DOMSTOLENS DOM
av den 30 mars 1993*

I mål C-24/92

har directeur des contributions directes et des accises i Storhertigdömet Luxemburg gett in en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 177 i EEG-fördraget i det förfarande som pågår inför honom mellan

Pierre Corbiau

och

Administration des contributions.

Begäran avser tolkningen av artikel 48 i fördraget.

DOMSTOLEN

sammansatt av ordföranden O. Due, avdelningsordförandena C. G. Rodríguez Iglesias, M. Zuleeg och J. L. Murray samt domarna G. F. Mancini, R. Joliet, F. A. Schockweiler, J. C. Moitinho de Almeida samt F. Grévisse,

generaladvokat: M. Darmon,
justitiesekreterare: biträdande justitiesekreteraren H. von Holstein,

som beaktat de skriftliga yttrandena från Europeiska gemenskapernas kommission, genom juridiske chefsrådgivaren H. Étienne, i egenskap av ombud,

som beaktat förhandlingsrapporten,

* Rättegångsspråk: franska.

som hört de muntliga yttrandena från den luxemburgska regeringen, företrädd av J.-M. Klein, conseiller de direction de première classe vid finansministeriet, och från kommissionen, framlagda vid sammanträde den 12 januari 1993, och

som hört generaladvokatens förslag till avgörande, framlagt vid sammanträde den 16 februari 1993,

meddelar följande

dom

1 Genom beslut av den 28 januari 1992, som inkom till domstolen samma dag, har directeur des contributions directes et des accises i Storhertigdömet Luxemburg enligt artikel 177 i EEG-fördraget ställt en fråga om tolkningen av artikel 48 i fördraget.

2 Denna fråga har uppkommit inom ramen för ett förfarande för frivillig rättsvård (procédure gracieuse) som Pierre Corbiau inlett inför directeur des contributions för att erhålla återbetalning av överskjutande inkomstskatt.

3 Pierre Corbiau är belgisk medborgare och arbetar vid Banque Paribas i Luxemburg. Han var bosatt i Luxemburg fram till den 25 oktober 1990, då han bosatte sig i Belgien samtidigt som han behöll sin anställning i Luxemburg. Från att ha varit skattskyldig såsom bosatt i Luxemburg blev han nu skattskyldig såsom icke bosatt i Luxemburg.

4 För perioden den 1 januari 1990 till den 25 oktober 1990 gjorde Pierre Corbiaus arbetsgivare avdrag för inkomstskatt på Corbiaus lön med den skattesats som skulle varit tillämplig om han hade varit skattskyldig såsom bosatt i Luxemburg under hela året.

5 Vid debiteringen av slutlig skatt blev den inkomst som Pierre Corbiau uppbar under de första tio månaderna av 1990 beskattad enligt den progressiva skattesats som normalt är tillämplig på sådan inkomst om den uppbärs under hela året. Eftersom denna skattesats var lägre än den som hade legat till grund för beräkningen av skatteavdragen, visade slutskattesedeln för 1990 överskjutande skatt uppgående till ett belopp om 180 048 luxemburgska franc.

6 Den luxemburgska skatteförvaltningen vägrade att återbetala den överskjutande skatten med hänvisning till artikel 154.6 i loi sur l'impôt sur le revenu (lagen om inkomstskatt) som föreskriver att innehållen skatt på inkomst av tjänst som förvärvats av löntagare som endast är skattskyldiga såsom bosatta under en del av året på grund av att de flyttat in i eller ut ur landet under året, tillfaller statskassan.

7 Den 28 juni 1991 ingav Pierre Corbiau en ansökan till directeur des contributions på grundval av § 131 i Abgabenordnung (allmän lag om skatt).

8 Denna bestämmelse föreskriver att "finansministern i särskilda fall (däri inbegripet ett flertal särskilda fall, såsom vid svåra väderleksförhållanden eller andra exceptionella omständigheter) kan helt eller delvis efterskänka statlig skatt, då det med hänsyn till omständigheterna i det särskilda fallet skulle vara oskäligt att uppbära skatten, eller i sådana fall förordna om återbetalning eller kreditering av statlig skatt som redan har erlagts".

