

Za?asna izdaja

SKLEPNI PREDLOGI GENERALNEGA PRAVOBRANILCA

MACIEJA SZPUNARJA,

predstavljeni 15. junija 2017(1)

Zadeva C-90/16

The English Bridge Union Limited

proti

Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs

(Predlog za sprejetje predhodne odlo?be, ki ga je vložilo Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Združeno kraljestvo))

„Direktiva 2006/112/ES – DDV – ?len 132(1)(m) – Oprostitve – Storitve, ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo – Pojem ‚šport‘ – Bridge s podvojenimi kartami“

Uvod

1. „Opazuj denimo postopke, ki jim re?emo ‚igre‘. V mislih imam igre na igralni deski, igre s kartami, igre z ?ogo, bojne igre itd. Kaj je vsem tem skupno? – Ne reci: ‚Nekaj jim mora biti skupno, sicer se ne bi imenovala ‚igre‘ – temve? poglej, ali imajo kaj skupnega. – Kajti ko jih pogledaš, sicer ne boš videl ni? takega, kar bi bilo vsem skupno, videl pa boš podobnosti, sorodnosti, in to celo vrsto. Kot re?eno: ne misli, temve? glej!“⁽²⁾

2. V tem predlogu za sprejetje predhodne odlo?be, ki ga je vložilo Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Združeno kraljestvo), je opozorjeno na podobne težave, kot jih je imel Wittgenstein, ko je poskušal najti skupne zna?ilnosti, ki neko dejavnost opredeljujejo kot „igro“. V obravnavani zadevi ne gre za opredelitev pojma „igre“, temve? je treba opredeliti pojem „šport“, da se ugotovi, ali se – za namene oprostitve DDV – dejavnost bridgea s podvojenimi kartami šteje za „šport“ ali ne.

Pravni okvir

Pravo EU

3. Poglavje 2 naslova IX Direktive Sveta 2006/112/ES⁽³⁾ je naslovljeno „Oprostitve za dolo?ene dejavnosti, ki so v javnem interesu“. Njegov ?len 132 dolo?a:

„1. Države članice oprostiti naslednje transakcije:

[...]

(l) opravljanje storitev in dobavo blaga, ki je tesno povezana s temi storitvami in jo opravljajo neprofitne organizacije s cilji politične, sindikalne, verske, domoljubne, filozofske, človekoljubne ali državljanske narave svojim članom kot povračilo za članarino, določeno v skladu z njihovimi pravili, če ni verjetno, da bi takšna oprostitve povzročila izkrivljanje konkurence;

(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

4. Skupina 10 priloge 9 k Value Added Tax Act 1994 (zakon o davku na dodano vrednost iz leta 1994) določa zadevno oprostitve v zvezi z nekaterimi storitvami oziroma dobavami, povezanimi s športom:

„Skupina 10: Šport, športna tekmovanja in telesna vzgoja

[...]

1. Odobritev pravice do nastopa na športnem ali rekreativnem tekmovanju, če je plačilo 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, ali pa so za šport ali telesno vzgojo bistvene.“

Dejansko stanje, postopek in vprašanja za predhodno odločanje

5. Bridge je igra z igralnimi kartami, ki jo igrajo štirje igralci v dveh tekmovalnih parih, pri čemer si soigralca pri mizi sedita nasproti. Igra ima štiri stopnje: razdeljevanje kart, licitacija, igranje in točkovanje rezultatov. Milijoni po svetu igrajo bridge v klubih, na turnirjih, spletu in s prijatelji.

6. Pri večini klubskih in turnirskih iger se igra bridge s podvojenimi kartami, pri katerem se set kart, ki jih ima vsak igralec pri vsaki partiji, ohrani, tako da igra vsak par več iger zapored z istim setom kart kot drugi udeleženci, ki imajo enak položaj pri drugih mizah, rezultat pa temelji na relativnem uspehu.

7. Ta vrsta bridgea se igra na državnih in mednarodnih tekmovanjih.

8. The English Bridge Union (EBU) je nacionalna organizacija za bridge s podvojenimi kartami v Angliji. Njeni delničarji so okrajne organizacije za bridge. Organizira turnirje v bridgeu, pri čemer igralcem za igranje na njih zaračuna prijavnino. Ta prijavnina je v skladu z zakonodajo Združenega kraljestva o DDV predmet DDV.(4)

