

TEISINGUMO TEISMO (šeštoji kolegija) SPRENDIMAS

2016 m. rugsėjo 21 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Europos bendrijos bei jos valstybių narių ir Šveicarijos Konfederacijos susitarimas dėl laisvo asmenų judėjimo – Vienodas požiūris – Pajamų mokestis – Pajamų, gautų iš antraeilės pedagoginės veiklos, vykdomos pagal viešųjų teisų steigtame juridiniame asmenyje Europos Sąjungos valstybėje narėje ar valstybėje, kuriai taikomas 1992 m. gegužės 2 d. Europos ekonominės erdvės susitarimas, neapmokestinimas – Valstybės narės teisės nuostatos, pagal kurias šis neapmokestinimas netaikomas pajamoms, gautoms iš tokios veiklos, vykdomos pagal viešųjų teisų steigtame juridiniame asmenyje, turinčiame registruotą buveiną Šveicarijoje“

Byloje C-478/15

dėl *Finanzgericht Baden-Württemberg* (Badeno-Viurtenbergo finansų teismas, Vokietija) 2015 m. liepos 15 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2015 m. rugsėjo 8 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Peter Radgen,

Lilian Radgen

prieš

Finanzamt Ettlingen

TEISINGUMO TEISMAS (šeštoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Arabadžiev, teisėjai C. G. Fernlund (pranešėjas) ir E. Regan, generalinis advokatas M. Wathelet,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos T. Henze ir J. Möller,
- Europos Komisijos, atstovaujamos B.-R. Killmann ir W. Roels,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 1999 m. birželio 21 d. Liuksemburge pasirašyto Europos bendrijos bei jos valstybių narių ir Šveicarijos Konfederacijos susitarimo dėl

laisvo asmenų judėjimo (OL L 114, 2002, p. 6; toliau – Susitarimas dėl laisvo asmenų judėjimo) išaiškinimu.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant Peter Radgen ir jo sutuoktinę Lilian Radgen (toliau kartu – sutuoktiniai Radgen), Vokietijos piliečiai ir rezidentai, ir *Finanzamt Ettlingen* (Etlingeno mokesčių inspekcija, Vokietija, toliau – mokesčių administratorius) ginčą dėl šio administratoriaus atsisakymo vertinant pajamų mokesčių už 2009 mokestinius metus neapmokestinamas pajamas atsižvelgti į P. Radgen pajamas, gautas vykdant antraeilę pedagoginę veiklą pagal viešąją teisę steigtame juridiniame asmenyje Šveicarijoje.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 1999 m. birželio 21 d. Europos bendrija bei jos valstybės narės ir Šveicarijos Konfederacija pasirašė septynis susitarimus, prie kurių priskiriamas Susitarimas dėl laisvo asmenų judėjimo. 2002 m. balandžio 4 d. Tarybos ir Komisijos sprendimu 2002/309/EB, *Euratomas* dėl bendradarbiavimo mokslo ir technologijų srityje (OL L 114, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 11 sk., 41 t., p. 89) šie septyni susitarimai buvo patvirtinti Bendrijos vardu ir įsigaliojo 2002 m. birželio 1 d.

4 Pagal Susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo konstatuojamosios dalies antrą sakinį Susitariančiosios Šalys yra „pasiryžusios gyvendinti laisvą asmenų judėjimą jų teritorijose remiantis Europos bendrijoje taikomomis taisyklėmis“.

5 Šio susitarimo 1 straipsnyje nustatyta:

„Šiuo susitarimu Europos bendrijos ir Šveicarijos piliečiai naudai siekiama:

a) suteikti teisę atvykti, apsigyventi, dirbti pagal darbo sutartį ir įsisteigti kaip savarankiškai dirbančiam asmeniui bei teisę pasilikti sutarties šalį teritorijoje;

<...>

d) sudaryti tokias pat gyvenimo, įsidarbinimo ir darbo sąlygas, kokios yra sudarytos piliečiams.“

6 Šio susitarimo 2 straipsnyje „Diskriminacijos uždraudimas“ numatyta:

„Vienos Susitariančiosios Šalies piliečiai, teisėtai gyvenantys kitos Susitariančiosios Šalies teritorijoje, taikant ir remiantis Susitarimo I, II ir III priedo nuostatomis, nediskriminuojami dėl pilietybės.“

7 To paties susitarimo 4 straipsnyje „Teisė gyventi ir vykdyti ekonominę veiklą“ numatyta:

„Pagal I priedo nuostatas užtikrinama teisė gyventi ir vykdyti ekonominę veiklą <...>.“

8 Susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo 11 straipsnio „Skundų nagrinėjimas“ 1 dalyje asmenims, numatytiems šiame susitarime, suteikta teisė pateikti skundus dėl susitarimo nuostatų taikymo kompetentingoms institucijoms.

