DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)
5. oktober 1995 *

I sag C-321/93,

angående en anmodning, som Sozialgericht Nürnberg (Tyskland) i medfør af EØF-traktatens artikel 177 har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

José Imbernon Martínez

mod

Bundesanstalt für Arbeit,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artikel 73 i Rådets forordning (EØF) nr. 1408/71 af 14. juni 1971 om anvendelse af de sociale sikringsordninger på arbejdstagere, selvstændige erhvervsdrivende og deres familiemedlemmer, der flytter inden for Fællesskabet, som affattet ved Rådets forordning (EØF) nr. 3427/89 af 30. oktober 1989 (EFT L 331, s. 1),

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, C. Gulmann, og dommerne J.C. Moitinho de Almeida (refererende dommer), D.A.O. Edward, J.-P. Puissochet og L. Sevón,

* Processprog: tysk.

generaladvokat: M.B. Elmer
justitssekretær: assisterende justitssekretær H. von Holstein,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— sagsøgeren i hovedsagen ved Jesús Prieto Peláez, leder af den sociale afdeling ved det spanske generalkonsulat i München

— den spanske regering ved Director General de Coordinación Jurídico e Institucional Comunitaria Alberto José Navarro González, og Abogado del Estado Gloria Calvo Díaz, Servicio Jurídico del Estado, som befuldmægtigede

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved juridisk konsulent Dimitrios Gouloussis og Horstpeter Kreppel, der er udstationeret som national ekspert ved Kommissionens Juridiske Tjeneste som led i turnusordningen for embedsmænd fra medlemsstaterne, som befuldmægtigede,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der i retsmødet den 30. marts 1995 er afgivet mundtlige indlæg af sagsøgeren i hovedsagen, af den tyske regering ved Oberregierungsrat Bernd Kloke, Forbundsfinansministeriet, som befuldmægtiget, af den spanske regering og af Kommissionen ved Dimitrios Gouloussis og juridisk konsulent Jörn Sack,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 8. juni 1995,

afsagt følgende

Dom

1 Ved kendelse af 26. april 1993, indgået til Domstolen den 21. juni 1993, og som berigtiget ved kendelse af 2. juli 1993, indgået til Domstolen den 29. juli 1993, har Sozialgericht Nürnberg i medfør af EØF-traktatens artikel 177 forelagt tre præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af artikel 73 i Rådets forordning (EØF) nr. 1408/71 af 14. juni 1971 om anvendelse af de sociale sikringsordninger på arbejdstagere, selvstændige erhvervsdrivende og deres familiemedlemmer, der flytter inden for Fællesskabet, som affattet ved Rådets forordning (EØF) nr. 3427/89 af 30. oktober 1989 (EFT L 331, s. 1).

2 Spørgsmålene er blevet rejst under en sag, hvorunder Bundesanstalt für Arbeit, Kindergeldkasse, for perioden fra september til december 1988 har afslået at yde José Imbernon Martínez fuldt tillæg til børnetilskud (Zuschlag zum Kindergeld).

3 Dette tillæg, som kan udbetales til forældre i lavindkomstområdet, er omhandlet i § 11a i Bundeskindergeldgesetz (den tyske lov om børnetilskud, herefter »BKGG«, BGBl. 1990 I, s. 149). Stk. 1 og 6 i bestemmelsen lyder:

»1. 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 (§ 2, stk. 5, i lov om indkomstskat) er lavere end bundfradraget, jf. § 32a, stk. 1, nr. 1, i lov om indkomstskat. 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 § 32a, stk. 5 eller 6, i lov om indkomstskat, træder et beløb på det dobbelte af bundfradraget i stedet for dette. Første punktum finder ikke anvendelse på berettigede, hvis indkomst med tillæg af den samlevende ægtefælles for størstedelens vedkommende udgøres af indkomster fra udlandet eller national indkomst oppebåret i udlandet eller hidrørende fra en overstatslig eller international institution, og som derfor ikke er underlagt beskatning i medfør af lov om indkomstskat.

