavljajo posameznikom, ki se ukvarjajo s športom ali telesno vzgojo, in da se želi torej z njo širšo javnost spodbuditi k izvajanju teh dejavnosti (glej v tem smislu sodbi z dne 21. februarja 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, točka 23, in z dne 19. decembra 2013, Bridport and West Dorset Golf Club, C-495/12, EU:C:2013:861, točka 20).

24 Kot trdi EBU in kot je razvidno iz spisa, predloženega Sodišču, so za bridge s podvojenimi kartami sicer res potrebni logika, spomin, strategija in lateralno razmišljanje ter je torej dejavnost, ki je blagodejna za fizično in duševno zdravje posameznikov, ki redno igrajo to igro. Vendar dejavnosti popolnega počitka in sprostitve, čeprav so blagodejne za fizično in duševno zdravje, ne

spadajo na področje uporabe te določbe (glej v tem smislu sodbi z dne 21. februarja 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, točka 22, in z dne 25. februarja 2016, Komisija/Nizozemska, C-22/15, neobjavljena, EU:C:2016:118, točke od 23 do 25). V teh okoliščinah to, da neka dejavnost prispeva k fizičnemu in duševnemu zdravju, še ne zadošča za ugotovitev, da spada ta dejavnost pod pojem „šport“ v smislu te določbe.

25 Tudi na podlagi okoliščin, da se neka dejavnost, ki prispeva k dobremu fizičnemu in duševnemu počutju, izvaja na tekmovanjih, ni mogoče priti do drugačne ugotovitve. Sodišče je namreč že razsodilo, da člen 132(1)(m) Direktive 2006/112 za svojo uporabo ne zahteva, da se je treba s športno dejavnostjo ukvarjati na določeni ravni, na primer poklicno, niti da se je treba s športno dejavnostjo ukvarjati na določen način, in sicer redno, organizirano ali z namenom sodelovanja na športnih tekmovanjih (sodbi z dne 21. februarja 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, točka 22, in z dne 19. decembra 2013, Bridport and West Dorset Golf Club, C-495/12, EU:C:2013:861, točka 19). V zvezi s tem je treba spomniti tudi, da tekmovalnost neke dejavnosti še ne zadošča, da se opredeli za „šport“, če nima nikakršne nezanemarljive fizične prvine.

26 Poleg tega iz sodne prakse, navedene v točki 21 te sodbe, izhaja, da se želi s členom 132 te direktive restriktivno opredeliti nekatere dejavnosti v splošnem interesu, ki jih je treba izjemoma oprostiti od plačila DDV. Zato taka razlaga – ob upoštevanju, da je iz razlogov, navedenih v tokah od 19 do 25 te sodbe, razlaga obsega oprostitve iz člena 132(1)(m) navedene direktive, v skladu s katero je treba vanj vključiti dejavnosti z zanemarljivo fizično prvino, široka razlaga navedene določbe – ne more biti niti v skladu s pravilom restriktivne razlage oprostitve od plačila DDV niti v skladu s ciljem ozkega okvira zadevne oprostitve.

27 Zato iz navedenega člena 132(1)(m) ter iz sistematične in teleološke razlage Direktive 2006/112 izhaja, da se ta določba nanaša le na dejavnosti z zanemarljivo fizično prvino.

28 Taka razlaga ne posega v vprašanje, ali lahko dejavnost z zanemarljivo fizično prvino spada tudi pod pojem „kulturne storitve“ v smislu člena 132(1)(n) te direktive, saj je lahko taka dejavnost ob upoštevanju njenega izvajanja, zgodovine in tradicije v določeni državi članici tudi del družbene in kulturne dediščine te države in jo je mogoče šteti za del njene kulture. V zvezi s tem je Sodišče razsodilo, da so imele države članice na podlagi ustrezne določbe Direktive 77/388 diskrecijsko pravico za določitev kulturnih storitev, oproščenih od plačila DDV (glej v tem smislu sodbo z dne 15. februarja 2017, British Film Institute, C-592/15, EU:C:2017:117, točka 24).

29 Na podlagi vsega navedenega je treba na postavljeni vprašanji odgovoriti, da je treba člen 132(1)(m) Direktive 2006/112 razlagati tako, da dejavnost, kot je bridge s podvojenimi kartami, pri kateri je fizična prvina zanemarljiva, ne spada pod pojem „šport“ v smislu te določbe.

Stroški

30 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloži o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišča, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (četrti senat) razsodilo:

Člen 132(1)(m) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da dejavnost, kot je bridge s podvojenimi kartami, pri kateri je fizična prvina zanemarljiva, ne spada pod pojem „šport“ v smislu te določbe.

Podpisi

* Jezik postopka: angleščina.