



## Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2013. gada 21. februārī\*

Nodokļi — PVN — Direktīva 2006/112/EK — 132. panta 1. punkta m) apakšpunkts — Atbrīvojums no nodokļa — Pakalpojumi, kas cieši saistīti ar sportu vai fizisko audzināšanu — Neorganizēta un neregulāra nodarbošanās ar sporta aktivitātēm — Pašvaldības ūdens atrakciju parks

Lieta C-18/12

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Nejvyšší správní soud* (Čehijas Republika) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2011. gada 15. decembrī un kas Tiesā registrēts 2012. gada 16. janvārī, tiesvedībā

***Město Žamberk***

pret

***Finanční ředitelství v Hradci Králové***, tagad – *Odvolací finanční ředitelství*

TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs T. fon Danvics [*T. von Danwitz*] (referents), tiesneši A. Ross [*A. Rosas*], E. Juhāss [*E. Juhász*], D. Švābi [*D. Šváby*] un K. Vajda [*C. Vajda*],

ģenerālvokāts Ī. Bots [*Y. Bot*],

sekretāre A. Impellicēri [*A. Impellizzeri*], administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2012. gada 12. decembra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *město Žamberk* vārdā – *J. Lukáš*, advokāts,
- *Finanční ředitelství v Hradci Králové* vārdā – *E. Horáková*, pārstāve,
- Čehijas Republikas valdības vārdā – *M. Smolek*, pārstāvis,
- Eiropas Komisijas vārdā – *L. Lozano Palacios*, *M. Šimerdová* un *Z. Malůšková*, pārstāvji,

ņemot vērā pēc ģenerālvokāta uzklaušīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

\* Tiesvedības valoda – čehu.

## Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 132. panta 1. punkta m) apakšpunkta interpretāciju.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *mēsto Žamberk* (Žamberkas pilsēta) un *Finanční ředitelství v Hradci Králové*, tagad – *Odvolací finanční ředitelství* (Nodokļu administrācija, kas ir pārsūdzības instance), par pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) piemērošanu ieejas biļetes cenai, samaksājot kuru, *mēsto Žamberk* ļauj izmantot savu pašvaldībai piederošo ūdens atrakciju parku.

### Atbilstošās tiesību normas

#### *Savienības tiesības*

- 3 Atbilstoši PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunktam PVN tiek uzlikts “pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāds”.
- 4 Šīs direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunktā, kurš ir ietverts minētās direktīvas IX sadaļas 2. nodaļā ar virsrakstu “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 Minētās direktīvas 134. pantā ir paredzēts:

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

- a) preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana nav būtiski svarīga atbrīvotajiem darījumiem;
- b) preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas pamatmērķis ir gūt struktūrai papildu ienākumus, veicot darījumus, kas tieši konkurē ar komercuzņēmumu darījumiem, par kuriem uzliek PVN.”

#### *Čehijas Republikas tiesības*

- 6 Likuma Nr. 235/2004 par pievienotās vērtības nodokli, tā pamatlietas faktiskajiem apstākļiem piemērojamajā redakcijā, 61. panta d) punktā ar virsrakstu “Citi pakalpojumi, kas ir atbrīvoti no nodokļa bez tiesībām veikt nodokļa atskaitījumu” ir paredzēts:

“No nodokļa ir atbrīvoti arī šādi pakalpojumi:

[..]

d) pakalpojumi, kas cieši saistīti ar sportu vai fizisko audzināšanu un kurus juridiskas personas, kas nav dibinātas vai reģistrētas komerciāliem mērķiem, sniedz personām, kas nodarbojas ar sporta vai fiziskās audzināšanas aktivitātēm.”

- 7 Saskaņā ar Likuma Nr. 115/2001 par sporta veicināšanu 2. panta 1. punktu jēdziens “sports” ietver jebkāda veida fiziskās aktivitātes, kuru mērķis ar organizētu vai neorganizētu dalību ir veicināt harmonisku fiziskā un garīgā stāvokļa attīstību, uzlabot veselību un sasniegumus sportā jebkāda līmeņa sacensībās.
- 8 Šī paša panta 2. punktā jēdziens “visiem domāts sports” ir definēts kā organizētas un neorganizētas sporta un fiziskās aktivitātes, kas domātas plašai sabiedrības daļai.

