

62018CJ0488

TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija) SPRENDIMAS

2020 m. gruodžio 10 d. (*1)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Pridėtinų vertės mokestis (PVM) – Direktyva 2006/112/EB – 132 straipsnio 1 dalies 1 punktas – „Su sportu ar kono kultūra glaudžiai susijusi tam tikrų paslaugų teikimo“ neapmokestinimas PVM – Tiesioginis veikimas – Sąvoka „pelno nesiekiančios organizacijos“

Byloje C-488/18

dėl Bundesfinanzhof (Federalinis finansų teismas, Vokietija) 2018 m. birželio 21 d. nutartimi, kurių Teisingumo Teismas gavo 2018 m. liepos 25 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Finanzamt Kaufbeuren mit Außenstelle Füssen

prieš

Golfclub Schloss Igling eV

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas M. Vilaras, teisėjai N. Piçarra (pranešėjas), D. Šváby, S. Rodin ir K. Jürimäe,

generalinis advokatas G. Hogan,

posėdžio sekretorė M. Krausenböck, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2019 m. rugsėjo 23 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

–

Golfclub Schloss Igling eV, atstovaujamos mokesčių patarėjų J. Hoffmann ir M. Mühlbauer,

–

Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos iš pradžių T. Henze ir S. Eisenberg, vėliau J. Möller ir S. Eisenberg,

–

Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos M. Bulterman ir M. de Ree,

–

Europos Komisijos, atstovaujamos J. Jokubauskaitės ir R. Pethke,

susipažin? su 2019 m. lapkri?io 7 d. pos?dyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima š?

Sprendim?

1

Prašymas priimti prejudicin? sprendim? pateiktas d?l 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1; toliau – PVM direktyva) 132 straipsnio 1 dalies m punkto išaiškinimo.

2

Šis prašymas buvo pateiktas nagrin?jant Finanzamt Kaufbeuren mit Außenstelle Füssen (Kaufboireno mokes?i? administratoriaus Fiuseno padalinys, Vokietija) ir Golfclub Schloss Igling e.V. (toliau – Golfclub) gin?? d?l šios institucijos atsisakymo neapmokestinti prid?tin?s vert?s mokes?iu (toliau – PVM) kai kuri? Golfclub teikiam? paslaug?, susijusi? su golfu, šia sporto šaka užsiimantiems asmenims.

Teisinis pagrindas

S?jungos teis?

3

Remiantis PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktu PVM apmokestinamas „paslaug? teikimas už atlyg? valstyb?s nar?s teritorijoje, kai paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks“.

4

Šios direktyvos IX antraštin?je dalyje, susijusioje su neapmokestinimu, yra 2 skyrius „Tam tikros su visuomen?s interesais susijusios veiklos neapmokestinimas PVM“, jis apima šios direktyvos 132–134 straipsnius.

5

Šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m ir n punktuose nustatyta:

„Sandoriai, kuri? valstyb?s nar?s neapmokestina PVM:

<...>

m)

pelno nesiekian?i? organizacij? su sportu ir [ar] k?no kult?ra glaudžiai susijusi? tam tikr? paslaug? teikimas sportuojantiems ar k?no kult?ra užsiimantiems asmenims;

n)

viešosios teisės reglamentuojamą staigą ar kitą kultūros staigą, kurias tokiomis pripažino atitinkama valstybės narė, vykdomas tam tikrą kultūros paslaugų teikimas ir su šiomis paslaugomis glaudžiai susijusių prekių tiekimas.“

6

PVM direktyvos 133 straipsnio pirmoje pastraipoje numatyta:

„Valstybės narės gali ir kitas, ne tik viešosios teisės reglamentuojamas, staigas, neapmokestininti PVM 132 straipsnio 1 dalies <...> m ir n punktuose numatytais neapmokestinimo atvejais, jei kiekvienu konkrečiu atveju tenkinama viena ar kelios šios sąlygos:

a)

šios staigos neturi nuolat siekti pelno, o gautas pelnas negali būti skirstomas, bet turi būti skiriamas teikiamų paslaugų tostinumui užtikrinti ir jų kokybei gerinti;

<...>“

7

Šios direktyvos 134 straipsnis suformuluotas taip:

„Paslaugų teikimas ir prekių tiekimas neapmokestinami, kaip numatyta 132 straipsnio 1 dalies <...> m ir n punktuose, kai:

a)

paslaugų teikimas ir prekių tiekimas nėra būtinas vykdomiems neapmokestinamiems sandoriams;

<...>“

Vokietijos teisė

UStG

8

Pagal pagrindinės bylos aplinkyboms taikomos redakcijos Umsatzsteuergesetz (Apyvartos mokesčio įstatymas, toliau – UStG) 1 straipsnio 1 dalies 1 punktą PVM apmokestinamas prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, kurį už atlygą Vokietijoje vykdydamas savo veiklą atlieka verslininkas.

