

EUROOPA KOHTU OTSUS (esimene koda)

8. september 2005*

Kohtuasjas C-288/04,

mille esemeks on EÜ artikli 234 alusel Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien'i (Austria) 28. juuni 2004. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 6. juulil 2004, menetluses

AB

versus

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

EUROOPA KOHUS (esimene koda),

koosseisus: koja esimees P. Jann, kohtunikud K. Lenaerts, K. Schieman, E. Juhász (ettekandja) ja M. Ilešič,

* Kohtumenetluse keel: saksa.

kohtujurist: L. A. Geelhoed,
kohtusekretär: R. Grass,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

— Austria valitsus, esindaja: H. Dossi,

— Prantsuse valitsus, esindajad: G. de Bergues ja C. Jurgensen-Mercier,

— Portugali valitsus, esindajad: L. Fernandes ja M. Mesquita Palha,

— Euroopa Ühenduste Komisjon, esindajad: H. Krämer ja C. Ladenburger,

olles 28. aprilli 2005. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

- 1 Eelotsusetaotlus käsitleb Euroopa ühenduste privileegide ja immunitetide protokoli, mis oli algselt lisatud 8. aprillil 1965 alla kirjutatud Euroopa ühenduste ühtse

nõukogu ja ühtse komisjoni asutamislepingule ja seejärel Amsterdami lepinguga EÜ asutamislepingule (edaspidi „protokoll”), artiklite 13 ja 16 tõlgendamist.

- 2 See taotlus esitati Viinis asuva Euroopa Komisjoni esinduse kohaliku töötaja AB ja Finanzamt für den 6., 7. und 15. Bezirk'i (Austria pädev maksuamet, edaspidi „Finanzamt”) vahelises vaidluses, mille esemeks on AB suhtes riikliku tulumaksu kohaldamine.

Õiguslik raamistik

Ühenduse õigusnormid

- 3 Euroopa ühenduste ühtse nõukogu ja ühtse komisjoni asutamislepingu artikli 28 lõike 1, pärast Amsterdami lepingu jõustumist EÜ artikli 291 kohaselt on ühendusel liikmesriikide territooriumil oma ülesannete täitmiseks vajalikud privileegid ja immuuniteedid vastavalt tingimustele, mis on sätestatud protokollis.

- 4 Protokollis artikli 13 järgi:

„Kooskõlas tingimuste ja menetlusega, mille on kinnitanud nõukogu komisjoni ettepaneku põhjal, on ühenduste ametnikud ja muud teenistujad kohustatud maksma ühendustele maksu töö- ja muudelt tasudelt, mida ühendused neile maksavad.

Töö- ja muud tasud, mida ühendused neile maksavad, on vabastatud riigimaksudest.”

5 Protokoll artikkel 16 sätestab:

„Komisjoni ettepaneku põhjal ja pärast konsulteerimist teiste asjaomaste institutsioonidega määrab nõukogu kindlaks ühenduste ametnike ja muude teenistujate kategooriad, kelle kohta osaliselt või täielikult kehtivad artikli 12, artikli 13 teise lõigu ja artikli 14 sätted.

Liikmesriikide valitsustele teatatakse korrapäraselt sellistesse kategooriatesse kuuluvate ametnike ja muude teenistujate nimed, ametinimetused ja aadressid.”

6 Protokoll artikli 18 esimeses lõigus on täpsustatud, et ühenduste ametnikele ja muudele teenistujatele antakse privileegid, immuuniteedid ja soodustused üksnes ühenduste huvides.

7 Protokoll artikli 16 alusel võttis nõukogu 25. märtsil 1969 vastu määruse (Euratom, ESTÜ, EMÜ) nr 549/69, millega määratakse kindlaks Euroopa ühenduste ametnike ja muude teenistujate kategooriad, kelle suhtes kohaldatakse protokoll artiklit 12, artikli 13 teist lõiku ja artiklit 14 (EÜT L 74, lk 1; ELT eriväljaanne 01/01, lk 39). Selle määruse artikli 2 kohaselt:

„Euroopa ühenduste privileegide ja immuuniteetide protokoll artikli 13 teise lõigu sätteid kohaldatakse järgmiste kategooriate suhtes:

- a) Euroopa ühenduste ametnike personalieeskirjade ja ühenduste muude teenistujate teenistustingimustega hõlmatud isikud, kaasa arvatud sellist hüvitist saavad isikud, mis on ette nähtud teenistuse huvides teenistusest vabastamise korral, välja arvatud kohalik personal;

[...].

