

## Downloaded via the EU tax law app / web

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija) SPRENDIMAS

2017 m. spalio 26 d.(\*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Pridėtinis vertės mokestis (PVM) – Direktyva 2006/112/EB – Su sportu glaudžiai susijusių paslaugų neapmokestinimas – Švoka „sportas“ – Veikla, kuriai būdingas fizinio aktyvumo elementas – Dvigubo bridžo žaidimas“

Byloje C-90/16

dėl *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* [(Aukštesnysis teismas (Mokesčių bylų ir kanclerio skyrius), Jungtinė Karalystė)] 2015 m. rugsėjo 1 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2016 m. vasario 15 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

### **The English Bridge Union Limited**

prieš

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

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas T. von Danwitz (pranešėjas), ketvirtosios kolegijos teisėjo pareigas einantis Teisingumo Teismo pirmininkas K. Lenaerts, teisėjai E. Juhász, K. Jürimäe ir C. Lycourgos,

generalinis advokatas M. Szpunar,

posėdžio sekretorė L. Hewlett, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2017 m. kovo 2 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *The English Bridge Union Limited*, atstovaujamos solisitoriaus M. Lewis ir QC D. Ewart,
- Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos S. Brandon, padedamo baristerio R. Hill,
- Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos M. Bulterman ir M. Noort,
- Europos Komisijos, atstovaujamos L. Lozano Palacios ir R. Lyal,

susipažinęs su 2017 m. birželio 15 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

### **Sprendimą**

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, 2006, p. 1) 132 straipsnio 1 dalies m punkto išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *The English Bridge Union Limited* (toliau – EBU) ir *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* (Jungtinės Karalystės mokesčių ir muitų administratorius, toliau – mokesčių administratorius) ginčą dėl EBU gaunamų mokesčių už dalyvavimą organizuojamuose dvigubo bridžo turnyruose apmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu (PVM).

## Teisinis pagrindas

### Sąjungos teisė

3 Pagal Direktyvos 2006/112 411 ir 413 straipsnius ši direktyva nuo 2007 m. sausio 1 d. panaikino ir pakeitė Sąjungos teisės aktus PVM srityje, be kita ko, 1977 m. gegužės 17 d. Šeštųjų Tarybos direktyvų 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, 1977, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23).

4 Direktyvos 2006/112 132 straipsnio, esančio šios direktyvos IX antraštinės dalies 2 skyriuje „Tam tikros su visuomenės interesais susijusios veiklos neapmokestinimas PVM“, 1 dalyje nurodyti sandoriai, kurių valstybės narės neapmokestina:

„<...>

m) pelno nesiekiančių organizacijų su sportu ir [arba] kėno kultūra glaudžiai susijusių tam tikrų paslaugų teikimas sportuojantiems ar kėno kultūra užsiimantiems asmenims;

n) viešosios teisės reglamentuojamų staigų ar kitų kultūros staigų, kurias tokiomis pripažino atitinkama valstybės narė, vykdomas tam tikrų kultūros paslaugų teikimas ir su šiomis paslaugomis glaudžiai susijusių prekių tiekimas;

<...>“

### Jungtinės Karalystės teisė

5 *Value Added Tax Act 1994* (1994 m. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas) 9 priedo 10 grupėje numatyta, kad PVM neapmokestinamos šios su sportu susijusios paslaugos:

„1. Teisės dalyvauti sporto varžybose arba fizinio aktyvumo renginiuose suteikimas, kai už tai mokamas atlygis pinigais, kurių visa suma panaudojama tų varžybų prizui arba prizams.

2. Sąlygas tenkinančios organizacijos, sukurtos sporto ar fizinio aktyvumo tikslais, teisės dalyvauti tokiose varžybose suteikimas.

