

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2017. gada 26. oktobrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – Ar sportu cieši saistītu pakalpojumu atbrīvojums – Jēdziens “sports” – Darbība, ko raksturo fiziskais elements – Sporta bridžs

Lieta C-90/16

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* (Apelācijas specializētā tiesa (Nodokļu un kanclera kompetences lietu palāta), Apvienotā Karaliste) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2015. gada 1. septembrī un kas Tiesā reģistrēts 2016. gada 15. februārī, tiesvedībā

The English Bridge Union Limited

pret

Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs.

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs T. fon Danvics [*T. von Danwitz*] (referents), Tiesas priekšsēdētājs, kas pilda ceturtās palātas tiesneša pienākumus, K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], tiesneši E. Juhāss [*E. Juhász*], K. Jirimē [K. *Jürimäe*] un K. Likurģs [*C. Lycourgos*],

ģenerālvokģts M. Špunars [*M. Szpunar*],

sekretģre L. Hģģleta [*L. Hewlett*], ģalvenģ administratore,

ģemot vģrģ rakstveida procesu un 2017. gada 2. marta tiesas sģdi,

ģemot vģrģ atsvģrumus, ko sniedza:

- *The English Bridge Union Limited* vģrdģ – M. Lewis, *solicitor*, un D. Ewart, QC,
- Apvienotģs Karalģstes valdģbas vģrdģ – S. Brandon, pģrstģvis, kam palģdz R. Hill, *barrister*,
- Nģderlandes valdģbas vģrdģ – M. Bulterman un M. Noort, pģrstģves,
- Eiropas Komisģjas vģrdģ – L. Lozano Palacios un R. Lyal, pģrstģvģ,

noklausģjusies ģenerģlvokģta secinģjumus 2017. gada 15. jģnijģ tiesas sģdģ,

pasludģna šo spriedumu.

Spriedums

1 Lģģums sniegt prejudiciģlu nolģkumu ir par to, kģ interpretģt Padomes 2006. gada 28.

novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.) 132. panta 1. punkta m) apakšpunktu.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *The English Bridge Union Limited* (turpmāk tekstā – “EBU”) un *Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs* (Viņas Majestātes ieņēmumu un muitas dienests, Apvienotā Karaliste, turpmāk tekstā – “nodokļu administrācija”) par pievienotās vērtības nodokļa (PVN) uzlikšanu ieejas maksai, ko EBU iekasē par tās organizētajiem sporta bridža turnīriem.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Ar Direktīvu 2006/112 atbilstoši tās 411. un 413. pantam no 2007. gada 1. janvāra ir atcelti un aizstāti Eiropas Savienības tiesību akti PVN jomā, tostarp Padomes 1977. gada 17. maija Sestā direktīva 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.).

4 Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punktā, kurš ir ietverts minētās direktīvas IX sadaļas 2. nodaļā “Atbrīvojumi konkrētām darbībām sabiedrības interesēs”, ir paredzēts, ka dalībvalstis atbrīvo no nodokļa:

“[..]

m) konkrētus pakalpojumus, kas cieši saistīti ar sportu vai fizisko audzināšanu un ko bezpeļņas organizācijas sniedz personām, kas piedalās sporta vai fiziskās audzināšanas pasākumos;

n) konkrētus kultūras pakalpojumus un ar tiem cieši saistītas preces, ko, attiecīgi, sniedz vai piegādā publisko tiesību subjekti vai citas kultūras organizācijas, ko atzinusi attiecīgā dalībvalsts;

[..]”.

Apvienotās Karalistes tiesības

5 *Value Added Tax Act 1994* (1994. gada Pievienotās vērtības nodokļa likums) 9. pielikuma 10. grupā ir paredzēts no PVN atbrīvot šādus ar sportu saistītus pakalpojumus:

“1. Tiesību piedalīties sporta sacensībās vai fiziskās audzināšanas pasākumā piešķiršana, ja atlīdzība par šādu tiesību iegāšanu ir naudas līdzekļi, kas pilnībā ir jānovirza balvas vai balvu, kuras tiks iegūtas šajās sacensībās, nodrošināšanai.

