JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS

L. A. GEELHOED

28 päivänä huhtikuuta 2005 [1]

I Johdanto

1. Ennakkoratkaisupyynnössään Unabhängiger Finanzsenat esittää yhteisöjen tuomioistuimelle kaksi kysymystä Euroopan yhteisöjen erioikeuksista ja vapauksista tehdyn pöytäkirjan verotusta koskevista määräyksistä. Näiden kysymysten taustalla oleva ongelma kuitenkin on se, onko jäsenvaltion viranomaisilla yhteisön toimielimessä paikallisena toimihenkilönä työskentelevän henkilön kansallista tuloverotusta varten oikeus ratkaista, onko kyseinen henkilö luokiteltu oikein hänelle annettuihin tehtäviin nähden. Kuten myöhemmin esitetystä käy ilmi, Itävallan oikeuslaitoksessa on erilaisia näkemyksiä tästä asiasta.

1 — Alkuperäinen kieli: englanti.

II Asiaa koskeva lainsäädäntö

2. Ennakkoratkaisukysymykset koskevat Euroopan yhteisöjen erivapauksista ja oikeuksista tehdyn pöytäkirjan (jäljempänä pöytäkirja) 13 ja 16 artiklaa. Kyseisten määräysten sanamuoto on seuraavaa:

"13 artikla

Niillä edellytyksin ja noudattaen sitä menettelyä, jotka neuvosto komission ehdotuksesta vahvistaa, yhteisöjen virkamiehet ja muu henkilöstö ovat velvollisia maksamaan yhteisöille veroa yhteisöjen heille maksamista palkoista ja palkkioista.

He eivät maksa kansallista veroa yhteisöjen maksamista palkoista ja palkkioista."

"16 artikla

Neuvosto määrittää komission ehdotuksesta ja kuultuaan muita toimielimiä, joita asia koskee, ne yhteisöjen virkamiesten ja muun henkilöstön ryhmät, joihin sovelletaan kokonaisuudessaan tai osittain 12 artiklan, 13 artiklan 2 kohdan sekä 14 artiklan määräyksiä.

Virkamiesten ja muun näihin ryhmiin kuuluvan henkilöstön nimet, ura-alueet ja osoitteet toimitetaan määräajoin tiedoksi jäsenvaltioiden hallituksille."

3. Pöytäkirjan 16 artiklan 1 kohdan nojalla annettiin asetus N:o 549/69 niiden Euroopan yhteisöjen virkamiesten ja muun henkilöstön ryhmien määräämiseksi, joihin sovelletaan muun muassa Euroopan yhteisöjen erioikeuksista ja vapauksista tehdyn pöytäkirjan 13 artiklan toisen kohdan määräyksiä. [2] Tämän asetuksen 2 artiklan a alakohdassa säädetään seuraavaa:

"Euroopan yhteisöjen erioikeuksista ja vapauksista tehdyn pöytäkirjan 13 artiklan toisen kohdan määräykset koskevat seuraavia ryhmiä:

a) Euroopan yhteisöjen virkamiehiin sovellettavien henkilöstösääntöjen tai muuta henkilöstöä koskevien palvelussuhteen ehtojen alaiset henkilöt, mukaan luettuina sen korvauksen saajat, joka on määrätty tilannetta varten, jossa virkamies vapautetaan tehtävistä viranhoitoon liittyvien seikkojen vuoksi, lukuun ottamatta paikallista henkilöstöä, — — "

4. Euroopan yhteisöjen virkamiehiin sovellettavien henkilöstösääntöjen ja näiden yhteisöjen muuta henkilöstöä koskevien palvelussuhteen ehtojen vahvistamisesta sekä yhteisöjen virkamiehiin tilapäisesti sovellettavien erityisten toimenpiteiden laatimisesta 29 päivänä helmikuuta 1968 annetun neuvoston asetuksen (ETY, Euratom, EHTY) N:o 259/68 [3] 2 artiklassa määritetään Euroopan yhteisöjen virkamiehiin sovellettavat henkilöstösäännöt (jäljempänä henkilöstösäännöt) ja 3 artiklassa näiden yhteisöjen muuta henkilöstöä koskevat palvelussuhteen ehdot (jäljempänä palvelussuhteen ehdot). Henkilöstösääntöjen 1 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Yhteisöjen virkamiehellä tarkoitetaan näissä henkilöstösäännöissä henkilöä, joka on nimitetty näissä henkilöstösäännöissä säädetyin edellytyksin vakinaiseen virkaan yhteisöjen toimielimessä kyseisen toimielimen nimittävän viranomaisen kirjallisella päätöksellä."

