

|

61999J0516

Domstolens Dom (Femte Afdeling) af 30. maj 2002. - Walter Schmid. - Anmodning om præjudiciel afgørelse: Berufungssenat V der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland - Østrig. - Begrebet »en ret i en medlemsstat« i artikel 234 EF's forstand - Domstolen ikke kompetent. - Sag C-516/99.

Samling af Afgørelser 2002 side I-04573

Sammendrag

Parter

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

Præjudicielle spørgsmål - forelæggelse for Domstolen - en ret i en medlemsstat i artikel 234 EF's forstand - begreb - appelkammer ved en Finanzlandesdirektion i Østrig - ikke omfattet

(Art. 234 EF)

Sammendrag

\$\$For at bedømme, om det organ, der forelægger en sag, er en ret efter betydningen i artikel 234 EF - et spørgsmål, som alene skal afgøres på grundlag af fællesskabsretten - skal en hel række forhold tages i betragtning, nemlig om organet er oprettet ved lov, har permanent karakter, virker som obligatorisk retsinstans, anvender en kontradiktorisk sagsbehandling, træffer afgørelse på grundlag af retsregler, og om det er uafhængigt. Et appelkammer ved en Finanzlandesdirektion (skatteforvaltningen i anden instans) i Østrig, der har kompetence til at træffe afgørelser i klager over skatteforvaltningens afgørelser, opfylder ikke betingelsen om uafhængighed.

Udtrykket ret i den forstand, hvori det anvendes i artikel 234 EF, kan nemlig kun forstås som en myndighed, der er udenforstående i forhold til den myndighed, som har truffet den anfægtede afgørelse, hvilket ikke er tilfældet for en myndighed som appelkammeret, idet der er en organisatorisk og funktionel forbindelse mellem appelkammeret og den Finanzlandesdirektion, som har truffet de afgørelser, der anfægtes ved det.

(jf. præmis 34-38)

Parter

I sag C-516/99,

angående en anmodning, som Berufungssenat V der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Østrig) i medfør af artikel 234 EF har indgivet til Domstolen for i en sag anlagt af

Walter Schmid

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af EF-traktatens artikel 73 B og 73 D (nu artikel 56 EF og 58 EF),

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, P. Jann, og dommerne S. von Bahr, D.A.O. Edward, M. Wathelet (refererende dommer) og C.W.A. Timmermans,

generaladvokat: A. Tizzano

justitssekretær: R. Grass,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

- den østrigske regering ved H. Dossi, som befuldmægtiget

- den franske regering ved K. Rispal-Bellanger og S. Seam, som befuldmægtigede

- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved E. Traversa og K. Gross, som befuldmægtigede,

på grundlag af den refererende dommers rapport,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 29. januar 2002,

afsagt følgende

Dom

Dommens præmisser

1 Ved kendelse af 2. december 1999, indgået til Domstolen den 30. december 1999, har Berufungssenat V der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (femte appelkammer ved Finanzlandesdirektion for delstaterne Wien, Niederösterreich og Burgenland, herefter »Berufungssenat V«) i medfør af artikel 234 EF forelagt to præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af EF-traktatens artikel 73 B og 73 D (nu artikel 56 EF og 58 EF).

2 Spørgsmålene er blevet rejst som led i en ankesag, anlagt af Walter Schmid, Østrig, vedrørende slutopgørelsen for hans indtægt i 1997, udarbejdet af Finanzamt für den 9., 18. und 19. Bezirk in Wien, med henblik på at få nedsat beskattningen af udbytte, som han har fået udbetalt af et selskab med hjemsted i en anden medlemsstat end Republikken Østrig.

De nationale bestemmelser

3 De relevante bestemmelser for tvisten i hovedsagen fremgår af Einkommensteuergesetz 1988 (den østrigske lov om indkomstskat fra 1988, BGBl 1988/400, herefter »EStG«).

4 EStG's § 93, stk. 1, og stk. 2, nr. 1, litra a), som ændret ved den forbundslov, der er offentliggjort i BGBl 1996/201, bestemmer med hensyn til indeholdelsespligtige kapitalindtægter:

»1) Med hensyn til indenlandske kapitalindtægter (jf. stk. 2, [...] opkræves indkomstskatten ved indeholdelse i kapitalindtægten (Kapitalertragsteuer - kapitalindtægtsskat).