6. Tillægget til børnetilskuddet udgør en tolvtedel af 19% af forskellen mellem den skattepligtige indkomst og bundfradraget beregnet efter stk. 1, første eller tredje punktum, med et loft på 19% af den berettigedes børnefradrag. Når skatten beregnes i medfør af § 32b i lov om indkomstskat, erstattes den beregnede procentdel efter første punktum med en procentdel svarende til forskellen mellem procentdelen beregnet efter første punktum og den særlige procentdel som omhandlet i selvangivelsen. § 20, stk. 3, finder anvendelse.«

4 Ifølge § 1, stk. 1, første punktum, i Einkommensteuergesetz (lov om indkomstskat, herefter »EStG«) er »fysiske personer, der har bopæl eller sædvanligt opholdssted i Forbundsrepublikken Tyskland, skattepligtige af alle deres indtægter.«

5 § 26, stk. 1, i EStG lyder: »Samlevende ægtefæller, som er fuldt skattepligtige, og som har opfyldt disse betingelser fra begyndelsen af eller i løbet af den skattepligtige periode, kan vælge mellem at blive beskattet hver for sig (§ 26a) eller at blive sambeskattet (§ 26b)«.

6 Det følger af § 26b i EStG (»splitting«-ordningen), at »ved sambeskatning af ægtefæller sammenlægges ægtefællernes indtægter og henregnes til ægtefællerne i fællesskab; hvor ikke andet er bestemt, anses ægtefællerne for at være samlet skattepligtige«.

7 I medfør af § 32 i EStG kan »et barn kun tages i betragtning, hvis det var fuldt skattepligtigt ved kalenderårets begyndelse eller i løbet af kalenderåret er blevet fuldt skattepligtigt« (stk. 2). Denne bestemmelses stk. 6 lyder: »For hvert af den skattepligtiges børn, der skal tages hensyn til, fradrages et beløb på 1 242 DM i indkomsten. Når ægtefæller sambeskattes efter § 26 og 26b, fradrages et beløb på 2 484 DM, hvis barnet er barn af begge ægtefæller ...«.

8 Det fremgår af forelæggelseskendelsen, at José Imbernon Martínez fra den 1. januar til den 18. september 1988 opholdt sig i Spanien, hvor han var arbejdsløs, og dernæst flyttede til Tyskland, hvor han fra den 21. september s.å. arbejdede som lønmodtager. I løbet af dette år blev hans to børn og hans ægtefælle, som hverken havde erhvervsarbejde eller nogen form for indtægt, boende i Spanien.

9 Den i årsopgørelsen for 1988 vedrørende indkomst og kirkeskat indeholdte afgørelse fra Finanzamt Ansbach anerkendte et skattemæssigt børnefradrag beregnet i forhold til det antal måneder, José Imbernon Martínez havde tilbragt i Tyskland i løbet af året. Dette fradrag blev ydet med hjemmel i § 33a, stk. 1, i EStG, hvorefter den skattepligtige undtagelsesvis i bestemte tilfælde kan påberåbe sig underholdsudgifter til en person, som endnu ikke er fyldt 18 år, og for hvem hverken den skattepligtige eller nogen anden har det i § 32, stk. 6, i EStG omhandlede skattefradrag. Derimod blev der ikke anerkendt noget skattefradrag for ægtefællen, da der ikke forelå en »Mittellosigkeitsbescheinigung« (»trangsattest«).

10 Da ægtefællen ikke havde bopæl i Forbundsrepublikken Tyskland, blev José Imbernon Martínez' skat ikke beregnet med udgangspunkt i § 32a, stk. 5, i EStG (i tilfælde af »splitting«, § 26b i EStG), og dobbelt bundfradrag som omhandlet i lovens § 32a, stk. 1, andet punktum, nr. 1, blev heller ikke anerkendt.

