SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA
de 26 de enero de 1999 *

En el asunto C-18/95,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE, por el Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Países Bajos), destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

F. C. Terhoeve

e

Inspecteur van de Belastingdienst Particulieren/Ondernemingen buitenland,

una decisión prejudicial sobre la interpretación de los artículos 7 y 48 del Tratado CEE y del apartado 2 del artículo 7 del Reglamento (CEE) nº 1612/68 del Consejo, de 15 de octubre de 1968, relativo a la libre circulación de los trabajadores dentro de la Comunidad (DO L 257, p. 2; EE 05/01 p. 77),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA,

integrado por los Sres.: P. J. G. Kapteyn, Presidente de las Salas Cuarta y Sexta, en funciones de Presidente; G. Hirsch y P. Jann, Presidentes de Sala; G. F. Mancini (Ponente), J. C. Moitinho de Almeida, C. Gulmann, J. L. Murray, L. Sevón, M. Wathelet, R. Schintgen y K. M. Ioannou, Jueces;

* Lengua de procedimiento: neerlandés.

Abogado General: Sr. D. Ruiz-Jarabo Colomer;
Secretaria: Sra. D. Louterman-Hubeau, administradora principal;

consideradas las observaciones escritas presentadas:

— En nombre del Sr. Terhoeve, por los Sres. F. W. van Eig y S. Feenstra, asesores fiscales en la empresa Moret Ernst & Young;

— en nombre del Gobierno neerlandés, por el Sr. A. Bos, juridisch adviseur del ministerie van Buitenlandse zaken, en calidad de Agente;

— en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por el Sr. B. J. Drijber y la Sra. I. Martínez del Peral Cagigal, miembros del Servicio Jurídico, en calidad de Agentes;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídas las observaciones orales del Sr. Terhoeve, representado por el Sr. S. Feenstra; del Gobierno neerlandés, representado por el Sr. M. Fierstra, jurisdisch adviseur del ministerie van Buitenlandse zaken, en calidad de Agente, y de la Comisión, representada por el Sr. P. J. Kuijper, Consejero Jurídico, en calidad de Agente, expuestas en la vista de 17 de marzo de 1998;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 30 de abril de 1998;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Mediante resolución de 30 de diciembre de 1994, recibida en el Tribunal de Justicia el 23 de enero de 1995, el Gerechtshof te 's Hertogenbosch planteó, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE, varias cuestiones prejudiciales sobre la interpretación de los artículos 7 y 48 del Tratado CEE y del apartado 2 del artículo 7 del Reglamento (CEE) nº 1612/68 del Consejo, de 15 de octubre de 1968, relativo a la libre circulación de los trabajadores dentro de la Comunidad (DO L 257, p. 2; EE 05/01, p. 77).

2 Dichas cuestiones se suscitaron en el marco de un litigio entre el Sr. Terhoeve y el inspecteur van de Belastingdienst Particulieren/Ondernemingen buitenland (Inspector del Servicio de Contribuciones de Particulares/Empresas Extranjero; en lo sucesivo, «Inspector») sobre la liquidación combinada del impuesto sobre la renta y de las cotizaciones al régimen de seguros sociales, correspondiente al año 1990.

El Derecho nacional

3 El Derecho neerlandés —en particular, la algemene ouderdomswet (Ley por la que se establece un régimen general en materia de seguro de vejez), la algemene weduwen en wezenwet (Ley por la que se establece el régimen general de las viudas y los huérfanos), la algemene arbeidsongeschiktheidswet (Ley por la que se establece el régimen general en materia de incapacidad laboral) y la algemene wet bijzondere ziektekosten (Ley por la que se establece el régimen general de los gastos excepcionales por enfermedad)— prevé regímenes de seguro obligatorio que se aplican, en principio, a todas las personas que residen en los Países Bajos.

4 La percepción de las cotizaciones al régimen de seguros sociales está estrechamente vinculada a la del impuesto sobre el salario y sobre la renta. Hasta 1990, se aplicaban dos liquidaciones separadas sobre los rendimientos imponibles a efectos del impuesto sobre la renta, una correspondiente a la recaudación de las cotizaciones al régimen de seguros sociales y otra correspondiente a la recaudación del impuesto sobre la renta propiamente dicho. Para evitar que se generase una desproporción entre las cotizaciones pagadas y las prestaciones que podían obtenerse en el régimen de seguros sociales, las disposiciones aplicables a estas últimas preveían que las cotizaciones no se percibían en la medida en que los rendimientos superasen un límite determinado. Además, se establecía que el rendimiento máximo a efectos del cálculo de las cotizaciones debía reducirse proporcionalmente cuando el interesado únicamente estuviese sujeto al pago de cotizaciones durante una parte del año.

