CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL
Y. BOT
van 29 september 2016 [1]

Zaak C-592/15

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

[verzoek om een prejudiciële beslissing, ingediend door de Court of Appeal (England and Wales) (Civil Division) (Verenigd Koninkrijk)]

„Belasting over de toegevoegde waarde — Zesde richtlijn (77/388/EEG) — Artikel 13, A, lid 1, onder n) — Vrijstellingen voor bepaalde culturele diensten — Beoordelingsbevoegdheid van de lidstaten ter zake van de culturele diensten die binnen de werkingssfeer van de vrijstelling kunnen vallen"

1. In de onderhavige zaak wordt het Hof verzocht, de draagwijdte van artikel 13, A, lid 1, onder n), van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) [2] te preciseren. Daarin wordt bepaald dat de lidstaten vrijstelling verlenen voor „bepaalde culturele diensten alsmede nauw daarmee samenhangende goederenleveringen, verricht door publiekrechtelijke culturele instellingen of door andere culturele instellingen die door de betrokken lidstaat worden erkend".

2. De verwijzende rechterlijke instantie, de Court of Appeal (England and Wales) (Civil Division) (rechter in laatste aanleg in civiele zaken voor Engeland en Wales, Verenigd Koninkrijk), vraag zich af, of deze bepaling de lidstaten enige beoordelingsmarge laat ter zake van de keuze van de culturele diensten die onder een dergelijke vrijstelling kunnen vallen. Zij wenst eveneens te vernemen, of deze bepaling rechtstreekse werking heeft en dus door de belastingplichtigen rechtstreeks voor de nationale rechter kan worden ingeroepen wanneer de betrokken lidstaat de Zesde richtlijn niet binnen de termijnen in nationaal recht heeft omgezet.

3. In de onderhavige conclusie zal ik uiteenzetten, waarom ik van mening ben dat artikel 13, A, lid 1, onder n), van de Zesde richtlijn in die zin moet worden uitgelegd dat het begrip „bepaalde culturele diensten" het aan de lidstaten overlaat, te bepalen welke culturele diensten voor vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde (btw) in aanmerking komen. Ik zal nader uitleggen dat het aan de nationale rechterlijke instantie staat om, rekening houdend met de inhoud van de betrokken diensten, uit te maken of de omstandigheid dat verweerder in het hoofdgeding, British Film Institute, van de vrijstelling van de btw wordt uitgesloten, het beginsel van fiscale neutraliteit eerbiedigt, en met name of deze omstandigheid al dan niet een schending van het beginsel van gelijke behandeling oplevert ten opzichte van andere marktdeelnemers die dezelfde diensten in vergelijkbare situaties verrichten en voor deze diensten wel vrijstelling van de btw genieten.

1 — Oorspronkelijke taal: Frans.

2 — Richtlijn van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1), zoals gewijzigd bij richtlijn 92/77/EEG van de Raad van 19 oktober 1992 (PB 1992, L 316, blz. 1) (hierna: „Zesde richtlijn").

4. Vervolgens zal ik uitleggen, waarom ik van mening ben dat deze bepaling door de belastingplichtige niet rechtstreeks voor de nationale rechterlijke instantie kan worden ingeroepen.

I – **Toepasselijke bepalingen**

A – *Unierecht*

5. Artikel 13, A, van de Zesde richtlijn bepaalt:

„1. Onverminderd andere communautaire bepalingen verlenen de lidstaten vrijstelling voor de onderstaande handelingen, onder de voorwaarden die zij vaststellen om een juiste en eenvoudige toepassing van de betreffende vrijstellingen te verzekeren en alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen:

[…]

m) sommige diensten die nauw samenhangen met de beoefening van sport of met lichamelijke opvoeding en die door instellingen zonder winstoogmerk worden verleend aan personen die aan sport of lichamelijke opvoeding doen;

n) bepaalde culturele diensten alsmede nauw daarmee samenhangende goederenleveringen, verricht door publiekrechtelijke culturele instellingen of door andere culturele instellingen die door de betrokken lidstaat worden erkend;

[…]”

6. De Zesde richtlijn is per 1 januari 2007 ingetrokken bij richtlijn 2006/112/EG[3]. Deze neemt de bepalingen van de Zesde richtlijn grotendeels over.

