



Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (neljäs jaosto)

15 päivänä helmikuuta 2017*

Ennakkoratkaisupyyntö — Arvonlisävero — Kuudes direktiivi 77/388/ETY — 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohta — Tiettyjen kulttuuripalvelujen suoritusten vapauttaminen verosta — Välittömän oikeusvaikutuksen puuttuminen — Verosta vapautettavien kulttuuripalvelujen suoritusten määrittäminen — Jäsenvaltioiden harkintavalta

Asiassa C-592/15,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Englannin ja Walesin ylioikeus (siviiliasiain jaosto), Yhdistynyt kuningaskunta) on esittänyt 16.10.2015 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 13.11.2015, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs

vastaa

British Film Institute,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (neljäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja T. von Danwitz (esittelevä tuomari) sekä tuomarit E. Juhász, C. Vajda, K. Jürimäe ja C. Lycourgos,

julkisasiamies: Y. Bot,

kirjaaja: johtava hallintovirkamies L. Hewlett,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 7.9.2016 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- British Film Institute, edustajinaan P. Drinkwater, solicitor, Z. Yang, barrister, D. Milne, QC, ja A. Lee, solicitor,
- Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, asiamiehenään S. Brandon, avustajanaan S. Singh, barrister,
- Euroopan komissio, asiamiehinään R. Lyal ja M. Owsiany-Hornung,

kuultuaan julkisasiamiehen 29.9.2016 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

* Oikeudenkäyntikieli: englanti.

tuomion

- 1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL 1977, L 145, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi) 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdan ja yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1) 132 artiklan 1 kohdan n alakohdan tulkintaa.
- 2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa ovat vastakkain Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Yhdistyneen kuningaskunnan vero- ja tullihallinto, jäljempänä verohallinto) ja British Film Institute (jäljempänä BFI) ja joka koskee sitä, onko BFI velvollinen maksamaan arvonlisäveroa palvelusuorituksistaan, joissa on kyse sisäänpääsyoikeuksien myynnistä elokuvanäytöksiin.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

- 3 Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan, jonka otsikkona on ”Tietyille yleishyödyllisille toiminnoille myönnettävät vapautukset”, 1 alakohdan n alakohdassa säädetään seuraavaa:

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

– –

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

– –”
- 4 Unionin arvonlisäverolainsäädäntö, erityisesti kuudes direktiivi, on kumottu ja korvattu 1.1.2007 lähtien direktiivillä 2006/112 tämän 411 ja 413 artiklan mukaisesti.

Yhdistyneen kuningaskunnan oikeus

- 5 Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistynyt kuningaskunta saattoi kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdan osaksi kansallista oikeuttaan vasta 1.6.1996, jolloin vuoden 1994 arvonlisäverolain (Value Added Tax Act 1994) liitteessä 9 oleva 13 ryhmä tuli voimaan.

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

- 6 BFI on voittoa tavoittelematon järjestö, jonka tarkoituksena on edistää elokuvateollisuutta Yhdistyneessä kuningaskunnassa. BFI maksoi 1.1.1990–31.5.1996 (jäljempänä riidanalainen ajanjakso) yleisen verokannan mukaista arvonlisäveroa sisäänpääsyoikeuksista elokuvanäytöksiin.

