



Teismo praktikos rinkinys

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 — Įėjimas į golfo aikštiną — Golfo klubo lankytojai ne nariai, mokantys green įėjimo 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)* (Jungtinė Karalystė) 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 rašytinę proceso dalį ir įvykus 2013 m. spalio 2 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs 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

* Proceso kalba: anglų.

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, 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 atlygį 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 kūno kultūra glaudžiai susijusių tam tikrų paslaugų teikimas sportuojantiems ar kūno kultūra užsiimantiems asmenims.“
- 5 Į šią nuostatą 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 įtvirtintas 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 įkainius, kuriuos patvirtino valdžios institucijos arba kurie neviršija tokių patvirtintų įkainių, arba, teikdamos paslaugas, kurioms tokio patvirtinimo nereikia, – įkainius, kurie mažesni už PVM apmokestinamų komercinių įmonių taikomus įkainius už panašias paslaugas;

d) neapmokestinant PVM neturi būti iškraipoma konkurencija PVM mokėti turinčių komercinių įmonių atžvilgiu.“

7 Šios direktyvos 134 straipsnyje nustatyta:

„Paslaugų teikimas ir prekių tiekimas neapmokestinami, kaip numatyta 132 straipsnio 1 dalies [m punkte], kai:

- a) paslaugų teikimas ir prekių tiekimas nėra būtinas vykdomiems neapmokestinamiems sandoriams;
- b) pagrindinis paslaugas teikiančios ir prekes tiekiančios įstaigos tikslas – gauti papildomų pajamų iš sandorių, kuriuos vykdant tiesiogiai konkuruojama su PVM turinčiomis mokėti komercinėmis įmonėmis.“

Jungtinės Karalystės teisė

8 Pagal 1994 m. Įstatymo dėl pridėtinės vertės mokesčio (*Value Added Tax Act 1994*) 9 priedo 10 grupės 3 punktą neapmokestinamos:

„Sąlygas tenkinančios organizacijos asmeniui teikiamos paslaugos (išskyrus tuos atvejus, kai ši organizacija veikia narystės pagrindu ir teikia paslaugas ne nariui), glaudžiai su sportu ar kūno kultūra susijusios ir būtinos, kurias teikiant dalyvauja šis asmuo.“

9 10 grupės 2 pastaboje numatyta:

„Pagal 3 punktą asmuo laikomas sąlygas tenkinančios organizacijos nariu, jeigu narystė jam suteikiama trimis mėnesiams arba ilgesniam laikotarpiui.“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

10 *Bridport* yra privatus golfo klubas, kurio tikslas apima golfo klubo išlaikymą ir valdymą tam, kad nariai ir lankytojai galėtų juo naudotis ir jame apsistoti, ir, be kita ko, golfo mokyklos eksploataciją ir golfo instruktorių paslaugų teikimą, taip pat golfo įrangos suteikimą naudotis.

11 2009 m. rugsėjo mėn. apie 737 *Bridport* nariai buvo visateisiai: jie turėjo teisę patekti į klubo aikštyną ir galėjo žaisti bet kuriuo laiku, t. y. 7 dienas per savaitę, už 657,20 svaro sterlingo (GBP) standartinį metinį tarifą. Be to, lankytojai ne nariai galėjo žaisti šiame aikštynė sumokėję *green* įėjimo mokestį (toliau – *green fee*), t. y. 32-38 GBP už partiją arba didesnį mokestį už visą dieną. *Bridport* nustatė metinių mokesčių ir *green fees* tarifus atsižvelgdama į kaimyninių pelno nesiekiančių klubų ir golfo aikštynų, taip pat golfo aikštyną komerciniais tikslais eksploatuojančio subjekto taikomas kainas.

12 Per mokestinį laikotarpį, pasibaigusį 2009 m. rugsėjo 30 d., pajamos iš *green fees* sudarė 18,7 %, narių metiniai mokesčiai – 56,4 % *Bridport* pajamų, o likusias pajamas daugiausia sudarė gautosios iš baro valdymo.