7. Artikel 132 van deze richtlijn luidt als volgt:

„1. De lidstaten verlenen vrijstelling voor de volgende handelingen:

[…]

m) sommige diensten welke nauw samenhangen met de beoefening van sport of met lichamelijke opvoeding en welke door instellingen zonder winstoogmerk worden verleend aan personen die aan sport of lichamelijke opvoeding doen;

n) bepaalde culturele diensten alsmede nauw daarmee samenhangende goederenleveringen, verricht door publiekrechtelijke culturele instellingen of door andere culturele instellingen die door de betrokken lidstaat worden erkend;

[…]”

3 — Richtlijn van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1).

B – *Recht van het Verenigd Koninkrijk*

8. Vóór 1 juni 1996 kende het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland geen bepalingen die vrijstelling verleenden voor culturele diensten. Pas vanaf die datum, die overeenkomt met de datum van inwerkingtreding van groep 13 van bijlage 9 bij de Value Added Tax Act 1994 (wet van 1994 betreffende de belasting over de toegevoegde waarde), wordt in de wetgeving van het Verenigd Koninkrijk vrijstelling van de btw verleend voor bepaalde culturele diensten. Zo wordt in de punten 1 en 2 van deze wet bepaald, dat vrijstelling van de btw wordt verleend voor de verlening door een publiekrechtelijke instelling of door een voor vrijstelling in aanmerking komende instelling, van een recht van toegang tot een museum, een galerie, een kunsttentoonstelling of een dierentuin of tot een theater-, muziek- of dansvoorstelling van culturele aard.

9. Volgens aantekening 1 bij die wet wordt onder publiekrechtelijke instelling verstaan, een lokale overheid, een overheidsdienst in de zin van sectie 41, lid 6, van die wet of een niet-gouvernementele organisatie die is vermeld in de editie 1995 van de door het Office of Public Service (dienst voor de publicatie van officiële teksten) gepubliceerde lijst met het opschrift „Public bodies" (overheidsinstellingen). Verder dient volgens aantekening 2 bij de wet van 1994 betreffende de belasting over de toegevoegde waarde onder „voor vrijstelling in aanmerking komende instellingen" te worden verstaan, elke (niet-publiekrechtelijke) instelling die de winst die zij maakt, niet mag uitkeren en dat ook niet doet, die de winst die zij maakt met de in punt 2 van die wet bedoelde levering, aanwendt ter voortzetting of verbetering van de faciliteiten waartoe toegang wordt verleend, en die onbezoldigd wordt beheerd en bestuurd door personen die geen rechtstreeks of indirect financieel belang hebben bij de activiteiten ervan.

10. Volgens aantekening 3 bij die wet, is punt 1 van die wet niet toepassing op een dienst, indien vrijstelling voor die dienst de mededinging zou kunnen vervalsen en een commerciële onderneming van een belastingplichtige zou kunnen benadelen. Bovendien wordt in aantekening 4 bij de wet van 1994 betreffende de belasting over de toegevoegde waarde gezegd dat punt 1, onder b), van deze wet slechts van toepassing is op het verlenen van een recht van toegang tot een voorstelling wanneer die voorstelling uitsluitend door een of meer publiekrechtelijke instellingen, een of meer voor vrijstelling in aanmerking komende instellingen of een combinatie van publiekrechtelijke instellingen en voor vrijstelling in aanmerking komende instellingen wordt verzorgd.

II – **Feiten van het hoofdgeding**

11. British Film Institute is een instelling zonder winstoogmerk ter bevordering van de film in het Verenigd Koninkrijk. In 1951 is met name overeengekomen dat deze instelling het National Film Theatre kon leiden en vanaf april 2011 is ook overeengekomen dat het de activiteiten van de UK Film Council (Britse raad voor de film) zou verzorgen.

