Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (neljäs jaosto)

13 päivänä heinäkuuta 2017*

Ennakkoratkaisupyyntö – Verotus – Arvonlisävero – Direktiivi 2006/112/EY – Läheisesti urheiluun liittyvien palvelujen suoritusten vapautukset – 133 artikla – Vapautuksen epääminen, jos vaarana on arvonlisäverovelvollisia kaupallisia yrityksiä haittaava kilpailun vääristyminen – Voittoa tavoittelemattomien julkisoikeudellisten laitosten suorittamat palvelujen suoritukset

Asiassa C-633/15,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka First-tier Tribunal (Tax Chamber) (ensimmäisen asteen tuomioistuin (verojaosto), Yhdistynyt kuningaskunta) on esittänyt 30.11.2015 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 30.11.2015, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

London Borough of Ealing

vastaan

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (neljäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja T. von Danwitz (esittelevä tuomari) sekä tuomarit E. Juhász, C. Vajda, K. Jürimäe ja C. Lycourgos,

julkisasiamies: M. Wathelet,

kirjaaja: johtava hallintovirkamies L. Hewlett,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 26.10.2016 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— London Borough of Ealing, edustajanaan F. Mitchell, barrister, H. Granthamin, solicitor, valtuuttamana,

— Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, asiamiehenään S. Brandon, avustajinaan R. Hill, barrister, ja P. Mantle, barrister,

— Euroopan komissio, asiamiehinään R. Lyal ja L. Lozano Palacios,

kuultuaan julkisasiamiehen 21.12.2016 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

* Oikeudenkäyntikieli: englanti.

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisukysymys koskee yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1 ja oikaisu EUVL 2007, L 335, s. 60) 133 artiklan ensimmäisen kohdan d alakohdan ja toisen kohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat London Borough of Ealing (Lontoon Ealingin kaupunkipiiri, Yhdistynyt kuningaskunta) ja Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Yhdistyneen kuningaskunnan vero- ja tulliviranomainen, jäljempänä veroviranomainen) ja jossa on kyse urheilutilojen sisäänpääsymaksujen arvonlisäverollisuudesta.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL 1977, L 145, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi) 28 artiklan 3 kohdan a alakohdan, luettuna yhdessä direktiivin liitteessä E olevan 4 kohdan kanssa, mukaan jäsenvaltiot saivat jatkaa tämän artiklan 4 kohdassa tarkoitettuna siirtymäkautena 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan m alakohdassa tarkoitettujen liiketoimien verottamista.

4 Euroopan unionin arvonlisäverolainsäädäntö, erityisesti kuudes direktiivi, on kumottu ja korvattu 1.1.2007 lähtien direktiivillä 2006/112 sen 411 ja 413 artiklan mukaisesti.

5 Direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa, joka kuuluu direktiivin IX osaston 2 lukuun, jonka otsikko on "Tiettyjen yleishyödyllisten toimintojen vapautukset", säädetään, että jäsenvaltioiden on vapautettava arvonlisäverosta

"tietyt, läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyvät palvelujen suoritukset, joita voittoa tavoittelemattomat yhteisöt tarjoavat urheiluun tai liikuntakasvatukseen osallistuville henkilöille."

6 Direktiivin 133 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Jäsenvaltiot voivat tapauskohtaisesti asettaa 132 artiklan 1 kohdan b, g, h, i, l, m ja n alakohdassa säädetyn vapautuksen myöntämiselle muiden yhteisöjen kuin julkisoikeudellisten laitosten osalta yhden tai useamman seuraavista edellytyksistä:

– –

d) vapautukset eivät saa johtaa arvonlisäverovelvollisia kaupallisia yrityksiä haittaavaan kilpailun vääristymiseen.

Jäsenvaltiot, jotka sovelsivat [kuudennen] direktiivin liitteen E nojalla 1 päivänä tammikuuta 1989 arvonlisäveroa 132 artiklan 1 kohdan m – – alakohdassa tarkoitettuihin liiketoimiin, voivat soveltaa tämän artiklan ensimmäisen kohdan d alakohdassa säädettyjä edellytyksiä [myös] mainituille julkisoikeudellisten laitosten suorittamille tavaroiden luovutuksille tai palvelujen suorituksille myönnettävään vapautukseen."