9. EBU je pri Her Majesty's Revenue and Customs vložila zahtevek za vračilo DDV, plačanega od navedenih prijavnin, pri čemer je trdila, da so te v skladu s členom 132(1)(m) Direktive o DDV oproščene DDV. Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs so navedene zahteve zavrnili z odločbo z dne 12. februarja 2014. EBU se je zoper odločbo pritožila. First-tier Tribunal je pritožbo EBU zavrnil, vendar ji je dovolil, da se pritoži pri Upper Tribunal. Upper Tribunal je po obravnavi 14. julija 2015 v odločbi, izdani 23. julija 2015, ugotovilo, da je treba, preden bo lahko odločilo o pritožbi, odločiti o vprašanju razlage člena 132(1)(m). Sodišče u je 1. septembra 2015 v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

„1. Katere so bistvene značilnosti dejavnosti, da se lahko šteje za ‚šport‘ v smislu člena 132(1)(m) [Direktive o DDV]? Natančneje, ali mora imeti dejavnost pomembno (ali pa ne pomembno) 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) [...] [D]irektive o DDV?“

10. Sodno tajništvo Sodišča je predložitveno odločbo prejelo 15. februarja 2016. Pisna stališča so predložile vladi Združenega kraljestva in Nizozemske ter Evropska komisija. EBU, vlada Združenega kraljestva in Evropska komisija so se udeležile obravnave 2. marca 2017.

Analiza

Prvo vprašanje: „Šport“ v členu 132(1)(m) Direktive o DDV: fizična in/ali miselna prvina?

11. Predložitveno sodišče želi s prvim vprašanjem izvedeti, ali mora biti ena od značilnosti dejavnosti, da se ta šteje za „šport“ v smislu člena 132(1)(m) Direktive o DDV, ne pomembna fizična prvina, ki je bistvena za njen izid, ali zadostuje, da ima pomembno miselno prvino, ki je bistvena za njen izid.

12. V skladu s členom 132(1)(m) Direktive o DDV morajo države članice oprostiti „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“.

Splošne pripombe glede oprostitev v Direktivi o DDV in upoštevni sodni praksi

13. V skladu s splošnim pravilom, na katerem temelji skupna ureditev davka na dodano vrednost, vzpostavljena z Direktivo o DDV, so vse transakcije predmet DDV. Oprostitve, kot so tiste iz člena 132 navedene direktive, je treba šteti za izjemo od tega pravila.

Oprostitve v členu 132(1)(m) Direktive o DDV

14. Vendar pa oprostitve iz člena 132 Direktive o DDV po naravi niso neobvezne. Kot je razvidno iz povednega sedanjika „oprostijo“, morajo države članice oprostiti transakcije, navedene v členu 132 navedene direktive. To pomeni, da je v interesu EU, da so navedene transakcije oproščene DDV. Pomeni tudi, da je treba oprostitve kot izjemo od splošnega pravila sicer razlagati ozko, vendar se ta interes EU ne sme prezreti. Podlaga je torej drugačna od tiste, ki se uporablja pri razlogih za utemeljitev ali obveznih zahtevah na podlagi temeljnih svoboščin EU in s tem povezanih usklajevalnih ukrepov. Države članice nimajo manevrskega prostora z vsemi njenimi

posledicami, kot je uporaba načela sorazmernosti za ugotovitev, ali je odstopanje sorazmerno. Če so pogoji iz člena 132(1)(m) Direktive o DDV izpolnjeni, morajo države članice oprostiti transakcije. Poleg tega je taka obveznost držav članic nujna za zagotovitev enotne uporabe oprostitve v vsej Evropski uniji.

15. Sodišče je bilo že večkrat pozvano k razlagi oprostitve iz Direktive o DDV in njenih predhodnic. Zadeve je mogoče razdeliti v tri kategorije.

16. Prvi, obstajajo primeri z vprašanji glede davčnih zavezancev, upravičenih do oprostitve. Sodišče je v zvezi s tem dosledno odločilo, da države članice v skladu z načelom davčne nevtralnosti ne smejo dopustiti razlikovanja glede na pravno ali organizacijsko obliko subjekta, ki izvede transakcijo, za odobritev oprostitve.(5)

17. Drugi, Sodišče je obravnavalo vprašanje, ali oprostitve velja tudi za določeno dejavnost, povezano z oproščeno dejavnostjo. Sodišče je v sodbi Stockholm Lindöpark(6) ugotovilo, da oddajanje v najem oziroma najemanje nepremičnine v sodbi Turn und Sportunion Waldburg(7) ni neposredno povezano s športom in zato ni oproščeno DDV, medtem ko je zagotovitev igrišča ali sodnika bistvenega pomena za ukvarjanje s športom(8) in je torej zajeta z oprostitvijo DDV.

