

URTEIL DES GERICHTSHOFES

15. Januar 1986 \*

In der Rechtssache 44/84

betreffend ein dem Gerichtshof nach Artikel 177 EWG-Vertrag und nach Artikel 150 EAG-Vertrag von den Commissioners for the special purposes of the Income Tax Acts in dem vor diesem Gericht anhängigen Rechtsstreit

**Derrick Guy Edmond Hurd**

gegen

**Kenneth Jones (Her Majesty's Inspector of Taxes)**

vorgelegtes Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung bestimmter gemeinschaftsrechtlicher Vorschriften, insbesondere des Artikels 3 der Akte über die Beitrittsbedingungen und die Anpassungen der Verträge, die dem Vertrag über den Beitritt des Königreichs Dänemark, Irlands, des Königreichs Norwegen und des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland zur EWG und zur EAG beigelegt ist, sowie der Artikel 5 und 7 EWG-Vertrag im Hinblick auf die nationale Besteuerung der Bezüge, die die Europäische Schule in Culham (Vereinigtes Königreich) den britischen Mitgliedern des Lehrkörpers zahlt,

erläßt

DER GERICHTSHOF

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten U. Everling in Wahrnehmung der Aufgaben des Präsidenten, der Kammerpräsidenten K. Bahlmann und R. Joliet, der Richter G. Bosco, T. Koopmans, O. Due, Y. Galmot, C. Kakouris und T. F. O'Higgins,

Generalanwalt: Sir Gordon Slynn

Kanzler: P. Heim

\* Verfahrenssprache: Englisch.

Beteiligte, die Erklärungen abgegeben haben:

- der Kläger des Ausgangsverfahrens, vertreten durch Francis Jacobs, Queen's Counsel,
  - Vereinigtes Königreich, vertreten durch Barrister R. Plender,
  - Königreich Dänemark, vertreten durch L. Mikaelsen,
  - Irland, vertreten durch Barrister J. O'Reilly,
  - Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch J. Grünwald,
- nach Anhörung der Schlußanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 22. Mai 1985,

folgendes

## URTEIL

### Tatbestand

#### I — Sachverhalt und schriftliches Verfahren

##### A — *Die Gründung der Europäischen Schulen und die Rechtsgrundlage der Europäischen Schule in Culham*

1. Nach der Errichtung der Organe der Europäischen Gemeinschaft für Kohle und Stahl in Luxemburg erwies es sich schon 1953 als notwendig, für die Kinder der Bediensteten dieser Organe geeignete Schulstrukturen in ihrer Muttersprache zur Verfügung zu stellen. Zu diesem Zweck gründeten Beamte der EGKS eine Vereinigung, die von der Hohen Behörde finanziert wurde. Diese errichtete eine Schule (Vor- und Grundschule), die den Schulbetrieb am 4. Oktober 1953 aufnahm; die Lehrer dieser Schule wurden von der Vereinigung eingestellt und bezahlt.

Schon im Frühjahr 1954 zeigte sich, daß diese Lösung nicht ausreichte. Auf Einladung des Präsidenten der Hohen Behörde trafen sich deshalb die Vertreter der Erziehungsminister der sechs Mitgliedstaaten am 22. Juni, am 27. Juli und am 7. September 1954 in Luxemburg, um über die Errichtung einer höheren Schule zu beraten. Im Laufe dieser Sitzungen orientierten sie sich in Richtung einer Schule mit zwischenstaatlichem Status; zu diesem Zweck konstituierten sie sich als „Oberster Schulrat“, der die Patenschaft über die Schule übernehmen und die Grundsätze ihrer Organisation sowie die allgemeinen Richtlinien ihrer Verwaltung festsetzen sollte. Unter anderem kam man überein, daß die Mitgliedstaaten der Schule das Lehrpersonal zur Verfügung stellen und ihm weiterhin das nationale Ge-

halt zahlen sollten und daß die Höhe des Gehalts des Lehrpersonals durch Zahlung eines Zuschlags vereinheitlicht werden sollte. Am 12. Oktober 1954 nahmen die beiden ersten Jahrgänge der höheren Schule den Betrieb auf.

In der Folgezeit trafen sich die Regierungsvertreter wiederholt, wobei sie insbesondere über die Erarbeitung einer Satzung der Europäischen Schule berieten, die als Vertrag der sechs betroffenen Staaten erlassen werden sollte. Die entsprechenden Entwürfe wurden Anfangs 1957 fertiggestellt und im Rahmen einer Sitzung erörtert, die vom 25. bis zum 27. Januar 1957 währte. Während dieser Sitzung des Obersten Schulrats wurden außerdem Entscheidungen über eine Personalordnung für den Lehrkörper und über dessen einheitliche Gehälter einschließlich der von diesen Gehältern zu zahlenden Steuern getroffen.

2. Die Regierungen der sechs Mitgliedstaaten unterzeichneten die Satzung der Europäischen Schule am 12. April 1957; diese Satzung wurde in der Folge von allen Mitgliedstaaten ratifiziert. In der Präambel zur Satzung wird hervorgehoben, da am vorläufigen Sitz der EGKS Kinder der Beamten aus den Mitgliedstaaten anwesend seien, sei der Aufbau eines Schulunterrichts in den Muttersprachen der Beteiligten notwendig. Nach Artikel 6 hat die Schule im Hinblick auf die Gesetzgebung der einzelnen vertragschließenden Teile die Stellung einer öffentlichen Anstalt und besitzt Rechtspersönlichkeit, soweit dies für die Erfüllung ihrer Aufgaben erforderlich ist; sie ist finanziell unabhängig und kann vor Gericht klagen und verklagt werden. Ihre Organe sind der Oberste Schulrat, die Inspektionsausschüsse, der Verwaltungsrat und der Schuldirektor (Artikel 7).

Nach Artikel 8 wird der Oberste Schulrat von dem Minister oder von den Ministern eines jeden der vertragschließenden Teile gebildet, zu dessen oder deren Geschäftsbe-

reich die nationale Erziehung und/oder die kulturellen Beziehungen mit dem Ausland gehören. Nach Artikel 27 kann die EGKS auf der Grundlage eines Übereinkommens zwischen dem Obersten Schulrat und der EGKS einen Sitz im Obersten Schulrat erhalten. Nach Artikel 9 hat der Oberste Schulrat für die Durchführung der Satzung zu sorgen; er verfügt über die zu diesem Zweck erforderlichen Befugnisse auf dem Gebiet des Erziehungswesens, des Haushalts und der Verwaltung. Artikel 28 ermächtigt den Obersten Schulrat, mit der Regierung des Landes, in dem sich die Schule befindet, zusätzliche Übereinkommen jeder Art zu schließen, um der Schule die besten materiellen und ideellen Bedingungen für ihre Tätigkeit zu geben.

Nach Artikel 12 hat der Oberste Schulrat auf dem Gebiet der Verwaltung folgende Aufgaben:

„1) ...

- 2) Er ernennt den Direktor der Schule und bestimmt seine Rechtsstellung.
- 3) Er bestimmt jährlich auf Vorschlag der Inspektionsausschüsse den Personalbedarf und regelt zusammen mit den Regierungen die Frage der Abordnung oder Beurlaubung der Lehrer für den Dienst an der Höheren Schule und der Grundschule sowie der Aufsichtspersonen der Schule in der Weise, daß diese ihre Rechte auf Beförderung und auf Ruhegehalt nach Maßgabe der betreffenden staatlichen Regelung bewahren und in den Genuß der Vorteile gelangen, die den Beamten ihrer Kategorie im Ausland gewährt werden.
- 4) Auf Vorschlag der Inspektionsausschüsse bestimmt er einstimmig nach aufeinander abgestimmten Regeln die Rechtsstellung des Lehrkörpers an der Schule.“

Nach Artikel 13 wird der Oberste Schulrat auf dem Gebiet des Haushalts wie folgt tätig:

- „1) Er verabschiedet den Haushaltsvoranschlag der Einnahmen und Ausgaben der Schule, der vom Verwaltungsrat ausgearbeitet wird.
- 2) Er nimmt einstimmig eine angemessene Verteilung der Lasten auf alle vertragsschließenden Teile vor.
- 3) ...“

Nach Artikel 26 wird das Einnahmen- und Ausgabenbudget der Schule finanziert durch:

- „1) die Beiträge der vertragsschließenden Teile auf der Grundlage der vom Obersten Schulrat vorgenommenen Lastenverteilung;
- 2) die Subventionen der Organe der Gemeinschaft, mit denen die Schule Abkommen geschlossen hat;
- 3) Schenkungen und Vermächtnisse, die vom Obersten Schulrat angenommen werden;
- 4) das Schulgeld, das den Eltern der Schüler auf Beschluß des Obersten Schulrats auferlegt wird.“

Auf der Grundlage dieser Satzung beschloß der Oberste Schulrat auf seiner Sitzung vom 13. und 14. April 1962 die Haushaltsordnung. Nach deren Kapitel C in der geltenden Fassung zahlen die Mitgliedstaaten einen Beitrag in gleicher Höhe wie die nationalen Gehälter der Lehrkräfte, die sie an die Schule abstellen; die Kommission der Europäischen Gemeinschaften zahlt einen Beitrag, der sich aus dem Unterschied des Gesamtbetrags des Haushalts — der vom Obersten Schulrat aufgestellt wurde — und den übrigen Beiträgen und Einnahmen der Schule ergibt.

Im Ergebnis wird der Haushalt der Europäischen Schule so zum größten Teil, nämlich zu ungefähr zwei Dritteln, vom Beitrag der Kommission der Europäischen Gemeinschaften gedeckt. Dieser Beitrag erscheint im Haushalt der Gemeinschaft in Kapitel „Verwaltungsmittel der Kommission“, in dessen Erläuterungen die Haushaltsbeschlüsse des Obersten Schulrats und die Zusammenfassung des Haushalts der einzelnen Schulen wiedergegeben werden.

Nach Kapitel D der Haushaltsordnung wird die Rechnungskontrolle der Europäischen Schulen durch den Rechnungshof der Europäischen Gemeinschaften ausgeführt.

3. Nach der Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft und der Europäischen Atomgemeinschaft und der Errichtung von deren Organen mit ihren Beamten an mehreren Orten wurden 1958 in Brüssel (I), 1960 in Mol (Belgien) und in Varese (Italien), 1962 in Karlsruhe (Bundesrepublik Deutschland), 1963 in Bergen (Petten, Niederlande) und 1976 in Brüssel (II) weitere Europäische Schulen gegründet. Um die Gründung dieser neuen Schulen zu erleichtern und um ihnen eine Rechtsgrundlage zu geben, unterzeichneten die Regierungen der Mitgliedstaaten am 13. April 1962 in Luxemburg ein Protokoll über die Gründung Europäischer Schulen unter Bezugnahme auf die am 12. April 1957 in Luxemburg unterzeichnete Satzung der Europäischen Schule, mit dem diese Satzung auf die anderen Europäischen Schulen erstreckt wurde. Ein am 15. Dezember 1975 unterzeichnetes Zusatzprotokoll ermöglichte es des weiteren, 1977 in München eine Europäische Schule für die gemeinsame Erziehung und den gemeinsamen Unterricht der Kinder der Bediensteten des Europäischen Patentamts zu errichten.

Artikel 1 des Protokolls über die Gründung Europäischer Schulen lautet wie folgt:

„Für die gemeinsame Erziehung und den gemeinsamen Unterricht von Kindern der Bediensteten der Europäischen Gemeinschaften können im Hoheitsgebiet der Vertragsparteien Anstalten mit dem Namen ‚Europäische Schule‘ gegründet werden.

Andere Kinder jeglicher Nationalität können dazu ebenfalls zugelassen werden.

Für diese Anstalten gelten vorbehaltlich der folgenden Artikel die Bestimmungen der am 12. April 1957 in Luxemburg unterzeichneten Satzung der Europäischen Schule und der am 15. Juli 1957 unterzeichneten ‚Prüfungsordnung für die Europäische Reifeprüfung‘.“

Nach Artikel 3 erstrecken sich die durch die Satzung der Europäischen Schule unter anderem dem Obersten Schulrat übertragenen Befugnisse auf jede so gegründete Schule. Jede Schule hat eigene Rechtspersönlichkeit.

Artikel 7 des Protokolls lautet wie folgt:

„Auf dem Gebiet des Haushalts genehmigt der Oberste Schulrat, abweichend von Artikel 13 der Satzung der Europäischen Schule und soweit er betroffen ist, den Haushaltsvoranschlag und den Geschäftsbericht und leitet sie an die zuständigen Stellen der Europäischen Gemeinschaften weiter.“

4. Bei seinem Beitritt zu den Europäischen Gemeinschaften im Jahre 1973 trat das Vereinigte Königreich gemäß Artikel 3 Satz 1 der Akte über die Beitrittsbedingungen und die Anpassungen der Verträge auch der Satzung der Europäischen Schule, deren Anhang über die Europäische Reifeprüfung und dem Protokoll über die Gründung Europäischer Schulen bei, da diese als von den ursprünglichen Mitgliedstaaten für das Funktionieren der Gemeinschaften oder in Verbindung mit deren Tätigkeit geschlossene Übereinkünfte im Sinne des Artikels 3 Absatz 1 angesehen wurden. Mit Regierungsverordnung vom Oktober 1972 wurde jeder Europäischen Schule gemäß Section 2

(2) des European Communities Act 1972 die Rechtsstellung einer juristischen Person verliehen.

1978 wurde für die Kinder der Bediensteten des Gemeinschaftsunternehmens Joint European Torus (JET), das im Rahmen des EAG-Vertrags errichtet wurde, in Culham (Oxfordshire, Vereinigtes Königreich) eine Europäische Schule gegründet.

*B — Das Statut des Lehrpersonals der Europäischen Schulen und die nationale Besteuerung der Bezüge der Lehrer in den Mitgliedstaaten mit Ausnahme des Vereinigten Königreichs*

1. Das erste Statut des an die Europäische Schule abgeordneten oder ihr zur Verfügung gestellten Lehrpersonals (Personalordnung) wurde vom Obersten Schulrat auf seiner Sitzung vom 25. bis 27. Januar 1957 beschlossen. Dabei wurde davon ausgegangen, daß das Lehrpersonal für die Dauer seiner Abordnung an die Schule oder seiner Freistellung dem Direktor der Schule und dem Inspektionsausschuß untersteht und Fühlung mit seinen Heimatbehörden und die nach den jeweiligen innerstaatlichen Bestimmungen vorgesehene Rechtsstellung, insbesondere im Hinblick auf die Rechte und Verpflichtungen, die sich daraus herleiten, behält.

In den Artikeln 3 bis 5 der Personalordnung wurden die Gehälter des Lehrpersonals für jede Gehaltsstufe unabhängig vom Herkunftsland einheitlich festgesetzt. Die Artikel 6 und 8 sahen Familienzulagen und eine Residenzzulage vor, Artikel 9 eine Bindung an den luxemburgischen Lebenshaltungskostenindex, und die Artikel 11 und 12 eine Einrichtungs- und Wiedereinrichtungsbeihilfe sowie eine Erstattung von Umzugs- und Reisekosten.

Artikel 10 (Ausgleichszahlungen zu Lasten der Schule) bestimmt folgendes:

„Zum Zwecke der Angleichung der Anstellungsbedingungen werden den Mitgliedern des Lehrkörpers die ihnen von ihren Heimatbehörden vor der Auszahlung einbehaltenen Summen, die keine Steuern darstellen, zurückerstattet.“

Artikel 16 (Bezüge im Heimatstaat) lautet:

„Die Mitglieder des Lehrkörpers haben dem Direktor der Schule vollständigen Aufschluß über die Bezüge zu erteilen, die sie von ihren zuständigen Heimatbehörden erhalten, und diejenigen Unterlagen beizubringen, aus denen die Zusammensetzung dieser Bezüge hervorgeht.“

Nach dem Protokoll der Sitzung des Obersten Schulrats vom 25. bis 27. Januar 1957 ergab sich bei der Erörterung der Personalordnung, daß eine vollständige Harmonisierung der Bezüge durch Ausschaltung der Unterschiede, die auf den unterschiedlichen Steuersystemen beruhten, entweder durch eine Freistellung der von den Mitgliedstaaten gezahlten nationalen Bezüge von der nationalen Einkommenssteuer oder durch eine Erstattung der gezahlten nationalen Steuern auf Schwierigkeiten stoßen könnte. Deshalb wurde vorgeschlagen, daß die Lehrer auf ihre nationalen Bezüge Steuern nach nationalem Recht zahlen sollten und daß die von der Europäischen Schule getragenen Harmonisierungszulagen oder Beihilfen steuerfrei sein sollten. Im Protokoll dieser Sitzung heißt es dann:

„Der Oberste Schulrat beschließt daher, daß die Mitglieder des Lehrkörpers für ihre Grundgehälter oder für Teile der Grundgehälter, die den in ihren Heimatländern gezahlten Grundgehältern entsprechen, der Steuerpflicht unterliegen. Zulagen, die gemäß Artikel 3, 4, 5 und 9 der Personalordnung gewährt werden, sowie Beihilfen gemäß Artikel 6, 8, 9, 11 und 12 der Personalordnung sind steuerfrei. Eine Doppelbesteuerung ist auf jeden Fall unzulässig.“

Dieser Beschluß findet sich in der regelmäßig neu aufgelegten und ergänzten Sammlung der Beschlüsse des Obersten Schulrats.

