Zbornik sudske prakse

MIŠLJENJE NEZAVISNOG ODVJETNIKA
YVESA BOTA
od 29. rujna 2016.[1]

Predmet C-592/15

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

(zahtjev za prethodnu odluku koji je uputio Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Žalbeni sud (Engleska i Wales) (građanski odjel), Ujedinjena Kraljevina))

„Porez na dodanu vrijednost – Šesta direktiva 77/388/EEZ – Članak 13. A stavak 1. točka (n) – Izuzeće isporuke određenih kulturnih usluga – Diskrecijska ovlast država članica u pogledu kulturnih usluga koje mogu biti obuhvaćene područjem primjene izuzeća – U predmetnom se slučaju od Suda zahtijeva da precizira doseg"

1. članka 13. A stavka 1. točke (n) Šeste direktive 77/388/EEZ[2]. Ta odredba predviđa da su države članice dužne izuzeti „isporuk[u] određenih kulturnih usluga i usko povezanih roba koju provode tijela javnog prava ili ostala kulturna tijela koja dotična država članica priznaje".

2. Sud koji je uputio zahtjev, Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Žalbeni sud (Engleska i Wales) (građanski odjel), Ujedinjena Kraljevina), ima dvojbe u pogledu pitanja ostavlja li ta odredba određenu marginu prosudbe državama članicama pri odabiru kulturnih usluga na koje se može primijeniti takvo izuzeće. Također želi saznati ima li ta odredba izravan učinak i mogu li se stoga porezni obveznici izravno pozivati na nju pred nacionalnim sudom kada predmetna država članica nije unutar rokova prenijela Šestu direktivu u nacionalno pravo.

3. U ovom ću mišljenju objasniti razloge zbog kojih smatram da članak 13. A stavak 1. točku (n) Šeste direktive treba tumačiti na način da pojam „isporuka određenih kulturnih usluga" ostavlja državama članicama slobodu da odrede koje se kulturne usluge mogu izuzeti od poreza na dodanu vrijednost (PDV). Pojasnit ću da je na nacionalnom sudu da utvrdi, uzimajući u obzir sadržaj predmetnih usluga, je li isključivanje tuženika u glavnom postupku, British Film Institutea, iz prava na izuzeće od PDV-a u skladu s načelom porezne neutralnosti, a osobito povređuje li se time načelo jednakog postupanja u odnosu na druge subjekte koji isporučuju iste usluge u usporedivim situacijama i imaju pravo na izuzeće od PDV-a za te usluge.

4. Zatim ću navesti zašto smatram da se porezni obveznik na tu odredbu ne može izravno pozivati pred nacionalnim sudom.

1 — Izvorni jezik: francuski

2 — Direktiva Vijeća od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena porezna osnovica (SL 1977., L 145, str. 1.), kako je izmijenjena Direktivom Vijeća 92/77/EZ od 19. listopada 1992. (SL 1992., L 316, str. 1., u daljnjem tekstu: Šesta direktiva)

I – Pravni okvir

A – *Pravo Unije*

5. Članak 13. A Šeste direktive propisuje kako slijedi:

„1. Bez dovođenja u pitanje ostalih odredaba Zajednice, države članice dužne su izuzeti, u skladu s uvjetima koje utvrđuju u svrhu osiguranja ispravne i izravne primjene niže predviđenih izuzeća i sprečavanja eventualne utaje, izbjegavanja ili zlouporabe, sljedeće transakcije:

[…]

(m) isporuka određenih usluga koje su usko povezane sa sportom ili fizičkim odgojem, a koje neprofitne organizacije isporučuju osobama koje sudjeluju u sportu ili fizičkom odgoju;

(n) isporuka određenih kulturnih usluga i usko povezanih roba koju provode tijela javnog prava ili ostala kulturna tijela koja dotična država članica priznaje;

[…]” [neslužbeni prijevod]

6. Šesta direktiva stavljena je izvan snage od 1. siječnja 2007. Direktivom 2006/112/EZ[3]. Potonja je u bitnome preuzela odredbe Šeste direktive.