18. Tretji, Sodišče je odločilo o vprašanju, katere vrste dejavnosti se lahko štejejo za šport. V sodbi Žamberk(9) je razsodilo, da oprostitve velja za neorganizirane in nesistematične športne dejavnosti, ki niso namenjene sodelovanju na športnih tekmovanjih. V sodbi Komisija/Nizozemska(10) je razsodilo, da se oddajanje rekreativnih polov v najem ne sme enačiti s športno dejavnostjo, ker so lahko namenjeni zgolj rekreaciji.(11) Vendar v navedeni zadevi ni šlo za opredelitev športa kot takega, saj se ni izpodbijalo, da se lahko polnjenje šteje za šport.

Druge izbrane oprostitve iz Direktive o DDV

19. Sodišče je v sodbi Rank Group(12) razsodilo, da razlika v obravnavanju – z vidika DDV – dveh storitev, ki sta z vidika potrošnika enaki ali podobni in ki izpolnjujeta enake potrebe potrošnika, zadostuje za ugotovitev kršitve načela davčne nevtralnosti v okviru oprostitve za igre na srečo iz člena 135(1)(i) Direktive o DDV.(13) Vprašanje, ali se zadevna dejavnost šteje za „stave, loterije in druge oblike iger na srečo“, je bilo torej odvisno od tržno usmerjenega pristopa: Če potrošniki storitve dojemajo kot podobne, jih je treba obdavčiti enako.

20. V zvezi z oprostitvami za zdravstvene storitve je Sodišče že zgodaj pojasnilo, da storitve, ki jih opravljajo veterinarski kirurgi,(14) biološke analize genskih sorodnosti(15) in shranjevanje izvornih celic za morebitna prihodnja zdravljenja(16) ne spadajo v opredelitev oprostitve DDV iz člena 132(1)(b) in/ali (c), medtem ko so storitve nege na domu, ki jih zagotavljajo medicinske sestre,(17) medicinske analize zasebnih podjetij,(18) ter izolacija in gojenje sklepnih hrustančnih celic(19) zajeti z opredelitvijo pojma zdravstvena oskrba.(20) Na podlagi teh zadev je mogoče sklepati, da pojem „zdravstvena oskrba“ ne zahteva posebno ozke razlage, saj naj bi bila oprostitve dejavnosti, ki so tesno povezane z bolnišnično in izvenbolnišnično zdravstveno oskrbo, namenjena zagotavljanju, da se koristi, ki izhajajo iz take oskrbe, ne bi zmanjšale s povečanjem stroškov.(21)

21. Na podlagi zgoraj navedene sodne prakse sklepam, da je treba pojem „šport“ iz člena 132(1)(m) Direktive o DDV razlagati ozko, vendar ob upoštevanju namena in cilja oprostitve.

22. Pojem „šport“ v Direktivi 2006/112 ni opredeljen. Prav tako na ravni Unije ni vseobsegajoče opredelitve „športa“, ki bi se v EU uporabljala za vsak akt primarne in sekundarne zakonodaje. Zato se moramo zateči h klasični razlagalni metodi ubeseditve, sistema (ali splošne sistematike), konteksta/ciljev (ali namena) in zgodovine.

Ubeseditve

23. Ker ni jasne opredelitve, je treba pri razlagi izhajati iz običajnega pomena izraza „šport“. V tem primeru se opredelitve v verodostojnih slovarjih ujemajo z mojim doživetjem, saj se jasno zahteva fizična prvina. Zadostuje, če pogledamo opredelitve, ki jih na tej strani Atlantika (22) ponujajo slovar Oxford Advanced Learner's („dejavnost, s katero se ukvarjamo za užitek in ki zahteva fizični napor ali spretnost ter se običajno izvaja na posebnem kraju in izključno po določenih pravilih“), (23) slovar Cambridge („igra, tekmovanje ali dejavnost, ki zahteva fizični napor in spretnost ter se igra ali poteka v skladu s pravili, za užitek in/ali delo“), (24) poljski slovar Słownik języka polskiego PWN – Polskie Wydawnictwo Naukowe („vaje in igre za krepitev telesne pripravljenosti ter tekmovanje za doseg najboljših možnih rezultatov“), (25) francoski slovar Larousse („fizična dejavnost, namenjena izboljšanju fizične pripravljenosti“) (26) ali nemški slovar Duden („fizična dejavnost, ki se izvaja za telesno vadbo in v skladu z določenimi pravili [na tekmovanju]“). (27)

Sistem

24. Člen 132(1)(m) Direktive o DDV se sklicuje na „šport[...] ali telesno vzgojo“. Vlada Združenega kraljestva in Komisija trdita, da to, da se določba sklicuje na „šport ali telesno vzgojo“, prav tako kaže, da tudi pojem „šport“ zahteva fizično prvino. Tako bi bilo vsaj mogoče sklepati iz uporabe besede „ali“, ki bi lahko pomenila, da pojem „telesna vzgoja“ prekriva pojem „šport“ v smislu, da mora vsak šport imeti fizično prvino. Zato bi bilo mogoče sklepati, da sta bila pojma „šport“ in „telesna vzgoja“ za zakonodajalca tesno povezana, morda celo sinonima.

