WYROK TRYBUNAŁU (trzecia izba)

z dnia 14 czerwca 2007 r. *

W sprawie C-445/05

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Bundesfinanzhof (Niemcy) postanowieniem z dnia 20 października 2005 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 14 grudnia 2005 r., w postępowaniu:

Werner Haderer

przeciwko

Finanzamt Wilmersdorf,

TRYBUNAŁ (trzecia izba),

w składzie: A. Rosas, prezes izby, J. Klučka, J.N. Cunha Rodrigues, A. Ó Caoimh (sprawozdawca) i P. Lindh, sędziowie,

* Język postępowania: niemiecki.

rzecznik generalny: E. Sharpston,
sekretarz: R. Grass,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 14 grudnia 2006 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

— w imieniu Finanzamt Wilmersdorf przez D. Baka, działającego w charakterze pełnomocnika,

— w imieniu rządu greckiego przez S. Spyropoulosa oraz S. Trekli, działających w charakterze pełnomocników,

— w imieniu rządu włoskiego przez I. M. Braguglię, działającego w charakterze pełnomocnika, wspieranego przez G. De Bellisa, avvocato dello stato,

— w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich przez D. Triantafyllou oraz W. Möllsa, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 8 marca 2007 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 13 część A ust. 1 lit. j) szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych — wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. L 145, str. 1, zwanej dalej „szóstą dyrektywą ").

2 Wniosek ten został złożony w ramach postępowania pomiędzy W. Hadererem, skarżącym w postępowaniu przed sądem krajowym, a Finanzamt Wilmersdorf (zwanym dalej „Finanzamt"), dotyczącym odmowy zwolnienia W. Haderera przez ten organ z podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „VAT"), którym został on opodatkowany za rok 1990 z tytułu działalności nauczania wykonywanej w charakterze niezależnego współpracownika („freier Mitarbeiter") landu Berlin.

Ramy prawne

Uregulowanie wspólnotowe

3 Artykuł 13 szóstej dyrektywy stanowi:

„A. Zwolnienia niektórych rodzajów działalności w interesie publicznym:

1. Nie naruszając innych przepisów wspólnotowych, państwa członkowskie zwalniają z podatku na warunkach, które określają w celu zapewnienia prawidłowego i prostego zastosowania takich zwolnień, jak również, aby zapobiec oszustwom podatkowym, unikaniu opodatkowania i nadużyciom:

[…]

i) edukacja[ę] dzieci i młodzieży, szkolnictwo powszechne i wyższe, szkolenia zawodowe lub zmiana kwalifikacji zawodowych łącznie ze świadczeniem usług i dostawą towarów ściśle z taką działalnością związanych, dokonywaną przez instytucje [podmioty] prawa publicznego, którym te zadania są powierzone lub przez inne organizacje [podmioty] określone przez zainteresowane państwa członkowskie jako mające podobne cele;

j) nauczanie prywatne przez nauczycieli obejmujące edukację szkolną i uniwersytecką

[…].”

Uregulowanie krajowe

4 Z postanowienia odsyłającego wynika, że zgodnie z orzecznictwem Bundesfinanzhof:

— zwolnienie przewidziane w § 4 pkt 21 lit. b) Umsatzsteuergesetz [ustawy w sprawie podatku od wartości dodanej], w brzmieniu obowiązującym w chwili zaistnienia okoliczności faktycznych postępowania przed sądem krajowym (zwanym dalej „UStG)", przysługuje jedynie szkołom prywatnym i innym ośrodkom szkolenia ogólnego lub zawodowego, i nie rozciąga się na niezależnych współpracowników, którzy dają lekcję w tych szkołach lub innych ośrodkach szkoleniowych, oraz

— paragraf 4 pkt 22 lit. a) UStG zwalnia jedynie podmioty w nim wymienione, to znaczy osoby prawne prawa publicznego, wyższe szkoły administracji i ekonomiczne, uniwersytety powszechne (Volkshochschule) lub podmioty realizujące cele leżące w interesie powszechnym lub w interesie organizacji zawodowej. W związku z powyższym, usługi świadczone przez osoby fizyczne na rzecz tych podmiotów nie są zwolnione.