Yhdistyneen kuningaskunnan oikeus

7 Kuudennen direktiivin 28 artiklan 3 kohdassa tarkoitettuna siirtymäkautena Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistynyt kuningaskunta jatkoi kyseisen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan m alakohdassa tarkoitettujen urheiluun ja liikuntakasvatukseen läheisesti liittyvien palvelujen verottamista lukuun ottamatta vuoden 1983 arvonlisäverolain (Value Added Tax Act 1983) liitteessä 6 olevassa 10 ryhmässä tarkoitettua kahta suoritusta, jotka liittyvät urheilukilpailuun osallistumiseen.

8 Vuoden 1994 arvonlisäverolain (Value Added Tax Act 1994) liitteessä 9 olevan 10 ryhmän mukaan verosta vapautetaan seuraavat suoritukset:

”1. Urheilukilpailuun tai vapaa-ajan liikuntaharrastuksen kilpailuun osallistumista koskevan oikeuden myöntäminen, kun oikeus myönnetään sellaista rahasuoritusta vastaan, joka käytetään kokonaan kyseisessä kilpailussa jaettavan palkinnon tai jaettavien palkintojen hankkimiseen.

2. Urheilukilpailuun tai vapaa-ajan liikuntaharrastuksen kilpailuun osallistumista koskevan oikeuden myöntäminen, kun oikeuden myöntää tällaista toimintaa varten perustettu vapautukseen oikeutettu yhteisö.

3. Vapautukseen oikeutetun yhteisön palvelujen suoritukset yksityishenkilölle – paitsi yhteisön, jolla on jäsenjärjestelmä, palvelujen suoritukset yksityishenkilölle, joka ei ole jäsen –, kun kyse on palvelujen suorituksista, jotka liittyvät läheisesti urheiluun tai liikuntakasvatukseen, johon yksityishenkilö osallistuu, ja jotka ovat niiden kannalta keskeisiä.”

9 Ryhmää 10 koskevan huomautuksen 2A mukaan ”vapautukseen oikeutetulla yhteisöllä” tarkoitetaan tietyt edellytykset täyttävää voittoa tavoittelematonta yhteisöä.

10 Tätä ryhmää koskevan huomautuksen 3 sanamuoto on seuraava:

”Liitteessä 9 olevan 10 ryhmän 3 kohdassa tarkoitetuksi vapautukseen oikeutetuksi yhteisöksi ei voida katsoa:

a) paikallisviranomaisia

b) ministeriötä – – tai

c) [tiettyjä muita julkisoikeudellisia laitoksia kuin ministeriöitä].”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

11 Lontoon Ealingin kaupunkipiiri on paikallisyhteisö, joka vastaa joitakin urheilutiloja, kuten kuntosaleja ja uima-altaita, koskevan toiminnan harjoittamisesta. Se maksoi ajanjaksona 1.6.2009–31.8.2012 kyseisten tilojen sisäänpääsymaksuista kannetun arvonlisäveron.

12 Kyseinen paikallisyhteisö vaati vuonna 2013 veronviranomaisia palauttamaan tämän veron sillä perusteella, että nämä maksut olisi pitänyt vapauttaa arvonlisäverosta direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan m alakohdan nojalla. Vaatimus hylättiin sillä perusteella, että tässä säännöksessä tarkoitetut urheilupalvelut suljetaan kansallisessa lainsäädännössä kyseisen vapautuksen soveltamisalan ulkopuolelle silloin, kun niiden tarjoajina ovat paikallisyhteisön kaltaiset julkisoikeudelliset laitokset, direktiivin 133 artiklan ensimmäisen kohdan d alakohdan ja toisen kohdan mukaisesti.

13 Lontoon Ealingin kaupunkipiiri nosti kyseisestä päätöksestä kanteen First-tier Tribunalissa (Tax Chamber) (ensimmäisen asteen tuomioistuin (verojaosto), Yhdistynyt kuningaskunta). Kaupunkipiiri on väittänyt tässä tuomioistuimessa, että Yhdistynyt kuningaskunta ei voi vedota kyseisen direktiivin 133 artiklan toiseen kohtaan siitä syystä, että kyseinen jäsenvaltio ei ollut saattanut arvonlisäverovelvollisuuden alaisiksi 1.1.1989 kaikkia urheilupalveluita, koska esimerkiksi urheilukilpailuun osallistumista koskevat oikeudet oli vapautettu arvonlisäverosta. Lisäksi silloin, kun on kyse läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyvien palvelujen suorituksista, 133 artiklan toisen kohdan nojalla ei voida jättää soveltamatta arvonlisäverovapautusta voittoa tavoittelemattomiin julkisoikeudellisiin laitoksiin jättämättä soveltamatta tätä vapautusta myös muihin voittoa tavoittelemattomiin yhteisöihin kuin julkisoikeudellisiin laitoksiin. Direktiivin 133 artiklan toisessa kohdassa ei sitä paitsi sallita, että jäsenvaltiot saisivat yleisellä tavalla kieltäytyä soveltamasta tätä vapautusta kaikkiin paikallisyhteisöihin, koska siinä vaaditaan, että se, voiko vapautus johtaa kilpailun vääristymiseen, on ratkaistava ”tapauskohtaisesti”. Veroviranomainen on eri mieltä näistä perusteluista.

