SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera)

de 28 de enero de 2010*

En el asunto C-473/08,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por el Sächsisches Finanzgericht (Alemania), mediante resolución de 13 de octubre de 2008, recibida en el Tribunal de Justicia el 5 de noviembre de 2008, en el procedimiento entre

Ingenieurbüro Eulitz GbR Thomas und Marion Eulitz

y

Finanzamt Dresden I,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera),

integrado por el Sr. J.N. Cunha Rodrigues, Presidente de la Sala Segunda, en funciones de Presidente de la Sala Tercera, y los Sres. A. Rosas, U. Lõhmus, A. Ó Caoimh (Ponente) y A. Arabadjiev, Jueces;

* Lengua de procedimiento: alemán.

Abogado General: Sra. E. Sharpston;
Secretario: Sr. R. Grass;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre del Finanzamt Dresden I, por la Sra. P. Zimmermann-Hübner;

— en nombre del Gobierno alemán, por los Sres. M. Lumma y C. Blaschke, en calidad de agentes;

— en nombre del Gobierno griego, por el Sr. G. Kanellopoulos y las Sras. S. Trekli y M. Tassopoulou, en calidad de agentes;

— en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. D. Triantafyllou, en calidad de agente;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial versa sobre la interpretación del artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54; en lo sucesivo, «Sexta Directiva»).

2 Dicha petición se presentó en el marco de un litigio surgido entre Ingenieurbüro Eulitz GbR Thomas und Marion Eulitz (en lo sucesivo, «Eulitz GbR») y Finanzamt Dresden I (en lo sucesivo, «Finanzamt»), en relación con la negativa de éste a eximir del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») las actividades ejercidas por el socio de Eulitz GbR, el Sr. Thomas Eulitz, en el marco de los cursos de formación profesional continua organizados por un centro tercero.

Marco jurídico

Normativa comunitaria

3 El artículo 2, apartado 1, de la Sexta Directiva sujeta al IVA «las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal».

4 En virtud del artículo 4, apartado 1, de dicha Directiva, serán considerados como sujetos pasivos quienes realicen con carácter independiente, y cualquiera que sea el lugar de realización, alguna de las actividades económicas mencionadas en el apartado 2, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad.

5 En el artículo 4, apartado 4, párrafo primero, de dicha Directiva se precisa que «el término "con carácter independiente", que se utiliza en el apartado 1, excluye del gravamen a los asalariados y a otras personas en la medida en que estén vinculadas a su empresario por un contrato de trabajo o por cualquier otra relación jurídica que cree lazos de subordinación en lo que concierne a las condiciones laborales y retributivas y a la responsabilidad del empresario».

6 El artículo 13, parte A, apartado 1, de la Sexta Directiva establece:

«Sin perjuicio de lo establecido en otras disposiciones comunitarias, los Estados miembros eximirán, en las condiciones por ellos fijadas y a fin de asegurar la aplicación correcta y simple de las exenciones previstas a continuación y de evitar todo posible fraude, evasión o abuso:

[…]

i) la educación de la infancia o de la juventud, la enseñanza escolar o universitaria, la formación o el reciclaje profesional, así como las prestaciones de servicios y las entregas de bienes directamente relacionadas con estas actividades, cuando sean realizadas por Entidades de Derecho público que tengan este mismo objeto o por otros organismos a los que el Estado miembro de que se trate reconozca que tienen fines comparables;

j) las clases dadas a título particular por docentes y que se relacionen con la enseñanza escolar o universitaria;

[…].»

