

SENTENZA DELLA CORTE (Prima Sezione)

8 settembre 2005 *

Nel procedimento C-288/04,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 234 CE, dall'Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien (Austria), con decisione 28 giugno 2004, pervenuta in cancelleria il 6 luglio 2004, nella causa tra

AB

e

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

LA CORTE (Prima Sezione),

composta dal sig. P. Jann, presidente di sezione, dai sigg. K. Lenaerts, K. Schiemann, E. Juhász (relatore) e M. Ilešič giudici,

* Lingua processuale: il tedesco.

avvocato generale: sig. L.A. Geelhoed
cancelliere: sig. R. Grass

viste le osservazioni scritte presentate:

- per il governo austriaco, dal sig. H. Dossi, in qualità di agente;
- per il governo francese, dal sig. G. de Bergues e dalla sig.ra C. Jurgensen-Mercier, in qualità di agenti;
- per il governo portoghese, dal sig. L. Fernandes e dalla sig.ra M. Mesquita Palha, in qualità di agenti;
- per la Commissione delle Comunità europee, dai sigg. H. Krämer e C. Ladenburger, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 28 aprile 2005,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione degli artt. 13 e 16 del Protocollo sui privilegi e sulle immunità delle Comunità europee, inizialmente

allegato al Trattato che istituisce un Consiglio unico ed una Commissione unica delle Comunità europee, firmato l'8 aprile 1965, e in seguito, in forza del Trattato di Amsterdam, allegato al Trattato CE (in prosieguo: il «Protocollo»).

- 2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra il sig. AB, agente locale assegnato all'ufficio di rappresentanza della Commissione europea a Vienna (Austria), e il Finanzamt für den 6., 7. und 15. Bezirk (autorità fiscale austriaca competente; in prosieguo: il «Finanzamt»), in merito all'assoggettamento del sig. AB all'imposta nazionale sul reddito.

Contesto normativo

La normativa comunitaria

- 3 In forza dell'art. 28, n. 1, del Trattato che istituisce un Consiglio unico ed una Commissione unica delle Comunità europee, e poi, in seguito all'entrata in vigore del Trattato di Amsterdam, dell'art. 291 CE, la Comunità gode, sul territorio degli Stati membri, delle immunità e dei privilegi necessari all'assolvimento dei suoi compiti alle condizioni definite dal Protocollo.
- 4 Ai sensi dell'art. 13 del Protocollo:

«Alle condizioni e secondo la procedura stabilite dal Consiglio, che delibera su proposta della Commissione, i funzionari e gli altri agenti delle Comunità saranno soggetti, a profitto di queste ultime, ad una imposta sugli stipendi, salari ed emolumenti dalle stesse versati.

Essi sono esenti da imposte nazionali sugli stipendi, salari ed emolumenti versati dalle Comunità».

- 5 L'art. 16 del Protocollo dispone quanto segue:

«Il Consiglio, deliberando su proposta della Commissione e previa consultazione delle altre istituzioni interessate, determina le categorie di funzionari ed altri agenti delle Comunità cui si applicano, in tutto o in parte, le disposizioni degli articoli 12, 13, secondo comma, e 14.

I nomi, le qualifiche e gli indirizzi dei funzionari e altri agenti compresi in tali categorie sono comunicati periodicamente ai governi degli Stati membri».

- 6 L'art. 18, primo comma, del Protocollo precisa che i privilegi, le immunità e le agevolazioni sono concessi ai funzionari e agli altri agenti delle Comunità esclusivamente nell'interesse di queste ultime.

