

Väliaikainen versio

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)

4 päivänä toukokuuta 2017 (*)

Ennakkoratkaisupyyntö – Verotus – Arvonlisävero – Direktiivi 2006/112/CE – Vapautukset – Vastikkeelliset ravintola- ja viihdepalvelujen suoritukset, jotka oppilaitos suorittaa rajatulle yleisölle

Asiassa C-699/15,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöä, jonka Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) ((Englannin ja Walesin ylioikeus (siviiliasian jaosto), Yhdistynyt kuningaskunta)) on esittänyt 2.12.2015 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 24.12.2015, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs

vastaan

Brockenhurst College,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja R. Silva de Lapuerta sekä tuomarit E. Regan (esittelevä tuomari), A. Arabadjiev, C. G. Fernlund ja S. Rodin,

julkisasiamies : J. Kokott,

kirjaaja: hallintovirkamies X. Lopez Bancalari,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 10.11.2016 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Brockenhurst College, edustajanaan L. Poots, barrister, jonka on valtuuttanut R. J. Finlayson, solicitor,

– Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, asiamiehenään aluksi V. Kaye ja sittemmin S. Brandon, avustajanaan M. Jones, barrister,

– Euroopan komissio, asiamiehinään R. Lyal ja M. Owsiany-Hornung,

kuultuaan julkisasiamiehen 21.12.2016 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1) 132 artiklan 1 kohdan i alakohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat yhtäältä Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs (Yhdistyneen kuningaskunnan vero- ja tulliviranomainen, jäljempänä veroviranomainen) ja toisaalta Brockenhurst College (jäljempänä College) ja joka koskee Collegen tarjoamien ravintola- ja viihdepalvelujen vapauttamista arvonlisäverosta.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan c alakohdan nojalla arvonlisäveroa kannetaan "verovelvollisen tässä ominaisuudessaan jäsenvaltion alueella suorittamasta vastikkeellisesta palvelujen suorituksesta".

4 Direktiivin 2006/112 IX osaston otsikko on "Vapautukset". Mainittuun osastoon sisältyy muun muassa 1 luku, jonka otsikko on "Yleiset säännökset" ja jossa on direktiivin 131 artikla, ja 2 luku, jonka otsikko on "Tiettyjen yleishyödyllisten toimintojen vapautukset" ja joka sisältää direktiivin 132–134 artiklan.

5 Direktiivin 131 artiklan sanamuoto on seuraava:

"Jäljempänä 2–9 luvussa säädettyjä vapautuksia sovelletaan rajoittamatta muiden yhteisön säännösten soveltamista ja noudattaen jäsenvaltioiden vahvistamia edellytyksiä mainittujen vapautusten oikean ja selkeän soveltamisen varmistamiseksi ja kaikenlaisten petosten, verojen kiertämisen ja väärinkäytösten estämiseksi."

6 Direktiivin 2006/112 132 artiklassa säädetään seuraavaa:

"1. Jäsenvaltioiden on vapautettava verosta seuraavat liiketoimet:

— —

i) lasten ja nuorten opetus, koulu- ja yliopisto-opetus, ammattikoulutus ja ammatillinen uudelleen koulutus sekä niihin suoraan liittyvien palvelujen suoritukset ja tavaroiden luovutukset, joita suorittavat näitä tehtäviä saaneet julkisoikeudelliset laitokset tai muut laitokset, joilla kyseisen jäsenvaltion mukaan on vastaavia päämääriä;

— —"

7 Kyseisen direktiivin 133 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Jäsenvaltiot voivat tapauskohtaisesti asettaa 132 artiklan 1 kohdan b, g, h, i, l, m ja n alakohdassa säädetyn vapautuksen myöntämiselle muiden yhteisöjen kuin julkisoikeudellisten laitosten osalta yhden tai useamman seuraavista edellytyksistä:

a) kyseisten yhteisöjen tarkoituksena ei saa olla järjestelmällinen voiton tavoittelu, eikä mahdollisesti syntynyttä voittoa saa koskaan jakaa, vaan se on käytettävä tarjottujen palvelujen ylläpitämiseksi tai kehittämiseksi;

b) näiden yhteisöjen johdossa ja hallinnossa toimivien henkilöiden on toimittava pääasiallisesti vapaaehtoisuusperiaatteella, eikä heille saa omassa toiminnassaan tai välikäsien kautta koitua

välitöntä tai välillistä hyötyä toiminnan tuloksesta;

c) näiden yhteisöjen on sovellettava viranomaisten vahvistamia hintoja tai sellaisia hintoja, jotka eivät ylitä vahvistettuja hintoja, taikka sellaisten liiketoimien osalta, joiden hintoja ei ole vahvistettava, alhaisempia hintoja kuin niitä, joita arvonlisäveron alaiset kaupalliset yritykset veloittavat vastaavista liiketoimista;

d) vapautukset eivät saa johtaa arvonlisäverovelvollisia kaupallisia yrityksiä haittaavaan kilpailun vääristymiseen.

