

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

8. september 2005*

I sag C-288/04,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien (Østrig), ved afgørelse af 28. juni 2004, indgået til Domstolen den 6. juli 2004, i sagen

AB

mod

Finanzamt für den 6., 7. und 15. Bezirk,

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, P. Jann, og dommerne K. Lenaerts, K. Schiemann, E. Juhász (refererende dommer) og M. Ilešič,

* Processprog: tysk.

generaladvokat: L.A. Geelhoed
justitssekretær: R. Grass,

efter at der er afgivet indlæg af:

- den østrigske regering ved H. Dossi, som befuldmægtiget

- den franske regering ved G. de Bergues og C. Jurgensen-Mercier, som befuldmægtigede

- den portugisiske regering ved L. Fernandes og M. Mesquita Palha, som befuldmægtigede

- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved H. Krämer og C. Ladenburger, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 28. april 2005,

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 13 og 16 i protokol vedrørende De Europæiske Fællesskabers privilegier og immuniteter,

oprindeligt knyttet til traktaten om oprettelse af et fælles Råd og en fælles Kommission for De Europæiske Fællesskaber, undertegnet den 8. april 1965, og dernæst i medfør af Amsterdam-traktaten knyttet til EF-traktaten (herefter »protokollen«).

- 2 Anmodningen er blevet forelagt i en tvist mellem AB, der er lokalt ansat ved Kommissionens repræsentation i Wien, mod Finanzamt für den 6., 7. und 15. Bezirk (den kompetente østrigske skattemyndighed, herefter »Finanzamt«), vedrørende AB's nationale indkomstskattepligt.

Retsforskrifter

Fællesskabsbestemmelser

- 3 I henhold til artikel 28, stk. 1, i traktaten om oprettelse af et fælles Råd og en fælles Kommission for De Europæiske Fællesskaber, dernæst efter ikrafttrædelsen af Amsterdam-traktaten i henhold til artikel 291 EF, nyder Fællesskabet på medlemsstaternes område de for udførelsen af dets opgave nødvendige privilegier og immuniteter på de betingelser, der er fastsat i protokollen.
- 4 Protokollens artikel 13 bestemmer:

»Løn, vederlag og honorarer, som Fællesskabet udbetaler sine tjenestemænd og øvrige ansatte, beskattes til fordel for Fællesskaberne på de betingelser og efter den fremgangsmåde, som fastsættes af Rådet på grundlag af forslag fra Kommissionen.

Tjenestemændene og de øvrige ansatte fritages for national beskatning af løn, vederlag og honorarer, som de modtager fra Fællesskaberne.«

- 5 Protokollens artikel 16 bestemmer:

»På forslag af Kommissionen og efter høring af andre interesserede institutioner bestemmer Rådet, på hvilke grupper af Fællesskabernes tjenestemænd og øvrige ansatte bestemmelserne i artikel 12, [artikel] 13, stk. 2, og artikel 14 finder anvendelse helt eller delvis.

Medlemsstaternes regeringer vil med regelmæssige mellemrum blive underrettet om navn, stilling og adresse på de tjenestemænd og øvrige ansatte, der tilhører disse grupper.«

- 6 Det præciseres i protokollens artikel 18, stk. 1, at privilegier, immuniteter og lettelser er indrømmet Fællesskabernes tjenestemænd og øvrige ansatte udelukkende i Fællesskabernes interesser.
- 7 Rådet har i henhold til protokollens artikel 16 udstedt forordning (Euratom, EKSE, EØF) nr. 549/69 af 25. marts 1969 om fastsættelse af de grupper af De Europæiske Fællesskabers tjenestemænd og øvrige ansatte, på hvilke bestemmelserne i artikel 12, artikel 13, stk. 2, og artikel 14 i protokollen vedrørende Fællesskabernes privilegier og immuniteter skal finde anvendelse (EFT 1969 I, s. 108). Forordningens artikel 2 bestemmer:

»Artikel 13, stk. 2, i protokollen vedrørende Fællesskabernes privilegier og immuniteter gælder for følgende grupper:

- a) personer, der er undergivet vedtægten for tjenestemænd eller ansættelsesvilkårene for de øvrige ansatte i Fællesskaberne, herunder dem, der får den fastsatte godtgørelse i tilfælde af fritagelse fra stillingen af tjenstlige grunde, med undtagelse af lokalt ansatte

