

DOMSTOLENS DOM (första avdelningen)
den 8 september 2005 *

I mål C-288/04,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, som framställts av Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien (Österrike), genom beslut av den 28 juni 2004 som inkom till domstolen den 6 juli 2004, i målet

AB

mot

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

meddelar

DOMSTOLEN (första avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden P. Jann samt domarna K. Lenaerts, K. Schiemann, E. Juhász (referent) och M. Ilešič,

* Rättegångsspråk: tyska.

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

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Österrikes regering, genom H. Dossi, i egenskap av ombud,
- Frankrikes regering, genom G. de Bergues och C. Jurgensen-Mercier, båda i egenskap av ombud,
- Portugals regering, genom L. Fernandes och M. Mesquita Palha, båda i egenskap av ombud,
- Europeiska gemenskapernas kommission, genom H. Krämer och C. Ladenburger, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 28 april 2005 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 13 och 16 i protokollet om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier, som

ursprungligen bifogades Fördraget om upprättandet av ett gemensamt råd och en gemensam kommission för Europeiska gemenskaperna, undertecknat den 8 april 1965, och som därefter med stöd av Amsterdamfördraget bifogades EG-fördraget (nedan kallat protokollet).

- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan AB, en lokalt anställd person vid kommissionens representation i Wien, och Finanzamt für den 6., 7. und 15. Bezirk (behörig skatteförvaltning i Österrike) (nedan kallad Finanzamt), angående den nationella inkomstskatt som AB påförts.

Tillämpliga bestämmelser

Gemenskapslagstiftningen

- 3 Enligt artikel 28.1 i Fördraget om upprättandet av ett gemensamt råd och en gemensam kommission för Europeiska gemenskaperna och senare, efter Amsterdamfördragets ikraftträdande, enligt artikel 291 EG, skall gemenskapen, på de villkor som anges i protokollet, inom medlemsstaternas territorier åtnjuta den immunitet och de privilegier som krävs för att den skall kunna fullgöra sin uppgift.
- 4 Enligt artikel 13 i protokollet gäller följande:

”Gemenskapens tjänstemän och övriga anställda skall vara skyldiga att betala skatt till gemenskaperna på de löner och arvoden de får av gemenskaperna enligt de villkor och det förfarande som rådet på förslag från kommissionen har fastställt.

De skall vara befriade från nationella skatter på de löner och arvoden de får av gemenskaperna.”

- 5 I artikel 16 i protokollet föreskrivs följande:

”Rådet skall på förslag från kommissionen och efter att ha samrått med övriga berörda institutioner, besluta vilka grupper av gemenskapernas tjänstemän och övriga anställda bestämmelserna i artikel 12, artikel 13 andra stycket och artikel 14 helt eller delvis skall tillämpas på.

Medlemsstaternas regeringar skall regelbundet underrättas om namn, ställning och adress på de tjänstemän och övriga anställda som ingår i dessa grupper.”

- 6 I artikel 18 första stycket i protokollet preciseras att privilegier, immunitet och lättnader endast skall beviljas gemenskapernas tjänstemän och övriga anställda om det ligger i gemenskapernas intresse.

- 7 Rådet antog på grundval av artikel 16 i protokollet förordning (Euratom, EKSG, EEG) nr 549/69 av den 25 mars 1969 om fastställande av de grupper av tjänstemän och övriga anställda i Europeiska gemenskaperna som skall omfattas av bestämmelserna i artikel 12, artikel 13 andra stycket och artikel 14 i protokollet (EGT L 74, s. 1; svensk specialutgåva, område 1, volym 1, s. 51). Enligt artikel 2 i förordningen gäller följande:

”Följande grupper skall omfattas av bestämmelserna i artikel 13 andra stycket i protokollet om immunitet och privilegier för gemenskaperna:

- a) Personer som omfattas av tjänsteföreskrifterna för tjänstemän eller anställningsvillkoren för övriga anställda i gemenskaperna, inbegripet dem som får den ersättning som ges vid anställningens upphörande av tjänstemässiga skäl, men med undantag för lokal personal.

