

PRESUDA SUDA

15. siječnja 1986.(*)

„Europska škola – Oporezivanje plaća nastavnog osoblja nacionalnim porezima”

U predmetu 44/84,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 177. Ugovora o EEZ-u i članka 150. Ugovora o EZAE-u, koji su uputili Commissioners for the special purposes of the Income Tax Acts (u daljnjem tekstu: Special Commissioners) (Uprava za posebne namjene zakonâ o porezu na dohodak) u postupku

Derrick Guy Edmund Hurd

protiv

Kennetha Jonesa (Her Majesty's Inspector of Taxes)

o tumačenju određenih pravila prava Zajednice, a osobito članka 3. Akta o uvjetima pristupanja i prilagodbama Ugovorâ, priloženog Ugovoru o pristupanju Kraljevine Danske, Irske, Kraljevine Norveške i Ujedinjene Kraljevine Velike Britanije i Sjeverne Irske Europskoj ekonomskoj Zajednici i Europskoj zajednici za atomsku energiju, te članaka 5. i 7. Ugovora o EEZ-u, u pogledu nacionalnih poreza na plaće koje je britanskim članovima svojeg nastavnog osoblja isplatila Europska škola u Culhamu u Ujedinjenoj Kraljevini,

SUD,

u sastavu: U. Everling, predsjednik vijeća, u svojstvu predsjednika, K. Bahlmann i R. Joliet, predsjednici vijeća, G. Bosco, T. Koopmans, O. Due, Y. Galmot, C. Kakouris i T. F. O'Higgins, suci,

nezavisni odvjetnik: Sir Gordon Slynn,

tajnik: P. Heim,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za D. G. E. Hurda, Francis Jacobs, *Queen's Counsel*,
- za vladu Ujedinjene Kraljevine, R. Plender, *barrister*,
- za vladu Danske, L. Mikaelsen,
- za vladu Irske, J. O'Reilly, *barrister*,

– za Komisiju Europskih zajednica, J. Grünwald,

saslušavši mišljenje nezavisnog odvjetnika na raspravi održanoj 22. svibnja 1985.,

donosi sljedeću

Presudu

- 1 Odlukom od 14. veljače 1984., koju je Sud zaprimio 17. veljače 1984., Commissioners for the special purposes of the Income Taxes Acts u Londonu (u daljnjem tekstu: Special Commissioners), na temelju članka 177. Ugovora o EEZ-u uputili su prethodna pitanja o tumačenju nekoliko odredaba i općih načela prava Zajednice, a osobito članka 3. Akta o uvjetima pristupanja i prilagodbama Ugovorâ, (u daljnjem tekstu: Akt o pristupanju), priloženog Ugovoru o pristupanju Kraljevine Danske, Irske, i Ujedinjene Kraljevine Velike Britanije i Sjeverne Irske Europskoj ekonomskoj Zajednici i Europskoj zajednici za atomsku energiju (u daljnjem tekstu: Ugovor o pristupanju), te članka 5. i 7. Ugovora o EEZ-u, kako bi provjerili podliježe li određeni dio dohotka nastavnog osoblja Europskih škola nacionalnom porezu na dohodak.
- 2 Pitanja su upućena u okviru spora između D. G. E. Hurda, direktora Europske škole u Cuhlamu, Oxfordshire, i inspektora zaduženog za naplatu poreza na dohodak. Predmet tog spora je određivanje poreza za financijske godine 1978.-1979. i 1979.-1980. na iznose koje je tijekom tih godina Europska škola D. G. E. Hurdu isplatila s naslova dohotka.
- 3 Valja primijetiti da su se Europske škole osnovale u različitim mjestima rada institucija Europskih zajednica u Luksemburgu, Belgiji, Italiji, Saveznoj Republici Njemačkoj i Nizozemskoj te 1978. u Culhamu, u Ujedinjenoj Kraljevini, radi organizacije nastave, na njihovom materinskom jeziku, za djecu dužnosnika i službenika Zajednica. Osnivanje Europskih škola temelji se na dvjema konvencijama, i to Statutu Europske škole od 12. travnja 1957. (*Zbornik ugovora Ujedinjenih naroda, svezak 443., str. 129.*) kojim je osnovana prva Europska škola u Luksemburgu, i na Protokolu od 13. travnja 1962. o osnivanju Europskih škola, sastavljenim pozivanjem na potonji Statut (*Zbornik ugovora, svezak 752., str. 267.*). Te dvije konvencije sklopilo je šest prvotnih država članica Europskih zajednica. Ujedinjena Kraljevina im pristupa nakon njezina pristupanja Europskim zajednicama.
- 4 Odbor guvernera koji, među ostalima, sačinjavaju nadležni ministri ugovornih stranaka kao i predstavnik Zajednice, i koji je na temelju navedenih konvencija zadužen za njihovu provedbu u pedagoškom, administrativnom i proračunskom pogledu, donio je odredbe o pravima i obvezama nastavnika Europskih škola sadržane, u njihovoj trenutačnoj verziji, u Pravilniku o osoblju za nastavno osoblje i uvjetima zapošljavanja

privremenih nastavnika od 4. i 5. prosinca 1967., kako je kasnije izmijenjen (u daljnjem tekstu: Pravilnik o nastavnom osoblju).