- 8 Nõukogu 29. veebruari 1968. aasta määruse (EMÜ, Euratom, ESTÜ) nr 259/68, millega kehtestatakse Euroopa ühenduste ametnike personalieeskirjad ja ühenduste muude teenistujate teenistustingimused ning komisjoni ametnike suhtes ajutiselt kohaldatavad erimeetmed (EÜT L 56, lk 1; ELT eriväljaanne 01/02, lk 5), mis kehtis kuni 30. aprillini 2004, artiklid 2 ja 3 kehtestavad vastavalt Euroopa ühenduste ametnike personalieeskirjad (edaspidi „personalieeskirjad”) ja Euroopa ühenduste muude teenistujate teenistustingimused (edaspidi „teenistustingimused”).
- 9 Vastavalt teenistustingimuste artiklile 1 kohaldatakse teenistustingimusi ühenduste kõikide lepinguliste teenistujate suhtes. Sellised teenistujad on ajutised teenistujad, abiteenistujad, kohalikud töötajad ja erinõustajad.
- 10 Teenistustingimuste artikkel 4 on sõnastatud järgmiselt:

„Käesolevate teenistustingimuste puhul tähendab „kohalik töötaja” vastavalt kohalikule tavale töölise või teenindaja ülesannete täitmiseks tööle võetud töötajat, kes on määratud kohale, mis ei sisaldu iga institutsiooni eelarveosale lisatud

ametikohtade loetelus, ja keda tasustatakse eelarves selleks otstarbeks ettenähtud assigneeringute kogusummast. Erandina võib kohalike töötajatena käsitada ka Euroopa Ühenduste Komisjoni pressi- ja teabetalituste juhtivat personali.

Väljaspool ühenduse liikmesriike asuvates teenistuskohades võib kohalike töötajateks käsitada töötajaid, kes tegelevad esimeses lõigus nimetatata ülesannetega, mida teenistuse huvides ei saa määrata artikli 1 tähenduses muul ametikohal olevatele ametnikele ega teenistujatele.”

11 Teenistustingimuste artikkel 79 sätestab:

„Kui käesoleva jaotise sätetest ei tulene teisiti, määrab kohalike töötajate teenistustingimused, eelkõige:

a) töölevõtmise ja töölepingu lõpetamise viisi,

b) puhkuse ja

c) töötasu

iga institutsioon vastavalt selles kohas kehtivatele eeskirjadele ja tavadele, kus kohalikud töötajad oma kohustusi täitma asuvad.”

12 Teenistustingimuste artikli 80 kohaselt vastutab institutsioon tööandja sotsiaalkindlustusmaksete eest vastavalt selles kohas kehtivatele eeskirjadele, kus teenistuja oma kohustusi täidab.

13 Teenistustingimuste artikkel 81 sätestab:

„1. Vaidlused institutsiooni ja liikmesriigis oma ametiülesandeid täitva kohaliku töötaja vahel esitatakse pädevale kohtule selles kohas kehtivate õigusaktide kohaselt, kus teenistuja oma kohustusi täidab.

2. Vaidlused institutsiooni ja kolmandas riigis oma ametiülesandeid täitva kohaliku töötaja vahel esitatakse vahekohtule vastavalt tingimustele, mis on ette nähtud teenistuja lepingu vahekohtuklauslis.”

14 Lisaks on EÜ artiklis 236 ette nähtud, et „Euroopa Kohtu pädevusse kuuluvad ühenduse ning tema ametnike ja muude teenistujate vahelised vaidlused neis piirides ja neil tingimustel, mis on kindlaks määratud personalieeskirjades või teenistustingimustes”.

