

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO  
16 päivänä joulukuuta 1960 \*

Asiassa 6/60,

**Jean-E. Humblet**, EHTY:n virkamies, avustajanaan asianajaja Paul Orianne, Cour d'appel de Bruxelles, prosessiosoite Luxemburgissa 7 rue du Fort-Reinsheim,

kantajana,

vastaan

**Belgian valtio**, edustajanaan valtiovarainministeri, asiamiehenään valtiovarainministeriön välittömän verotuksen osaston avustava neuvonantaja Georges Laloux, avustajana asianajaja Jules Fally, Belgian Cour de cassation, prosessiosoite Luxemburgissa Belgian suurlähetystö, 9 boulevard du Prince-Henri,

vastaajana,

jossa kantaja vaatii yhteisöjen tuomioistuinta tulkitsemaan EHTY:n erivapauksia ja oikeuksia koskevan pöytäkirjan 11 artiklan b alakohtaa,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN,

toimien kokoonpanossa: presidentti A. M. Donner, jaostojen puheenjohtajat Ch. L. Hammes ja N. Catalano, tuomarit O. Riese (esittelevä tuomari) ja R. Rossi,

julkisasiamies: M. Lagrange,  
kirjaaja: A. Van Houtte,

\* Oikeudenkäyntikieli: ranska.

on antanut seuraavan

## **tuomion**

### **I – Yhteisöjen tuomioistuimen toimivallan perusta ja ulottuvuus**

1) Euroopan hiili- ja teräsyhteisön erioikeuksia ja vapauksia koskevan pöytäkirjan 16 artiklan sekä EHTY:n perustamissopimuksen 43 artiklan mukaisesti yhteisöjen tuomioistuimella on toimivalta ratkaista kyseisen pöytäkirjan tulkintaa tai soveltamista koskevat riidat.

Tässä tapauksessa vastaaja päättelee kuitenkin, että yhteisöjen tuomioistuimella ei ole toimivaltaa sen vuoksi, että asia ei koske pöytäkirjan tulkintaa vaan Belgian lainsäädännön asianmukaista soveltamista kantajan puolison – joka ei ole yhteisön virkamies – tuloihin.

Yhteisöjen tuomioistuin ei voi hyväksyä tätä väitettä.

Todellisuudessa asiassa on kysymys siitä, mahdollistaako pöytäkirjan 11 artiklan b alakohta sen, että jäsenvaltiot voivat ottaa huomioon yhteisön virkamiehen palkan vahvistaessaan hänen vaimonsa tuloihin sovellettavan veron määrän. Vastaaja on vastineessaan itsekin täsmentänyt asian kohteen tämän suuntaisesti.

Kysymyksessä on siis sellaisen asian ratkaiseminen, joka koskee pöytäkirjan ja erityisesti sen 11 artiklan b alakohdan tulkintaa tai soveltamista.

Tämän johdosta toimivallan puuttumista koskeva oikeudenkäyntiväite on hylättävä.

2) Toisaalta yhteisöjen tuomioistuimella ei ole toimivaltaa julistaa mitättömäksi jäsenvaltioiden lakeja tai hallinnollisia määräyksiä.

EHTY:n perustamissopimus pohjautuu periaatteeseen, jonka mukaan yhteisön toimielinten toimivalta ja jäsenvaltioiden elinten toimivalta ovat ehdottoman erillisiä.

Yhteisön oikeus ei anna yhteisön toimielimille mahdollisuutta julistaa mitättömäksi jäsenvaltioiden lakeja tai hallinnollisia määräyksiä.

Vaikka korkea viranomainen katsoisikin, että jokin jäsenvaltio on jättänyt noudatta-

matta sille perustamissopimuksen nojalla kuuluvia velvoitteita antamalla tai pitämällä voimassa perustamissopimuksen vastaisia säännöksiä, se ei itse voi julistaa mitättömäksi tai kumota näitä säännöksiä, vaan se voi ainoastaan todeta perustamissopimuksen 88 artiklan mukaisesti, että jäsenyysvelvoitteita ei ole noudatettu, ja panna sitten vireille kyseisessä artiklassa määrätyn menettelyn, jotta kyseinen jäsenvaltio itse peruuttaisi toteuttamansa toimenpiteet.

Näin on myös yhteisöjen tuomioistuimen osalta, sillä vaikka se perustamissopimuksen 31 artiklan nojalla varmistaa yhteisön oikeuden noudattamista ja vaikka sillä on pöytäkirjan 16 artiklan nojalla toimivalta ratkaista pöytäkirjan tulkintaa tai soveltamista koskevat riidat, se ei kuitenkaan voi omasta aloitteestaan julistaa mitättömäksi tai kumota jonkin jäsenvaltion kansallisia lakeja tai sen viranomaisten antamia hallinnollisia määräyksiä.

Tätä yhteisöjen tuomioistuimen toimivallan rajoituksia koskevaa toteamusta tukevat myös Rooman sopimukset ja erityisesti ETY:n perustamissopimuksen 171 artikla ja Euratomin perustamissopimuksen 143 artikla, joiden mukaisesti yhteisöjen tuomioistuimen päätöksillä on jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisten tapauksessa ainoastaan toteava vaikutus niin, että jäsenvaltiot veloitetaan toteuttamaan tuomion täytäntöön panemiseksi tarvittavat toimenpiteet.

Yhteisöjen tuomioistuin ei pidä perusteltuna kantajan väitettä, jonka mukaan pöytäkirjassa määrättyjen erioikeuksien ja vapauksien suojaaminen olisi tehontonta ja jonka mukaan yhteisöjen tuomioistuimen tuomiosta tulisi pelkkä lausunto, mikäli yhteisöjen tuomioistuin ei voisi julistaa mitättömäksi kansallisen hallinnon laittomia toimenpiteitä ja tuomita valtiota korjaamaan toimenpiteistä aiheutunutta vahinkoa.

Kantaja perustaa väitteensä EHTY:n perustamissopimuksen 43 artiklan lisäksi myös erivapauksia ja oikeuksia koskevan pöytäkirjan 16 artiklaan sillä perusteella, että kyseisessä pöytäkirjan artiklassa ei tarkoiteta ainoastaan pöytäkirjan tulkintaa vaan myös sen "soveltamista".

