IMBERNON MARTÍNEZ

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT MICHAEL B. ELMER

fremsat den 8. juni 1995 *

1. Den tyske Sozialgericht Nürnberg har forelagt Domstolen to præjudicielle spørgsmål vedrørende anvendelsen af artikel 73 i Rådets forordning (EØF) nr. 1408/71 [1] i relation til den tyske lovgivning om børnetilskud samt de tyske skatteregler om fradrag for børn og sambeskatning af ægtefæller.

Sagens faktiske omstændigheder

2. Sagsøgeren i hovedsagen, den spanske statsborger José Imbernon Martínez, opholdt sig indtil september 1988 i Spanien. Den 18. september 1988 indrejste han i Forbundsrepublikken Tyskland og fik fra den 21. september 1988 arbejde hos det tyske firma Schafft Fleischwerke GmbH i Ansbach.

José Imbernon Martínez' spanske ægtefælle og deres to børn, født henholdsvis i 1974 og 1978, blev boende i Spanien, hvor ægtefællen efter det oplyste hverken havde erhvervsarbejde eller anden form for indtægter.

José Imbernon Martínez oppebar i 1988 i Spanien i tidsrummet fra den 1. januar 1988 til den 30. august 1988 arbejdsløshedsunderstøttelse svarende til 4 000,59 DM, mens han ved sit arbejde som lønmodtager i Tyskland i resten af året 1988 havde indtægter på 9 923 DM.

Den tyske Bundesanstalt für Arbeit, Kindergeldkasse, ydede fra september 1988 José Imbernon Martínez fuldt børnetilskud for hans to børn. De tyske skattemyndigheder anerkendte endvidere i årsopgørelsen for 1988 et fradrag for José Imbernon Martínez' to børn. Dette fradrag blev anerkendt i henhold til den tyske lov om indkomstskat, Einkommensteuergesetz (herefter benævnt »EStG«) § 33 a, hvorefter der i særtilfælde kan anerkendes et fradrag i årsopgørelsen for

* Originalsprog: dansk.

1 — EFT 1971 II, s. 366, org. ref.: L 149, s. 2, i den udformning, forordningen fik ved Rådets forordning (EØF) nr. 2001/83 af 2.6.1983 (EFT L 230, s. 6) som ændret ved Rådets forordning (EØF) nr. 3427/89 af 30.10.1989 (EFT L 331, s. 1) og senest ved Rådets forordning (EØF) nr. 1249/92 af 30.4.1992 (EFT L 136, s. 28).

bl.a. børn for personer, der ellers ikke har ret til fradrag for børn i den skattepligtige indkomst. Det anerkendte fradrag var nedsat i forhold til det almindelige fradrag for børn, idet det var beregnet »pro rata temporis« og således kun dækkede de måneder af 1988, hvor José Imbernon Martínez havde opholdt sig i Tyskland.

Den 26. marts 1990 ansøgte José Imbernon Martínez i henhold til den tyske lov om børnetilskud, Bundeskindergeldgesetz (herefter benævnt »BKGG«) § 11 a, stk. 1, om et tillæg til børnetilskuddet for sine børn, som skulle udgøre 91 DM om måneden. Den 29. maj 1990 fik han bevilget et tillæg på i alt 11 DM om måneden for den omtvistede periode, mens ansøgningen om tillæg til børnetilskuddet i henhold til BKGG § 11 a, stk. 1, stiltiende blev afslået.

Ved skrivelse af 6. juni 1990 klagede José Imbernon Martínez over denne afgørelse under henvisning til, at han på grundlag af den såkaldte »bopælsfiktion« i artikel 73 i forordning nr. 1408/71 skulle stilles, som om hans ægtefælle og børn havde bopæl i Tyskland. Dette ville have til følge, at han havde ret til fradrag for børn i sin skattepligtige indkomst og til skatteansættelse efter reglerne om sambeskatning af ægtefæller (»splitting«) og dermed også ret til det almindelige tillæg til børnetilskuddet i medfør af BKGG § 11 a, stk. 1.

