JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
YVES BOT
29 päivänä syyskuuta 2016 [1]

Asia C-592/15

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

(Ennakkoratkaisupyyntö – Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Englannin ja Walesin ylioikeus (siviiliasiain jaosto), Yhdistynyt kuningaskunta))

Arvonlisävero — Kuudes direktiivi 77/388/ETY — 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohta — Tiettyjen kulttuuripalvelujen suoritusten vapauttaminen verosta — Jäsenvaltioiden harkintavalta määritettäessä niitä kulttuuripalveluja, jotka voivat kuulua vapautuksen soveltamisalaan

1. Unionin tuomioistuinta pyydetään käsiteltävässä asiassa täsmentämään kuudennen direktiivin 77/388/ETY [2] 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdan ulottuvuutta. Kyseisessä säännöksessä säädetään, että jäsenvaltiot vapauttavat verosta "tietyt julkisoikeudellisten laitosten tai muiden kyseisen jäsenvaltion tunnustamien kulttuurilaitosten suorittamat kulttuuripalvelujen suoritukset ja niihin läheisesti liittyvät tavaroiden luovutukset".

2. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee Court of Appealilta (England & Wales) (Civil Division) (Englannin ja Walesin ylioikeus (siviiliasiain jaosto), Yhdistynyt kuningaskunta)), annetaanko kyseisessä säännöksessä jäsenvaltioille harkintavaltaa valita ne kulttuuripalvelujen suoritukset, jotka voidaan vapauttaa arvonlisäverosta. Se haluaa myös tietää, onko säännöksellä välitön oikeusvaikutus ja voivatko verovelvolliset näin ollen vedota siihen suoraan kansallisessa tuomioistuimessa, kun kyseinen jäsenvaltio ei ole saattanut kuudetta direktiiviä määräajassa osaksi kansallista lainsäädäntöä.

3. Selitän tässä ratkaisuehdotuksessa ne syyt, joiden vuoksi kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohtaa on nähdäkseni tulkittava siten, että käsite "tietyt kulttuuripalvelujen suoritukset" jättää jäsenvaltioiden tehtäväksi määrittää ne kulttuuripalvelujen suoritukset, jotka voidaan vapauttaa arvonlisäverosta. Kansallisen tuomioistuimen tehtävänä on selvittää kyseessä olevien palvelujen suoritusten sisällön perusteella, onko verotuksen neutraalisuuden periaatteen mukaista evätä pääasian vastapuolena olevalta British Film Institutelta vapautus arvonlisäverosta, ja erityisesti, loukkaako se yhdenvertaisen kohtelun periaatetta suhteessa muihin toimijoihin, jotka tarjoavat vastaavassa tilanteessa samoja suorituksia, jotka puolestaan on vapautettu verosta.

4. Tämän jälkeen selitän, miksi verovelvollinen ei mielestäni voi vedota kyseiseen säännökseen suoraan kansallisessa tuomioistuimessa.

1 — Alkuperäinen kieli: ranska.

2 — Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi (EYVL 1977, L 145, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 19.10.1992 annetulla neuvoston direktiivillä 92/77/ETY (EYVL 1992, L 316, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi).

I Asiaa koskevat oikeussäännöt

A *Unionin oikeus*

5. Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdassa säädetään seuraavaa:

”1. Jäsenvaltioiden on vapautettava verosta jäljempänä luetellut liiketoimet edellytyksillä, joita ne asettavat vapautusten oikeaksi ja selkeäksi soveltamiseksi sekä veropetosten, veron kiertämisen ja muiden väärinkäytösten estämiseksi, edellä sanotun kuitenkaan rajoittamatta yhteisön muiden säännösten soveltamista:

– –

m) tietyt, läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyvät palvelujen suoritukset, joita voittoa tavoittelemattomat yhteisöt tarjoavat urheiluun tai liikuntakasvatukseen osallistuville henkilöille;

n) tietyt julkisoikeudellisten laitosten tai muiden kyseisen jäsenvaltion tunnustamien kulttuurilaitosten kulttuuripalvelujen suoritukset ja niihin läheisesti liittyvät tavaroiden luovutukset;

– –”

6. Kuudes direktiivi kumottiin 1.1.2007 alkavin vaikutuksin direktiivillä 2006/112/EY.[3] Siinä toistetaan kuudennen direktiivin säännösten sisältö.