25. Vendar me navedena trditev ne prepriča.

26. Dejstvo, da je zakonodajalec EU vključil „šport“ in „telesno vzgojo“ v isto določbo, po mojem mnenju kaže zgolj, da sta pojma tako ali drugače povezana, kar pa ni nujno povezano s „fizično“ prvino. Isto lahko bi šlo tudi za „vzgojni“ vidik „telesne vzgoje“ ali katere koli prvine, ki so skupne obema pojmom, na primer koristi za zdravje, obutek skupnosti, organizacijske zadeve, ali zagotovitev, da so dejavnosti, katerih fizična prvina je vprašljiva, ki pa se na splošno štejejo za „šport“, kot so streljanje, lokostrelstvo ali šah, zajete z opredelitvijo – (28) ali pa je bil dejansko namen zakonodajalca EU zgolj zagotoviti, da „telesna vzgoja“, čeprav običajno ne vsebuje tekmovalne prvine, spada na področje uporabe člena 132(1)(m) Direktive o DDV. Pravzaprav to razlikovanje po mojem mnenju prej pojasnjuje, da je telesna vzgoja, ki se iz katerega koli razloga morda ne šteje za „šport“, prav tako zajeta s členom 132(1)(m) navedene direktive. Tak primer, na katerega pomislim, je telesna vzgoja brez neposredne tekmovalne prvine, kot je trening. Seveda bi na primer nogometni trening spadal na področje uporabe člena 132(1)(m) Direktive o DDV.

27. Drugače povedano, ne sme se domnevati, da je bil namen uporabe izraza „šport ali telesna vzgoja“ izključiti dejavnosti, za katere ni značilna fizična prvina.

28. Torej sistematika Direktive o DDV kot celota ne odgovarja jasno na vprašanje, ali se dejavnost, ki pretežno temelji na umskem in ne fizičnem naprežanju, lahko šteje za „šport“ v smislu člena 132(1)(m) navedene direktive.

Zgodovina

29. Še ve?, natan?nejše opredelitve ne razkrije niti zgodovina nastanka Direktive o DDV. Delegacija Združenega kraljestva je v protokolu Sveta z dne 17. maja 1977 o Šesti direktivi Sveta 77/388/EGS(29) pripomnila, da bi bilo treba v (sedanjem) ?lenu 132(1)(m) in (n) natan?neje opredeliti zadevne dejavnosti,(30) vendar taka opredelitev, kolikor vem, ni bila nikoli vklju?ena v Direktivo o DDV.

Cilji

30. Dolo?ene storitve, ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo in jih neprofitne organizacije opravijo posameznikom, ki se ukvarjajo s športom ali telesno vzgojo, zakonodajalec EU šteje za storitev v javnem interesu, ki si zasluži oprostitev. Poleg tega je treba razloge za to oprostitev obravnavati ob upoštevanju ?lena 165(1), drugi pododstavek, PDEU, v skladu s katerim Unija prispeva k spodbujanju evropske razsežnosti v športu ob upoštevanju njegove posebne narave, na prostovoljstvu temelje?ih struktur in njegove družbene in vzgojne vloge.

31. Kar zadeva skupno prakso v državah ?lanicah glede tega, ali se dejavnosti brez fizi?ne prvine lahko štejejo za šport, je položaj precej razli?en. Glavni tak primer je šah, dejavnost, ki se na splošno šteje za šport,(31) ?eprav, kolikor lahko razberem, ne v Združenem kraljestvu.

32. ?e pogledamo širši kontekst, je Odbor ministrov Sveta Evrope leta 1992 izdal Listino o športu,(32) ki se v okviru opredelitve „športa“ sklicuje posebej na „fizi?no dejavnost“.

33. Res je, da so dejavnosti Sveta Evrope referen?no merilo za dejavnosti EU. Dejansko ima EU poleg splošne obveznosti vzpostavitve vseh ustreznih oblik sodelovanja s Svetom Evrope(33) tudi posebno obveznost spodbujanja sodelovanja na športnem(34) in kulturnem(35) podro?ju. Kar zadeva šport, je Svet Evrope, kot dolo?a ?len 165(3) PDEU „pristojn[a] mednarodn[a] organizacija[...]“.

34. Vseeno pa ni? ne kaže, da je zakonodajalec EU nameraval vzpostaviti povezavo med izrazom v Direktivi o DDV in v Listini o športu iz leta 1992.