- 7 Sulla base dell'art. 16 del Protocollo, il Consiglio ha adottato il regolamento (Euratom, CECA, CEE) 25 marzo 1969, n. 549, che stabilisce le categorie di funzionari ed agenti delle Comunità europee ai quali si applicano le disposizioni degli articoli 12, 13, secondo comma e 14 del Protocollo (GU L 74, pag. 1). L'art. 2 di tale regolamento stabilisce quanto segue:

«Delle disposizioni dell'articolo 13, secondo comma, del protocollo sui privilegi e sulle immunità delle Comunità fruiscono le seguenti categorie:

a) le persone soggette allo statuto dei funzionari o al regime applicabile agli altri agenti delle Comunità, compresi i titolari dell'indennità prevista in caso di dispensa dall'impiego nell'interesse del servizio, ad eccezione degli agenti locali;

(...).

8 Gli artt. 2 e 3 del regolamento (CEE, Euratom, CECA) del Consiglio 29 febbraio 1968, n. 259, che definisce lo statuto dei funzionari delle Comunità europee nonché il regime applicabile agli altri agenti di tali Comunità, ed istituisce speciali misure applicabili temporaneamente ai funzionari della Commissione (GU L 56, pag. 1), come vigenti fino al 30 aprile 2004, definiscono rispettivamente lo Statuto dei funzionari delle Comunità europee (in prosieguo: lo «Statuto») e il Regime applicabile agli altri agenti delle Comunità europee (in prosieguo: il «RAA»).

9 In conformità al suo art. 1, il RAA si applica ad ogni agente assunto dalle Comunità con contratto. Tali agenti possono avere la qualifica di agente temporaneo, agente ausiliario, agente locale o di consigliere speciale.

10 L'art. 4 del RAA così recita:

«È considerato agente locale, ai sensi del presente regime, l'agente assunto, conformemente agli usi locali, per svolgere compiti manuali o di servizio in un impiego non previsto nella tabella degli organici allegata alla sezione del bilancio relativa ad ogni istituzione e retribuito con gli stanziamenti globali aperti a tal fine in detta sezione del bilancio. A titolo eccezionale può essere considerato agente locale

anche l'agente assunto per svolgere mansioni esecutive presso gli uffici del servizio stampa e informazione della Commissione delle Comunità europee.

Nelle sedi di servizio situate al di fuori dei paesi delle Comunità, può essere considerato agente locale l'agente assunto per espletare compiti diversi da quelli indicati nel primo comma, che non sarebbe giustificato, nell'interesse del servizio, affidare ad un funzionario o ad un agente avente un'altra qualifica ai sensi dell'articolo 1».

11 L'art. 79 del RAA prevede quanto segue:

«Fatte salve le disposizioni del presente titolo, le condizioni d'impiego degli agenti locali, segnatamente per quanto riguarda:

- a) le modalità della loro assunzione e della risoluzione del loro contratto,
- b) i congedi,
- c) la loro retribuzione,

sono stabilite da ciascuna istituzione in base alla regolamentazione e agli usi esistenti nella località in cui l'agente deve esercitare le proprie funzioni».

12 Ai sensi dell'art. 80 del RAA, l'istituzione assume, in materia di sicurezza sociale, gli oneri che, in base alla regolamentazione esistente nella località in cui l'agente deve esercitare le proprie funzioni, spettano ai datori di lavoro.

13 L'art. 81 del RAA stabilisce quanto segue:

«1. Le controversie fra l'istituzione e l'agente locale in servizio in uno Stato membro sono sottoposte alla giurisdizione competente in base alla legislazione in vigore nella località in cui l'agente esercita le proprie funzioni.

2. Le controversie fra l'istituzione e l'agente locale in servizio in un paese terzo sono sottoposte ad un organo arbitrale alle condizioni definite nella clausola compromissoria che figura nel contratto dell'agente».

14 Infine, in virtù dell'art. 236 CE, «[l]a Corte di giustizia è competente a pronunciarsi su qualsiasi controversia tra la Comunità e gli agenti di questa, nei limiti e alle condizioni determinati dallo statuto o risultanti dal regime applicabile a questi ultimi».

