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 viešąją teisę įsteigtame 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 viešąją teisę įsteigtame juridiniame asmenyje, turinčiame registruotą buveinę 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. Arabadjiev, teisėjai C. G. Fernlund (pranešėjas) ir E. Regan,

generalinis advokatas M. Wathelet,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę 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,

* Proceso kalba: vokiečių.

priima šį

Sprendimą

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 sutuoktinės Lilian Radgen (toliau kartu – sutuoktiniai Radgen), Vokietijos piliečių ir rezidentų, ir *Finanzamt Ettlingen* (Etlingeno mokesčių inspekcija, Vokietija, toliau – mokesčių administratorius) ginčą dėl šio administratoriaus atsisakymo vertinant pajamų mokesčiu už 2009 mokestinius metus neapmokestinamas pajamas atsižvelgti į P. Radgen pajamas, gautas vykdant antraeilę pedagoginę veiklą pagal viešąją teisę įsteigtame 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 įgyvendinti laisvą asmenų judėjimą jų teritorijose remiantis Europos bendrijoje taikomomis taisyklėmis“.

5 Šio susitarimo 1 straipsnyje nustatyta:

„Šiuo susitarimu Europos bendrijos ir Šveicarijos piliečių naudai siekiama:

a) suteikti teisę atvykti, apsigyventi, dirbti pagal darbo sutartį ir įsisteigti kaip savarankiškai dirbančiam asmeniui bei teisę pasilikti sutarties šalių 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 priedų 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 sąvokomis, bus atsižvelgiama į atitinkamą Europos Bendrijų 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 susitariančių 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 nuostatoms. 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 Susitariančiosioms 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 asmenų judėjimui, o šio priedo II skyriuje įtvirtintos 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 Susitariančiosios Šalies pilietis, (toliau – darbuotojas), kuris priimančiosios 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 įtvirtintos procedūrinės 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 Susitariančiosios Šalies pilietis, kurio gyvenamoji vieta yra tos Susitariančiosios Šalies teritorijoje ir kuris dirba pagal darbo sutartį kitos Susitariančiosios Šalies teritorijoje, tačiau kasdien arba ne mažiau kaip kartą per savaitę grįžta į savo gyvenamąją vietą“.

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

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

2. Pagal darbo sutartį dirbantis asmuo ir jo šeimos nariai, nurodyti šio priedo 3 straipsnyje, naudojasi vienodomis mokestinėmis ir socialinėmis 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.

Vokietijos teisė

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

18 *EStG* 3 straipsnio 26 punkte numatyta, kad pajamos, gautos vykdant antraeilę lektoriaus, mokytojo, instruktoriaus veiklą ar kitą panašią veiklą viešajame juridiniame asmenyje, įsteigtame 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 antraeilę pedagoginę veiklą pagal viešąją teisę įsteigtoje įstaigoje Šveicarijoje. Ši veikla buvo vykdoma pagal P. Radgen ir šios įstaigos sudarytą darbo sutartį. Dėl šių paskaitų P. Radgen vykdavo į Ciurichą, Šveicariją, vėliau grįždavo į 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 mokėtinos 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 pateikusiam 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 aplinkybėmis 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 aplinkybėmis *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 dalys, 1, 2, 4, 11, 16 ir 21 straipsniai, taip pat jo I priedo 7, 9 ir 15 straipsniai, aiškintini taip, kad draudžiami valstybės narės 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, įsteigtame Europos Sąjungos valstybėje narėje ar valstybėje, kuriai taikomas EEE susitarimas, ar tokio asmens naudai, bet viešajame juridiniame asmenyje, įsteigtame Šveicarijos Konfederacijos teritorijoje, arba tokio asmens naudai?“

Dėl prejudicinio klausimo

Dėl priimtinumo

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 pateikusiame teisme.

27 Šiuo klausimu, pagal nusistovėjusią 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 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

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, neginčytina, 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 pateikusiame teisme. Todėl prejudicinis klausimas, kiek jis susijęs su šių 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 neginčytina, kad P. Radgen pasinaudojo laisvo judėjimo teise, kad galėtų vykdyti veiklą pagal darbo sutartį kitos Susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo Susitariančios Šalies 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 dėl 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 taikomą palankesnę tvarką 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 dėl 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 antraeilę pedagoginę veiklą pagal viešąją teisę įsteigtame 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 įsteigtame juridiniame asmenyje šioje valstybėje narėje, kitoje valstybėje narėje ar kitoje valstybėje, kuriai taikomas EEE susitarimas.

