Kohtulahendite kogumik

KOHTUJURISTI ETTEPANEK
YVES BOT
esitatud 29. septembril 2016 [1]

Kohtuasi C-592/15

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs
versus
British Film Institute

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (apellatsioonikohus (Inglismaa ja Wales) (tsiviilkolleegium) Ühendkuningriik))

Käibemaks — Direktiivi 77/388/EMÜ artikli 13 A osa lõike 1 punkt n — Teatavate kultuuriteenuste osutamise vabastamine maksust — Liikmesriikide kaalutlusõigus selliste kultuuriteenuste puhul, mis võivad kuuluda maksuvabastuse kohaldamisalasse

1. Käesolevas kohtuasjas palutakse Euroopa Kohtul täpsustada kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ [2] artikli 13 A osa lõike 1 punkti n ulatust. Kõnealuses sättes on ette nähtud, et liikmesriigid vabastavad maksust „teatavad kultuuriteenused ja nendega otseselt seotud kau[ba], mida osutavad või tarnivad avalik-õiguslikud organisatsioonid või teised asjaomases liikmesriigis tunnustatud kultuuriasutused".

2. Eelotsusetaotluse esitanud kohus Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (apellatsioonikohus (Inglismaa ja Wales) (tsiviilkolleegium) Ühendkuningriik)) palub selgitada, kas kõnealuse sättega antakse liikmesriikidele teatud kaalutlusõigus määratleda kultuuriteenused, mille osutamine vabastatakse maksust. Kohus soovib samuti teada, kas kõnealusel sättel on vahetu õigusmõju ning kas järelikult saab maksukohustuslane sellele sättele vahetult tugineda siseriiklikus kohtus, kui asjaomane liikmesriik on tähtajal jätnud kuuenda direktiivi siseriiklikkusse õigusesse üle võtmata.

3. Ettepanekus toon ma välja põhjused, miks ma leian, et kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti n tuleb tõlgendada nii, et mõistega „teatavad kultuuriteenused" jäetakse liikmesriikide otsustada, milliste kultuuriteenuste osutamise võib käibemaksust vabastada. Ma täpsustan, et siseriikliku kohtu ülesanne on kõnealuste teenuste sisu arvesse võttes kindlaks teha, kas see, kui põhikohtuasja vastustaja British Film Institute jäetakse käibemaksuvabastusest ilma, on kooskõlas neutraalse maksustamise põhimõttega ning eelkõige, kas sellega rikutakse võrdse kohtlemise põhimõtet, arvestades teisi ettevõtjaid, kes sarnastes olukordades osutavad samu teenuseid ning kelle puhul on vastavate teenuste osutamine maksust vabastatud.

4. Seejärel selgitan, miks minu arvates ei saa maksukohustuslane siseriiklikus kohtus sellele sättele vahetult tugineda.

1 — Algkeel: prantsuse.

2 — Nõukogu 17. mai 1977. aasta direktiiv 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT 1977, L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23), mida on muudetud nõukogu 19. oktoobri 1992. aasta direktiiviga 92/77/EMÜ (EÜT 1992, L 316, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 202) (edaspidi „kuues direktiiv").

I. Õiguslik raamistik

A. *Liidu õigus*

5. Kuuenda direktiivi artikli 13 A osas on sätestatud:

„1. Ilma et see piiraks ühenduse muude sätete kohaldamist, vabastavad liikmesriigid enda kehtestatud tingimustel, mille eesmärk on tagada maksuvabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ennetada võimalikku maksudest kõrvalehoidumist, maksustamise vältimist ja muid kuritarvitusi, maksust järgmised tegevusalad:

[…]

m) teatavad otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teenused, mida mittetulundusorganisatsioonid osutavad spordi või kehakultuuriga tegelevatele isikutele;

n) teatavad kultuuriteenused ja nendega otseselt seotud kaup, mida osutavad või tarnivad avalik-õiguslikud organisatsioonid või teised asjaomases liikmesriigis tunnustatud kultuuriasutused;

[…]“

6. Kuues direktiiv tunnistati alates 1. jaanuarist 2007 kehtetuks direktiiviga 2006/112/EÜ[3]. Sellesse direktiivi on sisuliselt üle võetud kuuenda direktiivi sätted.