Normativa nacional

7 En la época en que se produjeron los hechos a que se refiere el litigio principal, el artículo 4 de la Ley del impuesto sobre el volumen de negocios (Umsatzsteuergesetz, en lo sucesivo, «UStG»), que lleva por título «Exención del impuesto para entregas y otras prestaciones», establecía, en su apartado 21, que estaban exentas del IVA:

«a) las prestaciones de las escuelas privadas y otras instituciones de educación general o formación profesional que sirvan de forma directa a fines escolares y educativos, cuando:

aa) en cuanto centros educativos de acuerdo con el artículo 7, apartado 4, de la Grundgesetz (Ley fundamental alemana), dispongan de homologación estatal o de una licencia obtenida conforme a la legislación del Land o

bb) la autoridad competente del Land certifique que preparan debidamente a sus alumnos para una profesión o para realizar un examen ante una entidad de Derecho público.

b) las prestaciones de profesores autónomos que sirven de forma directa a fines escolares y educativos:

aa) a favor de centros de enseñanza superior en el sentido de los artículos 1 y 70 de la Hochschulrahmengesetz (Ley-marco de enseñanza superior) y de escuelas públicas de educación general o formación profesional, o

bb) a favor de escuelas privadas y otras instituciones de educación general o formación profesional, siempre que cumplan los requisitos de la letra a)».

8 En virtud del artículo 4, apartado 22, letra a), del UStG, estaban exentos las conferencias, los cursos y otras actividades, de carácter científico o educativo, organizados por entidades de Derecho público, escuelas superiores de administración y economía, universidades populares o centros que persigan fines de utilidad pública o pertenecientes a una organización profesional, si la mayor parte de los ingresos sirve para cubrir los gastos.

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

9 Eulitz GbR, sociedad de Derecho civil, gestiona un centro de formación en Dresde (Alemania).

10 El socio de Eulitz GbR, el Sr. Eulitz, es ingeniero diplomado en protección contra incendios. Durante el período de que se trata en el litigio principal, que comprende los años 2001 a 2005, impartió cursos en el Europäisches Institut für postgraduale Bildung

an der Technischen Universität Dresden (EIPOS e.V.) (en lo sucesivo, «EIPOS»), asociación de Derecho privado, y fue miembro de tribunales de examen.

11 Además de sus actividades como docente y examinador, el Sr. Eulitz se encargó, en el seno de dicha asociación, de la dirección de determinados ciclos formativos, en cuanto a su organización y contenido. Por tanto debía acordar con los otros docentes los horarios y el contenido de los cursos, y era el principal interlocutor de los participantes en lo que atañe a las cuestiones relativas a dichas formaciones.

12 El Sr. Eulitz ejerció sus actividades en distintos ciclos formativos, relativos todos ellos a la prevención de incendios. Para ser admitidos en los ciclos formativos, los participantes debían ser ya titulares, como mínimo, de un título de arquitecto o de ingeniero, expedido por una universidad o por un centro de enseñanza superior, o acreditar una experiencia profesional mínima de dos años en el sector de la planificación contra incendios o, en su caso, en el sector de la construcción. A los participantes que obtenían el título al finalizar la formación de experto se les nombraba, previa petición, expertos en protección preventiva contra incendios por la Industrie- und Handelskammer (Cámara de Comercio y de Industria).

13 El Finanzamt gravó con el IVA los ingresos de Eulitz GbR resultantes de esta actividad del Sr. Eulitz, al considerar que no se le aplicaba la exención contemplada en el artículo 4, apartados 21 o 22, del UStG.

14 Tras la desestimación de la reclamación que presentó contra dicha decisión, Eulitz GbR interpuso el recurso del asunto principal, cuyo objetivo era obtener la exención de los ingresos en cuestión, percibidos, en su opinión, como contrapartida de prestaciones efectuadas por el Sr. Eulitz como docente a título particular, por su propia cuenta y bajo su responsabilidad.

15 El Finanzamt considera, por el contrario, que no cabe la aplicación de una exención en virtud del artículo 13, parte A, apartado 1, letra i) o j), de la Sexta Directiva. En efecto, por una parte, Eulitz GbR no es ni una entidad de Derecho público encargada de la educación de la infancia o de la juventud, la enseñanza escolar o universitaria, la formación o el reciclaje profesional, ni un organismo al que el Estado miembro de que se trate reconozca que tiene fines comparables. Por otra parte, las prestaciones controvertidas no pueden considerarse enseñanza escolar o universitaria impartida por un docente a título particular. En concreto, el Sr. Eulitz actuó como docente en el marco de cursos formativos propuestos por EIPOS y, por tanto, bajo la responsabilidad y por cuenta de dicho centro.