35. Bridge se šteje za šport v okviru programa Erasmus+. Erasmus+ lahko financira tudi dejavnosti, ki niso nujno oproš?ene DDV. Druga?e povedano, ?eprav mora biti opredelitev športa za namene Direktive o DDV(36) samostojna, izraz nima nujno splošno sprejetega pomena v pravu Evropske unije. Po mojem mnenju se ne more sklepati, da bi Svet Evrope ali politi?ne institucije EU uporabljali eno opredelitev športa, ki je skupna vsem pravnim aktom, zlasti ker je lahko opredelitev izraza odvisna od namena akta.

36. Obravnavano vprašanje torej ni, ali mora šport v skladu z nekaterimi opredelitvami vklju?evati prvino fizi?nega napora ali naprežanja, temve? ali morajo dejavnosti, upravi?ene do oprostitve DDV iz ?lena 132(1)(m) Direktive o DDV, v okviru pojma „šport“ nujno vklju?evati prvino fizi?nega napora ali naprežanja. Zato bom zdaj navedel bistvene elemente za opredelitev pojma „šport“ za namene ?lena 132(1)(m) Direktive o DDV, v katerih se kaže splošni namen navedene dolo?be v sistematiki navedene direktive.

Opredelitev športa(37)

37. Pomen pojma „šport“ se je od prvih olimpijskih iger v Gr?iji v anti?nih ?asov do 21. stoletja precej spreminjal. Prvotno, ko je bil pojem v 14. stoletju uveden v angleški jezik, je „šport“ pomenil „prosti ?as“. Šele pozneje se je povezoval s fizi?no dejavnostjo za krepitev telesa v skladu z dolo?enimi pravili.(38) Vendar ta opredelitev, ki je, kot je bilo zgoraj prikazano, še vedno široko

sprejeta, nikakor ni splošna.

38. Dejansko Svet mednarodnih športnih organizacij Sportaccord,(39) Mednarodna univerzitetna športna zveza(40) in Mednarodni olimpijski komite(41) izrecno vključujejo miselne športe ali potrjujejo dejavnosti brez fizične prvine. Najboljši tak primer je šah. Kadar fizična prvina ni nujna, šport opredeljujeta tekmovanje in dejstvo, da opreme ne zagotavlja samo en dobavitelj –(42) kar izključuje dejavnosti, ki nimajo širše podlage v civilni družbi, kot so komercialni izdelki na trgu, ki jih podjetja zasnujejo izključno za potrošnjo (npr. videoigre).

39. Po mojem mnenju s temi opredelitvami ni mogoče izrpnno razmejiti pojma „šport“ v členu 132(1)(m) Direktive o DDV, so pa dobro izhodišče. Mednarodni status, ki ga dodelita Mednarodni olimpijski komite in/ali Sportaccord, kaže določeno sprejetje v javnosti in lahko pomeni, da se na splošno štejejo za podobne uveljavljenim športom. Da bi se odgovorilo na vprašanje predložitvenega sodišča, je zato vredno omeniti, da bi morala glede na merilo primerljivosti iz sodbe Rank Group(43) sprejetost pri mednarodnih športnih združenjih vplivati na to, ali se neka dejavnost na celoma lahko šteje za šport.

40. Naj opozorim, da Mednarodni olimpijski komite vključuje nefizične športe, kot sta šah in go, med dejavnosti, ki jim je dodeljen olimpijski status.(44) Na podlagi tega sklepam, da za priznanje neke dejavnosti kot športa ni nujno, da ima fizično prvino. To se mi zdi edino logično. Obvezna fizična prvina bi *ipso facto* izključevala številne dejavnosti, ki se na splošno štejejo za šport, čeprav je fizična prvina več kot zanemarljiva, in katerih razvrstitev med športe sploh ni vprašljiva. Pri tem mi na misel prideta streljanje in lokostrelstvo.

41. Vendar je treba pojem „šport“ razlagati tudi glede na namen oprostitev iz Direktive o DDV. Kot je navedeno v naslovu poglavja 2 naslova IX navedene direktive („Oprostitve za določene dejavnosti, ki so v javnem interesu“), mora biti dejavnost v javnem interesu, da je lahko oproščena.

