



Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (pierwsza izba)

z dnia 4 maja 2017 r. *

Odesłanie prejudycjalne — Podatki — Podatek od wartości dodanej (VAT) — Dyrektywa 2006/112/WE — Zwolnienia — Odpłatne świadczenie usług gastronomicznych i rozrywkowych przez instytucję edukacyjną na rzecz ograniczonego kręgu odbiorców

W sprawie C-699/15

mającej za przedmiot wnioszek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) [sąd apelacyjny dla Anglii i Walii (wydział cywilny), Zjednoczone Królestwo] postanowieniem z dnia 2 grudnia 2015 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 24 grudnia 2015 r., w postępowaniu:

Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs

przeciwko

Brockenhurst College

TRYBUNAŁ (pierwsza izba),

w składzie: R. Silva de Lapuerta, prezes izby, E. Regan (sprawozdawca), A. Arabadjiev, C.G. Fernlund i S. Rodin, sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: X. Lopez Bancalari, administrator,

uwzględniając pisemny etap postępowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 10 listopada 2016 r., rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Brockenhurst College przez L. Poots, barrister, upoważnionej przez R.J. Finlaysona, solicitor,
- w imieniu rządu Zjednoczonego Królestwa początkowo przez V. Kaye, a następnie przez S. Brandona, działających w charakterze pełnomocników, wspieranych przez M. Jonesa, barrister,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez R. Lyala oraz M. Owsiany-Hornung, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 21 grudnia 2016 r.,

* Język postępowania: angielski.

wydaje następujący

Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 132 ust. 1 lit. i) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. 2006, L 347, s. 1)
- 2 Wniosek ów został złożony w ramach sporu pomiędzy Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs (organem podatkowym i celnym w Zjednoczonym Królestwie, zwanym dalej „organem podatkowym”) a Brockenhurst College (zwanym dalej „College”) w przedmiocie zwolnienia z podatku od wartości dodanej (VAT) dotyczącego świadczonych przez College usług gastronomicznych i rozrywkowych.

Ramy prawne

Prawo Unii

- 3 Na mocy art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112 opodatkowaniu VAT podlega „odpłatne świadczenie usług na terytorium państwa członkowskiego przez podatnika działającego w takim charakterze”.
- 4 Tytuł IX dyrektywy 2006/112 jest zatytułowany „Zwolnienia”. Tytuł ów zawiera w szczególności rozdział 1, zatytułowany „Przepisy ogólne”, w którym znajduje się art. 131 tej dyrektywy, a także rozdział 2, zatytułowany „Zwolnienia dotyczące określonych czynności wykonywanych w interesie publicznym”, obejmujący art. 132–134 wskazanej dyrektywy.
- 5 Artykuł 131 tej dyrektywy brzmi następująco:

„Zwolnienia przewidziane w rozdziałach 2–9 stosuje się bez uszczerbku dla innych przepisów wspólnotowych i na warunkach ustalanych przez państwa członkowskie w celu zapewnienia prawidłowego i prostego stosowania tych zwolnień oraz zapobieżenia wszelkim możliwym przypadkom uchylania się od opodatkowania, unikania opodatkowania i nadużyć”.
- 6 Artykuł 132 dyrektywy 2006/112 stanowi:

„1. Państwa członkowskie zwalniają następujące transakcje:

[...]

- i) kształcenie dzieci lub młodzieży, kształcenie powszechne lub wyższe, kształcenie zawodowe lub przekwalifikowanie, łącznie ze świadczeniem usług i dostawą towarów ściśle z taką działalnością związanych, prowadzone przez odpowiednie podmioty prawa publicznego lub inne instytucje działające w tej dziedzinie, których cele uznane są za podobne przez dane państwo członkowskie;

[...]”.