Postępowanie przed sądem krajowym i pytanie prejudycjalne

5 Zgodnie z postanowieniem odsyłającym W. Haderer przez wiele lat pracował w charakterze niezależnego współpracownika dla landu Berlin. W trakcie roku 1990 prowadził kursy wyrównawcze na uniwersytecie powszechnym („Volkshochschule"), a także kursy ceramiki i garncarstwa na innym uniwersytecie powszechnym oraz w ośrodku przeznaczonym dla rodziców („Elternzentrum"). W trakcie tego roku cała działalność w zakresie nauczania wykonywana przez W. Haderera systematycznie osiągała 30 godzin tygodniowo.

6 Umowy, na podstawie których W. Haderer świadczył rzeczone usługi, były zawierane w każdym semestrze z landem Berlin na okres sześciu miesięcy. Umowy te zawierały klauzule, zgodnie z którymi nie były „umowami o pracę" w rozumieniu niemieckiego prawa pracy.

7 Wynagrodzenie W. Haderera płacone przez land Berlin obliczane było według stawki godzinowej. Od wynagrodzenia nie były potrącane kwoty na ubezpieczenie społeczne, ubezpieczenia i podatki. W przypadku przeszkody w świadczeniu usług W. Haderer nie miał prawa do wynagrodzenia, a w przypadku odwołania kursu ponosił ryzyko jego utraty, nawet wówczas, gdy przyczyną odwołania był brak uczestników.

8 W ramach tych umów W. Haderer korzystał z pomocy finansowej na składki na ubezpieczenie emerytalne i ubezpieczenie chorobowe, a także z ekwiwalentu urlopowego obliczonego w sposób proporcjonalny.

9 Nie otrzymawszy od W. Haderera deklaracji podatku VAT za lata 1989–1991, Finanzamt opodatkował go w sposób ryczałtowy za rok 1990, na tej podstawie, że nie spełniał przesłanek przewidzianych w § 4 pkt 21 lub 22 UStG dla korzystania z tego zwolnienia.

10 Finanzgericht oddalił jako nieuzasadnione wniesione przez W. Haderera odwołanie od decyzji o opodatkowaniu, stwierdzając, że prowadzona przezeń działalność nie jest zwolniona na podstawie UStG.

11 We wniesionej do Bundesfinanzhof rewizji W. Haderer podniósł w szczególności, że świadczone przezeń w roku 1990 usługi w zakresie nauczania są zwolnione z podatku VAT na podstawie art. 13 część A ust. 1 lit. i) i j) szóstej dyrektywy.

12 Bundesfinanzhof uważa, że świadczenia te nie mogą zostać zwolnione na podstawie art. 13 część A ust. 1 lit. i) szóstej dyrektywy, ponieważ nie można uznać osoby fizycznej za „inne organizacje [podmioty] określone przez zainteresowane państwa członkowskie jako mające podobne cele". Z kolei, jeżeli chodzi o ust. 1 lit. j), zastanawia się, czy w celu skorzystania z przewidzianego przez ten przepis zwolnienia wymaga się, aby usługi w zakresie nauczania świadczone były przez niezależnego nauczyciela bezpośrednio na rzecz uczniów jako takich, co oznaczałoby, że to uczniowie płacą wynagrodzenie nauczycielowi, czy też wystarczy, aby były one świadczone w szkole lub na uniwersytecie, tak jak w postępowaniu przed sądem krajowym.

13 W związku z tym, stwierdziwszy, iż rozstrzygniecie toczącego się przed nim postępowania wymaga wykładni szóstej dyrektywy, Bundesfinanzhof postanowił zawiesić postępowanie i skierować do Trybunału następujące pytanie prejudycjalne:

„Czy nauczanie w zakresie edukacji szkolnej lub uniwersyteckiej prowadzone przez prywatnego nauczyciela powinno być zwolnione od podatku na podstawie art. 13 część A ust. 1 lit. j) [szóstej dyrektywy] tylko w przypadku, gdy nauczyciel ten świadczy usługi nauczania bezpośrednio uczniom lub studentom jako odbiorcom tych usług — i w związku z tym otrzymuje od nich zapłatę — czy też wystarczy, by świadczył on usługi nauczania na rzecz szkoły lub uniwersytetu jako odbiorcy tych usług?"