3. Sąlygas tenkinančio subjekto individui teikiamos glaudžiai su sportu ar kėno kultūra susijusios ir būtinos paslaugos, kurias teikiant dalyvauja individas <...>“

## Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

6 EBU yra nacionalinė organizacija, kurios tikslas – reglamentuoti ir vystyti dvigubą bridžą Anglijoje. Šis kortų žaidimas – tai bridžo žaidimo forma; jis žaidžiamas nacionalinėse ir tarptautinėse varžybose, per kurias kiekviena komanda lošia paeiliui su tomis pačiomis išmestomis kortomis, kaip ir prie kitų stalų. Vietų paskirstymas atliekamas pagal atitinkamus

rezultatus.

7 EBU nariai yra regionin?s asociacijos ir fiziniai asmenys; ji organizuoja dvigubo bridžo turnyrus ir ima mokes? iš žaid?j? už teis? juose dalyvauti. Už šiuos mokes?ius ji moka PVM.

8 Laikydamosi nuomon?s, kad pagal Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies m punkt? šie mokes?iai turi b?ti neapmokestinami, EBU papraš? mokes?i? administratoriaus gr?žinti PVM. Jos prašymas nebuvo patenkintas.

9 EBU pareišk? ieškin? *First?tier Tribunal (Tax Chamber)* [(Pirmosios instancijos teismas (Mokes?i? byl? skyrius), Jungtin? Karalyst?)]; jis patvirtino jos prašymo atmetim? ir suteik? teis? pateikti apeliacini? skund?.

10 *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* [(Aukštesnysis teismas (Mokes?i? byl? ir kanclerio skyrius), Jungtin? Karalyst?)] EBU teigia, kad „sportas“, kaip jis suprantamas pagal Direktyvos 2006/112 132 straipsnio I dalies m punkt?, neb?tinai turi apimti labai aktyvi? fizini? veikl?, nes šia nuostata siekiama tikslo skatinti veikl?, kuri palankiai veikia reguliariai ja užsiiman?i? asmen? fizini? arba psichini? sveikat?, ir kad protini? veikla yra tokia pat svarbi, kaip ir fizini?. Taigi veikla, kuriai b?dingas reikšmingas fizinio aktyvumo elementas ir kuria užsiimama per varžybas, kaip antai dvigubas bridžas, yra „sportas“, kaip jis suprantamas pagal min?t? nuostat?.

11 Mokes?i? administratorius nepitaria šiems argumentams, nes min?to 132 straipsnio I dalies m punkto tekstas, pagal kur? neapmokestinamas „su sportu ir [arba] k?no kult?ra glaudžiai susijusi? tam tikr? paslaug? teikimas“, reiškia, kad „sportas“, kaip jis suprantamas pagal min?t? nuostat?, turi apimti reikšming? fizinio aktyvumo element?. Be to, EBU aiškinimas prieštarauja siauram Direktyvos 2006/112 132 straipsnyje numatyt? neapmokestinimo atvej? aiškinimui.

12 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nurodo, kad siekiant lošti dvigub? bridž? reikia labai ger? intelektini? ?g?dži?, kaip antai logikos, horizontaliojo m?stymo, strategijos arba atminties, ir kad reguliarius jo lošimas palankiai veikia psichini? ir fizini? sveikat?. Taigi jis siekia sužinoti, ar vadinamosios proto sporto šakos, kaip antai šis žaidimas, patenka ? s?vok? „sportas“, kaip jis suprantamas pagal Direktyvos 2006/112 132 straipsnio I dalies m punkt?.

13 Manydamas, kad šis terminas turi b?ti aiškinamas savarankiškai ir turi b?ti vienodai taikomas visose valstyb?se nar?se, *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* [(Aukštesnysis teismas (Mokes?i? byl? ir kanclerio skyrius)] nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir Teisingumo Teismui pateikti šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Koki? esmini? savybi? turi tur?ti veikla, kad b?t? „sportas“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 <...> 132 straipsnio I dalies m punkt?? Pirmiausia, ar tokiai veiklai turi b?ti b?dingas reikšmingas (arba ne mažareikšmis) fizinio aktyvumo elementas, svarbus rezultatui pasiekti, ar pakanka, kad b?t? reikšmingas protinio aktyvumo elementas, svarbus rezultatui pasiekti?