14 Ennakkoratkaisupyynnössä olevien tietojen mukaan Lontoon Ealingin kaupunkipiiri on katsottava voittoa tavoittelemattomaksi yhteisöksi, jonka suoritukset liittyvät läheisesti urheiluun tai liikuntakasvatukseen ja jotka on tarkoitettu urheiluun tai liikuntakasvatukseen osallistuville henkilöille direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa tarkoitetulla tavalla.

15 First-tier Tribunal (Tax Chamber) on päättänyt tässä tilanteessa lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Voiko Yhdistynyt kuningaskunta asettaa direktiivin 2006/112 133 artiklan toisen kohdan nojalla kyseisen artiklan [ensimmäisen kohdan] d alakohtaan sisältyvän edellytyksen julkisoikeudellisille laitoksille [yhtäältä], kun asianomaisia liiketoimia verotettiin [arvonlisäveroverotuksessa] Yhdistyneessä kuningaskunnassa 1.1.1989 mutta muihin urheilupalveluihin sovellettiin vapautusta kyseisenä ajankohtana, ja [toisaalta], kun asianomaisille liiketoimille ei ollut myönnetty vapautusta kansallisen lainsäädännön perusteella ennen kuin Yhdistynyt kuningaskunta päätti asettaa kyseisen direktiivin 133 artiklan [ensimmäisen kohdan] d alakohtaan sisältyvän edellytyksen?

2) Jos vastaus ensimmäiseen kysymykseen on myöntävä, voiko Yhdistynyt kuningaskunta asettaa direktiivin 2006/112 133 artiklan [ensimmäisen kohdan] d alakohtaan sisältyvän edellytyksen voittoa tavoittelemattomille julkisoikeudellisille laitoksille soveltamatta tätä edellytystä myös muihin voittoa tavoittelemattomiin yhteisöihin kuin julkisoikeudellisiin laitoksiin?

3) Jos vastaus toiseen kysymykseen on myöntävä, voiko Yhdistynyt kuningaskunta jättää soveltamatta [direktiivin 2006/112] 132 artiklan 1 kohdan m alakohtaan sisältyvää vapautusta kaikkiin voittoa tavoittelemattomiin julkisoikeudellisiin laitoksiin tutkimatta tapauskohtaisesti, voisiko vapautuksen myöntäminen johtaa arvonlisäverovelvollisia kaupallisia yrityksiä haittaavaan kilpailun vääristymiseen?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

16 Aluksi on todettava, että ennakkoratkaisupyynnössä olevien tietojen mukaan pääasiassa kyseessä olevien, direktiivin 2006/112 ajalliseen soveltamisalaan kuuluvien palvelujen suoritusten on katsottava täyttävän direktiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa säädetyt edellytykset, ja niiden tarjoajana on ollut tässä säännöksessä tarkoitettu voittoa tavoittelematon julkisoikeudellinen laitos. Koska nämä palvelujen suoritukset kuuluvat arvonlisäveron alaisuuteen pääasiassa kyseessä olevan kansallisen lainsäädännön nojalla, kansallisen tuomioistuimen esittämät kysymykset koskevat ainoastaan direktiivin 133 artiklan toisen kohdan, luettuna yhdessä sen ensimmäisen kohdan d alakohdan kanssa, jossa sallitaan tietyin edellytyksin, että näihin palvelujen suorituksiin jätetään soveltamatta kyseistä vapautusta silloin, kun niiden tarjoajana ovat julkisoikeudelliset laitokset, tulkintaa.

