



## Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (četrti senat)

z dne 10. decembra 2020\*

„Predhodno odločanje – Obdavčenje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Člen 132(1)(m) – Oprostitev ‚določenih storitev, ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo‘ – Neposredni učinek – Pojem ‚neprofitne organizacije“

V zadevi C-488/18,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Bundesfinanzhof (zvezno finančno sodišče, Nemčija) z odločbo z dne 21. junija 2018, ki je na Sodišču prispela 25. julija 2018, v postopku

**Finanzamt Kaufbeuren mit Außenstelle Füssen**

proti

**Golfclub Schloss Igling eV,**

SODIŠČE (četrti senat),

v sestavi M. Vilaras, predsednik senata, N. Piçarra (poročevalec), D. Šváby, S. Rodin, sodniki, in K. Jürimäe, sodnica,

generalni pravobranilec: G. Hogan,

sodna tajnica: M. Krausenböck, administratorica,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 23. septembra 2019,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Golfclub Schloss Igling eV J. Hoffmann in M. Mühlbauer, davčna svetovalca,
- za nemško vlado sprva T. Henze in S. Eisenberg, nato J. Möller in S. Eisenberg, agenti,
- za nizozemsko vlado M. Bulterman in M. de Ree, agentki,
- za Evropsko komisijo J. Jokubauskaitė in R. Pethke, agenta,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 7. novembra 2019

izreka naslednjo

\* Jezik postopka: nemščina.

## Sodbo

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 132(1)(m) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva o DDV).
- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Finanzamt Kaufbeuren mit Außenstelle Füssen (davčni urad v Kaufbeurenu, zunanji oddelek v Füssnu, Nemčija, v nadaljevanju: davčni organ) in društvom Golfclub Schloss Igling eV (v nadaljevanju: društvo Golfclub), ki se nanaša na odločbo tega organa, s katero je bila zavrnjena oprostitvev davka na dodano vrednost (DDV) za nekatere storitve, povezane z golfom, ki jih je društvo Golfklub opravilo za posameznike, ki se ukvarjajo s tem športom.

### Pravni okvir

#### *Pravo Unije*

- 3 Člen 2(1)(c) Direktive o DDV določa, da so predmet DDV „storitve, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo“.
- 4 Naslov IX te direktive, ki se nanaša na oprostitve, vsebuje poglavje 2, naslovljeno „Oprostitve za določene dejavnosti, ki so v javnem interesu“, v katerem so členi od 132 do 134 navedene direktive.
- 5 Člen 132(1)(m) in (n) te direktive določa:

„Države članice oprostijo naslednje transakcije:

[...]

- (m) določene storitve, ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo in jih neprofitne organizacije opravijo posameznikom, ki se ukvarjajo s športom ali telesno vzgojo;
  - (n) določene kulturne storitve in dobavo blaga, tesno povezano s temi storitvami, ki jih opravljajo osebe javnega prava ali druge kulturne ustanove, ki jih priznava država članica.“
- 6 Člen 133, prvi odstavek, Direktive o DDV določa:

„Države članice lahko za odobritev oprostitvev iz točk [...] (m) in (n) člena 132(1) osebam, ki niso osebe javnega prava, v vsakem posameznem primeru predpišejo izpolnjevanje enega ali več naslednjih pogojev:

- (a) cilj teh oseb ne sme biti sistematično doseganje dobička, če pa dobiček vseeno dosežejo, ga ne smejo razdeliti, ampak ga morajo nameniti nadaljnjemu opravljanju ali izboljšanju opravljanja storitev;

[...]“

- 7 Člen 134 te direktive določa:

„Dobava blaga in opravljanje storitev nista oproščena v skladu s točkam[a] [...] (m) in (n) člena 132(1) v naslednjih primerih:

- (a) če nista nujna za oproščene transakcije;

[...]“

### **Nemško pravo**

#### *UStG*

8 V skladu s členom 1(1), točka 1, Umsatzsteuergesetz (zakon o davku na dodano vrednost) v različici, ki se uporablja za spor o glavni stvari (v nadaljevanju: UStG), so dobave blaga in druge storitve, ki jih podjetnik opravi v Nemčiji za plačilo v okviru svojega podjetja, predmet DDV.