La normativa fiscale nazionale e la giurisprudenza nazionale

15 La Bundesabgabenordnung (codice federale relativo al fisco) prevede che le autorità fiscali siano legittimate a decidere le questioni fiscali non in base alla qualifica formale dei fatti, bensì in funzione del loro contenuto reale. L'art. 21, n. 1, del detto codice recita che, nella valutazione delle questioni di diritto fiscale, dal punto di vista economico è determinante il contenuto economico reale dei fatti e non la loro apparenza.

- 16 Parimenti, in conformità alla costante giurisprudenza del Verwaltungsgerichtshof (Corte suprema amministrativa in materia amministrativa e fiscale), le autorità fiscali sono legittimate a qualificare autonomamente un contratto di lavoro sulla base del suo contenuto reale.

La causa principale e le questioni pregiudiziali

- 17 Dal fascicolo risulta che il sig. AB, ricorrente nella causa principale, di nazionalità tedesca, è assunto presso la Commissione dal 1982 in qualità di agente locale. Egli ha preso servizio nell'ufficio di rappresentanza permanente della Commissione europea presso le organizzazioni internazionali in Ginevra (Svizzera). Nel 1987 è stato trasferito alla delegazione della Commissione di Vienna e, dall'adesione della Repubblica d'Austria alle Comunità europee, del 1° gennaio 1995, è in servizio presso l'ufficio di rappresentanza della Commissione a Vienna. Con un contratto di lavoro di data 1° luglio 1994, con effetti a partire dal 1° maggio 1994, egli è stato assunto a tempo indeterminato in qualità di agente locale per svolgere funzioni di proposta, pianificazione e controllo in qualità di addetto stampa presso tale delegazione e poi presso l'ufficio di rappresentanza della Commissione in Vienna e inquadrato nel gruppo I, scatto 35.
- 18 Secondo il giudice del rinvio, dal gennaio 1995 al marzo 1998 il ricorrente nella causa principale ha svolto funzioni che andavano oltre quelle previste dall'art. 4, primo comma, del RAA per gli agenti locali, dato che a questi ultimi non potevano essere affidate funzioni rientranti nei gruppi I e II, che corrispondevano alle categorie A e B dello Statuto. Dal fascicolo si apprende inoltre che, mediante una clausola del 4 luglio 1997, il contratto di lavoro dell'interessato è stato modificato con il suo consenso ed egli è stato inquadrato nel gruppo III, scatto 35, che corrisponde alla categoria C dello Statuto.

- 19 Sino alla fine del 1994, l'interessato non è stato assoggettato all'imposta nazionale sul reddito in quanto era assunto presso un'«istituzione privilegiata» ai sensi della normativa austriaca. La questione si è posta a partire dal 1° gennaio 1995, data d'adesione della Repubblica d'Austria alle Comunità. Il 5 maggio 2000 il Finanzamt ha emesso un avviso di accertamento per il periodo dal 1995 al 1998 e un avviso relativo all'acconto dell'imposta sul reddito per il 2000. L'interessato ha impugnato tali avvisi dinanzi all'Unabhängiger Finanzsenat, sostenendo che le funzioni che egli svolgeva effettivamente e realmente non corrispondevano alle funzioni assegnate agli agenti locali dalla normativa comunitaria.
- 20 Dalla decisione di rinvio risulta, più precisamente, che il ricorrente nella causa principale sostiene che, in base alle funzioni che egli svolge, avrebbe dovuto essere assunto non come agente locale, bensì come agente temporaneo o agente ausiliario, rispettivamente ai sensi degli artt. da 8 a 50 bis e da 51 a 78 del RAA, e beneficiare delle disposizioni dell'art. 13 del Protocollo, che lo esentano dall'imposta nazionale sugli stipendi, salari ed emolumenti versati dalle Comunità. Pertanto, conformemente alla Bundesabgabenordnung e alla giurisprudenza del Verwaltungsgerichtshof, il Finanzamt avrebbe dovuto esaminare la natura reale delle funzioni dell'interessato e non assoggettarlo all'imposta nazionale sul reddito, dato che tali funzioni corrispondono a quelle rientranti nella categoria A dello Statuto, di norma svolte da agenti temporanei o da agenti ausiliari, assoggettati all'imposta comunitaria.
- 21 Ad avviso del Finanzamt, spetta all'istituzione interessata determinare il regime d'impiego dei suoi agenti. Tale opinione è condivisa dall'Unabhängiger Finanzsenat, secondo il quale il regime d'impiego di un agente risulta esclusivamente dal contratto di assunzione in questione. Il ricorrente avrebbe quindi potuto o dovuto sottoporre la legittimità del suo contratto di lavoro al controllo giuridico della Corte.
- 22 Considerando che la suddetta giurisprudenza del Verwaltungsgerichtshof potrebbe condurre alla totale non tassazione dell'interessato sia a livello nazionale, sia a livello