13 Daug metų deklaravęs ir mokėjęs *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), paprašė grąžinti jo apskaičiuotą 140 359,16 GBP sumokėto PVM permoką. Kadangi *Commissioners* atmetė šį prašymą, *Bridport* apskundė šį sprendimą atmesti jo prašymą *First-tier Tribunal (Tax Chamber)*.

- 14 *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* patenkino šį skundą ir konstatavo, kad teisė žaisti *Bridport* aikštyne nesiskyrė dėl to, ar ji buvo suteikta klubo nariams, ar ne nariams, kurie mokėjo *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 neginčijama, kad *Bridport* yra pelno nesiekianti organizacija, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies m punktą. Be to, neginčijama, 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 tokių 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 valstybėms narėms leidžiama, remiantis [šios direktyvos] 133 straipsnio [pirmos pastraipos] d punktu, netaikyti tokių pajamų neapmokestinimo, jei tai gali iškreipti konkurenciją, ją padaryti nepalankią 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 iškreipimą?
 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 iškreipimo“ sąlygos, nuo [šios direktyvos] 134 straipsnio [pirmos pastraipos] b punkto, kuriame numatyta tik tiesioginė konkurencija?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo-penktojo klausimų

- 18 Pirmuoju-penktoju 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 aikštyną 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 kūno kultūrai 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 *Město Žamberk*, C-18/12, 21 ir 22 punktus).
- 20 Šia nuostata siekiama palankiau vertinti kai kurią visuomenei naudingą veiklą, t. y. su sportu ar kūno kultūra glaudžiai susijusias paslaugas, kurias teikia pelno nesiekiančios organizacijos sportuojantiems ar kūno kultūra užsiimantiems asmenims. Taigi minėta nuostata siekiama skatinti plačiąją visuomenę užsiimti tokia veikla (žr. minėto Sprendimo *Město Žamberk* 23 punktą).
- 21 Turint omenyje, kad pateikimas 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 golfo reguliariai, ar organizuotai, ar siekdamas dalyvauti sporto varžybose.
- 22 Darytina išvada, kad jei šią 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 – įstaigai gauti papildomų pajamų iš sandorių, kurie tiesiogiai konkuruoja su komercinių įstaigų, turinčių mokėti PVM, sudaromais sandoriais.
- 24 Kalbant apie pagrindinėje byloje nagrinėjamą paslaugą, t. y. teisės naudotis golfo aikštynu suteikimą, neginčijama, kad ji būtina neapmokestinamiems sandoriams vykdyti, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 134 straipsnio a punktą, nes ši teisė būtina siekiant žaisti golfą.
- 25 Tačiau prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, ar tuo atveju, kai organizacija, kuri valdo golfo aikštyną ir siūlo narystės sistemą kartu leisdama lankytojams ne nariams naudotis šiuo golfo aikštynu už atlygį, įėjimo mokesčius, kurių turi sumokėti šie lankytojai, yra „papildomos pajamos“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 134 straipsnio b punktą, palyginti su pajamomis, gautomis iš šios organizacijos narių sumokėtų mokesčių.

