



## Beschluss

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Christian Lenneis und die Referentin ADir. Silvia Gebhart sowie die weiteren Mitglieder Johann Holper und Kommerzialrätin Edith Corrieri in der Rechtssache des Berufungswerbers AB, vertreten durch die CD-GmbH, gegen das Finanzamt für den 6., 7. und 15. Bezirk, vertreten durch ADir. EF, infolge Berufung des Berufungswerbers gegen die vom Finanzamt für den 6., 7. und 15. Bezirk erlassenen Bescheide, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1998 und Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr 2000, nach in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, am 17. Juni 2003 auf Verlangen der Referentin abgehaltenen mündlichen Senatsverhandlung den Beschluss gefasst:

*Dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften werden gemäß Artikel 234 EG folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:*

1. Steht Artikel 13 Abs. 1 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Gemeinschaften nur dann der Besteuerung von Gehältern, Löhnen und anderen Bezügen, welche die Gemeinschaften ihren Beamten und sonstigen Bediensteten zahlen, in den Mitgliedstaaten entgegen, wenn die Europäischen Gemeinschaften von dem ihnen zustehenden Besteuerungsrecht Gebrauch machen?
2. Steht Artikel 16 Abs. 2 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Gemeinschaften nur dann der Besteuerung von Gehältern, Löhnen und anderen Bezügen, welche die Gemeinschaften ihren Beamten und sonstigen Bediensteten zahlen, in den Mitgliedstaaten entgegen, wenn der Beamte oder sonstige Bedienstete in einer Mitteilung im Sinne des genannten Artikels angeführt ist und berechtigt eine auf Grundlage dieses Artikels ergangene Mitteilung die Abgabenbehörden des Mitgliedstaates automatisch, hinsichtlich der in dieser Mitteilung nicht genannten Beamten und sonstigen Bediensteten, sohin hinsichtlich jener Bediensteten, welche die Europäischen Gemeinschaften als örtliche Bedienstete betrachten, das nationale Besteuerungsrecht auszuüben?

### 1. Sachverhalt:

Der Berufungswerber (Bw) hat um Anonymisierung gebeten, weshalb im Vorabentscheidungsersuchen sein Name nicht angeführt wird.

Der Bw bezieht seit dem Jahr 1982 Einkünfte als örtlicher Bediensteter bei der Europäischen Kommission. Begonnen hat der Bw das Dienstverhältnis bei der ständigen Vertretung der Europäischen Kommission bei den Internationalen Organisationen in Genf, im Jahr 1987 wurde der Bw zur Delegation in Wien versetzt und seit Betritt Österreichs zu den Europäischen Gemeinschaften per 1. Jänner 1995 ist seine Dienststelle die Vertretung in Österreich. Aufgrund seiner Beschäftigung bei einer privilegierten Institution bestand für den Bw bis Ende 1994 keine nationale Pflicht zur Einkommensteuerleistung. Die Frage der Besteuerung der von der Europäischen Kommission als örtlicher Bediensteter bezogenen Bezüge stellt sich für den Bw erst ab dem 1. Jänner 1995. Mit Datum 5. Mai 2000 erlässt das Finanzamt für den 6., 7. und 15. Bezirk die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1995 bis 1998 und den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für das Jahr 2000. Gegen die Bescheide wird Berufung erhoben. Der Bw bestreitet das Recht Österreichs auf Besteuerung seiner als örtlicher Bediensteter bezogenen Einkünfte, weil er einen unzutreffenden Arbeitsvertrag habe.

Mit Arbeitsvertrag vom 1. Juli 1994 (Aktenverzeichnis, Beilage 2), der am 1. Mai 1994 in Kraft trat, wurde der Bw als örtlicher Bediensteter für einen unbefristeten Zeitraum für Entwurfs-, Planungs- und Kontrolltätigkeit in der Eigenschaft als Presseattaché bei der Delegation (Vertretung, Büro, Außenstelle) der Europäischen Gemeinschaften in Wien eingestellt und in Gruppe I/Stufe 35 eingestuft. Weiters behauptet der Bw, dass er zur Besetzung einer Planstelle, bei welcher es sich um eine Dauerplanstelle handle, eingesetzt sei und dass er eine leitende Funktion ausübe. Für die Zeit ab 1. Juli 1997 bringt der Bw vor, dass er nach wie vor Entwurfs-, Planungs- und Kontrolltätigkeit ausübe. Unstrittig zwischen dem Bw und der Europäischen Kommission, Vertretung in Österreich, ist, dass der Bw bis etwa März 1998 hinein Herausgeber der bei der Vertretung in Österreich monatlich erscheinenden Zeitschrift "EURO-ECHO" war. In den Mitgliedstaaten dürfen örtliche Bedienstete nach Art. 4 Abs. 1 der Beschäftigungsbedingungen für die sonstigen Bediensteten der Gemeinschaften, Verordnung Nr. 259/68 des Rates vom 29. Februar 1968, (idF: nur BSB) nur mit Tätigkeiten im Sinne der Gruppen III bis VI betraut werden, nicht jedoch mit Tätigkeiten der Gruppen II und I. In Bezug auf Österreich bedeutet dies, dass dieser Arbeitsvertrag ab dem 1. Jänner 1995 rechtswidrig ist. Da er jedoch nicht angefochten wurde, ist er nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates rechtsgültig.

Mit Nachtrag Nr. 1 vom 4. Juli 1997 (Aktenverzeichnis, Beilage 3) zum Arbeitsvertrag vom 1. Juli 1994 wird mit ausdrücklicher Zustimmung des Bw oben angeführter Arbeitsvertrag ge-

ändert und der Bw in Gruppe III, Dienstaltersstufe 35 eingestuft. Im Punkt II der Zusatzvereinbarung wird einvernehmlich festgehalten, dass das Kündigungsschreiben vom 7. Jänner 1997 gegenstandslos ist. Mit Schriftsatz vom 28. Juli 2002 bringt der Bw vor, dass sich trotz Änderung seines Arbeitsvertrages per 1. Juli 1997 an seiner qualifizierten Tätigkeit nichts geändert habe. Die Europäische Kommission, Vertretung in Österreich, bestreitet solches. Hiezu ist ein Prozess vor dem Arbeits- und Sozialgericht Wien anhängig. Nach der von Dr. GH vor dem Arbeits- und Sozialgericht getätigten Zeugenaussage gehört die Herausgebereigenschaft zu einer A-wertigen Tätigkeit. Der Bw ist Staatsbürger der Bundesrepublik Deutschland und konnte sich aus diesem Grund nicht für eine Beamtenfunktion bei der Europäischen Kommission, Vertretung in Österreich, bewerben.

Einig sind sich die Parteien darüber, dass der Bw einen Arbeitsvertrag als örtlicher Bediensteter iSd Artikels 4 Abs. 1 der BSB hat und dass sich das Besteuerungsrecht aus dem Protokoll über die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Gemeinschaften, Anhang zum Fusionsvertrag, 67/444/EWG, ABl. L 152 vom 13.7.1967, (idF: nur Privilegienprotokoll) ergibt. Streit besteht zwischen den Parteien darüber, welche Rechte für eine Abgabenbehörde eines Mitgliedstaates aus dem Privilegienprotokoll abgeleitet werden können. Da das Privilegienprotokoll ein Anhang zum Fusionsvertrag ist, steht die Auslegung von primärem Gemeinschaftsrecht in Streit.