2 — Niiden Euroopan yhteisöjen virkamiesten ja muun henkilöstön ryhmien määräämisestä, joihin sovelletaan Euroopan yhteisöjen erioikeuksista ja vapauksista tehdyn pöytäkirjan 12 artiklan, 13 artiklan toisen kohdan ja 14 artiklan määräyksiä, 25 päivänä maaliskuuta 1969 annettu neuvoston asetus (Euratom, EHTY, ETY) N:o 549/69 (EYVL L 74, s. 1).

3 — EYVL L 56, s. 1.

5. Palvelussuhteen ehtoja sovelletaan, kuten 1 artiklassa säädetään, kaikkiin yhteisöjen palveluksessa oleviin työsuhteisiin toimihenkilöihin. Näitä toimihenkilöitä ovat väliaikaiset toimihenkilöt, ylimääräiset toimihenkilöt, paikalliset toimihenkilöt ja erityisneuvonantajat. Palvelussuhteen ehtojen 4 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Paikallisella toimihenkilöllä tarkoitetaan näissä palvelussuhteen ehdoissa toimihenkilöä, joka on palkattu paikallisen käytännön mukaisesti tekemään ruumiillista työtä tai suorittamaan palvelutehtäviä toimessa, joka ei kuulu kutakin toimielintä koskevan talousarvion pääluokan liitteenä olevaan henkilöstötaulukkoon ja jonka palkka maksetaan talousarvioon tätä tarkoitusta varten varatuista kokonaismäärärahoista. Poikkeustapauksessa paikallisella toimihenkilöllä voidaan tarkoittaa myös toimihenkilöä, joka on palkattu toimeenpanotehtäviin Euroopan yhteisöjen komission lehdistö- ja tiedotustoimistoon."

6. Yhteisön toimielinten ja niiden palveluksessa olevien työntekijöiden välisten riitojen osalta EY 236 artiklassa määrätään ja palvelussuhteen ehtojen 81 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Yhteisön tuomioistuimella on toimivalta ratkaista yhteisön ja sen henkilöstön väliset riidat henkilöstösäännöissä määrätyin tai palvelussuhteen ehdoista johtuvin rajoituksin ja edellytyksin."

Palvelussuhteen ehtojen 81 artiklan 1 kohta

"Toimielimen ja jossakin jäsenvaltiossa toimessa olevan paikallisen toimihenkilön väliset riidat ratkaisee siinä paikassa voimassa olevan lainsäädännön mukaan toimivaltainen tuomioistuin, missä toimihenkilö hoitaa tehtäviään."

III Tosiseikat, asian käsittelyn vaiheet ja ennakkoratkaisukysymykset

7. Pääasian kantaja on työskennellyt komission palveluksessa vuodesta 1982 sen paikallisena toimihenkilönä. Työskenneltyään komission pysyvässä valtuuskunnassa kansainvälisissä järjestöissä Genevessä hänet siirrettiin vuonna 1987 Wienin valtuuskuntaan. Itävallan liityttyä Euroopan unioniin vuonna 1995 hän on työskennellyt Euroopan komission Itävallan valtuuskunnassa. Työsopimuksella, joka tehtiin 1.7.1994 ja joka tuli voimaan 1.5.1994, hänet palkattiin toistaiseksi voimassa olevaan työsuhteeseen Euroopan yhteisöjen Wienin-valtuuskuntaan paikallisena toimihenkilönä lehdistöattaseaksi suunnittelu- ja valvontatehtäviin, ja hänet luokiteltiin ryhmään I, ikälisätasolle 35.

8. Vuoden 1994 loppuun mennessä kantajaa ei ollut verotettu Itävallassa, koska hän

työskenteli kansallisessa verolainsäädännössä tarkoitetussa "etuoikeuksia nauttivassa toimielimessä". Tilanne kuitenkin muuttui Itävallan liityttyä Euroopan unioniin 1.1.1995. Sen seurauksena Finanzamt für den 6., 7. und 15. Bezirk teki 5.5.2000 tuloveropäätökset vuosiksi 1995–1998 ja tuloveron ennakkoperintää koskevan päätöksen vuodeksi 2000. Kantaja haki muutosta näihin päätöksiin Unabhängiger Finanzsenatissa ja väitti, että Itävallalla ei ole oikeutta verottaa niitä tuloja, jotka hän sai paikallisena toimihenkilönä, koska hänen työsopimuksensa ei ole asianmukainen.