5 Cuando una persona reside en los Países Bajos durante una parte de un año natural y en el extranjero durante otra y obtiene, durante esos dos períodos, rendimientos imponibles en los Países Bajos, se produce una situación especial.

6 Hasta 1990, la Ley no regulaba la cuestión de si era preciso aplicar a dicho contribuyente uno o dos impuestos sobre las rentas del año natural. En la práctica, se aplicaban dos liquidaciones a efectos de la percepción del impuesto sobre la renta: uno se refería al período durante el cual el contribuyente era residente, el otro al período durante el cual era no residente. En cambio, las cotizaciones sociales eran objeto de una sola y misma recaudación.

7 En 1990, entró en vigor en los Países Bajos la legislación denominada «Oort», dirigida a simplificar el sistema nacional de percepción de los impuestos sobre la renta y de las cotizaciones al régimen de seguros sociales. Desde entonces, dichas imposiciones diferentes se perciben de manera combinada y son objeto de una sola liquidación tributaria, tanto por lo que se refiere a los contribuyentes residentes como a los no residentes.

8 El artículo 62 de la wet op de inkomstenbelasting (Ley neerlandesa del impuesto sobre la renta; en lo sucesivo, «WIB») precisa que, en lo sucesivo, cuando un contribuyente esté sujeto al pago de impuestos durante un año natural tanto dentro del país como en el extranjero, se liquidarán por separado el impuesto sobre la renta extranjera y el impuesto sobre la renta neerlandesa. Si el contribuyente estuviere sujeto también al pago de cotizaciones al régimen de seguros sociales, las normas relativas a la percepción y la recaudación del impuesto sobre la renta se aplicarán *mutatis mutandis.*

9 La percepción de cotizaciones al régimen de seguros sociales en los Países Bajos se rige por la wet financiering voksverzekering (Ley sobre financiación de la Seguridad Social; en lo sucesivo, «WFV»). En virtud del artículo 8 de la WFV, los rendimientos tomados en consideración a efectos del cálculo de las cotizaciones son iguales a los rendimientos imponibles o a los rendimientos imponibles del residente en el sentido de la WIB. No obstante, dado que las prestaciones a que tiene derecho el contribuyente en concepto de seguros sociales no guardan relación con el importe de las cotizaciones pagadas, el apartado 6 del artículo 10 de la WFV precisa que estas últimas únicamente se percibirán sobre el importe correspondiente al primer tramo del impuesto sobre la renta y no sobrepasarán pues, en principio, un determinado nivel (en lo sucesivo, «límite máximo»).

10 El citado artículo 8 no proporciona base jurídica para la percepción de las cotizaciones cuando una persona asegurada obligatoriamente tenga rendimientos que no estén sujetos al impuesto sobre la renta de los residentes. No obstante, conforme al artículo 6 del uitvoeringsregeling premieheffing volksverzekeringen (Decreto de desarrollo en materia de cotizaciones al régimen de seguros sociales), las personas aseguradas por el ejercicio de actividades cuyo producto no esté sujeto al impuesto sobre la renta se considerarán, a efectos de la aplicación del artículo 8 de la WFV, sujetas también al impuesto sobre la renta por lo que a dicho producto se refiere. Los rendimientos netos obtenidos por dichas personas, procedentes de las actividades por las que están aseguradas, se contabilizarán, para la aplicación del artículo 8 de la WFV, dentro de los rendimientos imponibles del residente a efectos del impuesto sobre la renta.

11 De lo antedicho se desprende que, si una persona hubiere estado sujeta durante el mismo año al impuesto de los residentes y al impuesto de los no residentes, se le notificarán dos liquidaciones tributarias combinadas. No obstante, por lo que respecta a los contribuyentes que sigan sujetos al régimen obligatorio de seguros sociales durante todo el año, cada una de esas dos liquidaciones tributarias aplicará la base imponible máxima sobre la que pueden percibirse las cotizaciones al régimen de seguros sociales. Según las circunstancias del presente caso, dicho régimen puede tener como consecuencia que las cotizaciones a que esté sujeto el interesado sobrepasen el límite máximo calculado sobre un importe correspondiente al primer tramo del baremo del impuesto sobre la renta. En determinados casos, dicha desventaja puede compensarse, o incluso más que compensarse, con otras ventajas derivadas de la circunstancia de que los rendimientos de cada período están sujetos al impuesto sobre la renta por separado, lo que puede conducir a la aplicación de tipos de gravamen menos altos.

