

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2008. gada 16. oktobrī\*

Lieta C-253/07

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* (Apvienotā Karaliste) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2007. gada 1. februārī un kas Tiesā reģistrēts 2007. gada 29. maijā, tiesvedībā

***Canterbury Hockey Club,***

***Canterbury Ladies Hockey Club***

pret

***The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs.***

\* Tiesvedības valoda — angļu.

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], tiesneši T. fon Danvics [*T. von Danwitz*] (referents), E. Juhāss [*E. Juhász*], Dž. Arestis [*G. Arestis*] un J. Malenovskis [*J. Malenovský*],

ģenerālvokāts D. Ruiss-Harabo Kolomers [*D. Ruiz-Jarabo Colomer*], sekretāre L. Hjūleta [*L. Hewlett*], galvenā administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2008. gada 3. jūlija tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Canterbury Hockey Club* un *Canterbury Ladies Hockey Club* vārdā — M. Dž. Makdonals [*M. G. MacDonald*], *advocate*,
  
- Apvienotās Karalistes valdības vārdā — T. Harisa [*T. Harris*] un L. Sīboruss [*L. Seeboruth*], pārstāvji, kuriem palīdz I. Hatons [*I. Hutton*], *barrister*,
  
- Grieķijas valdības vārdā — K. Georgiadis [*K. Georgiadis*], I. Bakopuls [*I. Bakopoulos*] un K. Boskovits [*K. Boskovits*], pārstāvji,

— Eiropas Kopienu Komisijas vārdā — M. Afonso [*M. Afonso*] un R. Liāls [*R. Lyal*],  
pārstāvji,

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

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

- <sup>1</sup> Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktu Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā — “Sestā direktīva”).
- <sup>2</sup> Šis lūgums tika iesniegts tiesvedībā starp *Canterbury Hockey Club* un *Canterbury Ladies Hockey Club* (turpmāk tekstā kopā — “Hokeja klubi”) un *The Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs* [Viņas Augstības Ienākumu un muitas dienestu]

(turpmāk tekstā — “*Commissioners*”) par *England Hockey Limited* (turpmāk tekstā — “*England Hockey*”) par Hokeja klubiem sniegtajiem pakalpojumiem iekasētās dalības maksas aplikšanu ar pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā — “PVN”), lai gan šie klubi uzskata, ka šiem pakalpojumiem ir jābūt atbrīvotiem no PVN.

## Atbilstošās tiesību normas

### *Kopienų tiesiskais regulējums*

- 3 Sestās direktīvas 2. panta 1. punktā ir noteikts, ka PVN ir jāmaksā “par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tāds rīkojas”.
- 4 Sestās direktīvas 13. panta A daļā ar nosaukumu “Atbrīvojumi dažām darbībām sabiedrības interesēs” ir it īpaši paredzēts:

“1. Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo turpmāk minētās darbības atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieļautu nekādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai ļaunprātīgu izmantošanu:

[..]

- m) dažus pakalpojumus, kas cieši saistīti ar sportu vai fizisko audzināšanu un ko bezpeļņas organizācijas sniedz personām, kas piedalās sporta vai fiziskās audzināšanas pasākumos;

[..]

2. [..]

- b) preču piegādei vai pakalpojumu sniegšanai nepiešķir 1. punkta b), g), h), i), l), m) un n) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu, ja:

— tas nav būtiski svarīgs atbrīvotajiem darījumiem,

— to pamatmērķis ir gūt organizācijai papildu ienākumus, veicot darījumus, kas tieši konkurē ar komercuzņēmumu darījumiem, kuriem jāmaksā [PVN].”

*Valsts tiesiskais regulējums*

<sup>5</sup> Saskaņā ar 1994. gada likuma par pievienotās vērtības nodokli (*Value Added Tax Act 1994*) 9. pielikuma 10. grupas 3. punktu no PVN ir atbrīvoti:

“Pakalpojumi, ko attiecīgas organizācijas sniedz fiziskai personai un kas ir cieši saistīti un ir būtiski sporta vai fiziskās audzināšanas pasākumam, kurā šī persona piedalās, izņemot, ja šī organizācija apvieno biedrus, pakalpojumus, kas tiek sniegti fiziskai personai, kura nav tās biedrs.”