### **1. 1. Rechtsansicht des Berufungswerbers:**

Die Tatsache, dass er einen Arbeitsvertrag als örtlicher Bediensteter habe, sei für die Klärung der Frage nach dem Besteuerungsrecht in seinem Fall ohne Belang, weil er bei der Europäischen Kommission, Vertretung in Österreich, eine derart qualifizierte Tätigkeit ausgeübt habe und ausübe, dass er einen anderen Einstellungsvertrag als den für örtliche Bedienstete hätte erhalten müssen. Aufgrund seiner qualifizierten Tätigkeit hätte er als Bediensteter auf Zeit iSd Artikel 2 der BSB eingestellt werden müssen, und bei einem solchen Einstellungsvertrag stünde das Besteuerungsrecht an den von der Europäischen Kommission bezogenen Einkünften gemäß Artikel 13 des Privilegienprotokolls den Europäischen Gemeinschaften zu. Da der Bw aufgrund seiner tatsächlich ausgeübten Tätigkeit in Wahrheit als Bediensteter auf Zeit anzusehen sei, stehe dem Mitgliedstaat Österreich das Besteuerungsrecht nicht zu, zumal die Europäischen Gemeinschaften jederzeit das ihnen zustehende Besteuerungsrecht exekutieren könnten. Die Europäischen Gemeinschaften hätten vielmehr auf das ihnen zustehende Besteuerungsrecht verzichtet. Nur weil die Europäische Kommission als sein Arbeitgeber ihm den seiner qualifizierten Tätigkeit entsprechenden Einstellungsvertrag rechtswidrig vorenthalten habe, könne er nicht ebenso rechtswidrig in die Steuerhoheit eines Mitgliedstaates fallen.

Die nationale Abgabenbehörde habe nach eigener Anschauung anhand der konkreten Tätigkeit unter Beachtung der einschlägigen Rechtsvorschriften den Status des Berufungswerbers gemäß § 116 BAO als Vorfrage festzustellen und diese Feststellung ihrem Einkommensteuerbescheid zu Grunde zu legen. Eine Bindungswirkung an die Beurteilung als örtlicher Bediensteter durch die Europäische Kommission bestehe für die Abgabenbehörde eines Mitgliedstaates nicht. In der Senatsverhandlung wird das Berufungsbegehren dahingehend erweitert, dass der Bw für den Fall, dass er mangels Planstelle nicht als Bediensteter auf Zeit anzusehen sei, als Hilfskraft gemäß Art. 3 BSB anzusehen sei.

### **1. 2. Rechtsansicht des Finanzamtes:**

Aus dem umfangreichen Schriftwechsel des Bundesministeriums für Finanzen mit der Europäischen Kommission, Generaldirektion IX, Personal und Verwaltung, in Brüssel, gehe zusammengefasst hervor, dass die bei der Vertretung in Österreich beschäftigten Personen, die nicht Beamte des Organs seien, ausnahmslos örtliche Bedienstete iSd Artikel 4 Abs. 1 der BSB seien. Dies deshalb, weil diese Personen – wie auch der Bw - auf Artikel 4 Abs. 1 der BSB basierende Arbeitsverträge hätten und in diesen Arbeitsverträgen darauf hingewiesen werde, dass für sie die auf Grundlage der Artikel 79 bis 81 der BSB erlassenen Rahmenregelung zur Festlegung der Beschäftigungsbedingungen für die örtlichen Bediensteten der Kommission der Europäischen Gemeinschaften (idF: nur Rahmenregelung) und die Regelung zur Festlegung der besonderen Beschäftigungsbedingungen für die örtlichen Bediensteten in Österreich besonderen Beschäftigungsbedingungen für Österreich (idF: nur besondere Beschäftigungsbedingungen) gelten. Aufgrund der in Artikel 79 genannten örtlichen Gepflogenheiten sei den örtlichen Bediensteten insbesondere ein 13. und 14. Monatsbezug gesondert ausbezahlt worden, so auch dem Bw. Sämtliche örtliche Bedienstete seien – wie auch der Bw - in der Wiener Gebietskrankenkasse sozialversichert und die Europäische Kommission, Vertretung in Österreich, übernehme gemäß Artikel 80 der BSB den Arbeitgeberanteil nach dem Allgemeinen Sozialversicherungsgesetz, BGBl. 1955/189 (idF: nur ASVG); der Arbeitnehmeranteil werde ortsüblich vom Bezug des Bw einbehalten und gemeinsam mit dem Arbeitgeberanteil an die Wiener Gebietskrankenkasse abgeführt. Im Arbeitsvertrag des Bw werde – wie auch bei allen anderen örtlichen Bediensteten – in Artikel 8 darauf hingewiesen, dass der örtliche Bedienstete der örtlichen Abgabenordnung unterliege. Von den Einkünften des Bw sei keine Steuer zu Gunsten der Gemeinschaften einbehalten worden. Der Bw wurde und wird von der Europäischen Kommission als örtlicher Bediensteter iSd Artikels 4 Abs. 1 der BSB betrachtet. All dies habe die Europäische Kommission, Generaldirektion IX, Brüssel, dem Bundesministerium für Finanzen mit Verbalnote vom 3. April 1998 mitgeteilt. Nach Ansicht der

Amtspartei sei es Angelegenheit der jeweiligen internationalen Organisation, den Status ihrer Bediensteten festzustellen. Die Abgabenbehörde eines Mitgliedstaates habe nicht das Recht, selbständig den Status eines Beamten oder sonstigen Bediensteten und damit allenfalls abweichend von der Ansicht des jeweiligen Organs der Europäischen Gemeinschaften zu beurteilen. Dies bedeute eine unzulässige Einmischung in innere Angelegenheiten der Europäischen Gemeinschaften und verletze die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Gemeinschaften. Für die Befreiung eines von einem Organ der Europäischen Gemeinschaften beschäftigten Beamten oder sonstigen Bediensteten von der Einkommensteuerpflicht in einem Mitgliedstaat bezüglich der vom Organ der Europäischen Gemeinschaften bezogenen Gehälter, Löhne und anderen Bezüge sei somit Tatbestandsvoraussetzung, dass sein Name in einer auf Artikel 16 Privilegienprotokoll gestützten Mitteilung angeführt sei und dass von den Gehältern etc. gemäß Artikel 2 der Verordnung (ESG, Euratom, EGKS) Nr. 260/68 des Rates vom 29. Februar 1968 zur Festlegung der Bestimmungen und des Verfahrens für die Erhebung der Steuer zugunsten der Europäischen Gemeinschaften (idF: nur Rats-VO Nr. 260/68) die so genannte EU-Steuer eingehoben werde. Infolge Tatbestandsvoraussetzung bestehe für den Mitgliedstaat überdies zu jedem Rechtsbereich, daher für das Recht auf Besteuerung ebenso wie für die Pflicht zu Erfassung in der gesetzlichen Sozialversicherung, Bindungswirkung an den vom jeweiligen Organ der Europäischen Gemeinschaften festgestellten Status.

### **1. 3. Zusammenfassung der Standpunkte der Parteien:**

Der Berufungswerber geht von Vorfrage aus und verneint die Bindungswirkung an den von den Europäischen Gemeinschaften festgestellten Status. Demnach hätte ein Mitgliedstaat das Recht, den Status der sonstigen Bediensteten allenfalls abweichend von der Feststellung des Organs der Europäischen Gemeinschaften festzustellen.

