GENERALINIO ADVOKATO
YVES BOT IŠVADA,
pateikta 2016 m. rugsėjo 29 d.[1]

Byla C-592/15

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

(Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Apeliacinis teismas (Anglija ir Velsas) (Civilinių bylų skyrius), Jungtinė Karalystė) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Pridėtinės vertės mokestis — Šeštoji direktyva 77/388/EEB — 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies n punktas — Kai kurių kultūros paslaugų atleidimas nuo PVM — Valstybių narių diskrecija dėl kultūros paslaugų, galinčių patekti į atleidimo nuo mokesčio taikymo sritį"

1. Šioje byloje Teisingumo Teismo prašoma patikslinti Šeštosios direktyvos 77/388/EEB[2] 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies n punkto taikymo sritį. Šioje nuostatoje numatyta, kad valstybės narės atleidžia nuo PVM „tam tikras kultūros paslaugas ir glaudžiai su jomis susijusias prekes, kai šias paslaugas teikia ir prekes tiekia viešosios teisės subjektai ar kitos atitinkamos valstybės narės pripažintos kultūros institucijos".

2. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)* (Apeliacinis teismas (Anglija ir Velsas) (Civilinių bylų skyrius), Jungtinė Karalystė) kyla klausimas, ar pagal šią nuostatą valstybėms narėms suteikiama tam tikra diskrecija pasirenkant kultūros paslaugas, kurioms gali būti taikomas šis atleidimas. Jis taip pat nori sužinoti, ar ši nuostata veikia tiesiogiai, todėl apmokestinamieji asmenys gali tiesiogiai remtis ja nacionaliniame teisme, jeigu atitinkama valstybė narė per nustatytą terminą neperkėlė Šeštosios direktyvos į nacionalinę teisę.

3. Šioje išvadoje paaiškinsiu priežastis, dėl kurių manau, jog Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies n punktą reikia aiškinti taip, kad sąvoka „tam tikros kultūros paslaugos" valstybėms narėms palieka teisę nustatyti, kurioms kultūros paslaugoms gali būti taikomas atleidimas nuo pridėtinės vertės mokesčio (PVM). Patikslinsiu, kad nacionalinis teismas, atsižvelgdamas į nagrinėjamų paslaugų turinį, turi nustatyti, ar neleidžiant pagrindinės bylos atsakovei *British Film Institute* pasinaudoti atleidimu nuo PVM, paisoma mokesčių neutralumo principo ir, be kita ko, ar nepažeidžiamas vienodo požiūrio principas, palyginti su kitais subjektais, kurie esant panašioms situacijoms teikia tas pačias paslaugas ir už jas yra atleidžiami nuo PVM.

4. Tada nurodysiu, kodėl, mano nuomone, apmokestinamasis asmuo negali tiesiogiai remtis šia nuostata nacionaliniame teisme.

1 — Originalo kalba: prancūzų.

2 — 1977 m. gegužės 17 d. Tarybos direktyva dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, 1977, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23) su pakeitimais, padarytais 1992 m. spalio 19 d. Tarybos direktyva 92/77/EEB (OL L 316, 1992, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 202, toliau – Šeštoji direktyva).

I – Teisinis pagrindas

A – *Sąjungos teisė*

5. Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnyje numatyta:

„1. Valstybės narės, nepažeisdamos kitų Bendrijos nuostatų ir taikydamos sąlygas, kurias jos nustato, siekdamos užtikrinti teisingą ir sąžiningą toliau nurodytų atleidimo nuo mokesčio atvejų taikymą, užkirsti kelią bet kokiam mokesčių vengimui, išsisukinėjimui ar piktnaudžiavimui, atleidžia nuo mokesčio:

<…>

m) tam tikras paslaugas, glaudžiai susijusias su sportu ir kūno kultūra, kurias teikia nepelno organizacijos asmenims – sporto ir kūno kultūros programų dalyviams;

n) tam tikras kultūros paslaugas ir glaudžiai su jomis susijusias prekes, kai šias paslaugas teikia ir prekes tiekia viešosios teisės subjektai ar kitos atitinkamos valstybės narės pripažintos kultūros institucijos;

<…>.“

6. Nuo 2007 m. sausio 1 d. Šeštoji direktyva buvo panaikinta Direktyva 2006/112/EB[3]. Joje iš esmės pakartojamos Šeštosios direktyvos nuostatos.