Siseriiklik maksuseadus ja kohtupraktika

15 Bundesabgabenordnungi (föderaalne maksuseadustik) kohaselt on maksuametil õigus lahendada maksuküsimusi mitte faktiliste asjaolude formaalse kvalifitseerimise alusel, vaid nende tegelikust sisust juhindudes. Maksuseadustiku § 21 lõige 1 sätestab, et maksuõigust puudutavate küsimuste lahendamisel on majanduslikust aspektist otsustav asjaolude tegelik majanduslik sisu, mitte aga pelgalt ilmnenu asjaolud.

- 16 Samamoodi on Verwaltungsgerichtshofi (haldus- ja maksuasjade ülemlkohus) väljakujunenud praktika järgi maksuametil õigus anda töölepingule hinnang selle tegelikust sisust lähtudes.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

- 17 Kohtuasja toimikust nähtub, et põhikohtuasja hageja AB, kes on Saksa kodanik, töötab 1982. aastast alates komisjoni kohaliku töötajana. Ta alustas teenistuskäiku komisjoni alalises esinduses rahvusvaheliste organisatsioonide juures Genfis (Šveits). 1987. aastal viidi ta üle komisjoni esindusse Viinis ning alates Austria Vabariigi ühendustega liitumisest 1. jaanuaril 1995 oli ta teenistuses komisjoni esinduses Viinis. 1. juulil 1994 sõlmitud lepingu alusel, mis jõustus 1. mail 1994, võeti ta teenistusse määramata tähtajaga kohaliku töötajana täitmaks samas esinduses — hilisem komisjoni esindus Viinis — pressiatäheena planeerimis- ja järelevalvealaseid tööülesandeid ning ta määrati I rühma/järku 35.
- 18 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnul täitis hageja 1995. aasta jaanuarist kuni 1998. aasta märtsini kohustusi, mis ei kuulu teenistustingimuste artikli 4 esimese lõigu kohaselt kohaliku töötaja ülesannete hulka, kuna viimati nimetatule ei saa määrata personalieeskirjades ette nähtud A- ja B-kategooriatele vastavaid I ja II rühma kuuluvaid kohustusi. Lisaks tuleneb toimiku materjalidest, et hageja nõusolekul muudeti tema töölepingut 4. juulil 1997 koostatud töölepingu lisaga, millega määrati hageja III rühma/järku 35, mis vastab personalieeskirjades ette nähtud C-kategooriale.

- 19 Kuni 1994. aasta lõpuni ei pidanud asjaomane isik vastavalt Austria õigusele maksma riikliku tulumaksu, kuna ta töötas „privilegeeritud staatusega asutuses”. Probleem kerkis esile alates 1. jaanuarist 1995, st Austria Vabariigi Euroopa ühendustega ühinemise kuupäevast. Finanzamt esitas 5. mail 2000 maksuteate aastate 1995–1998 kohta ning maksuteate 2000. aasta tulumaksu avansiliste maksete kohta. Asjaomane isik vaidlustas need maksuteated Unabhängiger Finanzsenatis, väites, et tema poolt tegelikult täidetud ülesanded ei vastanud kohalikule totajale ühenduse õigusega ette nahitud ülesannetele.
- 20 Eelotsusetaotlusest tuleneb konkreetsemalt, et hageja väidete kohaselt oleks pidanud tema poolt täidetud ülesandeid arvestades ta olema tolle võetud mitte kohaliku totajana, vaid teenistustingimuste artiklite 8–50a ja artiklite 51–78 tähenduses ajutise teenistujana või abiteenistujana, ning talle peaksid laienema protokollis artikli 13 sätted, mis vabastavad riigimaksudest too- ja muud tasud, mida ühendused maksavad. Seega vastavalt Bundesabgabenordnungile ja Verwaltungsgerichtshofi kohtupraktikale oleks Finanzamt pidanud kontrollima kõnealuse isiku poolt täidetud tooulesannete tegelikku olemust ja vabastama ta riiklikust tulumaksust, sest need ülesanded vastavad personalieeskirjades ette nahitud A-kategooria kohustustele, mida tavaliselt täidavad ajutised teenistujad ja abiteenistujad, kelle suhtes kohaldatakse ühenduse maksu.
- 21 Finanzamt on arvamusel, et asjaomane ühenduse institutsioon peab kindlaks maarama oma teenistujate teenistustingimused. Seda seisukohta jagab Unabhängiger Finanzsenat, kes leiab, et teenistuja teenistustingimused tulenevad üksnes asjaomasest toolepingust. Hageja oleks saanud või oleks pidanud seetõttu esitama oma toolepingu selle õiguspärasuse kontrollimiseks Euroopa Kohtule.
- 22 Kuna Verwaltungsgerichtshofi eespool osutatud praktika tulemuseks võib olla asjaomase isiku maksust vabastamine nii siseriiklikul kui ühenduse tasandil, otsustas

Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

- „1. Kas Euroopa ühenduste ametnikele ja muudele teenistujatele makstava töö- ja muude tasude maksustamine liikmesriikides on [...] protokollis artikli 13 esimese lõiguga vastuolus ainult sellisel juhul, kui Euroopa ühendused kasutavad oma maksustamisõigust?

2. Kas Euroopa ühenduste ametnikele ja muudele teenistujatele makstava töö- ja muude tasude maksustamine liikmesriikides on [...] protokollis artikli 16 teise lõiguga vastuolus ainult sellisel juhul, kui ametniku või muu teenistuja andmed on eespool nimetatud artikli kohaselt teatavaks tehtud ja kas nimetatud artikli alusel tehtud teadaanne annab liikmesriigi maksuametile automaatselt õiguse selles teadaandes nimetatamata ametnike ja muude teenistujate suhtes, seega nende teenistujate suhtes, keda Euroopa ühendustes käsitletakse kohalike töötajatena, kasutada siseriiklikku maksustamisõigust?”

Eelotsuse küsimused

23 Kuna mõlemad küsimused on omavahel tihedalt seotud, tuleks neid käsitleda koos.

24 Eespool kirjeldatud õiguslike ja faktiliste asjaolude taustal annavad esitatud küsimused tunnistust sellest, et eelotsusetaotluse esitanud kohus tahab sisuliselt

teada, kas protokollil artikkelite 13 ja 16 kohaselt ühenduse institutsiooni otsus, millega määratletakse ühe tema teenistuja seisund ja määratakse kindlaks teenistustingimused, on siduv siseriiklikele haldus- ja kohtuasutustele, nii et need asutused ei saa iseseisvalt asjaomast töösuhet õiguslikult kvalifitseerida.

- 25 Personalieeskirjade ja teenistustingimuste artikkel 11 sätestab nii enne kui pärast 1. maid 2004 (uute personalieeskirjade jõustumiskuupäev) kehtinud redaktsioonis, et ametnik või muu teenistuja täidab oma kohustusi ja tegutseb „ainult ühenduste huve silmas pidades; ta ei palu ega võta vastu juhiseid üheltki institutsiooniväliselt valitsuselt, asutuselt, organisatsioonilt ega isikult”.
- 26 Personalieeskirjade artikkel 2 ja teenistustingimuste artikkel 6 — nii enne kui pärast 1. maid 2004 kehtinud redaktsioonis — kehtestavad ka ametnike ja teenistujate valikul ühenduse institutsioonide funktsionaalse autonoomia põhimõtte, sätestades, et iga institutsioon määrab kindlaks, kes kasutab personalieeskirjade kohaselt ametisse nimetavale asutusele või ametiisikule antud volitusi või kellel on õigus sõlmida muude teenistujatega töölepingud.
- 27 Selline institutsionaalne ja funktsionaalne autonoomia tagatakse muu hulgas ülimuslike sätete, s.o protokollil sätete alusel immuniteetide ja privileegide andmisega, mis on vajalikud ühenduse institutsioonide ülesannete täitmiseks. Seetõttu on protokollis ette nähtud, et komisjoni ettepaneku põhjal ja pärast konsulteerimist teiste asjaomaste institutsioonidega määrab ainuüksi nõukogu kindlaks ühenduste ametnike ja muude teenistujate konkreetsete kategooriad, kes on kohustatud maksma ühendustele maksu töö- ja muudelt tasudelt, mida ühendused neile maksavad, kuid mis on samas vabastatud riigimaksudest (protokollil artikkelid 13 ja 16).