11 Fra september 1988 har sagsøgeren fået fuldt børnetilskud til sine to børn. Kindergeldkasse i Ansbach afviste sagsøgerens ansøgning om, at tillægget til børnetilskuddet blev beregnet under hensyntagen til de børnefradrag, som han ikke rent skattemæssigt havde fået.

12 Klagen over denne afgørelse blev ligeledes afvist ved den klageafgørelse af 23. august 1990, som er genstand for hovedsagen.

13 Den nationale ret har antaget, at sagsøgerens ret til at opnå tillægget til børnetilskuddet afhænger af, hvorvidt bestemmelsen om bopælsfiktion i artikel 73 i forordningen finder anvendelse i relation til § 11a i BKGG og de der nævnte skatteretlige regler.

14 Den nationale ret har i denne forbindelse understreget, at ydelsen af det omtvistede tillæg navnlig afhænger af den omstændighed, at den pågældende har ret til et fradrag for børn, som omhandlet i § 32, stk. 6, i EStG, der kun ydes til børn, som »skal tages i betragtning« i medfør af § 32, stk. 2, i EStG, dvs. børn, som er fuldt skattepligtige i Tyskland. Denne betingelse er kun opfyldt, såfremt disse børn har bopæl eller sædvanligt ophold i Tyskland (§ 1, stk. 1, første punktum, i EStG). Under disse betingelser ville sagsøgeren i hovedsagen kun have ret til et sådant fradrag i medfør af den nævnte § 32, såfremt han i medfør af artikel 73 såvel socialretligt som skatteretligt skulle behandles, som om hans børn boede i Tyskland.

15 Den nationale ret har tilføjet, at kun såfremt bestemmelsen om bopælsfiktion ligeledes er anvendelig på sagsøgerens ægtefælle, er sagsøgte i hovedsagen forpligtet til at træffe afgørelse om tillæg til børnetilskuddet på baggrund af det dobbelte bundfradrag i overensstemmelse med § 11a, stk. 1, tredje punktum, i BKGG. For at José Imbernon Martínez skulle kunne opnå den omstridte ydelse i sin helhed, ville sagsøgte i hovedsagen være forpligtet til at behandle ham, som om det skattepligtige beløb, som det fremkommer efter taksterne, var blevet beregnet i overensstemmelse med § 32a, stk. 5, i EStG (»splitting«-ordningen).

16 Sozialgericht Nürnberg har under disse omstændigheder besluttet at udsætte sagen og forelægge 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 § 11a i Bundeskindergeldgesetz (den tyske lov om børnetilskud) og de der 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 § 11a i Bundeskindergeldgesetz 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 § 32a, stk. 5, i Einkommensteuergesetz?«

17 Før de præjudicielle spørgsmål besvares, bemærkes, at José Imbernon Martínez som følge af de ændringer i EStG, der blev gennemført ved Gesetz zur Bekämpfung des Mißbrauchs und zur Bereinigung des Steuerrechts (BGBl. I, s. 2310) af 21. december 1993, som i forhold til sagsøgeren i hovedsagen er blevet tillagt tilbagevirkende kraft, i mellemtiden har fået tildelt fuldt tillæg til børnetilskuddet i den omtvistede periode. Imidlertid verserer der stadig en retssag for den nationale ret,

da sagsøger for denne ret har fået medhold i, at han fortsat har retlig interesse heri (Fortsetzungsfeststellungsinteresse), og den nationale ret for at kunne træffe afgørelse må tage den præjudicielle afgørelse i betragtning. De forelagte spørgsmål skal således besvares.

Første præjudicielle spørgsmål

18 Med det første spørgsmål ønsker den nationale ret i det væsentlige oplyst, om artikel 73 i forordning nr. 1408/71 skal fortolkes således, at når ydelsen af et børnetilskud såvel som dettes størrelse i medfør af skattelovgivningen i en medlemsstat, som sociallovgivningen i medlemsstaten henviser til, er betinget af, at barnet har bopæl i medlemsstaten, anses denne betingelse for opfyldt, når barnet har bopæl i en anden medlemsstat.