16 El Sächsisches Finanzgericht (Tribunal Superior del Land de Sajonia en materia tributaria) señala que Eulitz GbR es un empresario independiente en el sentido del artículo 2, apartado 1, del UStG, pero que, en virtud del Derecho interno alemán, no tiene derecho a la exención del IVA por lo que atañe a las prestaciones controvertidas. En concreto, no fue Eulitz GbR, sino EIPOS, quien realizó las prestaciones en favor de los participantes en los ciclos formativos. Además, ni EIPOS ni Eulitz GbR disponen de la certificación contemplada en el artículo 4, apartado 21, letra b), bb), del UStG, que indique que preparan con regularidad para una profesión o para un examen organizado por una entidad de Derecho público. Esta última circunstancia excluye, en opinión del órgano jurisdiccional remitente, la aplicación en el litigio principal de la exención contemplada en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra i), de la Sexta Directiva, ya que Eulitz GbR no es una «entidad reconocida» por el Estado miembro de que se trata, en el sentido de dicha disposición. Respecto de la letra j) del mismo apartado, el órgano jurisdiccional remitente plantea dudas acerca de la condición del Sr. Eulitz de docente que actúa «a título particular».

17 En estas circunstancias, al albergar dudas sobre la aplicabilidad en el litigio principal de la exención contemplada en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de dicha Directiva, el Sächsisches Finanzgericht decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Constituyen clases de "enseñanza escolar o universitaria", en el sentido del artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Directiva 77/388 […], las prestaciones de enseñanza y exámenes realizadas por un ingeniero titulado en un centro de estudios constituido como asociación regida por el Derecho privado, en favor de

participantes en cursos de formación profesional que ya cuentan, al menos, con una titulación universitaria o de escuela técnica superior como arquitectos o ingenieros o con una formación equivalente, habida cuenta de que dichos cursos concluyen con un examen?

2) a) ¿Está excluida de esa categoría una persona si, pese a reunir las demás características de un "docente a título particular", en el sentido de [dicha] disposición […]:

— percibe (total o parcialmente) la retribución por sus clases aun cuando no se haya inscrito ningún alumno en la unidad lectiva correspondiente, pero dicha persona ha desempeñado tareas de preparación, o bien

— se le encomienda de forma reiterada y continua, a lo largo de un período de tiempo considerable, la prestación de los correspondientes servicios de enseñanza y realización de exámenes, o bien

— ha asumido, junto a su actividad docente directa, una posición técnica u organizativa destacada frente a los demás profesores del mismo curso?

b) ¿Está justificada dicha exclusión, en su caso, si sólo concurre una de esas circunstancias o es necesario que se den dos de ellas o las tres juntas?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

18 Mediante las dos cuestiones, el órgano jurisdiccional remitente pretende básicamente que se dilucide si actividades como las ejercidas por el socio de la demandante en el litigio principal están comprendidas, en circunstancias como las del litigio principal, en el concepto de «clases dadas a título particular por docentes y que se relacionen con la enseñanza escolar o universitaria», en el sentido del artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva.

19 Con carácter preliminar, es preciso señalar, al igual que la Comisión Europea, que parece que, con arreglo al Derecho alemán, las actividades de que se trata en el litigio principal no las ejerce Eulitz GbR como persona jurídica autónoma, sino su socio, el Sr. Eulitz. En estas circunstancias, el órgano jurisdiccional remitente se interesa por las actividades de dicho socio, ya que dichas actividades pueden asimilarse a las actividades de dicha sociedad en cuanto tal.

Sobre la primera cuestión

20 Mediante la primera cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que prestaciones en calidad de docente y de examinador realizadas por un ingeniero titulado en un centro de estudios constituido como asociación regida por el Derecho privado, en el marco de ciclos de formación que concluyen con un examen, en favor de participantes en cursos de formación profesional que ya cuentan, al menos, con una titulación universitaria o de escuela técnica superior como arquitectos o ingenieros o con una formación equivalente, pueden incluirse en el concepto de «enseñanza escolar o universitaria» en el sentido de dicha disposición.