9 Remiantis Susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo 15 straipsniu, šio susitarimo priedai ir protokolai yra neatskiriama jo dalis.

10 Susitarimo 16 straipsnio „Nuoroda į Bendrijos teisę“ 2 dalis suformuluota taip:

„Kadangi taikant šį susitarimą naudojamasi Bendrijos teisės šakomis, bus atsižvelgiama į atitinkamą Europos Bendrijos Teisingumo Teismo praktiką iki šio susitarimo pasirašymo. Šveicarija informuojama apie teismo praktiką, priimtą po šio Susitarimo pasirašymo dienos. Siekiant užtikrinti sklandų susitarimo veikimą, Jungtinis komitetas, vienos iš susitariančiųjų šalių prašymu, priima sprendimus dėl šios teismo praktikos poveikio.“

11 Šio susitarimo 21 straipsnio „Ryšys su dvišaliais susitarimais dėl dvigubo apmokestinimo“ 1 dalyje nustatyta:

„1. Susitarimo nuostatos neturi įtakos Šveicarijos ir Europos bendrijos valstybių narių dvišalių susitarimų dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo nuostatomis. Visų pirma šio susitarimo nuostatos neturi daryti įtakos pasienio darbuotojo apibrėžimui pagal susitarimus dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo.

2. Jokia šio susitarimo nuostata negali būti aiškinama taip, kad ji kliudytų Susitariančiųiosioms Šalims taikant atitinkamas savo mokesčių teisės aktų nuostatas išskirti mokesčių mokėtojus, kurie nėra panašioje padėtyje, ypač kiek tai susiję su jų gyvenamąja vieta.

<...>“

12 To paties susitarimo I priedas skirtas laisvam asmeniui, o šio priedo II skyriuje tvirtintos nuostatos, susijusios su pagal darbo sutartį dirbančiais darbuotojais.

13 Šio priedo 6 straipsnio „Gyvenimo šalyje reglamentavimas“ 1 dalyje nustatyta, kad: „pagal darbo sutartį dirbantis darbuotojas, vienos Susitariančiųiosios Šalies pilietis, (toliau – darbuotojas), kuris priimančiųiosios valstybės darbdaviui dirba vien[us] ar daugiau metų, turi gauti leidimą gyventi, galiojantį bent penkerius metus nuo jo išdavimo dienos <...>“. Šio straipsnio 2 dalis reglamentuoja leidimo gyventi, išduoto pagal darbo sutartį trumpiau nei metus dirbantiems darbuotojams, klausimą. Šio straipsnio 3–7 dalyse tvirtintos procedūros nuostatos dėl pagal darbo sutartį dirbančių darbuotojų teisės apsigyventi.

14 Pagal šio priedo 7 straipsnio 1 dalį „pagal darbo sutartį dirbantis pasienio darbuotojas yra kurios nors Susitariančiųiosios Šalies pilietis, kurio gyvenamoji vieta yra tos Susitariančiųiosios Šalies teritorijoje ir kuris dirba pagal darbo sutartį kitos Susitariančiųiosios Šalies teritorijoje, tačiau kasdien arba ne mažiau kaip kartą per savaitę grįžta į savo gyvenamąją vietą“.

15 Susitarimo dėl laisvo asmens judėjimo I priedo 9 straipsnio „Vienodas požiūris“ 1 ir 2 dalyse nustatyta:

„1. Pagal darbo sutartį dirbančiam asmeniui, Susitariančiųiosios Šalies piliečiui, turi būti sudarytos tos pačios sąlygos darbinimo ir darbo sąlygos, kaip ir kitos Susitariančiųiosios Šalies teritorijoje pagal darbo sutartį dirbantiems tos šalies piliečiams, ypač nustatant darbo užmokestį, atleidžiant iš darbo, o tapus bedarbiu – jų grąžinant arba pakartotinai priimant į darbą.

