

DOMSTOLENS DOM
av den 16 december 1960*

Mål 6/60

Jean-E. Humblet, tjänsteman vid EKSG, med delgivningsadress i Luxemburg, 7, rue du Fort-Reinsheim, företrädd av Paul Orianne, advokat vid Cour d'appel i Bryssel,

sökande,

mot

Belgiska staten, med delgivningsadress Belgiens ambassad i Luxemburg, 9, boulevard du Prince-Henri, företrädd av finansministern, som har som ombud Georges Laloux, biträdande rådgivare vid den centrala skatteförvaltningen för direktskatter vid finansministeriet, biträdd av Jules Fally, advokat vid Cour de cassation i Belgien,

svarande.

Talan avser tolkningen av artikel 11 b i protokollet om immunitet och privilegier för EKSG.

DOMSTOLEN

sammansatt av ordföranden A. M. Donner, avdelningsordförandena Ch. L. Hammes och N. Catalano samt domarna O. Riese (referent) och R. Rossi,

generaladvokat: M. Lagrange,
justitiesekreterare: A. Van Houtte,

meddelar följande

* Rättegångsspråk: franska.

dom

DOMSKÄL

I – Grunden för och omfattningen av domstolens behörighet

1) Med stöd av artikel 16 i protokollet om immunitet och privilegier för Europeiska kol- och stålgemenskapen i förening med artikel 43 i EKSG-fördraget är domstolen behörig att besluta i alla tvister som rör tolkningen eller tillämpningen av det nämnda protokollet.

I detta fall gör emellertid svaranden gällande att domstolen var obehörig och åberopar att tvisten inte gällde tolkningen av protokollet utan den korrekta tillämpningen av belgisk lag på inkomster som uppburits av sökandens maka, som inte är gemenskapstjänsteman.

Domstolen kan inte godta denna ståndpunkt.

I själva verket rör tvisten frågan om huruvida artikel 11 b i protokollet tillåter medlemsstater att ta hänsyn till den ersättning som utgår till en gemenskapstjänsteman vid fastställandet av skattesatsen för hans hustrus inkomster. Svaranden har för övrigt själv i sitt svaromål gett en beskrivning av föremålet för tvisten med denna innebörd.

Det gäller alltså att avgöra en tvist som rör tolkningen eller tillämpningen av protokollet, särskilt artikel 11 b i detta.

Invändningen om obehörighet lämnas därför utan avseende.

2) Domstolen är å andra sidan inte behörig att ogiltigförklara en medlemsstats lagstiftningsakter eller förvaltningsbeslut.

EKSG-fördraget baseras på principen om en sträng uppdelning av gemenskapsinstitutioners och medlemsstaternas organs befogenheter.

Gemenskapsrätten ger inte gemenskapsinstitutionerna rätt att ogiltigförklara en medlemsstats lagstiftningsakter eller förvaltningsbeslut.

Följaktligen kan inte Höga myndigheten själv, om den anser att en medlemsstat,

genom att utfärda eller bibehålla bestämmelser som står i strid med fördraget, underlåtit att uppfylla en av de förpliktelser som enligt detta fördrag åligger den, ogiltigförklara eller upphäva dessa bestämmelser, utan endast, i enlighet med artikel 88 i fördraget fastställa underlåtenheten och därefter inleda det förfarande som föreskrivs där för att få staten i fråga att själv upphäva de rättsakter den hade infört.

På samma sätt förhåller det sig med domstolen som, enligt artikel 31 i fördraget skall säkerställa att gemenskapsrätten följs, har behörighet med stöd av artikel 16 i protokollet att besluta i tvister om dess tolkning eller tillämpning, men som emellertid inte på grund av sin egen maktbefogenhet kan ogiltigförklara eller upphäva en medlemsstats nationella lagar eller dess myndigheters förvaltningsbeslut.

Detta fastställande av gränserna för domstolens behörighet kan ytterligare understödjas med ett argument hämtat från Romfördragen, särskilt artikel 171 i EEG-fördraget och 143 i Euratomfördraget som endast tillerkänner domstolens beslut en fastställande verkan i fall av fördragsbrott, samtidigt som staterna förpliktas att vidta de åtgärder som domens verkställighet kräver.

Domstolen anser att sökanden saknar grund för sin ståndpunkt enligt vilken skyddet för de privilegier och den immunitet som föreskrivs i protokollet är ineffektivt och domstolens dom enbart skulle utgöra ett enkelt yttrande om den inte skulle kunna undanröja otillåtna åtgärder från den nationella förvaltningens sida och förplikta staten att avhjälpa de skador som uppstått därigenom.

Sökanden grundar sitt resonemang på ordalydelsen i artikel 16 i protokollet om immunitet och privilegier i förening med artikel 43 i EKSG-fördraget, eftersom artikel 16 inte enbart avser tolkningen utan även "tillämpningen" av det nämnda protokollet.