7. Direktiivi artikkel 132 on sõnastatud järgmiselt:

„1. Liikmesriigid vabastavad käibemaksust järgmised tehingud:

[…]

m) otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teatavad teenused, mida mittetulundusühingud osutavad spordi või kehakultuuriga tegelevatele isikutele;

n) teatavate kultuuriteenuste osutamine ja nendega otseselt seotud kaupade tarne avalik-õiguslike organisatsioonide või asjaomases liikmesriigis tunnustatud teiste kultuuriasutuste poolt;

[…]“.

B. *Ühendkuningriigi õigus*

8. Enne 1. juunit 1996 puudusid Suurbritannia ja Põhja-Iiri Ühendkuningriigis õigusnormid, millega kultuuriteenuste osutamine oleks maksust vabastatud. Alates sellest kuupäevast, mis vastab kuupäevale, mil jõustus Value Added Tax Act 1994 (Ühendkuningriigi 1994. aasta käibemaksuseadus) lisa 9 rühm 13, vabastati Ühendriikide õigusaktidega teatavate kultuuriteenuste osutamine käibemaksust. Nimelt on seaduse punktides 1 ja 2 ette nähtud, et käibemaksust on vabastatud avalik-õigusliku asutuse või õigustatud asutuse poolt õiguse andmine külastada muuseumi, kunstigaleriid, kunstinäitust või loomaaeda või ka kultuurilist teatri-, muusika- või koreograafiaetendust.

3 — Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1).

9. Vastavalt seaduse märkusele 1 tähendab avalik-õiguslik asutus kohalikku omavalitsust, valitsusasutust artikli 41 lõike 6 tähenduses või valitsusvälist asutust, mis on nimetatud Office of Public Service'i (ametlike tekstide eest vastutav teenistus) avaldatud nimekirja 1995. aasta väljaandes „Avalik-õiguslikud asutused". Lisaks tuleb 1994. aasta käibemaksuseaduse märkuse 2 kohaselt „õigustatud asutuse" all mõista iga asutust (peale avalik-õigusliku asutuse), kes ei tohi enda teenitud kasumit jaotada ja kes seda ei tee, kes kasutab seaduse punktis 2 kirjeldatud teenuste osutamisest saadud kogu kasumi nende teenustena pakutavate võimaluste säilitamiseks või parandamiseks ning keda juhivad ja haldavad vabatahtlikkuse alusel isikud, kellele ei ole selle organisatsiooni tegevuse suhtes otsest ega kaudset huvi.

10. Seaduse märkuse 3 kohaselt ei kuulu seaduse punkti 1 kohaldamisalasse teenuste osutamine või kaupade tarnimine, mille maksust vabastamine tooks tõenäoliselt kaasa konkurentsimoonutusi ning asetaks maksukohustuslase äriettevõtte ebasoodsasse olukorda. Lisaks on 1994. aasta käibemaksuseaduse märkuses 4 ette nähtud, et seaduse punkti 1 alapunkti b kohaldamisalasse kuulub etenduse külastamise õiguse andmine ainult juhul, kui etenduse korraldab üksnes üks või mitu avalik-õiguslikku asutust, üks või mitu õigustatud asutust või avalik-õiguslike asutuste ja õigustatud asutuste ühendus.

II. Põhikohtuasja asjaolud

11. British Film Institute on mittetulunduslik asutus, mille eesmärk on kino edendamine Ühendkuningriigis. 1951. aastal lepiti nimelt kokku, et see asutus võib käitada National Film Theatre'it ning alates 2011. aasta aprillist lepiti samuti kokku, et see asutus võtab enda kanda UK Film Council'i (Ühendkuningriigi filmikunsti nõukogu) tegevuse.