### **Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi**

- 6 Hokeja klubi ir sporta klubi, kas pieejami tikai to biedriem un kas organizē vairāku hokeja komandu spēles. To biedri maksā ikgadēju dalības maksu, pretī saņemot ar iestāšanos klubā saistītas tiesības. Tie nav reģistrēti kā biedrības, un tiem nav juridiskas personas statusa.
  
- 7 Hokeja klubi paši ir biedri *England Hockey*, bezpeļņas organizācijā hokeja spēles Anglijā veicināšanai un attīstīšanai. Tie tai maksā dalības naudu, kurai *England Hockey* pieskaita PVN.
  
- 8 Apmaiņā pret iekasēto dalības naudu *England Hockey* saviem biedriem sniedz zināmus pakalpojumus, proti, klubu akreditācijas plānu, kursus treneriem, tiesnešiem, skolotājiem un jauniešiem, hokeja veicināšanas biroju tīklu, iespējas iegūt finansējumu no publiskiem fondiem un loteriju rīkotājiem, padomus tirgzinības un sponsoru piesaistīšanas jautājumos, klubu vadības pakalpojumus un apdrošināšanu, kā arī organizē komandu sacensības.

- 9 *Commissioners* paziņoja *England Hockey*, ka tai par dalības maksu, ko tā iekasē par saviem biedriem hokeja klubiem sniegtajiem pakalpojumiem, bija jāmaksā PVN parastās likmes apmērā. Tā kā šie klubi nebija personas, kas nodarbojas ar sportu, šādiem pakalpojumiem nebija piemērojams atbrīvojums.
- 10 Hokeja klubi šo lēmumu pārsūdzēja *VAT and Duties Tribunal* [PVN un nodokļu tiesā], apgalvojot, ka *England Hockey* sniegtie pakalpojumi bija atbrīvoti no PVN saskaņā ar Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktu.
- 11 Izskatot šo prasību, *VAT and Duties Tribunal* atzina, ka *England Hockey* sniegtos pakalpojumus varēja uzskatīt par tādiem, kas sniegti individuāliem spēlētājiem, Hokeja klubu biedriem, jo šiem klubiem bija neregistrētu biedrību statuss un tie nebija juridiskas personas. Lai noteiktu, vai *England Hockey* sniedza pakalpojumus, kas bija cieši saistīti ar sportu, “personām, kas nodarbojas ar sportu”, un šie pakalpojumi tādā gadījumā būtu atbrīvoti no PVN, šie klubi bija jāuzskata par “caurspīdīgiem” un ar to starpniecību vērā bija jāņem individuālie biedri.
- 12 *Commissioners* iesniedza apelāciju par šo lēmumu *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division*, apgalvojot, ka Hokeja klubus nevarēja uzskatīt par “caurspīdīgiem” PVN iekasēšanas aspektā. Hokeja klubi savukārt iesniedza pretprasību, apgalvojot, ka *VAT and Duties Tribunal* lēmums bija jāatstāj spēkā, bet citu iemeslu dēļ nekā tajā norādītie, proti, tāpēc, ka ar 1994. gada likuma par pievienotās vērtības nodokli 9. pielikuma 10. grupas 3. punktā paredzēto nosacījumu, ka pakalpojums bija jāsniedz “fiziskai personai”, nebija atbilstoši transponēts Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunkts.

13 *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* uzskatīja, ka *England Hockey* sniegtie pakalpojumi nedeva Hokeja klubu biedriem iespējas spēlēt hokeju. Tā atzīmēja, ka starp pusēm pamata lietā nebija nesaskaņu par to, ka *England Hockey* sniegtie pakalpojumi ir cieši saistīti ar sportu.

14 *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* uzskatīja, ka nebija pamatoti PVN iekasēšanas aspektā Hokeja klubus uzskatīt par “caurspīdīgiem”, un *Commissioners* iesniegto apelāciju atzina par pieņemamu. Uzskatot, ka Hokeja klubu iesniegtās pretpasības risinājums ir atkarīgs no Kapienu tiesību interpretācijas, šī tiesa nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai, lai piemērotu Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu, jēdziens “personas” teikuma daļā “personām, kas piedalās sporta pasākumos”, ietver arī juridiskas personas un neregistrētas biedrības, vai arī attiecas tikai uz fiziskām personām, ar to domājot cilvēkus?”