Die Amtspartei geht von Tatbestandsvoraussetzung und folglich von Bindungswirkung an den von den Europäischen Gemeinschaften festgestellten Status aus und verneint damit, zur abweichenden Feststellung des Status berechtigt zu sein. Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates ist die Amtspartei im Recht. Eine Entscheidung in diesem Sinne ist dem unabhängigen Finanzsenat aus folgenden Gründen nicht möglich:

### **1. 4. Vorgeschichte:**

Im Falle einer als örtliche Bedienstete bei der Europäischen Kommission, Vertretung in Österreich, in Gruppe III eingestellten Dokumentalistin hat die Abgabenbehörde II. Instanz entsprechend der hier von der Amtspartei vertretenen Rechtsansicht entschieden. Gegen diese Berufungsentscheidung hat die örtliche Bedienstete Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof (VwGH) erhoben. Mit Erkenntnis vom 18. Dezember 2001, Zahl

2000/15/0162, (Aktenverzeichnis Beilage 1) hat der VwGH über die Beschwerde der Dokumentalistin entschieden und die angefochtenen Einkommensteuerbescheide wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufgehoben. Der Verwaltungsgerichtshof hat als rechtswidrig erkannt, dass sich die belangte Behörde nicht mit dem Berufungsvorbringen, wonach der Beschwerdeführerin der Status einer sonstigen Bediensteten zukomme, die den Gemeinschaftssteuern unterliege und deshalb nach Artikel 13 Protokoll von den inländischen Abgaben befreit sei, näher auseinandergesetzt hat. Die Rechtsmeinung der belangten Behörde, an die Beurteilung in der Verbalnote gebunden zu sein, sei unzutreffend. Auch eine tatsächlich unterbliebene Einhebung von Gemeinschaftssteuern beantworte noch nicht hinreichend die Frage, ob der Beschwerdeführerin der Status einer sonstigen Bediensteten bzw. einer örtlichen Bediensteten im Sinne des Artikels 2 lit. a der Verordnung zukomme. Vielmehr hätte die belangte Behörde an Hand der konkreten Tätigkeit der Beschwerdeführerin unter Beachtung der einschlägigen Rechtsvorschriften, insbesondere der BSB (wobei der Verwaltungsgerichtshof auf das Vorabentscheidungsersuchen des Obersten Gerichtshofes vom 14. März 2001, 9ObA309/00g zur Wahl des Betriebsrates verweist) und der dazu ergangenen Rechtsprechung den Status der Beschwerdeführerin feststellen müssen. Wie aus dem Erkenntnis hervorgeht, lag dem Verwaltungsgerichtshof der Arbeitsvertrag, mit welchem die Beschwerdeführerin als örtliche Bedienstete eingestellt worden war, vor.

Mit Erkenntnis vom 19. Februar 2002, Zl. 2000/14/0121, hat der Verwaltungsgerichtshof selbige Rechtsansicht im Fall eines weiteren örtlichen Bediensteten vertreten. Damit ist von ständiger Rechtsprechung auszugehen. Um von einer in ständiger Rechtsprechung vertretenen Rechtsansicht abweichen zu können, hat der Verwaltungsgerichtshof in einem so genannten verstärkten Senat zu erkennen.

### **1. 5. Bindungswirkung einer höchstgerichtlichen Entscheidung:**

Wenn der Verwaltungsgerichtshof einer Beschwerde gemäß Art. 131 B-VG stattgegeben hat, sind die Verwaltungsbehörden gemäß § 63 Abs. 1 Verwaltungsgerichtshofgesetz (VwGG) verpflichtet, in dem betreffenden Fall mit den ihnen zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln unverzüglich den der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes entsprechenden Rechtszustand herzustellen.

In den zu obigen VwGH-Erkenntnissen fortgesetzten Berufungsverfahren haben die örtlichen Bediensteten die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide zurückgenommen. Der unabhängige Finanzsenat konnte die Berufungswerber überzeugen, dass sie von der Europäischen Kommission, Vertretung in Österreich, zu Recht als örtliche Bedienstete eingestellt wurden, dass also ihre Arbeitsverträge als örtliche Bedienstete den einschlägigen Rechtsvor-

schriften, insbesondere den BSB, entsprechen. In einigen weiteren Fällen konnten örtliche Bedienstete der Europäischen Kommission, Vertretung in Österreich, ebenfalls von der Rechtmäßigkeit ihrer Arbeitsverträge überzeugt werden und der Streit um das Besteuerungsrecht beigelegt werden.

Der unabhängige Finanzsenat teilt die Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes nicht. Im Fall des Bw vermag der unabhängige Finanzsenat jedoch keine Entscheidung zu treffen, die der in den Erkenntnissen 2000/15/0162 und 2000/14/0121 vom VwGH vertretenen Rechtsansicht entspricht. Auch wenn § 63 Abs. 1 VwGG die Verwaltungsbehörde nur im konkreten fortgesetzten Berufungsverfahren verpflichtet, die in einem Erkenntnis zum Ausdruck gebrachte Rechtsansicht herzustellen, geht der unabhängige Finanzsenat davon aus, dass der Verwaltungsgerichtshof bei gegenteiliger Rechtsansicht des unabhängigen Finanzsenates im Fall eines anderen örtlichen Bediensteten von seiner bisherigen Rechtsprechung nicht abgehen und den in Beschwerde gezogenen Bescheid aufheben würde. Diesfalls wäre gemäß § 63 Abs. 1 VwGG der unabhängige Finanzsenat verpflichtet, im fortgesetzten Berufungsverfahren eine der Rechtsansicht des VwGH entsprechende Entscheidung zu fällen.

#### **1.6. Das eigentliche Prozessthema:**

In Wahrheit geht es im gegenständlichen Fall – und auch in den Berufungsfällen der anderen örtlichen Bediensteten – nicht um eine Frage des Abgabenrechts, sondern um einen arbeitsrechtlichen Streit. In Wahrheit wollen diese örtlichen Bediensteten auch nicht als Bedienstete auf Zeit betrachtet werden, sondern sie wollen in den Status eines EU-Beamten übernommen werden. In jedem einzelnen, dem unabhängigen Finanzsenat vorgetragenen Berufungsfall wurde darauf hingewiesen, dass in der Zentrale der Europäischen Gemeinschaften in Brüssel ausführende Arbeiten von Beamten wahrgenommen werden. Im Zusammenhang mit diesem Anliegen der örtlichen Bediensteten dürfte auch die Konstituierung eines Betriebsrates zu sehen sein, zu deren Rechtmäßigkeit dem Europäischen Gerichtshof das Vorabentscheidungsersuchen C - 165/01 des österreichischen Obersten Gerichtshofs vorgelegt wurde. Die Betriebsrätin und der Bw als deren Stellvertreter sind, unterstützt von Vertretern der hiesigen Arbeiterkammer, wiederholt im Bundesministerium für Finanzen und im Büro des Herrn Bundesministers für Finanzen vorstellig geworden und haben auf die Rechtswidrigkeit der für die örtlichen Bediensteten ausgestellten Arbeitsverträge hingewiesen, denn die Arbeitsverträge verstießen gegen das Statut. Aus dem Akt des Obersten Gerichtshofes, 9ObA309/00g, geht hervor, dass der Bw ab März 1998 Stellvertreter der Betriebsratsvorsitzenden war. Nach deren Entlassung bei der Europäischen Kommission, Vertretung in Österreich, hatte der Bw den Vorsitz im Betriebsrat übernommen. Im Verfahren zur Rechtmäßigkeit der Bildung eines Be-

triebsrates nach dem österreichischen Arbeitsverfassungsrecht hat sich der Bw selbst als örtlicher Bediensteter betrachtet, obgleich sein Anliegen ist, nicht als solcher betrachtet zu werden. Vor der Abgabenbehörde wird damit letztlich ein arbeitsrechtlicher Prozess anhängig gemacht.