...

- 8 I artiklarna 2 och 3 i rådets förordning (EEG, Euratom, EKSG) nr 259/68 av den 29 februari 1968 om fastställande av tjänsteföreskrifter för tjänstemännen i Europeiska gemenskaperna och anställningsvillkor för övriga anställda i dessa gemenskaper samt om införande av särskilda tillfälliga åtgärder beträffande kommissionens tjänstemän (EGT L 56, s. 1; svensk specialutgåva, område 1, volym 1, s. 39), såsom de gällde till och med den 30 april 2004, fastställs dels tjänsteföreskrifterna för tjänstemännen i Europeiska gemenskaperna (nedan kallade tjänsteföreskrifterna), dels anställningsvillkor för övriga anställda i Europeiska gemenskaperna (nedan kallade anställningsvillkoren).
- 9 Enligt artikel 1 i anställningsvillkoren tillämpas dessa på dem som genom avtal är anställda vid gemenskaperna. Dessa personer är tillfälligt anställda, extraanställda, lokalt anställda eller särskilda rådgivare.
- 10 Artikel 4 i anställningsvillkoren lyder som följer:

"I dessa anställningsvillkor avses med lokalt anställd den som anställts enligt lokal praxis för att utföra manuellt arbete eller serviceuppgifter på en tjänst som inte är upptagen i den tjänsteförteckning som är bifogad varje institutions budgetavsnitt och som avlönas via de totala anslagen för detta syfte i budgetavsnittet. Undantagsvis

kan även personal som anställts för verkställande uppgifter vid Europeiska gemenskapernas kommissions kontor för press och information betraktas som lokalt anställda.

På anställningsorter utanför medlemsstaterna kan personal som anställts för andra uppgifter än dem som nämns i första stycket och som det i tjänstens intresse inte kan anses berättigat att tilldela en tjänsteman eller anställd i en annan ställning enligt artikel 1 betraktas som lokalt anställda."

- 11 I artikel 79 i anställningsvillkoren föreskrivs följande:

"Om inte annat följer av bestämmelserna i denna avdelning skall anställningsvillkoren för lokalt anställda, särskilt vad gäller

- a) anställningsförfarande och uppsägning av deras avtal,
- b) deras ledighet, och
- c) deras lön,

fastställas av varje institution i enlighet med gällande regler och praxis på den ort där de skall tjänstgöra."

- 12 Enligt artikel 80 i anställningsvillkoren skall institutionen i fråga om socialförsäkring ansvara för arbetsgivarens andel av de sociala avgifterna enligt gällande bestämmelser på den ort där den anställde skall tjänstgöra.

- 13 I artikel 81 i anställningsvillkoren föreskrivs följande:

”1. Alla tvister mellan institutionen och en lokalt anställd som tjänstgör i en medlemsstat skall hänskjutas till den domstol som är behörig enligt gällande lagstiftning på den ort där den anställde tjänstgör.

2. Alla tvister mellan institutionen och en lokalanställd som tjänstgör i tredje land skall överlämnas till en skiljenämnd i enlighet med de villkor som anges i skiljedoms klausulen i anställningsavtalet.”

- 14 Slutligen gäller enligt artikel 236 EG att ”[d]omstolen skall vara behörig att avgöra alla tvister mellan gemenskapen och dess anställda inom de gränser och på de villkor som fastställts i tjänsteföreskrifterna eller som följer av anställningsvillkoren.”

Nationell skattelagstiftning och rättspraxis

- 15 I Bundesabgabenordnung (den federala skattelagen) föreskrivs att skattemyndigheterna är behöriga att avgöra skatterättsliga frågor, inte på grundval av hur omständigheterna i fråga formellt har betecknats utan på grundval av deras faktiska innebörd. Sålunda föreskrivs i 21 § första stycket i denna lag att den ekonomiska bedömningen av skatterättsliga frågor skall ske utifrån den faktiska ekonomiska innebörden av omständigheterna och inte utifrån vad dessa till sitt yttre synes innebära.