7. Članak 132. te direktive glasi kako slijedi:

„1. Države članice dužne su izuzeti sljedeće transakcije:

[…]

(m) isporuka određenih usluga koje su usko povezane sa sportom ili fizičkim odgojem a koje neprofitne organizacije isporučuju osobama koje sudjeluju u sportu ili fizičkom odgoju;

(n) isporuka određenih kulturnih usluga i usko povezanih roba koj[u] provode tijela javnog prava ili ostala kulturna tijela koja dotična država članica priznaje;

[…]”

B – *Pravo Ujedinjene Kraljevine*

8. Ujedinjena Kraljevina Velike Britanije i Sjeverne Irske prije 1. lipnja 1996. nije propisivala odredbe za izuzeće isporuka kulturnih usluga. Tek od tog datuma, koji odgovara stupanju na snagu skupine 13. priloga 9. Value Added Tax Actu 1994 (Zakon o porezu na dodanu vrijednost iz 1994.), zakonodavstvom Ujedinjene Kraljevine od PDV-a je izuzeta isporuka određenih kulturnih usluga. Tako je u točkama 1. i 2. tog zakona bilo propisano da su od PDV-a izuzete ulaznice za muzeje, umjetničke galerije i izložbe, zoološke vrtove ili pak kazališne, glazbene ili plesne priredbe kulturnog karaktera.

3 — Direktiva Vijeća od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.)

9. U skladu s bilješkom 1. spomenutog zakona, javnim tijelom smatra se lokalno tijelo, vladina služba u smislu članka 41. stavka 6. tog zakona i nevladino tijelo koji se nalaze na verziji popisa koji je objavio Office of Public Service (služba odgovorna za objavu službenih akata) iz 1995., naslovljenog „Javna tijela“. Nadalje, u skladu s bilješkom 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost iz 1994., „prihvatljivim tijelom“ smatra se tijelo (osim javnog tijela) koje nema pravo raspodijeliti i ne raspodjeljuje svoju eventualnu dobit, koje se dobiti od isporuka koje odgovaraju onima opisanima u točki 2. tog zakona koristi za održavanje i poboljšanje usluge pružene putem isporuka i kojim dobrovoljno upravljaju osobe koje nemaju izravan ili neizravan financijski interes za njegove djelatnosti.

10. U skladu s bilješkom 3. spomenutog zakona, njegova točka 1. ne primjenjuje se na isporuke koje bi mogle dovesti do narušavanja tržišnog natjecanja i time staviti u nepovoljniji položaj komercijalno poduzeće poreznog obveznika. Osim toga, bilješka 4. Zakona o porezu na dodanu vrijednost iz 1994. navodi da se članak 1. točka (b) tog zakona primjenjuje na ulaznice za priredbu samo ako je organizira javno tijelo ili nekoliko njih, prihvatljivo tijelo ili nekoliko njih ili skupina javnih tijela i prihvatljivih tijela.

II – Činjenice u glavnom postupku

11. British Film Institute neprofitno je tijelo čija je uloga promicanje kinematografije u Ujedinjenoj Kraljevini. Godine 1951. dogovoreno je da to tijelo može voditi National Film Theatre, a počevši od travnja 2011. također je dogovoreno da će preuzeti djelatnosti UK Film Councila (Britansko filmsko vijeće).

12. Tijekom razdoblja između 1. siječnja 1990. i 31. svibnja 1996. (u daljnjem tekstu: sporno razdoblje) British Film Institute platio je PDV po uobičajenoj stopi na isporuku ulaznica za projekcije filmova organizirane u National Film Theatreu i prilikom različitih filmskih festivala.

13. Smatrajući da su te isporuke predstavljale „isporuk[e] […] kulturnih usluga” u smislu članka 13. A stavka 1. točke (n) Šeste direktive i da su stoga trebale biti izuzete od PDV-a, British Film Institute podnio je zahtjev za povrat PDV-a plaćenog tijekom spornog razdoblja. Dopisom od 23. studenoga 2009. Her Majesty’s Revenue and Customs (porezna i carinska uprava Ujedinjene Kraljevine) odbio je taj zahtjev. Ta uprava potvrdila je svoju odluku povodom njezina preispitivanja 3. veljače 2010.

14. British Film Institute zatim je podnio tužbu protiv spomenute odluke pred First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Prvostupanjski sud (porezni odjel), Ujedinjena Kraljevina). Potonji je odlukom od 5. prosinca 2012. presudio da članak 13. A stavak 1. točka (n) Šeste direktive ima izravan učinak, s posljedicom da su usluge koje se sastoje od isporuke ulaznica za projekcije filmova, a koje je pružio tuženik u glavnom postupku tijekom spornog razdoblja, izuzete na temelju te odredbe.