9

UStG 4 straipsnyje numatyta:

„Iš sandorių, kuriems taikomas 1 straipsnio 1 dalies 1 punktas, neapmokestinami šie sandoriai:

22. a) konferencijos, kursai ar kiti mokslo ar mokomieji renginiai, kuriuos organizuoja viešosios teisės reglamentuojami juridiniai asmenys, aukštosios administravimo ir ekonomikos mokyklos, valstybiniai universitetai arba staigos, siekiančios visuomenei naudingą arba profesinės organizacijos tikslą, jei didžioji dalis pajamų panaudojama išlaidoms padengti;

b) kiti a punkte nurodyt? veiklos vykdytoj? organizuojami kult?ros ir sporto renginiai, kai mokest? sudaro dalyvio mokes?iai.“

AO

10

Pagrindin?s bylos aplinkyb?ms taikomos redakcijos Abgabenordnung (Mokes?i? kodeksas, toliau – AO) 52 straipsnyje „Visuomenei naudingi tikslai“ nustatyta:

„1. Organizacija siekia visuomenei nauding? tiksl?, jeigu jos veikla skirta pla?iajai visuomenei remti turtiniu, dvasiniu ar neturtiniu poži?riu nesiekiant naudos. <...>

2. Atsižvelgiant ? 1 dalies nuostatas, visuomen?s r?mimu laikoma:

<...>

21)

sporto skatinimas <...>

<...>“

11

AO 55 straipsnio „Veikla, kuria nesiekama naudos“ 1 dalyje numatyta:

„Skatinimas ar r?mimas vykdomas nesiekiant naudos, jeigu jais pirmiausia nesiekama pelno, pavyzdžiui, komercini? tiksl? ar kit? ekonomini? tiksl?, ir jei tenkinamos šios s?lygos:

<...>

2) savanoriškai ar priverstinai nutraukus naryst? arba likvidavus organizacij? nariai negali gauti daugiau, nei apmok?tos kapitalo dalys ir j? ?naš? nat?ra rinkos vert?.

<...>

4. Kai savanoriškai ar priverstinai likviduojama organizacija arba išnyksta jos tikslas, organizacijos turtas, viršijantis nari? apmok?tas kapitalo dalis ir j? ?naš? nat?ra rinkos vert?, gali b?ti naudojamas tik tikslais, kuriems taikomos mokes?io lengvatos (?statuose numatyto turto panaudojimo pareigos principas). Ši s?lyga taip pat tenkinama, jei turtas d?l tiksl?, kuriems taikomos mokes?io lengvatos, turi b?ti perduotas kitai organizacijai, kuriai taikomos mokes?io lengvatos, arba viešosios teis?s reglamentuojamam juridiniam asmeniui.

<...>“

12

AO 58 straipsnyje „Neapmokestinamos veiklos r?šys“ nurodyta:

„Nedraudžiama gauti mokes?io lengvat?, jeigu <...>

<...>

8) organizacija rengia socialinius renginius, kuri? svarba yra mažesn?, palyginti su jos veikla,

kuriai taikomos mokesčio lengvatos;

9) sporto asociacija, be nemokamo sporto, skatina ir mokamą sportą;

<...>“

13

AO 59 straipsnyje „Mokesčio lengvatos sąlygos“ numatyta:

„Mokesčio lengvata suteikiama, jei įstatuose, steigimo dokumentuose ar kituose asociacijos nuostatuose (toliau šiose nuostatuose – įstatai), apibrėžiančiuose tikslą, kurio siekia organizacija, nurodyta, kad šis tikslas atitinka 52–55 straipsniuose nustatytus reikalavimus ir kad jo siekiama išimtinai ir tiesiogiai; faktinė valdymo veikla turi atitikti šias įstatų nuostatas.“

