

Downloaded via the EU tax law app / web

Predbežné znenie

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (štvrtá komora)

z 26. októbra 2017 (*)

„Návrh na zažatie prejudiciálneho konania – Zdažovanie – Daž z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – Oslobodenie poskytovania služieb úzko súvisiacich so športom od dane – Pojem ‚šport‘ – žinnosž vykazujúca fyzický prvok – Hra športový bridž“

Vo veci Cž90/16,

ktorej predmetom je návrh na zažatie prejudiciálneho konania podľa žlánku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [druhostupžový súd (oddelenie pre dažové a majetkové spory), Spojené krážovstvo] z 1. septembra 2015 a doružený Súdnemu dvoru 15. februára 2016, ktorý súvisí s konaním:

The English Bridge Union Limited

proti

Commissioners for Her Majesty’s Revenue & Customs,

SÚDNY DVOR (štvrtá komora),

v zložení: predseda štvrtej komory T. von Danwitz (spravodajca), predseda Súdneho dvora K. Lenaerts, vykonávajúci funkciu sudcu štvrtej komory, sudcovia E. Juhász, K. Jürimäe a C. Lycourgos,

generálny advokát: M. Szpunar,

tajomník: L. Hewlett, hlavná referentka,

so zretežom na písomnú žasž konania a po pojednávaní z 2. marca 2017,

so zretežom na pripomienky, ktoré predložili:

- The English Bridge Union Limited, v zastúpení: M. Lewis, solicitor, a D. Ewart, QC,
- vláda Spojeného krážovstva, v zastúpení: S. Brandon, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci R. Hill, barrister,
- holandská vláda, v zastúpení: M. Bulterman a M. Noort, splnomocnené zástupkyne,
- Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios a R. Lyal, splnomocnení zástupcovia,

po vypožutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 15. júna 2017,

vyhlásil tento rozsudok

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 132 ods. 1 písm. m) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi organizáciou The English Bridge Union Limited (ďalej len „EBU“) a Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (ďalší a colný orgán Spojeného kráľovstva, ďalej len „ďalší orgán“) týkajúceho sa toho, či majú podliehať dani z pridanej hodnoty (DPH) vstupné poplatky, ktoré vyberá EBU na športovo organizované turnaje športového bridžu.

Právny rámec

Právo Únie

3 Smernica 2006/112 s účinnosťou od 1. januára 2007 zrušila a nahradila v súlade so svojimi článkami 411 a 413 právnu úpravu Únie v oblasti DPH, predovšetkým šiestu smernicu Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, 1977, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23).

4 Článok 132 ods. 1 smernice 2006/112, ktorý sa nachádza v jej hlave IX kapitole 2 s názvom „Oslobodenie od dane pri určitých činnostiach verejného záujmu“ stanovuje, že členské štáty oslobodia od dane:

„...“

m) určité služby úzko súvisiace so športom alebo telesnou výchovou poskytované neziskovými organizáciami osobám, ktoré sa zúčastňujú na športe alebo telesnej výchove;

n) určité kultúrne služby, ako aj dodanie tovaru úzko súvisiaceho s týmito službami, poskytované subjektmi, ktoré sa spravujú verejným právom, alebo inými kultúrnymi zariadeniami uznanými dotknutým členským štátom;

...“

Právo Spojeného kráľovstva

5 Skupina 10 prílohy 9 k Value Added Tax Act 1994 (zákon o dani z pridanej hodnoty z roku 1994) stanovuje oslobodenie od DPH pre tieto plnenia týkajúce sa športu:

„1. Poskytnutie práva zúčastniť sa športovej súťaže alebo súťaže vo fyzickej voľnočasovej aktivite, ak úhrada za toto právo spočíva v peniazoch, ktoré sa majú použiť v plnom rozsahu na poskytnutie ceny alebo cien, ktoré sa v tejto súťaži udeľujú.“

2. Poskytnutie práva zúčastniť sa športovej súťaže alebo súťaže vo fyzickej voľnočasovej aktivite oprávneným subjektom zriadeným na účely tejto aktivity.

3. Poskytnutie služieb jednotlivcovi zo strany oprávneného subjektu, pričom uvedené služby úzko súvisia so športom alebo telesnou výchovou a sú podstatné pre šport alebo telesnú výchovu, na ktorej sa jednotlivец zúčastňuje...“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

6 EBU je vnútroštátna nezisková organizácia poverená úpravou pravidiel a rozvojom

športového bridžu v Anglicku. Táto kartová hra predstavuje formu hry bridž, ktorá sa hrá na súťažiach na vnútroštátnej aj medzinárodnej úrovni a v ktorej každá skupina hráčov hrá postupne s rovnakým súborom kariet ako ich protihráči pri iných stoloch. Poradie tak závisí od konkrétneho výkonu.