15. Porezna i carinska uprava Ujedinjene Kraljevine podnijela je Upper Tribunalu (Tax and Chancery Chamber) (Viši sud (porezni i chancery odjel)) žalbu na odluku od 5. prosinca 2012. Odlukom od 12. kolovoza 2014. taj sud odbio je žalbu. Poreznoj i carinskoj upravi Ujedinjene Kraljevine zatim je bilo odobreno pokretanje postupka pred Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Žalbeni sud (Engleska i Wales) (građanski odjel)), koji je odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu pitanja o relevantnim odredbama prava Unije.

III – Prethodna pitanja

16. Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Žalbeni sud (Engleska i Wales) (građanski odjel)) odlučio je Sudu postaviti sljedeća prethodna pitanja:

„1. Je li tekst članka 13. A stavka 1. točke (n) Šeste direktive, osobito izraz ‚isporuka određenih kulturnih usluga', dovoljno jasan i precizan da ta odredba ima izravan učinak, tako da dodjeljuje izuzeće za isporuku kulturnih usluga od strane tijela javnog prava ili drugih priznatih kulturnih tijela, poput usluga koje pruža tuženik u ovom predmetu, u nedostatku ikakvog domaćeg provedbenog zakonodavstva?

2. Ostavlja li tekst članka 13. A stavka 1. točke (n) Šeste direktive, osobito izraz ‚isporuka određenih kulturnih usluga', državama članicama ikakvu diskreciju prilikom njegove primjene pomoću provedbenog zakonodavstva, a ako da, kakvu diskreciju?

3. Primjenjuju li se isti zaključci kao gore na članak 132. stavak 1. točku (n) Direktive 2006/112?"

IV – Analiza

17. Budući da se u ovom predmetu sporno razdoblje proteže od 1. siječnja 1990. do 31. svibnja 1996. i da članak 413. Direktive 2006/112 navodi da ona stupa na snagu 1. siječnja 2007., smatram da ta direktiva nije primjenjiva na činjenice iz glavnog postupka. Slijedom toga, nije potrebno odgovoriti na posljednje pitanje suda koji je uputio zahtjev u vezi s člankom 132. stavkom 1. točkom (n) spomenute direktive.

18. Svojim drugim pitanjem, koje smatram da treba ispitati na prvome mjestu, sud koji je uputio zahtjev u biti želi saznati treba li članak 13. A stavak 1. točku (n) Šeste direktive tumačiti na način da pojam „isporuka određenih kulturnih usluga" obuhvaća isporuku svih kulturnih usluga ili pak ostavlja državama članicama slobodu da odrede koje se kulturne usluge mogu izuzeti od PDV-a.

19. Prema mojem mišljenju, odmah se može odbaciti argument tužitelja u glavnom postupku da članak 13. A stavak 1. točka (n) Šeste direktive predviđa obvezu države članice da izuzme isporuku svih kulturnih usluga. Sam izbor riječi „određenih" umjesto „svih" u dovoljnoj mjeri dokazuje da zakonodavac Unije nije htio to izuzeće definirati kao opće izuzeće za sve te usluge, nego predvidjeti takvo izuzeće za neke od njih.

20. U tom pogledu nema sumnje da je upotrijebivši riječ „određenih" zakonodavac Unije želio državama članicama ostaviti slobodu da odluče koje kulturne usluge mogu biti izuzete od PDV-a.

21. Kao što je to navela Europska komisija, iz pripremnih akata koji su vodili donošenju Šeste direktive proizlazi da se u početku predlagalo utvrditi iscrpan popis isporuka kulturnih usluga koje bi se izuzele od PDV-a. To izuzeće odnosilo se konkretno na isporuke usluga kazališta, kinoklubova, koncertnih dvorana, muzeja, knjižnica, javnih parkova, botaničkih i zooloških vrtova te usluga u okviru edukativnih izložbi i događanja povezanih s društvenim, kulturnim ili edukativnim aktivnostima koja su od javnog interesa [4]. Treba utvrditi da zakonodavac Unije nije usvojio taj prijedlog.

4 — Vidjeti Prijedlog Šeste direktive Vijeća o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena porezna osnovica, COM(73) 950 *final* od 20. lipnja 1973. (*Bilten Europskih zajednica*, dodatak 11/73, str. 42.).

