Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (yhdeksäs jaosto)

28 päivänä huhtikuuta 2022*

Ennakkoratkaisupyyntö – Arvonlisävero – Direktiivi 2006/112/EY – 132 artiklan 1 kohdan i alakohta – Tiettyjen yleishyödyllisten toimintojen vapautukset – Lasten ja nuorten opetukseen ja koulu- ja yliopisto-opetukseen liittyvät vapautukset – Opetusohjelmaa täydentävien koulutuspalveluiden suoritus – Näitä palveluja kaupallisessa tarkoituksessa tarjoava yksityisoikeudellinen laitos

Asiassa C-612/20,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Tribunalul Cluj (Clujin alioikeus, Romania) on esittänyt 23.9.2020 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 17.11.2020, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Happy Education SRL

vastaan

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca ja

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (yhdeksäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja S. Rodin (esittelevä tuomari) sekä tuomarit J.-C. Bonichot ja O. Spineanu-Matei,

julkisasiamies: M. Szpunar,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Happy Education SRL, edustajanaan A. Manole, avocat,

– Romanian hallitus, asiamiehinään E. Gane ja L.-E. Baţagoi,

– Euroopan komissio, asiamiehinään L. Lozano Palacios ja A. Armenia,

* Oikeudenkäyntikieli: romania.

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1) 132 artiklan 1 kohdan i alakohdan, 133 artiklan ja 134 artiklan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat yhtäältä Happy Education SRL ja toisaalta Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca (Cluj-Napocan alueellinen veroasioiden pääosasto, Romania) ja Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj (kansallisen verohallinnon Clujin piirihallintoyksikkö, Romania) (jäljempänä yhdessä veroviranomaiset) ja joka koskee veroviranomaisten kieltäytymistä vapauttamasta arvonlisäverosta Happy Educationin tarjoamia opetusohjelmaa täydentäviä opetuspalveluja.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Direktiivin 2006/112 IX osastoon, jonka otsikko on ”Vapautukset”, sisältyy muun muassa 2 luku, joka koskee tiettyjen yleishyödyllisten toimintojen vapautuksia ja jossa olevan 132 artiklan 1 kohdan sanamuoto on seuraava:

”Jäsenvaltioiden on vapautettava verosta seuraavat liiketoimet:

– –

i) lasten ja nuorten opetus, koulu- ja yliopisto-opetus, ammattikoulutus ja ammatillinen uudelleenkoulutus sekä niihin suoraan liittyvien palvelujen suoritukset ja tavaroiden luovutukset, joita suorittavat näitä tehtäviä saaneet julkisoikeudelliset laitokset tai muut laitokset, joilla kyseisen jäsenvaltion mukaan on vastaavia päämääriä;

– –”

4 Kyseisen 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:

a) kyseisten yhteisöjen tarkoituksena ei saa olla järjestelmällinen voiton tavoittelu, eikä mahdollisesti syntynyttä voittoa saa koskaan jakaa, vaan se on käytettävä tarjottujen palvelujen ylläpitämiseksi tai kehittämiseksi;

b) näiden yhteisöjen johdossa ja hallinnossa toimivien henkilöiden on toimittava pääasiallisesti vapaaehtoisuusperiaatteella, eikä heille saa omassa toiminnassaan tai välikäsien kautta koitua välitöntä tai välillistä hyötyä toiminnan tuloksesta;

c) näiden yhteisöjen on sovellettava viranomaisten vahvistamia hintoja tai sellaisia hintoja, jotka eivät ylitä vahvistettuja hintoja, taikka sellaisten liiketoimien osalta, joiden hintoja ei ole vahvistettava, alhaisempia hintoja kuin niitä, joita arvonlisäveron alaiset kaupalliset yritykset veloittavat vastaavista liiketoimista;

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

– –”

Romanian oikeus

5 Verokoodeksista 8.9.2015 annetun lain nro 227/2015 (Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal) (Monitorul Oficial al României, osa I, nro 688, 10.9.2015) (jäljempänä verokoodeksi) 292 §:n, jonka otsikko on ”Tiettyjen yleishyödyllisten toimintojen vapautukset ja muiden toimintojen vapautukset”, 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Seuraavat yleishyödylliset liiketoimet on vapautettu verosta:

– –

f) kansallisesta opetustoimesta annetussa laissa nro 1/2011 [(Legea educației naționale nr. 1/2011)], sellaisena kuin se on muutettuna ja täydennettynä, tarkoitettu opetustoiminta, ammatillinen aikuiskoulutus sekä näihin toimintoihin suoraan liittyvien palvelujen suoritukset ja tavaroiden luovutukset, joita suorittavat julkisoikeudelliset laitokset ja muut toimiluvan saaneet yksiköt. Vapautus myönnetään täytäntöönpanosäännöksissä säädetyin edellytyksin;

– –”

6 Verokoodeksista annetun lain nro 227/2015 täytäntöönpanosäännösten hyväksymisestä 6.1.2016 annetun hallituksen asetuksen nro 1/2016 (Hotărârea guvernului nr. 1/2016 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal) (Monitorul Oficial al României, osa I, nro 22, 13.1.2016) IX luvun, jonka otsikko on ”Verosta vapautetut liiketoimet”, 1 jakson 42 kohdassa säädetään seuraavaa:

”1. Verokoodeksin 292 §:n 1 momentin f kohdassa säädettyä ammatillisen aikuiskoulutuksen vapautusta arvonlisäverosta sovelletaan aikuisille suunnatusta ammatillisesta koulutuksesta annetun asetuksen nro 129/2000 [(Ordonanței Guvernului nr. 129/2000 privind formarea profesională a adulților)], joka on julkaistu uudelleen, sellaisena kuin se on myöhemmin muutettuna ja täydennettynä, mukaisen toimiluvan saaneisiin henkilöihin, Romaniassa toimivan siviili-ilmailun ammattilentomiehistöön sovellettavista henkilöstösäännöistä annetussa laissa nro 223/2007 [(Legea nr. 223/2007 privind Statutul personalului aeronautic civil navigant profesionist din aviația civilă din România)], sellaisena kuin se on muutettuna ja täydennettynä, tarkoitettuun siviili-ilmailun lentomiehistön ammatilliseen koulutukseen luvan saaneisiin henkilöihin sekä julkisen sektorin henkilöstöhallinnosta vastaavan kansallisen viraston

tarjoamaan ammatilliseen täydennyskoulutukseen. Arvonlisäverosta vapautettuja ovat myös sellaiset ammatilliseen koulutukseen liittyvät palvelut, joita ammatinharjoittajina toimivat kouluttajat tarjoavat virkamiesten ammatilliseen koulutukseen liittyvien säännösten hyväksymisestä annetun hallituksen asetuksen nro 1066/2008 [(Hotărâreă Guvernului nr. 1066/2008 pentru aprobarea normelor privind formarea profesională a funcționarilor publici)] 23 §:n nojalla julkisen sektorin henkilöstöhallinnosta vastaavan kansallisen viraston kanssa tehtyjen kumppanuussopimusten nojalla.

– –

3. Verokoodeksin 292 §:n 1 momentin f kohdassa säädettyä vapautusta sovelletaan myös koulutuspalveluihin suoraan liittyvien tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin, kuten oppikirjojen myyntiin, julkisoikeudellisten laitosten tai muiden opetustoimintaan tai ammatilliseen aikuiskoulutukseen toimiluvan saaneiden yksiköiden järjestämiin opetustoimintaan liittyviin luentoihin tai pääsykokeiden järjestämiseen koulutuspalveluihin tai ammatilliseen aikuiskoulutukseen osallistumista varten.

– –”

7 Kansallisesta opetustoimesta 5.1.2011 annetussa laissa nro 1/2011 (Legea educației naționale nr. 1/2011) (Monitorul Oficial al României, osa I, nro 18, 10.1.2011) (jäljempänä kansallisesta opetustoimesta annettu laki) 1 §:ssä säädetään julkista, yksityistä ja tunnustuksellista opetusta koskevan kansallisen opetusjärjestelmän rakenteesta, tehtävistä, organisaatiosta ja toiminnasta.

8 Kansallisesta opetustoimesta annetun lain 58 §:n, joka koskee Koulussa koulun jälkeen -ohjelmaa, sanamuoto on seuraava:

”1. Koulussa koulun jälkeen -ohjelman avulla oppilaitokset voivat johtokuntansa päätöksellä laajentaa oppilastoimintaansa oppituntien jälkeiseen aikaan.

