ARREST VAN HET HOF (Derde kamer)

28 januari 2010 *

In zaak C-473/08,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door het Sächsische Finanzgericht (Duitsland) bij beslissing van 13 oktober 2008, ingekomen bij het Hof op 5 november 2008, in de procedure

Ingenieurbüro Eulitz GbR Thomas und Marion Eulitz

tegen

Finanzamt Dresden I,

wijst

HET HOF (Derde kamer),

samengesteld als volgt: J. N. Cunha Rodrigues, president van de Tweede kamer, waarnemend voor de president van de Derde kamer, A. Rosas, U. Lõhmus, A. Ó Caoimh (rapporteur) en A. Arabadjiev, rechters,

* Procestaal: Duits.

advocaat-generaal: E. Sharpston,
griffier: R. Grass,

gelet op de opmerkingen van:

— het Finanzamt Dresden I, vertegenwoordigd door P. Zimmermann-Hübner,

— de Duitse regering, vertegenwoordigd door M. Lumma en C. Blaschke als gemachtigden,

— de Griekse regering, vertegenwoordigd door G. Kanellopoulos, S. Trekli en M. Tassopoulou als gemachtigden,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door D. Triantafyllou als gemachtigde,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1; hierna: „Zesde richtlijn").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Ingenieurbüro Eulitz GbR Thomas und Marion Eulitz (hierna: „Eulitz GbR") en het Finanzamt Dresden I (hierna: „Finanzamt") over de weigering van laatstgenoemde om de activiteiten die de vennoot van Eulitz GbR, T. Eulitz, uitoefent in het kader van door een derde instelling georganiseerde vervolgberoepsopleidingen, vrij te stellen van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw").

Rechtskader

Gemeenschapsregeling

3 Artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn onderwerpt aan btw „de leveringen van goederen en de diensten welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht".

4 Overeenkomstig artikel 4, lid 1, van deze richtlijn wordt als belastingplichtige beschouwd ieder die, ongeacht op welke plaats, zelfstandig een van de in lid 2 van dat artikel omschreven economische activiteiten verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van deze activiteit.

5 In artikel 4, lid 4, eerste alinea, van deze richtlijn wordt gepreciseerd dat „de in lid 1 gebezigde term ‚zelfstandig' […] van de belastingheffing loontrekkenden en andere personen [uitsluit], voor zover die met hun werkgever een arbeidsovereenkomst hebben aangegaan of enige andere juridische band hebben waaruit een verhouding van ondergeschiktheid ontstaat ten aanzien van de arbeids- en bezoldigingsvoorwaarden en de verantwoordelijkheid van de werkgever".

6 Artikel 13, A, lid 1, van de Zesde richtlijn luidt als volgt:

„Onverminderd andere communautaire bepalingen verlenen de lidstaten vrijstelling voor de onderstaande handelingen, onder de voorwaarden die zij vaststellen om een juiste en eenvoudige toepassing van de betreffende vrijstellingen te verzekeren en alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen:

[…]

i) onderwijs aan kinderen of jongeren, school- of universitair onderwijs, beroepsopleiding of -herscholing, met inbegrip van de diensten en goederenleveringen die hiermede nauw samenhangen, door publiekrechtelijke lichamen die daartoe zijn ingesteld of door andere organisaties die door de betrokken lidstaat als lichamen met soortgelijke doeleinden worden erkend;

j) privélessen die particulier door docenten worden gegeven en betrekking hebben op het school- of universitair onderwijs;

[…]”

Nationale regeling

7 Ten tijde van de feiten in het hoofdgeding bepaalde § 4 van het Umsatzsteuergesetz (Duitse btw-wet; hierna: „UStG”), met als titel „Vrijgestelde leveringen en andere diensten”, in punt 21 dat van de btw waren vrijgesteld:

„a) rechtstreeks op scholing en opleiding gerichte diensten die worden verstrekt door privéscholen en andere instellingen voor algemene vorming of beroepsopleiding,

aa) wanneer zij als vervangende scholen overeenkomstig artikel 7, lid 4, van het Grundgesetz door de staat erkend zijn of naar het recht van een Land zijn toegestaan, of

bb) wanneer de bevoegde autoriteit van het Land verklaart dat zij volgens de voorschriften voorbereiden voor een beroep of een examen dat ten overstaan van een publiekrechtelijke rechtspersoon moet worden afgelegd,

b) rechtstreeks op scholing of opleiding gerichte onderwijsdiensten die worden verstrekt door zelfstandige docenten

aa) in instellingen voor hoger onderwijs in de zin van de §§ 1 en 70 van het Hochschulrahmengesetz en publiekrechtelijke scholen voor algemeen of beroeponderwijs, of

bb) in privéscholen en andere inrichtingen voor algemeen of beroepsonderwijs, voor zover deze voldoen aan de voorwaarden sub a".