12. Ajavahemikus alates 1. jaanuarist 1990 kuni 31. maini 1996 (edaspidi „vaidlusalune ajavahemik") tasus British Film Institute hariliku maksumääraga käibemaksu piletimüügilt filmide linastamisel National Film Theatre'is ning erinevatel filmifestivalidel.

13. Kuna British Film Institute leidis, et need teenused kujutavad endast „kultuuriteenuseid" kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti n tähenduses ning nende teenuste osutamine oleks seega tulnud vabastada käibemaksust, esitas British Film Institute vaide, paludes vaidlusalusel ajavahemikul tasutud käibemaks tagastada. Her Majesty's Revenue and Customs (Ühendkuningriigi maksu- ja tolliamet) jättis 23. novembri 2009. aasta kirjaga vaide rahuldamata. Maksu- ja tolliamet jättis oma otsuse 3. veebruaril 2010 uuesti läbivaatamise tulemusel muutmata.

14. British Film Institute esitas seejärel nimetatud otsuse peale kaebuse First-tier Tribunal'ile (Tax Chamber) (esimese astme kohus (maksuasju lahendav koda), Ühendkuningriik). First-tier Tribunal leidis 5. detsembri 2012. aasta otsuses, et kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktil n on vahetu õigusmõju, mistõttu oli vaidlusalusel ajavahemikul põhikohtuasjas vastustaja poolt piletite müük filmide linastamisel selle sätte alusel maksust vabastatud.

15. Ühendkuningriigi maksu- ja tolliamet esitas Upper Tribunal'i (Tax and Chancery Chamber) (teise astme kohus (maksuasju lahendav koda), Ühendkuningriik) 5. detsembri 2012. aasta otsuse peale apellatsioonkaebuse. Viimane jättis 12. augusti 2014. aasta otsusega apellatsioonkaebuse rahuldamata. Ühendkuningriigi maksu- ja tolliamet sai seejärel loa pöörduda Court of Appeal'i (England & Wales) (Civil Division) (apellatsioonikohus (Inglismaa ja Wales) (tsiviilkolleegium)), kes otsustas menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule eelotsusetaotluse liidu õiguse asjakohaste sätete kohta.

III. Eelotsuse küsimused

16. Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (apellatsioonikohus (Inglismaa ja Wales) (tsiviilkolleegium)) otsustas esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti n tingimused, eelkõige väljend „teatavad kultuuriteenused“ on piisavalt selged ja täpsed, et sellel sättel oleks vahetu õigusmõju, mille tõttu on siseriiklike ülevõtmisnormide puudumisel maksust vabastatud selliste kultuuriteenuste osutamine avalik-õiguslike organisatsioonide või teiste tunnustatud kultuuriasutuste poolt, nagu käesolevas kohtuasjas põhikohtuasja vastustaja osutatud teenused?

2. Kas kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti n tingimused, eelkõige väljend „teatavad kultuuriteenused“ annavad liikmesriikidele kaalutlusõiguse nende rakendamisel rakendusaktide abil ja kui, siis millise?

3. Kas eespool toodud küsimustele antavad vastused on kohaldatavad ka direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punkti n suhtes?“

IV. Õiguslik analüüs

17. Kuna käesolevas kohtuasjas kestis vaidlusalune ajavahemik 1. jaanuarist 1990 kuni 31. maini 1996 ning direktiivi 2006/112 artiklis 413 on ette nähtud, et see direktiiv jõustub 1. jaanuaril 2007, siis ma leian, et direktiiv 2006/112 ei kuulu põhikohtuasja asjaolude suhtes kohaldamisele. Seega puudub vajadus vastata eelotsusetaotluse esitanud kohtu esimesele küsimusele, mis puudutab artikli 132 lõike 1 punkti n.

18. Oma teise küsimusega, mida minu arvates tuleb lahata esimesena, soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt selgitust, kas kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti n tuleb tõlgendada nii, et mõiste „teatavad kultuuriteenused“ hõlmab kõiki kultuuriteenuseid või jäetakse sellega liikmesriikide otsustada, milliste kultuuriteenuste osutamise võib käibemaksust vabastada.

