



## Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (piąta izba)

z dnia 21 lutego 2013 r.\*

Podatki — Podatek VAT — Dyrektywa 2006/112/WE — Artykuł 132 ust. 1 lit. m) — Zwolnienie — Świadczenie usług ściśle związanych z uprawianiem sportu lub z wychowaniem fizycznym — Podejmowanie aktywności sportowej w sposób niezorganizowany i niesystematyczny — Miejski park wodny

W sprawie C-18/12

mającej za przedmiot wnioszek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Nejvyšší správní soud (Republika Czeska) postanowieniem z dnia 15 grudnia 2011 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 16 stycznia 2012 r., w postępowaniu:

**Město Žamberk**

przeciwko

**Finanční ředitelství v Hradci Králové**, obecnie Odvolací finanční ředitelství,

TRYBUNAŁ (piąta izba),

w składzie: T. von Danwitz (sprawozdawca), prezes izby, A. Rosas, E. Juhász, D. Šváby i C. Vajda, sędziowie,

rzecznik generalny: Y. Bot,

sekretarz: A. Impellizzeri, administrator,

uwzględniając pisemny etap postępowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 12 grudnia 2012 r., rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu město Žamberk przez J. Lukáša, advokát,
- w imieniu Finanční ředitelství v Hradci Králové przez E. Horákovą, działającą w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu rządu czeskiego przez M. Smolka, działającego w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez L. Lozano Palacios, M. Šimerdovą oraz Z. Malůškovą, działające w charakterze pełnomocników,

podjąwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii,

\* Język postępowania: czeski.

wydaje następujący

### Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 132 ust. 1 lit. m) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 347, s. 1, zwanej dalej „dyrektywą VAT”).
- 2 Wniosek ten został przedstawiony w ramach sporu pomiędzy město Žamberk (miastem Žamberk) a Finanční ředitelství v Hradci Králové, obecnie Odvolací finanční ředitelství (odwoławczą dyrekcją finansową) w przedmiocie opodatkowania podatkiem od wartości dodanej (zwanym dalej „podatkiem VAT”) ceny wstępu, w zamian za którą město Žamberk umożliwia dostęp do miejskiego parku wodnego.

### Ramy prawne

#### *Prawo Unii*

- 3 Artykuł 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy VAT obejmuje podatkiem VAT „każde odpłatne świadczenie usług na terytorium państwa członkowskiego przez podatnika działającego w takim charakterze”.
- 4 Artykuł 132 ust. 1 lit. m) owej dyrektywy, zawarty w rozdziale 2, zatytułowanym „Zwolnienia dotyczące określonych czynności wykonywanych w interesie publicznym”, tytułu IX rzeczony dyrektywy, przewiduje:

„Państwa członkowskie zwalniają następujące transakcje:

[...]

- m) świadczenie niektórych usług ściśle związanych ze sportem [z uprawianiem sportu] lub [z] wychowaniem fizycznym, przez organizacje nienastawione na osiągnięcie zysku na rzecz osób uprawiających sport lub uczestniczących w wychowaniu fizycznym”.
- 5 Zgodnie z art. 134 tejże dyrektywy:

„Dostawa towarów ani świadczenie usług nie korzystają ze zwolnienia przewidzianego w art. 132 ust. 1 lit. [m)] w następujących przypadkach:

- a) gdy nie są one niezbędne do dokonywania transakcji podlegających zwolnieniu,
- b) gdy ich głównym celem jest osiągnięcie dodatkowego dochodu dla danego podmiotu poprzez dokonywanie transakcji będących w bezpośredniej konkurencji z działalnością przedsiębiorstw komercyjnych podlegających VAT”.

*Prawo czeskie*

- 6 Artykuł 61 lit. d) ustawy nr 235/2004 o podatku od wartości dodanej, w wersji mającej zastosowanie do okoliczności w postępowaniu głównym, zatytułowany „Pozostałe usługi zwolnione z podatku bez prawa do odliczenia”, przewiduje:

„Z podatku są ponadto zwolnione następujące usługi:

[...]

