



Samling af Afgørelser

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT
Y. BOT
fremsat den 29. september 2016¹

Sag C-592/15

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

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (appeldomstol (England og Wales) (afdelingen for civile sager), Det Forenede Kongerige))

»Merværdiafgift — sjette direktiv 77/388/EØF — artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n) — fritagelser til fordel for visse kulturelle tjenesteydelser — medlemsstaternes skønsmæssige beføjelse til at vælge, hvilke kulturelle tjenesteydelser der kan fritages«

1. I den foreliggende sag anmodes Domstolen om at præcisere rækkevidden af artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), i direktiv 77/388/EØF². Det fremgår af denne bestemmelse, at medlemsstaterne fritager »visse kulturelle tjenesteydelser og levering af goder i nær tilknytning hertil, der præsteres af offentligretlige organer eller af andre kulturelle organer, som er anerkendt af den pågældende medlemsstat« for moms.

2. Den forelæggende ret, Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (appeldomstol (England og Wales) (afdelingen for civile sager), Det Forenede Kongerige), ønsker nærmere bestemt oplyst, om denne bestemmelse giver medlemsstaterne en vis skønsmæssig beføjelse til at vælge, hvilke kulturelle tjenesteydelser der kan være omfattet af en sådan fritagelse. Den ønsker ligeledes oplyst, om nævnte bestemmelse finder direkte anvendelse og dermed kan gøres gældende direkte af de afgiftspligtige personer ved en national ret, når den berørte medlemsstat har undladt at gennemføre den i national retsorden inden for den i sjette direktiv fastsatte frist.

3. I dette forslag til afgørelse vil jeg redegøre for årsagerne til, at jeg mener, at sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), skal fortolkes således, at begrebet »visse kulturelle tjenesteydelser« giver medlemsstaterne mulighed for at afgøre, hvilke kulturelle tjenesteydelser der kan være omfattet af fritagelsen for merværdiafgift (moms). Jeg vil præcisere, at det tilkommer den nationale ret under hensyntagen til indholdet af de pågældende tjenesteydelser at afgøre, om udelukkelsen af den indstævnte i hovedsagen, British Film Institute, fra momsfrigørelse er i overensstemmelse med princippet om afgiftsneutralitet, og navnlig om den medfører en tilsidesættelse af ligebehandlingsprincippet i forhold til andre aktører, der præsterer de samme tjenesteydelser under tilsvarende vilkår, og som er momsfrigørelset i forhold til disse tjenesteydelser.

1 — Originalsprog: fransk.

2 — Rådets sjette direktiv af 17.5.1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT 1977, L 145, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 92/77/EØF af 19.10.1992 (EFT 1992, L 316, s. 1, herefter »sjette direktiv«).

4. Dernæst vil jeg redegøre for, hvorfor en afgiftspligtig person efter min opfattelse ikke kan gøre denne bestemmelse gældende direkte ved en national ret.

I – Retsforskrifter

A – EU-retten

5. Sjettes direktivs artikel 13, punkt A, bestemmer:

»1. Med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser fritager medlemsstaterne på betingelser, som de fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af nedennævnte fritagelser, og med henblik på at forhindre enhver mulig form for svig, unddragelse og misbrug:

[...]

- m) visse former for tjenesteydelser i nær tilknytning til udøvelsen af sport eller fysisk træning, der præsteres af organer, som ikke arbejder med gevinst for øje, til fordel for personer, der deltager i sport eller fysisk træning;
- n) visse kulturelle tjenesteydelser og levering af goder i nær tilknytning hertil, der præsteres af offentligretlige organer eller af andre kulturelle organer, som er anerkendt af den pågældende medlemsstat;

[...]«

6. Sjettes direktiv blev ophævet med virkning fra den 1. januar 2007 ved direktiv 2006/112/EF³. Det gengiver i det væsentlige sjettes direktivs bestemmelser.

7. Dette direktivs artikel 132 er affattet således:

»1. Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:

[...]

- m) visse former for levering af ydelser med nær tilknytning til udøvelsen af sport eller fysisk træning, der præsteres af organer, som ikke arbejder med gevinst for øje, til fordel for personer, der deltager i sport eller fysisk træning
- n) levering af visse kulturelle ydelser og varer med nær tilknytning hertil, der præsteres af offentligretlige organer eller af andre kulturelle organer, som er anerkendt af den pågældende medlemsstat

[...]«

3 — Rådets direktiv af 28.11.2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1).