- 5 Što se tiče financiranja Europskih škola Odbor guvernera, prema članku 13. Statuta Europske škole, donosi proračun i, jednoglasnom odlukom, između ugovornih stranaka pravedno raspoređuje troškove. Članak 26. Statuta Europske škole određuje da se proračun koji donosi Odbor guvernera financira, između ostaloga, doprinosima koje uplaćuju ugovorne stranke na osnovi raspodjele troškova koju je odredio Odbor guvernera i subvencijama institucija s kojima je škola sklopila sporazume. Pregovori o takvom sporazumu s Europskim zajednicama izričito su predviđeni člankom 27. Statuta Europske škole i člankom 4. Protokola o osnivanju Europskih škola. Iz spisa proizlazi da, prema financijskim odredbama koje donosi Odbor guvernera, države članice uplaćuju doprinos jednak nacionalnim plaćama upućenih nastavnika, a Komisija Europskih zajednica uplaćuje doprinos koji pokriva ostatak proračuna, uzimajući u obzir određene ostale prihode škole. Taj se doprinos Zajednice upisuje u prihode Europskih zajednica pod stavkom odobrenih sredstava za funkcioniranje Komisije.
- 6 Nastavnike europskih škola zapošljavaju nacionalne uprave i te ih uprave upućuju europskim školama. Oni primaju, s jedne strane, plaću koju isplaćuju nacionalne uprave, izračunanu prema ljestvici plaća njihove države podrijetla i, s druge strane, iznos koji isplaćuje Europska škola (u daljnjem tekstu: europski dodatak). Taj europski dodatak odgovara razlici između nacionalne plaće i standardne plaće koja je utvrđena Pravilnikom o nastavnom osoblju prema modelu Pravilnika o osoblju za dužnosnike Europskih zajednica.
- 7 Oporezivanje plaća nastavnika nacionalnim porezima predmet je odluke (u daljnjem tekstu: Odluka iz 1957.) koja se pojavljuje u zapisniku sa sastanka održanog 25., 26. i 27. siječnja 1957. između predstavnika šest prvotnih država članica Zajednice za ugljen i čelik koji su bili članovi Odbora guvernera prve Europske škole u Luksemburgu koja je tada bila u osnivanju, i prema kojoj:

„Odbor guvernera odlučuje da će nastavnici plaćati svoje poreze na plaće ili dio nacionalnih plaća. Međutim, dodaci na plaću kako proizlaze iz primjene članaka 3., 4., 5. i 9. Pravilnika kao i naknade isplaćene na temelju članaka 6., 8., 9., 11. i 12. Pravilnika neće se oporezivati. Plaće profesora ni u kojem slučaju neće se dvostruko oporezivati.”
- 8 Da bi se, unatoč razlikama među nacionalnim porezima na dohodak u različitim državama članicama, neto plaće nastavnika ujednačile neovisno o njihovoj državi podrijetla, Odbor guvernera je 1966. predvidio plaćanje „razlikovnog dodatka”; prema članku 24. stavku 2. Pravilnika o nastavnom osoblju,

„ako je iznos naplaćen oporezivanjem plaća viši od iznosa koji bi bio naplaćen na europskoj plaći primjenom uredaba predviđenih za dužnosnike Europske ekonomske zajednice koje propisuju uvjete i postupak primjene poreza utvrđenog u korist Zajednice, dodjeljuje se ‚razlikovna’ naknada koja je jednaka razlici dvaju navedenih iznosa.”