- d) usługi ściśle związane ze sportem lub z wychowaniem fizycznym świadczone przez osoby prawne, które nie zostały założone ani ustanowione w celach komercyjnych, na rzecz osób uprawiających sport lub uczestniczących w wychowaniu fizycznym”.
- 7 Na mocy art. 2 ust. 1 ustawy nr 115/2001 o promocji sportu, pojęcie sportu obejmuje każdą formę aktywności fizycznej, która poprzez udział zorganizowany lub niezorganizowany ma na celu harmonijny rozwój kondycji fizycznej i psychicznej, poprawę stanu zdrowia, a także osiągnięcie wyników w zawodach sportowych na wszystkich poziomach.
- 8 Ustęp drugi tego przepisu definiuje wyrażenie „sport powszechny” jako sport zorganizowany i niezorganizowany, jak również aktywną rekreację, przeznaczone dla szerokiego kręgu społeczeństwa.

**Postępowanie główne i pytania prejudycjalne**

- 9 Město Žamberk udostępnia – za opłatą za wstęp – miejski park wodny, w którym znajdują się m.in. basen pływacki podzielony na kilka torów i wyposażony w słupki umożliwiające wykonywanie skoków do wody, brodzik dla dzieci, zjeżdżalnie wodne, wanna do masażu, kąpielisko naturalne, boisko do siatkówki plażowej, urządzenia do tenisa stołowego oraz inny sprzęt sportowy do wynajęcia. Sąd odsyłający nadmienia, że według jego wiedzy na tym terenie nie działa żaden klub czy organizacja sportowa, ani też nie jest on wykorzystywany przez szkołę bądź inny podmiot do celów wychowania fizycznego.
- 10 W deklaracji podatkowej za okres podatkowy pierwszego kwartału 2009 r. město Žamberk zgłosiło nadwyżkę podatku VAT w wysokości 198 182 CZK. W tym względzie Finanční úřad v Žamberku (urząd finansowy w Žamberku) uznał, że usługi miejskiego parku wodnego město Žamberk stanowiły usługi zwolnione nieuprawniające do odliczenia podatku VAT i w konsekwencji decyzją z dnia 17 czerwca 2009 r. określającą wysokość podatku stwierdził nadwyżkę za dany okres podatkowy w wysokości 154 105 CZK.
- 11 Ponieważ powyższa decyzja została potwierdzona decyzją Finanční ředitelství v Hradci Králové (dyrekcji finansów w Hradec Králové) z dnia 15 grudnia 2009 r., město Žamberk wniosło skargę do Krajský soud v Hradci Králové (regionalnego sądu apelacyjnego w Hradec Králové), który uchylił decyzję Finanční ředitelství v Hradci Králové. To ostatnie wniosło zatem skargę kasacyjną do Nejvyšší správní soud (najwyższego sądu administracyjnego).
- 12 Biorąc pod uwagę definicję pojęcia „sportu” określoną na poziomie krajowym przez art. 2 ustawy nr 115/2001, Nejvyšší správní soud w istocie dąży do ustalenia, czy niezorganizowana i niesystematyczna aktywność sportowa może być zakwalifikowana jako „uprawianie sportu” w rozumieniu art. 132 ust. 1 lit. m) dyrektywy VAT.

- 13 Zastanawia się on również nad kwestią, czy okoliczność, że park wodny taki jak będący przedmiotem postępowania głównego oferuje odwiedzającym nie tylko możliwość podejmowania niektórych aktywności sportowych, lecz także relaks lub wypoczynek, oraz okoliczność, że zamiarem każdego odwiedzającego niekoniecznie jest podejmowanie aktywności o charakterze sportowym, mogą mieć wpływ na możliwość stosowania art. 132 ust. 1 lit. m) dyrektywy VAT.
- 14 Nejvyšší správní soud wyjaśnia, że jego wniosek nie dotyczy interpretacji pojęcia „organizacji nienastawionych na osiągnięcie zysku” w rozumieniu rzeczzonego przepisu, ponieważ pytanie, czy město Žamberk wchodzi w zakres tego pojęcia, nie podlega jego ocenie w ramach postępowania głównego ze względów czeskiego prawa proceduralnego. Ponadto pytania prejudycjalne nie dotyczą dodatkowych warunków zwolnienia z podatku VAT określonych w art. 134 dyrektywy VAT.
- 15 W tych okolicznościach Nejvyšší správní soud postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:
- „1) Czy niezorganizowana, niesystematyczna i rekreacyjna aktywność sportowa, jaka może być podejmowana w tej postaci na terenie kompleksu odkrytych basenów (np. pływanie rekreacyjne, rekreacyjna gra w piłkę) może być uznawana za [uprawianie sportu] lub wychowanie fizyczne w rozumieniu art. 132 ust. 1 lit. m) dyrektywy [VAT]?
- 2) W razie udzielenia odpowiedzi twierdzącej na pytanie pierwsze, czy oferowanie odpłatnego dostępu do takiego kompleksu odkrytych basenów, umożliwiającego odwiedzającym go osobom podejmowanie wyżej opisanej aktywności sportowej, obok innych form rozrywki czy wypoczynku, może być uznawane za usługę ściśle związaną z [uprawianiem sportu] lub [z] wychowaniem fizycznym świadczoną na rzecz osób [uprawiających sport lub uczestniczących w wychowaniu fizycznym] w rozumieniu wskazanego przepisu dyrektywy [VAT], a tym samym za usługę zwolnioną z podatku VAT, o ile świadczona jest ona przez organizację nienastawioną na osiągnięcie zysku i spełnione są pozostałe warunki określone w tej dyrektywie?”.