2) Ja jēdziens “personas” teikuma daļā “personām, kas piedalās sporta pasākumos”, tiešām ietver juridiskas personas un neregistrētas biedrības, kā arī fiziskas personas, vai vārdi “daži pakalpojumi, kas cieši saistīti ar sportu” ļauj dalībvalstij atbrīvojumu piemērot tikai fiziskām personām, kas nodarbojas ar sportu?”



## Par prejudiciālajiem jautājumiem

### *Par pirmo jautājumu*

- 15 Sestajā direktīvā ir noteikta ļoti plaša PVN piemērošanas joma, aptverot visu ražotāja, tirgotāja un pakalpojuma sniedzēja saimniecisko darbību (skat. it īpaši 1989. gada 15. jūnija spriedumu lietā 348/87 *Stichting Uitvoering Financiële Acties, Recueil*, 1737. lpp., 10. punkts). Tomēr ar minētās direktīvas 13. pantu dažas darbības ir atbrīvotas no PVN.
- 16 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru minētajā pantā paredzētie atbrīvojumi ir patstāvīgi Kopienu tiesību jēdzieni, kuru mērķis ir novērst atšķirības PVN režīma piemērošanā dažādās dalībvalstīs (skat. it īpaši 2004. gada 18. novembra spriedumu lietā C-284/03 *Temco Europe*, Krājums, I-11237. lpp., 16. punkts; 2005. gada 26. maija spriedumu lietā C-498/03 *Kingscrest Associates* un *Montecello*, Krājums, I-4427. lpp., 22. punkts, kā arī 2007. gada 14. jūnija spriedumu lietā C-434/05 *Horizon College*, Krājums, I-4793. lpp., 15. punkts).
- 17 Vārdi, kādos aprakstīti Sestās direktīvas 13. pantā paredzētie atbrīvojumi, ir interpretējami šauri, jo šie atbrīvojumi ir atkāpe no vispārējā principa, ka PVN tiek iekasēts par visiem pakalpojumiem, kas tiek sniegti par atlīdzību. Tomēr šīs šaurās interpretācijas noteikums nenozīmē, ka vārdi, kas izmantoti, lai aprakstītu šajā 13. pantā paredzētos atbrīvojumus, būtu jāinterpretē tā, ka tiem tiktu liegta to nozīme (iepriekš minētie spriedumi lietā *Temco Europe*, 17. punkts, un lietā *Horizon College*,

16. punkts). Tie ir jāinterpretē, ņemot vērā to kontekstu, Sestās direktīvas mērķus un sistēmu un it īpaši attiecīgā atbrīvojuma *ratio legis* (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Temco Europe*, 18. punkts, un 2005. gada 3. marta spriedumu lietā C-428/02 *Fonden Marselisborg Lystbådehavn*, Krājums, I-1527. lpp., 28. punkts).

- 18 Sestās direktīvas 13. panta A daļā ir paredzēts atbrīvot no PVN dažas darbības sabiedrības interesēs. Šis atbrīvojums neattiecas uz visām darbībām sabiedrības interesēs, bet tikai uz tām, kas ir uzskaitītas un ļoti sīki aprakstītas minētajā tiesību normā (2006. gada 14. decembra spriedums lietā C-401/05 *VDP Dental Laboratory*, Krājums, I-12121. lpp., 24. punkts, un iepriekš minētais spriedums lietā *Horizon College*, 14. punkts).
- 19 Runājot par nodarbošanos ar sportu un fizisko audzināšanu kā darbībām sabiedrības interesēs, Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums ir domāts, lai veicinātu šāda veida darbības, bet ar to netiek vispārīgā veidā atbrīvoti visi ar tām saistītie pakalpojumi (skat. 2006. gada 12. janvāra spriedumu lietā C-246/04 *Turn- und Sportunion Waldburg*, Krājums, I-589. lpp., 39. punkts).
- 20 Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma piešķiršana ir pakļauta zināmiem nosacījumiem, kas izriet no šīs pašas tiesību normas.
- 21 Pirmkārt, pakalpojumi, kas cieši saistīti ar sportu vai fizisko audzināšanu, ir jāsniedz organizācijai, kas ir minēta Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktā. Tādējādi, lai attiecīgos pakalpojumus varētu atbrīvot no nodokļa saskaņā ar šo tiesību normu, šie pakalpojumi obligāti ir jāsniedz bezpeļņas organizācijai. Kā izriet no lēmuma par prejudiciāla jautājuma uzdošanu, šis nosacījums var būt izpildīts pamata prāvā.

