

## Downloaded via the EU tax law app / web

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (viides jaosto)

21 päivänä helmikuuta 2013 (\*)

Verotus – Arvonlisävero – Direktiivi 2006/112/EY – 132 artiklan 1 kohdan m alakohda – Vapautus arvonlisäverosta – Läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyvät palvelujen suoritukset – Järjestäytymätön ja epäsäännöllinen urheilu – Kunnallinen uimala

Asiassa C-18/12,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka Nejvyšší správní soud (Tšekin tasavalta) on esittänyt 15.12.2011 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 16.1.2012, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

### **M?sto Žamberk**

vastaan

**Finan?ní ?editelství v Hradci Králové**, josta on tullut Odvolací finan?ní ?editelství,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (viides jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja T. von Danwitz (esittelevä tuomari) sekä tuomarit A. Rosas, E. Juhász, D. Šváby ja C. Vajda,

julkisasiamies: Y. Bot,

kirjaaja: hallintovirkamies A. Impellizzeri,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 12.12.2012 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- M?sto Žamberk, edustajanaan advokát J. Lukáš,
- Finan?ní ?editelství v Hradci Králové, asiamiehenään E. Horáková,
- Tšekin hallitus, asiamiehenään M. Smolek,
- Euroopan komissio, asiamiehinään L. Lozano Palacios, M. Šimerdová ja Z. Mal?šková,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

### **tuomion**

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL L 347, s. 1; jäljempänä arvonlisäverodirektiivi) 132 artiklan 1 kohdan m alakohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa ovat vastakkain m?sto Žamberk (Žamberkin

kaupunki) ja Finanční úřad v Hradci Králové, josta on tullut Odvolací finanční úřad (muutoksenhakuasioissa toimivaltainen verovirasto) ja joka koskee pääsymaksun, jonka vastikkeena město Žamberk sallii pääsyn kunnalliseen uimalaansa, arvonlisäverollisuutta.

## Asiaa koskevat oikeussäännöt

### *Unionin oikeus*

3 Direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan c alakohdan nojalla arvonlisäveroa kannetaan "verovelvollisen tässä ominaisuudessaan jäsenvaltion alueella suorittamasta vastikkeellisesta palvelujen suorituksesta".

4 Kyseisen direktiivin IX osaston 2 lukuun, jonka otsikko on "Tiettyjen yleishyödyllisten toimintojen vapautukset", kuuluvan 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa säädetään seuraavaa:

"Jäsenvaltioiden on vapautettava verosta seuraavat liiketoimet:

--

m) tietyt, läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyvät palvelujen suoritukset, joita voittoa tavoittelemattomat yhteisöt tarjoavat urheiluun tai liikuntakasvatukseen osallistuville henkilöille".

5 Saman direktiivin 134 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Palvelujen suorituksiin ja tavaroiden luovutuksiin ei sovelleta 132 artiklan 1 kohdan [m alakohdassa] tarkoitettuja vapautuksia seuraavissa tapauksissa:

a) jos kyseiset liiketoimet eivät ole välttämättömiä vapautettujen liiketoimien suoritukselle;

b) jos kyseisten liiketoimien pääasiallinen tarkoitus on lisätulojen hankkiminen yhteisölle tällaisilla liiketoimilla, jotka kilpailevat suoraan arvonlisäveron alaisten kaupallisten yritysten harjoittaman toiminnan kanssa."

### *Tšekin oikeus*

6 Arvonlisäverosta annetun lain nro 235/2004, sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasian tosiseikkoihin, 61 §:n, jonka otsikko on "Muut verosta vapautetut palvelujen suoritukset, joihin ei liity veronvähennysoikeutta", d momentissa säädetään seuraavaa:

"Verosta vapautetaan lisäksi seuraavat suoritukset:

--

d) läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyvien palvelujen suoritukset, joita muihin kuin kaupallisiin tarkoituksiin perustettu oikeushenkilö tarjoaa urheiluun tai liikuntakasvatukseen osallistuville henkilöille".

7 Urheilun edistämisestä annetun lain nro 115/2001 2 §:n 1 momentin mukaan urheilun käsitteellä tarkoitetaan kaikkea järjestettyä ja omaehtoista fyysistä toimintaa, jolla pyritään ruumiillisen ja henkisen kunnan harmoniseen kehittämiseen, terveyden parantamiseen sekä urheilullisten tavoitteiden saavuttamiseen kaikenlaisissa urheilukilpailuissa.