[...]«

- 8 Artikel 2 og 3 i Rådets forordning (EØF, Euratom, EKSF) nr. 259/68 af 29. februar 1968 om vedtægten for tjenestemænd i De Europæiske Fællesskaber og om ansættelsesvilkårene for de øvrige ansatte i disse Fællesskaber samt om særlige midlertidige foranstaltninger for tjenestemænd i Kommissionen (EFT 1968 I, s. 30) i den indtil den 30. april 2004 gældende version, fastsætter henholdsvis vedtægten for tjenestemænd i De Europæiske Fællesskaber (herefter »vedtægten«) og ansættelsesvilkårene for de øvrige ansatte i Fællesskaberne (herefter »ansættelsesvilkårene«).
- 9 Artikel 1 i ansættelsesvilkårene fastsætter, at disse ansættelsesvilkår gælder for alle, der er ansat ved kontrakt i Fællesskaberne. Disse ansatte er midlertidigt ansatte, hjælpeansatte, lokalt ansatte eller særlige rådgivere.
- 10 Artikel 4 i ansættelsesvilkårene er affattet således:

»Ved lokalt ansat forstås i disse ansættelsesvilkår den, der ansættes i overensstemmelse med lokal praksis med henblik på at udføre manuelt arbejde eller gøre tjeneste i en stilling, som ikke er angivet i den liste over stillinger, der findes som bilag til den afdeling i budgettet, der vedrører hver institution, og som aflønnes over den bevilling, der med henblik herpå er oprettet i denne afdeling i budgettet.

12 I henhold til ansættelsesvilkårenes artikel 80 bærer institutionen de udgifter til social sikring, der påhviler arbejdsgiveren i henhold til gældende ordninger på tjenestestedet.

13 Ansættelsesvilkårenes artikel 81 bestemmer:

»1. Tvister mellem institutionen og en lokalt ansat, der gør tjeneste i en medlemsstat, indbringes for den domstol, der i henhold til gældende lovgivning på tjenestestedet er kompetent.

2. Tvister mellem institutionen og en lokalt ansat, der gør tjeneste i et tredjeland, indbringes for en voldgiftsinstans på de betingelser, der er fastlagt i voldgiftsklausulen i den lokalt ansattes kontrakt.«

14 Endelig bestemmer artikel 236 EF: »Domstolen har kompetence til at afgøre alle tvister mellem Fællesskabet og dets ansatte med de begrænsninger og på de betingelser, der er fastsat i vedtægten for de tjenestemænd, eller som fremgår af de ansættelsesvilkår, der gælder for dets øvrige ansatte.«

Den nationale skattelovgivning og retspraksis

15 Bundesabgabenordnung (forbundsskattekontrolloven) bestemmer, at skattemyndighederne har ret til at træffe afgørelse om skattespørgsmål, ikke på grundlag af den formelle kvalificering af de faktiske omstændigheder, men på grundlag af deres konkrete indhold. Nævnte lovs § 21, stk. 1, bestemmer, at ved bedømmelsen under en økonomisk synsvinkel af skatteretlige spørgsmål er det egentlige økonomiske indhold, og ikke omstændighedernes ydre fremtoning, afgørende.

- 16 Desuden har skattemyndighederne i henhold til Verwaltungsgerichtshofs retspraksis (højeste administrative og skatteretlige retsinstans) ret til selvstændigt at kvalificere en arbejdskontrakt på grundlag af dens reelle indhold.

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

- 17 Det fremgår af sagen, at AB, sagsøgeren i hovedsagen, der er tysk statsborger, har været ansat som lokalt ansat ved Kommissionen siden 1982. Han tiltrådte sin tjeneste ved Kommissionens faste repræsentation ved de internationale organisationer i Genève (Schweiz). I 1987 blev han overført til Kommissionens delegation i Wien og efter Republikken Østrigs tiltrædelse af Fællesskaberne den 1. januar 1995 blev han placeret ved Kommissionens repræsentation i Wien. Ved kontrakt af 1. juli 1994, der trådte i kraft den 1. maj 1994, blev han ansat som lokalt ansat på ubestemt tid som presseattaché ved samme delegation med henblik på udarbejdelse af forslag, planlægning og kontrol. Han blev herefter tilknyttet Kommissionens repræsentation i Wien og indplaceret i gruppe I, trin 35.
- 18 Ifølge den forelæggende ret har sagsøgeren i hovedsagen i tidsrummet fra januar 1995 til marts 1998 udført arbejdsopgaver, som overskred dem, der er fastsat i artikel 4, stk. 1, i ansættelsesvilkårene for lokalt ansatte, der ikke kunne udføre arbejdsopgaver under gruppe I og II, som svarede til vedtægtens kategori A og B. Det fremgår ligeledes af sagen, at den pågældendes arbejdskontrakt ved tillæg af 4. juli 1997 blev ændret med sagsøgerens tilladelse, således at han blev indplaceret i gruppe III, trin 35, som svarer til vedtægtens kategori C.