- 22 Otrkārt, šādu organizāciju sniegti pakalpojumi var tikt atbrīvoti no nodokļa kā darbības sabiedrības interesēs ar nosacījumu, kas tie ir cieši saistīti ar sportu vai fizisko audzināšanu un ka tie tiek sniegti personām, kas nodarbojas ar sportu vai fizisko audzināšanu. Turklāt no Sestās direktīvas 13. panta A daļas 2. punkta b) apakšpunkta pirmā ievilkuma izriet, ka 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktā minētos pakalpojumus var atbrīvot no nodokļa tikai tad, ja tie ir būtiski svarīgi atbrīvoto darbību veikšanai, proti, lai nodarbotos ar sportu vai fizisko audzināšanu.
- 23 Tādējādi darbības atbrīvošana ir noteicama it īpaši atkarībā no sniegtā pakalpojuma rakstura un tā attiecībām ar sportu vai fizisko audzināšanu.
- 24 Šādos apstākļos jānoskaidro, vai Apvienotās Karalistes un Grieķijas valdību izvirzītais arguments, kas ņemts no Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunkta teksta un saskaņā ar kuru tikai fiziskas personas var nodarboties ar sportu un tādējādi atbrīvot no nodokļa var tikai tos pakalpojumus, kas tiek sniegti tieši šīm personām, var ietekmēt atbildi, kas jāsniedz uz pirmo prejudiciālo jautājumu.
- 25 Eiropas Kopienų Komisija šajā sakarā uzskata, ka minētā tiesību norma ir jāinterpretē nevis burtiski, bet tā, lai nodrošinātu tajā paredzētā atbrīvojuma efektīvu piemērošanu atkarībā no attiecīgajiem pakalpojumiem, un ka tāpēc vērā ir jāņem ne tikai šī pakalpojuma oficiālais vai juridiskais saņēmējs, bet arī tas, kam tas konkrēti ir domāts vai kas to faktiski saņem.

- 26 Šajā sakarā, lai gan vārds “personas” pats par sevi patiešām ir pietiekami plašs, lai iekļautu ne tikai fiziskas personas, bet arī neregistrētas biedrības vai juridiskas personas, ierastā valodas lietojumā tikai fiziskas personas nodarbojas ar sportu, pat ja tās to dara grupās.
- 27 Tomēr Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktā nav domāts šajā tiesību normā paredzēto atbrīvojumu piemērot atsevišķiem sporta veidiem, tas attiecas uz sportu vispār, ietverot arī sporta veidus, ar kuriem personas obligāti nodarbojas grupās vai neregistrētu biedrību vai juridisku personu izveidotās organizatoriskās vai administratīvās struktūrās, piemēram, sporta klubos, ar nosacījumu, ka ir izpildītas šī sprieduma 21. un 22. punktā aprakstītās prasības.
- 28 Nodarbošanās ar sportu šādā struktūrā praktisku, organizatorisku un administratīvu iemeslu dēļ principā nozīmē, ka fiziskā persona pati neorganizē pakalpojumus, kas ir būtiski, lai varētu nodarboties ar sportu, bet pakalpojumus organizē un sniedz sporta klubs, kura biedrs tā ir, piemēram, nodrošinot laukumu vai tiesnesi, kas ir vajadzīgi jebkuram komandas sportam. Šādās situācijās pakalpojumi tiek sniegti un tiesiskās attiecības tiek nodibinātas, pirmkārt, starp sporta klubu un pakalpojuma sniedzēju un, otrkārt, starp sporta klubu un tā biedriem.
- 29 Tāpēc, ja Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktā izmantotos vārdus “pakalpojumus, [...] ko [...] sniedz personām, kas piedalās sporta [...] pasākumos”, interpretētu tā, ka attiecīgie pakalpojumi ir jāsniedz tieši fiziskām personām, kas nodarbojas ar sportu sporta kluba izveidotā organizatoriskā struktūrā, šajā tiesību normā paredzētais atbrīvojums būtu atkarīgs no tiesiskajām attiecībām starp pakalpojuma sniedzēju un personām, kas nodarbojas ar sportu šādā struktūrā. Šādas interpretācijas dēļ daudzi pakalpojumi, kas ir būtiski, lai nodarbotos ar sportu, tiktu automātiski un nenovēršami izslēgti no šī atbrīvojuma neatkarīgi no tā, vai šie pakalpojumi ir vai nav tieši saistīti ar personām, kas nodarbojas ar sportu, vai sporta

klubiem, un no tā, kas tos faktiski saņem. Šāds iznākums, kā pamatoti apgalvo Komisija, būtu pretrunā minētajā tiesību normā paredzētā atbrīvojuma mērķim nodrošināt, lai šis atbrīvojums tiešām tiktu piemērots pakalpojumiem, kas tiek sniegti fiziskām personām, kas nodarbojas ar sportu.