- 28 Eeltoodud põhimõtetest ja õiguslikust raamistikust järeldub, et ühenduse institutsioonidel on laiaulatuslik kaalutusõigus ja sõltumatus ametnike või muude teenistujate töökohtade loomisel, loodud töökohtade täitmisel ametnike või muude teenistujate valiku teel ning teenistuja teenistussuhte sisustamisel vastavalt personalieeskirjade ja teenistustingimuste sätetele ning eelarve võimalustele.
- 29 Nii nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 16 märgib, on protokolli artikli 16 alusel ainult nõukogu pädev kindlaks määrama sama protokolli artiklis 13 sätestatud maksusüsteemi isikulise kohaldamisala.
- 30 Ühenduse institutsioonide sõltumatust rõhutab ka asjaolu, et teenistustingimuste artikli 79 kohaselt määrab kohalike teenistujate teenistustingimused, eelkõige nende töölevõtmise viisi asjaomane ühenduse institutsioon. Kuna osutatud sättes toodud väljend „töölevõtmise viis” hõlmab asjaomaste teenistujate teenistustingimuste kindlaksmääramist, on vaadeldava teksti eesmärk ära hoida nende tingimuste kehtestamist ühenduseväliste asutuste poolt.
- 31 Seda seisukohta on kinnitanud Euroopa Kohus, kes on leidnud, et ametniku või muu teenistuja seisundi määramine saab toimuda vaid asjaomase institutsiooni formaalse aktiga ning selle aluseks ei saa olla siseriikliku haldus- või kohtuasutuse otsus. Vastasel juhul võidakse rikkuda ühenduse institutsioonide autonoomiat (11. märtsi 1975. aasta otsus kohtuasjas 65/74: Porrini jt, EKL 1975, lk 319, punkt 15 ja resolutiivosa punkt 2, ning 3. oktoobri 1985. aasta otsus kohtuasjas 232/84: Tordeur jt, EKL 1984, lk 3223, punktid 27 ja 28).

- 32 Ühelt poolt ametnikke, ajutisi teenistujaid ja abiteenistujaid ning teiselt poolt kohalikke töötajaid käsitlevad õigusnormid on oma sisu poolest põhimõtteliselt erinevad. Kui ametnike, ajutiste teenistujate ja abiteenistujate ametikohad on reguleeritud üksnes ühenduse õigusega ning nende teenistussuhtest tõusetuda võivad vaidlused on ühenduse kohtu ainupädevuses, siis kohalike töötajate töösuhtele kohaldatakse nii ühenduse kui siseriiklike õigusnorme ja töösuhtest tekkida võivate vaidluste lahendamine on siseriiklike kohtute pädevuses. Kohalike töötajate töö- ja muud tasud, mida ühendused neile maksavad, ei ole vabastatud riigimaksudest.
- 33 Ajutise teenistuja ja abiteenistuja teenistustingimused langevad valdavas ulatuses kokku ametnike teenistustingimustega. Nii ajutistele teenistujatele kui abiteenistujatele kohaldatakse sisuliselt samu töölevõtmise eeskirju, neil on samad õigused ja kohustused, mis on personalieeskirjade artiklites 11–25 ette nähtud ametnikele, neile laieneb sama tööajarežiim, samuti sisuliselt samad puhkusega seotud õigused ning võttes arvesse asjaolu, et neile kohaldatakse samu eeskirju, võivad nad kasutada ühenduse kohtus samu õiguskaitsevahendeid.
- 34 Pidades silmas ühelt poolt ametnike, ajutiste teenistujate ja abiteenistujate ning teiselt poolt kohalike töötajate teenistustingimuste vahelist erinevust, tähendab üleminek kohaliku töötaja ametikohalt ametniku, ajutise teenistuja või abiteenistuja ametikohale Euroopa Kohtu praktika kohaselt eelmise töösuhte lõppemist ja vastupidi, eelmisele töökohale uuesti asumine tähendab uut töökohta, mitte aga eelmise töösuhte jätkamist (25. juuni 1981. aasta otsus kohtuasjas 105/80: Desmedt, EKL 1981, lk 1701, punkt 15 ja resolutiivosa). Seega juhul, kui põhikohtuasja hageja töösuhet saab pidada ajutise ametniku või abiteenistuja töösuhteks, tuleb seda töösuhet kvalifitseerida uue töökohana, mis välistaks vastavalt eespool viidatud Porrini jt ja Tordeur jt kohtuotsustele uue töökoha loomise ühendusevälise asutuse poolt antud aktiga.