2. Kumppanuusyhteistyössä paikallisten viranomaisten ja vanhempainyhdistysten kanssa Koulussa koulun jälkeen -ohjelmassa tarjotaan opetus-, harrastus- ja vapaa-ajan toimintaa, jonka tarkoituksena on vahvistaa hankittuja taitoja, nopeuttaa oppimista ja tarjota tukiopetusta. Mikäli mahdollista, kumppanuussopimus voidaan tehdä alalla toimivien kansalaisjärjestöjen kanssa.

3. Koulussa koulun jälkeen -ohjelmat järjestetään opetus-, tutkimus-, nuoriso- ja urheiluministeriön asetuksella hyväksyttyjen ohjeiden mukaisesti.

4. Valtio voi rahoittaa Koulussa koulun jälkeen -ohjelmaa heikommassa asemassa olevien lasten ja oppilaiden osalta lain säännösten mukaisesti.”

9 Koulussa koulun jälkeen -ohjelman toteuttamista säännellään opetus-, tutkimus-, nuoriso- ja urheiluministeriön 7.9.2011 annetulla asetuksella nro 5349 hyväksymissä Koulussa koulun jälkeen -ohjelman toteuttamista koskevissa ohjeissa (Metodologia de organizare a programului ”Școala după școală”, aprobată prin Ordinul ministrului educației, cercetării, tineretului și sportului nr. 5349) (Monitorul Oficial al României, osa I, nro 738, 20.10.2011) (jäljempänä Koulussa koulun jälkeen -ohjelman toteuttamista koskevat ohjeet).

10 Koulussa koulun jälkeen -ohjelman toteuttamista koskevien ohjeiden 2 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Koulussa koulun jälkeen -ohjelma, jäljempänä SDS-ohjelma, on pakollista opetusohjelmaa täydentävä ohjelma, joka tarjoaa sekä virallisen ohjelman mukaista että epävirallista opetusta, jonka tarkoituksena on taitojen vahvistaminen, tukiopetus ja oppimisen nopeuttaminen opetus-, harrastus- ja vapaa-ajan toiminnan avulla.

2. SDS-ohjelma on tarkoitettu sekä ensimmäisen asteen koulutuksen oppilaille että toisen asteen koulutuksen oppilaille.

– –”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

11 Happy Education on romanialainen kaupallinen yhtiö, joka tarjoaa opetuspalveluja, jotka koostuvat opetusohjelmaa täydentävien toimintojen, kuten kotitehtävissä avustamisen, koulutusohjelmien, vieraiden kielten kurssien ja taidekurssien, urheilutoiminnan, lasten oppilaitoksista noutamisen ja ruokailun, järjestämisestä koulun jälkeen.

12 Nämä toiminnat vastaavat Koulussa koulun jälkeen -ohjelmaan kuuluvia toimintoja, sellaisena kuin kyseinen ohjelma on otettu käyttöön muun muassa Koulussa koulun jälkeen -ohjelman toteuttamista koskevien ohjeiden mukaisesti.

13 Ohjelmaan osallistuvat lapset ovat Cluj-Napocassa (Romania) sijaitsevien eri oppilaitosten oppilaita.

14 Happy Educationin toiminta kuuluu kansallisen toimialaluokituksen (CAEN) – jonka mukaan jokaisella Romanissa luvallisesti toimivalla kauppayhtiöllä ja luonnollisella henkilöllä on velvollisuus luokitella toimialansa erityisesti tilastotieteellisiä tarkoituksia varten – mukaan CAEN-koodiin 8559 ”Muualle luokittelematon koulutus”.

15 Veroviranomaisten tarkastusyksikkö totesi ajanjaksoa 1.8.2016–31.12.2017 koskeneen arvonlisäverotarkastuksen jälkeen, että Happy Educationin liikevaihto oli ylittänyt heinäkuussa 2016 enimmäisrajan, jonka alle jäävät pienet yritykset ovat verokoodeksin mukaan vapautettu arvonlisäverosta. Näin ollen kyseiset viranomaiset katsoivat, että Happy Educationin olisi pitänyt rekisteröityä arvonlisäverovelvolliseksi elokuusta 2016 lähtien, ja määräsivät, että Happy Educationin oli maksettava kyseessä olevaa ajanjaksoa vastaava arvonlisävero.