8 Saman pykälän 2 momentissa määritellään käsite ”urheilua kaikille” siten, että sillä tarkoitetaan järjestettyä ja omaehtoista urheilua ja liikuntaa, joka on tarkoitettu suurille väestöryhmille.

### **Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset**

9 M?sto Žamberk tarjoaa pääsymaksua vastaan mahdollisuutta käyttää kunnallista uimalaa, jossa on muun muassa useampiin ratoihiin jaettu ja ponnahduslaudoilla varustettu uima-allas, lasten kahluaallas, vesiliukumäkiä, hieronta-allas, luonnonveteen sijoitettu uintialue, rantalentopallokenttä, pöytätennispyytiä sekä vuokrattavia urheiluvälineitä. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin huomauttaa, että sen tietojen mukaan mikään urheiluseura tai -yhdistys ei harjoita toimintaansa uimalassa eivätkä koulut tai muut laitokset käytä sitä liikuntakasvatuksessa.

10 M?sto Žamberk ilmoitti vuoden 2009 ensimmäistä vuosikolmannelta koskevalta verokaudelta antamassaan veroilmoituksessa arvonlisäveron ylimenevän osan määräksi 198 182 Tšekin korunaa (CZK). Finan?ní ú?ad v Žamberku (Žamberkin vero toimisto) katsoi, että m?sto Žamberkin kunnallisen uimalan palvelut olivat verosta vapautettuja suorituksia, joihiin ei liity oikeutta arvonlisäveron vähentämiseen, ja määräi tästä syystä 17.6.2009 tekemässään verotuspäätöksessä kyseisen verokauden ylimeneväksi osaksi 154 105 CZK.

11 Kyseinen verotuspäätös vahvistettiin Finan?ní ?editelství v Hradci Královén (Hradec Královén verovirasto) 15.12.2009 tekemällä päätöksellä, ja m?sto Žamberk haki muutosta Krajský soud v Hradci Královélta (Hradci Královén alueellinen muutoksenhakutuomioistuin), joka kumosi Finan?ní ?editelství v Hradci Královén päätöksen. Tämän jälkeen viimeksi mainittu teki kassaatiovalituksen Nejvyšší správní souduin (ylin hallintotuomioistuin).

12 Nejvyšší správní soud haluaa pääasiallisesti tietää, että kun otetaan huomioon käsitteelle ”urheilu” kansallisella tasolla lain nro 115/2001 2 §:ssä annettu määritelmä, voidaanko omaehtoinen ja satunnainen urheilu luokitella arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa tarkoitetuksi ”urheiluksi”.

13 Se tiedustelelee myös, onko arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdan soveltamisen kannalta merkitystä sillä, että pääasiassa kyseessä olevan kaltainen uimala tarjoaa vierailijoille paitsi mahdollisuuden harjoittaa tiettyjä urheilulajeja myös harrastustoimintoja ja ettei kaikkien vierailijoiden tarkoituksena ole välttämättä urheilun harrastaminen.

14 Nejvyšší správní soud täsmentää, ettei sen kysymys koske mainitussa säännöksessä tarkoitettua käsitteen ”voittoa tavoittelematon yhteisö” tulkintaa, koska Tšekin prosessioikeuteen liittyvistä syistä pääasiassa ei ole saatettu arvioitavaksi sitä, kuuluuko m?sto Žamberk kyseisen käsitteen soveltamisalaan. Ennakkoratkaisukysymykset eivät myöskään koske arvonlisäverodirektiivin 134 artiklassa säädettyjä lisäedellytyksiä arvonlisäverosta vapauttamiselle.

15 Tässä tilanteessa Nejvyšší správní soud on päättänyt lykätä ratkaisun antamista asiassa ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Voidaanko omaehtoista, satunnaista ja virkistystarkoituksessa harrastettua urheilua, jota voidaan harrastaa tällaisessa muodossa ulkouimalassa, (esim. virkistystarkoituksessa harrastettavaa uintia ja pallopelejä) pitää [arvonlisäverodirektiivin] 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa tarkoitettuna urheiluna tai liikuntakasvatuksena?

2) Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan myöntävästi, onko maksullisen pääsyn tarjoamista tällaiseen ulkouimalaan, joka tarjoaa vierailleen edellä mainitun mahdollisuuden

harrastaa – joskin muiden huvittelu- ja virkistysmuotojen rinnalla – urheilua, pidettävä läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyvänä palvelujen suorituksena, jota [arvonlisäverodirektiivin] mainitussa säännöksessä tarkoitettulla tavalla tarjotaan urheiluun tai liikuntakasvatukseen osallistuville henkilöille, ja siten arvonlisäverosta vapautettuna palveluna, jos sitä tarjoaa voittoa tavoittelematon yhteisö ja mainitussa direktiivissä asetetut muut edellytykset täyttyvät?”

## **Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu**

### *Ensimmäinen kysymys*

16 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee ensimmäisellä kysymyksellään pääasiallisesti sitä, onko arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdasta tulkittava siten, että omaehtoista, satunnaista ja muuten kuin urheilukilpailuihin osallistumiseksi harrastettavaa urheilua voidaan pitää kyseisessä säännöksessä tarkoitettuna urheiluna.

17 Aluksi on huomautettava, kun otetaan huomioon kansalliseen oikeuteen sisältyvä käsite ”urheilu”, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan mainitussa artiklassa säädetty vapautukset ovat unionin oikeuden itsenäisiä käsitteitä, joiden tarkoituksena on välttää eroavaisuudet arvonlisäverojärjestelmän soveltamisessa eri jäsenvaltioissa (ks. mm. asia C-349/96, CPP, tuomio 25.2.1999, Kok., s. I-973, 15 kohta; asia C-434/05, Horizon College, tuomio 14.6.2007, Kok., s. I-4793, 15 kohta ja asia C-253/07, Canterbury Hockey Club ja Canterbury Ladies Hockey Club, tuomio 16.10.2008, Kok., s. I-7821, 16 kohta).

18 Kuten sen arvonlisäverodirektiivin luvun, johon 132 artikla kuuluu, otsikosta ilmenee, siinä säädettyillä vapautuksilla on tarkoitus suosia tiettyjä yleishyödyllisiä toimintoja (ks. asia C-357/07, TNT Post UK, tuomio 23.4.2009, Kok., s. I-3025, 32 kohta). Kyseiset vapautukset eivät kuitenkaan koske kaikkia yleishyödyllisiä toimintoja vaan ainoastaan siinä lueteltuja ja hyvin yksityiskohtaisesti kuvattuja yleishyödyllisiä toimintoja (ks. em. asia Horizon College, tuomion 14 kohta; em. asia Canterbury Hockey Club ja Canterbury Ladies Hockey Club, tuomion 18 kohta ja asia C-86/09, Future Health Technologies, tuomio 10.6.2010, Kok., s. I-5215, 29 kohta).

19 Mainittujen vapautusten määrittelyyn käytettyä sanamuotoa on tulkittava suppeasti, koska nämä vapautukset ovat poikkeuksia siitä yleisestä periaatteesta, jonka mukaan kaikista verovelvollisen vastikkeellisista suorituksista kannetaan arvonlisäveroa. Tämä suppean tulkinnan vaatimus ei kuitenkaan tarkoita sitä, että edellä mainitussa 132 artiklassa tarkoitettujen vapautusten määrittelemiseksi käytettyä sanamuotoa olisi tulkittava siten, että vapautukset menettäisivät vaikutuksensa (asia C-284/03, Temco Europe, tuomio 18.11.2004, Kok., s. I-11237, 17 kohta; em. asia Horizon College, tuomion 16 kohta ja em. asia Canterbury Hockey Club ja Canterbury Ladies Hockey Club, tuomion 17 kohta).

20 Niinpä kyseessä olevaa sanamuotoa on tulkittava asiayhteytensä sekä arvonlisäverodirektiivin tavoitteiden ja systematiikan valossa, ja tällöin on otettava erityisesti huomioon kyseessä olevan vapautuksen tarkoitus (ks. vastaavasti em. asia Temco Europe, tuomion 18 kohta; asia C-428/02, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, tuomio 3.3.2005, Kok., s. I-1527, 28 kohta ja em. asia Canterbury Hockey Club ja Canterbury Ladies Hockey Club, tuomion 17 kohta).