— —”

8 Kyseisen direktiivin 134 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Palvelujen suorituksiin ja tavaroiden luovutuksiin ei sovelleta 132 artiklan 1 kohdan b, g, h, i, l, m ja n alakohdassa tarkoitettuja vapautuksia seuraavissa tapauksissa:

a) jos kyseiset liiketoimet eivät ole välttämättömiä vapautettujen liiketoimien suoritukselle;

b) jos kyseisten liiketoimien pääasiallinen tarkoitus on lisätulojen hankkiminen yhteisölle tällaisilla liiketoimilla, jotka kilpailevat suoraan arvonlisäveron alaisten kaupallisten yritysten harjoittaman toiminnan kanssa.”

Yhdistyneen kuningaskunnan oikeus

9 Direktiivin 2006/112 132 artiklaan sisältyvät poikkeukset on pantu täytäntöön Yhdistyneen kuningaskunnan lainsäädännössä vuoden 1994 arvonlisäverolain (Value Added Tax Act 1994) 31 §:llä, jossa säädetään, että palvelujen suoritus on vapautettu arvonlisäverosta, jos se vastaa saman lain liitteessä 9 olevaa kuvausta.

10 Kyseisen lain liitteessä 9 olevan II osan 6 ryhmään kuuluvissa 1 ja 4 kohdassa säädetään, että arvonlisäverosta vapautettuja ovat seuraavat:

”1. Vapautukseen oikeutetun yhteisön tarjoama

(a) koulutus

— —

(c) ammattikoulutus

— —

4. Tavaroiden luovutukset tai palvelujen suoritukset (muut kuin tutkintopalvelut), jotka liittyvät suoraan edellä 1 kohdan kuvauksen täyttävään suoritukseen (pääasiallinen suoritus) ja jotka tekee pääasiallisen suorituksen tekävä vapautukseen oikeutettu yhteisö tai jotka tehdään tällaiselle yhteisölle, edellyttäen, että

(a) tavarat tai palvelut on tarkoitettu pääasiallisen suorituksen vastaanottavan oppilaan, opiskelijan tai harjoittelijan (tapauksen mukaan) suoraan käyttöön; ja

(b) jos suoritus tehdään pääasiallisen suorituksen tekevälle vapautukseen oikeutetulle yhteisölle, suorituksen tekee toinen vapautukseen oikeutettu yhteisö.”

11 Käsite ”vapautukseen oikeutettu yhteisö” määritellään kyseistä 6 ryhmää koskevassa

huomautuksessa 1.

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

12 College on ylemmän asteen oppilaitos, joka tarjoaa koulutusohjelmia ravintola- ja hotellialalla ja esittävien taiteiden alalla.

13 Jotta Collegen kursseille ilmoittautuneilla opiskelijoilla olisi mahdollisuus oppia uusia taitoja käytännössä, College ylläpitää opiskelijoiden ohjaajiensa valvonnassa hoitamaa ravintolaa ja järjestää teatteriesityksiä ulkopuoliselle yleisölle. Sekä ravintola että esitykset ovat avoimia rajalliselle yleisölle, joka muodostuu henkilöistä, joita Collegen järjestämät tilaisuudet saattavat kiinnostaa ja jotka on rekisteröity tietokantaan, jotta heille voidaan tiedottaa kyseisistä tapahtumista säännöllisellä tiedotteella. Kyseisille henkilöille ilmoitetaan siitä, että mainitut tilaisuudet tarjotaan osana opiskelijoiden koulutusta alennettuun hintaan, joka aterioiden osalta kattaa noin 80 prosenttia palvelun todellisista kustannuksista. Jos ravintolan varausten määrä ei saavuta 30 aterioitsijan vähimmäismäärää, aterioita peruutetaan.

14 Unionin tuomioistuimelle toimitetusta aineistosta ilmenee, etteivät lisätulot, joita College saa tarjoamalla kyseisiä palveluja, jotka kilpailevat suoraan kaupallisten yritysten harjoittaman toiminnan kanssa, ole mainittujen palvelujen tarjoamisen pääasiallinen tarkoitus.