### **Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi**

- 9 *Město Žamberk*, iekasējot ieejas maksu, ļauj izmantot pašvaldībai piederošu ūdens atrakciju parku, kurā tostarp ir peldbaseins, sadalīts vairākos posmos un aprīkots ar tramplīniem niršanai ūdenī, bērnu rotaļu baseins, ūdens slidkalniņi un caurules nobraukšanai ūdenī, masāžas vanna, peldvieta dabīgas upes formā, pludmales volejbola laukums, tenisa galds, kā arī ir iespējams izīrēt sporta aprīkojumu. Iesniedzējtiesa ir norādījusi, ka pēc tās rīcībā esošās informācijas neviens sporta klubs vai sporta organizācija nesadarbojās ar šo peldbaseina kompleksu, un šo kompleksu fiziskās audzināšanas aktivitātēm neizmanto arī skolas vai citas personas.
- 10 Nodokļa deklarācijā par 2009. gada pirmā ceturkšņa taksācijas periodu *město Žamberk* deklarēja PVN pārmaksu CZK 198 182 apmērā. Šajā ziņā *Finanční úřad v Žamberku* (Žamberkas Nodokļu pārvalde) konstatēja, ka *město Žamberk* pašvaldībai piederošā ūdens atrakciju parka sniegtie pakalpojumi ir uzskatāmi par no nodokļa atbrīvotiem pakalpojumiem, kas nedod tiesības uz PVN atskaitījumu, un tādējādi ar 2009. gada 17. jūnija paziņojumu par atgūšanu noteica pārmaksu par attiecīgo taksācijas periodu CZK 154 105 apmērā.
- 11 Tā kā šis paziņojums par atgūšanu tika apstiprināts ar *Finanční ředitelství v Hradci Králové* (Hradeckrāloves finanšu direkcija) 2009. gada 15. decembra lēmumu, *město Žamberk* cēla prasību *Krajský soud v Hradci Králové* (Hradeckrāloves reģionālā apgabaltiesa), kura atcēla *Finanční ředitelství v Hradci Králové* lēmumu. Līdz ar to šī pēdējā minētā iestāde iesniedza kasācijas sūdzību *Nejvyšší správní soud* (Augstākā administratīvā tiesa).
- 12 Ņemot vērā jēdziena “sports” definīciju, kas valsts līmenī ir noteikta Likuma Nr. 115/2001 2. pantā, *Nejvyšší správní soud* būtībā vēlas noskaidrot, vai neorganizētas un neregulāras sporta aktivitātes var tikt atzītas par “sportu” PVN direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunkta izpratnē.
- 13 Tā arī vēlas noskaidrot, vai tas, ka tāds ūdens atrakciju parks kā pamatlietā piedāvā saviem apmeklētājiem iespēju nodarboties ne vien ar noteiktām sporta aktivitātēm, bet arī ar izklaides vai atpūtas aktivitātēm, un tas, ka visiem apmeklētājiem ne vienmēr ir mērķis nodarboties ar sporta aktivitātēm, var ietekmēt PVN direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunkta piemērojamību.
- 14 *Nejvyšší správní soud* ir precizējusi, ka tās lūgums neattiecas uz jēdziena “bepeļņas organizācija” minētā noteikuma izpratnē interpretāciju, jo jautājums par to, vai *město Žamberk* ietilpst šī jēdziena piemērošanas jomā, ņemot vērā Čehijas Republikas procesuālās tiesības, tai pamatlietā nav jāizvērtē. Turklāt prejudiciālie jautājumi neattiecas uz nosacījumiem, kas papildinātu PVN direktīvas 134. pantā paredzētos atbrīvošanas no PVN nosacījumus.
- 15 Šajos apstākļos *Nejvyšší správní soud* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:
  - “1) Vai neorganizētas, neregulāras un ar atpūtu saistītas sporta aktivitātes, ar kurām iepriekš minētajā veidā var nodarboties atklātā peldbaseina kompleksā (piemēram, peldēšana atpūtas nolūkos, bumbas spēles utt.), var uzskatīt par piedalīšanos sporta vai fiziskās audzināšanas pasākumos [PVN direktīvas] 132. panta 1. punkta m) apakšpunkta izpratnē?”