- 16 Enligt fast rättspraxis från Verwaltungsgerichtshof (högsta förvaltnings- och skattedomstol) gäller likaså att skattemyndigheterna själva är behöriga att självständigt klassificera ett anställningsavtal på grundval av dess faktiska innebörd.

Twisten i målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

- 17 Av handlingarna i målet framgår att AB, som är sökande i målet vid den nationella domstolen, är lokalt anställd vid kommissionen sedan år 1982. Han tillträdde sin tjänst vid kommissionens ständiga representation vid de internationella organisationerna i Genève (Schweiz). År 1987 förflyttades han till kommissionens delegation i Wien, och efter Republiken Österrikes anslutning till gemenskaperna den 1 januari 1995 avdelades han för kommissionens representation i Wien. Genom avtal av den 1 juli 1994, som trädde i kraft den 1 maj 1994, erhöll AB först en lokalanställning tills vidare med uppdrag att i egenskap av pressattaché vid denna delegation lägga fram förslag samt arbeta med planering och kontroll, varefter anställningen kom att vara vid kommissionens representation i Wien. Han placerades i kategori I, löneklas. 35.
- 18 Enligt den hänskjutande domstolen bestod det arbete som sökanden i målet vid den nationella domstolen utförde mellan januari år 1995 och mars år 1998 av uppgifter som låg utom vad som i artikel 4 första stycket i anställningsvillkoren föreskrivs för lokalt anställda. Dessa får nämligen inte tilldelas sådana arbetsuppgifter som omfattas av kategori I eller II, vilka motsvarar kategorierna A och B i tjänsteföreskrifterna. Av handlingarna i målet framgår även att den berörda personens anställningsavtal ändrades genom tillägg av den 4 juli 1997 med godkännande av denne, varpå han placerades i kategori III, löneklas. 35, vilket motsvarar kategori C i tjänsteföreskrifterna.

- 19 Med stöd av den österrikiska lagstiftningen undantogs AB fram till utgången av år 1994 från nationell inkomstskatt eftersom han innehade en tjänst vid en "privilegerad institution". I och med att Republiken Österrike den 1 januari 1995 tillträdde gemenskaperna kom detta att ifrågasättas. Finanzamt fattade den 5 maj 2000 taxeringsbeslut avseende åren 1995–1998 och ett beslut om preliminär inkomstskatt för år 2000. AB överklagade dessa beslut till Unabhängiger Finanzsenat och yrkade att de arbetsuppgifter som han utförde faktiskt och reellt inte motsvarade de uppgifter som i gemenskapslagstiftningen anvisats lokalt anställda personer.
- 20 Av beslutet om hänskjutande framgår närmare bestämt att sökanden i målet vid den nationella domstolen med stöd av de arbetsuppgifter han utför har hävdat att han egentligen inte skulle ha anställts som lokalanställd utan som tillfälligt anställd eller extraanställd i den mening som avses i artiklarna 8–50a respektive 51–78 i anställningsvillkoren och att han skall omfattas av artikel 13 i protokollet och därmed vara befriad från nationella skatter på de löner och arvoden han får från gemenskaperna. Finanzamt skulle därför i enlighet med Bundesabgabenordnung och Verwaltungsgerichtshofs rättspraxis ha prövat den verkliga naturen hos de arbetsuppgifter som AB utförde och inte påfört honom inhemsk inkomstskatt, då hans arbetsuppgifter motsvarade de arbetsuppgifter som omfattas av kategori A i tjänsteföreskrifterna och som vanligtvis utförs av tillfälligt anställda eller extraanställda personer, vilka påförs gemenskapsskatt.
- 21 Finanzamt anser att det ankommer på den berörda gemenskapsinstitutionen att fastställa vilka anställningsformer som skall gälla för dess övriga anställda. Denna uppfattning delas av Unabhängiger Finanzsenat, som anser att formen för anställningen av en person uteslutande följer av det aktuella anställningsavtalet. Sökanden skulle alltså ha kunnat göra eller borde ha gjort lagenligheten av sitt anställningsavtal till föremål för rättslig prövning vid Europeiska gemenskapernas domstol.
- 22 Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien, har funnit att ovannämnda rättspraxis från Verwaltungsgerichtshof skulle kunna leda till att den berörda personen

helt undgår beskattning såväl på nationell nivå som på gemenskapsnivå, och den har därför beslutat att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till EG-domstolen:

- "1) Utgör artikel 13.1 i [protokollet] hinder för beskattning i medlemsstaterna av löner och arvoden som gemenskapen utbetalar till sina tjänstemän och övriga anställda endast om de Europeiska gemenskaperna använder sig av sin rätt att beskatta dessa?

- 2) Utgör artikel 16.2 i [protokollet] hinder för beskattning i medlemsstaterna av löner och arvoden som gemenskapen utbetalar till sina tjänstemän och övriga anställda endast om tjänstemannen eller en övrig anställd finns upptagen i en sådan underrättelse som avses i artikeln, och har medlemsstatens skattemyndigheter, på grundval av en underrättelse som lämnats enligt denna artikel, automatiskt rätt att i enlighet med nationell rätt beskatta de tjänstemän och övriga anställda som inte nämns i denna underrättelse, det vill säga alla anställda som Europeiska gemenskaperna anser vara lokalt anställda?"

Tolkningsfrågorna

- 23 Eftersom de två ställda frågorna har nära anknytning till varandra skall de prövas gemensamt.

- 24 När dessa frågor sätts i det rättsliga och faktiska sammanhang som återgivits ovan visar de att den hänskjutande domstolen har ställt dem för att få klarhet i huruvida

det beslut som en gemenskapsinstitution fattar för att definiera vilken status en av dess övriga anställda skall ha, samt för att fastställa anställningsformen för denna person, är tvingande för de nationella administrativa myndigheterna och domstolarna vid tillämpningen av artiklarna 13 och 16 i protokollet, varför de inte har rätt att företa en självständig klassificering av det ifrågavarande anställningsförhållandet.

- 25 I artikel 11 i tjänsteföreskrifterna och i artikel 11 i anställningsvillkoren föreskrivs i deras gällande lydelse såväl före som efter den 1 maj 2004, det datum när de nya tjänsteföreskrifterna trädde i kraft, att en tjänsteman eller övrig anställd skall fullgöra sina uppgifter och uppträda "med enbart gemenskapens bästa för ögonen; han får varken be om eller ta emot instruktioner från någon regering, myndighet, organisation eller person utanför sin institution".
- 26 I artikel 2 i tjänsteföreskrifterna stadgas liksom i artikel 6 i anställningsvillkoren i deras lydelse såväl före som efter den 1 maj 2004 dessutom principen om gemenskapsinstitutionernas funktionella självständighet i fråga om val av deras tjänstemän och övriga anställda. I artiklarna föreskrivs att varje institution skall fastställa vem inom institutionen som skall utöva de befogenheter som enligt tjänsteföreskrifterna tillkommer tillsättningsmyndigheten eller den som har befogenhet att sluta anställningsavtal med övriga anställda.
- 27 Denna institutionella och funktionella självständighet säkerställs bland annat genom beviljandet av den immunitet och de privilegier som krävs för fullgörandet av det uppdrag som gemenskapsinstitutionerna har med stöd av överordnade bestämmelser, det vill säga protokollets bestämmelser. Sålunda föreskrivs att vissa grupper av tjänstemän och övriga anställda vid institutionerna — grupper som fastställs av rådet på förslag av kommissionen efter samråd med övriga institutioner — skall vara skyldiga att betala skatt till gemenskaperna på de löner och arvoden de får av gemenskaperna, samtidigt som de skall vara befriade från nationella skatter på dessa löner och arvoden (artiklarna 13 och 16 i protokollet).

