

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)
de 8 de septiembre de 2005 *

En el asunto C-288/04,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial, con arreglo al artículo 234 CE, planteada por el l'Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien (Austria), mediante resolución de 28 de junio de 2004, recibida en el Tribunal de Justicia el 6 de julio de 2004, en el procedimiento entre

AB

y

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

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por el Sr. P. Jann, Presidente de Sala, y los Sres. K. Lenaerts, K. Schiemann, E. Juhász (Ponente) y M. Ilešič, Jueces;

* Lengua de procedimiento: alemán.

Abogado General: Sr. L.A. Geelhoed;
Secretario: Sr. R. Grass;

consideradas las observaciones escritas presentadas:

- en nombre del Gobierno austriaco, por el Sr. H. Dossi, en calidad de agente;
- en nombre del Gobierno francés, por el Sr. G. de Bergues y la Sra. C. Jurgensen-Mercier, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno portugués, por el Sr. L. Fernandes y la Sra. M. Mesquita Palha, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por los Sres. H. Krämer y C. Ladenburger, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 28 de abril de 2005,

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 13 y 16 del Protocolo sobre los Privilegios y las Inmunidades de las

Comunidades Europeas, inicialmente anejo al Tratado por el que se constituye un Consejo único y una Comisión única de las Comunidades Europeas, firmado el 8 de abril de 1965, y, posteriormente, en virtud del Tratado de Ámsterdam, anejo al Tratado CE (en lo sucesivo, «Protocolo»).

- 2 Dicha cuestión se suscitó en el marco de un litigio entre el Sr. AB, un agente local destinado en la Representación de la Comisión Europea en Viena, y el Finanzamt für den 6., 7. und 15. Bezirk (autoridad tributaria competente austriaca; en lo sucesivo, «Finanzamt»), relativo a la condición de sujeto pasivo del impuesto nacional sobre la renta del Sr. AB.

Marco jurídico

Normativa comunitaria

- 3 De acuerdo con el artículo 28, apartado 1, del Tratado por el que se constituye un Consejo único y una Comisión única de las Comunidades Europeas y, posteriormente, tras la entrada en vigor del Tratado de Ámsterdam, de acuerdo con el artículo 291 CE, la Comunidad goza en el territorio de los Estados miembros de los privilegios e inmunidades necesarios para el cumplimiento de su misión, en las condiciones establecidas en el Protocolo.
- 4 A tenor del artículo 13 del Protocolo:

«Los funcionarios y otros agentes de la Comunidades estarán sujetos, en beneficio de estas últimas, a un impuesto sobre los sueldos, salarios y emolumentos abonados por ellas en las condiciones y según el procedimiento que establezca el Consejo, a propuesta de la Comisión.

Los funcionarios y otros agentes de las Comunidades estarán exentos de los impuestos nacionales sobre los sueldos, salarios y emolumentos abonados por las Comunidades.»

- 5 El artículo 16 del Protocolo dispone:

«El Consejo, a propuesta de la Comisión y previa consulta a las demás instituciones interesadas, determinará las categorías de funcionarios y otros agentes de las Comunidades a los que serán aplicables, total o parcialmente, las disposiciones de los artículos 12, 13, párrafo segundo, y 14.

Periódicamente se comunicará a los Gobiernos de los Estados miembros el nombre, función y dirección de los funcionarios y otros agentes pertenecientes a estas categorías.»

- 6 En el artículo 18, primer párrafo, del Protocolo se precisa que los privilegios, inmunidades y facilidades a favor de los funcionarios y otros agentes de las Comunidades se otorgarán exclusivamente en interés de estas últimas.
- 7 Sobre la base del artículo 16 del Protocolo, el Consejo adoptó el Reglamento (Euratom, CECA, CEE) n° 549/69, de 25 de marzo de 1969, que determina las categorías de los funcionarios y agentes de las Comunidades Europeas a las que se aplicarán las disposiciones del artículo 12, del párrafo segundo del artículo 13 y del artículo 14 del Protocolo (DO L 74, p. 1; EE 01/01, p. 145). A tenor del artículo 2 de este Reglamento:

«Serán beneficiarios de las disposiciones del párrafo segundo del artículo 13 del Protocolo sobre los Privilegios y las Inmunidades de las Comunidades las categorías siguientes:

- a) las personas sometidas al Estatuto de los Funcionarios o al Régimen aplicable a los otros agentes de las Comunidades, incluidos los beneficiarios de la indemnización dispuesta para el caso de separación por interés del servicio, a excepción de los agentes locales;

[...]»