21 Arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdasta on todettava, että kyseinen säännös koskee sanamuotonsa mukaan urheilua ja liikuntakasvatusta yleisesti. Kyseisen sanamuodon perusteella mainitun säännöksen tarkoituksena ei ole siinä säädetyn vapautuksen soveltaminen ainoastaan tiettyjen urheilumuotojen eduksi (ks. vastaavasti em. asia Canterbury Hockey Club ja Canterbury Ladies Hockey Club, tuomion 27 kohta).

22 Arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa ei myöskään aseteta sen soveltamisen edellytykseksi sitä, että urheilua harrastettaisiin tietyllä tasolla, esimerkiksi ammattilaistasolla, tai että kyseessä olevaa urheilua harjoitettaisiin tietyllä tavalla eli säännöllisesti tai järjestäytyneesti tai urheilukilpailuihin osallistumiseksi, kunhan kyseisen harrastaminen ei liity pelkästään virkistykseen ja huvitteluun.

23 Arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdan tarkoituksesta on todettava, että kyseisellä säännöksellä pyritään suosimaan tiettyjä yleishyödyllisiä toimintoja eli läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyviä palveluja, joita voittoa tavoittelemattomat yhteisöt tarjoavat urheiluun tai liikuntakasvatukseen osallistuville henkilöille. Niinpä mainitulla säännöksellä pyritään edistämään tällaista harrastamista suurten väestöryhmien keskuudessa.

24 Sellainen kyseisen säännöksen tulkinta, jonka mukaan siinä säädetyn vapautuksen soveltamisala rajoittuu järjestäytyneeseen, säännölliseen ja urheilukilpailuihin osallistumiseksi harrastettavaan urheiluun, olisi mainitun tarkoituksen vastainen.

25 Ensimmäiseen kysymykseen on edellä esitetyn perusteella vastattava, että arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohtaa on tulkittava siten, että omaehtoista, satunnaista ja muuten kuin urheilukilpailuihin osallistumiseksi harrastettavaa urheilua voidaan pitää kyseisessä säännöksessä tarkoitettuna urheiluna.

#### *Toinen kysymys*

26 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee toisella kysymyksellään pääasiallisesti sitä, onko arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohtaa tulkittava siten, että pääsyn tarjoamista sellaiseen uimalaan, joka tarjoaa kävijöilleen paitsi tilat urheilun harrastamiseen myös huvittelu- ja virkistystoimintoja, voidaan pitää läheisesti urheiluun liittyvänä palvelujen suorituksena.

27 Kuten unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä käy ilmi, silloin kun liiketoimi koostuu useasta eri osatekijästä ja toiminnosta, on otettava huomioon kaikki ne olosuhteet, joissa kyseinen liiketoimi suoritetaan, jotta voidaan ratkaista yhtäältä, onko kyse kahdesta tai useammasta erillisestä suorituksesta vai yhdestä yhtenäisestä suorituksesta, ja toisaalta, jos kyseessä on yksi yhtenäinen suoritus, kuuluuko se kyseessä olevan vapautuksen soveltamisalaan (ks. vastaavasti asia C-41/04, Levob Verzekeringen ja OV Bank, tuomio 27.10.2005, Kok., s. I-9433, 19 kohta; asia C-111/05, Aktiebolaget NN, tuomio 29.3.2007, Kok., s. I-2697, 21 kohta ja yhdistetyt asiat C-497/09, C-499/09, C-501/09 ja C-502/09, Bog ym., tuomio 10.3.2011, Kok., s. I-1457, 52 kohta).