8 Ingevolge § 4, punt 22, sub a, UStG waren van btw vrijgesteld lezingen, cursussen en andere wetenschappelijke of didactische bijeenkomsten, die door publiekrechtelijke rechtspersonen, door hogere bestuurs- en economische universiteiten, volksuniversiteiten of door instellingen in het algemeen belang of in het belang van een beroepsvereniging werken, worden georganiseerd wanneer de inkomsten hoofdzakelijk ter dekking van de kosten worden aangewend.

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

9 Eulitz GbR, een burgerrechtelijke vennootschap, exploiteert een studiebureau te Dresden (Duitsland).

10 De vennoot van Eulitz GbR, T. Eulitz, is een gediplomeerd ingenieur op het gebied van brandbeveiliging. Tijdens de in het hoofdgeding aan de orde zijnde periode, van 2001 tot en met 2005, heeft hij lesgegeven aan het Europäische Institut für postgraduate

Bildung an der Technischen Universität Dresden (EIPOS e.V.) (hierna: „EIPOS"), een privaatrechtelijke vereniging, en heeft hij in examencommissies examens afgenomen.

11 Naast zijn activiteiten als docent en examinator was Eulitz verantwoordelijk voor de algemene organisatorische en inhoudelijke leiding van een aantal opleidingen. Hij moest dus met de andere docenten afspraken maken over het tijdstip en de inhoud van hun cursussen en hij was voor al deze opleidingen het belangrijkste aanspreekpunt voor de cursisten.

12 Eulitz heeft zijn activiteiten uitgeoefend in het kader van diverse opleidingen die alle betrekking hebben op brandpreventie. Om tot deze opleidingen te worden toegelaten moesten de cursisten al in het bezit zijn van, ten minste, een diploma van architect of ingenieur dat was uitgereikt door een universiteit of instelling voor hoger beroepsonderwijs, of ten minste twee jaar beroepservaring op het gebied van brandbeveiligingsplanning of eventueel op het gebied van de bouw kunnen aantonen. Cursisten die na afloop van de deskundigenopleiding het diploma behaalden, werden op verzoek tot deskundige in preventieve brandbeveiliging benoemd door de Industrie- und Handelskammer.

13 Het Finanzamt heeft btw geheven over de inkomsten die Eulitz GbR uit deze activiteiten van Eulitz heeft verkregen, daar deze activiteiten volgens het Finanzamt niet in aanmerking kwamen voor de vrijstelling van § 4, punt 21 of 22, UStG.

14 Nadat het door Eulitz GbR tegen deze beslissing gemaakte bezwaar was afgewezen, heeft zij het beroep in het hoofdgeding ingesteld, strekkende tot vrijstelling van de betrokken inkomsten, die volgens haar waren verkregen als tegenprestatie voor de diensten die Eulitz heeft verstrekt als docent die particulier, voor eigen rekening en op eigen verantwoordelijkheid lesgeeft.

15 Het Finanzamt is daarentegen van oordeel dat een vrijstelling op grond van artikel 13, A, lid 1, sub i of j, van de Zesde richtlijn uitgesloten is. Eulitz GbR is immers noch een publiekrechtelijke instelling voor onderwijs aan kinderen of jongeren, school- of universitair onderwijs, beroepsopleiding of -herscholing, noch een andere organisatie die door de betrokken lidstaat is erkend als lichaam met soortgelijke doeleinden. Bovendien kunnen de litigieuze diensten niet worden beschouwd als school- of universitair onderwijs dat particulier wordt verstrekt door een docent. Eulitz heeft met name gehandeld als docent in het kader van door EIPOS aangeboden opleidingen en dus op verantwoordelijkheid en voor rekening van deze vereniging.

