FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT MICHAEL B. ELMER

föredraget den 8 juni 1995 *

1. Tyska Sozialgericht Nürnberg har begärt att domstolen skall meddela förhandsavgörande angående tillämpningen av artikel 73 i rådets förordning (EEG) nr 1408/71 [1] i förhållande till den tyska lagstiftningen om barnbidrag samt de tyska skattereglerna om avdrag för barn och sambeskattning av makar.

Bakgrund

2. Sökanden i målet vid den nationella domstolen, den spanske medborgaren José Imbernon Martínez, vistades till september 1988 i Spanien. Den 18 september 1988 reste han till Förbundsrepubliken Tyskland och fick från den 21 september 1988 arbete hos den tyska firman Schafft Fleischwerke GmbH i Ansbach.

José Imbernon Martínez spanska maka och deras två barn, födda 1974 respektive 1978, bodde kvar i Spanien där makan, enligt vad som har uppgivits, varken hade förvärvsarbete eller andra slags intäkter.

I Spanien uppbar José Imbernon Martínez under året 1988, från den 1 januari 1988 till den 30 augusti 1988, arbetslöshetsunderstöd om 33 030 PTA, motsvarande 4 000,59 DM, medan han genom sitt arbete som löntagare i Tyskland för resten av år 1988 hade intäkter uppgående till 9 923 DM.

Tyska Bundesanstalt für Arbeit, Kindergeldkasse, beviljade från september 1988 José Imbernon Martínez fullt barnbidrag för hans två barn. De tyska skattemyndigheterna medgav dessutom ett avdrag för José Imbernon Martínez två barn i deklarationen för 1988. Detta avdrag medgavs i enlighet med den tyska lagen om inkomstskatt, 33 a § i Einkommensteuergesetz (nedan kallad "EStG"), enligt vilken det i undantagsfall kan medges ett avdrag i deklarationen för bl. a. barn till personer som annars inte skulle ha rätt till avdrag för barn från den skattepliktiga inkomsten. Det medgivna avdraget var

* Originalspråk: danska.

1 — EGT nr L 149, 1971, s. 2, i den lydelse förordningen erhöll genom rådets förordning (EEG) nr 2001/83 av den 2 juni 1983 (EGT nr L 230, s. 6), som ändrats genom rådets förordning (EEG) nr 3427/89 av den 30 oktober 1989 (EGT nr L 331, s. 1), och senast genom rådets förordning (EEG) nr 1249/92 av den 30 april 1992 (EGT nr L 136, s. 28).

nedsatt i förhållande till det allmänna avdraget för barn, då det var beräknat pro rata temporis [i förhållande till tiden] och således bara omfattade de månader under 1988 som José Imbernon Martínez hade vistats i Tyskland.

Den 26 mars 1990 ansökte José Imbernon Martinez i enlighet med den tyska lagen om barnbidrag, 11 a § punkt 1 i Bundeskindergeldgesetz (nedan kallat "BKGG"), om ett tillägg till barnbidraget för sina barn, som skulle uppgå till 91 DM per månad. Den 29 maj 1990 beviljades han ett tillägg om sammanlagt 11 DM för den omtvistade perioden, medan ansökningen om tillägg till barnbidraget i enlighet med 11 a § punkt 1 i BKGG implicit avslogs.

I skrivelse av den 6 juni 1990 klagade José Imbernon Martínez på detta beslut med hänvisning till att han på grundval av den så kallade fiktiva bosättningen i artikel 73 i förordning nr 1408/71 skulle behandlas som om hans maka och barn var bosatta i Tyskland. Detta skulle innebära att han hade rätt till avdrag för barn från sin skattepliktiga inkomst och vid taxering enligt reglerna om sambeskattning av makar ("splitting") och därmed också till allmänna tillägg till barnbidraget enligt 11 a § punkt 1 i BKGG.

Klagomålet avslogs genom beslut av den 23 augusti 1990, varpå José Imbernon Martínez den 10 september 1990 väckte talan vid Sozialgericht Nürnberg.