## **W przedmiocie pytań prejudycjalnych**

### *W przedmiocie pytania pierwszego*

- 16 Poprzez pytanie pierwsze sąd odsyłający w istocie dąży do ustalenia, czy art. 132 ust. 1 lit. m) dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że niezorganizowana, niesystematyczna i niemająca na celu udziału w zawodach aktywność sportowa może być uznana za uprawianie sportu w rozumieniu tego przepisu.
- 17 Przede wszystkim należy zauważyć – mając na względzie pojęcie „sportu” zawarte w prawie krajowym – że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału zwolnienia, o których mowa w rzeczonym artykule, stanowią autonomiczne pojęcia prawa Unii, które mają na celu uniknięcie rozbieżności w stosowaniu systemu podatku VAT w poszczególnych państwach członkowskich (zob. w szczególności wyroki: z dnia 25 lutego 1999 r. w sprawie C-349/96 CPP, Rec. s. I-973, pkt 15; z dnia 14 czerwca 2007 r. w sprawie C-434/05 Horizon College, Zb.Orz. s. I-4793, pkt 15; a także z dnia 16 października 2008 r. w sprawie C-253/07 Canterbury Hockey Club i Canterbury Ladies Hockey Club, Zb.Orz. s. I-7821, pkt 16).
- 18 Jak bowiem wskazuje tytuł rozdziału, w ramach którego mieści się art. 132 dyrektywy VAT, zwolnienia w nim przewidziane mają na celu uprzywilejowanie niektórych rodzajów działalności w interesie publicznym (zob. wyrok z dnia 23 kwietnia 2009 r. w sprawie C-357/07 TNT Post UK, Zb.Orz. s. I-3025, pkt 32). Jednakże zwolnienia te nie dotyczą wszystkich rodzajów działalności wykonywanej w interesie publicznym, lecz jedynie tej działalności, która została w tym przepisie wymieniona

i opisana w bardzo szczegółowy sposób (zob. ww. wyroki w sprawie Horizon College, pkt 14; w sprawie Canterbury Hockey Club i Canterbury Ladies Hockey Club, pkt 18; a także wyrok z dnia 10 czerwca 2010 r. w sprawie C-86/09 Future Health Technologies, Zb.Orz. s. I-5215, pkt 29).

