

Byla C-445/05

Werner Haderer

prieš

Finanzamt Wilmersdorf

(Bundesfinanzhof prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Šeštoji PVM direktyva – Atleidimas nuo mokesčio – 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies j punktas – Privato mokytojo pamokos, per kurias mokoma mokyklinio arba universitetinio dalyko – Mokymas suaugusiųjų švietimo centrų organizuojamuose kursuose – Tiesioginio sutartinio santykio su mokiniais nebuvimas“

Sprendimo santrauka

Mokesčių nuostatos – Teisės aktų suderinimas – Apyvartos mokesčiai – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Šeštojoje direktyvoje numatytas atleidimas nuo mokesčio

(Tarybos direktyvos 77/388 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies j punktas)

Asmens, turinčio nepriklausomo bendradarbio statusą, veiklai, kurią sudaro dėjimas teikiant mokyklinio mokymo pagalbą bei keramikos ir puodų žiedimo kursų vedimas suaugusiųjų švietimo centruose, galima taikyti Šeštosios direktyvos 77/388 dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies j punkte numatytą „privatų mokymo paslaugą, kai mokoma mokyklinio ar universitetinio dalyko“ atleidimą nuo pridėtinės vertės mokesčio, tik jei ši veikla sudaro mokytojo savo vardu ir savo atsakomybe duodamos pamokos, susijusios su mokykliniu arba universitetiniu švietimu. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar taip yra pagrindiniame byloje.

(žr. 38 punktą ir rezoliucinės dalį)

TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija)

SPRENDIMAS

2007 m. birželio 14 d.(*)

„Šeštoji PVM direktyva – Atleidimas nuo mokesčio – 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies j punktas – Privačios mokytojo pamokos, per kurias mokoma mokyklinio arba universitetinio dalyko – Mokymas suaugusiųjų švietimo centrų organizuojamuose kursuose – Tiesioginio sutartinio santykio su mokiniais nebuvimas“

Byloje C-445/05

dėl *Bundesfinanzhof* (Vokietija) 2005 m. spalio 20 d. Sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2005 m. gruodžio 14 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Werner Haderer

prieš

Finanzamt Wilmersdorf,

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Rosas, teisėjai J. Klučka, J. N. Cunha Rodrigues, A. Ó Caoimh (pranešėjas) ir P. Lindh,

generalinio advokato E. Sharpston,

kancleris R. Grass,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir vykus 2006 m. gruodžio 14 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Finanzamt Wilmersdorf*, atstovaujamos D. Bak,
- Graikijos vyriausybės, atstovaujamos S. Spyropoulos ir S. Trekli,
- Italijos vyriausybės, atstovaujamos I. M. Braguglia, padedamo *avvocato dello stato* G. De Bellis,
- Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos D. Triantafyllou ir W. Mölls,

susipažinęs su 2007 m. kovo 8 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo — Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1, toliau – Šeštoji direktyva) 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies j punkto išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant bylą W. Haderer, ieškovas pagrindinėje byloje, prieš *Finanzamt Wilmersdorf* (toliau – *Finanzamt*) dėl pastarosios atsisakymo nuo pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM), kuriuo jis yra apmokestinamas, atleisti 1990 m. vykdyti mokymo veiklą, kurią jis vykdo kaip Berlyno žemės nepriklausomas bendradarbis (*freier Mitarbeiter*).

Teisinis pagrindas

Bendrijos teisė

3 Šeštosios direktyvos 13 straipsnis numato:

„A. Tam tikros visuomenei naudingos veiklos atleidimas nuo mokesčio

1. Nepažeisdamos kitų Bendrijos nuostatų ir taikydamos sąlygas, kurias jos nustato siekdamos užtikrinti teisingą ir sąžiningą atleidimo nuo mokesčių taikymą bei užkirsti kelią galimam mokesčių vengimui, išsisukinėjimui ar piktnaudžiavimui, valstybės narės atleidžia nuo mokesčio:

<...>

i) vaikų ir jaunimo švietimo, mokyklinio ir universitetinio švietimo, profesinio mokymo ar perkvalifikavimo paslaugas, įskaitant su visu tuo glaudžiai susijusias prekes, kai jas teikia ir tiekia tuo tikslu steigti viešosios teisės subjektai ar kitos organizacijos, kurias atitinkama valstybės narė pripažįsta steigtomis tokiu tikslu;

j) privačias mokymo paslaugas, kai mokoma mokyklinių ar universitetinių dalykų;

<...>“

Nacionalinė teisė

4 Iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą aišku, kad pagal *Bundesfinanzhof* praktiką:

– Apyvartos mokesčių įstatymo (*Umsatzsteuergesetz*, toliau – *UStG*), galiojusio pagrindinės bylos aplinkybių metu, 4 straipsnio 21 punkto b papunktyje numatytas atleidimas nuo mokesčio taikomas tik privatioms mokykloms ir kitoms bendrojo arba profesinio lavinimo įstaigoms ir netaikomas nepriklausomiems bendradarbiams, kurie dėjo kursų šiose mokyklose arba kitose lavinimo įstaigose, ir

– *UStG* 4 straipsnio 22 punkto a papunktis atleidžia nuo mokesčio tik toje pačioje nuostatoje nurodytas įstaigas, t. y. viešuosius juridinius asmenis, administravimo ir ekonomikos aukštesnias mokyklas, suaugusiųjų švietimo centrus arba įstaigas, siekiančias viešojo intereso arba profesinės organizacijos tikslų. Todėl fiziniai asmenys šioms įstaigoms teikiamos paslaugos nėra atleidžiamos nuo mokesčio.

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

5 Iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad W. Haderer daugelį metų dirbo nepriklausomu bendradarbiu Berlyno žemėje. 1990 m. jis teikė mokyklinio mokymo pagalbą suaugusiųjų švietimo centre (*Volkshochschule*) ir dėstė keramikos ir puodų žiedimo kursus kitame suaugusiųjų švietimo centre bei tėvams skirtame centre (*Elternzentrum*). Šiais metais W. Haderer nuolat dirbo mokytojo darbą daugiau kaip 30 valandų per savaitę.

6 Sutartys, kurią pagrindu W. Haderer teikė minėtas paslaugas, kiekvieną semestrą buvo

pusei metų sudaromos su Berlyno žeme. Šis sutartis buvo traukta slyga, kad jos nėra „darbo sutartis“ Vokietijos darbo teisės prasme.

7 W. Haderer atlyginimas, kurį jam mokėjo Berlyno žemė, buvo apskaičiuojamas pagal valandų skaičių. Socialinio draudimo mokos, draudimai ir mokesčiai nebuvo traukti. Jis neturėtų teisės toliau gauti šio atlyginimo, jei negalėtų dirbti, ir rizikavo netekti atlyginimo, jei kursai būtų atšaukti, net jei tai būtų dalyvių trūkumo.

8 Pagal minėtą sutartį W. Haderer gavo finansinį pagalbą mokoms pensijos fondo ir sveikatos draudimo mokoms bei proporcingai apskaičiuotą atostogų išmoką.

9 Negavusi W. Haderer PVM deklaraciją nuo 1989 m. iki 1991 m. *Finanzamt* apmokestino ją nustatyta suma 1990 m., nes jis neatitiko *UStG* 4 straipsnio 21 arba 22 punktuose numatytą atleidimo nuo mokesčio sąlygą.

10 *Finanzgericht* atmetė kaip nepagrįstą W. Haderer pareikštą ieškinį dėl šio sprendimo į apmokestinimą, manydamas, kad pastarojo veikla nėra atleidžiama nuo mokesčio pagal *UStG*.

11 Savo kasaciniame skunde *Bundesfinanzhof* W. Haderer būtų pabrėžia, kad jo 1990 m. teiktos mokymo paslaugos yra atleidžiamos nuo PVM, remiantis Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies i ir j punktais.