2. Ar dvigubas bridžas yra „sportas“ pagal Direktyvos 2006/112 132 straipsnio I dalies m punkt??“

### **D?I prejudicini? klausim?**

14 Pirmiausia konstatuotina, kad, kaip matyti iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos, dvigubas bridžas yra kort? žaidimas, kuriam reikia protini? pastang? ir ?g?dži? ir kurio fizinio aktyvumo elementas atrodo mažareikšmis.

15 Pateikdamas pirm?j? klausim? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš

esm?s nori sužinoti, ar Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies m punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad tokia veikla, kaip dvigubas bridžas, kuriai b?dingas fizinio aktyvumo elementas atrodo mažareikšmis, patenka ? s?voką „sportas“, kaip tai suprantama pagal ši? nuostat?.

16 Taigi šioje byloje Teisingumo Teismo prašoma ne apskritai nustatyti s?vokos „sportas“ reikšm?, bet j? paaiškinti atsižvelgiant ? Direktyvą 2006/112 d?l PVM bendros sistemos ir, konkrečiai kalbant, ? šios direktyvos nuostatas d?l neapmokestinimo.

17 Pagal suformuotą Teisingumo Teismo jurisprudenciją min?tos direktyvos 132 straipsnyje išvardyti neapmokestinimo atvejai yra savarankiškos S?jungos teis?s s?vokos ir j? tikslas – išvengti skirtum? taikant PVM sistem? ?vairiose valstyb?se nar?se (šiuo klausimu žr. 2008 m. spalio 16 d. Sprendimo *Canterbury Hockey Club ir Canterbury Ladies Hockey Club*, C?253/07, EU:C:2008:571, 16 punkt? ir 2015 m. vasario 26 d. Sprendimo *VDP Dental Laboratory ir kt.*, C?144/13, C?154/13 ir C?160/13, EU:C:2015:116, 44 punkt? ir nurodyt? jurisprudencij?).

18 Direktyvoje 2006/112 nesant jokio s?vokos „sportas“ apibr?žimo, šio termino reikšm? ir apimtis, remiantis suformuota Teisingumo Teismo jurisprudencija, turi b?ti nustatytos pagal ?prast? jo reikšm? bendrin?je kalboje, atsižvelgiant ? kontekst?, kuriame jis vartojamas, ir teis?s akt?, kuriuose jis ?tvirtintas, tikslus (šiuo klausimu žr. 2014 m. rugs?jo 3 d. Sprendimo *Deckmyn ir Vrijheidsfonds*, C?201/13, EU:C:2014:2132, 19 punkt? ir nurodyt? jurisprudencij? ir 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendimo *Envirotec Denmark*, C?550/14, EU:C:2016:354, 27 punkt?).

19 Pirmiausia d?l s?vokos „sportas“ ?prastin?s reikšm?s pažym?tina, kad dažniausiai jis reiškia, kaip nurodo generalinis advokatas savo išvados 23 punkte, fizin? veikl?, kitaip tariant, veikl?, kuriai b?dingas reikšmingas fizinio aktyvumo elementas.

20 Be to, d?l Direktyvos 2006/112 strukt?ros nurodytina, kad iš suformuotos Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, jog formuluot?s, vartojamos šios direktyvos 132 straipsnyje nurodytiems neapmokestinimo atvejams apibr?žti, turi b?ti aiškinamos siaurai, nes jie yra bendro principo, pagal kur? PVM taikomas kiekvienam apmokestinamojo asmens už atlyg? atliekamam teikimui, išimtis. Ta?iau reikalavimas aiškinti siaurai nereiškia, jog s?vokos, vartojamos min?tiems neapmokestinimo atvejams apibr?žti, tur?t? b?ti aiškinamos taip, kad jie prarast? savo poveik? (šiuo klausimu žr. 2004 m. lapkri?io 18 d. Sprendimo *Temco Europe*, C?284/03, EU:C:2004:730, 17 punkt? ir 2016 m. vasario 25 d. Sprendimo *Komisija / Nyderlandai*, C?22/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:118, 20 punkt? ir nurodyt? jurisprudencij?).