- 8 Los artículos 2 y 3 del Reglamento (CEE, Euratom, CECA) n° 259/68 del Consejo, de 29 de febrero de 1968, por el que se establece el Estatuto de los Funcionarios de las Comunidades Europeas y el Régimen aplicable a los otros agentes de estas Comunidades, y por el que se establecen medidas específicas aplicables temporalmente a los funcionarios de la Comisión (DO L 56, p. 1; EE 01/01, p. 129), en su versión vigente hasta el 30 de abril de 2004, instituyen respectivamente el Estatuto de los funcionarios de las Comunidades Europeas (en lo sucesivo, «Estatuto») y el Régimen aplicable a los otros agentes de las Comunidades Europeas (en lo sucesivo, «ROA»).
- 9 De acuerdo con su artículo 1, el ROA se aplica a todos los agentes contratados por alguna de las Comunidades. Estos agentes tienen la consideración de agente temporal, agente auxiliar, agente local o consejero especial.
- 10 El artículo 4 del ROA está redactado como sigue:

«Tendrá la consideración de agente local, a efectos del presente régimen, el agente que sea contratado conforme a los usos locales para la realización de tareas manuales o de servicio en un puesto no previsto en la relación aneja a la sección del presupuesto correspondiente a cada institución, y retribuido con cargo a los créditos

globales habilitados con este fin en la citada sección del presupuesto. Excepcionalmente podrá asimismo ser considerado como agente local el agente contratado para la realización de tareas de ejecución en las oficinas del servicio de prensa e información de la Comisión de las Comunidades Europeas.

En los lugares de destino situados fuera de los países de las Comunidades podrá ser considerado como agente local el agente contratado para la ejecución de cometidos distintos de los indicados en el párrafo primero y que no estaría justificado, por interés del servicio, que fueran realizados por un funcionario o por un agente que tenga otra cualidad de acuerdo con lo previsto en el artículo 1.»

11 El artículo 79 del ROA establece:

«Sin perjuicio de las disposiciones del presente Título, las condiciones de empleo de los agentes locales, en particular en lo relativo a:

a) formas de contratación y rescisión de contrato,

b) licencias, y

c) retribución,

se determinarán por cada institución en virtud de la reglamentación y de las costumbres existentes en el lugar donde el agente sea nombrado para ejercer sus funciones.»

12 A tenor del artículo 80 del ROA, la institución asume, en materia de seguridad social, las cargas que incumben a los empresarios en virtud de la reglamentación vigente en el lugar en que el agente ejerce sus funciones.

13 El artículo 81 del ROA dispone:

«1. Los litigios surgidos entre la institución y el agente local que preste sus servicios en un Estado miembro se someterán a la jurisdicción competente en virtud de la legislación vigente en el lugar en que el agente ejerza sus funciones.

2. Los litigios entre la institución y el agente local que preste sus servicios en un tercer país serán sometidos a un arbitraje con arreglo a las condiciones establecidas en la cláusula compromisoria que figure en el contrato del agente.»

14 Finalmente, a tenor del artículo 236 CE, «el Tribunal de Justicia será competente para pronunciarse sobre cualquier litigio entre la Comunidad y sus agentes dentro de los límites y en las condiciones que establezca su estatuto o que resulten del régimen que les sea aplicable».

Normativa tributaria y jurisprudencia nacionales

15 El Bundesabgabenordnung (Código Tributario Federal) establece que las autoridades tributarias pueden resolver las cuestiones tributarias atendiendo al contenido real de los hechos y no a su calificación formal. Así, el artículo 21, apartado 1, de este Código dispone que para la apreciación de las cuestiones de Derecho tributario resulta determinante, desde una perspectiva económica, el verdadero contenido económico de los hechos y no su apariencia externa.

- 16 Igualmente, conforme a la jurisprudencia reiterada del Verwaltungsgerichtshof (tribunal supremo en materia administrativa y tributaria), las autoridades tributarias pueden calificar de forma autónoma un contrato de trabajo, sobre la base de su contenido real.

