

TEISINGUMO TEISMO (penktoji kolegija) SPRENDIMAS

2013 m. gruodžio 19 d. (*)

„Apmokestinimas – PVM – Direktyva 2006/112/EB – Neapmokestinimas – 132 straipsnio 1 dalies m punktas – Paslaugų teikimas, glaudžiai susijęs su sportu – Žaidimas žolės aikštynais – Golfo klubo lankytojai ne nariai, mokantys green žaidimo mokestį (green fee) – Neapmokestinimo netaikymas – 133 straipsnio pirmos pastraipos d punktas – 134 straipsnio b punktas – Papildomos pajamos“

Byloje C-495/12

dėl *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* (Jungtinės Karalystės) 2012 m. spalio 19 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2012 m. lapkričio 5 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

prieš

Bridport and West Dorset Golf Club Limited

TEISINGUMO TEISMAS (penktoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas T. von Danwitz (pranešėjas), teisėjai E. Juhász, A. Rosas, D. Šváby ir C. Vajda,

generalinis advokatas M. Wathelet,

posėdžio sekretorė A. Impellizzeri, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2013 m. spalio 2 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Bridport and West Dorset Golf Club Limited*, atstovaujamos advokatės A. Brown,
- Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos C. Murrell, padedamos baristerio R. Hill,
- Europos Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir C. Soulay,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1) 132 straipsnio 1 dalies m punkto, 133 straipsnio pirmos pastraipos d punkto ir 134 straipsnio b punkto aiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* (toliau – Commissioners) ir *Bridport and West Dorset Golf Club Limited* (toliau – *Bridport*) ginčą dėl žaidėjų, kurie nėra šio klubo nariai, sumokėto įėjimo į jo golfo aikštyną mokesčio neapmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu (toliau – PVM).

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Remiantis Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies c punktu, PVM apmokestinamas „paslaugų teikimas už atlygą valstybės narės teritorijoje, kai paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks“.

4 Šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte, esančiame šios direktyvos IX antraštinės dalies 2 skyriuje „Tam tikros su visuomenės interesais susijusios veiklos neapmokestinimas PVM“, numatyta:

„Sandoriai, kurių valstybės narės neapmokestina PVM:

<...>

m) pelno nesiekiančių organizacijų su sportu ir kieno kultūra glaudžiai susijusių tam tikrų paslaugų teikimas sportuojantiems ar kieno kultūra užsiimantiems asmenims.“

5 Šis nuostatas perkeltas 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23, toliau – Šeštoji direktyva) 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies m punkte patvirtintas neapmokestinimas.

6 Pagal Direktyvos 2006/126 133 straipsnio pirmą pastraipą:

„Valstybės narės gali ir kitas, ne tik viešosios teisės reglamentuojamas, įstaigas, neapmokestinti PVM 132 straipsnio 1 dalies b, g, h, i, l, m ir n punktuose numatytais neapmokestinimo atvejais, jei kiekvienu konkrečiu atveju tenkinama viena ar kelios šios sąlygos:

- a) šios įstaigos neturi nuolat siekti pelno, o gautas pelnas negali būti skirstomas, bet turi būti skiriamas teikiamų paslaugų tęstinumui užtikrinti ir jų kokybei gerinti;
- b) šias įstaigas turi valdyti ir administruoti tik savanoriškais pagrindais asmenys, kurie patys ar per tarpininkus neturi tiesioginės ar netiesioginės naudos iš atitinkamos veiklos rezultatų;
- c) šios įstaigos turi taikyti kainius, kuriuos patvirtino valdžios institucijos arba kurie neviršija tokio patvirtintų kainių, arba, teikdamos paslaugas, kurioms tokio patvirtinimo nereikia, – kainius, kurie mažesni už PVM apmokestinamą komercinį moniškumą taikomus kainius už panašias paslaugas;
- d) neapmokestinant PVM neturi būti iškraipoma konkurencija PVM mokėti turintiems komerciniams

„moni? atžvilgiu.“

7 Šios direktyvos 134 straipsnyje nustatyta:

„Paslaug? teikimas ir preki? tiekimas neapmokestinami, kaip numatyta 132 straipsnio 1 dalies [m punkte], kai:

a) paslaug? teikimas ir preki? tiekimas n?ra b?tinai vykdomiems neapmokestinamiems sandoriams;

b) pagrindinis paslaugas teikian?ios ir prekes tiekian?ios ?staigos tikslas – gauti papildom? pajam? iš sandori?, kuriuos vykdant tiesiogiai konkuruojama su PVM turin?iomis mok?ti komercin?mis ?mon?mis.“

Jungtin?s Karalyst?s teis?