Det vore emellertid fel att godta att denna bestämmelse ger domstolen befogenhet att direkt ingripa i medlemsstaternas lagstiftning eller förvaltning.

Om domstolen i en dom fastslår att en medlemsstats lagstiftningsakt eller förvaltningsbeslut står i strid med gemenskapsrätten är denna stat enligt artikel 86 i EKSG-fördraget skyldig både att upphäva rättsakten i fråga och att avhjälpa de otillåtna verkningar som den har kunnat framkalla. Denna förpliktelse framgår av fördraget och protokollet som gäller som lag i medlemsstaterna efter ratifikationen och som har företrädare framför nationell rätt.

Om domstolen i detta fall skulle konstatera att den omtvistade skatten är olaglig, skulle följaktligen den belgiska regeringen vara skyldig att vidta de åtgärder som

krävs för att upphäva den och för att till sökanden restituera de belopp som eventuellt felaktigt uppburits.

Av alla dessa skäl kan sökandens yrkanden inte prövas, i den mån de avser en ogiltigförklaring av den omtvistade skatten och en förpliktelse för svaranden att restituera de inbetalade beloppen, eftersom domstolen inte har behörighet att besluta om detta. På samma sätt förhåller det sig med yrkandet om att den omtvistade skatten skall förklaras ogiltig och utan verkan.

Detta konstaterande gäller även yrkandet om att det skall utdömas räntekompensation för den felaktigt uppburna skatten. Det ankommer på den nationella lagstiftningen att avgöra om en felaktig skatteuppbörd ger rätt till räntekompensation.

Samma regler hindrar bifall till yrkandet om restitution av böter som sökanden ålagts för att ha lämnat en ofullständig inkomstdeklaration.

II – Upptagande till prövning

Med utgångspunkt från huruvida talan kan tas upp till prövning är det lämpligt att först (a) pröva om en enskild person i eget namn vid domstolen kan väcka talan enligt artikel 16 i protokollet, och detta (b) utan att ha uttömt de rättsmedel och det förfarande som föreskrivs i antingen gemenskapsrätten eller i nationell rätt.

Fastän detta problem inte har tagits upp av parterna under det skriftliga förfarandet, måste domstolen emellertid pröva detta ex officio eftersom det rör frågan om talans upptagande till prövning.

1 En granskning av bestämmelserna leder till följande överväganden:

a) Genom att skapa en rätt att väcka talan som grundas på artikel 16 i protokollet har upphovsmännen till protokollet uppenbarligen velat säkerställa respekten för den immunitet och de privilegier som föreskrivs där, vilket inte enbart ligger i gemenskapens och dess institutioners intresse, utan även i de personers intresse som beviljats denna immunitet och dessa privilegier, och å andra sidan i medlemsstaternas och deras förvaltningars intresse då dessa måste skyddas mot en alltför extensiv tolkning av privilegierna och immuniteten.

Det är sålunda fullt tillåtet att en gemenskapstjänsteman uppträder vid domstolen som sökande mot regeringen i sitt ursprungsland, på samma sätt som företag redan

inför domstolen har bestridit ståndpunkter som lagts fram av deras lands regering i samband med intervention till stöd för Höga myndigheten.

Även om privilegierna och immuniteten har beviljats "enbart i gemenskapens intresse" får man inte glömma att de uttryckligen har beviljats "tjänstemän vid gemenskapens institutioner".

Det faktum att privilegier, immunitet och lättnader föreskrivs i gemenskapens allmänintresse motiverar säkerligen de befogenheter Höga myndigheten fått för att bestämma på vilka grupper av tjänstemän de är tillämpliga (artikel 12) eller i förekommande fall upphäva immuniteten (artikel 13 andra stycket), men innebär inte att dessa privilegier beviljas gemenskapen i stället för tjänstemännen direkt. Denna tolkning framgår för övrigt klart av lydelsen av de ovannämnda bestämmelserna.

Genom protokollet skapas alltså en personlig rätt till förmån för de berörda personerna, vilken säkerställs genom den rätt att väcka talan som föreskrivs i artikel 16 i protokollet.

b) I artikel 16 i protokollet enligt vilken "tvister om tolkningen eller tillämpningen av ... protokoll skall underställas domstolen" finns det ingen hänvisning till ett förfarande som måste inledas och uttömmas innan talan väcks vid gemenskapens domstol. Enligt ordalydelsen i denna artikel kan var och en som anser sig förfördelad av tolkningen eller tillämpningen av protokollet underställa tvisten domstolens prövning utan andra föregående formaliteter.

Följaktligen har gemenskapens tjänstemän befogenhet att vid domstolen väcka talan enligt artikel 16 i protokollet mot det egna landets regering utan att vara skyldiga att dessförinnan använda sig av det förfarande som föreskrivs i andra bestämmelser i gemenskapsrätten eller nationell rätt.

