AB

STANOVISKO GENERÁLNÍHO ADVOKÁTA
L. A. GEELHOEDA
přednesené dne 28. dubna 2005 [1]

I – Úvod

1. Ve své žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce pokládá Unabhängiger Finanzsenat (nezávislý daňový soud) Soudnímu dvoru dvě otázky ohledně ustanovení týkajících se daní v Protokolu o výsadách a imunitách Evropských společenství. Základem těchto otázek je nicméně to, zda jsou orgány členského státu, za účelem podřídit osobu, zaměstnanou jako místní zaměstnanec orgánem Společenství, vnitrostátní dani z příjmu, oprávněny určit, zda osoba byla správně zařazena s ohledem na povinnosti, které jí byly svěřeny. Jak uvidíme, rakouské soudní orgány mají na tuto otázku rozdílné názory.

1 – Původní jazyk: angličtina.

II – Relevantní právní úprava

2. Předběžné otázky se týkají článků 13 a 16 Protokolu o výsadách a imunitách Evropských společenství (dále jen „protokol"). Tato ustanovení zní následovně:

Článek 13

„Platy, mzdy a služební požitky, které poskytují Společenství svým úředníkům a jiným zaměstnancům, podléhají dani ve prospěch Společenství, jejíž podmínky a způsob vybírání stanoví Rada na návrh Komise.

Úředníci a jiní zaměstnanci jsou osvobozeni od vnitrostátních daní, mezd a požitků, které jim poskytují Společenství".

Článek 16

„Rada na návrh Komise a po konzultaci s ostatními zúčastněnými orgány určí kategorie úředníků a jiných zaměstnanců Společenství, na které se použijí všechna nebo některá ustanovení článku 12, čl. 13 druhého pododstavce a článku 14.

Jména, funkce a adresy úředníků a jiných zaměstnanců zařazených do jednotlivých kategorií jsou pravidelně sdělovány vládám členských států."

3. Podle čl. 16 prvního pododstavce protokolu, bylo přijato nařízení č. 549/69, aby se určily kategorie úředníků a jiných zaměstnanců Evropských společenství, na které se mimo jiné použije čl. 13 druhý pododstavec protokolu [2]. Článek 2 písm. a) tohoto nařízení stanoví:

„Ustanovení čl. 13 druhého pododstavce Protokolu o výsadách a imunitách Evropských společenství se vztahují na tyto kategorie:

a) osoby podléhající služebnímu řádu úředníků nebo pracovnímu řádu ostatních zaměstnanců Společenství, včetně osob, které pobírají náhradu stanovenou pro případ odchodu ze zaměstnání ze služebních důvodů, s výjimkou místních zaměstnanců;

[...]"

4. Články 2 a 3 nařízení Rady (EHS, Euratom, ESUO) č. 259/68, kterým se stanoví služební řád úředníků a pracovní řád ostatních zaměstnanců Evropských společenství a kterým se zavádějí zvláštní opatření dočasně použitelná na úředníky Komise [3] stanoví služební řád úředníků Evropských společenství (dále jen „služební řád") a pracovní řád ostatních zaměstnanců Evropských společenství (dále jen „pracovní řád"). Podle článku 1 prvního pododstavce služebního řádu:

„Pro účely tohoto služebního řádu se ‚úředníkem Společenství' rozumí jakákoli osoba, která byla jmenována za podmínek stanovených tímto služebním řádem na místo zaměstnance jednoho z orgánů Společenství na základě úřední listiny vydané orgánem uvedeného orgánu oprávněným k jmenování."

2 — Nařízení Rady (Euroatom, ESUO, EHS) č. 549/69 ze dne 25. března 1969, kterým se stanoví kategorie úředníků a ostatních zaměstnanců Evropských společenství, na které se vztahují ustanovení článku 12, čl. 13 druhého pododstavce a článku 14 Protokolu o výsadách a imunitách Společenství, Úř. věst. L 74, s. 1; Zvl. vyd. 01/01, s. 39.

3 — Úř. věst. L 56, s. 1.