comunitario, l'Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien, ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

- «1) Se l'art. 13, n. 1, del Protocollo (...) osti alla tassazione negli Stati membri di stipendi, salari ed emolumenti versati dalle Comunità ai loro funzionari e ai loro altri agenti unicamente nel caso in cui le Comunità europee abbiano esercitato il diritto di tassazione loro riconosciuto.

- 2) Se l'art. 16, n. 2, del Protocollo (...) da un lato, osti alla tassazione di stipendi, salari ed emolumenti versati dalle Comunità ai loro funzionari e ai loro altri agenti negli Stati membri unicamente nel caso in cui il funzionario o altro agente sia menzionato nella comunicazione effettuata in forza della detta disposizione e, dall'altro, se la comunicazione effettuata sulla base di tale disposizione autorizzi automaticamente l'amministrazione fiscale dello Stato membro ad applicare il diritto alla tassazione nazionale ai funzionari e agli altri agenti non menzionati in tale comunicazione e dunque ad ogni agente che le Comunità europee considerino agente locale».

Sulle questioni pregiudiziali

- 23 Dato che le due questioni sottoposte alla Corte sono strettamente connesse, esse vanno esaminate congiuntamente.

- 24 Con tali questioni, come inserite nel contesto giuridico e di fatto suesposto, il giudice del rinvio vuole sapere, in sostanza, se, ai fini dell'applicazione degli artt. 13 e

16 del Protocollo, la decisione di un'istituzione comunitaria che stabilisce lo statuto di uno dei suoi agenti e determina il suo regime d'impiego abbia carattere vincolante nei confronti delle autorità amministrative e giudiziarie nazionali, di modo che esse non possano procedere ad una autonoma qualifica del rapporto d'impiego in questione.

25 Gli artt. 11 dello Statuto e del RAA, nella versione vigente sia prima sia dopo il 1° maggio 2004, data di entrata in vigore del nuovo Statuto, prevedono che il funzionario o l'agente deve esercitare le sue funzioni e conformare la sua condotta «al dovere di servire esclusivamente le Comunità, senza chiedere né accettare istruzioni da alcun governo, autorità, organizzazione o persona estranei alla istituzione di appartenenza».

26 L'art. 2 dello Statuto e l'art. 6 del RAA, nelle versioni applicabili sia prima sia dopo il 1° maggio 2004, sanciscono inoltre il principio dell'autonomia funzionale delle istituzioni comunitarie per quanto riguarda la scelta dei loro funzionari ed agenti, disponendo che ogni istituzione determina le autorità che esercitano nel suo ambito i poteri demandati dal presente statuto all'autorità che ha il potere di nomina o che sono abilitate a concludere i contratti di assunzione degli altri agenti.

27 Tale autonomia istituzionale e funzionale è garantita, tra l'altro, dall'attribuzione delle immunità e dei privilegi necessari allo svolgimento della missione delle istituzioni comunitarie in base a disposizioni di rango superiore, vale a dire quelle del Protocollo. È infatti previsto che talune categorie di funzionari ed altri agenti delle istituzioni, individuati dal solo Consiglio su proposta della Commissione, e previa consultazione delle altre istituzioni, siano soggetti, a profitto delle Comunità, ad una imposta sugli stipendi, salari ed emolumenti dalle stesse versati e siano parallelamente esenti da imposte nazionali sui detti stipendi, salari ed emolumenti (artt. 13 e 16 del Protocollo).