15 Kansallinen tuomioistuin toteaa, että käytännön harjoittelu suunniteltiin osaksi kursseja ja että opiskelijat tiesivät siitä ilmoittautuessaan eri tutkinto-ohjelmiin.

16 College suoritti kyseisenä ajanjaksona arvonlisäveron tavallista verokantaa soveltaen hinnasta, joka laskutettiin tarjotuista aterioista ja viihdepalveluista.

17 College katsoi kuitenkin, että kyseiset luovutukset ja palvelujen suoritukset olisi pitänyt vapauttaa verosta direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan i alakohdassa tarkoitettuina opetukseen "suoraan liittyvinä" palveluina. Koska veroviranomaiset kuitenkin hylkäsivät Collegen tekemän palauttamisvaatimuksen, College valitti asiassa First-tier Tribunaliin (Tax Chambers) (ensimmäisen asteen tuomioistuin (veroasiainjaosto), Yhdistynyt kuningaskunta).

18 Mainittu tuomioistuin antoi 5.11.2012 ratkaisun, jossa se katsoi, että kyseiset palvelujen suoritukset olivat arvonlisäverosta vapautettuja, koska ne liittyivät suoraan opetukseen. Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (toisen asteen tuomioistuin (vero- ja kansliaosasto), Yhdistynyt kuningaskunta) vahvisti kyseisen ratkaisun valitusasteessa 30.6.2014 antamallaan tuomiolla.

19 Veroviranomaiset valittivat viimeksi mainitusta ratkaisusta ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen, joka katsoo, että sen käsiteltäväksi saatetun asian ratkaisu riippuu direktiivin 2006/112 tulkinnasta.

20 Tässä tilanteessa Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Englannin ja Walesin ylioikeus (siviiliasian jaosto), Yhdistynyt kuningaskunta) on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1) Kun tarkastellaan direktiivin [2006/112] 132 artiklan 1 kohdan i alakohdtaa, liittyvätkö oppilaitoksen maksaville yleisön jäsenille (jotka eivät ole pääasiallisen opetuspalvelun vastaanottajia) suorittamat ravintola- ja viihdepalvelut suoraan opetuksen tarjoamiseen tilanteessa, jossa opiskelijat (jotka ovat pääasiallisen opetuspalvelun vastaanottajia) osallistuvat näiden palvelujen suorittamiseen opetuksensa aikana ja olennaisena osana opetustaan?

2) Määritettäessä sitä, kuuluvatko ravintola- ja viihdepalvelujen suoritukset 132 artiklan 1

kohdan i alakohdassa säädetyn vapautuksen alaan opetuksen tarjoamiseen suoraan liittyvinä palvelujen suorituksina,

- a) onko merkityksellistä se, että opiskelijat hyötyvät osallistumisesta kyseisten palvelujen suorittamiseen eivätkä näiden suoritusten kohteesta?
- b) onko merkityksellistä se, että näitä palvelujen suorituksia eivät vastaanota tai käytä joko suoraan tai välillisesti opiskelijat vaan yleisön jäsenet, jotka maksavat niistä ja jotka eivät ole pääasiallisen opetuspalvelun vastaanottajia?
- c) onko merkityksellistä se, että kyseisten palvelujen tavanomaisten vastaanottajien (toisin sanoen palveluista maksavien yleisön jäsenten) näkökulmasta palvelujen suoritukset eivät ole keino nauttia muusta palvelusta parhaissa olosuhteissa vaan tavoite sinällään?
- d) onko merkityksellistä se, että opiskelijoiden näkökulmasta kyseiset palvelujen suoritukset eivät ole tavoite sinällään vaan osallistuminen palvelujen suorittamiseen on opiskelijoille keino nauttia pääasiallisesta opetuspalvelusta parhaissa olosuhteissa?
- e) missä määrin verotuksen neutraalisuuden periaate olisi otettava huomioon?"

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

21 Kysymyksillään, joita on aiheellista tarkastella yhdessä, kansallinen tuomioistuin tiedustelee, onko direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan i alakohdassa tulkittava siten, että kyseisessä säännöksessä tarkoitettuun opetukseen "suoraan liittyvinä" ja siten arvonlisäverosta vapautettuina palveluina voidaan pitää toimintoja, joita harjoitetaan olosuhteissa, joista on kyse pääasiassa, ja jotka muodostuvat siitä, että ylemmän asteen opetusta tarjoavan oppilaitoksen opiskelijat suorittavat osana koulutustaan vastikkeellisia ravintola- ja viihdepalveluja ulkopuolisille.