- 9 Stoga se nacionalne plaće svih nastavnika u raznim Europskim školama oporezuju nacionalnim porezima na dohodak u njihovim državama podrijetla. Za nastavnike Europskih škola koje se nalaze u Luksemburgu, u Belgiji, u Italiji, u Nizozemskoj i u Saveznoj Republici Njemačkoj, neovisno o njihovom državljanstvu, europski dodaci i razlikovne naknade koje isplaćuju te škole, na temelju različitih pravnih pravila i upravne prakse, na jedan ili drugi način izuzete su od plaćanja nacionalnog poreza na dohodak kako u državama podrijetla nastavnika tako i u državi u kojoj se nalazi dotična škola.
- 10 U Ujedinjenoj Kraljevini europski dodaci i razlikovne naknade koje je nastavnicima koji imaju državljanstvo različito od britanskog isplatila Europska škola u Culhamu ne podliježu plaćanju poreza na dohodak. Glavni postupak odnosi se na pitanje jesu li, nasuprot tomu, te isplate oporezive kada je riječ o britanskim državljanima.
- 11 Iz spisa proizlazi da je britanska uprava D. G. E. Hurda, državljanina Ujedinjene Kraljevine, uputila u Europsku školu u Culhamu. Porezni je inspektor izdao porezna rješenja za europske dodatke koje je E. Hurdu ta škola isplatila u financijskim godinama 1978.-1979. i 1979.-1980. Inspektor smatra da su ti iznosi, kao i za sve britanske nastavnike Europske škole u Culhamu, oporezivi jer ni britansko zakonodavstvo ni Statut Europske škole ili Pravilnik o nastavnom osoblju ne predviđaju izuzeće od plaćanja poreza. Protiv tih poreznih rješenja D. G. E. Hurd podnio je tužbu pred Special Commissioners, prvostupanjskim sudom nadležnim za porez na dohodak.
- 12 D. G. E. Hurd je istaknuo da dodaci na plaću koje je isplatila Europska škola, na temelju prava Zajednice, trebaju biti izuzeti od nacionalnih poreza. Pristupivši Statutu Europske škole, što je bila obvezna učiniti na temelju članka 3. Akta o pristupanju, Ujedinjena Kraljevina je, dakle, prihvatila Odluku iz 1957. i s obzirom na nju našla se u istom položaju kao i prvotne države članice. Osim toga, članak 5. Ugovora o EEZ-u britansku vladu obvezuje da poštuje tu odluku; njezino neprimjenjivanje na britanske državljane predstavlja diskriminaciju zabranjenu člankom 7. Ugovora.
- 13 Special Commissioners koji odlučuju o sporu smatrali su da njihova odluka ovisi o određenim pitanjima tumačenja prava Zajednice. Stoga su Sudu uputili sljedeća prethodna pitanja:
1. (a) U okviru tumačenja odredaba članka 3. Akta priloženog Ugovoru o pristupanju Europskoj ekonomskoj zajednici od 22. siječnja 1972., je li Sud nadležan u prethodnom postupku odlučivati o tomu potpada li određeno pitanje pod značenje „svi[h] drugi[h] ugovor[a] koje su sklopile prvotne države članice, a odnose se na funkcioniranje Zajednica ili su vezani uz njihove aktivnosti” [neslužbeni prijevod] (članak 3. stavak 1.) kao i pod značenje „izjava, rezolucija i drugih stajališta [...] koji se odnose na Europske zajednice, donesenih zajedničkom suglasnošću država članica” [neslužbeni prijevod] (članak 3. stavak 3.)?
 - (b) Ako je odgovor potvrđan, nameće li pravo Zajednice Ujedinjenoj Kraljevini, na temelju navedenoga članka 3., obvezu provedbe u nacionalnom pravu određene odluke donesene na sastanku u siječnju 1957. prema kojoj nastavnici u

Europskoj školi trebaju biti izuzeti od svih poreza na plaće i naknade (osim onog dijela primanja koji se odnosi na njihove nacionalne plaće), s obzirom na okolnosti u kojima je ta odluka donesena, njezine kasnije izmjene, akte koji uređuju Europske škole i njihov upravni odbor kao i reakcije šest izvornih država članica na tu odluku prije datuma stupanja na snagu navedenog Ugovora o pristupanju (1. siječnja 1973.)?

2. Podredno, nameće li pravo Zajednice na temelju članka 5. ili članka 7. Ugovora o EEZ-u (i navedenog Ugovora o pristupanju) ili svake druge odredbe prava Zajednice (uz izuzetak članka 3. Akta priloženog Ugovoru o pristupanju) Ujedinjenoj Kraljevini obvezu provedbe navedene odluke u nacionalnom pravu?
3. Ako Ujedinjena Kraljevina ima obvezu navedenu u pitanju 1. točki (b) ili u pitanju 2., može li se, na temelju prava Zajednice, član nastavnog osoblja Europske škole osnovane u Ujedinjenoj Kraljevini, pred sudovima Ujedinjene Kraljevine pozvati na navedenu odluku (u nedostatku provedbe te odluke u nacionalnom pravu Ujedinjene Kraljevine)?

Nadležnost Suda

- 14 Prvim dijelom prvog pitanja u biti se želi utvrditi nadležnost Suda za odlučivanje o prethodnim pitanjima, na temelju članka 177. Ugovora o EEZ-u, kao i na temelju članka 150. Ugovora o EZAE-u, članka 3. Akta o pristupanju zajedno s aktima o Europskim školama i njihovom nastavnom osoblju.
- 15 Prema članku 1. stavku 3. Ugovora o pristupanju, odredbe o ovlastima i nadležnostima institucija kako su navedene u Ugovorima o EEZ-u i EZAE-u, primjenjuju se u odnosu na Ugovor o pristupanju i odredbe Akta o pristupanju priloženog tom Ugovoru i njegov su sastavni dio. Ovlasti i nadležnosti na koje se ta odredba odnosi obuhvaćaju nadležnost Suda za odlučivanje o prethodnim pitanjima na temelju članka 177. prvog stavka Ugovora o EEZ-u i članka 150. prvog stavka Ugovora o EZAE-u. Stoga je Sud nadležan odlučivati o prethodnim pitanjima koja se tiču tumačenja članka 3. Akta o pristupanju.
- 16 Međutim, prema mišljenju vlade Ujedinjene Kraljevine, Sud ne može, tumačeći članak 3. Akta o pristupanju, odlučivati o pitanju potpadaju li pod područje primjene tog članka odredbe kao što je Statut Europske škole, Protokol o osnivanju Europskih škola i odredbe donesene na osnovi potonjih; Sud nije nadležan za tumačenje tih odredaba i odgovor na to pitanje nužno zahtijeva tumačenje tih odredaba.
- 17 Danska vlada također smatra da se nadležnost Suda ne može, putem tumačenja članka 3. Akta o pristupanju, proširiti na tumačenje odredaba koje nisu obuhvaćene člankom 177. Ugovora o EEZ-u ni člankom 150. Ugovora o EZAE-u, ali priznaje da Sud može utvrditi potpadaju li ili ne sporazum ili odredba o kojima je riječ pod kategoriju akata na koje se odnosi članak 3. Akta o pristupanju.