Ensimmäinen kysymys

17 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee ensimmäisellä kysymyksellään, onko direktiivin 2006/112 133 artiklan toista kohtaa tulkittava siten, että se on esteenä sellaiselle jäsenvaltion lainsäädännölle, jossa edellytykseksi arvonlisäveron vapautuksen myöntämiselle sellaisille julkisoikeudellisille laitoksille, jotka tarjoavat direktiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa tarkoitettuja läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyviä palvelujen suorituksia, asetetaan tämän direktiivin 133 artiklan ensimmäisen kohdan d alakohdassa säädetyn edellytyksen noudattaminen, vaikka yhtäältä kyseinen jäsenvaltio ei ollut saattanut 1.1.1989 arvonlisäveron alaisiksi kaikkia näitä palvelujen suorituksia ja kun toisaalta kyseisiä palvelujen suorituksia ei ollut vapautettu arvonlisäverosta ennen edellä mainitun edellytyksen asettamista.

18 Siitä kysymyksestä, onko kaikkien läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyvien palvelujen suoritusten täytynyt kuulua arvonlisäveron alaisuuteen 1.1.1989, jotta jäsenvaltio voisi vedota direktiivin 2006/112 133 artiklan toiseen kohtaan, on todettava, että tämän säännöksen sanamuotoon ei sisälly tällaista edellytystä. Kyseistä säännöstä sovelletaan nimittäin jäsenvaltioihin, jotka kantoivat tätä veroa direktiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa tarkoitetuista liiketoimista, eikä siinä vaadita, että kaikkien näiden palvelujen suoritusten oli täytynyt olla arvonlisäveron alaisia.

19 Kyseinen vaatimus olisi sitä paitsi vastoin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdan sanamuotoa, johon 133 artiklan toisessa alakohdassa viitataan ja joka koskee ”tiettyjä”, läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyviä palvelujen suorituksia.

20 Näin ollen Yhdistyneen kuningaskunnan kaltainen jäsenvaltio, joka ei soveltanut 1.1.1989 arvonlisäveroa kaikkiin vaan tiettyihin näistä palvelujen suorituksista, voi vedota direktiivin 133 artiklan toisessa kohdassa luettuna yhdessä sen ensimmäisen kohdan d alakohdan kanssa jäsenvaltioille annettuun mahdollisuuteen.

21 Ensimmäisen kysymyksen toinen osa koskee direktiivin 133 artiklan toisen kohdan viimeisen osan, eli ilmauksen ”[soveltaa kyseisiä edellytyksiä myös] mainituille julkisoikeudellisten laitosten suorittamille tavaroiden luovutuksille tai palvelujen suorituksille myönnettävään vapautukseen”, tulkintaa.

22 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin kysyy, merkitseekö – kuten Lontoon Ealingin kaupunkipiiri väittää – tämä sanamuoto, että Yhdistynyt kuningaskunta oli velvollinen vapauttamaan ensiksi läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyvät, voittoa tavoittelemattomien julkisoikeudellisten laitosten tarjoamat palvelun suoritukset, ennen kuin se pystyi soveltamaan seuraavassa vaiheessa tällaisiin suorituksiin direktiivin 2006/112 133 artiklan ensimmäisen kohdan d alakohdassa säädettyä edellytystä.

23 Tällaista vaatimusta ei voida johtaa direktiivin 133 artiklan toisesta kohdasta. Kuten julkisasiamies on todennut ratkaisuehdotuksensa 44 kohdassa, vapauttamisesta on käytetty tässä säännöksessä preesens-ilmaisua eli ”myönnettävään vapautukseen” eikä menneeseen viittaavaa ilmaisua ”myönnettyyn vapautukseen”. Tässä säännöksessä ei vaadita siten, että kyseisten palvelujen suoritusten piti olla vapautettu arvonlisäverosta ennen kuin 133 artiklan ensimmäisen kohdan d alakohdassa olevaa edellytystä voitiin soveltaa.

24 Myös direktiivin 2006/112 133 artiklan toisen kohdan tavoite puhuu tämän tulkinnan puolesta. Tällä säännöksellä ei nimittäin pyritä vapauttamaan läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyviä palvelujen suorituksia, vaan sillä pyritään päinvastoin – kuten direktiivin 133 artiklan toisesta kohdasta luettuna yhdessä sen ensimmäisen kohdan d alakohdan kanssa ilmenee – sallimaan, että jäsenvaltiot voivat soveltaa arvonlisäveroa tällaisiin julkisoikeudellisten laitosten tarjoamiin palvelujen suorituksiin, jotka olivat arvonlisäveron alaisia 1.1.1989.