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

- 17 Del expediente se desprende que el Sr. AB, de nacionalidad alemana, parte demandante en el procedimiento principal, trabaja desde 1982 para la Comisión como agente local. Entró en funciones al servicio de la Representación Permanente de la Comisión ante las organizaciones internacionales en Ginebra (Suiza). En 1987, fue trasladado a la Delegación de la Comisión en Viena y, tras la adhesión de la República de Austria a las Comunidades Europeas el 1 de enero de 1995, está destinado en la Representación de la Comisión en Viena. Mediante contrato de 1 de julio de 1994, con efecto desde el 1 de mayo de 1994, fue contratado como agente local por tiempo indefinido para realizar tareas de propuesta, planificación y control como agregado de prensa al servicio de dicha Delegación y, posteriormente, al servicio de la Representación de la Comisión en Viena, siendo clasificado en el grupo I, escalón 35.
- 18 Según el órgano jurisdiccional remitente, de enero de 1995 a marzo de 1998, el demandante en el litigio principal realizó tareas que excedían las previstas para los agentes locales en el artículo 4, primer párrafo, del ROA, al no poderse encomendar a éstos funciones propias de los grupos I y II, que corresponden a las categorías A y B del Estatuto. Se desprende también del expediente que, mediante diligencia de 4 de julio de 1997, el contrato de trabajo del interesado fue modificado con su consentimiento y se cambió su clasificación al grupo III, escalón 35, que corresponde a la categoría C del Estatuto.

- 19 El interesado no fue sujeto pasivo del impuesto nacional sobre la renta por estar empleado en una «institución privilegiada», conforme a lo previsto de la normativa austriaca, hasta el final de 1994. La cuestión se planteó a partir del 1 de enero de 1995, fecha de la adhesión de la República de Austria a las Comunidades Europeas. El 5 de mayo de 2000 el Finanzamt giró una liquidación por los años 1995 a 1998, así como una liquidación de pago a cuenta del impuesto sobre la renta del año 2000. El interesado recurrió estas liquidaciones ante el Unabhängiger Finanzsenat, alegando que las tareas que realizaba de forma efectiva y real no se correspondían con las funciones encomendadas a los agentes locales por la normativa comunitaria.
- 20 De la resolución de remisión se desprende, más concretamente, que el demandante en el litigio principal mantiene que, atendiendo a las tareas que realiza, debería haber sido contratado como agente temporal o agente auxiliar y no como agente local en el sentido de los artículos 8 a 50 *bis* y 51 a 78 del ROA, respectivamente, en cuyo caso habría tenido derecho a acogerse a las disposiciones del artículo 13 del Protocolo, que le hubieran eximido del impuesto nacional sobre los sueldos, salarios y emolumentos abonados por las Comunidades. De ahí que, de acuerdo con el Bundesabgabenordnung y con la jurisprudencia del Verwaltungsgerichtshof, el Finanzamt debería haber examinado la naturaleza real de las funciones del interesado y no haberle considerado sujeto pasivo del impuesto nacional sobre la renta, al tratarse de funciones del tipo de las correspondientes a la categoría A del Estatuto, normalmente realizadas por agentes temporales o auxiliares, sujetos al impuesto comunitario.
- 21 El Finanzamt opina que es competencia de la institución comunitaria correspondiente determinar el régimen de contratación de sus agentes. El Unabhängiger Finanzsenat comparte esta postura, y considera que el régimen de contratación de un agente resulta exclusivamente del contrato de trabajo de que se trate. Por tanto, el demandante habría podido o debido someter la legalidad de su contrato de trabajo al Tribunal de Justicia.
- 22 Al considerar que la jurisprudencia del Verwaltungsgerichtshof a la que se ha hecho referencia podría conducir a la exención total del interesado tanto a nivel nacional

como comunitario, el Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien, decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

- «1) ¿Se opone el artículo 13, párrafo primero, del Protocolo [...] a la tributación de los sueldos, salarios y otros emolumentos que abonen las Comunidades a sus funcionarios y otros agentes en los Estados miembros únicamente en el caso de que las Comunidades Europeas hagan uso del derecho que les corresponde a someterlos a tributación?
- 2) ¿Se opone el artículo 16, párrafo segundo, del Protocolo [...] a la tributación de los sueldos, salarios y otros emolumentos abonados por las Comunidades a sus funcionarios y otros agentes en los Estados miembros únicamente en el caso de que el funcionario o agente haya sido incluido en una comunicación en el sentido del citado artículo? Una comunicación efectuada con arreglo a dicho artículo ¿faculta de forma automática a las autoridades tributarias del Estado miembro a ejercer su derecho a someter a tributación en el ámbito nacional a los funcionarios y a los otros agentes no mencionados en dicha comunicación y, por ende, a aquellos agentes que las Comunidades Europeas consideren agentes locales?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

- 23 Las dos cuestiones planteadas están íntimamente relacionadas entre sí, por lo que procede examinarlas conjuntamente.
- 24 Esta cuestiones, situadas en el contexto jurídico y fáctico antes expuesto, revelan que el órgano jurisdiccional remitente pregunta esencialmente si, a los efectos de la

aplicación de los artículos 13 y 16 del Protocolo, la decisión de una institución comunitaria en la que se define el estatuto de uno de sus agentes y se determina su régimen de empleo tiene un carácter vinculante respecto de las autoridades administrativas y judiciales nacionales, de forma que éstas no pueden proceder a una calificación autónoma de la relación laboral en cuestión.