16 Het Sächsische Finanzgericht wijst er met name op dat Eulitz GbR een zelfstandige onderneming is in de zin van § 2, lid 1, UStG, maar dat zij naar Duits nationaal recht geen recht heeft op btw-vrijstelling voor de litigieuze diensten. Het is namelijk niet Eulitz GbR, doch EIPOS die deze diensten heeft verricht ten behoeve van de cursisten die aan de opleidingen deelnamen. Bovendien beschikt EIPOS noch Eulitz GbR over een verklaring in de zin van § 4, punt 21, sub b-bb, UStG, waaruit blijkt dat zij volgens de voorschriften voorbereiden voor een beroep of een examen dat ten overstaan van een publiekrechtelijke rechtspersoon moet worden afgelegd. Op basis van laatstgenoemde omstandigheid is het volgens de verwijzende rechter uitgesloten dat artikel 13, A, lid 1, sub i, van de Zesde richtlijn van toepassing is, aangezien Eulitz GbR geen door de betrokken lidstaat „erkend lichaam" is in de zin van deze bepaling. Wat het bepaalde sub j van dat lid betreft, heeft de verwijzende rechter twijfels over de hoedanigheid van Eulitz als docent die „particulier" lesgeeft.

17 Daarop heeft het Sächsische Finanzgericht, dat twijfels heeft bij de toepasselijkheid in het hoofdgeding van de vrijstelling van artikel 13, A, lid 1, sub j, van deze richtlijn, de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

„1) Vormen de lessen en examens die een gediplomeerd ingenieur aan een opleidingsinstituut met de rechtsvorm van een privaatrechtelijke vereniging verzorgt in het kader van een vervolgopleiding voor cursisten die al in het bezit zijn

van ten minste een universitair of hogerberoepsonderwijsdiploma van architect of ingenieur dan wel een gelijkwaardige opleiding hebben genoten, ‚school- of universitair onderwijs' in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub j, van [de Zesde richtlijn]?

2) a) Valt iemand die overigens voldoet aan de voorwaarden van een docent die ‚particulier' in de zin van [deze bepaling] lesgeeft, buiten deze categorie van personen wanneer

— hij voor zijn lessen (geheel of gedeeltelijk) betaling ontvangt zelfs wanneer zich geen cursisten voor de concrete opleiding hebben aangemeld, maar hij hiervoor al voorbereidingen heeft getroffen, dan wel

— hem herhaaldelijk en continu gedurende een aanzienlijke periode wordt opgedragen de betrokken cursussen en examens te verzorgen, dan wel

— hij naast zijn rechtstreekse onderwijsactiviteiten een in professioneel en/of organisatorisch opzicht vooraanstaande positie heeft verworven ten opzichte van de andere docenten van de betrokken opleiding?

b) Is van een dergelijke uitsluiting eventueel reeds sprake wanneer een van deze omstandigheden zich voordoet, of is daartoe vereist dat twee of alle drie de omstandigheden zich voordoen?"

Beantwoording van de prejudiciële vragen

18 Met zijn twee vragen wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of het begrip „privélessen die particulier door docenten worden gegeven en betrekking hebben op het school- of universitair onderwijs" in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn mede activiteiten omvat als die welke de vennoot van verzoekster in het hoofdgeding uitoefent in omstandigheden als die in het hoofdgeding.

19 Vooraf zij opgemerkt, zoals de Commissie van de Europese Gemeenschappen doet, dat blijkt dat naar Duits recht de in het hoofdgeding aan de orde zijnde activiteiten niet door Eulitz GbR als zelfstandige rechtspersoon werden uitgeoefend, doch door haar vennoot, Eulitz. Gelet op dit gegeven stelt de verwijzende rechter vragen over de activiteiten van deze vennoot, aangezien zijn activiteiten kunnen worden gelijkgesteld met de activiteiten van deze vennootschap als zodanig.

Eerste vraag

20 Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat lessen en examens die een gediplomeerd ingenieur aan een opleidingsinstituut met de rechtsvorm van een privaatrechtelijke vereniging verzorgt in het kader van met een diploma afgesloten opleidingen die bedoeld zijn voor cursisten die al in het bezit zijn van ten minste een door een instelling voor hoger onderwijs uitgereikt diploma van architect of ingenieur dan wel een gelijkwaardige opleiding hebben genoten, onder het begrip „school- of universitair onderwijs" in de zin van deze bepaling kunnen vallen.