Beslutet om hänskjutande

3. Sozialgericht Nürnberg har genom beslut av den 26 april 1993 vilandeförklarat målet och begärt att domstolen skall meddela förhandsavgörande beträffande följande frågor:

1. Innebär bestämmelsen om fiktiv bosättning i artikel 73 i förordning (EEG) nr 1408/71 att de personer som är berättigade till familjebidrag, och vars barn är bosatta i en annan medlemsstat, inom ramen för 11 a § i Bundeskindergeldgesetz (BKGG) och de skatterättsliga bestämmelser som den paragrafen hänvisar till skall behandlas som om deras barn var bosatta inom BKGG: s geografiska tillämpningsområde?

2. a) Innebär bestämmelsen om fiktiv bosättning i artikel 73 i förordningen (EEG) nr 1408/71 att de personer som är berättigade till familjebidrag, och vars makar är bosatta i en annan medlemsstat, inom ramen för 11 a § i BKGG och de skatterättsliga

bestämmelser som den paragrafen hänvisar till skall behandlas som om deras makar var bosatta inom BKGG: s geografiska tillämpningsområde?

2. b) Om fråga 2 a besvaras jakande, skall sökanden behandlas som om den inkomstskatt som erhålls vid tillämpning av tabellen (tarifliche Einkommensteuer, det vill säga inkomstskatten före all eventuell skattelindring) hade beräknats på grundval av 32 a § punkt 5 i Einkommensteuergesetz (EStG — lag om inkomstskatt)?

Den tyska lagstiftningen

4. Det följer av 1 § punkt 1.1 i EStG att endast personer som är bosatta eller stadigvarande vistas i Tyskland är oinskränkt skattskyldiga.

Enligt 2 § punkt 7 i EStG är inkomstskatten normalt en årlig skatt. Om skattskyldigheten emellertid inte består under ett helt kalenderår skall kalenderåret ersättas med den period för vilken vederbörande är skattskyldig i Tyskland.

Enligt 26 § punkt 1 i EStG kan makar, som båda två är oinskränkt skattskyldiga i Tyskland, välja mellan särbeskattning eller sambeskattning ("splitting"). Om makarna väljer sambeskattning följer det av 26 b § att makarnas inkomster läggs ihop, varefter deras totala inkomst beskattas som om de hade uppburit hälften var. Om den ena maken har en hög inkomst och den andra en låg eller ingen inkomst medför tillämpningen av "splitting" att makarnas skattepliktiga inkomst utjämnas på så sätt att progressiviteten i inkomstskatteskalan dämpas.

5. Beträffande avdrag för barn föreskrevs i 32 § punkt 2 i EStG vid tidpunkten för den förevarande tvisten att utgifter för barn bara kunde beaktas om barnet var oinskränkt skattskyldigt i Tyskland.

Det följer vidare av 32 § punkt 6 att

"För varje barn till den skattskyldige som skall beaktas görs avdrag med ett belopp om 2 052 DM från inkomsten. När makar sambeskattas enligt 26 § och 26 b § görs avdrag med ett belopp om 4 104 DM om barnet är barn till bägge makarna".

6. I 11 a § punkt 1 i BKGG har följande fastställts:

"Barnbidrag för barn för vilka den bidragsberättigade har rätt till avdrag enligt 32 § punkt 6 i lagen om inkomstskatt skall ökas med det enligt punkt 6 beräknade tillägget när den bidragsberättigades skattepliktiga inkomst ... understiger grundavdraget ... Den beskattningsbara inkomsten beaktas i den mån som den har legat till grund för beskattningen. Den beskattningsbara inkomsten kan i förekommande fall uppgå till ett negativt belopp. Då inkomstskatten enligt tabellen har beräknats i enlighet med 32 a § punkt 5 eller punkt 6 i lagen om inkomstskatt medges i stället för grundavdrag ett dubbelt grundavdrag."

De relevanta gemenskapsrättsliga bestämmelserna

7. Parterna i målet har gjort gällande att artikel 48 i EEG-fördraget är relevant för lösningen av det förevarande målet. Det framgår härav att:

"1. Fri rörlighet för arbetstagare skall säkerställas inom gemenskapen senast vid övergångtidens utgång. [2]

2. Denna fria rörlighet skall innebära att all diskriminering av arbetstagare från medlemsstaterna på grund av nationalitet skall avskaffas vad gäller anställning, lön och övriga arbets-och anställningsvillkor.