7. Kyseisen direktiivin 132 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Jäsenvaltioiden on vapautettava verosta seuraavat liiketoimet:

– –

m) tietyt, läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyvät palvelujen suoritukset, joita voittoa tavoittelemattomat yhteisöt tarjoavat urheiluun tai liikuntakasvatukseen osallistuville henkilöille;

n) tietyt julkisoikeudellisten laitosten tai muiden kyseisen jäsenvaltion tunnustamien kulttuurilaitosten kulttuuripalvelujen suoritukset ja niihin läheisesti liittyvät tavaroiden luovutukset;

– –”

B *Yhdistyneen kuningaskunnan oikeus*

8. Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistyneessä kuningaskunnassa säädettiin kulttuuripalvelujen suoritusten verosta vapauttamisesta vasta 1.6.1996. Kyseisenä päivänä tuli voimaan vuoden 1994 arvonlisäverolain (Value Added Tax Act 1994) liitteessä 9 oleva 13 ryhmä, ja siitä lähtien tiettyjen kulttuuripalvelujen suoritukset on vapautettu arvonlisäverosta Yhdistyneen kuningaskunnan lainsäädännössä. Kyseisen lain liitteessä olevan 13 ryhmän 1 ja 2 kohdassa todetaan, että arvonlisäverosta on vapautettu julkisen laitoksen tai tunnustetun laitoksen suorittama sisäänpääsyoikeuksien myynti museoihin, gallerioihin, taidenäyttelyihin tai eläintarhoihin taikka kulttuurialan teatteri-, musiikki- tai koreografiaesityksiin.

3 — Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annettu neuvoston direktiivi (EUVL 2006, L 347, s. 1).

9. Vuoden 1994 arvonlisäverolain 13 ryhmää koskevan huomautuksen nro 1 mukaan julkisella laitoksella tarkoitetaan paikallisia viranomaisia, kyseisen lain 41 §:n 6 kohdassa tarkoitettuja valtionhallinnon yksikköjä tai Office of Public Servicen (virallisten julkaisujen yksikkö) laatiman ”julkisten laitosten” luettelon vuoden 1995 painoksessa lueteltuja muita julkisia elimiä. Kyseistä 13 ryhmää koskevan huomautuksen nro 2 mukaan hyväksytyillä laitoksilla tarkoitetaan kaikkia laitoksia (jotka eivät ole julkisia laitoksia), jotka eivät saa jakaa eivätkä jaa saamaansa voittoa, jotka käyttävät 2 kohdassa esitettyä kuvausta vastaavasta myynnistä saamansa voiton tämän myynnin kautta käyttöön tarjottavien tilojen ylläpitämiseen ja parantamiseen ja joiden johto ja hallinto perustuvat sellaisten henkilöiden vapaaehtoisuuteen, joilla ei ole suoraa tai epäsuoraa taloudellista intressiä kyseisen laitoksen toiminnassa.

10. Mainitun lain 13 ryhmää koskevan huomautuksen nro 3 mukaisesti tämän ryhmän 1 kohta ei kata suorituksia, joiden verosta vapauttaminen on omiaan vääristämään kilpailua esimerkiksi asettamalla verovelvollisen harjoittaman liiketoiminnan epäedulliseen asemaan. Vuoden 1994 arvonlisäverolain 13 ryhmän huomautuksessa nro 4 todetaan lisäksi, että tämän ryhmän 1 kohdan b alakohta kattaa sisäänpääsyoikeuksien myynnin esityksiin ainoastaan, jos esityksen tarjoaa yksi tai useampi julkinen laitos, yksi tai useampi hyväksytty laitos taikka julkiset ja hyväksytyt laitokset yhdessä.

II Pääasian tosiseikat

11. British Film Institute on voittoa tavoittelematon järjestö, jonka tehtävänä on edistää elokuvateollisuutta Yhdistyneessä kuningaskunnassa. Vuonna 1951 sovittiin, että järjestö ottaa johtoonsa elokuvateatteri National Film Theatren, ja huhtikuusta 2011 alkaen se on johtanut myös Yhdistyneen kuningaskunnan elokuvaneuvoston UK Film Councilin toimintaa.