El litigio principal

12 Entre el 1 de enero y el 6 de noviembre de 1990, el Sr. Terhoeve, nacional neerlandés, residió y trabajó en el Reino Unido, enviado por su empresa, que está establecida en los Países Bajos. Durante dicho período, en virtud de la Ley neerlandesa, fue considerado contribuyente no residente a efectos de la percepción del impuesto sobre la renta. Por consiguiente, los rendimientos adquiridos por sus actividades en el Reino Unido durante los referidos meses no estuvieron sujetos al impuesto neerlandés sobre la renta. En cambio, el Sr. Terhoeve continuó estando asegurado con arreglo al régimen obligatorio neerlandés de Seguridad Social.

13 El 7 de noviembre de 1990, el interesado trasladó su residencia a los Países Bajos y hasta finales de dicho año tuvo la condición de contribuyente residente en dicho Estado a efectos de la percepción del impuesto sobre la renta. En la vista ante el órgano jurisdiccional nacional, el Sr. Terhoeve declaró, sin que fuese contradicho, que no había obtenido la mayor parte de sus ingresos en un único Estado miembro durante el año 1990.

14 El 29 de abril de 1992, el Inspector practicó al interesado, respecto al período en que había sido contribuyente residente, una liquidación combinada por el impuesto sobre la renta y por las cotizaciones a los seguros sociales. Dicha liquidación se calculó tomando como base unos ingresos sujetos a imposición de 15.658 HFL que dieron lugar a una cuota de 1.441 HFL en concepto de cotizaciones a los seguros sociales, calculada sobre una base imponible de 6.522 HFL. El interesado retiró la reclamación que había formulado en un primer momento contra dicha liquidación, por lo que ésta pasó a ser firme.

15 El 30 de junio de 1992, el Inspector practicó al interesado, respecto al período durante al cual había sido contribuyente no residente, otra liquidación combinada que incluía, por una parte, el impuesto sobre la renta calculado sobre unos ingresos de residente de 16.201 HFL procedentes de una actividad por cuenta ajena ejercida en los Países Bajos y de inmuebles situados en el mismo Estado y, por otra parte, cotizaciones a los seguros sociales calculadas sobre una base imponible de 98.201 HFL y que ascienden a 9.309 HFL, que correspondían al importe máximo al que se refiere el apartado 6 del artículo 10 de la WFV.

16 El Inspector llegó a dicho importe de cotizaciones porque tuvo en cuenta, en particular, los rendimientos —no sujetos al impuesto neerlandés sobre la renta— que el Sr. Terhoeve había obtenido en 1990 de su actividad por cuenta ajena en el Reino Unido.

17 De lo antedicho se desprende que las cotizaciones a los seguros sociales reclamadas al Sr. Terhoeve en las dos liquidaciones tributarias ascendían a 10.750 HFL (es decir, 1.441 HFL por el período en que tuvo la condición de residente y 9.309 HFL por el período en que tuvo la condición de no residente). En cambio, conforme a las disposiciones neerlandesas aplicables, un contribuyente que hubiera tenido la

condición de residente o de no residente durante todo el año únicamente habría abonado cotizaciones al régimen de seguros sociales hasta un límite máximo de 9.309 HFL.

18 Consta que el pago de una cotización superior al límite máximo no genera derecho a percibir prestaciones adicionales, ya que las prestaciones a las que tiene derecho el contribuyente en concepto de seguros sociales no guardan relación con los importes abonados en concepto de cotizaciones. Por consiguiente, el Sr. Terhoeve debió pagar un importe superior al límite máximo correspondiente al año 1990, pero no adquirió más derechos que las personas que habían pagado cotizaciones correspondientes al límite máximo.

19 El Sr. Terhoeve presentó en primer lugar una reclamación contra la segunda liquidación tributaria ante el Inspector, que la desestimó.

20 A continuación, interpuso un recurso ante el Gerechtshof te 's-Hertogenbosch, alegando, en particular, que la legislación neerlandesa, que prevé dos liquidaciones distintas cuando el límite máximo previsto para la percepción de las cotizaciones sociales no quede reducido en función del período cubierto, es incompatible con el artículo 48 del Tratado. Según el Sr. Terhoeve, por lo que se refiere al cálculo de las cotizaciones a los seguros sociales correspondientes al período comprendido entre el 1 de enero y el 6 de noviembre de 1990, ambos inclusive, se produce una discriminación indirecta por razón de la nacionalidad, en el sentido de que los emigrantes y los inmigrantes que han de pagar cotizaciones más elevadas son principalmente nacionales de los demás Estados miembros.

21 Sin proporcionar datos más precisos en apoyo de su argumentación, el Inspector objetó ante el órgano jurisdiccional nacional que cerca de la mitad de los contribuyentes no residentes reales y ficticios eran nacionales neerlandeses, lo que el interesado no se consideró en condiciones de rebatir de manera motivada.