14

AO 61 straipsnio 1 dalyje „Pareiga naudoti turtą pagal įstatus“ nurodyta:

„Pareiga naudoti turtą pagal įstatus mokesčių tikslais laikoma pakankama (55 straipsnio 1 dalies 4 punktas), jei tikslas, kuriam turtas turi būti naudojamas savanoriškai ar priverstinai likvidavus organizaciją arba išnykus jos tikslui, įstatuose yra apibrėžtas pakankamai tiksliai, kad užtikrinama, jog remiantis įstatais galima nustatyti, ar numatytam naudojimui gali būti taikomos mokesčio lengvatos.“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

15

Golfclub yra pagal privatinę teisę steigta asociacija, kurios tikslas – palaikyti ir skatinti golfą. Šiuo tikslu ji eksploatuoja golfo aikštyną ir su juo susijusius rengimus – šiuos nuomoja Golfplatz-Y-Betriebs-GmbH. Golfclub lėšas gali naudoti tik įstatuose, kuriuose numatyta, kad savanoriško arba priverstinio likvidavimo atveju asociacijos turtas perduodamas visuotinio susirinkimo paskirtam asmeniui arba institucijai nustatytais tikslais.

16

2011 m. sausio 25 d. Golfclub už 380000 eurų įsigijo visas Golfplatz Y-Betriebs-GmbH kapitalo dalis. Šiam sandoriui finansuoti Golfclub su savo nariais sudarė sutartį dėl paskolų, kurių metinė palūkanų norma yra 4 %, o per metus grąžinama 5 % paskolos.

17

Tais pačiais metais Golfclub gavo iš viso 78615,02 euro pajamų iš šios veiklos:

i)

naudojimosi golfo aikštynu;

ii)

golfo kamuoliukų nuomos;

iii)

golfo žaidėjų padėjų samdymo;

iv)

golfo lazdų pardavimo;

v)

golfo turnyrų ir renginių, per kuriuos Golfclub rinko dalyvio mokestį, organizavimo ir vedimo.

18

Mokesčių administratorius atsisakė šias paslaugas neapmokestinti PVM. Jis manė, kad remiantis UStG 4 straipsnio 22 punktu tik golfo renginių dalyvio mokestis neapmokestinamas su sąlyga, kad prašantis asmuo yra visuomenei naudingas tikslas siekianti organizacija, kaip ji suprantama pagal AO 51 ir paskesnius straipsnius. Jo teigimu, taip nėra Golfclub atveju, kurios steigimo akte nenumatyta pakankamai tiksli taisyklė dėl jos turto panaudojimo pagal jos statusą likviduojant. Golfplatz-Y-Betriebs-GmbH steigimas rodo, kad Golfclub tikslas nebuvo išimtinai nesiekti pelno.

19

Mokesčių administratorius priėmė pranešimą apie mokėtiną PVM, kuriuo šiuo mokestiu apmokestinama visa minėta veikla.

20

Finanzgericht München (Miuncheno finansų teismas, Vokietija) panaikino pranešimą apie mokėtiną mokestį. Šis teismas nusprendė, kad Golfclub yra pelno nesiekianti organizacija, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punktą, be to, ši nuostata veikia tiesiogiai ir pagal jos valstybės narės pareigojamos neapmokestinti bet kokios veiklos, glaudžiai susijusios su tokios organizacijos vykdoma sporto veikla.

21

Mokesčių administratorius pateikė kasacinį skundą dėl šio sprendimo Bundesfinanzhof (Federalinis finansų teismas, Vokietija). Šis teismas mano, kad bylos baigtis priklauso nuo, viena vertus, klausimo, ar PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punktas veikia tiesiogiai, todėl pelno nesiekiančios organizacijos gali šia nuostata tiesiogiai remtis nacionaliniame teisme, jei minėta direktyva yra nacionalinė teisė nebuvo perkelta ar perkelta netinkamai, ir, kita vertus, nuo sąvokos „pelno nesiekiančios organizacijos“, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą, išaiškinimo.

22

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo abejonų dėl klausimo, ar PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punktas veikia tiesiogiai, kyla iš 2017 m. vasario 15 d. Sprendimo British Film Institute (C-592/15, EU:C:2017:117, 23 ir 24 punktai), kuriame Teisingumo Teismas nusprendė, kad 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų suderinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, 1977, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23) 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies n punktas, kurio tekstas analogiškas PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkto tekstui, tiesiogiai neveikia.

Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas taip pat klausia, ar s?voka „pelno nesiekian?ios organizacijos“, kaip ji suprantama pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkt?, turi b?ti laikoma autonomiška S?jungos teis?s s?voka, ir, jei taip, ar ši? s?vok? reikia aiškinti taip, kad ji apima tik organizacij?, kurios steigiamajame akte numatyta, kad, j? perleidus kitai organizacijai likvidavimo atveju, ta kita organizacija taip pat neturi siekti pelno.

Šiomis aplinkyb?mis Bundesfinanzhof (Federalinis finans? teismas) nutar? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1.

Ar [PVM] direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punktas, pagal kur? [valstyb?s nar?s neapmokestina PVM] „pelno nesiekian?i? organizacij? su sportu ir [ar] k?no kult?ra glaudžiai susijusi? tam tikr? paslaug? teikim[o] sportuojantiems ar k?no kult?ra užsiimantiems asmenims“, [veikia tiesiogiai], tod?l tuo atveju, jei šis punktas n?ra perkeltas ? nacionalin? teis?, pelno nesiekian?ios organizacijos gali juo remtis tiesiogiai?

2.

Jeigu ? pirm?j? klausim? b?t? atsakyta [teigiamai]: ar „pelno nesiekianti organizacija“, kaip ji suprantama pagal [PVM] direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkt?, yra:

–

s?voka, kuri? reikia aiškinti autonomiškai S?jungos teis?s atžvilgiu, ar

–

valstyb?s nar?s turi teis? organizacij? laikyti tokia organizacija tik tada, kai ji atitinka tam tikras s?lygas, kaip antai numatytas [AO] 52 straipsnio, siejamo su 55 straipsniu (arba [AO] 51 ir paskesni? straipsni? apskritai), s?lygas?

3.

Jei tai yra autonomiškai aiškintina S?jungos teis?s s?voka: ar pelno nesiekianti organizacija, kaip ji suprantama pagal [PVM] direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkt?, turi b?ti reglamentavusi, kad jos likvidavimo atveju ji privalo turim? turt? perleisti kitai pelno nesiekian?iai organizacijai, skatinan?iai sport? ir k?no kult?r??“

D?l prejudicini? klausim?

D?l pirmojo klausimo

Pirmuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad jis veikia tiesiogiai, tod?l, jei valstyb?s nar?s teis?s aktai, kuriais ši nuostata perkeliama ? nacionalin? teis?, neapmokestina PVM tik ribot? paslaug?, glaudžiai susijusi? su sportu ar k?no kult?ra, teikim? skai?i?, šia nuostata pelno nesiekianti organizacija gali tiesiogiai remtis nacionaliniuose

teismuose tam, kad nebūtų apmokestintas kitas su sportu ar k?no kult?ra glaudžiai susijusi? tam tikr? paslaug? teikimas sportuojantiems ar k?no kult?ra užsiimantiems asmenims, kur? vykdo ši organizacija ir kuris pagal min?tus teis?s aktus yra apmokestinamas.

26

Iš suformuotos jurisprudencijos matyti, kad visais atvejais, kai direktyvos nuostatos savo turiniu yra bes?lygiškos ir pakankamai tikslios, privat?s asmenys gali jomis remtis prieš valstyb? nar? jos teismuose, jeigu valstyb? nar? per nustatyt? termin? neperk?l? direktyvos ? nacionalin? teis? arba perk?l? j? netinkamai (2017 m. vasario 15 d. Sprendimo British Film Institute, C?592/15, EU:C:2017:117, 13 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

27

S?jungos teis?s nuostata yra bes?lygiška, kai joje nurodytas su jokia s?lyga nesiejamas ?pareigojimas, kur? ?gyvendinant ar kurio poveikiui atsirasti nereikia priimti jokio kito Europos S?jungos institucij? ar valstybi? nari? akto (2015 m. liepos 16 d. Sprendimo Larentia + Minerva ir Marenave Schiffahrt, C?108/14 ir C?109/14, EU:C:2015:496, 49 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

28

Ji pakankamai tiksli, jeigu joje ?pareigojimas nustatytas nedviprasmiškai (2010 m. liepos 1 d. Sprendimo Gassmayr, C?194/08, EU:C:2010:386, 45 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