Klagen blev afvist ved afgørelse af 23. august 1990, hvorefter José Imbernon Martínez den 10. september 1990 indbragte sagen for Sozialgericht Nürnberg.

Forelæggelseskendelsen

3. Sozialgericht Nürnberg har ved kendelse af 26. april 1993 udsat sagen og forelagt Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

1. Indebærer bopælsfiktionen i artikel 73 i forordning (EØF) nr. 1408/71, at personer, som har ret til børnetilskud, og hvis børn bor i en anden af Det Europæiske Fællesskabs medlemsstater, i henhold til § 11 a i Bundeskindergeldgesetz (den tyske lov om børnetilskud) og de dér nævnte skatteretlige regler skal behandles, som om deres børn boede inden for lovens gyldighedsområde?

2. a) Indebærer bopælsfiktionen i artikel 73 i forordning (EØF) nr. 1408/71, at personer, som har ret til børnetilskud, og hvis ægtefælle bor i en anden af Det Europæiske Fællesskabs medlemsstater, i henhold til § 11 a i Bundeskinder-

geldgesetz og de dér nævnte skatteretlige regler skal behandles, som om deres ægtefælle boede inden for lovens gyldighedsområde?

2. b) Såfremt spørgsmål 2. a) besvares bekræftende: Skal sagsøgeren behandles, som om den normale indkomstskat var beregnet i henhold til § 32 a, stk. 5, i Einkommensteuergesetz (den tyske lov om indkomstskat)?

Den tyske lovgivning

4. Det følger af § 1, stk. 1, 1., i EStG, at kun personer, der har deres bopæl eller almindelige ophold på Tysklands område, er ubegrænset skattepligtige.

Efter EStG § 2, stk. 7, er indkomstskatten normalt en årsskat. Såfremt skattepligten imidlertid ikke består gennem et helt kalenderår, træder i stedet for kalenderåret den periode, hvori den pågældende er skattepligtig i Tyskland.

Efter EStG § 26, stk. 1, kan ægtefæller, der begge er ubegrænset skattepligtige i Tyskland, vælge mellem at blive beskattet hver for sig eller at blive sambeskattet (såkaldt »splitting«). Såfremt ægtefællerne vælger sambeskatning, følger det af § 26 b, at ægtefællernes indtægter sammenlægges, hvorefter deres samlede indkomst beskattes, som om de hver havde oppebåret halvdelen. Hvis den ene ægtefælle har en høj indkomst og den anden ægtefælle en lav eller ingen indkomst, medfører anvendelsen af »splitting«, at ægtefællernes skattepligtige indkomst udlignes, således at progressiviteten i indkomstskatteskalaen lempes.

5. Vedrørende fradrag for børn foreskrev EStG § 32, stk. 2, på tidspunktet for den foreliggende tvist, at der kun kunne tages hensyn til udgifter til børn, såfremt barnet var ubegrænset skattepligtigt i Tyskland.

Det fulgte endvidere af § 32, stk. 6, at:

»For hvert af den skattepligtiges børn, der skal tages hensyn til, fradrages et beløb på 2 052 DM i indkomsten. Når ægtefæller sambeskattes efter §§ 26 og 26 b, fradrages et beløb på 4 104 DM, hvis barnet er barn af begge ægtefæller.«

6. I BKGG er det i § 11 a, stk. 1, bestemt, at:

»Børnetilskud til børn, for hvilke den berettigede har ret til fradrag efter § 32, stk. 6, i lov om indkomstskat, forhøjes med det efter stk. 6 beregnede tillæg, når den berettigedes skattepligtige indkomst ... er lavere end bundfradraget ... Der tages hensyn til den skattepligtige indkomst, for så vidt som og således som den er lagt til grund for beskatningen; for så vidt som det har betydning, skal den skattepligtige indkomst fastsættes som et negativt beløb. Er indkomstskatten efter tabellen beregnet efter § 32 a, stk. 5 eller 6, i lov om indkomstskat, træder et beløb på det dobbelte af bundfradraget i stedet for dette.«