7. Šios direktyvos 132 straipsnis suformuluotas taip:

„1. Sandoriai, kurių valstybės narės neapmokestina PVM:

<…>

m) pelno nesiekiančių organizacijų su sportu ir kūno kultūra glaudžiai susijusių tam tikrų paslaugų teikimas sportuojantiems ar kūno kultūra užsiimantiems asmenims;

n) viešosios teisės reglamentuojamų įstaigų ar kitų kultūros įstaigų, kurias tokiomis pripažino atitinkama valstybė narė, vykdomas tam tikrų kultūros paslaugų teikimas ir su šiomis paslaugomis glaudžiai susijusių prekių tiekimas;

<…>.“

B – *Jungtinės Karalystės teisė*

8. Iki 1996 m. birželio 1 d. Jungtinėje Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystėje nebuvo nuostatų, pagal kurias kultūros paslaugos būtų atleistos nuo PVM. Tik nuo minėtos datos, kuri sutampa su 1994 m. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (*Value Added Tax Act 1994*) 9 priedo 13 grupės įsigaliojimo data, pagal Jungtinės Karalystės teisės aktus nuo PVM buvo atleistos tam tikros kultūros paslaugos. Taigi šio įstatymo 1 ir 2 punktuose numatyta, kad nuo PVM atleidžiamas viešosios organizacijos ar reikalavimus atitinkančios organizacijos suteikimas teisės patekti į muziejų, meno galeriją, meno parodą ar zoologijos sodą arba į teatro, muzikos ar choreografijos kultūrinį spektaklį.

3 — 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1).

9. Pagal minėto įstatymo 1 pastabą viešoji įstaiga reiškia vietos valdžios instituciją, vyriausybės departamentą, kaip tai suprantama pagal 41 straipsnio 6 dalį, arba nežinybinę viešąją įstaigą, įtrauktą į 1995 m. redakcijos *Office of Public Service* (Viešojo administravimo tarnyba) leidinyje skelbiamą „Viešųjų įstaigų“ sąrašą. Be to, pagal 1994 m. Įstatymo dėl pridėtinės vertės mokesčio 2 pastabą „reikalavimus atitinkanti įstaiga“ – tai bet kuri įstaiga (išskyrus viešąsias įstaigas), kuri neturi teisės paskirstyti ir neskirsto gaunamo pelno, visą pelną, gaunamą iš šio įstatymo 2 punkte aprašytų paslaugų teikimo, skiria infrastruktūrai, kuria leidžiama naudotis teikiant tokias paslaugas, išlaikyti ar gerinti ir kuri savanoriškumo pagrindu yra vadovaujama ir administruojama asmenų, kurie nėra tiesiogiai ar netiesiogiai finansiškai suinteresuoti jos veikla.

10. Pagal minėto įstatymo 3 pastabą jos 1 punktas netaikomas paslaugų teikimui, kurio atleidimas nuo mokesčio galėtų iškraipyti konkurenciją ir dėl to komercinę veiklą vykdančio apmokestinamojo asmens padėtis taptų mažiau palanki. Be to, 1994 m. Įstatymo dėl pridėtinės vertės mokesčio 4 pastaboje nurodyta, kad šio įstatymo 1 punkto b papunktis suteikiant teisę patekti į renginį taikomas tik tuo atveju, jei spektaklį rengia viena ar daugiau viešųjų įstaigų, viena ar daugiau reikalavimus atitinkančių įstaigų ar kitokia viešųjų įstaigų ir reikalavimus atitinkančių įstaigų asociacija.