2) En kapitalindtægt er indenlandsk, når debitor for kapitalindtægten har bopæl, ledelse eller hjemsted i Østrig eller er et kreditinstituts filial i Østrig, og der er tale om følgende kapitalindtægter:

1.a) Overskudsandele (udbytte), renter og andre indtægter fra aktier, andele og anparter i selskaber med begrænset ansvar [...]«

5 I henhold til EStG's § 95, stk. 1, som ændret ved den forbundslov, der er offentliggjort i BGBl 1996/201, beskattes kapitalindtægt med 25%.

6 EStG's § 97, som ændret ved den forbundslov, der er offentliggjort i BGBl 1996/797, bestemmer:

»1) For fysiske personer og for selskaber, i det omfang selskaberne oppebærer indtægter af kapitalformue, anses indkomstskatten (selskabsskatten) af kapitalindtægter i henhold til § 93, stk. 2, nr. 3 [...] som er underlagt kapitalindtægtsskat, for at være erlagt ved skatteindeholdelsen. For fysiske personer gælder dette også for kapitalindtægter i henhold til § 93, stk. 2, nr. 1 [...]

2) For fysiske personer og for selskaber, i det omfang selskaberne oppebærer indtægter af kapitalformue, anses indkomstskatten (selskabsskatten) for kapitalindtægter optjent i indlandet fra værdipapirer, som er gældsbreve, og som ikke er underlagt kapitalindtægtsskat, for at være erlagt med et beløb svarende til kapitalindtægtsskatten, der betales frivilligt ved kuponudbetalingen [...]

3) Såfremt skatten efter stk. 1 og 2 er erlagt, skal kapitalindtægterne hverken medregnes i de samlede indtægter eller i indkomsten (jf. § 2, stk. 2). Dette gælder alene ved beregningen af den skattepligtiges indkomstskat.

[...]«

7 EStG's § 37, stk. 1 og 4, som ændret ved den forbundslov, der er offentliggjort i BGBl 1996/797, regulerer den mulighed for at vælge ordningen om nedsættelse af skattesatsen til halvdelen (den såkaldte »Halbsatzverfahren«), der vedrører indkomstskat betalt af kapitalandele i selskaber, som følger:

»1) Skattesatsen nedsættes for

- indtægter på grundlag af kapitalandele (stk. 4)

[...]

til halvdelen af den for den samlede indkomst anvendte gennemsnitsskattesats [...]

[...]

4) Indtægter på grundlag af kapitalandele er:

1. Indtægter af kapitalandele

a) Overskudsandele af enhver art på grundlag af kapitalandele i indenlandske kapitalselskaber, andelsselskaber eller kooperative virksomheder i form af selskabsandele eller andele [...]

[...]«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

8 Walter Schmid bor i Østrig. I 1997 bestod en del af hans indkomst af udbytte af aktier fra selskabet MAN AG i Tyskland.

9 I 1997 medregnede den østrigske skatteforvaltning det af Walter Schmid modtagne udbytte af udenlandske aktier i beskatningsgrundlaget for indkomstkatten. Den gennemsnitsskattesats, der blev anvendt på Walter Schmid's indkomst, var på 27,17%, beregnet på grundlag af hele hans indenlandske indtægt, hans kapitalindtægt og hans udenlandske indtægt. Walter Schmid's udenlandske aktieindkomst blev pålagt denne skattesats.

10 Kapitalindtægtsskatten, som Walter Schmid allerede havde betalt i Forbundsrepublikken Tyskland, blev i sin helhed modregnet i den skat, han skulle svare i Østrig.

11 Den 3. december 1998 klagede Walter Schmid over sin slutopgørelse for så vidt angik indkomstkatten for 1997. Ved skrivelse af 3. juni 1999 anmodede han skatteforvaltningen i anden instans, Berufungssenat V, om at træffe afgørelse vedrørende klagen. Han anmodede særligt om, at det udbytte, han havde modtaget af aktierne i MAN AG, blev pålagt en skattesats, der svarede til halvdelen af den skat, der var blevet pålagt hans øvrige indtægt, selv om bestemmelserne i EStG's § 37, sammenholdt med samme lovs § 97, i den affattelse, der var gældende på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen, ikke hjemlede mulighed for at vælge en skattesats, der var nedsat til det halve for en skattepligtig, som modtager udbytte fra kapitalselskaber, der har hjemsted uden for Østrig. For en skattepligtig, der befinder sig i en sådan situation, lægges kapitalindtægt på grundlag af kapitalandele i selskaber med hjemsted i en anden medlemsstat end Østrig sammen med hans øvrige indtægter, og den beskattes med den gennemsnitsskattesats, der er resultatet heraf.