On kuitenkin virheellistä myöntää, että kyseinen määräys antaisi yhteisöjen tuomioistuimelle toimivallan välittömästi puuttua jäsenvaltioiden lainsäädäntöön tai hallintoon.

Jos yhteisöjen tuomioistuin toteaa tuomiossaan, että jäsenvaltion viranomaisten antama laki tai hallinnollinen määräys on yhteisön oikeuden vastainen, kyseinen jäsenvaltio on EHTY:n perustamissopimuksen 86 artiklan nojalla velvollinen peruuttamaan kyseisen lain tai määräyksen sekä korjaamaan sen mahdollisesti tuottamat laittomat vaikutukset. Tämä velvoite seuraa sekä perustamissopimuksesta

että pöytäkirjasta, jotka ovat ratifiointinsa jälkeen jäsenvaltioissa voimassa olevaa oikeutta ja jotka ovat ensisijaisia suhteessa valtionsisäiseen oikeuteen.

Tästä aiheutuu, että jos yhteisöjen tuomioistuin tässä tapauksessa toteaisi riidanalaisen verotuksen lainvastaiseksi, Belgian hallitus olisi velvollinen toteuttamaan tarvittavat toimenpiteet verotuksen peruuttamiseksi ja palauttamaan kantajalle mahdolliset virheellisesti kannetut summat.

Näiden syiden vuoksi kantajan esittämiä vaatimuksia, siltä osin kuin ne koskevat riidanalaisen verotuksen peruuttamista ja vastaajan tuomitsemista palauttamaan maksetut summat, ei voida ottaa tutkittavaksi sen vuoksi, että yhteisöjen tuomioistuimella ei ole toimivaltaa ratkaista näitä asioita. Näin on myös sen vaatimuksen osalta, että riidanalainen verotus julistettaisiin mitättömäksi ja vaikutuksettomaksi.

Edelleen, näin on myös aiheuttomasti kannettujen verojen hyvityskorkojen maksamista koskevan vaatimuksen tapauksessa. Kansallisen lainsäätäjän tehtävänä on päättää siitä, oikeuttaako aiheeton veronkanto hyvityskorkoihin.

Näiden samojen sääntöjen mukaisesti ei ole mahdollista hyväksyä pyyntöä siitä, että palautettaisiin sakko, joka kantajalle on määrätty sen vuoksi, että hän on tehnyt epätäydellisen ilmoituksen tuloistaan.

## II – Kanteen tutkittavaksi ottaminen

Tutkittavaksi ottamisen osalta on ensinnäkin tarkasteltava, (a) voiko yksityinen oikeussubjekti omissa nimissään panna yhteisöjen tuomioistuimessa vireille kanteen pöytäkirjan 16 artiklan nojalla ennen kuin hän on (b) turvautunut kaikkiin joko yhteisön oikeudessa tai kansallisissa lainsäädännöissä määrättyihin oikeussuojakeinoihin ja menettelyihin.

Vaikka asianosaiset eivät ole ottaneet tätä ongelmaa esille kirjallisen menettelyn aikana, yhteisöjen tuomioistuimen on kuitenkin tarkasteltava sitä omasta aloitteestaan kanteen tutkittavaksi ottamiseen vaikuttavana seikkana.

1) Määräysten tarkastelusta voidaan päätellä seuraavaa:

a) Perustaessaan pöytäkirjan 16 artiklaan perustuvan kanneoikeuden kyseisen pöytäkirjan laatijat ovat selkeästi pyrkineet varmistamaan pöytäkirjassa määrättyjen erioikeuksien ja vapauksien kunnioittamisen, eikä tämä ole ainoastaan yhteisön ja sen toimielinten edun mukaista, vaan myös niiden henkilöiden edun mukaista, joille

nämä erioikeudet ja vapaudet on myönnetty, sekä myös jäsenvaltioiden ja niiden hallintoviranomaisten edun mukaista, sillä niitä on suojattava siltä, että kyseisiä erioikeuksia ja vapauksia tulkittaisiin liian laajentavasti.

Tämän vuoksi on täysin hyväksyttävää, että yhteisön virkamies esiintyy yhteisöjen tuomioistuimessa kantajana kotimaansa hallitusta vastaan samalla tavalla kuin yritykset ovat korkeaa viranomaista tukevina väliintulijoina jo kiistäneet yhteisöjen tuomioistuimessa hallitustensa esittämiä väitteitä.

Vaikka erioikeudet ja vapaudet on myönnetty ”yksinomaan yhteisön etuun liittyen”, ei kuitenkaan saa unohtaa, että ne on nimenomaisesti myönnetty ”yhteisön toimielinten virkamiehille”.

Se että erioikeuksista, vapauksista ja helpotuksista on määrätty yhteisön yleiseen etuun liittyen, oikeuttaa epäilemättä korkealle viranomaiselle annetun toimivallan määrittellä niiden virkamiesten ryhmät, joihin näitä erioikeuksia, vapauksia ja helpotuksia sovelletaan (12 artikla) ja tarvittaessa kumota vapaus (13 artiklan toinen kohta), mutta se ei kuitenkaan merkitse sitä, että nämä erioikeudet myönnettäisiin yhteisölle eikä suoraan sen virkamiehille. Edellä tarkoitettujen määräysten sanamuodot tukevat selkeästi tätä tulkintaa.

Pöytäkirjassa perustetaan siis edellä tarkoitettuja henkilöitä koskeva subjektiivinen oikeus, jonka noudattaminen on varmistettu pöytäkirjan 16 artiklassa määrätyllä kanneoikeudella.

b) Pöytäkirjan 16 artikla, jonka mukaisesti ”pöytäkirjan tulkintaa tai soveltamista koskevat riidat annetaan yhteisön tuomioistuimen ratkaistavaksi”, ei sisällä yhtään viitettä, joka koskisi menettelyä, joka olisi käynnistettävä ja käytävä loppuun ennen kanteen vireille panemista yhteisöjen tuomioistuimessa. Kyseisen määräyksen mukaisesti jokainen, joka katsoo kärsineensä vahinkoa pöytäkirjan tulkinnan tai soveltamisen vuoksi, voi saattaa riidan yhteisöjen tuomioistuimen ratkaistavaksi ilman ennakoivia muodollisuuksia.