36 Taigi, kaip matyti iš Susitarimo dėl 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 Susitariančiųjų 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 dėl 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 dėl 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 Susitariančiosios 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, neginčytina, 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, vykdžiusiais analogišką veiklą pagal darbo sutartį, bet, priešingai nei jis, nacionalinėje teritorijoje, kitoje Sąjungos valstybėje ar valstybėje, kuriai taikomas EEE susitarimas, pagal viešąją teisę įsteigtame juridiniame asmenyje.

43 Šiuo atveju pakanka konstatuoti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamomis teisės nuostatomis, pagal kurias mokesčių mokėtojams Vokietijos rezidentams, vykdantiems antraeilę pedagoginę veiklą pagal viešąją teisę įsteigtame juridiniame asmenyje Šveicarijoje, nesuteikiamas iš šios veiklos pagal darbo sutartį gautų pajamų neapmokestinimas, nors toks neapmokestinimas taikomas, jei ši veikla vykdoma pagal viešąją teisę įsteigtame 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 vykdant 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 Susitarimą 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 nagrinėjamas 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 antraeilę pedagoginę veiklą kitoje valstybėje narėje įsteigtame universitete ir toliau gyvenusiais

savo gyvenamosios vietos valstybėje, ar draudžiamas skirtingas požiūris į šiuos asmenis ir asmenis, kurie tokią 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 kelią grėsmę dėstytojų, vykdančių antraeilę veiklą, laisvei pasirinkti paslaugų teikimo vietą Sąjungoje, nenustačius, jog siekiant tariamo švietimo skatinimo tikslo būtina atitinkamą neapmokestinimą taikyti tik mokesčių mokėtojams, kurie vykdo panašią veiklą nacionalinėje teritorijoje įsteigtuose 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 mokestinė priemonė, kuria suteikiamas mokestinis pranašumas tuo atveju, kai fizinis asmuo vykdo veiklą visuomenės naudai. Antra, bet kuriuo atveju valstybės narės, įgyvendindamos savo turimą kompetenciją 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 dėstytojo, vykdančio antraeilę 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 antraeilę pedagoginę veiklą pagal darbo sutartį juridiniame asmenyje, įsisteigusiame 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 aplinkybėmis į pateiktą klausimą reikia atsakyti taip: Susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo nuostatos, susijusios su vienodu požiūriu į pagal darbo sutartį dirbančius darbuotojus, turi būti aiškinamos taip, kad jos draudžia valstybės narės teisės nuostatas, kaip nagrinėjamosios pagrindinėje byloje, kurios piliečiui, gyvenančiam nacionalinėje teritorijoje, neribotai apmokestinamam pajamų mokesčiu, pasinaudojusiam laisvo judėjimo teise, kad galėtų vykdyti antraeilę pedagoginę veiklą pagal viešąją teisę įsteigtame juridiniame asmenyje Šveicarijoje, nesuteikia iš šios pagal darbo sutartį vykdomos veiklos gautų pajamų neapmokestinimo, nors toks neapmokestinimas būtų taikomas, jei ši veikla būtų vykdoma pagal viešąją teisę įsteigtame juridiniame asmenyje šioje valstybėje narėje, kitoje Sąjungos valstybėje narėje ar kitoje valstybėje, kuriai taikomas EEE susitarimas.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

58 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

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

1999 m. birželio 21 d. Liuksemburge pasirašyto Europos bendrijos bei jos valstybių narių ir Šveicarijos Konfederacijos susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo nuostatos, susijusios su vienodu požiūriu į pagal darbo sutartį dirbančius darbuotojus, turi būti aiškinamos taip, kad jos draudžia valstybės narės teisės nuostatas, kaip nagrinėjamosios pagrindinėje byloje, kurios piliečiui, gyvenančiam nacionalinėje teritorijoje, neribotai apmokestinamam pajamų mokesčiu, pasinaudojusiam laisvo judėjimo teise, kad galėtų vykdyti antraeilę pedagoginę veiklą pagal viešąją teisę įsteigtame juridiniame asmenyje Šveicarijoje, nesuteikia iš šios pagal darbo sutartį vykdomos veiklos gautų pajamų neapmokestinimo, nors toks neapmokestinimas būtų taikomas, jei ši veikla būtų vykdoma pagal viešąją teisę įsteigtame juridiniame asmenyje šioje valstybėje narėje, kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje ar kitoje valstybėje, kuriai taikomas 1992 m. gegužės 2 d. Europos ekonominės erdvės susitarimas.

Parašai.