- 18 Irska vlada smatra da Sud, budući da je nadležan za tumačenje članka 3. Akta o pristupanju, može utvrditi odnosi li se ta odredba na određenu mjeru, ali ne može odlučivati o pravnom učinku koji ta mjera proizvodi u odnosu na dotičnu državu članicu.
- 19 Prema mišljenju D. G. E. Hurda i Komisije, nadležnost Suda za tumačenje članka 3. Akta o pristupanju uključuje nadležnost za utvrđivanje obveza koje za države članice proizlaze iz mjera. Oni smatraju da su funkcionalne, financijske i organizacijske veze između Europskih škola i Zajednica toliko uske da su Statut Europske škole i Dopunski protokol iz 1962., kao i odredbe sekundarnog prava o Europskim školama, sastavni dio „dodatnog prava Zajednice” i da kao takve potpadaju pod područje nadležnosti Suda.
- 20 Da bi se to pitanje riješilo, najprije valja utvrditi da se osnivanje Europskih škola ne temelji samo na Ugovorima o osnivanju Europskih zajednica ili na aktima institucija Zajednice, nego na međunarodnim konvencijama koje su sklopile države članice, i to prethodno navedeni Statut Europske škole i Protokol o osnivanju Europskih škola. Te konvencije, kao i tekstovi, akti i odluke tijela Europskih škola doneseni na toj osnovi ne potpadaju pod ijednu kategoriju akata obuhvaćenih člankom 177. Ugovora o EEZ-u i člankom 150. Ugovora o EZAE-u. Sâma činjenica da te konvencije predstavljaju veze sa Zajednicom i funkcioniranjem njezinih institucija nije dostatna da ih se smatra sastavnim dijelom prava Zajednice čije ujednačeno tumačenje u cijeloj Zajednici potpada pod nadležnost Suda. Stoga Sud, na temelju članka 177. Ugovora o EEZ-u i članka 150. Ugovora o EZAE-u, nije nadležan odlučivati o prethodnim pitanjima koja se tiču tumačenja tih odredaba.
- 21 Ipak, kako bi se utvrdilo područje primjene članka 3. Akta o pristupanju s obzirom na te mjere, može biti potrebno utvrditi njihovu pravnu prirodu i stoga ih ispitati u mjeri u kojoj je to nužno u tu svrhu. To ipak, na temelju članka 3. Akta o pristupanju, ne može za tumačenje dotičnih odredaba Sudu dati punu nadležnost koja mu nije dodijeljena člankom 177. Ugovora o EEZ-u i člankom 150. Ugovora o EZAE-u.
- 22 Stoga na prvi dio prvog pitanja valja odgovoriti da je Sud nadležan za tumačenje članka 3. Akta o pristupanju, ali da ta nadležnost obuhvaća nadležnost za tumačenje akata iz te odredbe samo radi utvrđivanja njezinog područja primjene, a ne radi definiranja obveza koje iz toga proizlaze za države članice.

Članak 3. Akta o pristupanju

- 23 Drugim se dijelom prvog pitanja pita nameće li članak 3. Akta o pristupanju novim državama članicama obvezu implementacije u nacionalno pravo Odluke iz 1957. o izuzeću od nacionalnih poreza.
- 24 D. G. E. Hurd smatra da članak 3. Akta o pristupanju Ujedinjenoj Kraljevini nameće obvezu provedbe Odluke iz 1957. i priznavanja izuzeća od poreza na europski dodatak svim nastavnicima Europske škole u Culhamu. Statut Europske škole jest sporazum u smislu stavka 1. tog članka. Obveze koje iz toga proizlaze za državu članicu dio su „pravne stečevine” koju su nove države članice dužne prihvatiti. Iako je donesena prije potpisivanja Statuta Europske škole u siječnju 1957., Odluka Odbora guvernera iz

siječnja 1957. postaje obvezujuća na temelju Statuta nakon njegove ratifikacije. Uostalom, njegova valjanost i obvezujuća snaga prihvaćene su dugogodišnjom praksom država članica koje su smatrale da ih Odluka iz 1957. obvezuje. Sâma Ujedinjena Kraljevina djelomično je priznala valjanost te odluke primjenjujući je na nastavnike Škole u Culhamu koji imaju državljanstvo različito od britanskog.

