DOMSTOLENS DOM
26. januar 1999 *

I sag C-18/95,

angående en anmodning, som Gerechtshof, Hertogenbosch (Nederlandene), i medfør af EF-traktatens artikel 177 har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

F. C. Terhoeve

mod

Inspecteur van de Belastingdienst Particulieren/Ondernemingen buitenland,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af EØF-traktatens artikel 7 og 48 og af artikel 7, stk. 2, i Rådets forordning nr. 1612/68/EØF af 15. oktober 1968 om arbejdskraftens frie bevægelighed inden for Fællesskabet (EFT 1968 II, s. 467),

har

DOMSTOLEN

sammensat af formanden for Fjerde og Sjette Afdeling, P. J. G. Kapteyn, som fungerende præsident, afdelingsformændene G. Hirsch og P. Jann samt dommerne G. F. Mancini (refererende dommer), J. C. Moitinho de Almeida, C. Gulmann, J. L. Murray, L. Sevón, M. Wathelet, R. Schintgen og K. M. Ioannou,

* Processprog: nederlandsk.

generaladvokat: D. Ruiz-Jarabo Colomer
justitssekretær: ekspeditionssekretær D. Louterman-Hubeau,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— F. C. Terhoeve ved skattekonsulenter i Moret Ernst & Young F. W. van Eig og S. Feenstra

— den nederlandske regering ved juridisk konsulent A. Bos, Udenrigsministeriet, som befuldmægtiget

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved B. J. Drijber og I. Martínez del Peral Cagigal, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtigede,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der i retsmødet den 17. marts 1998 er afgivet mundtlige indlæg af F. C. Terhoeve ved S. Feenstra, af den nederlandske regering ved juridisk konsulent M. Fierstra, Udenrigsministeriet, som befuldmægtiget, og af Kommissionen ved juridisk konsulent P. J. Kuijper, som befuldmægtiget,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 30. april 1998,

afsagt følgende

Dom

1 Ved kendelse af 30. december 1994, indgået til Domstolen den 23. januar 1995, har Gerechtshof, Hertogenbosch, i medfør af EF-traktatens artikel 177 forelagt Domstolen en række spørgsmål vedrørende fortolkningen af EØF-traktatens artikel 7 og 48 samt af artikel 7, stk. 2, i Rådets forordning nr. 1612/68/EØF af 15. oktober 1968 om arbejdskraftens frie bevægelighed inden for Fællesskabet (EFT 1968 II, s. 467).

2 Disse spørgsmål er blevet rejst under en tvist mellem F. C. Terhoeve og Inspecteur van de Belastingdienst Particulieren/Ondernemingen buitenland (herefter »Inspecteur«) vedrørende kombineret beskatning omfattende indkomstskat og bidrag til sociale sikringsordninger for 1990.

De nationale bestemmelser

3 Den nederlandske lovgivning — navnlig Algemene Ouderdomswet (lov om almindelig alderdomsforsikring), Algemene Weduwen- en Wezenwet (lov om almindelig forsikring for enker og for børn, der har mistet begge forældre eller en af dem), Algemene Arbeidsongeschiktheidswet (lov om almindelig forsikring mod uarbejdsdygtighed) og Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten (lov om almindelig forsikring for særlige udgifter i anledning af sygdom) — indeholder bestemmelser om obligatorisk forsikring, der i princippet gælder for alle personer, der er bosiddende i Nederlandene.

4 Opkrævning af bidrag til sociale sikringsordninger er snævert forbundet med opkrævning af løn- og indkomstskat. Indtil 1990 blev der på grundlag af den skattepligtige indkomst foretaget to særskilte ansættelser af indkomstskat: én vedrørende bidrag til sociale sikringsordninger, og én vedrørende skat af indkomst i egentlig forstand. For at undgå, at der opstod et misforhold mellem det betalte bidrag og de ydelser, der forventes udbetalt i henhold til de sociale sikringsordninger, var der i lovgivningen om sociale sikringsordninger fastsat bestemmelser om, at der ikke blev opkrævet bidrag for den del af indkomsten, der oversteg en bestemt grænse. Det var endvidere bestemt, at såfremt den pågældende kun havde været bidragspligtig i en del af året, skulle det maksimale bidragsbeløb nedsættes forholdsmæssigt.

5 Når en person er bosiddende i Nederlandene i en del af et kalenderår og i en anden del af året i udlandet, samtidig med at han i begge perioder oppebærer indtægter, der er skattepligtige i Nederlandene, forligger der en særlig situation.

6 Indtil 1990 var der ingen bestemmelser i lovgivningen, der regulerede spørgsmålet om, hvorvidt der for en sådan skattepligtig person skulle foretages én eller to ansættelser af indkomstskat for det pågældende kalenderår. I praksis blev der foretaget to ansættelser af indkomstskat: én for den periode, hvori den skattepligtige var bosiddende i landet, og én for den periode, hvori han ikke var bosiddende. Derimod blev der kun foretaget én ansættelse af bidrag til de sociale sikringsordninger.