- 2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir apstiprinoša, vai šāda atklāta peldbaseina kompleksa izmantošanas pret atlīdzību nodrošināšanu, kas tā apmeklētājiem sniedz iepriekš minēto iespēju nodarboties ar sporta aktivitātēm, tostarp cita veida izklaidi vai atpūtu, var uzskatīt par pakalpojumu, kas cieši saistīts ar sportu vai fizisko audzināšanu un ko nodrošina personām, kuras piedalās sporta vai fiziskās audzināšanas pasākumos iepriekš minētās [PVN direktīvas] normas izpratnē, un līdz ar to par pakalpojumu, kas ir atbrīvots no [PVN], tiktāl, ciktāl to sniedz bezpeļņas organizācija un ir ievēroti citi šajā direktīvā paredzētie nosacījumi?

## Par prejudiciālajiem jautājumiem

### Par pirmo jautājumu

- 16 Ar savu pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai PVN direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunkts ir interpretējams tādējādi, ka neorganizētas, neregulāras un ar piedalīšanos sporta sacensībās nesaistītas sporta aktivitātes var uzskatīt par piedalīšanos sporta pasākumos šīs tiesību normas izpratnē.
- 17 Vispirms attiecībā uz valsts tiesībās paredzēto jēdzienu “sports” ir jānorāda, ka saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru minētajā pantā paredzētie atbrīvojumi ir patstāvīgi Savienības tiesību jēdzieni, kuru mērķis ir novērst atšķirības PVN režīma piemērošanā dažādās dalībvalstīs (it īpaši skat. 1999. gada 25. februāra spriedumu lietā C-349/96 *CPP, Recueil*, I-973. lpp., 15. punkts; 2007. gada 14. jūnija spriedumu lietā C-434/05 *Horizon College*, Krājums, I-4793. lpp., 15. punkts, kā arī 2008. gada 16. oktobra spriedumu lietā C-253/07 *Canterbury Hockey Club un Canterbury Ladies Hockey Club*, Krājums, I-7821. lpp., 16. punkts).
- 18 Kā izriet no tās PVN direktīvas nodaļas virsraksta, kurā ir ietverts 132. pants, šajā pantā paredzēto atbrīvojumu mērķis ir atbalstīt dažas darbības sabiedrības interesēs (skat. 2009. gada 23. aprīļa spriedumu lietā C-357/07 *TNT Post UK*, Krājums, I-3025. lpp., 32. punkts). Tomēr šie atbrīvojumi neattiecas uz visām darbībām sabiedrības interesēs, bet tikai uz tām, kas ir uzskaitītas un ļoti sīki aprakstītas minētajā tiesību normā (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Horizon College*, 14. punkts; lietā *Canterbury Hockey Club un Canterbury Ladies Hockey Club*, 18. punkts, kā arī 2010. gada 10. jūnija spriedumu lietā C-86/09 *Future Health Technologies*, Krājums, I-5215. lpp., 29. punkts).
- 19 Minēto atbrīvojumu raksturošanai izmantotais formulējums ir interpretējams šauri, jo šie atbrīvojumi ir atkāpe no vispārējā principa, ka PVN tiek iekasēts par visiem pakalpojumiem, ko nodokļu maksātājs ir sniedzis par atlīdzību. Tomēr šīs šaurās interpretācijas noteikums nenozīmē, ka formulējums, kas izmantots, lai aprakstītu iepriekš minētajā 132. pantā paredzētos atbrīvojumus, būtu jāinterpretē tā, ka tiem tiktu atņemta to nozīme (2004. gada 18. novembra spriedums lietā C-284/03 *Temco Europe*, Krājums, I-11237. lpp., 17. punkts; iepriekš minētie spriedumi lietā *Horizon College*, 16. punkts, kā arī lietā *Canterbury Hockey Club un Canterbury Ladies Hockey Club*, 17. punkts).
- 20 Līdz ar to šis formulējums ir jāinterpretē, ņemot vērā tā kontekstu, PVN direktīvas mērķus un sistēmu, un it īpaši attiecīgā atbrīvojuma *ratio legis* (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Temco Europe*, 18. punkts; 2005. gada 3. marta spriedumu lietā C-428/02 *Fonden Marselisborg Lystbådehavn*, Krājums, I-1527. lpp., 28. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Canterbury Hockey Club un Canterbury Ladies Hockey Club*, 17. punkts).