12. British Film Institute maksoi 1.1.1990 ja 31.5.1996 välisenä aikana (jäljempänä riidanalainen ajanjakso) yleisen verokannan mukaista arvonlisäveroa National Film Theatressa esitettyjen elokuvien ja eri elokuvafestivaalien sisäänpääsyoikeuksien myynnistä.

13. British Film Institute katsoi, että nämä suoritukset olivat kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdassa tarkoitettuja kulttuuripalvelujen suorituksia, joten ne olisi pitänyt vapauttaa arvonlisäverosta, ja tämän vuoksi se esitti oikaisuvaatimuksen, jossa se vaati palauttamaan riidanalaisella ajanjaksolla maksetut arvonlisäverot. Her Majesty’s Revenue and Customs (Yhdistyneen kuningaskunnan vero- ja tullihallinto) hylkäsi vaatimuksen 23.11.2009 päivätyllä kirjeellä. Se vahvisti päätöksensä uudelleentarkastelun yhteydessä 3.2.2010.

14. British Film Institute nosti kyseisestä päätöksestä kanteen First-tier Tribunalissa (Tax Chamber) (ensimmäisen asteen tuomioistuimen verojaosto, Yhdistynyt kuningaskunta). Tämä totesi 5.12.2012 antamassaan päätöksessä, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdalla oli välitön oikeusvaikutus ja että siten pääasian vastapuolen riidanalaisella ajanjaksolla suorittama sisäänpääsyoikeuksien myynti elokuvanäytöksiin kuului kyseisen säännöksen nojalla arvonlisäverosta vapautettuihin suorituksiin.

15. Her Majesty’s Revenue and Customs valitti 5.12.2012 päätöksestä Upper Tribunaliin (Tax and Chancery Chamber) (ylemmän asteen tuomioistuimen verojaosto, Yhdistynyt kuningaskunta). Tämä hylkäsi valituksen 12.8.2014 tekemällään päätöksellä. Her Majesty’s Revenue and Customsille myönnettiin tämän jälkeen valituslupa Court of Appealiin (England & Wales) (Civil Division), joka päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle kysymyksiä unionin oikeuden merkityksellisistä säännöksistä.

III Ennakkoratkaisukysymykset

16. Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) on päättänyt esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohta, erityisesti ilmaisu ’tietyt kulttuuripalvelujen suoritukset’, riittävän selvä ja täsmällinen, jotta kyseisellä säännöksellä on välitön oikeusvaikutus siten, että sillä vapautetaan verosta pääasian vastapuolen käsiteltävässä asiassa suorittaman myynnin kaltaiset julkisoikeudellisten laitosten tai muiden tunnustettujen kulttuurilaitosten kulttuuripalvelujen suoritukset, kun kansallista täytäntöönpanolainsäädäntöä ei ole annettu?

2) Annetaanko kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdassa ja erityisesti ilmaisulla ’tietyt kulttuuripalvelujen suoritukset’ jäsenvaltioille harkintavaltaa kyseisen säännöksen soveltamisessa täytäntöönpanolainsäädännön välityksellä ja jos annetaan, niin millaista?

3) Pätevätkö edellä esitettyihin kysymyksiin annetut vastaukset myös direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan n alakohtaan?”

IV Asian tarkastelu

17. Kun otetaan huomioon, että käsiteltävässä asiassa riidanalainen ajanjakso on 1.1.1990–31.5.1996 ja että direktiivin 2006/112 413 artiklassa todetaan tämän direktiivin tulevan voimaan 1.1.2007, kyseistä direktiiviä ei nähdäkseni sovelleta pääasian tosiseikkoihin. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen viimeiseen kysymykseen, joka koskee mainitun direktiivin 132 artiklan 1 kohdan n alakohtaa, ei siis ole tarpeen vastata.

