

## Downloaded via the EU tax law app / web

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija) SPRENDIMAS

2017 m. rugsėjo 21 d.(\*)

„Valstybės sąsipareigojimų nevykdymas – Apmokestinimas – Pridėtinės vertės mokestis – Direktyva 2006/112/EB – 132 straipsnio 1 dalies f punktas – Paslaugos, kurias savo nariams teikia nepriklausomos asmenų grupės, neapmokestinimas – Apsiribojimas nepriklausomomis grupėmis, kurių nariai vykdo tik tam tikrą rėšį profesinę veiklą“

Byloje C-616/15

dėl 2015 m. lapkričio 20 d. pagal SESV 258 straipsnį pareikšto ieškinio dėl sąsipareigojimų nevykdymo

**Europos Komisija**, atstovaujama M. Owsiany-Hornung bei B.-R. Killmann ir R. Lyal

ieškovė,

prieš

**Vokietijos Federacinė Respublika**, atstovaujama T. Henze, J. Möller ir K. Petersen

atsakovė,

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas T. von Danwitz, teisėjai E. Juhász, C. Vajda (pranešėjas), K. Jürimäe ir C. Lycourgos,

generalinis advokatas M. Wathelet,

posėdžio sekretorė X. Lopez Bancalari, administratorė,

atsižvelgus į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2017 m. vasario 15 d. posėdžiui,

susipažinęs su 2017 m. balandžio 5 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

### Sprendimas

1 Savo ieškiniu Europos Komisija prašo Teisingumo Teismo konstatuoti, kad neapmokestinama pridėtinės vertės mokesčiu (toliau – PVM) tik nepriklausomų asmenų grupė (toliau – NAG), kurių nariai vykdo tik tam tikrą rėšį profesinę veiklą, Vokietijos Federacinė Respublika nevykdė savo sąsipareigojimų pagal 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1) 132 straipsnio 1 dalies f punktą.

### Teisinis pagrindas

S?jungos teis?

Šeštoji direktyva

2 1977 m. geguž?s 17 d. Šeštoji Tarybos direktyva 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, 1977, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 23; toliau – Šeštoji direktyva) nuo 2007 m. sausio 1 d. buvo panaikinta ir pakeista Direktyva 2006/112. Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalyje buvo nustatyta:

„Valstybin?s, regionin?s ir vietin?s valdžios institucijos ir kiti viešosios teis?s subjektai neturi b?ti laikomi apmokestinamaisiais asmenimis veiklos, kuri? jos vykdo, ar sandori?, kuriuos jos sudaro kaip valdžios institucijos, atžvilgiu, net jei jos renka rinkliavas, mokest? už paslaugas, ?mokas ar kitokius su tokia veikla ar sandoriais susijusius mokes?ius.

Ta?iau kai jos vykdo toki? veickl? ar sandorius, jos turi b?ti laikomos apmokestinamuoju asmeniu tokios veiklos ar sandori? atžvilgiu, jei j? traktavimas kaip neapmokestinamojo asmens labai iškraipyt? konkurencij?.

Bet kuriuo atveju šias ?staigas reikia laikyti apmokestinamaisiais asmenimis D priede išvardytos veiklos atžvilgiu, jei toji veikla n?ra tokio menko masto, d?l kurio ji b?t? visiškai nereikšminga.

<...>“

3 Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnyje buvo nustatyta:

„1. Nepažeisdamos kit? Bendrijos nuostat? ir taikydamos s?lygas, kurias jos nustato siekdamos užtikrinti teising? ir s?žining? [aišku] atleidimo nuo mokes?i? taikym? bei užkirsti keli? galimam mokes?i? vengimui, išsisukin?jimui ar piktnaudžiavimui, valstyb?s nar?s atleidžia nuo mokes?io:

<...>

f) paslaugas, kurias savo nariams teikia nepriklausomos asmen? grup?s, kuri? veikla yra atleista nuo prid?tin?s vert?s mokes?io arba n?ra šio mokes?io objektas, kai tos paslaugos yra tiesiogiai b?tin?s j? nariams j? veiklai vykdyti ir kai tos grup?s iš savo nari? reikalauja atlyginti tik jiems tenkan?i? bendr? išlaid? dal?, su s?lyga, kad toks atleidimas nuo mokes?io neiškraipo konkurencijos;

<...>“

4 Šios direktyvos 28 straipsnio 3 ir 4 dalyse buvo nurodyta:

„3. Per 4 dalyje nurodyt? pereinam?j? laikotarp? valstyb?s nar?s gali:

a) ir toliau apmokestinti sandorius, nurodytus šios direktyvos E priede, kurie atleisti nuo mokes?io pagal šios direktyvos 13 ir [arba] 15 straipsnius;

<...>

4. Iš pradži? pereinamasis laikotarpis trunka penkerius metus nuo 1978 m. sausio 1 d. V?liausiai likus 6 m?nesiams iki šio laikotarpio pabaigos, o po to esant reikalui, Taryba, remdamasi Komisijos pasi?lymu, perži?ri, kokia yra pad?tis 3 dalyje išd?styt? nukrypim? atžvilgiu, ir, Komisijos pasi?lymu, vieningai nustato, ar panaikinti visus ar tik kai kuriuos šiuos nukrypimus.“

5 Tos direktyvos E priede „28 straipsnio 3 dalies a punkte nurodyti sandoriai“ buvo numatyta:

<...>

3. 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies f punkte nurodyti sandoriai, išskyrus medicinos ir slaugos pobūdžio [kiti nei medicinos ar paramedicinos pobūdžio nepriklausomų asmenų grupių sandoriai];

<...>“

#### *Aštuonioliktoji direktyva 89/465/EEB*

6 1989 m. liepos 18 d. Aštuonioliktosios Tarybos direktyvos 89/465/EEB dėl valstybių narių statymų, susijusių su apyvartos mokesčiais, suderinimo: tam tikrų išlygų, numatytų Šeštosios direktyvos 77/388/EEB 28 straipsnio 3 dalyje, panaikinimas (OL L 226, 1989, p. 21; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 138), 1 straipsnyje buvo numatyta:

„Direktyva 77/388/EEB keičiama taip:

1) Nuo 1990 m. sausio 1 d. iš priedo E išbraukiami visi 1, 3–6, 8, 9, 10, 12, 13 ir 14 punktuose nurodyti sandoriai.