2. Tiesību piedalīties šāda veida sacensībās piešķiršana, ja to veic attiecīgā organizācija, kas ir izveidota, lai darbotos sporta vai fiziskās audzināšanas jomā.

3. Ar sporta vai fiziskās audzināšanas pasākumiem, kuros cilvēks piedalās, cieši saistītu un tiem būtisku pakalpojumu sniegšana, ko veic attiecīgā organizācija šim cilvēkam [..].”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

6 EBU ir valsts bezpeļņas organizācija, kuras pienākums ir reglamentēt un attīstīt sporta bridžu Anglijā. Šā kāršu spēle ir bridža spēles veids, kurš tiek spēlēts valsts un starptautiskā līmeņa sacensībās un kurā katra spēlētāju komanda secīgi izspēlē to pašu kāršu komplektu, ko

izspēl? vi?u kol??i pie citiem galdiem. Rezult?tu apr??in?šanas pamat? ir sal?dzinošais sniegums.

7 *EBU*, kuras biedri ir re?ion?l?s asoci?cijas un priv?tpersonas, organiz? sporta bridža turn?rus, liekot sp?l?t?jiem maks?t ieejas maksu par dal?bu. T? maks? PVN par šo maksu.

8 Uzskatot, ka šai maksai j?b?t atbr?votai no PVN atbilstoši Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta m) apakšpunktam, *EBU* l?dza nodok?u administr?cijai atmaks?t šo nodokli. Tas tai tika atteikts.

9 *EBU* c?la pras?bu *First?tier Tribunal (Tax Chamber)* (Pirm?s instances specializ?t? tiesa (Nodok?u lietu pal?ta), Apvienot? Karaliste), kura apstiprin?ja t?s l?guma noraid?jumu, vienlaikus at?aujot iesniegt apel?cijas s?dz?bu par to.

10 *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* (Apel?cijas specializ?t? tiesa (Nodok?u un Kanciera kompetences lietu pal?ta), Apvienot? Karaliste) *EBU* apgalvo, ka “sportam” Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta m) apakšpunkta izpratn? nav oblig?ti j?ietver b?tisks fiziskais elements, jo š?s normas m?r?is ir veicin?t fiziskai vai gar?gajai vesel?bai labv?l?gas darb?bas t?m person?m, kas regul?ri t?s veic, un ka intelektu?l? darb?ba ir tikpat svar?ga, cik fiziskas aktivit?tes. T? k? darb?ba, ko raksturo b?tisks intelektu?lais elements, tiek veikta t?d?s sacens?b?s k? sporta bridžs, t? ir “sports” š?s normas izpratn?.

11 Nodok?u administr?cija iebilst pret šo argument?ciju t?d??, ka min?t? 132. panta 1. punkta m) apakšpunkta redakcija, atbilstoši kurai konkr?ta pakalpojumu sniegšana, “kas cieši saist?ta ar sportu vai fizisko audzin?šanu”, ir atbr?vota no nodok?a, noz?m?, ka “sportam” š?s normas izpratn? ir j?ietver b?tisks fiziskais elements. Turkl?t *EBU* atbalst?t? interpret?cija esot pretrun? atbr?vojumu šauras interpret?cijas principam, kas paredz?ts Direkt?vas 2006/112 132. pant?.

12 Iesniedz?jtiesa paskaidro, ka sporta bridžam ir nepieciešamas noz?m?gas t?das intelektu?las kompetences, k? lo?ika, konceptu?l? dom?šana, strat?ģija vai atmi?a un ka t? regul?ra sp?l?šana labv?l?gi ietekm? vienlaic?gi gan gar?go, gan fizisko vesel?bu. T?d?j?di t? jaut?, vai uz t? saucamajiem “intelektu?liem” sporta veidi, t?di k? š? sp?le, attiecas “sporta” j?dziens š?s direkt?vas 132. panta 1. punkta m) apakšpunkta izpratn?.