28 On katsottava, että yhdestä yhtenäisestä suorituksesta on kyse silloin, kun verovelvollisen asiakkaalle tarjoamat kaksi osatekijää tai toimintoa tai sitä useammat osatekijät tai toiminnot liittyvät niin läheisesti yhteen, että ne muodostavat objektiivisesti tarkasteltuna yhden jakamattoman taloudellisen suorituksen, jonka paloittelu osiin olisi keinotekoisia (em. asia Levob Verzekeringen ja OV Bank, tuomion 22 kohta; asia C-425/06, Part Service, tuomio 21.2.2008, Kok., s. I-897, 53 kohta ja em. yhdistetyt asiat Bog ym., tuomion 53 kohta). Kyse on yhtenä kokonaisuutena pidettävästä suorituksesta myös, jos yhden tai useamman osatekijän on katsottava muodostavan pääasiallisen suorituksen, kun taas päinvastoin muiden osatekijöiden on katsottava olevan yksi tai useampi liitännäinen suoritus, jota kohdellaan verotuksellisesti samoin kuin pääasiallista suoritusta (ks. mm. em. asia CPP, tuomion 30 kohta; em. asia Levob Verzekeringen ja OV Bank, tuomion 21 kohta ja em. yhdistetyt asiat Bog ym., tuomion 54 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

29 Sen ratkaisemiseksi, onko yhtenä kokonaisuutena pidettävää moniosaista suoritusta

pidettävä arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa tarkoitettuna läheisesti urheiluun liittyvänä palvelujen suorituksena, vaikka kyseinen suoritus käsittää myös osia, joilla ei ole tällaista liityntää, on otettava huomioon kaikki olosuhteet, joissa liiketoimi suoritetaan, sille tyypillisten seikkojen tutkimiseksi ja sen hallitsevien osatekijöiden yksilöimiseksi (ks. vastaavasti mm. asia C-231/94, Faaborg-Gelting Linien, tuomio 2.5.1996, Kok., s. I-2395, 12 ja 14 kohta; em. asia Levob Verzekeringen ja OV Bank, tuomion 27 kohta ja em. yhdistetyt asiat Bog ym., tuomion 61 kohta).

30 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan hallitseva osatekijä on määritettävä keskivertokuluttajan näkökulman perusteella (ks. vastaavasti mm. em. asia Levob Verzekeringen ja OV Bank, tuomion 22 kohta ja asia C-276/09, Everything Everywhere, tuomio 2.12.2010, Kok., s. I-12359, 26 kohta) siten, että kokonaisarvioinnissa otetaan huomioon arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa säädetyn vapautuksen soveltamisalaan kuuluvien osien laadullinen eikä pelkästään määrällinen merkitys suhteessa niihin osiin, jotka eivät kuulu kyseisen vapautuksen soveltamisalaan (ks. vastaavasti em. yhdistetyt asiat Bog ym., tuomion 62 kohta).

31 SEUT 267 artiklan mukaisen yhteistyön puitteissa kansallisten tuomioistuinten tehtävänä on päättää, suorittaako verovelvollinen yksittäistapauksessa yhtenä kokonaisuutena pidettävän ja mainitun vapautuksen soveltamisalaan kuuluvan palvelun, sekä arvioida tämän osalta lopullisesti tosiseikkoja (ks. vastaavasti em. asia CPP, tuomion 32 kohta; em. asia Levob Verzekeringen ja OV Bank, tuomion 23 kohta ja em. yhdistetyt asiat Bog ym., tuomion 55 kohta). Kuitenkin unionin tuomioistuimen tulee esittää kansallisille tuomioistuimille kaikki unionin oikeuden tulkintaan liittyvät seikat, jotka saattavat olla hyödyllisiä niiden ratkaistessa käsiteltävänä olevaa asiaa (ks. em. asia Levob Verzekeringen ja OV Bank, tuomion 23 kohta ja asia C-392/11, Field Fisher Waterhouse, tuomio 27.9.2012, 20 kohta).

32 Ratkaistaessa, onko pääasiassa kyse yhtenä kokonaisuutena pidettävästä moniosaisesta suorituksesta, on tutkittava, muodostavatko kyseisen uimalan eri osat sellaisen kokonaisuuden, että pääsyn tarjoaminen kyseiseen kokonaisuuteen muodostaa yhden suorituksen, jonka paloittelu osiin olisi keinotekoisia. Tässä yhteydessä on todettava, että se seikka, että yhdentyypinen pääsylippu uimalaan mahdollistaa pääasian tilanteen tavoin pääsyn uimalan kaikkiin eri osiin riippumatta todella käytetystä osasta, käytötavasta ja käytön kestosta pääsylipun voimassaoloaikana, on merkittävä viite siitä, että kyse on yhtenä kokonaisuutena pidettävästä moniosaisesta suorituksesta.

