YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO
30 päivänä maaliskuuta 1993 *

Asiassa C-24/92,

jonka Luxemburgin suurherttuakunnan Directeur des contributions directes et des accises on saattanut ETY:n perustamissopimuksen 177 artiklan mukaisesti yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen johtamassaan virastossa vireillä olevassa asiassa

Pierre Corbiau

vastaan

Administration des contributions

ennakkoratkaisun perustamissopimuksen 48 artiklan tulkinnasta,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN,

toimien kokoonpanossa: presidentti O. Due, jaostojen puheenjohtajat G. C. Rodríguez Iglesias, M. Zuleeg ja J. L. Murray sekä tuomarit G. F. Mancini, R. Joliet, F. A. Schockweiler, J. C. Moitinho de Almeida ja F. Grévisse,

julkisasiamies: M. Darmon,
kirjaaja: apulaiskirjaaja H. von Holstein,

ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, joita on esittänyt Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehenään oikeudellinen pääneuvonantaja H. Étienne,

* Oikeudenkäyntikieli: ranska.

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,

kuultuaan suulliset huomautukset, joita ovat 12.1.1993 pidetyssä istunnossa esittäneet Luxemburgin hallitus, asiamiehenään valtiovarainministeriön conseiller de direction de première classe J.-M. Klein, sekä komissio,

kuultuaan julkisasiamiehen 16.2.1993 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Luxemburgin suurherttuakunnan Directeur des contributions directes et des accises (välittömästä verotuksesta ja valmisteveroista vastaavan hallintoviraston johtaja) (jäljempänä Directeur des contributions), on esittänyt 28.1.1992 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen samana päivänä, ETY:n perustamissopimuksen 177 artiklan nojalla ennakkoratkaisukysymyksen, joka koskee perustamissopimuksen 48 artiklan tulkintaa.

2 Tämä kysymys on esitetty oikaisuvaatimusasiassa, jonka Pierre Corbiau on pannut vireille Directeur des contributionsin johtamassa virastossa ja jossa Corbiau vaatii häneltä tuloverona liikaa kannetun määrän palauttamista.

3 Corbiau, joka on Belgian kansalainen, työskentelee Paribas-pankissa Luxemburgissa. Hän asui Luxemburgissa, kunnes hän 25.10.1990 muutti asuinpaikkansa Belgiaan säilyttäen silti työnsä Luxemburgissa. Oltuaan maassa asuva verovelvollinen hänestä tuli näin ollen Luxemburgissa verovelvollinen, joka ei asu maassa.

4 Corbiaun työnantaja pidätti 1.1.1990 ja 25.10.1990 välisenä aikana Corbiaun palkasta tuloveroa sellaisen prosentin mukaan, jota olisi ollut sovellettava, jos Corbiau olisi ollut maassa asuva verovelvollinen Luxemburgissa koko vuoden ajan.

5 Myöhemmin lopullista veroa määrättäessä tuloihin, jotka Corbiau oli ansainnut vuoden 1990 kymmenen ensimmäisen kuukauden aikana, sovellettiin progressiivista verotusta käyttäen samaa verokantaa, jota kyseisten tulojen osalta tavanomaisesti käytetään niiden ollessa koko vuodelta ansaittuja tuloja.

Koska tämä verokanta oli alhaisempi kuin ennakonpidätysten määrän laskentaperusteena käytetty prosentti, vuoden 1990 veroselvitys osoitti, että veroa oli kannettu liikaa 180 048 Luxemburgin frangia (LFR).

6 Luxemburgin verohallinto kieltäytyi palauttamasta liikaa kannettua veroa tuloverosta annetun lain (*loi sur l'impôt sur le revenu*) 154 pykälän 6 momentin perusteella, jossa säädetään, että verot, jotka pidätetään sellaisen palkkatyössä olevan jäsenvaltion kansalaisen palkoista ja palkkioista, joka on maassa asuva verovelvollinen ainoastaan osan vuotta, koska muuttaa maahan tai pois maasta verovuoden aikana, jäävät valtiolle.

7 Corbiau teki 28.6.1991 Directeur des contributionsille *Abgabenordnung*-säädöksen 131 pykälään perustuvan hakemuksen.

8 Kyseisen säännöksen mukaisesti "valtiovarainministeri voi erityistapauksissa (myös silloin, kun käsiteltäviä erityistapauksia on useita, kuten ankarien sääolojen tai muutoin poikkeuksellisten olosuhteiden seurauksena) peruuttaa kokonaan tai osittain sellaisten valtionverojen kannon, joiden kantaminen olisi käsiteltävänä olevassa tapauksessa kohtuutonta, tai vastaavissa tapauksissa määrätä, että jo maksetut valtionverot palautetaan tai hyvitetään".

9 Luxemburgissa 26.10.1944 annetun suurherttuan asetuksen 8 pykälän mukaan "verovelvollisten tekemät oikaisuvaatimukset ja veron kannon peruuttamista tai veron alentamista koskevat hakemukset käsittelee toimivaltaisen hallintoviraston päällikkö tai tämän valtuuttama henkilö, jollei muutosta ole määrätty haettavaksi ministeriön päätöksellä nimettävältä elimeltä".

