

## Downloaded via the EU tax law app / web

TIESAS SPRIEDUMS (piekt? pal?ta)

2013. gada 19. decembr? (\*)

Nodok?i – PVN – Direkt?va 2006/112/EK – Atbr?vojumi no nodok?a – 132. panta 1. punkta m) apak?punkts – Ar sportu cie?i saist?tu pakalpojumu snieg?ana – Piek?uve golfa laukumam – Apmekl?t?ji, kas nav golfa kluba biedri un kas maks? green maksu (“green fee”) – Atbr?vojuma izsl?g?ana – 133. panta pirm?s da?as d) punkts – 134. panta b) punkts – Papildu ien?kumi

Lieta C?495/12

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilsto?i LESD 267. pantam, ko *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* (Apvienot? Karaliste) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2012. gada 19. oktobr? un kas Ties? re?istr?ts 2012. gada 5. novembr?, tiesved?b?

### ***Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs***

pret

### ***Bridport and West Dorset Golf Club Limited.***

TIESA (piekt? pal?ta)

?d? sast?v?: pal?tas priek?sd?t?js T. fon Danvics [*T. von Danwitz*] (referents), tiesne?i E. Juh?ss [*E. Juhász*], A. Ross [*A. Rosas*], D. ?v?bi [*D. Šváby*] un K. Vajda [*C. Vajda*],

?ener?ladvok?ts M. Vatel? [*M. Wathelet*],

sekret?re A. Impellic?ri [*A. Impellizzeri*], administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2013. gada 2. oktobra tiesas s?di,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

- *Bridport and West Dorset Golf Club Limited* v?rd? – *A. Brown, advocate*,
- Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – *C. Murrell*, p?rst?ve, kurai pal?dz *R. Hill, barrister*,
- Eiropas Komisijas v?rd? – *R. Lyal* un *C. Soulay*, p?rst?vji,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?ta uzklau?šanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina ?o spriedumu.

## **Spriedums**

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vas 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV L 347, 1. lpp.) 132. panta 1. punkta m) apak?punktu, 133. panta pirm?s da?as d) punktu un 134. panta b) punktu.

2 Šis līgums tika iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* (turpmāk tekstā – “*Commissioners*”) un *Bridport and West Dorset Golf Club Limited* (turpmāk tekstā – “*Bridport*”) par atbrīvojumu no pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) ieejas biļetēm, ko maksā spēlētāji, kuri nav kluba biedri, lai piekļūtu šāda kluba golfa laukumiem.

### Atbilstošās tiesību normas

#### *Savienības tiesības*

3 Atbilstoši Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunktam PVN piemēro “pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tirdzniecība”.

4 Šīs direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunktā, kurš ir ietverts minētās direktīvas IX sadaļas 2. nodaļā “Atbrīvojumi konkrētām darbībām sabiedrības interesēs”, ir paredzēts:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādus darījumus:

[..]

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

5 Šajā tiesību normā ir pārņemts atbrīvojums, kas bija paredzēts Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa sistēma (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”) 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktā.

6 Saskaņā ar Direktīvas 2006/112 133. panta pirmo daļu:

“Piešķirot struktūras, kas nav publisko tiesību subjekti, 132. panta 1. punkta b), g), h), i), l), m) un n) apakšpunktā paredzētos atbrīvojumus, dalībvalsts katrā atsevišķā gadījumā var tām piemērot vienu vai vairākus šādus nosacījumus:

- a) attiecīgās struktūras nedrīkst pastāvīgi censties gūt peļņu, un jebkuru peļņu, kas tomēr rodas, nedrīkst sadalīt, bet tā jānovirza sniegto pakalpojumu turpināšanai vai uzlabošanai;
- b) šīs struktūras ir jāpārvalda un jāvada – būtībā brīvprātīgi – personām, kurām pašām vai caur starpniekiem nav tieša vai netieša daļa attiecīgā darbību iznākumā;
- c) šīm struktūrām jānosaka cenas, ko apstiprinājušas valsts iestādes vai kas nav augstākas par šādām apstiprinātajām cenām, vai attiecībā uz pakalpojumiem, kas nav jāapstiprina, zemākas cenas par tām, ko līdzīgiem pakalpojumiem nosaka komercuzņēmumi, kuriem jāmaksā PVN;
- d) atbrīvojumi nedrīkstētu radīt konkurences izkropojumus, nostādot neizdevīgā stāvoklī uzņēmumus, kas ir PVN maksātāji.”