- 7 BFI esitti 30.3.2009 verohallinnolle vaatimuksen riidanalaisella ajanjaksolla maksetun arvonlisäveron palauttamisesta, koska sen mielestä kyseiset sisäänpääsoikeudet ovat kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdan nojalla verosta vapautettavia kulttuuripalvelujen suorituksia. Tämä vaatimus hylättiin.
- 8 First-tier Tribunal (Tax Chamber) (ensimmäisen asteen tuomioistuin (verojaosto), Yhdistynyt kuningaskunta) hyväksyi BFI:n kyseisestä hylkäyksestä nostaman kanteen. Kyseinen tuomioistuin katsoi 5.12.2012 antamassaan ratkaisussa, että mainitussa säännöksessä säädetyllä verovapautuksella on välitön oikeusvaikutus.
- 9 Verohallinto valitti kyseisestä päätöksestä Upper Tribunaliin (Tax and Chancery Chamber) (ylemmän asteen tuomioistuimen verojaosto, Yhdistynyt kuningaskunta), joka hylkäsi valituksen, koska sen mielestä kyseisessä säännöksessä säädetyllä verovapautuksella on riittävän selvä ja täsmällinen sisältö ja siis välitön oikeusvaikutus. Kyseisen tuomioistuimen mukaan mainittuun säännökseen sisältyvää ilmausta ”tietty” on nimittäin tulkittava siten, että verovapautus koskee ”kaikkia” julkisoikeudellisten laitosten tai muiden asianomaisen jäsenvaltion tunnustamien kulttuurilaitosten kulttuuripalvelujen suorituksia. Verohallinto sai valitusluvan Court of Appealiin (England & Wales) (Civil Division) (Englannin ja Walesin ylioikeus (siviiliasian jaosto), Yhdistynyt kuningaskunta).
- 10 Ennakkoratkaisupyyntönsä todetaan, että jos kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohtaa olisi tulkittava siten, että se koskee ”kaikkia” tässä samassa säännöksessä tarkoitettuja julkisoikeudellisten laitosten tai muiden asianomaisen jäsenvaltion tunnustamien kulttuurilaitosten kulttuuripalvelujen suorituksia, tämä tarkoittaisi sitä, että BFI, joka on tällainen laitos, voisi vedota kyseiseen säännökseen suoraan saadakseen vapautuksen verosta niiden suoritustensa osalta, joissa oli kyse sisäänpääsoikeuksien myynnistä elokuvanäytöksiin ajanjaksolla 1.1.1990–31.5.1996. BFI voisi vedota suoraan kyseiseen säännökseen jopa päivämäärän 31.5.1996 jälkeiseltäkin ajalta, vaikka BFI:n palvelujen suoritukset eivät kuulu niihin kulttuuripalvelujen suorituksiin, jotka on Yhdistyneen kuningaskunnan lainsäädännössä vapautettu verosta mainitusta ajankohdasta lähtien.
- 11 Tässä tilanteessa Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:
- ”1) Onko kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohta, erityisesti ilmaisu ’tietty kulttuuripalvelujen suoritukset’, riittävän selvä ja täsmällinen, jotta 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdalla on välitön oikeusvaikutus siten, että sillä vapautetaan verosta BFI:n käsiteltävässä asiassa suorittaman myynnin kaltaiset julkisoikeudellisten laitosten tai muiden tunnustettujen kulttuurilaitosten kulttuuripalvelujen suoritukset, kun kansallista täytäntöönpanolainsäädäntöä ei ole annettu?
- 2) Annetaanko kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdassa ja erityisesti ilmaisulla ’tietty kulttuuripalvelujen suoritukset’ jäsenvaltioille harkintavaltaa kyseisen säännöksen soveltamisessa täytäntöönpanolainsäädännön välityksellä ja jos annetaan, niin millaista?
- 3) Pätevätkö edellä esitettyihin kysymyksiin annettavat vastaukset myös [direktiivin 2006/112] 132 artiklan 1 kohdan n alakohtaan?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Ensimmäinen kysymys