2. Die Personalordnung wurde durch das Statut des Lehrpersonals und die Beschäftigungsbedingungen für die beauftragten Lehrkräfte ersetzt, das der Oberste Schulrat auf seiner Sitzung vom 4. und 5. Dezember 1967 annahm. Dieses Statut enthält in der hier einschlägigen Fassung, die die vor den Jahren 1978-1979 und 1979-1980 ergangenen Änderungen umfaßt, in Kapitel II insbesondere eingehende Bestimmungen über die Bezüge und Zulagen. Diese Bestimmungen richten sich am Statut der Beamten und den Beschäftigungsbedingungen für die sonstigen Bediensteten der Europäischen Gemeinschaften aus. Nach Artikel 23 werden die Bezüge des Lehrpersonals „aufgrund der zur Anwendung des Statuts der Beamten der Europäischen Gemeinschaften gefaßten Beschlüsse über die Änderung der für die einzelnen Dienstorte geltenden Berichtigungskoeffizienten angeglichen“. Nach Artikel 48 Absatz 1 werden bestimmte Artikel des Statuts des Lehrpersonals, die Bestimmungen des Beamtenstatuts der Gemeinschaften wiedergeben, im Falle der Änderung des letzteren automatisch angepaßt; bei Streitigkeiten über die Auslegung dieser Artikel ist den von den Europäischen Gemeinschaften gegebenen Auslegungen zu folgen.

In Artikel 24 (Ausgleichszahlungen zu Lasten der Schule) folgt auf Absatz 1, der Artikel 10 der Personalordnung entspricht und die Erstattung von einbehaltenen Beträgen mit Ausnahme der Steuern betrifft, folgender Absatz 2:

„Übersteigt die auf das Gehalt erhobene Steuer die Abgabe, die auf das europäische Gehalt in Anwendung der für die Beamten der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft geltenden Verordnung zur Festlegung der Bestimmungen und des Verfahrens für die Erhebung der Steuer zugunsten der Ge-

meinschaft zu erheben wäre, so wird eine Ausgleichszahlung in Höhe der Differenz zwischen den beiden vorgenannten Beträgen gewährt.“

In Artikel 30 (Bezüge im Heimatstaat) heißt es unter anderem:

„Die Schule schuldet den Mitgliedern des Lehrpersonals den Unterschiedsbetrag zwischen der Summe aus Gehalt, Zulagen und Beihilfen, die jeweils in diesem Statut vorgesehen sind und nach den dort geregelten Modalitäten errechnet werden, einerseits und dem Gegenwert sämtlicher von den Heimatbehörden gezahlten Bezüge andererseits. Bei der Berechnung dieses Gegenwerts in der Währung des Landes, in dem die betreffende Lehrkraft ihre Tätigkeit ausübt, ist [ein] Ankaufskurs zugrunde zu legen, ... [der] vom Vertreter des Obersten Schulrats mindestens alle sechs Monate festgestellt werden [muß].“

Artikel 24 Absatz 2 wurde 1966 in das Statut des Lehrpersonals eingefügt, da dessen Nettogehälter aufgrund der unterschiedlichen nationalen Besteuerung erheblich auseinanderzulaufen drohten. Zur Sicherung gleicher Bezüge hatte der Oberste Schulrat daher beschlossen, diese Unterschiede durch eine Ausgleichszahlung auszugleichen, die die nationalen Steuern insoweit abdecken sollte, als sie die auf ein vergleichbares Monatsgehalt eines Beamten der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft zahlbare Gemeinschaftsabgabe überstiegen. Die aus diesem Beschluß folgenden Ausgaben sollten nach den bestehenden Bestimmungen über die Finanzierung der Ausgaben der Europäischen Schulen getragen werden.

3. Zur nationalen Besteuerung der Bezüge des Lehrpersonals heißt es in dem zwischen der Regierung des Großherzogtums Luxemburg und dem Obersten Schulrat am 13. Oktober 1971 gemäß Artikel 28 der Satzung der Europäischen Schule vom 12. April 1957 getroffenen Übereinkommen unter anderem in Artikel 9 wie folgt:

„Die Direktoren, die Lehrer und das Verwaltungspersonal sind, soweit sie an die Schule abgeordnet sind, von jeder Steuer auf die Bezüge und Beihilfen befreit, die die Schule in Ergänzung der von der Herkunftsverwaltung gezahlten Bezüge zahlt, während die letzteren der Steuer des Herkunftslandes unterliegen.“

Artikel 9 des Übereinkommens, das die Regierung des Königreichs Belgien am 12. Oktober 1962 mit dem Obersten Schulrat schloß, lautet nahezu gleich.

Artikel 7 des am 5. September 1963 zwischen der italienischen Regierung und dem Obersten Schulrat geschlossenen Übereinkommens lautet in seiner durch ein Protokoll vom 14. Mai 1971 und einen Briefwechsel vom 16. November 1976 geänderten Fassung unter anderem wie folgt:

„Dem Direktor, den Lehrern sowie dem Verwaltungspersonal werden, soweit sie keine italienischen Staatsangehörigen sind und vor der Gründung der Schule ihren gewöhnlichen Aufenthaltsort nicht in Italien hatten, folgende Vorrechte und Befreiungen eingeräumt:

...

- c) Befreiung von der Einkommensteuer auf die Bezüge und Beihilfen, die ihnen die Schule als Gehalt zahlt. Die italienische Regierung behält sich jedoch das Recht vor, dieses Gehalt bei der Bestimmung des auf andere Einkünfte anwendbaren Steuersatzes zu berücksichtigen.“

Bevor der Oberste Schulrat diesem Artikel 7 auf einer Sitzung vom 1. und 2. Dezember 1970 seine Zustimmung erteilte, stellten die Delegationen der Mitgliedstaaten im Obersten Schulrat — Italien ausgenommen — fest, daß dieser Artikel dem Beschluß des Obersten Schulrats, der bestehenden Praxis in Italien und der Praxis der übrigen Mitgliedstaaten insofern widersprach, als für italienische Staatsangehörige keine Befrei-

ung vorgesehen war. Da der Beauftragte der italienischen Regierung jedoch zusagte, praktisch werde es keine Probleme geben, da die Europazulage niemals besteuert worden sei, gab der Oberste Schulrat dem genannten Zusatzprotokoll gleichwohl seine Zustimmung, wobei er davon ausging, daß es erlaube, die Besteuerung des italienischen Personals der Schule in derselben Weise zu regeln wie in den anderen Sitzländern der Europäischen Schulen; er behielt sich jedoch das Recht vor, die Frage im Fall einer Änderung der tatsächlichen Situation erneut zu behandeln.

Das Übereinkommen zwischen der Regierung des Königreichs der Niederlande und dem Obersten Schulrat vom 29. April 1979 enthält keine Bestimmung über die Befreiung von der Einkommensteuer. In Beantwortung einer Frage des Gerichtshofes hat die niederländische Regierung ausgeführt, aus grundsätzlichen Erwägungen könnten die Niederlande Lehrer niederländischer Staatsangehörigkeit nicht von den Steuern auf die von der Schule in Bergen nach dem Statut für das Lehrpersonal gezahlten Bezüge befreien; die Steuer auf diese Bezüge werde jedoch nicht von den Betroffenen, sondern vom niederländischen Erziehungsministerium gezahlt. Nach einem Briefwechsel zu dem Übereinkommen wurde in der Tat unter anderem über folgenden Punkt Übereinstimmung erzielt:

„Aus grundsätzlichen Erwägungen möchte die niederländische Regierung den Direktor, die Lehrer und die abgeordneten Mitglieder des Verwaltungspersonals der Schule nicht von der Steuer auf die dem Personal der Schule aus deren Haushalt gezahlten Bezüge befreien. Sie erklärt sich jedoch bereit, eine Behörde zu bezeichnen, die — gegebenenfalls unter Vermittlung der Schule — diese Steuer für die oder zugunsten der Betroffenen begleicht. Dieses Verfahren läuft wie folgt ab: Der in jedem Einzelfall zu begleichende Betrag ist die Differenz zwischen

der Steuer, die der Betroffene nach niederländischem Recht schuldet, und der Steuer, die geschuldet wäre, wenn die von der Schule aus ihrem Haushalt an den Betroffenen gezahlten Bezüge und Beihilfen außer Betracht blieben.“

In der Bundesrepublik Deutschland bestimmt eine Verordnung der Bundesregierung vom 9. Juli 1970 (BGBl. II, S. 741) über die Gewährung von Vorrechten und Befreiungen an das Personal der Europäischen Schule in Karlsruhe unter anderem folgendes:

„Die beiden Zulagen, die der Oberste Schulrat der Europäischen Schulen dem Direktor und den Lehrern der Europäischen Schule in Karlsruhe auf Grund der Vorschriften des Statuts des Lehrpersonals der Europäischen Schulen in der jeweils geltenden Fassung zahlt, sind von dem auf sie entfallenden Teil der Einkommensteuer befreit.“

### C — *Das Ausgangsverfahren und die Vorlagefragen*

1. Für die Europäische Schule in Culham besteht kein Übereinkommen zwischen der Regierung des Vereinigten Königreichs und dem Obersten Schulrat über die Befreiung der Bezüge und Zulagen von der Einkommensteuer, die diese Schule an den Direktor und die Lehrer zahlt. Die Frage findet auch im britischen Recht keine ausdrückliche Regelung.

In der Praxis befreit die britische Finanzverwaltung die Gehälter von der Steuer, die die Europäische Schule in Culham an die Lehrer zahlt, die anderen Mitgliedstaaten angehören. Britische Lehrer an der Europäischen Schule in Culham sind hingegen nicht von der Steuer befreit.

Strittig ist, ob sich im nationalen Recht eine hinreichende Grundlage für die Steuerbefreiung findet, die den Lehrern aus anderen

Mitgliedstaaten gewährt wird, und welches gegebenenfalls die einschlägige Bestimmung ist. Die britische Finanzverwaltung zieht in erster Linie die jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen an, wonach unter anderem die Gehälter, die der andere Staat oder von ihm geschaffene Fonds für Dienstleistungen zahlen, die in Ausübung öffentlicher Dienste erbracht werden, sowie für eine Zeitdauer von nicht mehr als zwei Jahren die Gehälter der Lehrer aus einem anderen Mitgliedstaat an einer britischen Schule von den britischen Steuern befreit sind. Für Lehrer, die nicht irischer Staatsangehörigkeit sind, beruft sich die britische Finanzverwaltung weiter auf Section 373 des Income and Corporation Taxes Act 1970, die Konsuln und andere offizielle Bedienstete anderer Staaten im Vereinigten Königreich betrifft. Die Einschlägigkeit dieser Bestimmungen wird jedoch mit der Begründung bestritten, daß die Lehrer aus anderen Mitgliedstaaten im allgemeinen länger als zwei Jahre an der Europäischen Schule in Culham arbeiteten und daß sie ihre Dienstleistungen nicht einem anderen Staat in Ausübung öffentlicher Dienste, sondern der Europäischen Schule erbrächten, die weder ein Teil noch eine Behörde eines anderen Staates sei und die die fraglichen Beträge aus ihrem Haushalt zahle. Es handele sich bei ihnen auch nicht um Konsuln oder Konsularbedienstete oder öffentliche Bedienstete oder Bedienstete an einer Stelle eines fremden Staates, sondern um Personal der Europäischen Schule; als solche unterstützten sie dieser Schule und führten die von dieser verlangten Dienste aus.

Die Entscheidung der britischen Finanzverwaltung, den den britischen Lehrern an der Schule in Culham gezahlten Europazuschlag zur Einkommensteuer heranzuziehen, wurde vom Obersten Schulrat auf Sitzungen in der Zeit von Mai bis Dezember 1979 besprochen.

In diesen Sitzungen vertraten die Kommission und die Vertreter der Regierungen aller Mitgliedstaaten — das Vereinigte Königreich ausgenommen — die Ansicht, daß der Beschluß des Obersten Schulrats vom Januar 1957, dem alle anderen Mitgliedstaaten Folge leisteten, das Vereinigte Königreich binde. Wie alle anderen betroffenen Mitgliedstaaten sei demnach das Vereinigte Königreich verpflichtet, die notwendigen Maßnahmen zu seiner Durchführung zu ergreifen. Eine Änderung dieses Beschlusses oder des Artikels 24 Absatz 2 des Statuts des Lehrpersonals, wo den Lehrern unabhängig von ihrer Staatsangehörigkeit die gleiche Behandlung gewährleistet werde, sei nicht wünschenswert. Das Vereinigte Königreich müsse einen Weg finden, die haushaltsmäßigen Auswirkungen seiner Auffassung auf die Schule in Culham zu beheben.

Das Vereinigte Königreich hielt sich durch den Beschluß des Obersten Schulrats vom Januar 1957 nicht für gebunden. Es lehnte es ab, gesetzgeberische Maßnahmen dahin zu erwägen, die britischen Lehrer an der Europäischen Schule in Culham von der Steuer zu befreien, da diese im Vergleich zu anderen britischen Lehrern bereits sehr gut bezahlt würden. Eine solche Maßnahme würde mutmaßlich auch vom Parlament nicht, wie erforderlich, gebilligt. Es lehnte auch eine Vereinbarung ab, wonach das Department of Education and Science die Kosten der Ausgleichszulage tragen würde, die in Artikel 24 Absatz 2 des Statuts des Lehrpersonals vorgesehen sei. Als dort ansässige Staatsangehörige des Vereinigten Königreichs könnten die britischen Lehrer der Europäischen Schule in Culham nicht anders behandelt werden als britische Lehrer, die an irgendeiner anderen Schule des Vereinigten Königreichs angestellt seien. Falls der Oberste Schulrat die zusätzliche Belastung des Haushalts der Schule in Culham zu vermeiden wünsche, die aus Artikel 24 Absatz 2 des Statuts des Lehrpersonals folgen könnte, sei das Vereinigte Königreich

bereit, die Anwendung dieses Artikels in dem Übereinkommen auszuschließen, das es gemäß Artikel 28 der Satzung der Europäischen Schule mit dem Obersten Schulrat schließen könnte.

2. Der Kläger ist britischer Staatsangehöriger mit Wohnsitz im Vereinigten Königreich. Er ist Direktor der Europäischen Schule in Culham. Als solcher hat er nach den vorgenannten Bestimmungen Anspruch auf folgende Bezüge:

- ein vom Department of Education and Science des Vereinigten Königreichs gezahltes Gehalt, das gemäß den Gehaltstabellen für Lehrer in Grundschulen und höheren Schulen in England und Wales berechnet wird (nationales Gehalt);
- ein zusätzliches Gehalt von der Europäischen Schule, um sein Gehalt auf das in dem Statut des Lehrpersonals der Europäischen Schule niedergelegte Niveau zu bringen (Europazulage);
- bestimmte Beihilfen, die die Europäische Schule nach diesem Statut zahlt.

Entsprechend der erwähnten Verwaltungsübung war die britische Finanzverwaltung der Ansicht, nicht nur das nationale Gehalt des Klägers, sondern auch die von der Europäischen Schule gezahlte Europazulage und die Beihilfen seien im Sinne des britischen Einkommensteuerrechts steuerbares Einkommen. Sie erließ deshalb für die Steuerjahre 1978-1979 und 1979-1980 entsprechende Steuerbescheide.

3. Gegen diese Bescheide klagte der Kläger bei den Commissioners for the special purposes of the Income Tax Acts (Special Commissioners), dem erstinstanzlichen Einkommensteuergericht. Er stützt seine Klage insbesondere darauf, daß nach Gemeinschaftsrecht die von der Europäischen Schule gezahlte Europazulage von der nationalen Einkommensteuer befreit sei. Die

Parteien einigten sich von Anfang an darauf, die Lage hinsichtlich der von der Europäischen Schule gezahlten Beihilfen außer Betracht zu lassen. Der Kläger trug insbesondere folgendes vor:

- Artikel 5 EWG-Vertrag verpflichtete die Regierung des Vereinigten Königreichs dazu, dem Beschluß Folge zu leisten, den der Oberste Schulrat auf seiner Sitzung vom 25. bis 27. Januar 1957 über die Befreiung der dem Lehrpersonal gezahlten Europazulage von der Besteuerung getroffen habe.
- Die Nichtdurchführung dieses Beschlusses stelle eine Diskriminierung im Sinne des Artikels 7 EWG-Vertrag dar.
- Die Regierung des Vereinigten Königreichs sei gemäß Artikel 3 der Beitrittsakte verpflichtet, diesem Beschluß Folge zu leisten,
  - weil zum einen die Satzung der Europäischen Schule eine Übereinkunft im Sinne des Artikels 3 Absatz 1 dieser Akte sei und über den Beschluß des Obersten Schulrats zwischen den Vertragsparteien der Satzung der Europäischen Schule Einvernehmen bestanden habe, so daß der Beitritt des Vereinigten Königreichs zu der Satzung die Anerkennung des Beschlusses des Obersten Schulrats umfaßt habe;
  - und weil zum anderen die ursprünglichen Mitgliedstaaten, auf deren Hoheitsgebiet Europäische Schulen errichtet worden seien, dem Beschluß des Obersten Schulrats Folge geleistet hätten und das Vereinigte Königreich aufgrund von Artikel 3 Absatz 3 der Akte in dieselbe Lage wie sie versetzt worden sei.

Der Beklagte widersprach dieser Ansicht. Falls im übrigen das Vereinigte Königreich aufgrund des Beschlusses des Obersten

Schulrats zu irgendetwas verpflichtet sei, so verleihe dieser Beschluß doch den einzelnen keine unmittelbaren Rechte. Schließlich sei der Gerichtshof für die Auslegung von außerhalb des Artikels 3 der Beitrittsakte liegenden Umständen nicht zuständig, da die Anwendung dieses Artikels ausschließlich Sache der nationalen Gerichte sei.