7 Šīs direktīvas 134. pantā ir noteikts:

“Preču piegādei vai pakalpojumu sniegšanai nepiešķir 132. panta 1. punkta [m) apakšpunktā] paredzēto atbrīvojumu, ja:

- a) pre?u pieg?de vai pakalpojumu sniegšana nav b?tiski svar?ga atbr?votajiem dar?jumiem;
- b) pre?u pieg?des vai pakalpojumu sniegšanas pamatm?ris ir g?t strukt?rai papildu ien?kumus, veicot dar?jumus, kas tieši konkur? ar komercuz??mumu dar?jumiem, par kuriem uzliek PVN.”

### *Apvienot?s Karalistes ties?bas*

8 Saska?? ar 1994. gada Likuma par pievienot?s v?rt?bas nodokli (*Value Added Tax Act 1994*) 9. pielikuma 10. grupas 3. punktu no PVN ir atbr?voti:

“Pakalpojumi, ko attiec?gas organiz?cijas sniedz fiziskai personai un kas ir cieši saist?ti un ir b?tiski sporta vai fizisk?s audzin?šanas pas?kumam, kur? š? persona piedal?s, iz?emot, ja š? organiz?cija apvieno biedrus, pakalpojumus, kas tiek sniegti fiziskai personai, kura nav t?s biedrs.”

9 10. grupas 2. piez?m? ir noteikts:

“Fizisku personu var uzskat?t par attiec?g?s organiz?cijas biedru 3. punkta izpratn?, ja tai ir pieš?irtas biedra ties?bas uz tr?s vai vair?k m?nešiem”.

### **Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi**

10 *Bridport* ir priv?ts golfa klubs, kura m?r?os ietilpst golfa kluba darb?bas uztur?šana un vad?ba, lai to var?tu izmantot kluba biedri un apmekl?t?ji un lai vi?us var?tu uz?emt, k? ar? tostarp golfa skolas uztur?šana un nodrošin?šana ar golfa pasniedz?jiem un apr?kojumu.

11 2009. gada septembr? apm?ram puse no 737 *Bridport* biedriem bija pilnties?gi biedri ar ties?b?m piek??t golfa laukumam jebkur? laik? septi?as dienas ned???, parast? gada maksa bija 657,20 sterli?u m?rci?as (GBP). T?pat bija iesp?jams sp?l?t apmekl?t?jiem, kas nav kluba biedri, samaks?jot *green* maksu (turpm?k test? – “*green fee*”) GBP 32– GBP 38 apm?r? par sp?li, vai par augst?ku maksu par dienu. Visus tarifus – gan gada maksas, gan *green fee* – *Bridport* noteica, ?emot v?r? maksu, ko iekas? apk?rt?jie bezpe??as klubi, k? ar? maksu, ko iekas? viens komerci?lais golfa laukuma operators.

12 Finanšu gad?, kas beidz?s 2009. gada 30. septembr?, ien?kumi no *green fee* veidoja 18,7 % no *Bridport* ien?kumiem, ikgad?j?s biedru maksas veidoja 56,4 % no visiem ien?kumiem, p?r?jie ien?kumi liel?koties ir no b?ra.

13 P?c tam, kad *Bridport* bija gadiem ilgi *Commissioners* deklar?jis un maks?jis PVN no ien?kumiem par *green fee*, šis klubs, pamatojoties uz 2008. gada 16. oktobra spriedumu liet? C?253/07 *Canterbury Hockey Club* un *Canterbury Ladies Hockey Club* (Kr?jums, l?7821. lpp.), pras?ja atmaks?t p?rmaks?to PVN, kuru tas apr??in?ja GBP 140 359,16 apm?r?. P?c tam, kad *Commissioners* noraid?ja šo pras?bu, *Bridport* c?la pras?bu par šo noraid?jumu *First?tier Tribunal (Tax Chamber)* [Pirm?s instances tiesas Nodok?u pal?t?].