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

14 Poprzez swoje pytanie sąd krajowy zmierza zasadniczo do ustalenia, czy działalność w zakresie nauczania wykonywana przez osobę fizyczną w charakterze niezależnego współpracownika w takich okolicznościach faktycznych, jak okoliczności w postępowaniu przed sądem krajowym może korzystać ze zwolnienia z podatku VAT na podstawie art. 13 część A ust. 1 lit. a) szóstej dyrektywy. Sąd ten zastanawia się w szczególności nad tym, czy dla zastosowania tego zwolnienia, musi istnieć bezpośredni związek pomiędzy nauczycielem, jako osobą udzielającą lekcji, a uczniami lub studentami, jako osobami, dla których lekcje te są przeznaczone, co oznaczałoby, zdaniem tego sądu, iż to oni bezpośrednio płacą wynagrodzenie nauczycielowi.

15 Finanzamt oraz rząd włoski twierdzą, że działalność, taka jak będąca przedmiotem postępowania przed sądem krajowym, nie powinna być zwolniona z podatku VAT. Rząd grecki i Komisja Wspólnot Europejskich uważają z kolei, że działalność ta powinna być zwolniona.

16 Tytułem wstępu należy podnieść, że art. 13 część A szóstej dyrektywy przewiduje zwolnienie z podatku VAT niektórych rodzajów działalności w interesie publicznym. Zwolnienie to nie dotyczy jednak wszystkich rodzajów działalności wykonywanych w interesie publicznym, lecz jedynie tej działalności, która została w tym przepisie wymieniona i opisana w bardzo szczegółowy sposób (zob. wyroki z dnia 12 listopada 1998 r. w sprawie C-149/97 Institute of the Motor Industry, Rec. str. I-7053, pkt 18; z dnia 1 grudnia 2005 r. w sprawach połączonych C-394/04 i C-395/04 Ygeia, Zb.Orz. str. I-10373, pkt 16; oraz z dnia 14 grudnia 2006 r. C-401/05 VDP Dental Laboratory, Zb.Orz. str. I-12121, pkt 24).

17 Zgodnie z orzecznictwem Trybunału, zwolnienia przewidziane w art. 13 szóstej dyrektywy stanowią autonomiczne pojęcia prawa wspólnotowego i mają na celu

uniknięcie rozbieżności w stosowaniu systemu VAT w poszczególnych państwach członkowskich (zob. wyroki z dnia 25 lutego 1999 r. w sprawie C-349/96, CPP, Rec. str. I-973, pkt 15; z dnia 8 marca 2001 r. w sprawie C-240/99 Skandia, Rec. str. I-1951, pkt 23; oraz ww. w sprawie Ygeia, pkt 15).

18 Terminologia używana do określenia zwolnień, o których mowa w art. 13 szóstej dyrektywy, powinna być interpretowana w sposób ścisły, ponieważ zwolnienia te stanowią odstępstwa od ogólnej zasady, zgodnie z którą podatkiem VAT objęta jest każda usługa świadczona odpłatnie przez podatnika (zob. w szczególności wyroki: z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie C-287/00 Komisja przeciwko Niemcom, Rec. str. I-5811, pkt 43; oraz z dnia 20 listopada 2003 r. w sprawie C-8/01 Taksatorringen, Rec. str. I-13711, pkt 36). W każdym razie wykładnia ta powinna być zgodna z celami tych zwolnień oraz spełniać wymogi zasady neutralności podatkowej właściwej dla wspólnego systemu podatku VAT (zob. wyroki z dnia 6 listopada 2003 r. w sprawie C-45/01 Dornier, Rec. str. I-12911, pkt 42; z dnia 26 maja 2005 r. w sprawie C-498/03 Kingscrest Associates i Montecello, Zb.Orz. str. I-4427, pkt 29; z dnia 8 czerwca 2006 r. w sprawie C-106/05 L.u.P., Zb.Orz. str. I-5123, pkt 24). Zatem zasada ścisłej wykładni nie oznacza, że terminologia stosowana przy określeniu zwolnień przewidzianych w art. 13 powinna być interpretowana w sposób, który pozbawiałby je skuteczności (zob. podobnie wyroki z dnia 18 listopada 2004 r. w sprawie C-284/03 Temco Europe, Zb.Orz. str. I-11237, pkt 17, a także w dziedzinie nauczania na poziomie uniwersyteckim ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Niemcom, pkt 47).