9 Člen 4 UStG določa:

„Med transakcijami, ki so zajete s členom 1(1), točka 1, so oproščene te transakcije:

22. a) predavanja, tečajji in druge znanstvene oziroma izobraževalne prireditve, ki jih organizirajo pravne osebe javnega prava, upravne in ekonomske višje šole, ljudske univerze ali ustanove, ki sledijo ciljem v javnem interesu ali ciljem poklicnih združenj, če so njihovi prihodki večinoma namenjeni kritju stroškov,

b) druge kulturne in športne prireditve, ki jih organizirajo subjekti iz točke (a), če pristojbina pomeni pristojbino za udeležbo.“

#### *AO*

10 Člen 52 Abgabenordnung (davčni zakonik) v različici, ki se uporablja za spor o glavni stvari (v nadaljevanju: AO), naslovljen „Javnokoristni nameni“, določa:

„(1) Pravna oseba sledi javnokoristnim namenom, če je njena dejavnost usmerjena v nesebično spodbujanje splošne javnosti v materialnem, duhovnem ali moralnem pogledu. [...]

(2) Ob upoštevanju pogojev iz odstavka 1 se za spodbujanje splošne javnosti šteje:

[...]

21. spodbujanje športa [...]

[...]“

11 Člen 55 AO, naslovljen „Nesebičnost“, v odstavku 1 določa:

„Spodbujanje ali podpora se zagotavlja nesebično, če se na ta način ne uresničujejo predvsem lastni gospodarski nameni, na primer komercialni ali drugi pridobitni nameni, in če so izpolnjeni naslednji pogoji:

[...]

2. Ob prenehanju članstva ali prenehanju oziroma likvidaciji pravne osebe člani ne smejo prejeti več kot svoje vplačane kapitalske deleže in pošteno tržno vrednost svojih prispevkov v naravi.

[...]

4. Če pravna oseba preneha oziroma je likvidirana ali če njen dotedanji namen preneha obstajati, se lahko premoženje pravne osebe, ki presega vplačane kapitalske deleže članov in pošteno tržno vrednost njihovih prispevkov v naravi, uporabi samo za namene, za katere veljajo davčne olajšave (načelo namembnosti premoženja). Ta zahteva je izpolnjena tudi, če se bo premoženje preneslo na drugo pravno osebo, za katero veljajo davčne olajšave, ali na drugo osebo javnega prava za namene, za katere veljajo davčne olajšave.

[...]“

- 12 Člen 58 AO, naslovljen „Dejavnosti, ki ne onemogočajo davčnih olajšav“, določa:

„Upravičenost do davčne olajšave ni izključena, kadar [...]

[...]

8. pravna oseba organizira družabne dogodke, ki so glede na njene dejavnosti, za katere veljajo davčne olajšave, drugotnega pomena,

9. športno društvo poleg neplačanih spodbuja tudi plačane športne dejavnosti,

[...]“

- 13 Člen 59 AO, naslovljen „Pogoj za davčno olajšavo“, določa:

„Davčna olajšava se dodeli, če je iz statuta, akta fundacije ali drugega ustanovnega akta (statut za namene teh določb) razvidno, kateremu namenu pravna oseba sledi, da ta namen ustreza zahtevam iz členov od 52 do 55 ter da se uresničuje izključno in neposredno; dejansko vodenje dejavnosti mora ustrezati tem določbam statuta.“

- 14 Člen 61(1) AO, naslovljen „Namembnost premoženja, določena v statutu“, določa:

„Za davčne namene je namembnost premoženja (člen 55(1), točka 4) zadostno zagotovljena, kadar je namen, za katerega se premoženje uporabi, če pravna oseba preneha oziroma je likvidirana ali če njen dotedanji namen preneha obstajati, v statutu tako natančno opredeljen, da je mogoče na podlagi statuta preveriti, ali za tak namen uporabe veljajo davčne olajšave.“

### **Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje**

- 15 Golfclub je društvo zasebnega prava, katerega cilj je ohranjanje in spodbujanje golfa. V ta namen upravlja igrišče za golf s pripadajočo opremo, ki ga daje v najem družbi Golfplatz-Y-Betriebs-GmbH. Sredstva društva Golfclub je mogoče uporabiti le za namene, ki so v skladu z njegovim statutom, ki določa, da se premoženje društva v primeru prostovoljnega ali prisilnega prenehanja prenese na osebo ali organizacijo, ki jo določi skupščina.
- 16 Društvo Golfclub je 25. januarja 2011 za 380.000 EUR pridobilo vse deleže družbe Golfplatz Y-Betriebs-GmbH. Za financiranje te transakcije je društvo Golfclub od svojih članov najelo posojila s 4-odstotno letno obrestno mero, ki se odplačujejo v obrokih v višini 5 % letno.
- 17 V istem letu je društvo Golfclub prejelo dohodke v skupnem znesku 78.615,02 EUR od naslednjih dejavnosti:
- (i) uporaba igrišča za golf;

- (ii) izposoja žogic za golf;
  - (iii) dajanje vozičkov za golf v najem;
  - (iv) prodaja palic za golf;
  - (v) organizacija in izvedba golf turnirjev in prireditev, za katere je društvo Golfclub prejelo štartnine.
- 18 Davčna uprava je za te dejavnosti zavrnila odobritev oprostitve DDV. Menila je, da so v skladu s členom 4, točka 22, UStG oproščene le štartnine za golf prireditve, pod pogojem, da je prosilec organizacija z javnokoristnimi nameni v smislu člena 51 in naslednjih AO. Po njenem mnenju to ne velja za društvo Golfclub, katerega akt o ustanovitvi ne vsebuje dovolj natančnih pravil glede v statutu določene namembnosti njegovega premoženja v primeru prenehanja. Pridobitev družbe Golfplatz Y-Betriebs-GmbH naj bi dokazovala, da društvo Golfclub nima izključno neprofitnega namena.
- 19 Davčna uprava je torej izdala odločbo o odmeri DDV in s tem davkom obdavčila vse navedene dejavnosti.
- 20 To odločbo o odmeri davka je Finanzgericht München (finančno sodišče v Münchnu, Nemčija) odpravilo. To sodišče je ugotovilo, da je društvo Golfclub neprofitna organizacija v smislu člena 132(1)(m) Direktive o DDV in da ima ta določba neposredni učinek, ki države članice zavezuje, da oprostijo vse dejavnosti, ki so tesno povezane s športom in ki jih opravlja taka organizacija.
- 21 Davčna uprava je zoper to sodbo pri Bundesfinanzhof (zvezno finančno sodišče, Nemčija) vložila revizijo. To sodišče ugotavlja, da je rešitev spora odvisna, prvič, od tega, ali ima člen 132(1)(m) Direktive o DDV neposredni učinek in zato neprofitnim organizacijam omogoča, da se nanj pred nacionalnimi sodišči neposredno sklicujejo, če ta člen v nacionalno pravo ni bil prenesen ali je bil prenesen nepravilno, in drugič, od opredelitve pojma „neprofitna organizacija“ v smislu te določbe.
- 22 Dvomi predložitvenega sodišča o tem, ali ima člen 132(1)(m) Direktive o DDV neposredni učinek, izhajajo iz sodbe z dne 15. februarja 2017, British Film Institute (C-592/15, EU:C:2017:117, točki 23 in 24), v kateri je Sodišče presodilo, da člen 13A(1)(n) Šeste direktive Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS) (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23, v nadaljevanju: Šesta direktiva), katerega besedilo je podobno besedilu člena 132(1)(m) Direktive o DDV, nima takega učinka.
- 23 Predložitveno sodišče se sprašuje tudi, ali je treba pojem „neprofitna organizacija“ v smislu člena 132(1)(m) Direktive o DDV šteti za avtonomen pojem prava Unije, in če je odgovor pritrdilen, ali je treba ta pojem razlagati tako, da se nanaša le na organizacije, katerih akt o ustanovitvi določa, da mora v primeru prenosa na drugo organizacijo ob njihovem prenehanju ta zadnjemavendena organizacija ravno tako imeti neprofitni namen.
- 24 V teh okoliščinah je Bundesfinanzhof (zvezno finančno sodišče) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:
- „1. Ali ima člen 132(1)(m) Direktive [o DDV], v skladu s katerim [države članice oprostijo] ‚določene storitve, ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo in jih neprofitne organizacije opravijo posameznikom, ki se ukvarjajo s športom ali telesno vzgojo‘, neposredni učinek, tako da se lahko neprofitne organizacije, če ta določba ni bila prenesena v nacionalno zakonodajo, nanjo neposredno sklicujejo?
  2. Če je odgovor na prvo vprašanje pritrdilen: ali gre pri ‚neprofitni organizaciji‘ v smislu člena 132(1)(m) Direktive [o DDV] za