14 *First?tier Tribunal (Tax Chamber)* šo pras?bu apmierin?ja, uzskatot, ka nebija atš?ir?bu starp kluba biedriem pieš?irtajam ties?b?m un person?m, kuras nav biedri un maks?ja *green fee*, pieš?irtaj?m ties?b?m sp?l?t golfu *Bridport* laukum? un ka *green fee* ir atbr?vota no PVN saska?? ar Direkt?vu 2006/112. *Commissioners* iesniedza apel?cijas s?dz?bu *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* [Augst?k?s tiesas Nodok?u pal?t?].

15 Saska?? ar š?s p?d?j?s tiesas nor?d?to netiek apstr?d?ts, ka *Bridport* ir bezpe??as organiz?cija Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta m) apakšpunkta izpratn?. T?pat netiek

apstrādāts, ka pakalpojums, kas izpaužas kā viesiem, kas nav biedri, piešķirts tiesības izmantot laukumu, ir cieši saistīts ar sportu un ka tas tiek sniegts personām, kas piedalās sporta pasākumos, un ka tas ir būtiski svarīgs, lai veiktu nodokļa atbrīvotus darījumus šīs direktīvas 134. panta a) punkta izpratnē.

16 Strāds pamatlietā tād galvenokārt esot par to, vai šādos apstākļos ir likumīgi izslēgt minēto pakalpojumu no attiecīgā atbrīvotuma saņemšanas, pamatojoties uz Direktīvas 2006/112 134. panta b) punktu vai 133. panta pirmās daļas d) punktu.

17 Šādos apstākļos *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Piemērojot obligātos [Direktīvas 2006/112] 134. panta noteikumus attiecībā uz [šīs direktīvas] 132. panta 1. punkta m) apakšpunkta noteikumiem apstākļos, kuros organizācija, kuru atzīst par bezpeļņas organizāciju, sniedz tādus pakalpojumus kā tiesības spēlēt golfu, kādi pakalpojumi, ja tie pastāv, ir “atbrīvotie darījumi”?

2) Vai ir likumīgi ierobežot [Direktīvas 2006/112] 132. panta 1. punkta m) apakšpunktā paredzēto atbrīvotumu atkarībā no tā, vai pakalpojumi, ar ko piešķirt tiesības spēlēt golfu, tiek sniegti bezpeļņas organizācijas biedram?

3) Vai [Direktīvas 2006/112] 134. panta noteikumi ir interpretējami tādējādi, ka ar tiem atbrīvotumu var noteikt vienīgi attiecībā uz pakalpojumiem, kas ir “cieši saistīti” (pakārtotības nozīmē) ar “atbrīvotiem darījumiem”, vai arī attiecībā uz jebkuru pakalpojumu, kas ietilpst [šīs direktīvas] 132. panta 1. punkta m) apakšpunktā?

4) Tādos apstākļos, kuros bezpeļņas organizācija saskaņā ar tās mērķiem, kas ir darīti publiski zināmi, regulāri un pastāvīgi atļauj spēlēt golfu personām, kuras nav biedri, kā ir jāinterpretē fakta, ka tiek iekasēta maksa no šīm personām, “pamatmērķis”?

5) Kam papildus [Direktīvas 2006/112] 134. panta b) punkta izpratnē ir “papildu ienākumi”?

6) Vai tad, ja ienākumi, kas tiek gūti, sniedzot piekļu sporta iekārtām personām, kuras nav biedri, nav jāuzskata par “papildu ienākumiem” [Direktīvas 2006/112] 134. panta b) punkta izpratnē, ar [šīs direktīvas] 133. panta [pirmās daļas] d) punktu daļēbvalstij ir atļauts izslēgt no atbrīvotuma šādus ienākumus, ja tas var radīt konkurences izkropojumus, kaitējot komercuzņēmumiem, kuriem piemēro PVN, ja tie vienlaikus šīm pašām bezpeļņas organizācijām neliedz piemērot atbrīvotumu ienākumiem, ko gūst no biedru naudām, ja pašas biedru naudas vien var radīt vismaz zināmas pakāpes konkurences izkropojumu?