21 Pues bien, los términos utilizados en la versión alemana del artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva, a saber, «von Privatlehrern erteilten Schul- und Hochschulunterricht» (literalmente: enseñanza escolar o universitaria impartida por docentes privados), son distintos de los términos utilizados en todas las demás versiones lingüísticas en las que se adoptó inicialmente la Sexta Directiva, ya que, en

esas otras versiones, la exención contemplada en dicha disposición no se refiere directamente a «la enseñanza escolar o universitaria», sino a un concepto afín, expresado en francés con los términos «leçons […] portant sur» tal enseñanza.

22 A este respecto, debe recordarse que, con arreglo a una jurisprudencia reiterada, la necesidad de una aplicación y, por ende, de una interpretación uniformes de un texto comunitario excluye que éste sea considerado de manera aislada en una de sus versiones, exigiendo, por el contrario, que sea interpretado en función tanto de la voluntad real de su autor como del objetivo perseguido por éste a la luz, en particular, de las versiones adoptadas en todas las lenguas (véanse, en particular, las sentencias de 12 de noviembre de 1969, Stauder, 29/69, Rec. p. 419, apartado 3; y de 22 de octubre de 2009, Zurita García y Choque Cabrera, C-261/08 y C-348/08, Rec. p. I-10143, apartado 54).

23 Procede por tanto considerar que mediante la primera cuestión se pretende que se determine, en esencia, si el artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que actividades como las de que se trata en el litigio principal pueden constituir «clases […] que se relacionen con la enseñanza escolar o universitaria» en el sentido de dicha disposición.

24 A continuación, procede recordar que la Sexta Directiva asigna un ámbito de aplicación muy amplio al IVA, que comprende todas las actividades económicas del productor, el comerciante o el prestador de servicios. No obstante, el artículo 13 de la citada Directiva exime del IVA determinadas actividades (véase la sentencia de 16 de octubre de 2008, Canterbury Hockey Club y Canterbury Ladies Hockey Club, C-253/07, Rec. p. I-7821, apartado 15).

25 Según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, las exenciones contempladas en el artículo 13 de la Sexta Directiva constituyen conceptos autónomos de Derecho comunitario que tienen por objeto evitar divergencias de un Estado miembro a otro a la hora de aplicar el régimen del IVA (véanse, en concreto, las sentencias de 25 de febrero

de 1999, CPP, C-349/96, Rec. p. I-973, apartado 15; de 14 de junio de 2007, Horizon College, C-434/05, Rec. p. I-4793, apartado 15, y de 22 de octubre de 2009, Swiss Re Germany Holding, C-242/08, Rec. p. I-10099, apartado 33).

26 Además, de una reiterada jurisprudencia se desprende que la finalidad del artículo 13, parte A, de la Sexta Directiva no es eximir del IVA todas las actividades de interés general, sino únicamente las que se enumeran y describen en dicho artículo de manera muy detallada (véanse, en ese sentido, en concreto, las sentencias de 11 de julio de 1985, Comisión/Alemania, 107/84, Rec. p. 2655, apartado 17; de 20 de noviembre de 2003, D'Ambrumenil y Dispute Resolution Services, C-307/01, Rec. p. I-13989, apartado 54; de 14 de junio de 2007, Haderer, C-445/05, Rec. p. I-4841, apartado 16 y jurisprudencia citada y Canterbury Hockey Club y Canterbury Ladies Hockey Club, antes citada, apartado 18).

27 Los términos empleados para designar las exenciones contempladas en el artículo 13 de la Sexta Directiva son de interpretación estricta, dado que constituyen excepciones al principio general de que el IVA se percibe por cada entrega de bienes y cada prestación de servicios efectuadas a título oneroso por un sujeto pasivo. Sin embargo, la interpretación de esos términos debe ajustarse a los objetivos perseguidos por dichas exenciones y respetar las exigencias del principio de neutralidad fiscal inherente al sistema común del IVA. Por tanto, esta exigencia de interpretación estricta no significa que los términos empleados para definir las exenciones contempladas en el citado artículo 13 hayan de interpretarse de tal manera que éstas queden privadas de efectos (véanse las sentencias Horizon College, antes citada, apartado 16; Haderer, antes citada, apartado 18 y jurisprudencia citada, y de 19 de noviembre de 2009, Don Bosco Onroerend Goed, C-461/08, Rec. p. I-11079, apartado 25 y jurisprudencia citada).