18. Toisella kysymyksellään, joka on mielestäni käsiteltävä ensiksi, ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee lähinnä, onko kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohtaa tulkittava siten, että käsite ”tietyt kulttuuripalvelujen suoritukset” kattaa kaikki kulttuuripalvelujen suoritukset, vai annetaanko siinä jäsenvaltioiden tehtäväksi määrittää ne kulttuuripalvelujen suoritukset, jotka voidaan vapauttaa arvonlisäverosta.

19. Aluksi on todettava, että toisin kuin pääasian vastapuoli väittää, mielestäni ei voida katsoa, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdassa säädettäisiin jäsenvaltioiden velvollisuudesta vapauttaa arvonlisäverosta kaikki kulttuuripalvelujen suoritukset. Jo pelkästään se, että on käytetty termiä ”tietyt” eikä ”kaikki”, osoittaa riittävällä tavalla, ettei unionin lainsäätäjän tarkoituksena ollut säätää kaikkia näitä palveluja koskevasta yleisestä verovapautuksesta vaan ainoastaan joidenkin palvelujen vapauttamisesta.

20. Tässä yhteydessä on selvää, että käyttämällä sanaa ”tietyt” unionin lainsäätäjä halusi jättää jäsenvaltioiden tehtäväksi päättää, mitkä kulttuuripalvelujen suoritukset voidaan vapauttaa arvonlisäverosta.

21. Kuten komissio täsmentää, kuudennen direktiivin antamista edeltäneistä valmisteluasiakirjoista ilmenee, että alun perin oli ehdotettu tyhjentävän luettelon laatimista arvonlisäverosta vapautettavista kulttuuripalvelujen suorituksista. Näihin kuuluivat teatteri-, elokuvakerho-, konsertti-, museo- ja kirjastopalvelujen suoritukset, puistojen, kasvi- ja eläintieteellisten puutarhojen ja opetustarkoitukseen järjestettyjen näyttelyjen palvelujen suoritukset sekä yhteiskunnallisen, kulttuurisen tai opetuksellisen yleishyödyllisen toiminnan suoritukset.[4] Unionin lainsäätäjä ei kuitenkaan hyväksynyt tätä ehdotusta.

4 — Ks. ehdotus neuvoston direktiiviksi jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste, KOM(73) 950 lopullinen, 20.6.1973 (Euroopan yhteisöjen tiedote – Lisäosa nro 11/73, s. 42).

22. On lisäksi huomattava, että 17.5.1977 annetun kuudennen direktiivin (77/388/ETY) 34 artiklan mukaisesti yhteisen arvonlisäverojärjestelmän toiminnasta neuvostolle esittämässään ensimmäisessä kertomuksessa [5] komissio kiinnitti huomiota kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan m ja n alakohdan epäselvyyteen ja totesi seuraavaa: ”Vaikuttaa paradoksaaliselta ottaa käyttöön pakollisia verovapautuksia, joiden sisällöstä jäsenvaltiot voivat kuitenkin harkintansa mukaan päättää”. Tämän kertomuksen jälkeen annetussa kuudennen direktiivin muuttamista koskevassa ehdotuksessa muutettiinkin alakohtien sanamuotoa. Komissio ehdotti jälleen tyhjentävän luettelon laatimista niistä kulttuuripalvelujen suorituksista, jotka on vapautettu arvonlisäverosta. [6] Jäsenvaltiot eivät kuitenkaan hyväksyneet kyseistä muutosta.

23. Ei ole yllättävää, että jäsenvaltioille on annettu näin laaja harkintavalta kulttuuripalvelujen suoritusten verosta vapauttamisen alalla. Kulttuuriperinteissä ja alueellisissa perinnöissä on nimittäin varsin suurta vaihtelua unionin ja jopa yhden jäsenvaltion alueella. Kulttuureja on yhtä monta kuin jäsenvaltioitakin. Jäsenvaltiot ovat siten luonnollisesti parhaassa asemassa määritelläkseen yleistä etua parhaiten edistävät kulttuuripalvelujen suoritukset, sillä – kuten muistetaan – kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohta koskee tiettyjen yleishyödyllisten toimintojen vapauttamista arvonlisäverosta.