- 35 Niisiis ei saa ühenduse institutsiooni pädeva asutuse poolt isiku „kohalikuks töötajaks” nimetamist ja kõnealuse töötaja töölepingus määratletud töösuhet siseriikliku haldus- või kohtuasutuse poolt antud iseseisva hinnangu alusel vaidlustada. Sellise õiguse tunnustamine annaks liikmesriigi asutusele võimaluse sekkuda ühenduse institutsioonide autonoomia valdkonda ja määrata nende teenistuja töölepingu sisu, mis tooks kaasa rikkumise käesoleva otsuse punktis 31 viidatud kohtupraktika tähenduses.
- 36 Asjaomasele ametnikule tagatud tõhusa kohtuliku kaitse raames peab tal olema võimalus vaidlustada muude teenistujate teenistustingimuste sätetele tuginedes talle kindlaksmääratud teenistustingimused. Siiski saab selline võimalus puudutada ainult ühenduse kohut, kuna ühenduse institutsiooni pädeva asutuse otsuse, millega antakse ametniku või teenistuja seisund ja määratletakse töölepingu sõlmimise kaudu isiku töösuhete sisu, õiguspärasuse kontroll ei saa kuuluda siseriikliku kohtu pädevusse.
- 37 Teenistustingimuste artikli 81 kohaselt on siseriiklike kohtute pädevuses lahendada vaidlusi, mis puudutavad kohaliku töötaja teenistustingimusi, nagu on sätestatud teenistustingimuste artiklis 79. Samas aga ühenduse institutsiooni akti, millega määratakse kindlaks selle teenistuja teenistustingimused, ei saa siseriiklikes kohtutes vaidlustada.
- 38 Lõpetuseks tuleb märkida, et protokollis ette nähtud teenistustingimuste, mille kohaselt on ühenduste ametnikud ja teatud teenistujad kohustatud maksma üksnes ühenduse maksu, eesmärk on üksnes kindlustada ühenduse institutsioonide autonoomiat ning selle alusel ei saa teha teistele teenistujatele töökoha liikmesriigi maksuseadustes ette nähtud maksusoodustusi- või vabastusi.

- 39 Kõiki eeltoodud kaalutlusi arvesse võttes tuleb esitatud küsimustele vastata, et protokollis artiklite 13 ja 16 kohaselt ühenduse institutsiooni otsus, millega määratletakse ühe tema teenistuja seisund ja määratakse kindlaks teenistustingimused, on siduv siseriiklikele haldus- ja kohtuasutustele, nii et need asutused ei saa iseseisvalt asjaomast töösuhet õiguslikult kvalifitseerida.

Kohtukulud

- 40 Et põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotamise siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule märkuste esitamisega seotud kulud, v.a poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (esimene koda) otsustab:

Euroopa ühenduste privileegide ja immunitetide protokollis artiklite 13 ja 16 kohaselt ühenduse institutsiooni otsus, millega määratletakse ühe tema teenistuja seisund ja määratakse kindlaks teenistustingimused, on siduv siseriiklikele haldus- ja kohtuasutustele, nii et need asutused ei saa iseseisvalt asjaomast töösuhet õiguslikult kvalifitseerida.

Allkirjad