22 De la resolución de remisión se desprende que, en virtud de las normas neerlandesas sobre la prueba aplicables en materia tributaria, debe desestimarse, en consecuencia, la tesis del Sr. Terhoeve.

23 En primer lugar, el órgano jurisdiccional nacional no está seguro de que el asunto objeto del litigio principal esté comprendido dentro del ámbito de aplicación del artículo 48 del Tratado. En segundo lugar, se plantea si el Derecho neerlandés en materia de prueba puede ser aplicado sin restricciones o si el Derecho comunitario impone determinados principios o normas al respecto. En tercer lugar, alberga dudas sobre el alcance de las disposiciones comunitarias relativas a la libre circulación de trabajadores. Por último, desea saber qué consecuencias deberían sacarse en el supuesto de que las disposiciones neerlandesas fueren incompatibles con el Derecho comunitario.

24 Por estimar que era necesario consultar al Tribunal de Justicia sobre la interpretación del Derecho comunitario, el Gerechtshof te 's Hertogenbosch suspendió el procedimiento para plantearle las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) Las disposiciones de derecho comunitario en materia de libre circulación de los trabajadores, ¿son aplicables a una persona que posee la nacionalidad de un Estado miembro, que en el curso del año traslada su residencia de otro Estado miembro al Estado miembro del que es ciudadano y que durante el referido año ejerce sucesivamente una actividad por cuenta ajena en cada uno de estos Estados miembros, siendo así que en dicho año no ha obtenido la mayor parte de sus ingresos en uno solo de ambos Estados miembros?

2) a) ¿Resulta de las normas de derecho comunitario, y en particular del artículo 7 y del apartado 2 del artículo 48 del Tratado CEE y del apartado 2 del artículo 7 del Reglamento nº 1612/68, que, al aplicar una normativa que

desfavorece a los emigrantes e inmigrantes respecto a la cotización a los seguros sociales, se debe partir de la presunción de que dicho trato más desfavorable afecta principalmente a los ciudadanos de otros Estados miembros?

b) En caso de respuesta afirmativa a la letra a) de la segunda cuestión, ¿se trata de una presunción *iuris tantum* o *iuris et de iure*?

c) Si es una presunción *iuris tantum*, ¿las posibilidades de refutarla se rigen exclusivamente por el derecho procesal nacional, en particular por las normas en materia de prueba del Estado miembro de que se trate, o el derecho comunitario establece también requisitos al respecto?

d) Si el derecho comunitario establece requisitos para refutar esta presunción, ¿qué significado tienen entonces en el presente asunto las siguientes circunstancias?:

— la administración demandada ha afirmado que casi la mitad de la categoría —mucho más amplia— de obligados a cotizar, residentes en el extranjero, está formada por ciudadanos de su propio Estado, sin aportar a los autos los datos en los que se basa esta afirmación;

— el interesado, que ha alegado discriminación indirecta por razón de la nacionalidad, no ha rechazado como incorrecta la tesis de la administración, y

— la administración demandada se encuentra en una situación considerablemente mejor que el interesado para recabar datos que, en su caso, pudieran refutar la mencionada presunción.

3) ¿Existe alguna norma de derecho comunitario que, independientemente de que haya discriminación (indirecta) por razón de la nacionalidad, se oponga a que un Estado miembro imponga a un trabajador por cuenta ajena, que en el curso de un año natural traslada su residencia de dicho Estado miembro a otro Estado miembro o a la inversa, una cotización a los seguros sociales, correspondiente al año de traslado de residencia, superior a la que impone a un trabajador por cuenta ajena que, en las mismas circunstancias, durante todo el año de referencia tenga su residencia en un solo Estado miembro?

4) Si una cotización superior, como la referida en la cuestión anterior, es en principio contraria al artículo 7 o al apartado 2 del artículo 48 del Tratado CEE o a alguna otra norma de derecho comunitario, ¿puede quedar justificada esta medida por una o varias de las circunstancias siguientes, consideradas por separado o en mutua relación?:

— la medida resulta de una normativa que, para simplificar la recaudación, hace coincidir en gran medida, si no en su totalidad, la percepción del impuesto sobre la renta y la de la cotización a los seguros sociales generales;

— las soluciones que, manteniendo dicha relación, se opongan a la referida cotización superior, llevan a problemas técnicos de aplicación o a la posibilidad de una compensación excesiva;

— en determinadas situaciones, aunque en el presente supuesto no ocurra, la presión conjunta del impuesto sobre la renta y de la cotización a los seguros sociales generales, correspondiente al año de traslado de residencia, es inferior para los inmigrantes y emigrantes que para las personas que en las mismas circunstancias tienen todo el año la misma residencia.