7) Itāļi, vai ir nepieciešams, lai katrs nosacījums, kurš ir ieviests, piemērojot [Direktīvas 2006/112] 133. panta [pirmās daļas] d) punktu, tiktu piemērots jebkuram pakalpojumam, ko sniedz bezpeļņas organizācija, kura citādi neietilptu atbrīvotuma piemērošanas jomā, vai arī ir iespējams pieņemt daļēju ierobežojumu, proti, atļaut atbrīvotumu attiecībā uz tiesībām spēlēt golfu biedriem, taču ne tiem, kas nav biedri, ja abi šie pakalpojumu veidi rada konkurenci komercuzņēmumiem?

8) Kāda ir atšifrēšana, ja tāda ir, starp [Direktīvas 2006/112] 133. panta [pirmās daļas] d) punkta nosacījumu, ka ir jābūt iespējamiem “konkurences izkropojumiem”, un 134. panta b) punktu, kurā ir paredzēta vienīgi tieša konkurence?”

## **Par prejudiciālajiem jautājumiem**

## *Par pirmo l?dz piekto jaut?jumu*

18 Ar pirmo l?dz piekto jaut?jumu, kuri ir j?izskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai Direkt?vas 2006/112 134. panta b) punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar to no š?s direkt?vas 132. panta 1. punkta m) apakšpunkt? paredz?t? atbr?vojuma sa?emšanas izsl?dz t?du pakalpojumu sniegšanu, kuri izpaužas k? bezpe??as organiz?cijas, kura apkalpo golfa klubu un pied?v? k?rt?bu, k?d? k??t par kluba biedru, pieš?irt?s ties?bas izmantot šo golfa laukumu apmekl?t?jiem, kas nav š?s organiz?cijas biedri.

19 Attiec?b? uz Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta m) apakšpunktu ir j?nor?da, ka šis noteikums, k? tas izriet no t? formul?juma, attiecas uz sportu un fizisko audzin?šanu visp?r un netiek pras?ts, lai sporta aktivit?te tiktu veikta k?d? noteikt? l?men?, piem?ram, profesion?l? l?men?, nedz ar? lai attiec?g? sporta aktivit?te tiktu veikta k?d? noteikt? veid?, proti, regul?ri vai organiz?ti, vai ar m?r?i piedal?ties sporta sacens?b?s (skat. 2013. gada 21. febru?ra spriedumu liet? C?18/12 *M?sto Žamberk*, 21. un 22. punkts).

20 Š?s ties?bu normas m?r?is ir veicin?t konkr?tu darb?bu sabiedr?bas interes?s veikšanu, proti, t?du pakalpojumu sniegšanu, kas ir cieši saist?ti ar sportu vai fizisko audzin?šanu un ko bezpe??as organiz?cijas sniedz person?m, kuras piedal?s sporta vai fizisk?s audzin?šanas pas?kumos. L?dz ar to min?t? noteikuma m?r?is ir veicin?t š?du darb?bu praktiz?šanu plaš? sabiedr?bas da?? (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *M?sto Žamberk*, 23. punkts).

21 ?emot v?r?, ka piek?uve golfa laukumam ir nepieciešama, lai nodarbotos ar šo sportu, pakalpojums, kurš izpaužas k? ties?bu izmantot golfa laukumu pieš?iršana, ir cieši saist?ts ar sportu Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta m) apakšpunkta izpratn? neatkar?gi no t?, vai attiec?g? persona ar šo sportu nodarbojas regul?ri vai organiz?ti, vai ar m?r?i piedal?ties sporta sacens?b?s.