19. Kõigepealt on minu arvates välistatud seisukoht, mille tõi välja põhikohtuasja vastustaja, et kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktiga n nähakse ette liikmesriikide kohustus vabastada käibemaksust mis tahes kultuuriteenuste osutamine. Sõna „teatavad“ kasutamine sõna „mis tahes“ asemel näitab selgelt, et liidu seadusandjal oli tahe see maksuvabastus mitte muuta kõigi nende teenuste osutamise üldiseks maksuvabastuseks, vaid maksust vabastada mõne sellise teenuse osutamine.

20. Siinkohal puudub kahtlus, et sõna „teatavad“ kasutamisega soovis liidu seadusandja jätta liikmesriikide otsustada, milliste kultuuriteenuste osutamise võib käibemaksust vabastada.

21. Nagu täpsustab Euroopa Komisjon, selgub ettevalmistavatest materjalidest, mis viisid kuuenda direktiivi vastuvõtmiseni, et esialgu tehti ettepanek koostada ammendav loetelu kultuuriteenustest, mille osutamine on käibemaksust vabastatud. See puudutas täpsemalt niisuguste teenuste osutamist, mis on seotud teatriga, kinoklubidega, kontserdimajadega, muuseumidega, raamatukogudega, avalike parkidega, botaanika- või loomaaedadega, harivate näitustega, ning sellise tegevuse puhul tehingute sooritamist, millel on sotsiaalne, kultuuriline või hariduslik kollektiivne huvi.[4] Tuleb tõdeda, et liidu seadusandja seda ettepanekut arvesse ei võtnud.

4 — Vt 20. juuni 1973. aasta ettepanek KOM(1973) 950 (lõplik) võtta vastu nõukogu kuues direktiiv kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (*Euroopa Ühenduste Teataja*, lisa 11/73, lk 42).

22. Lisaks ma märgin, et 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi (77/388/EMÜ) artikli 34 alusel komisjoni esimeses aruandes nõukogule ühise käibemaksusüsteemi toimimise kohta[5] pidas komisjon, kes viitas kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktide m ja n sõnastuse ebatäpsusele, vajalikuks välja tuua järgmist: „[n]äib paradoksaalne kehtestada maksust vabastamise kohustuslikud juhud, mille sisu on jäetud iga liikmesriigi pädevusse“. Kuuenda direktiivi muutmise ettepanek, millega järgiti kõnealust aruannet, sisaldas seega kõnealuse sõnastuse muudatust. Komisjon pakkus veel kord välja selliste kultuuriteenuste ammendava loetelu, mille osutamine on käibemaksust vabastatud.[6] Selle muudatusega liikmesriigid siiski ei nõustunud.

23. Liikmesriikidele antud lai kaalutlusõigus kultuuriteenuste osutamise maksust vabastamisega seoses ei ole üllatav. Kultuuritraditsioonid ja piirkondlik pärand on väga erinev Euroopa Liidu ja mõnikord sama liikmesriigi piires. Niipalju on kultuure, kui on liikmesriike. Seega on viimastel loogiliselt paremad võimalused tuvastada nende kultuuriteenuste osutamine, mis kõige paremini teenivad avalikke huve, kuna – nagu ma tuletan meelde – kuuenda direktiivi artikli 13 A osa puudutab maksuvabastusi teatud tegevuste puhul, mis on avalikes huvides.