24. Toisin kuin pääasian vastapuoli väitti istunnossa esittämässään vastauksessa, mielestäni kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdassa tarkoitetun vapautuksen myöntämisen kannalta merkitystä ei ole ainoastaan suorituksia tarjoavan laitoksen luonteella eli sillä, onko se julkisoikeudellinen laitos tai muu jäsenvaltion tunnustama kulttuurilaitos. Pääasian vastapuoli näyttää nimittäin hyväksyvän sen, että tämäntyyppisen laitoksen kulttuuripalvelujen suoritukset vapautetaan automaattisesti arvonlisäverosta. Kulttuuripalvelujen tarjoajan luonne on tosin yksi vapautuksen myöntämisen edellytyksistä, mutta sellainen on myös mainitussa säännöksessä tarkoitetun palvelujen suorituksen luonne. Se, että kulttuuripalvelujen suorituksia tarjoava laitos on julkisoikeudellinen laitos tai jäsenvaltion tunnustama kulttuurilaitos, ei siis ole riittävä peruste näiden suoritusten vapauttamiselle arvonlisäverosta, vaan mainitun suorituksen on lisäksi oltava jäsenvaltion tunnustama, kuten edellä todettiin.

25. Unionin tuomioistuin on kuitenkin toistuvasti muistuttanut, että kuudennen direktiivin 13 artiklassa tarkoitetut vapautukset ovat unionin oikeuteen perustuvia itsenäisiä käsitteitä, joiden tarkoituksena on välttää eroavaisuudet arvonlisäverojärjestelmän soveltamisessa eri jäsenvaltioissa. [7] Vakiintuneessa oikeuskäytännössä todetaan myös, että näiden vapautusten kuvaamiseen käytettyjä ilmaisuja on tulkittava suppeasti, koska nämä vapautukset ovat poikkeus siitä yleisestä periaatteesta, jonka mukaan arvonlisäveroa kannetaan jokaisesta verovelvollisen toteuttamasta vastikkeellisesta palvelujen suorituksesta. [8]

26. Kuinka siis saadaan sovitettua yhteen edellä mainittu oikeuskäytäntö ja jäsenvaltioiden laaja harkintavalta tiettyjen kulttuuripalvelujen suoritusten verosta vapauttamisen alalla?

27. Juuri edellä mainituista syistä käsitteen ”tietyt kulttuuripalvelujen suoritukset” määrittely olisi mielestäni turhaa. Katson sen sijaan, että jäsenvaltioiden laajan harkintavallan käyttöä rajaavat väistämättä sekä kuudennella direktiivillä tavoitellut päämäärät että arvonlisäveroalaa sääntelevät periaatteet.

5 — KOM(83) 426 lopullinen.

6 — Ks. ehdotus jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta annettavaksi yhdeksänneksitoista neuvoston direktiiviksi, jolla muutetaan yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annettua direktiiviä 77/388/ETY, KOM(84) 648 lopullinen, 5.12.1984 (EYVL 1984, C 347, s. 5).

7 — Ks. erityisesti tuomio 28.7.2011, Nordea Pankki Suomi (C-350/10, EU:C:2011:532, 22 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen). Direktiivin 2006/112 132 artiklaa koskevasta viimeaikaisesta oikeuskäytännöstä ks. tuomio 26.5.2016, National Exhibition Centre (C-130/15, ei julkaistu, EU:C:2016:357, 28 kohta).

8 — Ks. erityisesti tuomio 28.7.2011, Nordea Pankki Suomi (C-350/10, EU:C:2011:532, 23 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen). Ks. myös tuomio 26.5.2016, National Exhibition Centre (C-130/15, ei julkaistu, EU:C:2016:357, 29 kohta).

28. Muistutan, että kuudennen direktiivin 13 artikla, jossa säädetään arvonlisäverosta vapauttamisesta, on poikkeus sen 2 artiklassa säädetystä periaatteesta, jonka mukaan arvonlisäveroa suoritetaan verovelvollisen tässä ominaisuudessaan jäsenvaltion alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta.[9] Kyseisistä suorituksista kannetaan siis pääsääntöisesti arvonlisäveroa.