- 19 Terminologia używana do określenia omawianych zwolnień powinna być interpretowana w sposób ścisły, ponieważ zwolnienia te stanowią odstępstwa od ogólnej zasady, zgodnie z którą podatkiem VAT objęta jest każda usługa świadczona odpłatnie przez podatnika. Jednakże owa zasada ścisłej wykładni nie oznacza, że terminologia stosowana przy określeniu zwolnień przewidzianych w rzeczonym art. 132 powinna być interpretowana w sposób, który pozbawiałby je skuteczności (wyrok z dnia 18 listopada 2004 r. w sprawie C-284/03 Temco Europe, Zb.Orz. s. I-11237, pkt 17, ww. wyroki: w sprawie Horizon College, pkt 16; a także w sprawie Canterbury Hockey Club i Canterbury Ladies Hockey Club, pkt 17).
- 20 Powyższą terminologię należy więc interpretować w świetle kontekstu, w jaki się wpisuje, celów i systematyki dyrektywy VAT, a zwłaszcza przy uwzględnieniu ratio legis danego zwolnienia (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Temco Europe, pkt 18; wyrok z dnia 3 marca 2005 r. w sprawie C-428/02 Fonden Marselisborg Lystbådehavn, Zb.Orz. s. I-1527, pkt 28; a także ww. wyrok w sprawie Canterbury Hockey Club i Canterbury Ladies Hockey Club, pkt 17).
- 21 W odniesieniu do art. 132 ust. 1 lit. m) dyrektywy VAT należy stwierdzić, że przepis ten, według jego brzmienia, dotyczy uprawiania sportu i wychowania fizycznego w ogóle. Mając na względzie owo brzmienie, intencją rzeczonego przepisu nie jest przyznanie zwolnienia jedynie niektórym dziedzinom sportu (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Canterbury Hockey Club i Canterbury Ladies Hockey Club, pkt 27).
- 22 Podobnie art. 132 ust. 1 lit. m) dyrektywy VAT w celu jego stosowania nie wymaga, aby aktywność sportowa była podejmowana na określonym poziomie, na przykład zawodowym, ani też, aby ta aktywność była podejmowana w określony sposób, tj. regularnie lub w sposób zorganizowany bądź w celu uczestniczenia w zawodach sportowych, o ile jednak podejmowanie tej aktywności nie wpisuje się w ramy czystego wypoczynku i rozrywki.
- 23 Jeśli chodzi o cel art. 132 ust. 1 lit. m) dyrektywy VAT, należy zauważyć, że przepis ten służy wspieraniu niektórych rodzajów działalności interesu publicznego, czyli usług mających ścisły związek z uprawianiem sportu lub z wychowaniem fizycznym, które są świadczone przez organizacje nienastawione na osiągnięcie zysku na rzecz osób uprawiających sport lub uczestniczących w wychowaniu fizycznym. Przepis ten ma zatem na celu wspieranie podejmowania takiej aktywności przez szerokie warstwy społeczeństwa.
- 24 Interpretacja tego przepisu ograniczająca zakres stosowania zwolnienia, jakie on przewiduje, do aktywności sportowej podejmowanej w sposób zorganizowany, systematyczny lub mający na celu udział w zawodach sportowych, byłaby sprzeczna z rzeczonym celem.
- 25 W świetle powyższego na pytanie pierwsze należy odpowiedzieć, że art. 132 ust. 1 lit. m) dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, iż niezorganizowana, niesystematyczna i niemająca na celu udziału w zawodach aktywność sportowa może być uznana za uprawianie sportu w rozumieniu tego przepisu.

*W przedmiocie pytania drugiego*

- 26 Poprzez pytanie drugie sąd odsyłający zasadniczo dąży do ustalenia, czy art. 132 ust. 1 lit. m) dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że dostęp do parku wodnego oferujący odwiedzającym nie tylko sprzęt umożliwiający podejmowanie aktywności sportowej, lecz także inne formy rozrywki lub wypoczynku, może stanowić świadczenie usług ściśle związanych z uprawianiem sportu.