2. Pagal darbo sutartį dirbantis asmuo ir jo šeimos nariai, nurodyti šio priedo 3 straipsnyje, naudojami vienodomis mokestiniais ir socialiniais lengvatomis kaip vietos darbuotojai ir jų šeimos nariai.“

16 Šio susitarimo I priedo III skyrius „Savarankiškai dirbantys asmenys“ apima nuostatas, susijusias su savarankiškai dirbančiais asmenimis.

17 Remiantis *Einkommensteuergesetz* (Pajamų mokesčių įstatymas, *BGBI.* 2002 I, p. 4212), redakcija, priimta 2008 m. gruodžio 19 d. Metiniu mokesčių įstatymu, susijusiu su 2009 mokesčiais metais (*BGBI.* 2009 I, p. 2794; toliau – *EStG*), 1 straipsnio 1 dalimi fiziniai asmenys, kurie nacionalinėje teritorijoje turi nuolatinę ar prastą gyvenamąją vietą, yra neribotai apmokestinami pajamų mokesčiu.

18 *EStG* 3 straipsnio 26 punkte numatyta, kad pajamos, gautos vykdant antraeilį lektorius, mokytojo, instruktorius veiklą ar kitą panašią veiklą viešajame juridiniame asmenyje, steigtame Europos Sąjungos valstybėje narėje ar valstybėje, kuriai taikomas 1992 m. gegužės 2 d. Europos ekonominės erdvės susitarimas (OL L 1, 1994, p. 3, toliau – *EEE* susitarimas), ar jo naudai, neapmokestinamos iki bendros 2 100 eurų per metus sumos.

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

19 Iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos matyti, kad sutuoktiniai Radgen yra Vokietijos piliečiai, gyvenantys Vokietijoje. Jie kartu apmokestinami pajamų mokesčiu šioje valstybėje narėje. Iš šios bylos medžiagos taip pat matyti, kad P. Radgen yra neribotai apmokestinamas pajamų mokesčiu šioje valstybėje narėje.

20 2009 m. P. Radgen vykdė antraeilį pedagoginę veiklą pagal viešąją teisę steigtoje staigoje Šveicarijoje. Ši veikla buvo vykdoma pagal P. Radgen ir šios staigos sudarytą darbo sutartį. Dėl šio paskaitą P. Radgen vykdavo Ciurich, Šveicarijoje, vėliau grįždavo Vokietiją. Už šią veiklą jis gavo 4 095 Šveicarijos frankų (CHF) (apie 2 702 eurus). Sutuoktiniai Radgen manė, kad šioms pajamoms taikomas *EStG* 3 straipsnio 26 punkte numatytas neapmokestinimas.

21 Pranešime apie mokesčių dydį už 2009 m. mokesčių administratorius šią sumą apmokestino pajamų mokesčiu, iš šio mokesčio mokėtinios sumos atskaitęs mokestį prie pajamų šaltinio, kurį surinko Šveicarijos mokesčių administratorius ir kuris sudarė 121,44 euro.

22 Sutuoktiniai Radgen pateikė skundą dėl šio pranešimo. Mokesčių administratorius jį atmetė kaip nepagrįstą dėl to, kad atsisakymas taikyti *EStG* 3 straipsnio 26 punkte numatytą neapmokestinimą nėra kliūtis Susitarimui dėl laisvo asmenų judėjimo.

23 Sutuoktiniai Radgen pareiškė ieškinį prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiame teismui *Finanzgericht Baden-Württemberg* (Badeno-Viurtembergo finansų teismas, Vokietija). Laikydamas P. Radgen „pagal darbo sutartį dirbančiu pasienio darbuotoju“, kaip tai suprantama pagal Susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo I priedo 7 straipsnio 1 dalį, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, ar 2007 m. gruodžio 18 d. Sprendime *Jundt* (C-281/06, EU:C:2007:816) nustatyti principai taip pat gali būti taikomi, kiek tai susiję su šiuo susitarimu.

24 Šiomis aplinkybomis šis teismas pažymi, kad Vokietijos mokesčių teisės požiūriu nelabai svarbu, ar veiklą, kuriai prašoma taikyti neapmokestinimą, vykdo savarankiškai dirbantis asmuo, ar pagal darbo sutartį dirbantis darbuotojas. Be to, šis teismas teigia, kad nors 2007 m. gruodžio 18 d. Sprendimas *Jundt* (C-281/06, EU:C:2007:816) priimtas po šio susitarimo pasirašymo, šis sprendimas tik apibrėžia teisinę situaciją, kuri buvo jau iki šio susitarimo pasirašymo.

