

# Asia C-281/06

## **Hans-Dieter Jundt ja Hedwig Jundt vastaan Finanzamt Offenburg**

(Bundesfinanzhofin esittämä ennakkoratkaisupyyntö)

Palvelujen tarjoamisen vapaus – Sivutoiminen opetustoiminta – ”Korvauksen”  
käsite – Kulukorvaus – Verovapautusta koskeva säännöstö – Edellytykset –  
Kotimaisen yliopiston maksama palkkio

Julkisasiamies M. Poiares Maduron ratkaisuehdotus 10.10.2007 . . . . . I - 12234  
Yhteisöjen tuomioistuimen tuomio (kolmas jaosto) 18.12.2007 . . . . . I - 12246

### Tuomion tiivistelmä

- 1. Palvelujen tarjoamisen vapaus – Perustamissopimuksen määräykset – Soveltamisala (EY 45 artiklan ensimmäinen kohta sekä EY 49 ja EY 50 artikla)*

2. *Palvelujen tarjoamisen vapaus – Rajoitukset – Verolainsäädäntö*  
(EY 49 artikla)

1. Opetustoiminta, jota jäsenvaltiossa verovelvollinen henkilö harjoittaa toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevan julkisoikeudellisen oikeushenkilön, kuten yliopiston palveluksessa, kuuluu EY 49 artiklan soveltamisalaan, vaikka sitä harjoitetaan sivutoimisesti ja lähes luottamustoimen luonteisesti.

määrätyn poikkeuksen soveltamisalaan, sillä tämä poikkeus rajoittuu koskemaan vain sellaisia toimintoja, jotka sellaiseen liittyvät välittömästi ja nimenomaisesti julkisen vallan käyttöön.

(ks. 32, 33, 35 ja 37–39 kohta sekä tuomiolauselman 1 kohta)

Ratkaisevana tekijänä, joka tuo toiminnan palvelujen tarjoamisen vapautta koskevien perustamissopimuksen määräysten soveltamisalaan, on näet sen taloudellinen luonne, eli että toimintaa ei harjoiteta vastikkeetta. Sitä vastoin ei ole tarpeen, että palvelun tarjoaja pyrkii hankkimaan voittoa. Lisäksi siitä, että opetustoimintaa harjoitetaan korvausta vastaan yliopiston, joka on julkisoikeudellinen oikeushenkilö, toimeksiannosta, ei aiheudu tarjotun palvelun jääminen EY 49 artiklan soveltamisalan ulkopuolelle, koska yksityishenkilöiden yliopistossa tarjoama opetustoiminta ei kuulu EY 45 artiklan ensimmäisessä kohdassa, luettuna yhdessä EY 50 artiklan kanssa,

2. Palvelujen tarjoamisen vapauden rajoitus, joka muodostuu siitä, että kansallisessa säännöstössä rajataan tuloverosta myönnettävän verovapautuksen soveltaminen korvauksiin, jotka yliopistot, jotka ovat julkisoikeudellisia oikeushenkilöitä ja jotka sijaitsevat kyseisen valtion alueella, ovat maksaneet sivutoimisesti harjoitetusta opetustoiminnasta, ja evätään tämä vapautus silloin, kun korvauksen on maksanut toisessa jäsenvaltiossa sijaitseva yliopisto, ei ole perusteltu yleiseen etuun liittyvistä pakottavista syistä.

Tällaisella säännöstöllä, jota sovelletaan samalla tavalla kotimaan kansalaisiin ja ulkomaalaisiin, jotka harjoittavat toimintaa kotimaisten julkisoikeudellisten oikeushenkilöiden palveluksessa, kohdellaan epäedullisemmin muissa jäsen-

valtioissa oleville palvelujen vastaanottajille tarjottuja palveluita kuin kyseisen valtion alueella tarjottuja palveluita. Mainittua palvelujen tarjoamisen vapauden rajoitusta ei voida perustella opetuksen, tutkimuksen ja kehityksen edistämiseksi sikäli kuin sillä loukataan opettajien, jotka harjoittavat toimintaansa sivutoimisesti, vapautta valita paikka, jossa he tarjoavat palvelujaan yhteisössä, eikä ole osoitettu, että väitetyn opetuksen edistämistä koskevan tavoitteen saavuttamiseksi on tarpeen rajata pääasiassa kyseessä olevan verovapautuksen soveltaminen pelkästään verovelvollisiin, jotka harjoittavat sivutoimista opetustoimintaa kyseisen valtion alueella sijaitsevilla yliopistoissa. Lisäksi tätä rajoitusta ei voida perustella tarpeella turvata verojärjestelmän johdonmukaisuus, koska verojärjestelmän kannalta kotimaisten yliopistojen maksamien kulukorvausten verosta vapauttamisen ja tämän edun määrätyn veron kantamisella tapahtuvan korvaamisen välillä ei ole välitöntä yhteyttä.

Lisäksi se, että jäsenvaltioilla on toimivalta järjestää itse koulutusjärjestelmänsä, ei voi tehdä kansallista mainittua säännöstöä, jolla rajataan verovapautuksen soveltaminen verovelvollisiin, jotka harjoittavat toimintaa kotimaisten julkisten yliopistojen palveluksessa tai niiden toimeksiannosta, yhteisön oikeuden mukaiseksi. Tämä säännöstö ei ole toimenpide, joka kuuluu opetuksen sisältöön tai koulutusjärjestelmän järjestämiseen, vaan se on pikemminkin yleinen verotoimenpide, jolla myönnetään veroetu tilanteessa, jossa yksityishenkilö harjoittaa toimintaa yleisön hyväksi. Vaikka tällainen säännöstö olisi koulutusjärjestelmän järjestämiseen liittyvä toimenpide, tämä säännöstö on silti perustamissopimuksen vastainen sikäli kuin se vaikuttaa sivutoimisesti toimintaansa harjoittavien opettajien valintaan, joka koskee heidän palvelujensa tarjoamispaikkaa.

(ks. 54, 56, 57, 61, 69, 71, 73, 83–85, 88 ja 89 kohta sekä tuomiolauselman 2–3 kohta)