13 Uzskatot, ka šim j?dzienam b?tu j?b?t neatkar?gam un tas j?piem?ro vien?di vis?s dal?bvalst?s, *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* (Apel?cijas specializ?t? tiesa (Nodok?u un Kanciera kompetences lietu pal?ta)) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?los jaut?jumus:

“1) K?d?m b?tisk?m ?paš?b?m ir j?piem?t darb?bai, lai š? darb?ba b?tu “sports” Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta m) apakšpunkta noz?m?? It ?paši, vai šai darb?bai ir j?b?t ar noz?m?gu (vai ne maznoz?m?gu), t?s rezult?tam b?tisku fizisko elementu, vai ar? ir pietiekami, ja tai ir noz?m?gs, t?s rezult?tam b?tisks intelektu?lais elements?

2) Vai sporta bridžs ir “sports” Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta m) apakšpunkta noz?m??”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

14 Vispirms j?konstat? – k? izriet no Tiesai iesniegtajiem materi?liem, ka sporta bridžs ir k?ršu sp?le, kur? j?izmanto intelektu?la piep?le un zin?šanas un kuras fiziskais elements š?iet maznoz?m?gs.

15 Ar saviem jaut?jumiem, kuri ir j?izskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta m) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka sporta bridžs, ko

raksturo š?ietami maznoz?m?gs fiziskais elements, pieder pie "sporta" j?dziena š?s normas izpratn?.

16 T?d?j?di šaj? liet? Tiesai ir nevis j?nosaka j?dziena "sports" visp?r?jais noz?m?gums, bet tas j?interpret? atbilstoši Direkt?vai 2006/112 par kop?jo PVN sist?mu un it ?paši atbilstoši š?s direkt?vas norm?m par atbr?vojumiem.

17 Saska?? ar iedibin?tu judikat?ru š?s direkt?vas 132. pant? min?tie atbr?vojumi ir autonomi Savien?bas ties?bu j?dzieni, kuru m?r?is ir nov?rst atš?ir?bas PVN rež?ma piem?rošan? daž?d?s dal?bvalst?s (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2008. gada 16. oktobris, *Canterbury Hockey Club* un *Canterbury Ladies Hockey Club*, C?253/07, EU:C:2008:571, 16. punkts, k? ar? 2015. gada 26. febru?ris, *VDP Dental Laboratory* u.c., C?144/13, C?154/13 un C?160/13, EU:C:2015:116, 44. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

18 T? k? Direkt?v? 2006/112 nav sniegta nek?da "sporta" j?dziena defin?cija, tad š? j?dziena noz?mes un piem?rošanas jomas noteikšana ir j?veic saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru, atbilstoši kurai ir j??em v?r? t? ierast? noz?me ikdienas valod?, iev?rojot kontekstu, k?d? tas tiek izmantots, un ar tiesisko regul?jumu, kura da?u tas veido, ?stenojamos m?r?us (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2014. gada 3. septembris, *Deckmyn* un *Vrijheidsfonds*, C?201/13, EU:C:2014:2132, 19. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2016. gada 26. maijs, *Envirotec Denmark*, C?550/14, EU:C:2016:354, 27. punkts).

19 Vispirms, run?jot par "sporta" j?dzienu ikdienas valod?, tas – k? to savu secin?jumu 23. punkt? ir nor?d?jis ?ener?ladvok?ts – apz?m? fiziskas dabas darb?bu vai, citiem v?rdiem, darb?bu, kuru raksturo b?tisks fiziskais elements.