II – Pagrindinės bylos faktinės aplinkybės

11. *British Film Institute* yra ne pelno siekianti organizacija, jos vaidmuo – skatinti kiną Jungtinėje Karalystėje. Ji buvo įsteigta 1951 m., kad galėtų vadovauti *National Film Theatre*, o nuo 2011 m. balandžio mėn. taip pat buvo susitarta, kad ji perims *UK Film Council* (Didžiosios Britanijos kino taryba) veiklą.

12. Nuo 1990 m. sausio 1 d. iki 1996 m. gegužės 31 d. (toliau – ginčijamas laikotarpis) *British Film Institute* mokėjo įprasto tarifo PVM už teisės patekti į *National Film Theatre* rengiamus filmų seansus, taip pat į įvairius kino festivalius suteikimą.

13. Manydama, kad šios paslaugos yra „kultūros paslaugos“, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies n punktą, todėl jos turėjo būti atleistos nuo PVM, *British Film Institute* pateikė skundą, siekdama susigrąžinti ginčijamu laikotarpiu sumokėtą PVM. 2009 m. lapkričio 23 d. laišku *Her Majesty's Revenue and Customs* (Jungtinės Karalystės mokesčių ir muitų administracija) atmetė šį prašymą. Ši administracija po 2010 m. vasario 3 d. persvarstymo patvirtino savo sprendimą.

14. Tada *British Film Institute* pareiškė ieškinį dėl šio sprendimo *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* [Pirmosios instancijos teismas (Mokesčių bylų skyrius), Jungtinė Karalystė]. 2012 m. gruodžio 5 d. šis teismas nusprendė, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies n punktas veikia tiesiogiai, todėl ginčijamu laikotarpiu pagrindinės bylos atsakovės suteiktos paslaugos – teisės patekti į filmų seansus suteikimas – pagal šią nuostatą buvo atleidžiamos nuo PVM.

15. Jungtinės Karalystės mokesčių ir muitų administracija apskundė šį 2012 m. gruodžio 5 d. sprendimą *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* [Aukštesnysis teismas (Mokesčių bylų ir kanceliarijos skyrius), Jungtinė Karalystė]. 2014 m. rugpjūčio 12 d. sprendimu minėtas teismas atmetė apeliacinį skundą. Tada Jungtinės Karalystės mokesčių ir muitų administracijai buvo leista kreiptis į *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)* (Apeliacinis teismas (Anglija ir Velsas) (Civilinių bylų skyrius), kuris nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui klausimus dėl bylai reikšmingų Sąjungos teisės nuostatų.

III – Prejudiciniai klausimai

16. *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)* (Apeliacinis teismas (Anglija ir Velsas) (Civilinių bylų skyrius) nusprendė pateikti Teisingumo Teismui šiuos klausimus:

„1. Ar Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies n punkto nuostatos, visų pirma žodžiai „tam tikros kultūros paslaugos“, yra pakankamai aiškios ir tikslios, kad 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies n punktas veiktų tiesiogiai ir viešosios teisės reglamentuojamų įstaigų ar kitų pripažintų kultūros įstaigų atliekamas kultūros paslaugų teikimas, kaip pagrindinės bylos atsakovo šioje byloje atliekamas paslaugų teikimas, nesant nacionalinių įgyvendinimo aktų, būtų atleistas nuo mokesčio?

2. Ar Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies n punkto nuostatomis, visų pirma žodžiais „tam tikros kultūros paslaugos“, valstybėms narėms suteikta kokia nors diskrecija dėl jų taikymo priimti įgyvendinimo teisės aktus, ir, jei taip – kokia diskrecija?

3. Ar tos pačios pirma išdėstytos išvados taikomos Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies n punktui?“

IV – Analizė

17. Kadangi šioje byloje ginčijamas laikotarpis yra nuo 1990 m. sausio 1 d. iki 1996 m. gegužės 31 d. ir kadangi Direktyvos 2006/112 413 straipsnyje nurodyta, kad ji įsigalioja 2007 m. sausio 1 d., manau, kad ši direktyva pagrindinės bylos faktinėms aplinkybėms netaikoma. Todėl nėra reikalo atsakyti į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo klausimą, susijusį su šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies n punktu.