30 Turklāt no šīs interpretācijas izrietētu, ka 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktā minēto iestāžu un organizāciju veiktajām darbībām paredzēto atbrīvojumu nepiemērotu zināmām personām, kas nodarbojas ar sportu, tikai tāpēc, ka tās to dara struktūrā, kuru vada klubs. Taču minētā interpretācija neatbilstu nodokļu neitralitātes principam, kas ir ietverts PVN kopējā sistēmā un kas ir jāievēro, piemērojot Sestās direktīvas 13. pantā paredzētos atbrīvojumus (šajā sakarā skat. 1998. gada 11. jūnija spriedumu lietā *C-283/95 Fischer, Recueil*, I-3369. lpp., 27. punkts). Šis princips it īpaši liedz pret uzņēmējiem, kas veic vienādas darbības, attiekties dažādi PVN iekasēšanas ziņā (šajā sakarā skat. 1999. gada 7. septembra spriedumu lietā *C-216/97 Gregg, Recueil*, I-4947. lpp., 20. punkts). No tā izriet, ka minētais princips tiktu pārkāpts, ja Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma piemērošana būtu atkarīga no sporta darbībai raksturīgās organizatoriskās struktūras.

31 Lai nodrošinātu efektīvu Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma piemērošanu, šī tiesību norma ir jāinterpretē tādējādi, ka pakalpojumiem, kas sniegti sporta nodarbībām grupās vai sporta klubu izveidotās organizatoriskās struktūrās, principā var piemērot minētajā tiesību normā paredzēto atbrīvojumu. No tā izriet, ka, lai novērtētu, vai pakalpojumi ir atbrīvoti, pakalpojuma oficiālā saņēmēja identitātei un juridiskajai formai, kādā tas to saņem, nav nozīmes.

- 32 Tomēr, lai varētu saņemt minēto atbrīvojumu, pakalpojumi atbilstoši Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktam un 2. punkta b) apakšpunkta pirmajam ievilkumam ir jāsniedz bezpeļņas organizācijai, tiem ir jābūt cieši saistītiem ar sportu un būtiskiem, lai ar to varētu nodarboties, bet šo pakalpojumu faktiskajiem saņēmējiem ir jābūt personām, kas nodarbojas ar sportu. Savukārt pakalpojumiem, kas neatbilst šiem kritērijiem, it īpaši tiem, kas attiecas uz sporta klubiem un to darbību, piemēram, padomiem tirgzinībās un sponsoru piesaistīšanā, šo atbrīvojumu nevar piemērot.
- 33 Visbeidzot, jānorāda, ka saskaņā ar Sestās direktīvas 13. panta A daļas 2. punkta b) apakšpunkta otro ievilkumu pakalpojumi tiek izslēgti no minētā 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunkta piemērošanas, ja to pamatmērķis ir gūt organizācijai papildu ienākumus, veicot darījumus, kas tieši konkurē ar komercuzņēmumu darījumiem, par kuriem ir jāmaksā PVN.
- 34 Pamata prāvā iesniedzējtiesai, ņemot vērā visus apstākļus, kuros notiek attiecīgā darbība, lai noskaidrotu raksturīgās iezīmes (skat. 1996. gada 2. maija spriedumu lietā C-231/94 *Faaborg-Gelting Linien, Recueil*, I-2395. lpp., 12. punkts, un 2001. gada 18. janvāra spriedumu lietā C-150/99 *Stockholm Lindöpark, Recueil*, I-493. lpp., 26. punkts), ir jānosaka, vai *England Hockey* Hokeja klubiem sniegtie pakalpojumi ir cieši saistīti ar sportu un ir būtiski, lai ar to varētu nodarboties, vai šo pakalpojumu faktiskie saņēmēji ir personas, kas nodarbojas ar sportu, kā arī vai minētie pakalpojumi būtībā nav domāti, lai nodrošinātu *England Hockey* papildu ienākumus, veicot darījumus, kas tieši konkurē ar komercuzņēmumu darījumiem, kuriem jāmaksā PVN.
- 35 Tāpēc uz pirmo uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunkts ir jāinterpretē tā, ka saistībā ar personām, kas nodarbojas ar sportu, tas attiecas arī uz pakalpojumiem, kas sniegti juridiskām personām un neregistrētām biedrībām, ja vien — un tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai — šie