21 De bewoordingen van de Duitse taalversie van artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn, te weten „von Privatlehrern erteilten Schul- und Hochschulunterricht" (letterlijk: door privéleraren verstrekt school- en universitair onderwijs) verschillen echter van de bewoordingen van alle andere taalversies waarin de Zesde richtlijn oorspronkelijk is geredigeerd, aangezien de in deze bepaling voorziene vrijstelling in al

deze andere taalversies niet ziet op „school- of universitair onderwijs", maar op een daarmee verwant begrip, dat in het Nederlands wordt verwoord als „privélessen die […] betrekking hebben op" het school- of universitair onderwijs.

22 Volgens vaste rechtspraak gebiedt het vereiste van een uniforme toepassing en dus uitlegging van een gemeenschapshandeling dat deze tekst niet op zichzelf in een van zijn versies wordt beschouwd, maar wordt uitgelegd zowel naar de werkelijke bedoeling van de auteur ervan als naar het door deze laatste nagestreefde doel, gelet op onder meer de in alle talen geredigeerde versies (zie met name arresten van 12 november 1969, Stauder, 29/69, Jurispr. blz. 419, punt 3, en 22 oktober 2009, Zurita García en Choque Cabrera, C-261/08 en C-348/08, Jurispr. blz. I-10143, punt 54).

23 Bijgevolg moet de eerste vraag in wezen worden opgevat als de vraag of artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn aldus dient te worden uitgelegd dat activiteiten als die welke in het hoofdgeding aan de orde zijn, „privélessen die […] betrekking hebben op het school- of universitair onderwijs" in de zin van deze bepaling kunnen vormen.

24 Voorts kent de Zesde richtlijn de btw een zeer ruime werkingssfeer toe, die alle economische activiteiten van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter omvat. Artikel 13 van deze richtlijn stelt echter een aantal activiteiten vrij van btw (zie arrest van 16 oktober 2008, Canterbury Hockey Club en Canterbury Ladies Hockey Club, C-253/07, Jurispr. blz. I-7821, punt 15).

25 Volgens de rechtspraak van het Hof vormen de vrijstellingen van artikel 13 van de Zesde richtlijn autonome begrippen van gemeenschapsrecht, die tot doel hebben verschillen in de toepassing van het btw-stelsel tussen de lidstaten te voorkomen (zie met name arresten van 25 februari 1999, CPP, C-349/96, Jurispr. blz. I-973, punt 15;

14 juni 2007, Horizon College, C-434/05, Jurispr. blz. I-4793, punt 15, en 22 oktober 2009, Swiss Re Germany Holding, C-242/08, Jurispr. blz. I-10099, punt 33).

26 Voorts blijkt uit vaste rechtspraak dat de vrijstellingen van artikel 13, A, van de Zesde richtlijn niet voorzien in btw-vrijstelling voor alle activiteiten van algemeen belang, maar enkel voor die welke daarin zeer gedetailleerd worden opgesomd en omschreven (zie in die zin met name arresten van 11 juli 985, Commissie/Duitsland, 107/84, Jurispr. blz. I-2655, punt 17; 20 november 2003, D'Ambrumenil en Dispute Resolution Services, C-307/02, Jurispr. blz. I-13989, punt 54; 14 juni 2007, Haderer, C-445/05, Jurispr. blz. I-4841, punt 16 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en reeds aangehaald arrest Canterbury Hockey Club en Canterbury Ladies Hockey Club, punt 18).

27 De bewoordingen waarin de in artikel 13 van de Zesde richtlijn bedoelde vrijstellingen zijn omschreven, moeten strikt worden uitgelegd, aangezien zij afwijkingen zijn van het algemene beginsel dat btw wordt geheven over elke dienst die door een belastingplichtige onder bezwarende titel wordt verricht. De uitlegging van die bewoordingen moet echter in overeenstemming zijn met de door bedoelde vrijstellingen nagestreefde doeleinden en dient te stroken met de eisen van het beginsel van fiscale neutraliteit, dat inherent is aan het gemeenschappelijke btw-stelsel. Dit beginsel van strikte uitlegging betekent dus niet dat de bewoordingen die ter omschrijving van de vrijstellingen van artikel 13 zijn gebruikt, aldus moeten worden uitgelegd dat zij geen effect meer sorteren (zie reeds aangehaalde arresten Horizon College, punt 16, en Haderer, punt 18 en aldaar aangehaalde rechtspraak, alsmede arrest van 19 november 2009, Don Bosco Onroerend Goed, C-461/08, Jurispr. blz. I-11079, punt 25 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

28 Artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn bevat voor de toepassing van deze bepaling geen definitie van het begrip „privélessen die […] betrekking hebben op het school- of universitair onderwijs".