22. Osim toga, napominjem da je u prvom izvješću Vijeću o funkcioniranju zajedničkog sustava poreza na dodanu vrijednost, podnesenom u skladu s člankom 34. Šeste direktive (77/388/EEZ) od 17. svibnja 1977.[5], Komisija, koja je naglasila nepreciznost teksta članka 13. A stavka 1. točki (m) i (n) Šeste direktive, navela da „se čini paradoksalnim uvesti slučajeve obveznog izuzeća čiji je sadržaj ostavljen diskrecijskoj ocjeni svake države članice". Prijedlog izmjene Šeste direktive koji je uslijedio nakon tog izvješća stoga je uključivao izmjenu tog teksta. Komisija je ponovno predložila iscrpan popis isporuka kulturnih usluga koje su izuzete od PDV-a[6]. Međutim, države članice nisu prihvatile tu izmjenu.

23. Ta široka margina prosudbe koja je ostavljena državama članicama u pogledu izuzimanja isporuka kulturnih usluga nije iznenađujuća. Naime, kulturne tradicije i regionalna baština vrlo su raznoliki unutar Europske unije, a katkad i unutar iste države članice. Postoji onoliko kultura koliko i država članica. Stoga je potpuno logično da su potonje u najboljem položaju da odrede kulturne usluge koje će najbolje služiti javnom interesu, s obzirom na to da se, podsjećam, članak 13. A Šeste direktive odnosi na izuzeća u korist određenih aktivnosti od javnog interesa.

24. Dodajem da, protivno tvrdnjama koje je tuženik u glavnom postupku iznio u okviru svoje replike, ne smatram da je za primjenjivost izuzeća iz članka 13. A stavka 1. točke (n) te direktive bitna jedino narav tijela koje pruža usluge, odnosno da je riječ o tijelu javnog prava ili drugim kulturnim tijelima koja država članica priznaje. Naime, čini se da tuženik u glavnom postupku tvrdi da, ako isporuku predmetnih usluga obavi ta vrsta tijela, onda to tijelo automatski ima pravo na izuzeće. Međutim, iako je status pružatelja kulturnih usluga doista uvjet za dodjeljivanje tog izuzeća, narav isporuke usluga na koje se odnosi ta odredba je druga. Stoga nije dovoljno da je tijelo koje isporučuje kulturne usluge tijelo javnog prava ili da ga predmetna država članica priznaje kao kulturno tijelo kako bi isporuka bila izuzeta od PDV-a, već je potrebno da je, kao što je bilo spomenuto, država tu isporuku priznala kao prihvatljivu.

25. Međutim, Sud je u nekoliko navrata istaknuo da izuzeća iz članka 13. Šeste direktive predstavljaju autonomne pojmove prava Unije s ciljem izbjegavanja razilaženja u primjeni sustava PDV-a među državama članicama[7]. Također je ustaljena sudska praksa da izraz koji je upotrijebljen za određivanje spomenutih izuzeća treba usko tumačiti jer je riječ o odstupanjima od općeg načela prema kojem se PDV naplaćuje za svaku naplatnu isporuku usluga poreznog obveznika[8].

26. Kako je stoga moguće pomiriti široku marginu prosudbe kojom raspolažu države članice u pogledu izuzimanja isporuka određenih kulturnih usluga i tu sudsku praksu?

27. Prema mojem mišljenju, upravo zbog prethodno navedenih razloga uzaludno bi bilo dati definiciju pojma „isporuka određenih kulturnih usluga". Međutim, smatram da je izvršavanje te široke diskrecijske ovlasti kojom raspolažu države članice nužno uokvireno ciljevima koji se nastoje postići Šestom direktivom i načelima koja uređuju PDV.

28. Stoga ističem da članak 13. te direktive, koji predviđa izuzeća od PDV-a, predstavlja iznimku od načela iz članka 2. te direktive, u kojem se navodi, među ostalim, da PDV-u podliježu isporuke robe i usluga uz naknadu unutar države od strane poreznog obveznika koji djeluje kao takav[9]. Slijedom toga, opće je pravilo da se na te isporuke plaća PDV.

5 — COM(83) 426 *final*

6 — Vidjeti Prijedlog Devetnaeste direktive Vijeća o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet i izmijeni Direktive 77/388/EEZ – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena porezna osnovica, COM(84) 648 *final* od 5. prosinca 1984. (SL 1984., C 347, str. 5.).