4. Bei dieser Sachlage beschlossen die Special Commissioners am 14. Februar 1984, dem Gerichtshof die folgenden Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

„1 a) Kann der Gerichtshof bei der Auslegung von Artikel 3 der dem Vertrag über den Beitritt zur Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft vom 22. Januar 1972 beigefügten Akte über die Frage vorab entscheiden, ob eine bestimmte Angelegenheit von den Wendungen ‚allen sonstigen von den ursprünglichen Mitgliedstaaten für das Funktionieren der Gemeinschaften oder in Verbindung mit deren Tätigkeit geschlossenen Übereinkünften‘ (in Artikel 3 Absatz 1) und ‚die Europäischen Gemeinschaften betreffenden Erklärungen, Entschließungen und sonstigen Stellungnahmen, die von den Mitgliedstaaten im gegenseitigen Einvernehmen angenommen wurden‘ (in Artikel 3 Absatz 3) erfaßt wird?

b) Ist das Vereinigte Königreich bejahendenfalls aufgrund dieses Artikels 3 gemeinschaftsrechtlich verpflichtet, einen bestimmten, auf einer Sitzung im Januar 1957 getroffenen Beschluß, wonach das Lehrpersonal der Europäischen Schule von allen Steuern auf die Dienstbezüge und Zulagen (abgesehen von dem Teil, der ihren nationalen Dienstbezügen entspricht) befreit sein soll, in nationales Recht umzusetzen, wenn man die Umstände, unter denen dieser Beschluß getroffen wurde, seine spätere

Geschichte, die für die Europäischen Schulen und ihre Verwaltungsorgane geltenden Vorschriften sowie die Reaktionen der sechs ursprünglichen Mitgliedstaaten auf diesen Beschluß vor dem Zeitpunkt des Inkrafttretens des genannten Beitrittsvertrags (1. Januar 1973) berücksichtigt?

2) Hilfsweise: Ist das Vereinigte Königreich aufgrund von Artikel 5 oder 7 EWG-Vertrag (in Verbindung mit dem erwähnten Beitrittsvertrag) oder einer anderen gemeinschaftsrechtlichen Bestimmung (mit Ausnahme von Artikel 3 der dem Beitrittsvertrag beigefügten Akte) gemeinschaftsrechtlich verpflichtet, den genannten Beschluß in nationales Recht umzusetzen?

3) Kann sich ein Mitglied des Lehrpersonals der im Vereinigten Königreich errichteten Europäischen Schule, falls für das Vereinigte Königreich eine Verpflichtung der in den Fragen 1 b) oder 2 genannten Art besteht, (angesichts der fehlenden Umsetzung des genannten Beschlusses in das nationale Recht des Vereinigten Königreichs) vor den Gerichten des Vereinigten Königreichs von Gemeinschaftsrechts wegen auf diesen Beschluß berufen?“

In der Begründung ihrer Entscheidung stellen die Special Commissioners im Zusammenhang mit Artikel 5 EWG-Vertrag fest, zwar trage die Europäische Schule wohl zur Erleichterung der Tätigkeit der Gemeinschaftsorgane bei, es sei aber zusätzlich erforderlich, daß die Besteuerung der Europazulage der britischen Lehrer die Schule in Culham benachteilige.

Zu Artikel 7 EWG-Vertrag vertreten sie die Auffassung, die unterschiedliche Lage britischer und anderer Lehrer sei das Ergebnis des unterschiedlichen Steuerrechts in den Mitgliedstaaten und von Unterschieden in den einschlägigen Doppelbesteuerungsab-

kommen. Die mangelnde Harmonisierung des Steuerrechts könne keine Diskriminierung darstellen. Darüber hinaus begünstige der Beschluß des Obersten Schulrats Lehrer aus Staaten mit niedrigen nationalen Gehältern.

Im Zusammenhang mit Artikel 3 der Beitrittsakte, der den Beitritt der neuen Mitgliedstaaten zum *Acquis communautaire* habe sicherstellen sollen, bestehe Einigkeit darüber, daß die Satzung der Europäischen Schule eine Übereinkunft im Sinne des Artikels 3 Absatz 1 Satz 2 sei. Zusätzlich müsse jedoch erwogen werden, ob der Beitritt zu dieser Satzung ohne weiteres die Pflicht umfasse, den Beschluß des Obersten Schulrats umzusetzen, oder ob dieser Beschluß als „Stellungnahme“ im Sinne des Artikels 3 Absatz 3 der Beitrittsakte betrachtet werden könne. Verpflichtungen aus Übereinkünften im Sinne des Artikels 3 Absatz 1 gehörten dem Völkerrecht an und hätten in den betroffenen Staaten keine unmittelbare Wirkung. Der Beschluß des Obersten Schulrats sei anscheinend auch nicht Bestandteil der Satzung der Europäischen Schule; ferner sei sogar zweifelhaft, ob der Oberste Schulrat in dieser Angelegenheit überhaupt einen für die Regierungen verbindlichen Beschluß habe fassen können. Schließlich wäre es überraschend, wenn Artikel 3 Absatz 3 zur Entstehung von gemeinschaftsrechtlichen Verpflichtungen führen könnte, obwohl die in Artikel 3 Absatz 1 genannten Übereinkünfte solche nicht schufen. Nach dem Wortlaut des Artikels 3 Absatz 3 seien die dort angezogenen Bestimmungen nicht unmittelbar anwendbar. Der Beschluß des Obersten Schulrats stelle eher den Ausdruck einer Erwartung dar als eine Stellungnahme, die im gegenseitigen Einvernehmen angenommen worden sei. Das ergebe sich auch aus den Maßnahmen, die fünf Staaten zu seiner Durchführung ergriffen hätten. Sollte eine Verpflichtung vorliegen, die der Verpflichtung aus einer Richtlinie entspreche, so sei sie hinreichend genau, um unmittelbare Wirkung zu haben.

D — *Das schriftliche Verfahren vor dem Gerichtshof*

Der Vorlagebeschluß ist am 17. Februar 1984 in das Register der Kanzlei des Gerichtshofes eingetragen worden.

Gemäß Artikel 20 des Protokolls über die Satzung des Gerichtshofes der EWG haben der Kläger des Ausgangsverfahrens, vertreten durch Francis Jacobs, Queen's Counsel, im Auftrag des Solicitors John H. Overs von der Kanzlei Berwin Leighton, das Vereinigte Königreich, vertreten durch R. N. Ricks vom Treasury Solicitors Department als Bevollmächtigten, Beistand: Richard Plender, das Königreich Dänemark, vertreten durch den Rechtsberater im Außenministerium Laurids Mikaelson, und die Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch ihren Bevollmächtigten Jürgen Grünwald vom Juristischen Dienst, schriftliche Erklärungen abgegeben.

Der Gerichtshof hat auf Bericht des Berichterstatters nach Anhörung des Generalanwalts beschlossen, die mündliche Verhandlung zu eröffnen. Gemäß Artikel 21 des Protokolls über die Satzung des Gerichtshofes der EWG hat der Gerichtshof die Parteien des Ausgangsverfahrens sowie die italienische und die niederländische Regierung ersucht, vor der Sitzung bestimmte Fragen schriftlich zu beantworten und den Gerichtshof über die Praxis zu unterrichten, die Italien und die Niederlande im Hinblick auf die Besteuerung der solchen Lehrern gezahlten Europazulage anwendeten, die Staatsangehörige des jeweiligen Sitzstaats der Europäischen Schule seien. Der Gerichtshof hat weiter um Unterrichtung über Ursprung und Bedeutung des Artikels 24 Absatz 2 des Statuts des Lehrpersonals und über die Erörterungen ersucht, die im Obersten Schulrat hinsichtlich der Besteuerung der Europazulage im allgemeinen und an der Schule in Culham insbesondere stattgefunden haben. Dem Gerichtshof sind auf diese Fragen hin Informationen und eine

Reihe von Unterlagen zugegangen, deren wesentlicher Inhalt bei der vorstehenden Sachverhaltswiedergabe berücksichtigt wurde.

## II — Beim Gerichtshof eingereichte schriftliche Erklärungen

### A — Erklärungen des Klägers des Ausgangsverfahrens

1 a) Zur Frage 1 a) betreffend die Zuständigkeit des Gerichtshofes legt der Kläger dar, der Gerichtshof habe wiederholt Rechtsakte außerhalb der Verträge — zum Beispiel das Allgemeine Zoll- und Handelsabkommen (GATT) — ausgelegt (vgl. Urteil vom 16.3.1983 in den verbundenen Rechtssachen 267 bis 269/81, Società petrolifera italiana SpA und Michelin italiana SpA, Slg. 1983, 801). Die materielle Frage im vorliegenden Fall betreffe die Auslegung des Artikels 3 der Beitrittsakte, für die der Gerichtshof zuständig sei. Jedenfalls wäre es wirklichkeitsfremd, vorzuschlagen, daß der Gerichtshof über diese Hauptfrage nicht entscheiden solle, wenn er über die gleiche Angelegenheit auf die Hilfsfragen hin entscheiden müsse, die die Artikel 5 und 7 EWG-Vertrag betreffen, für die der Gerichtshof zweifelsfrei zuständig sei.

Die Frage 1 a) sei deshalb zu bejahen.

b) Hinsichtlich der *materiellen Seite der ersten Frage* bestehe Übereinstimmung dahin, daß die Satzung der Europäischen Schule eine Übereinkunft im Sinne des Artikels 3 Absatz 1 der Beitrittsakte darstelle. Der wesentliche Zweck des Beitrittsvertrags und der Beitrittsakte sei es gewesen, die neuen Mitgliedstaaten hinsichtlich des gesamten Acquis communautaire selbst insoweit in die gleiche Lage zu bringen wie die Gründerstaaten, als die fraglichen Rechte und Verpflichtungen nicht auf den Gemeinschaftsverträgen beruhten. Die Verpflichtungen aus der Satzung der Europäischen Schule bestünden für die Mitgliedstaaten somit kraft des Beitrittsvertrags.

Wenn auch der Beschluß des Obersten Schulrats vom 25. bis 27. Januar 1957 über die Befreiung von nationalen Steuern vor der Unterzeichnung der Satzung der Europäischen Schule im April 1957 getroffen worden sei, so sei er doch gemäß dieser Satzung getroffen worden, da er in Kraft geblieben und von den Vertragsstaaten dieser Satzung hingenommen worden sei, die die Satzung in voller Kenntnis ihrer Folgen ratifiziert hätten. Der Beschluß sei demnach gemäß der Satzung bindend.

Ein solcher Beschluß habe in der Zuständigkeit des Obersten Schulrats gelegen. Die Regierungen hätten sich durch einen solchen Beschluß binden können. Jedenfalls sei der Beschluß dadurch zu einer bindenden Verpflichtung geworden, daß er über viele Jahre hindurch durchgeführt worden sei. Außerdem könne der Beschluß mehr als 20 Jahre nach seinem Erlass angesichts der Praxis der Vertragsstaaten nicht mehr in Frage gestellt werden.

Artikel 3 der Beitrittsakte sei hinreichend weit gefaßt, um eine Verpflichtung zu erfassen, die nicht direkt aus der Satzung folge, aber gleichwohl insoweit Teil des Acquis communautaire sei, als es ständige und einheitliche Praxis der ursprünglichen Mitgliedstaaten vor dem Beitritt des Vereinigten Königreichs gewesen sei, die Steuerbefreiung zu gewähren; diese Praxis beruhe auf einer gemeinsamen Rechtsüberzeugung. Sie beweise, daß zur Zeit des Beitritts des Vereinigten Königreichs eine rechtliche Verpflichtung bestanden habe. Jedenfalls hätten die Mitgliedstaaten sich durch eine stillschweigende Übereinkunft gebunden geglaubt, die Teil des gemeinschaftlichen Besitzstandes sei.

Auch die Praxis des Vereinigten Königreichs sei insoweit Nachweis einer solchen Verpflichtung, als die Europazulage der Lehrer, die nicht Angehörige des Vereinigten Königreichs seien, von der nationalen Steuer befreit sei. Die Finanzverwaltung

habe zunächst erklärt, diese Befreiung beruhe auf mehreren Doppelbesteuerungsabkommen, dann aber, sie beruhe auf Bestimmungen des nationalen Rechts. Beides treffe nicht zu, wie sich aus einer genauen Untersuchung der fraglichen Abkommen und Bestimmungen ergebe. Für die Steuerbefreiung, die derzeit Lehrern gewährt werde, die nicht Angehörige des Vereinigten Königreichs seien, finde sich im Recht des Vereinigten Königreichs keine Grundlage; vielmehr handele es sich um eine teilweise Befolgung der bestrittenen Verpflichtung zur Steuerbefreiung.

Folglich sei das Vereinigte Königreich kraft Artikels 3 der Beitrittsakte zur Steuerbefreiung verpflichtet.

2 a) Zur *Frage 2* vertritt der Kläger die Auffassung, das Vereinigte Königreich unterliege der fraglichen Verpflichtung auch nach *Artikel 5 EWG-Vertrag*. Entgegen den Zweifeln der Special Commissioners schaffe dieser Artikel selbst Verpflichtungen, die über jene im Beitrittsvertrag und in der Beitrittsakte hinausgingen. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes (vgl. Urteile vom 15.12.1981 in der Rechtssache 208/80, Lord Bruce of Donington/Aspden, Slg. 1981, 2205, und vom 10.2.1983 in der Rechtssache 230/81, Luxemburg/Europäisches Parlament, Slg. 1983, 255) lege Artikel 5 den Mitgliedstaaten unabhängig von anderen Bestimmungen des Gemeinschaftsrechts Verpflichtungen auf, wie zum Beispiel „die Pflicht, keine Maßnahmen zu ergreifen, die mit dem internen Funktionieren der Organe unvereinbar sind“, und „gegenseitige Pflichten zur loyalen Zusammenarbeit“. Artikel 5 lege den Mitgliedstaaten eine allgemeine Pflicht zur Zusammenarbeit bei der Erleichterung der Erfüllung der Gemeinschaftsaufgaben auf (vgl. Urteile vom 14.7.1976 in den verbundenen Rechtssachen 3, 4 und 6/76, Kramer, Slg. 1976, 1279, und vom 4.10.1979 in der Rechtssache 141/78, Frankreich/Vereinigtes Königreich, Slg. 1979, 2923).

Artikel 5 ergänze die Verpflichtungen nach Artikel 3 der Beitrittsakte, der die materielle Frage in der vorliegenden Sache ausdrücklich regelt, und schaffe eine allgemeine Pflicht zur Zusammenarbeit bei der Erreichung der Ziele dieser Akte auf.

Die Besteuerung der Europazulage benachteilige die Europäische Schule in Culham, die Europäischen Schulen allgemein und die Gemeinschaft selbst. Für Gemeinschaftsbeamte habe der Gerichtshof in seinem Urteil vom 16. Dezember 1960 in der Rechtssache 6/60 (Humblet/Belgien, Slg. 1960, 1163) entschieden, daß die Befreiung der Bezüge von allen nationalen Steuern erforderlich sei, um es der Gemeinschaft weiterhin zu ermöglichen, die Nettogehälter zu bestimmen, um den Bediensteten verschiedener Nationalität die gleiche Vergütung zu gewährleisten, und um die Einstellung von Bediensteten aus bestimmten Mitgliedstaaten nicht zu erschweren. Diese Gründe gälten auch für die Europäische Schule. Die Besteuerung der britischen Lehrer der Europäischen Schule führe zu einer diskriminierenden Ungleichbehandlung der Lehrer, die die Einheit des Lehrkörpers und ein positives, harmonisches Betriebsklima in der Schule gefährde. Schließlich verhindere die Einstellung des Vereinigten Königreichs den Abschluß eines Übereinkommens mit der Schule.