7 Artykuł 133 omawianej dyrektywy stanowi:

„Państwa członkowskie mogą uzależnić przyznanie podmiotom innym niż podmioty prawa publicznego każdego ze zwolnień przewidzianych w art. 132 ust. 1 lit. b), g), h), i), l), m) i n) od spełnienia, w poszczególnych przypadkach, jednego lub kilku z następujących warunków:

- a) podmioty, których to dotyczy, nie mogą systematycznie dążyć do osiągnięcia zysku, przy czym ewentualne zyski nie mogą zostać rozdzielone, lecz przeznaczone na kontynuację lub doskonalenie świadczonych usług;
- b) podmioty te muszą być zarządzane i administrowane co do zasady bez wynagrodzenia przez osoby niezainteresowane bezpośrednio ani pośrednio, ani osobiście ani przez pośredników, wynikami takiej działalności;
- c) podmioty te stosują ceny zatwierdzone przez organy władzy publicznej lub nieprzekraczające wysokości takich zatwierdzonych cen lub też, w odniesieniu do tych usług, których ceny nie wymagają zatwierdzenia, stosują ceny niższe niż pobierane za podobne usługi przez przedsiębiorstwa komercyjne podlegające VAT;
- d) zwolnienia nie mogą powodować zakłóceń konkurencji na niekorzyść przedsiębiorstw komercyjnych podlegających VAT.

[...]”.

8 Zgodnie z art. 134 rzeczony dyrektywy:

„Dostawa towarów ani świadczenie usług nie korzystają ze zwolnienia przewidzianego w art. 132 ust. 1 lit. b), g), h), i), l), m) i n) w następujących przypadkach:

- a) gdy nie są one niezbędne do dokonywania transakcji podlegających zwolnieniu;
- b) gdy ich głównym celem jest osiągnięcie dodatkowego dochodu dla danego podmiotu poprzez dokonywanie transakcji będących w bezpośredniej konkurencji z działalnością przedsiębiorstw komercyjnych podlegających VAT”.

Prawo Zjednoczonego Królestwa

9 Przewidziane w art. 132 dyrektywy 2006/112 zwolnienia zostały transponowane do prawa Zjednoczonego Królestwa w art. 31 Value Added Tax Act 1994 (ustawy z 1994 r. o podatku od wartości dodanej), który stanowi, że świadczenie usług podlega zwolnieniu w przypadku, gdy odpowiada ono opisowi znajdującemu się w załączniku 9 do owej ustawy.

10 Załącznik 9 część II grupa 6 pkt 1 i 4 tej ustawy przewiduje, że zwolnione jest:

„1. Świadczenie przez podmiot uprawniony:

- a) usług w zakresie kształcenia;

[...]

- c) usług kształcenia zawodowego;

[...]

4. Dostawa towarów lub świadczenie usług (innych niż usługi polegające na przeprowadzaniu egzaminów), które są ściśle związane ze świadczeniem w rozumieniu pkt 1 (świadczenie główne) spełnianym przez podmiot uprawniony lub na rzecz takiego podmiotu, który spełnia świadczenie główne, pod warunkiem że:
- a) towary lub usługi są dostarczane lub świadczone bezpośrednio na rzecz (odpowiednio) uczniów, studentów lub praktykantów będących odbiorcami świadczenia głównego; oraz
 - b) w przypadku gdy świadczenie jest spełniane na rzecz podmiotu uprawnionego wykonującego świadczenie główne – jest ono spełniane przez inny podmiot uprawniony”.
- 11 Uwaga 1 do tej grupy 6 definiuje pojęcie „podmiotu uprawnionego”.