- 27 Jak wynika z orzecznictwa Trybunału, w przypadku gdy transakcja składa się z zespołu świadczeń i czynności, należy wziąć pod uwagę wszystkie okoliczności, w jakich jest ona dokonywana, w celu określenia, po pierwsze, czy chodzi o dwa lub więcej świadczeń odrębnych, czy też o jedno świadczenie, a po drugie, czy w tym ostatnim przypadku owo jedno świadczenie jest objęte danym zwolnieniem (zob. podobnie wyroki: z dnia 27 października 2005 r. w sprawie C-41/04 *Levob Verzekeringen i OV Bank*, Zb.Orz. s. I-9433, pkt 19; z dnia 29 marca 2007 r. w sprawie C-111/05 *Aktiebolaget NN*, Zb.Orz. s. I-2697, pkt 21; a także z dnia 10 marca 2011 r. w sprawach połączonych C-497/09, C-499/09, C-501/09 i C-502/09 *Bog i in.*, Zb.Orz. s. I-1457, pkt 52).
- 28 Należy uznać, że jedno świadczenie występuje w przypadku, gdy co najmniej dwa elementy albo co najmniej dwa działania wykonane przez podatnika dla klienta są ze sobą tak ściśle związane, że tworzą obiektywnie jedno niepodzielne świadczenie gospodarcze, którego rozdzielenie miałoby charakter sztuczny (ww. wyrok w sprawie *Levob Verzekeringen i OV Bank*, pkt 22; wyrok z dnia 21 lutego 2008 r. w sprawie C-425/06 *Part Service*, Zb.Orz. s. I-897, pkt 53; a także ww. wyrok w sprawach połączonych *Bog i in.*, pkt 53). Ponadto jedno świadczenie ma miejsce wtedy, gdy co najmniej jeden element należy uznać za świadczenie główne, podczas gdy co najmniej jeden inny element stanowi świadczenia uboczne, które z punktu widzenia prawa podatkowego są traktowane tak samo jak świadczenie główne (zob. w szczególności ww. wyroki: w sprawie *CPP*, pkt 30; w sprawie *Levob Verzekeringen i OV Bank*, pkt 21, a także w sprawach połączonych *Bog i in.*, pkt 54 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 29 Aby ustalić, czy jedno złożone świadczenie powinno być zakwalifikowane jako świadczenie ściśle związane z uprawianiem sportu w rozumieniu art. 132 ust. 1 lit. m) dyrektywy VAT, nawet jeśli to świadczenie obejmuje również elementy nieposiadające takiego związku, należy wziąć pod uwagę wszelkie okoliczności, w jakich następuje transakcja, w celu określenia jej elementów charakterystycznych i dominujących (zob. podobnie w szczególności wyrok z dnia 2 maja 1996 r. w sprawie C-231/94 *Faaborg-Gelting Linien*, Rec. s. I-2395, pkt 12, 14; ww. wyroki: w sprawie *Levob Verzekeringen i OV Bank*, pkt 27, a także w sprawach połączonych *Bog i in.*, pkt 61).
- 30 Z orzecznictwa Trybunału wynika, że element dominujący należy ustalić w oparciu o punkt widzenia przeciętnego konsumenta (zob. podobnie w szczególności ww. wyrok w sprawie *Levob Verzekeringen i OV Bank*, pkt 22; a także wyrok z dnia 2 grudnia 2010 r. w sprawie C-276/09 *Everything Everywhere*, Zb.Orz. s. I-12359, pkt 26) oraz z uwzględnieniem, w ramach całościowej oceny, wagi jakościowej, a nie tylko ilościowej, elementów wchodzących w zakres zwolnienia przewidzianego w art. 132 ust. 1 lit. m) dyrektywy VAT, w stosunku do elementów niewchodzących w jego zakres (zob. podobnie ww. wyrok w sprawach połączonych *Bog i in.*, pkt 62).
- 31 W ramach współpracy ustanowionej na mocy art. 267 TFUE na sądach krajowych spoczywa obowiązek określenia, czy w konkretnej sprawie podatnik świadczy jedną usługę wchodzącą w zakres rzeczowego zwolnienia, jak również przeprowadzenia całościowej ostatecznej oceny stanu faktycznego w tym zakresie (zob. podobnie ww. wyroki: w sprawie *CPP*, pkt 32; w sprawie *Levob Verzekeringen i OV Bank*, pkt 23; a także w sprawach połączonych *Bog i in.*, pkt 55). Jednakże Trybunał powinien dostarczyć owym sądom wszelkich istotnych wskazówek w zakresie wykładni prawa Unii, jakie mogą być przydatne przy rozstrzyganiu sprawy zawisłej przed tymi sądami (zob. ww. wyrok w sprawie *Levob Verzekeringen i OV Bank*, pkt 23; a także wyrok z dnia 27 września 2012 r. w sprawie C-392/11 *Field Fisher Waterhouse*, pkt 20).
- 32 W odniesieniu do istnienia jednego złożonego świadczenia w postępowaniu głównym należy przeanalizować, czy sprzęt znajdujący się w danym parku wodnym tworzy całość w taki sposób, że wstęp do tej całości stanowi jedno świadczenie, którego rozdzielenie miałoby charakter sztuczny. W tym względzie, jeśli – jak w niniejszej sprawie – jeden rodzaj biletu wstępu oferowanego dla parku wodnego uprawnia do wstępu do całego kompleksu, bez jakiegokolwiek rozróżnienia w zależności od rodzaju faktycznie używanych urządzeń, sposobu i czasu trwania ich używania przez okres ważności biletu wstępu, okoliczność ta stanowi istotną wskazówkę na istnienie jednego świadczenia złożonego.