Angesichts der engen Bindungen zwischen der Europäischen Schule und den Gemeinschaftsorganen sei diese Lage auch für die Gemeinschaft selbst schädlich. Es sei Aufgabe der Europäischen Schule, das Funktionieren der Gemeinschaftsorgane durch die Bereitstellung von Bildungseinrichtungen für die Kinder des Personals zu erleichtern. Damit erleichtere die Schule sowohl die Einstellung als auch die Versetzung von Bediensteten an verschiedene Orte der Gemeinschaften, wie der Gerichtshof in seinem Urteil vom 24. Februar 1981 in den verbundenen Rechtssachen 161 und 162/80 (Cargnani und Coda Zabetta, Slg. 1981, 543)

ausgeführt habe. Die enge Beziehung zwischen der Europäischen Schule und der Gemeinschaft ergebe sich klar aus den Regeln über die Verwaltung und den Haushalt der Schule. Nach Artikel 24 Absatz 2 des Statuts des Lehrpersonals würde sich die Versagung einer Steuerbefreiung außerdem auf die Ausgleichszulage auswirken. Nach den Berechnungen im Anhang zu den schriftlichen Erklärungen des Klägers wäre für die Zeit von September 1978 bis April 1979 neben einem nationalen Gehalt von 5 176 UKL und einer Europazulage von 8 384 UKL zunächst eine Ausgleichszulage von 3 932 UKL zu zahlen. Da die Zulage selbst wiederum als steuerpflichtig betrachtet würde, würde sie sich fortlaufend auf insgesamt 21 762 UKL addieren. Diese Ausgleichszulage müßte aus dem Gemeinschaftshaushalt gezahlt werden, so daß die Versagung der Steuerbefreiung in einem Mitgliedstaat zu einem ungerechtfertigten Zufluß von Mitteln auf Kosten der Gemeinschaft führen würde.

b) Was Artikel 7 EWG-Vertrag betreffe, gehe es hier nicht um die Auswirkungen des unterschiedlichen Steuerrechts der Mitgliedstaaten, sondern darum, daß die Europazulage bei Lehrern des Vereinigten Königreichs an der Europäischen Schule in Culham besteuert werde, während Lehrer an dieser Schule, die nicht Angehörige des Vereinigten Königreichs seien, überall von einer Besteuerung dieses Zuschlags befreit seien. Die Diskriminierung liege darin, daß das Vereinigte Königreich die Steuerbefreiung für Lehrer anderer Nationalitäten anerkenne, nicht aber für Lehrer des Vereinigten Königreichs. Diese Diskriminierung finde im nationalen Recht keine Grundlage. Sie sei überflüssig und willkürlich und benachteilige entgegen Artikel 7 und dem allgemeinen Gleichheitssatz die Angehörigen des Vereinigten Königreichs.

c) Weiter beruft sich der Kläger auf bestimmte *allgemeine Rechtsgrundsätze*. Nach

dem Grundsatz des Vertrauensschutzes könnten sich die Lehrer der Europäischen Schule auf die fragliche Verpflichtung verlassen, die in dem Beschluß von 1957 klar niedergelegt und seitdem konsequent befolgt worden sei. Nach dem Grundsatz von Treu und Glauben sei das Vereinigte Königreich verpflichtet, dieser Verpflichtung nachzukommen. Da es weder beim Beitritt zum Vertrag noch bei der Errichtung der Europäischen Schule in Culham entsprechende Vorbehalte gemacht habe, habe es sein Recht verwirkt, den Beschluß des Obersten Schulrats nunmehr abzulehnen. Die Versagung der Befreiung widerspreche schließlich dem Grundsatz der Gemeinschaftssolidarität, der ein eigenständiger wesentlicher Grundsatz des Gemeinschaftsrechts sei.

3. Zur Frage 3 vertritt der Kläger die Auffassung, die Verpflichtung zur Steuerbefreiung sei hinreichend genau, klar und unbedingt, um *unmittelbare Wirkung* zu haben. Die Mitgliedstaaten hätten keine Vorbehalte gemacht; ihrer Natur nach sei die Verpflichtung voll und ganz geeignet, in den Rechtsbeziehungen zwischen den Mitgliedstaaten und ihren Angehörigen Wirkungen zu zeitigen. Unabhängig von ihrer Rechtsgrundlage müsse sie somit unmittelbare Wirkung haben.

Abschließend schlägt der Kläger vor, die Frage der Special Commissioners wie folgt zu beantworten:

- „1) Nach Gemeinschaftsrecht sind die Mitgliedstaaten verpflichtet, die Gehälter und Zulagen des Lehrpersonals der Europäischen Schule mit Ausnahme des Teils von allen Steuern freizustellen, der ihrem nationalen Gehalt entspricht.
- 2) Diese Verpflichtung ist vor den Gerichten der Mitgliedstaaten unmittelbar durchsetzbar.“

B — *Erklärungen des Vereinigten Königreichs*

1 a) Zur *Frage 1 a)* vertritt das Vereinigte Königreich die Auffassung, der *Gerichtshof* sei zwar nach Artikel 1 Absatz 3 des Beitrittsvertrages zweifelsfrei dafür *zuständig*, über die Auslegung der Beitrittsakte einschließlich ihres Artikels 3 vorab zu entscheiden, es gehöre jedoch nicht zur Aufgabe des Gerichtshofes, andere „Fragen“ auszulegen und einzuordnen. Die Entscheidung darüber, ob solche „Fragen“ die in Artikel 3 genannten Merkmale besäßen, gehöre nicht zur Auslegung des Gemeinschaftsrechts, sondern zu seiner Anwendung auf einen Einzelfall, worüber zu entscheiden der Gerichtshof in einem Vorabentscheidungsverfahren nicht zuständig sei.

In einem Vorabentscheidungsverfahren könne der Gerichtshof nur die in Artikel 177 EWG-Vertrag genannten Rechtsakte auslegen. Er könne somit Vereinbarungen von Regierungsvertretern im Sinne des Artikels 3 Absatz 1 Satz 1 des Beitrittsaktes und erst recht Übereinkünfte im Sinne des Artikels 3 Absatz 1 Satz 2 nicht auslegen.

Der Gerichtshof habe nur die ihm eigens zugewiesenen Zuständigkeiten. Wo der Gerichtshof eine Zuständigkeit für die Auslegung völkerrechtlicher Verträge angenommen habe, habe er sich darauf berufen, daß diese Verträge Handlungen der Organe gewesen seien oder solchen gleichgestellt werden könnten (vgl. Urteile vom 30.4.1974 in der Rechtssache 181/73, *Haegeman/Belgien*, Slg. 1974, 449, und vom 16.3.1983 in den verbundenen Rechtssachen 267 und 269/81, *Società petrolifera italiana SpA und Michelin italiana SpA*, bereits zitiert). Bei den in Artikel 3 Absatz 2 der Beitrittsakte genannten Übereinkommen habe man es als erforderlich angesehen, besondere Protokolle zu errichten, um die Zuständigkeit des Gerichtshofes zu begründen. So verhalte es sich hinsichtlich der Auslegung des Übereinkommens vom 27. September 1968 über die Zuständigkeit und die Vollstreckung von

Entscheidungen in Zivil- und Handelssachen. Hinsichtlich Artikel 3 Absatz 1 Satz 1 der Beitrittsakte sei es herrschende Lehre, daß der Gerichtshof nicht darüber entscheiden könne, ob ein Mitgliedstaat einem Beschluß oder einer Vereinbarung der im Rat vereinigten Vertreter der Mitgliedstaaten nicht nachgekommen sei. Das gelte erst recht für Übereinkünfte im Sinne des Artikels 3 Absatz 1 Satz 2. Artikel 3 Absatz 3 der Beitrittsakte sei unscharf gefaßt; er beziehe sich auf politische Stellungnahmen, die die Mitgliedstaaten außerhalb des Rates angenommen hätten. Vor Inkrafttreten des Beitrittsvertrages sei der Gerichtshof zur Auslegung solcher Stellungnahmen nicht zuständig gewesen; durch die Beitrittsakte habe er eine solche Zuständigkeit nicht erlangt.

Im Ausgangsrechtsstreit gehe es weniger um die Auslegung des Artikels 3 der Beitrittsakte als um die des Beschlusses des Obersten Schulrats und um eine Bewertung des Verhaltens der Mitgliedstaaten, in denen Europäische Schulen errichtet worden seien. Es komme dem Gerichtshof nicht zu, die Rechtsgrundlage der Satzung der Europäischen Schule oder die Verpflichtungen der Mitgliedstaaten aus dieser Satzung oder aus dem fraglichen Beschluß zu bewerten. Es sei nicht Aufgabe des Gerichtshofes, die von Mitgliedstaaten angenommenen Stellungnahmen daraufhin zu untersuchen, ob diese Stellungnahmen im gegenseitigen Einvernehmen angenommen worden seien, oder sie daraufhin auszulegen, ob aus ihnen Verpflichtungen erwüchsen.

Das Vereinigte Königreich schlägt deshalb folgende Beantwortung der Frage 1 a) vor:

„Bei der Auslegung von Artikel 3 der dem Vertrag über den Beitritt zu den Europäischen Gemeinschaften vom 22. Januar 1972 beigefügten Akte kann der Gerichtshof über die Bedeutung der Wendungen „allen sonstigen von den ursprünglichen Mitgliedstaaten für das Funktionieren der Gemeinschaften

oder in Verbindung mit deren Tätigkeit geschlossenen Übereinkünften' (in Artikel 3 Absatz 1) und 'die Europäischen Gemeinschaften betreffenden Erklärungen, Entschlüsse und sonstigen Stellungnahmen, die von den Mitgliedstaaten im gegenseitigen Einvernehmen angenommen worden sind' (in Artikel 3 Absatz 3) vorab entscheiden, um das nationale Gericht von den Gesichtspunkten in Kenntnis zu setzen, die es bei der Anwendung dieses Artikels zu berücksichtigen hat. Hingegen kann der Gerichtshof weder nach diesem Artikel noch im übrigen andere Übereinkünfte der ursprünglichen Mitgliedstaaten oder die in diesem Artikel genannten 'Erklärungen, Entschlüsse und sonstigen Stellungnahmen' oder andere Fragen im Zusammenhang mit solchen Übereinkünften, Erklärungen, Entschlüsse und Stellungnahmen auslegen."

b) Ohne Auslegung des Beschlusses des Obersten Schulrats und ohne Beurteilung der Umstände die zu ihm geführt hätten, lasse sich die *Frage 1 b)* nicht beantworten. Dieser Beschluß betreffe im übrigen nur die Europäische Schule in Luxemburg, und er sei angesichts des damaligen Verhaltens der luxemburgischen Regierung gefaßt worden. Er habe keine bindende Regel aufstellen sollen, zu deren Erlaß der Oberste Schulrat im übrigen gar nicht zuständig gewesen wäre; vielmehr sei damit eine Verhandlungsposition für ein Übereinkommen nach Artikel 28 der Satzung eingenommen worden. Der Beschluß könne daher das Vereinigte Königreich nicht nach Artikel 3 der Beitrittsakte binden.

Verpflichtungen der in der Frage genannten Art ergäben sich auch nicht aus Artikel 3 Absatz 1 der Beitrittsakte, da der Beitritt des Vereinigten Königreichs zur Satzung nicht die Annahme des umstrittenen Beschlusses des Obersten Schulrats oder der Folgen nach sich gezogen habe, die der Kläger diesem Beschluß beimesse. Auch aus Artikel 3

Absatz 3 folge keine Verpflichtung, da die von den Mitgliedstaaten hinsichtlich des Beschlusses bezogenen Stellungnahmen nicht im gegenseitigen Einvernehmen angenommen worden seien.

Der Beschluß sei nicht Teil der Geschäftsgrundlage für die Satzung der Europäischen Schule. In der Satzung werde die Besteuerung der Lehrergehälter nicht erwähnt; nicht einmal die Gehälter würden erwähnt. Der Oberste Schulrat werde darin nicht ermächtigt, Beschlüsse zu fassen, wonach die Mitgliedstaaten Lehrern Vorrechte oder Befreiungen einzuräumen hätten. Eine genaue Untersuchung des Protokolls der Sitzung des Obersten Schulrats ergebe, daß der Beschluß ausschließlich die Europäische Schule in Luxemburg betreffe und daß ihm ein Vorschlag des luxemburgischen Vertreters im Obersten Schulrat vorangegangen sei, zu dem sich ein Mitglied des Schulrats nicht habe äußern können und ein anderes Vorbehalte gemacht habe. Im übrigen sei der Oberste Schulrat offensichtlich der Auffassung gewesen, er sei nur dazu ermächtigt, den nationalen Behörden Vorschläge zu unterbreiten. Er habe keinen Wunsch dahin gehend geäußert, daß der Beschluß durch Übernahme in die Satzung der Europäischen Schule oder in das Statut des Lehrpersonals rechtlichen oder auch nur förmlichen Status erhalte.

Selbst wenn der Beschluß für Europäische Schulen in allen Mitgliedstaaten auf unbestimmte Zeit habe gelten und den Mitgliedstaaten Verpflichtungen habe auferlegen sollen, so sei er doch für das Vereinigte Königreich nicht allein deshalb verbindlich geworden, weil dieses der Satzung der Europäischen Schule beigetreten sei. Weder nach Völkergewohnheitsrecht noch nach der Rechtsprechung internationaler Gerichte könne ein Rechtsakt, dem ein Staat nicht beigetreten sei, für diesen kraft eines späteren Vertrages bindend werden. Nach Völkerrecht binde ein Vertrag eine Partei im Hinblick auf Rechtsakte nicht, die vor dem

Inkrafttreten des Vertrages für diese Partei stattgefunden hätten.

Weder der fragliche Beschluß noch die Praxis der ursprünglichen Mitgliedstaaten seien eine „Stellungnahme“ im Sinne des Artikels 3 Absatz 3 der Beitrittsakte. Der Beschluß habe schon deshalb keine Stellungnahme sein können, weil er nicht von den Mitgliedstaaten, sondern vom künftigen Obersten Schulrat der Europäischen Schule getroffen worden sei. Die Praxis der ursprünglichen Mitgliedstaaten sei zu unterschiedlich, um ein „gegenseitiges Einvernehmen“ im Sinne des Artikels 3 Absatz 3 darzustellen. Angesichts dieser Unterschiedlichkeit könne ein solches Einvernehmen seinem Wesen nach weder den ursprünglichen Mitgliedstaaten noch einem neuen Mitgliedstaat die Verpflichtung auferlegen, eine Steuerbefreiung zu gewähren. Artikel 3 Absatz 3 wandle eine nicht bindende politische Stellungnahme nicht in eine bindende rechtliche Verpflichtung um.

Die Frage 1 b) sei deshalb zu verneinen.

2 a) *Artikel 5 Satz 1 EWG-Vertrag* verlange von den Mitgliedstaaten, alle geeigneten Maßnahmen zur Erfüllung der Verpflichtungen zu treffen, die sich aus dem EWG-Vertrag oder aus Handlungen der Organe ergäben. Aus dem Beschluß hätten sich keine Verpflichtungen ergeben. Jedenfalls sei der Oberste Schulrat kein Organ der Gemeinschaft.

Die Besteuerung der Europazulage würde weder die Verwirklichung von Gemeinschaftszielen gefährden, noch würde die Befreiung der Europazulage von der Steuer die Aufgaben der Gemeinschaft erleichtern. Die Besteuerung der Europazulage benachteilige die Europäische Schule in Culham nicht. Artikel 5 Sätze 2 und 3 seien deshalb auch nicht einschlägig.

In seinem Urteil vom 15. September 1981 (Lord Bruce of Donington, a. a. O.) habe der Gerichtshof entschieden, in Ermange-

lung von Steuerbefreiungsvorschriften seien die Mitgliedstaaten berechtigt, etwaige Einkünfte der Mitglieder des Europäischen Parlaments aus der Ausübung ihres Mandats zu besteuern. Das gelte in mindestens gleichem Umfang auch für die Lehrer an der Europäischen Schulen. Umgekehrt ließen sich die auf Artikel 5 gestützten Ausführungen des Gerichtshofes zu dem internen Beschluß des Parlaments über die Erstattung von Aufenthalts- und Reisekosten im vorliegenden Fall nicht anwenden, da die Europäische Schule kein Organ der Gemeinschaft sei und die Europazulage keine Kostenerstattung darstelle. Die Besteuerung führe daher anders als in dem entschiedenen Fall nicht dazu, daß die nationalen Behörden ihre Bewertung eines Systems der Kostenerstattung an die Stelle derjenigen eines Organs setzten, dessen internes Funktionieren die Mitgliedstaaten nicht behindern dürften.

b) *Was Artikel 7 EWG-Vertrag* anbelange, so folge der vom Kläger gerügte Zustand aus dem nationalen Recht, das für Angehörige des Vereinigten Königreichs keine Befreiung vorsehe. Das stelle keine Diskriminierung im Anwendungsbereich des EWG-Vertrags dar, weil es nicht um eine in diesem Vertrag geregelte Angelegenheit gehe. Im übrigen verlange Artikel 7 von den Mitgliedstaaten nicht, ihren eigenen Staatsangehörigen einen Vorteil einzuräumen, der Angehörigen anderer Mitgliedstaaten ohne Anwendung des EWG-Vertrags gewährt werde, oder Unterschiede zwischen dem jeweiligen Recht der Mitgliedstaaten zu beseitigen.

Frage 2 sollte deshalb verneint werden.

3. Die *Frage 3* betreffend die unmittelbare Wirkung brauche vom Gerichtshof nicht beantwortet zu werden, da das Vereinigte Königreich nicht verpflichtet sei, eine Steuerbefreiung zu gewähren.

Selbst wenn eine solche Verpflichtung bestünde, wäre es eine Verpflichtung, gesetz-

geberische Maßnahmen nach nationalem Recht zu ergreifen, die bedingt und unbestimmt wäre, da die nationalen Stellen unter anderem entscheiden müßten, ob die Regelungen zur Durchführung der Verpflichtungen von Italien oder den Niederlanden beschlossenen entsprechen sollten.

Artikel 3 Absatz 1 der Beitrittsakte sei weder klar noch unbedingt. Selbst wenn sich daraus eine Pflicht zur Befolgung des fraglichen Beschlusses ergäbe, hätten die neuen Mitgliedstaaten noch zu entscheiden, ob sie verpflichtet seien, allen Beschlüssen des Obersten Schulrats in allen ihren Teilen Wirkung beizulegen, und sie hätten verneinendenfalls diejenigen Beschlüsse und Teile zu bestimmen, die wirksam werden sollten, sowie die übrigen Absprachen, die mit „sonstigen Übereinkünften“ im Sinne des Artikels 3 Absatz 1 zusammenhängen. Die ursprünglichen Mitgliedstaaten müßten bestimmen, inwieweit sie in gleichem Maße wie die neuen Mitgliedstaaten von einer solchen Verpflichtung gebunden seien.