19 Det er ubestridt, at en ydelse som tillægget til børnetilskuddet i henhold til § 11a i BKGG er en familieydelse, som omhandlet i forordning nr. 1408/71, og falder ind under kapitel 7 (vedrørende »familieydelser«) i forordningens afdeling III, som omfatter artikel 73.

20 Ifølge denne bestemmelse har »en arbejdstager eller en selvstændig erhvervsdrivende, der er omfattet af en medlemsstats lovgivning ... for de af sine familiemedlemmer, der er bosiddende på en anden medlemsstats område, ret til familieydelser efter lovgivningen i førstnævnte stat, som om de pågældende var bosiddende på dennes område, jf. dog bestemmelserne i bilag VI.«

21 Det bemærkes, at denne bestemmelse bl.a. har til formål at forhindre, at en medlemsstat kan gøre udbetalingen af familieydelser og deres størrelse afhængig af spørgsmålet om, hvorvidt arbejdstagerens familiemedlemmer har bopæl i ydermedlemsstaten, hvilket vil kunne afholde arbejdstagere i Fællesskabet fra at udøve deres ret til fri bevægelighed (jf. dom af 22.2.1990, sag C-228/88, Bronzino, Sml. I, s. 531, præmis 12).

22 Det følger heraf, at når — som det er tilfældet i hovedsagen — ydelsen af et børnetilskud og dettes størrelse er betinget af, at barnet har bopæl på medlemsstatens område, anses denne betingelse for opfyldt for så vidt angår tildelingen og beregningen af den pågældende ydelse, når barnet har bopæl på en anden medlemsstats område.

23 Det er i denne forbindelse uden betydning, at bopælsbetingelsen — som i dette tilfælde — fremgår af skattelovgivningen, hvortil sociallovgivningen henviser for at fastlægge kredsen af berettigede såvel som størrelsen af den omhandlede familieydelse. Såfremt den blotte henvisning til skattelovgivningen skulle kunne sætte bestemmelsen ud af kraft, ville bopælsfiktionen i artikel 73 i forordning nr. 1408/71 nemlig i det væsentlige miste sin tilsigtede virkning.

24 Det første præjudicielle spørgsmål skal derfor besvares med, at artikel 73 i forordning nr. 1408/71 skal fortolkes således, at når ydelsen af et børnetilskud såvel som dettes størrelse i medfør af skattelovgivningen i en medlemsstat, som sociallovgivningen i medlemsstaten henviser til, er betinget af, at barnet har bopæl i medlemsstaten, anses denne betingelse for opfyldt, når barnet har bopæl i en anden medlemsstat.

Andet og tredje præjudicielle spørgsmål

25 Med det andet og tredje spørgsmål, som behandles samlet, ønsker den nationale ret i det væsentlige oplyst, om artikel 73 i forordning nr. 1408/71 skal fortolkes således, at når ydelsen af et børnetilskud såvel som dettes størrelse i medfør af en medlemsstats skattelovgivning, som medlemsstatens sociallovgivning henviser til, er betinget af, at den omhandlede arbejdstagers ægtefælle har bopæl i denne medlemsstat, anses denne betingelse for opfyldt, når ægtefællen har bopæl i en anden medlemsstat, og såfremt dette spørgsmål besvares bekræftende, om den samlede skattelovgivning i relation til ydelsen af det omhandlede tilskud og beregningen af dets størrelse skal anvendes under den fiktion, at ægtefællen har bopæl i ydermedlemsstaten.

26 Ifølge den nationale ret synes ordlyden af artikel 73 i forordning nr. 1408/71 at udelukke, at den deri beskrevne bopælsfiktion udstrækkes til arbejdstagerens ægtefælle, når den pågældende ydelse tildeles på grund af et andet familiemedlem.