2) Det är emellertid lämpligt att också granska problemet mot bakgrund av fördragets systematik och av de rättsregler som är allmänt erkända av medlemsstaterna:

a) Först av allt måste den frågan avgöras om huruvida talan av en gemenskaps-tjänsteman som anser sig förfördelad genom att en medlemsstat åsidosatt protokollet inte uteslutande ankommer på gemenskapen eller den institution som den berörde tillhör.

Prövningen av denna fråga är desto angelägnare eftersom ingen bestämmelse i

EKSG-fördraget gör det möjligt för enskilda att väcka talan direkt vid domstolen under åberopande av en medlemsstats åsidosättande av fördraget utan tvärtom ankommer det i princip på Höga myndigheten att reagera mot ett dylikt åsidosättande med tillämpning av det förfarande som föreskrivs för detta ändamål i artikel 88 i fördraget.

Det har emellertid inte undgått upphovsmännen till fördraget att de "tvister" som kan tänkas uppstå rörande "tolkningen eller tillämpningen" av protokollet i första hand skulle följa av motsättningar mellan de personer som genom protokollet beviljas immunitet och privilegier och de myndigheter som har intresse av en restriktiv tolkning av dessa privilegier och denna immunitet.

I detta avseende framstår parterna i denna tvist som typiska parter i en "tvist" enligt ordalydelsen i artikel 16.

Dessutom ger de privilegier som föreskrivs i protokollet såsom ovan redan har redovisats förmånstagarna en personlig rätt, såsom framgår av de tyska och nederländska motsvarigheterna till termen "privilegium" (*Vorrechte, voorrechten*). Det får normalt antas att en materiell rätt ger förmånstagaren rätt att själv, och inte genom intervention av tredje man, göra denna gällande för att väcka talan.

Under dessa förhållanden finns det skäl att tillämpa den princip enligt vilken en bestämmelse om säkerställande av rättsskydd i tveksamma fall inte kan tolkas restriktivt till den enskildes nackdel.

Slutligen kan man inte förbigå det faktum att artikel 16 inte innehåller de begränsningar som föreskrivs i artikel 33 i fördraget.

b) Det är lämpligt att dessutom pröva om talan ändå inte kan tas upp till prövning på den grunden att sökanden först borde ha uttömt de administrativa och rättsliga förfaranden som kunde tänkas finnas till hans förfogande enligt gällande nationell lag.

Vad gäller de administrativa förfarandena kan det konstateras att de faktiskt i förfarandets nuvarande stadium är uttömda genom att direktören för direktbeskattnings i provinsen Liège genom beslut av den 15 juni 1960 avvisade sökandens överklagande av den omtvistade skatten.

Vad gäller rättsliga förfaranden framgår det av parternas anföranden att sökanden har väckt talan vid Cour d'appel i Liège. Därmed har ett belgiskt rättsligt förfarande i nuvarande stadium av förfarandet inletts, men inte uttömts.

Genom fördragen om upprättandet av de europeiska gemenskaperna har emellertid domstolen inte alls placerats över de nationella rättsliga instanserna i den meningen att de beslut som fattas i dessa instanser skulle kunna överklagas hos domstolen.

När det däremot gäller tolkningen av protokollet har domstolen exklusiv behörighet. Såsom redan tidigare har framhållits baseras fördragen på principen om en sträng uppdelning av domstolens befogenheter å ena sidan, och de nationella domstolarnas befogenheter å andra sidan. Följaktligen är varje överlappning mellan dessa olika domstolar i fråga om tilldelade befogenheter utesluten.

Följaktligen kan det, i den mån domstolen har behörighet, inte vara tal om att de nationella rättsmedlen först skall ha uttömts, vilket skulle bestå i att en och samma fråga först underställs de nationella domstolarna, därefter domstolens bedömning.

Då domstolen är behörig att besluta i den rättsfråga som har förelagts den, inom ovan angivna gränser, finns det inget hinder för att talan tas upp till prövning på grund av det faktum att sökanden inte uttömt rättsmedlen vid det egna landets domstolar.

Av övervägandena ovan framgår att sökandens rätt att föra talan inte kan bestridas. Talan skall alltså tas upp till prövning då dess yrkanden omfattas av domstolens behörighet.

III - Sakfrågan

Den belgiska skatteförvaltningen grundade den omtvistade skatten på bestämmelserna i den kungliga förordningen av den 15 januari 1948 om samordning av lagar och förordningar rörande inkomstskatt (*Moniteur belge* av den 21 januari 1948), nedan kallad "de samordnade lagarna".