Erst recht gelte dies für eine Verpflichtung nach Artikel 3 Absatz 3 der Beitrittsakte, da sich eine weniger genaue Bestimmung als die des Artikels 3 Absatz 3 in den Gründungsverträgen der Gemeinschaft kaum finden lasse. Die in dieser Bestimmung angezogenen Erklärungen und Entschließungen stellten keine rechtlichen Verpflichtungen dar, deren Verletzung vom Gerichtshof geahndet werden könnte; sie beinhalteten nur politische Verpflichtungen.

Weiter sei eine Verpflichtung, wie sie sich aus Artikel 3 der Beitrittsakte ergebe, nicht unbedingt, da sie von einem Übereinkommen oder Absprachen zwischen dem Obersten Schulrat und dem Mitgliedstaat nach Artikel 28 der Satzung abhängig sei. Deshalb gebe es in Luxemburg, Belgien, Italien und den Niederlanden je eigene, unterschiedliche Lösungen.

Soweit sich aus Artikel 5 EWG-Vertrag eine Verpflichtung ergebe, könne sich ein einzel-

ner nicht darauf berufen (vgl. Urteil des Gerichtshofes vom 24.10.1973 in der Rechtssache 9/73, Schlüter, Slg. 1973, 1135, Randnr. 39 der Entscheidungsgründe, und in der Rechtssache 10/73, Rewe-Zentral AG, Slg. 1973, 1175, Randnr. 26 der Entscheidungsgründe).

Artikel 7 seinerseits habe nur in Verbindung mit anderen spezifischen Bestimmungen des EWG-Vertrags unmittelbare Wirkung, kraft derer ein Angehöriger eines Mitgliedstaats verlangen könne, gleich den Angehörigen eines anderen Mitgliedstaats behandelt zu werden, wenn er auf dessen Gebiet ihm vom EWG-Vertrag verliehene Rechte wahrnehme (vgl. z. B. Urteile vom 21.6.1974 in der Rechtssache 2/74, Reyners, Slg. 1974, 631, vom 7.7.1976 in der Rechtssache 118/75, Watson und Belmann, Slg. 1976, 1185, und vom 28.6.1978 in der Rechtssache 1/87, Kenny, Slg. 1978, 1489).

Die dritte Frage sei deshalb zu verneinen.

#### C — Erklärungen der dänischen Regierung

1 a) Zur Frage 1 a) betreffend die Zuständigkeit des Gerichtshofes führt die dänische Regierung aus, es sei die Aufgabe des Gerichtshofes, Gemeinschaftsrecht auszulegen; zur Auslegung allgemeiner völkerrechtlicher Abkommen sei er nur zuständig, wenn ihm diese Zuständigkeit besonders übertragen sei. Gemeinschaftsrecht umfasse die ursprünglichen Verträge und solche Maßnahmen, die in einem in den Verträgen vorgesehenen Verfahren getroffen worden seien. Maßnahmen, die anderweitig durch Vereinbarungen zwischen Staaten getroffen worden seien, fielen unter das Völkerrecht. Diese Unterscheidung liege den Artikeln 2 und 3 der Beitrittsakte zugrunde. Der Gerichtshof könne Artikel 3 der Beitrittsakte auslegen und entscheiden, ob eine bestimmte Übereinkunft unter Artikel 3 falle. Er könne jedoch diese Übereinkunft dann nicht auslegen, wenn sie unter allgemeines Völkerrecht falle und somit vom Gerichts-

hof nur ausgelegt werden könne, wenn ihm die entsprechende Zuständigkeit besonders übertragen sei.

Dem Gerichtshof komme keine allgemeine Auslegungszuständigkeit zu. Mehrere Übereinkommen zwischen den Mitgliedstaaten enthielten Bestimmungen über ihre Auslegung. Diese Bestimmungen seien mit der Auffassung unvereinbar, der Gerichtshof sei allgemein für die Auslegung zuständig. Beispiele für solche Vereinbarungen seien das Übereinkommen über die gerichtliche Zuständigkeit und die Vollstreckung gerichtlicher Entscheidungen, das Übereinkommen von 1980 über das auf vertragliche Schuldverhältnisse anzuwendende Recht, wonach die Zuständigkeit des Gerichtshofes beschränkter sei als nach Artikel 177, und das Übereinkommen vom 19. April 1972 zur Gründung eines Europäischen Hochschulinstituts, nach dessen Artikel 29 Meinungsverschiedenheiten zwischen den Vertragsstaaten schiedsgerichtlich beizulegen seien.

b) In der Sache ergebe sich aus den Umständen beim Erlaß des Beschlusses des Obersten Schulrats und aus seiner späteren Durchführung nichts, woraus sich entnehmen ließe, daß es sich um eine Übereinkunft im Sinne des Artikels 3 handele. Die Zweifel des Special Commissioners im Vorlagebeschluß seien begründet.

2. Was die *Fragen 2 und 3* anbelange, so sei das Vereinigte Königreich weder nach den Artikeln 5 und 7 EWG-Vertrag noch im übrigen nach Gemeinschaftsrecht verpflichtet, den fraglichen Beschluß in nationales Recht umzusetzen. Selbst wenn ein bindendes Abkommen geschlossen worden sei, könne dieses nicht in Verbindung mit Artikel 5 Absatz 1 EWG-Vertrag gemeinschaftsrechtliche Wirkungen zeitigen, da es sich um ein völkerrechtliches Abkommen handele, das nicht durch eine weite Auslegung des Artikels 5 dem Gemeinschaftsrecht gleichgestellt werden dürfe. Weiter könne es die Ziele des EWG-Vertrags kaum im Sinne

des Artikels 5 Absatz 2 gefährden, wenn der Beschluß des Obersten Schulrats nicht durchgeführt werde. Eine Verletzung des Artikels 7 scheidet aus, da die anderen Lehrern gewährte Steuerbefreiung im vorliegenden Falle anscheinend auf Doppelbesteuerungsabkommen beruhe.

Deshalb sollte der Gerichtshof die Fragen 1 a) und b) wie folgt beantworten:

„Der Gerichtshof ist zur Auslegung des Artikels 3 der Beitrittsakte zuständig. Der fragliche Beschluß ist keine Übereinkunft, die unter Artikel 3 fällt. Das Vereinigte Königreich ist nach Gemeinschaftsrecht, hier Artikel 3, nicht verpflichtet, den Beschluß des Obersten Schulrats durchzuführen.“

Die zweite Frage sollte verneint werden, wodurch die dritte Frage gegenstandslos werde.

#### D — Erklärungen der Kommission

1 a) Zur *Frage 1 a)* vertritt die Kommission die Auffassung, im Rahmen einer Vorabentscheidung über die Auslegung der Beitrittsakte, wozu *der Gerichtshof* nach Artikel 1 Absatz 2 des Beitrittsvertrags *zuständig* sei, könne der Gerichtshof entscheiden, ob eine bestimmte Angelegenheit unter einen bestimmten Begriff in Artikel 3 der Akte falle. Zwischen der Frage, ob ein Begriff x unter die Angelegenheit y zu subsumieren sei, und der Frage, ob der Begriff y auf die Angelegenheit x anzuwenden sei, bestehe nur ein Unterschied in der Wortwahl. Unabhängig von der Wortwahl habe der Gerichtshof stets auf den Inhalt einer Frage gesehen, wenn dieser dem Tatbestand des Artikels 177 EWG-Vertrag entsprochen habe. Die Frage 1 a) sei deshalb zu bejahen.

b) Die *Frage 1 b)* betreffe die *Auslegung des Artikels 3 Absätze 1 und 3 der Beitrittsakte* im Hinblick auf den Beschluß des Obersten Schulrats vom Januar 1957 über die Steuerbefreiung der Europazulage. Ein-

verständnis bestehe darüber, daß die Satzung der Europäischen Schule und das Protokoll vom 13. April 1962 Übereinkünfte im Sinne des Artikels 3 Absatz 1 der Akte darstellten, denen das Vereinigte Königreich kraft dieses Artikels beigetreten sei. Wenn auch das Statut des Lehrpersonals vor Erlass der Satzung beschlossen worden sei, so habe es sich doch auf die Satzung der Europäischen Schule gestützt und gehöre zu den Bestimmungen über die Europäische Schule, denen die neuen Mitgliedstaaten hätten beitreten müssen. Mit ihrem Beitritt zur Satzung seien die neuen Mitgliedstaaten auch allem abgeleitetem Recht beigetreten, das auf der Satzung beruhe oder zu ihr in Beziehung stehe, wenn es ihr gemäß erlassen worden sei, und damit auch dem Statut des Lehrpersonals. Mit dem Beitritt zur Satzung der Europäischen Schule sei das Vereinigte Königreich nicht dem toten Buchstaben dieser Satzung beigetreten, sondern dem lebenden Organismus mit seinen rechtlichen Verästelungen, seiner Geschichte und seiner Tradition, den die Schule darstelle; damit unterliege es auch den Wirkungen der Beschlüsse, die über die Jahre getroffen worden seien.

Der Beschluß des Obersten Schulrats gehöre wie das Statut des Lehrpersonals zu den auf die Europäische Schule anwendbaren Bestimmungen, denen das Vereinigte Königreich mit seinem Beitritt zur Satzung der Europäischen Schule beigetreten sei.

Die Besteuerung der Lehrer der Europäischen Schule sei ebenso wie die entsprechende Frage hinsichtlich der Bediensteten der Gemeinschaft und der Mitglieder des Europäischen Parlaments eine gemeinschaftsrechtliche Frage. Für Bedienstete sei diese Frage in Artikel 13 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Gemeinschaften geregelt. Für Mitglieder des Europäischen Parlaments habe der Gerichtshof mit seinem Urteil vom 15. September 1981 (Lord Bruce of Doning-

ton, a. a. O.) eine Lücke gefüllt. Aus denselben Gründen habe die Besteuerung des Personals der Europäischen Schule eine Entscheidung auf Gemeinschaftsebene verlangt, die im Januar 1957 von den Vertretern der Regierungen der Mitgliedstaaten der EGKS getroffen worden sei. Auf dieser Sitzung hätten die Vertreter der Mitgliedstaaten in doppelter Eigenschaft gehandelt, als Mitglieder des Obersten Schulrats, den sie auf ihrer Sitzung vom 22. Juni 1954 errichtet hätten, und als Vertreter der Regierungen, die den Entwurf eines Abkommens hätten fertigstellen sollen, den die Regierungen in naher Zukunft annehmen sollten. Je nach den Besprechungsgegenständen und den erforderlichen Vollmachten hätten sie in der einen oder anderen Eigenschaft gehandelt. Entgegen dem Wortlaut des Protokolls hätten sie den Beschluß, die Europazulage von den Steuern zu befreien, in ihrer Eigenschaft als Vertreter der Regierungen gefaßt. Somit handelte es sich um einen Beschluß der Regierungen, nicht des Obersten Schulrats.

Diese beiden Funktionen müßten klar unterschieden werden, da die Befugnisse des Obersten Schulrats auf die ihm zugewiesenen Aufgaben beschränkt seien, die Grundsätze für die Organisation der Schule und die allgemeinen Richtlinien für ihre Verwaltung festzulegen. Alle anderen Fragen über die Gründung der Europäischen Schule hätten die Vertreter der Regierungen in dieser Eigenschaft zu entscheiden gehabt. Auch wenn der Oberste Schulrat nach der tatsächlichen Gründung der Schule im Herbst 1954 seine Tätigkeit aufgenommen habe, seien bis zum Abschluß des völkerrechtlichen Vertrages über die Satzung der Schule bestimmte Punkte verblieben, über die die Bevollmächtigten der Regierungen zu entscheiden gehabt hätten, beispielsweise die Annahme der Satzung der Schule und die Frage der Steuerbefreiung für die Lehrer.

Seiner Natur nach stelle der „Beschluß der Regierungen“ nicht selbst eine Übereinkunft

dar, der die neuen Mitgliedstaaten nach Artikel 3 Absatz 1 Satz 2 der Beitrittsakte hätten beitreten können. Er sei insoweit akzesorischer Natur gewesen, als er den Erlaß des Statuts des Lehrpersonals und der Satzung der Europäischen Schule, die die Rechtsgrundlage für das Statut bilden sollte, zur Voraussetzung gehabt habe. Andererseits hätten diese Rechtsakte nicht wie beabsichtigt durchgeführt werden können, ohne daß der „Beschuß der Regierungen“ durchgeführt worden wäre, der für die Erzielung eines einheitlichen Gehaltsniveaus unerläßlich gewesen sei. Im Unterschied zu anderen Quellenabzügen (vgl. Artikel 10 der Personalordnung) hätten Steuern nicht erstattet werden können, da jede Erstattung ihrerseits als steuerbares Einkommen betrachtet worden und es deshalb erforderlich gewesen wäre, auf die Infinitesimalrechnung zurückzugreifen. Das gesamte Gehaltsschema und das empfindliche Gleichgewicht der inneren Struktur der Schule würde daher zusammenbrechen, entfiere der Eckstein der Steuerbefreiung für die Europazulage. Diese Befreiung sei daher kein quasidiplomatisches Vorrecht für die Lehrer, sondern ein Mittel zur Sicherstellung der Gleichbehandlung. Rechtlich habe der „Beschuß der Regierungen“ folgende Seiten: Er verpflichte die Mitgliedstaaten, die Europazulage nicht zu besteuern, er bestätige, daß die Satzung der Europäischen Schule und das Statut des Lehrpersonals von dem Grundsatz dieser Befreiung ausgingen, und er stelle die Voraussetzung für die Einführung und Aufrechterhaltung eines einheitlichen Gehaltssystems für alle Lehrer der Europäischen Schule dar.

Mit dem Beitritt zur Satzung der Europäischen Schule sei das Vereinigte Königreich somit allen gesetzlichen Bestimmungen über die Gründung und das Funktionieren der Europäischen Schulen einschließlich des Beschlusses beigetreten, die Europazulage nicht zu besteuern. Jede andere Auffassung würde den Beitritt zur Satzung bedeutungs-

los machen und Anlaß zu endlosem Streit über Angelegenheiten geben, die in der Satzung nicht ausdrücklich erwähnt seien. Sie würde auch zu Unterschieden in der Anwendung der Satzung der Europäischen Schule und zur Diskriminierung von Lehrern, Schülern und Eltern führen.

2. Auf die hilfswise gestellte *Frage 2* geht die Kommission nicht ein.

3 a) Zur *Frage 3* prüft die Kommission zunächst die *Zuständigkeit des Gerichtshofes*, über Fragen der Satzung der Europäischen Schule zu entscheiden, da die Frage 3 im Gegensatz zu den Fragen 1 a) und 1 b) nicht die Auslegung der Beitrittsakte betreffe. Deshalb müsse erwogen werden, ob die Satzung der Europäischen Schule und der „Beschuß der Regierungen“ ungeachtet der Tatsache „Handlungen der Organe der Gemeinschaften“ im Sinne des Artikels 177 EWG-Vertrag seien, daß sie nicht vom Rat, sondern von den Mitgliedstaaten im Verfolg von Gemeinschaftszielen erlassen worden seien.

Unzweifelbar verfolgten die Europäischen Schulen Gemeinschaftsziele. Die Befugnis zur Errichtung solcher Schulen gründe rechtlich in der Befugnis und der Verpflichtung der Gemeinschaften, für die Kinder der Bediensteten einen angemessenen Unterricht zu gewährleisten. Die Gemeinschaften hätten gegenüber ihrem Personal und dessen Familien, die gemäß Artikel 20 des Beamtenstatuts am Ort ihrer dienstlichen Verwendung wohnen müßten, gewisse soziale Pflichten (Fürsorgepflicht, *devoir de sollicitude*). Diese Pflichten umfaßten die Bereitstellung eines angemessenen Unterrichts für die Kinder im Ausland ansässiger Familien. Die Auslandszulage gleiche die Beschwerlichkeiten des Lebens im Ausland im Hinblick auf das Erziehungswesen nicht aus. Die Pflicht der Gemeinschaften, angemessenen örtlichen Unterricht in der Muttersprache zu gewährleisten, sei in Absatz 1

der Präambel zur Satzung der Europäischen Schule ausdrücklich anerkannt worden. Demgemäß finanzierten die Gemeinschaften die Europäischen Schulen durch einen erheblichen Beitrag aus dem Haushalt der Gemeinschaften; das Haushaltsverfahren der Schulen folge nach Artikel 7 des Protokolls über die Gründung der Europäischen Schulen dem Gemeinschaftsverfahren. Weitere Gesichtspunkte, die die engen Beziehungen zu den Gemeinschaften enthüllten, seien der Umstand, daß die Beihilfen und das Krankenversicherungssystem dem folgten, was für die Bediensteten der Gemeinschaft gelte, daß die Gemeinschaften im Obersten Schulrat vertreten seien und daß der gemeinschaftliche Berichtigungskoeffizient auf die Gehälter angewandt werde.

Die funktionalen, finanziellen und organisatorischen Bindungen zwischen den Europäischen Schulen und den Gemeinschaften seien so eng, daß die Satzung der Europäischen Schule und das ergänzende Protokoll von 1962 als komplementäres Gemeinschaftsrecht betrachtet werden müßten. Es wäre besser gewesen, wenn der Rat die Europäischen Schulen durch eine Gemeinschaftsrechtshandlung errichtet hätte, wie das Europäische Parlament das im übrigen in einer Entschließung (ABl. 1975, C 239 vom 20.10.1975, S. 11, Randnr. 18) gefordert habe. Zweifel daran, ob die Gemeinschaften, insbesondere die EGKS, zur Errichtung einer Schule befugt gewesen wären, seien unbegründet. Diese Befugnis ergebe sich aus dem Recht und der Pflicht der Gemeinschaften, soziale Vorsorge für ihr Personal zu treffen und ihnen alles zur Verfügung zu stellen, was zur Erfüllung der grundlegenden Bedürfnisse ihrer Familien einschließlich der Erziehung erforderlich sei.