<...>“

#### *Direktyva 2006/112*

7 Direktyvos 2006/112 13 straipsnio 1 dalies pirmoje ir antroje pastraipose nurodyta:

„Valstybinės, regioninės ir vietinės valdžios institucijos ir viešosios teisės reguliuojamos kitos staigos nelaikomos apmokestinamaisiais asmenimis, kai vykdo veiklą ar sandorius, kuriuos jie vykdo kaip valdžios institucijos, net renkant mokesčius, rinkliavas, mokestis ar kitus su šia veikla ar sandoriais susijusius mokesčius.

Tačiau joms vykdančioms tokią veiklą ar sandorius jos laikomos apmokestinamaisiais asmenimis, jei laikant jas neapmokestinamaisiais asmenimis būtų labai iškraipoma konkurencija.“

8 Direktyvos 2006/112 131 straipsnyje, esančiame jos IX antraštinės dalies „Neapmokestinimas PVM“ 1 skyriuje „Bendrosios nuostatos“, numatyta:

„2–9 skyriuose numatytais atvejais neapmokestinimas PVM taikomas nepažeidžiant kitų Bendrijos nuostatų ir tokiomis sąlygomis, kurias valstybės narės nustato siekdamos užtikrinti tinkamą ir sąžiningą neapmokestinimo atvejus reglamentuojančių nuostatų taikymą bei užkirsti kelią galimiems mokesčių vengimo, išsisukinėjimo ar piktnaudžiavimo atvejams“.

9 Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalyje, esančioje jos IX antraštinės dalies 2 skyriuje „Tam tikros su visuomenės interesais susijusios veiklos neapmokestinimas PVM“, numatyta:

„Sandoriai, kurių valstybės narės neapmokestina PVM:

a) paslaugų, išskyrus keleivių gabenimo ir telekomunikacijų paslaugas, teikimas ir su tuo susijusių prekių tiekimas, kai šis tiekimas ir teikimas vykdo viešojo pašto tarnybos;

b) ligoninių ir medicininių priežiūros bei glaudžiai su ja susijusių veikla, kai ji vykdo viešosios teisės reglamentuojamos staigos arba, tokiomis pat socialinėmis sąlygomis, kokios taikomos viešosios teisės reguliuojamoms staigoms, ligoninėms, gydymo ar diagnozavimo centrai bei kitos

panašaus pobūdžio deramai pripažintos įstaigos;

c) medicininių priežiūros paslaugų, kurias teikia gydytojai bei paramedikai, teikimas [asmens sveikatos priežiūros paslaugos, teikiamos vykdant su medicina ar paramedicina susijusi profesinė veikla], kaip jį [ją] apibrėžia atitinkama valstybė narė;

d) žmogaus organų, kraujo ir motinos pieno tiekimas;

e) dantų technika, kai jie vykdo savo profesinę veiklą, vykdomas paslaugų teikimas ir dantų protezų tiekimas, kai jį vykdo dantų gydytojai ir dantų technikai;

f) nepriklausomų asmenų grupių, kurių veikla neapmokestinama PVM arba kuriems vykdyti veiklą jie yra neapmokestinamieji asmenys, paslaugų savo nariams teikimas, kai šios paslaugos yra tiesiogiai būtinų jų nariams vykdyti šią veiklą ir kai tos grupės iš savo narių reikalauja atlyginti tik jiems tenkančią bendrą išlaidų dalį, jei taip neapmokestinant neiškraipoma konkurencija;

g) su globa ir rūpyba bei socialinių apsaugos darbų glaudžiai susijusi paslaugų teikimas ir prekių tiekimas, įskaitant paslaugas ir prekes, kurias teikia ar tiekia senelių namai, viešosios teisės reglamentuojamos įstaigos ar kitos organizacijos, kurias atitinkama valstybė narė pripažino socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis;

<...>

i) vaikų ar jaunimo švietimas, mokyklinis ar universitetinis švietimas, profesinis mokymas ar perkvalifikavimas, kurį vykdo tokios paskirties viešosios teisės reglamentuojamos įstaigos ar kitos organizacijos, kurias atitinkama valstybė narė pripažino turinčiomis tokią paskirtį, įskaitant su tuo glaudžiai susijusi paslaugų teikimą ir prekių tiekimą;

<...>

m) pelno nesiekiančių organizacijų su sportu ir kultūra glaudžiai susijusi tam tikrų paslaugų teikimas sportuojantiems ar kultūra užsiimantiems asmenims;

n) viešosios teisės reglamentuojamų įstaigų ar kitų kultūros įstaigų, kurias tokiomis pripažino atitinkama valstybė narė, vykdomas tam tikrų kultūros paslaugų teikimas ir su šiomis paslaugomis glaudžiai susijusi prekių tiekimas;

<...>

10 Pagal Direktyvos 2006/112 133 straipsnio pirmą pastraipį:

„Valstybės narės gali ir kitas, ne tik viešosios teisės reglamentuojamas, įstaigas, neapmokestininti PVM 132 straipsnio 1 dalies b, g, h, i, l, m ir n punktuose numatytais neapmokestinimo atvejais, jei kiekvienu konkrečiu atveju tenkinama viena ar kelios šios sąlygos:

<...>

d) neapmokestinant PVM neturi būti iškraipoma konkurencija PVM mokėti turinčių komercinių ūmonių atžvilgiu.“

11 Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalyje, esančioje IX antraštinės dalies 3 skyriuje „Kita PVM neapmokestinama veikla“, numatyta:

„Sandoriai, kurių valstybės narės neapmokestina PVM:

a) draudimo ir perdraudimo sandoriai, ?skaitant su jais susijusias paslaugas, kurias teikia draudimo brokeriai ir draudimo agentai;