42. V zvezi s tem se mi zdi, da je večini dejavnosti, ki se na splošno imenujejo šport, skupno to, da (1) zahtevajo določen napor za premagovanje izziva ali ovire (in tako niso zgolj rekreativne),(45) pri čemer je navedeni izziv lahko tekmovanje proti nasprotniku ali premagovanje individualnih omejitev telesa ali duha, (2) premagovanje teh izzivov ali ovir (i) krepí določeno fizično ali umsko sposobnost in (ii) tako prinaša koristi za fizično ali psihično počutje oseb, ki se ukvarjajo s športom, in (3) take dejavnosti se navadno ne izvajajo le v izključno komercialnem okviru. Nazadnje, (4) dojemanje (lokalne) javnosti ali mednarodno priznanje kaže, da gre za „šport“. Drugače povedano, šport v smislu Direktive je treba razumeti kot krepitev psihične ali fizične vzdržljivosti, tako da na splošno blagodejno vpliva na zdravje in počutje državljanov, saj sicer ne bi bil v skladu z namenom oprostitev iz poglavja 2 naslova IX Direktive o DDV.(46)

43. Nazadnje bi rad poudaril kulturno komponento, ki je neločljivo povezana s členom 132(1)(m) Direktive o DDV. Čeprav je opredelitev „športa“, kot je bilo zgoraj prikazano, samostojna opredelitev izključno prava EU, se ne sme prezreti dejstvo, da so številni športi regionalni po naravi in da jih ni mogoče najti po vsej EU. Tak primer je na primer hurling na Irskem ali kumoterki(47) na Poljskem. Prav tako so nekateri športi v nekaterih državah ali regijah bolj razširjeni kot v drugih. Ragbija se denimo udeležuje več Britancev ali Francozov kot Poljakov. Podobno se mi zdi, da se bridge ponaša z višjo udeležbo v Združenem kraljestvu, na Irskem in v severnih državah Evropske unije kot drugod. Pri samostojni določitvi pojma „šport“ na ravni EU bi bilo zato treba upoštevati regionalna pojmovanja.

44. Iz navedenega izhaja, da bodo številne dejavnosti bile še naprej izključene iz pojma šport. Iz opredelitve so nujno izključene igre na srečo, saj pri njih ni nikakršne povezave med vloženim trdom in rezultatom ter z njimi povezana opravila ne zahtevajo miselne ali fizične spretnosti.

45. Kar se mi ne zdi obvezno, je obstoj določene fizične prvine.  e res, da le malo nefizičnih dejavnosti ustreza opredelitvi športa, saj ne smejo biti zgolj rekreativni, doseči morajo določeno stopnjo sprejetosti ter imeti značilnosti in koristi, povezane z večino fizičnih športov, pri čemer je treba učinke na psihično vzdržljivost in počutje šteti za medsebojno zamenljive s fizično vzdržljivostjo in počutjem.

46. Odgovor, ki ga predlagam na prvo vprašanje, je torej, da ni nujno, da je ena od značilnosti dejavnosti, da se ta šteje za „šport“ v smislu člena 132(1)(m) Direktive o DDV, ne nepomembna fizična prvina, ki je bistvena za njen izid. Zadostuje, da ima dejavnost pomembno miselno prvino, ki je odločilna za njen izid.

Drugo vprašanje: Bridge

47. Predložitveno sodi e z drugim vprašanjem sprašuje, ali se bridge s podvojenimi kartami šteje za šport v smislu člena 132(1)(m) Direktive o DDV.

48. Na koncu bo moralo predložitveno sodi e, edino pristojno za presojo dejanskega stanja in razlago nacionalne zakonodaje, z vidika načel iz točke 42 teh sklepnih predlogov preučiti, ali je bridge s podvojenimi kartami „šport“ v smislu člena 132(1)(m) Direktive o DDV.

49. Na podlagi predloženih informacij pa bi predlagal pritrdilen odgovor.

50. Bridge ni niti igra na srečo niti se njegova razvrstitev med športe ne zdi v nasprotju z zgoraj določenimi načeli. Dejstvo, da turnirji potekajo na mednarodni ravni in da se zdijo rezultati igre neposredno odvisni od spretnosti in treninga, vloženega v dejavnost, glede na ugotovitve predložitvenega sodi a kaže na to, da je bridge šport. Za tekmovanje v bridgeu s podvojenimi kartami sta potrebna precejšen miselni napor in trening.

51. Poleg tega je bridge s podvojenimi kartami široko mednarodno sprejet kot šport, med drugim zato, ker se je Mednarodni olimpijski komite leta 1998 odlo il, da ga uvrsti med športe. Zdaj mu je celo dodeljen olimpijski status,(48) kar pomeni, da bi lahko bil prisoten na olimpijskih igrah leta 2020.

52. Nazadnje, relativno majhna vloga igranja na srečo pri doseganju rezultatov kaže, da se bridge s podvojenimi kartami v obravnavani zadevi šteje za „šport“.