- 26 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad skirtumas yra pagrįstas tik nario arba ne nario, kuriam teikiama nagrinėjama paslauga, statusu.
- 27 Taigi dėl nuostatų, galiojusių prieš įsigaliojant Direktyvos 2006/112 133 ir 134 straipsniams, t. y. dėl Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 2 dalies, Teisingumo Teismas nusprendė, kad šioje nuostatoje nenumatyti apribojimai, taikomi aptariamų paslaugų gavėjams, todėl valstybės narės negali nagrinėjamo neapmokestinimo netaikyti tam tikroms šių paslaugų gavėjų grupėms (minėto Sprendimo *Canterbury Hockey Club ir Canterbury Ladies Hockey Club* 39 punktą).
- 28 Be to, reikia priminti, kad, atvirkščiai, nei Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies 1 punkte numatyto neapmokestinimo, kuris pirmiausia yra apribotas šiame punkte aprašytų pelno nesiekiančių organizacijų paslaugų teikimo ir prekių tiekimo „jų nariams“, atveju, glaudžiai susijusio su sportu paslaugų teikimo neapmokestinimas, įtvirtintas šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte, nėra taip apribotas, nors pirminiame Europos Komisijos šeštosios direktyvos pasiūlyme šis neapmokestinimas taip pat buvo apribotas paslaugų teikimo ir prekių tiekimo atitinkamų organizacijų nariams, kaip tai matyti iš 1973 m. birželio 20 d. Tarybos šeštosios direktyvos dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas pasiūlymo [COM(73) 950 galutinis] 14 straipsnio A skirsnio 1 dalies j punkto.
- 29 Šiomis aplinkybėmis „papildomos pajamos“, kaip jos suprantamos pagal Direktyvos 2006/112 134 straipsnio b punktą, negali būti aiškinamos taip, kad būtų susiaurinta šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte įtvirtinto neapmokestinimo taikymo sritis ir jis taikomas pagal nario arba ne nario, kuriam teikiama nagrinėjama paslauga, statusą, t. y. kriterijų, kuris buvo sąmoningai išbrauktas iš šio neapmokestinimo apibrėžties.
- 30 Taigi žodžių junginio „papildomos pajamos“ aiškinimu, pagal kurį įėjimo mokesčiai už naudojimąsi golfo aikštynu, sumokėti pelno nesiekiančios organizacijos, kuri valdo golfo aikštyną ir siūlo narystės sistemą, lankytojų ne narių, patenka į šį žodžių junginį, nes šie įėjimo mokesčiai yra papildomi, palyginti su pajamomis, gaunamomis iš šios organizacijos narių mokesčių, būtų apribojama Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatyto neapmokestinimo taikymo sritis.
- 31 Darytina išvada, kad įėjimo mokesčiai už naudojimąsi golfo aikštynu, sumokėti pelno nesiekiančios organizacijos, kuri valdo golfo aikštyną ir siūlo narystės sistemą, lankytojų ne narių, nėra „papildomos pajamos“, kaip jos suprantamos pagal Direktyvos 2006/112 134 straipsnio b punktą.
- 32 Atsižvelgiant į pirmiau išdėstytus svarstymus, į pirmąjį–penktąjį klausimus reikia atsakyti taip: Direktyvos 2006/112 134 straipsnio b punktas turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatytas neapmokestinimas taikomas paslaugoms, kurias teikdama golfo aikštyną valdanti ir narystės sistemą siūlanti pelno nesiekianti organizacija leidžia naudotis šiuo golfo aikštynu lankytojams ne šios organizacijos nariams.

Dėl šeštojo ir septintojo klausimų

- 33 Šeštuoju ir septintuoju klausimais prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Direktyvos 2006/112 133 straipsnio pirmos pastraipos d punktas turi būti aiškinamas taip, kad jame leidžiama valstybėms narėms netaikyti šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatyto paslaugų, kurias teikia golfo aikštyną valdanti ir narystės sistemą siūlanti pelno nesiekianti organizacija ir kurios susijusios su teise naudotis šiuo golfo aikštynu, neapmokestinimo, kai šios paslaugos teikiamos lankytojams ne šios organizacijos nariams.