- 33 W odniesieniu do pytania, czy w ramach takiego jednego świadczenia złożonego dominującym elementem jest możliwość podejmowania aktywności sportowej wchodzącej w zakres art. 132 ust. 1 lit. m) dyrektywy VAT, czy raczej czysty wypoczynek i rozrywka, należy dokonać tego ustalenia, jak zostało przypomniane w pkt 30 niniejszego wyroku, w oparciu o punkt widzenia przeciętnego konsumenta, który powinien być określony na podstawie wszystkich obiektywnych elementów. W ramach tej całościowej oceny należy w szczególności uwzględnić koncepcję omawianego parku wodnego wynikającą z jego obiektywnych cech, czyli różnych rodzajów proponowanej infrastruktury, ich urządzenia, liczby i ich znaczenia w stosunku do całości parku.
- 34 W szczególności w odniesieniu do basenów sąd odsyłający będzie musiał w szczególności uwzględnić kwestię, czy nadają się one do pływania o charakterze sportowym w ten sposób, że są na przykład podzielone na tory, wyposażone w słupki umożliwiające wykonywanie skoków do wody oraz mają odpowiedni rozmiar i głębokość, czy też przeciwnie, są urządzone w ten sposób, że nadają się zasadniczo do użytku rekreacyjnego.
- 35 Natomiast okoliczność, że zamiar pewnej liczby odwiedzających nie odnosi się do ustalonego w ten sposób dominującego elementu omawianej usługi, nie może podważyć tego ustalenia.
- 36 Bowiern stanowisko polegające na uwzględnieniu indywidualnie rozpatrywanego zamiaru każdego odwiedzającego dotyczącego udostępnionej infrastruktury byłoby sprzeczne z celami systemu podatku VAT w postaci zagwarantowania pewności prawa oraz prawidłowego i łatwego stosowania zwolnień przewidzianych w art. 132 dyrektywy VAT. W tym względzie należy przypomnieć, że w celu ułatwienia działań nieodłącznie związanych ze stosowaniem podatku VAT należy uwzględnić obiektywny charakter danej transakcji, chyba że ma miejsce sytuacja wyjątkowa (zob. podobnie wyroki z dnia 6 kwietnia 1995 r. w sprawie C-4/94 BLP Group, Rec. s. I-983, pkt 24; wyrok z dnia 9 października 2001 r. w sprawie C-108/99 Cantor Fitzgerald International, Rec. s. I-7257, pkt 33, a także z dnia 27 września 2007 r. w sprawie C-409/04 Teleos i in., Zb.Orz. s. I-7797, pkt 39).
- 37 W świetle powyższych rozważań na pytanie drugie należy odpowiedzieć, że art. 132 ust. 1 lit. m) dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, iż dostęp do parku wodnego oferujący odwiedzającym nie tylko urządzenia umożliwiające podejmowanie aktywności sportowej, lecz także inne formy rozrywki lub wypoczynku, może stanowić usługę ściśle związaną z uprawianiem sportu. Do sądu odsyłającego należy ustalenie, czy w świetle wskazówek interpretacyjnych dostarczonych przez Trybunał w niniejszym wyroku i z uwagi na szczególne okoliczności postępowania głównego ma to miejsce w niniejszej sprawie.

### **W przedmiocie kosztów**

- 38 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (piąta izba) orzeka, co następuje:

- 1) **Artykuł 132 ust. 1 lit. m) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że niezorganizowana, niesystematyczna i niemająca na celu udziału w zawodach aktywność sportowa może być uznana za uprawianie sportu w rozumieniu tego przepisu.**
- 2) **Artykuł 132 ust. 1 lit. m) dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, że dostęp do parku wodnego oferujący odwiedzającym nie tylko urządzenia umożliwiające podejmowanie aktywności sportowej, lecz także inne formy rozrywki lub wypoczynku, może**

**stanović usługę ściśle związaną z uprawianiem sportu. Do sądu odsyłającego należy ustalenie, czy w świetle wskazówek interpretacyjnych dostarczonych przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej w niniejszym wyroku i z uwagi na szczególne okoliczności postępowania głównego ma to miejsce w niniejszej sprawie.**

Podpisy