7 EBU, ktorej členmi sú okresné združenia a jednotlivci, organizuje turnaje športového bridžu, pričom vyberá od hráčov za účasť vstupné poplatky. Z týchto poplatkov platí DPH.

8 EBU z dôvodu, že sa domnieva, že uvedené poplatky majú byť od DPH oslobodené na základe článku 132 ods. 1 písm. m) smernice 2006/112, požiadala daňový orgán o vrátenie tejto dane. Táto jej žiadosť bola zamietnutá.

9 EBU podala žalobu na First-tier Tribunal (Tax Chamber) [prvostupový súd (oddelenie pre daňové spory), Spojené kráľovstvo], pričom tento súd potvrdil zamietnutie jej žiadosti, povolil jej však podať toto odvolanie.

10 Na Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [druhostupový súd (oddelenie pre daňové a majetkové spory), Spojené kráľovstvo] EBU tvrdí, že „šport“ v zmysle článku 132 ods. 1 písm. m) smernice 2006/112 nemusí nevyhnutne zahŕňať prvok významnej fyzickej činnosti, keďže cieľom sledovaným týmto ustanovením je podporovať činnosti s prínosom pre fyzické alebo mentálne zdravie tých, ktorí ich pravidelne vykonávajú, a keďže intelektuálna činnosť je rovnako dôležitá ako fyzická činnosť. Súťažne vykonávaná činnosť vykazujúca významný mentálny prvok, akou je športový bridž, tak v zmysle uvedeného ustanovenia predstavuje „šport“.

11 Daňový orgán nesúhlasí s touto argumentáciou z dôvodu, že zo znenia uvedeného článku 132 ods. 1 písm. m), podľa ktorého sú od dane oslobodené určité služby „úzko súvisiace so športom alebo telesnou výchovou“, vyplýva, že „šport“ v zmysle tohto ustanovenia musí obsahovať významný fyzický prvok. Navyše výklad uvádzaný EBU je v rozpore so zásadou reštriktívneho výkladu oslobodenia od dane stanovenej v článku 132 smernice 2006/112.

12 Vnútroštátny súd uvádza, že športový bridž využíva vysoké intelektuálne schopnosti, akými sú logika, laterálne myslenie, stratégia alebo pamäť, a na to, že jeho pravidelné hranie podporuje tak mentálne, ako aj fyzické zdravie. Pýta sa tak, či „mentálny“ šport, akým je táto hra, spadá pod pojem „šport“ v zmysle článku 132 ods. 1 písm. m) tejto smernice.

13 Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [druhostupový súd (oddelenie pre daňové a majetkové spory)], zastávajúc názor, že tento pojem musí mať samostatný význam a jednotné uplatňovanie vo všetkých členských štátoch, rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. Aké sú podstatné znaky, ktoré musí určité činnosť vykazovať, aby mohla byť ‚športom‘ v zmysle článku 132 ods. 1 písm. m) [smernice 2006/112...]? Musí daná činnosť zahŕňať predovšetkým významný (alebo nie zanedbateľný) fyzický prvok, ktorý je podstatný pre jej výsledok, alebo stačí, ak zahŕňa významný mentálny prvok, ktorý je podstatný pre jej výsledok?

2. Je športový bridž ‚športom‘ v zmysle článku 132 ods. 1 písm. m) smernice 2006/112?“

O prejudiciálnych otázkach

14 Na úvod treba konštatovať, ako to vyplýva zo spisu predloženého Súdnemu dvoru, že športový bridž je kartová hra zahŕňajúca intelektuálne úsilie a schopnosti, ktorých fyzický prvok sa zdá byť zanedbateľný.

15 Svojimi otázkami, ktoré treba preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či

sa článok 132 ods. 1 písm. m) smernice 2006/112 má vykladať v tom zmysle, že „šport“, akou je športový bridž, ktorá vykazuje na pohľad zanedbateľný fyzický prvok, spadá pod pojem „šport“ v zmysle tohto ustanovenia.

16 V prejednávanej veci je tak Súdny dvor vyzvaný neurčiť význam pojmu „šport“ vo všeobecnosti, ale vyložiť ho v rámci smernice 2006/112 týkajúcej sa spoločného systému DPH a najmä ustanovení tejto smernice týkajúcich sa oslobodení od dane.