- 25 Vlada Ujedinjene Kraljevine smatra da ni stavak 1. ni stavak 3. članka 3. Akta o pristupanju ne obuhvaćaju Odluku iz 1957. Njezina namjena nije bila proizvoditi obvezujuće pravne učinke jer Odbor guvernera ni nije nadležan obvezivati države članice. U svakom slučaju, ova odluka, donesena bez Ujedinjene Kraljevine, u međunarodnom pravu za nju nema nikakva učinka.
- 26 Danska vlada također smatra da akt kao što je Odluka iz 1957. koja nije bila namijenjena proizvoditi obvezujući učinak za države članice, nije sporazum u smislu članka 3. stavka 1. Akta o pristupanju.
- 27 Prema Komisijinom mišljenju, Odluka iz 1957. koju su donijeli predstavnici vlada koji su djelovali u tom svojstvu, a ne u svojstvu članova Odbora guvernera, ima sporednu ulogu u odnosu na Statut Europske škole koji jest sporazum u smislu članka 3. stavka 1. Akta o pristupanju. Kao neophodan uvjet za stvaranje unutarnjeg ustrojstva Europske škole, koje osobito sadržava ujednačenu razinu nastavnčkih plaća, ta odluka za Ujedinjenu Kraljevinu postaje obvezna s njezinim pristupanjem Statutu Europske škole.
- 28 Sud najprije utvrđuje da navedeni Statut Europske škole i Protokol o osnivanju Europskih škola jesu, u smislu druge rečenice članka 3. stavka 1. Akta o pristupanju, sporazumi koje su prvotne države članice sklopile o funkcioniraju Zajednica ili jesu vezani uz njihove aktivnosti i da je Ujedinjena Kraljevina, u skladu sa svojom obvezom na temelju te odredbe, pristupila tim sporazumima. S druge strane, Odluka iz 1957. koju su donijeli predstavnici država članica koji su osnovali Odbor guvernera prve Europske škole u Luksemburgu koja je tada bila u osnivanju, imala je sporednu ulogu u odnosu na Statut Europske škole i stoga se ne može smatrati međunarodnim sporazumom u smislu članka 3. stavka 1. Akta o pristupanju.
- 29 Člankom 3. stavkom 3. Akta o pristupanju pravna stečevina koju su države članice dužne prihvatiti zbog njihova pristupanja Zajednicama proširuje se na sve „izjave, rezolucije ili druga stajališta koji se odnose na Europske zajednice, donesenih zajedničkom suglasnošću država članica”. Donesena radi provedbe Konvencije o Statutu Europske škole koja je sklopljena o funkcioniranju Zajednica, Odluka iz 1957. dio je stajališta koja su obuhvaćena tom odredbom. Stoga su nove države članice u pogledu Odluke iz 1957., na temelju članka 3. stavka 3. „u jednakom položaju [...] kao i prvotne države članice”.
- 30 Međutim, članak 3. stavak 3. Akta o pristupanju ne daje nikakav dodatni pravni učinak aktima na koje se primjenjuje, nego samo utvrđuje da će nove države članice „poštovati načela i smjernice koji proizlaze iz tih izjava, rezolucija ili drugih stajališta te poduzeti potrebne mjere za osiguranje njihove provedbe”. Stoga je njegova namjera osigurati da nove države članice imaju iste obveze kao što su one koje iz dotičnih akata proizlaze za

prvotne zemlje članice, pri čemu se nova država članica ne može pozvati na to da su ti akti doneseni u njezinoj odsutnosti.

- 31 Komisija također, osobito u usmenom dijelu postupka, raspravlja o pitanju proizvodi li ta Odluka iz 1957. obvezujuće pravne učinke, na temelju Statuta Europske škole i, općenitije, na temelju pravila međunarodnog prava i uzimajući u obzir ovlasti koje su države članice dodijelile svojim predstavnicima u Odboru guvernera za dotičan sastanak. To pitanje, na temelju članka 177. Ugovora o EEZ-u i članka 150. Ugovora o EZAE-u, ipak ne potpada pod nadležnost Suda u okviru prethodnog postupka, kako je to već prethodno izneseno.
- 32 Stoga na drugi dio prvog pitanja valja odgovoriti da članak 3. stavak 3. Akta o pristupanju treba tumačiti tako da se primjenjuje na odluku koju su 25., 26. i 27. siječnja 1957. donijeli predstavnici šest prvotnih država članica EZUČ-a koji su sačinjavali Odbor guvernera Europske škole u Luksemburgu, ipak ne dodajući ništa pravnom doseg u odluke.

Članak 5. Ugovora o EEZ-u

- 33 Special Commissioners svojim drugim pitanjem pitaju, kao prvo, nameće li članak 5. Ugovora o EEZ-u državama članicama obvezu provedbe Odluke iz 1957. Iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje proizlazi da se tim pitanjem pita jesu li države članice dužne izuzeti od nacionalnih poreza europske dodatke plaćene nastavnicima Europskih škola koje se nalaze na njihovom državnom području, a koji su njihovi državljani.
- 34 Prema mišljenju D. G. E. Hurda, članak 5., zbog svoje uske veze između Europskih škola i institucija Zajednice, za države članice znači obvezu nedonošenja štetnih mjera za funkcioniranje Europskih škola. Međutim, treba poštovati da je za Europske škole neophodno da se izbjegne diskriminacija među nastavnicima u pogledu razine primitaka od rada. Osim toga, teret koji proizlazi iz nacionalnih poreza na europski dodatak, a kompenzira ga Europska škola, opterećuje ne samo proračun Europskih škola nego i proračun Zajednice i stoga je izravno štetan za Zajednicu. U tom se pogledu D. G. E. Hurd osobito poziva na članak 24. stavak 2. navedenog Pravilnika o nastavnom osoblju i na proračunske posljedice dodjele diferencirane naknade koja je u njemu predviđena.
- 35 Vlada Ujedinjene Kraljevine primjećuje da naplata poreza na europski dodatak ne ugrožava ostvarenje ciljeva Zajednice i ne šteti Europskoj školi u Culhamu. Pozivajući se na presudu Suda od 15. rujna 1981. (Lord Bruce of Donnington, 208/80, Zb., str. 2205.), ona smatra da se ista argumentacija ne može primijeniti jer u dotičnom slučaju nije narušeno funkcioniranje ijedne institucije Zajednice.
- 36 Valja utvrditi da se Statut Europske škole i Protokol o osnivanju europskih škola pojavljuju u kontekstu cijelog niza sporazuma, odluka, akata i stajališta kojima države članice surađuju i koordiniraju svoje aktivnosti kako bi doprinijele dobrom funkcioniranju institucija Zajednice i kako bi im se olakšalo ispunjenje njihovih zadaća. Naime, osnivanje Europskih škola je obrazloženo, kako proizlazi iz prve uvodne izjave