5) a) Si una cotización superior, como la mencionada en la tercera cuestión, es contraria al artículo 7 o al apartado 2 del artículo 48 del Tratado CEE o a alguna otra norma de derecho comunitario, para apreciar si, efectivamente, en un caso concreto existe una carga superior, ¿se deben tener en cuenta únicamente las rentas del trabajo o también otros ingresos del interesado, tales como rentas de bienes inmuebles?

b) Si no hay que tomar en consideración otros ingresos distintos de la retribución del trabajo, ¿cómo se debe calcular si la cotización sobre las rentas del trabajo produce una desventaja al trabajador migrante de que se trate y en qué medida?

6) a) Si en el presente caso hay infracción de alguna norma de derecho comunitario, ¿está obligado el juez nacional a eliminar dicha infracción, aunque para ello tenga que optar entre varias alternativas, cada una de las cuales tiene ventajas e inconvenientes?

b) Si el juez nacional elimina efectivamente, en este caso, una infracción del derecho comunitario, ¿ofrece el derecho comunitario indicaciones sobre la elección que tiene que hacer entre diferentes soluciones posibles?»

Sobre la primera cuestión

25 Mediante su primera cuestión, el órgano jurisdiccional nacional pretende básicamente que se dilucide si el artículo 48 del Tratado y el artículo 7 del Reglamento nº 1612/68 pueden ser invocados por un trabajador contra el Estado miembro del que es nacional cuando haya residido y ejercido una actividad por cuenta ajena en otro Estado miembro.

26 A este respecto, procede recordar que, según reiterada jurisprudencia, las normas del Tratado en materia de libre circulación de personas y los actos adoptados para la ejecución de éstas no pueden aplicarse a actividades que no presenten ningún punto de conexión con alguna de las situaciones contempladas por el Derecho comunitario y cuyos elementos pertinentes estén todos situados en el interior de un solo Estado miembro (sentencias de 28 de enero de 1992, Steen, C-332/90, Rec. p. I-341, apartado 9; de 16 de enero de 1997, USSL n° 47 di Biella, C-134/95, Rec. p. I-195, apartado 19; de 5 de junio de 1997, Uecker y Jacquet, asuntos acumulados C-64/96 y C-65/96, Rec. p. I-3171, apartado 16, y de 2 de julio de 1998, Kapasakalis y otros, asuntos acumulados C-225/95 a C-227/95, Rec. p. I-4239, apartado 22).

27 No obstante, como señaló el Tribunal de Justicia, en particular, en la sentencia de 23 de febrero de 1994, Scholz (C-419/92, Rec. p. I-505), apartado 9, todo nacional comunitario que haya hecho uso del derecho a la libre circulación de trabajadores y que haya ejercido una actividad profesional en otro Estado miembro, está comprendido, independientemente de su lugar de residencia y de su nacionalidad, dentro del ámbito de aplicación de las disposiciones antes mencionadas.

28 De ello se desprende que, en el caso del litigio principal, aun cuando el Sr. Terhoeve, nacional neerlandés, desee invocar normas relativas a la libre circulación de los trabajadores frente a las autoridades neerlandesas, ello no tiene incidencia sobre la aplicación de dichas normas. En efecto, el interesado se queja precisamente de haber resultado desfavorecido por el hecho de que ejerció su actividad en otro Estado miembro.

29 Procede, pues, responder a la primera cuestión que el artículo 48 del Tratado y el artículo 7 del Reglamento n° 1612/68 pueden ser invocados por un trabajador contra el Estado miembro del que es nacional cuando haya residido y ejercido una actividad por cuenta ajena en otro Estado miembro.

Sobre las cuestiones segunda y tercera

30 Mediante sus cuestiones segunda y tercera, que procede analizar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pretende básicamente que se dilucide si los artículos 7 y 48 del Tratado o el apartado 2 del artículo 7 del Reglamento nº 1612/68 se oponen a que un Estado miembro perciba de un trabajador, que trasladó en el curso de un año natural su residencia de un Estado miembro a otro para ejercer allí una actividad por cuenta ajena, una cotización a los seguros sociales superior a la que debe pagar, en circunstancias análogas, un trabajador que mantuvo durante todo el año su residencia en el Estado miembro de que se trate, sin que el primer trabajador disfrute, por lo demás, de prestaciones sociales adicionales. En el supuesto de que la respuesta a dicha cuestión dependiere de la existencia de una discriminación contra trabajadores nacionales de otros Estados miembros, dicho órgano jurisdiccional desea saber asimismo si, en tales circunstancias, debe presumirse dicha discriminación y, en su caso, si la referida presunción puede refutarse y en qué circunstancias.