16 Kyseinen yhtiö teki 11.6.2018 verotuspäätöksestä hallinnollisen oikaisuvaatimuksen, jossa se väitti muun muassa, että sen suorittamat liiketoimet olivat kansallisesta opetustoimesta annetussa laissa tarkoitettuun opetustoimintaan suoraan liittyviä palveluiden suorituksia, joten ne on vapautettu verokoodeksin 292 §:n 1 momentin f kohdan nojalla arvonlisäverosta. Veroviranomaiset totesivat erityisesti, että Happy Educationilla ei ollut toimilupaa, jonka nojalla se voisi suorittaa oppilaille palveluja Koulussa koulun jälkeen -ohjelman puitteissa.

17 Veroviranomaisten riitojenratkaisuyksikkö 1 hylkäsi tämän oikaisuvaatimuksen 10.9.2018 tekemällään päätöksellä sillä perusteella, että Happy Educationin harjoittama toiminta ei kuulunut kansalliseen opetusjärjestelmään eikä siihen ollut saatu verokoodeksin 292 §:n 1 momentin f kohdan täytäntöönpanosäännösten mukaista toimilupaa.

18 Happy Education nosti tästä päätöksestä kanteen Tribunalul Clujissa (Clujin alioikeus, Romania), joka katsoi, että koska Happy Educationin harjoittamien toimintojen toimiala oli kyseistä yhtiötä perustettaessa luokiteltu CAEN-koodiin 8559 –”Muualle luokittelematon koulutus”, kyseinen yhtiö ei ollut nähnyt mitään syytä hankkia muita lausuntoja sitä varten, että sen tämän toimialan puitteissa tarjoamat palvelut voitiin luokitella verokoodeksin 292 §:n 1 momentin f kohdan nojalla arvonlisäverosta vapautettujen liiketoimien ryhmään.

19 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa kuitenkin, että kansallisen oikeuden ja erityisesti mainitun säännöksen kannalta asiaa tarkasteltuna Happy Educationin tarjoamia palveluja ei ole vapautettu verosta, koska Happy Education ei ole osoittanut tehneensä kumppanuussopimusta oppilaitoksen kanssa Koulussa koulun jälkeen -ohjelman puitteissa toteutettavaa hanketta varten.

20 Kyseinen tuomioistuin katsoo kuitenkin, että Happy Education voi vaatia, että siihen sovelletaan direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan i alakohtaa.

21 Happy Education väittää tältä osin, että sen oppilaille tarjoamiin palveluihin sisältyy kansallisen opetusohjelman mukaisesti sellaisten käytännöllisten ja teoreettisten tietojen ja taitojen välittämistä, jotka ovat tarpeen oppilaiden oppilaitoksissa järjestettävän opetuksen yhteydessä saamien tietojen ja taitojen syventämiseksi. Tämän toiminnan tarkoituksena ei siis ole puhtaasti harrastustoiminta, vaan siinä keskitytään pääasiassa kotitehtävien tekemiseen ja kansalliseen järjestelmään kuuluvien oppilaitosten oppitunneilla hankittujen tietojen ja taitojen vahvistamiseen.

22 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin päättelee tästä, että Happy Educationin toiminta kuuluu direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan i alakohdassa tarkoitetun käsitteen ”koulu- ja yliopisto-opetus” piiriin.

23 Ennakkoratkaisua pyytäneellä tuomioistuimella on kuitenkin epäilyksiä siitä, täyttääkö Happy Education muut tässä säännöksessä vahvistetut kriteerit, koska ei ole varmaa, voidaanko se katsoa tässä säännöksessä tarkoitetuksi laitokseksi, jolla on tunnustettu olevan ”vastaavia päämääriä” kuin julkisoikeudellisilla laitoksilla, sillä Happy Educationilla on ainoastaan CAEN-koodissa 8559 yksilöityjen koulutustoimintojen harjoittamiseen tarvittava lupa, eikä tätä lupaa voida kansallisen oikeuden mukaan pitää riittävänä perusteena arvonlisäverovapauksen soveltamiseen kyseiseen laitokseen.

24 Tässä tilanteessa Tribunalul Cluj on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko [direktiivin 2006/112] 132 artiklan 1 kohdan i alakohtaa sekä 133 ja 134 artiklaa tulkittava siten, että kansallisen Koulussa koulun jälkeen -ohjelman sisällön kaltaisten koulutuspalvelujen voidaan katsoa kuuluvan kouluopetukseen suoraan liittyvien palvelujen käsitteen piiriin siinä tapauksessa, että niitä tarjoaa pääasiassa kyseessä olevan tilanteen kaltaisissa olosuhteissa kaupallisessa tarkoituksessa yksityinen laitos, joka ei ole tehnyt kumppanuussopimusta oppilaitoksen kanssa?