28 El artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva no incluye ninguna definición del concepto de «clases […] que se relacionen con la enseñanza escolar o universitaria» a efectos de dicha disposición.

29 Respecto de los términos «enseñanza escolar o universitaria» que contiene dicha disposición, el Tribunal de Justicia, pese a no dar explícitamente una definición precisa de los mismos, señaló en el apartado 26 de la sentencia Haderer, antes citada, que dichos términos no se limitan a la enseñanza que concluye con un examen para la obtención de una cualificación o que permite adquirir una formación para el ejercicio de una actividad profesional, sino que comprende otras actividades en las que la enseñanza se

imparte en escuelas o universidades con el fin de desarrollar los conocimientos y las aptitudes de los alumnos o estudiantes, siempre y cuando dichas actividades no revistan un carácter meramente recreativo.

30 En concreto, respecto del término «enseñanza», hay que recordar que el Tribunal de Justicia ha declarado, en esencia, que si bien la transmisión de conocimientos y de competencias entre un profesor y los estudiantes es un elemento especialmente importante de la actividad de enseñanza contemplada en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra i), de la Sexta Directiva, no es menos cierto que esta actividad está constituida por un conjunto de elementos que incluyen de modo concomitante los correspondientes a las relaciones que se establecen entre profesores y estudiantes y los que componen el marco organizativo del centro en el que se imparte la formación (véase, en ese sentido, la sentencia Horizon College, antes citada, apartados 18 a 20).

31 El mismo término debe entenderse de modo análogo en el marco del artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva.

32 No obstante, tal como se señala en el apartado 21 de la presente sentencia, la exención contemplada en esta última disposición no tiene directamente como objetivo «la enseñanza escolar o universitaria», sino, en las versiones lingüísticas distintas del alemán, un concepto afín, expresado en francés como las «leçons […] portant sur» tal enseñanza. En este contexto, debe entenderse que el término «leçons» incluye esencialmente la transmisión de conocimientos y de competencias entre un docente y los alumnos o estudiantes.

33 De ello se desprende que, si bien las prestaciones realizadas en calidad de docente en el marco de un centro de formación no constituyen necesariamente, a falta de cualquier otro elemento, una «enseñanza escolar universitaria» en el sentido del artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva, dichas prestaciones pueden, por el contrario, incluirse en el concepto de «clases dadas […] por docentes y que se relacionen con la enseñanza escolar o universitaria» en el sentido de dicha disposición,

en la medida en que incluyen esencialmente la transmisión de conocimientos entre un docente y los alumnos o estudiantes en el marco de una formación para el ejercicio de una actividad profesional.

34 En este punto, tal como sostiene el Gobierno alemán, para la interpretación del artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva es irrelevante que la formulación de la exención contemplada por esta disposición sea menos amplia –tanto en su versión alemana como en otras versiones lingüísticas– que la de la exención contemplada en la letra i) de dicho apartado, ya que, a diferencia de esta última letra, la letra j) de dicho apartado no menciona de modo explícito, además de la enseñanza escolar o universitaria, la formación.

35 Como sugiere el propio órgano jurisdiccional remitente, no procede distinguir, a efectos del IVA, entre enseñanza impartida a alumnos o a estudiantes que siguen una primera formación escolar o universitaria y la impartida a personas que ya son titulares de un título escolar o universitario y que, basándose en ese título, continúan su formación profesional. Lo mismo se aplica para las clases que se relacionen con esa enseñanza.