Den har särskilt tillämpat artiklarna 46 och 43 i denna. I artikel 46 föreskrivs att skattesatsen för den individuella tilläggsskatten, en tilläggsskatt som läggs på de samlade inkomsterna, skall påföras i på varandra följande inkomstskikt. Denna bestämmelse grundar sig på det så kallade progressiva systemet i den meningen att den procentuella skatten ökar i den mån den skattskyldiges samlade inkomster hamnar i ett högre inkomstskikt.

Den ovannämnda artikel 43 föreskriver å sin sida att "äktas inkomster skall läggas samman", varigenom således fastslås att makarnas samlade inkomster skall beskattas som en enhet vid tillämpningen av skattelag.

Vid tillämpningen av dessa bestämmelser i detta fall har den belgiska förvaltningen beaktat ersättningar som betalats ut till sökanden från EKSG genom att sammanlagga dem med hustruns beskattningsbara inkomster, varvid ett belopp erhållits som beroende på de inkomstskikt som fastställs i artikel 46 har lett till att det på detta belopp har tillämpats en skattesats som är avsevärt högre än den som skulle ha tillämpats om beräkningen hade skett utan beaktande av sökandens ersättningar.

Sökanden anser att detta förfarande står i strid med artikel 11 b i protokollet.

Följaktligen handlar tvisten om huruvida artikel 11 b i protokollet tillåter den belgiska skatteförvaltningen att beakta löner och övriga ersättningar som gemenskapen betalat ut till en av sina tjänstemän när den fastställer den skattesats som är tillämplig på hustruns inkomster, som omfattas av den belgiska tilläggs-skatten på inkomster.

Sökandens yrkanden ger således i domstolen upphov till det generella problemet huruvida förbudet i artikel 11 b i protokollet mot all beskattning av de ovannämnda inkomsterna även innebär ett förbud mot, och i synnerhet, att de beaktas vid beräkningen av skattesatsen för tilläggsskatt på inkomster enligt belgisk lag.

Det är alltså lämpligt att först pröva det generella problemet för att urskilja den princip som skall tillämpas då detta enskilda fall skall avgöras.

1) Vad beträffar tillämplig rätt måste det generella problemet lösas i enlighet med gemenskapsrätten, särskilt genom tolkning av artikel 11 i protokollet, och inte i enlighet med belgisk rätt.

Följaktligen kan varken belgisk lagstiftning och rättspraxis eller den praxis som följts i likartade fall av den belgiska förvaltningen vara avgörande i detta fall, eftersom problemet då löses på grundval av nationell rätt.

2) Svaranden gör gällande att artikel 11 b i protokollet inte föreskriver fullständig befrielse för ersättningar som betalas av gemenskapen till dess tjänstemän, utan inskränker sig till en förklaring att tjänstemännen personligen skall vara befriade från skatt. Svaranden sluter sig av detta till att det inte rör sig om "skattefria inkomster" (revenus immunisés), utan enbart om "skattskyldiga befriade från skatt" (contribuables exonérés d'impôts), för att av detta dra slutsatsen att dessa ersättningar, som i princip är skattepliktiga, "skall beaktas för en korrekt bedömning av den berördes skatteförmåga".

Domstolen kan inte godta detta resonemang.

Å ena sidan har det inte fastställts att termerna "exonérés" och "immunisés" används i den internationella skatteterminologin för att beteckna olika begrepp.

För övrigt framgår det av rubriken till kapitel V i protokollet, "Ledamöter i Höga myndigheten samt tjänstemän i gemenskapens institutioner", att det var fråga om att reglera dessa personers rättsliga ställning i sin helhet, något som förklarar varför upphovsmännen till protokollet har valt denna metod som består i att knyta de olika punkter som räknas upp i artikel 11 a-d till förmanstagarens person snarare än till föremålet för privilegierna och immuniteten.

En bokstavlig tolkning av bestämmelserna ger stöd för sökandens ståndpunkt.

Uttrycket "vara befriade från skatt på löner" anger nämligen klart och tydligt en befrielse från all beskattning, direkt såväl som indirekt, av ersättningar som är skattefria.

Det går inte att invända att uttrycket "på löner" motsatsvis anger att artikel 11 inte förbjuder en beskattning av andra inkomster vilken fastställs till ett högre belopp på grund av lönen i fråga.

En sådan beskattning skulle strida mot den befrielse som fastställs genom artikel 11, eftersom den av gemenskapen utbetalade lönen, som är befriad från all skatt, även enligt detta antagande skulle utgöra den rättsliga grunden för beskattningen i fråga.

Dessutom innehåller inte EKSG:s protokoll (liksom inte heller EEG:s eller Euratoms) någon bestämmelse där det anges att skattebefrielse för löner från gemenskapen inte hindrar att dessa inkomster tas med i beräkningsunderlaget för en annan skatt med en motsvarande räckvidd som den belgiska tilläggsskatten, fastän de flesta senare internationella avtal rörande dubbelbeskattning uttryckligen innehåller ett sådant förbehåll.