19 Tak samo jest w przypadku szczególnych przesłanek korzystania ze zwolnienia, w szczególności przesłanek dotyczących charakteru lub tożsamości podmiotu gospodarczego świadczącego objęte zwolnieniem usługi (zob. podobnie wyrok z dnia 7 września 1999 r. w sprawie C-216/97 Gregg, Rec. str. I-4947, pkt 16–20).

20 W postępowaniu przed sądem krajowym ustalone zostało, że W. Haderer nie jest postrzegany jako podmiot realizujący cele podobne do celów podmiotów prawa publicznego, o których mowa w art. 13 część A ust. 1 lit. i) szóstej dyrektywy.

21 W związku z tym, należy zbadać, czy działalność, taka jak w postępowaniu przed sądem krajowym, może należeć do zakresu art. 13 część A ust. 1 lit. j) dyrektywy, zgodnie z którym „nauczanie prywatne przez nauczycieli obejmujące edukację szkolną i uniwersytecką" jest zwolnione z podatku VAT.

22 W tym kontekście należy przypomnieć, że art. 13 część A ust. 1 lit. j) szóstej dyrektywy nie zawiera żadnej definicji pojęcia „edukacji szkolnej i uniwersyteckiej" w rozumieniu tego przepisu.

23 Podczas gdy sąd odsyłający nie wyraził jakiejkolwiek wątpliwości w kwestii, czy sporna w postępowaniu przed sądem krajowym działalność może należeć do zakresu tego pojęcia, to Finanzamt utrzymuje jednak, że z uwagi na ścisłą wykładnię, która konieczna jest w dziedzinie zwolnienia z podatku VAT, kursy ceramiki i garncarstwa prowadzone przez W. Haderera nie spełniają wymogów analogicznych do wymogów stosowanych wobec kursów zwyczajowo prowadzonych w szkołach i uniwersytetach. Wręcz przeciwnie, takie kursy służą wyłącznie rozrywce. Finanzamt podkreśla, że podczas gdy art. 13 część A ust. 1 lit. i) szóstej dyrektywy przewiduje oprócz nauczania na poziomie szkolnym lub uniwersyteckim także „edukację dzieci i młodzieży" lub „szkolenie zawodowe lub zmianę kwalifikacji zawodowych", to ten sam ust. 1 lit. j) ogranicza się do wymienienia powołanego nauczania, z pominięciem jakiejkolwiek innej formy edukacji lub szkolenia.

24 W tym względzie, o ile prawdą jest, że pojęcia użyte dla określenia zwolnienia przewidzianego w art. 13 część A ust. 1 lit. j) szóstej dyrektywy powinny być przedmiotem ścisłej wykładni, to jednak przyjęcie szczególnie ścisłej wykładni pojęcia „edukacji szkolnej i uniwersyteckiej" groziłoby powstaniem rozbieżności w stosowaniu systemu podatku VAT w państwach członkowskich, z tego powodu, że systemy nauczania w każdym państwie członkowskim są zorganizowane w różny sposób. Takie rozbieżności nie są zgodne z wymogami orzecznictwa przypomnianymi w pkt 17 niniejszego wyroku.

25 Ponadto, ponieważ argumentacja Finanzamt dotycząca tej kwestii wywodzi się ze specyficznej wykładni pojęć „szkoła" i „uniwersytet" w rozumieniu niemieckiego systemu edukacyjnego, należy przypomnieć, że opodatkowanie określonej transakcji podatkiem VAT lub jej zwolnienie z niego nie zależy od klasyfikacji tej transakcji w prawie krajowym (zob. ww. wyrok w sprawie Kingscrest Associates i Montecello, pkt 25).