29 Met betrekking tot de in dit begrip gebruikte woorden „school- of universitair onderwijs" heeft het Hof, dat evenwel geen precieze definitie daarvan heeft gegeven, in punt 26 van het reeds aangehaalde arrest Haderer opgemerkt dat dit begrip zich niet alleen beperkt tot onderwijs dat leidt tot een examen ter verkrijging van een kwalificatie of waardoor een opleiding kan worden verkregen met het oog op de uitoefening van een beroepsactiviteit, maar ook andere activiteiten omvat waarin aan scholen of

universiteiten wordt lesgegeven teneinde de kennis en de vaardigheden van leerlingen of studenten te ontwikkelen, op voorwaarde dat deze activiteiten niet een louter recreatief karakter hebben.

30 Met betrekking tot inzonderheid het begrip „onderwijs" heeft het Hof in wezen geoordeeld dat de overdracht van kennis en vaardigheden tussen docent en studenten weliswaar een bijzonder belangrijk element van de in artikel 13, A, lid 1, sub i, van de Zesde richtlijn bedoelde onderwijsactiviteit is, maar dat deze activiteit uit een geheel van elementen bestaat die, naast elementen betreffende de relaties die tussen docenten en studenten tot stand komen, ook die omvatten welke het organisatiekader vormen van de instelling waaraan het onderwijs wordt verstrekt (zie in die zin reeds aangehaald arrest Horizon College, punten 18-20).

31 Dezelfde term moet in de context van artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn op overeenkomstige wijze worden begrepen.

32 Zoals in punt 21 van het onderhavige arrest is uiteengezet, ziet de in laatstgenoemde bepaling voorziene vrijstelling echter niet rechtstreeks op „school- of universitair onderwijs", maar in de andere taalversies dan de Duitse op een verwant begrip, dat in het Nederlands wordt verwoord als „privélessen die […] betrekking hebben op" dit type van onderwijs. De term „privélessen" moet in deze context worden begrepen als hoofdzakelijk de overdracht van kennis en vaardigheden tussen een leraar of docent en leerlingen of studenten.

33 Hoewel diensten die een docent aan een opleidingsinstituut verricht, los van elk ander element, niet noodzakelijk „school- of universitair onderwijs" in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn vormen, kunnen dergelijke diensten bijgevolg niettemin onder het begrip „privélessen die […] door docenten worden gegeven en

betrekking hebben op het school- of universitair onderwijs" in de zin van dezelfde bepaling vallen voor zover zij hoofdzakelijk de overdracht van kennis en vaardigheden tussen een leraar of docent en leerlingen of studenten omvatten in het kader van een opleiding met het oog op de uitoefening van een beroepsactiviteit.

34 Zoals de Duitse regering stelt, is het in dit verband voor de uitlegging van artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn van geen belang dat de in deze bepaling voorziene vrijstelling — zowel in de Duitse taalversie als in de andere taalversies — minder ruim is verwoord dan de vrijstelling sub i, van dat lid, doordat met name sub j, anders dan sub i, niet uitdrukkelijk wordt verwezen naar beroepsopleiding, naast school- of universitair onderwijs.

35 Zoals de verwijzende rechter zelf suggereert, behoeft voor btw-doeleinden geen onderscheid te worden gemaakt tussen onderwijs dat wordt verstrekt aan leerlingen of studenten die een eerste school- of universitaire opleiding volgen, en onderwijs dat wordt verstrekt aan personen die al in het bezit zijn van een school- of universitair diploma en die op basis van dit diploma hun beroepsopleiding vervolgen. Hetzelfde geldt voor de lessen die op dit type van onderwijs betrekking hebben.