Näin ollen yhteisön virkamiehillä on mahdollisuus panna yhteisöjen tuomioistuimessa vireille pöytäkirjan 16 artiklaan perustuva kanne maansa hallitusta vastaan ilman, että he olisivat olleet ensin velvollisia turvautumaan yhteisön oikeuden muiden määräysten tai kansallisen lainsäädännön mukaiseen menettelyyn.

2) Ongelmaa on kuitenkin tarkasteltava myös perustamissopimuksen rakenteen ja jäsenvaltioissa yleisesti tunnustettujen oikeussääntöjen valossa.

a) Ensimmäiseksi on käsiteltävä sitä, eikö sellaisen yhteisön virkamiehen, joka katsoo kärsineensä vahinkoa sen vuoksi, että jäsenvaltio olisi rikkonut pöytäkirjan määräyksiä, nostama kanne ole yksinomaan yhteisön tai kyseisen virkamiehen edustaman toimielimen asia.

Tämän kysymyksen tarkasteleminen on erityisen tärkeää sen vuoksi, että EHTY:n perustamissopimuksen yksikään määräys ei mahdollista sitä, että yksityiset oikeussubjektit voisivat suoraan saattaa asian yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi väittämällä jäsenvaltion syyllistyneen perustamissopimuksen rikkomiseen, vaan asia on juuri päinvastoin niin, että korkean viranomaisen tehtävänä on periaatteessa vastata tällaiseen rikkomukseen soveltamalla perustamissopimuksen 88 artiklassa tätä varten määrättyä menettelyä.

Perustamissopimuksen laatijat eivät kuitenkaan varmasti ole jättäneet huomioimatta, että pöytäkirjan ”tulkinnasta tai soveltamisesta” mahdollisesti aiheutuvat ”riidat” aiheutuisivat pääasiallisesti niistä ristiriitaisuuksista, joissa vastakkain ovat henkilöt, joille pöytäkirjassa myönnetään erioikeuksia ja vapauksia, sekä viranomaiset, joiden edun mukaista olisi tulkita suppeasti näitä erioikeuksia ja vapauksia.

Tältä osin tämän asian asianosaiset ovat tyypillisiä 16 artiklassa tarkoitettun ”riidan” osapuolia.

Lisäksi, kuten edellä on jo esitetty, pöytäkirjassa määrättyillä erioikeuksilla perustetaan oikeuksien saajille subjektiivisia oikeuksia, mikä ilmenee myös käsitteen ”erioikeus” saksankielisestä ja hollantilaisesta vastineesta (*Vorrechte, voorrechten*). On asianmukaista olettaa, että aineellisesta oikeudesta seuraa oikeuden saajan mahdollisuus vedota siihen itse kanteella tuomioistuimessa pikemminkin kuin kolmansien osapuolten välityksellä.

Tämän johdosta on sovellettava periaatetta, jonka mukaan oikeussuojatakeita perustavaa määräystä ei epäselvissä tapauksissa saa tulkita suppeasti yksityisen oikeussubjektin vahingoksi.

Ei myöskään voida jättää huomioimatta sitä, että 16 artikla ei sisällä perustamissopimuksen 33 artiklassa määrättyjä rajoituksia.

b) Lisäksi on tarkasteltava, olisiko kanne jätettävä tutkimatta sen vuoksi, että kantajan olisi ensin pitänyt turvautua kaikkiin niihin hallinnollisiin ja oikeudellisiin oikeussuojakeinoihin, joihin hänellä saattoi olla mahdollisuus turvautua asiaa koskevan kansallisen lainsäädännön nojalla.

Hallinnollisen oikeussuojakeinon osalta on todettava, että siihen ei enää menettelyn tässä vaiheessa ole mahdollista turvautua sen vuoksi, että Liègen maakunnan veroviraston välittömän verotuksen päällikkö on 15.6.1960 tekemällään päätöksellä hylännyt riidanalaista verotusta koskevan kantajan esittämän valituksen.

Oikeudellisen oikeussuojakeinon osalta asianosaisten ilmoituksista ilmenee, että kantaja on saattanut asian Cour d'appel de Liègen käsiteltäväksi. Näin ollen oikeussuojakeinoihin Belgian tuomioistuimissa on menettelyn tässä vaiheessa jo turvauduttu, mutta kaikkia oikeussuojakeinoja ei ole vielä käytetty.

Euroopan yhteisöjen perustamissopimuksissa ei kuitenkaan ole asetettu yhteisöjen tuomioistuinta kansallisten tuomioistuinten yläpuolelle siten, että kansallisten tuomioistuinten tekemiä päätöksiä vastaan voitaisiin nostaa kanne yhteisöjen tuomioistuimessa.

Pöytäkirjan tulkinnan suhteen yhteisöjen tuomioistuimella on päinvastoin yksinomainen toimivalta. Edellä todetun mukaisesti perustamissopimukset pohjautuvat siis periaatteeseen, jonka mukaan yhteisöjen tuomioistuimen toimivalta ja kansallisten tuomioistuinten toimivalta ovat ehdottoman erillisiä. Tästä aiheutuu, että näille eri tuomioistuimille annettujen toimivaltojen päällekkäisyydet eivät ole mahdollisia.

Tästä seuraa, että silloin kun yhteisöjen tuomioistuin on asiassa toimivaltainen, ei tule kysymykseen, että kantajan olisi ensin pitänyt turvautua kaikkiin kansallisiin oikeussuojakeinoihin, mikä tarkoittaisi siis sitä, että yksi ja sama asia saatettaisiin ensin kansallisten tuomioistuinten ja sitten yhteisöjen tuomioistuimen ratkaistavaksi.

Koska yhteisöjen tuomioistuimella on tämän vuoksi edellä täsmennettyjen rajoitusten mukaisesti toimivalta ratkaista sen käsiteltäväksi saatettu oikeuskysymys, se että kantaja ei ole turvautunut kaikkiin oikeussuojakeinoihin maansa tuomioistuimissa, ei estä kanteen tutkittavaksi ottamista.