22 T?tad, ja šo pakalpojumu sniedz bezpe??as organiz?cija, tam ir piem?rojams atbr?vojums no PVN, kas ir paredz?ts šaj? 132. panta 1. punkta m) apakšpunkt?, neatkar?gi no t?, vai to sniedz organiz?cijas biedram vai apmekl?tajam, kas nav biedrs.

23 Saska?? ar Direkt?vas 2006/112 134. panta a) un b) punktu pakalpojumu sniegšanai nepieš?ir š?s direkt?vas 132. panta 1. punkta m) apakšpunkt? paredz?to atbr?vojumu, ja, pirmk?rt, tie nav noteikti nepieciešami no nodok?a atbr?voto darb?bu veikšanai un, otrk?rt, to pamatm?r?is ir g?t organiz?cijai papildu ien?kumus, veicot darb?bas, kas tieši konkur? ar to komercuz??mumu darb?b?m, kuriem ir j?maks? PVN.

24 Attiec?b? uz pakalpojuma sniegšanu pamatliet?, proti, ties?bu pieš?iršanu izmantot golfa laukumu, ir ac?mredzams, ka tas ir nepieciešams atbr?voto dar?jumu veikšanai Direkt?vas 2006/112 134. panta a) punkta izpratn?, ?emot v?r?, ka šo ties?bu pieš?iršana ir nepieciešama, lai sp?l?tu golfu.

25 Tom?r iesniedz?jtiesa ir uzdevusi jaut?jumu par to, vai gad?jum?, ja organiz?cija apkalpo golfa laukumu un pied?v? k?rt?bu, k?d? k??t par kluba biedru, vienlaikus ?aujot apmekl?tajiem, kas nav biedri, izmantot šo golfa laukumu par atl?dz?bu, vai tad ieejas maksa, kas j?maks? šiem apmekl?t?jiem, ir "papildu ien?kumi" Direkt?vas 2006/112 134. panta b) punkta izpratn? sal?dzin?jum? ar ien?kumiem no š?s organiz?cijas biedru maks?taj?m biedru naud?m.

26 Šaj? zi?? ir j?nor?da, ka š? atš?ir?ba ir pamatota vien?gi ar attiec?g? pakalpojuma sa??m?ja biedra statusa esam?bu vai neesam?bu.

27 Par tiesību normu, kas bija spēkā pirms Direktīvas 2006/112 133. un 134. panta, proti, Sestās direktīvas 13. panta A daļas 2. punktu, Tiesa ir lūmusi, ka, tātad šajā tiesību normā nav paredzēti ierobežojumi attiecībā uz attiecīgo pakalpojumu saņēmējiem, dalībvalstis no attiecīgā atbrīvojuma piemērošanas jomas nevar izslēgt kādu šo pakalpojumu saņēmēju grupu (iepriekš minētais spriedums lietā *Canterbury Hockey Club un Canterbury Ladies Hockey Club*, 39. punkts).

28 Turklāt ir svarīgi atgādināt, ka, pretēji atbrīvojumam, kas ir paredzēts Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta l) apakšpunktā, kurš primāri attiecas tikai uz pakalpojumu sniegšanu vai preču piegādi, ko šajā normā minētās organizācijas sniedz "saviem biedriem", šīs direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums pakalpojumiem, kas cieši saistīti ar sportu, nav ierobežots šādā veidā, pat ja saskaņā ar saskaņotājo priekšlikumu Sestajai direktīvai, kuru iesniedza Eiropas Komisija, ar šīs pārdzīvētais atbrīvojums bija ierobežots ar pakalpojumiem un piegādēm attiecīgo organizāciju biedriem, kā tas izriet no 1973. gada 20. jūnija Priekšlikuma Padomes Sestajai direktīvai par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa sistēma: vienota aprēķina bāze (COM(73) 950, galīgā redakcija), 14. panta A daļas 1. punkta j) apakšpunkta.

29 Šādos apstākļos vārdus "papildu ienākumi" Direktīvas 2006/112 134. panta b) punkta izpratnē nevar interpretēt tādējādi, ka tiek sašaurināts šīs direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunkta paredzētā atbrīvojuma apmērs atkarībā no tā, vai attiecīgā pakalpojuma saņēmējiem ir vai nav biedra statuss, jo šis kritērijs ir ticis apzināti izslēgts laikā, kad šis atbrīvojums tika definēts.