- pojem, ki ga je treba v okviru prava Unije razlagati avtonomno, ali
  - pa so države članice pristojne, da obstoj take organizacije pogojujejo z izpolnjevanjem pogojev, kakršni so tisti v členu 52 v povezavi s členom 55 [AO] (ali v členu 51 in naslednjih [AO] kot celoti)?
3. Če gre za pojem, ki ga je treba v okviru prava Unije razlagati avtonomno: ali mora neprofitna organizacija v smislu člena 132(1)(m) Direktive [o DDV] imeti pravila za primer svojega prenehanja, v skladu s katerimi mora svoje tedaj obstoječe premoženje prenesti na drugo neprofitno organizacijo za spodbujanje športa in telesne vzgoje?“

## Vprašanja za predhodno odločanje

### *Prvo vprašanje*

- 25 Predložitveno sodišče s prvim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 132(1)(m) Direktive o DDV razlagati tako, da ima neposredni učinek, tako da se lahko, če zakonodaja države članice, s katero je ta določba prenesena, določa oprostitev DDV le za omejeno število storitev, ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo, neprofitna organizacija na navedeno določbo pred nacionalnimi sodišči neposredno sklicuje, da bi dosegla oprostitev drugih storitev, ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo in ki jih ta organizacija zagotavlja osebam, ki se ukvarjajo s temi dejavnostmi, ter za katere ta zakonodaja ne določa oprostitev.
- 26 Iz ustaljene sodne prakse je razvidno, da posamezniki v vseh primerih, v katerih so določbe direktive z vsebinskega vidika nepogojne in dovolj natančne, upravičeni, da se nanje proti državi članici sklicujejo pred njenimi nacionalnimi sodišči, kadar ta država članica v predpisanem roku direktive ni prenesla v nacionalno pravo ali jo je prenesla napačno (sodba z dne 15. februarja 2017, British Film Institute, C-592/15, EU:C:2017:117, točka 13 in navedena sodna praksa).
- 27 Določba prava Unije je brezpogojna, če določa obveznost, ki ne vsebuje nobenega pogoja, in njena izvršitev ali učinki niso odvisni od nobenega akta institucij Unije ali držav članic (sodba z dne 16. julija 2015, Larentia + Minerva in Marenave Schiffahrt, C-108/14 in C-109/14, EU:C:2015:496, točka 49 in navedena sodna praksa).
- 28 Določba je dovolj natančna, če obveznost določa z enopomenskimi izrazi (sodba z dne 1. julija 2010, Gassmayr, C-194/08, EU:C:2010:386, točka 45 in navedena sodna praksa).
- 29 V obravnavani zadevi je iz besedila člena 132(1)(m) Direktive o DDV razvidno, da morajo države članice kot dejavnosti, ki so v javnem interesu, oprostiti „določene storitve“, če so, prvič, „tesno povezane s športom ali telesno vzgojo“ in, drugič, jih „neprofitne organizacije“ opravijo „posameznikom, ki se ukvarjajo s športom ali telesno vzgojo“ (glej v tem smislu sodbo z dne 16. oktobra 2008, Canterbury Hockey Club in Canterbury Ladies Hockey Club, C-253/07, EU:C:2008:571, točki 21 in 22).
- 30 Izraz „določene storitve“ pomeni, da ta določba državam članicam ne nalaga obveznosti, da na splošno oprostijo vse storitve, ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo.
- 31 Ker navedena določba ne določa niti izčrpnega seznama storitev, ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo in ki so jih države članice dolžne oprostiti, niti jim ne nalaga obveznosti, da oprostijo vse take storitve, jo je zato treba razlagati tako, da pušča državam članicam, kot je generalni pravobranilec v bistvu navedel v točkah 35 in 38 sklepnih predlogov, v zvezi s tem določeno polje proste presoje.