## ***2. Der Senat hat erwogen:***

### **2. 1. Gemeinschaftsrecht**

#### **2.1.1. Fusionsvertrag, Artikel 28 Absatz 1**

Die Europäischen Gemeinschaften genießen im Hoheitsgebiet der Mitgliedstaaten die zur Erfüllung ihrer Aufgaben erforderlichen Vorrechte und Befreiungen nach Maßgabe des Protokolls im Anhang zu diesem Vertrag.

#### **2.1.2. Privilegienprotokoll**

##### **Artikel 13**

Absatz 1: Von den Gehältern, Löhnen und anderen Bezügen, welche die Gemeinschaften ihren Beamten und sonstigen Bediensteten zahlen, wird zugunsten der Gemeinschaften eine Steuer gemäß den Bestimmungen und dem Verfahren erhoben, die vom Rat<sup>1</sup> auf Vorschlag der Kommission festgelegt werden.

Absatz 2: Die Beamten und sonstigen Bediensteten sind von innerstaatlichen Steuern auf die von den Gemeinschaften gezahlten Gehältern, Löhne und Bezüge befreit.

##### **Artikel 15**

Der Rat legt auf Vorschlag der Kommission durch einstimmigen Beschluss das System der Sozialleistungen für die Beamten und sonstigen Bediensteten der Gemeinschaften fest.

##### **Artikel 16**

Absatz 1: Der Rat bestimmt auf Vorschlag der Kommission und nach Anhörung der anderen betroffenen Organe die Gruppen von Beamten und sonstigen Bediensteten der Gemeinschaften, auf welche die Artikel 12, 13 Absatz 2 und Artikel 14 ganz oder teilweise Anwendung finden.

Absatz 2: Namen, Dienststrang und –stellung sowie Anschrift der Beamten und sonstigen Bediensteten dieser Gruppen werden den Regierungen der Mitgliedstaaten in regelmäßigen Zeitabständen mitgeteilt.

##### **Artikel 18**

Absatz 1: Die Vorrechte, Befreiungen und Erleichterungen werden den Beamten und sonstigen Bediensteten der Gemeinschaften ausschließlich im Interesse der Gemeinschaften gewährt.

Absatz 2: Jedes Organ der Gemeinschaften hat die Befreiung eines Beamten oder sonstigen Bediensteten in allen Fällen aufzuheben, in denen dies nach seiner Auffassung den Interessen der Gemeinschaften nicht zuwiderläuft.

#### ***2.1.3. Verordnung (Euratom EGKS, EWG) Nr. 549/69 des Rates vom 25.3.1969 zur Bestimmung der Gruppen von Beamten und sonstigen Bediensteten der Europäischen***

---

<sup>1</sup> Verordnung (EWG, Euratom, EGKS) Nr. 260/68 des Rates vom 29. Februar 1968 zur Festlegung der Bestimmungen und des Verfahrens für die Erhebung der Steuer zugunsten der Europäischen Gemeinschaften, Amtsblatt Nr. L 56 vom 4.3.1968, in der Folge nur: Verordnung EG-Steuer

*Gemeinschaften, auf welche die Artikel 12, 13 Abs. 2 und Artikel 14 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der Gemeinschaften Anwendung finden.*

Artikel 2: Artikel 13 Abs. 2 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der Gemeinschaften gilt für folgende Gruppen:

a) Personen, die unter das Statut der Beamten oder unter die Beschäftigungsbedingungen für die sonstigen Bediensteten der Gemeinschaften fallen, einschließlich Empfänger der bei Stellenenthebungen aus dienstlichen Gründe vorgesehenen Vergütung, mit Ausnahme der örtlichen Bediensteten;

Gestützt hat sich der Rat dabei auf Artikel 28 Abs. 1 Fusionsvertrag und auf das Protokoll über die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Gemeinschaften, insbesondere dessen Artikel 16 und 22.

**2.1.4. Verordnung (EWG, Euratom, EGKS) Nr. 259/68 des Rates vom 29.2.1968 zur Festlegung des Status der Beamten der Europäischen Gemeinschaften und der Beschäftigungsbedingungen für die sonstigen Bediensteten dieser Gemeinschaften.**

Das Beamtenstatut ist als erster Teil und die BSB sind als zweiter Teil zu dieser Verordnung ergangen. Gestützt hat sich der Rat dabei u. a. auf die Artikel 7 und 12 bis 16 des Privilegienprotokolls.

**2.1.5. Beschäftigungsbedingungen für die sonstigen Bediensteten der EG**

Gemäß Artikel 1 gelten diese Beschäftigungsbedingungen für jeden Bediensteten, der von den Gemeinschaften durch Vertrag eingestellt wird. Dieser Bedienstete ist: Bediensteter auf Zeit, Hilfskraft, örtlicher Bediensteter, Sonderberater.

Gemäß Artikel 2 ist Bediensteter auf Zeit im Sinne dieser Beschäftigungsbedingungen

lit. a: der Bedienstete, der zur Besetzung einer Planstelle eingestellt wird, die in dem dem Einzelplan des Haushaltsplans für jedes Organ beigefügten Stellenplan aufgeführt und von den für die Feststellung des Haushaltsplans zuständigen Organen auf Zeit eingerichtet worden ist;

lit. b: der Bedienstete, der auf Zeit zur Besetzung einer Dauerplanstelle eingestellt wird, die in dem Stellenplan aufgeführt ist, der dem Einzelplan des Haushaltsplanes für jedes Organ beigefügt ist;

...

Gemäß Artikel 3 ist Hilfskraft im Sinne dieser Beschäftigungsbedingungen ein Bediensteter, der eingestellt wird,

lit. a: um bei einem Organ in Teil- oder Vollzeitbeschäftigung nach Artikel 52 eine Tätigkeit auszuüben, ohne eine Planstelle zu besetzen, die in dem Stellenplan aufgeführt ist, der dem Einzelplan des Haushaltsplanes für dieses Organ beigefügt ist;

lit. b: um – nach Prüfung der Möglichkeiten einer vorübergehenden Stellenbesetzung durch Beamte des Organs – eine der folgenden Personen zu vertreten, wenn diese ihre Tätigkeiten zeitweilig nicht ausüben kann:

- einen Beamten oder Bediensteten auf Zeit der Laufbahngruppe B, C und D oder der Sonderlaufbahn Sprachendienst,

- ausnahmsweise einen Beamten oder Bediensteten auf Zeit der Laufbahngruppe A in einer anderen Besoldungsgruppe als A1 oder A2, der einen Dienstposten mit fachlich sehr spezialisierten Aufgaben innehat,

und seine Bezüge aus Mitteln erhält, die zu diesem Zweck im Einzelplan des Haushaltsplans für das Organ pauschal bereitgestellt werden.

Gemäß Artikel 4 Abs. 1 ist örtlicher Bediensteter im Sinne dieser Beschäftigungsbedingungen ein Bediensteter, der – entsprechend den örtlichen Gepflogenheiten – zur Verrichtung von manuellen Tätigkeiten oder Hilfstätigkeiten eingestellt wird, für die in dem dem Einzelplan des Haushaltsplanes für jedes Organ beigefügten Stellenplan eine Planstelle nicht aufgebraucht ist, und der seine Bezüge aus

Mitteln erhält, die zu diesem Zweck im Einzelplan des Haushaltsplanes pauschal bereitgestellt werden. Örtlicher Bediensteter kann in Ausnahmefällen auch ein Bediensteter sein, der für ausführende Aufgaben bei den Presse- und Informationsstellen der Kommission der Europäischen Gemeinschaften eingestellt worden ist.