5. Pracovní řád se vztahuje, jak je uvedeno v článku 1, na všechny zaměstnance zaměstnané na základě smlouvy se Společenstvími. Toto ustanovení rozlišuje mezi dočasnými zaměstnanci, pomocnými zaměstnanci, místními zaměstnanci a zvláštními poradci. Článek 4 první pododstavec pracovního řádu stanoví:

„Pro účely tohoto pracovního řádu se , místními zaměstnanci' rozumí zaměstnanci přijatí podle místních potřeb k výkonu manuálních nebo služebních povinností, zařazení na pracovní místo, které není uvedeno v seznamu pracovních míst přiloženém k oddílu rozpočtu každého orgánu, a kteří jsou odměňováni z částky vyhrazené za tímto účelem v oddíle rozpočtu uvedeného orgánu. Za místní zaměstnance se ve výjimečných případech mohou považovat i výkonní zaměstnanci tiskových a informačních služeb Komise Evropských společenství."

6. Ohledně sporů mezi orgány Společenství a jejich zaměstnanci článek 236 ES a čl. 81 odst. 1 pracovního řádu stanoví:

Článek 236 ES

„Soudní dvůr má pravomoc rozhodovat všechny spory mezi Společenstvím a jeho zaměstnanci v mezích a za podmínek stanovených ve služebním nebo pracovním řádu."

Článek 81 odst. 1 pracovního řádu

„Každý spor mezi orgánem a místním zaměstnancem vykonávajícím své povinnosti v některém členském státě se předloží příslušnému soudu v souladu s právními předpisy platnými v místě, kde zaměstnanec vykonává své povinnosti."

III – Skutkový stav, řízení a předběžné otázky

7. Žalobce v původním řízení byl zaměstnán Komisí od roku 1982 jako místní zaměstnanec. Po té, co získal místo ve Stálém zastoupení Komise u mezinárodních organizací v Ženevě, byl přeložen v roce 1987 k delegaci do Vídně. Od přistoupení Rakouska k Evropské unii v roce 1995 bylo jeho místem výkonu práce Zastoupení Evropské komise v Rakousku. Na základě jeho pracovní smlouvy ze dne 1. července 1994, která vstoupila v platnost dne 1. května 1994, byl zaměstnán jako místní zaměstnanec na neurčitou dobu, aby plnil své povinnosti, spočívající v podávání návrhů, plánování a kontrole, jako tiskový atašé při zastoupení Komise ve Vídni a byl zařazen do skupiny I stupně 35.

8. Do konce roku 1994 nepodléhal žalobce v Rakousku zdanění na základě skutečnosti,

že byl zaměstnán „privilegovaným orgánem" ve smyslu vnitrostátního daňového práva. Situace se nicméně změnila vstupem Rakouska do Evropské unie dne 1. ledna 1995. V důsledku toho vydal dne 5. května 2000 Finanzamt (daňový úřad) pro 6., 7. a 15. okrsek výměry daně z příjmu pro roky 1995 až 1998 a výměr na zaplacení zálohy daně z příjmu pro rok 2000. Žalobce se odvolal proti těmto daňovým výměrům k Unabhängiger Finanzsenat, tvrdě, že Rakousko není oprávněno zdaňovat příjem, který získal jako místní zaměstnanec, na základě toho, že nemá odpovídající pracovní smlouvu.

9. Zejména tvrdí, že tento typ úkolů, které vykonává, podle článků 2 až 5 pracovního řádu, nemůže být svěřen místním zaměstnancům. Podle čl. 4 prvního pododstavce pracovního řádu, místní zaměstnanci mohou být pouze pověřeni úkoly odpovídajícími úkolům ve skupinách III až IV, a nikoli úkolům ve skupinách I a II. Měl by tedy být, podle svého názoru, zařazen jako pomocný nebo jiný zaměstnanec, v tom případě by, na základě článku 13 protokolu, podléhal zdanění Společenstvím, nikoli vnitrostátnímu zdanění. Ačkoliv byl původně zařazen do skupiny I stupně 35, tato skupina bylo s jeho souhlasem změněna, dodatkem k jeho pracovní smlouvě ze dne 4. července 1997, na skupinu III stupeň 35 [4].