7 I 1990 trådte den såkaldte »Oort«-lovgivning i kraft i Nederlandene, der havde til formål at forenkle opkrævningen af indkomstskat og bidrag til sociale sikringsordninger. Begge opkrævninger foretages siden da ved en samlet ansættelse såvel for skattepligtige, der er bosiddende i landet, som for skattepligtige, der ikke er bosiddende i landet.

8 Artikel 62 i Wet op de inkomstenbelasting (lov om indkomstskat, herefter »WIB«) bestemmer nu, at såfremt en skattepligtig i et kalenderår er såvel indenlandsk som udenlandsk skattepligtig, foretages der en særskilt ansættelse af skatten af den udenlandske indkomst og af den indenlandske indkomst. Såfremt den skattepligtige tillige skal betale obligatorisk bidrag til sociale sikringsordninger, finder bestemmelserne for ansættelse og opkrævning af indkomstskat tilsvarende anvendelse.

9 Ansættelsen af bidrag til sociale sikringsordninger er i Nederlandene reguleret i Wet financiering volksverzekering (lov om finansiering af social sikring, herefter »WFV«). Ifølge WFV's artikel 8 er den indkomst, der skal tages i betragtning ved beregningen af bidraget, den samme som den skattepligtige indkomst eller den skattepligtige indenlandske indkomst som omhandlet i WIB. Da de ydelser, som den bidragspligtige har ret til i henhold til de sociale sikringsordninger, dog ikke er knyttet til størrelsen af de indbetalte bidrag, er det i WFV's artikel 10, stk. 6, bestemt, at der kun skal betales bidrag af et beløb, der svarer til det første trin på indkomstskatteskalaen, således at bidraget i princippet ikke overstiger et bestemt beløb (herefter »loftet«).

10 WFV's artikel 8 giver ikke hjemmel til opkrævning af bidrag, såfremt en obligatorisk forsikret person har indkomst, som ikke er skattepligtig indenlandsk indkomst. Ifølge artikel 6 i Uitvoeringsregeling premieheffing volksverzekeringen (gennemførelsesbekendtgørelse om opkrævning af bidrag til sociale sikringsordninger) anses den, der er forsikret i kraft af virksomhed, hvis udbytte ikke er pålagt indkomstskat, med henblik på anvendelsen af WFV's artikel 8 også for indkomstskattepligtig med hensyn til dette udbytte. For disse personer henregnes nettoindkomster fra virksomhed, for hvilken de er forsikret, med henblik på anvendelsen af WFV's artikel 8, til den indenlandske skattepligtige indkomst med hensyn til indkomstbeskatning.

11 Det følger heraf, at når en person inden for samme år har været både indenlandsk og udenlandsk skattepligtig, modtager han to samlede ansættelser. For skattepligtige personer, der i hele året har været obligatorisk forsikret i henhold til sociale sikringsordninger, går man dog i hver af disse ansættelser ud fra det maksimale grundlag for opkrævning af bidrag til sociale sikringsordninger. Alt efter omstændighederne i det enkelte tilfælde kan denne ordning medføre, at der skal betales et højere bidrag end det loft, der er beregnet på grundlag af det første skalatrin for indkomstskatten. I visse tilfælde kan denne skade kompenseres — endda overkompenseres — gennem andre fordele, der hænger sammen med den omstændighed, at indkomstskatten beregnes på grundlag af indkomsten i hver periode for sig, hvilket kan medføre, at der anvendes lavere skattesatser.

Tvisten i hovedsagen

12 F. C. Terhoeve, der er nederlandsk statsborger, var fra den 1. januar til den 6. november 1990 bosiddende og arbejdede i Det Forenede Kongerige, hvor han var udstationeret af sin arbejdsgiver, der har hjemsted i Nederlandene. I denne periode var han i henhold til nederlandsk lovgivning udenlandsk skattepligtig med hensyn til opkrævning af indkomstskat. Af den arbejdsindkomst, han i disse måneder oppebar i Det Forenede Kongerige, skulle han derfor ikke betale nederlandsk indkomstskat. Derimod var han fortsat forsikret i henhold til den obligatoriske nederlandske sociale sikringsordning.

13 Den 7. november 1990 flyttede F. C. Terhoeve til Nederlandene, og i resten af året var han indenlandsk skattepligtig i Nederlandene med hensyn til opkrævning af indkomstskat. For den nederlandske domstol har F. C. Terhoeve forklaret — hvilket ikke er blevet bestridt — at han i 1990 ikke har oppebåret størstedelen af sin indkomst i én medlemsstat.

14 Den 29. april 1992 blev F. C. Terhoeve — for den periode, i hvilken han var indenlandsk skattepligtig — af Inspecteur pålagt en samlet ansættelse af indkomstskat og bidrag til sociale sikringsordninger på grundlag af en skattepligtig indkomst på 15 658 NLG. I denne ansættelse var medregnet et beløb på 1 441 NLG i bidrag til sociale sikringsordninger, beregnet af et beløb på 6 522 NLG. Den klage, der oprindelig blev indsendt over denne ansættelse, blev trukket tilbage af F. C. Terhoeve, således at ansættelsen nu er endelig.