33 Kysymys siitä, onko tällaisen yhtenä kokonaisuutena pidettävän moniosaisen suorituksen hallitseva osatekijä mahdollisuus harjoittaa arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdan soveltamisalaan kuuluvaa urheilua vai pikemminkin pelkkä huvi ja virkistys, on edellä 30 kohdassa mainitulla tavalla ratkaistava keskivertokuluttajan, joka on määritettävä kaikkien objektiivisten seikkojen perusteella, näkökulmaa soveltaen. Tällaisessa kokonaisarvioinnissa on otettava huomioon erityisesti kyseisen uimalan ominaisuudet, jotka perustuvat sen objektiivisiin ominaispiirteisiin eli käytössä oleviin erityyppisiin rakenteisiin sekä niiden sijoitteluun, määrään ja merkitykseen uimalan kokonaisuudelle.

34 Erityisesti uima-allastilojen osalta kansallisen tuomioistuimen on otettava huomioon muun muassa se, soveltuvatko altaat urheilumaiseen uintiin siten, että ne ovat esimerkiksi jaettu ratoihin ja varustettu lähtökorokkeilla ja että ne ovat syvyydeltään ja mitoiltaan tällaiseen uintiin soveltuvia, vai onko altaat sen sijaan suunniteltu ennen kaikkea vesileikkejä varten.

35 Sen sijaan se, että osa vierailijoista käyttää tiloja tarkoitukseen, joka ei liity kyseessä olevan suorituksen hallitsevaan osatekijään, ei saata kyseistä hallitsevan osatekijän määritystä kyseenalaiseksi.

36 Lähestymistapa, jossa otettaisiin huomioon tarkoitus, johon kukin vierailijoista henkilökohtaisesti käyttää käyttöön annettuja tiloja, olisi vastoin arvonlisäverojärjestelmän tavoitetta taata oikeusvarmuus ja tavoitetta turvata arvonlisäverodirektiivin 132 artiklassa säädettyjen vapautusten oikea ja yksinkertainen soveltaminen. Tässä yhteydessä on muistutettava, että arvonlisäveron soveltamiseen liittyvien toimien helpottamiseksi kyseessä olevan liiketoimen objektiivinen luonne jätetään ottamatta huomioon vain poikkeustilanteissa (ks. vastaavasti asia C-4/94, BLP Group, tuomio 6.4.1995, Kok., s. I-983, 24 kohta; asia C-108/99, Cantor Fitzgerald International, tuomio 9.10.2001, Kok., s. I-7257, 33 kohta ja asia C-409/04, Teleos ym., tuomio 27.9.2007, Kok., s. I-7797, 39 kohta).

37 Toiseen kysymykseen on kaiken edellä esitetyn perusteella vastattava, että arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohtaa on tulkittava siten, että pääsyn tarjoamista sellaiseen uimalaan, joka tarjoaa kävijöilleen paitsi tilat urheilun harrastamiseen myös huvittelu- ja virkistystoimintoja, voidaan pitää läheisesti urheiluun liittyvänä palvelujen suorituksena. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on unionin tuomioistuimen tässä tuomiossa esittämien tulkinnallisten seikkojen valossa ja pääasian erityiset olosuhteet huomioon ottaen ratkaistava, onko pääasian tilanne tällainen.

### **Oikeudenkäyntikulut**

38 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (viides jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

**1) Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 132 artiklan 1 kohdan m alakohtaa on tulkittava siten, että omaehtoista, satunnaista ja muuten kuin urheilukilpailuihin osallistumiseksi harrastettavaa urheilua voidaan pitää kyseisessä säännöksessä tarkoitettuna urheiluna.**

**2) Direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan m alakohtaa on tulkittava siten, että pääsyn tarjoamista sellaiseen uimalaan, joka tarjoaa kävijöilleen paitsi tilat urheilun harrastamiseen myös huvittelu- ja virkistystoimintoja, voidaan pitää läheisesti urheiluun liittyvänä palvelujen suorituksena. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on unionin tuomioistuimen tässä tuomiossa esittämien tulkinnallisten seikkojen valossa ja pääasian erityiset olosuhteet huomioon ottaen ratkaistava, onko pääasian tilanne tällainen.**

Allekirjoitukset

\* Oikeudenkäyntikieli: tšekki.