9. Erityisesti kantaja väittää, että hänen suorittamiensa kaltaisia tehtäviä ei voida palvelussuhteen ehtojen 2 ja 5 artiklan valossa antaa paikallisille toimihenkilöille. Palvelussuhteen ehtojen 4 artiklan 1 kohdan mukaan paikalliset toimihenkilöt voivat hoitaa vain ryhmien III–VI mukaisia tehtäviä mutta eivät sen sijaan ryhmien I ja II mukaisia tehtäviä. Hänen mielestään hänet olisi sen vuoksi pitänyt luokitella ylimääräiseksi tai muuksi toimihenkilöksi, jolloin hän olisi pöytäkirjan 13 artiklan mukaan kuulunut yhteisön verotuksen eikä kansallisen verotuksen piiriin. Vaikka hänet alun perin luokiteltiin ryhmään I/ikälisätasolle 35, tämä muutettiin hänen suostumuksellaan hänen työsopimukseensa 4.7.1997 tehdyllä lisäyksellä ryhmäksi III, ikälisätasoksi 35. [4]

10. Kantaja väittää, että Bundesabgabenordnungin (liittovaltion veroasetus) 116 §:n mukaan Finanzamt oli velvollinen määrittämään ennakkokysymyksenä hänen asemansa hänen tosiasiallisesti hoitamiensa tehtävien perusteella ja ottamalla asianmukaisesti huomioon asiaankuuluva lainsäädäntö ja perustamaan tuloverotusta koskeva päätöksensä omiin havaintoihinsa. Verwaltungsgerichtshofin [5] vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tähän sisältyy harkinta siitä, onko pöytäkirjan 13 artiklaa sovellettaessa asianomainen henkilö oikein vai virheellisesti luokiteltu paikalliseksi toimihenkilöksi. Unabhängiger Finanzsenat tarkasteli kantajan tilannetta tämän oikeuskäytännön mukaisesti ja päätteli, että 1.1.1995 lähtien (Itävallan liittyminen) 30.6.1997 asti (työsopimuksen muuttaminen) hänen työsopimuksensa todellakin oli palvelussuhteen ehtojen 4 artiklan 1 kohdan vastainen. Unabhängiger Finanzsenat kuitenkin katsoo, että sillä ei Verwaltungsgerichtshofin edellyttämällä tavalla ole oikeutta määrittää minkälainen työsopimus kantajalla olisi sen sijaan pitänyt olla ja mikä asema hänelle pitäisi yhteisön oikeuden mukaisesti taannehtivasti antaa. Se on Finanzamtin kanssa samaa mieltä siitä, että kyseisen kansainvälisen toimielimen, tässä tapauksessa Euroopan komission, tehtävänä on määrittää toimihenkilöidensä asema.

11. Näin ollen Unabhängiger Finanzsenat päätti 28.6.2004 tekemällään päätöksellä

4 — Kantaja väittää kuitenkin, että hänen tehtäviensä luonne on jäänyt ennalleen. Sen vuoksi hän on riitauttanut kyseisen muutoksen Arbeits und Sozialgericht Wienissä.

5 — Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin mainitsee Verwaltungsgerichtshofin asiassa 2000/15/0162 18.12.2001 antaman ja asiassa 2000/14/0121 19.2.2002 antaman päätöksen.

esittää yhteisöjen tuomioistuimelle EY 234 artiklan nojalla seuraavat kaksi ennakkoratkaisukysymystä:

"1) Onko Euroopan yhteisöjen erioikeuksista ja vapauksista tehdyn pöytäkirjan 13 artiklan ensimmäinen kohta esteenä yhteisöjen virkamiehilleen ja muille toimihenkilöilleen maksamien palkkojen ja palkkioiden verottamiselle jäsenvaltioissa vain silloin, kun Euroopan yhteisöt käyttävät siinä niille annettua verotusoikeutta?

2) Onko Euroopan yhteisöjen erioikeuksista ja vapauksista tehdyn pöytäkirjan 16 artiklan toinen kohta esteenä yhteisöjen virkamiehilleen ja muille toimihenkilöilleen maksamien palkkojen ja palkkioiden verottamiselle jäsenvaltioissa vain silloin, kun virkamiesten tai muiden toimihenkilöiden nimet on toimitettu edellä mainitussa artiklassa tarkoitetulla tavalla tiedoksi, ja onko jäsenvaltion veroviranomaisilla tämän artiklan perusteella annetun tiedoksiannon perusteella automaattisesti oikeus soveltaa kansallista verolainsäädäntöä niihin virkamiehiin ja muihin toimihenkilöihin, joita ei ole mainittu kyseisessä tiedoksiannossa, ja siten jokaiseen toimihenkilöön, jota Euroopan yhteisöt pitävät paikallisena toimihenkilönä?"