Statuta Europske škole, činjenicom da boravak dužnosnika izvornih država članica na mjestima rada institucija Zajednice zahtijeva organizaciju nastave na materinskim jezicima zainteresiranih osoba, te su one namijenjene, kako se to precizira člankom 1. stavkom 1. Protokola o osnivanju Europskih škola, zajedničkom obrazovanju djece osoblja Europskih zajednica.

- 37 Međutim, takva suradnja država članica i propisi koji to uređuju ne nalaze svoj pravni temelj u Ugovorima o osnivanju Europskih zajednica i nisu dio prava koji su stvorile Zajednice i koji proizlazi iz Ugovorâ. Stoga se odredbe Ugovorâ ne primjenjuju na Statut Europske škole i na odluke koje su donesene na temelju njega.
- 38 Kada je konkretno riječ o članku 5. Ugovora, valja istaknuti da taj članak u drugoj rečenici svojeg prvog stavka državama članicama nameće obvezu olakšanja ostvarenja zadaće Zajednice i da su, prema njegovom drugom stavku, dužne „suzdržati se od svih mjera koje bi mogle ugroziti ostvarivanje ciljeva Ugovora. Kako je to Sud među ostalim izjavio u svojoj presudi od 10. veljače 1983. (Luksemburg/Parlament, 230/81, Zb., str. 255.), ta odredba izraz je općenitijeg pravila koje državama članicama i institucijama Zajednice nalaže uzajamne obveze lojalne suradnje i pomoći. Te obveze koje se nalaze u okviru Ugovorâ ne mogu se primijeniti na posebne konvencije među državama članicama koje su izvan ovog okvira, kao što je to slučaj Statuta Europske škole.
- 39 Situacija bi bila drukčija da mjera donesena u okviru provedbe takve konvencije sklopljene među državama članicama izvan područja primjene Ugovorâ ugrožava primjenu odredbe Ugovorâ ili sekundarnog prava Zajednice ili funkcioniranje institucija Zajednice. Tada bi se dotična mjera mogla smatrati protivnom obvezama koje proizlaze iz članka 5. drugog stavka Ugovora o EEZ-u.
- 40 Uzimajući u obzir taj kontekst valja ispitati, kako to D. G. E. Hurd ističe, šteti li oporezivanje europskog dodatka nastavnika Europske škole funkcioniranju institucija Zajednice zbog prethodno opisanog mehanizma članka 24. stavka 2. Pravilnika o nastavnom osoblju.
- 41 Naime, na temelju članka 24. stavka 2. Pravilnika o nastavnom osoblju Europska škola, prema informacijama koje su dale stranke, dodjelom razlikovne naknade, nadoknađuje teret koji nastaje nastavnicima zbog naplate nacionalnih poreza na plaću u mjeri u kojoj iznos nacionalnih poreza naplaćen na plaći prelazi iznos koji bi se naplatio na plaći na temelju odredaba koje se primjenjuju na dužnosnike Zajednice. Ako država članica europske dodatke oporezuje nacionalnim porezom, škola nastavnicima vraća iznos tog poreza u vidu razlikovne naknade koja se ponovno može oporezivati. Taj bi se mehanizam mogao beskonačno ponavljati. Točno je da u ovom slučaju nacionalno zakonodavstvo dopušta, kako to ističe britanska vlada, da se takvo ponavljanje okonča pojednostavljenim izračunom.
- 42 Financijski teret tog mehanizma u cijelosti je na teret proračuna Zajednice jer ona, kako je to prethodno objašnjeno, kompenzira razliku između iznosa vlastitih prihoda škole i nacionalnih plaća nastavnika, s jedne strane, i ukupnog iznosa proračuna europske škole,

s druge strane. Svako dodatno plaćanje koje škola izvrši na temelju članka 24. stavka 2. Pravilnika o nastavnom osoblju stoga izravno opterećuje proračun Zajednice.