21 Be to, kaip matyti iš skyriaus, kuriame ?tvirtintas min?tas straipsnis, jame numatytu neapmokestinimu siekiama palankiau vertinti ne vis? su visuomen?s interesais susijusi? veikl?, o tik veiklos r?šis, išvardytas ir išsamiai apib?dintas tame straipsnyje (šiuo klausimu žr. 2013 m. vasario 21 d. Sprendimo *Žamberk*, C?18/12, EU:C:2013:95, 18 punkt? ir nurodyt? jurisprudencij? ir 2015 m. vasario 26 d. Sprendimo *VDP Dental Laboratory ir kt.*, C?144/13, C?154/13 ir C?160/13, EU:C:2015:116, 45 punkt?).

22 Išanalizavus Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies m punkto kontekst? pažym?tina, kad tur?t? b?ti remiamasi aiškinimu, pagal kur? šioje nuostatoje nurodyta s?voka „sportas“ apima tik veikl?, kuri atitinka s?vokos „sportas“ ?prastin? reikšm? ir kuriai b?dingas reikšmingas fizinio aktyvumo elementas, ir ji n?ra išple?iama ?traukiant bet koki? veikl?, kuri gal?t? vienu ar kitu poži?riu b?ti susieta su šia s?voka.

23 Galiausiai, kalbant apie šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkto tiksl?, reikia priminti, kad šia nuostata siekiama palankiau vertinti kai kuri? visuomenei nauding? veikl?, t. y. su sportu ar k?no kult?ra glaudžiai susijusias paslaugas, kurias teikia pelno nesiekian?ios organizacijos sportuojantiems ar k?no kult?ra užsiimantiems asmenims, ir siekiama skatinti

pla?i?j? visuomen? užsiimti tokia veikla (šiuo klausimu žr. 2013 m. vasario 21 d. Sprendimo *Žamberk*, C?18/12, EU:C:2013:95, 23 punkt? ir 2013 m. gruodžio 19 d. Sprendimo *Bridport and West Dorset Golf Club*, C?495/12, EU:C:2013:861, 20 punkt?).

24 Savaiame suprantama, kad, kaip nurodo EBU ir kaip matyti iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos, siekiant lošti dvigub? bridž? reikia logikos, atminties, strategijos arba horizontaliojo m?stymo, ir jis naudingas reguliariai j? lošian?i? asmen? psichinei ir fizinei sveikatai. Vis d?lto vien poilsio ir atsipalaidavimo veikla, nors ir naudinga psichinei ir fizinei sveikatai, nepatenka ? min?t? nuostat? (šiuo klausimu žr. 2013 m. vasario 21 d. Sprendimo *Žamberk*, C?284/12, EU:C:2013:95, 22 punkt? ir 2016 m. vasario 25 d. Sprendimo *Komisija / Nyderlandai*, C?22/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:118, 23–25 punktus). Šiomis aplinkyb?mis vien to, kad veikla yra naudinga psichinei ir fizinei sveikatai, nepakanka, kad b?t? galima daryti išvad?, jog ji patenka ? s?vok? „sportas“, kaip tai suprantama pagal t? pa?i? nuostat?.