B – Det Forenede Kongeriges ret

8. Inden den 1. juni 1996 havde Det Forenede Kongerige Storbritannien og Nordirland ikke fastsat bestemmelser om momsfrigørelse for kulturelle tjenesteydelser. Det var først fra denne dato, som var den dato, hvor Schedule 9, Group 13, i Value Added Tax Act 1994 (loven af 1994 om merværdiafgift) trådte i kraft, at Det Forenede Kongerige fritog visse kulturelle tjenesteydelser for moms. Item 1 og 2 i denne lov bestemmer således, at et offentligt organs eller et berettiget organs levering af en ret til adgang til et museum, et galleri, en kunstudstilling eller en zoologisk have eller til en teaterforestilling, en musicalforestilling eller en koreografisk forestilling af kulturel karakter er fritaget for moms.

9. I henhold til note 1 til denne lov forstås ved et offentligt organ en lokal myndighed, en tjenestegren som omhandlet i lovens section 41(6) eller et ikke-ministerielt offentligt organ, som er opført i 1995-udgaven af publikationen »Public Bodies« udarbejdet af Office of Public Service (offentligt publikationskontor). Endvidere fremgår det af note 2 til loven af 1994 om merværdiafgift, at der ved et »berettiget organ« forstås ethvert organ (bortset fra et offentligt organ), som er udelukket fra at udlodde og ikke udlodder et eventuelt overskud, som anvender eventuelle overskud af leveringer, som er omfattet af lovens item 2, til opretholdelse eller forbedring af de faciliteter, der stilles til rådighed ved hjælp af leveringerne, og som forvaltes og administreres på frivillig basis af personer, der ikke direkte eller indirekte har finansielle interesser i dets drift.

10. I henhold til note 3 til denne lov, omfatter item 1 ikke en levering, hvis fritagelse vil kunne fremkalde konkurrencefordrejning til skade for en erhvervsmæssig virksomhed, der drives af en afgiftspligtig person. Det fremgår endvidere af note 4 til loven af 1994 om merværdiafgift, at lovens item 1(b) kun omfatter levering af en ret til adgang til en forestilling, hvis forestillingen udelukkende leveres af et eller flere offentlige organer, et eller flere berettigede organer eller enhver kombination af offentlige organer og berettigede organer.

II – De faktiske omstændigheder i tvisten i hovedsagen

11. British Film Institute er et nonprofitorgan, der har til formål at fremme biograffilm i Det Forenede Kongerige. Det blev bl.a. aftalt i 1951, at dette organ skulle lede National Film Theatre, og fra april 2011 blev det ligeledes aftalt, at det skulle overtage aktiviteterne i UK Film Council (Det britiske filmråd)

12. I perioden fra den 1. januar 1990 til den 31. maj 1996 (herefter »den omtvistede periode«) betalte British Film Institute den normale momssats af tjenesteydelser i forbindelse med levering af adgang til filmfremvisninger tilrettelagt af National Film Theatre samt i forbindelse med forskellige filmfestivaler.

13. British Film Institute, der fandt, at disse tjenesteydelser udgjorde »kulturelle tjenesteydelser« som omhandlet i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), og at disse tjenesteydelser derfor burde have været fritaget for moms, indgav en klage med henblik på at opnå en refusion af den moms, der var blevet betalt i den omtvistede periode. Ved skrivelse af 23. november 2009, forkastede Her Majesty's Revenue and Customs (told- og skatteforvaltningen) denne klage. Denne forvaltning bekræftede sin afgørelse efter genbehandlingen den 3. februar 2010.

14. British Film Institute anlagde derefter sag til prøvelse af den pågældende afgørelse ved First-tier Tribunal (Tax Chamber) (ret i første instans (afdelingen for sager om skatter og afgifter), Det Forenede Kongerige). Denne ret fastslog ved afgørelse af 5. december 2012, at sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), havde direkte virkning, og at den indstævnte i hovedsagens levering af adgang til filmfremvisninger i den omtvistede periode følgelig var fritaget for moms i henhold til denne bestemmelse.