29

Nagrin?jamu atveju iš pa?ios PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkto formuluot?s matyti, kad valstyb?s nar?s, kaip visuomenei naudingos veiklos, turi neapmokestinti „tam tikr? paslaug? teikimo“, jeigu, pirma, paslaugos yra „glaudžiai susijusios su sportu ar k?no kult?ra“ ir, antra, jas „pelno nesiekian?ios organizacijos“ teikia „asmenims, kurie užsiima sportu ar k?no kult?ra“ (šiuo klausimu žr. 2008 m. spalio 16 d. Sprendimo Canterbury Hockey Club ir Canterbury Ladies Hockey Club, C?253/07, EU:C:2008:571, 21 ir 22 punktus).

30

S?voka „tam tikr? paslaug? teikimas“ rodo, kad ši nuostata nenustato pareigos valstyb?ms nar?ms bendrai neapmokestinti vis? su sportu ar k?no kult?ra glaudžiai susijusi? paslaug? teikimo.

31

Taigi, kadangi šioje nuostatoje n?ra nei baigtinio su sportu ar k?no kult?ra glaudžiai susijusi? paslaug? teikim?, kuriuos valstyb?s nar?s turi neapmokestinti, s?rašo, nei pareigos valstyb?ms nar?ms neapmokestinti vis? tokias charakteristikas turin?i? paslaug? teikim?, j? reikia aiškinti taip, kad ji valstyb?ms nar?ms suteikia, kaip iš esm?s savo išvados 35 ir 38 punktuose nurod? generalinis advokatas, tam tikr? diskrecij? šiuo tikslu.

32

Nyderland? vyriausyb? mano, kad s?voka „tam tikr?“, esanti PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte, reiškia, kad šioje nuostatoje numatytas neapmokestinimas taikomas tik paslaug? teikimui, kuris tenkina dvi iš šios nuostatos kylan?ias s?lygas, primintas šio sprendimo 29 punkte, taip pat šios direktyvos 134 straipsnio a punkte numatyt? s?lyg?, pagal kuri? šis paslaug? teikimas turi b?ti b?tinai vykdomiems neapmokestinamiems sandoriams.

33

Vis d?lto, kaip generalinis advokatas nurod? savo išvados 42 punkte, toks aiškinimas nekyla iš PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkto, kuriame numatytas „tam tikr?“ paslaug? teikimas, o ne „paslaug? teikimas“ ar „vis?“ paslaug? teikimas, t. y. paslaug?, kurios tenkina dvi šioje nuostatoje numatytas s?lygas. Faktas, kad Nyderland? vyriausyb?s nurodytas šios direktyvos 134 straipsnio a punktas neleidžia taikyti šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatyto neapmokestinimo su sportu ar k?no kult?ra glaudžiai susijusi? paslaug? teikimui, „jei jis n?ra b?tinai vykdomiems neapmokestinamiems sandoriams“, neturi ?takos šiam aiškinimui. Iš ties? pirmoji nuostata ne panaikina, o tik apriboja diskrecij?, kuri? šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punktas suteikia valstyb?ms nar?ms, nustatyti ne pelno siekian?ios organizacijos vykdom? su sportu ar k?no kult?ra glaudžiai susijusi? paslaug? teikim?, kuris pagal šią nuostat? turi b?ti neapmokestinamas PVM.

34

PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkto aiškinimas, kad, nepaisant s?vokos „tam tikr?“, vartojamos apibr?žti tiekimams, kurie sudaro neapmokestinamus sandorius, valstyb?s nar?s turi neapmokestinti „visus“ su sportu ar k?no kult?ra glaudžiai susijusi? paslaug? teikimus, gal?t? išpl?sti šio neapmokestinimo materialin? taikymo srit? už šio termino rib? ir pažeisti Teisingumo Teismo jurisprudencij?, pagal kuri? s?vokos, vartojamos apibr?žti šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalyje numatytiems neapmokestinimo atvejams, aiškinamos siaurai (pagal analogij? žr. 2017 m. vasario 15 d. Sprendimo British Film Institute, C?592/15, EU:C:2017:117, 17 punkt? ir nurodyt? jurisprudencij?).