2) Mikäli ensimmäiseen kysymykseen vastataan myöntävästi, voidaanko pääasian kantaja tunnustaa direktiivin [2006/112] 132 artiklan 1 kohdan i alakohdassa tarkoitetuksi laitokseksi, jolla on ’vastaavia päämääriä’ [kuin julkisoikeudellisilla laitoksilla], kansallisen kaupparekisteriviranomaisen tilastollisen toimialaluokituksen (CAEN) koodilla 8559 ”Muualle luokittelematon koulutus” luokitellulle toiminnalle myöntämää lupaa koskevien

kansallisten säännösten sekä sellaisten Koulussa koulun jälkeen -ohjelman kaltaisten koulutustoimintojen yleishyödyllisen luonteen perusteella, joiden tavoitteena on ehkäistä koulupudokkuutta ja koulunkäynnin ennenaikaista keskeyttämistä sekä parantaa koulumenestystä, tarjota tukiopetusta ja nopeuttaa oppimista sekä tukea henkilökohtaista kehitystä ja sosiaalista osallisuutta?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Toinen kysymys

25 Toisella kysymyksellään, jota on tarkasteltava ensimmäiseksi, ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee, onko direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan i alakohtaa tulkittava siten, että tässä säännöksessä tarkoitetun käsitteen ”laitos, jolla on vastaavia päämääriä” kuin julkisoikeudellisella opetuslaitoksella, piiriin kuuluu yksityinen yksikkö, joka harjoittaa yleishyödyllistä opetustoimintaa, joka koostuu muun muassa opetusohjelmaa täydentävien toimintojen, kuten kotitehtävissä avustamisen, koulutusohjelmien ja vieraiden kielten kurssien, järjestämisestä, ja joka on saanut kansalliselta kaupparekisteriviranomaiselta luvan siinä muodossa, että se luokiteltiin kansallisessa toimialaluokituksessa tarkoitettuun CAEN-koodiin 8559 ”Muualle luokittelematon koulutus”.

26 Aluksi on palautettava mieleen, että direktiivin 2006/112 132 artiklassa säädetään vapautuksista, joiden – kuten kyseisen artiklan sisältävän luvun otsikko osoittaa – tarkoituksena on vapauttaa arvonlisäverosta tietyt yleishyödylliset toiminnat. Nämä vapautukset eivät kuitenkaan koske kaikkia yleishyödyllisiä toimintoja vaan ainoastaan niitä, jotka siinä on lueteltu ja kuvattu yksityiskohtaisesti (tuomio 4.5.2017, Brockenhurst College, C-699/15, EU:C:2017:344, 22 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen ja tuomio 14.3.2019, A & G Fahrschul-Akademie, C-449/17, EU:C:2019:202, 17 kohta).

27 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan mainitut vapautukset ovat unionin oikeuden itsenäisiä käsitteitä, joiden tarkoituksena on välttää eroavaisuudet arvonlisäverojärjestelmän soveltamisessa eri jäsenvaltioissa (tuomio 26.10.2017, The English Bridge Union, C-90/16, EU:C:2017:814, 17 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen ja tuomio 21.10.2021, Dubrovin & Tröger – Aquatics, C-373/19, EU:C:2021:873, 21 kohta).

28 Direktiivin 2006/112 132 artiklassa tarkoitettujen vapautusten määrittelyssä käytettyä sanamuotoa tulee tulkita suppeasti, koska vapautukset ovat poikkeuksia mainitun direktiivin 2 artiklassa säädetystä yleisestä periaatteesta, jonka mukaan arvonlisäveroa peritään jokaisesta verovelvollisen vastikkeellisesta suorituksesta. Tämä suppean tulkinnan sääntö ei kuitenkaan tarkoita sitä, että 132 artiklassa tarkoitettujen vapautusten määrittelyssä käytettyä sanamuotoa pitäisi tulkita niin, että vapautukset menettäisivät tavoitellut vaikutuksensa (tuomio 4.5.2017, Brockenhurst College, C-699/15, EU:C:2017:344, 23 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen ja tuomio 21.10.2021, Dubrovin & Tröger – Aquatics, C-373/19, EU:C:2021:873, 22 kohta).