25 Šiomis aplinkybomis *Finanzgericht Baden-Württemberg* (Badeno-Viurtembergo finansų teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir Teisingumo Teismui pateikti šį prejudicinį klausimą:

„Ar Susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo nuostatos, pirmiausia šio susitarimo konstatuojamosios

daly, 1, 2, 4, 11, 16 ir 21 straipsniai, taip pat jo I priedo 7, 9 ir 15 straipsniai, aiškintini taip, kad draudžiami valstybės narų teisės aktai, pagal kuriuos šioje valstybėje neribotai apmokestinamam jos piliečiui neleidžiama atskaityti neapmokestinamos sumos už pedagoginę veiklą, kaip antraeilę veiklą, jeigu ji vykdoma ne viešajame juridiniame asmenyje, steigtame Europos Sąjungos valstybėje narėje ar valstybėje, kuriai taikomas EEE susitarimas, ar tokio asmens naudai, bet viešajame juridiniame asmenyje, steigtame Šveicarijos Konfederacijos teritorijoje, arba tokio asmens naudai“

Dėl prejudicinio klausimo

Dėl priimtinumų

26 Pirma, Vokietijos vyriausybė ir Europos Komisija tvirtina, kad Susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo 11 straipsnio, susijusio su skundų nagrinėjimu, ir I priedo 15 straipsnio, susijusio su savarankiškai dirbančiais asmenimis, aiškinimas nėra reikšmingas ginčui prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme.

27 Šiuo klausimu, pagal nusistovėjusį Teisingumo Teismo praktiką nacionalinio teismo pateiktiems klausimams dėl Sąjungos teisės išaiškinimo, atsižvelgiant į jo paties nurodytas faktines aplinkybes ir teisinius pagrindus, kurių tikslumo Teisingumo Teismas neprivalo tikrinti, taikoma reikšmingumo prezumpcija. Teisingumo Teismas gali atsisakyti priimti sprendimą dėl nacionalinio teismo pateikto prejudicinio klausimo, tik jeigu akivaizdu, kad prašomas Sąjungos teisės išaiškinimas neturi jokio ryšio su tikrove arba pagrindinės bylos dalyku, jeigu problema hipotetinė arba Teisingumo Teismas neturi faktinės ir teisinės informacijos, būtinos naudingai atsakyti į jam pateiktus klausimus (2016 m. balandžio 7 d. Sprendimo *KA Finanz*, C-483/14, EU:C:2016:205, 41 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

28 Šiuo atveju, pirma, iš Susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo 11 straipsnio „Skundų nagrinėjimas“ matyti, kad šiuo straipsniu asmenims, numatytiems šiame susitarime, suteikta teisė pateikti skundus dėl susitarimo nuostatų taikymo kompetentingoms institucijoms. Tačiau iš Teisingumo Teismui pateiktos medžiagos nematyti, kad tokia teisė nebuvo suteikta sutuoktiniams Radgen.

29 Antra, neginytina, kad P. Radgen Šveicarijoje veiklą vykdė pagal darbo sutartį. Susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo I priedo 15 straipsnis taikomas savarankiškai dirbantiems asmenims, t. y. asmenims, dirbantiems ne pagal darbo sutartį, todėl P. Radgen nepatenka į šio straipsnio taikymo sritį.

30 Šiomis aplinkybėmis akivaizdu, kad Susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo 11 straipsnio, susijusio su skundų nagrinėjimu, ir I priedo 15 straipsnio, susijusio su savarankiškai dirbančiais asmenimis, aiškinimas nėra reikšmingas ginčui prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme. Todėl prejudicinis klausimas, kiek jis susijęs su šiuo nuostatų aiškinimu, yra nepriimtinas.

31 Antra, Vokietijos vyriausybė teigia, kad P. Radgen negali būti laikomas „pagal darbo sutartį dirbančiu pasienio darbuotoju“, kaip tai suprantama pagal Susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo I priedo 7 straipsnį. Tačiau ši vyriausybė neteigia, kad P. Radgen, vykdydamas atitinkamą veiklą pagal darbo sutartį, nepasinaudojo laisvo judėjimo teise.