22 Direktiivin 2006/112 132 artiklassa säädetään vapautuksista, joiden – kuten kyseisen artiklan sisältävän luvun otsikko osoittaa – tarkoituksena on vapauttaa arvonlisäverosta tietyt yleishyödylliset toiminnat. Tällä säännöksellä ei kuitenkaan vapauteta arvonlisäverosta kaikkia yleishyödyllisiä toimintoja vaan ainoastaan ne, jotka siinä on lueteltu ja kuvattu hyvin yksityiskohtaisesti (tuomio 25.2.2016, komissio v. Alankomaat, C-22/15, ei julkaistu, EU:C:2016:118, 19 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

23 Vapautusten määrittelyyn käytettyä sanamuotoa tulee tulkita suppeasti, koska vapautukset poikkeavat direktiivin 2006/112 2 artiklassa säädetystä yleisestä periaatteesta, jonka mukaan arvonlisäveroa peritään jokaisesta verovelvollisen vastikkeellisesta suorituksesta. Tämä suppean tulkinnan sääntö ei kuitenkaan tarkoita sitä, että 132 artiklassa tarkoitettujen vapautusten määrittelemiseksi käytettyä sanamuotoa pitäisi tulkita niin, että vapautukset menettäisivät tavoitellut vaikutuksensa (tuomio 25.2.2016, komissio v. Alankomaat, C-22/15, ei julkaistu, EU:C:2016:118, 20 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

24 Direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan i alakohdassa ei mitenkään määritellä siinä olevaa "suoraan liittyvien" liiketoimien käsitettä. Kyseisen säännöksen sanamuodosta ilmenee kuitenkin, että säännös koskee sellaisia palvelujen suorituksia, joilla on suora yhteys "lasten ja nuorten opetukseen, koulu- ja yliopisto-opetukseen, ammattikoulutukseen ja ammatilliseen uudelleen koulutukseen". Palvelujen suorituksia on näin ollen pidettävä viimeksi mainittuihin palvelujen suorituksiin "suoraan liittyvinä" ainoastaan silloin, kun ne todella suoritetaan asianomaisen oppilaitoksen antamaan opetukseen, joka muodostaa pääasiallisen suorituksen, liittyvinä liitännäissuorituksina (ks. vastaavasti tuomio 14.6.2007, Horizon College, C-434/05, EU:C:2007:343, 27 ja 28 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen ja tuomio 25.3.2010, komissio v.

Alankomaat, C-79/09, ei julkaistu, EU:C:2010:171, 50 kohta).

25 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan suoritusta voidaan pitää pääasiallisen suorituksen kannalta liitännäisenä silloin, kun se ei ole päämäärä sinänsä vaan keino, jonka avulla pääasiallisesta palvelusta voidaan nauttia parhaissa mahdollisissa olosuhteissa (tuomio 25.3.2010, komissio v. Alankomaat, C-79/09, ei julkaistu, EU:C:2010:171, 51 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

26 Tästä on todettava, että opetukseen ”suoraan liittyviä” liiketoimia koskevan vapautuksen soveltamiselle on joka tapauksessa asetettu kolme edellytystä, jotka ilmoitetaan osaksi direktiivin 2006/112 132 ja 134 artiklassa, eli ensinnäkin se, että kyseisen direktiivin 132 artiklan 1 kohdan i alakohdassa tarkoitetun laitoksen on suoritettava sekä pääasiallinen opetuspalvelu että tähän palveluun läheisesti liittyvä palvelujen suoritus, toiseksi, että kyseisen palvelujen suoritukset ovat välttämättömiä vapautettujen liiketoimien toteuttamiselle, ja kolmanneksi, ettei mainittujen palvelujen suoritusten pääasiallinen tarkoitus ole lisätulojen hankkiminen kyseisille yhteisöille tällaisella toimella, joka kilpailee suoraan arvonlisäveroa maksavien kaupallisten yritysten harjoittaman toiminnan kanssa (ks. vastaavasti tuomio 14.6.2007, Horizon College, C-434/05, EU:C:2007:343, 34, 38 ja 42 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen ja tuomio 25.3.2010, komissio v. Alankomaat, C-79/09, ei julkaistu, EU:C:2010:171, 61 kohta).