- 32 Nizozemska vlada meni, da izraz „določene“ iz člena 132(1)(m) Direktive o DDV pomeni, da se oprostitev iz te določbe uporablja le za opravljanje storitev, ki izpolnjujejo dva pogoja iz te določbe, navedena v točki 28 te sodbe, in pogoj iz člena 134(a) te direktive, v skladu s katerim mora biti to opravljanje storitev nujno za izvedbo oproščenih transakcij.
- 33 Vendar kot je generalni pravobranilec navedel v točki 42 sklepnih predlogov, taka razlaga ne izhaja iz besedila člena 132(1)(m) Direktive o DDV, ki se jasno nanaša na „določene“ storitve, ne pa „tiste“ ali „vse“ storitve, ki izpolnjujejo pogoja, navedena v tej določbi. Dejstvo, da člen 134(a) te direktive, na katerega se sklicuje nizozemska vlada, iz oprostitve iz člena 132(1)(m) navedene direktive izključuje storitve, ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo, „če niso nujne za oproščene transakcije“, na to razlago ne vpliva. Člen 134(a) te direktive namreč ne odpravlja, ampak zgolj omejuje polje proste presoje, ki ga člen 132(1)(m) te direktive pušča državam članicam pri določitvi, katere storitve, ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo in ki jih opravlja neprofitna organizacija, naj bodo na podlagi zadnjih navedene določbe oproščene DDV.
- 34 Razlaga člena 132(1)(m) Direktive o DDV, da morajo države članice – ne glede na izraz „določene“, ki se uporablja za označitev storitev, ki pomenijo oproščene transakcije – oprostiti „vse“ storitve, ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo, bi lahko razširila stvarno področje uporabe navedene oprostitve preko tega izraza, kar bi bilo v nasprotju s sodno prakso Sodišča, v skladu s katero je treba izraze, uporabljene za označitev oprostitve iz člena 132(1) te direktive, razlagati ozko (glej po analogiji sodbo z dne 15. februarja 2017, *British Film Institute*, C-592/15, EU:C:2017:117, točka 17 in navedena sodna praksa).
- 35 Ta jezikovna razlaga člena 132(1)(m) Direktive o DDV je še toliko bolj utemeljena, ker se od 17 transakcij, katerih oprostitve je določena v točkah od (a) do (q) člena 132(1) Direktive o DDV, le tiste, navedene v točkah (m) in (n) tega odstavka, nanašajo le na določene od storitev, ki so navedene v teh točkah, saj v drugih točkah tega odstavka ni naveden izraz „določene“ ali drug podoben izraz. Zato tega izraza – ne da bi zanemarili besedilo teh drugih točk – ni mogoče razlagati tako, da se nanaša le na pogoje za uporabo oprostitve, ki izhajajo iz besedila člena 132(1)(m) in (n) te direktive.
- 36 V sodbi z dne 15. februarja 2017, *British Film Institute* (C-592/15, EU:C:2017:117), pa je Sodišče prav zaradi uporabe izraza „določene“ v besedilu člena 13(A)(1)(n) Šeste direktive – ki ustreza členu 132(1)(n) Direktive o DDV – ugotovilo, da ta določba državam članicam pušča polje proste presoje pri določitvi oproščenih kulturnih storitev, in na tej podlagi sklenilo, da ta določba ne izpolnjuje pogojev za to, da bi se bilo mogoče nanjo neposredno sklicevati pred nacionalnimi sodišči (glej v tem smislu sodbo z dne 15. februarja 2017, *British Film Institute*, C-592/15, EU:C:2017:117, točke 14, 16, 23 in 24).
- 37 Ob upoštevanju podobnosti besedila točk (m) in (n) člena 132(1) Direktive o DDV je treba to razlogovanje upoštevati tudi pri razlagi oprostitve iz člena 132(1)(m) te direktive.
- 38 Usklajena razlaga teh dveh določb je toliko bolj upravičena, ker so tako storitve, povezane s športom ali telesno vzgojo, kot tudi kulturne storitve, na katere se nanašata oprostitvi, določeni v točkah (m) in (n) člena 132(1) Direktive o DDV, dejavnosti v javnem interesu, ki so razvedrilne in prostočasne dejavnosti, zaradi česar se razlikujejo od dejavnosti v javnem interesu, na katere se nanaša petnajst drugih oprostitve iz člena 132(1) te direktive.
- 39 Taka razlaga člena 132(1)(m) Direktive o DDV je poleg tega v skladu s pripravljanim gradivom za to določbo. Komisija je namreč v prvotnem predlogu Šeste direktive predlagala, naj se transakcije, ki so neposredno povezane s športom ali telesno vzgojo rekreativnih športnikov, na splošno oprostitjo DDV. Vendar je zakonodajalec Unije z vstavitvijo izraza „določene storitve, ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo“ v člen 13(A)(1)(m) Šeste direktive, ki mu ustreza člen 132(1)(m) Direktive o DDV, državam članicam pustil polje proste presoje, da lahko natančneje določijo stvarno področje uporabe navedene oprostitve.