8 Pagal 1994 m. ?statymo d?l prid?tin?s vert?s mokes?io (*Value Added Tax Act 1994*) 9 priedo 10 grup?s 3 punkt? neapmokestinamos:

„S?lygas tenkinan?ios organizacijos asmeniui teikiamos paslaugos (išskyrus tuos atvejus, kai ši organizacija veikia naryst?s pagrindu ir teikia paslaugas ne nariui), glaudžiai su sportu ar k?no kult?ra susijusios ir b?tinios, kurias teikiant dalyvauja šis asmuo.“

9 10 grup?s 2 pastaboje numatyta:

„Pagal 3 punkt? asmuo laikomas s?lygas tenkinan?ios organizacijos nariu, jeigu naryst? jam suteikiama trims mėnesiams arba ilgesniam laikotarpiui.“

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

10 *Bridport* yra privatus golfo klubas, kurio tikslas apima golfo klubo išlaikym? ir valdym? tam, kad nariai ir lankytojai gal?t? juo naudotis ir jame apsistoti, ir, be kita ko, golfo mokyklos eksploatacij? ir golfo instruktori? paslaug? teikim?, taip pat golfo ?rangos suteikim? naudotis.

11 2009 m. rugs?jo mėn. apie 737 *Bridport* nariai buvo visateisiai: jie tur?jo teis? patekti ? klubo aikštyn? ir gal?jo žaisti bet kuriuo laiku, t. y. 7 dienas per savait?, už 657,20 svaro sterlingo (GBP) standartin? metin? tarif?. Be to, lankytojai ne nariai gal?jo žaisti šiame aikštyne sumok?j? *green* ??jimo mokest? (toliau – *green fee*), t. y. 32?38 GBP už partij? arba didesn? mokest? už vis? dien?. *Bridport* nustat? metin? mokes?i? ir *green fees* tarifus atsižvelgdama ? kaimynini? pelno nesiekian?i? klub? ir golfo aikštyn?, taip pat golfo aikštyn? komerciniais tikslais eksploatuojan?io subjekto taikomas kainas.

12 Per mokestin? laikotarp?, pasibaigus? 2009 m. rugs?jo 30 d., pajamos iš *green fees* sudar? 18,7 %, nari? metiniai mokes?iai – 56,4 % *Bridport* pajam?, o likusias pajamas daugiausia sudar? gautosios iš baro valdymo.

13 Daug met? deklarav?s ir mok?j?s *Commissioners* PVM už pajamas, gautas iš *green fees*, *Bridport*, remdamasis 2008 m. spalio 16 d. Sprendimu *Canterbury Hockey Club ir Canterbury Ladies Hockey Club* (C?253/07, Rink. p. I?7821), papraš? gr?žinti jo apskai?iuot? 140 359,16 GBP sumok?to PVM permok?. Kadangi *Commissioners* atmet? š? prašym?, *Bridport* apskund? š? sprendim? atmesti jo prašym? *First-tier Tribunal (Tax Chamber)*.

14 *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* patenkino š? skund? ir konstatavo, kad teis? žaisti *Bridport* aikštyne nesiskyr? d?l to, ar ji buvo suteikta klubo nariams, ar ne nariams, kurie mok?jo *green fees*

, ir kad jie buvo neapmokestinami PVM pagal Direktyvą 2006/112. *Commissioners* pateikė apeliacinį skundą dėl šio sprendimo *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)*.

15 Pagal šio teismo pateiktą informaciją neginėjama, kad *Bridport* yra pelno nesiekianti organizacija, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies m punktą. Be to, neginėjama, kad lankytojams ne nariams teisės naudotis aikštynu suteikimo paslauga yra glaudžiai susijusi su sportu, kad ši paslauga teikiama sportuojantiems asmenims ir kad ji yra būtina neapmokestinamiems sandoriams vykdyti, kaip tai suprantama pagal šios direktyvos 134 straipsnio a punktą.