Edellä esitetyistä seikoista aiheutuu, että kantajan oikeutta nostaa kanne ei voida kiistää. Kanne voidaan siis ottaa tutkittavaksi siltä osin kuin siinä esitetyt vaatimukset kuuluvat yhteisöjen tuomioistuimen toimivaltaan.

### III - Pääasia

Belgian veroviranomaiset perustelivat riidanalaista verotusta tuloveroja koskevien lakien ja asetusten (*arrêtés*) yhdenmukaistamisesta 15.1.1948 annetun kuninkaallisen

asetuksen (*arrêté royal*) (*Moniteur belge*, 21.1.1948), jäljempänä 'yhdenmukaistetut lait', säännöksillä.

Veroviranomaiset ovat soveltaneet erityisesti kyseisen asetuksen 46 ja 43 pykälää. Asetuksen 46 pykälässä säädetään, että henkilökohtainen lisävero, joka kohdistuu päällekkäisenä verona kaikkiin tuloihin, vahvistetaan tulojen perättäisten veroluokkien mukaisesti. Tämä säännös perustuu ns. progressiiviseen järjestelmään siten, että veroprosentti kasvaa sitä mukaa kuin veronmaksajan kokonaistulotaso nousee.

Edellä tarkoitetun asetuksen 43 pykälässä säädetään, että "puolisoiden tulot laskeetaan yhteen", minkä johdosta puolisoiden omaisuutta pidetään verolainsäädännössä yhtenäisenä.

Soveltaessaan tässä tapauksessa näitä säännöksiä Belgian veroviranomaiset ovat ottaneet huomioon EHTY:n kantajalle maksamat palkat ja lisänneet ne kantajan puolison verotettaviin tuloihin ja päätyneet määrään, joka on aiheuttanut sen, että 46 pykälässä vahvistettujen veroluokkien johdosta näihin tuloihin on sovellettu veroa, joka on ollut huomattavasti suurempi kuin mitä niihin olisi sovellettu, ellei tuloihin olisi lisätty kantajan palkkoja.

Kantaja katsoo, että menettely on vastoin pöytäkirjan 11 artiklan b alakohtaa.

Asiassa on siis kysymys siitä, mahdollistaako pöytäkirjan 11 artiklan b alakohta sen, että Belgian veroviranomaiset voivat ottaa huomioon yhteisön virkamiehelleen maksamat palkat ja palkkiot vahvistaessaan kyseisen virkamiehen puolison niihin tuloihin sovellettavaa veroa, joita Belgian tuloveron lisävero koskee.

Kantajan vaatimuksissa esitetään siten yhteisöjen tuomioistuimelle yleinen ongelma, joka koskee sitä, kielletäänkö pöytäkirjan 11 artiklan b alakohdassa, jossa kielletään edellä tarkoitettujen tulojen verottaminen, myös erityisesti näiden tulojen huomioon ottaminen laskettaessa Belgian lainsäädännössä säädettyä tuloveron lisäveroa.

Ensin on siis tarkasteltava yleistä ongelmaa, jotta voitaisiin selvittää periaate, jonka soveltaminen mahdollistaa tässä tapauksessa esitetyn erityistapauksen ratkaisemisen.

1) Sovellettavan oikeuden osalta on todettava, että yleinen ongelma on ratkaistava yhteisön oikeuden nojalla, ja erityisesti tulkitsemalla pöytäkirjan 11 artiklaa, eikä Belgian lainsäädännön nojalla.

Belgian lainsäädäntö, Belgian oikeuskäytäntö ja vastaavissa tapauksissa noudatettu Belgian viranomaisten käytäntö eivät voi olla ratkaisevia tässä tapauksessa, sillä

niissä ongelma on ratkaistu kansallisen oikeuden perusteella.

2) Vastaaja esittää, että pöytäkirjan 11 artiklan b alakohdassa ei määrätä yhteisön virkamiehille maksettujen palkkojen täydellisestä vapauttamisesta, vaan että siinä julistetaan ainoastaan, että virkamiehet eivät henkilökohtaisesti maksa veroja. Vastaaja päätelee tästä, että kysymyksessä eivät ole "vapautetut tulot" (*revenus immunisés*), vaan ainoastaan "veroista vapautetut veronmaksajat" (*contribuables exonérés d'impôts*) ja esittää siten, että palkat, jotka periaatteessa ovat veronalaisia, "on otettava huomioon, jotta asianomaisen veronmaksukyky voitaisiin määritellä oikein".

Yhteisöjen tuomioistuin ei voi hyväksyä näitä perusteluja.

Ei ole osoitettu, että sanoja "exonérés" ja "immunisés" käytettäisiin kansainvälisessä verotusterminologiassa tarkoittamaan eri käsitteitä.

Lisäksi pöytäkirjan V luvun otsikosta "korkean viranomaisen jäsenet ja yhteisön toimielinten virkamiehet" ilmenee, että luvussa oli tarkoituksena määrätä näiden henkilöiden oikeudellisesta asemasta kokonaisuutena, mikä selittää sen, miksi pöytäkirjan laatijat ovat yhdistäneet 11 artiklan a-d alakohdat pikemminkin edunsaajiin henkilöinä kuin erilaisten erioikeuksien ja vapauksien tarkoitukseen.

Kyseisen määräyksen sananmukainen tulkinta tukee kantajan esittämää väitettä.

Ilmauksesta "eivät maksa veroa palkasta" (*sont exonérés de tout impôt sur les traitements*) ilmenee selkeästi, että vapautus koskee kaikkia, sekä välittömiä että välillisiä, palkasta kannettavia veroja.

Ei voida väittää, että ilmauksesta "palkasta" (*sur les traitements*) ilmenisi päinvastaisesti, että 11 artiklassa ei kielletä muiden tulojen verotusta, joka vahvistettaisiin korkeamman veron mukaiseksi kyseisistä palkoista johtuen.

Tällainen verotus olisi vastoin 11 artiklassa vahvistettua vapautusta sen vuoksi, että yhteisön palkat, jotka ovat vapautettuja veroista, olisivat jopa tämän olettamuksen mukaisesti kyseessä olevan veron oikeudellinen perusta.