20 Turpinot – attiec?b? uz Direkt?vas 2006/112 strukt?ru no Tiesas past?v?g?s judikat?ras izriet, ka j?dzieni, kas izmantoti, lai apz?m?tu 132. pant? min?tos atbr?vojumus, ir interpret?jami šauri, ?emot v?r?, ka tie noz?m? atk?pes no visp?r?j? principa, saska?? ar kuru PVN tiek iekas?ts par katru pakalpojumu, ko pret atl?dz?bu sniedzis nodok?u maks?t?js. Ta?u š? šaur? interpret?cijas norma nenoz?m?, ka min?to atbr?vojumu no nodok?a defin?šanai lietotie j?dzieni ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie zaud?tu savu iedarb?bu (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2004. gada 18. novembris, *Temco Europe*, C?284/03, EU:C:2004:730, 17. punkts, k? ar? 2016. gada 25. febru?ris, Komisija/N?derlande, C?22/15, nav public?ts, EU:C:2016:118, 20. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

21 Turkl?t, lai gan, k? nor?da noda?as, kur? ir šis pants, virsraksts, taj? paredz?to atbr?vojumu m?r?is ir dot priekšroku konkr?t?m darb?b?m visp?r?j?s interes?s, tom?r šie atbr?vojumi attiecas nevis uz vis?m darb?b?m visp?r?j?s interes?s, bet tikai uz t?m, kas ir taj? uzskait?tas un s?ki aprakst?tas (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2013. gada 21. febru?ris, *Žamberk*, C?18/12, EU:C:2013:95, 18. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2015. gada 26. febru?ris, *VDP Dental Laboratory* u.c., C?144/13, C?154/13 un C?160/13, EU:C:2015:116, 45. punkts).

22 T?tad Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta m) apakšpunkta konteksta p?rbaude liecina par t?du interpret?ciju, saska?? ar kuru šaj? norm? esošais j?dziens "sports" ir tikai darb?bas, kuras atbilst parastajai "sporta" j?dziena izpratnei, ko raksturo b?tisks fiziskais elements, un tas neattiecas uz darb?b?m, kuras vien? vai cit? veid? var b?t saist?tas ar šo j?dzienu.

23 Visbeidzot, attiec?b? uz š?s direkt?vas 132. panta 1. punkta m) apakšpunkta m?r?i ir j?nor?da, ka tas ir veicin?t konkr?tu darb?bu veikšanu visp?r?j?s interes?s, proti, t?du pakalpojumu sniegšanu, kas ir cieši saist?ti ar sportu vai fizisko audzin?šanu un ko bezpe??as organiz?cijas sniedz person?m, kuras piedal?s sporta vai fizisk?s audzin?šanas pas?kumos, un

Līdz ar to tērētis ir veicināt šādu darbību praktizēšanu plašā sabiedrībā daļā (šajā nozīmā skat. spriedumus, 2013. gada 21. februāris, *Žamberk*, C-18/12, EU:C:2013:95, 23. punkts, kā arī 2013. gada 19. decembris, *Bridport and West Dorset Golf Club*, C-495/12, EU:C:2013:861, 20. punkts).

24 Protams, kā apgalvo EBU un kā izriet no Tiesai iesniegtajiem lietas materiāliem, sporta bridžam tostarp ir nepieciešama loģika, atmiņa, stratēģija un konceptuālā domāšana un tā ir labvēlīga darbība to personu garīgajai un fiziskajai veselībai, kuras to veic regulāri. Tomēr šā norma neattiecas uz tikai ar izklaidi un atpūtu saistītu darbību, pat ja tās izrādās labvēlīgas fiziskajai un garīgajai veselībai (šajā nozīmā skat. spriedumus, 2013. gada 21. februāris, *Žamberk*, C-18/12, EU:C:2013:95, 22. punkts, un 2016. gada 25. februāris, Komisija/Nīderlande, C-22/15, nav publicēts, EU:C:2016:118, 23.–25. punkts). Šājos apstākļos tikai tas vien, ka darbība ir labvēlīga fiziskai un garīgajai veselībai, nav pietiekams elements, lai secinātu, ka tā pieder pie “sporta” jēdziena šīs pašas normas izpratnē.