- 25 Los artículos 11 del Estatuto y del ROA, en su versión vigente tanto antes como después del 1 de mayo de 2004, fecha de entrada en vigor del nuevo Estatuto, disponen que el funcionario o el agente deben desempeñar sus funciones y regir su conducta «teniendo como única guía el interés de las Comunidades, sin solicitar ni aceptar instrucciones de ningún gobierno, autoridad, organización o persona ajena a su institución».
- 26 El artículo 2 del Estatuto y el artículo 6 del ROA, en su versión vigente tanto antes como después del 1 de mayo de 2004, consagran, además, el principio de autonomía funcional de las instituciones comunitarias en cuanto a la selección de sus funcionarios y agentes al disponer que cada institución determina las autoridades que ejercen en su ámbito las funciones atribuidas por el Estatuto a la autoridad facultada para proceder a los nombramientos o que tienen competencia para celebrar los contratos laborales con los otros agentes.
- 27 Esta autonomía institucional y funcional queda garantizada, entre otros elementos, por la atribución de las inmunidades y privilegios necesarios para el cumplimiento de la misión de las instituciones comunitarias sobre la base de disposiciones de rango superior, a saber, las del Protocolo. Así, está previsto que determinadas categorías de funcionarios y otros agentes de estas instituciones, a determinar por el Consejo a propuesta de la Comisión, y previa consulta a las demás instituciones interesadas, estén sujetos, en beneficio de las Comunidades, a un impuesto sobre los sueldos, salarios y emolumentos abonados por ellas, y estén paralelamente exentos de impuestos nacionales sobre dichos sueldos, salarios y emolumentos (artículos 13 y 16 del Protocolo).

- 28 De los principios y del marco normativo expuestos anteriormente se desprende que las instituciones comunitarias disponen de una amplia discrecionalidad y autonomía en lo que se refiere a la creación de un empleo de funcionario o de agente, a la elección del funcionario o agente con objeto de proveer el puesto creado, y a la naturaleza de la relación laboral que les une a un agente, dentro de los límites de las disposiciones del Estatuto y del ROA y dependiendo de la disponibilidad presupuestaria.
- 29 Igualmente, tal como ha destacado el Abogado General en el punto 16 de sus conclusiones, sólo el Consejo es competente, sobre la base del artículo 16 del Protocolo, para determinar el ámbito de aplicación *ratione personae* del régimen fiscal previsto en el artículo 13 de este Protocolo.
- 30 La autonomía de las instituciones comunitarias queda igualmente subrayada por el hecho de que, conforme al artículo 70 del ROA, las condiciones de empleo de los agentes locales, en particular en lo relativo a las formas de contratación se determinen por la institución comunitaria correspondiente. Puesto que los términos «formas de contratación», que aparecen en la disposición en cuestión, incluyen la determinación del régimen de los agentes de que se trate, el texto considerado tiende a excluir que la determinación de ese régimen pueda corresponder a instancias que no sean las comunitarias.
- 31 Esta conclusión queda confirmada por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia conforme a la cual la atribución de la condición de funcionario o de agente sólo puede residir en un acto formal de la institución de que se trate y no puede tener su origen en la decisión de una autoridad administrativa o judicial nacional. Esto constituiría, en efecto, una intromisión en la esfera de autonomía de las instituciones comunitarias (sentencias de 11 de marzo de 1975, Porrini y otros, 65/74, Rec. p. 319, apartado 15 y punto 2 del fallo, y de 3 de octubre de 1985, Tordeur y otros, 232/84, Rec. p. 3223, apartados 27 y 28).