24. Ma lisan, et vastupidi kohtuistungil põhikohtuasja vastustaja repliigi raames väidetule ei ole ma seisukohal, et direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktis n ette nähtud maksuvabastuse saamiseks on oluline vaid teenuseid osutava asutuse laad, nimelt avalik-õiguslik asutus või liikmesriigi tunnustatud muud kultuuriasutused. Põhikohtuasja vastustaja näib küll tunnistavat, et alates ajast, mil kõnealused teenuseid osutas seda liiki asutus, oli viimasel automaatselt õigus maksuvabastusele. Ent kui kultuuriteenuste osutaja seisund on tegelikult selle maksuvabastuse tegemise tingimus, siis selles sättes viidatud teenuste osutamise laad on teine niisugune tingimus. Seega ei piisa, kui kultuuriteenuseid osutav asutus on avalik-õiguslik asutus või asjaomase liikmesriigi poolt kultuuriasutusena tunnustatud asutus, selleks et see vabastada käibemaksust, vaid lisaks on vajalik, et see riik on kõnealuse teenuse osutamise – nagu on eespool märgitud – tunnistanud selliseks, et selle võib maksust vabastada.

25. Pealegi on Euroopa Kohus korduvalt meelde tuletanud, et kuuenda direktiivi artiklis 13 ette nähtud maksuvabastused on liidu õiguse autonoomsed mõisted, mille eesmärk on välistada käibemaksusüsteemi liikmesriigiti erinev kohaldamine[7]. Väljakujunenud kohtupraktikast tuleneb samuti, et nimetatud maksuvabastuste määratlemiseks kasutatud termineid tuleb tõlgendada kitsalt, arvestades et need kujutavad endast erandeid üldpõhimõttest, mille kohaselt kogutakse käibemaksu igalt teenuselt, mida maksukohustuslane on tasu eest osutanud[8].

26. Kuidas seega laia kaalutlusõigust, mis liikmesriikidel on teatavate kultuuriteenuste osutamise maksust vabastamisel, selle kohtupraktikaga kokku sobitada?

27. Minu arvates on täpsemalt eespool toodud põhjustel asjatu anda mõistele „teatavad kultuuriteenused“ määratlus. Seevastu ma leian, et liikmesriikide laia kaalutlusõiguse teostamist kujundavad tingimata kuuenda direktiivi eesmärgid ja käibemaksu reguleerivad põhimõtted.

5 — KOM(1983) 426 lõplik.

6 — Vt 5. detsembri 1984. aasta ettepanek KOM(1984) 648 (lõplik) võtta vastu nõukogu üheksateistkümnes direktiiv kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem (EÜT 1984, C 347, lk 5).

7 — Vt eelkõige kohtuotsus, 28.7.2011, Nordea Pankki Suomi (C-350/10, EU:C:2011:532, punkt 22 ja viidatud kohtupraktika). Direktiivi 2006/112 artiklit 132 puudutava äsjase kohtupraktika osas vt kohtuotsus, 26.5.2016, National Exhibition Centre (C-130/15, ei avaldata, EU:C:2016:357, punkt 28).

8 — Vt kohtuotsus, 28.7.2011, Nordea Pankki Suomi (C-350/10, EU:C:2011:532, punkt 23 ja viidatud kohtupraktika). Vt samuti kohtuotsus, 26.5.2016, National Exhibition Centre (C-130/15, ei avaldata, EU:C:2016:357, punkt 29).

28. Seega tuletan ma meelde, et kõnealuse direktiivi artikkel 13, milles nähakse ette käibemaksuvabastused, kujutab endast erandit sama direktiivi artiklis 2 toodud põhimõttest, mille kohaselt käibemaksuga maksustatakse kauba tarnimine või teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb.[9] Seega kuulub kauba tarnimine ja teenuste osutamine üldjuhul käibemaksuga maksustamisele.

29. Lisaks on Euroopa Kohus otsustanud, et kuuenda direktiivi artikli 13 A osa eesmärk on käibemaksust vabastada teatavad avalikes huvides tegevused, mitte aga kõik need tegevused.[10]

30. Seega on vaieldamatu, et kuigi liikmesriikidel on tõepoolest lai kaalutlusõigus nende kultuuriteenuste määratlemisel, mille võib käibemaksust vabastada, ei ole liikmesriikidel seevastu õigus maksust vabastada kõigi sellesse kategooriasse kuuluvate teenuste osutamine.