Gemäß Artikel 4 Abs. 2 kann bei Dienstorten, die außerhalb der Länder der Gemeinschaften liegen, ein Bediensteter, der zur Verrichtung anderer als der in Absatz 1 genannten Tätigkeiten eingestellt wird, die im dienstlichen Interesse weder einem Beamten noch einem anderen der in Artikel 1 genannten Bediensteten übertragen werden können, als örtlicher Bediensteter betrachtet werden.

Gemäß Artikel 79 werden vorbehaltlich der Vorschriften dieses Titels die Beschäftigungsbedingungen für die örtlichen Bediensteten, insbesondere

- a) die Einzelheiten für ihre Einstellung und ihre Entlassung
- b) die Urlaubsregelung und
- c) die Bezüge

von jedem Organ auf der Grundlage der Vorschriften und Gepflogenheiten festgelegt, die am Ort der dienstlichen Verwendung des Bediensteten bestehen.

Gemäß Artikel 80 übernimmt das Organ die Soziallasten, die nach den am Ort der dienstlichen Verwendung des Bediensteten geltenden Vorschriften auf den Arbeitgeber entfallen.

Gemäß Artikel 81 werden Streitigkeiten zwischen dem Organ und dem in einem Mitgliedstaat tätigen Bediensteten dem Gericht unterbreitet, das nach den Rechtsvorschriften des Ortes zuständig ist, in dem der Bedienstete seine Tätigkeit ausübt.

## **2. 2. Innerstaatliches Recht**

### **1.2.1 Bundesabgabenordnung (BAO):**

§ 116 Abs. 1: Sofern die Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmen, sind die Abgabenbehörden berechtigt, im Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen, die als Hauptfragen von anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden wären, nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen (§§ 21 und 22) und diese Beurteilung ihrem Bescheid zugrunde zu legen.

§ 116 Abs. 2: Entscheidungen der Gerichte, durch die privatrechtliche Vorfragen als Hauptfragen entschieden wurden, sind von der Abgabenbehörde im Sinn des Abs. 1 zu beurteilen. Eine Bindung besteht nur insoweit, als in dem gerichtlichen Verfahren, in dem die Entscheidung ergangen ist, bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorzugehen war.

Die Berechtigung des § 116 ergibt sich aus der in § 114 BAO genormten Verpflichtung, wonach die Abgabenbehörden darauf zu achten haben, dass alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfasst und gleichmäßig behandelt werden, sowie darüber zu wachen haben, dass Abgabeneinnahmen nicht zu Unrecht verkürzt werden.

§ 21 Abs. 1: Für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen ist in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

Abs. 2: Vom Abs. 1 abweichende Grundsätze der Abgabenvorschriften bleiben unberührt.

§ 22 BAO regelt die Rechtsfolgen des hier nicht interessierenden Missbrauchs.

### **2.2.2. Einkommensteuergesetz (EStG) 1988**

§ 1 Abs. 1: Einkommensteuerpflichtig sind nur natürliche Personen.

§1 Abs. 2: Unbeschränkt steuerpflichtig sind jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

§ 2 Abs. 1: Der Einkommensteuer ist das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

§ 2 Abs. 2: Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten...

§ 2 Abs. 3 zählt die Einkunftsarten taxativ auf und nennt in Ziffer 4 die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25).

§ 25 definiert die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Gemäß Ziffer 1 lit. a zählen dazu die Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

§ 47 Abs. 2 normiert die Voraussetzung eines Dienstverhältnisses (Schulden der Arbeitskraft, Weisungsgebundenheit).

§ 39 Abs. 1: Der Einkommensteuer wird nach Ablauf des Kalenderjahres (Veranlagungszeitraumes) nach dem Einkommen veranlagt, das der Steuerpflichtige in diesem Veranlagungszeitraum bezogen hat.

§ 42 Abs. 3: Der unbeschränkt Steuerpflichtige hat eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) abzugeben, wenn das Einkommen, in dem keine lohnsteuerpflichtigen Einkünfte enthalten sind, mehr als € 6.975 Euro (Stand 2002) betragen hat.

### **3. Voraussetzungen der Vorlage**

Die Befugnis zur Stellung eines Vorabentscheidungsersuchens kommt nur Gerichten im gemeinschaftsrechtlichen Sinn zu (Artikel 234 Abs. 2 EG). In diesem Sinne ist der unabhängige Finanzsenat Österreichs ein vorlageberechtigtes Gericht. Zur Gerichtseigenschaft des unabhängigen Finanzsenates darf auf das Urteil des Europäischen Gerichtshofes vom 24. Juni 2004, Rs C-278/02 (Handlbauer gegen unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt, Österreich, verwiesen werden.

### **4. Erläuterungen zur Vorlagefrage**

Der Bw war nach seinem Arbeitsvertrag in Gruppe I eingestuft, das entspricht – wenn die Tätigkeit von einem EU-Beamten ausgeübt wird – einer A-wertigen Tätigkeit, welche ein Hochschulstudium zur Voraussetzung hat. Bis 31. Dezember 1994 war dies gemäß Art. 4 Abs. 2 BSB (Drittlandsklausel) zulässig. Ausführende Aufgaben entsprechen, werden sie von einem Beamten ausgeübt, einer C-wertigen Tätigkeit. Die Europäische Gemeinschaft, Vertretung in Österreich, als Presse- und Informationsstellen durfte demnach ab 1. Jänner 1995 nur D-wertige (Hilfstätigkeiten) und C-wertige Tätigkeiten örtlichen Bediensteten übertragen, jedoch nicht mehr B- und A-wertige Tätigkeiten. Nach Prüfung der Sach- und Rechtslage wie im Erkenntnis 2000/15/0162 angeordnet, kommt der unabhängige Finanzsenat zu dem Ergebnis, dass der Bw in der Zeit vom 1. Jänner 1995 bis 30. Juni 1997 einen gegen Art. 4 Abs. 1 BSB verstoßenden Arbeitsvertrag hatte. Der unabhängige Finanzsenat hätte daher im Sinne der Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes für das Jahr 1998 zu prüfen, ob der Bw tatsächlich wie zuvor eine A-wertige Tätigkeit ausübte, was dieser vorbringt, jedoch die Europäische Kommission nicht bestätigt hat.

Der unabhängige Finanzsenat kann jedoch nicht im Sinne der vom Verwaltungsgerichtshofes auferlegten Verpflichtung feststellen, welchen Arbeitsvertrag der Bw anstelle des vorliegenden hätte erhalten sollen, also welcher Status ihm nun rückwirkend gemeinschaftsrechtskonform zukommen sollte. Die Organe der Europäischen Gemeinschaften betrauen Beamte mit A- bis D-wertigen Tätigkeiten ebenso wie Bedienstete auf Zeit oder Hilfskräfte. Aus dem klaren Wortlaut der Art. 2 bis 4 BSB geht hervor, dass als Bediensteter auf Zeit ein Bediensteter ist, der als solcher unter den in lit. a bis d genannten gesetzlichen Voraussetzungen eingestellt wird. Gleiches gilt für den gemäß Art. 3 BSB als Hilfskraft und für den gemäß Art. 4 BSB als örtlichen Bediensteten eingestellten sonstigen Bediensteten. Der Status ergibt sich nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates ausschließlich und abschließend aus dem jeweiligen Einstellungsvertrag. Der Status, den ein sonstiger Bediensteter einnimmt, hängt weiters letztlich vom Entscheidungswillen des jeweiligen Organs ab, auf welcher Rechtsgrundlage es das Beschäftigungsverhältnis begründen will. Der unabhängige Finanzsenat teilt damit die Rechtsansicht der Amtspartei, wonach es Angelegenheit der jeweiligen internationalen Institution, hier der Europäischen Kommission, ist, den Status ihrer Bediensteten zu bestimmen.