Bland de avtal som innehåller en sådan reservation finns det vissa som slutits av någon av medlemsstaterna kort tid före (se t.ex. artikel XIX, 1§ i avtalet av den 29 april 1948 mellan Nederländerna och Förenta staterna; artikel 6 i avtalet av den 25 september 1948 mellan Belgien och Nederländerna) eller efter undertecknandet av EKSG-fördraget (se t.ex. artikel XVI d i avtalet av den 27 mars 1953 mellan Belgien och Storbritannien; artikel 18 i avtalet av den 1 april 1953 mellan Belgien och Sverige, etc.) och under alla förhållanden före undertecknandet av EEG-fördraget och Euratomfördraget.

Om de höga fördragsslutande parterna, under dessa förhållanden, verkligen hade

haft för avsikt att tillåta de nationella myndigheterna att beakta ersättningar från gemenskapen vid fastställandet av skattesatsen för tilläggsskatt eller andra skatter med motsvarande räckvidd, går det inte att förklara varför de avstått från att lämna ett uttryckligt förbehåll liknande det som ingår i de ovannämnda avtalen, eftersom problemet inte kunde vara okänt för de delegationer som utarbetat den text som underställts domstolens prövning.

Domstolen kan emellertid inte nöja sig med den bokstavliga tolkningen, och den anser det nödvändigt att kontrollera om denna tolkning bekräftas av andra kriterier, särskilt beträffande de höga fördragsslutande parternas gemensamma vilja och lagens syfte.

3) I detta avseende måste det konstateras att det inte är möjligt att utröna en gemensam hållning från medlemsstaternas sida som kan tjäna som kriterium för tolkningen av artikel 11 b i protokollet.

I de redovisningar av skäl som lades fram från regeringarnas sida i samband med parlamentsdebatterna rörande EKSG-fördraget görs inga uttalanden i denna fråga.

På samma sätt förhöll det sig vid parlamentets omröstning om EEG-fördraget och Euratomfördraget som innehöll en materiellt identisk bestämmelse, då man i de flesta redovisningar från regeringarna förbigick frågan under tystnad, med undantag för Luxemburgs redovisning beträffande Euratom där det bekräftas att den antagna bestämmelsen "inte utgör något hinder för de nationella skatteförvaltningarna att beakta de belopp som är skattebefriade vid beräkningen av den skattesats som är tillämplig på icke skattebefriade inkomster, dvs. inkomster från andra källor än ersättningar betalade av gemenskaperna".

Bortsett från det faktum att detta uttalande avser protokollen i bilagan till Romfördragen och inte EKSG-fördraget utgör inte detta ensamt bevis för att upphovsmännen till fördragen var eniga om detta förslag till tolkning. Tvärtom väcker det ånyo frågan om de fördragsslutande parternas gemensamma vilja även omfattade sådana mindre betydelsefulla verkningar av den beviljade befrielsen som har diskuterats under den här tvisten.

En jämförelse mellan de olika nationella lagstiftningarna förstärker dessa tvivel ytterligare.

Frankrikes skattelag präglas visserligen av samma tankegångar som belgisk rättspraxis och förvaltningssed, men såsom framgår av Förbundsrepubliken Tysklands lagstiftning ges protokollet där samma tolkning som i sökandens ståndpunkt. I den

tyska inkomstskattelagen (*Einkommensteuergesetz*), i dess lydelse av den 23 september 1958 (*BGBI. I*, s. 672) och av den 11 oktober 1960 (*BGBI. I*, s. 789), införlivas artikel 11 b från protokollet i tysk rätt, under nummer 34 i tredje stycket, bland skattefria inkomster. Den tyska lagstiftaren delar alltså inte den belgiska förvaltningens uppfattning enligt vilken protokollet inte avser befrielse för inkomsterna, utan endast skattebefrielse för skattskyldiga tjänstemän.

4) I artikel 13 första stycket i protokollet förklaras att "privilegier, immunitet och lättnader skall endast beviljas ... och tjänstemän i gemenskapens institutioner om det ligger i gemenskapens intresse". Man måste alltså undersöka på vilket sätt det ligger i gemenskapens intresse att dess tjänstemän medges skattebefrielse beträffande de ersättningar den betalar ut till dem.

a) Det kan konstateras att endast befrielse från all nationell beskattning av ersättningar som betalas ut av gemenskapen gör det möjligt för gemenskapens institutioner att på ett effektivt sätt utöva sin rätt att fastställa sina tjänstemäns verkliga löner, en rättighet som tillerkänns dem genom fördraget (artikel 78 i EEG-fördraget; artiklarna 15 och 16 i protokollet om stadgan för EKSG:s domstol).

Om medlemsstaterna skulle ha kvar rätten att beskatta EKSG-tjänstemännens löner, var och en enligt sitt eget skattesystem, skulle gemenskapen faktiskt sakna möjlighet att fastställa tjänstemännens *nettolöner*.