12. Tijdens de periode van 1 januari 1990 tot en met 31 mei 1996 (hierna: „litigieuze periode") heeft British Film Institute btw tegen het normale tarief betaald over het verlenen van het recht van toegang tot filmvertoningen in het National Film Theatre en naar aanleiding van verschillende filmfestivals.

13. Van oordeel dat dit „culturele diensten" in de zin van artikel 13, A, lid 1, onder n), van de Zesde richtlijn waren en dat voor deze diensten dus vrijstelling van de btw had moeten worden verleend, heeft British Film Institute een bezwaarschrift ingediend om teruggaaf van de tijdens de litigieuze periode betaalde btw te verkrijgen. Bij brief van 23 november 2009 heeft Her Majesty's Revenue and Customs (belastingdienst van het Verenigd Koninkrijk) deze vordering afgewezen. Deze dienst heeft zijn beslissing na een nieuw onderzoek bevestigd op 3 februari 2010.

14. Daarop heeft British Film Institute tegen die beslissing beroep ingesteld bij de First-tier Tribunal (Tax Chamber) (rechter in eerste aanleg in belastingzaken, Verenigd Koninkrijk). Bij beslissing van 5 december 2012 heeft deze laatste geoordeeld dat artikel 13, A, lid 1, onder n), van de Zesde richtlijn rechtstreekse werking had, zodat de door verweerder in het hoofdgeding in de loop van de litigieuze periode verleende toegang tot filmvertoningen op grond van die bepaling was vrijgesteld.

15. Van de beslissing van 5 december 2012 is de belastingdienst van het Verenigd Koninkrijk in hoger beroep gekomen bij de Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (rechter in tweede aanleg in belastingzaken, Verenigd Koninkrijk). Bij beslissing van 12 augustus 2014 heeft deze laatste het hoger beroep afgewezen. De belastingdienst van het Verenigd Koninkrijk heeft vervolgens toestemming gekregen om zich tot de Court of Appeal (England and Wales) (Civil Division) te wenden, die de behandeling van de zaak heeft geschorst en het Hof een aantal vragen heeft gesteld over de relevante bepalingen van het Unierecht.

III – **Prejudiciële vragen**

16. De Court of Appeal (England and Wales) (Civil Division) heeft het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

„1) Zijn de bewoordingen van artikel 13, A, lid 1, onder n), van de Zesde richtlijn, en in het bijzonder de woorden ‚bepaalde culturele diensten', voldoende duidelijk en nauwkeurig om aan die bepaling rechtstreekse werking te verlenen, zodat de verrichting van dergelijke culturele diensten door publiekrechtelijke instellingen of andere erkende culturele instellingen – zoals in casu door verweerder in het hoofdgeding – is vrijgesteld, ook al heeft er geen omzetting van die bepaling in het nationale recht plaatsgevonden?

2) Laten de bewoordingen van artikel 13, A, lid 1, onder n), van de Zesde richtlijn, en in het bijzonder de woorden ‚bepaalde culturele diensten', aan de lidstaten enige beoordelingsbevoegdheid bij de omzetting ervan in de nationale wetgeving en zo ja, welke beoordelingsbevoegdheid?

3) Gelden de antwoorden op de twee vorige vragen ook voor artikel 132, lid 1, onder n), van richtlijn 2006/112?"

IV – **Analyse**

17. Aangezien in de onderhavige zaak de litigieuze periode tussen 1 januari 1990 en 31 mei 1996 ligt, en artikel 413 van richtlijn 2006/112 bepaalt dat deze laatste in werking treedt op 1 januari 2007, ben ik van mening dat deze richtlijn niet van toepassing is op de feiten van het hoofdgeding. Bijgevolg hoeft niet te worden geantwoord op de laatste vraag van de verwijzende rechterlijke instantie, betreffende artikel 132, lid 1, onder n), van die richtlijn.