16 Taigi pagrindinė byla yra iš esmės susijusi su klausimu, ar šiomis aplinkybėmis yra teisėta šioms paslaugoms netaikyti nagrinėjamo neapmokestinimo remiantis Direktyvos 2006/112 134 straipsnio b punktu arba 133 straipsnio pirmos pastraipos d punktu.

17 Tokiomis aplinkybėmis *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Kai [Direktyvos 2006/112] 134 straipsnio privalomos nuostatos taikomos [šios direktyvos] 132 straipsnio 1 dalies m punktui tuo atveju, jei organizacija, pripažinta pelno nesiekiančia organizacija, teikia paslaugas, susijusias su teise žaisti golfą, kokios paslaugos, jei tokios yra, laikomos „neapmokestinamais sandoriais“?

2. Ar teisėta pagal [Direktyvos 2006/112] 132 straipsnio 1 dalies m punktą nustatyti neapmokestinimo apribojimus atsižvelgiant būtent į tai, kad paslaugos, susijusios su teise žaisti golfą, teikiamos pelno nesiekiančios organizacijos nariui?

3. Ar [Direktyvos 2006/112] 134 straipsnio nuostatas reikia aiškinti taip, kad pagal jas leidžiama nustatyti tik tų paslaugų, kurios yra „glaudžiai susijusios“ (šalutine prasme) su „neapmokestinamais sandoriais“, neapmokestinimo apribojimus, ar taip, kad leidžiama nustatyti visų paslaugų, kurioms taikomas [šios direktyvos] 132 straipsnio 1 dalies m punktas, neapmokestinimo apribojimus?

4. Kaip reikia aiškinti „pagrindinį tikslą“, susijusį su mokesčio taikymu ne nariams tuo atveju, kai pelno nesiekianti organizacija, atsižvelgiant į jos viešai paskelbtus tikslus, reguliariai ir nuolat leidžia žaisti golfą ne nariams?

5. Ką turi papildyti „papildomos pajamos“ atsižvelgiant į [Direktyvos 2006/112] 134 straipsnio b punkto tikslus?

6. Jeigu pajamos, gaunamos leidžiant ne nariams naudotis sporto įranga, pagal [Direktyvos 2006/112] 134 straipsnio b punktą nėra laikomos „papildomomis pajamomis“, ar valstyboms narėms leidžiama, remiantis [šios direktyvos] 133 straipsnio [pirmos pastraipos] d punktu, netaikyti tokios pajamų neapmokestinimo, jei tai gali iškreipti konkurenciją, jį padaryti nepalankių PVM mokėtojoms komercinėms įmonėms ir, nors ir ne tuo pat metu, apmokestinti pajamas, gautas iš tų pačių pelno nesiekiančių organizacijų narių mokesčių, jei narių mokesčiai patys savaime gali sukelti bent menką konkurencijos iškreipymą?

7. Konkrečiai kalbant, ar pagal [Direktyvos 2006/112] 133 straipsnio d punktą įgyvendinama bet kokia sąlyga turi būti taikoma visoms pelno nesiekiančios organizacijos teikiamoms paslaugoms, kurios kitu atveju būtų neapmokestinamos, o gal galima nustatyti dalinį apribojimą, t. y. leisti neapmokestinti suteikiamą teisę žaisti golfą nariams, tačiau to netaikyti ne narių atveju, kai nariams ir ne nariams teikiamos paslaugos konkuruoja su komercinių organizacijų teikiamomis paslaugomis?

8. Kuo skiriasi, jei apskritai skiriasi, [Direktyvos 2006/112] 133 straipsnio d punktas, kuriame nustatytos tikėtino „konkurencijos iškraipymo“ sąlygos, nuo [šios direktyvos] 134 straipsnio [pirmos pastraipos] b punkto, kuriame numatyta tik tiesioginė konkurencija?“

D?I prejudicini? klausim?

D?I pirmojo?penktojo klausim?

18 Pirmuoju?penktuoju klausimais, kuriuos reikia išnagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Direktyvos 2006/112 134 straipsnio b punktą reikia aiškinti taip, kad pagal jį šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatytas neapmokestinimas netaikomas paslaugoms, kurias teikia golfo aikštynų valdanti ir narystės sistemą siūlanti pelno nesiekianti organizacija ir kurios susijusios su teise naudotis šiuo golfo aikštynu lankytojams ne šios organizacijos nariams.