36 Zoals de Commissie aanvoert, kan een dergelijk onderscheid overigens naargelang van het onderwezen vak moeilijk hanteerbaar blijken. Ofschoon het juist is dat de bewoordingen waarin de vrijstelling van artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn is omschreven, strikt moeten worden uitgelegd, zou een bijzonder enge uitlegging van het begrip „school- of universitair onderwijs" mogelijkerwijs verschillen doen ontstaan in de toepassing van het btw-stelsel tussen de lidstaten als gevolg van het feit dat de respectieve onderwijsstelsels van de lidstaten volgens verschillende modaliteiten zijn georganiseerd. Dergelijke verschillen zijn onverenigbaar met de eisen van de in punt 25 van dit arrest genoemde rechtspraak (zie reeds aangehaald arrest Haderer, punt 24).

37 Met betrekking tot de andere activiteiten van Eulitz dan het geven van onderwijs in eigenlijke zin, zoals het afnemen van examens en de overige in punt 11 van dit arrest vermelde activiteiten, zij in dit verband opgemerkt dat dergelijke activiteiten onder het begrip „privélessen" in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn kunnen vallen, doch enkel wanneer zij hoofdzakelijk in het kader van de overdracht van kennis en vaardigheden tussen een leraar of docent en leerlingen of studenten worden uitgeoefend. Voor zover nodig moet de verwijzende rechter verifiëren of dat het geval is voor bepaalde van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde activiteiten.

38 Derhalve dient op de eerste vraag te worden geantwoord dat artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat de lessen die een gediplomeerd ingenieur aan een opleidingsinstituut met de rechtsvorm van een privaatrechtelijke vereniging verzorgt in het kader van met een diploma afgesloten opleidingen die bedoeld zijn voor cursisten die al in het bezit zijn van ten minste een door een instelling voor hoger onderwijs uitgereikt diploma van architect of ingenieur dan wel een gelijkwaardige opleiding hebben genoten, „privélessen die […] betrekking hebben op het school- of universitair onderwijs" in de zin van deze bepaling kunnen vormen. Andere activiteiten dan het geven van onderwijs in eigenlijke zin kunnen eveneens dergelijke lessen vormen op voorwaarde dat deze activiteiten hoofdzakelijk in het kader van de overdracht van kennis en vaardigheden tussen een leraar of docent en leerlingen of studenten met betrekking tot het school- of universitair onderwijs worden uitgeoefend. Voor zover nodig moet de verwijzende rechter verifiëren of alle in het hoofdgeding aan de orde zijnde activiteiten „privélessen" vormen die betrekking hebben op het „school- of universitair onderwijs" in de zin van deze bepaling.

Tweede vraag

39 Met zijn tweede vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of een persoon als Eulitz, die vennoot van verzoekster in het hoofdgeding is, in omstandigheden als die in het hoofdgeding kan worden beschouwd als een docent die „particulier" lesgeeft in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn.

40 Uit de bewoordingen van deze vraag blijkt dat de verwijzende rechter het a priori mogelijk acht dat in het hoofdgeding Eulitz GbR, via Eulitz, wordt beschouwd als een docent die „particulier" lesgeeft in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn, met als enig voorbehoud dat de in deze vraag opgesomde omstandigheden eventueel enig verschil kunnen uitmaken voor het antwoord daarop.

41 Volgens de bewoordingen van artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn kunnen de lessen slechts in aanmerking komen voor de in deze bepaling voorziene vrijstelling op voorwaarde dat zij betrekking hebben op school- of universitair onderwijs en bovendien „particulier door docenten worden gegeven" (reeds aangehaald arrest Haderer, punt 28).

42 In dit verband zij eraan herinnerd dat de in punt 27 van het onderhavige arrest toegelichte regels voor uitlegging van de in artikel 13 van de Zesde richtlijn voorziene vrijstellingen gelden voor de specifieke voorwaarden die voor die vrijstellingen gelden en, meer bepaald, die betreffende de hoedanigheid of de identiteit van de ondernemer die vrijgestelde diensten verricht (zie in die zin arresten van 7 september 1999, Gregg, C-216/97, Jurispr. blz. I-4947, punten 16-20; 26 mei 2005, Kingscrest Associates en Montecello, C-498/03, Jurispr. blz. I-4427, punt 23, en reeds aangehaald arrest Haderer, punt 19).

43 In het hoofdgeding lijkt vast te staan dat Eulitz, althans hoofdzakelijk, als docent activiteiten heeft uitgeoefend. In elk geval wordt dit punt door het Finanzamt noch door de andere belanghebbenden in hun krachtens artikel 23 van het Statuut van het Hof van Justitie ingediende opmerkingen betwist.