3. Den skall, med förbehåll för de begränsningar som grundas på hänsyn

2 — I enlighet med artikel 8 i EEG-fördraget, som undertecknades den 25 mars 1957, skall den gemensamma marknaden upprättas gradvis under en övergångstid av tolv år.

till allmän ordning, säkerhet och hälsa, innefatta rätt att

a) anta faktiska erbjudanden om anställning,

b) förflytta sig fritt inom medlemsstaternas territorium för detta ändamål,

c) uppehålla sig i en medlemsstat i syfte att ha anställning där i överensstämmelse med de lagar och andra författningar som gäller för anställning av medborgare i den staten,

d) stanna kvar inom en medlemsstats territorium efter att ha varit anställd där, på villkor som skall fastställas av kommissionen i tillämpningsföreskrifter.

4. ..."

8. I förordning nr 1408/71 om tillämpningen av systemen för social trygghet när anställda, egenföretagare eller deras familjer flyttar inom gemenskapen föreskrivs i artikel 73 följande:

"En anställd som omfattas av lagstiftningen i en annan medlemsstat än Frankrike skall för sina familjemedlemmar som är bosatta i en annan medlemsstat ha rätt till de familjeförmåner som utges enligt lagstiftningen i den förra staten som om de vore bosatta i den staten."

Parternas yttranden vid domstolen

9. José Imbernon Martínez har gjort gällande att det följer av ordalydelsen av artikel 73 i förordning nr 1408/71 samt av principerna i artikel 48—51 i fördraget att en arbetstagares rätt att motta en familjeförmån, i enlighet med den medlemsstats lagstiftning som arbetstagaren omfattas av, inte skall vara beroende av huruvida medlemmar i hans familj är bosatta inom den medlemsstatens territorium. Den omständigheten att det i en medlemsstats lagstiftning om familjeförmåner hänvisas till skatterättsliga bestämmelser, enligt vilka medlemmarna i arbetstagarens familj skall vara bosatta inom medlemsstatens territorium för att arbetstagaren skall vara berättigad till familjeförmånen, kan inte medföra att artikel 73 i förordning nr 1408/71 angående den så kallade fiktiva bosättningen inte skall tillämpas, annars skulle varje medlemsstat kunna kringgå bestämmelsen i artikel 73 genom att i sin sociallagstiftning hänvisa till andra föreskrifter.

José Imbernon Martínez har vidare anfört att han blivit utsatt för diskriminering motsva-

rande den som var aktuell i målet Schumacker. [3]

10. Den spanska regeringen har anfört att det omtvistade tillägget till barnbidraget utgör en familjeförmån enligt artikel 73 i förordning nr 1408/71. Förbundsrepubliken Tyskland har visserligen själv rätt att fastställa regler om sociala bidrag, men den skall också därvid sörja för att dessa regler har ett innehåll som motsvarar de krav som uppställs i de harmoniseringsföreskrifter som har utfärdats av gemenskapen. Förbundsrepubliken skall således först och främst följa den princip om förbud mot diskriminering av arbetstagare och deras familjer på grund av nationalitet eller bosättning som föreskrivs i artiklarna 7 och 48 i EEG-fördraget samt i artikel 3 i förordning nr 1408/71.

Det är således enligt den spanska regeringens uppfattning inte möjligt att som i 11 a § punkt 1 i BKGG kräva att tillägg till barnbidraget för barn görs beroende av att barnen är bosatta i Tyskland, eftersom detta innebär ett ifrågasättande av rätten för en arbetstagares familj att vara bosatt i en annan medlemsstat och påverkar arbetskraftens fria rörlighet inom gemenskapen. Regeln i artikel 73 i förordning nr 1408/71 skall därför tillämpas såväl på bestämmelsen i 11 a § punkt 1 som på de skatterättsliga bestämmelser som bestämmelsen hänvisar till.

11. Kommissionen är av den uppfattningen att det först bör undersökas om de tyska skattereglerna, vilkas förutsättningar skall vara uppfyllda för erhållande av rätt till tilllägg till barnbidraget, är förenliga med reglerna i artikel 48 i fördraget och med artikel 7 i rådets förordning (EEG) nr 1612/68 [4] om arbetskraftens fria rörlighet inom gemenskapen. Direkta skatter är inte undantagna från fördragets förbud mot diskriminering och när de tyska skattereglerna gör vissa förmåner beroende av en arbetstagares familjs bosättning kommer denna lagstiftning och därmed också bestämmelsen om tillägg till barnbidraget, som den hänvisar till, särskilt att vara till skada för skattskyldiga arbetstagare som är medborgare i andra medlemsstater. Detta är ett uttryck för en dold diskriminering som strider mot artikel 48 i fördraget och mot artikel 7 i förordning nr 1612/68.