7 — Vidjeti, među ostalim, presudu od 28. srpnja 2011., Nordea Pankki Suomi (C-350/10, EU:C:2011:532, t. 22. i navedenu sudsku praksu). Za noviju sudsku praksu u vezi s člankom 132. Direktive 2006/112 vidjeti presudu od 26. svibnja 2016., National Exhibition Centre (C-130/15, neobjavljena, EU:C:2016:357, t. 28.).

8 — Vidjeti presudu od 28. srpnja 2011., Nordea Pankki Suomi (C-350/10, EU:C:2011:532, t. 23. i navedenu sudsku praksu). Vidjeti također presudu od 26. svibnja 2016., National Exhibition Centre (C-130/15, neobjavljena, EU:C:2016:357, t. 29.).

9 — Vidjeti također presudu od 18. siječnja 2001., Stockholm Lindöpark (C-150/99, EU:C:2001:34, t. 19.).

29. Osim toga, Sud je presudio da je cilj članka 13. A Šeste direktive izuzeti od PDV-a određene aktivnosti od javnog interesa, a ne sve te aktivnosti [10].

30. Stoga je neosporno da, iako države članice doista raspolažu širokom marginom prosudbe u pogledu odabira isporuka kulturnih usluga koje se mogu izuzeti od PDV-a, one ipak ne mogu izuzeti sve isporuke koje ulaze u tu kategoriju.

31. Usto, napominjem da se izuzeća iz članka 13. A stavka 1. točki (h) do (p) te direktive odnose na tijela koja djeluju u javnom interesu u socijalnom, kulturnom, religijskom i sportskom ili sličnom kontekstu. Njihov je cilj stoga da određenim tijelima čije su aktivnosti usmjerene na nekomercijalne svrhe osigura povoljniji tretman [11].

32. Nadalje, kada nacionalni zakonodavci odlučuju koje se isporuke kulturnih usluga mogu izuzeti od PDV-a, oni to moraju učiniti poštujući načelo porezne neutralnosti, koje je temeljno načelo zajedničkog sustava PDV-a uspostavljenog relevantnim pravom Unije [12]. Razlika u postupanju glede PDV-a prema dvama pružateljima usluga koje su sa stajališta potrošača istovjetne ili slične i ispunjavaju iste potrebe potrošača dovoljna je da se utvrdi povreda tog načela [13]. Isto tako, načelo porezne neutralnosti podrazumijeva uklanjanje narušavanja tržišnog natjecanja koja proizlaze iz različitog postupanja u pogledu PDV-a. Slijedom navedenog, narušavanje je dokazano kada se utvrdi da se isporuke usluga nalaze u odnosu tržišnog natjecanja i da se s njima u pogledu PDV-a postupa nejednako [14].

33. Stoga smatram da je u glavnom predmetu na sudu koji je uputio zahtjev da utvrdi, uzimajući u obzir sadržaj predmetnih usluga, dovodi li isključenje tuženika u glavnom postupku iz prava na izuzeće od PDV-a do povrede načela jednakog postupanja u odnosu na druge subjekte koji isporučuju iste usluge u usporedivim situacijama i imaju pravo na izuzeće predviđeno člankom 13. A stavkom 1. točkom (n) Šeste direktive. Prema mojem mišljenju, s obzirom na ulogu tuženika u glavnom postupku koja se sastoji od promicanja kinematografije u Ujedinjenoj Kraljevini, to se ispitivanje mora provesti osobito uzimajući u obzir točku 1. skupinu 13. Priloga 9. Zakonu o porezu na dodanu vrijednost iz 1994., koja predviđa takvo izuzeće za ulaznice koje izdaju javna tijela ili prihvatljiva tijela za kazališne, glazbene ili plesne priredbe kulturnog karaktera.

34. Nakon iznošenja ove analize, sada je potrebno ispitati prvo prethodno pitanje. Sud koji je uputio zahtjev tim pitanjem u biti pita može li se u okolnostima poput onih iz glavnog postupka porezni obveznik izravno pozvati na članak 13. A stavak 1. točku (n) Šeste direktive pred nacionalnim sudom.

35. Prema ustaljenoj sudskoj praksi, u svim slučajevima u kojima su odredbe direktive s gledišta svojeg sadržaja bezuvjetne i dovoljno precizne na njih se može pozvati, u nedostatku provedbenih mjera usvojenih u rokovima, protiv svake nacionalne odredbe koja nije usklađena s direktivom ili kad su takve naravi da utvrđuju prava na koja se pojedinci mogu pozivati u odnosu na državu [15].