15 Den 30. juni 1992 pålagde Inspecteur F. C. Terhoeve — for den periode, i hvilken han var udenlandsk skattepligtig — endnu en samlet ansættelse vedrørende indkomstskat på grundlag af en skattepligtig indenlandsk indkomst på 16 201 NLG, der omfattede indkomst af lønnet beskæftigelse i Nederlandene og indkomst af fast ejendom, der var beliggende i Nederlandene, samt et på grundlag af et beløb på 98 201 NLG beregnet bidrag til sociale sikringsordninger på 9 309 NLG, som svarer til det i WFV's artikel 10, stk. 6, omhandlede maksimumsbeløb.

16 Inspecteur var nået frem til dette bidragsbeløb, da man tillige havde taget den indkomst — som ikke var undergivet nederlandsk indkomstbeskatning — som F. C. Terhoeve i 1990 havde oppebåret ved lønnet beskæftigelse i Det Forenede Kongerige, i betragtning.

17 På grundlag af disse to ansættelser skulle F. C. Terhoeve derfor i alt betale 10 750 NLG i bidrag til sociale sikringsordninger (1 441 NLG for den periode, hvori han var indenlandsk skattepligtig, og 9 309 NLG for den periode, hvori han var udenlandsk skattepligtig). En skattepligtig, der i hele året havde været enten inden-

landsk eller udenlandsk skattepligtig, skulle derimod i henhold til de gældende nederlandske bestemmelser ikke betale mere i bidrag end loftet på 9 309 NLG.

18 Det er ubestridt, at betaling af et bidrag, der overstiger loftet, ikke giver ret til ekstra ydelser, da de ydelser, som den skattepligtige har ret til i henhold til sociale sikringsordninger, ikke er knyttet til størrelsen af det bidrag, der er betalt. F. C. Terhoeve har derfor for 1990 skullet betale mere end det maksimale loft, men han har ikke derved fået ret til mere end en person, der har betalt bidrag svarende til loftet.

19 Den klage, som F. C. Terhoeve indgav mod den anden ansættelse, blev afvist af Inspecteur.

20 Derefter indbragte F. C. Terhoeve sagen for Gerechtshof, Hertogenbosch, bl.a. under henvisning til, at den nederlandske lovgivning, som bl.a. foreskriver, at der skal foretages to særskilte ansættelser, uden at loftet for bidrag til sociale sikringsordninger nedsættes forholdsmæssigt efter den tilbagelagte periode, er i strid med traktatens artikel 48. Ifølge F. C. Terhoeve medfører beregningen af bidrag til sociale sikringsordninger for perioden 1. januar til 6. november 1990 en indirekte forskelsbehandling på grundlag af nationalitet i den forstand, at udvandrere og indvandrere, som pålægges højere bidrag, hovedsagelig er statsborgere i andre medlemsstater.

21 Inspecteur har for den nationale ret derimod gjort gældende, uden at dokumentere dette med nærmere oplysninger, at næsten halvdelen af de udenlandsk skattepligtige og fiktivt udenlandsk skattepligtige er nederlandske statsborgere. F. C. Terhoeve var ikke i stand til at fremkomme med en begrundet indsigelse mod rigtigheden af dette anbringende.

22 Det fremgår af forelæggelseskendelsen, at F. C. Terhoeve's anbringende i henhold til nederlandske bevisregler i skattesager derfor må afvises.

23 For det første er det ifølge den nationale domstol ikke sikkert, at et forhold som det i hovedsagen foreliggende er omfattet af traktatens artikel 48. For det andet rejser retten det spørgsmål, om nederlandske bevisregler kan anvendes uden indskrænkninger, eller om fællesskabsretten indebærer bestemte principper eller regler på området. For det tredje er retten i tvivl om den nøjagtige rækkevidde af de fællesskabsretlige bestemmelser om arbejdskraftens frie bevægelighed. Endelig rejser retten spørgsmålet om, hvad konsekvenserne ville være, hvis de nederlandske bestemmelser var i strid med fællesskabsretten.

24 Da Gerechtshof, Hertogenbosch, var af den opfattelse, at det var nødvendigt at anmode Domstolen om en fortolkning af fællesskabsretten, har den udsat sagen og forelagt følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Finder fællesskabsrettens bestemmelser om arbejdskraftens frie bevægelighed anvendelse på en person, som er statsborger i en medlemsstat, som i løbet af året flytter sin bopæl fra en anden medlemsstat til den medlemsstat, hvori han er statsborger, og som i dette år successivt udøver lønnet beskæftigelse i hver af disse medlemsstater, når der ikke er tale om, at han i dette år har erhvervet størstedelen af sin indkomst i én af de to medlemsstater?