17 Podľa ustálenej judikatúry predstavujú oslobodenia uvedené v článku 132 uvedenej smernice autonómne pojmy práva Únie, ktorých predmetom je zabrániť rozdielnostiam pri uplatňovaní režimu DPH v jednotlivých členských štátoch (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 16. októbra 2008, Canterbury Hockey Club a Canterbury Ladies Hockey Club, C-253/07, EU:C:2008:571, bod 16, ako aj z 26. februára 2015, VDP Dental Laboratory a i., C-144/13, C-154/13 a C-160/13, EU:C:2015:116, bod 44 a citovaná judikatúra).

18 Vzhľadom na to, že v smernici 2006/112 sa nenachádza žiadna definícia pojmu „šport“, určenie významu a rozsahu tohto pojmu sa podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora musí určiť v súlade s jeho obvyklým významom v bežnom jazyku, pričom sa zohľadní kontext, v ktorom sa používa, a ciele sledované právnou úpravou, ktorej je súčasťou (pozri v tomto zmysle rozsudky z 3. septembra 2014, Deckmyn a Vrijheidsfonds, C-201/13, EU:C:2014:2132, bod 19 a citovaná judikatúra, ako aj z 26. mája 2016, Envirotec Denmark, C-550/14, EU:C:2016:354, bod 27).

19 Pokiaľ ide najskôr o zmysel pojmu „šport“ v bežnom jazyku, označuje zvyčajne, ako uviedol generálny advokát v bode 23 svojich návrhov, „šport“ fyzickej povahy, alebo inými slovami „šport“ s nie zanedbateľným fyzickým prvkom.

20 Ďalej, pokiaľ ide o štruktúru smernice 2006/112, z ustálenej judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že výrazy použité na označenie oslobodení od dane uvedené v článku 132 tejto smernice sa majú vykladať reštriktívne, keďže tieto oslobodenia predstavujú výnimky zo všeobecnej zásady, podľa ktorej sa DPH vyberá z každého plnenia, ktoré zdaniteľná osoba uskutočňuje za protihodnotu. Toto pravidlo reštriktívneho výkladu však neznamena, že sa pojmy použité na definíciu uvedených oslobodení majú vykladať spôsobom, ktorý by ich zbavoval účinku (pozri v tomto zmysle rozsudky z 18. novembra 2004, Temco Europe, C-284/03, EU:C:2004:730, bod 17, ako aj z 25. februára 2016, Komisia/Holandsko, C-22/15, neuvverejnený, EU:C:2016:118, bod 20 a citovanú judikatúru).

21 Okrem toho hoci oslobodenia od dane stanovené v uvedenom článku, ako to naznačuje názov kapitoly, pod ktorú tento článok spadá, majú za cieľ podporiť určité činnosti verejného záujmu, tieto oslobodenia sa netýkajú všetkých činností verejného záujmu, ale iba tých, ktoré sú v ňom vymenované a veľmi podrobne opísané (pozri v tomto zmysle rozsudky z 21. februára 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, bod 18 a citovanú judikatúru, ako aj z 26. februára 2015, VDP Dental Laboratory a i., C-144/13, C-154/13 a C-160/13, EU:C:2015:116, bod 45).

22 Preskúmanie kontextu článku 132 ods. 1 písm. m) smernice 2006/112 sa tak prikláňa v prospech výkladu, podľa ktorého sa pojem „šport“ nachádzajúci sa v tomto ustanovení obmedzuje na činnosti zodpovedajúce bežnému zmyslu pojmu „šport“, ktoré vykazujú nie zanedbateľný fyzický prvok, bez ohľadu na všetky činnosti, ktoré môžu byť z jednej alebo druhej strany pod tento pojem zahrnuté.

23 Nakoniec, pokiaľ ide o účel článku 132 ods. 1 písm. m) uvedenej smernice, je potrebné pripomenúť, že cieľom tohto ustanovenia je podpora určitých činností verejného záujmu a síce služieb úzko súvisiacich so športom alebo telesnou výchovou, ktoré poskytujú neziskové organizácie osobám vykonávajúcim športovú alebo telesnú výchovu, a teda podpora širokých

vrstiev obyvateľstva vo venovaní sa takejto činnosti (pozri v tomto zmysle rozsudky z 21. februára 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, bod 23, ako aj z 19. decembra 2013, Bridport and West Dorset Golf Club, C-495/12, EU:C:2013:861, bod 20).