15. Det Forenede Kongerigs told- og skatteforvaltning appellerede afgørelsen af 5. december 2012 til Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (appeldomstol (afdelingen for sager om skatter og afgifter og visse sager om tinglysning), Det Forenede Kongerige). Denne forkastede den 12. august 2014 appellen. Appellanten i hovedsagen fik derefter tilladelse til at indbringe sagen for Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (appeldomstol (England og Wales) (afdelingen for civile sager)), som har besluttet at udsætte sagen og anmode Domstolen om en præjudiciel afgørelse vedrørende de relevante bestemmelser i EU-retten.

III – De præjudicielle spørgsmål

16. Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (appeldomstol (England og Wales) (afdelingen for civile sager)) har forelagt Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

- »1) Er ordlyden af sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), navnlig ordene »visse kulturelle tjenesteydelser«, tilstrækkeligt klar og præcis til, at artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), har direkte virkning, således at levering af de kulturelle tjenesteydelser, der præsteres af offentligretlige organer eller andre kulturelle organer, som er anerkendt, såsom den indstævnte i hovedsagens leveringer i den foreliggende sag, er fritaget, hvis der ikke foreligger nationale gennemførelsesbestemmelser?
- 2) Giver ordlyden af sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), navnlig ordene »visse kulturelle tjenesteydelser«, medlemsstaterne en skønsmæssig beføjelse ved anvendelsen heraf ved hjælp af gennemførelsesbestemmelser og i givet fald hvilken skønsmæssig beføjelse?
- 3) Gælder de samme konklusioner som ovenfor for artikel 132, stk. 1, litra n), i direktiv 2006/112?»

IV – Analyse

17. Eftersom den omtvistede periode i den foreliggende sag er perioden fra den 1. januar 1990 til den 31. maj 1996, og det fremgår af artikel 413 i direktiv 2006/112, at dette træder i kraft den 1. januar 2007, finder dette direktiv efter min opfattelse ikke anvendelse på de faktiske omstændigheder i tvisten i hovedsagen. En besvarelse af den forelæggende rets sidste præjudicielle spørgsmål vedrørende nævnte direktivs artikel 132, stk. 1, litra n), er derfor ikke relevant.

18. Med det andet spørgsmål, der efter min opfattelse skal behandles først, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), skal fortolkes således, at begrebet »visse kulturelle tjenesteydelser« omfatter alle kulturelle tjenesteydelser eller giver medlemsstaterne en skønsmæssig beføjelse til at afgøre, hvilke kulturelle tjenesteydelser der kan fritages for moms.

19. Umiddelbart er det efter min opfattelse udelukket at anse sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), for, således som den indstævnte i hovedsagen har gjort gældende, at indeholde en forpligtelse for medlemsstaterne til at fritage alle kulturelle tjenesteydelser for moms. Alene valget af ordet »visse« i stedet for »alle« eller »de« er tilstrækkeligt udtryk for, at EU-lovgiver ikke har ønsket at gøre denne fritagelse til en generel fritagelse for alle disse tjenesteydelser, men derimod at skabe mulighed for en sådan fritagelse for nogle af disse tjenesteydelser.

20. Der kan i denne forbindelse ikke herske nogen tvivl om, at EU-lovgiver ved at bruge ordet »visse« har ønsket at give medlemsstaterne mulighed for at afgøre, hvilke kulturelle tjenesteydelser der kan fritages for moms.

21. Som Europa-Kommissionen har præciseret, fremgår det af de forberedende arbejder, der førte til vedtagelsen af sjette direktiv, at det oprindeligt var blevet foreslået, at der blev udarbejdet en udtømmende liste over de kulturelle tjenesteydelser, der skulle være omfattet af en momsfrigørelse. Denne fritagelse vedrørte nærmere bestemt tjenesteydelser, som præsteres af teatre, filmklubber, koncerter, museer, biblioteker, offentlige parker, botaniske og zoologiske haver, udstillinger af uddannelsesmæssig karakter samt transaktioner, som udføres inden for rammerne af aktiviteter, som har almen interesse af social, kulturel eller uddannelsesmæssig karakter⁴. Det må fastslås, at EU-lovgiver ikke tilsluttede sig dette forslag.

22. Det bemærkes endvidere, at Kommissionen i sin første beretning til Rådet om funktionen af det fælles merværdiafgiftssystem fremlagt i henhold til artikel 34 i sjette direktiv (77/388/EØF) af 17. maj 1977⁵ påpegede den upræcise formulering af sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra m) og n), og anførte følgende: »Det forekommer paradoksalt at anføre tilfælde af obligatorisk fritagelse, når det overlades til de enkelte medlemsstater selv at tage stilling«. Det forslag til ændring af sjette direktiv, der fulgte i kølvandet på denne beretning, indeholdt derfor en ændring af denne ordlyd. Kommissionen foreslog endnu en gang en udtømmende liste over de kulturelle tjenesteydelser, der skulle være omfattet af en momsfrigørelse⁶. Medlemsstaterne afviste imidlertid denne ændring.