- 28 Gemenskapsinstitutionerna har i enlighet med vad som framgår av de principer och den lagstiftning som redovisats ovan ett stort utrymme för skönsmässiga bedömningar och en omfattande självständighet när det gäller inrättandet av en tjänst för en tjänsteman eller en övrig anställd, när det gäller valet av tjänsteman eller övrig anställd vid tillsättningen av den inrättade tjänsten samt i fråga om naturen hos det anställningsförhållande som gäller mellan dem och en övrig anställd person inom de gränser som uppställs enligt bestämmelserna i tjänsteföreskrifterna och anställningsvillkoren samt tillgängliga budgetmedel.
- 29 Som generaladvokaten påpekade i punkt 16 i sitt förslag till avgörande gäller också att rådet enligt artikel 16 i protokollet är ensamt behörigt att besluta vilka grupper som *ratione personae* skall omfattas av de skattebestämmelser som föreskrivs i artikel 13 i protokollet.
- 30 Gemenskapsinstitutionernas självständighet understryks också av det faktum att anställningsförhållandena för lokalt anställda, framför allt formerna för deras anställning, i enlighet med artikel 79 i anställningsvillkoren skall fastställas av den berörda gemenskapsinstitutionen. Med hänsyn till att ordet anställningsförfarande, som förekommer i den ifrågavarande bestämmelsen, innefattar fastställandet av villkoren för berörda övriga anställda synes den aktuella texten utesluta att andra än gemenskapsorgan kan befatta sig med dessa villkor.
- 31 Denna slutsats vinner stöd i domstolens rättspraxis enligt vilken tillerkännandet av ställning som tjänsteman eller övrig anställd endast kan ske genom en formell åtgärd av den berörda institutionen, och detta tillerkännande kan inte ske genom ett beslut av en nationell administrativ myndighet eller domstol. Detta skulle nämligen utgöra ett intrång i gemenskapsinstitutionernas autonoma sfär (dom av den 11 mars 1975 i mål 65/74, *Porrini m.fl.*, REG 1975, s. 319, punkt 15 och punkt 2 i domslutet, samt av den 3 oktober 1985 i mål 232/84, *Tordeur m.fl.*, REG 1985, s. 3223, punkterna 27 och 28.

- 32 Lagstiftningen rörande tjänstemän, tillfälligt anställda och extraanställda uppvisar till sin natur grundläggande skillnader i förhållande till lagstiftningen rörande lokalt anställda. Medan en anställning som tjänsteman, tillfälligt anställd och extraanställd uteslutande regleras i gemenskapsrätten och medan de tvister som kan uppkomma beträffande dessa anställningsförhållanden uteslutande omfattas av gemenskapsdomstolarnas behörighet, omfattas anställningsförhållandet rörande lokalt anställda av en blandad uppsättning regler som hämtas ur såväl gemenskapsrätt som nationell rätt, och tvister rörande sistnämnda anställningsförhållanden omfattas av de nationella domstolarnas behörighet. Lokalt anställda har slutligen inte rätt till befrielse från nationell skatt på sina löner och arvoden från gemenskaperna.
- 33 Ordningen för tillfälligt anställda och extraanställda är i stor utsträckning jämförbar med ordningen för tjänstemän. För såväl tillfälligt anställda som extraanställda personer gäller i huvudsak samma krav i fråga om anställning, de har samma rättigheter och skyldigheter som de som föreskrivs för tjänstemän i artiklarna 11–25 i tjänsteföreskrifterna, och de lyder under samma regler avseende arbetets längd och arbetstider, de åtnjuter i stort sett samma rättigheter i fråga om ledighet och de har slutligen tillgång till samma rättsmedel vid gemenskapsdomstolarna då de lyder under samma lagstiftning.
- 34 Eftersom den ordning som gäller för tjänstemän, tillfälligt anställda och extraanställda personer inte är förenlig med ordningen för lokalt anställda innebär, enligt domstolens rättspraxis, det faktum att en lokalt anställd person övergår till en anställning som tjänsteman att personens tidigare anställningsförhållande i rättsligt hänseende fullständigt upphör och omvänt att personens återupptagande av den tidigare verksamheten innebär en ny anställning och inte en fortsättning av det tidigare anställningsförhållandet (dom av den 25 juni 1981 i mål 105/80, Desmedt, REG 1981, s. 1701, punkt 15 och domslutet). Om anställningsförhållandet för sökanden i målet vid den nationella domstolen hade inneburit att han var tillfälligt anställd eller extraanställd, skulle alltså detta anställningsförhållande ha klassificerats som en ny anställning, vilket, i enlighet med domarna i de ovannämnda målen Porcini m.fl. och Tordeur m.fl., hade omöjliggjort uppkomsten av en sådan ny anställning genom en åtgärd som vidtas av någon annan än ett gemenskapsorgan.