31 Con carácter preliminar, hay que señalar, por una parte, que conforme a lo dispuesto en la letra a) del número 1 del artículo 14 del Reglamento (CEE) nº 1408/71, de 14 de junio de 1971, relativo a la aplicación de los regímenes de Seguridad Social a los trabajadores por cuenta ajena, a los trabajadores por cuenta propia y a los miembros de sus familias que se desplazan dentro de la Comunidad, en su redacción resultante del Reglamento (CEE) nº 2001/83 del Consejo, de 2 de junio de 1983 (DO L 230, p. 6; EE 05/03, p. 53), la persona que ejerza una actividad por cuenta ajena en el territorio de un Estado miembro al servicio de una empresa de la que dependa normalmente y destacada en el territorio de otro Estado miembro por esta empresa con el fin de efectuar allí un trabajo por su cuenta, quedará sujeta a la legislación del primer Estado miembro, a condición de que la duración previsible de este trabajo no exceda de doce meses y no sea enviada en sustitución de otra persona que haya llegado al término del período por el que ha sido destacada.

32 De lo antedicho se desprende que, por lo que respecta al régimen de Seguridad Social, una persona que se encuentra en la situación del Sr. Terhoeve continúa estando sujeta en principio, durante el período en que ejerza su actividad en el Reino Unido, a la legislación neerlandesa.

33 Por otra parte, procede examinar la argumentación expuesta en la vista por el Gobierno neerlandés. Tras recordar que el Derecho comunitario no restringe la competencia de los Estados miembros para ordenar sus sistemas de Seguridad Social (sentencias de 7 de febrero de 1984, Duphar y otros, 238/82, Rec. p. 523; de 17 de febrero de 1993, Poucet y Pistre, asuntos acumulados C-159/91 y C-160/91, Rec. p. I-637; de 26 de marzo de 1996, García y otros, C-238/94, Rec. p. I-1673, y de 17 de junio de 1997, Sodemare y otros, C-70/95, Rec. p. I-3395), el referido Gobierno alega que las autoridades nacionales pueden establecer libremente los criterios de financiación de los citados sistemas.

34 Pues bien, si bien es cierto que, a falta de una armonización a escala comunitaria, corresponde a la legislación de cada Estado miembro determinar los requisitos del derecho o de la obligación de afiliarse a un régimen de Seguridad Social, los Estados miembros deberán, sin embargo, en el ejercicio de dicha competencia, respetar el Derecho comunitario (véanse, en particular, las sentencias de 28 de abril de 1998, Decker, C-120/95, Rec. p. I-1831, apartados 22 y 23, y Kohll, C-158/96, Rec. p. I-1931, apartados 18 y 19).

35 Por consiguiente, el hecho de que la normativa nacional controvertida en el procedimiento principal se refiera a la financiación de la Seguridad Social no puede excluir la aplicación de las normas del Tratado y, en particular, de las relativas a la libre circulación de trabajadores.

36 Por lo que se refiere al artículo 48 del Tratado, que hay que examinar en primer lugar, el Tribunal de Justicia ha señalado en repetidas ocasiones que dicha disposición aplica un principio fundamental consagrado en la letra c) del artículo 3 del Tratado CE, según el cual, a los fines enunciados en el artículo 2, la acción de la Comunidad llevará consigo la supresión, entre los Estados miembros, de los obstáculos a la libre circulación de personas (véanse, en particular, las sentencias de 7 de julio de 1976, Watson y Belmann, 118/75, Rec. p. 1185, apartado 16, y de 7 de julio de 1992, Singh, C-370/90, Rec. p. I-4265, apartado 15).

37 El Tribunal de Justicia ha considerado asimismo que el conjunto de disposiciones del Tratado relativas a la libre circulación de personas tienen por objeto facilitar a los nacionales comunitarios el ejercicio de cualquier tipo de actividad profesional en el territorio de la Comunidad y se oponen a las medidas nacionales que pudieran colocar a estos nacionales en una situación desfavorable en el supuesto de que desearan ejercer una actividad económica en el territorio de otro Estado miembro (véanse las sentencias de 7 de julio de 1988, Stanton, 143/87, Rec. p. 3877, apartado 13; Singh, antes citada, apartado 16, y de 15 de diciembre de 1995, Bosman, C-415/93, Rec. p. I-4921, apartado 94).

38 En este contexto, los nacionales de los Estados miembros disfrutan, en particular, del derecho, fundado directamente en el Tratado, de abandonar su país de origen para desplazarse al territorio de otro Estado miembro y permanecer en éste con el fin de ejercer allí una actividad económica (véanse, en especial, las sentencias de 5 de febrero de 1991, Roux, C-363/89, Rec. p. I-273, apartado 9; Singh, antes citada, apartado 17, y Bosman, antes citada, apartado 95).