2) a) Følger det af fællesskabsrettens regler, navnlig af EØF-traktatens artikel 7 og artikel 48, stk. 2, samt af artikel 7, stk. 2, i forordning nr. 1612/68, at der ved anvendelse af en lovbestemt ordning, som med hensyn til opkrævning

af bidrag til sociale sikringsordninger stiller udvandrere og indvandrere mindre fordelagtigt, skal anvendes en formodning for, at denne mindre fordelagtige behandling hovedsagelig rammer statsborgere fra andre stater?

b) Såfremt spørgsmål a) besvares bekræftende, er der da tale om en afkræftelig eller uafkræftelig formodning?

c) Såfremt der er tale om en afkræftelig formodning, er mulighederne for afkræftelse heraf da alene bestemt af national procesret, navnlig den pågældende medlemsstats bevisregler, eller stiller også fællesskabsretten krav hertil?

d) Såfremt fællesskabsretten stiller krav til afkræftelsen af denne formodning, hvilken betydning skal der da i den foreliggende sag tillægges følgende omstændigheder:

— Den sagsøgte myndighed har anført, at den — langt større — kategori af skattepligtige, der bor i udlandet, for næsten halvdelens vedkommende udgøres af egne statsborgere, uden under sagen at fremføre de oplysninger, som denne opfattelse er baseret på.

— Sagsøgeren, som har påberåbt sig indirekte forskelsbehandling på grundlag af nationalitet, har ikke bestridt rigtigheden af myndighedens ovennævnte opfattelse.

— Den sagsøgte myndighed er betydeligt bedre end sagsøgeren i stand til at indsamle oplysninger, som eventuelt vil kunne afkræfte den nævnte formodning?

3) Findes der en regel i fællesskabsretten, som uanset spørgsmålet, om der er tale om (indirekte) forskelsbehandling på grundlag af nationalitet, er til hinder for, at en medlemsstat over for en arbejdstager, som i løbet af et kalenderår flytter sin bopæl fra denne medlemsstat til en anden medlemsstat, eller omvendt, i året for flytningen foretager en højere ansættelse af bidraget til sociale sikringsordninger end over for en arbejdstager, som under i øvrigt samme omstændigheder i hele dette år har opretholdt sin bopæl i én medlemsstat?

4) Såfremt opkrævning af et højere bidrag som omtalt i det forrige spørgsmål i princippet er i strid med EØF-traktatens artikel 7 eller artikel 48, stk. 2, eller med nogen anden regel i fællesskabsretten, kan denne foranstaltning i så fald begrundes ud fra en eller flere af følgende omstændigheder, eventuelt set i indbyrdes sammenhæng:

— Foranstaltningen følger af en lovbestemt ordning, som af hensyn til forenkling af opkrævningen går ud på, at opkrævning af indkomstskat og af bidrag til sociale sikringsordninger i vidt omfang, om end ikke fuldstændigt, skal falde sammen.

— Løsninger, som, når denne sammenhæng bevares, modvirker den nævnte opkrævning af højere bidrag, fører til gennemførelsestekniske problemer eller til muligheden for overkompensation.

— I nogle tilfælde, om end ikke i dette tilfælde, er det samlede tryk af indkomstskat og bidrag til sociale sikringsordninger lavere for indvandrere og udvandrere i året for flytningen end for personer, som under i øvrigt samme omstændigheder har beholdt samme bopæl hele året?

5) a) Såfremt opkrævning af et højere bidrag som omhandlet i spørgsmål 3 er i strid med EØF-traktatens artikel 7 eller artikel 48, stk. 2, eller med nogen anden regel i fællesskabsretten, skal der i så fald ved vurderingen af, om der i et konkret tilfælde faktisk er tale om opkrævning af et højere bidrag, alene tages hensyn til arbejdsindkomsten eller også til den pågældendes øvrige indkomster, f.eks. indtægter af fast ejendom?

b) Såfremt andre indkomster end arbejdsindkomsten skal lades ude af betragtning, hvorledes skal det da beregnes, om og i hvilket omfang opkrævningen af bidrag på grundlag af arbejdsindkomsten fører til, at den pågældende vandrende arbejdstager stilles mindre fordelagtigt?

6) a) Såfremt der i det foreliggende tilfælde måtte være tale om en tilsidesættelse af en regel i fællesskabsretten, er den nationale domstol da forpligtet til at afhjælpe denne tilsidesættelse, også selv om det kræver, at der foretages et valg mellem forskellige alternativer, som hver især har fordele og ulemper?

b) Såfremt den nationale domstol i dette tilfælde faktisk afhjælper en tilsidesættelse af fællesskabsretten, giver sidstnævnte da anvisninger med hensyn til det valg, som den herved skal foretage mellem forskellige tænkelige løsninger?«

Det første spørgsmål

25 Med det første spørgsmål ønsker den nationale domstol nærmere bestemt at få oplyst, om traktatens artikel 48 og artikel 7 i forordning nr. 1612/68 kan påberåbes af en arbejdstager over for den medlemsstat, i hvilken han er statsborger, når han har boet og udøvet lønnet beskæftigelse i en anden medlemsstat.

26 Det bemærkes, at ifølge fast retspraksis kan traktatens bestemmelser om fri bevægelighed for personer og de retsakter, der er udstedt til gennemførelse heraf, ikke finde anvendelse på aktiviteter, som ikke har tilknytning til nogen af de forhold, fællesskabsretten gælder for, og som udgør et rent internt forhold i en medlemsstat (dom af 28.1.1992, sag C-332/90, Steen, Sml. I, s. 341, præmis 9, af 16.1.1997, sag C-134/95, USSL n° 47 di Biella, Sml. I, s. 195, præmis 19, af 5.6.1997, forenede sager C-64/96 og C-65/96, Uecker og Jacquet, Sml. I, s. 3171, præmis 16, og af 2.7.1998, forenede sager C-225/95, C-226-95 og C-227/95, Kapasakalis m.fl., Sml. I, s. 4239, præmis 22).