- 40 Poleg tega iz sodb z dne 16. oktobra 2008, Canterbury Hockey Club in Canterbury Ladies Hockey Club (C-253/07, EU:C:2008:571), z dne 21. februarja 2013, Žamberk (C-18/12, EU:C:2013:95), in z dne 19. decembra 2013, Bridport and West Dorset Golf Club (C-495/12, EU:C:2013:861), ni mogoče izpeljati nobene druge ugotovitve.
- 41 Prvič, te sodbe se namreč ne nanašajo na vprašanje, ali ima člen 132(1)(m) Direktive o DDV neposredni učinek. Drugič, čeprav je Sodišče v navedenih sodbah določilo omejitve polja proste presoje, ki ga imajo države članic, kadar med drugim določajo, kdo so upravičenci in na kakšen način se opravljajo storitve, ki so oproščene na podlagi te določbe, pa ni odločalo o vprašanju polja proste presoje, ki ga imajo države članice pri določitvi storitev, ki so lahko oproščene na podlagi te določbe. Iz tega sledi, da se v utemeljitev argumentacije, da ima zadevna določba neposredni učinek, ni mogoče sklicevati na te sodbe.
- 42 Glede na zgornje navedbe je treba na prvo vprašanje odgovoriti, da je treba člen 132(1)(m) Direktive o DDV razlagati tako, da nima neposrednega učinka, tako da se, če zakonodaja države članice, s katero je ta določba prenesena, določa oprostitev DDV le za omejeno število storitev, ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo, neprofitna organizacija na navedeno določbo pred nacionalnimi sodišči ne more neposredno sklicevati, da bi dosegla oprostitev drugih storitev, ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo in ki jih ta organizacija zagotavlja posameznikom, ki se ukvarjajo s temi dejavnostmi, ter za katere ta zakonodaja ne določa oprostitve.