Lisäksi EHTY:n pöytäkirja (eikä myöskään ETY:n tai Euratomin pöytäkirja) ei sisällä yhtään määräystä, jossa täsmennettäisiin, että yhteisön palkkojen vapauttaminen ei estä sitä, että nämä tulot voitaisiin sisällyttää verotettavien tulojen kokonaisuudessaan merkitykseltään Belgian lisäveroa vastaavaa verotusta varten, kun taas useimmat kaksinkertaista verotusta koskevat viimeisimmät kansainväliset sopimukset

sisältävät nimenomaisesti tämän varauksen.

Tämän varauksen sisältävien yleissopimusten joukossa on muun muassa sellaisia yleissopimuksia, joita jokin jäsenvaltio on tehnyt hieman ennen (katso esimerkiksi Alankomaiden ja Amerikan yhdysvaltojen välillä 29.4.1948 tehdyn yleissopimuksen XIX artiklan 1 kappale ja Belgian ja Alankomaiden välillä 25.9.1948 tehdyn yleissopimuksen 6 artikla) tai hieman sen jälkeen (katso esimerkiksi Belgian ja Ison-Britannian välillä 27.3.1953 tehdyn yleissopimuksen XVI artiklan d kappale ja Belgian ja Ruotsin välillä 1.4.1953 tehdyn yleissopimuksen 18 artikla) kun EHTY:n perustamissopimus allekirjoitettiin ja joka tapauksessa ennen EHTY:n ja Euratomin perustamissopimusten allekirjoittamista.

Näin ollen, jos korkeiden sopimuspuolten tarkoituksena olisi tosiasiallisesti ollut mahdollistaa se, että kansalliset viranomaiset voisivat ottaa huomioon yhteisön palkat lisäveron tai muiden merkitykseltään vastaavien verojen vahvistamista varten, ei voida ymmärtää, miksi ne olisivat jättäneet tekemättä asiaa koskevan nimenomaisen varauksen, joka olisi ollut samankaltainen kuin edellä tarkoitettujen kansainvälisten yleissopimusten sisältämä varaus, sillä ei ole mahdollista, että yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saatetun määräyksen laatijat eivät olisi ongelmaa tiedostaneet.

Yhteisöjen tuomioistuin ei kuitenkaan voi tyytyä määräyksen sananmukaiseen tulkintaan, ja se katsookin, että on varmistettava, vahvistavatko myös muut, erityisesti korkeiden sopimuspuolten yhteistä tahtoa ja *ratio legis*tä koskevat kriteerit tätä tulkintaa.

3) Tältä osin on todettava, että ei ole mahdollista löytää sellaista jäsenvaltioiden yhteistä kantaa, joka voisi olla pöytäkirjan 11 artiklan b alakohdan tulkinnan kriteerinä.

EHTY:n perustamissopimusta koskevien parlamentaaristen keskustelujen aikana esitettyissä hallitusten selvityksissä ei käsitellä tätä asiaa.

Näin on myös aineellisesti samanlaisen määräyksen sisältäviä EHTY:n ja Euratomin perustamissopimuksia koskevien parlamenttien äänestysten tapauksessa. Useimmissa hallitusten selvityksissä ei käsitellä kysymystä lainkaan, ja poikkeuksen muodostaa Luxemburgin hallituksen Euratomia koskeva selvitys, jossa esitetään, että annettu määräys ”ei estä kansallisia veroviranomaisia ottamasta huomioon vapautettuja määriä vapauttamattomiin tuloihin, eli muihin tuloihin kuin yhteisöjen maksamiin palkkoihin, sovellettavan veron laskemista varten”.

Tässä kappaleessa viitataan Rooman sopimukseen liitettyihin pöytäkirjoihin eikä EHTY:n pöytäkirjaan. Vaikka tämä asia jätettäisiin huomioimatta, kappale ei silti yksinään riitä todistamaan, että kaikki perustamissopimusten laatijat yhtyivät ehdotettuun tulkintaan. Päinvastoin, kappaleesta aiheutuu jälleen kysymys siitä, koskiko sopimuspuolten yhteinen tahto myös myönnetyn vapautuksen vähäisempiä vaikutuksia, joista on kysymys tässä asiassa.

Nämä epäilyt vahvistuvat entisestään, kun verrataan erilaisia kansallisia lainsäädäntöjä.

Vaikka on totta, että Ranskan tasavallan finanssilaki tukeutuu samaan perustaan kuin Belgian oikeuskäytäntö ja hallintokäytäntö, Saksan liittotasavallan lainsäädännöstä ilmenee, että kyseisessä lainsäädännössä on tulkittu pöytäkirjaa kantajan esittämän väitteen mukaisesti. Pöytäkirjan 11 artiklan b alakohta on saatettu osaksi Saksan oikeusjärjestystä tuloverotusta koskevassa saksalaisessa laissa (*Einkommensteuergesetz*), sellaisena kuin se on annettu 23.9.1958 (BGBl. I, s. 672) ja 11.10.1960 (BGBl. I, s. 789), sisällyttämällä kyseinen pöytäkirjan alakohta lain 3 kohdan numeroksi 34 (vapautetut tulot).

Saksan lainsäätäjät ei siis jaa Belgian hallintoviranomaisten käsitystä, jonka mukaan pöytäkirjassa ei tarkoiteta tulojen vapautusta, vaan ainoastaan verovelvollisten virkamiesten vapautusta.

4) Pöytäkirjan 13 artiklan ensimmäisessä kohdassa määrätään, että ”yhteisön toimielinten virkamiehille myönnetään erioikeudet, vapaudet ja helpotukset ainoastaan yhteisön etuun liittyen”. On siis tutkittava, mitä etua yhteisölle on siitä, että yhteisön virkamiehet vapautetaan kaikista yhteisön heille maksamiin palkkoihin kohdistuvista veroista.

a) On todettava, että ainoastaan se, että yhteisön maksamat palkat on vapautettu kaikista kansallisista veroista, mahdollistaa sen, että yhteisön toimielimet voivat tehokkaasti käyttää oikeuttaan vahvistaa virkamiestensä palkkojen tosiasiallinen määrä. Tämä oikeus on tunnustettu yhteisön toimielimille perustamissopimuksessa (EHTY:n perustamissopimuksen 78 artikla; EHTY:n tuomioistuimen perussääntöä koskevan pöytäkirjan 15 ja 16 artikla).