12 Berufungssenat V er i tvivl om, hvorvidt en lovgivning som den, der er fastsat i EStG's § 37, stk. 1 og 4, og § 97 i den affattelse, der var gældende på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen, er forenelig med traktatens bestemmelser om kapitalens frie bevægelighed.

13 På den ene side beskattes udbytte af indenlandske aktier i Østrig som kapitalindtægter, der i princippet har form af et skattefradrag ved kilden foretaget af det selskab, der udlodder udbyttet, og som er endelig. Udbyttet er således ikke omfattet af beskatningsgrundlaget for indkomstkatten. Den skattepligtige kan imidlertid anmode om, at dette udbytte undtages fra beskatning ved kilden som kapitalindtægtsskat, men medregnes i beskatningsgrundlaget for indkomstkatten. I så fald beskattes det med en skattesats, der svarer til halvdelen af den gennemsnitsskattesats, som hans øvrige indtægter beskattes med.

14 På den anden side beskattes udbytte af udenlandske aktier, der i Østrig ikke beskattes i form af et endeligt fradrag ved kilden, som kapitalindtægtsskat fuldt ud som indkomstskat dér, og det kan endvidere ikke omfattes af en anvendelse af en skattesats, der er nedsat til halvdelen.

15 Berufungssenat V er i tvivl om, hvorvidt denne sondring er i strid med traktatens artikel 73 B, stk. 1, og - hvis dette er tilfældet - om den kan være begrundet i medfør af traktatens artikel 73 D, stk. 1, litra a). Det forhold, at østrigske selskaber, der udlodder udbytte, allerede generelt beskattes med en selskabsskat på 34%, kunne udgøre en sådan begrundelse. Berufungssenat V er imidlertid ikke sikker på, om der heraf kan udledes en saglig begrundelse for at stille skattepligtige, der oppebærer indtægter fra udlandet, ringere.

16 Under disse omstændigheder har Berufungssenat V besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Er EF-traktatens artikel 73 B, stk. 1, sammenholdt med artikel 73 D, stk. 1, litra a) og b), og stk. 3 [nu artikel 56, stk. 1, EF, sammenholdt med artikel 58, stk. 1, litra a) og b), og stk. 3, EF], til hinder for en bestemmelse som den, der er fastsat i § 97 i Einkommensteuergesetz 1988, BGBl 1988/400, i den affattelse, der er offentliggjort i BGBl 1996/797 [i henhold til § 1, stk. 1, nr. 1, litra c), i Endbesteuerungsgesetz, BGBl 1993/11], hvorefter endelig beskatning af udbytte, renter og andre indtægter af udenlandske aktier er udelukket, og den skattesats, der gælder for indenlandske aktier, dermed udgør 25%, mens skattesatsen for udenlandske aktier kan udgøre op til 50%?

2) Er EF-traktatens artikel 73 B, stk. 1, sammenholdt med artikel 73 D, stk. 1, litra a) og b), og stk. 3 [nu artikel 56, stk. 1, sammenholdt med artikel 58, stk. 1, litra a) og b), og stk. 3, EF], til hinder for en bestemmelse som den, der er fastsat i § 37, stk. 1 og 4, i Einkommensteuergesetz 1988, BGBl 1988/400, hvorefter overskudsandele af enhver art på grundlag af kapitalandele i indenlandske kapitalselskaber i form af selskabsandele beskattes med en sats, der er nedsat til halvdelen af den gennemsnitsskattesats, der gælder for den samlede indkomst, mens der for overskudsandele af enhver art på grundlag af kapitalandele i kapitalselskaber med hjemsted og ledelse i en anden medlemsstat eller i et tredjeland ikke kan opnås en sådan nedsættelse?»

Domstolens kompetence

17 Det skal indledningsvis undersøges, om Berufungssenat V er en ret i en medlemsstat i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 234 EF.

Den nationale lovgivning vedrørende Finanzlandesdirektionernes appelkamre

18 § 263, stk. 1, i Bundesabgabenordnung (den østrigske forbundsskattekontrollov, herefter »BAO«) bestemmer, at der for hver delstat skal oprettes en appelkommission, der ledes af præsidenten for den pågældende Finanzlandesdirektion. Hver appelkommission består af dels medlemmer udsendt fra de lovbestemte erhvervsrepræsentationer, dels af medlemmer udpeget af forbundsfinansministeren (BAO's § 263, stk. 2) eller af præsidenten for den pågældende Finanzlandesdirektion. BAO's § 267, stk. 1, bestemmer, at appelkommissionens medlemmers mandat er på seks år.

