

Byla C-76/05

Herbert Schwarz

ir

Marga Gootjes-Schwarz

prieš

Finanzamt Bergisch Gladbach

(*Finanzgericht Köln* prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„EB sutarties 8 A straipsnis (po pakeitimo – EB 18 straipsnis) – Europos Sąjungos pilietybė – EB sutarties 59 straipsnis (po pakeitimo – EB 49 straipsnis) – Laisvė teikti paslaugas – Pajamų mokestis reglamentuojantys teisės aktai – Mokestis už mokslą – Teisė į atskaitą, taikoma tik nacionaliniams privačioms įstaigoms sumokėtam mokesčiui už mokslą“

Sprendimo santrauka

1. *Laisvė teikti paslaugas – Paslaugos – Sąvoka*

(*EB 50 straipsnis*)

2. *Laisvė teikti paslaugas – Apribojimai – Mokesčių teisės aktai*

(*EB 49 straipsnis*)

3. *Europos Sąjungos pilietybė – Teisė laisvai judėti ir apsigyventi valstybių narių teritorijoje – Mokesčių teisės aktai*

(*EB 18 straipsnis*)

1. Sąvokos „paslaugų sąvokos“ EB 50 straipsnio prasme nepatenka viešojo mokymo sistemai priklausanti ir visiškai ar daugiausia iš viešojo fondų finansuojama įstaiga džiuginti pamokos. Iš tiesų nustatydamas ir išlaikdamas tokios viešojo švietimo sistemos, kuri paprastai finansuojama iš viešojo biudžeto, o ne mokinių ar jų tėvų, valstybės neketina verstis veikla už užmokestį, o atlieka savo socialinę, kultūrinę ir švietimo funkcijų visuomenės atžvilgiu.

Ir atvirkščiai, privati mokymo įstaiga, kurios daugiausia finansuojamos privačiomis, visų pirma mokinių ar jų tėvų, lėšomis, yra paslaugos EB 50 straipsnio prasme, nes iš tikrųjų ši įstaiga tikslas yra teikti paslaugas už užmokestį. Nebūtina, kad šis privatų finansavimą iš esmės sudarytų mokinių ar jų tėvų lėšos. Iš tiesų EB 50 straipsnyje nereikalaujama, kad už paslaugų mokėtis jos gavėjai.

(žr. 39–41 punktus)

2. Tais atvejais, kai vienos valstybės narės mokesčių mokėtojai savo vaikus leidžia kitoje valstybėje narėje esanti ir iš esmės privačiomis lėšomis finansuojama mokykla, EB 49 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad jis draudžia valstybės narės teisės aktus, kurie numato, kad specialiosiomis išlaidomis, suteikiančiomis teisę sumažinti pajamų mokestį, mokesčių

mok?tojai gali laikyti tam tikroms šios valstyb?s teritorijoje ?steigtoms priva?ioms mokykloms sumok?tus mokes?ius už moksl?, ta?iau apskritai atmata toki? galimyb? kitoje valstyb?je nar?je ?steigtai priva?iai mokyklai sumok?t? mokes?i? atžvilgiu.

Toks teis?s aktas yra laikomas EB 49 straipsnyje užtikrinamos laisv?s teikti paslaugas apribojimu, nes jis atgraso toje valstyb?je nar?je reziduojan?ius mokes?i? mok?tojus savo vaikus lavinti kitoje valstyb?je nar?je ?steigtose mokyklose. Taip pat jis yra kli?tis kitose valstyb?se nar?se ?steigtoms priva?ioms mokymo ?staigoms si?lyti savo lavinimo paslaugas pirmojoje valstyb?je nar?je reziduojan?i? mokes?i? mok?toj? vaikams.

Atsisakymas suteikti aptariam? mokes?i? lengvat? kitoje valstyb?je nar?je ?steigtoms mokykloms mokamiems mokes?iams už moksl? negali b?ti pateisintas tikslu užtikrinti priva?i? mokykl? išlaid? finansavim?, jei tai n?ra neprotinga našta valstybei, kuris gali b?ti pasiektas mažiau ribojan?iomis priemon?mis. Iš ties? siekdama išvengti pernelyg didel?s finansin?s naštos, valstyb? nar? gali, atsižvelgdama ? savo vertybes, apriboti atskaitom? mokes?i? už moksl? sum? tam tikra suma, kuri bus tokio dydžio, kokia yra šios valstyb?s teritorijoje ?sik?rusioms mokykloms suteikiama mokes?i? lengvata; ši priemon? b?t? mažiau ribojanti nei atsisakymas suteikti aptariam? mokes?i? lengvat?. Bet kuriuo atveju neproporcinga šios mokes?i? lengvatos visiškai netaikyti kitoje valstyb?je nar?je ?steigtoms mokykloms mokamiems mokes?iams už moksl?, neatsižvelgiant ? tai, ar šios mokyklos atitinka objektyvius kriterijus, kuriuos kiekviena valstyb? nar? nustato atsižvelgdama ? savo principus ir kurie leidžia nustatyti, kokiems mokes?iams už moksl? taikoma mokes?i? lengvata.

(žr. 66–67, 79–82 punktus, rezoliucin?s dalies 1 punkt?)

3. Tais atvejais, kai vienos valstyb?s nar?s mokes?i? mok?tojai savo vaikus leidžia ? kitoje valstyb?je nar?je ?steigt? mokykl?, kurios paslaugos nepatenka ? EB 49 straipsnio taikymo srit?, EB 18 straipsnis draudžia tokius valstyb?s nar?s teis?s aktus, kurie numato, kad specialiosiomis išlaidomis, suteikian?iomis teis? ? mokes?i? lengvat?, mokes?i? mok?tojai gali laikyti tam tikroms šios valstyb?s teritorijoje ?steigtoms mokykloms sumok?tus mokes?ius už moksl?, ta?iau apskritai atmata toki? galimyb? kitoje valstyb?je nar?je ?steigta mokyklai sumok?t? mokes?i? atžvilgiu.

Tokie teis?s aktai šiems vaikams nepagr?stai sudaro nepalankesnes s?lygas, palyginti su tais vaikais, kurie nepasinaudojo jud?jimo laisve tam, kad nuvykt? mokytis ? kitoje valstyb?je nar?je ?steigt? mokykl?, ir pažeidžia EB 18 straipsnio 1 dalyje ?tvirtintas ši? vaik? teises.

(žr. 98–99 punktus, rezoliucin?s dalies 2 punkt?)

TEISINGUMO TEISMO (didžioji kolegija)

SPRENDIMAS

2007 m. rugs?jo 11 d.(*)

„EB sutarties 8 A straipsnis (po pakeitimo – EB 18 straipsnis) – Europos S?jungos pilietyb? – EB sutarties 59 straipsnis (po pakeitimo – EB 49 straipsnis) – Laisv? teikti paslaugas – Pajam? mokest? reglamentuojantys teis?s aktai – Mokestis už moksl? – Teis? ? atskait?, taikoma tik

nacionalin?ms priva?ioms ?staigoms sumok?tam mokes?iui už moksl?“

Byloje C?76/05

d?I *Finanzgericht Köln* (Vokietija) 2005 m. sausio 27 d. Sprendimu, kur? Teisingumo Teismas gavo 2005 m. vasario 16 d., pagal EB 234 straipsn? pateikto prašymo priimti prejudicin? sprendim? byloje

Herbert Schwarz,

Marga Gootjes-Schwarz

prieš

Finanzamt Bergisch Gladbach,

Teisingumo Teismas (didžioji kolegija),

kur? sudaro pirmininkas V. Skouris, kolegij? pirmininkai P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas (praneš?jas) ir K. Lenaerts, teis?jai J. N. Cunha Rodrigues, R. Silva de Lapuerta, K. Schiemann, J. Makarczyk, G. Arestis, A. Borg Barthet, M. Ileši? ir J. Malenovský,

generalin? advokat? C. Stix?Hackl,

pos?džio sekretorius B. Fülöp, administratorius,

atsižvelg?s ? rašytin? proceso dal? ir ?vykus 2006 m. geguž?s 2 d. pos?džiui,

išnagrin?j?s pastabas, pateiktas:

- H. Schwarz ir M. Gootjes?Schwarz, atstovaujam? advokato W. Meilicke,
- Vokietijos vyriausyb?s, atstovaujamos M. Lumma ir U. Forsthoff,
- Europos Bendrij? Komisijos, atstovaujamos K. Gross ir R. Lyal,

susipažin?s su 2006 m. rugs?jo 21 d. pos?dyje pateikta generalin?s advokat?s išvada,

priima š?

Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? buvo pateiktas d?I EB sutarties 8 A straipsnio, EB sutarties 48, 52 ir 59 straipsni? (po pakeitimo atitinkamai tapusi? EB 18 straipsnio 1 dalimi, EB 39, 43 ir 49 straipsniais) išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrin?jant byl? tarp Vokietijoje gyvenan?i? Vokietijos pilie?i? H. Schwarz ir M. Gootjes Schwarz (toliau – sutuoktiniai Schwarz) bei *Finanzamt Bergisch Gladbach* (toliau – *Finanzamt*) d?I pastarosios atsisakymo jiems suteikti mokes?i? lengvat? mokes?iams už vaik?, kurie lanko mokyklas kitose valstyb?se nar?se, moksl?, nes pajam? mokest? reglamentuojantys nacionalin?s teis?s aktai ši? lengvat? suteikia tik tiems mokes?i? mok?tojams, kurie mokes?ius už moksl? sumok?jo tam tikroms priva?ioms mokykloms Vokietijoje.

Nacionalin?s teis?s aktai

3 1949 m. gegužės 23 d. Federacinės Respublikos Pagrindinio įstatymo (*Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland*, toliau – Pagrindinis įstatymas) 7 straipsnio 4 dalyje, nustatoma:

„4. Garantuojama teisė kurti privačias mokyklas. Privačios mokyklos, pakeičiančios valstybines mokyklas, turi būti valstybės patvirtintos ir joms taikomi žemi įstatymai. Jos turi būti patvirtintos, jei privačioji mokyklų programa, priemonės ir jų pedagoginio personalo mokslinis išsilavinimas nėra prastesnis už valstybinio mokyklų ir jei mokiniai jas neatrenkami atsižvelgiant į tų turinčių padėtį. Leidimų išduoti atsisakoma, jei nėra pakankamai užtikrinama pedagogų ekonominė ir teisinė padėtis.“

4 Pajamų mokesčio įstatymo redakcijos, galiojusios tuo metu, kai įvyko šioje byloje nagrinėjami faktai (*Einkommensteuergesetz, BGBl. 1997 I, p. 821*, toliau – EStG), 10 straipsnio 1 dalies 9 punkte nustatoma:

„Specialiosios išlaidos („Sonderausgaben“, suteikiančios teisę į pajamų mokesčio atskaitą) yra tokios išlaidos, jei jos nėra eksploatacijos ar profesinės veiklos išlaidos:

1. <...>

9. 30 % sumos, kurią mokesčio mokėtojas sumokėjo už vaiko, už kurį priklauso išlaikomo vaiko pajamų mokesčio atskaita arba šeimos išmoka, lavinimui valstybės patvirtintoje arba remiantis Pagrindinio įstatymo 7 straipsnio 4 dalimi pagal žemės įstatymus leidžiamoje pakaitinėje mokykloje arba pagal žemės įstatymus pripažintoje papildomoje bendrojo lavinimo mokykloje, išskyrus apgyvendinimo, priežiūros ir maisto išlaidas.“

5 Be to, pagal EStG 33 straipsnio 1 dalį mokesčio mokėtojui, jo prašymu, gali būti sumažintas pajamų mokestis, jeigu jam tenka patirti didesnę išlaidą nei tos, kurią patiria tokias pačias pajamas gaunantysis ir tokioje pačioje finansinėje bei šeiminoje situacijoje esantis mokesčio mokėtojų dauguma.

Pagrindinis byla ir prejudicinis klausimas

6 Tuo metu, kai įvyko pagrindinė byloje nagrinėjami faktai, sutuoktiniai Schwarz gyveno Vokietijoje ir ten kartu buvo pajamų mokesčio mokėtojai. Suinteresuotąjį asmenį teigimu, jį trims vaikams reikėjo specialaus mokyklinio lavinimo. Dėl šios priežasties du iš jų – gimė 1981 m. ir 1986 m. – buvo leidžiami Škotijoje steigto mokyklų, besispecializuojančių itin gabių vaikų lavinimo srityje – *Cademuir International School* (toliau – *Cademuir School*), kuriai 1998 ir 1999 metais jie mokėjo mokesčius už mokslą.

7 Kadangi sutuoktiniai Schwarz iš pradžių nepateikė mokesčio deklaracijų už šiuos metus, kompetentingos valdžios institucijos pačios nustatė jų mokesčio bazės sumas. Tuomet jie *Finanzamt* pateikė skundą dėl pranešimo apie mokesčio bazės sumas nustatymą.

8 Kartu su šiuo skundu pateiktose deklaracijose sutuoktiniai Schwarz pirmiausia kaip nepaprastasis išlaidas EStG 33 straipsnio 1 dalies prasme nurodė varias sumas, kurios 1998 m. ir 1999 m. buvo sumokėtos kaip mokesčiai už mokslą privačioms mokykloms, kurias lankė jų vaikai, ir vieno iš jų gydymo išlaidas.

9 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad sutuoktiniai Schwarz tiksliai nenurodė, kokią šią išlaidą dalį sudarė vien mokesčiai už mokslą, kuriuos neįtrauktos apgyvendinimo, priežiūros ar maitinimo išlaidos, bet pabrėžė, kad ši dalis sudarė mažiausia 10 000 DEM per metus.

10 Nagrin?dama skund?, 2001 m. rugs?jo 13 d. *Finanzamt* patvirtino naujus pranešimus apie mokes?io dyd?, kuriuose atsižvelg? ? sutuoktini? Schwarz deklaruot? mokes?io baz?, išskyrus j? nurodytas nepaprast?ias išlaidas. Kadangi suinteresuotieji asmenys patvirtino savo skund?, 2001 m. gruodžio 6 d. *Finanzamt* j? atmet? kaip nepagr?st?. D?l šio sprendimo sutuoktiniai Schwarz pareišk? ieškin? *Finanzgericht Köln*.

11 Ieškiniu sutuoktiniai Schwarz pirmiausia praš?, kad b?t? sumažintas j? pajam? mokestis už 1998 m. ir 1999 m. pagal EStG 33 straipsnio 1 dal?, atsižvelgiant ? j? patirtas nepaprast?ias išlaidas. Nepatenkinus šio reikalavimo, jie praš?, kad jiems b?t? suteikta mokes?i? lengvata specialiosioms išlaidoms pagal EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punkt?.

12 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas vis? pirma atmet? prašym? atsižvelgti ? sumas, kurios, sutuoktini? Schwarz teigimu, yra nepaprastosios išlaidos EStG 33 straipsnio 1 dalies prasme.

13 Šis teismas galiausiai patikslino, kad EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punktas taikomas tik tuomet, jei lankomos tam tikros Vokietijos teritorijoje ?steigtos mokyklos, tod?l kitoje valstyb?je ?steigtoms mokykloms sumok?ti mokes?iai už moksl? negali b?ti laikomi specialiosiomis išlaidomis, suteikian?iomis teis? ? mokes?io sumažinim?. Jis pareišk? abejoni? d?l EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punkte numatytos lengvatos taikymo tik išlaidoms, sumok?toms tam tikroms Vokietijoje ?steigtoms mokykloms, atitikties Europos Bendrijos teisei.

14 Šiomis aplinkyb?mis *Finanzgericht Köln* nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui š? prejudicin? klausim?:

„Ar EB sutarties 8 A straipsnio <...> (Europos S?jungos pilie?i?) jud?jimo laisv?), 43 straipsnio <...> (laisvas darbuotoj? jud?jimas), 52 straipsnio <...> (?sisteigimo laisv?) ir 59 straipsnio <...> (laisv? teikti paslaugas) nepažeidžia tai, kad pagal 1998 m. ir 1999 m. galiojusio (EStG) 10 straipsnio 1 dalies 9 punkt? apmokestinamojo asmens tam tikroms Vokietijos mokykloms sumok?ti mokes?iai už moksl? gali b?ti pripažinti specialiosiomis išlaidomis, suteikian?ioms teis? ? pajam? mokes?io sumažinim?, o mokykloms, ?steigtoms likusioje (Europos) Bendrijos teritorijoje, sumok?ti mokes?iai už moksl? tokiomis išlaidomis nepripaž?stami?“

D?l prejudicinio klausimo

15 Savo klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia sužinoti, ar EB sutarties 8 A straipsnio 1 dalis, EB sutarties 48, 52 ir 59 straipsniai draudžia nacionalin?s teis?s aktus, kuriuose mokes?i? mok?tojams numatoma galimyb? specialiosiomis išlaidomis, kurios suteikia teis? ? pajam? mokes?io sumažinim?, laikyti tam tikroms šios valstyb?s nar?s teritorijoje ?steigtoms mokykloms sumok?tus mokes?ius už moksl?, ta?iau visiškai atmetama tokia galimyb? mokes?io už moksl?, sumok?to kitoje valstyb?je nar?je ?steigta privati mokykla, atžvilgiu.