30 Tādai vārdu salikuma "papildu ienākumi" interpretācijai, atbilstoši kurai ieejas maksa, ko par golfa laukuma izmantošanu maksā personas, kas nav biedri bezpeļņas organizācijai, kura apkalpo šo golfa laukumu un kura piedāvā arī kārtību, kādā kļūst par kluba biedru, iekaušana šajā vārdu salikumā tādā, ka šai ieejas maksai ir papildu raksturs, salīdzinot ar ienākumiem no šīs organizācijas biedru naudām, būtu tādā sekā, ka ar to tieši tiktu sašaurināta šīs Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta m) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma piemērošanas joma.

31 Tādā ieejas maksa par golfa laukuma izmantošanu, ko maksā apmeklētāji, kas nav biedri bezpeļņas organizācijai, kura apkalpo šo golfa laukumu un kura piedāvā arī kārtību, kādā kļūst par kluba biedru, nav papildu ienākumi Direktīvas 2006/112 134. panta b) punkta izpratnē.

32 Ēmot vārds iepriekš minētos apsvērumus, uz pirmo lūdz piekto jautājumu ir jāatbild, ka Direktīvas 2006/112 134. panta b) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to no šīs direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma piemērošanas jomas neizslēdz tādus pakalpojumu sniegšanu, kuri izpaužas kā bezpeļņas organizācijas, kura apkalpo golfa klubu un piedāvā kārtību, kādā kļūst par kluba biedru, pieširtās tiesības izmantot šo golfa laukumu apmeklētājiem, kas nav šīs organizācijas biedri.

#### *Par sesto un septīto jautājumu*

33 Ar savu sesto un septīto jautājumu, kuri ir jāizskata kopā, iesniedzājtiesa būtībā jautā, vai Direktīvas 2006/112 133. panta pirmās daļas d) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to dalībvalstīm ir atļauts izslēgt no šīs direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma piemērošanas jomas tādus pakalpojumu sniegšanu, kuri izpaužas kā bezpeļņas organizācijas, kura apkalpo golfa klubu un piedāvā kārtību, kādā kļūst par kluba biedru, pieširtās tiesības izmantot šo golfa laukumu apmeklētājiem, kas nav šīs organizācijas biedri.

34 Minētās direktīvas 133. panta pirmās daļas d) punktā dalībvalstīm ir atļauts katrā atsevišķā gadījumā pieširt struktūrēm, kas nav publisko tiesību subjekti, Direktīvas 2006/112

132. panta 1. punkta b), g), h), i), l), m) un n) apakšpunktos paredzētos atbrīvojumus, ievērojot nosacījumu, ka šie atbrīvojumi nedrīkst radīt konkurences izkropojumus, radot neizdevīgu stāvokli uzņēmumiem, kas ir PVN maksātāji.

35 Tomēr šā dalībvalstīm piešķirtā iespēja, kuras piemērošanas joma ir jānovērtē saistībā ar nosacījumiem, kuri izriet no Direktīvas 2006/112 133. panta pirmās daļas a)–c) punkta, neapņemot pieņemto lēmumu vispārīgus pasākumus kā pamatlīdzi, ar kuriem tiek ierobežota šo atbrīvojumu piemērošanas joma. Saskaņā ar Tiesas judikatūru par atbilstošajām Sestās direktīvas tiesību normām dalībvalsts nevar grozīt šīs direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunktā paredzēto atbrīvojuma piemērošanas jomu, tam piemērojot vienu vai vairākus nosacījumus, kas ir paredzēti šīs direktīvas 133. pantā punkta a) punktā (šajā ziņā skat. 1998. gada 7. maija spriedumu lietā C-124/96 Komisija/Spānija, *Recueil*, I-2501. lpp., 21. punkts).