Det är dock genom fastställandet av nettointkomsterna som institutionerna kan utvärdera tjänstemännens prestationer och som tjänstemännen kan bedöma den anställning de erbjuds.

Tillämpning av nationella skattelagar på lön från gemenskapen skulle alltså inskränka gemenskapens exklusiva befogenhet att fastställa storleken på dessa löner.

Detta resonemang bekräftas genom EEG-fördraget och Euratomfördraget i vilka det, samtidigt som det föreskrivs att gemenskaperna skall ta ut en skatt på lönen, till förmån för dem, emellertid görs ett förbehåll för att dessa skatter, liksom lönerna, skall fastställas av en institution inom gemenskapen, nämligen dess råd (EEG, Euratom, artikel 12 första stycket i protokollen om privilegier; artikel 212 i EEG-fördraget; artikel 186 i Euratomfördraget).

Betraktade som en enhet har alltså de tre fördragen det gemensamt på ifrågasvarande område att ersättningar som betalas av gemenskaperna till tjänstemännen undantas medlemsstaternas självbestämmanderätt på skatteområdet.

Avsikten i fördragen har varit att på detta sätt förstärka gemenskapens tjänstemannakårs oberoende gentemot de nationella myndigheterna.

b) Ett avgörande skäl kan läggas till den ovan redovisade argumentationen, nämligen det faktum att den fullständiga befrielsen från nationella skatter är oundgänglig för att garantera lönemässig jämlikhet mellan tjänstemän av olika nationaliteter. Det skulle vara synnerligen orättvist om två tjänstemän för vilka gemenskapsinstitutionen har föreskrivit samma bruttolön skulle få olika nettolön.

En skillnad i nettolön skulle kunna försvåra rekryteringen av tjänstemän från vissa medlemsstater, varigenom det på så sätt skulle uppkomma en diskriminering i fråga om de faktiska möjligheterna till anställning inom gemenskapen för varje medlemsstats medborgare.

c) Eftersom tjänstemännen inte är intresserade, av den ersättning som betalas ut *brutto* utan av ersättningen *netto*, skulle det bli nödvändigt, om inte skattebefrielse av gemenskapsersättningen vore garanterad, att beakta skattetrycket vid fastställandet av tjänstemännens ersättningar. Denna utgift skulle alltså i sista hand belasta gemenskapens budget. Dessutom skulle medlemsstaternas beskattning av ersättningarna i fråga riskera att skada jämlikheten mellan medlemsstaterna. Följden skulle kunna bli att företag, från vissa medlemsstater, som betalar relativt höga avgifter till gemenskapen, indirekt skulle komma att finansiera vissa andra stater som eventuellt har en skattelagstiftning med särskilt höga skatter.

Befrielse från skatt på lön från gemenskapen utgör alltså ett berättigat intresse som säkerställs genom artikel 11 b i protokollet.

5) Den ståndpunkt som läggs fram av svaranden skadar förverkligandet av de ovan beskrivna målen.

Den står i själva verket i strid med den princip som erkänns i gemenskapsrätten där det föreskrivs en klar åtskillnad mellan inkomster som taxeras av de nationella skatteförvaltningarna i medlemsstaterna å ena sidan och gemenskapstjänstemännens löner å andra sidan, vilka löner enligt Romfördragets formulering vad gäller eventuell beskattning enbart omfattas av gemenskapsrätten, medan tjänstemännens övriga inkomster fortfarande beskattas av medlemsstaterna.

Denna fördelning av den ömsesidiga behörigheten beträffande beskattning måste utesluta all beskattning, inte enbart direkt utan även indirekt, av inkomster som inte omfattas av medlemsstaternas behörighet.

a) Det system som tillämpas av den belgiska skatteförvaltningen i fallet med uttag av tilläggsskatt från tjänstemän vid EKSG utgör en indirekt beskattning av lön från gemenskapen.

Svaranden har hävdat att detta system inte står i strid med bestämmelserna i artikel 11 b i protokollet, eftersom lönen från gemenskapen inte blir föremål för beskattning. Skatten tas ut på endast de övriga inkomsterna med den skattesats som skulle bli tillämplig i det inkomstskikt som uppnås genom en fiktiv sammanslagning av lönen från gemenskapen med de övriga inkomsterna.

I det resonemanget förbises vissa konsekvenser som följer av det system för beskattning som föreskrivs i den belgiska lagen om tilläggsskatt (eller genom liknande system som gäller i andra medlemsstater), enligt vilket den beskattningsbara inkomsten delas upp i inkomstskikt som beskattas enligt progressivt ökande skattesatser.

Tillämpningen av denna beskattningsteknik vållar inga svårigheter när den skattskyldiges hela inkomst är skattepliktig. Tillämpningen av olika skattesatser för olika inkomstskikt hindrar inte att det tas ut en totalsumma för skatt som belastar samtliga inkomster, vilket får till följd att den högsta skattesats som tillämpas på det högre inkomstskiktet i själva verket också belastar inkomsterna i sin helhet.