36 Por lo demás, tal como ha señalado la Comisión, resulta difícil dicha distinción en función de las materias enseñadas. Pues bien, aunque es cierto que los términos empleados para establecer la exención en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva deben interpretarse en sentido estricto, una interpretación particularmente restrictiva del concepto de «enseñanza escolar o universitaria» podría originar divergencias entre la aplicación del régimen del IVA en los diferentes Estados miembros, debido a que éstos organizan sus respectivos sistemas de enseñanza en función de modalidades distintas. Semejantes divergencias serían incompatibles con la jurisprudencia citada en el apartado 25 de la presente sentencia (véase la sentencia Haderer, antes citada, apartado 24).

37 Desde este punto de vista, en lo que atañe a las actividades del Sr. Eulitz distintas de las de docente propiamente dichas, como la de «examinador» y las otras actividades mencionadas en el apartado 11 de la presente sentencia, procede señalar que dichas actividades pueden considerarse incluidas en el concepto de «clases», en el sentido del artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva, únicamente en la medida en que se ejercen esencialmente en el marco de la transmisión de conocimientos y de competencias entre un docente y los alumnos o los estudiantes. En la medida en que sea necesario, corresponde al órgano jurisdiccional remitente comprobar si sucede así en relación con determinadas actividades de que se trata en el litigio principal.

38 Por tanto, procede responder a la primera cuestión que el artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que las prestaciones realizadas por un ingeniero titulado, en calidad de docente, en un centro de formación constituido como asociación regida por el Derecho privado, en el marco de ciclos de formación que concluyen con un examen, y destinadas a participantes en cursos de formación profesional que ya cuentan, al menos, con una titulación universitaria o de escuela técnica superior como arquitectos o ingenieros o con una formación equivalente, pueden constituir «clases […] que se relacionen con la enseñanza escolar o universitaria» en el sentido de dicha disposición. También pueden constituir clases de ese tipo actividades distintas de las de enseñanza propiamente dichas, siempre y cuando esas actividades se ejerzan, esencialmente, en el marco de la transmisión de conocimientos y de competencias entre un docente y los alumnos o los estudiantes y estén relacionadas con la enseñanza escolar o universitaria. En la medida en que sea necesario, corresponde al órgano jurisdiccional remitente comprobar si todas las actividades de que se trata en el litigio principal constituyen «clases» que se relacionan con la «enseñanza escolar o universitaria» en el sentido de dicha disposición.

Sobre la segunda cuestión

39 Mediante su segunda cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pretende determinar esencialmente si, en circunstancias como las del litigio principal, puede considerarse que una persona como el Sr. Eulitz, que es socio de la demandante en el litigio principal, que ha impartido clases «a título particular», en el sentido del artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva.

40 Del tenor de esta cuestión se desprende que el órgano jurisdiccional remitente considera *a priori* posible que, en el litigio principal, se considere que Eulitz GbR, por medio del Sr. Eulitz, ha impartido clases «a título particular» en el sentido del artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva, con la única reserva de la repercusión que hay que reconocer, en su caso, a las circunstancias que se enumeran en esta misma cuestión.

41 Como se desprende del tenor del artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva, para poder aplicar la exención prevista en dicha disposición, no es suficiente que las clases estén relacionadas con la enseñanza escolar o universitaria; además, deben haber sido «dadas a título particular por docentes» (véase la sentencia Haderer, antes citada, apartado 28).

42 A este respecto, procede recordar que las reglas de interpretación de las exenciones contempladas en el artículo 13 de la Sexta Directiva mencionadas en el apartado 27 de la presente sentencia se aplican a los requisitos específicos exigidos para disfrutar de estas exenciones y, en particular, a los que se refieren a la condición o a la identidad del operador económico que realiza las prestaciones cubiertas por la exención (véase, en este sentido, las sentencias de 7 de septiembre de 1999, Gregg, C-216/97, Rec. p. I-4947, apartados 16 a 20; de 26 de mayo de 2005, Kingscrest Associates y Montecello, C-498/03, Rec. p. I-4427, apartado 23, y Haderer, antes citada, apartado 19).

43 En el litigio principal, ha quedado acreditado que el Sr. Eulitz actuó, al menos con carácter principal, como docente. En cualquier caso, no niegan esta circunstancia ni el Finanzamt ni los interesados que han presentado observaciones con arreglo al artículo 23 del Estatuto del Tribunal de Justicia.