### *Drugo in tretje vprašanje*

- 43 Predložitveno sodišče z drugim in tretjim vprašanjem, ki ju je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba člen 132(1)(m) Direktive o DDV razlagati tako, da je pojem „neprofitna organizacija“ v smislu te določbe avtonomen pojem prava Unije, ki zahteva, da v primeru prenehanja take organizacije ta svojim članom ne sme razdeliti dobička, ki ga je ustvarila ter ki presega vplačane kapitalne deleže teh članov in tržno vrednost njihovih prispevkov v naravi.
- 44 Predložitveno sodišče ti vprašanji postavlja za primer, da bi Sodišče menilo, da ima člen 132(1)(m) Direktive o DDV neposredni učinek. Vendar pa je treba, čeprav ta določba nima takega učinka, opozoriti, da mora Sodišče v okviru postopka sodelovanja med nacionalnimi sodišči in Sodiščem iz člena 267 PDEU nacionalnemu sodišču podati koristen odgovor, ki mu omogoča rešitev spora, o katerem odloča. V ta namen lahko Sodišče iz vseh elementov, ki jih je predložilo nacionalno sodišče, zlasti iz obrazložitve predložitvene odločbe, ob upoštevanju predmeta spora o glavni stvari izlušči elemente prava Unije, ki jih je treba razložiti (glej med drugim sodbo z dne 27. marca 2014, Le Rayon d'Or, C-151/13, EU:C:2014:185, točki 25 in 26).
- 45 V obravnavani zadevi je iz predložitvene odločbe razvidno, da predložitvenemu sodišču ni treba presojati le, ali se lahko društvo Golfclub pred nacionalnim sodiščem neposredno sklicuje na člen 132(1)(m) Direktive o DDV, da bi doseglo oprostitev DDV za storitve, ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo, ki pa v skladu z UStG niso oproščene. Ugotoviti mora tudi, ali je družba Golfclub, kar zadeva storitve organizacije golf prireditelj, za katere se plača štartnina in za katere velja oprostitev iz člena 4, točka 22(b), UStG, neprofitna organizacija v smislu člena 132(1)(m) Direktive o DDV in je zato lahko upravičena do take oprostitve.
- 46 V skladu s sodno prakso, v skladu s katero so oprostitev iz člena 132(1) Direktive o DDV avtonomni pojmi prava Unije, katerih namen je izogniti se razlikam pri uporabi ureditve DDV od ene države članice do druge (glej med drugim sodbo z dne 21. februarja 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, točka 17), je treba šteti, da je pojem „neprofitne organizacije“, uporabljen v členu 132(1)(m) te direktive, avtonomen pojem prava Unije.