18. Met haar tweede vraag, die mijns inziens eerst dient te worden behandeld, wenst de verwijzende rechterlijke instantie in wezen te vernemen, of artikel 13, A, lid 1, onder n), van de Zesde richtlijn in die zin moet worden uitgelegd dat het begrip „bepaalde culturele diensten" alle culturele diensten omvat, dan wel het aan de lidstaten overlaat, te bepalen welke culturele diensten voor vrijstelling van de btw in aanmerking komen.

19. Mijns inziens moet meteen worden uitgesloten dat, zoals verweerder in het hoofdgeding stelt, artikel 13, A, lid 1, onder n), van de Zesde richtlijn de lidstaten de verplichting oplegt, vrijstelling te verlenen voor alle culturele diensten. Alleen al de keuze van het woord „bepaalde" in de plaats van „alle" of „de" toont voldoende aan dat de Uniewetgever van deze vrijstelling geen algemene vrijstelling voor al deze diensten heeft willen maken, maar wel degelijk een vrijstelling voor sommige van deze diensten.

20. In dit verband lijdt het geen twijfel dat de Uniewetgever, door het woord „bepaalde" te gebruiken, het aan de lidstaten heeft willen overlaten, te bepalen welke culturele diensten van de btw kunnen worden vrijgesteld.

21. Zoals de Europese Commissie heeft gepreciseerd, blijkt uit de voorbereidende werkzaamheden die tot de vaststelling van de Zesde richtlijn hebben geleid, dat aanvankelijk was voorgesteld een uitputtende lijst van de voor vrijstelling van de btw in aanmerking komende culturele diensten op te stellen. Dit betrof juist de diensten van theaters, filmclubs, concerten, musea, bibliotheken, openbare parken, botanische tuinen of dierentuinen, educatieve tentoonstellingen, en de handelingen in het kader van sociale, culturele of educatieve activiteiten van collectief belang.[4] Vast staat dat de Uniewetgever dit voorstel niet heeft overgenomen.

22. Verder wijs ik erop dat in het eerste verslag van de Commissie aan de Raad over de werking van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, ingediend op grond van artikel 34 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van 17 mei 1977[5], de Commissie, die met name had gewezen op deze onduidelijkheid in de formulering van artikel 13, A, lid 1, onder m) en n), van de Zesde richtlijn, heeft verklaard: „Het schijnt paradoxaal, gevallen van verplichte vrijstelling in te stellen waarvan de inhoud ter beoordeling van elke lidstaat wordt gelaten." In het ten vervolge op dit verslag ingediende voorstel tot wijziging van de Zesde richtlijn werd dan ook voorgesteld de formulering van deze bepaling te wijzigen. De Commissie heeft nogmaals een uitputtende lijst van de voor vrijstelling van de btw in aanmerking komende culturele diensten voorgesteld.[6] De lidstaten hebben deze wijziging echter niet aanvaard.

23. Het is niet verwonderlijk dat aan de lidstaten een zo ruime beoordelingsmarge is gelaten met betrekking tot de vrijstelling voor culturele diensten. De culturele tradities en het regionale erfgoed zijn immers zeer uiteenlopend binnen de Europese Unie en soms zelfs binnen een en dezelfde lidstaat. Er bestaan evenveel culturen als lidstaten. Deze laatste zijn dus logischerwijze het best geplaatst om uit te maken welke culturele diensten het algemene belang het best dienen, aangezien – en dit mag niet uit het oog worden verloren – artikel 13, A, van de Zesde richtlijn ziet op de vrijstellingen ten gunste van bepaalde activiteiten van algemeen belang.