27 I denne henseende bemærkes blot, at der intet er til støtte for en sådan indskrænkende fortolkning af den omhandlede bestemmelse, som af de i præmis 21 nævnte grunde må fortolkes vidt, således at den finder anvendelse på alle arbejdstagerens familiemedlemmer, når retten til en familieydelse såvel som ydelsens størrelse direkte eller indirekte afhænger af, om et af arbejdstagerens familiemedlemmer har bopæl i ydermedlemsstaten.

28 Når det i et tilfælde som det foreliggende skal afgøres, hvorvidt arbejdstageren har ret til den omtvistede ydelse, og hvorledes denne skal beregnes, må ydermedlemsstatens samlede skattelovgivning, som sociallovgivningen henviser til ved fastlæggelsen af kredsen af berettigede og størrelsen af den omtvistede ydelse, anvendes under den fiktion, at arbejdstagerens ægtefælle har bopæl i denne stat.

29 Det bemærkes i denne forbindelse, som Domstolen har fastslået i dom af 14. februar 1995, sag C-279/93, Schumacker (Sml. I, s. 225, præmis 45), at efter Rådets direktiv 77/799/EØF af 19. december 1977 om gensidig bistand mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder inden for området direkte skatter (EFT L 336, s. 15) er der i påkommende tilfælde ikke administrativt noget til hinder for, at der kan tages hensyn til den ikke-hjemmehørendes personlige og familiemæssige forhold.

30 Det andet og tredje præjudicielle spørgsmål må derfor besvares med, at artikel 73 i forordning nr. 1408/71 skal fortolkes således, at når ydelsen af et børnetilskud såvel som beløbets størrelse i medfør af en medlemsstats skattelovgivning, hvortil medlemsstatens sociale lovgivning henviser, er betinget af, at den omhandlede arbejdstagers ægtefælle har bopæl i denne stat, anses en sådan betingelse for opfyldt, når ægtefællen har bopæl i en anden medlemsstat. I relation til ydelsen af det omhandlede tilskud og beregningen af dets størrelse skal den samlede skattelovgivning anvendes under den fiktion, at ægtefællen har bopæl i ydermedlemsstaten.

Sagens omkostninger

31 De udgifter, der er afholdt af den tyske og den spanske regering samt af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber, som har afgivet indlæg for Domstolen,

kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Sozialgericht Nürnberg ved kendelse af 26. april 1993, som berigtiget ved kendelse af 2. juli 1993, for ret:

1) **Artikel 73 i Rådets forordning (EØF) nr. 1408/71 af 14. juni 1971 om anvendelse af de sociale sikringsordninger på arbejdstagere, selvstændige erhvervsdrivende og deres familiemedlemmer, der flytter inden for Fællesskabet, som affattet ved Rådets forordning (EØF) nr. 3427/89 af 30. oktober 1989 skal fortolkes således, at når ydelsen af et børnetilskud såvel som dettes størrelse i medfør af skattelovgivningen i en medlemsstat, hvortil medlemsstatens sociallovgivning henviser, er betinget af, at barnet har bopæl i denne stat, anses betingelsen for opfyldt, når barnet har bopæl i en anden medlemsstat.**

2) **Artikel 73 i forordning nr. 1408/71 skal fortolkes således, at når ydelsen af et børnetilskud såvel som dettes størrelse i medfør af skattelovgivningen i en medlemsstat, hvortil medlemsstatens sociallovgivning henviser, er betinget af, at den omhandlede arbejdstagers ægtefælle har bopæl i denne stat, anses betingelsen for opfyldt, når ægtefællen har bopæl i en anden medlemsstat. I**

relation til ydelsen af det omhandlede tilskud og beregningen af dets størrelse skal den samlede skattelovgivning anvendes under den fiktion, at ægtefællen har bopæl i ydermedlemsstaten.

Gulmann Moitinho de Almeida Edward

Puissochet Sevón

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 5. oktober 1995.

R. Grass C. Gulmann

Justitssekretær Formand for Femte Afdeling