För det fall att domstolen inte skulle instämma i denna slutsats har kommissionen gjort gällande att tillägget till barnbidraget i 11 a § punkt 1 i BKGG är ett familjebidrag och därför omfattas av regeln i artikel 73 i förordning nr 1408/71.

3 — Dom av den 14 februari 1995, Schumacker (C-279/93, REG s. I-225).

4 — EGT nr L 257, s. 2.

12. Den tyska regeringen har vid förhandlingen upplyst att 32 § punkt 2 i EStG till följd av Gesetz zur Bekämpfung des Mißbrauchs und zur Bereinigung des Steuerrechts av den 21 december 1993 nu är upphävd och att till följd därav följande har tillagts i 32 § punkt 6 i EStG:

"För ett barn som varken var oinskränkt inkomstskattskyldigt vid kalenderårets början eller blev oinskränkt inkomstskattskyldigt under kalenderåret kan avdrag endast medges om det är nödvändigt och rimligt med hänsyn till förhållandena i den stat där barnet är bosatt."

Enligt den tyska regeringens uppgifter skall det i framtiden, när det gäller barn som bor i en medlemsstat, i praxis alltid anses som nödvändigt och rimligt att från den skattskyldiges inkomst medge avdrag med ett belopp som avser utgifter för barn. Enligt regeringens uppfattning görs det vid beskattning av arbetstagare från andra medlemsstater i praktiken inte längre någon skillnad mellan barn som är bosatta i Tyskland och barn som är bosatta i andra medlemsstater.

Vad beträffar förevarande mål har den tyska regeringen anfört att förbundsfinansministern genom skrivelse av den 10 augusti 1992 bestämt att det från kalenderåret 1992 för utgifter för egna barn inte längre skall ske någon nedsättning av det extraordinära tillägget enligt 33 a § i EStG, liksom detta inte heller skall ske för tidigare kalenderår såvida skatten för dessa tidigare år ännu inte slutligt har fastställts. De tyska myndigheterna har mot denna bakgrund administrativt tillerkänt José Imbernon Martínez det begärda tillägget till barnbidraget.

Den tyska regeringen har slutligen upplyst att arbetstagare från andra medlemsstater till följd av domstolens dom i Schumacker-målet framgent dessutom kommer att behandlas som om deras makar vore bosatta i Tyskland.

Den tyska regeringen är för övrigt av den uppfattningen att domstolens dom i målet Schumacker med vederbörande ändringar kan äga giltighet även för detta mål.

Upptagande till prövning

13. Trots att de tyska myndigheterna i efterhand har tillerkänt José Imbernon Martínez det begärda tillägget till barnbidraget har Sozialgericht Nürnberg hållit fast vid sin begäran om svar på de ställda frågorna, eftersom den anser att José Imbernon Martínez

har intresse av att frågorna klarläggs då han vid en senare tidpunkt — t. ex. till följd av arbetslöshet — på nytt kan hamna i en situation där han uppbär en så låg inkomst att han omfattas av tillämpningsområdet för 11 a § punkt 1 i BKGG.

14. Enligt domstolens fasta praxis ankommer det

"endast på de nationella domstolar vid vilka ett mål har anhängiggjorts och vilka måste ta ansvar för de rättsliga beslut som skall fattas, att, med beaktande av varje måls egenart, bedöma såväl vilket behov de har av ett förhandsavgörande för att kunna meddela dom ...". [5]

En begäran om förhandsavgörande saknar enligt domstolens praxis inte varje anknytning till saken i målet vid den nationella domstolen enbart av det skälet att den tvist som har givit upphov till frågorna inte — eller inte längre — på grundval av vad som har hänskjutits till domstolen synes bestå. [6] Den omständigheten att de tyska myndigheterna har utbetalat det begärda bidraget kan därför inte tillmätas betydelse för frågan om huruvida domstolen skall pröva målet.