- 43 Radi procjene štetnosti posljedica koje za Zajednicu proizlaze iz takve prakse države članice, nije dostatno uzeti u obzir samo slučaj D. G. E. Hurda ili britanskih nastavnika Europske škole u Culhamu, nego treba procijeniti i situaciju koja bi mogla rezultirati iz primjene istih praksa u drugim državama članicama.
- 44 Generalizacija stava koji su zauzele britanske vlasti u slučaju D. G. E. Hurda dovela bi do pravog prijenosa sredstava na teret proračuna Zajednice i u korist nacionalnog proračuna i financijske bi posljedice izravno štetile Zajednici. Tako država članica može, jednostrano, štetiti sustavu financiranja Zajednice i raspodjeli financijskih troškova među državama članicama.
- 45 Takve se posljedice ne mogu dopustiti. Ponašanje zbog kojeg su nastale posljedice povrjeđuje obvezu lojalne suradnje koju države članice imaju prema Zajednici i koja je izražena u obvezi predviđenoj člankom 5. Ugovora o EEZ-u, a to je olakšati ostvarivanje zadaća Zajednice i ne ugrožavati ostvarivanje ciljeva Ugovora.
- 46 U tom kontekstu Special Commissioners svojim trećim pitanjem pitaju može li zabrana naplate nacionalnog poreza na europski dodatak nastavnika Europske škole, koja proizlazi iz članka 5. Ugovora o EEZ-u, proizvoditi izravne učinke u pravnim odnosima između država članica i pojedinaca i može li se stoga D. G. E. Hurd na nju pozvati pred sudovima Ujedinjene Kraljevine.
- 47 Kako bi neka odredba proizvela izravne učinke u odnosima između država članica i pojedinaca, prema ustaljenoj sudskoj praksi Suda potrebno je da ona bude jasna i bezuvjetna i da ne bude uvjetovana bilo kojom diskrecijskom provedbenom mjerom.
- 48 Taj uvjet nije ispunjen u pogledu obveze suzdržavanja od jednostranih mjera koje narušavaju sustav financiranja Zajednice i raspodjelu financijskih tereta između država članica, a o kojoj je riječ u ovom slučaju i koja proizlazi iz članka 5. Ugovora o EEZ-u. Razlike koje u tom pogledu postoje između prakse države članica o načinima i postupcima izuzeća nastavnika od oporezivanja zapravo pokazuju da sadržaj te obveze nije dostatno precizan. Na svakoj zainteresiranoj državi članici je da sama odluči o načinima na koje namjerava izbjeći da ta fiskalna praksa u odnosu na nastavnike europskih škola proizvodi štetne učinke za sustav financiranja Zajednice i raspodjele financijskih tereta između država članica.
- 49 Stoga na prvi dio drugog pitanja, zajedno s trećim pitanjem, valja odgovoriti da im obveza lojalne suradnje i pomoći koju države članice imaju prema Zajednici i koja je izražena u obvezi predviđenoj člankom 5. Ugovora o EEZ-u, a to je olakšati ostvarivanje zadaća Zajednice i ne ugrožavati ostvarivanje ciljeva Ugovora, zabranjuje oporezivanje plaća nacionalnim porezima koje su europske škole isplatile svojim nastavnicima ako teret koji proizlazi iz takve naplate nacionalnih poreza snosi proračun Zajednice i da ta obveza ne proizvodi izravne učinke na koje bi se moglo pozvati u odnosima između država članica i pojedinaca.

Članak 7. Ugovora o EEZ-u i opća načela prava Zajednice

- 50 Drugim pitanjem koje su postavili Special Commissioners osim toga se pita sadrži li članak 7. Ugovora o EEZ-u ili druge odredbe prava Zajednice obvezu za državu članicu da proširi izuzeće od nacionalnih poreza na prihod koje priznaje nastavnicima europske škole koji su državljani druge države članice, na nastavnike koji imaju njezino državljanstvo i osobito da u odnosu na njih primjeni Odluku iz 1957.
- 51 Prema mišljenju D. G. E. Hurda, činjenica da Ujedinjena Kraljevina nastavnicima drugih državljanstava, a ne britanskim nastavnicima, priznaje porezno izuzeće, predstavlja diskriminaciju na temelju državljanstva, što je protivno članku 7. Ugovora o EEZ-u.
- 52 Vlada Ujedinjene Kraljevine smatra da se, kada je riječ o području koje je izvan područja primjene Ugovora o EEZ-u, ne može učinkovito pozivati na članak 7. Osim toga, taj članak ne obvezuje države članice da prema svojim državljanima postupaju isto kao i prema državljanima drugih država članica.
- 53 S tim u vezi najprije valja primijetiti da među strankama nije sporno da plaće nastavnika koji nisu britanski državljani u Europskoj školi u Culhamu ne podliježu britanskim porezima. Odluka o pitanju, spornom između stranaka, je li ta razlika u postupanju stvarno obuhvaćena odredbama nacionalnog prava ili konvencijama o dvostrukom oporezivanju i koje su te odredbe, nije na Sudu. Stoga na pitanje koje je uputio nacionalni sud valja odgovoriti polazeći od pretpostavke države članice čije zakonodavstvo doista predviđa takvu razliku u postupanju prema državljanstvu nastavnika europske škole koja se nalazi na njezinom državnom području.
- 54 Da bi se odgovorilo na to pitanje valja ispitati potpada li takva situacija, kako to zahtijeva članak 7. Ugovora o EEZ-u, „unutar područja primjene ovog Ugovora”. Točno je da se nastavnici europskih škola mogu smatrati radnicima u smislu članka 48. Ugovora o EEZ-u koji su, kod zapošljavanja u školi koja se nalazi u drugoj državi članici, iskoristili svoje pravo na slobodno kretanje unutar Zajednice. Ipak, to je drukčije u slučaju nastavnika koji je državljanin države članice u kojoj se nalazi dotična europska škola i koji se nije premještao unutar Zajednice da bi se zaposlio u toj školi.
- 55 Kako je to Sud već presudio u svojim presudama od 28. ožujka 1979. (Saunders, 175/78, Zb., str. 1129.) i od 27. listopada 1982. (Morson i Jhanjan, 35 i 36/82, Zb., str. 3723.), načelo nediskriminacije utvrđeno člankom 7. Ugovora o EEZ-u kao i njegov specifičan izraz u članku 48. ne mogu se primijeniti na u cijelosti unutarnje situacije države članice koje nisu povezane sa situacijama uređenima pravom Zajednice. Samo činjenica da su državljani neke države članice zaposleni u europskoj školi koja se nalazi na njezinom državnom području nije dostatna kako bi se oni pozvali na pravila Zajednice o slobodnom kretanju radnika i kako bi se ograničila nadležnost te države članice da u odnosu na njih predvidi restriktivnije mjere od onih koje se primjenjuju na državljane drugih država članica.
- 56 Iz toga slijedi da nije moguće pozvati se na članak 7. Ugovora o EEZ-u kako bi se državi članici zabranilo da se na nastavno osoblje europske škole koja se nalazi na njezinom