24 Je zrejmé, ako tvrdí EBU a ako vyplýva zo spisu predloženého Súdnemu dvoru, že športový bridž využíva najmä logiku, pamäť, stratégiu alebo laterálne myslenie a predstavuje činnosť prospešnú pre mentálne a fyzické zdravie tých, ktorí ho pravidelne vykonávajú. Činnosť v rámci zábavy a relaxu, hoci aj prospešná pre fyzické a mentálne zdravie, však pod uvedené ustanovenie nespadá (pozri v tomto zmysle rozsudky z 21. februára 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, bod 22, a z 25. februára 2016, Komisia/Holandsko, C-22/15, neuvyverejnený, EU:C:2016:118, body 23 až 25). Za týchto podmienok skutočnosť, že určitá činnosť je prospešná pre fyzické a mentálne zdravie, nie je sama osebe dostatočná na prijatie záveru, že spadá pod pojem „šport“ v zmysle toho istého ustanovenia.

25 Okolnosť, že činnosť prospešná pre fyzickú a mentálnu pohodu sa hrá súťažne, neumožňuje prijať odlišný záver. Súdny dvor totiž rozhodol, že článok 132 ods. 1 písm. m) smernice 2006/112 pre svoju uplatniteľnosť nevyžaduje, aby športová činnosť bola vykonávaná na určitej úrovni, napríklad profesionálnej, ani aby dotknutá športová činnosť bola prevádzkovaná určitým spôsobom, a síce pravidelne alebo organizovane alebo na účely účasti na športových súťažiach (rozsudky z 21. februára 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, bod 22, ako aj z 19. decembra 2013, Bridport a West Dorset Golf Club, C-495/12, EU:C:2013:861, bod 19). V tejto súvislosti treba tiež uviesť, že súťažný charakter určitej činnosti sám osebe nemôže stať na to, aby sa považovala za „šport“, pokiaľ jej chýba nie nezanedbateľný fyzický prvok.

26 Z judikatúry pripomenutej v bode 21 tohto rozsudku navyše vyplýva, že článok 132 tejto smernice má za cieľ taxatívne definovať určité činnosti verejného záujmu, ktoré majú ako výnimka prospech z oslobodenia od DPH. Vzhľadom na to z dôvodov uvedených v bodoch 19 až 25 tohto rozsudku výklad rozsahu oslobodenia od dane stanoveného v článku 132 ods. 1 písm. m) uvedenej smernice spočívajúci v tom, že do ň spadajú činnosti obsahujúce na pohľad zanedbateľný fyzický prvok, predstavuje extenzívny výklad uvedeného ustanovenia, takýto výklad nemôže byť v súlade ani s pravidlom reštriktívneho výkladu oslobodenia od DPH, ani s týmto cieľom reštriktívneho obmedzenia dotknutého oslobodenia.

27 Zo znenia uvedeného článku 132 ods. 1 písm. m), ako aj zo systematického a teleologického výkladu smernice 2006/112 teda vyplýva, že toto ustanovenie sa vzťahuje iba na činnosti vykazujúce nie nezanedbateľný fyzický prvok.

28 Takýto výklad nemá vplyv na otázku, či činnosť zahŕňajúca na pohľad zanedbateľný fyzický prvok môže prípadne spadať pod pojem „kultúrne služby“ v zmysle článku 132 ods. 1 písm. n) tejto smernice, keďže táto činnosť má vzhľadom na svoje uplatňovanie, históriu a tradície, ktoré sú jej vlastné, v predmetnom členskom štáte také postavenie sociálneho a kultúrneho dedičstva danej krajiny, že sa môže považovať za činnosť tvoriacu jej kultúru. V tejto súvislosti Súdny dvor rozhodol, že zodpovedajúce ustanovenie smernice 77/388 poskytovalo členským štátom pri stanovovaní kultúrnych služieb oslobodených od dane určitú mieru voľnej úvahy (pozri v tomto zmysle rozsudok z 15. februára 2017, British Film Institute, C-592/15, EU:C:2017:117, bod 24).

29 Vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy treba na položené otázky odpovedať tak, že článok 132 ods. 1 písm. m) smernice 2006/112 sa má vykladať v tom zmysle, že činnosť, akou je športový bridž, ktorá vykazuje na pohľad zanedbateľný fyzický prvok, nespadá pod pojem „šport“ v zmysle tohto ustanovenia.

O trovách

30 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k ústníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených ústníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (štvrtá komora) rozhodol takto:

Článok 132 ods. 1 písm. m) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že činnosť, akou je športový bridž, ktorá vykazuje na pohľad zanedbateľný fyzický prvok, nespadá pod pojem „šport“ v zmysle tohto ustanovenia.

Podpisy

* Jazyk konania: angličtina.