39 Disposiciones que impidan o disuadan a un nacional de un Estado miembro de abandonar su país de origen para ejercer su derecho a la libre circulación constituyen, por consiguiente, obstáculos a dicha libertad, aun cuando se apliquen con independencia de la nacionalidad de los trabajadores afectados (sentencia de 7 de marzo de 1991, Masgio, C-10/90, Rec. p. I-1119, apartados 18 y 19, y Bosman, antes citada, apartado 96).

40 Pues bien, podría disuadirse al nacional de un país comunitario de abandonar el Estado miembro en el que reside para ejercer una actividad por cuenta ajena, en el sentido del Tratado, en el territorio de otro Estado miembro si se le impusiera el pago de cotizaciones sociales superiores que en el caso de que mantuviese su residencia en el mismo Estado miembro durante todo el año, sin disfrutar, no obstante, de prestaciones sociales adicionales que compensasen dicho incremento.

41 De lo antedicho se deduce que una legislación nacional como la controvertida en el procedimiento principal constituye un obstáculo a la libre circulación de trabajadores, prohibida, en principio, por el artículo 48 del Tratado. Por consiguiente, no es necesario examinar la existencia de una discriminación indirecta por razón de la nacionalidad, que pudiera estar prohibida por los artículos 7 o 48 del Tratado o por el apartado 2 del artículo 7 del Reglamento nº 1612/68, ni el régimen de presunciones eventualmente aplicables al respecto.

42 Procede, pues, responder a las cuestiones segunda y tercera que el artículo 48 del Tratado se opone a que un Estado miembro perciba de un trabajador, que en el curso de un año natural traslada su residencia de un Estado miembro a otro para ejercer allí una actividad por cuenta ajena, una cotización a los seguros sociales superior a la que debe pagar, en circunstancias análogas, un trabajador que haya mantenido durante todo el año su residencia en el Estado miembro de referencia, sin que el primer trabajador disfrute, por lo demás, de prestaciones sociales adicionales.

Sobre la cuarta cuestión

43 A la luz de la respuesta dada a las cuestiones precedentes, procede considerar que, mediante su cuarta cuestión, el órgano jurisdiccional remitente desea saber si una cotización superior impuesta a un trabajador que traslada su residencia de un Estado miembro a otro para ejercer allí una actividad por cuenta ajena, contraria en principio al artículo 48 del Tratado, puede estar justificada, en primer lugar, por el hecho de que resulta de una normativa que persigue un objetivo de simplificación y de coordinación de la recaudación del impuesto sobre la renta y de las cotizaciones a los seguros sociales, en segundo lugar, por dificultades de orden técnico vinculadas a la adopción de otros criterios de recaudación y, en tercer lugar, por la circunstancia de que, en determinadas situaciones, otras ventajas derivadas del impuesto sobre la

renta pueden compensar o sobrepasar incluso la desventaja relativa a la cotización a los seguros generales.

44 Por lo que se refiere a la primera justificación citada, hay que señalar que, en principio, los Estados miembros siguen teniendo libertar para regular los criterios de recaudación de los impuestos y de las cotizaciones a la Seguridad Social y que pueden, en efecto, perseguir un objetivo de simplificación y de coordinación de tales criterios. No obstante, por deseable que sea la consecución de dicho objetivo, no puede justificar que se perjudiquen los derechos de los particulares fundados en las disposiciones del Tratado que consagran sus libertades fundamentales.

45 Lo mismo sucede con la segunda justificación de referencia. En efecto, consideraciones de orden administrativo no pueden justificar que un Estado miembro establezca excepciones a las normas de Derecho comunitario. Este principio es de mayor aplicación, si cabe, cuando la referida excepción equivalga a excluir o restringir el ejercicio de una de las libertades fundamentales del Derecho comunitario (véase, en este sentido, la sentencia de 4 de diciembre de 1986, Comisión/Alemania, 205/84, Rec. p. 3755, apartado 54).

46 En relación con la tercera de las justificaciones citadas por el órgano jurisdiccional nacional, basta señalar, a la luz de los autos, que una persona que se encuentra en la situación del Sr. Terhoeve no disfruta de ninguna ventaja por lo que respecta al cálculo del impuesto sobre la renta. La circunstancia de que otros trabajadores que hayan trasladado su residencia en el curso del año natural, que estén en otras situaciones, puedan resultar favorecidos respecto al cálculo del impuesto sobre la renta, no puede eliminar ni compensar el obstáculo a la libre circulación anteriormente

descrito (véase, en este sentido, la sentencia de 7 de junio de 1988, Roviello, 20/85, Rec. p. 2805).