- 21 Attiecībā uz PVN direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunktu ir jānorāda, ka šis noteikums, kā tas izriet no tā formulējuma, attiecas uz sportu un fizisko audzināšanu vispār. Ņemot vērā šo formulējumu, minētajā noteikumā nav domāts tajā paredzēto atbrīvojumu piemērot tikai atsevišķiem sporta veidiem (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Canterbury Hockey Club* un *Canterbury Ladies Hockey Club*, 27. punkts).
- 22 Tāpat arī PVN direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunktā, lai tas būtu piemērojams, netiek prasīts, lai sporta aktivitāte tiktu veikta kādā noteiktā līmenī, piemēram, profesionālā līmenī, nedz arī lai attiecīgā sporta aktivitāte tiktu veikta kādā noteiktā veidā, proti, regulāri vai organizēti vai ar mērķi piedalīties sporta sacensībās, ja vien šī aktivitāte nav saistīta tikai un vienīgi ar izklaidi un atpūtu.
- 23 Attiecībā uz PVN direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunkta mērķi ir jānorāda, ka šī noteikuma mērķis ir veicināt konkrētu darbību sabiedrības interesēs veikšanu, proti, tādu pakalpojumu sniegšanu, kas ir cieši saistīti ar sportu vai fizisko audzināšanu un ko bezpeļņas organizācijas sniedz personām, kas piedalās sporta vai fiziskās audzināšanas pasākumos. Līdz ar to minētā noteikuma mērķis ir veicināt šādu darbību praktizēšanu plašā sabiedrības daļā.
- 24 Tomēr tāda šī noteikuma interpretācija, kas ierobežotu tajā paredzētā atbrīvojuma piemērošanas jomu tikai ar organizētām, regulārām vai ar piedalīšanos sporta sacensībās saistītām sporta aktivitātēm, būtu pretrunā šim iepriekš minētajam mērķim.
- 25 Ņemot vērā iepriekš minēto, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunkts ir interpretējams tādējādi, ka neorganizētas, neregulāras un ar piedalīšanos sporta sacensībās nesaistītas sporta aktivitātes var tikt atzītas par sportu šī noteikuma izpratnē.

#### *Par otro jautājumu*

- 26 Ar savu otro jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai PVN direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunkts ir interpretējams tādējādi, ka ūdens atrakciju parka izmantošanu, kas tā apmeklētājiem sniedz iespēju nodarboties ne vien ar sporta aktivitātēm, bet arī cita veida izklaides vai atpūtas aktivitātēm, var uzskatīt par tādu pakalpojumu sniegšanu, kas ir cieši saistīti ar sportu.
- 27 Atbilstoši Tiesas judikatūrai – ja darījums sastāv no virknes elementu un darbību, ir jāņem vērā visi apstākļi, kuros attiecīgais darījums tiek veikts, lai, pirmkārt, noteiktu, vai pastāv divi vai vairāki atsevišķi pakalpojumi vai vienots pakalpojums, un, otrkārt, vienota pakalpojuma gadījumā – vai šis vienotais pakalpojums ietilpst attiecīgā atbrīvojuma piemērošanas jomā (šajā ziņā skat. 2005. gada 27. oktobra spriedumu lietā *C-41/04 Levob Verzekerings* un *OV Bank*, Krājums, I-9433. lpp., 19. punkts; 2007. gada 29. marta spriedumu lietā *C-111/05 Aktiebolaget NN*, Krājums, I-2697. lpp., 21. punkts, kā arī 2011. gada 10. marta spriedumu apvienotajās lietās *C-497/09*, *C-499/09*, *C-501/09* un *C-502/09 Bog u.c.*, Krājums, I-1457. lpp., 52. punkts).
- 28 Var uzskatīt, ka vienots pakalpojums pastāv tad, ja divi vai vairāki elementi vai darbības, ko nodokļu maksātājs veicis attiecībā uz klientu, ir tik cieši saistīti, ka tie objektīvi veido vienotu, ekonomiski nedalāmu pakalpojumu, kura sadalīšana būtu mākslīga (iepriekš minētais spriedums lietā *Levob Verzekerings* un *OV Bank*, 22. punkts; 2008. gada 21. februāra spriedums lietā *C-425/06 Part Service*, Krājums, I-897. lpp., 53. punkts, kā arī iepriekš minētais spriedums apvienotajās lietās *Bog u.c.*, 53. punkts). Turklāt vienots pakalpojums pastāv it īpaši tad, ja viens vai vairāki elementi veido galveno pakalpojumu, bet citi elementi savukārt ir uzskatāmi par papildpakalpojumiem, uz kuriem attiecas tāds pats nodokļu režīms kā uz galveno pakalpojumu (it īpaši skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *CPP*, 30. punkts; lietā *Levob Verzekerings* un *OV Bank*, 21. punkts, kā arī apvienotajās lietās *Bog u.c.*, 54. punkts un tajā minētā judikatūra).