27 Pääasian osalta on kiistatonta, että siltä osin kuin on kyse mainituista edellytyksistä ensimmäisestä, College on julkisoikeudellinen laitos, jolla on opetuksellinen päämäärä ja joka on oikeutettu vapautukseen direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan i alakohdan perusteella.

28 Siltä osin kuin on kyse toisesta edellytyksestä, 14.6.2007 annetun tuomion Horizon College (C-434/05, EU:C:2007:343) 39 kohdasta ilmenee, että jotta palvelujen suorituksia voidaan pitää välttämättöminä vapautettujen liiketoimien toteuttamiselle, näiden suoritusten on oltava sen luonteisia tai laatuksia, että ilman tällaisia palveluja ei voitaisi varmistaa, että direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan i alakohdan soveltamisalaan kuuluva laitoksen antama opetus ja näin ollen kyseisen laitoksen opiskelijoiden saama opetus olisi vastaavanarvoista.

29 Nyt käsiteltävässä asiassa ennakkoratkaisupyyynnöstä ilmenee, että käytännön opetus on suunniteltu kiinteäksi osaksi opiskelijoiden opetusohjelmaa ja että jos sitä ei tarjottaisi, opiskelijat eivät saisi täyttä hyötyä koulutuksestaan.

30 Tältä osin on täsmennetty, että kaikista ravintolatoiminnoista huolehtivat Collegen opiskelijat ohjaajiensa valvonnassa ja että Collegen opetusravintolan toiminnan harjoittamisen päämäärä on se, että ravintola- ja hotellialan kursseille ilmoittautuneet opiskelijat voivat hankkia käytännön taitoja.

31 Sama koskee esittävän taiteen kursseja. College järjestää konsertteja ja viihde-esityksiä mainituille kursseille ilmoittautuneiden opiskelijoidensa toimesta, jotta nämä saavat käytännön kokemusta.

32 On todettava, että ilman kyseisiä käytännön osia opetuksella, jota College antaa ravintola-, hotelli- ja viihdealalla, ei olisi vastaavaa arvoa.

33 Tätä toteamusta tukee se, että Yhdistynyt kuningaskunta vahvistaa, että Collegen opetusravintola vastaa opiskelijoiden kannalta luokkahuonetta, ja Euroopan komissio korostaa, että opiskelijat hyötyvät kokemuksesta, jota he saavat valmistaessaan aterioita ja suorittaessaan tarjoilutehtäviä todellisessa tilanteessa, mikä merkitsee sitä, että kyse on tärkeästä osasta heidän koulutustaan.

34 Tässä tilanteessa on selvää, että pääasiassa kyseessä olevien ravintola- ja viihdepalvelujen tarjoamista on pidettävä välttämättömänä Collegen suorittaman pääasiallisen opetuspalvelun laadun varmistamiseksi.

35 Kolmannen edellytyksen osalta on muistettava, että se on nimenomainen ilmaus verotuksen neutraalisuuden periaatteesta, jonka vastaista on muun muassa se, että keskenään samankaltaisia ja näin ollen kilpailevia palveluja kohdellaan arvonlisäverotuksessa eri tavalla (ks. vastaavasti tuomio 14.6.2007, Horizon College, C-434/05, EU:C:2007:343, 43 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

36 Pääasian osalta on kiistatonta ensinnäkin se, että Collegen tarjoamat ravintola- ja viihdepalvelut ovat yksinomaan sellaisten henkilöiden saatavilla, jotka ovat ennakoon rekisteröityneet kyseisen laitoksen ylläpitämään jakeluluetteloon. Kansallinen tuomioistuin on erityisesti täsmentänyt, että viihde-esitysten yleisö muodostuu tavallisesti Collegen opiskelijoiden ystäväistä ja perheenjäsenistä sekä henkilöistä, jotka on ennakoon rekisteröity Collegen tietokantaan.

37 Seuraavaksi on todettava, että Collegen opetusravintolaan on mahdollista päästä ainoastaan tekemällä varaus ja sillä edellytyksellä, että ravintola tulee täyteen, koska vähintään 30 aterioijaa edellytetään, jotta opiskelijat saavat täyden hyödyn suorituksistaan. Näin ollen – toisin kuin kaupallisissa ravintoloissa, joissa varaukset lähtökohtaisesti ehdottomasti pannaan toimeen – ateriat peruutetaan, jos vähimmäismäärää ei saavuteta.