De relevante fællesskabsretlige bestemmelser

7. Sagens parter har gjort gældende, at EØF-traktatens artikel 48 er relevant for løsningen af den foreliggende sag. Det fremgår heraf, at:

»1. Arbejdskraftens frie bevægelighed inden for Fællesskabet gennemføres senest ved overgangsperiodens udløb [2].

2. Den forudsætter afskaffelse af enhver i nationaliteten begrundet forskelsbehandling af medlemsstaternes arbejdstagere, for så vidt angår beskæftigelse, aflønning og øvrige arbejdsvilkår.

3. Med forbehold af de begrænsninger, der retfærdiggøres af hensynet til den offentlige

2 — I henhold til artikel 8 i EØF-traktaten, der blev undertegnet den 25.3.1957, gennemføres fællesmarkedet gradvis i løbet af en overgangsperiode på tolv år.

orden, den offentlige sikkerhed og den offentlige sundhed, indebærer den retten til:

a) at søge faktisk tilbudte stillinger

b) frit at bevæge sig inden for medlemsstaternes område i dette øjemed

c) at tage ophold i en af medlemsstaterne for dér at have beskæftigelse i henhold til de ved lov eller administrativt fastsatte bestemmelser, der gælder for indenlandske arbejdstageres beskæftigelse

d) at blive boende på en medlemsstats område på de af Kommissionen ved gennemførelsesordninger fastsatte vilkår efter at have haft ansættelse dér.

4. ...«

8. Forordning nr. 1408/71 vedrørende regler om anvendelse af de sociale sikringsordninger på arbejdstagere, selvstændige erhvervsdrivende og deres familiemedlemmer, der flytter inden for Fællesskabet, foreskriver i artikel 73, at:

»En arbejdstager, der er omfattet af lovgivningen i en anden medlemsstat end Frankrig, har for de af sine familiemedlemmer, der er bosat på en anden medlemsstats område, ret til familieydelser efter lovgivningen i førstnævnte stat, som om de pågældende var bosat på dennes område.«

Parternes indlæg for Domstolen

9. José Imbernon Martínez har gjort gældende, at det følger af ordlyden af artikel 73 i forordning nr. 1408/71 samt af principperne i traktatens artikler 48-51, at en arbejdstagers ret til at modtage en familieydelse i henhold til den lovgivning i en medlemsstat, som arbejdstageren er omfattet af, ikke må afhænge af, om medlemmer af hans familie har bopæl på denne medlemsstats område. Den omstændighed, at en medlemsstats lovgivning om familieydelser henviser til skatteretlige regler, hvorefter medlemmerne af arbejdstagerens familie skal have bopæl på medlemsstatens område, for at arbejdstageren kan opnå ret til familieydelsen, kan ikke medføre, at artikel 73 i forordning nr. 1408/71 vedrørende den såkaldte »bopælsfiktion« ikke finder anvendelse, idet enhver medlemsstat ellers ved i sin sociale lovgivning at henvise til andre retsforskrifter kunne frigøre sig fra reglen i artikel 73.

José Imbernon Martínez har endvidere anført, at han har været udsat for forskelsbe-

handling, som svarer til situationen i Schumacker-sagen [3].

10. Den spanske regering har anført, at det omtvistede tillæg til børnetilskuddet udgør en familieydelse i henhold til artikel 73 i forordning nr. 1408/71. Forbundsrepublikken Tyskland har ganske vist ret til selv at fastsætte regler om sociale ydelser, men den skal dog herved sørge for, at disse regler har et indhold, der svarer til det, der kræves i de harmoniseringsforskrifter, der er udstedt af Fællesskabet. Forbundsrepublikken skal således først og fremmest overholde princippet om forbud mod forskelsbehandling af arbejdstagere og disses familier på baggrund af nationalitet eller bopæl som foreskrevet i EØF-traktatens artikler 7 og 48 samt i artikel 3 i forordning nr. 1408/71.