26 Ponieważ w niniejszym wyroku nie ma konieczności przedstawiania szczegółowej definicji wspólnotowego pojęcia „edukacji szkolnej i uniwersyteckiej" w rozumieniu systemu podatku VAT, w niniejszej sprawie wystarczy wskazać, że pojęcie to nie ogranicza się jedynie do nauczania, które kończy się egzaminami w celu uzyskania danych kwalifikacji, lub które umożliwia uzyskanie określonego wykształcenia w celu wykonywania danego zawodu, ale obejmuje także inną działalność, w ramach której prowadzi się nauczanie w szkołach lub na uniwersytetach w celu poszerzenia wiedzy i umiejętności uczniów lub studentów, pod warunkiem, iż działalność ta nie będzie miała charakteru wyłącznie rekreacyjnego.

27 Do sądu krajowego należy w miarę potrzeby ponowne zbadanie w świetle tych okoliczności, czy sporna — w toczącym się przed nim postępowaniu — działalność dotyczy „edukacji szkolnej i uniwersyteckiej" w rozumieniu art. 13 część A ust. 1 lit. j) szóstej dyrektywy.

28 Ponadto, aby możliwe było skorzystanie ze zwolnienia przewidzianego w art. 13 część A ust. 1 lit. j) szóstej dyrektywy, nie wystarcza, aby lekcje obejmowały nauczanie na poziomie szkolnym lub uniwersyteckim; poza tym musi być to „nauczanie prywatne przez nauczycieli".

29 Aczkolwiek z akt postępowania przed sądem krajowym wynika, że W. Haderer udziela lekcji jako nauczyciel, co nie zostało zakwestionowane ani przez państwa członkowskie, ani przez Komisję w uwagach przedstawionych na podstawie art. 23 statutu Trybunału Sprawiedliwości, to jednak pojawia się pytanie, czy lekcje te są udzielane „prywatnie".

30 To ostatnie określenie umożliwia odróżnienie usług świadczonych przez podmioty wymienione w art. 13 część A ust. 1 lit. i) szóstej dyrektywy od usług wymienionych w tym samym ust. 1 pod lit. j), które są wykonywane przez nauczycieli na ich własny rachunek i na ich własną odpowiedzialność.

31 Do tych ostatnich usług można zaliczyć na przykład kursy indywidualne, w którym to przypadku zasadniczo istnieje związek pomiędzy treścią danej lekcji a kwalifikacjami nauczającego. W tym zakresie brzmienie art. 13 część A ust. 1 szóstej dyrektywy w żaden sposób nie sprzeciwia się temu, aby lekcje udzielane na rzecz większej liczby osób jednocześnie były objęte zwolnieniem ustanowionym w tym przepisie.

32 Ponadto, tak jak utrzymuje Komisja, wymóg — zgodnie z którym lekcje powinny być udzielane prywatnie — niekoniecznie oznacza istnienie bezpośredniego związku umownego pomiędzy uczestnikami lekcji, a udzielającym ich nauczycielem. W rzeczywistości bowiem, częstokroć taki związek umowny istnieje z osobami innymi niż tacy usługobiorcy, na przykład z rodzicami uczniów lub studentów.

33 W postępowaniu przed sądem krajowym, tak jak to wynika z pkt 5–8 niniejszego wyroku, niektóre okoliczności wynikające z akt posiadanych przez Trybunał, brane pod uwagę odrębnie, mogłyby rzeczywiście wskazywać na to, iż W. Haderer wykonuje działalność na własny rachunek i na własną odpowiedzialność, a tym samym wykonuje ją „prywatnie". Wynika to w szczególności z braku zachowania prawa do

wynagrodzenia w sytuacji przeszkód w świadczeniu oraz z faktu, iż ponosi on ryzyko związane z utratą tego wynagrodzenia, w przypadku gdy kurs zostanie odwołany.

34 W każdym razie, z tych samych punktów niniejszego wyroku wynika, że W. Haderer świadczył sporne w postępowaniu przed sądem krajowym usługi w oparciu o kolejne umowy zawarte z landem Berlin. Okazuje się, ze poza przypadkiem odwołania kursu w braku uczniów lub studentów, otrzymywane przez niego wynagrodzenie ustalane jest według stawki godzinowej, niezależnie od liczby osób uczestniczących w kursie. Ponadto, mimo że w owych umowach zaznaczono, iż nie stanowią one „umów o pracę" w sposób, w jaki pojęcie to jest rozumiane w niemieckim prawie pracy, to jednak W. Haderer korzystał z pomocy finansowej na składki na ubezpieczenie emerytalne i chorobowe, a także z ekwiwalentu za urlop obliczonego w sposób proporcjonalny. Wreszcie, wykonuje on sporną w postępowaniu przed sądem krajowym działalność w ośrodkach kształcenia dla dorosłych administrowanych przez land Berlin.