12. Itävallan, Ranskan ja Portugalin hallitukset sekä komissio ovat esittäneet kirjalliset huomautuksensa.

IV Oikeudellinen arviointi

13. Kun otetaan huomioon Unabhängiger Finanzsenatin ennakkoratkaisupyyntöä koskevassa päätöksessä oleva asian taustojen selostus, on selvää, että ratkaistavana oleva keskeinen ongelma on, ovatko kansalliset hallinto- ja oikeusviranomaiset pöytäkirjan 13 ja 16 artiklan mukaan sidottuja yhteisön toimielimen henkilöstösääntöjen tai palvelussuhteen ehtojen nojalla tekemään palveluksessaan olevien henkilöiden luokitteluun virkamiehiä ja muuta henkilöstöä koskeviin eri ryhmiin. Onko vaihtoehtoisesti hyväksyttävä se, että kansallisilla viranomaisilla on oikeus suorittaa yhteisön palveluksessa olevaa henkilöä koskeva oma luokittelunsa, mikäli ne katsovat, että asianomaisen henkilön palkkaamista koskeva päätös on vastoin henkilöstösääntöjä tai palvelussuhteen ehtoja? Unabhängiger Finanzsenatin esittämissä ennakkoratkaisukysymyksissä puhutaan tästä ongelmasta ainoastaan epäsuorasti ja varsin kiertelevästi, mikä on Verwaltungsgerichtshofissa esiintyviin näkemyseroihin nähden ymmärrettävää.

14. Näin ollen olen samaa mieltä Ranskan hallituksen ja komission kanssa siitä, että asian ratkaisun kannalta hyödyllisen vastauksen antamiseksi Unabhängiger Finanzsena-

tille yhteisöjen tuomioistuimelle esitetyt kysymykset on käsiteltävä yhdessä ja muotoiltava uudelleen edellä esitetyllä tavalla: Sitooko yhteisön toimielimen henkilön palvelukseen ottamista virkamieheksi tai muuksi toimihenkilöksi koskeva päätös ja hänen luokittelemisensa yhteen henkilöstösääntöjen tai palvelussuhteen ehtojen mukaisista ryhmistä kansallisia hallinto- ja oikeusviranomaisia sovellettaessa pöytäkirjan 13 ja 16 artiklaa?

15. Mielestäni on selvää, että tähän kysymykseen on seuraavien syiden vuoksi vastattava myöntävästi.

16. Pöytäkirjan 13 ja 16 artikla muodostavat yhdessä yhteisön toimielimissä työskentelevien henkilöiden verotuksen perustan. Pöytäkirjan 13 artiklaan sisältyy perussääntö, joka käsittää kaksi näkökohtaa. Toisaalta siinä määrätään, että yhteisöjen virkamiehet ja muu henkilöstö ovat velvollisia maksamaan yhteisöille veroa yhteisöjen heille maksamista palkoista ja palkkioista. Toisaalta loogisena, luonnollisena seurauksena tähän siinä määrätään, että nämä henkilöt eivät maksa kansallista veroa yhteisöjen heille maksamista tuloista. Seuraavaksi 16 artiklassa määrätään kyseisen verotusjärjestelmän henkilöllisen soveltamisalan perusta valtuuttamalla neuvosto määrittämään komission ehdotuksesta ja kuultuaan muita toimielimiä, joita asia koskee, ne yhteisöjen virkamiesten ja muun henkilöstön ryhmät, joihin sitä sovelletaan. Niiden henkilöiden tiedot, jotka kuuluvat yhteisön verotukseen ja jotka näin ollen eivät maksa kansallista veroa, toimitetaan määräajoin tiedoksi jäsenvaltioille.

17. Pöytäkirjan 13 ja 16 artiklan tarkoitus on taata yhteisön toimielinten asianmukainen toiminta, viime kädessä yhteisöjen tavoitteiden toteutumisen helpottamiseksi. Ensinnäkin, kuten Portugalin hallitus huomautti, 13 artiklassa pyritään varmistamaan se, että yhteisössä työskenteleviä henkilöitä kohdellaan yhdenvertaisesti heidän tuloverotuksessaan. Kun heidät otetaan yhteisön verotusjärjestelmään, virkamiehille ja muulle henkilöstölle maksettava nettopalkka lasketaan samojen periaatteiden mukaan. Henkilöt, jotka hoitavat samanlaisia tehtäviä, saavat näin ollen samankaltaista palkkaa. Toiseksi, tämän yhdenvertaisen verotuskohtelun takaamiseksi 13 artiklan 2 kohdassa estetään kyseisiä henkilöitä joutumasta kaksinkertaisen verotuksen kohteeksi. Mikäli jäsenvaltioilla olisi oikeus verottaa niiden kansalaisten yhteisön toimielimistä saamia tuloja joko yhteisön sijaan tai ohella, tämä johtaisi selvästi yhteisön palveluksessa olevien henkilöiden erilaiseen kohteluun heidän kotimaastaan riippuen. Tämän kaltaisella erilaisella kohtelulla saatettaisiin vaikuttaa henkilöstön palkkaamiseen eri jäsenvaltioista ja se voisi siten vaikuttaa haitallisesti yhteisön toimielinten toimintaan. [6]

6 — Ks. näistä seikoista asia 6/60, Humblet, tuomio 16.12.1960 (Kok. 1960, s. 1127, Kok. Ep. I, s. 47, 4 kohta).