36 Šajā ziņā ir jānorāda, ka Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta b), g), h), i), l), m) un n) apakšpunktos paredzēto atbrīvojumu piemērošanas joma ir definēta ne tikai attiecībā uz tajos minētajiem darījumiem, bet arī atkarībā no noteiktām raksturīgām, kurām šiem pakalpojumu sniedzējiem ir jāatbilst. Paredzot atbrīvojumus no PVN, kuri ir definēti atbilstoši šādām raksturīgām, no kopējās PVN sistēmas izriet atšķirīgi konkurences apstākļi dažādiem saimnieciskās darbības subjektiem.

37 Šādos apstākļos Direktīvas 2006/112 133. panta pirmās daļas d) punktu nevar interpretēt tādējādi, ka tas ļautu likvidēt atšķirību konkurences apstākļu starpā, kura izriet no pašiem Savienības tiesiskajiem regulējumiem paredzētajiem atbrīvojumiem, jo šāda interpretācija apdraudtu iepriekš minēto atbrīvojumu piemērošanas jomu.

38 Tādā valsts tiesiskajiem regulējumiem, kāds ir pamatlīdzi, nav ievērotas šīs Direktīvas 2006/112 133. panta pirmās daļas d) punktā noteiktās izvēles iespēju robežas. Tas neaprobežojas ar izvairīšanos no konkurences izkropojumiem, kuri rodas to nosacījumu dēļ, ar kādiem atbilstoši valsts tiesiskajam regulējumam, ar kuru pārņem šo direktīvu, tiek piešķirts atbrīvojums, bet tajā turklāt tiek apdraudēta atšķirība konkurences apstākļu starpā, kura rodas no Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta m) apakšpunktā paredzēto atbrīvojuma. Izslēgšana no šā atbrīvojuma izmantošanas tiek veikta atkarībā no attiecīgo pakalpojumu saņēmēja statusa, kaut arī šis statuss būtībā nemaina pašu pakalpojumu, proti, tiesību piekļūti golfa laukumam piešķiršanu, lai tajā nodarbotos ar šo sportu.

39 Ēmot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz sesto un septīto jautājumu ir jāatbild, ka Direktīvas 2006/112 133. panta pirmās daļas d) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to dalībvalstīm, tādus apstākļos kā pamatlīdzi, nav atļauts izslēgt no šīs direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunktā paredzēto atbrīvojuma piemērošanas tādā pakalpojuma sniegšanu, kurš izpaužas kā tiesības izmantot golfa laukumu, ko apkalpo bezpeņas organizācija, kura piedāvā kārtošanu, kādā kārtošana par kluba biedru, ja šis pakalpojums tiek sniegts golfa laukumu apmeklētājiem, kas nav šīs organizācijas biedri.

#### *Par astoto jautājumu*

40 Ēmot vērā uz no pirmo līdz septītajam jautājumam sniegtās atbildes, uz astoto jautājumu nav jāatbild.

#### **Par tiesāšanas izdevumiem**

41 Attiecībā uz pamatlīetas daļībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesīšanu izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti līetas daļībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (piektā palāta) nospriež:

- 1) **Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112 par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 134. panta b) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to no šīs direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma saņemšanas neizslēdz tādā pakalpojumu sniegšanu, kuri izpaužas kā bezpeļņas organizācijas, kura apkalpo golfa klubu un piedāvā kartību, kādā kļūst par kluba biedru, piešķirts tiesības izmantot šo golfa laukumu apmeklētājiem, kas nav šīs organizācijas biedri;**
- 2) **Direktīvas 2006/112 133. panta pirmās daļas d) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to daļībvalstīm, tādās apstākļos kā pamatlīetā, nav atļauts izslēgt no šīs direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma piemērošanas tādā pakalpojuma sniegšanu, kurš izpaužas kā tiesības izmantot golfa laukumu, ko apkalpo bezpeļņas organizācija, kura piedāvā kartību, kādā kļūst par kluba biedru, ja šis pakalpojums tiek sniegts golfa laukumu apmeklētājiem, kas nav šīs organizācijas biedri.**

[Paraksti]

\* Tiesvedības valoda – angļu.