Det kan knappast heller tillmätas betydelse att den tyska regeringen framgent i liknande fall avser att tolka de tyska skattereglerna på så sätt att arbetstagare från andra medlemsstater behandlas som om deras makar och barn vore bosatta i Tyskland, varför liknande tvister inte borde kunna uppstå. Artikel 177 i fördraget, som innebär ett samarbete och en klar uppgiftsfördelning mellan de nationella domstolarna och EG-domstolen, tilldelar inte domstolen kompetens att ompröva grunden för hänskjutandebeslutet och relevansen i de ställda frågorna. [7]

Det framgår slutligen varken av den nationella domstolens skrivelse, i vilken den vidhåller sin begäran om ett förhandsavgörande avseende de frågor som har ställts, eller av inlagorna att målet som ligger till grund för hänskjutandet inte längre skulle vara anhängigt. De ställda frågorna kan därför inte heller avvisas med motiveringen att ett förhandsavgörande inte kommer att ligga till grund för något avgörande. [8]

15. Mot denna bakgrund anser jag inte att domstolen bör avstå från att pröva det förevarande målet.

5 — Jfr senast dom av den 2 juni 1994, AC-ATEL Electronics Vertriebs (C-30/93, Rec. s. I-2305, punkt 18).

6 — Jfr exempelvis dom av den 13 mars 1979, Peureux (86/78, Rec. s. 897, punkt 6), och av den 26 februari 1992, Bernini (C-3/90, Rec. s. I-1071, punkt 10).

7 — Jfr dom av den 23 april 1991, Ryborg (C-297/89, Rec. s. I-1943, punkt 9), och liknande dom av den 20 maj 1976, Mazzalai (111/75, Rec. s. 657, punkt 9), samt av den 16 juli 1992, Meilicke (C-83/91, Rec. s. I-4871, punkt 24).

8 — Jfr dom av den 4 oktober 1991, Grogan (C-159/90, Rec. s. I-4685, punkt 12), av den 21 april 1988, Pardini (338/85, Rec. s. 2041, punkt 11), och av den 16 juli 1992, Lourenço Dias (C-343/90, Rec. s. I-4673, punkt 18).

Saken

annan medlemsstat, beroende av att vederbörandes maka och barn likaledes har bosatt sig eller stadigvarande vistas i samma medlemsstat som arbetstagaren.

16. Målet vid den nationella domstolen gäller frågan om rätten att få ett tillägg till barnbidraget enligt den tidigare gällande lagstiftningen och således före de av den tyska regeringen nämnda ändringarna av skattereglerna. Jag kommer därför endast att ta ställning till rättsläget vid den tidpunkten.

Om regler om en sådan behandling av arbetstagaren inte kan anses som förenliga med artikel 48 i fördraget av andra medlemsstater, finns det inte anledning att ta ställning till de konkreta frågorna som rör regeln om fiktiv bosättning i artikel 73 i förordning nr 1408/71.

17. Den hänskjutande domstolen har endast begärt att förhandsavgörande skall meddelas beträffande de tyska reglerna om barnbidrag och de tyska skattereglerna om avdrag för barn och sambeskattning av makar i förhållande till artikel 73 i förordning nr 1408/71.

18. Även om det inte ankommer på domstolen att inom ramen för artikel 177 i fördraget uttala sig om nationella bestämmelsers förenlighet med fördraget, följer det av en fast praxis att domstolen dock har kompetens att förse den nationella domstolen med alla de gemenskapsrättsliga tolkningsdata som kan hjälpa den att avgöra denna fråga. [9]

Jag är emellertid enig med kommissionen om att det är nödvändigt att först ta ställning till om artikel 48 i fördraget om fri rörlighet för arbetstagare inom gemenskapen utgör ett hinder för nationella regler av det tyska slaget. Dessa regler gör genom en hänvisning till ett antal nationella skatteregler rätten till en familjeförmån för en arbetstagare, som är medborgare i en medlemsstat och som i samband med yrkesutövning har bosatt sig i en

19. Domstolen har i det tidigare nämnda målet Schumacker meddelat förhandsavgörande beträffande ett antal frågor om huruvida nationella bestämmelser, i enlighet med

9 — Se t. ex. dom av den 14 juli 1994, Rustica Semences (C-438/92, Rec. s. I-3519), av den 9 juli 1992, "K" Line Air Service Europe (C-131/91, Rec. s. I-4513), och av den 7 mars 1989, Schumacker (215/87, Rec. s. 617).

vilka skattskyldiga personer behandlas olika beroende på om de är bosatta i den ifrågavarande medlemsstaten eller ej, kan anses som förenliga med artikel 48 i fördraget.