18. Kuten asetuksen N:o 549/69 johdantoosassa todetaan, pöytäkirjassa virkamiehille ja muulle henkilöstölle määrätyt erioikeudet, vapaudet ja helpotukset myönnetään yksinomaan yhteisön edun vuoksi. Tästä seuraa, että ryhmiä koskeva päätös sellaisiin palveluksessa oleviin henkilöihin nähden, jotka kuuluvat yhteisön verotusjärjestelmään ja jotka eivät maksa kansallista veroa, on tehtävä yhteisön tasolla. Neuvosto toimi tältä pohjalta ja pöytäkirjan 16 artiklan nojalla neuvosto määräsi asetuksen 549/69 2 artiklan a alakohdassa, että pöytäkirjan 13 artiklassa määrättyjä verotusta koskevia määräyksiä on sovellettava kaikkiin henkilöstösääntöjen tai palvelussuhteen ehtojen alaisiin henkilöihin, lukuun ottamatta paikallista henkilöstöä. Viimeksi mainitun henkilöstöryhmän hoitamien tehtävien luonteen ei siten katsottu riittävän läheisesti liittyvän yhteisöjen tavoitteiden toteuttamiseen, jotta pöytäkirjan 13 artiklan verotusjärjestelmän soveltaminen heihin olisi perustelua.

19. Kun otetaan huomioon pöytäkirjassa määrätyn verotusjärjestelmän tarkoitus ja tästä johtuva vaatimus, että kyseisen järjestelmän henkilöllinen soveltamisala on määritettävä yhteisön tasolla, tästä seuraa, että yhteisön palveluksessa olevien henkilöiden luokittelua koskevat yksittäiset päätökset, jotka ovat esillä olevassa asiassa ongelmana oleva kysymys, kuuluvat myös asianomaisten yhteisön toimielinten yksinomaiseen toimivaltaan. Henkilöstösääntöjen ja palvelussuhteen ehtojen työsuhteen perustamista henkilön ja yhteisön toimielimen välille koskevat asiaankuuluvat säännökset perustuvat tähän lähtökohtaan. Henkilöstösääntöjen 1 ja 2 artiklan mukaan "virkamies" "nimitetään" virkaan nimittävän viranomaisen erillisellä nimityspäätöksellä. Palvelussuhteen ehtojen 1 artiklan mukaan "muut toimihenkilöt" sitä vastoin ovat tietyn toimen täyttämiseksi yhteisöjen palveluksessa olevia "työsuhteisia toimihenkilöitä". Näille muille toimihenkilöille osoitettujen tehtävien luonteen perusteella viranomaiset, joilla on toimivalta tehdä työsopimuksia palvelussuhteen ehtojen 6 artiklassa tarkoitetulla tavalla, ryhmittelevät heidät väliaikaisiin toimihenkilöihin, ylimääräisiin toimihenkilöihin, paikallisiin toimihenkilöihin ja erityisneuvonantajiin. Päätökset, jotka koskevat henkilön "nimittämistä" virkamieheksi tai "ottamista palvelukseen" hoitamaan tiettyjä tehtäviä työsuhteessa, ovat yhteisön oikeudessa valtuutettujen elinten tekemiä muodollisia yhteisön päätöksiä. Näissä päätöksissä määritetään asianomaisen henkilön asema suhteessa toimielimeen, jossa hän työskentelee, samoin kuin se, mitä palvelusuhdejärjestelmää häneen sovelletaan.

20. Kuten komissio aivan oikein huomauttaa, yhteisön toimielimen ja asianomaisen henkilön välinen oikeudellinen suhde määräytyy näiden muodollisten päätösten perusteella eikä tiettyjen aineellisten edellytysten täyttyessä. Toisin sanoen sen seikan perusteella sinänsä, että henkilön olosuhteet vastaavat yhtä tai toista palvelussuhteen ehtojen 2, 3 tai 4 artiklassa viitattua tilannetta, hänelle ei anneta näiden artiklojen mukaista asemaa. Tällaisen aseman voi myöntää ainoastaan nimittävä viranomainen tai ne viranomaiset, joilla on toimivalta tehdä työsopimuksia.