Det er således efter den spanske regerings opfattelse ikke muligt som i BKGG § 11 a, stk. 1, at kræve, at tillæg til børnetilskuddet for børn gøres afhængigt af, at børnene har bopæl i Tyskland, idet dette sætter spørgsmålstegn ved en arbejdstagers families ret til at have bopæl i en anden medlemsstat og påvirker arbejdskraftens frie bevægelighed inden for Fællesskabet. Reglen i artikel 73 i forordning nr. 1408/71 må derfor finde anvendelse på såvel bestemmelsen i BKGG § 11 a, stk. 1, som på de skatteretlige bestemmelser, hvortil denne bestemmelse henviser.

11. Kommissionen er af den opfattelse, at det først bør undersøges, om de tyske skatteregler, hvis betingelser skal opfyldes for at opnå ret til tillæg til børnetilskuddet, er forenelige med reglerne i traktatens artikel 48 og med artikel 7 i Rådets forordning (EØF) nr. 1612/68 [4] om arbejdskraftens frie bevægelighed inden for Fællesskabet. Direkte skatter er ikke undtaget fra traktatens forbud mod forskelsbehandling, og når de tyske skatteregler gør visse fordele afhængige af en arbejdstagers families bopæl, vil denne lovgivning og dermed også bestemmelsen om tillæg til børnetilskuddet, der henviser hertil, især være til skade for skattepligtige arbejdstagere, der er statsborgere i andre medlemsstater. Dette er udtryk for en skjult forskelsbehandling, som er i strid med traktatens artikel 48 og med artikel 7 i forordning nr. 1612/68.

Såfremt Domstolen ikke er enig heri, har Kommissionen gjort gældende, at tillægget til børnetilskuddet i BKGG § 11 a, stk. 1, er en familieydelse og derfor falder ind under reglen i artikel 73 i forordning nr. 1408/71.

3 — Dom af 14.2.1995, sag C-279/93, Schumacker, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser.

4 — EFT 1968 II, s. 467.

12. Den tyske regering har under retsmødet oplyst, at EStG § 32, stk. 2, i medfør af Gesetz zur Bekämpfung des Mißbrauchs und zur Bereinigung des Steuerrechts af 21. december 1993 nu er ophævet, og at der i medfør af samme lov i EStG § 32, stk. 6, er tilføjet, at:

»For et barn, som hverken var ubegrænset indkomstskattepligtigt i begyndelsen af kalenderåret eller er blevet ubegrænset indkomstskattepligtigt i løbet af kalenderåret, kan der kun foretages fradrag, for så vidt det er nødvendigt og rimeligt efter forholdene i den stat, hvor barnet har bopæl.«

Efter den tyske regerings oplysninger vil det i fremtiden, når det drejer sig om børn, der bor i en medlemsstat, i praksis altid blive anset for nødvendigt og rimeligt i den skattepligtige indkomst at fratrække et beløb for udgifter til børn. Der er således ved beskatningen af arbejdstagere fra medlemsstater efter regeringens opfattelse i praksis ikke længere forskel på, om disse arbejdstageres børn har bopæl i Tyskland eller i en anden medlemsstat.

For så vidt angår den foreliggende sag har den tyske regering anført, at forbundsfinansministeren ved skrivelse af 10. august 1992 bestemte, at der fra kalenderåret 1992 ved udgifter til egne børn ikke længere skulle foretages en nedsættelse af det ekstraordinære tillæg i medfør af EStG § 33 a, ligesom dette heller ikke skulle være tilfældet for tidligere kalenderår, såfremt skattefastsættelsen for disse tidligere år endnu ikke var endelig. De tyske myndigheder har på denne baggrund administrativt tilkendt José Imbernon Martínez det krævede tillæg til børnetilskuddet.