- 32 El régimen jurídico del funcionario, del agente temporal y del agente auxiliar, por una parte, y el régimen del agente local, por otra, presentan diferencias fundamentales en cuanto a su naturaleza. Mientras que los empleos de funcionario, agente temporal y agente auxiliar se rigen exclusivamente por el Derecho comunitario y los litigios a los que puedan dar lugar estas relaciones laborales sólo son competencia de los órganos jurisdiccionales comunitarios, las relaciones laborales de los agentes locales están sometidas a una normativa mixta, constituida por fuentes tanto comunitarias como nacionales, y los litigios que de ellas puedan derivarse son competencia de los órganos jurisdiccionales nacionales. Finalmente, los agentes locales no tienen derecho a la exención de los impuestos nacionales sobre los sueldos, salarios y emolumentos abonados por las Comunidades.
- 33 El régimen del agente temporal y el del agente auxiliar son ampliamente asimilables al régimen de funcionario. Tanto los agentes temporales como los auxiliares están sustancialmente sujetos a las mismas exigencias relativas a las condiciones de su contratación, tienen los mismos derechos y obligaciones previstos para los funcionarios en los artículos 11 a 25 del Estatuto, están sujetos al mismo régimen sobre duración y horario de la jornada laboral, se les reconocen los mismos derechos en cuanto a vacaciones y licencias y, finalmente, al estar sometidos a la misma normativa, pueden hacer uso de los mismos recursos ante los órganos jurisdiccionales comunitarios.
- 34 Dada la incompatibilidad entre el régimen de funcionario, agente temporal y agente auxiliar, por una parte, y el de agente local, por otra, el paso de un agente local a un puesto de funcionario, de agente temporal o de agente auxiliar pone fin de pleno derecho, de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, a la relación laboral anterior y, a la inversa, la reanudación de la actividad anterior constituye un nuevo empleo y no la continuación de la relación laboral anterior (sentencia de 25 de junio de 1981, Desmedt/Comisión, 105/80, Rec. p. 1701, apartado 15 y fallo). Así, en el supuesto de que la relación laboral del demandante en el asunto principal pudiera considerarse como la de un agente temporal o un agente auxiliar, esta relación laboral debería calificarse de nuevo empleo, lo que excluye, de acuerdo con las sentencias Porrini y otros y Tordeur y otros, antes citadas, que tal empleo nuevo pueda nacer de un acto de una instancia que no sea comunitaria.

- 35 Así, la calificación de «agente local» atribuida a una persona por la autoridad competente de una institución comunitaria y la naturaleza de la relación laboral definida en el contrato de trabajo no pueden verse cuestionadas por la apreciación autónoma de una autoridad administrativa o judicial nacional. El reconocimiento de tal facultad supondría conceder a una autoridad nacional la facultad de intervenir en la esfera de autonomía de las instituciones comunitarias y de definir la naturaleza del contrato laboral de un agente de éstas, lo que constituiría una intromisión en el sentido de la jurisprudencia citada en el apartado 31 de la presente sentencia.
- 36 En el marco de la tutela judicial efectiva a la que tiene derecho el agente en cuestión, éste debe poder impugnar la calificación de su régimen de contratación respecto a las disposiciones del ROA. Sin embargo, la competencia para conocer de esta cuestión debe corresponder únicamente a los órganos jurisdiccionales comunitarios, puesto que el control de la legalidad de una decisión de la autoridad competente de una institución comunitaria, por la que se atribuye la condición de funcionario o de agente y por la que se determina, mediante la celebración del contrato correspondiente, la naturaleza de la relación laboral de éste, no puede ser competencia de un órgano jurisdiccional nacional.
- 37 De acuerdo con el artículo 81 del ROA, los órganos jurisdiccionales nacionales son competentes para conocer de los litigios relativos a las condiciones de empleo de un agente local, como está previsto en el artículo 79 del ROA. Sin embargo, el acto de una institución comunitaria por el que se determina el régimen de uno de sus agentes no puede cuestionarse ante estos órganos jurisdiccionales.
- 38 Finalmente, procede recordar que el régimen que establece el Protocolo, según el cual los funcionarios y determinados agentes de las Comunidades únicamente están sujetos, en beneficio de estas últimas, a un impuesto comunitario, tiene como único objetivo reforzar la autonomía de las instituciones comunitarias y no puede favorecer ni tener por resultado la exención de los otros agentes del gravamen previsto en la ley tributaria de su lugar de destino.

- 39 Habida cuenta de todas las consideraciones anteriores, procede responder a las preguntas planteadas que, a efectos de la aplicación de los artículos 13 y 16 del Protocolo, la decisión de una institución comunitaria por la que se define la situación estatutaria de uno de sus agentes y se determina su régimen laboral tiene carácter vinculante respecto de las autoridades administrativas y judiciales nacionales, de tal forma que éstas no pueden calificar de forma autónoma la relación laboral en cuestión.

Costas

- 40 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Primera) declara:

A efectos de la aplicación de los artículos 13 y 16 del Protocolo sobre los Privilegios y las Inmunidades de las Comunidades Europeas, la decisión de una institución comunitaria por la que se define la situación estatutaria de uno de sus agentes y se determina su régimen laboral tiene carácter vinculante respecto de las autoridades administrativas y judiciales nacionales, de tal forma que éstas no pueden calificar de forma autónoma la relación laboral en cuestión.

Firmas