21. Myös yhteisöjen tuomioistuin on, vaikkakin käänteisin ilmauksin, tunnustanut

tämän periaatteen. Asiassa Porrini ym. [7] siltä tiedusteltiin, täytyykö yhteisön ja sen virkamiesten tai toimihenkilöiden välisen palvelussuhteen perustan aina ja poikkeuksetta olla peräisin kirjallisesta nimityspäätöksestä vai voidaanko tämä kirjallinen päätös korvata tuomioistuimen ratkaisulla, jossa todetaan, että tosiseikkojen perusteella on olemassa tietty palvelussuhde. Yhteisöjen tuomioistuin vastasi varsin lyhyesti, "että yhteisön ja sen virkamiesten tai muiden kuin paikallisten toimihenkilöiden välinen palvelussuhde ei voi perustua kansallisen tuomioistuimen päätökseen". [8] Yhteisöjen tuomioistuin perusti tämän havaintonsa arviointiin siitä, että sillä ei ole EA 152 artiklan nojalla, joka on sanamuodoltaan EY 236 artiklaa vastaava, nojalla yksinomainen toimivalta ratkaista pelkästään riitoja, jotka koskevat henkilöitä, "jotka ovat virkamiehen tai muun toimihenkilön kuin paikallisen toimihenkilön asemassa, vaan myös riitoja, jotka koskevat henkilöitä, jotka vaativat tätä asemaa itselleen". [9]

22. Yhteisöjen tuomioistuin vahvisti tämän kannan asiassa Tordeur ym. [10] antamassaan tuomiossa, jossa se katsoi, "että yhteisön toimielimen toimihenkilön kanssa tekemä työsopimus, varsinkin määräaikainen työsopimus, voi syntyä ainoastaan tältä osin toimivaltaiseksi nimetyn viranomaisen päätöksellä, eikä siten, että sen jäsenvaltion, jossa kyseinen toimielin sijaitsee, tiettyjä tilapäistä työtä koskevia lainsäännöksiä ei ole noudatettu siitäkään huolimatta, että kansallinen tuomioistuin tekisi tätä koskevan päätöksen". [11] Vaikka yhteisöjen tuomioistuin tunnusti, että tilapäisiltä työntekijöiltä ei voida evätä suojelua, se painotti, että "tällaista suojelua ei voida antaa toimenpiteille, joilla puututaan yhteisön toimielinten riippumattomuuteen". [12]

23. Tämä yhteisön toimielinten riippumattomuuden periaate on yhteisön toimielinten asianmukaisen toiminnan keskeinen edellytys. Kuten olen edellä huomauttanut, kyseiset toimielimet toimivat sisäiseltä, organisatoriselta kannalta täysin jäsenvaltioista riippumatta. Tämä ei ole seurausta ainoastaan niiden tehtävästä, jonka mukaan niiden on toimittava unionin etujen mukaisesti, vaan se on myös kyseisen tehtävän täyttämisen perusedellytys. [13]

24. On selvää, että pöytäkirjassa määrätyn verotusjärjestelmän tarkoituksena on varmistaa, että yhteisön toimielimet toimivat kitkattomasti, ja tukea niitä niiden tehtävien täyttämisessä. Kyseisen tavoitteen ja yhteisön henkilöstöön kuuluvien yksittäisten palveluksessa olevien henkilöiden tiettyihin ryh-

7 — Asia 65/74, Porrini ym., tuomio 11.3.1975 (Kok. 1975, s. 319).

8 — Tuomion 14 ja 15 kohta.

9 — Tuomion 13 kohta.

10 — Asia 232/84, Tordeur ym., tuomio 3.10.1985 (Kok. 1985, s. 3223).

11 — Tuomion 28 kohta.

12 — Ks. tuomion 27 kohta. Sitä vastoin asiassa C-126/99, Vitari, tuomio 5.11.2000 (Kok. 2000, s. I-9425, 24–27 kohta), yhteisöjen tuomioistuin jätti kansallisen tuomioistuimen ratkaistavaksi, täyttyivätkö sellaiset edellytykset, että kantajan ja Euroopan koulutussäätiön välillä tehty määräaikainen sopimus oli perusteltu. Tässä asiassa yhteisöjen tuomioistuin havaitsi, että yhteisön ja kansallinen käytäntö olivat toisiaan vastaavat ja että asian ratkaisemisen jättämistä kansallisen tuomioistuimen tehtäväksi ei näin ollen voitu pitää yhteisön toimielinten riippumattomuuden rajoittamisena.