27 Som Domstolen imidlertid har fastslået, navnlig i dom af 23. februar 1994 (sag C-419/92, Scholz, Sml. I, s. 505, præmis 9), er enhver statsborger i en medlemsstat, som har gjort brug af sin ret i henhold til arbejdskraftens frie bevægelighed, og som har haft beskæftigelse i en anden medlemsstat, således omfattet af de nævnte bestemmelsers anvendelsesområde uanset sin bopæl og sit statsborgerskab.

28 I den foreliggende sag betyder dette, at selv om F. C. Terhoeve, som er nederlandsk statsborger, over for de nederlandske myndigheder ønsker at påberåbe sig bestemmelserne om arbejdskraftens frie bevægelighed, har dette ingen virkning for anvendelsen af disse bestemmelser. F. C. Terhoeve har netop klaget over, at han er blevet behandlet mindre fordelagtigt, fordi han har udført arbejde i en anden medlemsstat.

29 Det første spørgsmål skal derfor besvares med, at traktatens artikel 48 og artikel 7 i forordning nr. 1612/68 kan påberåbes af en arbejdstager over for den medlemsstat, i hvilken han er statsborger, såfremt han har boet og udøvet lønnet beskæftigelse i en anden medlemsstat.

Det andet og det tredje spørgsmål

30 Med det andet og det tredje spørgsmål, som behandles samlet, ønsker den nationale domstol nærmere bestemt at få oplyst, om traktatens artikel 7 og artikel 48 eller artikel 7, stk. 2, i forordning nr. 1612/68 er til hinder for, at en medlemsstat afkræver en arbejdstager, der i løbet af et år har flyttet sin bopæl fra én medlemsstat til en anden for at udøve lønnet beskæftigelse dér, højere bidrag til sociale sikringsordninger, end dem, som under tilsvarende omstændigheder skulle betales af en arbejdstager, som i hele året har opretholdt sin bopæl i den pågældende medlemsstat, uden at den førstnævnte arbejdstager i øvrigt oppebærer ekstra sociale ydelser. Såfremt besvarelsen af dette spørgsmål måtte være afhængig af, at der er tale om forskelsbehandling af arbejdstagere, der er statsborgere i andre medlemsstater, ønsker den nationale domstol yderligere at få oplyst, om der under sådanne omstændigheder er formodning for forskelsbehandling, og i bekræftende fald om denne formodning kan afkræftes, og i bekræftende fald på hvilke betingelser.

31 Det bemærkes indledningsvis, at i henhold til artikel 14, stk. 1, litra a), 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. 2001/83 af 2. juni 1983 (EFT L 230, s. 6), er en person, der på en medlemsstats område har lønnet beskæftigelse for en virksomhed, hvortil han normalt er knyttet, og som af denne virksomhed udsendes til en anden medlemsstats område for dér at udføre et arbejde for denne virksomheds regning, fortsat omfattet af lovgivningen i den førstnævnte medlemsstat, forudsat at varigheden af dette arbejde ikke påregnes at overstige ét år, og at han ikke udsendes for at afløse en anden person, hvis udstationeringsperiode er udløbet.

32 Det følger heraf, at med hensyn til social sikring er en person, der befinder sig i F. C. Terhoeve's situation, derfor i princippet fortsat omfattet af nederlandsk lovgivning i den periode, i hvilken han udøver lønnet beskæftigelse i Det Forenede Kongerige.

33 Derefter skal det argument undersøges, som den nederlandske regering har fremført under den mundtlige forhandling, nemlig at da fællesskabsretten ikke begrænser medlemsstaternes kompetence til selv at udforme deres sociale sikringsordninger (dom af 7.2.1984, sag 238/82, Duphar m.fl., Sml. s. 523, af 17.2.1993, forenede sager C-159/91 og C-160/91, Poucet og Pistre, Sml. I, s. 637, af 26.3.1996, sag C-238/94, García m.fl., Sml. I, s. 1673, og af 17.6.1997, sag C-70/95, Sodemare m.fl., Sml. I, s. 3395), kan de nationale myndigheder selv frit udforme deres finansieringsordninger.

34 Det bemærkes, at i mangel af en harmonisering på fællesskabsniveau tilkommer det følgelig hver medlemsstat i lovgivningen at fastsætte vilkårene for retten eller forpligtelsen til at blive tilsluttet en social sikringsordning, men at medlemsstaterne imidlertid skal overholde fællesskabsretten ved udøvelsen af denne kompetence (jf. især domme af 28.4.1998, sag C-120/95, Decker, Sml. I, s. 1831, præmis 22 og 23, og sag C-158/96, Kohll, Sml. I, s. 1931, præmis 18 og 19).

35 Den omstændighed, at den i hovedsagen omhandlede ordning vedrører finansieringen af den sociale sikring, kan derfor ikke udelukke anvendelsen af traktatens bestemmelser, herunder bestemmelserne om arbejdskraftens frie bevægelighed.