Den tyske regering har endelig oplyst, at arbejdstagere fra andre medlemsstater som følge af Domstolens dom i Schumackersagen for fremtiden endvidere vil blive behandlet, som om deres ægtefælle havde bopæl i Tyskland.

Den tyske regering er i øvrigt af den opfattelse, at Domstolens dom i Schumackersagen må finde tilsvarende anvendelse i denne sag.

Formaliteten

13. Uanset at de tyske myndigheder efterfølgende har tilkendt José Imbernon Martínez det krævede tillæg til børnetilskuddet, har Sozialgericht Nürnberg fastholdt sin anmodning om en besvarelse af de stillede spørgsmål, idet den har anført, at José Imbernon

Martínez har interesse i at få afklaret spørgsmålene, da han på et senere tidspunkt — f.eks. som følge af arbejdsløshed — på ny vil kunne komme i en situation, hvor han oppebærer en så lav indkomst, at han er omfattet af anvendelsesområdet i BKGG § 11 a, stk. 1.

14. Efter Domstolens faste praksis tilkommer det

»udelukkende de nationale retter, for hvem tvisten verserer, og som har ansvaret for den retsafgørelse, der skal afsiges, at bedømme efter sagens konkrete omstændigheder, om det er nødvendigt at indhente en præjudiciel afgørelse for at kunne afsige dom ...« [5].

En forelæggelse savner efter Domstolens praksis ikke enhver forbindelse med realiteten i hovedsagen, blot fordi den tvist, der har givet anledning til de præjudicielle spørgsmål, ikke — eller ikke længere — på grundlag af det for Domstolen forelagte synes at bestå [6]. Den omstændighed, at de tyske myndigheder har udbetalt den krævede ydelse, kan derfor ikke tillægges betydning for spørgsmålet om, hvorvidt Domstolen skal tage stilling i sagen.

Det kan næppe heller tillægges betydning, at den tyske regering i fremtiden i tilsvarende sager agter at anlægge en fortolkning af de tyske skatteregler, hvorefter arbejdstagere fra andre medlemsstater stilles, som om deres ægtefæller og børn havde bopæl i Tyskland, således at tilsvarende tvister ikke burde kunne opstå. Traktatens artikel 177, der indebærer et samarbejde og en klar opgavefordeling mellem de nationale retter og Domstolen, tillægger ikke Domstolen kompetence til at efterprøve begrundelsen for forelæggelsesbeslutningen og relevansen af de stillede spørgsmål [7].

Det fremgår endelig hverken af den forelæggende rets skrivelse, hvori den fastholder anmodningen om præjudiciel afgørelse af de stillede spørgsmål, eller af indlæggene for Domstolen, at sagen, der er baggrund for de præjudicielle forelæggelser, ikke længere skulle versere. De stillede spørgsmål kan derfor heller ikke afvises med den begrundelse, at en præjudiciel afgørelse ikke vil blive lagt til grund [8].

15. På denne baggrund finder jeg ikke, at Domstolen bør afvise at tage stilling i den foreliggende sag.

5 — Jf. senest dom af 2.6.1994, sag C-30/93, AC-ATEL Electronics Vertriebs, Sml. I, s. 2305, præmis 18.

6 — Jf. eksempelvis dom af 13.3.1979, sag 86/78, Peureux, Sml. s. 897, præmis 6, og af 26.2.1992, sag C-3/90, Bernini, Sml. I, s. 1071, præmis 10.

7 — Jf. dom af 23.4.1991, sag C-297/89, Ryborg, Sml. I, s. 1943, præmis 9, og tilsvarende af 20.5.1976, sag 111/75, Mazzalai, Sml. s. 657, præmis 9, af 16.7.1992, sag C-83/91, Meilicke, Sml. I, s. 4871, præmis 24.