12 *Bundesfinanzhof* mano, kad ši paslauga negalima atleisti nuo mokesčio pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies i punktą, nes fizinis asmuo negali būti laikomas priskiriamu prie „kitų organizacijų, kurias atitinkama valstybė narė pripažįsta steigtomis tokiu tikslu“. Kita vertus, dėl 1 dalies j punkto kyla klausimas, ar šia nuostata numatyta atleidimu nuo mokesčio galima pasinaudoti, tik jei privatus mokytojas mokymo paslaugas teikia tiesiogiai moksleiviams, kaip ši paslauga gavėjams, t. y. jie atsilygina savo mokytojui už paslaugas, ar pakanka to, kad šios paslaugos teikiamos mokykloje arba universitete, kaip yra pagrindinėje byloje.

13 Todėl manydamas, kad bylai išspręsti būtinas Šeštosios direktyvos išaiškinimas, *Bundesfinanzhof* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar privatus mokytojas mokoma mokyklini ar universitetini dalykų, pagal (Šeštosios direktyvos) 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies j punktą nuo mokesčio turi būti atleistas tik tuomet, kai privatus mokytojas savo mokymo paslaugas suteikia tiesiogiai moksleiviams (arba) studentams, kaip paslaugos gavėjams, t. y. šie moksleiviai (arba) studentai jam sumoka už paslaugas, ar pakanka to, kad privatus mokytojas savo mokymo paslaugas teikia mokyklai arba universitetui, kaip paslaugos gavėjams?“

Dėl prejudicinio klausimo

14 Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės nori sužinoti, ar privataus asmens kaip nepriklausomo bendradarbio mokymo veikla pagrindinės bylos aplinkybomis gali būti atleista nuo PVM pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies j punktą. Būtų šiam teismui kilo klausimas, ar atleidimas nuo mokesčio taikomas tik esant tiesioginiam ryšiui tarp mokytojo, kaip mokymo paslaugų teikėjo, ir mokinių arba studentų, kaip jų gavėjų, t. y., jo nuomone, kai pastarieji tiesiogiai atsilygina mokytojui.

15 *Finanzamt* ir Italijos vyriausybė tvirtina, kad pagrindinėje byloje nagrinjamos veiklos nereikia atleisti nuo PVM. Atvirkščiai, Graikijos vyriausybė ir Europos Bendrijų Komisija teigia, kad

toki? veikl? reikia atleisti nuo mokes?io.

16 Pirmiausia reikia priminti, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnis numato tam tikros viešojo intereso veiklos atleidim? nuo PVM. Vis d?lto šis atleidimas nuo mokes?io taikomas ne visai viešojo intereso veiklai, o tik šiame skirsnyje nurodytoms ir labai išsamiai apib?dintoms jos r?šims (šiuo klausimu žr. 1998 m. lapkri?io 12 d. Sprendimo *Institute of the Motor Industry*, C?149/97, Rink. p. I?7053, 18 punkt?; 2005 m. gruodžio 1 d. Sprendimo *Ygeia*, C?394/04 ir C?395/04, Rink. p. I?10373, 16 punkt? bei 2006 m. gruodžio 14 d. Sprendimo *VDP Dental Laboratory*, C?401/05, Rink. p. I?0000, 24 punkt?).

17 Pagal Teisingumo Teismo praktik? Šeštosios direktyvos 13 straipsnyje numatyti atleidimo nuo mokes?io atvejai yra savarankiškos Bendrijos teis?s s?vokos, kuriomis siekiama išvengti PVM sistemos taikymo skirtum? valstyb?se nar?se (žr. 1999 m. vasario 25 d. Sprendimo *CPP*, C?349/96, Rink. p. I?973, 15 punkt?; 2001 m. kovo 8 d. Sprendimo *Skandia*, C?240/99, Rink. p. I?1951, 23 punkt? ir min?to sprendimo *Ygeia* 15 punkt?).