<...>

d) sandoriai, ?skaitant derybas, d?l ind?li? ir einam?j? s?skait?, mok?jim?, pervedim?, skol?, ?eki? ir kit? apyvartini? dokument?, išskyrus skol? išieškojimą;

e) sandoriai, ?skaitant derybas, d?l valiutos, banknot? ir monet?, naudojam? kaip [teis?t?] atsiskaitymo priemon?, išskyrus kolekcionuojamas monetas ar banknotus, pavyzdžiui, aukso, sidabro ar kit? metal? monetas ar banknotus, kurie paprastai n?ra naudojami kaip atsiskaitymo priemon?, arba numizmatin?s vert?s monetas;

<...>“

### *Vokietijos teis?s aktai*

12 *Umsatzsteuergesetz* (Apyvartos mokes?io ?statymas, toliau – *UStG*) antrame skyriuje „Neapmokestinimas ir mokes?io gr?žinimas“ esan?iame 4 straipsnyje pateiktas PVM neapmokestinam? paslaug? s?rašas. Pagal *UStG* 4 straipsnio 14 punkt? (aptariamoms faktin?ms aplinkyb?ms taikoma redakcija) mokes?iu neapmokestinama:

„a) sveikatos prieži?ros paslaugos, kurias teikia gydytojai ir paramedikai, odontologai, nat?ropatai, fizioterapeutai, akušeriai, arba bet kokia kita analogiška medicinin? profesin? veikla; Pirmasis sakiny s netaikomas dant? protez? <...> ir ortodontini? aparat? tiekimui arba j? taisymui <...>, jei verslininkas juos gamina ar taiso savo ?mon?je;

b) hospitalizacijos ir sveikatos prieži?ros paslaugos, ?skaitant diagnostik?, medicinin? apži?r?, prevencij?, reabilitacij?, akušerij? ir hospis? paslaugas, taip pat su tuo glaudžiai susijusi veikla, kuria ver?iasi viešosios teis?s reglamentuojamos ?staigos <...>;

<...>

d) kitos paslaugos nei tos, kurias grup?s, kurios nariai ver?iasi a punkte nurodyta profesine veikla arba dirba b punkte nurodytose ?staigose, teikia savo nariams, jei šios paslaugos yra tiesiogiai reikalingos a arba b punktuose nurodytai veiklai vykdyti, ir už kurias grup?s savo nari? prašo tiksliai kompensuoti jiems tenkan?i? bendr?j? išlaid? dal?;

<...>“

### **Ikiteismin? proced?ra**

13 2009 m. lapkri?io 23 d. Komisija oficialiame pranešime išreišk? Vokietijos Federacinei Respublikai abejones d?l nacionalin?s teis?s nuostat?, susijusi? su nepriklausom? asmen? grupi?, vykdan?i? neapmokestinam? veickl?, kurios atžvilgiu jos nelaikomos apmokestinamaisiais asmenimis, kad gal?t? savo nariams teikti paslaugas, tiesiogiai b?tinas šiai veiklai vykdyti, teikiam? paslaug? neapmokestinimo PVM, suderinamumo.

14 Šiame pranešime Komisija pažym?jo, kad pagal Vokietijos teis? toks neapmokestinimas taikomas tik paslaugoms, teikiamoms NAG, kuri? nariai vykdo veickl? ar ver?iasi profesine veikla sveikatos prieži?ros srityje, nors pagal Direktyv? 2006/112 nagrin?jamas neapmokestinimas taikomas ne tik konkre?ioms profesini? kategorij? grup?ms, bet visoms NAG, jei šie asmenys neapmokestinami PVM arba nelaikomi apmokestinamaisiais asmenimis atsižvelgiant ? j? vykdom?

veikl?. Tod?l, Komisijos nuomone, Vokietijos teis?, susijusi su apyvartos mokes?iu, neatitinka S?jungos teis?s tiksl?, kuri? siekiama Direktyva 2006/112.

15 Vokietijos Federacin? Respublika atsak? ? š? oficial? pranešim? 2010 m. kovo 22 d. pranešimu. Jame ji patvirtino, kad pagal nagrin?jamus Vokietijos teis?s aktus NAG teikiamos paslaugos iš ties? neapmokestinamos tik jei tai yra gydytojų arba paramedikų profesin? veikl? vykdan?i? asmen? grup?s, taip pat ligonini? ar panašaus pob?džio ?staig? darbuotojų grup?s. Ji nurod?, jog toks apribojimas pateisinamas tuo, kad nacionalin?s teis?s akt? leid?jas turi nustatyti, kokioms profesin?ms kategorijoms nagrin?jamas neapmokestinimas gali b?ti taikomas neiškraipant konkurencijos. Taigi, kaip teig? ši valstyb? nar?, atlik?s analiz? Vokietijos teis?s akt? leid?jas nusprend?, kad šis neapmokestinimas pateisinamas tik sveikatos prieži?ros srityje.

16 2011 m. balandžio 7 d. Komisija išsiunt? Vokietijos Federacinei Respublikai pagr?st? nuomon?. Joje Komisija suabejojo šios valstyb?s nar?s teiginiu, kad siekiant išvengti konkurencijos iškraipym? toks neapmokestinimas gali b?ti taikomas tik sveikatos prieži?ros srities veiklai ir profesijoms. Šios institucijos teigimu, iš S?jungos teis?k?ros proced?ros matyti, kad Direktyva 2006/112 neapmokestinimo taikym? b?tent ir siekta išpl?sti grup?ms, apiman?ioms kitas asmen? kategorijas. Be to, Komisija nurod?, jog Vokietijos teismai jau ne kart? tur?jo išpl?sti nagrin?jamo neapmokestinimo taikymo srit? kitoms profesin?ms kategorijoms, nei išvardytosios Vokietijos teis?s aktuose, kuriais reglamentuojamas apyvartos mokestis.