8 — Jf. dom af 4.10.1991, sag C-159/90, Grogan, Sml. I, s. 4685, præmis 12, af 21.4.1988, sag 338/85, Pardini, Sml. s. 2041, præmis 11, og af 16.7.1992, sag C-343/90, Lourenço Dias, Sml. I, s. 4673, præmis 18.

Realiteten

taget bopæl i en anden medlemsstat, afhængig af, at den pågældendes ægtefælle og børn ligeledes tager bopæl eller har deres almindelige ophold i den samme medlemsstat som arbejdstageren.

16. Sagen for den nationale ret angår spørgsmålet om retten til at få et tillæg til børnetilskuddet ifølge den tidligere gældende lovgivning og således før de af den tyske regering nævnte ændringer af skatteregelerne. Jeg vil derfor alene tage stilling til retstilstanden på dette tidspunkt.

Hvis regler om en sådan behandling af arbejdstagere fra andre medlemsstater ikke kan anses for at være forenelige med traktatens artikel 48, vil der ikke være anledning til at tage stilling til de konkrete spørgsmål vedrørende bopælsfiktionen i artikel 73 i forordning nr. 1408/71.

17. Den forelæggende ret har kun stillet præjudicielle spørgsmål vedrørende de tyske regler om børnetilskud og om de tyske skatteregler om fradrag for børn og om sambeskatning af ægtefæller i relation til artikel 73 i forordning nr. 1408/71.

18. Selv om det ikke tilkommer Domstolen inden for rammerne af traktatens artikel 177 at udtale sig om nationale bestemmelsers forenelighed med traktaten, følger det af en fast praksis, at Domstolen dog har kompetence til at forsyne den nationale domstol med alle de fortolkningselementer fra fællesskabsretten, som kan sætte denne i stand til at træffe afgørelse om dette spørgsmål [9].

Jeg er imidlertid enig med Kommissionen i, at det er nødvendigt først at tage stilling til, om traktatens artikel 48 om arbejdskraftens frie bevægelighed inden for Fællesskabet er til hinder for nationale regler som de tyske. Disse regler gør med en henvisning til en række nationale skatteregler retten til en familieydelse for en arbejdstager, som er statsborger i en medlemsstat, og som i forbindelse med udøvelse af beskæftigelse har

19. Domstolen har i den tidligere nævnte Schumacker-sag taget stilling til en række præjudicielle spørgsmål om, hvorvidt nationale bestemmelser, hvorefter skattepligtige personer behandles forskelligt afhængigt af,

9 — Se f.eks. dom af 14.7.1994, sag C-438/92, Rustica Semences, Sml. I, s. 3519, af 9.7.1992, sag C-131/91, »K« Line Air Service Europe, Sml. I, s. 4513, og af 7.3.1989, sag 215/87, Schumacher, Sml. s. 617.

om de har bopæl i den pågældende medlemsstat, kan anses for forenelige med traktatens artikel 48.

Situationen i den pågældende sag var den, at den belgiske statsborger Roland Schumacker havde bopæl i Belgien, men havde lønnet beskæftigelse i Forbundsrepublikken Tyskland. Roland Schumacker's hustru havde ligeledes bopæl i Belgien, hvor hun imidlertid ikke havde nogen indkomst. Roland Schumacker anmodede i den forbindelse de tyske skattemyndigheder om beregning af kildeskatten af hans lønindkomst efter bl.a. ordningen med »splitting«, men denne anmodning blev afslået under henvisning til, at hustruen ikke havde bopæl i Tyskland.