18. Antruoju klausimu, kurį, manau, reikėtų nagrinėti pirmiausia, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia sužinoti, ar Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies n punktą reikia aiškinti taip, kad sąvoka „tam tikros kultūros paslaugos“ apima visas kultūros paslaugas, o gal valstybėms narėms paliekama diskrecija nustatyti, kurioms kultūros paslaugoms gali būti taikomas atleidimas nuo PVM.

19. Pirmiausia, mano nuomone, negalima teigti, kaip tai daro pagrindinės bylos atsakovė, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies n punkte valstybėms narėms numatyta pareiga nuo PVM atleisti visas kultūros paslaugas. Vien tai, kad šioje nuostatoje pavartoti žodžiai „tam tikras“, o ne „visas“ ar tiesiog „kultūros paslaugas“, pakankamai įrodo, kad Sąjungos teisės aktų leidėjas nenorėjo numatyti šio atleidimo kaip bendrai taikomo visoms šioms paslaugoms, ir ketino nuo PVM atleisti tik kai kurias iš jų.

20. Šiuo klausimu nekyla abejonių, kad vartodamas žodžių junginį „tam tikras“ Sąjungos teisės aktų leidėjas ketino palikti valstybėms narėms spręsti, kurios kultūros paslaugos gali būti atleistos nuo PVM.

21. Kaip patikslina Europos Komisija, iš Šeštosios direktyvos parengiamųjų darbų matyti, kad iš pradžių buvo siūloma sudaryti išsamų kultūros paslaugų, kurios būtų atleidžiamos nuo PVM, sąrašą. Tai konkrečiai buvo teatro, kino klubų, koncertų, muziejų, bibliotekų, viešųjų parkų, botanikos ar zoologijos sodų, edukacinių parodų ir veiksmų, atliekamų vykdant kolektyviai svarbią socialinę, kultūrinę ar šviečiamąją veiklą [4], paslaugų teikimas. Reikia pripažinti, kad Sąjungos teisės aktų leidėjas nepritarė tokiam siūlymui.

4 — Žr. pasiūlymą dėl Tarybos Šeštosios direktyvos dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (1973 m. birželio 20 d. COM(73) 950 *final* (*Europos Bendrijų biuletenis*, priedas 11/73, p. 42).

22. Be to, pažymėtina, kad pirmojoje Komisijos ataskaitoje Tarybai dėl bendros pridėtinės vertės mokesčio sistemos veikimo pagal 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios direktyvos (77/388/EEB) 34 straipsnį [5] Komisija, pažymėjusi, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies m ir n punktai yra suformuluoti netiksliai, nurodė: „būtų paradoksalu nustatyti privalomus atleidimo nuo PVM atvejus, kurių turinį palikta apibrėžti kiekvienai valstybei narei“. Todėl pateikus šią ataskaitą buvo pateiktas ir pasiūlymas iš dalies pakeisti Šeštąją direktyvą, pakeičiant minėtą formuluotę. Komisija dar kartą pasiūlė išsamų kultūros paslaugų, kurios būtų atleistos nuo PVM, sąrašą [6]. Tačiau valstybės narės nepritarė šiam pakeitimui.

23. Ši didelė diskrecija, valstybėms narėms palikta kultūros paslaugų atleidimo nuo PVM srityje, nekelia nuostabos. Iš tiesų kultūros tradicijos ir regioninės kultūros vertybės Europos Sąjungoje, o kartais net toje pačioje valstybėje narėje labai skiriasi. Kiek valstybių narių, tiek kultūrų. Labai logiška, kad todėl jos gali geriau nustatyti kultūros paslaugas, kurios geriausiai tenkina bendrąjį interesą, nes, primenu, Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnyje numatyta nuo PVM atleisti tam tikrą visuomenei naudingą veiklą.