Verbunden mit der Frage, ob ein örtlicher Bediensteter zu Recht oder zu Unrecht als solcher von einem Organ der Europäischen Gemeinschaften eingestellt wurde, ist nicht nur die Zuständigkeitsregelung zum Besteuerungsrecht, sondern insbesondere Bezugsansprüche, Art und Umfang der Vorrechte und Befreiungen, die Laufbahn und letztlich die Zugehörigkeit zu einem bestimmten Sozialversicherungssystem. Gemäß Artikel 80 BSB übernimmt das Organ die Soziallasten, die nach den am Ort der dienstlichen Verwendung des Bediensteten geltenden Vorschriften auf den Arbeitgeber entfallen, während Beamte und andere sonstige Bedienstete als örtliche Bedienstete gemäß Artikel 15 Privilegienprotokoll in das Sozialversicherungssystem der Europäischen Gemeinschaften fallen. Die Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes würde dazu führen, dass im Fall des Bw weder der Mitgliedstaat Österreich noch die Europäischen Gemeinschaften diese Einkünfte besteuerten, weil die Europäische Kommission den Bw aufgrund seines Arbeitsvertrages nach wie vor als örtlichen Bediensteten ansieht, wodurch die doppelte Nichtbesteuerung legalisiert würde, der Mitgliedstaat aber trotzdem für die Sozialversicherungsangelegenheiten zuständig bliebe. Gleichzeitig blieben die in Wahrheit den Bw interessierenden dienst- und besoldungsrechtlichen Fragen, insbesondere auch die Frage, in welchem Sozialversicherungssystem Ansprüche erworben werden, ungelöst.

Der Bw hätte zu Art. 80 BSB in einen Prozess mit der Wiener Gebietskrankenkasse eintreten können, indem er vorgebracht hätte, dass für ihn als zu betrachtender Bediensteter auf Zeit

gemäß Art. 2 BSB nicht die hiesige Krankenkasse zuständig sei, sondern dass er in das Sozialversicherungssystem der Europäischen Gemeinschaften falle. Auch diesfalls führte innerstaatlich der Instanzenzug zum Verwaltungsgerichtshof. Würde der Verwaltungsgerichtshof über eine Beschwerde zur sozialversicherungsrechtlichen Zuständigkeit die zur Einkommensteuer vertretene Rechtsanschauung vertreten haben, bedeutete dies, dass der Bw weder in einem Mitgliedstaat noch im EU-Sozialversicherungssystem zu erfassen wäre. In diesem Fall käme es ebenfalls zu einer doppelten Nichterfassung. Da es damit jedoch auch um die Frage des Erwerbs von Pensionsansprüchen ginge, könnte in einem solchen Verfahren die Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes auch Rechte des Bw verletzt haben, was zur nationalen Einkommensteuer nicht der Fall ist. Eine solche Rechtsprechung richtete an das jeweilige Organ der Europäischen Gemeinschaften eindeutig die Erwartung des Mitgliedstaates, dass das betroffene Organ die zukünftigen Pensionszahlungen übernehmen solle.

Mit der im Erkenntnis 2000/15/0162 ausgesprochenen Rechtsansicht geht der Verwaltungsgerichtshof davon aus, dass die Abgabenbehörden eines Mitgliedstaates einerseits das Recht haben, den Status eines örtlichen Bediensteten insbesondere unter Berücksichtigung der BSB eigenständig und damit allenfalls abweichend vom jeweiligen Organ der Europäischen Gemeinschaften bestimmen zu können, und andererseits das Recht haben, dass die Abgabenbehörden eines Mitgliedstaates den Status nach anderen Gesichtspunkten beurteilen dürfen, nämlich anhand der konkreten Tätigkeit, während das Organ der Europäischen Gemeinschaften nach dem Wortlaut der Art. 2 bis 4 der BSB auf die Einstellung abstellt. Der unabhängige Finanzsenat vertritt die Ansicht, dass solcherart lediglich die Rechtmäßigkeit oder Unrechtmäßigkeit des Einstellungsvertrages festgestellt werden kann, nicht jedoch der Status. Wie aus dem dargelegten Sachverhalt hervorgeht, kommt die Anordnung des Verwaltungsgerichtshofes ferner einer Kontrolle in Personalangelegenheiten des betroffenen Organs durch einen Mitgliedstaat gleich, weshalb in der Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes weiters eine Verletzung der in Artikel 18 Privilegienprotokoll erwähnten Interessen der Europäischen Gemeinschaften selbst erblickt werden könnte.

Zur Auslegung des Gemeinschaftsrechtes, Privilegienprotokoll, wurde der Kommentar zum EU-/EG-Vertrag, von der Goeben/Thiesing/Ehlermann (Hrsg.), fünfte neu bearbeitete Auflage, Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden (in der Folge nur: Kommentar) herangezogen.

Danach ist Zweck des Privilegienprotokolls, den Europäischen Gemeinschaften ... im Hoheitsgebiet der Mitgliedstaaten die zur Erfüllung ihrer Aufgaben erforderlichen Vorrechte und Befreiungen zu sichern (*Claudia Schmidt* im Kommentar, Rn 2). Das Privilegienprotokoll ist anzuwenden und auszulegen wie eine Vertragsbestimmung; Protokollverletzung ist Vertrags-

verletzung, Protokollauslegung ist Vertragsauslegung (*Claudia Schmidt* im Kommentar, Rn 4). Streitigkeiten über Anwendung und Auslegung des Privilegienprotokolls sind vor dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften bzw. dem Gericht erster Instanz auszutragen, sofern diese Gerichte angerufen werden können (*Claudia Schmidt* im Kommentar, Rn 5). Die Auslegung ist in erster Linie Sache des zuständigen Organs der Gemeinschaften (*Claudia Schmidt* im Kommentar, Fn 8 zu Rn 5). Im Hinblick darauf, dass die Bezüge der EG-Bediensetzten gemäß Artikel 13 Abs. 1 zugunsten der Gemeinschaften besteuert werden, sind diese von nationalen Steuern freigestellt. Absatz 2 beinhaltet somit eher eine Doppelbesteuerungsregel als ein Privileg (*Claudia Schmidt* im Kommentar, Rn 44).

Als wesentliche Aussage dieses Kommentars sind anzusehen, dass Protokollauslegung Vertragsauslegung ist und dass die Auslegung in erster Linie Sache des zuständigen Organs der Gemeinschaften, hier der Europäischen Kommission, ist. Die Europäische Kommission hat nun in mehreren Schreiben an das österreichische Bundesministerium für Finanzen und an den unabhängigen Finanzsenat ihre Rechtsansicht dargelegt, dass die als örtliche Bedienstete eingestellten Personen infolge ihrer Einstellungsverträge als solche zu betrachten sind. Vom Einstellungsvertrag werden die Vorrechte und Befreiungen des betroffenen Bediensteten abgeleitet. Der Mitgliedstaat erhält Kenntnis vom Status der privilegierten sonstigen Bediensteten durch eine auf Art. 16 Privilegienprotokoll gestützte Mitteilung, in der nur die bevorrechteten sonstigen Bediensteten, nicht jedoch die örtlichen Bediensteten aufscheinen, und/oder durch die Einbehaltung der sog. EU-Steuer.