25 Tas, ka fiziskajai un garīgajai veselībai labvēlīga darbība tiek veikta sacensībās, nav pamats citādam secinājumam. Tiesa ir jau nospriedusi, ka Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta m) apakšpunktā, lai tas būtu piemērojams, netiek prasīts, lai sporta aktivitātē tiktu veikta kādā noteiktā līmenī, piemēram, profesionālā, nedz arī lai attiecīgā sporta aktivitātē tiktu veikta kādā noteiktā veidā, proti, regulāri vai organizēti, vai ar mērķi piedalīties sporta sacensībās (spriedumi, 2013. gada 21. februāris, *Žamberk*, C-18/12, EU:C:2013:95, 22. punkts, kā arī 2013. gada 19. decembris, *Bridport and West Dorset Golf Club*, C-495/12, EU:C:2013:861, 19. punkts). Šajā ziņā arī ir jānorāda, ka aktivitātes sacensību raksturs vien nav pietiekams, lai pamatotu tās kvalifikāciju par “sportu”, ja nav būtiska fiziskā elementa.

26 Turklāt no šā sprieduma 21. punktā atgādinātās judikatūras izriet, ka šīs direktīvas 132. punktā ir paredzēts ierobežotā veidā definēt konkrētas darbības vispārīgās intereses, kurām izņēmuma kārtā ir piemērojams atbrīvojums no PVN. Tomēr, ciktāl šā sprieduma 19.–25. punktā izklāstīto iemeslu dēļ šīs direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma piemērošanas jomas interpretācijā tiek iekļautas darbības ar šīetami būtisku fizisko elementu, šāda interpretācija nevar būt atbilstoša nedz noteikumam par atbrīvojumu no PVN šauru interpretāciju, nedz šim konkrētai atbrīvojuma strikta regulējuma mērķim.

27 Līdz ar to no šā 132. panta 1. punkta m) apakšpunkta, kā arī no Direktīvas 2006/112 sistēmiskās un teleoloģiskās interpretācijas izriet, ka šā norma ir saistīta tikai ar tādām darbībām, kuras raksturo būtisks fiziskais elements.

28 Šāda interpretācija neskar jautājumu, vai uz darbību ar šīetami būtisku fizisko elementu vajadzības gadījumā var attiekties jēdziens “kultūras pakalpojumi” šīs direktīvas 132. panta 1. punkta n) apakšpunkta izpratnē, ja šā darbība konkrētā dalībvalstī, ņemot vērā tās praktizēšanu, vēsturi un tradīcijas, pie kurām tā pieder, iekļem tādā vietā šīs valsts sociālajā un kultūras mantojumā, ka to var uzskatīt par daļu no tās kultūras. Šajā ziņā Tiesa ir nospriedusi, ka ar atbilstošajam Direktīvas 77/388 normām dalībvalstīm esot piešķirta novērtējuma brīvība noteikt no nodokļa atbrīvotos kultūras pakalpojumus (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2017. gada 15. februāris, *British Film Institute*, C-592/15, EU:C:2017:117, 24. punkts).

29 ņemot vērā visus šos apsvērumus, uz uzdotajiem jautājumiem ir jāatbild, ka Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta m) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tāda darbība kā sporta bridžs, kuru raksturo šīetami maznozīmīgs fiziskais elements, nepieder pie “sporta” jēdziena šīs normas izpratnē.

Par tiesāšanas izdevumiem

30 Attiecībā uz pamatlīnijas pusēm šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tādēļ lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 132. panta 1. punkta m) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādā darbībā kā sporta bridžs, kuru raksturo šā ietami maznozīmīgs fiziskais elements, nepieder pie “sporta” jēdziena šīs normas izpratnē.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – angļu.