29 Erityisesti on todettava, että direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan i alakohdan sanamuodosta ilmenee, että kyseisessä säännöksessä tarkoitettu vapautus riippuu etupäässä kahdesta kumulatiivisesta edellytyksestä, jotka koskevat yhtäältä tarjotun palvelun luonnetta siitä riippumatta, onko kyse lasten ja nuorten opetuksen, koulu- ja yliopisto-opetuksen, ammattikoulutuksen ja ammatillisen uudelleenkoulutuksen palvelujen suorituksista vai näihin palveluihin ”suoraan liittyvien” palvelujen suorituksista, ja toisaalta tarjotun palvelun suorittajaa

siten, että näiden palvelujen toteuttajina on oltava ”– – julkisoikeudelliset laitokset tai muut laitokset, joilla kyseisen jäsenvaltion mukaan on vastaavia päämääriä” (ks. vastaavasti tuomio 28.11.2013, MDDP, C-319/12, EU:C:2013:778, 35 kohta ja tuomio 4.5.2017, Brockenhurst College, C-699/15, EU:C:2017:344, 26 kohta).

30 Jälkimmäisestä edellytyksestä on todettava, että yksikkö, joka ei ole direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan i alakohdassa tarkoitettu julkisoikeudellinen laitos, kuten Happy Educationin osalta näyttää kansallisen tuomioistuimen käsiteltävänä olevassa asiassa olevan, sen palvelut voidaan vapauttaa arvonlisäverosta tämän säännöksen nojalla vain, jos yksikkö kuuluu toisessa ennakkoratkaisukysymyksessä tarkoitetun käsitteen ”muut laitokset, joilla kyseisen jäsenvaltion mukaan on vastaavia päämääriä” piiriin.

31 Tästä on korostettava, että unionin tuomioistuin on jo todennut, että koska direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan i alakohdassa ei täsmennetä edellytyksiä tai yksityiskohtaisia sääntöjä vastaavien päämäärien tunnustamiseksi, sellaisten sääntöjen laatiminen, joiden mukaisesti tällaisten laitosten päämäärien vastaavuus tunnustetaan, kuuluu lähtökohtaisesti kunkin jäsenvaltion kansallisessa oikeudessa päätettäviin asioihin. Jäsenvaltioilla on harkintavaltaa tältä osin (ks. vastaavasti tuomio 26.5.2005, Kingscrest Associates ja Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, 49 ja 51 kohta ja tuomio 28.11.2013, MDDP, C-319/12, EU:C:2013:778, 37 kohta).

32 Kansallisten tuomioistuinten tehtäviin kuuluu lisäksi tutkia, ovatko jäsenvaltiot näitä edellytyksiä asettaessaan pysyneet harkintavaltansa rajoissa noudattamalla unionin oikeuden periaatteita, erityisesti yhdenvertaisen kohtelun periaatetta, jota arvonlisäverotuksessa ilmentää verotuksen neutraalisuuden periaate (tuomio 28.11.2013, MDDP, C-319/12, EU:C:2013:778, 38 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

33 Nyt käsiteltävässä asiassa ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen toimittamista tiedoista ilmenee, että kyseinen tunnustaminen direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan i alakohdassa tarkoitetuksi laitokseksi, jolla on ”vastaavia päämääriä” kuin julkisoikeudellisella opetuslaitoksella, tehdään Romanian oikeudessa Happy Educationin kaltaisten, Koulussa koulun jälkeen -ohjelman kaltaista opetustoimintaa tarjoavien yksityisten yksiköiden osalta pääasiallisesti sillä tavoin, että ne tekivät Koulussa koulun jälkeen -ohjelman puitteissa kumppanuussopimuksen oppilaitoksen kanssa kansallisesta opetustoimesta annetun lain 58 §:n ja Koulussa koulun jälkeen -ohjelman toteuttamista koskevien ohjeiden mukaisesti.

34 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen esittämistä seikoista ilmenee kuitenkin, että Happy Education ei ole tehnyt tällaista kumppanuussopimusta eikä sen päämäärien vastaavuutta ole näin ollen tunnustettu eikä sillä ole Romanian oikeudessa tämän osalta vaadittavaa toimilupaa.