36. Kada je, konkretnije, riječ o sadržaju članka 13. A stavka 1. točke (n) Šeste direktive, treba utvrditi da ta odredba ni na koji način ne navodi u odnosu na koje aktivnosti može postojati pravo na izuzeće od PDV-a. Upravo suprotno, ta odredba, kao što je to bilo spomenuto, ostavlja državama članicama široku marginu prosudbe u tom pogledu. Stoga mi se čini da je teško da nacionalni sudovi ili druga

10 — Vidjeti presudu od 9. veljače 2006., Stichting Kinderopvang Enschede (C-415/04, EU:C:2006:95, t. 14. i navedenu sudsku praksu). Vidjeti također presudu od 21. veljače 2013., Žamberk (C-18/12, EU:C:2013:95, t. 18. i navedenu sudsku praksu).

11 — Vidjeti presudu od 21. ožujka 2002., Kennemer Golf (C-174/00, EU:C:2002:200, t. 19.).

12 — Vidjeti presudu od 23. travnja 2015., GST – Sarviz Germania (C-111/14, EU:C:2015:267, t. 34. i navedenu sudsku praksu).

13 — Vidjeti presudu od 10. studenoga 2011., The Rank Group (C-259/10 i C-260/10, EU:C:2011:719, t. 36.).

14 — Vidjeti presudu od 19. srpnja 2012., A (C-33/11, EU:C:2012:482, t. 33. i navedenu sudsku praksu).

15 — Vidjeti presude od 6. studenoga 2003., Dornier (C-45/01, EU:C:2003:595, t. 78 i navedenu sudsku praksu) i od 16. srpnja 2015., Larentia + Minerva i Marenave Schiffahrt (C-108/14 i C-109/14, EU:C:2015:496, t. 48. i navedenu sudsku praksu).

tijela mogu neposredno primijeniti tu odredbu ako države članice nisu usvojile posebne mjere kako bi precizirale njezin sadržaj. Situacija bi bila drukčija da su, kao što je to slučaj s člankom 13. A stavkom 1. točkom (g) ili člankom 13. B točkom (d) te direktive, kojima je Sud priznao izravan učinak [16], izrazi koji su upotrijebljeni jasni i precizni, tako da ostavljaju malo mjesta za dvojbu u pogledu njihova tumačenja i time omogućavaju da se lako identificira porezni obveznik koji ima pravo na izuzeće.

37. Stoga je moje mišljenje da članak 13. A stavak 1. točka (n) Šeste direktive nema izravan učinak. Slijedom navedenog, smatram da se porezni obveznik na njega ne može pozvati pred nacionalnim sudom kada je država članica propustila unutar rokova prenijeti spomenutu direktivu u nacionalno pravo.

V – Zaključak

38. S obzirom na prethodno navedeno, predlažem Sudu da Courtu of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Žalbeni sud (Engleska i Wales) (građanski odjel), Ujedinjena Kraljevina) odgovori na sljedeći način:

1. Članak 13. A stavak 1. točku (n) Šeste direktive Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena porezna osnovica, kako je izmijenjena Direktivom Vijeća 92/77/EEZ od 19. listopada 1992., treba tumačiti na način da pojam „isporuka određenih kulturnih usluga" državama članicama ostavlja slobodu da odrede koje se isporuke kulturnih usluga mogu izuzeti od poreza na dodanu vrijednost.

   Na sudu koji je uputio zahtjev jest da odredi, među ostalim, uzimajući u obzir sadržaj predmetnih usluga, je li isključivanje tuženika u glavnom postupku iz prava na izuzeće od poreza na dodanu vrijednost u skladu s načelom porezne neutralnosti, a osobito povređuje li se time načelo jednakog postupanja u odnosu na druge subjekte koji isporučuju iste usluge u usporedivim situacijama i imaju pravo na izuzeće od poreza na dodanu vrijednost za te isporuke.

2. Porezni se obveznik pred nacionalnim sudom ne može izravno pozvati na članak 13. A stavak 1. točku (n) Šeste direktive 77/388, kako je izmijenjena Direktivom 92/77, kada je predmetna država članica propustila unutar rokova prenijeti spomenutu direktivu u nacionalno pravo.

16 — Vidjeti presude od 10. rujna 2002., Kügler (C-141/00, EU:C:2002:473, t. 52. i sljedeće) i od 19. siječnja 1982., Becker (8/81, EU:C:1982:7, t. 17. i sljedeće).