10. Žalobce tvrdí, že podle § 116 Bundesabgabenordnung (spolkový daňový zákoník), byl Finanzamt povinen, jako předběžnou otázku, určit jeho postavení s ohledem na skutečně vykonávané povinnosti a s ohledem na relevantní právní úpravu a založit výměr daně z příjmu na těchto zjištěních. Podle ustálené judikatury Verwaltungsgerichtshof (správní soud) [5] to zahrnuje posouzení, zda, pro účely použití článku 13 protokolu, dotčená osoba byla správně, nebo nesprávně zařazena jako místní zaměstnanec. V souladu s touto judikaturou zkoumal Unabhängiger Finanzamt situaci žalobce a došel k závěru, že od 1. ledna 1995 (přistoupení Rakouska) do 30. července 1997 (dodatek k pracovní smlouvě) znění jeho pracovní smlouvy ve skutečnosti porušovalo čl. 4 první pododstavec pracovního řádu. Nicméně Unabhängiger Finanzamt zastává názor, že není oprávněn, jak požaduje Verwaltungsgerichtshof, určit, jakou pracovní smlouvu by měl žalobce místo této smlouvy mít a jaké postavení by mu mělo být uděleno se zpětnou účinností, v souladu s právem Společenství. Souhlasí s Finanzamt, že je na daném mezinárodním orgánu, v projednávaném případě Evropské komisi, aby určila postavení svých zaměstnanců.

11. Unabhängiger Finanzamt se tedy usnesením ze dne 28. června 2004 rozhodl, na

4 — Žalobce nicméně tvrdí, že povaha jeho povinností zůstala nezměněna. Podal tudíž žalobu ohledně tohoto dodatku smlouvy k Arbeits- und Sozialgericht (pracovní soud) ve Vídni.

5 — Předkládající soud odkazuje na dvě usnesení Verwaltungsgerichtshof: 2000/15/0162 ze dne 18. prosince 2001 a 2000/14/0121 ze dne 19. února 2002.

základě článku 234 ES, požádat Soudní dvůr o rozhodnutí o následujících dvou předběžných otázkách:

„1) Brání článek 13 první pododstavec Protokolu o výsadách a imunitách Evropských společenství zdanění výplat, mezd a služebních požitků, které poskytují Společenství svým úředníkům a jiným zaměstnancům, v členských státech pouze v případě, kdy Evropská společenství uplatňují na tyto platy, mzdy a požitky svou daň?

2) Brání článek 16 druhý pododstavec Protokolu o výsadách a imunitách Evropských společenství zdanění výplat, mezd a služebních požitků, které poskytují Společenství svým úředníkům a jiným zaměstnancům, v členských státech pouze v případě, kdy úředník nebo zaměstnanec je uveden ve sdělení ve smyslu výše uvedeného ustanovení a automaticky opravňuje sdělení provedené na základě zmíněného ustanovení finanční úřad členského státu uplatnit vnitrostátní daň vůči úředníkovi a ostatním zaměstnancům, kteří nejsou zmíněni v tomto sdělení, a tedy vůči všem zaměstnancům, které Evropská společenství považují za místní zaměstnance?"

12. Písemná vyjádření byla předložena rakouskou, francouzskou a portugalskou vládou a Komisí.

IV – Posouzení

13. Z vysvětlení Unabhängiger Finanzamt, v jeho předkládacím usnesení ohledně kontextu případu, je zřejmé, že hlavní otázkou, která má být rozhodnuta, je, zda jsou, pro účely použití článků 13 a 16 protokolu, vnitrostátní správní a soudní orgány vázány zařazením provedeným orgánem Společenství jejich zaměstnanců do různých kategorií úředníků a jiných zaměstnanců na základě služebního řádu nebo pracovního řádu. Podpůrně musí být přijato, že vnitrostátní orgány jsou oprávněny provést vlastní kvalifikaci zaměstnance Společenství, pokud se domnívají, že rozhodnutí týkající se dotyčné osoby je v rozporu se služebním řádem nebo pracovním řádem? Otázky položené Unabhängiger Finanzamt zahrnují tuto otázku pouze implicitně a spíše vedlejším způsobem, který je pochopitelný s ohledem na rozdílný názor, který existuje na tuto otázku, u Verwaltungsgerichtshof.

14. Souhlasím tedy s francouzskou vládou a Komisí, že aby bylo možné poskytnout Unabhängiger Finanzamt odpověď, která by byla užitečná pro vyřešení věci před ním

projednávané, položené otázky by se měly spojit a přepsat způsobem uvedeným výše, tj. je rozhodnutí orgánu Společenství týkající se zaměstnání osoby jako úředníka nebo jiného zaměstnance a jejího zařazení do jedné z kategorií na základě služebního řádu nebo pracovního řádu závazné pro vnitrostátní správní a soudní orgány pro účely použití článků 13 a 16 protokolu?