29. Unionin tuomioistuin on lisäksi todennut, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan tarkoituksena on vapauttaa arvonlisäverosta tietyt yleishyödylliset toiminnot, ei kaikkia toimintoja.[10]

30. Jos jäsenvaltioilla on siis laaja harkintavalta valitessaan niitä kulttuuripalvelujen suorituksia, jotka voidaan vapauttaa arvonlisäverosta, ne eivät selvästikään voi vapauttaa arvonlisäverosta kaikkia kyseiseen luokkaan kuuluvia suorituksia.

31. Muistutan lisäksi, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan h–p alakohdassa luetellut vapautukset koskevat laitoksia, jotka toimivat yleishyödyllisessä tarkoituksessa joko yhteiskunnallisella sektorilla, kulttuurin, uskonnon ja urheilun alalla tai näiden kaltaisilla sektoreilla tai aloilla. Niillä pyritään näin ollen takaamaan tietyille laitoksille, joiden toiminnalla on muu kuin kaupallinen tarkoitus, suosiollisempi kohtelu arvonlisäverotuksessa.[11]

32. Kun kansalliset lainsäätäjät päättävät siitä, mitkä kulttuuripalvelujen suoritukset voidaan vapauttaa arvonlisäverosta, niiden on lisäksi noudatettava verotuksen neutraalisuuden periaatetta, joka on yksi unionin oikeudessa arvonlisäverotuksen alalla säädetyn yhteisen arvonlisäverojärjestelmän perusperiaatteista.[12] Kuluttajien kannalta kahden samanlaisen tai samankaltaisen palvelun, jotka täyttävät samat kuluttajien tarpeet, erilainen kohtelu arvonlisäverotuksessa on riittävä peruste sille päätelmälle, että kyseistä periaatetta on loukattu.[13] Verotuksen neutraalisuuden periaate edellyttää samalla tavoin arvonlisäverotuksessa toteutetusta eriytetystä kohtelusta seuraavien kilpailun vääristymien poistamista. Kilpailun vääristyminen on näin ollen näytetty toteen heti, kun todetaan, että keskenään kilpailevia palvelujen suorituksia ei kohdella arvonlisäverotuksessa tasapuolisesti.[14]

33. Käsiteltävässä asiassa ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen tehtävänä on selvittää kyseessä olevien palvelujen suoritusten sisällön perusteella, loukkaako se, että pääasian vastapuolelta evätään vapautus arvonlisäverosta, yhdenvertaisen kohtelun periaatetta suhteessa muihin toimijoihin, jotka tarjoavat vastaavassa tilanteessa samoja suorituksia, jotka puolestaan on vapautettu verosta kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdassa tarkoitetulla tavalla. Koska pääasian vastapuolen tehtävänä on elokuvateollisuuden edistäminen Yhdistyneessä kuningaskunnassa, tässä tarkastelussa on nähdäkseni otettava erityisesti huomioon vuoden 1994 arvonlisäverolain liitteessä 9 olevan 13 ryhmän 1 kohta, jonka mukaan arvonlisäverosta on vapautettu julkisten laitosten tai tunnustettujen laitosten suorittama sisäänpääsyoikeuksien myynti kulttuurialan teatteri-, musiikki- tai koreografiaesityksiin.

34. Seuraavaksi on tutkittava ensimmäistä ennakkoratkaisukysymystä. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee sillä unionin tuomioistuimelta lähinnä, voiko verovelvollinen käsiteltävässä asiassa kyseessä olevan kaltaisessa tilanteessa vedota suoraan kansallisessa tuomioistuimessa kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohtaan.

9 — Ks. erityisesti tuomio 18.1.2001, Stockholm Lindöpark (C-150/99, EU:C:2001:34, 19 kohta).

10 — Ks. tuomio 9.2.2006, Stichting Kinderopvang Enschede (C-415/04, EU:C:2006:95, 14 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen). Ks. myös tuomio 21.2.2013, Žamberk (C-18/12, EU:C:2013:95, 18 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

11 — Ks. tuomio 21.3.2002, Kennemer Golf (C-174/00, EU:C:2002:200, 19 kohta).

12 — Ks. tuomio 23.4.2015, GST – Sarviz Germania (C-111/14, EU:C:2015:267, 34 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

13 — Ks. tuomio 10.11.2011, The Rank Group (C-259/10 ja C-260/10, EU:C:2011:719, 36 kohta).