Jos jäsenvaltiot säilyttäisivät kukin oman verojärjestelmänsä mukaisesti oikeuden kantaa veroa EHTY:n virkamiesten palkoista, yhteisöllä ei olisi enää mahdollisuutta vahvistaa virkamiestensä *nettotuloja*.

Kuitenkin juuri näiden nettotulojen vahvistaminen mahdollistaa sen, että toimielimet

voivat arvioida virkamiestensä toimintaa ja että virkamiehet voivat arvioida heille tarjottuja työtilaisuuksia.

Kansallisten verolakien soveltaminen yhteisön maksamiin palkkoihin vaikuttaisi siis haitallisesti yhteisön yksinomaiseen toimivaltaan vahvistaa kyseisten palkkojen määrää.

Tätä päätelmää vahvistavat myös ETY:n ja Euratomin perustamissopimukset, joissa siitä huolimatta, että niissä määrätään palkkojen verotuksesta yhteisöjen taholta ja niiden hyväksi, varataan näiden verojen määrittelemineen, kuten palkkojen vahvistaminenkin, yhdelle yhteisön toimielimelle eli kunkin yhteisön neuvostolle (ETY:n ja Euratomin erioikeuksia ja vapauksia koskevien pöytäkirjojen 12 artiklan ensimmäinen kohta; ETY:n perustamissopimuksen 212 artikla; Euratomin perustamissopimuksen 186 artikla).

Kyseisellä alalla näille kolmelle perustamissopimukselle on siis kokonaisuutena yhteistä se, että niissä suojataan yhteisöjen virkamiehille maksettuja palkkoja jäsenvaltioiden suvereniteetilta veroasioissa.

Perustamissopimuksissa on siis pyritty vahvistamaan yhteisön hallinnon riippumattomuutta kansallisesta toimivallasta.

b) Edellä esitettyyn väitteeseen on lisättävä vielä eräs ratkaiseva peruste, nimittäin se, että palkkojen vapauttaminen kokonaisuudessaan kansallisista veroista on välttämätöntä eri maiden kansalaisuuden omaavien virkamiesten yhdenvertaisen kohtelun takaamiseksi. Olisi äärimmäisen epäoikeudenmukaista, jos kaksi sellaista virkamiestä, joille yhteisön toimitelimen maksaa samaa bruttopalkkaa, saisivat käteensä eri nettopalkan.

Nettopalkkojen ero saattaisi vaikeuttaa tiettyjen jäsenvaltioiden kansalaisuuden omaavien virkamiesten palkkaamista ja aiheuttaisi siis syrjintää suhteessa kunkin jäsenvaltion kansalaisten tosiasiallisiin mahdollisuuksiin päästä yhteisön tehtäviin.

c) Virkamiehet eivät ole kiinnostuneet *bruttopalkasta*, vaan *nettopalkasta*. Jos siis yhteisön palkkojen verovapautusta ei olisi varmistettu, verorasitus olisi pitänyt ottaa huomioon virkamiesten palkkoja vahvistettaessa. Tämä verorasitus olisi siis lopullisesti kohdistunut yhteisön talousarvioon. Lisäksi se, että jäsenvaltiot verottaisivat kyseisiä palkkoja, saattaisi aiheuttaa sen, että jäsenvaltioiden välistä yhdenvertaisuutta loukattaisiin. Tällaisesta verotuksesta saattaisikin aiheutua, että tiettyjen jäsenvaltioiden yritykset, jotka maksavat yhteisölle suhteellisen korkeita maksuja, joutuisivat välillisesti rahoittamaan tiettyjä muita jäsenvaltioita, joiden verolainsää-

dännössä määrätään mahdollisesti erityisen ankarasta verotuksesta.

Yhteisön maksamien palkkojen vapauttaminen vastaa siis yhteisön perusteltua etua, jonka turvaaminen on varmistettu pöytäkirjan 11 artiklan b alakohdassa.

5) Vastaajan esittämä väite haittaa edellä eriteltyjen tavoitteiden toteutumista.

Kyseinen väite on vastoin Euroopan yhteisöjen oikeudessa tunnustettua periaatetta, jonka mukaisesti jäsenvaltioiden kansallisten veroviranomaisten toimivaltaan kuuluvat tulot ja yhteisön virkamiesten palkat on selvästi erotettava toisistaan sen vuoksi, että kyseisten palkkojen mahdollinen verotus kuuluu Rooman sopimusten mukaisesti yksinomaan yhteisön oikeuden alaan, kun taas virkamiesten muut tulot kuuluvat edelleen jäsenvaltioiden verotuksen alaan.

Tämän verotuksellisen toimivallan vastavuoroisen jakamisen on estettävä se, että jäsenvaltioiden toimivaltaan kuulumattomia tuloja voitaisiin verottaa millään tavoin, sen enempää välittömästi kuin välillisestikään.

a) Belgian veroviranomaisten noudattamassa järjestelmässä on EHTY:n virkamiehiin sovellettavan lisäveron osalta kysymys yhteisön palkkojen välillisestä verotuksesta.

Vastaaja on esittänyt, että kyseinen järjestelmä ei olisi pöytäkirjan 11 artiklan b alakohdan vastainen sen vuoksi, että yhteisön maksamista palkoista ei kanneta mitään veroja. Vero kohdistuisi ainoastaan muihin tuloihin, ja verotuksessa sovellettaisiin veroa, jota sovellettaisiin tulotasoon, joka olisi fiktiivisesti saatu lisäämällä yhteisön palkka muihin tuloihin.

Tässä esityksessä ei oteta huomioon tiettyjä Belgian lisäverolaissa määrätystä verojärjestelmästä (tai muissa jäsenvaltioissa voimassa olevista samankaltaisista järjestelmistä) aiheutuvia seurauksia. Tämän järjestelmän mukaan veronalaiset tulot jaetaan veroluokkiin, joita verotetaan progressiivisesti kasvavan veron mukaisesti.