16 Kadangi pagrindin?je byloje nagrin?jami faktai vyko 1998 ir 1999 metais, pirmiausia reikia pažym?ti, kad nuostatos d?l laisvo Europos S?jungos pilie?i? jud?jimo, ?sisteigimo laisv?s, laisvo darbuotoj? jud?jimo ir laisv?s teikti paslaugas buvo numatytos skirtingose EB sutarties redakcijose, atsižvelgiant ? tai, ar pagrindin?je byloje nagrin?jama situacija susiklost? prieš, ar po 1999 m. geguž?s 1 d., kuri? ?sigaliojo Amsterdamo sutartis (EB sutarties 8 A straipsnio 1 dalis ir 48, 52 bei 59 straipsniai taikomi iki 1999 m. geguž?s 1 d. susiklos?usiai teisinei situacijai, o EB 18 straipsnio 1 dalis, EB 39, 43 bei 49 straipsniai – po šios datos susiklos?usiai teisinei situacijai).

17 Ta?iau kadangi, kaip savo išvados 16 punkte nurod? generalin? advokat?, Amsterdamo

sutartis iš esmės nepakeitė šių straipsnių turinio, taikomos nuostatos bus nurodomos remiantis 1999 m. gegužės 1 d. šioje redakcija.

Dži taikoma EB sutarties nuostat?

Teisingumo Teismui pateiktos pastabos

18 Situoktiniai Schwarz pirmiausia per pasidži teigė, kad dži EB 18, 39 ir 43 straipsnių jie pritaria byloje, kurioje šiandien buvo priimtas sprendimas *Komisija prieš Vokietiją* (C-318/05, Rink. p. I-0000), Europos Bendrijų Komisijos pareikštai pozicijai, jog šios nuostatos taikomos tokiems teisės aktams, kurie nagrinėjami pagrindinėje byloje.

19 Jie taip pat teigia, kad laisvės teikti paslaugas principas taikomas situacijai, dži kurios kilo pagrindinėje byloje nagrinėjimas ginčas, nes, pirma, pagrindinėje byloje nagrinėjama teisės aktais apribojama kitoje valstybėje narėje steigta privati mokykla, kurios norėtų savo paslaugas pasiūlyti Vokietijos mokesčių mokėtojų vaikams, galimybė siūlyti lavinimo paslaugas bei, antra, Vokietijos mokesčių mokėtojai, ketinantys savo vaikus leisti į tokia privati mokykla, šiais teisės aktais yra atgrasomi nuo šio sumanymo.

20 Situoktiniai Schwarz mano, kad kitoje valstybėje narėje steigtos privatus mokyklos, tarp jų ir *Cademuir School*, teikia paslaugas už užmokestį ir kad negalima atmesti galimybės, jog pagal EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punktą dotuojamos mokyklos taip pat turi paslaugų teikėjo statusą. Ji teigimu, iš tiesų tėvai, kurie turėjo teisę į 30 % mokesčių už mokslų lengvatą, šioms mokykloms Vokietijoje sumokėtos sumos gali būti didesnės nei mokamos kitoje valstybėje narėje steigta mokykla, pavyzdžiui, *Cademuir School*.

21 Vokietijos vyriausybė pirmiausia teigia, kad EB 18, 39 ir 43 straipsniai netaikomi pagrindinėje byloje nagrinėjamai situacijai.

22 Ji taip pat teigia, kad mokymo veikla, kuria užsiima *Cademuir School*, nepatenka į EB 49 straipsnio taikymo sritį. Laisvės teikti paslaugas prielaida yra žmogaus veiklos buvimas, kaip tai aišku iš EB 50 straipsnio formuluotės „paslaugos, kurios paprastai yra teikiamos už užmokestį“.

23 Vokietijos vyriausybės teigimu, mokykla nevykdo žmogaus veiklos. Mokymo staigų veikla paprastai nėra teikiama už užmokestį ir nėra paslaugos EB 50 straipsnio prasme (šiuo klausimu žr. 1988 m. rugsėjo 27 d. Sprendimo *Humbel ir Edel*, 263/86, Rink. p. 5365, 18 punktą).

24 Vokietijos vyriausybės teigimu, nors iš esmės privatus iššomis finansuojamų aukštojo mokslo staigų dži stamos paskaitos yra paslaugos EB 50 straipsnio prasme (1993 m. gruodžio 7 d. Sprendimo *Wirth*, C-109/92, Rink. p. I-6447, 17 punktą), vien dži privataus *Cademuir School* pobūdžio negalima daryti išvados, kad mokykla vykdo žmogaus veiklą. Tokios išvados negalima daryti ir iš to, kad tėvai moka mokesčius už mokslus. Iš tiesų mokėtojų ar mokesčių už mokslus mokėjimas, kuriais siekiama tam tikra dalimi prisidėti prie nacionalinės švietimo sistemos išlaidų, neturi tokos kvalifikuojant vykdomą veiklą kaip paslaugų teikimą (šia prasme žr. minėtą sprendimą *Humbel ir Edel* 19 punktą bei *Wirth* 15 punktą). Be to Vokietijos vyriausybė pastebi, kad prašyme priimti prejudicinį sprendimą nurodoma, ar *Cademuir School* yra išimtinai finansuojama privatus iššomis (pavyzdžiui, tėvai mokamomis sumomis), ar ji yra pelno siekianti staiga.

25 Komisija, kaip ir Vokietijos vyriausybė, mano, kad pagrindinėje byloje nėra EB 39 straipsnyje numatyto laisvo darbuotojų judėjimo ar EB 43 straipsnyje numatytos sąsiejimo laisvės apribojimų.

26 Komisija pirmiausia teigia, kad EB 49 straipsnis yra taikomas ir draudžia tokius nacionalinės

teisės aktus, kokie nagrinėjami pagrindinėje byloje.

27 Šiuo požiūriu pagrindinėje byloje nagrinėjami situacijai turėtų būti taikomas „pasyvus“ paslaugų teikimo laisvės principas, pagal kurį paslaugų gavėjai, t. y. sutuoktinis Schwarz vaikai, vyksta pas kitoje valstybėje narįje steigus paslaugų teikėjų, šiuo atveju kitoje valstybėje narįje siskursi? priva?i? mokykl?.

28 Komisijos teigimu, vaikų švietimas ir ugdymas gali būti laikomi paslaugų teikimu. Iš minėtų sprendimų *Humbel ir Edel* bei *Wirth* matyti, kad pagrindin? paslaugų teikimo už užmokest? ypatyb? yra ta, jog mokiny? ar kitas asmuo apmoka didel? mokymo išlaid? dal?. Jei taip yra, mokymo paslaug? si?lymas turi būti laikomas ?kine veikla.

29 Ir, atvirkš?iai, Komisijos teigimu, paslaugų teikimu už užmokest? negali būti laikomas viešasis švietimas, esantis valstyb?s socialin?s, kult?rin?s ir švietimo funkcijos dalimi, kurio daugiausia išlaid? padengia pati valstyb? (šiuo klausimu žr. min?to sprendimo *Wirth* 15 ir 16 punktus). To, kad mokiny? galb?t prisideda prie viešojo švietimo finansavimo mok?damas mokest? už moksl?, nepakanka tam, kad š? mokym? b?t? galima laikyti teikiamu už užmokest? (šiuo klausimu žr. min?to sprendimo *Humbel ir Edel* 19 punkt?).

30 Komisija mano, jog negalima gin?yti to, kad laisv?s teikti paslaugas principas taikomas tokiems faktams, kokie nagrinėjami pagrindinėje byloje, nes paslaugų atlygintino pob?džio vertinimas negali būti grindžiamas tik d?l Vokietijos nustatytos tvarkos palankesn?je pad?tyje atsid?rusi? mokykl? situacijos nagrin?jimu. Jos teigimu, atvirkš?iai, reik?t? atsižvelgti ? kitoje valstyb?je nar?je ?steigt? priva?i? mokykl?, kurioms netaikoma EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punkte nustatyta lengvata, pad?t?.

31 Ta?iau atsižvelgiant ? tai, kad kitose valstyb?se nar?se egzistuoja mokykl?, kurios savo išlaidas padengia be valstyb?s pagalbos, arba valdom? kaip pelno siekian?ios ?mon?s, tokia tvarka, kokia ?tvirtinta EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punkte, numatanti, kad mokes?i? lengvata bendrai netaikoma kitoje valstyb?je nar?je ?steigtoms mokykloms, sudaro kli?tis šioms kitoje valstyb?je nar?je ?steigtoms komercin?ms mokykloms si?lyti paslaugas iš užsienio.