35

Šis pažodinis PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkto aiškinimas juo labiau taikytinas, nes iš 17 sandori?, neapmokestinim? pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies a –q punktus, tik šios nuostatos m ir n punktuose numatyti sandoriai susij? su tam tikr? paslaug? teikimu, o kituose šios dalies punktuose n?ra „tam tikr?“ ar kitos panašios s?vokos. Tod?l, neatsižvelgiant ? t? kit? punkt? formuluot?, ši s?voka negali b?ti aiškinama kaip tiesiog nuoroda ? neapmokestinimo taikymo s?lygas, kylan?ias iš šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m ir n punkt? formuluot?s.

36

2017 m. vasario 15 d. Sprendime British Film Institute (C?592/15, EU:C:2017:117) b?tent d?l s?vokos „tam tikr?“ vartojimo Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies n punkto, kuris atitinka PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies n punkt?, tekste Teisingumo Teismas nusprend?, kad ši nuostata suteikia valstyb?ms nar?ms diskrecij? nustatyti neapmokestinam? paslaug? teikim?, ir iš to padar? išvad?, kad ši nuostata netenkina s?lyg?, kad gal?t? b?ti tiesiogiai taikoma nacionaliniuose teismuose (šiuo klausimu žr. 2017 m. vasario 15 d. Sprendimo British Film Institute, C?592/15, EU:C:2017:117, 14, 16, 23 ir 24 punktus).

37

Atsižvelgiant į PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m ir n punktų formuluojamą panašumą, reikia remtis tais pačiais motyvais, aiškinant šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatytą neapmokestinimą.

38

Darnus šių dviejų nuostatų aiškinimas juo labiau pateisinamas atsižvelgiant į tai, kad tiek su sportu ar kono kultūra susijusių paslaugų, tiek kultūros paslaugų teikimas, kuriems taikomas atitinkamai PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m ir n punktuose numatytas neapmokestinimas, yra pramogų ir laisvalaikio visuomenei naudinga veikla, ir tuo ji skiriasi nuo kitų visuomenei naudingų veiklos rūšių, kurioms taikomi kiti 15 šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalyje numatytų neapmokestinimo atvejų.

39

Toks PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkto aiškinimas taip pat suderinamas su šios nuostatos parengiamaisiais darbais. Iš tiesų pradiniam pasiūlyme, susijusiam su Šeštąja direktyva, Komisija siūlė bendrai neapmokestinti PVM sandorių, tiesiogiai susijusių su mągymų sportu ar kono kultūra. Vis dėlto Europos Sąjungos teisės aktų leidėjas Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies m punkte, kuris atitinka PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punktą, numatęs formuluoti „su sportu ir [ar] kono kultūra glaudžiai susijusių tam tikrų paslaugų teikimas“, suteikė valstybų narų diskreciją apibrėžti šio neapmokestinimo materialinę turinį.

40

Be to, kitokios išvados negalima daryti iš 2008 m. spalio 16 d. Sprendimo Canterbury Hockey Club et Canterbury Ladies Hockey Club (C-253/07, EU:C:2008:571), 2013 m. vasario 21 d. Sprendimo Žamberk (C-18/12, EU:C:2013:95) ir 2013 m. gruodžio 19 d. Sprendimo Bridport and West Dorset Golf Club (C-495/12, EU:C:2013:861).

41

Iš tiesų, viena vertus, šie sprendimai nesusiję su klausimu, ar PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punktas veikia tiesiogiai. Kita vertus, nors šiuose sprendimuose Teisingumo Teismas nustatė valstybių narių diskrecijos apibrėžti ribas, be kita ko, kai kalbama apie gavėjų statusą ir pagal šią nuostatą neapmokestinamų paslaugų teikimo būdą, jam nebuvo pateiktas valstybių narių diskrecijos nustatyti paslaugų teikimus, kurie gali būti neapmokestinami pagal šią nuostatą, klausimas. Iš to darytina išvada, kad šiais sprendimais negalima pagręsti argumentų, pagal kuriuos nagrinėjama nuostata veikia tiesiogiai.