15. Podle mého názoru je zřejmé, že tato otázka musí být odpovězena kladně, a to z následujících důvodů.

16. Články 13 a 16 protokolu společně tvoří základ pro zdanění osob zaměstnaných orgány Společenství. Článek 13 obsahuje základní pravidlo, které sestává ze dvou aspektů. Jednak stanoví, že úředníci a jiní zaměstnanci podléhají dani ve prospěch Společenství ze svých platů, mezd a služebních požitků poskytnutých jim Společenstvími. A jednak, jako logický důsledek prvního aspektu, stanoví, že tito zaměstnanci jsou osvobozeni od vnitrostátních daní z příjmů poskytnutých jim Společenstvími. Článek 16 stanoví základ pro určení subjektů tohoto daňového systému tím, že zmocňuje Radu, jednající na návrh Komise a po konzultaci s ostatními zúčastněnými orgány, aby určila kategorie úředníků a jiných zaměstnanců, na které se tento daňový systém použije. Bližší údaje o osobách, které podléhají dani Společenství, a které jsou tudíž osvobozeny od vnitrostátní daně, jsou pravidelně sdělovány členským státům.

17. Účelem článků 13 a 16 protokolu je zajistit řádné fungování orgánů Společenství, zejména za účelem usnadnit dosažení cílů Společenství. Zaprvé, jak bylo uvedeno portugalskou vládou, se článek 13 snaží zajistit, aby se s osobami zaměstnanými Společenstvím zacházelo rovnoprávně s ohledem na zdanění jejich příjmů. Na základě toho, že podléhají daňovému systému Společenství, čistá mzda, kterou úředníci a jiní zaměstnanci obdrží, je vypočítána podle stejných zásad. Osoby plnící podobné povinnosti jsou tudíž odměňovány podobně. Zadruhé, aby byla zaručeno toto rovné daňové zacházení, čl. 13 druhý pododstavec brání tomu, aby tito zaměstnanci podléhali dvojímu zdanění. Pokud by členské státy byly oprávněny zdaňovat příjmy obdržené jejich státními příslušníky od orgánů Společenství, jednak místo Společenství, nebo ještě navíc ke Společenství, zjevným následkem by bylo rozdílné zacházení se zaměstnanci Společenství v závislosti na jejich zemi původu. Nerovné zacházení toho druhu by mohlo mít vliv na nábor pracovníků z různých členských států, a tedy narušit fungování orgánů Společenství [6].

6 — Viz ohledně těchto otázek, rozsudek ze dne 16. prosince 1960, Humblet v. Belgický stát, 6/60, Recueil, s. 1125, bod 4.

18. Jak je uvedeno v preambuli nařízení č. 549/69, výsady, imunity a úlevy stanovené protokolem jsou přiznány pouze v zájmu Společenství. Z toho vyplývá, že rozhodnutí, které se týká kategorií zaměstnanců, kteří podléhají daňovému systému Společenství a jsou osvobozeni od vnitrostátní daně z příjmu, musí být učiněno na úrovni Společenství. Jednající na tomto základě a podle článku 16 protokolu, Rada v čl. 2 písm. a) nařízení č. 549/69 určila, že daňová ustanovení článku 13 protokolu se vztahují na všechny osoby podléhající služebnímu řádu nebo pracovnímu řadu s výjimkou místních zaměstnanců. Povaha úkolů prováděných posledně jmenovanou kategorií pracovníků není tudíž považována za dostatečně úzce spojenou s dosažením cílů Společenství, aby odůvodnila použití daňového systému článku 13 protokolu na místní zaměstnance.