13 — Ks. asia C-165/01, Betriebsrat der Vertretung der Europäischen Kommission in Österreich, tuomio 10.7.2003, Kok. 2003, s. I-7683, julkisasiamiehen ratkaisuehdotuksen 98 kohta.

miin luokittelun välillä on selvä toiminnallinen suhde, josta seuraa pöytäkirjassa esitettyjen eri erioikeuksien, vapauksien ja helpotusten myöntäminen. Neuvosto viittaa kyseiseen suhteeseen myös asetuksen N:o 549/69 johdanto-osassa, jossa se toteaa, että "on tärkeää taata virkamiehille ja muille henkilöstöön kuuluville heidän tehtäviensä ja vastuunsa mukaan sekä heidän erityisen tilanteensa mukaan ne erioikeudet, vapaudet ja helpotukset, joita yhteisöjen moitteeton toiminta vaatii". Palveluksessa olevien henkilöiden määrääminen ryhmiin ja siihen liittyvä yhteisöistä saadun palkan koskemattomuuden myöntäminen kansallisessa verotuksessa ovat siten yhteisön toimielinten sisäinen asia ja se kuuluu niiden nauttiman riippumattomuuden piiriin.

25. Tässä yhteydessä kansallisilla hallinto- ja oikeusviranomaisilla ei voi olla toimivaltaa saattaa kyseenalaiseksi yhteisön toimielimen ja sen palveluksessa olevien henkilöiden välisen työsuhteen laillisuutta siten, että ne ratkaisevat, onko pöytäkirjassa myönnettyjä helpotuksia sovellettava tiettyyn henkilöön vai ei. Tällaisen toimivallan tunnustamisella olisi hajottava vaikutus pöytäkirjassa luodulle järjestelmälle. Jos jäsenvaltiot kykenisivät määrittelemään yhteisön palveluksessa olevien henkilöiden aseman niiden omista sisäisistä tarkoituksistaan lähtien eivätkä ne olisi sidottuja asianomaisen yhteisön toimielimen kyseiselle henkilölle antamaan asemaan, tämä saattaisi joissakin tapauksissa johtaa joko siihen, ettei henkilöä veroteta lainkaan, kuten mahdollisesti kantajan tapauksessa, tai että henkilö joutuu kaksinkertaisen verotuksen kohteeksi, mikäli kansalliset viranomaiset katsovat yhteisön toimielin esimerkiksi tilapäiseksi toimihenkilöksi luokitteleman henkilön paikalliseksi toimihenkilöksi. Tämä olisi selvästi vastoin edellä 17 kohdassa kuvatun pöytäkirjan 13 artiklan tavoitetta. Jäsenvaltiot eivät siten voi yksipuolisesti määrittää yhteisön palveluksessa olevien henkilöiden asemaa.

26. Tässä yhteydessä viittaan myös yhteisöjen tuomioistuimen asiassa Betriebsrat der Vertretung der Europäischen Kommission in Österreich antamaan tuomioon, jossa se huomautti, että palvelussuhteen ehtojen 79 artiklan erilaiset kansalliset tulkinnat saattaisivat siinä tapauksessa johtaa yhteisön jonkin toimielimen yksikköjen asianmukaisen toiminnan vaarantumiseen. [14] Vaikka kyseisen asian asiayhteys poikkesi nyt käsiteltävänä olevasta asiasta kyseisessä kohdassa ilmaistu periaate soveltuu myös tähän asiaan soveltuvin osin.

27. Kansallisilta hallinto- ja oikeusviranomaisilta ei ainoastaan puutu toimivalta todeta, että palveluksessa olevan henkilön aseman määrittämistä koskeva päätös on lainvastainen tai pätemätön vaan niiltä puuttuu myös toimivalta määrittää, mikä asema olisi asianmukainen, kun otetaan huomioon asianomaiselle henkilölle annetut tehtävät. Myös ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tunnusti tämän nimenomaisesti ja Ranskan hallitus ja komissio huomauttivat siitä. Mikään kansallinen päätös, joka koskee

14 — Edellisessä alaviitteessä mainittu asia. Ks. erityisesti tuomion 44 kohta.

yhteisön palveluksessa olevan henkilön asemaa, ei voi sitoa hänet palvelukseen ottavaa toimielintä eikä kansallinen tuomioistuin voi määrätä asianomaista yhteisön toimielintä tekemään asiaa koskevaa uutta päätöstä.

28. Mikäli yhteisön palveluksessa oleva henkilö on eri mieltä siitä henkilöstöryhmästä, johon palvelukseen ottava yhteisön toimielin on hänet hänen hoitamiensa tehtävien perusteella luokitellut, asiaankuuluva päätös on riitautettava suoraan henkilöstösääntöjen 90 ja 91 artiklassa, kun sitä luetaan yhdessä EY 236 artiklan kanssa, säädetyissä asianmukaisissa menettelyissä eikä epäsuorasti kansallisissa tuomioistuimissa.