- 19 Indtil udløbet af 1994 var sagsøgeren ikke underlagt national indkomstbeskatning, fordi han beklædte en stilling ved »en privilegeret institution« i henhold til østrigsk lovgivning. Spørgsmålet opstod den 1. januar 1995, tidspunktet for Republikken Østrigs tiltrædelse af Fællesskaberne. Den 5. maj 2000 udfærdigede Finanzamt et skattepålæg for årene 1995-1998 samt en forskudsopgørelse for indkomstskat for 2000. Sagsøgeren anfægtede disse afgørelser ved Unabhängiger Finanzsenat under henvisning til, at de arbejdsopgaver, han reelt og faktisk udførte, ikke svarede til de arbejdsopgaver, der kunne udføres af lokalt ansatte i henhold til fællesskabslovgivningen.
- 20 Det fremgår nærmere bestemt af forelæggelsesafgørelsen, at sagsøgeren gør gældende, at han på grundlag af de arbejdsopgaver, som han udfører, burde have været ansat ikke som lokalt ansat, men som midlertidigt ansat eller hjælpeansat, og i henhold til henholdsvis artikel 8-50a og artikel 51-78 i ansættelsesvilkårene være omfattet af bestemmelserne i protokollens artikel 13 om fritagelse for national beskatning af løn, vederlag og honorarer, som Fællesskaberne udbetaler. Finanzamt burde derfor ifølge sagsøgeren i henhold til Bundesabgabenordnung og Verwaltungsgerichtshofs retspraksis have undersøgt den reelle karakter af hans arbejdsopgaver og ikke have underlagt ham national indkomstbeskatning, idet hans arbejdsopgaver svarede til arbejdsopgaver under vedtægtens kategori A, som normalt udføres af midlertidigt ansatte eller hjælpeansatte, der er undergivet fællesskabsbeskatning.
- 21 Finanzamt har anført, at det tilkommer den pågældende fællesskabsinstitution at fastsætte ansættelsesordningen for dens ansatte. Denne opfattelse deles af Unabhängiger Finanzsenat, som har anført, at en ansats ansættelsesordning udelukkende fremgår af den pågældende ansættelseskontrakt. Sagsøgeren havde derfor kunnet eller burde have indbragt spørgsmålet om sin ansættelseskontrakts lovlighed for Domstolen.
- 22 Da Unabhängiger Finanzsenat, Aussenstelle Wien, er af den opfattelse, at Verwaltungsgerichts nævnte praksis kan indebære, at sagsøgeren fritages for såvel

national som fællesskabsbeskatning, har det besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

- »1) Er artikel 13, stk. 1, i protokollen [...] alene til hinder for national beskatning af løn, vederlag og honorarer, som Fællesskaberne udbetaler sine tjenestemænd og øvrige ansatte, såfremt De Europæiske Fællesskaber udnytter deres ret til beskatning?

- 2) Er artikel 16, stk. 2, i protokollen [...] alene til hinder for national beskatning af løn, vederlag og honorarer, som Fællesskaberne udbetaler sine tjenestemænd og øvrige ansatte, såfremt tjenestemanden eller den øvrige ansatte er anført i en underretning som omhandlet i denne artikel, og giver en underretning, som er blevet afgivet i medfør af denne artikel, automatisk medlemsstatens skattemyndigheder ret til at udøve deres nationale ret til beskatning for så vidt angår de tjenestemænd og øvrige ansatte, der ikke er nævnt i denne underretning, dvs. samtlige ansatte, som De Europæiske Fællesskaber betragter som lokalt ansatte?«

Om de præjudicielle spørgsmål

23 De forelagte to spørgsmål er snævert forbundet, hvorfor de bør undersøges samlet.

24 Det fremgår af disse spørgsmåls retlige og faktiske sammenhæng, som er angivet ovenfor, at den forelæggende ret nærmere bestemt ønsker oplyst, om — med henblik

på anvendelsen af protokollens artikel 13 og 16 — en fællesskabsinstitutions afgørelse, hvorved en ansats ansættelsesstatus bestemmes, og hans ansættelsesordning fastsættes, er bindende for de nationale administrative og dømmende myndigheder, således at disse ikke kan foretage en selvstændig kvalificering af det pågældende ansættelsesforhold.

25 Artikel 11 i vedtægten og i ansættelsesvilkårene bestemmer i deres affattelse såvel før som efter den 1. maj 2004 — tidspunktet for ikrafttrædelsen af den nye vedtægt — at tjenestemanden eller den ansatte i udøvelsen af sin tjeneste og sin adfærd »udelukkende skal lade sig lede af Fællesskabernes interesser; han må hverken søge eller modtage instruktioner fra nogen regering, myndighed, organisation eller person uden for sin institution«.