Das Privilegienprotokoll ist demnach als Vertrag auszulegen, wobei die Auslegung vom jeweiligen Organ der Europäischen Gemeinschaften vorgegeben wird. Hiezu sind Sinn und Zweck des Vertrages zu erforschen, wobei nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates dem Artikel 18 Privilegienprotokoll entscheidende Bedeutung zukommt, denn Artikel 18 gibt mit dem Begriff der Interessen der Gemeinschaften Sinn und Zweck des Privilegienprotokolls vor. Auch wenn daher die Vorrechte und Befreiungen der Artikel 12, 13 Abs. 2 und Artikel 14 Privilegienprotokoll den Beamten und den anderen sonstigen Bediensteten als örtlichen Bediensteten gewährt werden, darf dabei nicht übersehen werden, dass dies ausschließlich im Interesse der Gemeinschaften erfolgt, und nicht aus dem Gesichtspunkt, die betroffenen Personen zu bevorzugen. Die Organe der Europäischen Gemeinschaften beschäftigen als Dienstnehmer neben EU-Beamten auch die in Art. 1 BSB taxativ angeführten sonstigen Bediensteten. Im Interesse der Gemeinschaften werden die meisten Vorrechte und Befreiungen den EU-Beamten, gefolgt von den sonstigen Bediensteten in der Reihenfolge, wie sie in den BSB angeführt werden, eingeräumt. Der Bedienstete auf Zeit besetzt vorübergehend eine von

einem Beamten nicht besetzte Planstelle, die Hilfskraft kann einen Bediensteten auf Zeit oder einen Beamten vorübergehend vertreten und der örtliche Bedienstete bleibt vor Ort tätig. Das hier im Zentrum der Betrachtung liegende Interesse der Gemeinschaften als eine internationale Organisation in Bezug auf Personalentscheidungen besteht nun darin, im Falle von Versetzungen z.B. nicht durch die vor Ort bestehenden unterschiedlichen Steuerlasten gehemmt zu werden, was zu entsprechendem Widerstand bei Versetzungen führen könnte. Die Befreiung von der nationalen Einkommensteuer gemäß Art. 13 Privilegienprotokoll, die Beibehaltung des Status quo gemäß Art. 14 Privilegienprotokoll und die Schaffung eines gemeinsamen Sozialversicherungsrechtes gem. Art. 15 Privilegienprotokoll erfolgen daher iSd Art. 18 Privilegienprotokoll ausschließlich im Interesse der Gemeinschaften, damit diese in Personalentscheidungen entsprechend frei entscheiden können. Dieses Interesse fehlt bei den örtlichen Bediensteten jedoch gänzlich. Das bedeutet eigentlich, dass die Europäische Kommission, auch wenn der mit dem Bw abgeschlossene Arbeitsvertrag rechtswidrig ist, dennoch kein ausschließliches Interesse iSd Art. 18 Privilegienprotokolls an der Übernahme in das Sozial- und das Besteuerungssystem der Europäischen Gemeinschaften hat, welches jedoch für die Gewährung der verschiedenen Privilegien Voraussetzung ist. Artikel 13 Abs. 2 Privilegienprotokoll dient daher im Sinne von Artikel 18 Privilegienprotokoll ausschließlich der Vermeidung einer sonst tatsächlich eintretenden steuerlichen Doppelbelastung des nach Artikel 13 Abs. 1 Privilegienprotokolls bestimmten Personenkreises. Artikel 13 Abs. 2 Privilegienprotokoll ist damit eine so genannte subject-to-tax-Klausel: Ist der Name eines sonstigen Bediensteten in einer auf Art. 16 Privilegienprotokoll gestützten Mitteilung angeführt, handelt es sich bei diesem um einen anderen als örtlichen sonstigen Bediensteten, von dessen Gehältern etc. das Organ der Europäischen Gemeinschaften die so genannte EU-Steuer erhebt und der wegen der zuvor erwähnten Interessen der Gemeinschaften ausschließlich den innerhalb der Organe der Europäischen Gemeinschaften geltenden Rechtsvorschriften unterliegt und mit seinen EU-Einkünften jeglichem Zugriff von nationalen Gerichten oder Behörden entzogen ist. Bei den örtlichen Bediensteten liegt der umgekehrte Fall vor: Mangels Interesses des Organs der Europäischen Gemeinschaften unterliegt dieser den vor Ort geltenden Rechtsvorschriften in Bezug auf Sozialversicherung und Steuerrecht, wobei auch das für die Einstellung anzuwendende Arbeitsrecht, d.s. die Art. 4 und 79 bis 81 BSB, die Rahmenregelung und die besonderen Beschäftigungsbedingungen, wegen des Verweises auf die örtlichen Gepflogenheit auf nationales Recht Rücksicht nimmt, weshalb im Streitfall die örtlichen Gerichte des Mitgliedstaates angerufen werden können.

Wie bereits oben erwähnt, ist nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates der Arbeitsvertrag wegen Nichtanfechtung rechtsgültig, denn der EuGH ist für alle Streitsachen zwischen der Gemeinschaft und deren Bediensteten innerhalb der Grenzen und nach Maßgabe der Bedingungen zuständig, die im Statut der Beamten festgelegt sind oder sich aus den BSB ergeben (*Rogalla*, Dienstrecht der Europäischen Gemeinschaften, Carl Heymanns Verlag KG, Band IV, Teil 1, Seite 197, 198). Jede Person, auf die das Europäische Beamtenstatut Anwendung findet, hat das Recht einen Antrag auf Erlass einer sie betreffenden Entscheidung zu stellen (Art. 90 I 1 EurBSt.). Der mit dieser Formulierung angesprochene Personenkreis umfasst auch solche Personen, die den Status eines Beamten, Bediensteten anderer Art als örtliche Bedienstete zwar nicht innehaben, diesen jedoch für sich in Anspruch nehmen (*Rogalla*, aaO, Seite 198, 199). Der Antrag ist bei der Anstellungsbehörde einzubringen, die dann vier Monate Zeit hat, dem Antragsteller eine begründete Entscheidung mitzuteilen. Beantwortet die Anstellungsbehörde den Antrag nicht in der vorgesehenen Zeit, gilt dies als stillschweigende Ablehnung, gegen die eine Beschwerde gemäß Artikel 90 II zulässig ist (*Rogalla*, Seite 199).

Es ist ständige Rechtsprechung des EuGH, dass die in Artikel 90 und 91 Beamtenstatut vorgesehene Frist, die Sicherheit der Rechtsverhältnisse gewährleisten soll (EuGH-Urteil vom 4. Februar 1987, Horst Pressler-Höft, C-302/85). In Bezug auf die dienstliche Stellung des Bw ist daher Rechtssicherheit eingetreten. Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates umfasst die zu seiner dienstlichen Stellung gegebene Rechtssicherheit alle Bereiche, die damit aufgrund des Einstellungsvertrages verbunden sind, einschließlich der sich daraus abschließend ergebenden Zuordnung zu einer bestimmten Abgabenhöhe. Im Einkommensteuerverfahren vor der Abgabenbehörde eines Mitgliedstaates entsteht vielleicht der Eindruck, dass der Bw auf die Frage der Besteuerung keinen Einfluss nehmen könnte, dass wegen der Verbalnote quasi das Organ der Europäischen Gemeinschaften und der betroffene Mitgliedstaat über das anzuwendende Besteuerungsrecht bestimmen, ohne dass der Bw die sonst üblichen Parteirechte auf Sachverhaltsvorbringen etc. hätte. Dies trifft jedoch nicht zu, denn der Bw hat diese Rechte, nur in einem anderen Verfahren als dem nationalen Einkommensteuerverfahren. Der Bw hätte daher die Rechtmäßigkeit seines Arbeitsvertrages und der Zusatzvereinbarung der Rechtskontrolle durch den Europäischen Gerichtshof unterziehen können bzw. sollen.