Der Gerichtshof sei deshalb zur Auslegung der Satzung der Europäischen Schule befugt.

b) Zur *sachlichen Seite der Frage 3* führt die Kommission aus, die Beschäftigungsbedin-

gungen seien für die Entscheidung eines Lehrers, sich um eine Stelle an der Europäischen Schule bewerben, entscheidend. Er müsse sich deshalb auf die Angaben verlassen können, die sich in der Satzung der Schule, dem Statut des Lehrpersonals, den anderen Bestimmungen und Beschlüssen und der seit mehr als 20 Jahren feststehenden Praxis fänden. Mit seinem Beitritt zur Satzung der Europäischen Schule habe das Vereinigte Königreich die auf die Europäischen Schulen anwendbaren Bestimmungen in nationales Recht überführt. Der „Beschluß der Regierungen“ sei somit Bestandteil des nationalen Rechts geworden. Deshalb könnten sich Prozeßparteien, die von der Nichtanwendung dieses Beschlusses benachteiligt würden, vor den Gerichten auf ihn berufen.

Die dem Gerichtshof vorgelegten Fragen seien deshalb wie folgt zu beantworten:

- 1) Bei der Auslegung des Artikels 3 der dem Vertrag über den Beitritt vom 22. Januar 1972 beigefügten Akte kann der Gerichtshof über die Frage vorab entscheiden, ob eine bestimmte Angelegenheit von den Wendungen „allen sonstigen von den ursprünglichen Mitgliedstaaten für das Funktionieren der Gemeinschaften oder in Verbindung mit deren Tätigkeit geschlossenen Übereinkünften“ (in Artikel 3 Absatz 1) und „die Europäischen Gemeinschaften betreffenden Erklärungen, Entschließungen und sonstigen Stellungnahmen, die von den Mitgliedstaaten im gegenseitigen Einvernehmen angenommen wurden“ (in Artikel 3 Absatz 3) erfaßt wird.
- 2) Das Vereinigte Königreich ist gemäß Artikel 3 Absatz 1 Satz 2 gemeinschaftsrechtlich verpflichtet, den im Januar 1957 von den Vertretern der Regierungen der Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften in ihrer ursprünglichen Zusammensetzung getroffenen Beschluß in nationales Recht umzuset-

zen, wonach das Lehrpersonal der Europäischen Schule von allen Steuern auf die Dienstbezüge und Zulagen — abgesehen von dem Teil, der ihren nationalen Dienstbezügen entspricht — befreit sein soll.

- 3) Ein Mitglied des Lehrpersonals der im Vereinigten Königreich errichteten Europäischen Schule kann sich von Gemeinschaftsrechts wegen vor den Gerichten des Vereinigten Königreichs auf diesen Beschluß berufen.

### III — Antworten auf die Fragen des Gerichtshofes

Aus den Antworten, die der Kläger, das Vereinigte Königreich und die Kommission eingereicht haben, ergibt sich über das im Sachverhalt Festgehaltene hinaus, daß Artikel 24 Absatz 2 des Statuts des Lehrpersonals über die Zahlung einer Ausgleichszulage ihrer Ansicht nach auch nationale Steuern auf die Europazulage erfassen würde, sollte ein Mitgliedstaat zur Erhebung nationaler Einkommensteuer auf diesen Zuschlag berechtigt sein.

Hinsichtlich des Betrags der Ausgleichszulage, den die Europäische Schule in Culham unter solchen Umständen an den Kläger zu zahlen hätte, um die nationalen Steuern auf seinen Europazuschlag auszugleichen, hat das Vereinigte Königreich die Berechnung berichtet, die sich in den schriftlichen Erklärungen des Klägers findet. Zwar sei die Ausgleichszulage in der Tat ihrerseits der nationalen Steuer unterworfen, nach den einschlägigen nationalen Bestimmungen würde jedoch die Infinitesimalrechnung des Klägers vereinfacht. Nach den Berechnungen des Vereinigten Königreichs, die für die Zwecke dieses Verfahrens auf die vom Kläger gelieferten Daten gestützt seien, würde sich die nationale Steuer auf die Europazulage und die Ausgleichszulage des Klägers deshalb auf insgesamt 7 847 UKL belaufen, was zu einer Ausgleichszulage von insge-

samt 6 838 UKL bei einem nationalen Gehalt von 5 176 UKL und einem Europazuschlag von 8 384 UKL führe.

### IV — Mündliche Verhandlung

In der Sitzung vom 7. März 1985 haben der Kläger des Ausgangsverfahrens, vertreten durch F. Jacobs, Queen's Counsel, das Vereinigte Königreich, vertreten durch Barrister R. Plender, das Königreich Dänemark, vertreten durch L. Mikaelson, Irland, vertreten durch Barrister J. O'Reilly, und die Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch J. Grünwald, Erklärungen abgegeben.

Der *Kläger des Ausgangsverfahrens*, das *Vereinigte Königreich* und das *Königreich Dänemark* haben im wesentlichen ihr Vorbringen aus dem schriftlichen Verfahren bestätigt.

*Irland* hat sich nur zur Frage 1 a) betreffend die Zuständigkeit des Gerichtshofes geäußert: Der Gerichtshof sei gemäß Artikel 1 Absätze 2 und 3 des Beitrittsvertrags zur Auslegung des Artikels 3 der Beitrittsakte zuständig; die Satzung der Europäischen Schule und das zugehörige Protokoll fielen unter Artikel 3 Absatz 1 der Beitrittsakte. Artikel 3 der Beitrittsakte wolle jedoch politische Absprachen nicht in rechtliche Verpflichtungen umwandeln. Die Auslegungsbefugnis des Gerichtshofes umfasse nicht die Befugnis, über politische Probleme zu erkennen.

Die *Kommission* hat sich im wesentlichen auf ihre schriftlichen Erklärungen bezogen und sich die Ausführungen des Klägers zu den Artikeln 5 und 7 EWG-Vertrag zu eigen gemacht. Sie hat sich weiter bemüht aufzuzeigen, daß der Beschluß des Obersten Schulrats von 1957 das Vereinigte Königreich rein völkerrechtlich binde.

Der Generalanwalt hat seine Schlußanträge in der Sitzung vom 22. Mai 1985 vorgetragen.

## Entscheidungsgründe

- 1 Mit Beschluß vom 4. Februar 1984, beim Gerichtshof eingegangen am 17. Februar 1984, haben die Commissioners for the special purposes of the Income Tax Acts (Special Commissioners), London, gemäß Artikel 177 EWG-Vertrag Fragen nach der Auslegung mehrerer Bestimmungen und allgemeiner Grundsätze des Gemeinschaftsrechts, insbesondere des Artikels 3 der dem Vertrag über den Beitritt des Königreichs Dänemark, Irlands und des Vereinigten Königreichs zur EWG und zur EAG (Beitrittsvertrag) beigefügten Akte über die Beitrittsbedingungen und die Anpassungen der Verträge (Beitrittsakte) und der Artikel 5 und 7 EWG-Vertrag zur Prüfung der Frage vorgelegt, ob ein bestimmter Teil der Bezüge des Lehrpersonals der Europäischen Schulen der nationalen Einkommensteuer unterworfen werden darf.
  
- 2 Diese Fragen stellen sich in einem Rechtsstreit zwischen dem im Ausgangsverfahren klagenden Derrick Guy Edmund Hurd, dem Direktor der Europäischen Schule in Culham, Oxfordshire, (nachstehend: Kläger) und der britischen Einkommensteuerbehörde. Dabei geht es um Steuerbescheide für die Steuerjahre 1978-1979 und 1979-1980, soweit sie Beträge betreffen, die die Europäische Schule während dieser Jahre an den Kläger als Bezüge gezahlt hat.
  
- 3 Europäische Schulen gibt es an mehreren Arbeitsorten der Organe der Europäischen Gemeinschaften in Luxemburg, Belgien, Italien, der Bundesrepublik Deutschland und den Niederlanden sowie seit 1978 in Culham im Vereinigten Königreich. Sie sollen den Kindern der Beamten und sonstigen Bediensteten der Gemeinschaften einen Unterricht in ihrer Muttersprache bieten. Die Gründung der Europäischen Schulen beruht auf zwei Übereinkünften, der Satzung der Europäischen Schule vom 12. April 1957 (*United Nations Treaties Series*, Vol. 443, S. 129)<sup>1</sup>, mit der die erste Europäische Schule in Luxemburg errichtet wurde, und dem Protokoll vom 13. April 1962 über die Gründung Europäischer Schulen unter Bezugnahme auf diese Satzung (*Treaties Series*, Vol. 752, S. 267)<sup>2</sup>. Diese beiden Übereinkünfte wurden von den sechs ursprünglichen Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften geschlossen.

1 — BGBl. 1965, Teil II, S. 1042.

2 — BGBl. 1969, Teil II, S. 1302.

- 4 Der Oberste Schulrat, dem unter anderem die zuständigen Minister der Vertragsparteien sowie ein Vertreter der Gemeinschaft angehören und der nach den genannten Übereinkünften für deren Anwendung auf dem Gebiet des Erziehungswesens, des Haushalts und der Verwaltung zu sorgen hat, erließ Bestimmungen über die Rechte und Verpflichtungen der Lehrer der Europäischen Schulen, deren derzeitige Fassung sich im Statut des Lehrpersonals und den Beschäftigungsbedingungen für die beauftragten Lehrkräfte vom 4. und 5. Dezember 1967 mit späteren Änderungen (nachstehend: Statut des Lehrpersonals) findet.
- 5 Auf dem Gebiet des Haushaltswesens der Europäischen Schulen verabschiedet der Oberste Schulrat gemäß Artikel 13 der Satzung der Europäischen Schule den Haushaltsvoranschlag und nimmt einstimmig eine angemessene Verteilung der Lasten auf die vertragschließenden Teile vor. Nach Artikel 26 der Satzung der Europäischen Schule wird deren vom Obersten Schulrat verabschiedetes Budget insbesondere durch Beiträge der vertragschließenden Teile auf der Grundlage der vom Obersten Schulrat vorgenommenen Lastenverteilung und durch die Subventionen der Organe der Gemeinschaft, mit denen die Schule Abkommen geschlossen hat, finanziert. Ein solches Übereinkommen mit den Europäischen Gemeinschaften ist in Artikel 27 der Satzung der Europäischen Schule und in Artikel 4 des Protokolls über die Gründung Europäischer Schulen ausdrücklich vorgesehen. Nach den Akten leisten die Mitgliedstaaten gemäß den vom Obersten Schulrat verabschiedeten Haushaltsbestimmungen einen Beitrag, der den nationalen Gehältern der von ihnen entsandten Lehrer entspricht, während die Kommission der Europäischen Gemeinschaften einen Beitrag leistet, der unter Berücksichtigung gewisser anderer Einnahmen der Schule den Haushalt im übrigen abdeckt. Dieser Beitrag der Gemeinschaft ist in den Haushalt der Europäischen Gemeinschaften im Kapitel Verwaltungsmittel der Kommission eingesetzt.
- 6 Die Lehrer der Europäischen Schulen werden von den zuständigen nationalen Stellen angestellt und an die Europäischen Schulen entsandt. Sie erhalten zum einen ein Gehalt, das der nationale Dienstherr nach Maßgabe der nationalen Gehaltstabellen zahlt, zum anderen einen von der Europäischen Schule gezahlten Betrag, der nachstehend als „Europazulage“ bezeichnet wird. Diese Europazulage entspricht dem Unterschied zwischen dem nationalen Gehalt und dem einheitlichen Gehalt, das im Statut des Lehrpersonals nach dem Vorbild des Beamtenstatuts der Europäischen Gemeinschaften festgelegt ist.
- 7 Die nationale Besteuerung der Bezüge des Lehrpersonals ist in einem Text (nachstehend: „Beschluß von 1957“) angesprochen, der sich im Protokoll einer vom

25. bis 27. Januar 1957 abgehaltenen Sitzung der Vertreter der sechs ursprünglichen Mitgliedstaaten der Gemeinschaft für Kohle und Stahl findet, die sich als Oberster Schulrat der in Gründung befindlichen ersten Europäischen Schule in Luxemburg konstituiert hatten. Er lautet wie folgt:

„Der Oberste Schulrat beschließt daher, daß die Mitglieder des Lehrkörpers für ihre Grundgehälter oder für Teile der Grundgehälter, die den in ihren Heimatländern gezahlten Grundgehältern entsprechen, der Steuerpflicht unterliegen. Zulagen, die gemäß Artikel 3, 4, 5 und 9 der Personalordnung gewährt werden, sowie Beihilfen gemäß Artikel 6, 8, 9, 11 und 12 der Personalordnung sind steuerfrei. Eine Doppelbesteuerung ist auf jeden Fall unzulässig.“

- 8 Um die Nettozüge der Lehrer ungeachtet der in den Mitgliedstaaten unterschiedlichen nationalen Einkommensteuern unabhängig vom Herkunftsland zu vereinheitlichen, sah der Oberste Schulrat 1966 die Zahlung einer Ausgleichszulage vor. Artikel 24 Absatz 2 des Statuts des Lehrpersonals bestimmt folgendes:

„Übersteigt die auf das Gehalt erhobene Steuer die Abgabe, die auf das europäische Gehalt in Anwendung der für die Beamten der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft geltenden Verordnung zur Festlegung der Bestimmungen und des Verfahrens für die Erhebung der Steuer zugunsten der Gemeinschaft zu erheben wäre, so wird eine Ausgleichszahlung in Höhe der Differenz zwischen den beiden vorgenannten Beträgen gewährt.“

- 9 Die nationalen Bezüge aller Lehrer an den Europäischen Schulen unterliegen somit den nationalen Einkommensteuern des Herkunftslandes. Die Europazulage und die Ausgleichszulagen, die die Europäischen Schulen in Luxemburg, Belgien, Italien, den Niederlanden und der Bundesrepublik Deutschland an Lehrer beliebiger Nationalität zahlen, sind nach unterschiedlichen rechtlichen Regelungen und Verwaltungspraktiken auf die eine oder andere Weise von den nationalen Einkommensteuern sowohl der Herkunftsstaaten der Lehrer als auch des Schulsitzstaates befreit.

- 10 Im Vereinigten Königreich werden die Europazulage und die Ausgleichszulagen, die die Europäische Schule in Culham an Lehrer nichtbritischer Nationalität zahlt, nicht der Einkommensteuer unterworfen. Im Ausgangsrechtsstreit geht es um die Frage, ob diese Zahlungen im Falle britischer Staatsangehöriger besteuert werden dürfen.

- 11 Wie sich aus den Akten ergibt, hat die britische Verwaltung den Kläger, einen Angehörigen des Vereinigten Königreichs, an die Europäische Schule in Culham abgeordnet. Die Steuerverwaltung hat Steuerbescheide hinsichtlich der ihm von der Schule für die Steuerjahre 1978-1979 und 1979-1980 gezahlten Europazulagen erlassen, da diese Beträge wie bei allen britischen Lehrern der Europäischen Schule in Culham steuerpflichtig seien und eine Steuerbefreiung weder im britischen Recht noch in der Satzung der Europäischen Schule, noch im Statut des Lehrpersonals vorgesehen sei. Gegen diese Steuerbescheide erhob der Kläger Klage vor den Special Commissioners, dem erstinstanzlichen Gericht in Einkommensteuer-sachen.
- 12 Der Kläger machte geltend, die von der Europäischen Schule gezahlte Europazu-lage müsse nach Gemeinschaftsrecht von den nationalen Steuern befreit werden. Da das Vereinigte Königreich entsprechend seiner Pflicht nach Artikel 3 der Bei-trittsakte der Satzung der Europäischen Schule beigetreten sei, habe es auch den „Beschuß von 1957“ akzeptiert; es befinde sich insoweit in derselben Lage wie die ursprünglichen Mitgliedstaaten. Im übrigen verpflichte auch Artikel 5 EWG-Vertrag das Vereinigte Königreich dazu, diesen Beschuß zu beachten; seine Nichtan-wendung auf britische Staatsangehörige stelle eine gemäß Artikel 7 EWG-Vertrag verbotene Diskriminierung dar.
- 13 Die Special Commissioners, die den Rechtsstreit zu entscheiden haben, halten eine Reihe von Fragen zur Auslegung des Gemeinschaftsrechts für entscheidungserheb-lich. Sie haben dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorge-legt:
- „1 a) Kann der Gerichtshof bei der Auslegung von Artikel 3 der dem Vertrag über den Beitritt zur Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft vom 22. Januar 1972 beigefügten Akte über die Frage vorab entscheiden, ob eine bestimmte Angelegenheit von den Wendungen ‚allen sonstigen von den ursprünglichen Mitgliedstaaten für das Funktionieren der Gemeinschaften oder in Verbin-dung mit deren Tätigkeit geschlossenen Übereinkünften‘ (in Artikel 3 Ab-satz 1) und ‚die Europäischen Gemeinschaften betreffenden Erklärungen, Entschließungen und sonstigen Stellungnahmen, die von den Mitgliedstaa-ten im gegenseitigen Einvernehmen angenommen wurden‘ (in Artikel 3 Absatz 3) erfaßt wird?
- b) Ist das Vereinigte Königreich bejahendenfalls aufgrund dieses Artikels 3 ge-meinschaftsrechtlich verpflichtet, einen bestimmten, auf einer Sitzung im Ja-nuar 1957 getroffenen Beschuß, wonach das Lehrpersonal der Europäi-

schen Schule von allen Steuern auf die Dienstbezüge und Zulagen (abgesehen von dem Teil, der ihren nationalen Dienstbezügen entspricht) befreit sein soll, in nationales Recht umzusetzen, wenn man die Umstände, unter denen dieser Beschluß getroffen wurde, seine spätere Geschichte, die für die Europäischen Schulen und ihre Verwaltungsorgane geltenden Vorschriften sowie die Reaktionen der sechs ursprünglichen Mitgliedstaaten auf diesen Beschluß vor dem Zeitpunkt des Inkrafttretens des genannten Beitrittsvertrags (1.1.1973) berücksichtigt?