26 Vedtægtens artikel 2 og artikel 6 i ansættelsesvilkårene i deres affattelse såvel før som efter den 1. maj 2004 knæsætter desuden princippet om fællesskabsinstitutionernes selvbestemmelsesret med hensyn til valget af deres tjenestemænd og ansatte, idet de fastsætter, at hver institution bestemmer, hvilke myndigheder der inden for dennes område skal udøve de beføjelser, som ifølge vedtægten tilkommer ansættelsesmyndighederne, eller som kan indgå ansættelseskontrakter for de øvrige ansatte.

27 Denne institutionelle og funktionelle selvbestemmelsesret sikres bl.a. ved tildeling af immuniteter og privilegier, der er nødvendige for udførelse af fællesskabsinstitutionernes opgave i henhold til trindhøjere bestemmelser, dvs. protokollens bestemmelser. Det bestemmes således deri, at visse kategorier af tjenestemænd og øvrige ansatte i institutionerne, som alene fastsættes af Rådet på forslag af Kommissionen og efter høring af andre institutioner, af deres løn, vederlag og honorarer, beskattes til fordel for Fællesskaberne og samtidig fritages for national beskatning af nævnte løn, vederlag og honorarer (protokollens artikel 13-16).

- 28 Det fremgår af nævnte principper og rammebestemmelser, at fællesskabsinstitutionerne råder over et vidt skøn og selvstændighed ved oprettelsen af en tjenestemand eller en øvrig ansats stilling såvel ved valget af tjenestemanden eller den ansatte ved besættelsen af den oprettede stilling som med hensyn til karakteren af deres ansættelsesforhold med en øvrig ansat inden for grænserne af vedtægtsbestemmelserne og ansættelsesvilkårene samt budgetbevillingerne.
- 29 Som generaladvokaten har anført i punkt 16 i forslaget til afgørelse, er alene Rådet beføjet til i henhold til protokollens artikel 16 at bestemme det personelle anvendelsesområde for den i protokollens artikel 13 fastsatte beskatningsordning.
- 30 Fællesskabsinstitutionernes selvbestemmelsesret fremgår også af den omstændighed, at ansættelsesvilkårene for lokalt ansatte i henhold til ansættelsesvilkårenes artikel 79, og bl.a. deres ansættelsesbetingelser, fastsættes af den pågældende fællesskabsinstitution. Da begrebet »de nærmere enkeltheder for deres ansættelse«, som er indeholdt i bestemmelsen, omfatter fastsættelsen af ordningen for de pågældende ansatte, tilsigter den omhandlede bestemmelse at udelukke, at fastsættelsen af denne ordning kan henhøre under andre instanser end Fællesskabets.
- 31 Denne konklusion bekræftes af Domstolens praksis, hvorefter ansættelse som tjenestemand eller øvrig ansat kun kan bero på en formel afgørelse fra den pågældende institution og ikke kan have hjemmel i en afgørelse fra en national administrativ eller dømmende myndighed. Dette ville nemlig indebære et indgreb i institutionernes selvbestemmelsesret (dom af 11.3.1975, sag 65/74, Porrini m.fl., Sml. s. 319, præmis 15 og domskonklusionens punkt 2, og af 3.10.1985, sag 232/84, Tordeur m.fl., Sml. s. 3223, præmis 27 og 28).