42

Atsižvelgiant į minėtus svarstymus, į pirmąjį klausimą reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punktas turi būti aiškinamas taip, kad jis neveikia tiesiogiai, todėl, jei valstybų narų teisės aktai, kuriais ši nuostata perkeliama į nacionalinę teisę, neapmokestina PVM tik ribotų paslaugų, glaudžiai susijusių su sportu ar kono kultūra, teikimą skaičiai, šia nuostata pelno nesiekianti organizacija negali tiesiogiai remtis nacionaliniuose teismuose tam, kad nebūtų apmokestintas kitas su sportu ar kono kultūra glaudžiai susijusių tam tikrų paslaugų teikimas sportuojantiems ar kono kultūra užsiimantiems asmenims, kurį vykdo ši organizacija ir kuris pagal minėtus teisės aktus yra apmokestinamas.

Dėl antrojo ir trečiojo klausimų

Antruoju ir trečiuoju klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas siekia iš esmės išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punktas turi būti aiškinamas taip, kad sūvoka „pelno nesiekianti organizacija“, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą, yra autonomiška Sąjungos teisės sūvoka, pagal kurią reikalaujama, kad tokios organizacijos likvidavimo atveju ji negalėtų savo nariams paskirstyti pelno, kurį gavo ir kuris viršija jos apmokėtas kapitalo dalis ir našą natūra rinkos vertę.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas užduoda šiuos klausimus tuo atveju, jei Teisingumo Teismas manytų, kad PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punktas veikia tiesiogiai. Vis dėlto, net jei ši nuostata neveikia tiesiogiai, primintina, kad pagal nacionalinį teismą ir Teisingumo Teismo bendradarbiavimo procedūrą, tvirtintą SESV 267 straipsnyje, šis teismas nacionaliniam teismui turi pateikti tinkamą atsakymą, kuris leistų išspręsti jo nagrinjamą bylą. Šiuo tikslu Teisingumo Teismas gali iš visos nacionalinio teismo pateiktos informacijos, ypač iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą motyvuojamosios dalies, atrinkti aiškinamas Sąjungos teisės normas ir principus, atsižvelgdamas į pagrindinės bylos dalyką (be kita ko, žr. 2014 m. kovo 27 d. Sprendimo Le Rayon d'Or, C-151/13, EU:C:2014:185, 25 ir 26 punktus).

Šiuo atveju iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas neturi vertinti vien to, ar Golfclub gali tiesiogiai remtis PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punktu nacionaliniame teisme tam, kad nebūtų apmokestinami PVM su sportu ar kėno kultūra glaudžiai susijusios paslaugos teikimai, kuriems pagal UStG neapmokestinimas netaikomas. Jis taip pat turi nustatyti, ar, kiek tai susiję su golfo renginių organizavimo paslauga, kurioms taikomas UStG 4 straipsnio 22 punkto b papunktyje numatytas neapmokestinimas, teikimu, kai renkamas dalyvio mokestis, Golfclub yra pelno nesiekianti organizacija, kaip ji suprantama pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punktą, dėl to jai gali būti taikomas šis neapmokestinimas.

Pagal suformuotą jurisprudenciją, pagal kurią PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalyje numatyti neapmokestinimo atvejai yra autonomiškos Sąjungos teisės nuostatos, kurių tikslas – išvengti skirtumų taikant PVM sistemą įvairiose valstybėse narėse (be kita ko, žr. 2013 m. vasario 21 d. Sprendimo Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, 17 punktą), reikia nuspręsti, kad sūvoka „pelno nesiekianti organizacija“, vartojama šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte, yra autonomiška Sąjungos teisės nuostata.

Konkrečiai prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas Teisingumo Teismo klausia, ar PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte yra nustatyta sąlyga: tam, kad būtų laikoma pelno nesiekiančia organizacija, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą, ši organizacija likvidavimo atveju turi perleisti savo turtą kitai pelno nesiekiančiai organizacijai, skatinančiai sportą ar kėno kultūrą.

Dėl Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies m punkto, kuris atitinka PVM direktyvos

132 straipsnio 1 dalies m punkt?, Teisingumo Teismas nusprend?, kad kaip „pelno nesiekian?ia“ organizacija, kaip ji suprantama pagal ši? nuostat?, turi b?ti kvalifikuojama atsižvelgiant ? šios organizacijos tiksl?, t. y. organizacija neturi tur?ti tikslo gauti pelno savo nariams, priešingai nei komercin?s ?mon?s. Kadangi kompetentingos nacionalin?s institucijos konstatavo, kad organizacija atitinka šiuos reikalavimus, atsižvelgiant ? ?statuose nurodyt? tiksl?, d?l fakto, kad ši organizacija v?liau gavo pelno, net jeigu jo siekta ar jis gautas sistemiškai, negalima suabejoti pirminiu šios organizacijos kvalifikavimu tol, kol šis pelnas nepaskirstytas nariams (šiuo klausimu žr. 2002 m. kovo 21 d. Sprendimo Kennemer Golf, C?174/00, EU:C:2002:200, 26–28 punktus).