32 Subsidiariai, jei Teisingumo Teismas nuspr?st?, jog laisv?s teikti paslaugas principas pagrindin?je byloje netaikomas, Komisija teigia, kad susiklos?iusiai situacijai taikomi kartu skaitomi EB 12 straipsnio 1 dalis ir EB 18 straipsnio 1 dalis draudžia toki? tvark?.

Teisingumo Teismo atsakymas

33 Pirmiausia, siekiant nustatyti, kokios EB sutarties nuostatos taikomas pagrindin?je byloje nagrin?jamiems faktams, reikia pažym?ti, kad ši? fakt?, kaip savo išvados 25 punkte nurod? generalin? advokat?, nereikia nagrin?ti pagal EB 39 ir 43 straipsnius. Iš ties? t?vai, kurie, kaip sutuoktiniai Schwarz, moka mokes?ius vienoje valstyb?je nar?je ir leidžia savo vaikus ? kitoje valstyb?je nar?je ?steigt? priva?i? mokykl?, ta?iau pastarojoje valstyb?je nar?je nedirba ir nevykdo jokios ?kin?s veiklos, nesinaudoja teise ?sidarbinti kitoje valstyb?je nar?je samdomais darbuotojais ar vykdyti veikt? kaip savarankiškai dirbantys asmenys, tod?l EB 39 ir 43 straipsniai netaikomi j? situacijai.

34 Antra, reikia priminti, kad pagal nusistov?jusi? teismo praktik? EB 18 straipsnis ?tvirtina bendr? teis? visiems Europos S?jungos pilie?iams laisvai jud?ti ir gyventi valstybi? nari? teritorijose, o nuostatos d?l laisv?s teikti paslaugas yra jo konkreti išraiška (2003 m. vasario 6 d. Sprendimo *Stylianakis*, C?92/01, Rink. p. I?1291, 18 punktas ir 2007 m. sausio 11 d. Sprendimo *ITC*, C?208/05, Rink. p. I?0000, 64 punktas). Tod?l jei pagrindin?je byloje taikomas EB 49 straipsnis, Teisingumo Teismui neb?tina aiškinti EB 18 straipsnio (žr. min?t? sprendim? *Stylianakis*

20 punkt? ir ITC 65 punkt?).

35 Taigi d?l EB 18 straipsnio 1 dalies reikia spr?sti tik tuomet, kai nagrin?jami teis?s aktai nepatenka ? EB 49 straipsnio taikymo srit?.

36 Šiuo klausimu pirmiausia reikia priminti, kad nors EB 50 straipsnio tre?iojoje pastraipoje minimas tik aktyvus paslaug? teikimas, kai paslaug? teik?jas vyksta pas j? gav?j?, iš nusistov?jusios teismo praktikos aišku, kad laisv? teikti paslaugas apima ir paslaug? gav?j? laisv? vykti ? kit? valstyb? nar? gauti šias paslaugas (žr. 1984 m. sausio 31 d. Sprendimo *Luisi ir Carbone*, 286/82 ir 26/83, Rink. p. 377, 10 ir 16 punktus). Pagrindin?je byloje nagrin?jamas atsisakymas suteikti mokes?i? lengvat? d?l to, kad lankoma privati kitoje valstyb?je nar?je ?steigta mokykla, tod?l su tuo susijusi galimyb? atsiliepti ? tokios mokyklos teikiamus pasi?lymus d?l lavinimo.

37 Visais atvejais reikia išnagrinti, ar ši? pasi?lym? d?l lavinimo dalykas yra paslaug? teikimas. Tod?l b?tina išsiaiškinti, ar tokioje mokykloje, kokia yra *Cademuir School*, d?stomos pamokos laikytinos „paslaugomis, kurios paprastai teikiamos už užmokest?“ EB 50 straipsnio pirmosios pastraipos prasme.

38 Jau buvo nuspr?sta, jog pagrindin? užmokes?io ypatyb? yra ta, kad jis yra ekonominis atlygis už suteikt? paslaug? (žr. min?to sprendimo *Humbel ir Edel* 17 punkt?; 2001 m. liepos 12 d. Sprendimo *Smits ir Peerbooms*, C?157/99, Rink. p. I?5473, 58 punkt?; 2002 m. spalio 3 d. Sprendimo *Danner*, C?136/00, Rink. p. I?8147, 26 punkt?; 2003 m. geguž?s 22 d. Sprendimo *Freskot*, C?355/00, Rink. p. I?5263, 55 punkt? bei 2003 m. birželio 26 d. Sprendimo *Skandia ir Ramstedt*, C?422/01, Rink. p. I?6817, 23 punkt?).

39 Teisingumo Teismas nusprend?, kad ? „paslaug?“ s?vok? EB 50 straipsnio prasme nepatenka viešojo mokymo sistemai priklausan?i? ir visiškai ar daugiausia iš vieš?j? fond? finansuojam? ?staig? d?stomos pamokos (šiuo atžvilgiu žr. min?to sprendimo *Humbel ir Edel* 17 ir 18 punktus; taip pat min?to sprendimo *Wirth* 15 ir 16 punktus). Teisingumo Teismas taip pat patikslino, kad nustatydamas ir išlaikydama toki? viešojo švietimo sistem?, kuri paprastai finansuojama iš viešojo biudžeto, o ne mokini? ar j? t?v?, valstyb? neketina verstis veikla už užmokest?, o atlieka socialin?, kult?rin? ir švietimo funkcij? savo visuomen?s atžvilgiu.

40 Ir, atvirkš?iai, Teisingumo Teismas yra nusprend?s, kad priva?i? mokymo ?staig?, kurios daugiausia finansuojamos iš priva?i?, vis? pirma mokini? ir j? t?v?, I?š?, d?stomos pamokos yra paslaugos EB 50 straipsnio prasme, nes ši? ?staig? tikslas yra teikti paslaugas už užmokest? (min?to sprendimo *Wirth* 17 punktus).

41 Šiame kontekste svarbu pasteb?ti, jog neb?tina, kad š? privat? finansavim? iš esm?s sudaryt? mokini? ar j? t?v? I?šos. Iš ties? pagal nusistov?jusi? teismo praktik? EB 50 straipsnyje nereikalaujama, kad už paslaug? mok?t? jos gav?jai (žr., be kita ko, 1988 m. balandžio 26 d. Sprendimo *Bond van Adverteerders ir kt.*, 352/85, Rink. p. 2085, 16 punkt?; 2000 m. balandžio 11 d. Sprendimo *Deliège*, C?51/96 ir C?191/97, Rink. p. I?2549, 56 punkt?; min?t? sprendim? *Smits ir Peerbooms* 57 punkt? bei *Skandia ir Ramstedt* 24 punkt?).

42 Iš prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nurodytos informacijos aišku, kad sutuoktiniai Schwarz *Cademuir School* tik už savo dviej? vaik? moksl? per metus sumoka per 10 000 DEM. Vokietijos vyriausyb?s teigimu, ši suma yra daug didesn? už Vokietijoje ?steigt? mokykl? renkam? mokest?, kuriam taikomas EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punktus.

43 Kadangi sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą nepateikiama tikslios informacijos apie *Cademuir School* finansavimą ir veiklą, visais atvejais nacionalinis teismas privalo įvertinti, ar ši mokykla iš esmės finansuojama privačiomis lėšomis.

44 Reikėtų pridurti, kad siekiant nustatyti, ar EB 49 straipsnis taikomas pagrindiniame byloje nagrinėjamiems faktams, nėra svarbu, ar paslaugų gaunamasis asmens valstybėje narėje, šiuo atveju Vokietijos Federacijoje Respublikoje, steigtos ir EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punkto prasme patvirtintos, leidžiamos arba pripažintos mokyklos teikia paslaugas, ar jį neteikia EB 50 straipsnio pirmosios pastraipos prasme. Vienintelis svarbi aplinkybė yra tai, ar kitoje valstybėje narėje steigta privati mokykla gali būti laikoma teikianti paslaugas už užmokestį.

45 Iš tiesų 2006 m. gegužės 16 d. Sprendime *Watts* (C-372/04, Rink. p. I-4325, 90 punktas), susijusiame su medicinos paslaugomis, kurios yra laikomos už užmokestį teikiamomis paslaugomis, Teisingumo Teismas nusprendė, kad EB 49 straipsnis taikomas Jungtinėje Karalystėje gyvenančios pacientės situacijai, kuriai dėl sveikatos būklės reikėjo gydymo ligoninėje ir kuri nuvyko į kitos valstybės narės ligoninę, kad gautų šias paslaugas už užmokestį, o vėliau paprašė už šį gydymą sumokėti nacionalinės sveikatos priežiūros tarnybos, nors tas pačias paslaugas nemokamai teikė Jungtinės Karalystės nacionalinės sveikatos priežiūros tarnyba.