19 Ifølge BAO's § 270, stk. 1, sammensætter præsidenten for den pågældende Finanzlandesdirektion appelkamrene og udpeger medlemmerne ud fra listerne over medlemmerne af appelkommissionen. I henhold til samme bestemmelses stk. 3 har hvert appelkammer fem medlemmer: en formand, hvis funktion varetages af præsidenten for den pågældende Finanzlandesdirektion (eller en af ham udpeget tjenestemand), et andet medlem fra skattemyndigheden samt tre medlemmer, der er udvalgt blandt de udsendte erhvervsrepræsentationer i appelkommissionen. Varigheden af appelkamrenes medlemmers

mandat er ikke reguleret i nogen bestemmelse.

20 Medlemmerne af appelkamrene er ikke underlagt nogen instrukser ved udførelsen af deres hverv (BAO's § 271, stk. 1). De skal aflægge ed på, at de vil træffe upartiske afgørelser (BAO's § 271, stk. 2). Ved inhabilitet skal de vige deres sæde (BAO's § 283, stk. 3).

21 BAO's § 260, stk. 2, og § 261 definerer de tilfælde, hvor appelkammeret har kompetence til at træffe afgørelse. I henhold til BAO's § 243 er anke det eneste retsmiddel med henblik på at anfægte en afgørelse truffet af skattemyndigheden.

22 Mundtlig forhandling for appelkammeret finder sted, hvis appelkammerets formand finder det nødvendigt, hvis kammeret træffer afgørelse om det på anmodning af et af dets bisiddere, eller hvis en part anmoder herom (BAO's § 284, stk. 1). Den skattemyndighed, der har truffet den anfægtede afgørelse, er ikke selv part i sagen for appelkammeret.

23 Appelkammeret har kompetence til i enhver henseende at ændre den anfægtede afgørelse og til at ophæve den (BAO's § 289, stk. 2).

24 Det følger af artikel 18, stk. 1, i Bundesverfassungsgesetz (den østrigske forbundsforfatningslov), at appelkammeret ikke træffer afgørelse efter billighed, men anvender retsregler.

25 Det fremgår af de sagsakter, der er fremlagt for Domstolen, at det er muligt at indbringe en afgørelse, der er truffet af et appelkammer, for Verwaltungsgerichtshof (den østrigske forvaltningsdomstol) eller, hvis begrundelsen for indbringelsen for retten er, at afgørelsen er forfatningsstridig, for Verfassungsgerichtshof (den østrigske forfatningsdomstol). Navnlig har præsidenten for den pågældende Finanzlandesdirektion mulighed for at anlægge sag ved Verwaltungsgerichtshof til prøvelse af appelkammerets afgørelse (BAO's § 292).

26 Mulighederne for efterfølgende at korrigere appelkammerets afgørelse er fastsat ved lov: Således er der mulighed for at berigtige åbenbare fejl [BAO's § 293, § 293, litra a), og § 293, litra b)], at ophæve eller ændre begunstigende afgørelser, når de faktiske omstændigheder ændrer sig (BAO's § 294), eller at tilpasse en afledt afgørelse til en ændret endelig afgørelse (BAO's § 295).

27 En afgørelse truffet af appelkammeret kan kun annulleres af finansministeren med den begrundelse, at dens indhold er retsstridigt, når den er anfægtet ved et sagsanlæg ved Verwaltungsgerichtshof eller Verfassungsgerichtshof (BAO's § 299).

Indlæg til Domstolen

28 Den østrigske regering, Kommissionen og det organ, der har forelagt spørgsmålene, er af den opfattelse, at en myndighed som Berufungssenat V er en ret i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 234 EF.

29 Efter deres opfattelse opfylder en sådan myndighed de betingelser, der er opstillet i Domstolens praksis, herunder i Domstolens dom af 17. september 1997 i Dorsch Consult-sagen (sag C-54/96, Sml. I, s. 4961, præmis 23, og de dér nævnte afgørelser), nemlig at organet er oprettet ved lov, har permanent karakter, virker som obligatorisk retsinstans, anvender en kontradiktorisk sagsbehandling, træffer afgørelse på grundlag af retsregler, og at det er uafhængigt.