- 47 Predložitveno sodišče Sodišče natančneje sprašuje, ali člen 132(1)(m) Direktive o DDV za opredelitev za neprofitno organizacijo v smislu te določbe določa pogoj, da mora taka organizacija v primeru prenehanja svoje premoženje prenesti na drugo nepridobitno organizacijo za spodbujanje športa ali telesne vzgoje.
- 48 Sodišče je v zvezi s členom 13(A)(1)(m) Šeste direktive, ki mu ustreza člen 132(1)(m) Direktive o DDV, presodilo, da je treba opredelitev organizacije za „neprofitno“ v smislu prvonavedene določbe opraviti glede na namen, ki se s to določbo skuša doseči, in sicer da cilj te organizacije – v nasprotju s ciljem gospodarske družbe – ne sme biti ustvarjanje dobička za svoje člane. Če so pristojni nacionalni organi ugotovili, da organizacija izpolnjuje to zahtevo glede na njen v statutu določeni cilj, dejstvo, da ta organizacija pozneje ima dobiček, čeprav ga dosega ali ustvarja sistematično, ne more omajati prvotne opredelitve te organizacije, dokler ta dobiček ni razdeljen njenim članom (glej v tem smislu sodbo z dne 21. marca 2002, Kennemer Golf, C-174/00, EU:C:2002:200, točke od 26 do 28).
- 49 Prav tako člen 133, prvi odstavek, točka (a), Direktive o DDV določa, da lahko države članice za odobritev oprostitve iz člena 132(1)(m) te direktive osebam, ki niso osebe javnega prava, v vsakem posameznem primeru predpišejo izpolnjevanje pogoja, da njihov „cilj ne sme biti sistematično doseganje dobička, če pa dobiček vseeno dosežejo, ga ne smejo razdeliti, ampak ga morajo nameniti nadaljnjemu opravljanju ali izboljšanju opravljanja storitev“. Pogoj iz točke (a) tega člena 133 ustreza elementom, ki opredeljujejo pojem „neprofitna organizacija“ v smislu člena 132(1)(m) te direktive (glej v tem smislu sodbo z dne 21. marca 2002, Kennemer Golf, C-174/00, EU:C:2002:200, točka 33).
- 50 Neobstoj pridobitnega namena teh organizacij pomeni, da te ves čas svojega obstoja, tudi ob prenehanju, ne smejo ustvarjati dobička za svoje člane. Če bi bilo drugače, bi namreč taka organizacija lahko obšla to zahtevo tako, da bi svojim članom dobiček, ki ga je ustvarila z vsemi svojimi dejavnostmi, razdelila po prenehanju, hkrati pa bi bila deležna ugodnosti, zlasti davčnih, ki izhajajo iz te opredelitve za „neprofitno organizacijo“.
- 51 Iz tega sledi, da je za „neprofitno organizacijo“ v smislu člena 132(1)(m) Direktive o DDV mogoče opredeliti le organizacijo, katere premoženje se ves čas namenja za uresničitev njenega cilja in ga po prenehanju te organizacije ni mogoče prenesti na njene člane v delu, v katerem to premoženje presega vplačane kapitalske deleže članov in tržno vrednost njihovih prispevkov v naravi.
- 52 Zato je treba na drugo in tretje vprašanje odgovoriti, da je treba člen 132(1)(m) Direktive o DDV razlagati tako, da je pojem „neprofitna organizacija“ v smislu te določbe avtonomen pojem prava Unije, ki zahteva, da v primeru prenehanja take organizacije ta organizacija svojim članom ne sme razdeliti dobička, ki ga je ustvarila ter ki presega vplačane kapitalske deleže teh članov in tržno vrednost njihovih prispevkov v naravi.

## **Stroški**

- 53 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (četrti senat) razsodilo:

- 1. Člen 132(1)(m) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da nima neposrednega učinka, tako da se, če zakonodajca države članice, s katero je ta določba prenesena, določa oprostitvev davka na dodano vrednost le za omejeno število storitev, ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo, neprofitna organizacija na navedeno določbo pred nacionalnimi sodišči ne more**

**neposredno sklicevati, da bi dosegla oprostitev drugih storitev, ki so tesno povezane s športom ali telesno vzgojo in ki jih ta organizacija zagotavlja posameznikom, ki se ukvarjajo s temi dejavnostmi, ter za katere ta zakonodaja ne določa oprostitve.**

2. Člen 132(1)(m) Direktive 2006/112 je treba razlagati tako, da je pojem „neprofitna organizacija“ v smislu te določbe avtonomen pojem prava Unije, ki zahteva, da v primeru prenehanja take organizacije ta organizacija svojim članom ne sme razdeliti dobička, ki ga je ustvarila ter ki presega vplačane kapitalske deleže teh članov in tržno vrednost njihovih prispevkov v naravi.

Podpisi