17 Komisija taip pat nurod? nežinanti aplinkybi?, kuriomis remdamasis Vokietijos teis?s akt? leid?jas gal?t? pagr?stai konstatuoti nuolatinius konkurencijos iškraipymus, jei, be sveikatos prieži?ros srities profesin?s veiklos r?ši?, kurios jau neapmokestinamos, nagrin?jam? neapmokestinim? jis tur?t? taikyti visiems nacionalin?s ekonomikos sektoriams. Šios institucijos nuomone, min?tas teis?s akt? leid?jas netur?t? vertinti galim? konkurencijos iškraipym? remdamasis bendro pob?džio pasvarstymais. Ji mano, kad, atvirkš?iai, reik?t? atsisakyti taikyti nagrin?jam? neapmokestinim? tik jei yra realus pavojus, kad d?l paties šio neapmokestinimo gali b?ti iš karto ar v?liau iškraipoma konkurencija.

18 Vokietijos Federacin? Respublika atsak? ? min?t? pagr?st? nuomon? 2011 m. birželio 6 d. pranešimu. Jame ši valstyb? nar? atkreip? d?mes? ?, pirma, viet?, kuri? nuostata d?l nagrin?jamo neapmokestinimo užima Direktyvos 2006/112 strukt?roje, t. y. skyriuje, skirtame tam tikros visuomenei naudingos veiklos neapmokestinimui. Remdamasi tuo ji nusprend?, kad šio neapmokestinimo negalima išpl?sti bet kokiai ekonominei veiklai.

19 Antra, Vokietijos Federacin? Respublika nurod?, kad, perkeliat atitinkam? nuostat? ? vidaus teis?, atsižvelgta b?tent ? konkurencijos iškraipym? draudim?, apribojant min?to neapmokestinimo taikym? tam tikromis sveikatos prieži?ros sektoriaus profesin?mis kategorijomis. Šiuo klausimu ši valstyb? nar? pažym?jo, kad Vokietijos teis?s akt? leid?jas man?, jog pateisinamas tik profesin? grupi? sveikatos prieži?ros srityje neapmokestinimas, nes n?ra savarankišk? paslaug? teik?jų, kurie vykdyt? toki? grupi? si?lom? veikl?.

20 Tre?ia, min?ta valstyb? nar? pažym?jo, kad Komisija nenustat? profesin?s kategorijos, kuriai pagal Vokietijos teis? neteisingai netaikomas nagrin?jamas neapmokestinimas.

21 Tod?l Vokietijos Federacin? Respublika atmet? Komisijos prašym? imtis vis? b?tin? priemoni?, kad b?t? atsižvelgta ? pagr?st? nuomon?.

22 Kadangi pagal Vokietijos teis?s aktus d?l apyvartos mokes?io neapmokestinimas PVM ir toliau taikomas tik NAG, kuri? nariai vykdo veikl? sveikatos prieži?ros srityje, Komisija nusprend? pareikšti Teisingumo Teisme š? ieškin?.

## D?I ieškinio

### Šali? argumentai

23 Komisija pažymi, kad pagal nagrin?jamus Vokietijos teis?s aktus, konkre?iai UStG 4 straipsnio 14 punkt?, Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkte numatytas neapmokestinimas taikomas tik paslaugoms, teikiamoms NAG, kuri? nariai vykdo tam tikr? profesin? veikt?, daugiausia tik sveikatos prieži?ros srityje. Anot Komisijos, toks apribojimas prieštarauja min?tam 132 straipsnio 1 dalies f punktui.

24 Pirma, Komisija mano, kad min?ti teis?s aktai nesuderinami su Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkto taikymo sritimi, nes ji n?ra apribota tik paslaugomis, teikiamomis NAG, kuri? nariai vykdo tam tikr? kategorij? profesin? veikt?.

25 Komisijos teigimu, šioje nuostatoje numatytas neapmokestinimas neapsiriboja NAG, kuri? nariai vykdo visuomenei nauding? veikt?, jis apima visas NAG, kuri? nariai vykdo PVM neapmokestinam? veikt?. Ši institucija priduria, kad net jei šis neapmokestinimas taikomas tik NAG, kuri? nariai vykdo visuomenei nauding? veikt?, jos taikymo sritis vis tiek neapsiriboja NAG, kuri? nariai vykdo profesin? veikt? sveikatos prieži?ros srityje, kaip tai numatyta pagal nagrin?jamus Vokietijos teis?s aktus.

26 Komisija mano, kad jos si?lom? Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkto taikymo srities aiškinim? patvirtina šios nuostatos tekstas, jos siekiamas tikslas ir genez?, taip pat 2003 m. lapkri?io 20 d. Sprendimas *Taksatorringen* (C?8/01, EU:C:2003:621), kuriame Teisingumo Teismas aptariam? neapmokestinim? taik? draudimo bendrovi? grup?s teiktoms paslaugoms.

27 Anot Komisijos, vien d?l to, kad skyrius, kuriame yra Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punktas, vadinasi „Tam tikros su visuomen?s interesais susijusios veiklos neapmokestinimas PVM“, šios nuostatos formuluot? netampa nevienareikšm?. Šio skyriaus pavadinim? l?m? redakcinis aplaidumas, paaiškinamas tuo, kad pagal pirmin? Šeštosios direktyvos pasi?lym? buvo numatyta apriboti nagrin?jam? neapmokestinim? tik medicinos ir paramedicinos pob?džio NAG.

28 Antra, Komisija teigia, kad aptariamais Vokietijos teis?s aktai negali b?ti pateisinami darant nuorod? ? Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkte esan?i? s?lyg? d?l konkurencijos iškraipym? nebuvimo.

29 Šios institucijos nuomone, konkurencijos iškraipym? buvimas ar nebuvimas gali b?ti nustatytas tik atsižvelgiant ? konkretaus atvejo aplinkybes. Ne?manoma bendrai ?vertinti konkurencijos iškraipym? buvim?, kai paslaugas teikia konkre?i? profesij? specialistai, taip pat kai paslaugas teikia tiesiogiai su jais susijusi NAG. Tod?l visiškam Direktyvos 2006/112 taikymui prieštarauja tai, kad pats teis?s akt? leid?jas nagrin?ja kiekvien? kategorij?, išskirdamas ištisus tam tikros profesijos specialist? sektorius, kaip tai padar? Vokietijos teis?s akt? leid?jas.