44 Sin embargo en el litigio principal se plantea la cuestión de si las actividades realizadas por el Sr. Eulitz lo fueron «a título particular», en el sentido del artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva.

45 A este respecto, la Comisión, basándose en el apartado 33 de la sentencia Haderer, antes citada, alega que, ya que el Sr. Eulitz tiene la condición legal de independiente a efectos del Derecho civil y del Derecho tributario alemán, sus actividades se ejercen a título privado y, por tanto, «a título particular» en el sentido de dicha disposición.

46 Ciertamente, de la resolución de remisión se desprende que, durante el período del que se trata en el litigio principal, las autoridades fiscales alemanas consideraron que Eulitz GbR, a través del Sr. Eulitz, cumplía los requisitos establecidos por el artículo 4 de la Sexta Directiva para ser considerado sujeto al IVA, en concreto el relativo a la realización «con carácter independiente» de una de las actividades económicas que se mencionan en el apartado 2 de dicho artículo.

47 No obstante, la falta de una relación de subordinación entre EIPOS y el Sr. Eulitz, socio de la demandante en el litigio principal, análoga a las mencionadas en el artículo 4, apartado 4, párrafo primero, de la Sexta Directiva a efectos del ejercicio de las actividades de que se trata en el litigio principal no es suficiente, por sí misma, para poder considerar que las actividades de dicho socio se ejercían «a título particular», en el sentido del artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva.

48 En efecto, tal como subraya el Gobierno alemán, el mero hecho de realizar «de modo independiente» una actividad económica y de cumplir el resto de criterios establecidos en el artículo 4 de la Sexta Directiva para poder ser considerado sujeto al IVA no puede, sin más, llevar a la conclusión de que un docente no vinculado por ningún contrato de trabajo o una relación de subordinación análoga a las que resultan de un contrato de ese tipo ejerce sus actividades económicas «a título particular» en el sentido del artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de dicha Directiva. Si así fuera, el concepto de docente «a título particular» carecería de significado autónomo, ya que todos los docentes que cumplen los requisitos contemplados en el artículo 4 de dicha Directiva para ser considerados sujetos al IVA serían automáticamente docentes «a título particular» en el sentido del artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la misma Directiva.

49 Puede que la alegación de la Comisión que se expone en el apartado 45 de la presente sentencia tenga su origen, por una parte, en la formulación de las disposiciones pertinentes del Derecho interno alemán y, por otra parte, en el hecho de que los términos utilizados en la versión alemana del artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva puedan leerse, tal como se desprende del apartado 21 de la presente sentencia, en el sentido de que tienen como objeto cualquier curso impartido por un docente que no forma parte del personal empleado por un centro de enseñanza.

50 Sin embargo, procede señalar a este respecto, por una parte, que la sujeción al IVA de una determinada operación o su exención no pueden depender de su calificación en Derecho nacional (véanse, en este sentido, en concreto, las sentencias antes citadas Kingscrest Associates y Montecello, apartado 25 y jurisprudencia citada, y Haderer, apartado 25). Por otra parte, tal como se desprende del apartado 22 de la presente sentencia, la necesidad de una interpretación uniforme de las Directivas comunitarias excluye la posibilidad de que, en caso de duda, el texto de una disposición sea considerado aisladamente, y, en cambio, exige que sea interpretado y aplicado a la luz de las versiones redactadas en las demás lenguas oficiales (véanse igualmente las sentencias Kingscrest Associates y Montecello, antes citada, apartado 26 y jurisprudencia citada, y de 10 de septiembre de 2009, Eschig, C-199/08, Rec. p. I-8295, apartado 54).