46 To sprendimo 91 punkte Teisingumo Teismas nusprendė, kad šiuo atveju nesant reikalo nustatyti, ar nacionalinės sveikatos priežiūros tarnybos, kokia nagrinėjama pagrindiniame byloje, suteiktos gydymo ligoninėje paslaugos savaime yra paslaugos EB sutarties nuostatų dėl laisvės teikti paslaugas prasme, reikėtų įvertinti, ar minėtos nuostatos taikomos situacijai, kai asmuo, kuriam dėl jo sveikatos būklės reikalingas gydymas ligoninėje, vyksta į kitą valstybę narę ir joje už užmokestį gauna atitinkamą gydymą.

47 Iš to matyti, kad EB 49 straipsnis taikomas pagrindiniame byloje nagrinėjamiems faktams, nes privati mokykla, kuri svarstomos valstybės narės mokesčių mokėtojai leidžia savo vaikus, yra steigta kitoje valstybėje narėje ir gali būti apibūdinta kaip teikianti paslaugas už užmokestį, t. y. iš esmės finansuojama privačiomis lėšomis, o tai turi patikrinti nacionalinis teismas.

Dėl laisvės teikti paslaugas apribojimo buvimo

Teisingumo Teismui pateiktos pastabos

48 Situoktiniai Schwarz teigia, kad pagrindiniame byloje nagrinėjami nacionalinės teisės aktai pažeidžia EB 49 straipsnį ir nėra pateisinami.

49 Vokietijos vyriausybė teigia, kad galimas laisvės teikti paslaugas apribojimas šiuo atveju yra pagrįstas.

50 Pirma, šios vyriausybės teigimu, EB 49 straipsnis nenumato valstybei narei pareigos paremti kitos valstybės narės švietimo sistemai priklausančią mokyklą suteikiant mokesčių lengvatą mokesčių už mokslą. Jei Vokietijos Federacijoje Respublika būtų pareigota leisti atskaityti už jos teritorijos ribas esančioms steigoms mokamus mokesčius už mokslą, pastarosioms netiesiogiai būtų teikiama tokia pati pagalba kaip ir privačioms Vokietijos mokykloms, o tai pažeistų EB sutartyje numatytą kompetencijos pasidalijimą. EB 149 straipsnyje nustatyta, kad Bendrija savo kompetencijų švietimo srityje vykdo neribodama valstybių narių kompetencijos nustatyti mokymo turinį ir švietimo sistemos organizavimą bei gerbia jų kultūrą ir kalbų vairovę.

51 Šiuo klausimu Vokietijos vyriausybė teigia, kad švietimo politika yra viena pagrindinių

kiekvienos valstybės užduotis ir jo struktūra skirtingose valstybėse gali labai skirtis atsižvelgiant į istorines ir kultūrines tradicijas bei į valstybės galimybes kontroliuoti ir finansuoti šią pagrindinę sritį. Pagrindinio įstatymo 7 straipsnyje numatyti pagrindiniai švietimo, kuris, be kita ko, priklauso išimtinai žemių kompetencijai, principai. Ši nuostata, įtvirtinanti pagrindines privalomas privačioms mokykloms taikomas taisykles, užtikrina teisę steigti tokias mokyklas ir taip sudaro galimybę turėti dualistinį švietimo sistemą, suteikiančią pasirinkimo laisvę.

52 Šios vyriausybės teigimu, kadangi Vokietijos vyriausybė neturi jokios tokos *Cademuir School* organizavimui, ypač jos naudojamoms mokymo programoms, ji negali būti pareigota finansuoti šios mokyklos veiklą, atsisakydama jai priklausančių pajamų iš mokesčių.

53 Antra, Vokietijos vyriausybė taip pat teigia, kad atsisakymas suteikti pagrindinėje byloje nagrinjamam mokesčių lengvatą kitoje valstybėje narėje steigtoms privačioms mokykloms mokamam mokesčiui už mokslą grindžiamas tuo, jog kitoje valstybėje narėje steigtos mokyklos, pavyzdžiui *Cademuir School*, objektyviai skiriasi nuo Vokietijos mokyklų, kurių lankymas suteikia teisę į EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punkte numatytą mokesčių lengvatą.

54 Ši vyriausybė teigia, kad EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punkte nustatyta tvarka yra netiesioginė pagalba tam tikroms privačioms mokykloms, kurioms nustatyti konkretūs reikalavimai. Ji taikoma valstybės patvirtintoms pakaitinėms mokykloms, pagal žemių teisę leidimus turinčioms mokykloms ir pagal žemių teisę pripažintoms papildomoms bendrojo lavinimo mokykloms.

55 Siekiant atlyginti už labai didelius kokybės ir finansinius reikalavimus, kurie yra nustatyti pagal Pagrindinio įstatymo 7 straipsnio 4 dalį patvirtintoms pakaitinėms mokykloms, Vokietijos konstitucinė teisė numato atitinkančią viešojo finansavimo pareigą. Vokietijos vyriausybės teigimu, valstybė turi diskreciją spręsti, kaip gyvendinant šią nuostatą padėti privačioms pakaitinėms mokykloms. Ši pagalba daugiausia suteikiama tiesioginiu dotacijų forma. Privačios mokyklos taip gauna apie 80 % panašiai viešajai mokyklai mokamą sumą. EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punkte sukonkretinama ši konstitucinė paramos pareiga, suteikiant Vokietijos valstybei galimybę netiesiogiai paremti šias mokyklas, mokesčiams už mokslą taikant mokesčių lengvatas.

56 Tas pats taikoma pagal žemių įstatymus išduotus leidimus turinčioms mokykloms ar pagal šiuos įstatymus pripažintoms papildomoms bendrojo lavinimo mokykloms. Vokietijos vyriausybės teigimu, aišku, kad konkretūs Pagrindinio įstatymo reikalavimai šioms mokykloms nėra taikomi ir todėl negalima iš jo nuspręsti, kad egzistuoja pareiga finansuoti. Tačiau dėl žemės išduoto leidimo arba pripažinimo pagal žemės įstatymus šios mokyklos faktiškai gyja tokia pat teisinis statusas kaip ir patvirtintos mokyklos. Dėl tokių leidimų ar pripažinimo šioms mokykloms atsirandančių išlaidų taip pat egzistuoja valstybės pareiga paremti šias mokyklas, net jeigu ji kyla iš paprasto įstatymo.

57 Vokietijos vyriausybės teigimu, panašaus ryšio tarp viena vertus, valstybės nustatytų reikalavimų ir, antra vertus, juos atitinkančios viešosios paramos pareigos nėra *Cademuir School* atveju. Tokiai staigiai, be kita ko, netaikomas reikalavimas neatrinkti mokinių atsižvelgiant į turtą, dėl kurio mokesčių už mokslą niekuomet nepakaks išlaidoms padengti. Todėl nebelieka pagrindinio EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punkte minimoms mokykloms keliamo reikalavimo, pateisinančio šioms mokykloms teikiamą valstybės paramą.

58 Galiausiai, šios vyriausybės teigimu, mokesčių lengvatos taikymas *Cademuir School* mokamiems mokesčiams už mokslą ne tik pažeistų Pagrindinio įstatymo 7 straipsnio 4 dalyje numatytą reikalavimą vengti mokinių atrankos atsižvelgiant į jų turtą, bet ir gerokai padidintų bendrą EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punkte numatytos lengvatos sumą.

59 Iš tiesų EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punkte minimose mokyklose nustatomi nedideli

mokes?iai už moksl?, nes siekiama išvengti mokini? atrankos atsižvelgiant ? j? t?v? turt?, tod?l ir netiesiogin? valstyb?s pagalba, suteikiama šioms mokykloms leidžiant atskaityti speciali?ias mokini? t?v? išlaidas, n?ra didel?. Kitaip b?t? tokios mokyklos, kokia yra *Cademuir School*, atveju, kurios mokes?iai už moksl? daug didesni nei pirmiau min?t? mokykl?.