- 28 Dai principi e dal contesto normativo suesposti emerge che le istituzioni comunitarie dispongono di autonomia e di un ampio margine di discrezionalità in merito alla creazione di un posto di funzionario o di agente, in merito alla scelta del funzionario o dell'agente per l'assegnazione del posto istituito e alla natura del rapporto di lavoro che le lega ad un agente, nei limiti delle disposizioni dello Statuto e del RAA e in conformità alle disponibilità di bilancio.
- 29 Parimenti, come ha rilevato l'avvocato generale al punto 16 delle conclusioni, solo il Consiglio è competente, in base all'art. 16 del Protocollo, a determinare l'ambito di applicazione *ratione personae* del regime fiscale stabilito dall'art. 13 dello stesso Protocollo.
- 30 L'autonomia delle istituzioni comunitarie è ribadita anche dal fatto che, in conformità all'art. 79 del RAA, le condizioni d'impiego degli agenti locali, segnatamente per quanto riguarda le modalità della loro assunzione, sono stabilite dall'istituzione comunitaria interessata. Dato che i termini «modalità della loro assunzione», contenuti nella disposizione in questione, comprendono la determinazione del regime degli agenti interessati, il testo in esame è diretto ad escludere che la determinazione di tale regime possa essere di competenza di organi diversi da quelli comunitari.
- 31 Tale conclusione è confermata dalla giurisprudenza della Corte, in virtù della quale all'origine dell'attribuzione della qualità di funzionario può esservi solo un atto formale dell'istituzione interessata e non una decisione di un'autorità amministrativa o giudiziaria nazionale, il che darebbe luogo ad una intromissione nella sfera di autonomia delle istituzioni comunitarie (sentenze 11 marzo 1975, causa 65/74, Porphiri e a., Racc. pag. 319, punto 15 e punto 2 del dispositivo, e 3 ottobre 1985, causa 232/84, Tordeur e a., Racc. pag. 3223, punti 27 e 28).

- 32 Il regime giuridico di funzionario, d'agente temporaneo e d'agente ausiliario, da una parte, e quello di agente locale, dall'altra, presentano differenze fondamentali per quanto riguarda la loro natura. Mentre i posti di funzionario, d'agente temporaneo e d'agente ausiliario sono disciplinati esclusivamente dal diritto comunitario e le controversie cui possono dar luogo tali rapporti d'impiego rientrano esclusivamente nella competenza dei giudici comunitari, i rapporti di lavoro degli agenti locali sono soggetti ad una normativa mista, costituita da fonti comunitarie e nazionali, e le controversie cui danno origine tali rapporti di lavoro ricadono nella competenza dei giudici nazionali. Infine, gli agenti locali non godono dell'esenzione dalle imposte nazionali sugli stipendi, salari ed emolumenti versati dalle Comunità.
- 33 Il regime di agente temporaneo e di agente ausiliario è ampiamente assimilabile a quello di funzionario. Sia gli agenti temporanei sia gli agenti ausiliari sono sostanzialmente soggetti ai medesimi requisiti relativi alle condizioni per la loro assunzione, hanno gli stessi diritti ed obblighi previsti per i funzionari agli artt. 11-25 dello Statuto, sono assoggettati allo stesso regime in materia di durata e di orario di lavoro, godono in sostanza degli stessi diritti per quanto riguarda i congedi e, infine, essendo soggetti alla medesima disciplina, possono avvalersi degli stessi mezzi di ricorso dinanzi ai giudici comunitari.
- 34 Vista l'incompatibilità tra, da una parte, il regime di funzionario, di agente temporaneo e di agente ausiliario e, dall'altra, quello di agente locale, il passaggio di un agente locale ad un posto di funzionario pone fine, ipso iure, in conformità alla giurisprudenza della Corte, al suo precedente rapporto di lavoro e, per converso, la ripresa delle sue precedenti attività costituirebbe un nuovo rapporto di lavoro e non la continuazione di quello precedente (sentenza 25 giugno 1981, causa 105/80, Desmedt, Racc. pag. 1701, punto 15 e dispositivo). Quindi, se si potesse considerare il rapporto di lavoro del ricorrente nella causa principale alla stregua di quello di un agente temporaneo o di un agente ausiliario, tale rapporto di lavoro dovrebbe essere qualificato come un nuovo impiego, il che escluderebbe, in base alle citate sentenze Porrini e a. e Tordeur e a., che un siffatto nuovo impiego possa derivare da un atto di un organo diverso da un organo comunitario.