24. Be to, priešingai, nei per posėdį, atsižvelgdama į savo dubliką, teigė pagrindinės bylos atsakovė, nemanau, jog siekiant taikyti šios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio n punkte numatytą atleidimą nuo mokesčio svarbus yra tik paslaugas teikiančios organizacijos pobūdis, t. y. viešosios teisės reglamentuojama organizacija ir kitos valstybės narės pripažįstamos kultūros organizacijos. Atrodo, jog pagrindinės bylos atsakovė pripažįsta, kad nuo to laiko, kai šio pobūdžio organizacija pradeda teikti nagrinėjamas paslaugas, atleidimas nuo PVM jai taikomas savaime. Tačiau nors kultūros paslaugų teikėjo statusas iš tiesų yra šio atleidimo taikymo sąlyga, šioje nuostatoje nurodytų paslaugų pobūdis yra kita sąlyga. Taigi atleidimui nuo PVM nepakanka, kad kultūros paslaugas teikianti organizacija būtų viešosios teisės reglamentuojama organizacija arba atitinkamos valstybės narės pripažinta kultūros organizacija, nes dar reikia, kad, kaip jau paaiškėjo pirma, ši valstybė būtų pripažinusi šią paslaugą atitinkančia reikalavimus.

25. Teisingumo Teismas yra ne kartą priminęs, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnyje numatyti atleidimo nuo mokesčio atvejai yra savarankiškos Sąjungos teisės sąvokos, kurių tikslas – išvengti skirtumų taikant PVM sistemą įvairiose valstybės narėse [7]. Be to, pagal Teisingumo Teismo praktiką atleidimas nuo mokesčio, numatytas Šeštosios direktyvos 13 straipsnyje, turi būti aiškinamas siaurai, nes tai yra išimtis iš bendro principo, pagal kurį PVM apmokestinamas bet koks apmokestinamojo asmens už atlygį atliekamas paslaugų teikimas [8].

26. Taigi, kaip didelę diskreciją, kurią valstybės narės turi tam tikrų kultūros paslaugų atleidimo nuo PVM srityje, suderinti su šia teismo praktika?

27. Mano nuomone, būtent dėl pirma nurodytų priežasčių neverta apibrėžti sąvokos „tam tikros kultūros paslaugos“. Tačiau manau, kad šios valstybių narių turimos didelės diskrecijos įgyvendinimas neabejotinai yra ribojamas Šeštąja direktyva siekiamų tikslų ir PVM reglamentuojančių principų.

5 — COM(83) 426 *final*.

6 — Žr. pasiūlymą dėl Tarybos devynioliktosios direktyvos dėl valstybių narių įstatymų, susijusių su apyvartos mokesčiais, suderinimo, kuria iš dalies keičiama Direktyva 77/388/EEB – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema, 1984 m. gruodžio 5 d. COM(84) 648 *final* (OL C 347, 1984, p. 5).

7 — Žr., be kita ko, 2011 m. liepos 28 d. Sprendimą *Nordea Pankki Suomi* (C-350/10, EU:C:2011:532, 22 punktas ir jame nurodyta teismo praktika). Naujausia teismo praktika dėl Direktyvos 2006/112 132 straipsnio suformuluota 2016 m. gegužės 26 d. Sprendime *National Exhibition Centre* (C-130/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:357, 28 punktas).

8 — Žr. 2011 m. liepos 28 d. Sprendimą *Nordea Pankki Suomi* (C-350/10, EU:C:2011:532, 23 punktas ir jame nurodyta teismo praktika). Taip pat žr. 2016 m. gegužės 26 d. Sprendimą *National Exhibition Centre* (C-130/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:357, 29 punktas).

28. Taigi primenu, kad šios direktyvos 13 straipsnis, kuriame numatyti atleidimo nuo PVM atvejai, yra principo, įtvirtinto tos pačios direktyvos 2 straipsnyje, kuriame, be kita ko, nurodyta, kad prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygį prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, yra apmokestinamas PVM, išimtis [9]. Taigi pagal bendrą taisyklę šios paslaugos yra apmokestinamos PVM.

29. Be to, Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnį siekiama nuo PVM atleisti tik tam tikrą visuomenei naudingą veiklą, o ne visą šią veiklą [10].