- 2) Hilfsweise: Ist das Vereinigte Königreich aufgrund von Artikel 5 oder 7 EWG-Vertrag (in Verbindung mit dem erwähnten Beitrittsvertrag) oder einer anderen gemeinschaftsrechtlichen Bestimmung (mit Ausnahme von Artikel 3 der dem Beitrittsvertrag beigefügten Akte) gemeinschaftsrechtlich verpflichtet, den genannten Beschluß in nationales Recht umzusetzen?
- 3) Kann sich ein Mitglied des Lehrpersonals der im Vereinigten Königreich errichteten Europäischen Schule, falls für das Vereinigte Königreich eine Verpflichtung der in den Fragen 1 b) oder 2 genannten Art besteht, (angesichts der fehlenden Umsetzung des genannten Beschlusses in das nationale Recht des Vereinigten Königreichs) vor den Gerichten des Vereinigten Königreichs von Gemeinschaftsrechts wegen auf diesen Beschluß berufen?“

### Die Zuständigkeit des Gerichtshofes

- 14 Im ersten Teil der ersten Frage geht es im wesentlichen um die Präzisierung der Zuständigkeit des Gerichtshofes, im Vorabentscheidungsverfahren nach Artikel 177 EWG-Vertrag wie im übrigen auch nach Artikel 150 EAG-Vertrag den Artikel 3 der Beitrittsakte in bezug auf die Rechtsakte über die Europäischen Schulen und ihr Lehrpersonal auszulegen.
- 15 Nach Artikel 1 Absatz 3 des Beitrittsvertrags gelten die Bestimmungen des EWG-Vertrags und des EAG-Vertrags über die Befugnisse und Zuständigkeiten der Organe auch für den Beitrittsvertrag, dessen Bestandteil die Bestimmungen der ihm beigefügten Beitrittsakte sind. Die Befugnisse und Zuständigkeiten, auf die sich diese Bestimmung bezieht, schließen die Zuständigkeit des Gerichtshofes zur Vorabentscheidung nach Artikel 177 Absatz 1 EWG-Vertrag und nach Artikel 150 Absatz 1 EAG-Vertrag ein. Der Gerichtshof ist somit zuständig zur Vorabentscheidung über die Auslegung des Artikels 3 der Beitrittsakte.

- 16 Nach Auffassung des Vereinigten Königreichs darf der Gerichtshof jedoch bei der Auslegung des Artikels 3 der Beitrittsakte nicht darüber befinden, ob Regelungen wie die Satzung der Europäischen Schule, das Protokoll über die Gründung Europäischer Schulen und auf ihrer Grundlage erlassene Bestimmungen unter diesen Artikel fallen. Der Gerichtshof könne diese Bestimmungen selbst nicht auslegen; die Beantwortung dieser Frage setze aber eine Auslegung dieser Bestimmungen notwendig voraus.
- 17 Auch nach Auffassung des Königreichs Dänemark darf die Zuständigkeit des Gerichtshofes nicht auf dem Weg der Auslegung des Artikels 3 der Beitrittsakte zur Auslegung von Rechtsakten führen, die in den Artikeln 177 EWG-Vertrag und 150 EAG-Vertrag nicht aufgeführt sind. Jedoch könne der Gerichtshof entscheiden, ob ein Abkommen oder eine Bestimmung zu den in Artikel 3 der Beitrittsakte genannten Gruppen von Rechtsakten gehöre.
- 18 Nach Auffassung Irlands kann der Gerichtshof, der zur Auslegung des Artikels 3 der Beitrittsakte zuständig ist, entscheiden, ob ein bestimmter Rechtsakt unter diese Bestimmung fällt, sich aber nicht zur rechtlichen Wirkung eines solchen Rechtsakts hinsichtlich des betroffenen Mitgliedstaats aussprechen.
- 19 Nach Auffassung des Klägers und der Kommission kann der Gerichtshof im Rahmen seiner Zuständigkeit zur Auslegung des Artikels 3 der Beitrittsakte auch darüber entscheiden, welche Verpflichtungen sich für die Mitgliedstaaten aus unter Artikel 3 fallenden Rechtsakten ergeben. Die funktionellen, finanziellen und organisatorischen Bande zwischen den Europäischen Schulen und den Gemeinschaften seien so eng, daß die Satzung der Europäischen Schule und das ergänzende Protokoll von 1962 sowie das abgeleitete europäische Schulrecht Bestandteil des „komplementären Gemeinschaftsrechts“ seien und als solches der Zuständigkeit des Gerichtshofes unterlägen.
- 20 Zur Beantwortung dieser Frage ist zunächst festzustellen, daß die Gründung der Europäischen Schulen weder auf den Verträgen zur Gründung der Europäischen Gemeinschaften noch auf Handlungen der Gemeinschaftsorgane beruht, sondern auf völkerrechtlichen Übereinkommen der Mitgliedstaaten, nämlich auf der Satzung der Europäischen Schule und dem Protokoll über die Gründung Europäischer Schulen. Diese Übereinkommen fallen ebensowenig wie die auf ihrer Grundlage getroffenen Rechtsakte und Beschlüsse der Organe der Europäischen Schulen unter eine der Gruppen von Handlungen, die in Artikel 177 EWG-Ver-

trag oder in Artikel 150 EAG-Vertrag genannt sind. Daß diese Übereinkommen Verbindungen zur Gemeinschaft und zum Funktionieren ihrer Organe aufweisen, genügt für sich allein nicht, um sie als Bestandteil des Gemeinschaftsrechts zu betrachten, für dessen einheitliche Auslegung in der gesamten Gemeinschaft der Gerichtshof zuständig ist. Somit kann der Gerichtshof kraft der Artikel 177 EWG-Vertrag und Artikel 150 EAG-Vertrag nicht vorab über die Auslegung dieser Rechtsakte entscheiden.

- 21 Für die Bestimmung des Anwendungsbereichs des Artikels 3 der Beitrittsakte im Hinblick auf diese Rechtsakte kann es jedoch erforderlich sein, ihre Rechtsnatur zu bestimmen und sie insoweit zu untersuchen, als dies hierzu erforderlich ist. Das gibt dem Gerichtshof jedoch nicht auf dem Umweg über Artikel 3 der Beitrittsakte die volle und uneingeschränkte Zuständigkeit zur Auslegung dieser Rechtsakte, die ihm die Artikel 177 EWG-Vertrag und Artikel 150 EAG-Vertrag nicht einräumen.
- 22 Auf den ersten Teil der ersten Frage ist somit wie folgt zu antworten: Der Gerichtshof ist für die Auslegung des Artikels 3 der Beitrittsakte zuständig. Die dort genannten Rechtsakte kann er im Rahmen dieser Zuständigkeit zwar zur Bestimmung des Anwendungsbereichs dieses Artikels auslegen, nicht aber zur Feststellung der aus diesen Rechtsakten fließenden Verpflichtungen der Mitgliedstaaten.

### Artikel 3 der Beitrittsakte

- 23 Im zweiten Teil der ersten Frage geht es darum, ob Artikel 3 der Beitrittsakte den neuen Mitgliedstaaten die Verpflichtung auferlegt, den „Beschuß von 1957“ über die Befreiung von den nationalen Steuern in nationales Recht umzusetzen.
- 24 Nach Auffassung des Klägers folgt aus Artikel 3 der Beitrittsakte die Verpflichtung des Vereinigten Königreichs, den „Beschuß von 1957“ durchzuführen und die Europazulage aller Lehrer der Europäischen Schule in Culham von der Steuer zu befreien. Die Satzung der Europäischen Schule stelle eine Übereinkunft im Sinne des Artikels 3 Absatz 1 dar. Die Verpflichtungen, die sich daraus für einen Mitgliedstaat ergäben, seien Teil des gemeinschaftlichen Besitzstandes, den die neuen Mitgliedstaaten hinnehmen müßten. Auch wenn der Beschluß des Obersten Schulrats vom Januar 1957 vor der Unterzeichnung der Satzung der Europäischen

- Schule im April 1957 gefaßt worden sei, sei er in Anwendung dieser Satzung mit deren Ratifizierung verbindlich geworden. Seine Gültigkeit und seine bindende Kraft ergäben sich im übrigen aus einer langen Praxis der Mitgliedstaaten, die sich von ihm gebunden gefühlt hätten. Selbst das Vereinigte Königreich habe seine Gültigkeit teilweise anerkannt, indem es ihn für die nichtbritischen Lehrer der Schule in Culham durchgeführt habe.
- 25 Nach Auffassung des Vereinigten Königreichs fällt der „Beschuß von 1957“ weder unter Artikel 3 Absatz 1 noch unter Artikel 3 Absatz 3 der Beitrittsakte. Er habe niemals rechtlich bindende Wirkung herbeiführen sollen; der Oberste Schulrat sei auch nicht befugt gewesen, die Mitgliedstaaten zu binden. Da dieser Beschuß zudem nicht unter Beteiligung des Vereinigten Königreichs gefaßt worden sei, könne er dieses nach den Regeln des Völkerrechts nicht binden.
- 26 Auch nach Auffassung Dänemarks stellt ein Rechtsakt wie der „Beschuß von 1957“, der die Mitgliedstaaten nicht habe binden sollen, keine Übereinkunft im Sinne des Artikel 3 Absatz 1 der Beitrittsakte dar.
- 27 Für die Kommission hat der „Beschuß von 1957“, den die Vertreter der Regierungen als solche und nicht als Mitglieder des Obersten Schulrats gefaßt hätten, akzessorischen Charakter im Verhältnis zur Satzung der Europäischen Schule, die ihrerseits eine Übereinkunft im Sinne des Artikels 3 Absatz 1 der Beitrittsakte sei. Als unerläßliche Voraussetzung für die Verwirklichung der internen Struktur der Europäischen Schule, zu der insbesondere ein einheitliches Gehaltsniveau für die Lehrer gehöre, sei er für das Vereinigte Königreich mit dessen Beitritt zur Satzung der Europäischen Schule verbindlich geworden.
- 28 Zunächst ist festzustellen, daß die Satzung der Europäischen Schule und das Protokoll über die Gründung Europäischer Schulen Übereinkünfte im Sinne des Artikels 3 Absatz 1 Satz 2 der Beitrittsakte darstellen, die die ursprünglichen Mitgliedstaaten für das Funktionieren der Gemeinschaften oder in Verbindung mit deren Tätigkeit geschlossen haben. Das Vereinigte Königreich ist diesen Übereinkünften entsprechend seiner Verpflichtung aus dieser Bestimmung beigetreten. Dagegen leitet sich der „Beschuß von 1957“, den die Vertreter der Mitgliedstaaten, die sich als Oberster Schulrat der in Gründung befindlichen ersten Europäischen Schule in Luxemburg konstituiert hatten, gefaßt haben, von der Satzung der Europäischen Schule ab; er kann nicht selbst als völkerrechtliche Übereinkunft im Sinne des Artikels 3 Absatz 1 der Beitrittsakte betrachtet werden.

- 29 Nach Artikel 3 Absatz 3 der Beitrittsakte erstreckt sich der gemeinschaftliche Besitzstand, den die neuen Mitgliedstaaten kraft ihres Beitritts zu den Gemeinschaften hinzunehmen haben, auf alle „die Europäischen Gemeinschaften betreffenden Erklärungen, Entschlüsse und sonstigen Stellungnahmen, die von den Mitgliedstaaten im gegenseitigen Einvernehmen angenommen wurden“. Der „Beschluß von 1957“, der zur Durchführung des Abkommens über die Satzung der Europäischen Schule erlassen wurde, die ihrerseits das Funktionieren der Gemeinschaften betrifft, gehört zu den unter diese Bestimmung fallenden Stellungnahmen. Infolgedessen befinden sich die neuen Mitgliedstaaten hinsichtlich des „Beschlusses von 1957“ kraft Artikel 3 Absatz 3 „in derselben Lage wie die ursprünglichen Mitgliedstaaten“.
- 30 Artikel 3 Absatz 3 der Beitrittsakte verleiht jedoch den Rechtsakten, auf die er anwendbar ist, keine zusätzlichen Rechtswirkungen; vielmehr bestimmt er nur, daß die neuen Mitgliedstaaten „die sich daraus ergebenden Grundsätze und Leitlinien beachten und die gegebenenfalls zu ihrer Durchführung erforderlichen Maßnahmen treffen [werden]“. Seine Funktion besteht also darin, für die neuen Mitgliedstaaten dieselben Verpflichtungen zu begründen, die sich aus den betreffenden Rechtsakten für die ursprünglichen Mitgliedstaaten ergeben, ohne daß ein neuer Mitgliedstaat geltend machen kann, diese Rechtsakte seien ohne ihn erlassen worden.
- 31 Die Kommission ist weiter insbesondere in der mündlichen Verhandlung auf die Frage eingegangen, ob der „Beschluß von 1957“ kraft der Satzung der Europäischen Schule und allgemeiner kraft Völkerrechts und unter Berücksichtigung der Vollmachten, die die Mitgliedstaaten ihren Vertretern im Obersten Schulrat für die fragliche Sitzung erteilt hätten, bindende rechtliche Wirkungen habe. Wie bereits dargelegt, fällt diese Frage jedoch nicht in die Zuständigkeit des Gerichtshofes im Rahmen eines Vorabentscheidungsverfahrens nach den Artikeln 177 EWG-Vertrag und 150 EAG-Vertrag.
- 32 Auf den zweiten Teil der ersten Frage ist somit zu antworten, daß der Beschluß, den die Vertreter der sechs ursprünglichen Mitgliedstaaten der EGKS, die sich als Oberster Schulrat der Europäischen Schule in Luxemburg konstituiert hatten, auf ihrer Sitzung vom 25. bis 27. Januar 1957 gefaßt haben, unter Artikel 3 Absatz 3 der Beitrittsakte fällt; dadurch werden ihm jedoch keine Rechtswirkungen, die über die ursprünglichen hinausgehen, verliehen.

## Artikel 5 EWG-Vertrag

- 33 Mit ihrer zweiten Frage wollen die Special Commissioners zunächst wissen, ob die Mitgliedstaaten nach Artikel 5 EWG-Vertrag verpflichtet sind, den „Beschuß von 1957“ durchzuführen. Aus dem Vorlagebeschluß ergibt sich, daß es bei dieser Frage darum geht, ob die Mitgliedstaaten verpflichtet sind, die Europazulage der Lehrer an auf ihrem Gebiet gelegenen Europäischen Schulen, die ihre eigenen Staatsangehörigen sind, von den nationalen Steuern zu befreien.
- 34 Nach Auffassung des Klägers folgt aus Artikel 5 wegen der engen Verbindung zwischen den Europäischen Schulen und den Gemeinschaftsorganen die Verpflichtung der Mitgliedstaaten, keine dem Funktionieren der Europäischen Schulen abträglichen Maßnahmen zu treffen. Es müsse berücksichtigt werden, daß die Europäischen Schulen Diskriminierungen unter den Lehrern bei der Höhe des Gehalts vermeiden müßten. Wenn die Europäischen Schulen die Belastung ausglich, die aus den nationalen Steuern auf die Europazulage folgen würde, so würde dies nicht nur den Haushalt der Europäischen Schulen, sondern auch den der Gemeinschaft belasten, was für diese unmittelbar von Nachteil wäre. Hierzu verweist der Kläger vor allem auf Artikel 24 Absatz 2 des Statuts des Lehrpersonals und die haushaltsmäßigen Folgen der dort vorgesehenen Ausgleichszulagen.
- 35 Nach Auffassung des Vereinigten Königreichs würde eine Besteuerung der Europazulage weder die Verwirklichung der Ziele der Gemeinschaft gefährden, noch wäre sie für die Europäische Schule in Culham von Nachteil. Unter Bezugnahme auf das Urteil des Gerichtshofes vom 15. September 1981 in der Rechtssache 208/80 (Lord Bruce of Donington, Slg. 1981, 2205) bemerkt das Vereinigte Königreich, daß eine vergleichbare Erwägung im vorliegenden Fall nicht durchgreifen könne, da hier nicht der interne Funktionsablauf eines Gemeinschaftsorgans behindert werde.
- 36 Die Satzung der Europäischen Schule und das Protokoll über die Gründung Europäischer Schulen gehören zu einer Reihe von Übereinkünften, Beschlüssen, Handlungen und Stellungnahmen, durch welche die Mitgliedstaaten zusammenarbeiten und ihre Tätigkeiten aufeinander abstimmen, um zum ordnungsgemäßen Funktionieren der Gemeinschaftsorgane beizutragen und diesen die Erfüllung ihrer Aufgaben zu erleichtern. Wie sich aus der ersten Begründungserwägung zur Satzung der Europäischen Schule ergibt, wird die Gründung der Europäischen Schulen damit begründet, daß die Anwesenheit von Beamten aus den Mitgliedstaaten an den

Arbeitsorten der Gemeinschaftsorgane den Aufbau eines Schulunterrichts in den Muttersprachen der Beteiligten erfordert; nach Artikel 1 Absatz 1 des Protokolls über die Gründung Europäischer Schulen sind diese für die gemeinsame Erziehung und den gemeinsamen Unterricht von Kindern der Bediensteten der Europäischen Gemeinschaften bestimmt.