19 Reikia pažymėti, kad Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies m punktas, remiantis jo tekstu, taikomas sportui ir k?no kult?rai apskritai ir siekiant jį taikyti nereikalaujama nei sporto veikla užsiimti nustatyto lygiu, pavyzdžiui, profesionaliai, nei nustatyto būdu, t. y. reguliariai ar organizuotai, ar siekiant dalyvauti sporto varžybose (žr. 2013 m. vasario 21 d. Sprendimo *M?sto Žamberk*, C?18/12, 21 ir 22 punktus).

20 Šia nuostata siekiama palankiau vertinti kai kurių visuomenei naudingų veiklų, t. y. su sportu ar k?no kult?ra glaudžiai susijusias paslaugas, kurias teikia pelno nesiekiančios organizacijos sportuojantiems ar k?no kult?ra užsiimantiems asmenims. Taigi min?ta nuostata siekiama skatinti pla?i?j? visuomenę užsiimti tokia veikla (žr. min?to Sprendimo *M?sto Žamberk* 23 punktą).

21 Turint omenyje, kad patekimas į golfo aikštyną yra būtinas siekiant užsiimti šiuo sportu, paslauga, susijusi su teise naudotis golfo aikštynu, yra glaudžiai susijusi su sportu, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies m punktą, nepriklausomai nuo to, ar atitinkamas asmuo užsiima golfu reguliariai, ar organizuotai, ar siekdamas dalyvauti sporto varžybose.

22 Darytina išvada, kad jei ši? paslaugą teikia pelno nesiekianti organizacija, ji neapmokestinama PVM, kaip numatyta šio 132 straipsnio 1 dalies m punkte, ir visiškai nesvarbu, ar paslauga teikiama organizacijos nariui, ar lankytojui ne nariui.

23 Taigi pagal Direktyvos 2006/112 134 straipsnio a ir b punktus paslaugoms neturi būti taikomas šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatytas neapmokestinimas, jeigu, pirma, jos nėra būtinos neapmokestinamiems sandoriams, ir antra, pagrindinis paslaugų teikimo tikslas – ?staigai gauti papildomą pajamą iš sandorių, kurie tiesiogiai konkuruoja su komercinių ?staigų, turinčių mokėti PVM, sudaromais sandoriais.

24 Kalbant apie pagrindinį?je byloje nagrin?jamą paslaugą, t. y. teisę naudotis golfo aikštynu suteikimą, negin?ijama, kad ji būtina neapmokestinamiems sandoriams vykdyti, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 134 straipsnio a punktą, nes ši teisė būtina siekiant žaisti

golf?.

25 Ta?iau prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas klausia, ar tuo atveju, kai organizacija, kuri valdo golfo aikštyn? ir si?lo naryst?s sistem? kartu leisdama lankytojams ne nariams naudotis šiuo golfo aikštynu už atlyg?, ??jimo mokestis, kur? turi sumok?ti šie lankytojai, yra „papildomos pajamos“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 134 straipsnio b punkt?, palyginti su pajamomis, gautomis iš šios organizacijos nari? sumok?t? mokes?i?.

26 Šiuo klausimu reikia pažym?ti, kad skirtumas yra pagr?stas tik nario arba ne nario, kuriam teikiama nagrin?jama paslauga, statusu.

27 Taigi d?l nuostat?, galiojusi? prieš ?sigaliojant Direktyvos 2006/112 133 ir 134 straipsniams, t. y. d?l Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 2 dalies, Teisingumo Teismas nusprend?, kad šioje nuostatoje nenumatyti apribojimai, taikomi aptariam? paslaug? gav?jams, tod?l valstyb?s nar?s negali nagrin?jamo neapmokestinimo netaikyti tam tikroms ši? paslaug? gav?j? grup?ms (min?to Sprendimo *Canterbury Hockey Club ir Canterbury Ladies Hockey Club* 39 punktas).

28 Be to, reikia priminti, kad, atvirks?iai, nei Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies I punkte numatyto neapmokestinimo, kuris pirmiausia yra apribotas šiame punkte aprašyt? pelno nesiekian?i? organizacij? paslaug? teikimo ir preki? tiekimo „j? nariams“, atveju, glaudžiai susijusio su sportu paslaug? teikimo neapmokestinimas, ?tvirtintas šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte, n?ra taip apribotas, nors pirminiame Europos Komisijos šeštosios direktyvos pasi?lyme šis neapmokestinimas taip pat buvo apribotas paslaug? teikimo ir preki? tiekimo atitinkam? organizacij? nariams, kaip tai matyti iš 1973 m. birželio 20 d. Tarybos šeštosios direktyvos d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas pasi?lymo [COM(73) 950 galutinis] 14 straipsnio A skirsnio 1 dalies j punkto.