Situationen i det målet var den att den belgiske medborgaren Roland Schumacker var bosatt i Belgien, men utövade avlönad verksamhet i Förbundsrepubliken Tyskland. Roland Schumackers hustru var även hon bosatt i Belgien, där hon emellertid inte hade någon inkomst. Roland Schumacker begärde härvid att de tyska skattemyndigheterna skulle beräkna källskatten på hans löneinkomst enligt bl. a. systemet med "splitting", men denna begäran avslogs med hänvisning till att hustrun inte var bosatt i Tyskland.

Domstolen har i sin dom först tagit ställning till om förbudet mot diskriminering i artikel 48 i fördraget även är tillämpligt på nationella bestämmelser, varvid den har förklarat att:

"Artikel 48 i fördraget skall tolkas så att den kan begränsa en medlemsstats rätt att föreskriva skattepliktsvillkor och beskattningsformer för inkomster som inom dess territorium uppbärs av en medborgare från en annan medlemsstat, i den mån som den artikeln, i fråga om uppbörd av direkta skatter, inte tillåter en medlemsstat att behandla en medborgare från en annan medlemsstat, som i enlighet med sin rätt till fri rörlighet utövar en avlönad verksamhet inom den förstnämnda statens territorium, på ett mindre förmånligt sätt än en inhemsk medborgare i samma situation" (punkt 24).

Domstolen har härefter tagit ställning till när det föreligger diskriminering genom att fastslå att

"reglerna om likabehandling enligt en fast praxis förbjuder inte bara påtagliga diskrimineringar grundade på nationalitet, utan också varje form av dold diskriminering, som genom tillämpning av andra distinktionskriterier, i själva verket leder till samma resultat" (punkt 26),

och

"med stöd av en fast praxis, en diskriminering ... kan bestå av en tillämpning av olika regler i jämförbara situationer eller av samma regel i olika situationer" (punkt 30).

På frågan huruvida det föreligger diskriminering i en situation som den beskrivna har domstolen svarat:

"Eftersom det handlar om en utomlands bosatt person som uppbär huvuddelen av sina inkomster och nästan familjens samtliga inkomster i en annan medlemsstat än den där

han bor, består diskrimineringen i att hans personliga förhållanden och familjesituation inte beaktas vare sig i den stat där han bor eller i den stat där han arbetar" (punkt 38).

Domstolen har inte funnit att denna diskriminering kan motiveras med hänsyn till behovet av att upprätthålla kongruensen i den aktuella beskattningsordningen:

"I ett fall som i det ifrågavarande målet vid den nationella domstolen kan bosättningsstaten inte beakta personliga förhållanden och familjesituation eftersom skattebördan där inte räcker till för ett sådant beaktande. När så är fallet kräver den gemenskapsrättsliga principen om likabehandling att den utomlands bosatta personens personliga förhållanden och familjesituation beaktas i anställningsstaten på samma sätt som för inhemska invånare och att samma skattemässiga förmåner beviljas personen i fråga" (punkt 41).

Domstolen har vidare inte funnit att diskrimineringen kan motiveras med administrativa svårigheter i verksamhetsstaten att erhålla upplysningar om den inkomst som en utomlands bosatt person uppbär i bosättningsstaten:

"Rådets direktiv 77/799/EGT av den 19 december 1977 om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattningens område ... öppnar möjligheter att erhålla nödvändig information som är jämförbara med dem som finns mellan olika skattemyndigheter på nationell nivå" (punkt 45).

Domstolen har mot denna bakgrund fastslagit:

"Artikel 48 i EEG-fördraget skall tolkas så att den inte tillåter att en medlemsstat tillämpar föreskrifter som hårdare beskattar en arbetstagare som är medborgare i en annan medlemsstat och som bor i den sistnämnda staten och utövar en avlönad verksamhet inom den förstnämnda statens territorium, jämfört med en arbetstagare som bor inom den förstnämnda statens territorium och som där innehar samma anställning, när, ... medborgaren i den sistnämnda staten får sin inkomst helt eller nästan uteslutande från den verksamhet som utövas i den förstnämnda staten och i den sistnämnda staten inte uppbär tillräckliga inkomster för att där kunna beskattas med beaktande av personliga förhållanden och familjesituation."