35 Przedstawione w poprzedzającym punkcie okoliczności wydają się wskazywać na to — co należy również do oceny sądu krajowego z uwzględnieniem wszystkich okoliczności toczącego się przed nim postępowania — iż W. Haderer, który był daleki od udzielania lekcji na własny rachunek i własną odpowiedzialność, ustawił się w rzeczywistości na pozycji nauczyciela pozostającego do dyspozycji landu Berlin, który płaci mu wynagrodzenie, jako świadczącemu usługi na rzecz systemu kształcenia administrowanemu przez ten land.

36 Komisja zwraca uwagę na to, że odmowa zwolnienia w sytuacjach, takich jak sytuacja w postępowaniu przed sądem krajowym, byłaby sprzeczna ze wspólnym celem zwolnień przewidzianych w art. 13 część A ust. 1 lit. i) i j) szóstej dyrektywy i tworzyłaby lukę w systemie stworzonym przez obydwa przepisy. W rzeczywistości bowiem lekcje udzielane przez niezależnych nauczycieli mogą w pewnych okolicznościach być zrównane z nauczaniem prowadzonym przez podmioty wymienione w powołanym ust. 1 lit. i).

37 Niemniej jednak, sama okoliczność, iż obydwie kategorie zwolnień znajdujące się w art. 13 część A ust. 1 lit. i) i j) szóstej dyrektywy zmierzają w szczególności do promocji „szkolnictwa powszechnego i wyższego [edukacji szkolnej i uniwersyteckiej]", jako działalności leżącej w interesie powszechnym, nie może uzasadniać tezy, zgodnie z którą obydwa przepisy łącznie tworzą system, który umożliwia korzystanie ze zwolnienia z podatku VAT działalności nie spełniającej przesłanek ustanowionych odpowiednio przez pierwszy lub drugi z tych przepisów, w których użyto pojęć — jak to zostało przypomniane w pkt 16–19 niniejszego wyroku — wymagających ścisłej interpretacji i obejmujących wyłącznie działalność w nich wymienioną i szczegółowo opisaną.

38 Z uwagi na ogół powyżej wymienionych spostrzeżeń na przedstawione pytanie należy odpowiedzieć, iż w okolicznościach, takich jak okoliczności w postępowaniu przed sądem krajowym, działalność osoby fizycznej posiadającej status niezależnego współpracownika polegająca na udzielaniu lekcji wyrównawczych a także na prowadzeniu kursów ceramiki i garncarstwa w ośrodkach kształcenia dla dorosłych, może zostać objęta zwolnieniem z podatku VAT przewidzianym w art. 13 część A ust. 1 lit. j) szóstej dyrektywy jedynie wówczas, gdy działalność ta polega na udzielaniu lekcji przez nauczyciela na własny rachunek i własną odpowiedzialność i obejmuje edukację szkolną lub uniwersytecką. Do sądu krajowego należy ocena, czy tak jest w postępowaniu przed sądem krajowym.

W przedmiocie kosztów

39 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem; do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (trzecia izba) orzeka, co następuje:

W okolicznościach, takich jak okoliczności w postępowaniu przed sądem krajowym, działalność osoby fizycznej posiadającej status niezależnego współpracownika polegająca na udzielaniu lekcji wyrównawczych a także na prowadzeniu kursów ceramiki i garncarstwa w ośrodkach kształcenia dla dorosłych może być objęta zwolnieniem z podatku od wartości dodanej przewidzianym w art. 13 część A ust. 1 lit. j) szóstej dyrektywy Rady z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych — wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku jedynie wówczas, gdy działalność ta polega na udzielaniu lekcji przez nauczyciela na własny rachunek i własną odpowiedzialność i obejmuje edukację szkolna lub uniwersytecką. Do sądu krajowego należy ocena, czy tak jest w postępowaniu przed sądem krajowym.

Podpisy