- 37 Eine solche Zusammenarbeit der Mitgliedstaaten und die Regeln, die für sie gelten, finden jedoch keine Rechtsgrundlage in den Verträgen über die Gründung der Europäischen Gemeinschaften; sie sind nicht Teil des von den Gemeinschaften geschaffenen, aus den Verträgen abgeleiteten Rechts. Deshalb gelten die Vorschriften der Verträge weder für die Satzung der Europäischen Schule noch für die auf ihrer Grundlage gefaßten Beschlüsse.
- 38 Was insbesondere Artikel 5 anbelangt, so ist zu bemerken, daß dieser in Absatz 1 Satz 2 den Mitgliedstaaten die Pflicht auferlegt, der Gemeinschaft die Erfüllung ihrer Aufgabe zu erleichtern und in Absatz 2 die Mitgliedstaaten verpflichtet, alle Maßnahmen zu unterlassen, welche die Verwirklichung der Ziele des Vertrages gefährden könnten. Wie der Gerichtshof insbesondere in seinem Urteil vom 10. Februar 1983 in der Rechtssache 230/81 (Luxemburg/Parlament, Slg. 1983, 255) entschieden hat, ist diese Bestimmung Ausdruck der allgemeinen Regel, daß den Mitgliedstaaten und den Gemeinschaftsorganen gegenseitige Pflichten zur loyalen Zusammenarbeit und Unterstützung obliegen. Diese Pflichten, die im Rahmen der Verträge bestehen, können nicht auf gesonderte Übereinkommen zwischen den Mitgliedstaaten angewandt werden, die außerhalb dieses Rahmens gelten, wie dies bei der Satzung der Europäischen Schule der Fall ist.
- 39 Anders wäre es nur, wenn eine Maßnahme zur Durchführung eines solchen von den Mitgliedstaaten außerhalb des Anwendungsbereichs der Verträge geschlossenen Übereinkommens die Anwendung einer Bestimmung der Verträge oder des davon abgeleiteten Rechts oder das Funktionieren der Gemeinschaftsorgane behindern würde. In einem solchen Fall könnte die betreffende Maßnahme als Verstoß gegen die Verpflichtungen aus Artikel 5 Absatz 2 EWG-Vertrag angesehen werden.
- 40 Unter diesem Gesichtspunkt ist das Vorbringen des Klägers zu beurteilen, die Besteuerung der den Lehrern einer Europäischen Schule gezahlten Europazulage sei in Anbetracht der mit Artikel 24 Absatz 2 des Statuts des Lehrpersonals geschaffenen Regelung dem Funktionieren der Gemeinschaftsorgane abträglich.

- 41 Wie sich aus den Auskünften der Beteiligten ergibt, gleicht die Europäische Schule gemäß Artikel 24 Absatz 2 des Statuts des Lehrpersonals die Belastung, die den Lehrern durch die Erhebung einer nationalen Steuer auf ihr Gehalt erwächst, durch die Zahlung einer Ausgleichszulage insoweit aus, als die erhobenen nationalen Steuern die Abgabe übersteigen, die auf dieses Gehalt in Anwendung der für die Beamten der Gemeinschaft geltenden Bestimmungen für die Erhebung der Steuer zugunsten der Gemeinschaft zu erheben wäre. Wenn ein Mitgliedstaat die Europazulage einer nationalen Steuer unterwirft, erstattet die Schule demgemäß den Lehrern den Betrag dieser Steuer durch eine Ausgleichszulage, die ihrerseits erneut besteuert werden kann. Dieser Vorgang kann sich theoretisch ad infinitum wiederholen. Freilich erlaubt das nationale Recht im vorliegenden Fall, wie das Vereinigte Königreich vorträgt, diese Wiederholung durch eine vereinfachte Berechnung abzubrechen.
- 42 Die aus dieser Regelung folgende finanzielle Belastung trifft in vollem Umfang den Haushalt der Gemeinschaft, da diese, wie bereits ausgeführt, den Unterschied zwischen den eigenen Einnahmen der Schule und den nationalen Gehältern der Lehrer einerseits und dem Gesamthaushalt der Europäischen Schule andererseits trägt. Jede zusätzliche Zahlung der Schule nach Artikel 24 Absatz 2 des Statuts des Lehrpersonals belastet somit direkt den Haushalt der Gemeinschaft.
- 43 Für die Bewertung des Nachteils für die Gemeinschaft, den ein solches Vorgehen eines Mitgliedstaats zur Folge hat, ist nicht nur der Fall des Klägers oder der britischen Lehrer an der Europäischen Schule in Culham zu berücksichtigen; vielmehr ist auch die Lage in Rechnung zu stellen, die sich ergäbe, wenn andere Mitgliedstaaten entsprechend vorgehen.
- 44 Eine solche allgemeine Übernahme der Haltung, wie sie die britischen Behörden im Falle des Klägers einnehmen, würde zu einer echten Übertragung von Mitteln vom Gemeinschaftshaushalt auf den nationalen Haushalt führen und hätte mithin für die Gemeinschaft finanziell unmittelbar nachteilige Auswirkungen. Ein Mitgliedstaat könnte auf diese Weise einseitig das System der Finanzierung der Gemeinschaft und die Verteilung der finanziellen Lasten unter den Mitgliedstaaten beeinträchtigen.
- 45 Derartige Folgen können nicht hingenommen werden. Ein Verhalten, das dazu führt, widerspricht der Pflicht zur loyalen Zusammenarbeit und Unterstützung, die den Mitgliedstaaten gegenüber der Gemeinschaft obliegt und die ihren Ausdruck

in der Verpflichtung des Artikels 5 EWG-Vertrag findet, ihr die Erfüllung ihrer Aufgabe zu erleichtern und die Verwirklichung der Ziele dieses Vertrages nicht zu gefährden.

- 46 In diesem Zusammenhang möchten die Special Commissioners mit ihrer dritten Frage wissen, ob das aus Artikel 5 EWG-Vertrag folgende Verbot, nationale Steuern auf den Europazulage der Lehrer an der Europäischen Schule zu erheben, in den Rechtsbeziehungen zwischen den Mitgliedstaaten und ihren Angehörigen unmittelbare Wirkungen zeitigen kann und ob der Kläger sich folglich darauf vor den Gerichten des Vereinigten Königreichs berufen kann.
- 47 Nach der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofes erzeugt eine Bestimmung unmittelbare Wirkungen in den Beziehungen zwischen den Mitgliedstaaten und ihren Angehörigen, wenn sie klar und unbeding ist und keiner im Ermessen stehenden Ausführungshandlung bedarf.
- 48 Diese Voraussetzungen erfüllt die aus Artikel 5 EWG-Vertrag abgeleitete Verpflichtung, das System der Finanzierung der Gemeinschaft und die Verteilung der finanziellen Lasten unter den Mitgliedstaaten nicht durch einseitige Maßnahmen zu beeinträchtigen, nicht. Die Unterschiede, die die Praxis der Mitgliedstaaten in den Modalitäten und Verfahrensweisen bei der Freistellung der Lehrer von der Steuer aufweisen, zeigen, daß diese Verpflichtung inhaltlich nicht hinreichend klar ist. Es ist Sache eines jeden betroffenen Mitgliedstaats, selbst darüber zu entscheiden, wie er vermeiden will, daß sich seine Praxis bei der Besteuerung der Lehrer der Europäischen Schulen nachteilig auf das System der Finanzierung der Gemeinschaft und die Verteilung der finanziellen Lasten unter den Mitgliedstaaten auswirkt.
- 49 Auf den ersten Teil der zweiten Frage und auf die dritte Frage ist somit wie folgt zu antworten: Die Pflicht zur loyalen Zusammenarbeit und Unterstützung, die den Mitgliedstaaten gegenüber der Gemeinschaft obliegt und die ihren Ausdruck in der Verpflichtung des Artikels 5 EWG-Vertrag findet, der Gemeinschaft die Erfüllung ihrer Aufgaben zu erleichtern und die Verwirklichung der Ziele dieses Vertrages nicht zu gefährden, verbietet den Mitgliedstaaten, die den Lehrern der Europäischen Schulen von diesen gezahlten Bezüge zu besteuern, wenn die aus der Erhebung der nationalen Steuern folgende Belastung den Haushalt der Gemeinschaft trifft. Diese Verpflichtung hat keine unmittelbaren Wirkungen, auf die sich die einzelnen in ihren Beziehungen zu den Mitgliedstaaten berufen könnten.

**Artikel 7 EWG-Vertrag und die allgemeinen Grundsätze des Gemeinschaftsrechts**

- 50 Die zweite Frage der Special Commissioners bezieht sich ferner darauf, ob Artikel 7 EWG-Vertrag oder eine andere Bestimmung des Gemeinschaftsrechts einen Mitgliedstaat verpflichtet, eine Einkommensteuerbefreiung, die er den Lehrern der Europäischen Schule gewährt, die Staatsangehörige eines anderen Mitgliedstaats sind, auf die Lehrer seiner Staatsangehörigkeit zu erstrecken und insbesondere den „Beschuß von 1957“ für sie anzuwenden.
- 51 Nach Ansicht des Klägers stellt es eine gegen Artikel 7 EWG-Vertrag verstoßende Diskriminierung aus Gründen der Staatsangehörigkeit dar, wenn das Vereinigte Königreich die Lehrer anderer Staatsangehörigkeit, nicht aber die britischen Lehrer von der Steuer befreit.
- 52 Nach Ansicht des Vereinigten Königreichs findet Artikel 7 keine Anwendung, da die Frage nicht unter den EWG-Vertrag falle. Im übrigen verpflichte dieser Artikel die Mitgliedstaaten nicht, ihren Angehörigen die gleiche Behandlung wie denen anderer Mitgliedstaaten zu gewähren.
- 53 Unstreitig werden auf die Gehälter der nichtbritischen Lehrer der Europäischen Schule in Culham keine britischen Steuern erhoben. Eine Entscheidung über die zwischen den Parteien streitige Frage, ob diese unterschiedliche Behandlung vom nationalen Recht oder von Doppelbesteuerungsabkommen gedeckt ist und um welche Bestimmungen es sich gegebenenfalls handelt, kommt dem Gerichtshof nicht zu. Bei der Beantwortung der Vorlagefrage ist deshalb die Annahme zugrunde zu legen, daß das Recht eines Mitgliedstaats tatsächlich eine solche Ungleichbehandlung der Lehrer einer auf seinem Gebiet liegenden Europäischen Schule nach Maßgabe ihrer Staatsangehörigkeit vorsieht.
- 54 Für die Beantwortung der Frage ist zu prüfen, ob eine solche Situation, wie es der EWG-Vertrag in Artikel 7 verlangt, „in seinem Anwendungsbereich“ liegt. Sicherlich können die Lehrer an Europäischen Schulen als Arbeitnehmer im Sinne des Artikels 48 EWG-Vertrag betrachtet werden, die von ihrem Recht auf Freizügigkeit innerhalb der Gemeinschaft Gebrauch machen, wenn sie an einer Schule in einem anderen Mitgliedstaat angestellt sind. Anders verhält es sich freilich, wenn ein Lehrer dem Staat angehört, in dem sich die fragliche Europäische Schule befindet, und nicht innerhalb der Gemeinschaft zugewandert ist, um in den Dienst dieser Schule zu treten.

- 55 Wie der Gerichtshof bereits in seinen Urteilen vom 28. März 1979 in der Rechtsache 175/78 (Saunders, Slg. 1979, 1129) und vom 27. Oktober 1982 in den Rechtssachen 35 und 36/82 (Morson und Jhanjan, Slg. 1982, 3723) entschieden hat, kann weder das in Artikel 7 EWG-Vertrag niedergelegte Diskriminierungsverbot noch der spezifische Ausdruck, den es in Artikel 48 gefunden hat, auf Fälle angewandt werden, die ausschließlich im Inneren eines Mitgliedstaats spielen und keine Berührungspunkte mit Sachverhalten aufweisen, auf die das Gemeinschaftsrecht abstellt. Daß Angehörige eines Mitgliedstaats bei einer Europäischen Schule angestellt sind, die auf dem Gebiet dieses Mitgliedstaats liegt, reicht nicht hin, um auf sie die Gemeinschaftsregeln über die Freizügigkeit der Arbeitnehmer anzuwenden und die Befugnis des Mitgliedstaats zu beschränken, auf sie strengere Maßnahmen als auf Angehörige eines anderen Mitgliedstaats anzuwenden.
- 56 Unter Berufung auf Artikel 7 EWG-Vertrag kann einem Mitgliedstaat demnach nicht verboten werden, seine eigenen Staatsangehörigen, wenn sie Mitglieder des Lehrkörpers einer auf seinem Gebiet gelegenen Europäischen Schule sind, einer ungünstigeren Steuerregelung zu unterwerfen, als die Angehörigen eines anderen Mitgliedstaats.
- 57 Der Kläger hat sich weiter auf allgemeine Grundsätze des Gemeinschaftsrechts, insbesondere auf die Grundsätze des Vertrauensschutzes, des „estoppel“ und der Gemeinschaftssolidarität berufen, aus denen folge, daß das Vereinigte Königreich den „Beschuß von 1957“ zu befolgen habe.
- 58 Hierzu genügt es zu bemerken, daß in einem Fall wie dem vorliegenden diesen Grundsätzen im Verhältnis zur Verpflichtung, die den Mitgliedstaaten aufgrund des Artikels 5 EWG-Vertrag obliegt, offensichtlich keine selbständige Bedeutung zukommt. Was den Vertrauensschutz betrifft, so ist festzustellen, daß die finanzielle Belastung, die sich für den Kläger aus der Besteuerung der Europazulage ergibt, aufgrund der Anwendung des Artikels 24 Absatz 2 des Statuts des Lehrpersonals begrenzt ist.
- 59 Auf die zweite Frage ist somit zu antworten, daß ein Mitgliedstaat weder nach Artikel 7 EWG-Vertrag noch nach allgemeinen Grundsätzen des Gemeinschaftsrechts verpflichtet ist, den vorerwähnten Beschuß von 1957 durchzuführen und die Bezüge derjenigen Lehrer einer auf seinem Gebiet gelegenen Europäischen Schule, die seine Staatsangehörigen sind, von den nationalen Steuern zu befreien.

**Kosten**

- 60 Die Auslagen Dänemarks, Irlands, des Vereinigten Königreichs und der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, die Erklärungen vor dem Gerichtshof abgegeben haben, sind nicht erstattungsfähig. Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem vor dem nationalen Gericht anhängigen Rechtsstreit. Die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts.

Aus diesen Gründen

hat

### DER GERICHTSHOF

auf die ihm von den Commissioners for the special purposes of the Income Tax Acts mit Beschluß vom 14. Februar 1984 vorgelegten Fragen für Recht erkannt:

- 1) Der Gerichtshof ist für die Auslegung des Artikels 3 der Beitrittsakte zuständig. Die dort genannten Rechtsakte kann er im Rahmen dieser Zuständigkeit zwar zur Bestimmung des Anwendungsbereichs dieses Artikels auslegen, nicht aber zur Feststellung der aus diesen Rechtsakten fließenden Verpflichtungen der Mitgliedstaaten.
- 2) Der Beschluß, den die Vertreter der sechs ursprünglichen Mitgliedstaaten der EGKS, die sich als Oberster Rat der Europäischen Schule in Luxemburg konstituiert hatten, auf ihrer Sitzung vom 25. bis 27. Januar 1957 gefaßt haben, fällt unter Artikel 3 Absatz 3 der Beitrittsakte; dadurch werden ihm jedoch keine Rechtswirkungen, die über die ursprünglichen hinausgehen, verliehen.
- 3) Die Pflicht zur loyalen Zusammenarbeit und Unterstützung, die den Mitgliedstaaten gegenüber der Gemeinschaft obliegt und die ihren Ausdruck in der Verpflichtung des Artikels 5 EWG-Vertrag findet, der Gemeinschaft die Erfüllung ihrer Aufgaben zu erleichtern und die Verwirklichung der Ziele dieses Vertrages nicht zu gefährden, verbietet den Mitgliedstaaten, die den Lehrern der Europäischen Schulen von diesen gezahlten Bezüge zu besteuern, wenn die aus der Erhebung der nationalen Steuern folgende Belastung den Haushalt der Gemeinschaft trifft. Diese Verpflichtung hat keine unmittelbaren Wirkungen, auf die sich die einzelnen in ihren Beziehungen zu den Mitgliedstaaten berufen könnten.

- 4) Ein Mitgliedstaat ist weder nach Artikel 7 EWG-Vertrag noch nach allgemeinen Grundsätzen des Gemeinschaftsrechts verpflichtet, den vorerwähnten Beschluß von 1957 durchzuführen und die Bezüge derjenigen Lehrer einer auf seinem Gebiet gelegenen Europäischen Schule, die seine Staatsangehörigen sind, von den nationalen Steuern zu befreien.

Everling	Bahlmann	Joliet	Bosco
Koopmans	Due	Galmot	O'Higgins

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 15. Januar 1986.

Der Kanzler  
P. Heim

Der Kammerpräsident  
in Wahrnehmung der Aufgaben des Präsidenten  
U. Everling