60 Šiuo klausimu Vokietijos vyriausyb? primena, kad 2005 m. kovo 15 d. Sprendime *Bidar* (C?209/03, Rink. p. I?2119, 56 punktas) Teisingumo Teismas nusprend?, jog kiekviena valstyb? nar? turi teis? užtikrinti, kad išlaikymo pagalbos teikimas kit? valstybi? nari? studentams netapt? neprotinga našta, galin?ia tur?ti ?takos bendram tos valstyb?s teikiamos pagalbos lygiui. Taip pat tur?t? b?ti teis?ta valstybei narei nustatyti tokius mokes?i? lengvatos taikymo kriterijus, kad b?t? išvengta to, jog ši lengvata išeit? už rib?, kurias ši valstyb? nar? laiko tinkamomis.

61 Komisija teigia, kad pagrindin?je byloje nagrin?jami teis?s aktai pažeidžia paslaug? teikimo laisv?. Jos teigimu, EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punktas nenumato objektyvi? kriterij?, kuriais vadovaujantis b?t? galima nustatyti, kokie Vokietijos ir kitose valstyb?se nar?se ?steigtoms mokykloms mokami mokes?iai už moksl? yra atskaitytini. Ši nuostata nustato vienintel? atskaitymo s?lyg? – kad atitinkama privati mokykla b?t? patvirtinta arba pripažinta Vokietijoje, tod?l lemiamą atskaitymo s?lygą yra neatsiejama nuo aplinkyb?s, kad atitinkama privati mokykla b?t? ?sik?rusi šios valstyb?s nar?s teritorijoje. Mokes?i? atskaita automatiškai netaikoma visiems kitoje valstyb?je nar?je ?steigtoms mokykloms sumok?tiems mokes?iams už moksl?, neatsižvelgiant ? j? dyd?. Kadangi n? viena iš ši? priva?i? mokykla negali ?vykdyti EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punkte nustatyt? reikalavim?, negalima skirti ši? mokykl? pagal tai, ar teoriškai jos yra panašios ? priva?ias Vokietijos mokyklas, ar ne.

62 Komisijos teigimu, tarp mokykl?, kurioms nenaudinga EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punkte nustatyta tvarka, visais atvejais patenka bent tos, kurios finansuojamos išimtinai iš mokes?i? už moksl? ir kitos ?kin?s veiklos, ir d?l šios priežasties nebejotinai teikia paslaugas už užmokest?. J? diskriminavimas yra maž? mažiausia apribojimas, pažeidžiantis EB 49 straipsn?, užtikrinant? laisv? teikti paslaugas.

63 Komisija nemato š? EB 49 straipsnio pažeidim? pateisinan?io pagrindo, nes Vokietijos Federacin? Respublika pagal Bendrijos teis? gali apriboti mokes?i? už moksl? atskait? tam tikriems ?staig? tipams arba tam tikrai sumai su vienintele s?lyga, kad teis? ? atskait? b?t? suteikiama remiantis objektyvi? kriterij? pagrindu, o ne priklausyt? nuo mokyklos buvimo vietos. Ji priduria, kad EB 49 straipsnyje nustatyt? ?pareigojim? pažeidimas yra dar sunkesnis d?l to, jog valstybi? nari? kalb? mokymas ir student? jud?jimo skatinimas yra aiškiai numatyti EB 149 straipsnio 2 dalies pirmoje ir antroje ?traukose tarp Europos Bendrijos tiksl?.

Teisingumo Teismo atsakymas

64 Tokia valstyb?s nar?s mokes?i? tvarka, kokia nustatyta EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punkte, kaip mokes?i? lengvatos suteikimo s?lyg? numato, jog mokes?iai už moksl? b?t? mokami priva?ioms mokykloms, kurios patvirtintos Vokietijos valstyb?s arba yra leistos ar pripažintos pagal taikom? žem?s teis?, o tai reiškia, kad jos turi b?ti ?steigtos Vokietijoje.

65 Toks reikalavimas apskritai atima galimyb? Vokietijoje apmokestinamiems asmenims iš j? šioje valstyb?je nar?je apmokestinam?j? pajam? atimti dal? mokes?i? už moksl?, mokam? už j? vaik? mokym?si ne Vokietijos teritorijoje ?steigtoje priva?ioje mokykloje, nors tokia galimyb? egzistuoja mokes?i?, mokam? tam tikroms priva?ioms Vokietijos mokykloms, atžvilgiu. Taigi šitaip šiems mokes?i? mok?tojams, kaip ir sutuoktiniams Schwarz, nustatoma didesn? mokes?i? našta d?l to, kad jie savo vaikus lavina kitoje valstyb?je nar?je ?sik?rusioje priva?ioje mokykloje, o ne tos valstyb?s teritorijoje ?steigtoje mokykloje.

66 EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punkte nustatyta tvarka atgraso Vokietijoje reziduojančius mokesčius mokėjus savo vaikus lavinti kitose valstybėse narėse steigtose mokyklose. Taip pat ji yra apribojimas kitose valstybėse narėse steigtomis privačioms mokymo įstaigoms siūlyti savo lavinimo paslaugas Vokietijoje reziduojančių mokesčių mokėtojų vaikams.

67 Tokie teisės aktai yra laikomi EB 49 straipsnyje užtikrinamos laisvės teikti paslaugas apribojimu. Iš tiesų šis straipsnis draudžia taikyti bet kokį nacionalinį teisės aktą, kuris paslaugų teikimą tarp valstybių narių padaro sunkesnį už paslaugų teikimą vienoje valstybėje narėje (pirmiausia žr. 1998 m. balandžio 24 d. Sprendimo *Safir*, C-118/96, Rink. p. I-1897, 23 punktą; minėtų sprendimų *Smits ir Peerbooms* 61 punktą bei *Danner* 29 punktą; 2004 m. kovo 4 d. Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją*, C-334/02, Rink. p. I-2229, 23 punktą; minėto sprendimo *Watts* 94 punktą ir 2007 m. balandžio 19 d. Sprendimo *Stamatelaki*, C-444/05, Rink. p. I-0000, 25 punktą).

68 Vokietijos vyriausybės teigimu, galimas laisvo paslaugų teikimo apribojimas pateisinamas tuo, kad iš laisvės teikti paslaugas principo neišplaukia pareiga tam tikroms valstybės narės švietimo sistemai priklausančioms mokykloms taikyti palankesnę mokestinį traktavimą taikyti ir kitos valstybės narės švietimo sistemai priklausančioms mokykloms.

69 Šiuo klausimu reikia pastebėti, kad EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punktą yra susijęs su mokestiniu mokesčių už mokslų traktavimu. Pagal nusistovėjusį teismo praktiką, nors tiesioginiai mokesčiai priklauso valstybių narių kompetencijai, pastarosios turi jį įgyvendinti laikydamosi Bendrijos teisės (pirmiausia žr. minėto sprendimo *Danner* 28 punktą; 2006 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, C-374/04, Rink. p. I-11673, 36 punktą ir 2007 m. kovo 13 d. Sprendimo *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, C-524/04, Rink. p. I-0000, 25 punktą).

70 Taip pat, nors aišku, kad Bendrijos teisė neriboja valstybių narių kompetencijos nustatyti, viena vertus, mokymo turinį ir švietimo sistemos organizavimą bei gerbia jį kultūrą ir kalbų vairovą (EB 149 straipsnio 1 dalis) ir, kita vertus, profesinio rengimo turinį (EB 150 straipsnio 1 dalis), vis dėlto tai nepaneigia to, kad naudodamasi šia kompetencija valstybės narės turi laikytis Bendrijos teisės, ypač jos nuostatų, susijusių su laisve teikti paslaugas (pagal analogiją žr. minėto sprendimo *Watts* 92 ir 147 punktus).

71 Be to, dėl Vokietijos vyriausybės argumento, kad valstybė narė negali būti laikoma pareigota dotuoti kitos valstybės narės švietimo sistemai priklausančių mokyklų, pakanka pastebėti, kad EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punkte numatoma ne tiesioginė Vokietijos valstybės dotacija atitinkamoms mokykloms, o mokesčių lengvata, suteikiama tėvams nuo jų šioms mokykloms sumokėto mokesčio už mokslus.

72 Dėl šios vyriausybės argumento, kad atsisakymas suteikti EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punkte numatytą lengvatą kitoje valstybėje narėje steigtomis privačioms mokykloms sumokėto mokesčio už mokslus atžvilgiu yra pateisinamas tuo, jog šiame straipsnyje minimos vokiškos mokyklos ir kitoje valstybėje narėje steigtos privačios mokyklos, kaip antai *Cademuir School*, nėra objektyviai panašioje situacijoje, reikia pabrėžti, kad šiame straipsnyje, kaip dalies mokesčių už mokslų atskaitymo sąlyga, numatomas atitinkamos privačios mokyklos Vokietijoje patvirtinimas, leidimas ar pripažinimas, nenustatant objektyvių kriterijų, pagal kuriuos būtų galima nustatyti, kokie vokiškų mokyklų renkami mokesčiai būtų atskaitytini.