44 In het hoofdgeding rijst evenwel de vraag of Eulitz zijn activiteiten „particulier" in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn heeft uitgeoefend.

45 De Commissie stelt met een beroep op punt 33 van het reeds aangehaalde arrest Haderer dat, aangezien blijkt dat Eulitz naar Duits burgerlijk en fiscaal recht een zelfstandigenstatuut bezit, hij zijn activiteiten voor eigen rekening en dus „particulier" in de zin van deze bepaling uitoefent.

46 Uit de verwijzingsbeslissing blijkt weliswaar dat de Duitse belastingadministratie tijdens de in het hoofdgeding aan de orde zijnde periode van oordeel was dat Eulitz GbR, via Eulitz, voldeed aan de criteria van artikel 4 van de Zesde richtlijn om als btw-plichtig te worden beschouwd, en inzonderheid aan het criterium dat „zelfstandig" een van de in lid 2 van dat artikel genoemde economische activiteiten wordt verricht.

47 Toch kan op basis van het feit alleen dat tussen EIPOS en Eulitz, vennoot van verzoekster in het hoofdgeding, voor de uitoefening van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde activiteiten geen verhouding van ondergeschiktheid bestaat die vergelijkbaar is met de in artikel 4, lid 4, eerste alinea, van de Zesde richtlijn genoemde verhoudingen, niet worden aangenomen dat deze vennoot zijn activiteiten „particulier" in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn uitoefent.

48 Zoals de Duitse regering benadrukt, kan het feit alleen dat „zelfstandig" een economische activiteit wordt verricht en dat is voldaan aan de overige criteria van artikel 4 van de Zesde richtlijn om als een btw-plichtige te worden beschouwd, immers niet zonder meer de conclusie schragen dat een docent die niet is gebonden door een arbeidsovereenkomst of een band van ondergeschiktheid die vergelijkbaar is met een uit een arbeidscontract ontstane verhouding, zijn economische activiteiten „particulier" in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub j, van deze richtlijn uitoefent. Was dit wel het geval, dan zou het begrip dat lessen „particulier" worden gegeven, geen autonome betekenis hebben, aangezien alle docenten die voldoen aan de voorwaarden van artikel 4 van deze richtlijn om als btw-plichtige te worden beschouwd, automatisch docenten zouden zijn die „particulier" lesgeven in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub j, van dezelfde richtlijn.

49 Mogelijk baseert de Commissie zich voor haar in punt 45 van dit arrest uiteengezette betoog op de formulering van de relevante bepalingen van Duits nationaal recht en op het feit dat de bewoordingen van de Duitse taalversie van artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn — zoals blijkt uit punt 21 van dit arrest — eventueel aldus kunnen worden gelezen dat alle onderwijs wordt bedoeld dat wordt gegeven door een docent die niet tot het personeel van een onderwijsinstelling behoort.

50 Evenwel zij eraan herinnerd dat het feit dat een bepaalde handeling aan btw wordt onderworpen of van btw wordt vrijgesteld, niet afhankelijk kan zijn van de kwalificatie van deze handeling naar nationaal recht (zie in die zin met name reeds aangehaalde arresten Kingscrest Associates en Montecello, punt 25 en aangehaalde rechtspraak, en Haderer, punt 25). Zoals blijkt uit punt 22 van het onderhavige arrest, brengt het vereiste van een uniforme uitlegging van de gemeenschapsrichtlijnen bovendien mee dat de tekst van een bepaling in geval van twijfel niet op zichzelf kan worden beschouwd, maar integendeel moet worden uitgelegd en toegepast in het licht van de tekst in de andere officiële talen (zie eveneens arrest Kingscrest Associates en Montecello, reeds aangehaald, punt 26 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en arrest van 10 september 2009, Eschig, C-199/08, Jurispr. blz. I-8295, punt 54).