32 Kaip matyti iš šio sprendimo 27 punkto, nacionalinis teismas turi apibrėžti jam pateikto ginčo teisinius pagrindus ir faktines aplinkybes. Kadangi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nedviprasmiškai P. Radgen kvalifikavo kaip „pagal darbo sutartį dirbantį pasienio darbuotoją“, kaip tai suprantama pagal šio susitarimo I priedo 7 straipsnį, Teisingumo Teismas

turi remtis prielaida, kad P. Radgen turi šį statusą.

33 Bet kuriuo atveju, kadangi neginėtina, kad P. Radgen pasinaudojo laisvo judėjimo teise, kad galėtų vykdyti veiklą pagal darbo sutartį kitos Susitarimo dalyje laisvo asmenų judėjimo Susitarianų šalių teritorijoje, t. y. Šveicarijos Konfederacijoje, prašomas šio susitarimo nuostatų, susijusių su vienodu požiūriu į pagal darbo sutartį dirbančius darbuotojus, aiškinimas neatrodo hipotetinis, todėl prejudicinis klausimas, kiek jis susijęs su šiuo aiškinimu, yra priimtinas.

34 Iš tiesų Susitarime dalyje laisvo asmenų judėjimo pagal darbo sutartį dirbantys pasienio darbuotojai išskiriami tik viename straipsnyje, būtent I priedo 7 straipsnyje, siekiant nustatyti, kaip matyti iš šio 7 straipsnio, siejamo su šio priedo 6 straipsniu, jiems taikoma palankesnė tvarka teisės apsigyventi srityje nei kitiems pagal darbo sutartį dirbantiems darbuotojams, kuriems taikomas šis susitarimas (šiuo klausimu žr. 2008 m. gruodžio 22 d. Sprendimo *Stamm ir Hauser*, C-13/08, EU:C:2008:774, 39 punktą).

Dėl esmės

35 Savo prejudiciniu klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia sužinoti, ar Susitarimo dalyje laisvo asmenų judėjimo nuostatos, susijusios su vienodu požiūriu į pagal darbo sutartį dirbančius darbuotojus, turi būti aiškinamos taip, kad jos draudžia valstybės narės teisės aktus, kaip nagrinėjamieji pagrindinėje byloje, pagal kuriuos piliečiui, gyvenančiam nacionalinėje teritorijoje, neribotai apmokestinamam pajamų mokesčiu, pasinaudojusiam laisvo judėjimo teise, kad galėtų vykdyti antrąją pedagoginę veiklą pagal viešąją teisę steigtame juridiniame asmenyje Šveicarijoje, nesuteikiama iš šios pagal darbo sutartį vykdomos veiklos gautų pajamų neapmokestinimo, nors toks neapmokestinimas būtų taikomas, jei ši veikla būtų vykdoma pagal viešąją teisę steigtame juridiniame asmenyje šioje valstybėje narėje, kitoje valstybėje narėje ar kitoje valstybėje, kuriai taikomas EEE susitarimas.

36 Taigi, kaip matyti iš Susitarimo dalyje laisvo asmenų judėjimo konstatuojamųjų dalių, 1 straipsnio ir 16 straipsnio 2 dalies, juo siekiama Sąjungos valstybių narių ir Šveicarijos Konfederacijos piliečių naudai įgyvendinti laisvą asmenų judėjimą Susitarianų šalių teritorijose, remiantis Sąjungoje taikomomis teisės nuostatomis, kuriose esančias sąvokas reikia aiškinti vadovaujantis Teisingumo Teismo praktika (2015 m. lapkričio 19 d. Sprendimo *Bukovansky*, C-241/14, EU:C:2015:766, 40 punktas).

37 Šiomis aplinkybėmis primintina, kad šis tikslas pagal šio susitarimo 1 straipsnio a ir d punktus yra šiems piliečiams suteikti teisę, be kita ko, atvykti, gyventi, dirbti pagal darbo sutartį, taip pat sudaryti tokias pačias gyvenimo, įsidarbinimo ir darbo sąlygas, kokios yra sudarytos piliečiams.

38 Taigi, Susitarimo dalyje laisvo asmenų judėjimo 4 straipsnis suteikia teisę vykdyti ekonominę veiklą pagal šio susitarimo I priedo nuostatas, o šio priedo II skyriuje yra nuostatos, susijusios su laisvu pagal darbo sutartį dirbančių darbuotojų judėjimu, visų pirma su vienodo požiūrio principu.