19. Z podstaty daňového systému, stanoveného v protokolu, a z výsledného požadavku, že osobní působnost tohoto systému musí být určena na úrovni Společenství, vyplývá, že rozhodnutí ohledně zařazení zaměstnanců Společenství v jednotlivých případech, a tedy i dotčená otázka v projednávané věci, musí také spadat do výlučné pravomoci dotčených orgánů Společenství. Relevantní ustanovení ve služebním řádu a pracovním řádu o vzniku zaměstnaneckého poměru mezi osobou a orgánem Společenství jsou založena na tomto předpokladu. Podle článků 1 a 2 služebního řádu jsou „úředníci jmenováni" na místo na základě úřední listiny vydané orgánem uvedeného orgánu oprávněným ke jmenování. „Jiní zaměstnanci" jsou naopak „zaměstnáni na základě smlouvy", podle článku 1 pracovního řádu, Společenstvími, za účelem obsazení pracovního místa. V závislosti na povaze úkolů jim svěřených jsou jiní zaměstnanci rozděleni do kategorií dočasní zaměstnanci, pomocní zaměstnanci, místní zaměstnanci nebo zvláštní poradci těmi, kteří byli oprávněni uzavřít pracovní smlouvy ve smyslu článku 6 pracovního řádu. Rozhodnutí „jmenovat" osobu úředníkem nebo „zaměstnat" osobu, aby vykonávala určité úkoly na základě pracovní smlouvy, jsou formálními rozhodnutími Společenství učiněnými orgány zmocněnými na základě práva Společenství. Tato rozhodnutí určují postavení dotyčné osoby vůči orgánu, pro který pracuje, stejně jako zaměstnanecký režim, který se na ni vztahuje.

20. Jak Komise správně uvedla, právní vztah mezi orgánem Společenství a dotčenou osobou je určen na základě těchto formálních rozhodnutích, a nikoli splněním určitého počtu podstatných podmínek. Jinak řečeno skutečnost, že situace osoby odpovídá jedné nebo další ze situací zmíněných v článcích 2, 3 nebo 4 pracovního řádu, na ni nepřenáší postavení, které je s touto situací spojené. Takové postavení může být pouze přeneseno orgánem oprávněným k jmenování nebo někým, kdo je oprávněn uzavírat pracovní smlouvy.

21. Tato zásada byla také uznána Soudním dvorem, i když negativním způsobem. Ve

věci Porrini [7] byla Soudnímu dvoru položena otázka, zda základ služebního poměru mezi Společenstvím a jeho úředníky nebo zaměstnanci musí vždy a neměnně být ve jmenovací listině, nebo zda tato listina může být nahrazena soudním rozhodnutím určujícím, že zde ve skutečnosti existuje určitý služební poměr. Soudní dvůr odpověděl poměrně stručně, „že základ služebního poměru mezi Společenstvím a jeho úředníky nebo zaměstnanci jinými než místními zaměstnanci nemůže spočívat na rozhodnutí vnitrostátního soudu" [8]. Soudní dvůr založil svoje rozhodnutí na úvaze, že má výlučnou pravomoc na základě článku 152 ESAE, která je stejná s pravomocí v článku 236 ES, nejenom rozhodovat spory týkající se osob, „které mají postavení úředníků nebo zaměstnanců jiných než místních zaměstnanců, ale také osob, které podaly žalobu ohledně svého postavení" [9].

22. Soudní dvůr potvrdil tento přístup ve věci Tordeur [10], ve které rozhodl, „že není možné, aby pracovní smlouva s orgánem Společenství, tím spíše pracovní smlouva na dobu neurčitou, nebyla výsledkem rozhodnutí zmocněného příslušného orgánu, ale byla výsledkem skutečnosti, i když dokonce podpořené rozhodnutím vnitrostátního soudu, že určité právní předpisy členského státu, ve kterém je tento orgán umístěn, které se týkají dočasné práce, by s ní nebyly v souladu" [11]. Ačkoliv uznal, že dočasným pracovníkům nemůže být sociální ochrana odepřena, Soudní dvůr zdůraznil, že taková ochrana nemůže být prováděna způsobem, který zasahuje do autonomie orgánů Společenství v této oblasti" [12].

23. Tato zásada autonomie orgánů Společenství je základním požadavkem pro řádné fungování orgánů Společenství. Jak jsem se vyjádřil již dříve, tyto orgány fungují, z vnitřního organizačního pohledu, zcela nezávisle na členských státech. Není to pouze důsledek jejich úkolu fungovat v zájmu Unie, ale je to také základní podmínkou pro výkon tohoto úkolu [13].