10 Välittömästä verotuksesta ja valmisteveroista vastaavan hallinnon uudelleenjärjestämisestä 17.4.1964 annetun lain, sellaisena kuin se on muutettuna 20.3.1970 annetulla lailla, 2 pykälän 1 momentin mukaisesti kyseinen tehtävä annetaan hallintoviraston päällikkönä olevan johtajan hoidettavaksi.

11 Edelleen 10.4.1946 tehdyn ministeriön päätöksen 1 pykälässä nimetään kolmijäsenisenä kokoontuva Conseil d'État, comité du contentieux siksi elimeksi, joka viime kädessä ratkaisee veroja ja maksuja koskevat valitukset.

12 Directeur des contributionsin johtamassa virastossa Corbiau vetosi yhteisöjen tuomioistuimen asiassa C-175/88, Biehl v. Administration des contributions, 8.5.1990 antamaan tuomioon (Kok. 1990, s. I-1779), jossa todetaan, että perustamissopimuksen 48 artiklan 2 kohta estää jäsenvaltiota säätämästä verolainsäädännössään, että verot, jotka pidätetään sellaisen palkkatyössä

toimivan jäsenvaltion kansalaisen palkoista ja palkkioista, joka on maassa asuva verovelvollinen ainoastaan osan vuotta sen vuoksi, että hän muuttaa maahan tai maasta pois verovuoden aikana, jäävät valtiolle ja ettei kyseisiä veroja voida palauttaa.

13 Koska Luxemburgin Directeur des contributionsilla oli epäilyksiä siitä, millä tavoin kyseistä tuomiota oli sovellettava hänen käsiteltäväkseen annetussa tapauksessa, hän päätti esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

"Estävätkö ETY:n perustamissopimuksen 48 artiklan määräykset sen, että jäsenvaltiossa, jossa työntekijöillä, jotka ovat olleet maassa asuvia verovelvollisia koko verovuoden ajan, on oikeus työnantajansa heidän palkastaan lainmukaisesti pidättämän ennakkoveron palautukseen sillä edellytyksellä ja siltä osin kuin kyseisten ennakonpidätysten yhteenlaskettu määrä ylittää sen tuloveron määrän, joka heille on heidän kyseisen vuoden kokonaistuloaan vastaavan verokannan mukaan määrätty, myös yhteisön kansalainen, joka on ollut maassa asuva verovelvollinen osan vuodesta, saa häneltä lainmukaisesti pidätetystä ennakkoverosta palautusta ainoastaan samoin edellytyksin ja samoilta osin?"

14 Ennen tähän ennakkoratkaisukysymykseen vastaamista on ratkaistava, onko Directeur des contributions perustamissopimuksen 177 artiklassa tarkoitettu tuomioistuin ja voidaanko hänen esittämänsä kysymys näin ollen ottaa tutkittavaksi.

15 Tältä osin on aiheellista palauttaa mieliin, että tuomioistuimen käsite on yhteisön oikeuden oma käsite ja että se voi luonteensa perusteella tarkoittaa ainoastaan sellaista elintä, joka on ulkopuolinen siihen viranomaiseen nähden, joka on tehnyt tuomioistuimen käsiteltäväksi saatetun päätöksen.

16 Tässä tapauksessa Directeur des contributions ei ole tällaisessa asemassa. Välittömästä verotuksesta ja valmisteveroista vastaavan hallintoviraston johtajana hänellä on ilmeisen läheinen organisatorinen yhteys sen verotusratkaisun tehneisiin yksiköihin, joka on riidan kohteena ja jota hänen johtamassaan virastossa vireille saatettu oikaisuvaatimus koskee. Tämän toteamuksen vahvistaa myös se seikka, että jos muutosta asiassa haettaisiin Conseil d'État'lta, mainittu johtaja olisi asiassa asianosaisena.

17 Edellä esitetystä ilmenee, että Directeur des contributions ei ole perustamissopimuksen 177 artiklassa tarkoitettu tuomioistuin ja että hänen esittämänsä kysymys on näin ollen jätettävä tutkimatta.

Oikeudenkäyntikulut

18 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneille Luxemburgin hallitukselle ja Euroopan yhteisöjen komissiolle aiheutuneita oikeudenkäyntikuluja ei voida määrätä korvattaviksi. Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe Luxemburgin suurherttuakunnan Directeur des contributionsin johtamassa virastossa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kyseisen viraston johtajan asiana on päättää mahdollisista oikeudenkäyntikuluista.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN

on antanut seuraavan tuomiolauselman:

Luxemburgin suurherttuakunnan Directeur des contributions directes et des accisesin esittämä kysymys jätetään tutkimatta.

Due Rodríguez Iglesias Zuleeg Murray Mancini

Joliet Schockweiler Moitinho de Almeida Grévisse

Julistettiin Luxemburgissa 30 päivänä maaliskuuta 1993.

J.-G. Giraud
kirjaaja

O. Due
presidentti