35 Näin ollen on todettava, jollei tämän tuomion 32 kohdassa esiin tuodusta tarkastelusta muuta johdu, että tällaista yksikköä ei voida katsoa direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan i alakohdassa tarkoitetuksi laitokseksi, jolla on tunnistettu olevan ”vastaavia päämääriä” kuin julkisoikeudellisella opetuslaitoksella, koska se ei täytä kansallisten viranomaisten tätä varten vahvistamia edellytyksiä; tämän luokittelun kannalta merkitystä ei ole sillä, että se harjoittaa Koulussa koulun jälkeen -ohjelman kaltaista yleishyödyllistä opetustoimintaa tai että se on saanut kansallisen kaupparekisteriviranomaisen luvan, jonka tämä antoi kyseisen laitoksen kaupparekisteriin merkitsemisen yhteydessä siinä muodossa, että kyseinen viranomainen luokitteli sen CAEN-koodiin 8559 ”Muualle luokittelematon koulutus”.

36 Erityisesti tästä luvasta on nimittäin todettava, että ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen esittämistä seikoista ilmenee, että tällaisen luvan tarkoituksena on ainoastaan kansalliseen kaupparekisteriin tehtävää merkitsemistä varten tunnustaa, että yhtiön harjoittama toiminta kuuluu CAEN-koodin 8559 ”Muualle luokittelematon koulutus” piiriin, ja se koskee täten ainoastaan tämän yhtiön harjoittaman toiminnan sallittua kaupallista tarkoitusta, joten – kuten Romanian hallitus ja Euroopan komissio ovat esittäneet – tällaista lupaa ei voida katsoa samanarvoiseksi sen kanssa, että yhtiö tunnustetaan laitokseksi, jolla on ”vastaavia päämääriä” kuin julkisoikeudellisella opetuslaitoksella.

37 Edellä esitetyn perusteella toiseen kysymykseen on vastattava, että direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan i alakohtaa on tulkittava siten, että tässä säännöksessä tarkoitetun käsitteen ”laitos, jolla on vastaavia päämääriä” kuin julkisoikeudellisella opetuslaitoksella, piiriin ei kuulu yksityinen yksikkö, joka harjoittaa yleishyödyllistä opetustoimintaa, joka koostuu muun muassa opetusohjelmaa täydentävien toimintojen, kuten kotitehtävissä avustamisen, koulutusohjelmien ja vieraiden kielten kurssien, järjestämisestä, ja joka on saanut kaupparekisteriviranomaisen luvan siinä muodossa, että se luokiteltiin kansallisessa toimialaluokituksessa tarkoitettuun CAEN-koodiin 8559 ”Muualle luokittelematon koulutus”, kun tämä yritys ei missään tapauksessa täytä kansallisessa oikeudessa tämän tunnustamisen saamiseen vaadittavia edellytyksiä.

Ensimmäinen kysymys

38 Kun otetaan huomioon toiseen kysymykseen annettu vastaus ja tämän tuomion 29 kohdassa mieleen palautetut direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan i alakohdassa tarkoitetun verovapautuksen kumulatiiviset edellytykset, ensimmäiseen kysymykseen ei ole tarpeen vastata (ks. analogisesti tuomio 14.3.2019, A & G Fahrschul-Akademie, C-449/17, EU:C:2019:202, 31 kohta).

Oikeudenkäyntikulut

39 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 (yhdeksäs jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 132 artiklan 1 kohdan i alakohtaa on tulkittava siten, että tässä säännöksessä tarkoitetun käsitteen ”laitos, jolla on vastaavia päämääriä” kuin julkisoikeudellisella opetuslaitoksella, piiriin ei kuulu yksityinen yksikkö, joka harjoittaa yleishyödyllistä opetustoimintaa, joka koostuu muun muassa opetusohjelmaa täydentävien toimintojen, kuten kotitehtävissä avustamisen, koulutusohjelmien ja vieraiden kielten kurssien, järjestämisestä, ja joka on saanut kaupparekisteriviranomaisen luvan siinä muodossa, että se luokiteltiin kansallisessa toimialaluokituksessa tarkoitettuun CAEN-koodiin 8559 ”Muualle luokittelematon koulutus”, kun tämä yritys ei missään tapauksessa täytä kansallisessa oikeudessa tämän tunnustamisen saamiseen vaadittavia edellytyksiä.

Allekirjoitukset