državnom području primijeni porezni tretman koji je nepovoljniji za vlastite državljane u odnosu na državljane druge države članice.

- 57 D. G. E. Hurd se također pozvao na opća načela prava Zajednice i osobito na načela zaštite legitimnih očekivanja „*estoppel*” i solidarnosti Zajednice iz čega proizlazi, po njegovu mišljenju, da je Ujedinjena Kraljevina dužna poštovati Odluku iz 1957.
- 58 U tom pogledu dostatno je primijetiti da načela na koja se poziva D. G. E. Hurd, u slučaju kao što je ovaj, nemaju autonoman karakter u odnosu na obvezu koja se člankom 5. Ugovora o EEZ-u nameće državama članicama. Što se tiče legitimnih očekivanja, valja utvrditi da je, primjenom članka 24. stavka 2. Pravilnika o nastavnom osoblju, financijski teret, koji za njega proizlazi iz oporezivanja europskog dodatka, ograničen.
- 59 Stoga na drugo upućeno pitanje valja odgovoriti da ni članak 7. Ugovora o EEZ-u ni opća načela prava Zajednice državi članici ne nameću provedbu navedene Odluke iz 1957. i izuzeće od nacionalnih poreza na plaće nastavnika Europske škole koja se nalazi na njezinom državnom području kada su ti nastavnici državljani dotične države članice.

Troškovi

- 60 Troškovi danske i irske vlade te vlade Ujedinjene Kraljevine kao i Komisije Europskih zajednica, koje su podnijele očitovanja Sudu, ne nadoknađuju se. Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka.

Slijedom navedenog, Sud,

o pitanjima koja su mu odlukom od 14. veljače 1984. uputili Commissioners for the special purposes of the Income Taxes Act, odlučuje:

- 1 Sud je nadležan za tumačenje članka 3. Akta o pristupanju. Ta nadležnost obuhvaća nadležnost za tumačenje akata iz te odredbe samo radi utvrđivanja njezinog područja primjene, a ne radi definiranja obveza koje iz toga proizlaze za države članice.**
- 2. Članak 3. stavak 3. Akta o pristupanju treba tumačiti tako da se primjenjuje na odluku koju su 25., 26. i 27. siječnja 1957. donijeli predstavnici šest prvotnih država članica EZUČ-a koji su sačinjavali Odbor guvernera Europske škole u Luksemburgu, pri čemu se ništa ne dodaje o pravnom dosegu te odluke.**
- 3. Obveza lojalne suradnje i pomoći koju države članice imaju prema Zajednici i koja je izražena u obvezi predviđenoj člankom 5. Ugovora o EEZ-u, a to je olakšati ostvarivanje zadaća Zajednice i ne ugrožavati ostvarivanje ciljeva Ugovora, zabranjuje oporezivanje nacionalnim porezima plaća koje su Europske škole isplatile svojim nastavnicima ako teret koji proizlazi iz takve naplate nacionalnih poreza snosi proračun Zajednice. Ta obveza ne**

proizvodi izravne učinke na koje bi se moglo pozvati u odnosima između država članica i pojedinaca.

- 4 Ni članak 7. Ugovora o EEZ-u ni opća načela prava Zajednice državi članici ne nameću provedbu navedene Odluke iz 1957. i izuzeće od nacionalnih poreza na plaće nastavnika Europske škole koja se nalazi na njezinom državnom području kada su ti nastavnici državljani dotične države članice.**

Objavljeno na javnoj raspravi u Luxembourg u 15. siječnja 1986.

[Potpisi]

* Jezik postupka: engleski

RADNI PRIJEVOD