31. Peale selle tuletan ma meelde, et direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktides h–p loetletud maksuvabastused puudutavad asutusi, kes tegutsevad avalikes huvides sotsiaal-, kultuuri-, religiooni- ja spordivaldkonnas või mõnes sarnases valdkonnas. Nende maksuvabastuste eesmärk on käibemaksuga maksustamisel soodsamalt kohelda teatud organisatsioone, kes tegutsevad muudel eesmärkidel kui kaubanduslikud eesmärgid[11].

32. Lisaks, kui siseriiklik seadusandja otsustab, milliste kultuuriteenuste osutamine vabastada käibemaksust, peab seadusandja seda tegema kooskõlas neutraalse maksustamise põhimõttega, mis on selle valdkonna liidu õigusnormidega kehtestatud ühise käibemaksusüsteemi aluspõhimõte.[12] Selle põhimõtte rikkumise tuvastamiseks piisab, kui käibemaksuga maksustamisel on erinevalt käsitletud kahe niisuguse teenuse osutamist, mis tarbija seisukohalt on identsed või sarnased ja rahuldavad tarbija samu vajadusi.[13] Sarnaselt hõlmab neutraalse maksustamise põhimõte erinevast kohtlemisest käibemaksuga maksustamisel tulenevate konkurentsimoonutuste kõrvaldamist. Seega on moonutamine tõendatud siis, kui on tuvastatud, et teenuste osutamisel esines konkurents ning neid teenuseid käsitleti käibemaksuga maksustamisel ebavõrdselt.[14]

33. Põhikohtuasja puhul ma leian, et eelotsusetaotluse esitanud kohtul tuleb seega kõnealuste teenuste sisu arvesse võttes kindlaks teha, kas põhikohtuasja vastustaja käibemaksuvabastusest ilma jätmine toob kaasa võrdse kohtlemise põhimõtte rikkumise, võrreldes teiste ettevõtjatega, kes sarnastes olukordades osutavad samu teenuseid ning kelle suhtes kohaldatakse kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktis n ette nähtud maksuvabastust. Ma olen seisukohal, et arvestades põhikohtuasja vastustaja rolli, milleks on kino edendamine Ühendkuningriigis, tuleb kõnealuse analüüsi puhul eelkõige lähtuda 1994. aasta käibemaksuseaduse lisa 9 rühma 13 punktist 1, mille kohaselt on maksust vabastatud avalik-õigusliku asutuse või õigustatud asutuse poolt õiguse andmine külastada kultuurilist teatri-, muusika- või koreograafiaetendust.

34. Seda arvestades on kohane analüüsida esimest eelotsuse küsimust. Selle küsimusega palub eelotsusetaotluse esitanud kohus Euroopa Kohtul sisuliselt selgitada, kas põhikohtuasjas kõne all olevatel asjaoludel saab maksukohustuslane siseriiklikus kohtus vahetult tugineda kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktile n.

9 — Vt eelkõige kohtuotsus, 18.1.2001, Stockholm Lindöpark (C-150/99, EU:C:2001:34, punkt 19).

10 — Vt kohtuotsus, 9.2.2006, Stichting Kinderopvang Enschede (C-415/04, EU:C:2006:95, punkt 14 ja viidatud kohtupraktika). Vt samuti kohtuotsus, 21.2.2013, Žamberk (C-18/12, EU:C:2013:95, punkt 18 ja viidatud kohtupraktika).

11 — Vt kohtuotsus, 21.3.2002, Kennemer Golf (C-174/00, EU:C:2002:200, punkt 19).

12 — Vt kohtuotsus, 23.4.2015, GST – Sarviz Germania (C-111/14, EU:C:2015:267, punkt 34 ja viidatud kohtupraktika).

13 — Vt kohtuotsus, 10.11.2011, The Rank Group (C-259/10 ja C-260/10, EU:C:2011:719, punkt 36).

14 — Vt kohtuotsus, 19.7.2012, A (C-33/11, EU:C:2012:482, punkt 33 ja viidatud kohtupraktika).