- 32 Den retlige ordning for en tjenestemand, midlertidig ansat og hjælpeansat på den ene side og ordningen for en lokalt ansat på den anden side er fundamentalt forskellige. Mens stillingen som tjenestemand, midlertidig ansat og hjælpeansat udelukkende er reguleret af fællesskabsretten, og de tvister, som kan opstå i forbindelse med disse ansættelsesforhold, alene henhører under Fællesskabets retsinstansers kompetence, er lokalt ansattes arbejdsforhold undergivet en blandet ordning, bestående af fællesskabs- og nationale bestemmelser, og de tvister, som kan opstå i forbindelse med deres ansættelsesforhold, henhører under de nationale retsinstansers kompetence. Endelig bemærkes, at lokalt ansatte ikke er fritaget for national beskatning af deres løn, vederlag og honorarer, som de modtager fra Fællesskaberne.
- 33 Ordningen for en midlertidigt ansat og en hjælpeansat er hovedsagelig identisk med tjenstemandsordningen. Såvel de midlertidigt ansatte som de hjælpeansatte er hovedsageligt underlagt samme krav med hensyn til deres ansættelsesbetingelser, har samme rettigheder og forpligtelser som dem, der er fastsat for tjenestemænd i vedtægtens artikel 11-25, er undergivet samme ordning om arbejdstidens varighed og arbejdstidspunkterne, og har hovedsagelig samme ferierettigheder, og endelig har de, eftersom de er underlagt samme bestemmelser, samme søgsmålsadgang til Fællesskabets retsinstanser.
- 34 Henset til uforeneligheden mellem ordningen for tjenestemænd, midlertidigt ansatte og hjælpeansatte, og ordningen for en lokalt ansat, bringer en lokalt ansats udnævnelse i en tjenestemandstilling, en stilling som midlertidigt ansat eller hjælpeansat i henhold til Domstolens praksis uden videre hans tidligere ansættelse til ophør, og modsat indebærer en genoptagelse af hans tidligere arbejdsopgaver en ny ansættelse og ikke en fortsættelse af hans tidligere ansættelsesforhold (dom af 25.6.1981, sag 105/80, Desmedt, Sml. s. 1701, præmis 15 og domskonklusionen). Såfremt det antages, at sagsøgerens ansættelsesforhold kan anses for at være en midlertidigs eller hjælpeansats, må dette derfor kvalificeres som en ny ansættelse, hvilket i henhold til Porrini- og Tordeur-dommene udelukker, at en ny ansættelse kan fremgå af en afgørelse fra en anden instans end en fællesskabsinstans.

- 35 En fællesskabsinstitutions kompetente myndigheds ansættelse af en person som »lokalt ansat« og de i den pågældende ansattes kontrakt fastsatte vilkår kan ikke ændres af en selvstændig vurdering foretaget af en national administrativ eller dømmende myndighed. En sådan mulighed ville indebære, at en national myndighed fik beføjelse til at gribe ind i fællesskabsinstitutionens selvbestemmelsesret og til at bestemme karakteren af en af institutionernes ansattes ansættelseskontrakt, hvilket ville udgøre et indgreb i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i den retspraksis, der er anført i denne doms præmis 31.
- 36 Inden for rammerne af den effektive retsbeskyttelse, som den pågældende ansatte nyder, er det utvivlsomt muligt for ham at anfægte kvalificeringen af hans ansættelsesforhold ud fra bestemmelserne i ansættelsesvilkårene. En sådan kompetence henhører dog alene under Fællesskabets retsinstanser, idet prøvelsen af lovligheden af en afgørelse fra en fællesskabsinstitutions kompetente myndighed om ansættelse som tjenestemand eller ansat og om fastsættelse ved indgåelsen af den hermed forbundne kontrakt af sidstnævntes ansættelsesforhold ikke kan henhøre under de nationale retsinstansers kompetence.
- 37 De nationale retsinstanser er i henhold til ansættelsesvilkårenes artikel 81 kompetente til at afgøre tvister om en lokalt ansats arbejdsvilkår som fastsat i ansættelsesvilkårenes artikel 79. En fællesskabsinstitutions afgørelse om fastsættelse af en af dens ansattes ansættelsesforhold kan imidlertid ikke anfægtes ved nationale retsinstanser.
- 38 Det bemærkes endelig, at den beskatningsordning, der er indført ved protokollen, og hvorefter Fællesskabernes tjenestemænd og øvrige ansatte alene beskattes til fordel for Fællesskaberne, alene har til formål at styrke fællesskabsinstitutionernes selvbestemmelsesret, og hverken kan begunstige eller indebære, at de øvrige ansatte fritages for beskatning i henhold til den på deres tjenestested gældende skattelovgivning.

- 39 På grundlag af det anførte skal de forelagte spørgsmål besvares med, at med henblik på anvendelsen af protokollens artikel 13 og 16 er en fællesskabsinstitutions afgørelse, hvorved en ansats ansættelsesstatus bestemmes, og hans ansættelsesordning fastlægges, bindende for de nationale administrative og dømmende myndigheder, således at disse ikke kan foretage en selvstændig kvalificering af det pågældende ansættelsesforhold.

Sagens omkostninger

- 40 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør en led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Første Afdeling) for ret:

Med henblik på anvendelsen af artikel 13 og 16 i protokollen vedrørende De Europæiske Fællesskabers privilegier og immuniteter er en fællesskabsinstitutions afgørelse, hvorved en ansats ansættelsesstatus bestemmes, og hans ansættelsesordning fastsættes, bindende for de nationale administrative og dømmende myndigheder, således at disse ikke kan foretage en selvstændig kvalificering af det pågældende ansættelsesforhold.

Underskrifter