18 Formuluot?s, vartojamos Šeštosios direktyvos 13 straipsnyje nurodytam atleidimui nuo mokes?io apibr?žti, turi b?ti aiškinamos siaurai, nes šis atleidimas yra bendro principo, pagal kur? PVM taikomas kiekvienam mokes?io mok?tojo už atlyg? atliekamam paslaug? teikimui, išimtis (žr. 2002 m. birželio 20 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietij?*, C?287/00, Rink. p. I?5811, 43 punkt? ir 2003 m. lapkri?io 20 d. Sprendimo *Taksatorringen*, C?8/01, Rink. p. I?13711, 36 punkt?). Vis d?lto ši? s?vok? aiškinimas turi atitikti tokio atleidimo nuo mokes?io tikslus ir nenukrypti nuo bendros PVM sistemos fiskalinio neutralumo principo (žr. 2003 lapkri?io 6 d. Sprendimo *Dornier*, C?45/01, Rink. p. I?12911, 42 punkt?; 2005 m. geguž?s 26 d. Sprendimo *Kingscrest Associates ir Montecello*, C?498/03, Rink. p. I?4427, 29 punkt? ir 2006 m. birželio 8 d. Sprendimo *L.u.P.*, C?106/05, Rink. p. I?5123, 24 punkt?). Ta?iau šis reikalavimas aiškinti siaurai nereiškia, kad s?vokos, vartojamos 13 straipsnyje numatytiems atleidimo nuo mokes?io atvejams apibr?žti, tur?t? b?ti aiškinamos taip, kad šios nuostatos prarast? savo poveik? (šia prasme žr. 2004 m. lapkri?io 18 d. Sprendimo *Temco Europe*, C?284/03, Rink. p. I?11237, 17 punkt? ir universitetinio švietimo srityje min?to sprendimo *Komisija prieš Vokietij?* 47 punkt?).

19 Tas pats taikoma ir specifin?ms tokio atleidimo nuo mokes?io s?lygoms, b?tent s?lygoms, susijusioms su ?kio subjekto, teikian?io nuo mokes?io atleidžiamas paslaugas, pad?timi arba tapatybe (šia prasme žr. 1999 m. rugs?jo 7 d. Sprendimo *Gregg*, C?216/97, Rink. p. I?4947, 16–20 punktus).

20 Pagrindin?je byloje aišku, kad Vokietijoje W. Haderer nelaikomas panaši? ? Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies i punkte numatyt? viešosios teis?s subjekt? tiksl? siekian?iu asmeniu.

21 Reikia nustatyti, ar pagrindin?je byloje nagrin?jam? veikl? galima priskirti prie veiklos, nurodytos min?tos direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies j punkte, pagal kur? „priva?ios mokymo paslaugos, kai mokoma mokyklini? ar universitetini? dalyk?“, atleidžiamos nuo PVM.

22 Šiomis aplinkyb?mis primintina, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies j punktas šios nuostatos tikslais niekaip neapibr?žia s?vokos „mokyklini? ar universitetini? dalyk?“ mokymas.

23 Nors prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui nekilo abejoni?, ar ši nuostata apima pagrindin?je byloje nagrin?jam? veikl?, *Finanzamt* tvirtina, kad atsižvelgiant ? siaur? aiškinim?, taikom? atleidimo nuo PVM srityje, W. Haderer d?stomam keramikos ir puod? žiedimo kursui netaikomi reikalavimai, panaš?s ? taikomus ?prastiems mokyklose arba universitetuose d?stomiems kursams. Atvirkš?iai, toks kursas skirtas tik laisvalaikiui. *Finanzamt*

pabrėžia, kad nors Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies i punktas, be mokyklinio arba universitetinio švietimo, skirtas ir „vaikų ir jaunimo švietimui“ arba „profesiniam mokymui ar perkvalifikavimui“, jame, kaip ir 1 dalies 1 punkte, minimas tik šio pobūdžio mokymas, nenurodant jokios kitos švietimo arba lavinimo formos.

24 Šiuo aspektu pažymėtina, kad jei tiesa, jog sąvoka, vartojamas Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies j punkte numatytam atleidimui nuo mokesčių apibrėžti, reikia aiškinti siaurai, pernelyg siauras „vaikų ir jaunimo švietimo“ sąvokos supratimas keltų skirtingo PVM sistemos taikymo atskirose valstybėse nerisikavimą, nes švietimo sistemos valstybėse nerisikavo organizuojamos pagal skirtingus reikalavimus. Tokie skirtumai būtų nesuderinami su šio sprendimo 17 punkte primintos Teisingumo Teismo praktikos reikalavimais.