24. Ik voeg hieraan toe dat, anders dan verweerder in het hoofdgeding ter terechtzitting in het kader van zijn repliek heeft betoogd, mijns inziens niet alleen de aard van de instelling die de diensten verleent, te weten een publiekrechtelijke instelling of een andere door de lidstaat erkende culturele instelling, bepalend is om in aanmerking te komen voor de vrijstelling bedoeld in artikel 13, A, lid 1, onder n), van deze richtlijn. Verweerder in het hoofdgeding lijkt immers ervan uit te gaan dat wanneer de betrokken dienst door een dergelijke instelling wordt verleend, deze laatste automatisch vrijstelling geniet. De hoedanigheid van de verlener van culturele diensten is inderdaad een voorwaarde voor het verlenen deze vrijstelling, maar de aard van de in deze bepaling bedoelde dienst

4 — Zie voorstel voor een Zesde richtlijn van de Raad betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag COM(73) 950 def., van 20 juni 1973 (*Bulletin van de Europese gemeenschappen*, supplement 11/73, blz. 42).

5 — COM(83) 426 def.

6 — Zie voorstel voor een Negentiende richtlijn van de Raad betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting houdende wijziging van richtlijn 77/388/EEG – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, COM(84) 648 def., van 5 december 1984 (PB 1984, C 347, blz. 5).

is een andere voorwaarde. Het volstaat dus niet dat de instelling die de culturele dienst verleent, een publiekrechtelijke instelling of een door de betrokken lidstaat als culturele instelling erkende instelling is, opdat deze laatste van de btw is vrijgesteld, vereist is ook, zoals hierboven is uiteengezet, dat die staat de dienst als een voor vrijstelling in aanmerking komende dienst heeft erkend.

25. Het Hof heeft echter herhaaldelijk eraan herinnerd, dat de vrijstellingen bedoeld in artikel 13 van de Zesde richtlijn autonome begrippen van Unierecht zijn, die tot doel hebben verschillen in de toepassing van het btw-stelsel tussen de lidstaten te voorkomen.[7] Het is ook vaste rechtspraak dat de bewoordingen waarin die vrijstellingen zijn omschreven, strikt moeten worden uitgelegd, aangezien zij afwijkingen zijn van het algemene beginsel dat btw wordt geheven over elke door een belastingplichtige onder bezwarende titel verrichte prestatie.[8]

26. Hoe kan de ruime beoordelingsmarge waarover de lidstaten ter zake van de vrijstelling van bepaalde culturele diensten beschikken, dan in overeenstemming worden gebracht met deze rechtspraak?

27. Volgens mij is het – juist om de hierboven genoemde redenen – nutteloos het begrip „bepaalde culturele diensten" te omschrijven. De uitoefening van deze ruime beoordelingsbevoegdheid waarover de lidstaten beschikken, wordt mijns inziens echter noodzakelijkerwijze afgebakend door de doelstellingen van de Zesde richtlijn en door de beginselen die de btw beheersen.

28. Zo dient eraan te worden herinnerd dat artikel 13 van deze richtlijn, dat in vrijstellingen van de btw voorziet, een uitzondering is op het in artikel 2 van die richtlijn genoemde beginsel, volgens hetwelk onder meer de leveringen van goederen en diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, aan de btw zijn onderworpen.[9] De algemene regel is dus dat deze diensten aan de btw zijn onderworpen.

29. Bovendien heeft het Hof geoordeeld dat artikel 13, A, van de Zesde richtlijn bepaalde – maar niet alle – activiteiten van algemeen belang van btw beoogt vrij te stellen.[10]

30. Het valt dus niet te ontkennen dat de lidstaten weliswaar een ruime beoordelingsmarge hebben ter zake van de keuze van de culturele diensten die voor vrijstelling van de btw in aanmerking komen, maar niet alle onder deze categorie vallende diensten van die vrijstelling mogen uitsluiten.