25 Tästä seuraa, että direktiivin 133 artiklan toisen kohdan nojalla läheisesti urheiluun tai liikuntakasvatukseen liittyvien, julkisoikeudellisten laitosten suorittamien palvelujen suoritusten vapautusten edellytykseksi voidaan asettaa tämän artiklan ensimmäisen kohdan d alakohdassa säädetty edellytys, vaikka näitä palvelujen suorituksia ei ole sitä ennen vapautettu arvonlisäverosta kyseisessä jäsenvaltiossa.

26 Edellä olevien seikkojen perusteella ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että direktiivin 2006/112 133 artiklan toista kohtaa on tulkittava siten, että se ei ole esteenä sellaiselle jäsenvaltion lainsäädännölle, jossa edellytykseksi arvonlisäveron vapautuksen myöntämiselle sellaisille julkisoikeudellisille laitoksille, jotka tarjoavat direktiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa tarkoitettuja läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyviä palvelujen suorituksia, asetetaan tämän direktiivin 133 artiklan ensimmäisen kohdan d alakohdassa säädetyn edellytyksen noudattaminen, vaikka yhtäältä kyseinen jäsenvaltio ei ollut saattanut 1.1.1989 arvonlisäveron alaisiksi kaikkia näitä palvelujen suorituksia ja kun toisaalta kyseisiä palvelujen suorituksia ei ollut vapautettu arvonlisäverosta ennen edellä mainitun edellytyksen asettamista.

Toinen kysymys

27 Kansallinen tuomioistuin tiedustelee toisella kysymyksellään, onko direktiivin 2006/112 133 artiklan toista kohtaa tulkittava siten, että se on esteenä pääasiassa kyseessä olevan kaltaiselle kansalliselle lainsäädännölle, jossa edellytykseksi arvonlisäveron vapautuksen myöntämiselle sellaisille julkisoikeudellisille laitoksille, jotka tarjoavat direktiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa tarkoitettuja läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyviä palvelujen suorituksia, asetetaan tämän direktiivin 133 artiklan ensimmäisen kohdan d alakohdassa säädetyn edellytyksen noudattaminen, kun tätä edellytystä ei sovelleta myös sellaisiin voittoa tavoittelemattomiin yhteisöihin, jotka eivät ole julkisoikeudellisia laitoksia ja jotka tarjoavat tällaisia palvelujen suorituksia.

28 Tästä on palautettava mieleen, että direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan m alakohta, jonka mukaan jäsenvaltioiden on vapautettava voittoa tavoittelemattomien yhteisöjen tarjoamat tietyt, läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyvät palvelujen suoritukset, koskee erotuksetta kaikkia voittoa tavoittelemattomia yhteisöjä (ks. vastaavasti tuomio 25.2.2016, komissio v. Alankomaat, C-22/15, ei julkaistu, EU:C:2016:118, 43 kohta).

29 Vaikka direktiivin 133 artiklassa sallitaan, että jäsenvaltiot asettavat vapautuksen myöntämiselle lisäedellytyksiä, 133 artiklan ensimmäisen kohdan sanamuodosta käy ilmi, että jäsenvaltiot voivat soveltaa kyseisen kohdan a–d alakohdassa tarkoitettuja edellytyksiä periaatteessa ainoastaan muiden yhteisöjen kuin julkisoikeudellisten laitosten osalta. Julkisoikeudellisille laitoksille saadaan 133 artiklan toisen kohdan mukaan asettaa ainoastaan saman artiklan ensimmäisen kohdan d alakohdassa säädetty edellytys, jonka tarkoituksena on estää kaupallisia yrityksiä haittaava kilpailun vääristyminen, ja tämä on mahdollista yksistään sellaisille jäsenvaltioille, jotka sovelsivat 1.1.1989 arvonlisäveroa direktiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa tarkoitettuihin palvelujen suorituksiin.