30 Vokietijos Federacin? Respublika nurodo, pirma, kad iš Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkto formuluot?s ir vietos direktyvoje, taip pat iš šios nuostatos genez?s ir jos tiksl? matyti, kad aptariamo neapmokestinimo taikymo asmenims sritis yra apribota tam tikr? visuomenei nauding? veikt? vykdan?i? asmen? grup?mis.

31 Vis? pirma, d?l šios formuluot?s ir vietos Vokietijos Federacin? Respublika pažymi, kad min?tas neapmokestinimas numatytas Direktyvos 2006/112 132 straipsnyje, kuris yra jos 2

skyrįje „Tam tikros su visuomenės interesais susijusios veiklos neapmokestinimas PVM“. Taigi šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies f punkte numatytas neapmokestinimas gali būti susijęs tik su NAG, kuri nariai vykdo visuomenei naudingą veiklą, teikiamomis paslaugomis.

32 Kalbant konkrečiau, ši valstybė narė mano, kad minėtoje nuostatoje numatytas neapmokestinimas taikomas tik NAG, kuri nariai vykdo Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies b–e punktuose, kurie eina prieš šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies f punkte numatytą neapmokestinimą ir yra susiję su sveikatos priežiūros sritimi, nurodyta veikla. Jei būtų kitaip, teisės aktų leidėjas būtų numatęs tokį atleidimą nuo mokesčio Direktyvos 2006/112 132 straipsnio pabaigoje, ar net specialiaame straipsnyje.

33 Aiškinimą, pagal kurį nagrinėjamas neapmokestinimas yra susijęs su Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies b–e punktuose nurodyta veikla, galėtų patvirtinti Teisingumo Teismo aiškinant šį neapmokestinimą pavartotas terminas „specialistai“ 2008 m. gruodžio 11 d. Sprendime *Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing* (C-407/07, EU:C:2008:713, 37 punktas). Direktyvoje 2006/112 terminas „profesinė veikla“ iš tikrųjų dažniausia vartojamas kalbant apie su medicina susijusią profesinę veiklą.

34 Toliau Vokietijos Federacinė Respublika teigia, kad jos argumentus patvirtina Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkto genezė. Šiuo klausimu ji, be kita ko, pažymi, kad pirmosios redakcijos Šeštosios direktyvos 28 straipsnio 3 dalies a punkto ir E priedo 3 punkto nuostatomis kartu siekta užtikrinti, kad jos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies f punkte numatytas neapmokestinimas būtų taikomas NAG teikiamoms medicinos ar paramedicinos pobūdžio paslaugoms, o valstybės narės galėjo iki 1989 m. gruodžio 31 d. apmokestinti analogiškas kitą NAG teikiamas paslaugas. Tokios galimybės panaikinimas nuo 1990 m. sausio 1 d. nepakeitė nagrinėjamo neapmokestinimo taikymo srities, veikiau juo buvo siekiama panaikinti tam tikrus vien praktinius sunkumus, nesusijusius su PVM sistema.

35 Antra, Vokietijos Federacinė Respublika mano, kad nagrinėjami Vokietijos teisės aktai pateisinami atsižvelgiant į sąlygą, pagal kurią aptariamasis neapmokestinimas taikomas tik tada, kai jis negali lemti konkurencijos iškreipymą. Ji teigia, kad, priešingai, nei teigia Komisija, nacionalinės teisės aktų leidėjas gali vertinti konkurencijos iškreipymą riziką pagal profesines kategorijas ir sieti jį su kai kuriomis profesinėmis kategorijomis specialistais ir taip riboti aptariamą neapmokestinimą tam tikromis iš šių kategorijų.

36 Šiuo klausimu minėta valstybė narė primena, kad tokia sąlyga nėra nei pakankamai aiški, nei besilygiška savo turinio požiūriu, todėl turi būti tikslinama nacionaliniu lygmeniu. Vertinti minėtą sąlygą negali būti patikėta mokesčių institucijoms, nes ji gali būti vertinama tik atlikus sudėtingus kiekvienos konkrečios rūšies veiklos srities ekonominius vertinimus.

37 Šiomis aplinkybomis Vokietijos Federacinė Respublika pažymi, kad iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos ir visų pirma 2008 m. rugsėjo 16 d. Sprendimo *Isle of Wight Council ir kt.* (C-288/07, EU:C:2008:505, 35 ir 36 punktai) matyti, jog Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalyje numatytos sąlygos dėl konkurencijos iškreipimo nebuvimo, kuri yra tapati Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkte esančiai sąlygai, vertinimą gali atlikti nacionalinis teisės aktų leidėjas.

38 Vokietijos Federacinė Respublika priduria, kad nagrinėjant pagal SESV 258 straipsnį pareiktą ieškinį Komisija privalo parodyti tariamą sąsipareigojimą nevykdymą ir pateikti Teisingumo Teismui reikiamus duomenis šio sąsipareigojimo nevykdymui patikrinti. Tačiau ši institucija nerodė, kad NAG teikiamų paslaugų neapmokestinimas joms narių naudai nesukelia konkurencijos iškreipimą kitose srityse nei *UStG* numatytą rūšių profesinės veiklos sritis.



## Teisingumo Teismo vertinimas

39 Pirmiausia reikia pažymėti, kad Komisijos ieškinys pareikštas tik dėl to, kad Vokietijos Federacinė Respublika Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkte numatytą neapmokestinimą PVM taiko tik grupoms, kuri nariai vykdo tam tikrą rėšį profesinį veiklą.

40 Todėl iš pradžių reikia išnagrinti Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkto taikymo asmenims sritis, o paskui – vertinti šioje nuostatoje numatytą sąlygą dėl konkurencijos iškreipimo nebuvimo.

### Dėl Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkto taikymo srities

41 Kiek tai susiję su Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkto taikymo sritimi, pagrindinis Komisijos kaltinimas yra susijęs su tuo, kad šioje nuostatoje numatytas neapmokestinimas taikomas ne tik NAG, kuri nariai vykdo visuomenei naudingą veiklą, o visoms NAG, kuri nariai vykdo PVM neapmokestinamą veiklą, taigi – skaitant ir tas, kuri nariai vykdo ekonominę veiklą bankų ir draudimo srityje. Papildomai Komisija teigia, kad net jei minėta nuostata būtų taikoma tik NAG, kuri nariai vykdo visuomenei naudingą veiklą, jos taikymo asmenims sritis nebūtų apribota vien NAG, kuri nariai vykdo profesinį veiklą sveikatos priežiūros sektoriuje, kaip tai numatyta nagrinėjamuose Vokietijos teisės aktuose.