39 Šiomis aplinkybėmis primintina, kad Susitarimo dalyje laisvo asmenų judėjimo I priedo 9 straipsnis „Vienodas požiūris“ užtikrina šio susitarimo 2 straipsnyje nustatyto nediskriminavimo principo taikymą vykstant laisvam darbuotojų judėjimui (2015 m. lapkričio 19 d. Sprendimo *Bukovansky*, C-241/14, EU:C:2015:766, 47 punktas).

40 Šio 9 straipsnio 2 dalyje nustatyta specialioji taisyklė, pagal kurią siekiama, kad pagal darbo sutartį dirbantis darbuotojas ir jo šeimos nariai galėtų naudotis vienodomis socialinėmis ir mokesčių lengvatomis kaip ir tos šalies pagal darbo sutartį dirbantys piliečiai ir jų šeimos nariai. Mokesčių lengvatų srityje Teisingumo Teismas jau nusprendė, kad šioje nuostatoje numatytu

vienodo požiūrio principu gali remtis ir dirbantis Susitarimo šiosios Šalies pilietis, kuris pasinaudojo laisvo judėjimo teise savo kilmės valstybėje (2015 m. lapkričio 19 d. Sprendimo *Bukovansky*, C-241/14, EU:C:2015:766, 36 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

41 Dėl pagrindinės bylos, kaip buvo nurodyta šio sprendimo 33 punkte, neginytina, kad P. Radgen pasinaudojo laisvo judėjimo teise, vykdydamas veiklą pagal darbo sutartį Šveicarijos Konfederacijos teritorijoje. Iš to matyti, kad jam taikomas Susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo I priedo II skyrius, todėl jis gali remtis šio priedo II skyriaus 9 straipsniu savo kilmės valstybės atžvilgiu.

42 Taigi reikia patikrinti, ar P. Radgen buvo nepalankiau vertinamas, palyginti su kitais Vokietijos piliečiais rezidentais, vykdydžiusiais analogišką veiklą pagal darbo sutartį, bet, priešingai nei jis, nacionalinėje teritorijoje, kitoje Sąjungos valstybėje ar valstybėje, kuriai taikomas EEE susitarimas, pagal viešąją teisę steigtame juridiniame asmenyje.

43 Šiuo atveju pakanka konstatuoti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamos teisės nuostatomis, pagal kurias mokesčių mokėtojams Vokietijos rezidentams, vykdančioms antraeilę pedagoginę veiklą pagal viešąją teisę steigtame juridiniame asmenyje Šveicarijoje, nesuteikiamas iš šios veiklos pagal darbo sutartį gautų pajamų neapmokestinimas, nors toks neapmokestinimas taikomas, jei ši veikla vykdoma pagal viešąją teisę steigtame juridiniame asmenyje nacionalinėje teritorijoje, kitoje Sąjungos valstybėje narėje ar kitoje valstybėje, kuriai taikomas EEE susitarimas, nustatomas skirtingas fiskalinis požiūris į mokesčių mokėtojus Vokietijos rezidentus pagal jų pajamų kilmę.

44 Šis skirtingas požiūris gali atgrasyti mokesčių mokėtojus Vokietijos rezidentus nuo pasinaudojimo laisvo judėjimo teise vykdančią antraeilę pedagoginę veiklą Šveicarijos teritorijoje ir toliau gyvenant savo gyvenamosios vietos valstybėje, todėl tai yra skirtingas požiūris, iš esmės prieštaraujantis Susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo I priedo 9 straipsnio 2 daliai.

45 Vis dėlto taip pat reikia atsižvelgti, pirma, į šio susitarimo 21 straipsnio 2 dalį, kuri leidžia mokesčių srityje skirtingai vertinti mokesčių mokėtojus, kurių padėtis nėra panaši, ypač kiek tai susiję su jų gyvenamąja vieta.

46 Antra, jei mokesčių mokėtojų padėtis yra panaši, iš nusistovėjusios Teisingumo Teismo praktikos, susijusios su Sutarties garantuojama judėjimo laisve, matyti, kad skirtingas požiūris gali būti pateisinamas privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais. Tačiau ir tokiu atveju tai turi būti tinkama norint įgyvendinti siekiamą tikslą ir neviršyti to, kas būtina jam pasiekti (be kita ko, žr. 1993 m. kovo 31 d. Sprendimo *Kraus*, C-19/92, EU:C:1993:125, 32 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką ir 2010 m. kovo 16 d. Sprendimo *Olympique Lyonnais*, C-325/08, EU:C:2010:143, 38 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

47 Vienodo požiūrio principu, kuris yra Europos Sąjungos teisės sąvoka, (2011 m. spalio 6 d. Sprendimas *Graf ir Engel*, C-506/10, EU:C:2011:643, 26 punktas), siekiant nustatyti galimą nevienodą požiūrį taikant Susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo, reikia remtis, kaip matyti iš šio sprendimo 36 punkto, pagal analogiją Teisingumo Teismo praktikoje nustatytiems principams, numatytiems ankstesniame šio sprendimo punkte.