24. Je zřejmé, že daňový systém stanovený protokolem je vytvořen, aby zajistil, že orgány Společenství fungují plynule a pomáhal jim plnit jejich úkoly. Existuje zde zjevný funkční vztah mezi tímto cílem a zařazením jednotlivých pracovníků Společenství do určitých kategorií, jejichž výsledkem je přiznání různých výsad, imunit a úlev

7 — Rozsudek ze dne 11. března 1975, Porrini a další v. ESAE a další, 65/74, Recueil, s. 319.

8 — Body 14 a 15 rozsudku.

9 — Bod 13 rozsudku.

10 — Rozsudek ze dne 3. října 1985, Komise v. Tordeur, 232/84, Recueil, s. 3223.

11 — Bod 28 rozsudku.

12 — Bod 27 rozsudku. Naopak v rozsudku ze dne 9. listopadu 2000, Vitari, C-126/99, Recueil, s. I-9425, Soudní dvůr ponechal na vnitrostátním soudu, aby určil, zda byly splněny podmínky, které by odůvodnily uzavření smlouvy na dobu určitou mezi žalobcem a Evropskou nadací odborného vzdělávání. V této věci rozhodl, že politika Společenství i politika vnitrostátní v této oblasti byly shodné, a to, že ponechal vnitrostátnímu soudu, aby rozhodl ve věci, nemohlo, za těchto okolností, být považováno jako zásah do autonomní sféry orgánů Společenství. Viz body 24 až 27 rozsudku.

13 — Viz moje stanovisko ve věci Betriebsrat der Vertretung der Europäischen Kommission in Österreich, rozsudek Soudního dvora ze dne 10. července 2003, C-165/01, Recueil, s. I-7683, bod 98.

uvedených v protokolu. Na tento vztah poukazuje také Rada v preambuli nařízení č. 549/69, kde uvádí, „že je proto důležité zajistit, aby úředníci a ostatní zaměstnanci s ohledem na své povinnosti a svoji odpovědnost a s ohledem na své zvláštní postavení, požívali takových výsad, imunit a úlev, které jsou nezbytné pro správné fungování Společenství". Zařazení zaměstnanců do kategorií a s tím spojené udělení imunity od vnitrostátního zdanění příjmů obdržených od Společenství je tudíž vnitřní záležitostí orgánů Společenství a náleží do autonomní sféry, kterou požívají.

25. V tomto kontextu nemohou mít vnitrostátní správní a soudní orgány pravomoc zpochybnit legalitu zaměstnaneckého vztahu mezi orgánem Společenství a jeho zaměstnanci, tím spíš určit, zda se úlevy přiznané na základě protokolu vztahují, nebo nikoli na danou osobu. Uznaní takové pravomoci by mělo neblahé účinky na systém stanovený protokolem. Pokud by členské státy mohly definovat postavení zaměstnanců Společenství pro své vlastní vnitřní účely a nebyly by vázány postavením přiznaným této osobě dotyčným orgánem Společenství, mohlo by to vést v některých situacích k tomu, že by osoba buď nepodléhala žádnému zdanění, jak by to bylo možné v případě žalobce, nebo by podléhala dvojímu zdanění, pokud by vnitrostátní orgány považovaly osobu zařazenou orgánem Společenství například jako dočasného zaměstnance za místního zaměstnance. To bylo zjevně v rozporu s cílem článku 13 protokolu, jak je uvedeno výše v bodě 17. Členské státy tudíž nemohou jednostranně určit postavení zaměstnanců Společenství.

26. V této souvislosti bych také poukázal na rozsudek Soudního dvora ve věci Betriebsrat der Vertretung der Europäischen Kommission in Österreich, ve které Soudní dvůr uvedl, že různé vnitrostátní výklady, v této věci, článku 79 pracovního řádu by mohly znamenat riziko ohrožení řádného fungování služeb orgánu Společenství [14]. Ačkoliv se kontext tohoto případu lišil od kontextu projednávané věci, stejná zásada vyjádřená v této úvaze se zde přiměřeně použije také.

27. Nejenom že vnitrostátní správní a soudní orgány nejsou příslušné k rozhodnutí, že rozhodnutí určující postavení zaměstnance je protiprávní nebo neplatné, nemají také pravomoc určit, jaké postavení by bylo odpovídající vzhledem k úkolům svěřeným dotyčné osobě. To bylo také výslovně potvrzeno předkládajícím soudem a zmíněno francouzskou vládou a Komisí. Jakékoliv vnitrostátní rozhodnutí týkající se postavení zaměstnance Společen-

14 — Rozsudek uvedený v předchozí poznámce pod čarou. Viz zejména bod 44 tohoto rozsudku.

ství nemůže zavazovat orgán zaměstnávající tuto osobu a také vnitrostátní soud nemůže přikázat dotyčnému orgánu Společenství, aby znovu rozhodl o této záležitosti.