Predlog

53. Glede na zgornje ugotovitve Sodišču predlagam, naj na vprašnji, ki ju je predložilo Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Združeno kraljestvo), odgovori:

1. Ni nujno, da je ena od značilnosti dejavnosti, da se ta šteje za „šport“ v smislu člena 132(1)(m) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (v različici, ki se je uporabljala v času dejanskega stanja) (Direktiva o DDV), fizična prvina.

2. Bridge s podvojenimi kartami kot sporna dejavnost iz postopka v glavni stvari je „šport“ v smislu člena 132(1)(m) Direktive o DDV.

1 Jezik izvirnika: angleščina.

- 2 Von Wittgenstein L., *Filozofske raziskave*, 1953, prevedla Erna Strniša, Ljubljana: Krtina, 2014, točka 66.
- 3 Direktiva z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 34, str. 1, v različici, ki se je uporabljala v času dejanskega stanja) (v nadaljevanju: Direktiva o DDV).
- 4 Kar zadeva položaj v državah članicah zunaj Združenega kraljestva, stranki razumeta, da za namene člena 132(1)(m) Direktive o DDV bridge s podvojenimi kartami kot „šport“ obravnavajo davčni organi v Avstriji, Belgiji, na Danskem, v Franciji in na Nizozemskem. Stranki razumeta, da kot „šport“ ni obravnavan na Irskem in Švedskem.
- 5 Glej v tem smislu sodbo z dne 14. marca 2013, Komisija/Francija (C-216/11, EU:C:2013:162, točka 20). Glej tudi sodbo z dne 3. aprila 2003, Hoffmann (C-144/00, EU:C:2003:192, točka 24),; posebej za oprostitev v športu: sodba z dne 16. oktobra 2008, Canterbury Hockey Club in Canterbury Ladies Hockey Club (C-253/07, EU:C:2008:571, točka 30).
- 6 Sodba z dne 18. januarja 2001 (C-150/99, EU:C:2001:34).
- 7 Sodba z dne 12. januarja 2006 (C-246/04, EU:C:2006:22).
- 8 Sodba z dne 16. oktobra 2008, Canterbury Hockey Club in Canterbury Ladies Hockey Club (C-253/07, EU:C:2008:571).
- 9 Sodba z dne 21. februarja 2013 (C-18/12, EU:C:2013:95, točki 24 in 25).
- 10 Sodba z dne 25. februarja 2016 (C-22/15, neobjavljena, EU:C:2016:118).
- 11 Sodba z dne 25. februarja 2016 (C-22/15, neobjavljena, EU:C:2016:118, točka 30).
- 12 Sodba z dne 10. novembra 2011 (C-259/10 in C-260/10, EU:C:2011:719, točka 36).
- 13 Takrat člen 13(B)(1)(f) Direktive 77/388.
- 14 Sodba z dne 24. maja 1988, Komisija/Italija (122/87, EU:C:1988:256, točka 9).
- 15 Sodba z dne 14. septembra 2000, D. (C-384/98, EU:C:2000:444, točka 22).
- 16 Sodba z dne 10. junija 2010, CopyGene (C-262/08, EU:C:2010:328, točka 52).
- 17 Sodba z dne 3. aprila 2003, Hoffmann (C-144/00, EU:C:2003:192, točka 41).
- 18 Sodba z dne 8. junija 2006, L.u.p. (C-106/05, EU:C:2006:380, točka 31).
- 19 Sodba z dne 18. novembra 2010, Verigen Transplantation Service International (C-156/09, EU:C:2010:695, točka 32).
- 20 Težji je položaj psihoterapije: glej sodbi z dne 6. novembra 2003, Dornier (C-45/01, EU:C:2003:595, točka 50), in z dne 13. septembra 2007, Common Market Fertilizers/Komisija (C-443/05 P, EU:C:2007:511, točka 46).
- 21 Sodba z dne 11. januarja 2001, Komisija/Francija (C-76/99, EU:C:2001:12, točka 23).
- 22 Edina opredelitev „športa“, na katero sem naletel in ki je dvoumna glede nujnosti fizične

prvine, je namreč v Merriam-Webster Dictionary, ki ponuja tri opredelitve, pri čemer se le ena nanaša na „fizično dejavnost, s katero se ukvarjamo za užitek“, glej <https://www.merriam-webster.com/dictionary/sport>.

23 Glej http://www.oxfordlearnersdictionaries.com/definition/english/sport_1?q=sport.

24 Glej <http://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/sport>.

25 Prevod za „ćwiczenia i gry mające na celu rozwijanie sprawności fizycznej i dążenie we wspóćzawodnictwie do uzyskania jak najlepszych wyników“, glej <http://sjp.pwn.pl/sjp/sport;2523172.html>.