25 Tai, kad veikla, kuri yra naudinga fizinei ir psichinei b?klei, užsiimama per varžybas, neleidžia prieiti prie kitos išvados. Iš ties? Teisingumo Teismas jau nusprend?, kad, siekiant taikyti Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies m punkt?, nereikalaujama, nei kad sporto veikla b?t? užsiimama nustatytu lygiu, pavyzdžiui, profesionaliai, nei kad nagrin?jama sporto veikla b?t? užsiimama nustatytu b?du, t. y. reguliariai ar organizuotai, ar siekiant dalyvauti sporto varžybose (2013 m. vasario 21 d. Sprendimo *Žamberk*, C?18/12, EU:C:2013:95, 22 punktas ir 2013 m. gruodžio 19 d. Sprendimo *Bridport and West Dorset Golf Club*, C?495/12, EU:C:2013:861, 19 punktus). Šiuo klausimu taip pat pažym?tina, kad vien to, jog veikla užsiimama per varžybas, nepakanka pagr?sti jos kvalifikavimo kaip „sporto“, nesant reikšmingo fizinio aktyvumo elemento.

26 Be to, iš šio sprendimo 21 punkte primintos jurisprudencijos matyti, kad šios direktyvos 132 straipsnyje siekiama išsamiai apibr?žti kai kurias su visuomen?s interesais susijusias veiklas, kurios išimtinė tvarka turi b?ti neapmokestinamos PVM. Vadinasi, kadangi d?l šio sprendimo 19–25 punktuose nurodyt? motyv? min?tos direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatyto neapmokestinimo apimties aiškinimas ?traukiant veiki?, kuriai b?dingas fizinio aktyvumo elementas atrodo mažareikšmis, yra platus, toks aiškinimas neatitinka nei neapmokestinimo PVM atvej? siauro aiškinimo taisykl?s, nei šio tikslo griežtai apriboti nagrin?jam? neapmokestinimo atvej?.

27 Taigi iš min?to 132 straipsnio 1 dalies m punkto teksto ir iš sisteminio ir teleologinio Direktyvos 2006/112 aiškinimo matyti, kad ši nuostata yra susijusi tik su veikla, kuriai b?dingas reikšmingas fizinio aktyvumo elementas.

28 Toks aiškinimas neturi poveikio klausimui, ar veikla, kuriai b?dingas fizinio aktyvumo elementas atrodo mažareikšmis, prireikus gal?t? patekti ? s?vok? „kult?ros paslaugos“, kaip tai suprantama pagal šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies n punkt?, jeigu, atsižvelgiant ? užsi?mimo šia veikla paplitim?, istorij? ir tradicijas, prie kuri? ji priskiriama, atitinkamoje valstyb?je nar?je, ji ?trauktina ? šio krašto socialin? ir kult?ros paveld?, tod?l j? galima laikyti šios valstyb?s nar?s kult?ros dalimi. Šiuo klausimu Teisingumo Teismas nusprend?, kad Direktyvoje 77/388 suteikiama diskrecija valstyb?ms nar?ms nustatyti neapmokestinamas kult?ros paslaugas (šiuo klausimu žr. 2017 m. vasario 15 d. Sprendimo *British Film Institute*, C?592/15, EU:C:2017:117, 24 punkt?).

29 Atsižvelgiant ? visa tai, kas išd?styta, ? pateiktus klausimus reikia atsakyti taip: Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies m punktus turi b?ti aiškinamas taip, kad tokia veikla, kaip dvigubas bridžas, kuriai b?dingas fizinio aktyvumo elementas atrodo mažareikšmis, nepatenka ? s?vok? „sportas“, kaip tai suprantama pagal ši? nuostat?.

## **Dži bylinėjimosi išlaid?**

30 Kadangi šis procesas pagrindinis bylos šalims yra vienas iš etapų prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

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

**2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 132 straipsnio 1 dalies m punktą turi būti aiškinamas taip, kad tokia veikla, kaip dvigubas bridžas, kuriai būdingas fizinio aktyvumo elementas atrodo mažareikšmis, nepatenka į sąvoką „sportas“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą.**

Parašai.

\* Proceso kalba: anglų.