- 34 Minėtos direktyvos 133 straipsnio pirmos pastraipos d punkte valstybėms narėms leidžiama neapmokestinti PVM 132 straipsnio 1 dalies b, g, h, i, l, m ir n punktuose numatytais neapmokestinimo atvejais ir kitų, ne tik viešosios teisės reglamentuojamų, įstaigų, jei tenkinama sąlyga, kad šiuo neapmokestinimu neturi būti iškraipoma PVM mokėtojų komercinių įmonių konkurencija.
- 35 Tačiau šia valstybėms narėms suteikta galimybė, kurios apimtis turi būti vertinama atsižvelgiant į kontekstą, kuris matyti iš Direktyvos 2006/112 133 straipsnio pirmos pastraipos a–c punktų, neleidžiama nustatyti bendrų priemonių, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, kuriomis būtų ribojama šių neapmokestinimo atvejų taikymo sritis. Iš tiesų, pagal Teisingumo Teismo praktiką, susijusią su atitinkamomis Šeštosios direktyvos nuostatomis, valstybė narė, nustatydamas, kad šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatytas neapmokestinimas taikomas, tik jeigu įvykdoma viena arba daugiau sąlygų, numatytų šios direktyvos 133 straipsnyje, negali pakeisti šio neapmokestinimo taikymo apimties (šiuo klausimu žr. 1998 m. gegužės 7 d. Sprendimo *Komisija prieš Ispaniją*, C-124/96, Rink. p. I-2501, 21 punktą).
- 36 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies b, g, h, i, l, m ir n punktuose įtvirtintų neapmokestinimo atvejų taikymo sritis apibrėžiama atsižvelgiant ne tik į numatytų sandorių turinį, bet ir į tam tikras charakteristikas, kurias turi atitikti paslaugų teikėjai. Taigi, numatant neapmokestinimo PVM atvejus remiantis tokiomis charakteristikomis, PVM bendra sistema reikalaujama, kad skirtingų ūkio subjektų būtų skirtingos konkurencijos sąlygos.
- 37 Šiomis aplinkybėmis Direktyvos 2006/112 133 straipsnio pirmos pastraipos d punktas negali būti aiškinamas taip, lyg būtų galima pašalinti konkurencijos sąlygų skirtumus, atsiradusius dėl pačių Sąjungos teisėje numatytų neapmokestinimo atvejų, nes dėl tokio aiškinimo kiltų abejonių dėl minėtų neapmokestinimo atvejų taikymo srities.
- 38 Nacionalinės teisės nuostatomis, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, nesilaikoma Direktyvos 2006/112 133 straipsnio pirmos pastraipos d punkte įtvirtintos galimybės ribų. Jomis ne tik vengiama konkurencijos iškraipymų, atsiradusių dėl sąlygų, kuriomis pagal nacionalinės teisės nuostatas, perkeliančias šią direktyvą, taikomas šis neapmokestinimas, bet ir pažeidžiamas konkurencijos sąlygų skirtumas, atsiradęs dėl paties Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatyto neapmokestinimo. Iš tiesų šis neapmokestinimas netaikomas remiantis nagrinėjamos paslaugos gavėjo statusu, nors dėl šio statuso iš esmės nepasikeičia paslauga, t. y. leidimas įeiti į golfo aikštyną siekiant užsiimti šiuo sportu.
- 39 Atsižvelgiant į pirmiau išdėstytus svarstymus, į šeštąjį ir septintąjį klausimus reikia atsakyti taip: Direktyvos 2006/112 133 straipsnio pirmos pastraipos d punktas turi būti aiškinamas taip, kad tokiomis aplinkybėmis, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, valstybėms narėms neleidžiama netaikyti šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatyto paslaugų, kurias teikia golfo aikštyną valdanti ir narystės sistemą siūlanti pelno nesiekianti organizacija ir kurios susijusios su teise naudotis šiuo golfo aikštynu, neapmokestinimo, kai šios paslaugos teikiamos lankytojams ne šios organizacijos nariams.

Dėl aštuntojo klausimo

- 40 Atsižvelgiant į pateiktus atsakymus į pirmąjį-septintąjį klausimus, į aštuntąjį klausimą atsakyti nereikia.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 41 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikusiai 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 (penktoji kolegija) nusprendžia:

1. 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 134 straipsnio b punktas turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatytas neapmokestinimas taikomas paslaugoms, kurias teikia golfo aikštyną valdanti ir narystės sistemą siūlanti 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 būti aiškinamas taip, kad tokiomis aplinkybėmis, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, valstybėms narėms neleidžiama netaikyti šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies m punkte numatyto paslaugų, kurias teikia golfo aikštyną valdanti ir narystės sistemą siūlanti pelno nesiekianti organizacija ir kurios susijusios su teise naudotis šiuo golfo aikštynu, neapmokestinimo, kai šios paslaugos teikiamos lankytojams ne šios organizacijos nariams.

Parašai.