- 12 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelelee ensimmäisellä kysymyksellään pääasiallisesti, onko kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdasta, jonka mukaan ”tiettyt kulttuuripalvelujen suoritukset” on vapautettava verosta, tulkittava siten, että sillä on välitön oikeusvaikutus, jolloin kulttuuripalveluja suorittava julkisoikeudellinen laitos tai muu asianomaisen jäsenvaltion tunnustama kulttuurilaitos voi vedota suoraan kyseiseen säännökseen, kun tätä säännöstä ei ole saatettu osaksi kyseisen jäsenvaltion kansallista oikeutta.
- 13 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan on niin, että aina, kun direktiivin säännökset ovat sisällöltään ehdottomia ja riittävän täsmällisiä, yksityiset voivat vedota niihin kansallisissa tuomioistuimissa valtiota vastaan, jos valtio ei ole saattanut direktiiviä osaksi kansallista oikeutta määräajassa tai jos se on saattanut direktiivin osaksi kansallista oikeutta virheellisesti (ks. mm. tuomio 19.1.1982, Becker, 8/81, EU:C:1982:7, 25 kohta; tuomio 15.1.2014, Association de médiation sociale, C-176/12, EU:C:2014:2, 31 kohta ja tuomio 7.7.2016, Ambisig, C-46/15, EU:C:2016:530, 16 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 14 Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdasta on muistutettava, että siinä säädetty verovapautus koskee ”tiettyjä kulttuuripalvelujen suorituksia”. Säännöksessä ei siten täsmennetä, mitkä kulttuuripalvelujen suoritukset jäsenvaltioiden on vapautettava verosta. Siinä nimittäin ei luetella tyhjentävästi kulttuuripalveluja, jotka on vapautettava verosta, eikä myöskään velvoiteta jäsenvaltioita vapauttamaan verosta kaikkia kulttuuripalvelujen suorituksia, vaan siinä viitataan ainoastaan ”tiettyihin” tällaisiin suorituksiin. Niinpä säännöksessä jätetään jäsenvaltioiden tehtäväksi määrittää ne kulttuuripalvelujen suoritukset, joihin verovapautusta sovelletaan.
- 15 BFI viittaa unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntöön, jonka mukaan kyseisessä 13 artiklan A kohdan 1 alakohdassa säädetyt vapautukset ovat unionin oikeuden itsenäisiä käsitteitä, joiden tarkoituksena on välttää eroavaisuudet arvonlisäverojärjestelmän soveltamisessa eri jäsenvaltioissa (ks. mm. tuomio 21.2.2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, 17 kohta), ja väittää, että ilmaisua ”tiettyt kulttuuripalvelujen suoritukset” on tulkittava siten, että se koskee kaikkia julkisoikeudellisten laitosten tai muiden asianomaisen jäsenvaltion tunnustamien kulttuurilaitosten kulttuuripalvelujen suorituksia, joten se on riittävän selvä ja täsmällinen.
- 16 On kuitenkin huomattava, ettei tällainen tulkinta vastaa kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdassa käytetyn ilmaisun ”tietty” tavanomaista merkitystä ja että tällaisen tulkinnan seurauksena kyseisen ilmaisun käyttö mainitussa säännöksessä menettää tehokkaan vaikutuksensa.
- 17 Lisäksi BFI:n esittämä tulkinta on omiaan laajentamaan kyseisen ilmaisun merkitystä niin, että mainitusta säännöksestä ilmenevä vapautus ulottuu kaikkiin kulttuuripalvelujen suorituksiin, mikä on vastoin unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntöä, jonka mukaan kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdassa säädettyjen vapautusten määrittelyyn käytettyjä ilmaisuja on tulkittava suppeasti (ks. vastaavasti tuomio 14.6.2007, Horizon College, C-434/05, EU:C:2007:343, 16 kohta; tuomio 22.10.2015, Hedqvist, C-264/14, EU:C:2015:718, 34 ja 35 kohta ja tuomio 25.2.2016, komissio v. Alankomaat, C-22/15, ei julkaistu, EU:C:2016:118, 20 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 18 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmenee myös, että – toisin kuin BFI väittää – vaatimus 13 artiklan A kohdan 1 alakohdassa säädettyjen vapautusten yhtenäisen soveltamisen varmistamisesta ei ole ehdoton. On nimittäin niin, että vaikka mainitussa artiklassa säädetyt vapautukset ovat unionin oikeuden itsenäisiä käsitteitä, joiden tarkoituksena on välttää eroavaisuudet arvonlisäverojärjestelmän soveltamisessa eri jäsenvaltioissa, Euroopan unionin lainsäätäjä voi jättää jonkin vapautuksen tiettyjen

termien määrittelemisen jäsenvaltioiden tehtäväksi (ks. vastaavasti tuomio 28.3.1996, Gemeente Emmen, C-468/93, EU:C:1996:139, 25 kohta; tuomio 4.5.2006, Abbey National, C-169/04, EU:C:2006:289, 38 ja 39 kohta ja tuomio 9.12.2015, Fiscale Eenheid X, C-595/13, EU:C:2015:801, 30 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