23. Denne vide skønsmæssige beføjelse, som medlemsstaterne overlades i forbindelse med fritagelse af kulturelle tjenesteydelser, er ikke overraskende. De regionale kulturelle traditioner og den regionale kulturarv er meget forskelligartede i EU og nogle gange inden for den samme medlemsstat. Der findes lige så mange kulturer, som der findes medlemsstater. Medlemsstaterne er logisk nok de bedst egnede til at finde frem til de kulturelle tjenesteydelser, der bedst tjener den almene interesse, eftersom sjette direktivs artikel 13, punkt A, som allerede anført, omfatter momsfrigørelse for visse aktiviteter af almen interesse.

24. Jeg kan tilføje, at jeg i modsætning til, hvad den indstævnte i hovedsagen har gjort gældende under retssagen i forbindelse med sin replik, ikke er af den opfattelse, at det kun er arten af det organ, der præsterer tjenesteydelserne, dvs. et offentligretligt organ eller andre kulturelle organer, der er anerkendt af medlemsstaten, der er afgørende for, om den i nævnte direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), omhandlede fritagelse finder anvendelse. Den indstævnte i hovedsagen synes således at mene, at når den pågældende tjenesteydelse er blevet præsteret af et sådant organ, er dette automatisk omfattet af fritagelsen. Selv om arten af den tjenesteyder, der præsterer de kulturelle tjenesteydelser, rent faktisk er en betingelse for, at denne fritagelse kan opnås, så er arten af den i denne bestemmelse omhandlede tjenesteydelse en anden betingelse. For at et organ kan fritages for moms, er det således ikke tilstrækkeligt, at det organ, der præsterer de kulturelle tjenesteydelser, er et offentligt organ eller et organ, der er anerkendt som et kulturelt organ af den berørte medlemsstat, denne præstation skal, som tidligere anført, også være anerkendt som omfattet af fritagelsen af denne medlemsstat.

4 — Jf. Forslag til Rådets sjette direktiv om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — En fælles ordning om merværdiomsætningsafgift: Ensartet grundlag, KOM(73) 950 endelig, af 20.6.1973 (*Bulletin for De Europæiske Fællesskaber*, supplement 11/73, s. 42).

5 — KOM(83) 426 endelig.

6 — Jf. forslag til Rådets nittende direktiv om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — ændring af direktiv 77/388/EØF — det fælles merværdiafgiftssystem, KOM(84) 648 endelig, af 5.12.1984 (EFT 1984, C 347, s. 5).

25. Domstolen har imidlertid gentagne gange fastslået, at de i sjette direktivs artikel 13 indeholdte fritagelser er selvstændige EU-retlige begreber, hvormed det skal undgås, at momsbestemmelserne anvendes forskelligt fra medlemsstat til medlemsstat⁷. Det fremgår ligeledes af fast retspraksis, at de udtryk, der er anvendt til at beskrive disse fritagelser, skal fortolkes strengt, da disse fritagelser er undtagelser fra det almindelige princip, hvorefter moms opkræves af enhver levering af tjenesteydelser, der udføres mod vederlag af en afgiftspligtig person⁸.

26. Hvordan kan den vide skønsmæssige beføjelse, som medlemsstaterne har i forbindelse med fritagelse af visse kulturelle tjenesteydelser, så forenes med denne retspraksis?

27. Efter min opfattelse vil det netop af ovennævnte årsager være formålsløst at definere begrebet »visse kulturelle tjenesteydelser«. Jeg er derimod af den opfattelse, at udøvelsen af den vide skønsmæssige beføjelse, som medlemsstaterne har, nødvendigvis afgrænses af de mål, der forfølges med sjette direktiv, og af de principper, der ligger til grund for momsen.

28. Det skal således bemærkes, at de i nævnte direktivs artikel 13 indeholdte momsfritagelser er en undtagelse fra det i samme direktivs artikel 2 opstillede princip om, at levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab, pålægges moms⁹. Den generelle regel er således, at der opkræves moms for disse tjenesteydelser.