30. Todėl nepaneigiama, kad, nors valstybės narės turi didelę diskreciją pasirinkti, kurias kultūros paslaugas atleisti nuo PVM, vis dėlto jos negali atleidimo netaikyti visoms prie šios kategorijos priskiriamoms paslaugoms.

31. Be to, primenu, kad šios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies h–p punktuose išvardyti atleidimo nuo PVM atvejai susiję su organizacijomis, veikiančiomis bendrojo intereso labui socialiniame, kultūriniame, religiniame, sporto ar panašiame sektoriuje. Taigi jų tikslas – PVM srityje palankiau vertinti kai kurias organizacijas, kurių veikla siekiama nekomercinių tikslų [11].

32. Be to, nacionalinės teisės aktų leidėjai, spręsdami, kurios kultūros paslaugos gali būti atleidžiamos nuo PVM, turi paisyti mokesčių neutralumo principo, kuris yra pagrindinis Sąjungos teisės aktuose numatytos bendros PVM sistemos principas [12]. Skirtingo dviejų, vartotojo požiūriu, identiškų ar panašių paslaugų, tenkinančių tuos pačius vartotojo poreikius, vertinimo PVM atžvilgiu pakanka, kad būtų nustatytas šio principo pažeidimas [13]. Be to, mokesčių neutralumo principas reiškia konkurencijos iškraipymo, atsirandančio dėl skirtingo vertinimo PVM atžvilgiu, panaikinimą. Todėl iškraipymas įrodytas, kai konstatuojama, kad teikiamos paslaugos konkuruoja tarpusavyje ir PVM atžvilgiu vertinamos nevienodai [14].

33. Todėl, mano nuomone, pagrindinėje byloje prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, atsižvelgdamas į nagrinėjamų paslaugų turinį, turi nustatyti, ar dėl neleidimo pagrindinės bylos atsakovei pasinaudoti atleidimu nuo PVM pažeidžiamas vienodo požiūrio principas, palyginti su kitais subjektais, kurie panašiomis aplinkybėmis teikia tas pačias paslaugas ir kuriems yra taikomas Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies n punkte numatytas atleidimas nuo mokesčio. Mano manymu, atsižvelgiant į pagrindinės bylos atsakovės vaidmenį – skatinti kiną Jungtinėje Karalystėje, šis nagrinėjimas turės būti atliekamas visų pirma atsižvelgiant į 1994 m. Įstatymo dėl pridėtinės vertės mokesčio 9 priedo 13 grupės 1 punktą, kuriame šis atleidimas numatytas, kai viešosios organizacijos ar reikalavimus atitinkančios organizacijos suteikia teisę patekti į kultūrinio pobūdžio teatro, muzikos ar choreografijos spektaklį.

34. Atsižvelgiant į tai, dabar reikia išnagrinėti pirmąjį prejudicinį klausimą. Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia Teisingumo Teismo, ar tokiomis aplinkybėmis, kaip pagrindinėje byloje, apmokestinamasis asmuo gali tiesiogiai remtis Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies n punktu nacionaliniame teisme.

9 — Žr., be kita ko, 2001 m. sausio 18 d. Sprendimą *Stockholm Lindöpark* (C-150/99, EU:C:2001:34, 19 punktas).

10 — Žr. 2006 m. vasario 9 d. Sprendimą *Stichting Kinderopvang Enschede* (C-415/04, EU:C:2006:95, 14 punktas ir jame nurodyta teismo praktika). Taip pat žr. 2013 m. vasario 21 d. Sprendimą *Žamberk* (C-18/12, EU:C:2013:95, 18 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

11 — Žr. 2002 m. kovo 21 d. Sprendimą *Kennemer Golf* (C-174/00, EU:C:2002:200, 19 punktas).

12 — Žr. 2015 m. balandžio 23 d. Sprendimą *GST – Sarviz Germania* (C-111/14, EU:C:2015:267, 34 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

13 — Žr. 2011 m. lapkričio 10 d. Sprendimą *The Rank Group* (C-259/10 ir C-260/10, EU:C:2011:719, 36 punktas).