42 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad šioje nuostatoje pavartoti žodžiai, kuriais apibūdinta neapmokestinama NAG narių veikla, neleidžia atmesti prielaidos, kad šis neapmokestinamas gali būti taikomas visoms NAG, kuri nariai vykdo PVM neapmokestinamą veiklą.

43 Tačiau pagal suformuotą jurisprudenciją aiškinant Sąjungos teisės nuostatą reikia atsižvelgti ne tik į jos formuluotę, bet ir į kontekstą, ir teisės akto, kuriame ji tvirtinta, tikslus (2012 m. balandžio 26 d. Sprendimo *Able UK*, C-225/11, EU:C:2012:252, 22 punktą ir 2017 m. balandžio 4 d. Sprendimo *Fahimian*, C-544/15, EU:C:2017:255, 30 punktą ir nurodyta jurisprudencija).

44 Dėl Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkto konteksto reikia pažymėti, kad ši nuostata yra Direktyvos 2006/112 IX antraštinės dalies 2 skyriuje „Tam tikros su visuomenės interesais susijusios veiklos neapmokestinimas PVM“. Iš tokio pavadinimo aišku, kad minėtoje nuostatoje numatytas neapmokestinimas taikomas tik NAG, kuri nariai vykdo visuomenei naudingą veiklą.

45 Tokį aiškinimą taip pat patvirtina minėtos direktyvos IX antraštinės dalies „Neapmokestinimas PVM“ struktūra. Iš tikrųjų Direktyvoje 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punktas yra ne šios antraštinės dalies 1 skyriuje „Bendrosios nuostatos“, o jos 2 skyriuje. Be to, minėtoje antraštinėje dalyje 2 skyrius „Tam tikros su visuomenės interesais susijusios veiklos neapmokestinimas PVM“ atskirtas nuo 3 skyriaus „Kita PVM neapmokestinama veikla“, toks atskyrimas parodo, kad 2 skyriuje numatytos taisyklės, susijusios su tam tikrą rėšį visuomenei naudinga veikla, netaikomos tame 3 skyriuje nurodytų kitų rėšių veiklai.

46 Taigi minėto 3 skyriaus 135 straipsnio 1 dalies a punkte numatyta neapmokestinti „draudimo ir perdraudimo sandorių“, o d ir e punktuose taip pat numatyta neapmokestinti tam tikrą finansinių paslaugų srities sandorių, be kita ko, „sandorių, – skaitant derybas, dėl indėlių ir einamųjų sąskaitų, mokėjimų, pervedimų, skolų, – ekių ir kitų apyvartinių dokumentų“ ir „sandorių, – skaitant derybas, dėl valiutos, banknotų ir monetų, naudojamų kaip [teisėtai] atsiskaitymo priemonė“. Be to, iš Direktyvos 2006/112 bendros struktūros matyti, kad šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies f punkte numatytas neapmokestinimas netaikomas draudimo ir perdraudimo srities sandoriams, taip pat sandoriams finansų srityje, todėl NAG, kuri nariai vykdo veiklą šiose srityse, teikiamoms

paslaugoms toks neapmokestinimas netaikomas.

47 Kiek tai susiję su Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkto tikslu, reikia priminti visą Direktyvos 2006/112 132 straipsnio nuostatą tiksliai – tam tikros visuomenei naudingos veiklos neapmokestinimas PVM, kad būtų palengvintas tam tikrų paslaugų teikimas ir tam tikrų prekių tiekimas, išvengiant papildomų išlaidų, kurios būtų patirtos jas apmokestinus PVM (2016 m. spalio 5 d. Sprendimo *TMD*, C-412/15, EU:C:2016:738, 30 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

48 Taigi NAG teikiamoms paslaugoms taikomas Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkte numatytas neapmokestinimas, jei teikiant šias paslaugas tiesiogiai prisidedama prie visuomenei naudingos veiklos, nurodytos šios direktyvos 132 straipsnyje, vykdymo (pagal analogiją žr. 2016 m. spalio 5 d. Sprendimo *TMD*, C-412/15, EU:C:2016:738, 31–33 punktus).

49 Be to, reikia priminti, kad Direktyvos 2006/112 132 straipsnyje numatytas neapmokestinimo atvejis taikymo sritis turi būti aiškinama siaurai, nes jie yra bendro principo, pagal kurį PVM apmokestinamas kiekvienas apmokestinamojo asmens paslaugų teikimas už atlygą, išimties (šiuo klausimu žr. 2016 m. spalio 5 d. Sprendimo *TMD*, C-412/15, EU:C:2016:738, 34 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

50 Iš to matyti, kad pagal Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punktą negali būti neapmokestinamos paslaugos, kurias teikiant tiesiogiai prisidedama ne prie šiame 132 straipsnyje nurodytos visuomenei naudingos veiklos, o prie kitų rūšių veiklos, be kita ko, neapmokestinamos pagal šios direktyvos 135 straipsnį.

51 Darytina išvada, kad Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punktas turi būti aiškinamas taip, kad šioje nuostatoje numatytas neapmokestinimas taikomas tik NAG, kuri nariai vykdo šiame straipsnyje nurodytą visuomenei naudingą veiklą. Todėl, reikia atmesti pagrindinį Komisijos kaltinimą, kad Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkte numatyto neapmokestinimo taikymo sritis neapsiriboja NAG, kuri nariai vykdo visuomenei naudingą veiklą.

52 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad kitaip, nei šioje byloje, 2003 m. lapkričio 20 d. Sprendime *Taksatorringen* (C-8/01, EU:C:2003:621) Teisingumo Teismas nenagrinėjo klausimo, ar Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies f punkte (atitinka Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punktą) numatytas neapmokestinimas taikomas tik paslaugoms, teikiamoms NAG, kuri nariai vykdo visuomenei naudingą veiklą.