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

- 12 College jest instytucją szkolnictwa wyższego oferującą szkolenia z zakresu gastronomii i hotelarstwa oraz sztuk widowiskowych.
- 13 W celu umożliwienia zapisanym na te kursy studentom opanowania umiejętności w warunkach zbliżonych do występujących w praktyce College prowadzi za pośrednictwem studentów i pod nadzorem ich nauczycieli restaurację oraz organizuje przedstawienia dla osób spoza tej instytucji. Zarówno restauracja, jak i przedstawienia są otwarte dla ograniczonego kręgu odbiorców składających się z osób mogących być zainteresowanymi wydarzeniami organizowanymi przez College, które to osoby zapisane są w bazie danych w celu uzyskiwania informacji o tych wydarzeniach dzięki regularnym broszurom informacyjnym. Osoby te informowane są, że wydarzenia te wykonywane są w ramach kształcenia studentów i po obniżonej cenie, która dla posiłków stanowi około 80% rzeczywistej ceny usługi. W wypadku gdy liczba rezerwacji w restauracji nie osiąga co najmniej 30 miejsc, usługi restauracyjne nie są świadczone.
- 14 Z przedłożonych Trybunałowi akt sprawy wynika, że dodatkowe dochody osiąmane przez College ze świadczenia tych usług, wykonywane w bezpośredniej konkurencji z przedsiębiorstwami komercyjnymi, nie stanowią głównego celu owych świadczeń.
- 15 Sąd odsyłający wskazuje, że szkolenie praktyczne zostało opracowane jako część kursów, a studenci byli świadomi tego faktu w momencie zapisywania się na dany kurs.
- 16 W rozpatrywanym okresie College uścił VAT według stawki podstawowej od ceny zafakturowanej za świadczone usługi gastronomiczne i usługi rozrywkowe.
- 17 Niemniej College uznał, że zgodnie z art. 132 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112 świadczenia te powinny być zwolnione jako usługi „ściśle związane” z kształceniem. Ze względu na to, że jego wniosek o zwrot nie został uwzględniony przez organ podatkowy, College odwołał się do First-tier Tribunal (Tax Chambers) [(sądu pierwszej instancji, izba podatkowa, Zjednoczone Królestwo)].
- 18 Orzeczeniem z dnia 5 listopada 2012 r. ów sąd pierwszej instancji uznał, że te świadczenia usług są zwolnione z VAT, ponieważ są ściśle związane z kształceniem. Orzeczenie to zostało utrzymane w mocy w postępowaniu apelacyjnym przez Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [wyższy sąd (izba podatkowa i kanclerska), Zjednoczone Królestwo] wyrokiem z dnia 30 czerwca 2014 r.
- 19 Organ podatkowy złożył skargę na to ostatnie orzeczenie do sądu odsyłającego, który uważa, iż rozstrzygnięcie zawisłego przed nim sporu zależy od wykładni dyrektywy 2006/112.

20 W tych okolicznościach Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) [(sąd apelacyjny dla Anglii i Walii (wydział cywilny), Zjednoczone Królestwo)] postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

- „1) W kontekście art. 132 ust. 1 lit. i) dyrektywy [2006/112] – czy świadczenie usług gastronomicznych i rozrywkowych przez instytucję edukacyjną na rzecz osób z zewnątrz płacących za te usługi (niebędących odbiorcami świadczenia głównego, tj. usługi kształcenia) jest »ściśle związane« ze świadczeniem usług edukacyjnych w okolicznościach, w których w świadczenie tych usług zaangażowani są studenci (będący odbiorcami świadczenia głównego, tj. usługi kształcenia) w toku kształcenia, a samo ich świadczenie stanowi istotny element ich kształcenia?
- 2) Czy dla ustalenia, czy świadczenie usług gastronomicznych i rozrywkowych podlega zwolnieniu przewidzianemu w art. 132 ust. 1 lit. i) dyrektywy [2006/112] jako świadczenie usług »ściśle związane« ze świadczeniem usług w zakresie kształcenia:
- a) istotne jest, że studenci w większym stopniu korzystają z faktu zaangażowania w świadczenie danych usług niż z samego przedmiotu tych usług;
 - b) istotne jest, że bezpośrednimi lub pośrednimi odbiorcami lub konsumentami danych usług nie są studenci, ale osoby z zewnątrz, które płacą za nie i które nie są odbiorcami świadczenia głównego, tj. usługi kształcenia;
 - c) istotne jest, że – z punktu widzenia typowych odbiorców danych usług (tj. osób z zewnątrz, które za nie płacą) – świadczenie ich nie stanowi środka służącego jak najlepszemu skorzystaniu z innych usług, ale stanowi cel sam w sobie;
 - d) istotne jest, że – z punktu widzenia studentów – świadczenie danych usług nie stanowi celu samego w sobie, a uczestnictwo w nim stanowi środek służący jak najlepszemu skorzystaniu ze świadczenia głównego, tj. usługi kształcenia;
 - e) w jakim zakresie należy uwzględnić zasadę neutralności podatkowej?”