- 35 Pertanto, la qualifica di «agente locale» attribuita ad una persona da parte della competente autorità di un'istituzione comunitaria e la natura del rapporto d'impiego definito nel contratto di assunzione dell'agente considerato non possono essere rimessi in discussione in base ad una valutazione autonoma di un'autorità amministrativa o giudiziaria nazionale. Il riconoscimento di siffatta facoltà equivarrebbe ad attribuire ad un'autorità nazionale il potere di intervenire nella sfera di autonomia delle istituzioni comunitarie e di definire la natura del contratto di assunzione di un loro agente, il che costituirebbe un'intrusione ai sensi della giurisprudenza citata sopra, al punto 31 di questa sentenza.
- 36 Nell'ambito della tutela giurisdizionale effettiva di cui gode l'agente in questione, egli dev'essere sì legittimato a contestare la qualifica del suo regime di impiego alla luce delle disposizioni del RAA, tuttavia la relativa competenza deve spettare alla sola giurisdizione comunitaria, dato che il controllo della legittimità di una decisione della competente autorità di un'istituzione comunitaria recante attribuzione della qualità di funzionario o di agente e che determini, mediante la conclusione del relativo contratto, la natura del rapporto d'impiego di quest'ultimo, non può ricadere nella competenza di un giudice nazionale.
- 37 I giudici nazionali, da parte loro, rimangono competenti, ex art. 81 del RAA, a decidere le controversie relative alle condizioni d'impiego degli agenti locali, come previsto dall'art. 79 del RAA. Tuttavia, l'atto di un'istituzione comunitaria che determina il regime di uno dei suoi agenti non può essere rimesso in discussione dinanzi a tali giudici.
- 38 Da ultimo occorre ricordare che il regime stabilito nel Protocollo, in base al quale i funzionari e taluni agenti delle Comunità sono soggetti, a profitto di queste ultime, solo ad una imposta comunitaria, persegue il solo scopo di rafforzare l'autonomia delle istituzioni comunitarie e non può favorire né determinare l'esenzione degli altri agenti dalla tassazione prevista dalla normativa fiscale della loro sede di servizio.

39. Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, occorre risolvere le questioni sottoposte alla Corte nel senso che, ai fini dell'applicazione degli artt. 13 e 16 del Protocollo, la decisione di un'istituzione comunitaria che stabilisce lo statuto di uno dei suoi agenti e determina il suo regime d'impiego ha carattere vincolante nei confronti delle autorità amministrative e giudiziarie nazionali, di modo che esse non possono procedere ad una autonoma qualifica del rapporto d'impiego in questione.

Sulle spese

40. Nei confronti delle parti nella causa principale, il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Prima Sezione) dichiara:

Ai fini dell'applicazione degli artt. 13 e 16 del Protocollo sui privilegi e sulle immunità delle Comunità europee, la decisione di un'istituzione comunitaria che stabilisce lo statuto di uno dei suoi agenti e determina il suo regime d'impiego ha carattere vincolante nei confronti delle autorità amministrative e giudiziarie nazionali, di modo che esse non possono procedere ad una autonoma qualifica del rapporto d'impiego in questione.

Firme