49

Taip pat PVM direktyvos 133 straipsnio pirmos pastraipos a punkte numatyta, kad valstyb?s nar?s gali kitas, ne tik viešosios teis?s reglamentuojamas, ?staigas neapmokestininti PVM 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatytais neapmokestinimo atvejais, jei kiekvienu konkre?iu atveju tenkinama s?lyga, kad šios ?staigos „neturi nuolat siekti pelno, o gautas pelnas negali b?ti skirstomas, bet turi b?ti skiriamas teikiam? paslaug? t?stinumui užtikrinti ir j? kokybei gerinti“. Šio 133 straipsnio 1 dalies a punkte numatyta s?lyga yra s?vokos „pelno nesiekianti organizacija“, kaip ji suprantama pagal šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkt?, esmin? sud?tin? dalis (šiuo klausimu žr. 2002 m. kovo 21 d. Sprendimo Kennemer Golf, C?174/00, EU:C:2002:200, 33 punkt?).

50

Ši? organizacij? tikslo siekti pelno nebuvimas suponuoja, kad jos per vis? savo egzistavim?, ?skaitant likvidavim?, neturi generuoti pelno savo nariams. Jei b?t? kitaip, tokia organizacija iš ties? gal?t? apeiti š? reikalavim? ir po likvidavimo paskirstyti iš visos savo veiklos gaut? peln? nariams, pasinaudodama lengvatomis, vis? pirma mokes?i?, kurias suteikia „pelno nesiekian?ios organizacijos“ statusas.

51

Iš to matyti, kad „pelno nesiekian?ia organizacija“, kaip ji suprantama pagal PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkt?, gali b?ti laikoma tik organizacija, kurios turtas t?stinai naudojamas siekiant jos ?statuose nurodyto tikslo ir negali b?ti perleistas nariams po jos likvidavimo tiek, kiek šis turtas viršija ši? nari? apmok?tas kapitalo dalis ir ?naš? nat?ra rinkos vert?.

52

Taigi ? antr?j? ir tre?i?j? klausimus reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad s?voka „pelno nesiekianti organizacija“, kaip ji suprantama pagal ši? nuostat?, yra autonomiška S?jungos teis?s s?voka, pagal kuri? reikalaujama, kad tokia organizacija likvidavimo atveju negal?t? savo nariams paskirstyti pelno, kur? gavo ir kuris viršija j? apmok?tas kapitalo dalis ir ?naš? nat?ra rinkos vert?.

D?l bylin?jimosi išlaid?

53

Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

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

1.

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 132 straipsnio 1 dalies m punktas turi būti aiškinamas taip, kad jis neveikia tiesiogiai, todėl, jei valstybės narės teisės aktai, kuriais ši nuostata perkeliama į nacionalinę teisę, neapmokestina pridėtinės vertės mokesčiu tik ribotą paslaugų, glaudžiai susijusių su sportu ar kono kultūra, teikimą skaičių, šia nuostata pelno nesiekianti organizacija negali tiesiogiai remtis nacionaliniuose teismuose tam, kad nebūtų apmokestintas kitas su sportu ar kono kultūra glaudžiai susijusių tam tikrų paslaugų teikimas sportuojantiems ar kono kultūra užsiimantiems asmenims, kurį vykdo ši organizacija ir kuris pagal minėtus teisės aktus yra apmokestinamas.

2.

Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies m punktas turi būti aiškinamas taip, kad sąvoka „pelno nesiekianti organizacija“, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą, yra autonomiška Sąjungos teisės sąvoka, pagal kurią reikalaujama, kad tokia organizacija likvidavimo atveju negalėtų savo nariams paskirstyti pelno, kurį gavo ir kuris viršija į apmokėtas kapitalo dalis ir naštą natūra rinkos vertę.

Parašai.

(*1) Proceso kalba: vokiečių.