51 Uit verschillende taalversies, behalve de Duitse, van artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn blijkt echter dat de in punt 49 van het onderhavige arrest uiteengezette uitlegging van deze bepaling niet echt steun vindt in de bewoordingen ervan [zie meer bepaald, naast de Franse taalversie, de Engelse taalversie („tuition given privately by teachers and covering school or university education"), de Italiaanse taalversie („le lezioni impartite da insegnanti a titolo personale e relative all'insegnamento scolastico o universitario"), de Poolse taalversie („nauczanie prywatne przez nauczycieli, obejmujące edukację szkolna i uniwersytecką"), de Portugese taalversie („As lições dadas, a título pessoal, por docentes, relativas ao ensino escolar ou universitário"), de Finse taalversie („opettajan koulu- tai yliopisto-opetuksen tueksi antamat yksityisoppitunnit"), en de Zweedse taalversie („Undervisning som ges privat av lärare och omfattar skolundervisning eller universitetsutbildning")].

52 Zonder dat de drie in de tweede prejudiciële vraag omschreven omstandigheden behoeven te worden onderzocht, blijkt in elk geval uit de verwijzingsbeslissing dat Eulitz als docent heeft lesgegeven in het kader van door een derde instelling, EIPOS, aangeboden opleidingen. Volgens de eigen vaststellingen van de verwijzende rechter is

het deze instelling — en niet Eulitz — die aan het hoofd stond van het opleidingsinstituut waaraan Eulitz heeft lesgegeven en opleidingsdiensten ten behoeve van de cursisten heeft verricht.

53 Zoals de Duitse en de Griekse regering stellen, kan op grond van deze omstandigheden zonder meer de mogelijkheid worden uitgesloten dat Eulitz — en dus Eulitz GbR — wordt beschouwd als een docent die „particulier" in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn heeft lesgegeven. De in de tweede prejudiciële vraag opgesomde elementen, in hun geheel dan wel afzonderlijk beschouwd, kunnen niet tot een andere slotsom leiden.

54 Dit vindt trouwens steun in de aanwijzingen die het Hof in het reeds aangehaalde arrest Haderer heeft gegeven. In de punten 33 en 32 van dit arrest heeft het Hof immers in wezen verklaard dat, gelet op alle omstandigheden van de zaak die tot dit arrest heeft geleid, bleek — hetgeen de nationale rechter diende te verifiëren — dat Haderer zich als docent ter beschikking had gesteld van een derde organisme, dat hem had betaald voor diensten die hij ten behoeve van het door dat organisme beheerde onderwijsstelsel had verricht, zodat niet kon worden aangenomen dat een persoon in de situatie van Haderer „particulier" had gehandeld.

55 Derhalve dient op de tweede vraag te worden geantwoord dat artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat een persoon als Eulitz, die vennoot van verzoekster in het hoofdgeding is en als docent diensten verricht in het kader van door een derde instelling aangeboden opleidingen, in omstandigheden als die in het hoofdgeding niet kan worden beschouwd als een docent die „particulier" in de zin van deze bepaling lesgeeft.

Kosten

56 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Derde kamer) verklaart voor recht:

1) **Artikel 13, A, lid 1, sub j, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, moet aldus worden uitgelegd dat de lessen die een gediplomeerd ingenieur aan een opleidingsinstituut met de rechtsvorm van een privaatrechtelijke vereniging verzorgt in het kader van met een diploma afgesloten opleidingen die bedoeld zijn voor cursisten die al in het bezit zijn van ten minste een door een instelling voor hoger onderwijs uitgereikt diploma van architect of ingenieur dan wel een gelijkwaardige opleiding hebben genoten, „privélessen die [...] betrekking hebben op het school- of universitair onderwijs" in de zin van deze bepaling kunnen vormen. Andere activiteiten dan het geven van onderwijs in eigenlijke zin kunnen eveneens dergelijke lessen vormen op voorwaarde dat deze activiteiten hoofdzakelijk in het kader van de overdracht van kennis en vaardigheden tussen een leraar of docent en leerlingen of studenten met betrekking tot het school- of universitair onderwijs worden uitgeoefend. Voor zover nodig moet de verwijzende rechter verifiëren of alle in het hoofdgeding aan de orde zijnde activiteiten „privélessen" vormen die betrekking hebben op het „school- of universitair onderwijs" in de zin van deze bepaling.**

2) **Artikel 13, A, lid 1, sub j, van deze richtlijn moet aldus worden uitgelegd dat een persoon als Eulitz, die vennoot van verzoekster in het hoofdgeding is en als**

docent diensten verricht in het kader van door een derde instelling aangeboden opleidingen, in omstandigheden als die van het hoofdgeding niet kan worden beschouwd als een docent die „particulier” in de zin van deze bepaling lesgeeft.

ondertekeningen