20. Det kan vara nyttigt att jämföra de faktiska förhållandena i målet Schumacker med de faktiska förhållandena i detta mål. Roland Schumacker var bosatt i Belgien och var från den 15 maj 1988 till den 31 december 1989 verksam som löntagare i Tyskland. Enligt ett dubbelbeskattningsavtal mellan Belgien och Tyskland tillkom beskattningsrätten Tyskland som var den stat där arbetet utfördes. Roland Schumacker hade efter den 15 maj 1988 ingen inkomst i Belgien. Domen upplyser inte om hur hans inkomstförhållanden var före den 15 maj 1988.

José Imbernon Martínez bodde under perioden från den 1 januari 1988 till den 30 augusti 1988 i Spanien och uppbar i detta land knappt en tredjedel av sin inkomst för år 1988. Från den 1 september 1988 och under resten av året var han verksam som löntagare i Tyskland, där han uppbar mer än två tredjedelar av sin samlade inkomst för år 1988. Han var under denna period oinskränkt skattskyldig i Tyskland och hade från den 1 september 1988 ingen inkomst i Spanien.

Den skattemässiga situationen var densamma för Schumacker och Martínez, då de båda två under de omtvistade perioderna uppbar hela sin inkomst vid arbete i Tyskland, och då ingen av dem under denna period hade någon inkomst i en annan stat som var tillräcklig för att de skulle kunna beskattas på ett sådant sätt att det kunde tas hänsyn till de familjemässiga förhållandena.

Den enda skillnaden i de två målen är således att José Imbernon Martínez under den relevanta perioden var bosatt i Tyskland och således hade en ännu starkare anknytning till detta land än Roland Schumacker.

Det kan mot denna bakgrund enligt min uppfattning fastställas att det även i förevarande situation som en följd av de tyska skattereglerna om avdrag för barn och om beskattning av makar har tillämpats olika bestämmelser på jämförbara situationer. För José Imbernon Martínez vidkommande togs det inte i samband med tillerkännandet av barnbidrag hänsyn till hans personliga förhållanden vare sig i den medlemsstat där han var verksam eller i den stat där han var medborgare, medan detta var fallet för tyska medborgare som i Tyskland utövade jämförbart avlönat arbete och som tillsammans med sina familjer var bosatta i Tyskland.

21. Som domstolen har fastslagit i målet Schumacker, kan en sådan diskriminering varken motiveras med hänsyn till behovet av att upprätthålla kongruensen i den aktuella beskattningsordningen eller de administrativa svårigheter som de tyska myndigheterna eventuellt skulle erfara vid beräkningen av arbetstagarens skattepliktiga inkomst.

22. Jag vill därför föreslå domstolen att besvara den nationella domstolens frågor på så sätt att artikel 48 i fördraget skall tolkas så att den utgör ett hinder för nationella

bestämmelser enligt vilka rätten till en familjeförmån för arbetstagare, som är medborgare i en medlemsstat men utövar avlönad verksamhet och är bosatta inom en annan medlemsstats territorium, är beroende av vissa skatterättsliga förutsättningar som bara kan uppfyllas om arbetstagarens maka och barn är bosatta eller stadigvarande vistas i samma medlemsstat som arbetstagaren.

23. Det finns härefter inte anledning att bedöma om artikel 73 i förordning nr 1408/71 är tillämplig på regeln i 11 a § punkt 1 i BKGG.

Förslag till avgörande

24. Jag föreslår därför domstolen att meddela följande dom:

— Artikel 48 i EEG-fördraget skall tolkas så att den utgör ett hinder för nationella bestämmelser enligt vilka rätten till en familjeförmån för arbetstagare, som är medborgare i en medlemsstat men utövar avlönad verksamhet och är bosatta inom en annan medlemsstats territorium, är beroende av vissa skatterättsliga förutsättningar som bara kan uppfyllas om arbetstagarens maka och barn är bosatta eller stadigvarande vistas i samma medlemsstat som arbetstagaren.