29. Domstolen har desuden fastslået, at sjette direktivs artikel 13, punkt A, har til formål at fritage visse aktiviteter af almen interesse for moms og ikke alle disse aktiviteter¹⁰.

30. Det kan således ikke benægtes, at selv om medlemsstaterne har en vid skønsmæssig beføjelse for så vidt angår valget af de kulturelle tjenesteydelser, der kan fritages for moms, så kan de ikke udelukke alle de tjenesteydelser, der indgår i denne kategori.

31. Det skal endvidere bemærkes, at de fritagelser, som er opregnet i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra h)-p), vedrører organer, som handler i almen interesse inden for det sociale, kulturelle, religiøse og sportslige område eller et område, som svarer hertil. Disse bestemmelser har således til formål at sikre en mere favorabel momsmæssig behandling af visse organer, hvis aktiviteter tjener andre formål end kommercielle¹¹.

32. Når de nationale lovgivere bestemmer, hvilke kulturelle tjenesteydelser der kan fritages for moms, skal de endvidere gøre dette under overholdelse af princippet om momsens neutralitet, som er et grundlæggende princip i det fælles momssystem, som er indført ved EU-retten på området¹². En forskellig momsmæssig behandling af to tjenesteydelser, som er identiske eller sammenlignelige fra forbrugers synspunkt, og som tilfredsstiller de samme behov hos denne, er tilstrækkelig til at fastslå,

7 — Jf. bl.a. dom af 28.7. 2011, *Nordea Pankki Suomi* (C-350/10, EU:C:2011:532, præmis 22 og den deri nævnte retspraksis). For en nyere retspraksis vedrørende artikel 132 i direktiv 2006/112, jf. dom af 26.5.2016, *National Exhibition Centre* (C-130/15, ikke trykt i Sml., EU:C:2016:357, præmis 28).

8 — Jf. dom af 28.7. 2011, *Nordea Pankki Suomi* (C-350/10, EU:C:2011:532, præmis 23 og den deri nævnte retspraksis). Jf. ligeledes dom af 26.5.2016, *National Exhibition Centre* (C-130/15, ikke trykt i Sml., EU:C:2016:357, præmis 29).

9 — Jf. bl.a. dom af 18.1.2001, *Stockholm Lindöpark* (C-150/99, EU:C:2001:34, præmis 19).

10 — Jf. dom af 9.2.2006, *Stichting Kinderopvang Enschede* (C-415/04, EU:C:2006:95, præmis 14 og den deri nævnte retspraksis). Jf. ligeledes dom af 21.2.2013, *Žamberk* (C-18/12, EU:C:2013:95, præmis 18 og den deri nævnte retspraksis).

11 — Jf. dom af 21.3.2002, *Kennemer Golf* (C-174/00, EU:C:2002:200, præmis 19).

12 — Jf. dom af 23.4.2015, *GST – Sarviz Germania* (C-111/14, EU:C:2015:267, præmis 34 og den deri nævnte retspraksis).

at der foreligger en tilsidesættelse af dette princip¹³. Princippet om afgiftsneutralitet indebærer ligeledes, at konkurrenceforvridningen som følge af en forskellig momsmæssig behandling fjernes. Der foreligger således fordrejninger, når det konstateres, at ydelser, der er i indbyrdes konkurrence, behandles forskelligt med hensyn til momsen¹⁴.

33. Jeg er derfor af den opfattelse, at det i hovedsagen tilkommer den forelæggende ret under hensyntagen til indholdet af de pågældende tjenesteydelser at afgøre, om udelukkelsen af momsfrigtagelse for den indstævnte i hovedsagen medfører en tilsidesættelse af princippet om ligebehandling i forhold til andre aktører, der præsterer de samme tjenesteydelser i tilsvarende situationer, og som er fritaget for moms i henhold til sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n). Efter min opfattelse skal denne undersøgelse, henset til indstævnte i hovedsagens rolle, som går ud på at fremme biografilm i Det Forenede Kongerige, navnlig foretages på grundlag af item 1, Group 13, i Schedule 9 til loven af 1994 om merværdiafgift, som fastsætter en sådan fritagelse for et offentligt organs eller et berettiget organs levering af en ret til adgang til en teaterforestilling, en musicalforestilling eller en koreografisk forestilling af kulturel karakter.