30 Näin ollen jäsenvaltioille direktiivin 2006/112 133 artiklassa annettu mahdollisuus jättää myöntämättä arvonlisäverovapautusta direktiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa tarkoitetuille läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyvien palvelujen suorituksille on säännelty voittoa tavoittelemattomien julkisoikeudellisten laitosten osalta tiukemmin kuin muiden voittoa tavoittelemattomien yhteisöjen osalta. Kuten julkisasiamies on todennut ratkaisuehdotuksensa 27 kohdassa, direktiivin 133 artiklalla on siten tarkoitus kohdella julkisoikeudellisia laitoksia edullisemmin muihin yhteisöihin nähden näiden laitosten tarjoamien sellaisten palvelujen suoritusten osalta, jotka liittyvät läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen.

31 Tämän tavoitteen takia direktiivin 2006/112 133 artiklan toisessa kohdassa olevaa sanaa ”myös” on tulkittava siten, että se tarkoittaa, että jäsenvaltio voi asettaa julkisoikeudellisille laitoksille tämän artiklan ensimmäisen kohdan d alakohdassa säädetyn edellytyksen ainoastaan, jos se asettaa tämän edellytyksen myös muille yhteisöille kuin julkisoikeudellisille laitoksille.

32 Tämä tulkinta on esteenä sille, että pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa kansallisessa lainsäädännössä jätetään soveltamatta tätä arvolisäverovapautusta direktiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa tarkoitettujen läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyvien palvelujen suoritusten osalta yksinomaan voittoa tavoittelemattomien julkisoikeudellisten laitosten tarjoamiin palveluihin ilman, että myös muiden voittoa tavoittelemattomien yhteisöjen tarjoamat palvelujen suoritukset saatetaan direktiivin 133 artiklan ensimmäisen kohdan d alakohdan nojalla arvonlisäveron alaisiksi.

33 Kaikkien edellä olevien seikkojen perusteella toiseen kysymykseen on vastattava, että direktiivin 2006/112 133 artiklan toista kohtaa on tulkittava siten, että se on esteenä pääasiassa kyseessä olevan kaltaiselle kansalliselle lainsäädännölle, jossa edellytykseksi arvonlisäveron vapautuksen myöntämiselle sellaisille julkisoikeudellisille laitoksille, jotka tarjoavat direktiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa tarkoitettuja läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyviä palvelujen suorituksia, asetetaan tämän direktiivin 133 artiklan ensimmäisen kohdan d alakohdassa säädetyn edellytyksen noudattaminen, kun tätä edellytystä ei sovelleta myös sellaisiin voittoa tavoittelemattomiin yhteisöihin, jotka eivät ole julkisoikeudellisia laitoksia ja jotka tarjoavat tällaisia palvelujen suorituksia.

Kolmas kysymys

34 Kun otetaan huomioon toiseen kysymykseen annettu vastaus, kolmanteen kysymykseen ei ole tarpeen vastata.

Oikeudenkäyntikulut

35 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (neljäs jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) **Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 133 artiklan toista kohtaa on tulkittava siten, että se ei ole esteenä sellaiselle jäsenvaltion lainsäädännölle, jossa edellytykseksi arvonlisäveron vapautuksen myöntämiselle sellaisille julkisoikeudellisille laitoksille, jotka tarjoavat direktiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa tarkoitettuja läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyviä palvelujen suorituksia, asetetaan tämän direktiivin 133 artiklan ensimmäisen kohdan d alakohdassa säädetyn edellytyksen noudattaminen, vaikka yhtäältä kyseinen jäsenvaltio ei ollut saattanut 1.1.1989 arvonlisäveron alaisiksi kaikkia näitä palvelujen suorituksia ja kun toisaalta kyseisiä palvelujen suorituksia ei ollut vapautettu arvonlisäverosta ennen edellä mainitun edellytyksen asettamista.**

2) **Direktiivin 2006/112 133 artiklan toista kohtaa on tulkittava siten, että se on esteenä pääasiassa kyseessä olevan kaltaiselle kansalliselle lainsäädännölle, jossa edellytykseksi arvonlisäveron vapautuksen myöntämiselle sellaisille julkisoikeudellisille laitoksille, jotka tarjoavat direktiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa tarkoitettuja läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyviä palvelujen suorituksia, asetetaan tämän direktiivin**

133 artiklan ensimmäisen kohdan d alakohdassa säädetyn edellytyksen noudattaminen, kun tätä edellytystä ei sovelleta myös sellaisiin voittoa tavoittelemattomiin yhteisöihin, jotka eivät ole julkisoikeudellisia laitoksia ja jotka tarjoavat tällaisia palvelujen suorituksia.

Allekirjoitukset