48 Šiuo atveju reikia konstatuoti, kad nebuvo teigiama, jog mokesčių mokėtojo Vokietijos rezidento, vykdančio antraeilę pedagoginę veiklą pagal darbo sutartį Šveicarijos teritorijoje, padėtis, kiek tai susiję su pajamų mokesčiu, nebuvo panaši, palyginti su mokesčių mokėtojais Vokietijos rezidentais, kuriems taikomas pagrindinėje byloje nagrinjamas neapmokestinimas.

49 Tad nevienodas požiūris gali būti pateisinamas tik privalomaisiais bendrojo intereso

pagrindais. Tačiau ir tokiu atveju tai turi būti tinkama norint įgyvendinti siekiamą tikslą ir neviršyti to, kas būtina jam pasiekti.

50 Šiuo klausimu primintina, kad 2007 m. gruodžio 18 d. Sprendime *Jundt* (C-281/06, EU:C:2007:816) Teisingumo Teismas nagrinėjo tiek, kiek susiję su fiziniais asmenimis, pasinaudojusiais judėjimo laisve vykdant antrąjį pedagoginį veiklą kitoje valstybėje narėje steigtame universitete ir toliau gyvenusiais savo gyvenamosios vietos valstybėje, ar draudžiamas skirtingas požiūris į šiuos asmenis ir asmenis, kurie tokia veiklą vykdo nacionalinėje teritorijoje, kylantis iš *EStG* 3 straipsnio 26 punkto, gali būti pateisinamas privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais.

51 Teisingumo Teismas 2007 m. gruodžio 18 d. Sprendimo *Jundt* (C-281/06, EU:C:2007:816) 63 ir 64 punktuose nusprendė, kad šis laisvės teikti paslaugas apribojimas negali būti pateisintas privalomuoju bendrojo intereso pagrindu, susijusiu su švietimo, tyrimų ir plėtros skatinimu tiek, kiek nuostata kelių grupių dalytojams, vykdančių antrąjį veiklą, laisvei pasirinkti paslaugų teikimo vietą Sąjungoje, nenustatius, jog siekiant tariamo švietimo skatinimo tikslo būtina atitinkamą neapmokestinimą taikyti tik mokesčių mokėtojams, kurie vykdo panašią veiklą nacionalinėje teritorijoje steigtuose universitetuose.

52 Teisingumo Teismas to sprendimo 69–71 punktuose taip pat atmetė pateisinimą, pagrįstą bendrojo intereso pagrindu, susijusiu su būtinybe užtikrinti Vokietijos mokesčių sistemos darną, nes mokesčių sistemos požiūriu neegzistuoja tiesioginis ryšys tarp nacionalinio universiteto sumokėto veiklos atlyginimo neapmokestinimo ir šio pranašumo kompensavimo konkrečiu mokesčiu.

53 Be to, Teisingumo Teismas šio sprendimo 83–88 punktuose pažymėjo, kad, pirma, *EStG* 3 straipsnio 26 punkte numatytas neapmokestinimas yra ne priemonė, susijusi su mokymo turiniu ar švietimo sistemos organizavimu, bet visuotinai taikoma mokesčių priemonė, kuria suteikiamas mokesčinis pranašumas tuo atveju, kai fizinis asmuo vykdo veiklą visuomenės naudai. Antra, bet kuriuo atveju valstybės narės, įgyvendindamos savo turimų kompetencijų ir atsakomybę organizuoti švietimo sistemą, turi laikytis Sutarties nuostatų, susijusių su judėjimo laisve. Iš to matyti, kad net jei toks nacionalinis reglamentavimas yra su tokiu organizavimu susijusi priemonė, jis vis tiek yra nesuderinamas su Sutartimi, nes daro įtaką dalytojo, vykdančio antrąjį veiklą, paslaugų teikimo vietos pasirinkimui.