34. Da dette nu er slået fast, skal det første præjudicielle spørgsmål undersøges. Med dette spørgsmål ønsker den forelæggende ret i nærmere bestemt oplyst, om en afgiftspligtig under omstændigheder som omhandlet i hovedsagen kan påberåbe sig sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), direkte ved en national ret.

35. Det følger af fast retspraksis, at i alle tilfælde, hvor bestemmelser i et direktiv ud fra et indholdsmæssigt synspunkt fremstår som ubetingede og tilstrækkeligt præcise, kan der i mangel af rettidige gennemførelsesforanstaltninger støttes ret herpå over for enhver national regel, der ikke er i overensstemmelse med direktivet, ligesom private over for staten kan påberåbe sig bestemmelser, der efter deres indhold tillægger private rettigheder i forhold til staten¹⁵.

36. Hvad angår nærmere bestemt indholdet af sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), skal det fastslås, at det i denne bestemmelse på ingen måde angives, hvilke aktiviteter der kan være omfattet af momsfrigtagelsen. Tværtimod gives medlemsstaterne med denne bestemmelse som allerede anført en vid skønsmæssig beføjelse i denne henseende. Efter min opfattelse kan de nationale retter eller andre myndigheder ikke anvende denne bestemmelse umiddelbart, såfremt medlemsstaterne ikke har gennemført nogen specifikke foranstaltninger for at præcisere dens indhold. Det forholder sig anderledes, såfremt de anvendte begreber, som det er tilfældet med nævnte direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra g), eller artikel 13, punkt B, litra d), som Domstolen har indrømmet en direkte virkning¹⁶, ud fra et indholdsmæssigt synspunkt fremstod som ubetingede og tilstrækkeligt præcise og kun medførte ringe tvivl om fortolkningen heraf, således at det var muligt nemt at identificere den afgiftspligtige, der er omfattet af fritagelsen.

37. Sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), har således efter min opfattelse ikke nogen direkte virkning. Jeg er således af den opfattelse, at det ikke kan påberåbes direkte af en afgiftspligtig ved en national ret, når den berørte medlemsstat har undladt at gennemføre det i national ret inden for de fastsatte frister.

13 — Jf. dom af 10.11.2011, *The Rank Group* (C-259/10 og C-260/10, EU:C:2011:719, præmis 36).

14 — Jf. dom af 19.7.2012, A (C-33/11, EU:C:2012:482, præmis 33 og den deri nævnte retspraksis).

15 — Jf. dom af 6.11.2003, *Dornier* (C-45/01, EU:C:2003:595, præmis 78 og den deri nævnte retspraksis), og af 16.7.2015, *Larentia + Minerva og Marenave Schifffahrt* (C-108/14 og C-109/14, EU:C:2015:496, præmis 48 og den deri nævnte retspraksis).

16 — Jf. henholdsvis dom af 10.9.2002, *Kügler* (C-141/00, EU:C:2002:473, præmis 52 ff.), og af 19.1.1982, *Becker* (8/81, EU:C:1982:7, præmis 17 ff.).

V – Forslag til afgørelse

38. Henset til det ovenstående foreslår jeg, at Domstolen svarer Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (appeldomstol (England og Wales) (afdelingen for civile sager), Det Forenede Kongerige) således:

»1. Artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, som ændret ved Rådets direktiv 92/77/EØF af 19. oktober 1992, skal fortolkes således, at begrebet »visse kulturelle tjenesteydelser« giver medlemsstaterne mulighed for at afgøre, hvilke kulturelle tjenesteydelser der kan være omfattet af en merværdiafgiftsfritagelse.

Det tilkommer den nationale ret under hensyntagen til indholdet af de pågældende tjenesteydelser bl.a. at afgøre, om udelukkelsen af den indstævnte i hovedsagen fra merværdiafgiftsfritagelse er i overensstemmelse med princippet om afgiftsneutralitet, og navnlig om den medfører en tilsidesættelse af ligebehandlingsprincippet i forhold til andre aktører, der præsterer de samme tjenesteydelser under tilsvarende vilkår, og som er merværdiafgiftsfritaget i forhold til disse tjenesteydelser.

2. Artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), i sjette direktiv 77/388, som ændret ved direktiv 92/77, kan således ikke påberåbes direkte af en afgiftspligtig ved en national ret, når den berørte medlemsstat har undladt at gennemføre det i national ret inden for de fastsatte frister.«