pakalpojumi ir cieši saistīti ar sportu un ir būtiski, lai varētu ar to nodarboties, tos sniedz bezpeļņas organizācijas un minēto pakalpojumu faktiskie saņēmēji ir personas, kas nodarbojas ar sportu.

*Par otro jautājumu*

<sup>36</sup> Otrajā jautājumā iesniedzējtiesa jautā, vai dalībvalstis var Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktā paredzēto atbrīvojuma režīmu ierobežot, to attiecinot tikai uz fiziskām personām, kas nodarbojas ar sportu.

<sup>37</sup> Apvienotās Karalistes valdība uzskata, ka dalībvalstīm ir tiesības ierobežot atbrīvojuma apmēru, to attiecinot tikai uz pakalpojumiem, kas tiek sniegti fiziskām personām, ņemot vērā, ka Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktā atbrīvojums ir prasīts tikai “dažiem pakalpojumiem, kas cieši saistīti ar sportu”.

<sup>38</sup> Šajā sakarā jāatzīst, ka dažādo darbību kategorijas, kuras ir jāatbrīvo no PVN, kuras var atbrīvot dalībvalstis un kuras nevar, kā arī nosacījumi, kādus dalībvalstis var izvirzīt darbībām, kuras var tikt atbrīvotas, ir precīzi noteikti Sestās direktīvas 13. panta A daļā (2003. gada 3. aprīļa spriedums lietā C-144/00 *Hoffmann, Recueil*, I-2921. lpp., 38. punkts).

- 39 Iespējama Sestās direktīvas 13. panta A daļā paredzētā atbrīvojuma piemērošanas ierobežošana var notikt, tikai piemērojot šīs tiesību normas 2. punktu (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Hoffmann*, 39. punkts). Tādējādi, ja dalībvalsts piešķir atbrīvojumu zināmiem pakalpojumiem, kas cieši saistīti ar sportu vai fizisko audzināšanu un ko sniedz bezpeļņas organizācija, tā tam nevar izvirzīt citus nosacījumus kā vien tos, kas paredzēti Sestās direktīvas 13. panta A daļas 2. punktā (skat. 1998. gada 7. maija spriedumu lietā *C-124/96 Komisija/Spānija, Recueil*, I-2501. lpp., 18. punkts). Tā kā šajā tiesību normā nav paredzēti ierobežojumi attiecībā uz attiecīgo pakalpojumu saņēmējiem, dalībvalstis no attiecīgā atbrīvojuma piemērošanas nevar izslēgt kādu šo pakalpojumu saņēmēju grupu.
- 40 Tāpēc uz otro uzdoto jautājumu jāatbild, ka Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktā izmantotie vārdi “daži pakalpojumi, kas cieši saistīti ar sportu” neļauj dalībvalstīm ierobežot šajā tiesību normā paredzēto atbrīvojumu attiecībā uz attiecīgo pakalpojumu saņēmējiem.

## Par tiesāšanās izdevumiem

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



Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

- 1) 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunkts Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, ir jāinterpretē tā, ka saistībā ar personām, kas nodarbojas ar sportu, tas attiecas arī uz pakalpojumiem, kas sniegti juridiskām personām un neregistrētām biedrībām, ja vien — un tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai — šie pakalpojumi ir cieši saistīti ar sportu un ir būtiski, lai varētu ar to nodarboties, tos sniedz bezpeļņas organizācijas un minēto pakalpojumu faktiskie saņēmēji ir personas, kas nodarbojas ar sportu;
- 2) Sestās direktīvas 77/388 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktā izmantotie vārdi “daži pakalpojumi, kas cieši saistīti ar sportu” neļauj dalībvalstīm ierobežot šajā tiesību normā paredzēto atbrīvojumu attiecībā uz attiecīgo pakalpojumu saņēmējiem.

[Paraksti]