14 — Žr. 2012 m. liepos 19 d. Sprendimą *A* (C-33/11, EU:C:2012:482, 33 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

35. Pagal nustovėjusią teismo praktiką visais atvejais, kai direktyvos nuostatos savo turiniu yra besąlygiškos ir pakankamai tikslios, privatūs asmenys gali jomis remtis nacionaliniuose teismuose prieš valstybę, jeigu ji per nustatytą terminą nesiėmė įgyvendinimo priemonių [15].

36. Kalbant konkrečiau apie Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies n punkto turinį, reikia konstatuoti, kad šioje nuostatoje visai nenurodyta, kokia veikla gali būti atleidžiama nuo PVM. Priešingai, kaip jau paaiškėjo, šia nuostata valstybėms narėms šiuo klausimu paliekama didelė diskrecija. Todėl, mano nuomone, vargu ar nacionaliniai teismai ar kitos institucijos galėtų iš karto taikyti šią nuostatą, jeigu valstybės narės nėra įgyvendinusios konkrečių priemonių, kuriomis patikslinamas jos turinys. Būtų kitaip, jeigu, kaip yra kalbant apie šios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punktą arba 13 straipsnio B skirsnio d punktą, kurių tiesioginį veikimą yra pripažinęs Teisingumo Teismas [16], nuostatos tekstas būtų aiškus ir tikslus, nekiltų abejonių dėl jos aiškinimo, todėl būtų galima nesunkiai nustatyti apmokestinamąjį asmenį, kuriam taikomas atleidimas nuo mokesčio.

37. Taigi, mano nuomone, Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies n punktas neveikia tiesiogiai. Todėl manau, kad apmokestinamasis asmuo negali juo remtis nacionaliniame teisme, jeigu atitinkama valstybė narė per nustatytą terminą neperkėlė šios direktyvos į nacionalinę teisę.

V – Išvada

38. Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, siūlau Teisingumo Teismui taip atsakyti *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)* [Apeliacinis teismas (Anglija ir Velsas) (Civilinių bylų skyrius), Jungtinė Karalystė]:

1. 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas, iš dalies pakeistos 1992 m. spalio 19 d. Tarybos direktyva 92/77/EEB, 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies n punktas turi būti aiškinamas taip, kad sąvoka „tam tikras kultūros paslaugas“ valstybėms narėms palieka teisę nustatyti, kurios kultūros paslaugos gali būti atleidžiamos nuo pridėtinės vertės mokesčio.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, be kita ko, atsižvelgdamas į nagrinėjamų paslaugų turinį, turi nustatyti, ar netaikant pagrindinės bylos atsakovei atleidimo nuo pridėtinės vertės mokesčio laikomasi mokesčių neutralumo principo, visų pirma ar dėl to nėra pažeidžiamas vienodo požiūrio principas, palyginti su kitais subjektais, kurie esant panašioms situacijoms teikia tas pačias paslaugas ir yra atleisti nuo pridėtinės vertės mokesčio už šias paslaugas.

2. Apmokestinamasis asmuo negali nacionaliniame teisme tiesiogiai remtis Šeštosios direktyvos 77/388, iš dalies pakeistos Direktyva 92/77, 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies n punktu, jeigu atitinkama valstybė narė per nustatytą terminą neperkėlė šios direktyvos į nacionalinę teisę.

15 — Žr. 2003 m. lapkričio 6 d. Sprendimą *Dornier* (C-45/01, EU:C:2003:595, 78 punktas ir jame nurodyta teismo praktika) ir 2015 m. liepos 16 d. Sprendimą *Larentia + Minerva ir Marenave Schiffahrt* (C-108/14 ir C-109/14, EU:C:2015:496, 48 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

16 — Atitinkamai žr. 2002 m. rugsėjo 10 d. Sprendimą *Kügler* (C-141/00, EU:C:2002:473, 52 ir paskesni punktai) ir 1982 m. sausio 19 d. Sprendimą *Becker* (8/81, EU:C:1982:7, 17 ir paskesni punktai).