51 Pues bien, de varias versiones lingüísticas, distintas de la alemana, del artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva, se desprende que la interpretación de dicha disposición mencionada en el apartado 49 de la presente sentencia no encuentra verdadero apoyo en el tenor de la misma [véanse, en particular, además de la versión francesa, las versiones inglesa («tuition given privately by teachers and covering school or university education»), italiana («le lezioni impartite da insegnanti a titolo personale e relative all'insegnamento scolastico o universitario»), polaca («nauczanie prywatne przez nauczycieli, obejmujące edukację szkolna i uniwersytecką»), portuguesa («As lições dadas, a título pessoal, por docentes, relativas ao ensino escolar ou universitário»), finesa («opettajan koulu- tai yliopisto-opetuksen tueksi antamat yksityisoppitunnit»), y sueca («Undervisning som ges privat av lärare och omfattar skolundervisning eller universitetsutbildning»)].

52 En cualquier caso, sin que resulte necesario examinar las tres circunstancias enumeradas en la segunda cuestión prejudicial, procede recordar que de la resolución de remisión resulta que el Sr. Eulitz actuó como docente en el marco de cursos de formación organizados por una entidad tercera, EIPOS. Según las propias afirmaciones

del Tribunal remitente, esa entidad –y no el Sr. Eulitz– es la encargada del centro de formación en el que este último impartió clases y realizó prestaciones de formación a los participantes en dichos cursos.

53 Tal como alegan los Gobiernos alemán y griego, dicha circunstancia, por sí misma, excluye que pueda considerarse que el Sr. Eulitz –y por ende Eulitz GbR– impartió clases «a título particular» en el sentido del artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva. Los elementos que se enumeran en la segunda cuestión prejudicial, tanto si se consideran en conjunto como de modo individual, no pueden llevar a una conclusión distinta.

54 Las indicaciones proporcionadas por el Tribunal de Justicia en la sentencia Haderer, antes citada, van por otra parte en ese sentido. En efecto, en los apartados 33 a 35 de dicha sentencia, el Tribunal de Justicia señaló esencialmente, que, habida cuenta de todas las circunstancias del asunto en que se dictó dicha sentencia, parecía que el Sr. Haderer se había puesto, en calidad de docente, a disposición de una entidad tercera, que le remuneró en concepto de prestatario de servicios en el marco del sistema de formación de dicha entidad, extremo que debía comprobar el juez nacional, de modo que no podía considerarse que una persona en la posición del Sr. Haderer hubiera actuado «a título particular».

55 Por tanto, procede responder a la segunda cuestión planteada que el artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que, en circunstancias como las del litigio principal, no puede considerarse que una persona como el Sr. Eulitz, socio de la demandante en el litigio principal, que realiza prestaciones como docente en el marco de cursos de formación organizados por una entidad tercera, haya impartido clases «a título particular», en el sentido de dicha disposición.

Costas

56 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Tercera) declara:

1) **El artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, debe interpretarse en el sentido de que las prestaciones realizadas por un ingeniero titulado, en calidad de docente, en un centro de formación constituido como asociación regida por el Derecho privado, en el marco de ciclos de formación que concluyen con un examen, y destinadas a participantes en cursos de formación profesional que ya cuentan, al menos, con una titulación universitaria o de escuela técnica superior como arquitectos o ingenieros o con una formación equivalente, pueden constituir «clases [...] que se relacionen con la enseñanza escolar o universitaria» en el sentido de dicha disposición. También pueden constituir clases de ese tipo actividades distintas de las de enseñanza propiamente dichas, siempre y cuando esas actividades se ejerzan, esencialmente, en el marco de la transmisión de conocimientos y de competencias entre un docente y los alumnos o los estudiantes y estén relacionadas con la enseñanza escolar o universitaria. En la medida en que sea necesario, corresponde al órgano jurisdiccional remitente comprobar si todas las actividades de que se trata en el litigio principal constituyen «clases» que se relacionan con la «enseñanza escolar o universitaria» en el sentido de dicha disposición.**

2) **El artículo 13, parte A, apartado 1, letra j), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que, en circunstancias como las del litigio**

principal, no puede considerarse que una persona como el Sr. Eulitz, socio de la demandante en el litigio principal, que realiza prestaciones como docente en el marco de cursos de formación organizados por una entidad tercera, haya impartido clases «a título particular», en el sentido de dicha disposición.

Firmas