73 Iš to darytina išvada, kad bet kokiai kitoje valstybėje narėje nei Vokietijos Federacinė Respublika steigtai privačiai mokyklai tik dėl to, kad ji nėra steigta Vokietijoje, automatiškai netaikoma aptariama mokesčio lengvata, neatsižvelgiant į tai, ar ji laikosi nustatytų kriterijų,

pavyzdžiui, tokio dydžio mokesčio už mokslų nustatymo, kuris nesudarytų galimybių atrinkti mokinius, atsižvelgiant į jo turimą turtą.

74 Siekdama pateisinti aptariamus nacionalinės teisės aktus, kurie yra laisvo paslaugų teikimo apribojimas, Vokietijos vyriausybė, nurodydama minėtą sprendimą *Bidar*, taip pat teigia, kad valstybės narė turi teisę susieti pagalbos ar mokesčių lengvatos suteikimą su kriterijais, kurie padėtų užtikrinti, kad ši pagalba ar suteikiamos lengvatos neperžengtų valstybės narės tinkamomis laikomą ribą.

75 Šios vyriausybės teigimu, minėtame sprendime išdėstyti argumentai dėl pagalbos, skirtos padengti studento išlaikymo išlaidas, ir Europos Sąjungos piliečių laisvo judėjimo teisę turi būti pritaikyti bendrai tuo požiūriu, kad kai viešosios iššos yra ribotos, mokesčių lengvatos platesnis taikymas neišvengiamai reikštų, jog individualios lengvatos sumažėtų, nes būtų siekiama fiskalinio neutralumo. Vokietijos vyriausybė šiuo klausimu teigia, kad dėl EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punkto taikymo išplėtimo tam tikroms užsienyje steigtoms mokykloms mokamam mokesčiui už mokslų valstybės biudžetui kiltų papildomų išlaidų.

76 Šio argumento negalima priimti dėl toliau dėsno priežasčių.

77 Pirmiausia pagal nusistovėjusį Teisingumo Teismo praktiką siekis, kad nesumažėtų biudžeto pajamos, nėra minimas tarp EB 46 straipsnyje, skaitomame kartu su EB 55 straipsniu, išvardytų pagrindų ir taip pat negali būti laikomas privalomuoju bendro intereso pagrindu.

78 Dėl Vokietijos vyriausybės argumento, kad visos valstybės narės turi teisę pasirinkti, jog teikiama su mokesčiais už mokslų susijusi pagalba netaptų pernelyg didele našta, galinčia turėti tokios bendram pagalbos lygiui, kuri gali teikti ši valstybė, pažymėtina, jog iš šios valstybės pateiktų duomenų matyti, kad jos teigimu, mokesčių lengvatos taikymas mokesčiams už mokslų, kurie mokami už tam tikrą kitoje valstybėje narėje steigtą mokyklą lankymą, reikštų, kad šioms mokykloms suteikiama netiesioginė pagalba būtų daug didesnė nei ta, kuri gauna patvirtintos, leistos ar pripažintos mokyklos Vokietijoje, nes šios kitoje valstybėje narėje steigtos mokyklos privalėtų išsilaikyti imdamos didelius mokesčius už mokslų.

79 Net ir darant prielaidą, kad minėtame sprendime *Bidar* nurodyti argumentai taikomi mokesčių lengvatos mokesčiams už mokslų atveju, šiuo klausimu reikia, kaip teisingai nurodė Komisija, pažymėti, kad tikslas, kurio siekiama atsisakant suteikti aptariamą mokesčių lengvatą kitoje valstybėje narėje steigtoms mokykloms mokamiems mokesčiams už mokslų, t. y. užtikrinti privačių mokyklų išlaidų finansavimą, tačiau taip, kad tai netaptų neprotinga našta valstybei, atsižvelgiant į minėtame sprendime *Bidar* išdėstytą analizę, gali būti pasiektas mažiau ribojančiomis priemonėmis.

80 Iš tiesų, kaip nurodo generalinė advokatė savo išvados 62 punkte, siekdama išvengti pernelyg didelės finansinės naštos, valstybės narė gali, atsižvelgdama į savo vertybes, apriboti atskaitomą mokesčių už mokslų sumą tam tikra suma, kuri bus tokio dydžio, kokia ir šios valstybės narės teritorijoje sikrusioms mokykloms suteikiama mokesčių lengvata; ši priemonė būtų mažiau ribojanti nei aptariamasis atsisakymas suteikti mokesčių lengvatą.

81 Visais atvejais yra neproporcinga EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punkte numatytos mokesčių lengvatos visiškai netaikyti mokesčiams už mokslų, kuriuos moka pajamų mokestį Vokietijoje mokantys mokesčių mokėtojai kitose nei Vokietijos Federacinėje Respublika valstybėse narėse steigtoms mokykloms. Iš tiesų tokiu atveju aptariama mokesčių lengvata netaikoma mokesčiams už mokslų, kuriuos šie mokesčių mokėtojai moka kitose valstybėse narėse steigtoms mokykloms, neatsižvelgiant į tai, ar šios mokyklos atitinka objektyvius kriterijus, kuriuos kiekviena valstybė narė nustato atsižvelgdama į savo principus ir kurie leidžia nustatyti, kokiems mokesčiams už

moksl? taikoma mokes?i? lengvata.

82 Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui reikia atsakyti, jog tais atvejais, kai vienos valstyb?s nar?s mokes?i? mok?tojai savo vaikus leidžia ? kitoje valstyb?je nar?je ?steigt? ir iš esm?s priva?iomis l?šomis finansuojam? mokykl?, EB 49 straipsnis turi b?ti aiškinamas kaip draudžiantis tokius valstyb?s nar?s teis?s aktus, kurie numato, kad specialiosiomis išlaidomis, suteikian?iomis teis? ? mokes?i? lengvat?, mokes?i? mok?tojai gali laikyti tam tikroms šios valstyb?s teritorijoje ?steigtoms priva?ioms mokykloms sumok?tus mokes?ius už moksl?, ta?iau apskritai atmata toki? galimyb? kitoje valstyb?je nar?je ?steigtai priva?iai mokyklai sumok?t? mokes?i? atžvilgiu.

D?l Europos S?jungos pilie?i? jud?jimo laisv?s apribojim? buvimo

83 Kadangi, kaip nurodyta šio sprendimo 35 ir 47 punktuose, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas gal?t? nuspr?sti, kad EB 49 straipsnis netaikomas pagrindin?je byloje nagrin?jamiems faktams, reikia išnagrin?ti pagrindin?je byloje svarstomus nacionalin?s teis?s aktus EB 18 straipsnio atžvilgiu.

Teisingumo Teismui pateiktos pastabos

84 Vokietijos vyriausyb?s teigimu, EB 18 straipsnis nedraudžia toki? nacionalin?s teis?s akt?, koks yra EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punktas.

85 Komisija teigia, kad jei Teisingumo Teismas nuspr?st?, jog EB 49 straipsnis netaikomas, šie teis?s aktai pažeist? ieškov? pagrindin?je byloje teises, kurias jiems suteikia EB 12 straipsnio pirmoji pastraipa, skaitoma kartu su EB 18 straipsnio 1 dalimi.

Teisingumo Teismo atsakymas

86 Pagal Teisingumo Teismo praktik? Europos S?jungos pilietyb? siekiama suteikti valstybi? nari? pilie?iams esmin? status?, leidžiant? esantiems tokioje pa?ioje situacijoje EB sutarties taikymo *ratione materiae* srityje b?ti vienodai teisiškai traktuojamiems, neatsižvelgiant ? pilietyb? ir nepažeidžiant šioje srityje aiškiai nustatyt? išim?i? (pavyzdžiui, žr. 2001 m. rugs?jo 20 d. Sprendimo *Grzelczyk*, C?184/99, Rink. p. I?6193, 31 punkt?; 2002 m. liepos 11 d. Sprendimo *D’Hoop*, C?224/98, Rink. p. I?6191, 28 punkt?; 2003 m. spalio 2 d. Sprendimo *Garcia Avello*, C?148/02, Rink. p. I?11613, 22 ir 23 punktus ir 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimo *Pusa*, C?224/02, Rink. p. I?5763, 16 punkt?).

87 Tarp situacij?, kurios patenka ? Bendrijos teis?s taikymo srit?, yra ir tos, kurios susijusios su naudojimusi EB sutarties užtikrinamomis pagrindin?mis laisv?mis, ypa? tos, kurios susijusios su EB 18 straipsniu suteikta teise laisvai jud?ti ir apsigyventi valstybi? nari? teritorijoje (ypa? žr. min?t? sprendim? *Grzelczyk* 33 punkt?; *D’Hoop* 29 punkt?; *Garcia Avello* 24 punkt? bei *Pusa* 17 punkt?).