53 Vis dėlto reikia atmesti Vokietijos Federacinės Respublikos argumentus, kad Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkte numatytas neapmokestinimas taikomas tik NAG, kuri nariai vykdo profesinę veiklą sveikatos priežiūros srityje.

54 Pirma, vien tai, kad su NAG susijęs neapmokestinimas numatytas Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkte, neleidžia daryti išvados, jog šis neapmokestinimas taikomas tik NAG, kuri nariai vykdo šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies b–e punktuose, kurie išdėstyti prieš šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies f punkte numatytą neapmokestinimą ir yra susiję su sveikatos priežiūros sritimi, nurodytą veiklą.

55 Iš tikrųjų šioje nuostatoje dėl neapmokestinimo padaryta nuoroda „nepriklausomą asmenų grupes, kuri veikia neapmokestinama PVM arba kuriems vykdant veiklą jie yra neapmokestinamieji asmenys“. Tačiau be sveikatos priežiūros srityje vykdomų sandorių Direktyvoje 2006/112 numatyti ir kiti neapmokestinami visuomenei naudingi sandoriai, pavyzdžiui, sandoriai, susiję su globa ir rūpyba bei socialinės apsaugos darbu, su švietimu, su sportu ir kultūra, numatyti atitinkamai Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies g, i, m ir n punktuose.

56 Antra, pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkte numatyto neapmokestinimo siekiama išvengti situacijos, kai tam tikras paslaugas teikiantis asmuo turėtų mokėti PVM tada, kai turi bendradarbiauti su kitais specialistais per bendrą sistemą, kuri atlieka šioms paslaugoms teikti būtini veiklai (šiuo klausimu žr. 2008 m. gruodžio 11 d. Sprendimo *Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing*, C-407/07, EU:C:2008:713, 37 punktą).

57 Vis dėlto priešingai, nei nurodo Vokietijos Federacinė Respublika, tai, kad aiškindamas šio neapmokestinimo Teisingumo Teismas vartoja terminą „specialistai“, nepatvirtina jos argumentų, jog šis neapmokestinimas taikomas tik NAG, kuri nariai vykdo veiklą sveikatos priežiūros srityje. Iš tikrųjų, kiek tai susiję su Direktyvos 2006/112 132 straipsniu, terminas „profesinės veiklos rėšys“ arba „profesinė veikla“ pavartoti tik atitinkamai šio straipsnio 1 dalies c ir e punktuose, todėl šis terminas vartojimas neleidžia daryti išvados, kad šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies f punkte numatytas neapmokestinimas taikomas tik NAG, kuri nariai vykdo veiklą sveikatos priežiūros srityje.

58 Trečia, iš Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkto genezės negalima daryti išvados, kad šioje nuostatoje numatytas neapmokestinimas apsiriboja sveikatos priežiūros sritimi. Aišku, žiūrint istoriškai Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies f punkte, siejamame su jos 28 straipsnio 3 dalies a punktu ir E priedu, buvo numatyta galimybė apriboti nagrinjamą neapmokestinimą tik medicinos ir paramedicinos pobūdžio NAG.

59 Tačiau aplinkybė, kad pagal Šeštąją direktyvą galimybė nukrypti nuo minėto neapmokestinimo buvo numatyta tik kitokio nei medicinos arba paramedicinos pobūdžio NAG, priešingai, nei teigia Vokietijos Federacinė Respublika, reiškia, kad to paties neapmokestinimo taikymo sritis apima ir NAG, kuri nariai vykdo veiklą ne sveikatos priežiūros, o kitose srityse. Bet kuriuo atveju ši galimybė nukrypti nuo Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies f punkte numatyto neapmokestinimo nuo 1990 m. sausio 1 d. buvo panaikinta Aštuonioliktosios direktyvos 89/465 1 straipsniu. Todėl priešingai, nei nurodo Vokietijos Federacinė Respublika, minėtas neapmokestinimas neribojamas medicinos arba paramedicinos pobūdžio NAG.

60 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, reikia pritarti papildomam Komisijos kaltinimui, grindžiamam tuo, kad Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkte numatyto neapmokestinimo taikymo sritis neapsiriboja NAG, kuri nariai vykdo profesinę veiklą tik sveikatos priežiūros srityje, kaip tai numatyta pagal nagrinjamą Vokietijos teisės aktus.

*Dėl slygos, susijusios su konkurencijos iškreipymu nebuvimu*

61 Pagal Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punktą šioje nuostatoje numatytas neapmokestinimas taikomas tik tada, kai jis negali lemti konkurencijos iškreipymą.

62 Vokietijos Federacinės Respublikos teigimu, nacionalinės teisės aktai leidžiantys turi nustatyti, kokioms veiklos sritims nagrinjamam neapmokestinimas gali būti taikomas neiškraipant konkurencijos. Nagrinjamam atveju Vokietijos teisės aktai leidžiantys nusprendė, kad pateisinamas tik NAG, kuri nariai vykdo veiklą sveikatos priežiūros srityje, neapmokestinimas.

63 Todėl reikia išnagrinėti klausimą, ar atsižvelgiant į slygą dėl konkurencijos iškreipymu nebuvimo valstybės narės gali nacionaliniais teisės aktais riboti veiklos sritis, kuriose taikomas Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkte numatytas neapmokestinimas.

64 Pirmiausia reikia pažymėti, kad valstybės narės neprivalo perkelti šios slygos į savo nacionalinę teisę pažodžiui (kiek tai susiję su Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalimi, pagal

analogij? žr. 1989 m. spalio 17 d. Sprendimo *Comune di Carpaneto Piacentino ir kt.*, 231/87 ir 129/88, EU:C:1989:381, 23 punkt?).