Tämän menetelmän soveltaminen ei tuota mitään vaikeuksia silloin, kun veronmaksajan kaikki tulot ovat verotettavaa tuloa. Se, että eri veroluokkiin sovelletaan eri verokantaa, ei estä sitä, etteikö kaikista tuloista voitaisi kantaa yhtä ainoaa kokonaisveroa sillä seurauksella, että ylimpään veroluokkaan sovellettu korkein verokanta rasittaa tosiasiaassa tuloja kokonaisuudessaan.

Tavallisesti ei siis ole merkitystä sillä, sisältyykö jokin tietty tulo ylempään vai

alempaan veroluokkaan, sillä kokonaistuloihin sovellettava kokonaisvero on aina sama.

Sen sijaan verotuskäytäntö, jota Belgian veroviranomaiset ovat soveltaneet EHTY:n virkamiehiin, käsittää perusteettomien syiden vuoksi muiden tulojen kuin yhteisön palkkojen luokittelun ylempiin veroluokkiin ja sellaisen veron soveltamisen, joka on korkeampi kuin vero, jota olisi sovellettu, jos yhteisön palkkaa ei olisi otettu huomioon.

Tämän johdosta muita tuloja kuin yhteisön palkkaa verotetaan tulojen tosiasiallista määrää vastaamattoman veron mukaisesti.

Näin ollen yhteisön palkkaa verotetaan välillisesti, sillä ainoastaan tämän palkan huomioon ottaminen mahdollistaa sen, että muihin tuloihin on sovellettu veroa, joka on ollut korkeampi kuin vero, jota niihin olisi pitänyt soveltaa.

b) Aiheelliset taloudelliset ja budjettiin liittyvät seikat huomioon ottaen on lisäksi todettava, että veronmaksajan kokonaistulot muodostavat kiinteän kokonaisuuden. Myös kansalliset lainsäädännöt perustuvat näihin toteamuksiin.

Tältä kannalta tarkasteltuna se, että jostakin tuloryhmästä kannetaan veroa niin, että veron laskemista varten otetaan huomioon muita tuloja, vastaa ainakin asiallisesti näiden muiden tulojen välitöntä verotusta.

Välittömän ja välillisen verotuksen välillä onkin olennainen yhteinen tekijä, sillä molemmissa tapauksissa kyseisten tulojen ja sen kokonaisuuden, josta asianomainen on velvollinen maksamaan veroa, välillä on syy-yhteys.

c) Tämän johdosta jäsenvaltio rikkoo pöytäkirjan määräyksiä, mikäli se ottaa huomioon yhteisön virkamiehilleen maksamat palkat vahvistaessaan veronalaisia tuloja koskevan verokannan silloin, kun kansallisessa verolainsäädännössä määrätään progressiivisesta verojärjestelmästä.

Ei ole yhteisön oikeuden mukaista, että virkamiehen yksityisiä tuloja verotettaisiin ankarammin sen vuoksi, että hän saa palkkaa yhteisöltä, sillä tällaisen verotuksen toteutuminen aiheuttaisi välttämättä tämän palkan alenemisen ja rikkoisi siten yhdenvertaisen palkan periaatetta.

Tätä toteamusta vastaan ei voi esittää väitettä, jonka mukaan tällainen verotus ei rikkoisi verotuksen yhdenvertaisuusperiaatetta, koska verotus koskisi ainoastaan sellaisia virkamiehiä, joilla on muitakin tuloja kuin yhteisön maksamat palkat.

Tässä väitteessä jätetään huomioimatta se, että asiassa edellytettävä olennainen vertailu on tehtävä sellaisten eri kansalaisuutta olevien yhteisön virkamiesten välillä, joilla on sama bruttopalkka ja jotka tämän lisäksi saavat omissa maissaan vastaavat määrät veronalaisia lisätuloja.

Jos jäsenvaltioilla olisi mahdollisuus sisällyttää yhteisön virkamiesten palkat muihin tuloihin sovellettavan veron laskentaperusteeseen, edellä mainittu erottelu ei aiheutuisi ainoastaan erilaisten kansallisten lainsäädäntöjen veroasteikkojen välillä olemassa olevista eroista, jotka ovat siis yhteisön alaan kuulumattomia tekijöitä, vaan myös erilaisten kansallisten lainsäädäntöjen soveltamisesta yhteisön lainsäädännössä tarkoitettuihin tuloihin, joita yhteisön lainsäädännössä pyritään kohtelemaan samalla tavoin.

d) Toisaalta vastaajan toteuttama järjestelmä haittaa sitä, että yhteisö voi vapaasti vahvistaa virkamiestensä palkat. Kyseisen järjestelmän mukaisesti yhteisön virkamies ei olisikaan ainoastaan velvollinen ilmoittamaan verotuksessa palkkaansa, vaan myös antamaan selvityksen tätä palkkaa vastaavista tavanomaisista vähennyksistä (ammatin harjoittamisesta aiheutuneet ja muut kustannukset), jotta hän välttäisi henkilökohtaisten tulojensa liian ankaran verotuksen.

Silloin kun kansallisten veroviranomaisten olisi määrä tutkia näiden vähennysten aiheellisuus ja määrä, niiden olisi arvioitava yhteisön palkan muodostavia erilaisia tekijöitä. Ilman että otetaan huomioon kiusalliset seuraukset, joita voisi seurata eri veroviranomaisten arviointien eroavaisuuksista, tämä haittaisi myös yhteisön toimielinten oikeutta täysivaltaisesti vahvistaa virkamiestensä palkat ja siten määrittellä ja perustella eri tekijät, joista kullekin virkamiehelle maksettu kokonaispalkka muodostuu.

Vastaajan esittämässä väitteessä siis vääristetään, tosin vain osittain, merkitystä, joka on annettava pöytäkirjan 11 artiklan b alakohdalle. Tämän väitteen seurauksena kyseisiä palkkoja ei ainoastaan otettaisi yhteisön yhtenäisen ja yhdenmukaisen lainsäädännön ulottuvilta, vaan ne myös tehtäisiin useiden erilaisten ja jopa vastaakohtaisten oikeusjärjestysten alaisiksi.