88 Kadangi S?jungos pilietis kiekvienoje valstyb?je nar?je turi b?ti teisiškai vertinamas taip pat kaip ir ši? valstybi? nari? pilie?iai, esantys tokioje pa?ioje situacijoje, su teise ? laisv? jud?jim? b?t? nesuderinama tai, kad valstyb?je nar?je, kurios pilietis yra, jis b?t? traktuojamas mažiau palankiai nei tuo atveju, kai nepasinaudoja EB sutarties suteiktomis galimyb?mis jud?jimo srityje (min?t? sprendim? *D’Hoop* 30 punktas ir *Pusa* 18 punktas).

89 Šios galimyb?s neb?t? visiškai veiksmingos, jei valstyb?s nar?s piliet? nuo pasinaudojimo jomis b?t? galima atgrasyti jo kilm?s valstyb?s teis?s aktais, nubaudžiant d?l to, kad pasinaudojo min?tomis galimyb?mis (šiuo klausimu žr. 1992 m. liepos 7 d. Sprendimo *Singh*, C?370/90, Rink.

p. I?4265, 23 punkt?; min?t? sprendim? *D'Hoop* 31 punkt? ir *Pusa* 19 punkt? ir 2006 m. liepos 18 d. Sprendimo *De Cuyper*, C?406/04, Rink. p. I?6947, 39 punkt?).

90 Lankydami kitoje valstyb?je nar?je ?steigt? mokymo ?staig?, sutuoktini? Schwarz vaikais naudojasi laisvo jud?jimo teise. 2004 m. spalio 19 d. Sprendime *Zhu ir Chen* (C?200/02, Rink. p. I?9925, 20 punktas) nustatyta, kad net mažametis gali naudotis Bendrijos teis?s garantuojamomis laisvo jud?jimo ir apsigyvenimo teis?mis.

91 Pagrindin?je byloje svarstomi nacionalin?s teis?s aktai numato skirting? Vokietijoje pajam? mokest? mokan?i? mokes?i? mok?tojų traktavim? atsižvelgiant ? tai, ar jie savo vaikus leidžia ? šioje valstyb?je ?steigt?, ar ? kitoje valstyb?je nar?je ?steigt? mokykl?.

92 Kadangi kaip mokes?i? lengvatos mokes?iams už moksl? suteikimo s?lyg? jie numato, kad šie mokes?iai turi b?ti sumok?ti tam tikrus reikalavimus atitinkan?ioms mokykloms Vokietijoje, bei lemia tai, jog mokes?i? lengvat? atsisakoma suteikti vaik?, kurie mokosi kitoje valstyb?je nar?je ?steigtoje mokykloje, t?vams, pajam? mokest? mokantiems Vokietijoje, svarstomi nacionalin?s teis?s aktai sudaro nepalankesnes s?lygas tos valstyb?s pilie?i? vaikams tik d?l to, kad jie pasinaudojo jud?jimo laisve nuvykdami ? kit? valstyb? nar? mokyti.

93 Nacionalin?s teis?s aktai, kurie numato nepalankesnes s?lygas tam tikriems valstyb?s pilie?iams tik tod?l, kad jie pasinaudojo laisve jud?ti ir gyventi kitoje valstyb?je nar?je, yra EB 18 straipsnio 1 dalimi visiems S?jungos pilie?iams pripažint? laisvi? suvaržymas (min?to sprendimo *De Cuyper* 39 punktas ir 2006 m. spalio 26 d. Sprendimo *Tas-Hagen ir Tas*, C?192/05, Rink. p. I?10451, 31 punktas).

94 Toks suvaržymas gali b?ti pateisinamas, tik jeigu jis pagr?stas nuo suinteresuot?j? asmen? pilietyb?s nepriklausan?iomis objektyviomis priežastimis ir yra proporcingas nacionalin?s teis?s teis?tai siekiamo tikslo atžvilgiu (min?t? sprendim? *D'Hoop* 36 punktas; *De Cuyper* 40 punktas ir *Tas-Hagen ir Tas* 33 punktas).

95 Reikia pasteb?ti, kad, bandydama pateisinti ši? teis?s akt? sudaromus apribojimus laisvam paslaug? teikimui, Vokietijos vyriausyb? nurod? šio sprendimo 58–60 punktuose išd?stytus argumentus. Pirmiausia ji r?m?si min?tame sprendime *Bidar* išd?styta Teisingumo Teismo EB 18 straipsnio aiškinimo analize.

96 To sprendimo 56 punkte Teisingumo Teismas nusprend?, kad kiekviena valstyb? nar? turi teis? užtikrinti, jog išlaikymo pagalbos teikimas kit? valstybi? nari? studentams netapt? neprotinga našta, galin?ia tur?ti ?takos bendram tos valstyb?s teikiamos pagalbos lygiui.

97 Ta?iau net darant prielaid?, kad tokie patys argumentai gal?t? b?ti taikomi pagrindin?je byloje nagrin?jamai situacijai, susijusiai su mokes?i? lengvata mokes?iams už moksl?, vis tiek EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punkte numatyta tvarka bet kuriuo atveju atrodo neproporcinga, palyginti su ja siekiamais tikslais, d?l t? pa?i? priežas?i?, kurios išd?stytos šio sprendimo 81 punkte, ši? tvark? vertinant atsižvelgus ? laisv?s teikti paslaugas princip?.

98 Iš to reikia daryti išvad?, kad tuomet, kai vienos valstyb?s mokes?i? mok?tojų vaikai mokosi kitoje valstyb?je nar?je ?steigtoje mokykloje, kurios teikiamos paslaugos nepatenka ? EB 49 straipsnio taikymo srit?, EStG 10 straipsnio 1 dalies 9 punktas šiems vaikams nepagr?stai sudaro nepalankesnes s?lygas, palyginti su tais vaikais, kurie nepasinaudojo jud?jimo laisve tam, kad nuvykt? mokyti ? kitoje valstyb?je nar?je ?steigt? mokykl?, ir pažeidžia EB 18 straipsnio 1 dalyje ?tvirtintas ši? vaik? teises.

99 Tod?l prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui reikia atsakyti, kad tais

atvejais, kai vienos valstybės narės mokesčių mokėtojai savo vaikus leidžia kitoje valstybėje narėje steigti mokyklą, kurios paslaugos nepatenka EB 49 straipsnio taikymo srityje, EB 18 straipsnis draudžia tokius valstybės narės teisės aktus, kurie numato, kad specialiosiomis išlaidomis, suteikiamomis teisėms mokesčių lengvatoms, mokesčių mokėtojai gali laikyti tam tikroms šios valstybės teritorijoje steigtomis privačioms mokykloms sumokėtus mokesčius už mokslą, tačiau apskritai atmets tokias galimybes kitoje valstybėje narėje steigti privačias mokyklas sumokėtus mokesčių atžvilgiu.

Dėl išlaidų

100 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą patekusio 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 (didžioji kolegija) nusprendžia:

1. Tais atvejais, kai vienos valstybės narės mokesčių mokėtojai savo vaikus leidžia kitoje valstybėje narėje steigti ir iš esmės privačiomis lėšomis finansuojamą mokyklą, EB 49 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad jis draudžia tokius valstybės narės teisės aktus, kurie numato, kad specialiosiomis išlaidomis, suteikiamomis teisėms mokesčių lengvatoms, mokesčių mokėtojai gali laikyti tam tikroms šios valstybės teritorijoje steigtomis privačioms mokykloms sumokėtus mokesčius už mokslą, tačiau apskritai atmets tokias galimybes kitoje valstybėje narėje steigti privačias mokyklas sumokėtus mokesčių atžvilgiu.

2. Tais atvejais, kai vienos valstybės narės mokesčių mokėtojai savo vaikus leidžia kitoje valstybėje narėje steigti mokyklą, kurios paslaugos nepatenka EB 49 straipsnio taikymo srityje, EB 18 straipsnis draudžia tokius valstybės narės teisės aktus, kurie numato, kad specialiosiomis išlaidomis, suteikiamomis teisėms mokesčių lengvatoms, mokesčių mokėtojai gali laikyti tam tikroms šios valstybės teritorijoje steigtomis mokykloms sumokėtus mokesčius už mokslą, tačiau apskritai atmets tokias galimybes kitoje valstybėje narėje steigti mokyklas sumokėtus mokesčių atžvilgiu.

Parašai.

* Proceso kalba: vokiečių.