- 29 Lai noteiktu, vai vienots komplekss pakalpojums ir uzskatāms par pakalpojumu, kas ir cieši saistīts ar sportu PVN direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunkta izpratnē, kaut gan šis pakalpojums ietver arī elementus, kuriem nav šādas saiknes, ir jāņem vērā visi apstākļi, kādos notiek darījums, lai noskaidrotu raksturīgos elementus un no tiem identificētu galvenos elementus (šajā ziņā it īpaši skat. 1996. gada 2. maija spriedumu lietā *C-231/94 Faaborg-Gelting Linien, Recueil*, I-2395. lpp., 12. un 14. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Levob Verzekerings* un *OV Bank*, 27. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās *Bog u.c.*, 61. punkts).
- 30 No Tiesas judikatūras izriet, ka galvenais elements ir jānosaka, pamatojoties uz vidusmēra patērētāja viedokli (šajā ziņā it īpaši skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Levob Verzekerings* un *OV Bank*, 22. punkts, kā arī 2010. gada 2. decembra spriedumu lietā *C-276/09 Everything Everywhere*, Krājums, I-12359. lpp., 26. punkts) un šajā visaptverošajā vērtējumā ņemot vērā PVN direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma elementu kvalitatīvo, nevis tikai kvantitatīvo nozīmi salīdzinājumā ar elementiem, kas neietilpst šī atbrīvojuma piemērošanas jomā (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās *Bog u.c.*, 62. punkts).
- 31 Saistībā ar atbilstoši LESD 267. pantam izveidoto sadarbību valsts tiesām pašām ir jānosaka, vai konkrētajā lietā nodokļu maksātājs ir sniedzis vienotu pakalpojumu, kurš ietilpst minētā atbrīvojuma piemērošanas jomā, un šajā ziņā jāveic galīgs vērtējums par faktiem (šajā ziņā skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *CPP*, 32. punkts; lietā *Levob Verzekerings* un *OV Bank*, 23. punkts, kā arī apvienotajās lietās *Bog u.c.*, 55. punkts). Tomēr Tiesai ir jāsniedz minētajām tiesām visi Savienības tiesību interpretācijas elementi, kas varētu būt noderīgi, lai izlemtu lietu, kuru tās izskata (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Levob Verzekerings* un *OV Bank*, 23. punkts, kā arī 2012. gada 27. septembra spriedumu lietā *C-392/11 Field Fisher Waterhouse*, 20. punkts).
- 32 Saistībā ar to, vai pamatlietā pastāv vienots komplekss pakalpojums, ir jāizvērtē, vai attiecīgajā ūdens atrakciju parkā ierīkotās instalācijas veido vienu kopumu, kā rezultātā šī kopuma izmantošana ir uzskatāma par vienu pakalpojumu, kura sadalīšana būtu mākslīga. Šajā ziņā, ja, kā tas ir šajā lietā, vienīgais ieejas biļetes veids, lai varētu izmantot ūdens atrakciju parku, nodrošina piekļuvi visam instalāciju kopumam, neparedzot nekādu nodalījumu atkarībā no faktiski izmantotā instalācijas veida, tās izmantošanas veida un ilguma ieejas biļetes derīguma termiņā, šis apstāklis ir būtiska norāde par viena vienota kompleksa pakalpojuma pastāvēšanu.
- 33 Attiecībā uz to, vai šāda vienota kompleksa pakalpojuma gadījumā galvenais elements ir iespēja nodarboties ar sporta aktivitātēm, uz kurām attiecas PVN direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunkts, vai drīzāk tikai atpūta un izklaide, šī noteikšana – kā atgādināts šī sprieduma 30. punktā – ir jāveic, pamatojoties uz vidusmēra patērētāja viedokli, kurš ir nosakāms, ņemot vērā visus objektīvos elementus. Saistībā ar šo novērtējumu it īpaši ir jāņem vērā attiecīgā ūdens atrakciju parka koncepcija, kuras pamatā ir tā objektīvās iezīmes, proti, dažādie piedāvātie infrastruktūras veidi, to plānojums, skaits un nozīme visa parka kontekstā.
- 34 Attiecībā it īpaši uz ūdens zonām valsts tiesai tostarp ir jāņem vērā, vai ar tām tiek nodrošināta iespēja nodarboties ar sporta peldēšanu, tā kā tās, piemēram, ir sadalītas joslās, aprīkotas ar blokiem un tām ir atbilstošs dziļums un dimensija, vai arī tās, tieši pretēji, ir aprīkotas tādējādi, ka galvenokārt ir paredzētas lietošanai atpūtas nolūkos.
- 35 Savukārt tas, ka zināmam skaitam apmeklētāju nav nodoma izmantot šādi noteikto attiecīgā pakalpojuma galveno elementu, nevar ietekmēt šo vērtējumu.
- 36 Pieeja, kas paredz ņemt vērā katra konkrētā apmeklētāja nodomu attiecībā uz tā rīcībā nodotās infrastruktūras izmantošanu, būtu pretrunā PVN sistēmas mērķiem nodrošināt tiesisko noteiktību, kā arī pareizu un vienkāršu PVN direktīvas 132. pantā paredzēto atbrīvojumu piemērošanu. Šajā ziņā ir jāatgādina, ka, lai veicinātu PVN piemērošanu, ir jāņem vērā – atskaitot izņēmuma gadījumos – attiecīgās darbības objektīvais raksturs (šajā ziņā skat. 1995. gada 6. aprīļa spriedumu lietā *C-4/94 BLP Group*,