9 Enligt artikel 8 i storhertiglig förordning av den 26 oktober 1944 "skall skattskyldigas klagomål och ansökningar om eftergift eller nedsättning av skatter behandlas av chefen för den behöriga förvaltningen eller av dennes ställföreträdare, utom när talan skall väckas vid en instans som skall anges genom en ministeriell förordning".

10 I enlighet med artikel 2.1 i lagen av den 17 april 1964 om omorganisation av förvaltningen för direkta skatter och punktskatter, i dess lydelse enligt lagen av den 20 mars 1970, är denna förvaltning underställd en direktör som är chef för förvaltningen.

11 Slutligen fastställdes genom artikel 1 i ministeriell förordning av den 10 april 1946 att avdelningen för tvistemål vid Conseil d'État med tre ledamöter närvarande i sista instans skall avgöra mål som rör skatter, avgifter och bidrag.

12 Pierre Corbiau har inför directeur des contributions åberopat domen av den 8 maj 1990 i mål C-175/88 Biehl (Rec. 1990, s. I-1779) där domstolen slog fast att "artikel 48.2 i fördraget utgör hinder för att det i en medlemsstats skattelagstiftning föreskrivs att innehållen skatt på inkomst av tjänst förvärvad av en löntagare som är medborgare i en medlemsstat tillfaller statskassan och inte kan bli föremål för återbetalning på grund av att personen i fråga endast är skattskyldig såsom bosatt i denna medlemsstat under en del av året, eftersom han bosatte sig i eller flyttade ut ur landet under beskattningsåret".

13 Directeur des contributions i Luxemburg var osäker på hur denna dom skulle tillämpas på det fall som förelagts honom och beslutade därför att ställa följande fråga till domstolen:

"För den händelse de löntagare som har varit skattskyldiga i en medlemsstat såsom där bosatta under hela taxeringsåret har rätt till återbetalning av inkomstskatt som deras arbetsgivare lagligen har innehållit, om och i den utsträckning som det innehållna beloppet överstiger den inkomstskatt som fastställs enligt den skattesats som svarar mot deras sammanlagda inkomst för året, utgör då artikel 48 i EEG-fördraget hinder mot att i den medlemsstaten en gemenskapsmedborgare som har varit skattskyldig såsom där bosatt under en del av året erhåller återbetalning av lagligen innehållen skatt endast på samma villkor och i samma utsträckning?"

14 Innan denna hänskjutna fråga kan besvaras, måste domstolen ta ställning till om directeur des contributions är en domstol i den mening som avses i artikel 177 i fördraget och därmed om frågan kan tas upp till sakprövning.

15 Det skall i det avseendet erinras om att begreppet domstol är ett gemenskapsrättsligt begrepp som enligt sin natur endast kan avse en myndighet som har egenskapen av en utomstående i förhållande till den myndighet som har fattat det beslut som är föremål för talan.

16 I det föreliggande fallet har directeur des contributions et des accises inte denna egenskap. Som chef för denna förvaltning har han en uppenbar organisatorisk koppling till den avdelning som lämnade det omtvistade skattebesked mot vilket det till honom ingivna klagomålet är riktat. Detta bekräftas för övrigt av att nämnda direktör, i händelse av talan vid Conseil d'État, är part i målet.

17 Av detta följer att directeur des contributions inte är en domstol i den mening som avses i artikel 177 i fördraget och att hans fråga skall förklaras inte kunna prövas.

Rättegångskostnader

18 De kostnader som har förorsakats den luxemburgska regeringen och Europeiska gemenskapernas kommission, som har inkommit med yttrande till

domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid directeur des contributions i Storhertigdömet Luxemburg utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på honom att besluta om rättegångskostnaderna.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN

följande dom:

Den fråga som ställts av directeur des contributions directes et des accises i Storhertigdömet Luxemburg kan inte prövas.

Due Rodríguez Iglesias Zuleeg Murray Mancini

Joliet Schockweiler Moitinho de Almeida Grévisse

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 30 mars 1993.

J.-G. Giraud
Justitiesekreterare

O. Due
Ordförande