30 Særligt med hensyn til betingelsen om uafhængighed har Berufungssenat V gjort gældende, at medlemmerne af appelkamrene i henhold til BAO's § 271, stk. 1, ikke er underlagt nogen instrukser ved udførelsen af deres hverv.

31 Efter den østrigske regerings opfattelse er et organ som et appelkammer ikke uafhængigt, blot fordi der ikke består nogen forpligtelse til at følge instrukser. Regeringen har fremhævet den kritik, der i retslitteraturen i Østrig er blevet fremsat med hensyn til en Finanzlandesdirektions præsidents dobbelte funktion, idet han dels er chef for denne skattemyndighed, dels spiller en rolle ved sammensætningen af appelkamrene, og med hensyn til den dobbelte funktion for tjenestemanden fra Finanzlandesdirektion, der ligeledes er medlem af appelkammeret, og som er bundet af instrukser i sin tjenestegren, men som medlem af appelkammeret ikke er underlagt nogen instruktion.

32 Den østrigske regering har tilføjet, at denne kritik kan afvises med henvisning til praksis, der - med hensyn til de to medlemmer af appelkammeret, der kommer fra skattemyndigheden - garanterer en funktionel opdeling mellem appelkammeret, der skal træffe afgørelse om klager over afgørelser, der er truffet af den regionale skattemyndighed, og denne myndigheds tjenestegrene, hvis afgørelser anfægtes. Således udfører præsidenten for en regional Finanzlandesdirektion i praksis ikke selv hvervet som formand for appelkammeret, men udpeger en tjenestemand fra skattemyndigheden til at udføre dette hverv. I øvrigt deltager det andet medlem af appelkammeret, der kommer fra skattemyndigheden, kun som medlem af appelkammeret, når der ikke er tale om områder og procedurer, som han normalt beskæftiger sig med som tjenestemand i den nævnte myndighed.

33 Kommissionen har anført, at som organer for skattemyndighederne i anden instans (BAO's § 260, stk. 2) er appelkamrene integreret i denne myndighed, i det mindste på organisatorisk plan. Den finder imidlertid, at forskellige forhold kan garantere appelkamrenes uafhængighed i forhold til den nævnte myndighed: For det første sammensætningen af appelkamrene, idet flertallet af deres medlemmer ikke stammer fra skattemyndigheden, men er udsendt fra erhvervsrepræsentationer (BAO's § 270, stk. 3), for det andet den udtrykkelige garanti for, at medlemmerne af appelkamrene ikke er underlagt nogen instrukser (BAO's § 271, stk. 1) og medlemmernes forpligtelse til at vige deres sæde ved inhabilitet (BAO's § 283), og endelig muligheden for, at præsidenten for Finanzlandesdirektion kan anlægge sag ved Verwaltungsgerichtshof til prøvelse af appelkammerets afgørelse (BAO's § 292), hvilket viser, at appelkamrene kan træffe en afgørelse, der ikke giver skattemyndigheden medhold.

Domstolens bemærkninger

34 Det fremgår af fast retspraksis, at for at bedømme, om det organ, der forelægger en sag, er en ret efter betydningen i artikel 234 EF - et spørgsmål, som alene skal afgøres på grundlag af fællesskabsretten - tager Domstolen en hel række forhold i betragtning, nemlig om organet er oprettet ved lov, har permanent karakter, virker som obligatorisk retsinstans, anvender en kontradiktorisk sagsbehandling, træffer afgørelse på grundlag af retsregler, og om det er uafhængigt (jf. bl.a. Dorsch Consult-dommen, præmis 23, og de dér nævnte afgørelser, samt dom af 21.3.2000, forenede sager C-110/98 - 147/98, Gabalfrisa m.fl., Sml. I, s. 1577, præmis 33).

35 Uden at det er fornødent at undersøge, om appelkamrene opfylder de andre betingelser, der gør det muligt at kvalificere dem som en ret i den forstand, hvori udtrykket anvendes i artikel 234 EF, må det fastslås, at uafhængighedsbetingelsen ikke synes at være opfyldt.

36 Det bemærkes herved, at udtrykket ret i den forstand, hvori det anvendes i artikel 234 EF, kun kan forstås som en myndighed, der er udenforstående i forhold til den myndighed, som har truffet den anfægtede afgørelse (jf. dom af 30.3.1993, sag C-24/92, Corbiau, Sml. I, s. 1277, præmis 15).