31. Verder herinner ik eraan dat de in artikel 13, A, lid 1, onder h) tot en met p), van deze richtlijn genoemde vrijstellingen zien op instellingen die in het openbaar belang doeleinden van sociale, culturele, religieuze, sportieve of soortgelijke aard nastreven. Zij zijn er dus op gericht, bepaalde instellingen waarvan de activiteiten andere dan commerciële doelen hebben, op het gebied van de btw gunstiger te behandelen.[11]

32. Daarbij komt dat de nationale wetgevers bij hun beslissing, welke culturele diensten voor vrijstelling van de btw in aanmerking komen, het beginsel van fiscale neutraliteit, een fundamenteel beginsel van het bij het Unierecht tot stand gebrachte gemeenschappelijke btw-stelsel, in acht moeten nemen.[12] Een verschil in behandeling voor de btw van twee diensten die uit het oogpunt van de

7 — Zie met name arrest van 28 juli 2011, Nordea Pankki Suomi (C-350/10, EU:C:2011:532, punt 22 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Voor recente rechtspraak betreffende artikel 132 van richtlijn 2006/112, zie arrest van 26 mei 2016, National Exhibition Centre (C-130/15, niet gepubliceerd, EU:C:2016:357, punt 28).

8 — Zie arrest van 28 juli 2011, Nordea Pankki Suomi (C-350/10, EU:C:2011:532, punt 23 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Zie ook arrest van 26 mei 2016, National Exhibition Centre (C-130/15, niet gepubliceerd, EU:C:2016:357, punt 29).

9 — Zie met name arrest van 18 januari 2001, Stockholm Lindöpark (C-150/99, EU:C:2001:34, punt 19).

10 — Zie arrest van 9 februari 2006, Stichting Kinderopvang Enschede (C-415/04, EU:C:2006:95, punt 14 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Zie ook arrest van 21 februari 2013, Žamberk (C-18/12, EU:C:2013:95, punt 18 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

11 — Zie arrest van 21 maart 2002, Kennemer Golf (C-174/00, EU:C:2002:200, punt 19).

12 — Zie arrest van 23 april 2015, GST – Sarviz Germania (C-111/14, EU:C:2015:267, punt 34 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

consument gelijk of soortgelijk zijn en aan dezelfde behoeften van deze laatste voldoen, volstaat om te kunnen spreken van schending van dat beginsel. [13] Het beginsel van fiscale neutraliteit houdt ook in dat concurrentievervalsingen als gevolg van een verschillende behandeling uit het oogpunt van de btw, worden opgeheven. De vervalsing is dan ook aangetoond zodra vaststaat dat diensten met elkaar concurreren en uit het oogpunt van de btw ongelijk worden behandeld. [14]

33. In het hoofdgeding staat het mijns inziens dan ook aan de verwijzende rechterlijke instantie om, rekening houdend met de inhoud van de betrokken diensten, uit te maken of de omstandigheid dat aan verweerder in het hoofdgeding vrijstelling van de btw is geweigerd, een schending van het beginsel van gelijke behandeling oplevert ten opzichte van andere marktdeelnemers die dezelfde diensten in vergelijkbare omstandigheden verrichten en wel de in artikel 13, A, lid 1, onder n), van de Zesde richtlijn bedoelde vrijstelling genieten. Gelet op de rol van verweerder in het hoofdgeding, te weten bevordering van de film in het Verenigd Koninkrijk, dient dit onderzoek mijns inziens in het bijzonder te worden verricht tegen de achtergrond van punt 1 van groep 13 van bijlage 9 bij de wet van 1994 betreffende de belasting over de toegevoegde waarde, dat in een dergelijke vrijstelling voorziet voor de toekenning door publiekrechtelijke instellingen of voor vrijstelling in aanmerking komende instellingen van een recht van toegang tot een theater-, muziek- of dansvoorstelling van culturele aard.

34. Dit gezegd zijnde, dient thans de eerste prejudiciële vraag te worden behandeld. Met deze vraag wenst de verwijzende rechterlijke instantie in wezen van het Hof te vernemen, of in omstandigheden als die in het hoofdgeding artikel 13, A, lid 1, onder n), van de Zesde richtlijn door een belastingplichtige rechtstreeks kan worden ingeroepen voor de nationale rechter.