Domstolen tog i sin dom først stilling til, om forbuddet mod forskelsbehandling i traktatens artikel 48 også finder anvendelse på nationale skatteretlige bestemmelser, idet den udtalte, at:

»Traktatens artikel 48 skal fortolkes således, at den kan begrænse en medlemsstats ret til at fastsætte, på hvilke betingelser en statsborger fra en anden medlemsstat er skattepligtig af indkomst, han oppebærer på dens område, og til at fastlægge de nærmere vilkår for beskatningen af sådan indkomst, idet en medlemsstat i henhold til denne artikel ikke med hensyn til opkrævning af direkte skatter kan behandle en statsborger fra en anden medlemsstat, som har udnyttet retten til fri bevægelighed og har lønnet arbejde på den førstnævnte medlemsstats område, mindre gunstigt end en statsborger i medlemsstaten, der befinder sig i samme situation« (præmis 24).

Domstolen tog herefter stilling til, hvornår der foreligger forskelsbehandling, idet den fastslog, at

»reglerne om ligebehandling efter fast retspraksis ikke kun forbyder åbenlys forskelsbehandling begrundet i nationalitet, men desuden enhver form for skjult forskelsbehandling, som ved anvendelse af andre kriterier reelt fører til dette samme resultat« (præmis 26),

og

»...forskelsbehandling efter fast retspraksis ... kan bestå i, at der på sammenlignelige situationer anvendes forskellige bestemmelser, eller at den samme bestemmelse anvendes på forskellige situationer« (præmis 30).

På spørgsmålet om, hvorvidt der forelå forskelsbehandling i en situation som den beskrevne, svarede Domstolen:

»Hvad angår en ikke-hjemmehørende, som i en anden medlemsstat end bopælsstaten oppebærer den væsentligste del af sin indkomst og næsten hele familiens indkomst,

består forskelsbehandlingen i, at der hverken i bopæls- eller beskæftigelsesstaten tages hensyn til vedkommendes personlige og familiemæssige forhold« (præmis 38).

Domstolen fandt ikke, at denne forskelsbehandling kunne begrundes i hensynet til at sikre sammenhængen i den relevante beskatningsordning:

»... I et tilfælde som det, der foreligger i hovedsagen, kan bopælsstaten ikke tage hensyn til den skattepligtiges personlige og familiemæssige forhold, idet den skat, han skal betale til denne stat, ikke er tilstrækkelig til, at der kan tages hensyn hertil. Når det er tilfældet, indebærer det fællesskabsretlige ligebehandlingsprincip, at der i beskæftigelsesstaten skal tages hensyn til den ikkehjemmehørende udlændings personlige og familiemæssige forhold på samme måde som for en hjemmehørende statsborger, og at der skal indrømmes ham samme skattemæssige fordele« (præmis 41).

Domstolen fandt endvidere ikke, at forskelsbehandlingen kunne begrundes i administrative vanskeligheder for beskæftigelsesstaten med at få oplysninger om den indkomst, som en ikke-hjemmehørende oppebærer i bopælsstaten:

»Efter Rådets direktiv 77/799/EØF ... om gensidig bistand mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder inden for området direkte skatter ... kan myndighederne således på en måde, som kan sammenlignes med, hvad der gælder for skattemyndighederne på nationalt plan, få de nødvendige oplysninger« (præmis 45).

Domstolen fastslog på denne baggrund, at:

»EØF-traktatens artikel 48 skal fortolkes således, at den er til hinder for, at en medlemsstat anvender en bestemmelse, hvorefter en arbejdstager, der er statsborger i en anden medlemsstat, og som har bopæl i denne medlemsstat, men har lønnet arbejde på førstnævnte stats område, beskattes hårdere end en arbejdstager, som har bopæl på førstnævnte medlemsstats område og dér har samme beskæftigelse, når statsborgeren fra den anden medlemsstat ... oppebærer hele eller næsten hele sin indkomst ved arbejde i den førstnævnte stat og ikke i den anden stat har en indkomst, der er tilstrækkelig til, at han dér kan beskattes på en sådan måde, at der tages hensyn til hans personlige og familiemæssige forhold.«

20. Det kan være nyttigt at sammenligne de konkrete forhold i Schumacker-sagen med de konkrete forhold i denne sag. Roland Schumacker havde bopæl i Belgien og var fra den 15. maj 1988 til den 31. december 1989 beskæftiget som lønmodtager i Tyskland. Som følge af en dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem Belgien og Tyskland tilkom beskatningsretten Tyskland som den stat, hvor arbejdet blev udført. Roland Schumacker havde efter den 15. maj 1988 ingen indkomst i Belgien. Der er intet oplyst i dommen om hans indtægtsforhold før den 15. maj 1988.