25 Todėl tam tikros žinių sferos operacijos apmokestinimas PVM ar atleidimas nuo jo negali priklausyti nuo jos kvalifikavimo nacionalinėje teisėje. Be to, jei *Finanzamt* argumentai šiuo klausimu pagrįsti konkrečiu sąvokų „mokykla“ arba „universitetas“ aiškinimu Vokietijos švietimo sistemoje vartojama prasme, reikia priminti, kad tam tikros veiklos apmokestinimas PVM arba atleidimas nuo mokesčių nepriklauso nuo jos kvalifikavimo pagal nacionalinę teisę (žr. minėto sprendimo *Kingscrest Associates ir Montecello* 25 punktą).

26 Šiame sprendime nereikia tiksliai apibrėžti Bendrijos sąvokos „mokyklinis arba universitetinis švietimas“ PVM sistemos tikslais; pakanka pažymėti, kad ši sąvoka taikoma ne tik mokymui, po kurio vyksta kvalifikacijų suteikiantys egzaminai arba kuris suteikia išsilavinimą, bet ir užsiimti profesine veikla, bet apima ir kitus dalykus, kurių mokoma mokyklose arba universitetuose tam, kad moksleiviai arba studentai patobulintų savo žinias ir įgūdžius, tačiau tik jei šie dalykai nėra skirti vien poilsiui.

27 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, jei reikia atsižvelgęs į šias aplinkybes, turi iš naujo patikrinti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjama veikla yra „mokyklinis arba universitetinis švietimas“ Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies j punkto prasme.

28 Be to, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies j punkte numatytam atleidimui nuo mokesčių taikyti neužtenka, kad per pamokas mokoma mokyklinio arba universitetinio dalyko, jos turi būti „privatios“.

29 Pagrindinėje byloje, nors iš jos dokumentų aišku, kad W. Haderer dėjo pamokas kaip mokytojas, ir šio dalyko neginėjo nei *Finanzamt*, nei valstybės narės ir Komisija savo pastabose, pateiktose pagal Teisingumo Teismo statuto 23 straipsnį, kyla klausimas, ar šios pamokos buvo „privatios“.

30 Pastarasis patikslinimas leidžia atskirti Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies i punkte nurodytą subjektų paslaugas nuo šios dalies j punkte numatytą paslaugą, kurias mokytojai teikia savo vardu ir savo atsakomybe.

31 Pastarosios paslaugos gali apimti, pavyzdžiui, privatias pamokas, tuo atveju iš esmės yra ryšys tarp konkrečių pamokų turinio ir mokytojo kvalifikacijos. Šiuo atžvilgiu Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies j punkto formuluotė visiškai neprieštarauja tam, kad keliems asmenims dėstomoms pamokoms būtų taikomas šia nuostata numatytas atleidimas nuo mokesčių.

32 Be to, kaip teigia Komisija, reikalavimas, kad pamokos būtų privačios, nereiškia, jog turi būti tiesioginiai sutartiniai santykiai tarp tų, kuriems pamokos skirtos, ir jas dėsiančio mokytojo. Iš tiesų toks sutartinis ryšys dažnai yra ne su paslaugos gavėjais, o su kitais asmenimis, pavyzdžiui, moksleivio ar studento tėvais.

33 Pagrindinėje byloje, kaip matyti iš šio sprendimo 5–8 punktų, tam tikri Teisingumo Teismo turimi bylos duomenys galėtų leisti manyti, jog W. Haderer vykdė veiklą savo vardu ir savo atsakomybe, taigi veikė „privaciai“. Tai taikoma būtų tam, kad jis neturi teisės atlyginimui, negalėdamas dirbti ir aplinkybei, kad atšaukus kursą, jis rizikuotų netekti atlyginimo.