28. Pokud zaměstnanec Společenství nesouhlasí s kategorií zaměstnanců, do které byl zařazen zaměstnávajícím orgánem Společenství vzhledem k úkolům, které plní, příslušné rozhodnutí by mělo být napadnuto přímo na základě příslušných postupů Společenství uvedených v článcích 90 a 91 služebního řádu ve spojení s článkem 236 ES, nikoli nepřímo před vnitrostátními soudy.

29. Je pravdou, že článek 81 pracovního řádu stanoví, že se spory mezi místními zaměstnanci a orgánem předloží příslušnému soudu v dotyčném členském státě. Nicméně v souvislosti s rozsudkem ve věci Porrini, na který odkazuji v bodě 21, se toto, podle mého názoru, nevztahuje na spory týkající se postavení [15]. V tomto bodě souhlasím s Komisí, že se článek 81 pracovního řádu použije na spory týkající se práv a povinností vyplývajících ze zaměstnaneckého poměru, ale nikoli na spory týkající se povahy zaměstnaneckého poměru jako takového. V každém případě nepovažuji za vhodné, aby byla otázka legality zaměstnaneckého poměru s orgánem Společenství vznesena v souvislosti se sporem ohledně použití vnitrostátního daňového práva. V kontextu takového řízení by mělo být postavení zaměstnance považováno za danou skutečnost pro vnitrostátní soud.

30. V souvislosti s předcházejícím úvahami jsem toho názoru, že rozhodnutí učiněné příslušným útvarem v rámci orgánu Společenství týkající se postavení osoby zaměstnané tímto orgánem je závazné pro vnitrostátní správní a soudní orgány. Článek 13 první pododstavec protokolu vylučuje zdanění v členských státech platů, mezd a služebních požitků, které Společenství poskytují úředníkům a jiným zaměstnancům uvedeným v článku 2 písm. a) nařízení č. 549/69, bez ohledu na to, zda Evropská společenství uplatňují své právo na zdanění na základě tohoto ustanovení.

31. Článek 13 druhý pododstavec protokolu ve spojení s článkem 16 protokolu vylučuje zdanění v členských státech platů, mezd a služebních požitků, které Společenství poskytují úředníkům a jiným zaměstnancům uvedeným ve sdělení zmíněném v článku 16 protokolu. Daňové orgány členských států jsou tudíž oprávněny vykonávat své právo na zdanění ve vztahu k zaměstnancům Společenství neuvedeným v tomto sdělení, a tedy ve vztahu k těm zaměstnancům, které Evropská společenství považují za místní zaměstnance.

15 — Uvedený v poznámce pod čarou 7. Viz bod 13 tohoto rozsudku.

V – Závěry

32. Docházím tedy k závěru, že otázky položené Unabhängiger Finanzamt by měly být zodpovědny následovně:

1) Rozhodnutí učiněné příslušným orgánem v rámci orgánu Společenství týkající se postavení osoby zaměstnané tímto orgánem, je závazné pro vnitrostátní správní a soudní orgány. Článek 13 první pododstavec protokolu vylučuje zdanění v členských státech platů, mezd a služebních požitků, které Společenství poskytují úředníkům a jiným zaměstnancům uvedeným v článku 2 písm. a) nařízení č. 549/69, bez ohledu na to, zda Evropská společenství uplatňují své právo na zdanění na základě tohoto ustanovení.

2) Článek 13 druhý pododstavec protokolu ve spojení s článkem 16 protokolu vylučuje zdanění v členských státech platů, mezd a služebních požitků, které Společenství poskytují úředníkům a jiným zaměstnancům uvedeným ve sdělení zmíněném v článku 16 protokolu. Daňové orgány členských států jsou tudíž oprávněny vykonávat své právo na zdanění ve vztahu k zaměstnancům Společenství neuvedeným v tomto sdělení, a tedy ve vztahu k těm zaměstnancům, které Evropská společenství považují za místní zaměstnance.