35. Väljakujunenud kohtupraktikast tuleneb, et kui direktiivi sätted on nende sätete sisu arvestades tingimusteta ja piisavalt täpsed, saab rakendusmeetmete tähtaegsel kohaldamata jätmisel nendele sätetele alati tugineda iga sellise siseriikliku õigusnormi vastu, mis ei ole direktiiviga kooskõlas, või juhul, kui direktiivi sätete olemuseks on määratleda õigused, mis eraisikul on suhetes riigiga.[15]

36. Mis täpsemalt puudutab kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti n sisu, siis tuleb tõdeda, et selles sättes ei ole märgitud, millised tegevused võib käibemaksust vabastada. Pigem vastupidi, nagu ma märkisin, jäetakse selle normiga liikmesriikidele selles suhtes lai kaalutlusõigus. Seega on minu arvates keeruline nõustuda sellega, et siseriiklikud kohtud või muud ametivõimud vahetult kohaldaksid seda sätet, kui liikmesriigid ei ole võtnud selle sisu täpsustamiseks spetsiifilisi meetmeid. Olukord oleks teistsugune, kui – nagu kõnealuse direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkt g või artikli 13 B osa punkt d, mille puhul Euroopa Kohus möönis vahetu õigusmõju olemasolu[16] – kasutatud mõisted olid selged ja täpsed ning jätsid vähe ruumi kahtlusteks selle tõlgendamisel, võimaldades hõlpsalt tuvastada maksukohustuslane, kellel on õigus saada maksuvabastust.

37. Seega puudub kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktil n minu arvates vahetu õigusmõju. Järelikult olen ma seisukohal, et maksukohustuslane ei saa sellele tugineda siseriiklikus kohtus, kui asjaomane liikmesriik on kõnealuse direktiivi jätnud ette nähtud tähtaja jooksul siseriiklikku õigusesse üle võtmata.

V. Ettepanek

38. Eespool toodut arvestades teen Euroopa Kohtule ettepaneku vastata Court of Appeal'ile (England & Wales) (Civil Division) (apellatsioonikohus (Inglismaa ja Wales) (tsiviilkolleegium) Ühendkuningriik) järgmiselt:

1. Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiiv 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas, mida on muudetud nõukogu 19. oktoobri 1992. aasta direktiiviga 92/77/EMÜ, artikli 13 A osa lõike 1 punkti n tuleb tõlgendada nii, et mõistega „teatavad kultuuriteenused" jäetakse liikmesriikide otsustada, milliste kultuuriteenuste osutamise võib käibemaksust vabastada.

Eelkõige tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtul kõnealuste teenuste sisu arvesse võttes kindlaks teha, kas põhikohtuasja vastustaja käibemaksuvabastusest ilma jätmine on kooskõlas neutraalse maksustamise põhimõttega ning eelkõige kas see toob kaasa võrdse kohtlemise põhimõtte rikkumise, võrreldes teiste ettevõtjatega, kes sarnastes olukordades osutavad samu teenuseid ning kelle vastavate teenuste osutamisel kohaldatakse käibemaksuvabastust.

2. Maksukohustuslane ei saa kuuenda direktiivi 77/388 (mida on muudetud direktiiviga 92/77) artikli 13 A osa lõike 1 punktile n vahetult tugineda siseriiklikus kohtus, kui asjaomane liikmesriik on kõnealuse direktiivi jätnud ette nähtud tähtaja jooksul siseriiklikku õigusesse üle võtmata.

15 — Vt kohtuotsused, 6.11.2003, Dornier (C-45/01, EU:C:2003:595, punkt 78 ja viidatud kohtupraktika), ning 16.7.2015, Larentia + Minerva ja Marenave Schiffahrt (C-108/14 ja C-109/14, EU:C:2015:496, punkt 48 ja viidatud kohtupraktika).

16 — Vt vastavalt kohtuotsused, 10.9.2002, Kügler (C-141/00, EU:C:2002:473, punktid 52 ja järgmised), ning 19.1.1982, Becker (8/81, EU:C:1982:7, punktid 17 ja järgmised).