- 19 Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdan sanamuodon mukainen tulkinta saa tukea kyseisen direktiivin syntyhistoriasta sekä unionin lainsäätäjän tavoittelemista päämääristä.
- 20 Tässä yhteydessä on huomattava, kuten julkisasiamies on todennut ratkaisuehdotuksensa 20 ja 21 kohdassa, että unionin lainsäätäjä ei hyväksynyt Euroopan komission alkuperäistä ehdotusta, joka sisälsi tyhjentävän luettelon verosta vapautettavista kulttuuripalvelujen suorituksista (ks. ehdotus kuudenneksi neuvoston direktiiviksi jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste (KOM(73) 950 lopullinen, 20.6.1973)), vaan valitsi ilmaisua ”tietyt kulttuuripalvelujen suoritukset” käyttämällä kyseiselle vapautukselle sanamuodon, jonka perusteella jäsenvaltiot voivat määrittää, mitkä kulttuuripalvelujen suoritukset ne vapauttavat verosta.
- 21 Kuten komissio on korostanut unionin tuomioistuimelle esittämissään kirjallisissa huomautuksissa, unionin lainsäätäjä on – siitä huolimatta, että komissio ehdotti myöhemmin kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdan alkuperäisen tekstin korvaamista tyhjentävällä luettelolla verosta vapautettavista kulttuuripalvelujen suorituksista (ks. ehdotus jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta annettavaksi yhdeksänneksitoista neuvoston direktiiviksi, jolla muutetaan yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annettua direktiiviä 77/388/ETY (KOM(84) 648 lopullinen, 5.12.1984)) – pysyttänyt mainitun alkuperäisen tekstin, jossa kyseisen vapautuksen sisällön määrittäminen jätetään kunkin jäsenvaltion harkintaan, kuten ilmenee tarkastelusta, joka sisältyy komission neuvostolle kuudennen direktiivin 77/388 34 artiklan mukaisesti esittämään ensimmäiseen kertomukseen yhteisen arvonlisäverojärjestelmän toiminnasta (KOM(83) 426 lopullinen, 14.9.1983).
- 22 Kuten julkisasiamies on todennut ratkaisuehdotuksensa 23 kohdassa, unionin lainsäätäjän päätös antaa jäsenvaltioille harkintavaltaa verosta vapautettavien kulttuuripalvelujen suoritusten määrittämisessä voi selittyä sillä, että kulttuuriperinteissä ja alueellisissa perinnöissä on suurta vaihtelua unionin ja jopa yhden jäsenvaltion alueella.
- 23 Niinpä on katsottava, että kun kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdassa viitataan ”tiettyihin kulttuuripalvelujen suorituksiin”, siinä ei vaadita kaikkien kulttuuripalvelujen suoritusten vapauttamista verosta, joten jäsenvaltiot voivat vapauttaa verosta ”tietyt” suoritukset ja säätää samalla toiset suoritukset arvonlisäverollisiksi.
- 24 Koska kyseisessä säännöksessä annetaan jäsenvaltioille harkintavaltaa verosta vapautettavien kulttuuripalvelujen suoritusten määrittämisessä, se ei täytä tämän tuomion 14 kohdassa mainitusta oikeuskäytännöstä ilmeneviä edellytyksiä sille, että siihen voitaisiin vedota suoraan kansallisissa tuomioistuimissa.
- 25 Tätä toteamusta eivät kyseenalaista näkökohdat, jotka sisältyvät 17.2.2005 annetun tuomion Linneweber ja Akritidis (C-453/02 ja C-462/02, EU:C:2005:92) 34–37 kohtaan ja 28.6.2007 annetun tuomion JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust ja The Association of Investment Trust Companies (C-363/05, EU:C:2007:391) 59–61 kohtaan ja joiden mukaan jäsenvaltioiden mahdollinen harkintavalta ei välttämättä sulje pois asianomaisten vapautusten välitöntä oikeusvaikutusta.
- 26 On nimittäin niin, että – kuten komissio on kirjallisissa huomautuksissaan todennut – 17.2.2005 annettuun tuomioon Linneweber ja Akritidis (C-453/02 ja C-462/02, EU:C:2005:92) perustuva oikeuskäytäntö koskee jäsenvaltioiden mahdollisuutta vahvistaa tiettyä vapautusta koskevat

soveltamisedellytykset eikä harkintavaltaa, jonka nojalla ne voivat määrittää tietyn vapautuksen ulottuvuuden ja joka pohjautuu muun muassa kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdassa tarkoitettuun ilmaisuun ”tietyt kulttuuripalvelujen suoritukset”.

- 27 Edellä mainitusta 28.6.2007 annetusta tuomiosta JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust ja The Association of Investment Trust Companies (C-363/05, EU:C:2007:391) on huomattava, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohta poikkeaa mainitussa asiassa kyseessä olleesta vapautuksesta siltä osin kuin siinä vaaditaan vain ”tiettyjen” kulttuuripalvelujen suoritusten vapauttamista verosta.
- 28 Ensimmäiseen kysymykseen on vastattava edellä esitetyn perusteella, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohtaa, jonka mukaan ”tietyt kulttuuripalvelujen suoritukset” on vapautettava verosta, on tulkittava siten, ettei sillä ole välitöntä oikeusvaikutusta, joten kulttuuripalveluja suorittava julkisoikeudellinen laitos tai muu asianomaisen jäsenvaltion tunnustama kulttuurilaitos ei voi vedota suoraan kyseiseen säännökseen, kun tätä säännöstä ei ole saatettu osaksi kyseisen jäsenvaltion kansallista oikeutta.

Toinen ja kolmas kysymys

- 29 Kun ensimmäiseen kysymykseen annettava vastaus otetaan huomioon, toiseen ja kolmanteen kysymykseen ei ole tarpeen vastata.

Oikeudenkäyntikulut

- 30 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (neljäs jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohtaa, jonka mukaan ”tietyt kulttuuripalvelujen suoritukset” on vapautettava verosta, on tulkittava siten, ettei sillä ole välitöntä oikeusvaikutusta, joten kulttuuripalveluja suorittava julkisoikeudellinen laitos tai muu asianomaisen jäsenvaltion tunnustama kulttuurilaitos ei voi vedota suoraan kyseiseen säännökseen, kun tätä säännöstä ei ole saatettu osaksi kyseisen jäsenvaltion kansallista oikeutta.

Allekirjoitukset