José Imbernon Martínez boede i perioden fra den 1. januar 1988 til den 30. august 1988 i Spanien og oppebar i dette land knap 1/3 af sin indkomst i 1988. Fra den 1. september 1988 og resten af året var han beskæftiget som lønmodtager i Tyskland, hvor han oppebar mere end 2/3 af sin samlede indkomst i 1988. Han var i denne periode ubegrænset skattepligtig i Tyskland og havde fra den 1. september 1988 ingen indkomst i Spanien.

Den skattemæssige situation var den samme for Schumacker og Martínez, idet begge i de omtvistede perioder oppebar hele deres indkomst ved arbejde i Tyskland, og idet ingen af dem i en anden stat i denne periode havde en indkomst, der var tilstrækkelig til, at de kunne beskattes på en sådan måde, at der blev taget hensyn til de familiemæssige forhold.

Den eneste forskel, der herefter er på de to sager, er således, at José Imbernon Martínez i den relevante periode havde bopæl i Tyskland og således en endnu stærkere tilknytning til dette land end Roland Schumacker.

Det må på denne baggrund efter min opfattelse konkluderes, at der også i denne situation som følge af de tyske skatteregler om fradrag for børn og om ægtefællebeskatning på sammenlignelige situationer anvendtes forskellige bestemmelser, idet der for José Imbernon Martínez' vedkommende i forbindelse med tilkendelse af børnetilskud hverken i beskæftigelsesmedlemsstaten eller i den stat, hvor han var statsborger, blev taget hensyn til hans personlige forhold, mens dette var tilfældet for tyske statsborgere, som i Tyskland udøvede sammenligneligt lønnet arbejde, og som sammen med deres familiemedlemmer havde bopæl i Tyskland.

21. Som fastslået af Domstolen i Schumacker-sagen kan en sådan forskelsbehandling hverken begrundes i hensynet til at sikre sammenhængen i den relevante beskatningsordning eller i de administrative vanskeligheder, som de tyske skattemyndigheder eventuelt vil have ved beregningen af arbejdstagerens skattepligtige indkomst.

22. Jeg skal derfor foreslå Domstolen at svare den forelæggende ret, at traktatens artikel 48 skal fortolkes således, at den er til hinder for nationale bestemmelser, hvorefter ret-

ten til en familieydelse for arbejdstagere, der er statsborgere i en medlemsstat, men har lønnet beskæftigelse og bopæl på en anden medlemsstats område, afhænger af visse skatteretlige betingelser, som kun kan opfyldes, såfremt arbejdstagerens ægtefælle og børn har deres bopæl eller almindelige opholdssted i samme medlemsstat som arbejdstageren.

23. Der er herefter ikke anledning til at vurdere, om artikel 73 i forordning nr. 1408/71 finder anvendelse i relation til reglen i BKGG § 11 a, stk. 1.

Forslag til afgørelse

24. Jeg skal herefter foreslå Domstolen at afsige følgende dom:

— EØF-traktatens artikel 48 skal fortolkes således, at den er til hinder for nationale bestemmelser, hvorefter retten til en familieydelse for arbejdstagere, der er statsborgere i en medlemsstat, men har lønnet beskæftigelse og bopæl på en anden medlemsstats område, afhænger af visse skatteretlige betingelser, som kun kan opfyldes, såfremt arbejdstagerens ægtefælle og børn har deres bopæl eller almindelige opholdssted i samme medlemsstat som arbejdstageren.