37 Det organ, for hvilken der anlægges sag til prøvelse af en afgørelse truffet af en myndigheds tjenestegrene, kan ikke betragtes som udenforstående i forhold til disse tjenestegrene og følgelig som en ret i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 234 EF, når den har en organisatorisk forbindelse med den nævnte myndighed (jf. i denne retning Corbiau-dommen, præmis 16),

medmindre den nationale lovgivning indeholder garantier for en funktionel adskillelse mellem på den ene side tjenestegrene i den myndighed, hvis afgørelser anfægtes, og på den anden side den myndighed, som træffer afgørelse vedrørende klager, der indbringes vedrørende de nævnte tjenestegrenes afgørelser, uden at modtage nogen form for instruks fra den myndighed, som disse tjenestegrene henhører under (jf. i denne retning dommen i sagen Gabalfrisa m.fl., præmis 39).

38 Det må fastslås, at der er en organisatorisk og funktionel forbindelse mellem et appelkammer og den Finanzlandesdirektion, som har truffet de afgørelser, der anfægtes ved appelkammeret, der er til hinder for, at appelkammeret kan anerkendes som udenforstående i forhold til denne myndighed.

39 Med hensyn til om der for det første består en organisatorisk forbindelse, er det ubestridt, at to af appelkammerets fem medlemmer kommer fra skattemyndigheden. Det skal i den forbindelse nævnes, at præsidenten for den pågældende Finanzlandesdirektion i henhold til loven er medlem af appelkammeret, hvor han - i det mindste efter lovens ordlyd - udfører formandshvervet.

40 Hvad for det andet angår spørgsmålet, om der består en funktionel forbindelse, bemærkes indledningsvis, at den tjenestemand fra Finanzlandesdirektion, der er det andet medlem af appelkammeret, som kommer fra skattemyndigheden, i øvrigt fortsat udøver sine aktiviteter i denne myndighed og for så vidt er underlagt sine overordnede instrukser.

41 Det følger endvidere af BAO's § 270, stk. 1, at præsidenten for Finanzlandesdirektion udpeger medlemmerne af appelkamrene ud fra listerne over medlemmer af appelkommissionen. Der er ingen lovbestemmelse, der forhindrer ham i skønsmæssigt at ændre sammensætningen af et appelkammer med henblik på behandlingen af hver enkelt klagesag og endda i løbet af behandlingen af en klagesag. I mangel af en udtrykkelig lovbestemmelse, der fastsætter varigheden af mandatet for appelkamrenes medlemmer, og som præciserer, hvornår medlemmerne kan afsættes, kan det ikke antages, at appelkamrenes medlemmer har tilstrækkelige garantier mod utilbørlige indgreb eller pres fra den udøvende magt (jf. i denne retning dom af 4.2.1999, sag C-103/97, Köllensperger og Atzwanger, Sml. I, s. 551, præmis 21).

42 Endelig og navnlig kan præsidenten for Finanzlandesdirektion - idet han i så fald er underlagt eventuelle instrukser fra finansministeren - anlægge sag til prøvelse af en afgørelse fra et appelkammer (BAO's § 292) og ved denne lejlighed forsvare et andet synspunkt end appelkammerets, som han er formand for.

43 Under disse omstændigheder er hverken forbuddet i BAO's § 271, stk. 1, mod, at et medlem af et appelkammer modtager instrukser med henblik på udførelsen af sit hverv, det forhold, at præsidenten for Finanzlandesdirektion i praksis afstår fra selv at udøve det hverv som formand for appelkammeret, der tilkommer ham i henhold til loven, og i stedet udpeger et andet medlem fra skattemyndigheden, eller den omstændighed, at det andet medlem af kammeret, der kommer fra skattemyndigheden, ikke deltager i behandlingen af spørgsmål og procedurer, som han normalt beskæftiger sig med i denne myndighed, ikke tilstrækkelige til at garantere, at et appelkammer er uafhængigt.

44 Det følger heraf, at et appelkammer ikke er en ret i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 234 EF, og at Domstolen følgelig ikke har kompetence til at besvare de spørgsmål, Berufungssenat V har forelagt.

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

45 De udgifter, der er afholdt af den østrigske regering, den franske regering og af Kommissionen, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for Berufungssenat V, tilkommer det dette organ at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

Afgørelse

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

De Europæiske Fællesskabers Domstol har ikke kompetence til at besvare de spørgsmål, der er forelagt af Berufungssenat V der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland ved kendelse af 2. december 1999.