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

- 21 Poprzez swoje pytania, które należy zbadać łącznie, sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 132 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, że czynności wykonywane w okolicznościach takich jak rozpatrywane w postępowaniu głównym polegające na świadczeniu przez studentów instytucji szkolnictwa wyższego w ramach ich kształcenia i odpłatnie usług gastronomicznych i rozrywkowych na rzecz osób trzecich mogą zostać uznane za usługi „ściśle związane” ze świadczeniem usług w zakresie kształcenia w rozumieniu tego przepisu i w związku z tym zwolnione z VAT.
- 22 Artykuł 132 dyrektywy 2006/112 przewiduje zwolnienia, które, jak wskazuje tytuł rozdziału, w którym przepis ów się znajduje, mają na celu uprzywilejowanie niektórych rodzajów działalności wykonywanych w interesie publicznym. Zwolnienia te nie dotyczą jednak wszystkich rodzajów działalności wykonywanych w interesie publicznym, lecz jedynie tych działalności, które zostały w tym przepisie wymienione i opisane w sposób bardzo szczegółowy (wyrok z dnia 25 lutego 2016 r., Komisja/Niderlandy, C-22/15, niepublikowany, EU:C:2016:118, pkt 19 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 23 Wyrażenia użyte do określenia rzeczonych zwolnień powinny podlegać ścisłej wykładni, ponieważ stanowią one wyjątki od wynikającej z art. 2 dyrektywy 2006/112 zasady ogólnej, zgodnie z którą VAT pobierany jest od każdej usługi świadczonej odpłatnie przez podatnika. Owa zasada ścisłej wykładni nie oznacza jednak, że wyrażenia użyte w celu opisanego zwolnień z art. 132 tej dyrektywy powinny być interpretowane w sposób, który uniemożliwiłby osiągnięcie zakładanych przez nie skutków (wyrok z dnia 15 lutego 2016 r., Komisja/Niderlandy, C-22/15, niepublikowany, EU:C:2016:118, pkt 20 i przytoczone tam orzecznictwo).

- 24 Artykuł 132 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112 nie zawiera żadnej definicji znajdującego się tam pojęcia transakcji „ściśle związanych”. Niemniej jednak z samego brzmienia tego przepisu wynika, że dotyczy on świadczeń usług, które mają ścisły związek z „kształceniem dzieci lub młodzieży, kształceniem powszechnym lub wyższym, kształceniem zawodowym lub przekwalifikowaniem”. Dlatego też świadczenia usług mogą być uznane za „ściśle związane” z tymi ostatnimi świadczeniami tylko wtedy, gdy mają one rzeczywiście charakter pomocniczy w stosunku do wykonywanych przez daną instytucję usług w zakresie kształcenia stanowiących świadczenie główne (zob. podobnie wyroki: z dnia 14 czerwca 2007 r., *Horizon College*, C-434/05, EU:C:2007:343, pkt 27, 28 i przytoczone tam orzecznictwo; a także z dnia 25 marca 2010 r., *Komisja/Niderlandy*, C-79/09, niepublikowany, EU:C:2010:171, pkt 50).
- 25 Zgodnie z orzecznictwem Trybunału dane świadczenie może być uznane za pomocnicze względem świadczenia głównego, jeżeli nie stanowi celu samego w sobie, lecz środek służący jak najlepszemu skorzystaniu ze świadczenia głównego (zob. wyrok z dnia 25 marca 2010 r., *Komisja/Niderlandy*, C-79/09, niepublikowane, EU:C:2010:171, pkt 51 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 26 W tym względzie zastosowanie zwolnienia dla transakcji „ściśle związanych” z kształceniem jest w każdym razie zależne od spełnienia trzech przesłanek wskazanych częściowo w art. 132 i 134 dyrektywy 2006/112, czyli w istocie, po pierwsze, zarówno to świadczenie główne, jak i ściśle z nim związane świadczenia usług muszą być wykonywane przez podmioty wskazane w art. 132 ust. 1 lit. i) owej dyrektywy, po drugie, te świadczenia usług muszą być niezbędne do dokonywania transakcji podlegających zwolnieniu oraz, po trzecie, głównym celem rzeczonych świadczeń nie może być osiągnięcie dodatkowego dochodu dla tych podmiotów poprzez dokonywanie transakcji będących w bezpośredniej konkurencji z działalnością przedsiębiorstw komercyjnych podlegających opodatkowaniu VAT (zob. podobnie wyroki: z dnia 14 czerwca 2007 r., *Horizon College*, C-434/05, EU:C:2007:343, pkt 34, 38, 42; a także z dnia 25 marca 2010 r., *Komisja/Niderlandy*, C-79/09, niepublikowany, EU:C:2010:171, pkt 61).
- 27 W odniesieniu do sprawy rozpatrywanej w postępowaniu głównym, bezsporne jest, jeżeli chodzi o pierwszą z tych przesłanek, że *College* jest podmiotem prawa publicznego, mającym cele edukacyjne, uprawnionym do zwolnienia na podstawie art. 132 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112.
- 28 Co się tyczy drugiej przesłanki, z pkt 39 wyroku z dnia 14 czerwca 2007 r., *Horizon College* (C-434/05, EU:C:2007:343) wynika, iż aby mogły zostać uznane za świadczenie usług niezbędnych do dokonywania tych transakcji podlegających zwolnieniu, te świadczenia usług muszą mieć taki charakter lub taką jakość, że bez odwołania się do tych świadczeń nie byłoby gwarancji, iż realizowane przez podmioty wskazane w art. 132 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112 kształcenie, czyli kształcenie, z którego korzystają studenci tego podmiotu, miałyby równoważną wartość.
- 29 W niniejszej sprawie z postanowienia odsyłającego wynika, że kształcenie praktyczne jest opracowane jako część kursów studentów oraz że gdyby nie było ono zaproponowane, studenci nie skorzystaliby w pełni z ich szkolenia.
- 30 W tym względzie sprecyzowano bowiem, że wszystkie funkcje restauracyjne wykonywane są przez studentów *College*, pod nadzorem ich nauczycieli, oraz że cel realizowany przez prowadzenie restauracji szkoleniowej *College* polega na umożliwieniu studentom zapisanym na kursy z zakresu gastronomii i hotelarstwa opanowania umiejętności w warunkach zbliżonych do występujących w praktyce.
- 31 To samo dotyczy kursów z zakresu sztuk widowiskowych. *College* organizuje koncerty i przedstawienia za pośrednictwem swoich studentów zapisanych na rzeczony kursy, aby ci nabyli praktyczne doświadczenie.