29 Šiomis aplinkyb?mis „papildomos pajamos“, kaip jos suprantamos pagal Direktyvos 2006/112 134 straipsnio b punkt?, negali b?ti aiškinamos taip, kad b?t? susiaurinta šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte ?tvirtinto neapmokestinimo taikymo sritis ir jis taikomas pagal nario arba ne nario, kuriam teikiama nagrin?jama paslauga, status?, t. y. kriterij?, kuris buvo s?moningai išbrauktas iš šio neapmokestinimo apibr?žties.

30 Taigi žodži? junginio „papildomos pajamos“ aiškinimu, pagal kur? ??jimo mokes?iai už naudojim?si golfo aikštynu, sumok?ti pelno nesiekian?ios organizacijos, kuri valdo golfo aikštyn? ir si?lo naryst?s sistem?, lankytoj? ne nari?, patenka ? š? žodži? jungin?, nes šie ??jimo mokes?iai yra papildomi, palyginti su pajamomis, gaunamomis iš šios organizacijos nari? mokes?i?, b?t? apribojama Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatyto neapmokestinimo taikymo sritis.

31 Darytina išvada, kad ??jimo mokes?iai už naudojim?si golfo aikštynu, sumok?ti pelno nesiekian?ios organizacijos, kuri valdo golfo aikštyn? ir si?lo naryst?s sistem?, lankytoj? ne nari?, n?ra „papildomos pajamos“, kaip jos suprantamos pagal Direktyvos 2006/112 134 straipsnio b punkt?.

32 Atsižvelgiant ? pirmiau išd?stytus svarstymus, ? pirm?j?–penkt?j? klausimus reikia atsakyti taip: Direktyvos 2006/112 134 straipsnio b punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad pagal j? šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatytas neapmokestinimas taikomas paslaugoms, kurias teikdama golfo aikštyn? valdanti ir naryst?s sistem? si?lanti pelno nesiekianti organizacija leidžia naudotis šiuo golfo aikštynu lankytojams ne šios organizacijos nariams.

D?l šeštojo ir septintojo klausim?

33 Šeštuoju ir septintuoju klausimais prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar Direktyvos 2006/112 133 straipsnio pirmos pastraipos d punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad jame leidžiama valstyb?ms nar?ms netaikyti šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatyto paslaug?, kurias teikia golfo aikštyn? valdanti ir naryst?s sistem? si?lanti pelno nesiekianti organizacija ir kurios susijusios su teise naudotis šiuo golfo aikštynu, neapmokestinimo, kai šios paslaugos teikiamos lankytojams ne šios organizacijos nariams.

34 Min?tos direktyvos 133 straipsnio pirmos pastraipos d punkte valstyb?ms nar?ms leidžiama neapmokestininti PVM 132 straipsnio 1 dalies b, g, h, i, l, m ir n punktuose numatytais neapmokestinimo atvejais ir kit?, ne tik viešosios teis?s reglamentuojam?, ?staig?, jei tenkinama s?lyga, kad šiuo neapmokestinimu neturi b?ti iškraipoma PVM mok?tojų komercini? ?moni? konkurencija.

35 Ta?iau šia valstyb?ms nar?ms suteikta galimyb?, kurios apimtis turi b?ti vertinama atsižvelgiant ? kontekst?, kuris matyti iš Direktyvos 2006/112 133 straipsnio pirmos pastraipos a–c punkt?, neleidžiama nustatyti bendr? priemoni?, kokios nagrin?jamos pagrindin?je byloje, kuriomis b?t? ribojama ši? neapmokestinimo atvej? taikymo sritis. Iš ties?, pagal Teisingumo Teismo praktik?, susijusi? su atitinkamomis Šeštosios direktyvos nuostatomis, valstyb? nar?, nustatydamas, kad šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatytas neapmokestinimas taikomas, tik jeigu ?vykdoma viena arba daugiau s?lyg?, numatyt? šios direktyvos 133 straipsnyje, negali pakeisti šio neapmokestinimo taikymo apimties (šiuo klausimu žr. 1998 m. geguž?s 7 d. Sprendimo *Komisija prieš Ispanij?*, C?124/96, Rink. p. I?2501, 21 punkt?).