54 Šie argumentai taikytini tokiai situacijai, kaip nagrinėjamoji pagrindinėje byloje. Iš tiesų faktas, kad nagrinėjamą veiklą vykdo savarankiškai dirbantis asmuo, kaip byloje, kurioje priimtas 2007 m. gruodžio 18 d. Sprendimas *Jundt* (C-281/06, EU:C:2007:816), ar pagal darbo sutartį dirbantis asmuo, kaip yra pagrindinėje byloje, nėra reikšmingas. Tačiau ir vienu, ir kitu atveju nagrinėjama teisės nuostata – *EStG* 3 straipsnio 26 punktas – gali paveikti mokesčių mokėtojų rezidentų vietos antraeilei pedagoginei veiklai vykdyti pasirinkimą.

55 Šie argumentai taip pat atitinka Susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo tikslą, kuris, kaip matyti iš konstatuojamosios dalies, yra Sąjungos valstybių narių ir Šveicarijos Konfederacijos piliečių naudai įgyvendinti laisvą asmenų judėjimą Susitariančiųjų Šalių teritorijose, remiantis Sąjungoje taikomomis teisės nuostatomis.

56 Iš to matyti, kad nacionalinės teisės nuostatos, kaip nagrinėjamosios pagrindinėje byloje, kuriomis mokesčių mokėtojams rezidentams, pasinaudojusiems laisvo judėjimo teise vykdant antrąjį pedagoginį veiklą pagal darbo sutartį juridiniame asmenyje, įsisteigusiam Šveicarijos Konfederacijos teritorijoje, atsisakoma taikyti neapmokestinimą dėl šios veiklos vykdymo vietos, prieštarauja Susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo I priedo 9 straipsnio 2 daliai.

57 Šiomis aplinkybomis ? pateikt? klausim? reikia atsakyti taip: Susitarimo d?l laisvo asmen? jud?jimo nuostatos, susijusios su vienodu poži?riu ? pagal darbo sutart? dirban?ius darbuotojus, turi b?ti aiškinamos taip, kad jos draudžia valstyb?s nar?s teis?s nuostatas, kaip nagrin?jamosios pagrindin?je byloje, kurios pilie?iui, gyvenan?iam nacionalin?je teritorijoje, neribotai apmokestinamam pajam? mokes?iu, pasinaudojusiam laisvo jud?jimo teise, kad gal?t? vykdyti antraeil? pedagogin? veikl? pagal vieš?j? teis? ?steigtame juridiniame asmenyje Šveicarijoje, nesuteikia iš šios pagal darbo sutart? vykdomos veiklos gaut? pajam? neapmokestinimo, nors toks neapmokestinimas b?t? taikomas, jei ši veikla b?t? vykdoma pagal vieš?j? teis? ?steigtame juridiniame asmenyje šioje valstyb?je nar?je, kitoje S?jungos valstyb?je nar?je ar kitoje valstyb?je, kuriai taikomas EEE susitarimas.

D?l bylin?jimosi išlaid?

58 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

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

1999 m. birželio 21 d. Liuksemburge pasirašyto Europos bendrijos bei jos valstybi? nari? ir Šveicarijos Konfederacijos susitarimo d?l laisvo asmen? jud?jimo nuostatos, susijusios su vienodu poži?riu ? pagal darbo sutart? dirban?ius darbuotojus, turi b?ti aiškinamos taip, kad jos draudžia valstyb?s nar?s teis?s nuostatas, kaip nagrin?jamosios pagrindin?je byloje, kurios pilie?iui, gyvenan?iam nacionalin?je teritorijoje, neribotai apmokestinamam pajam? mokes?iu, pasinaudojusiam laisvo jud?jimo teise, kad gal?t? vykdyti antraeil? pedagogin? veikl? pagal vieš?j? teis? ?steigtame juridiniame asmenyje Šveicarijoje, nesuteikia iš šios pagal darbo sutart? vykdomos veiklos gaut? pajam? neapmokestinimo, nors toks neapmokestinimas b?t? taikomas, jei ši veikla b?t? vykdoma pagal vieš?j? teis? ?steigtame juridiniame asmenyje šioje valstyb?je nar?je, kitoje Europos S?jungos valstyb?je nar?je ar kitoje valstyb?je, kuriai taikomas 1992 m. geguž?s 2 d. Europos ekonomin?s erdv?s susitarimas.

Parašai.

* Proceso kalba: vokie?i?.