- 32 Należy bowiem stwierdzić, że bez tych praktycznych aspektów kształcenie udzielane przez College w zakresie gastronomii, hotelarstwa i przedstawięń nie miałyby równoważnej wartości.
- 33 Stwierdzenie to znajduje poparcie w fakcie, że Zjednoczone Królestwo Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej potwierdza, iż dla studentów restauracja szkoleniowa College jest równoznaczna z salą zajęć i że Komisja Europejska podkreśla, iż studenci czerpią korzyści z doświadczenia nabytego przy przygotowywaniu posiłków i podawaniu do stołu w warunkach rzeczywistych, co stanowi istotną część ich wykształcenia.
- 34 W tych okolicznościach wydaje się, że rozpatrywane w postępowaniu głównym świadczenie usług gastronomicznych oraz rozrywkowych należy uznać za niezbędne do zapewnienia jakości świadczenia głównego w zakresie kształcenia realizowanego przez College.
- 35 W odniesieniu do trzeciej przesłanki należy przypomnieć, że stanowi ona szczególny wyraz zasady neutralności podatkowej, która zakazuje między innymi odmiennego traktowania na gruncie VAT usług tego samego rodzaju, a więc konkurujących ze sobą (zob. podobnie wyrok z dnia 14 czerwca 2007 r., Horizon College, C-434/05, EU:C:2007:343, pkt 43 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 36 W sporze rozpatrywanym w postępowaniu głównym nie ma wątpliwości, przede wszystkim, co do tego, że oferowane przez College świadczenia usług gastronomicznych lub rozrywkowych są dostępne jedynie osobom uprzednio zapisanym na listę adresową prowadzoną przez tę instytucję. W szczególności sąd odsyłający precyzuje, że jeśli chodzi o przedstawienia, publiczność składa się zasadniczo z przyjaciół i rodzin studentów College, a także z osób uprzednio zapisanych do bazy danych tej instytucji.
- 37 Następnie skorzystanie z restauracji szkoleniowej College wymaga uprzedniej rezerwacji i jest uwarunkowane pełnym obłożeniem, ponieważ wymagane jest co najmniej trzydzieści zajętych miejsc, tak aby studenci mogli całkowicie skorzystać z realizowanych przez nich świadczeń. Tak więc, w przeciwieństwie do restauracji komercyjnych, w przypadku których rezerwacje są bezwarunkowo przyjmowane, usługi restauracyjne nie są świadczone, jeśli wymagany pułap nie jest osiągnięty.
- 38 Wreszcie, z przedstawionych przez sąd odsyłający informacji wynika, iż usługi gastronomiczne, koncerty i przedstawienia są całkowicie świadczone, organizowane i wykonywane przez kształcących się studentów, co w sposób zasadniczy różni się od sytuacji studentów wykonujących praktykę w danym podmiocie prowadzącym działalność komercyjną, w którym dołączają oni do profesjonalnego zespołu świadczącego takie usługi w warunkach konkurencyjnych panujących na danych rynkach.
- 39 Wydaje się zatem, że usługi oferowane przez College ograniczonej liczbie osób trzecich w ramach udzielanych jego studentom kursów różnią się zasadniczo od usług normalnie proponowanych w teatrach czy restauracjach prowadzących działalność komercyjną i które skierowane są do odmiennej publiczności, jako że usługi te nie odpowiadają tym samym potrzebom konsumentów.
- 40 Ponadto, bezsporne jest, że ustalone przez College ceny pokrywają jedynie 80% kosztu posiłku. Nie wydaje się wobec tego, że rozpatrywane w postępowaniu głównym usługi są świadczone w celu osiągnięcia dodatkowego dochodu dla College poprzez dokonywanie transakcji w bezpośredniej konkurencji w stosunku do działalności przedsiębiorstw komercyjnych podlegających VAT, takich jak restauracji czy teatrów.
- 41 W konsekwencji usługi oferowane przez College ograniczonej liczbie osób trzecich nie wydają się porównywalne do tych oferowanych przez restauracje oraz teatry prowadzące działalność komercyjną i zwolnienie z VAT oferowanych przez tę instytucję usług nie prowadzi do odmiennego traktowania pod względem podatkowym.