36 Med hensyn til traktatens artikel 48, som skal gennemgås først, har Domstolen gentagne gange udtalt, at denne bestemmelse er udtryk for et grundlæggende princip, som er fastslået i EF-traktatens artikel 3, litra c), hvori det hedder, at Fællesskabets virke, med de i artikel 2 nævnte mål for øje, skal indebære fjernelse af hindringerne for den frie bevægelighed for personer mellem medlemsstaterne (jf. navnlig dom af 7.7.1976, sag 118/75, Watson og Belmann, Sml. s. 1185, præmis 16, og af 7.7.1992, sag C-370/90, Singh, Sml. I, s. 4265, præmis 15).

37 Domstolen har ligeledes fastslået, at alle traktatens bestemmelser vedrørende den frie bevægelighed for personer skal gøre det lettere for fællesskabsborgerne at udøve erhvervsmæssig beskæftigelse af enhver art på hele Fællesskabets område, og at disse bestemmelser indeholder et forbud mod foranstaltninger, som kan skade disse borgere, såfremt de ønsker at udøve en erhvervsmæssig beskæftigelse på en anden medlemsstats område (jf. dom af 7.7.1988, sag 143/87, Stanton, Sml. s. 3877, præmis 13, dommen i Singh-sagen, præmis 16, samt dom af 15.12.1995, sag C-415/93, Bosman, Sml. I, s. 4921, præmis 94).

38 Medlemsstaternes statsborgere har således navnlig en ret, som de afleder direkte af traktaten, til at forlade deres oprindelsesland og rejse ind i og tage ophold i en anden medlemsstat med henblik på dér at udøve en erhvervsmæssig beskæftigelse (jf. bl.a. dom af 5.2.1991, sag C-363/89, Roux, Sml. I, s. 273, præmis 9, Singh-dommen, præmis 17, samt Bosman-dommen, præmis 95).

39 Bestemmelser, som forhindrer en statsborger i en medlemsstat i at forlade sit oprindelsesland med henblik på at udøve retten til fri bevægelighed, eller som får ham til at afholde sig fra dette forehavende, udgør derfor hindringer for denne frihed, uanset om de finder anvendelse uafhængigt af de pågældende arbejdstageres nationalitet (jf. dom af 7.3.1991, sag C-10/90, Masgio, Sml. I, s. 1119, præmis 18 og 19, og Bosman-dommen, præmis 96).

40 En statsborger i en medlemsstat ville kunne blive afholdt fra at forlade den medlemsstat, hvor han er bosiddende, for at udøve lønnet beskæftigelse i en anden medlemsstat som omhandlet i traktaten, såfremt han skulle betale højere bidrag til sociale sikringsordninger, end såfremt han var blevet boende hele året i samme medlemsstat, uden at han dog dermed får ret til ekstra sociale ydelser som kompensation for det højere bidrag.

41 Det følger heraf, at en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede derfor udgør en hindring for arbejdskraftens frie bevægelighed, som i princippet er forbudt i henhold til traktatens artikel 48. Det er derfor ikke nødvendigt at undersøge, om der er tale om indirekte forskelsbehandling på grundlag af nationalitet, som kan være forbudt i medfør af traktatens artikel 7 og 48 eller i medfør af artikel 7, stk. 2, i forordning nr. 1612/68, og det er heller ikke nødvendigt at undersøge, hvilke formodningsregler, der eventuelt finder anvendelse i denne henseende.

42 Det andet og det tredje spørgsmål skal derfor besvares med, at traktatens artikel 48 er til hinder for, at en medlemsstat afkræver en arbejdstager, der i løbet af et år har flyttet sin bopæl fra én medlemsstat til en anden for at udøve lønnet beskæftigelse dér, højere bidrag til sociale sikringsordninger end dem, som under tilsvarende omstændigheder skulle betales af en arbejdstager, som i hele året har opretholdt sin bopæl i den pågældende medlemsstat, uden at den førstnævnte arbejdstager i øvrigt oppebærer ekstra sociale ydelser.

Det fjerde spørgsmål

43 Under hensyn til besvarelsen af de foregående spørgsmål må det antages, at den nationale domstol med det fjerde spørgsmål ønsker at få oplyst, om opkrævningen af højere bidrag fra en arbejdstager, der flytter sin bopæl fra én medlemsstat til en anden for at udøve lønnet beskæftigelse dér, og som i princippet er i strid med traktatens artikel 48, kan være berettiget, for det første fordi den følger af en lovgivning, som har til formål at forenkle og samordne opkrævningen af indkomstskat og af bidrag til sociale sikringsordninger, og for det andet fordi der til andre opkrævningsmetoder er knyttet gennemførelsestekniske vanskeligheder, og for det

tredje, fordi andre fordele i forbindelse med indkomstbeskatningen i visse situationer kan føre til kompensation eller endog overkompensation af skaden i forbindelse med opkrævningen af bidrag.