65 Be to, siekdamas nustatyti, ar Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkte numatyto neapmokestinimo taikymas konkre?iai veiklai gali lemti konkurencijos iškraipymus, nacionalin?s teis?s akt? leid?jas gali laisvai numatyti taisykles, kurias kompetentingos valdžios institucijos lengvai taikyt? ir kontroliuot? (pagal analogij? žr. 2015 m. vasario 24 d. Sprendimo *Sopora*, C?512/13, EU:C:2015:108, 33 punkt?). Iš tikr?j? pagal Direktyvos 2006/112 131 straipsn? valstyb?s nar?s nustato neapmokestinimo s?lygas, siekdamas užtikrinti tinkam? ir aišk? jo taikym?. Ta?iau šios s?lygos negali b?ti siejamos su šioje direktyvoje numatyt? neapmokestinim? turinio apibr?žimu (šiuo klausimu žr. 2013 m. kovo 21 d. Sprendimo *Komisija / Pranc?zija*, C?197/12, nepaskelbtas Rink., EU:C:2013:202, 31 punkt? ir 2016 m. vasario 25 d. Sprendimo *Komisija / Nyderlandai*, C?22/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:118, 28 ir 29 punktus).

66 B?tent toks yra nagrin?jam? Vokietijos teis?s akt?, kuriais nacionalinis teis?s akt? leid?jas išbrauk? visas NAG, kuri? nariai vykdo visuomenei nauding? veikt?, teikiamas paslaugas, išskyrus NAG, kuri? nariai vykdo veikt? sveikatos prieži?ros srityje, poveikis.

67 Priešingai, nei nurod? Vokietijos Federacin? Respublika, iš 2008 m. rugs?jo 16 d. Sprendimo *Isle of Wight Council ir kt.* (C?288/07, EU:C:2008:505) nematyti, kad s?lygos d?l konkurencijos iškraipym? nebuvimo ?vertinimas Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkte nustatyt? neapmokestinim? leidžia riboti apskritai nacionalin?s teis?s akt? lygmeniu. Tame sprendime Teisingumo Teismas išaiškino kitoki? nuostat?, nei nagrin?jama šioje byloje, b?tent, Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antr? pastraip?, pagal kuri? viešosios teis?s subjektai turi b?ti laikomi apmokestinamaisiais asmenimis, jei laikant juos neapmokestinamaisiais asmenimis b?t? labai iškraipoma konkurencija. Šiomis aplinkyb?mis to sprendimo 40 punkte Teisingumo Teismas nusprend?, kad viešosios teis?s subjekt? apmokestinim? PVM remiantis šia nuostata lemia pats tam tikros veiklos vykdymas, neatsižvelgiant ? tai, ar min?ti subjektai konkuruoja vietin?s rinkos, kurioje jie vykdo ši? veikt?, lygmeniu. Ta?iau tai nereiškia, kad Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkte numatyta s?lyga d?l konkurencijos iškraipym? nebuvimo leidžia apskritai riboti šio neapmokestinimo taikymo srit?.

68 Kaip pažym?jo Vokietijos Federacin? Respublika, gali b?ti sud?tinga ?vertinti s?lyg? d?l konkurencijos iškraipym? nebuvimo. Ta?iau ji nenurod?, kod?l d?l tokio sud?tingumo nacionalin?s teis?s akt? leid?jas tur?t? ?sikišti apskritai išbraukdamas kai kuri? r?ši? visuomenei nauding? veikt? remiantis šia s?lyga.

69 Iš ties?, kaip generalinis advokatas pažym?jo savo išvados 119 ir 120 punktuose, kiek tai susij? su NAG, kuri? klientai vykdo veikt? sveikatos prieži?ros srityje, pagal Vokietijos teis?s aktus numatyta, kad vertinti min?t? s?lyg? kiekvienu konkre?iu atveju turi mokes?i? institucijos. Darytina išvada, kad pati Vokietijos Federacin? Respublika mano, jog toks mokes?i? institucij? atliekamas ?vertinimas yra ?manomas sveikatos prieži?ros srityje. Ta?iau ji ne?rod?, kod?l s?lygos d?l konkurencijos iškraipymo nebuvimo vertinimas gal?t? b?ti kitoks ne sveikatos prieži?ros srityse.

70 Taip pat reikia atmesti Vokietijos Federacin?s Respublikos argumentus, kad Komisija ne?vykd? jai tenkan?ios ?rodin?jimo pareigos. Iš tikr?j?, kaip ši valstyb? nar? pripažino per pos?d? Teisingumo Teisme, klausimas, ar nacionalin?s teis?s akt? leid?jas, atsižvelgdamas ? s?lyg? d?l konkurencijos iškraipym? nebuvimo, gali teis?tai riboti veiklos sritis, kuriose taikomas nagrin?jamas neapmokestinimas, yra teis?s klausimas.

71 Atsižvelgiant ? visa tai, kas išd?styta, darytina išvada, kad Komisijos ieškinys yra pagr?stas.

72 Tod?l reikia konstatuoti, kad taikydama neapmokestinim? prid?tin?s vert?s mokes?iu tik

NAG, kuri nariai ver?iasi tik tam tikr? r?ši? profesine veikla, Vokietijos Federacin? Respublika ne?vykdo savo ?sipareigojim? pagal Direktyvos 2006/112/EB 132 straipsnio 1 dalies f punkt?.

### **D?l bylin?jimosi išlaid?**

73 Pagal Teisingumo Teismo proced?ros reglamento 138 straipsnio 1 dal? pralaim?jusiai šaliai nurodoma padengti bylin?jimosi išlaidas, jei laim?jusi šalis to reikalavo. Kadangi Komisija praš? priteisti bylin?jimosi išlaidas iš Vokietijos Federacin?s Respublikos ir ši pralaim?jo byl?, iš jos priteisiamos bylin?jimosi išlaidos.

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

**1. Taikydama neapmokestinim? prid?tin?s vert?s mokes?iu tik nepriklausomoms asmen? grup?ms, kuri? nariai ver?iasi tik tam tikr? r?ši? profesine veikla, Vokietijos Federacin? Respublika ne?vykdo savo ?sipareigojim? pagal 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos 132 straipsnio 1 dalies f punkt?.**

**2. Priteisti iš Vokietijos Federacin?s Respublikos bylin?jimosi išlaidas.**

Parašai.

\* Proceso kalba: vokie?i?.