Se, että pöytäkirjan 11 artiklan b alakohdassa tarkoitettut palkat otetaan huomioon asianomaisen henkilön muihin tuloihin sovellettavan veron laskemista varten, on siis perustamissopimuksen vastaista.

6) On otettava huomioon, että tässä tapauksessa kysymyksessä ei ole yhteisön virkamiehen omaisuuden verotus, vaan omaisuus kuuluu virkamiehen puolisolle, joka itse ei ole virkamies, minkä vuoksi vastaaja väittää, että pöytäkirjaa ei voida

soveltaa puolison henkilökohtaisiin tuloihin.

Kuitenkin Belgian verolainsäädännössä pidetään puolisojen omaisuutta kokonaisuutena suhteessa verolainsäädäntöön, vaikka heidän omaisuuksiaan tarkasteltaisiin siviilioikeudellisesti toisistaan erillään. Riidanalaisen veron kohdistuminen yhteisiin tuloihin on kiistatonta, eikä sitä ole kiistettykään.

Koska yhteisön virkamiehen palkan välillinen verottaminen ottamalla palkka huomioon veron vahvistamista varten on kiellettyä aviopuolisoiden erillisessä verotuksessa, tätä samaa kieltoa on sovellettava myös yksittäisen virkamiehen erillisessä verotuksessa.

Näin on varmasti tapauksessa, jossa aviomies on myös henkilökohtaisesti velvollinen maksamaan vaimonsa omaisuuteen kohdistuvat verot.

Aviopuolisoiden yhteisellä verojärjestelmällä, sellaisena kuin siitä on säädetty Belgian yhdenmukaistettujen lakien 43 pykälässä, on tämä vaikutus.

Tämän vuoksi vastaajalla ei ole perusteita vedota siihen, että pöytäkirjassa tarkoitettu erioikeuksia omaava henkilö ja hänen puolisonsa, jonka tuloihin veroa on sovellettu, eivät ole yksi ja sama henkilö.

Päinvastoin, periaatetta, jonka mukaan pöytäkirjan 11 artiklan b alakohdassa tarkoitettuja palkkoja ei voida ottaa huomioon vahvistettaessa muihin tuloihin sovellettavaa veroa, sovelletaan myös silloin, kun nämä muut tulot ovat veroista vapautetun virkamiehen puolison hankkimia.

Edellä esitettyjen seikkojen vuoksi kantajan esittämät kaksi ensimmäistä pääasiallista vaatimusta ovat perusteltuja, lukuun ottamatta siis vaatimusta, joka koskee kantajaan sovelletun verotuksen julistamista mitättömäksi ja vaikutuksettomaksi.

Tämän vuoksi Belgian toimivaltaiset viranomaiset ovat EHTY:n perustamissopimuksen 86 artiklan mukaisesti velvollisia peruuttamaan niiden toimenpiteiden oikeusvaikutukset, joihin kyseinen verotus perustuu.

### **Oikeudenkäyntikulut**

Pöytäkirjan tulkintaa koskevat kantajan vaatimukset on hyväksytty, minkä vuoksi kantaja on voittanut asian olennaisilta osin.

Yhteisöjen tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan mukaisesti vastaaja on siis velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

Näillä perusteilla,

ottaen huomioon oikeudenkäyntiasiakirjat,

kuultuaan esittelevän tuomarin kertomuksen,

kuultuaan asianosaisten suulliset lausumat,

kuultuaan julkisasiamiehen ratkaisuehdotuksen,

ottaen huomioon Euroopan hiili- ja teräsyhteisön perustamissopimuksen ja erityisesti sen 78, 86 ja 88 artiklan sekä yhteisön erioikeuksia ja vapauksia koskevan pöytäkirjan 11, 13 ja 16 artiklan,

ottaen huomioon Euroopan hiili- ja teräsyhteisön tuomioistuimen perussäännöstä tehdyn pöytäkirjan,

ottaen huomioon Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen työjärjestyksen ja erityisesti sen 69 artiklan,

## YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN

on hylännyt muut laajemmat tai vastakkaiset vaatimukset ja antanut seuraavan tuomiolauselman:

- 1) **Kantajan vaatimus, joka koskee riidanalaisen verotuksen kumoamista, kyseisen verotuksen mitättömäksi ja vaikutuksettomaksi julistamista ja vastaajan tuomitsemista palauttamaan maksetut määrät, epätäydellisen ilmoituksen johdosta määrätty sakko mukaan lukien, sekä maksamaan hyvityskorkoja, hylätään.**
- 2) **Muiden vaatimusten osalta kanne otetaan tutkittavaksi ja kanne on perusteltu, minkä vuoksi yhteisöjen tuomioistuin on antanut seuraavan ratkaisun:**

- a) Euroopan hiili- ja teräsyhteisön erioikeuksia ja vapauksia koskevassa pöytäkirjassa kielletään jäsenvaltioita asettamasta yhteisön virkamiehelle minkäänlaista veroa, joka perustuisi kokonaan tai osittain yhteisön tälle virkamiehelle maksamaan palkkaan.
  - b) Pöytäkirjassa on myös kielletty ottamasta huomioon tätä palkkaa virkamiehen muihin tuloihin sovellettavan veron vahvistamista varten.
  - c) Näin on myös siinä tapauksessa, että yhteisön virkamiehen ja tämän aviopuolison tulot lasketaan yhteen aviopuolison tuloista maksettavaa veroa varten.
  - d) Tämän vuoksi vero, jonka maksamista 9 035 Belgian frangin suuruisena vaaditaan kantajalle 18. tai 19.12.1959 Engisin verovirastosta lähetetyssä tuloverorekisteriotteessa (artiklat 913, 312), on vastoin pöytäkirjaa siltä osin, kuin tämä vero perustuu EHTY:n kantajalle maksamiin palkkoihin ja palkkioihin.
- 3) Vastaaja velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

Donner

Hammes

Catalano

Riese

Rossi

Julistettiin Luxemburgissa 16 päivänä joulukuuta 1960.

A. Van Houtte  
kirjaaja

A. M. Donner  
presidentti