44 Med hensyn til den første begrundelse skal det bemærkes, at medlemsstaterne i princippet fortsat frit kan regulere opkrævning af skatter og bidrag til sociale sikringsordninger, og at de naturligvis kan tilstræbe en forenkling og samordning af bestemmelserne herom. Men uanset hvor ønskeligt dette end er, kan det ikke tjene som begrundelse for, at de rettigheder, som borgerne har i medfør af traktatens bestemmelser, hvori deres grundrettigheder er forankret, tilsidesættes.

45 Det samme gælder for den anden begrundelse, som den nationale domstol henviser til. Forvaltningsmæssige hensyn kan nemlig ikke begrunde, at en medlemsstat fraviger fællesskabsrettens regler. Dette princip må så meget mere gælde, såfremt den pågældende fravigelse medfører, at udøvelsen af en af de grundlæggende rettigheder, som udspringer af fællesskabsretten, udelukkes eller begrænses (jf. i denne retning dom af 4.12.1986, sag 205/84, Kommissionen mod Tyskland, Sml. s. 3755, præmis 54).

46 Med hensyn til den tredje begrundelse, som den nationale domstol har anført, er det under hensyn til sagens akter tilstrækkeligt at fastslå, at en person, der befinder sig i F. C. Terhoeve's situation, ikke har nogen som helst fordel ved beregningen af indkomstskatten. Den omstændighed, at andre arbejdstagere, som i årets løb har flyttet deres bopæl og befinder sig i en anden situation end F. C. Terhoeve, kan få fordele for så vidt angår beregningen af indkomstskatten, kan ikke ophæve eller

udligne den ovenfor beskrevne hindring for den frie bevægelighed (jf. i denne retning dom af 7.6.1988, sag 20/85, Roviello, Sml. s. 2805).

47 Det fjerde spørgsmål skal derfor besvares med, at en opkrævning af højere bidrag fra en arbejdstager, der flytter sin bopæl fra én medlemsstat til en anden for at udøve lønnet beskæftigelse dér, og som i princippet er i strid med traktatens artikel 48, ikke kan begrundes med, at den følger af en lovgivning, som har til formål at forenkle og samordne opkrævningen af indkomstskat og af bidrag til sociale sikringsordninger eller med, at der til andre opkrævningsmetoder er knyttet gennemførelsestekniske vanskeligheder, eller at der i visse situationer er andre fordele i forbindelse med indkomstbeskatningen, som kan medføre kompensation eller endog overkompensation af skaden vedrørende bidrag til sociale sikringsordninger.

Det femte spørgsmål

48 Med det femte spørgsmål ønsker den nationale ret nærmere bestemt at få oplyst, om der ved bedømmelsen af, om udgiften til bidrag til sociale sikringsordninger for en arbejdstager, der har flyttet sin bopæl fra én medlemsstat til en anden for at udøve lønnet beskæftigelse dér, er større end for en arbejdstager, der har opretholdt sin bopæl i samme medlemsstat, kun skal tages hensyn til arbejdsindkomst eller også til andre indtægter, f.eks. indtægter af fast ejendom.

49 Indledningsvis bemærkes, at traktatens artikel 48 kun finder anvendelse på arbejdstagere og på personer, som flytter for at søge arbejde. Personer, der har indtægter

fra andre kilder, navnlig fra fast ejendom, er således ikke omfattet af denne bestemmelse.

50 En person, som henhører under artikel 48's personelle anvendelsesområde, kan dog påberåbe sig denne bestemmelse for at anfægte en national lovgivning, som indebærer en hindring for hans ret til fri bevægelighed, uanset hvad der danner grundlag for denne hindring.

51 For det andet tilkommer det, da de nationale lovgivninger ikke er harmoniseret på fællesskabsplan, i princippet medlemsstaterne at fastsætte, hvilke indkomster der skal tages hensyn til ved beregningen af bidrag til sociale sikringsordninger.

52 Såfremt den nationale lovgivning ved fastsættelsen af størrelsen af bidragene til sociale sikringsordninger ikke kun tager arbejdsindtægter i betragtning, men tillige andre indkomster, må den dog ikke herigennem stille de arbejdstagere, som i løbet af et år flytter for at udføre arbejde på en anden medlemsstats område, ugunstigere end de arbejdstagere, som bliver boende i samme medlemsstat. Følgelig har karakteren af den indkomst, som indgår i beregningen af bidragene til sociale sikringsordninger, ikke nogen relevans for hovedsagen.

53 Det femte spørgsmål skal derfor besvares med, at ved bedømmelsen af, om udgiften til bidrag til sociale sikringsordninger for en arbejdstager, der har flyttet sin bopæl fra én medlemsstat til en anden for at udøve lønnet beskæftigelse dér, er større end for en arbejdstager, der har opretholdt sin bopæl i samme medlemsstat, skal der tages hensyn til alle de indtægter, der ifølge den nationale lovgivning er

relevante for fastsættelsen af bidragsbeløbet, i givet fald også indtægter af fast ejendom.

Det sjette spørgsmål

54 Under hensyn til besvarelsen af de foregående spørgsmål omhandler det sjette spørgsmål de virkninger, som er forbundet med den nationale domstols konstatering af, at den omtvistede nationale lovgivning er i strid med traktatens artikel 48.