Normalt sett har det alltså ringa betydelse om en viss inkomst ligger i de lägsta eller de högsta inkomstskikten, eftersom det sammanlagda skattebeloppet på inkomsten i sin helhet alltid är detsamma.

Det system som de belgiska skattemyndigheterna tillämpar för EKSG-tjänstemän däremot medför att inkomster som inte utgör lön från gemenskapen utan berättigade skäl placeras i de övre inkomstskikten, och att man tillämpar en högre skattesats än vad som skulle ha varit fallet om man inte hade beaktat gemenskapslönen.

Därmed beskattas inkomster som inte utgör lön från gemenskapen efter en annan skattesats än den som motsvarar det faktiska beloppet.

Följaktligen blir lönen från gemenskapen föremål för indirekt beskattning, då det är enbart det faktum att den tas med i beräkningen som gör att man för andra inkomster kan tillämpa en högre skattesats än den som skulle ha tillämpats.

b) Dessutom utgör, med hänsyn till logiskt grundade ekonomiska och finansiella överväganden, den skattskyldiges samlade inkomster en enhet. Även de enskilda staternas nationella lagstiftningar är baserade på sådana överväganden.

Från denna synpunkt sett är det, åtminstone materiellt, att likställa med direkt beskattning av inkomster när man tar ut skatt "på" en inkomstkategori och därvid beaktar andra inkomster vid beräkningen av skattesatsen.

I själva verket finns det en viktig gemensam nämnare för direkt beskattning och indirekt beskattning genom sammanläggning, eftersom det i båda fallen finns en sammankoppling mellan orsak och verkan mellan inkomsterna i fråga och siffran för det totalbelopp som den berörde tvingas betala.

c) Därmed åsidosätter en medlemsstat protokollet om den beaktar löner som betalas av gemenskapen till dess tjänstemän vid fastställandet av skattesatsen för andra inkomster som inte är skattefria, i fall då den nationella skatterätten har ett system med progressiv beskattning.

Det strider mot gemenskapsrätten om en tjänsteman beskattas hårdare för sina privata inkomster av det skälet att han får lön från gemenskapen eftersom en sådan beskattning får till följd att denna lön oundvikligen minskar, och likheten i fråga om förmåner sålunda upphör.

Mot detta konstaterande kan inte hävdas att en sådan beskattning inte kränker principen om likhet i fråga om skattepålagor eftersom den bara drabbar tjänstemän med andra inkomster än ersättningar från gemenskapen.

Denna argumentering bortser från det faktum att den viktiga jämförelsen i denna fråga måste göras mellan gemenskapstjänstemän av olika nationalitet som får samma bruttoersättning och som dessutom i respektive land har ytterligare skattepliktiga inkomster i samma storleksordning.

Om det skulle vara tillåtet för medlemsstaterna att ta upp ersättningar till gemenskapstjänstemän i beräkningsunderlaget för skattesatsen för andra inkomster, skulle den ovannämnda skillnaden inte enbart vara resultatet av befintliga skillnader mellan skatteskalorna enligt respektive nationella lagar, alltså faktorer som inte påverkas av gemenskapen, utan även av tillämpningen av olika nationella lagar på inkomster som omfattas av gemenskapslagen och som enligt denna skulle behandlas likvärdigt.

d) Ur ytterligare en aspekt strider svarandens system mot gemenskapens rätt att fritt fastställa tjänstemännens ersättningar. Enligt detta system skulle en gemenskapstjänsteman inte enbart vara skyldig att deklarerat sin lön hos skattemyndigheterna, utan även att uppge sedvanliga avdrag (omkostnader i arbetet, m.m.) för inkomstens förvärvande för att undvika alltför höga skatter på sina personliga inkomster.

När de nationella skattemyndigheterna skall pröva avdragsbeloppens storlek och om de är välgrundade, måste de göra en bedömning av de olika delar som ingår i gemenskapslönen. Utan att gå in på de besvärliga följder som skulle kunna uppstå genom skillnader i bedömning mellan de olika skatteförvaltningarna, skulle detta skada gemenskapsinstitutionernas rätt att helt självständigt fastställa tjänstemännens ersättningar och sålunda att bestämma och motivera de olika delar som ingår i den totala lönen till varje tjänsteman.

Den ståndpunkt som hävdas av svaranden leder alltså i själva verket till en betydelseförskjutning av artikel 11 b i protokollet, om än bara till en del. Den skulle i själva verket leda till att inte bara ersättningarna i fråga inte omfattades av gemenskapens enhetliga och likformiga lag utan även att de skulle komma att regleras av en samling olika, till och med oförenliga, rättsordningar.