29. On totta, että palvelussuhteen ehtojen 81 artiklassa säädetään, että toimielimen ja paikallisen toimihenkilön väliset riidat ratkaisee sen jäsenvaltion toimivaltainen tuomioistuin, jossa toimihenkilö hoitaa tehtäviään. Kuitenkin edellä 21 kohdassa viitatussa asiassa Porrini ym. annetun tuomion valossa tämä ei minun mielestäni sovellu asemaa koskeviin riitoihin. [15] Tältä osin olen komission kanssa samaa mieltä siitä, että palvelussuhteen ehtojen 81 artikla soveltuu työsuhteesta johtuvia oikeuksia ja velvollisuuksia koskeviin riitoihin mutta ei riitoihin, jotka koskevat itse työsuhteen luonnetta. Joka tapauksessa en pidä asianmukaisena, että yhteisön toimielimen kanssa solmitun työsuhteen laillisuutta koskeva ongelma nostetaan esille kansallisen verolainsäädännön soveltamista koskevan riidan yhteydessä. Tällaisen oikeudenkäynnin yhteydessä palveluksessa olevan henkilön aseman on katsottava olevan riidaton seikka kansallisessa tuomioistuimessa.

30. Edellä olevien huomautusten perusteella katson, että yhteisön toimielimessä toimivaltaisen elimen tekemä, toimielimen palvelukseen ottaman henkilön asemaa koskeva päätös sitoo kansallisia hallinto- ja oikeusviranomaisia. Pöytäkirjan 13 artiklan 1 kohdassa poistetaan jäsenvaltion yhteisöjen asetuksen N:o 549/69 2 artiklan a alakohdassa tarkoitetuille virkamiehille ja muulle henkilöstölle maksamia palkkoja ja palkkioita koskeva verotusoikeus riippumatta siitä, ovatko Euroopan yhteisöt käyttäneet kyseisen määräyksen mukaista verotusoikeuttaan.

31. Pöytäkirjan 13 artiklan 2 kohdassa, kun sitä luetaan yhdessä pöytäkirjan 16 artiklan kanssa, poistetaan jäsenvaltion yhteisöjen virkamiehille ja muulle henkilöstölle, jotka on lueteltu pöytäkirjan 16 artiklassa tarkoitetussa tiedoksiannossa, maksamia palkkoja ja palkkioita koskeva verotusoikeus. Jäsenvaltion veroviranomaisilla on siten oikeus verottaa niitä yhteisön palveluksessa olevia henkilöitä, joita ei ole lueteltu kyseisessä tiedoksiannossa, ja siten niitä toimihenkilöitä, joita Euroopan yhteisöt pitävät paikallisina toimihenkilöinä.

15 — Edellä alaviitteessä 7 mainitussa asiassa annetun tuomion 143 kohta.

V Ratkaisuehdotus

32. Ehdotan sen vuoksi, että yhteisöjen tuomioistuin vastaa Unabhängiger Finanzsenatin esittämiin ennakkoratkaisukysymyksiin seuraavasti:

1) Yhteisön toimielimessä toimivaltaisen elimen tekemä, toimielimen palvelukseen ottaman henkilön asemaa koskeva päätös sitoo kansallisia hallinto- ja oikeusviranomaisia. Pöytäkirjan 13 artiklan 1 kohdassa poistetaan jäsenvaltion yhteisöjen asetuksen N:o 549/69 2 artiklan a alakohdassa tarkoitetuille virkamiehille ja muulle henkilöstölle maksamia palkkoja ja palkkioita koskeva verotusoikeus riippumatta siitä, ovatko Euroopan yhteisöt käyttäneet kyseisen määräyksen mukaista verotusoikeuttaan.

2) Pöytäkirjan 13 artiklan 2 kohdassa, kun sitä luetaan yhdessä pöytäkirjan 16 artiklan kanssa, poistetaan jäsenvaltion yhteisöjen virkamiehille ja muulle henkilöstölle, jotka on lueteltu pöytäkirjan 16 artiklassa tarkoitetussa tiedoksiannossa, maksamia palkkoja ja palkkioita koskeva verotusoikeus. Jäsenvaltion veroviranomaisilla on siten oikeus verottaa niitä yhteisön palveluksessa olevia henkilöitä, joita ei ole lueteltu kyseisessä tiedonannossa, ja siten niitä toimihenkilöitä, joita Euroopan yhteisöt pitävät paikallisina toimihenkilöinä.