38 Kansallisen tuomioistuimen esittämistä tiedoista ilmenee lopuksi, että ravintolapalvelut, konsertit ja viihde-esitykset tarjotaan, organisoidaan ja toteutetaan kokonaan koulutuksessa olevien opiskelijoiden toimesta, mikä merkitsee sitä, että tilanne eroaa perustavanlaatuisesti sellaisten opiskelijoiden tilanteesta, jotka suorittavat harjoittelun kaupallisessa yrityksessä, jossa he liittyvät ammattilaisten ryhmään, joka tarjoaa tällaisia palveluja kyseisten alojen markkinoilla vallitsevissa kilpailuolosuhteissa.

39 Näin ollen on ilmeistä, että ne palvelujen suoritukset, joita College tarjoaa rajalliselle joukolle ulkopuolisia henkilöitä kyseisten opiskelijoilleen järjestämiensä kurssien yhteydessä, eroavat tuntuvasti sellaisista palvelujen suorituksista, joita kaupallinen teatteri tai ravintola tavanomaisesti tarjoaa, ja että ne kohdistuvat erilliseen yleisöön, koska ne eivät vastaa kuluttajan samoihin tarpeisiin.

40 Ei myöskään ole kiistetty sitä, että Collegen vahvistamat hinnat kattavat ainoastaan 80 prosenttia aterioiden hinnasta. Näin ollen ei voida katsoa, että pääasiassa kyseessä olevien palvelujen tarkoituksena olisi lisätulojen hankkiminen Collegelle sellaisilla liiketoimilla, jotka kilpailevat suoraan arvonlisäverovelvollisten kaupallisten yritysten, kuten ravintoloiden tai teatterien, harjoittaman toiminnan kanssa.

41 Näin ollen palvelujen suoritukset, joita College tarjoaa rajalliselle joukolle ulkopuolisia henkilöitä, eivät selvästikään ole verrattavissa kaupallisten ravintoloiden ja teatterien tarjoamiin palveluihin, eikä kyseisen laitoksen tarjoamien palvelujen vapauttaminen arvonlisäverosta johda erilaiseen verokohteluun.

42 Lopuksi on palautettava mieleen, että kansallisen tuomioistuimen on unionin tuomioistuimen esittämien seikkojen valossa tarkistettava, että kyseiset edellytykset todella täyttyvät, kun otetaan huomioon kansallisen tuomioistuimen käsiteltävänä olevan asian tosiasialliset olosuhteet.

43 Kun edellä esitetyt näkökohdat otetaan huomioon, esitettyihin kysymyksiin on vastattava,

että direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan i alakohtaa on tulkittava siten, että pääasialliseen opetuspalveluun ”suoraan liittyvinä” ja siten arvonlisäverosta vapautettuina palveluina voidaan pitää toimintoja, joita harjoitetaan olosuhteissa, joista on kyse pääasiassa, ja jotka muodostuvat siitä, että ylemmän asteen opetusta tarjoavan oppilaitoksen opiskelijat suorittavat osana koulutustaan vastikkeellisia ravintola- ja viihdepalveluja ulkopuolisille, silloin, kun kyseiset palvelut ovat välttämättömiä heidän koulutuksensa kannalta ja kun niiden tarkoituksena ei ole lisätulojen hankkiminen kyseiselle laitokselle sellaisilla liiketoimilla, jotka kilpailevat suoraan arvonlisäverovelvollisten kaupallisten yritysten harjoittaman toiminnan kanssa, mikä kansallisen tuomioistuimen on tarkistettava.

Oikeudenkäyntikulut

44 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 (ensimmäinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 132 artiklan 1 kohdan i alakohtaa on tulkittava siten, että pääasialliseen opetuspalveluun ”suoraan liittyvinä” ja siten arvonlisäverosta vapautettuina palveluina voidaan pitää toimintoja, joita harjoitetaan olosuhteissa, joista on kyse pääasiassa, ja jotka muodostuvat siitä, että ylemmän asteen opetusta tarjoavan oppilaitoksen opiskelijat suorittavat osana koulutustaan vastikkeellisia ravintola- ja viihdepalveluja ulkopuolisille, silloin, kun kyseiset palvelut ovat välttämättömiä heidän koulutuksensa kannalta ja kun niiden tarkoituksena ei ole lisätulojen hankkiminen kyseiselle laitokselle sellaisilla liiketoimilla, jotka kilpailevat suoraan arvonlisäverovelvollisten kaupallisten yritysten harjoittaman toiminnan kanssa, mikä kansallisen tuomioistuimen on tarkistettava.

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: englanti.