Im Vorabentscheidungsersuchen C – 165/01 ging es um die Frage, wie weit reichend letztlich der in Art. 79 BSB verwendete Hinweis der nationalen Gepflogenheiten ausgelegt werden

kann, ob also in Angelegenheiten der Wahrung von Arbeitnehmerinteressen das Statut und die BSB sowie nationales Arbeitsverfassungsrecht nebeneinander anwendbar sind.

Auch wenn es im gegenständlichen Fall nicht um die nationalen Gepflogenheiten geht, ist der unabhängige Finanzsenat der Auffassung, seine Rechtsanschauung im dazu am 10. Juli 2003 ergangenen EuGH-Urteil stützen zu können. In den Rn 44, 45 des Urteils führt der EuGH aus, dass für dieselbe Kategorie von Beschäftigten dieses Organs in verschiedenen Rahmen und nach unterschiedlichen Regeln divergierende oder gar widersprüchliche Maßnahmen erlassen werden könnten. Solches trete auch im gegenständlichen Fall ein, wenn der Mitgliedstaat den Status eines örtlichen Bediensteten nach anderen Kriterien beurteilt, als das jeweilige Organ der Europäischen Gemeinschaften. In seinem Urteil hat sich der EuGH weiters daran orientiert, dass Art. 79 BSB nicht so ausgelegt werden dürfe, dass das reibungslose Arbeiten der Dienststellen eines Gemeinschaftsorgans gefährdet sein könnte. Was für den Art. 79 BSB gilt, muss umso mehr für das Privilegienprotokoll gelten.

Wie sich aus dem dargestellten Kommentar ergibt, wird zum Art. 13 (und wohl auch zu Art. 14) Privilegienprotokoll die Rechtsansicht vertreten, dass es sich bei dieser Norm um eine Doppelbesteuerungsbestimmung handle. Diese Rechtsansicht verleitet dazu, einzig diese Bestimmung nach den Regeln eines Doppelbesteuerungsabkommens auszulegen, wodurch jedoch der Blick nach Sinn und Zweck des Privilegienprotokolls an sich verloren geht, nämlich die Interessen der Gemeinschaften, die durch das Privilegienprotokoll gewahrt werden sollen. Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates ist das Privilegienprotokoll eher mit dem Wiener Übereinkommen über das Recht der Verträge aus 1969 (idF: nur Wiener Übereinkommen) vergleichbar, als mit einem Doppelbesteuerungsabkommen. Das Wiener Übereinkommen findet beispielsweise Anwendung auf die Vertretungsbehörden anderer Staaten in Österreich, also auf Botschaften sowie das von ihnen beschäftigte Personal. Auf die Delegation der Europäischen Kommission in Österreich war bis 31. Dezember 1994 das Wiener Übereinkommen anwendbar. Auch Botschaften stellen Kräfte vor Ort ein, die dann ebenfalls in der Wiener Gebietskrankenkassen versichert sind und der österreichischen Steuerpflicht unterliegen. Dieses Personal wird als "sur-place"-Personal bezeichnet. Dieses "sur-place"-Personal ist nicht völlig identisch mit dem Personenkreis der örtlichen Bediensteten gemäß Art. 4 BSB, doch ist ein Vergleich mit den nach dem Wiener Übereinkommen als "sur-place"-Kräften anzusehenden Personal von Botschaften mit den örtlichen Bediensteten der Europäischen Gemeinschaften insoweit zulässig, als die Botschaften zu diesem Personal mangels Interesses dieses Personal nicht nach dem Dienstrecht des Heimatstaates einstellen und nicht in das dortige Sozialversicherungssystem übernehmen. Denkbar ist, dass eine "sur-place"-Kraft einer

Botschaft vor einem österreichischen Finanzamt behauptet, in Wahrheit hätte die Botschaft sie als privilegierten Bediensteten einstellen müssen und das österreichische Finanzamt müsse dies anhand des ausländischen Dienstrechts feststellen. Unbestreitbar ist ausländischen Dienstrecht jedoch für innerstaatliche Gerichte und Behörden unantastbar. Auch in diesem Fall wäre die "sur-place"-Kraft darauf zu verweisen, diesen Streit nach dem Dienstrecht mit dem anderen Staat auszutragen. Vergleichbar mit dem Wiener Übereinkommen sind Amtssitzabkommen, welche Österreich mit internationalen Organisationen abschließt. Auch internationale Organisationen kennen vereinzelt sog. "sur-place"-Kräfte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nun mit seiner Rechtsanschauung zum Ausdruck gebracht, dass die Beschäftigungsbedingungen national anwendbar seien. Um diese Berechtigung für die nationalen Abgabenbehörden abzuleiten, muss der Verwaltungsgerichtshof die Auffassung vertreten, dass die Beschäftigungsbedingungen, die durch Verordnung des Rates zustande gekommen sind, wie abgeleitetes Gemeinschaftsrecht in jedem Mitgliedstaat Geltung haben und von den Mitgliedstaaten angewendet werden können. Aber auch das Beamtenstatut ist mit Verordnung des Rates zustande gekommen. Es kann als nicht ganz schlüssig angesehen werden, dass bei selbiger rechtlicher Konstruktion das Beamtenstatut nicht in einem Mitgliedstaat Geltung haben soll, wohl aber die Beschäftigungsbedingungen in dem vom Verwaltungsgerichtshof vertretenen Umfang. Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates ist zum Beamtendienstrecht und zu den Beschäftigungsbedingungen für die sonstigen Bediensteten zu bedenken, dass die entsprechenden Rechtsgrundlagen für das von den Europäischen Gemeinschaften beschäftigte Personal ausschließlich mit Verordnungen des Rates geschaffen werden können. Daraus kann jedoch nicht abgeleitet werden, dass es sich dabei um abgeleitetes Gemeinschaftsrecht handelt, welches von jedem Mitgliedstaat anzuwenden ist (wie dies sonst bei abgeleitetem Gemeinschaftsrecht, sog. Sekundärrecht, der Fall ist), weil diesfalls die Interessen der Europäischen Gemeinschaften durch das Privilegienprotokoll weniger geschützt würden als die Interessen jener internationalen Institutionen, für die ein Amtssitzabkommen anzuwenden ist.

Damit nun die Interessen der Europäischen Gemeinschaften gewahrt bleiben, sind das Beamtenstatut und die Beschäftigungsbedingungen für die sonstigen Bediensteten nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates der nationalen Rechtsanwendung ebenso entzogen, wie dies nach dem Wiener Übereinkommen zum Botschaftspersonal oder zum Personal internationaler Organisationen der Fall ist. Als Ausnahme von diesem Grundsatz sind nur jene Bestimmungen anzusehen, die ex lege der nationalen Gerichtsbarkeit übertragen wurden, also insbesondere Art. 79 BSB.

Die Lösung der gegenständlichen Rechtsfrage scheint nicht derart offenkundig zu sein, dass für einen Zweifel kein Raum bliebe. Die Frage wird daher dem EuGH mit dem Ersuchen um Vorabentscheidung gemäß Artikel 234 EG vorgelegt.

Beilagen: (Beilagen 2 bis 6 in Kopie)

|    |                                                                                                                                 |
|----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. | Erkenntnis des VwGH vom 18. Dezember 2001, Zahl 2000/15/0162 (Ausdruck aus dem Rechtsinformationssystem des Bundeskanzleramtes) |
| 2. | Arbeitsvertrag vom 1. Juli 1994                                                                                                 |
| 3. | Zusatzvereinbarung Nr. 1 vom 4. Juli 1997                                                                                       |
| 4. | Berufung vom 16. Juni 2000                                                                                                      |
| 5. | Schriftsatz vom 28. Juli 2002                                                                                                   |
| 6. | Einkommensteuererklärung für das Jahr 1998                                                                                      |

Wien, 28. Juni 2004