Beaktande av de ersättningar som avses i artikel 11 b i protokollet vid beräkningen av skattesatsen för samma persons övriga inkomster står alltså i strid med EKSG-fördraget.

6) Man måste också beakta att det i det här fallet inte rör sig om beskattning av en gemenskapstjänstemans, utan hans hustrus, tillgångar, och att hon inte är tjänsteman, varför svaranden hävdar att protokollet inte är tillämpligt för hennes personliga inkomster.

Den belgiska skattelagstiftningen betraktar emellertid två makars tillgångar, även om de civilrättsligt sett är enskilda som en helhet i förhållande till skattelagstiftningen. Den omtvistade skattens återverkan på de gemensamma inkomsterna är obestridlig och inte heller ifrågasatt.

Om det är förbjudet att indirekt beskatta en tjänstemans lön från gemenskapen genom att beakta den vid fastställandet av skattesatsen för särbeskattning av makar, måste samma förbud gälla i fallet med individuell beskattning av tjänstemannen.

Detta gäller förvisso i det fall där maken också är personligt ansvarig för betalningen av skatt på makans tillgångar.

Det system med en beskattning av makars sammanlagda inkomster, sådant det framgår av artikel 43 i de samordnade belgiska lagarna, får denna verkan.

Därmed saknar svaranden grund för att hävda att det saknas gemensam identitet för den privilegierade person som avses i protokollet och dennes maka vars inkomster har påförts skatt.

Tvärtom är den princip som säger att den ersättning som avses i artikel 11 b inte kan beaktas vid fastställandet av skattesatsen för andra inkomster lika giltig när de sistnämnda inkomsterna tjänats ihop av den skattebefriade tjänstemannens maka.

Av alla dessa skäl är de två första leden i de yrkanden som framställts av sökanden, med undantag för yrkandet om att den skatt som har påförts honom skall förklaras ogiltig och utan verkan, välgrundade.

Därmed är de behöriga belgiska myndigheterna i enlighet med artikel 86 i EKSG-fördraget skyldiga att upphäva verkningarna av de åtgärder genom vilka den nämnda beskattningen gjordes och fastställdes.

Rättegångskostnader

Sökanden har vunnit talan vad beträffar yrkandena rörande tolkningen av protokollet och därmed tvistens väsentliga punkt.

Med tillämpning av artikel 69.2 i rättegångsreglerna skall svaranden förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna.

I målet har domstolen

beaktat rättegångshandlingarna,

hört referentens rapport,

hört parternas muntliga yttranden,

hört generaladvokatens förslag till avgörande,

beaktat bestämmelserna i EKSG-fördraget, särskilt artiklarna 78, 86 och 88 i detta fördrag, samt artiklarna 11, 13 och 16 i protokollet om immunitet och privilegier för gemenskapen,

beaktat protokollet om stadgan för EKSG:s domstol, och

beaktat rättegångsreglerna för Europeiska gemenskapernas domstol, särskilt artikel 69 i dessa.

DOMSTOLEN

beslutar – med avslag på alla övriga mera omfattande eller motstridiga yrkanden – följande:

- 1) Sökandens yrkande om ogiltigförklaring av den omtvistade beskattningen, att denna skall förklaras ogiltig, och att svaranden skall dömas att restituera de betalade beloppen, inklusive bötesbeloppet för ofullständig inkomstdeklaration samt att betala räntekompensation avvisas.
- 2) Vad gäller talans övriga yrkanden kan den tas upp till prövning och är välgrundad av följande skäl:
 - a) I protokollet om immunitet och privilegier för Europeiska kol- och stålgemenskapen förbjuds medlemsstater att fastställa en avgift, av vad slag det vara må, för en gemenskapstjänsteman som helt eller delvis grundar sig på den lön gemenskapen betalar till denne tjänsteman.
 - b) Det är även genom protokollet förbjudet att beakta den nämnda lönen vid fastställandet av skattesatsen på en tjänstemans övriga inkomster.
 - c) Detta gäller även i ett fall med en beskattning av en gemenskaps-tjänstemans och hans makas sammanlagda inkomster vad beträffar beskattning av den sistnämndas inkomster.

- d) Den skatt som är föremål för den avisering i form av utdrag ur uppbördslängden som riktades till sökanden den 18 eller 19 december 1959 (art. 913, 321) av uppbördsmanen i Engis beträffande ett belopp på 9 035 belgiska francs står i strid med protokollet i den mån denna skatt grundar sig på förekomsten av löner och övriga ersättningar som betalats ut till sökanden av EKSG.

- 3) Svaranden skall ersätta rättegångskostnaderna i målet.

På detta sätt dömt i Luxemburg den 16 december 1960.

Donner

Hammes

Catalano

Riese

Rossi

Domen avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 16 december 1960.

A. Van Houtte
Justitiesekreterare

A.M. Donner
Ordförande