36 Šiuo klausimu reikia pažym?ti, kad Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies b, g, h, i, l, m ir n punktuose ?tvirtint? neapmokestinimo atvej? taikymo sritis apibr?žiama atsižvelgiant ne tik ? numatyt? sandori? turin?, bet ir ? tam tikras charakteristikas, kurias turi atitikti paslaug? teik?jai. Taigi, numatant neapmokestinimo PVM atvejus remiantis tokiomis charakteristikomis, PVM bendra sistema reikalaujama, kad skirting? ?kio subjekt? b?t? skirtingos konkurencijos s?lygos.

37 Šiomis aplinkyb?mis Direktyvos 2006/112 133 straipsnio pirmos pastraipos d punktas negali b?ti aiškinamas taip, lyg b?t? galima pašalinti konkurencijos s?lyg? skirtumus, atsiradusius d?l pa?i? S?jungos teis?je numatyt? neapmokestinimo atvej?, nes d?l tokio aiškinimo kilt? abejoni? d?l min?t? neapmokestinimo atvej? taikymo srities.

38 Nacionalin?s teis?s nuostatomis, kokios nagrin?jamos pagrindin?je byloje, nesilaikoma Direktyvos 2006/112 133 straipsnio pirmos pastraipos d punkte ?tvirtintos galimyb?s rib?. Jomis ne tik vengiama konkurencijos iškraipym?, atsiradusi? d?l s?lyg?, kuriomis pagal nacionalin?s teis?s nuostatas, perkelian?ias ši? direktyv?, taikomas šis neapmokestinimas, bet ir pažeidžiamas konkurencijos s?lyg? skirtumas, atsirad?s d?l paties Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatyto neapmokestinimo. Iš ties? šis neapmokestinimas netaikomas remiantis nagrin?jamos paslaugos gav?jo statusu, nors d?l šio statuso iš esm?s nepasikei?ia paslauga, t. y. leidimas ?eiti ? golfo aikštyn? siekiant užsiimti šiuo sportu.

39 Atsižvelgiant ? pirmiau išd?stytus svarstymus, ? šešt?j? ir septint?j? klausimus reikia atsakyti taip: Direktyvos 2006/112 133 straipsnio pirmos pastraipos d punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad tokiomis aplinkyb?mis, kokios nagrin?jamos pagrindin?je byloje, valstyb?ms nar?ms neleidžiama netaikyti šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatyto paslaug?, kurias teikia golfo aikštyn? valdanti ir naryst?s sistem? si?lanti pelno nesiekianti organizacija ir kurios susijusios su teise naudotis šiuo golfo aikštynu, neapmokestinimo, kai šios paslaugos teikiamos lankytojams ne šios organizacijos nariams.

D?I aštuntojo klausimo

40 Atsižvelgiant ? pateiktus atsakymus ? pirm?j??septint?j? klausimus, ? aštunt?j? klausim? atsakyti nereikia.

D?I bylin?jimosi išlaid?

41 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? d?I prejudicinio sprendimo 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 (penktoji kolegija) nusprendžia:

1. **2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?I prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos 134 straipsnio b punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad pagal j? šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatytas neapmokestinimas taikomas paslaugoms, kurias teikia golfo aikštyn? valdanti ir naryst?s sistem? si?lanti pelno nesiekianti organizacija ir kurios susijusios su teise naudotis šiuo golfo aikštynu lankytojams ne šios organizacijos nariams.**

2. **Direktyvos 2006/112 133 straipsnio pirmos pastraipos d punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad tokiomis aplinkyb?mis, kokios nagrin?jamos pagrindin?je byloje, valstyb?ms nar?ms neleidžiama netaikyti šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatyto paslaug?, kurias teikia golfo aikštyn? valdanti ir naryst?s sistem? si?lanti pelno nesiekianti organizacija ir kurios susijusios su teise naudotis šiuo golfo aikštynu, neapmokestinimo, kai šios paslaugos teikiamos lankytojams ne šios organizacijos nariams.**

Parašai.

* Proceso kalba: angl?.