- 35 Den klassificering som lokalt anställd som den behöriga myndigheten vid en gemenskapsinstitution företar för en person, och naturen hos det anställningsförhållande som definieras i anställningsavtalet med den anställde, kan alltså inte ifrågasättas på grundval av en självständig bedömning företagen av en nationell administrativ myndighet eller domstol. Att godta en sådan befogenhet vore att ge en nationell myndighet rätt att inkräkta på gemenskapsinstitutionernas autonoma sfär och att fastställa innebörden av det anställningsavtal som dessa institutioner sluter med en övrig anställd, vilket innebär ett intrång i den mening som avses i punkt 31 i förevarande dom.
- 36 Den anställde som här avses måste visserligen inom ramen för det verksamma rättsliga skydd som han åtnjuter kunna bestrida klassificeringen av anställningsformen med hänsyn till bestämmelserna i anställningsvillkoren. En sådan talan kan emellertid bara omfattas av gemenskapsdomstolarnas behörighet eftersom lagenlighetsprövningen av ett beslut av den behöriga myndigheten vid en gemenskapsinstitution, som innebär att en person anställs som tjänsteman eller övrig anställd och som genom slutandet av därtill hörande avtal innebär en fastställelse av vilken typ av anställningsförhållande som skall gälla för nämnda person, inte kan omfattas av en nationell domstols behörighet.
- 37 De nationella domstolarna är å sin sida enligt artikel 81 i anställningsvillkoren behöriga att avgöra tvister rörande anställningsförhållandena för lokalt anställda personer på sätt som föreskrivs i artikel 79 i anställningsvillkoren. Talan mot en åtgärd som vidtas av en gemenskapsinstitution för att fastställa anställningsformen för en av dess övriga anställda kan emellertid inte väckas vid dessa domstolar.
- 38 Det skall slutligen erinras om att den ordning som fastställts i protokollet, och som innebär att gemenskapernas tjänstemän och vissa övriga anställda till sin fördel uteslutande betalar skatt till gemenskaperna, tjänar det enda syftet att stärka gemenskapsinstitutionernas självständighet och den får inte gynna resterande övriga anställda och heller inte leda till att dessa undantas från den beskattning som föreskrivs i den skattelagstiftning som gäller på deras tjänstgöringsort.

- 39 Mot bakgrund av vad som anförts ovan skall de två ställda frågorna besvaras så, att det beslut som en gemenskapsinstitution fattar för att definiera vilken status en av dess övriga anställda skall ha, och för att fastställa anställningsformen för denna person, är tvingande för de nationella administrativa myndigheterna och domstolarna vid tillämpningen av artiklarna 13 och 16 i protokollet, varför de inte har rätt att företa någon självständig klassificering av det ifrågavarande anställningsförhållandet.

Rättegångskostnader

- 40 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

På dessa grunder beslutar domstolen (första avdelningen) följande dom:

Det beslut som en gemenskapsinstitution fattar för att definiera vilken status en av dess övriga anställda skall ha, och för att fastställa anställningsformen för denna person, är tvingande för de nationella administrativa myndigheterna och domstolarna vid tillämpningen av artiklarna 13 och 16 i protokollet varför de inte har rätt att företa en självständig klassificering av det ifrågavarande anställningsförhållandet.

Underskrifter