14 — Ks. tuomio 19.7.2012, A (C-33/11, EU:C:2012:482, 33 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

35. Vakiintuneessa oikeuskäytännössä on todettu, että aina kun direktiivin säännökset ovat sisällöltään ehdottomia ja riittävän täsmällisiä ja kun toimenpiteitä direktiivin panemiseksi täytäntöön ei ole toteutettu määräajassa, näihin direktiivin säännöksiin voidaan vedota kaikkia direktiivin vastaisia kansallisia säännöksiä vastaan tai siltä osin kuin näissä direktiivin säännöksissä määritellään oikeuksia, joihin yksityiset voivat vedota suhteessa valtioon. [15]

36. Erityisesti kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdan sisällöstä on todettava, ettei siinä viitata lainkaan siihen, mitkä toiminnot voidaan vapauttaa arvonlisäverosta. Kuten edellä todettiin, kyseisessä säännöksessä päinvastoin annetaan jäsenvaltioille tältä osin laaja harkintavalta. Näin ollen kansallisten tuomioistuinten ja muiden viranomaisten olisi mielestäni vaikea soveltaa välittömästi tätä säännöstä, jos jäsenvaltiot eivät ole toteuttaneet toimenpiteitä täsmentääkseen sen sisältöä. Tilanne olisi toinen, jos säännöksessä käytetyt ilmaisut olisivat selkeitä ja täsmällisiä siten, ettei niiden tulkinnasta jää epäselvyyttä ja niiden perusteella pystytään helposti yksilöimään verovelvollinen, jota vapautus koskee, kuten kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g alakohdan ja 13 artiklan B kohdan d alakohdan tapauksessa, joilla unionin tuomioistuin on todennut olevan välitön oikeusvaikutus. [16]

37. Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdalla ei siis nähdäkseni ole välitöntä oikeusvaikutusta. Katson näin ollen, ettei verovelvollinen voi vedota kyseiseen säännökseen kansallisessa tuomioistuimessa, kun kyseinen jäsenvaltio ei ole saattanut direktiiviä määräajassa osaksi kansallista lainsäädäntöä.

V Ratkaisuehdotus

38. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin vastaa Court of Appealille (England & Wales) (Civil Division) seuraavasti:

1) Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna 19.10.1992 annetulla neuvoston direktiivillä 92/77/ETY, 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohtaa on tulkittava siten, että käsite ”tietyt kulttuuripalvelujen suoritukset” jättää jäsenvaltioiden tehtäväksi määrittää ne kulttuuripalvelujen suoritukset, jotka voidaan vapauttaa arvonlisäverosta.

Kansallisen tuomioistuimen on selvitettävä muun muassa kyseessä olevien palvelujen suoritusten sisällön perusteella, onko verotuksen neutraalisuuden periaatteen mukaista evätä pääasian vastapuolelta vapautus arvonlisäverosta, ja erityisesti, loukkaako se yhdenvertaisen kohtelun periaatetta suhteessa muihin toimijoihin, jotka tarjoavat vastaavassa tilanteessa samoja suorituksia, jotka puolestaan on vapautettu verosta.

2) Verovelvollinen ei voi vedota kuudennen direktiivin 77/388, sellaisena kuin se on muutettuna direktiivillä 92/77, 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohtaan suoraan kansallisessa tuomioistuimessa, kun kyseinen jäsenvaltio ei ole saattanut mainittua direktiiviä määräajassa osaksi kansallista lainsäädäntöä.

15 — Ks. tuomio 6.11.2003, Dornier (C-45/01, EU:C:2003:595, 78 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen) ja tuomio 16.7.2015, Larentia + Minerva ja Marenave Schiffahrt (C-108/14 ja C-109/14, EU:C:2015:496, 48 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

16 — Ks. vastaavasti tuomio 10.9.2002, Kügler (C-141/00, EU:C:2002:473, 52 kohta ja sitä seuraavat kohdat) ja tuomio 19.1.1982, Becker (8/81, EU:C:1982:7, 17 kohta ja sitä seuraavat kohdat).