*Recueil*, I-983. lpp., 24. punkts; 2001. gada 9. oktobra spriedumu lietā C-108/99 *Cantor Fitzgerald International*, *Recueil*, I-7257. lpp., 33. punkts, kā arī 2007. gada 27. septembra spriedumu lietā C-409/04 *Teleos u.c.*, Krājums, I-7797. lpp., 39. punkts).

- 37 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz otro jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 132. panta 1. punkta m) apakšpunkts ir interpretējams tādējādi, ka tāda ūdens atrakciju parka izmantošanas nodrošināšana, kas tā apmeklētājiem sniedz iespēju izmantot ne vien instalācijas, kuras ļauj nodarboties ar sporta aktivitātēm, bet arī cita veida izklaides vai atpūtas aktivitātēm, var uzskatīt par tādu pakalpojumu sniegšanu, kas ir cieši saistīti ar sportu. Iesniedzējtiesai ir jānosaka, vai, ņemot vērā Tiesas šajā spriedumā sniegtos interpretācijas elementus un ievērojot pamatlietas konkrētos apstākļus, tas tā ir šajā lietā.

### **Par tiesāšanās izdevumiem**

- 38 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (piektā palāta) nospriež:

- 1) **Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 132. panta 1. punkta m) apakšpunkts ir interpretējams tādējādi, ka neorganizētas, neregulāras un ar piedalīšanos sporta sacensībās nesaistītas sporta aktivitātes var tikt atzītas par sportu šī noteikuma izpratnē;**
- 2) **Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta m) apakšpunkts ir interpretējams tādējādi, ka tāda ūdens atrakciju parka izmantošanas nodrošināšana, kas tā apmeklētājiem sniedz iespēju izmantot ne vien instalācijas, kuras ļauj nodarboties ar sporta aktivitātēm, bet arī cita veida izklaides vai atpūtas aktivitātēm, var uzskatīt par tādu pakalpojumu sniegšanu, kas ir cieši saistīti ar sportu. Iesniedzējtiesai ir jānosaka, vai, ņemot vērā Eiropas Savienības Tiesas šajā spriedumā sniegtos interpretācijas elementus un ievērojot pamatlietas konkrētos apstākļus, tas tā ir šajā lietā.**

[Paraksti]