35. Het is vaste rechtspraak dat, wanneer de bepalingen van een richtlijn inhoudelijk gezien onvoorwaardelijk en voldoende nauwkeurig zijn, en niet tijdig uitvoeringsmaatregelen zijn getroffen, particulieren zich op die bepalingen kunnen beroepen tegenover elk nationaal voorschrift dat niet met de richtlijn in overeenstemming is, en zich ook op die bepalingen kunnen beroepen voor zover deze rechten vastleggen die particulieren tegenover de staat kunnen doen gelden. [15]

36. Wat meer in het bijzonder de inhoud van artikel 13, A, lid 1, onder n), van de Zesde richtlijn betreft, staat vast dat deze bepaling niet aangeeft, welke activiteiten voor vrijstelling van de btw in aanmerking komen. Integendeel, zoals is uiteengezet, laat deze bepaling de lidstaten dienaangaande een ruime beoordelingsmarge. De nationale rechterlijke instanties of andere autoriteiten kunnen deze bepaling mijns inziens dan ook moeilijk rechtstreeks toepassen indien de betrokken lidstaat geen specifieke maatregelen heeft getroffen om de inhoud van die bepaling te preciseren. De zaak zou anders liggen indien, zoals het geval is met artikel 13, A, lid 1, onder g), of artikel 13, B, onder d), van deze richtlijn – die volgens het Hof rechtstreekse werking hebben [16] – de gebruikte bewoordingen duidelijk en nauwkeurig zouden zijn en weinig twijfel zouden laten bestaan over de uitlegging ervan, zodat gemakkelijk kan worden bepaald, welke belastingplichtige voor de vrijstelling in aanmerking komt.

37. Artikel 13, A, lid 1, onder n), van de Zesde richtlijn heeft mijns inziens dus geen rechtstreekse werking. Bijgevolg ben ik van mening dat het door een belastingplichtige niet voor een nationale rechterlijke instantie kan worden ingeroepen wanneer de betrokken lidstaat die richtlijn niet binnen de termijnen in nationaal recht heeft omgezet.

13 — Zie arrest van 10 november 2011, The Rank Group (C-259/10 en C-260/10, EU:C:2011:719, punt 36).

14 — Zie arrest van 19 juli 2012, A (C-33/11, EU:C:2012:482, punt 33 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

15 — Zie arresten van 6 november 2003, Dornier (C-45/01, EU:C:2003:595, punt 78 en aldaar aangehaalde rechtspraak), en 16 juli 2015, Larentia + Minerva en Marenave Schiffahrt (C-108/14 en C-109/14, EU:C:2015:496, punt 48 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

16 — Zie respectievelijk arresten van 10 september 2002, Kügler (C-141/00, EU:C:2002:473, punten 52 e.v.), en 19 januari 1982, Becker (8/81, EU:C:1982:7, punten 17 e.v.).

V – **Conclusie**

38. Gelet op het voorgaande geef ik het Hof in overweging de vragen van de Court of Appeal (England and Wales) (Civil Division) te beantwoorden als volgt:

„1) Artikel 13, A, lid 1, onder n), van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, zoals gewijzigd bij richtlijn 92/77/EEG van de Raad van 19 oktober 1992, moet in die zin worden uitgelegd dat het begrip ‚bepaalde culturele diensten' het aan de lidstaten overlaat, te bepalen welke culturele diensten voor vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde in aanmerking komen.

Het staat aan de nationale rechterlijke instantie om, rekening houdend met de inhoud van de betrokken diensten, uit te maken of de omstandigheid dat verweerder in het hoofdgeding van de vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde wordt uitgesloten, het beginsel van fiscale neutraliteit eerbiedigt, en met name of deze omstandigheid al dan niet een schending van het beginsel van gelijke behandeling oplevert ten opzichte van andere marktdeelnemers die dezelfde diensten in vergelijkbare situaties verrichten en voor deze diensten wel vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde genieten.

2) Artikel 13, A, lid 1, onder n), van de Zesde richtlijn (77/388), zoals gewijzigd bij richtlijn 92/77, kan door een belastingplichtige niet rechtstreeks voor de nationale rechterlijke instantie worden ingeroepen wanneer de betrokken lidstaat die richtlijn niet binnen de termijnen in nationaal recht heeft omgezet."