26 Prevod za „activité physique visant à améliorer sa condition physique“, glej <http://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/sport/74327?q=sport#73493>.

27 Prevod za „nach bestimmten Regeln [im Wettkampf] aus Freude an Bewegung und Spiel, zur körperlichen Ertüchtigung ausgeübte körperliche Betätigung“, glej <http://www.duden.de/rechtschreibung/Sport>.

28 K tem trem športom se bom vrnil v nadaljevanju.

29 Direktiva z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23).

30 Glej Birkenfeld, W., Forst, Ch., *Das Umsatzsteuerrecht im Europäischen Binnenmarkt*, 3e éd., Erich Schmidt Verlag, Bielefeld 1998, str. 310.

31 Kolikor mi je znano, se šah šteje za šport na Danskem, v Belgiji, Italiji, Franciji in Avstriji. V Nemčiji se šah ne šteje za šport, vendar zanj še vedno veljajo enake oprostitve na podlagi člena 52. Abs 2. nemškega Abgabenordnung. Tako se bridge v sodbi Finanzgericht Köln 13 K K3949/09 z dne 17. oktobra 2013 ne šteje za šport, temveč se razlaga kot „kultura“, da lahko tako zanj veljajo enake oprostitve.

32 Priporočilo Odbora ministrov R (92) 13 REV državam članicam o revidirani Evropski listini o športu, ki jo je Odbor ministrov sprejel 24. septembra 1992 na 480. seji namestnikov ministrov, revidirana pa je bila na 752. seji namestnikov ministrov 16. maja 2001, člen 2(a). Vredno je opozoriti, da v skladu s členom 2(b) Listine ta dopolnjuje etična načela in smernice politike, ki so določeni v: (i) Evropski konvenciji o nasilju in nedostojnem vedenju gledalcev na športnih prireditvah, zlasti na nogometnih tekmah, ter (ii) Konvenciji proti dopingu v športu. V obeh navedenih dokumentih so obravnavana vprašanja, povezana predvsem s profesionalnim fizičnim športom.

33 Glej člen 220(1) PDEU.

34 Glej člen 165(3) PDEU.

35 Glej člen 167(3) PDEU.

36 V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča gre pri oprostitvah iz navedenega člena za samostojne pojme prava Evropske unije, katerih namen je izogniti se razlikam pri uporabi ureditve DDV od ene države članice do druge, glej sodbo z dne 21. februarja 2013, Žamberk (C-18/12, EU:C:2013:95, točka 17).

- 37 McBride, F., „Toward a non?definition of sport“, *Journal of the Philosophy of Sport*, zvezek 2, prva izdaja, 1975, str. 4–11, trdi, da opredelitev „športa“ ni nujna za filozofske namene. Ker v tej zadevi obravnavamo bolj vsakdanje vprašanje Direktive o DDV, menim, da je treba poskusiti opredeliti pojem „šport“.
- 38 Harper, Douglas, „sport (n.)“. Spletni etimološki slovar, dostopen na spletnem naslovu: <http://www.etymonline.com/index.php?search=sport&searchmode=none>.
- 39 Sportaccord International Federations' Union, Ženeva, 2016: „Opredelitev športa“, glej <http://www.sportaccord.com/about/membership/definition-of-sport.php>.
- 40 Glej spletišče FISU, dostopno na spletnem naslovu: <http://www.fisu.net/sports/world-university-championships/chess>.
- 41 Glej vključitev bridgea in šaha med športe, ki jih priznava Mednarodni olimpijski komite, <https://www.olympic.org/recognised?federations>.
- 42 Glej „Opredelitev športa“, *Sportaccord International Federations*, Ženeva, 2016, na spletnem naslovu: <http://www.sportaccord.com/about/membership/definition-of-sport.php>
- 43 Sodba z dne 10. novembra 2011 (C?259/10 in C?260/10, EU:C:2011:719, to?ka 36).
- 44 Seznam priznanih športov, Mednarodni olimpijski komite, <https://www.olympic.org/recognised-federations>.
- 45 Glej sodbo z dne 25. februarja 2016, Komisija/Nizozemska (C?22/15, neobjavljena, EU:C:2016:118, to?ka 24).
- 46 To, ali mora biti dejavnost zakonita, da je upravičena do oprostitve, je drugo vprašanje, ki ga ni mogoče rešiti v obravnavani zadevi. V zvezi z zahtevo po zakonitosti in na?elom dav?ne nevtralnosti glej sodbo z dne 11. junija 1998, Fischer (C?283/95, EU:C:1998:276, to?ka 21).
- 47 Konjska vleka sani in smu?i. Poznana je predvsem v Zakopanah.
- 48 Glej <https://www.olympic.org/recognised?federations>.