34 Vis dėlto iš tų pačių šio sprendimo punktų aišku, kad W. Haderer pagrindinėje byloje teikė paslaugas viena po kitos su Berlyno žeme sudarytų sutarčių pagrindu. Vadinas, išskyrus kursų atšaukimo dėl moksleivių arba studentų trūkumo atvejus, jo gautas atlygis buvo apskaičiuojamas pagal valandų skaičių, nesvarbu, kiek kursuose dalyvavo asmenys. Be to, nors minėtose sutartyse patikslinta, kad jos nėra „darbo sutartys“ Vokietijos darbo teisės prasme, W. Haderer gavo finansinę pagalbą mokomųjų pensijos fondu ir sveikatos draudimo mokomųjų bei proporcingai apskaičiuotą atostogų išmoką. Galiausiai jis vykdė pagrindinėje byloje nagrinjamą veiklą Berlyno žemės administruojamuose suaugusiųjų švietimo centruose.

35 Ankstesniame punkte pateikti duomenys verčia manyti, kad W. Haderer visiškai nedėstė pamokų savo vardu ir savo atsakomybe, iš tiesų jis buvo Berlyno žemės samdomas mokytojas, iš šios žemės, kaip jos administruojamai švietimo sistemai skirtą paslaugą teikėjas, gavęs atlyginimą; tai atsižvelgus į visas pagrindinės bylos aplinkybes turėtų patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas.

36 Komisija tvirtina, kad atsisakymas pagrindinės bylos aplinkybomis taikyti atleidimą nuo mokesčių prieštarautų bendram Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies i ir j punktuose numatytą specifinį atleidimo nuo mokesčių atvejį tikslui ir sukurtą spragą šių dviejų nuostatų sistemoje. Iš tiesų privati mokytojų pamokos galėtų tam tikrais atvejais prilygti minėtos 1 dalies i punkte nurodytą „subjektą“ vykdomam mokymui.

37 Vis dėlto vienintelė aplinkybė, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies i ir j punktuose numatytos dvi atleidimo nuo mokesčių kategorijos, skirtos paskatinti būtų „mokyklinis arba universitetinis švietimas“, t. y. bendrojo intereso veiklą, nepagrindžia teiginio, jog šios dvi nuostatos bendrai sudaro sistemą, kuri leistų atleidimą nuo PVM taikyti veiklai, neatitinkančiai vienoje arba kitoje minėtoje nuostatoje, kurios, kaip priminta šio sprendimo 16–19 punktuose, turi būti aiškinamos siaurąja prasme ir yra skirtos tik jose išsamiai išvardytoms bei apibūdintoms veiklos sritims, nurodytą sąlygą.

38 Atsižvelgiant į visas išdėstytas pastabas, į pateiktą klausimą reikia atsakyti taip: pagrindinės bylos aplinkybomis asmens, turinčio nepriklausomo bendradarbio statusą, veiklai, kuri sudaro dėstymas teikiant mokyklinio mokymo pagalbą bei keramikos ir puodų žiedimo kursų vedimas suaugusiųjų švietimo centruose, Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies j punkte numatytą atleidimą nuo PVM galima taikyti, tik jei ši veikla sudaro mokytojo savo vardu ir savo atsakomybe duodamos pamokos, susijusios su mokykliniu arba universitetiniu švietimu. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas turi patikrinti, ar taip yra pagrindinėje byloje.

Bylinėjimosi išlaidos

39 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis

teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (trečioji kolegija) nusprendžia:

Pagrindinės bylos aplinkybėmis asmens, turinčio nepriklausomo bendradarbio statusą, veiklai, kurių sudaro dalystybas teikiant mokyklinio mokymo pagalbą bei keramikos ir puodų žiedimo kursų vedimas suaugusiųjų švietimo centruose, 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo — Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies j punkte numatytą atleidimą nuo PVM galima taikyti, tik jei ši veikla sudaro mokytojo savo vardu ir savo atsakomybe duodamos pamokos, susijusios su mokykliniu arba universitetiniu švietimu. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas turi patikrinti, ar taip yra pagrindinėje byloje.

Parašai.

* Proceso kalba: vokiečių.