- 42 Wreszcie należy przypomnieć, że do sądu krajowego należy zbadanie na podstawie udzielonych przez Trybunał wskazówek, czy owe przesłanki są spełnione w świetle okoliczności faktycznych zawisłej przed nim sprawy.
- 43 Biorąc pod uwagę całość powyższych rozważań, na zadane pytania należy odpowiedzieć, iż art. 132 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, że czynności wykonywane w okolicznościach takich jak rozpatrywane w postępowaniu głównym, polegające na świadczeniu przez studentów instytucji szkolnictwa wyższego, w ramach ich kształcenia i odpłatnie, usług gastronomicznych i rozrywkowych na rzecz osób trzecich, mogą zostać uznane za usługi „ściśle związane” ze świadczeniem głównym polegającym na kształceniu i w związku z tym zwolnione z VAT, jeżeli usługi te są niezbędne dla celów kształcenia tych studentów i nie są świadczone w celu osiągnięcia dodatkowego dochodu dla tej instytucji poprzez dokonywanie transakcji w bezpośredniej konkurencji w stosunku do działalności przedsiębiorstw komercyjnych podlegających VAT, czego zbadanie należy do sądu krajowego.

W przedmiocie kosztów

- 44 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

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

Artykuł 132 ust. 1 lit. i) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że czynności wykonywane w okolicznościach takich jak rozpatrywane w postępowaniu głównym, polegające na świadczeniu przez studentów instytucji szkolnictwa wyższego, w ramach ich kształcenia i odpłatnie, usług gastronomicznych i rozrywkowych na rzecz osób trzecich, mogą zostać uznane za usługi „ściśle związane” ze świadczeniem głównym polegającym na kształceniu i w związku z tym zwolnione z podatku od wartości dodanej (VAT), jeżeli usługi te są niezbędne dla celów kształcenia tych studentów i nie są świadczone w celu osiągnięcia dodatkowego dochodu dla tej instytucji poprzez dokonywanie transakcji w bezpośredniej konkurencji w stosunku do działalności przedsiębiorstw komercyjnych podlegających VAT, czego zbadanie należy do sądu krajowego.

Podpisy