55 Som Domstolen allerede har udtalt i dom af 4. december 1974 (sag 41/74, Van Duyn, Sml. s. 1337), har traktatens artikel 48 umiddelbar virkning i medlemsstaternes retsorden og hjemler borgerne rettigheder, som de nationale domstole skal beskytte.

56 Efter fast retspraksis har enhver national ret inden for sin kompetence pligt til at anvende fællesskabsretten fuldt ud og til at beskytte de rettigheder, som fællesskabsretten tillægger borgerne, idet den skal undlade at anvende enhver modstridende bestemmelse i national lov.

57 I øvrigt bemærkes, at såfremt national ret i strid med fællesskabsretten behandler grupper af personer forskelligt, skal medlemmerne af den gruppe, der stilles ugunstigt, behandles på samme måde og være omfattet af de samme regler som de øvrige berørte, idet disse regler er de eneste, man kan henholde sig til, når fællesskabsretten ikke er korrekt anvendt (jf. mutatis mutandis dom af 4.12.1986, sag 71/85, Federatie Nederlandse Vakbeweging, Sml. s. 3855, af 24.3.1987, sag 286/85, McDermott og Cotter, Sml. s. 1453, af 13.12.1989, sag C-102/88,

Ruzius-Wilbrink, Sml. s. 4311, af 27.6.1990, sag C-33/89, Kowalska, Sml. I, s. 2591, og af 7.2.1991, sag C-184/89, Nimz, Sml. I, s. 297).

58 Derfor skal de bidrag til sociale sikringsordninger, som skal betales af en arbejdstager, der flytter fra én medlemsstat til en anden for at udøve lønnet beskæftigelse dér, fastsættes til samme niveau som de bidrag, der skal betales af en arbejdstager, der har opretholdt sin bopæl i samme medlemsstat.

59 Det sjette spørgsmål skal derfor besvares med, at såfremt den omtvistede nationale lovgivning er i strid med traktatens artikel 48, har en arbejdstager, der flytter sin bopæl fra én medlemsstat til en anden for at udøve lønnet beskæftigelse dér, ret til, at hans bidrag til sociale sikringsordninger fastsættes til samme niveau som de bidrag, der skal betales af en arbejdstager, der har opretholdt sin bopæl i samme medlemsstat.

Sagens omkostninger

60 De udgifter, der er afholdt af den nederlandske regering og af Kommissionen, 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

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Gerechtshof, Hertogenbosch, ved kendelse af 30. december 1994, for ret:

1) **EØF-traktatens artikel 48 og artikel 7 i Rådets forordning nr. 1612/68/EØF af 15. oktober 1968 om arbejdskraftens frie bevægelighed inden for Fællesskabet kan påberåbes af en arbejdstager over for den medlemsstat, i hvilken han er statsborger, såfremt han har boet og udøvet lønnet beskæftigelse i en anden medlemsstat.**

2) **Traktatens artikel 48 er til hinder for, at en medlemsstat afkræver en arbejdstager, der i løbet af et år har flyttet sin bopæl fra én medlemsstat til en anden for at udøve lønnet beskæftigelse dér, højere bidrag til sociale sikringsordninger end dem, som under tilsvarende omstændigheder skulle betales af en arbejdstager, som i hele året har opretholdt sin bopæl i den pågældende medlemsstat, uden at den førstnævnte arbejdstager i øvrigt oppebærer ekstra sociale ydelser.**

3) **En opkrævning af højere bidrag fra en arbejdstager, der flytter sin bopæl fra én medlemsstat til en anden for at udøve lønnet beskæftigelse dér, og som i princippet er i strid med traktatens artikel 48, kan ikke begrundes med, at den følger af en lovgivning, som har til formål at forenkle og samordne opkrævningen af indkomstskat og af bidrag til sociale sikringsordninger eller med, at der til andre opkrævningsmetoder er knyttet gennemførelsestekniske vanskeligheder, eller at der i visse situationer er andre fordele i**

forbindelse med indkomstbeskatningen, som kan medføre kompensation eller endog overkompensation af skaden vedrørende bidrag til sociale sikringsordninger.

4) Ved bedømmelsen af, om udgiften til bidrag til sociale sikringsordninger for en arbejdstager, der har flyttet sin bopæl fra én medlemsstat til en anden for at udøve lønnet beskæftigelse dér, er større end for en arbejdstager, der har opretholdt sin bopæl i samme medlemsstat, skal der tages hensyn til alle de indtægter, der ifølge den nationale lovgivning er relevante for fastsættelsen af bidragsbeløbet, i givet fald også indtægter af fast ejendom.

5) Såfremt den omtvistede nationale lovgivning er i strid med traktatens artikel 48, har en arbejdstager, der flytter sin bopæl fra én medlemsstat til en anden for at udøve lønnet beskæftigelse dér, ret til, at hans bidrag til sociale sikringsordninger fastsættes til samme niveau som de bidrag, der skal betales af en arbejdstager, der har opretholdt sin bopæl i samme medlemsstat.

Kapteyn Hirsch Jann

Mancini Moitinho de Almeida Gulmann Murray

Sevón Wathelet Schintgen Ioannou

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 26. januar 1999.

R. Grass G. C. Rodríguez Iglesias

Justitssekretær Præsident