47 Procede, pues, responder a la cuarta cuestión que la imposición de una cotización superior a un trabajador que traslada su residencia de un Estado miembro a otro para ejercer allí una actividad por cuenta ajena, en principio contraria al artículo 48 del Tratado, no puede estar justificada por el hecho de que se derive de una normativa que persigue un objetivo de simplificación y de coordinación de la recaudación del impuesto sobre la renta y de las cotizaciones a los seguros sociales, ni por dificultades de orden técnico que obstaculicen otros criterios de recaudación, ni por la circunstancia de que, en determinadas situaciones, otras ventajas derivadas del impuesto sobre la renta puedan compensar o incluso sobrepasar la desventaja relativa a las cotizaciones sociales.

Sobre la quinta cuestión

48 Mediante su quinta cuestión, el órgano jurisdiccional nacional desea fundamentalmente saber si, para apreciar si la cotización a los seguros sociales soportada por un trabajador que traslada su residencia de un Estado miembro a otro para ejercer allí una actividad por cuenta ajena es superior a la que soporta un trabajador que mantuvo su residencia en el mismo Estado miembro, deben tomarse en consideración únicamente las rentas procedentes de una actividad laboral por cuenta ajena o también otros ingresos del interesado, como las rentas de bienes inmuebles.

49 Hay que señalar, por una parte, que el artículo 48 del Tratado se aplica únicamente a los trabajadores por cuenta ajena y a los que se desplazan para buscar un empleo.

No se rigen, pues, por dicha disposición las personas que obtienen ingresos procedentes de otras fuentes y, en particular, de los bienes inmuebles.

50 No obstante, un particular que esté comprendido dentro del ámbito de aplicación personal del artículo 48 puede invocar dicha disposición para oponerse a una legislación nacional que implique un obstáculo a su derecho de libre circulación, con independencia de cuál sea el mecanismo que origine dicho obstáculo.

51 Por otra parte, a falta de armonización comunitaria de las legislaciones nacionales, corresponde en principio a los Estados miembros determinar qué rendimientos han de tenerse en cuenta para el cálculo de las cotizaciones a la Seguridad Social.

52 Sin embargo, si la legislación nacional determina el nivel de las cotizaciones a la Seguridad Social teniendo en cuenta no solamente los rendimientos del trabajo sino también otros rendimientos, no puede a través de dicho mecanismo penalizar a los trabajadores que se desplacen en el curso de un año natural, para ejercer su actividad en el territorio de otro Estado miembro, con respecto a aquellos que mantengan su residencia en el mismo Estado miembro. Por consiguiente, en tal supuesto, la naturaleza de los rendimientos tomados en consideración para la determinación de las cotizaciones a la Seguridad Social no tiene relevancia alguna en el caso objeto del procedimiento principal.

53 Procede, pues, responder a la quinta cuestión que, para apreciar si la cotización a los seguros sociales soportada por un trabajador que traslada su residencia de un Estado miembro a otro para ejercer allí una actividad por cuenta ajena es superior a la que soporta un trabajador que mantuvo su residencia en el mismo Estado miembro, deben tomarse en consideración todas las rentas relevantes con arreglo a

la legislación nacional para determinar el importe de las cotizaciones, incluidas, en su caso, las procedentes de bienes inmuebles.

Sobre la sexta cuestión

54 A la luz de las respuestas dadas a las cuestiones precedentes, la sexta cuestión versa sobre las consecuencias que implicaría la declaración, por parte del órgano jurisdiccional nacional, de incompatibilidad de la legislación nacional controvertida con el artículo 48 del Tratado.

55 Como ya declaró el Tribunal de Justicia en la sentencia de 4 de diciembre de 1974, Van Duyn (41/74, Rec. p. 1337), el artículo 48 del Tratado tiene efecto directo en los ordenamientos jurídicos de los Estados miembros y confiere a los particulares derechos que los órganos jurisdiccionales nacionales deben salvaguardar.

56 Es asimismo jurisprudencia reiterada que todo órgano jurisdiccional nacional está obligado a aplicar íntegramente el Derecho comunitario y a proteger los derechos que éste confiere a los particulares, dejando, si fuere necesario, sin aplicación cualesquiera disposiciones de la Ley nacional eventualmente contrarias.

57 Por otra parte, cuando el Derecho nacional prevé un trato diferenciado entre varios grupos de personas, infringiendo lo dispuesto en el Derecho comunitario, los miembros del grupo perjudicado deben ser tratados de la misma forma y debe aplicárseles el mismo régimen que a los demás interesados, régimen que, a falta de una correcta aplicación del Derecho comunitario, sigue siendo el único sistema de referencia válido (véanse, *mutatis mutandis*, las sentencias de 4 de diciembre de 1986, Federatie Nederlandse Vakbeweging, 71/85, Rec. p. 3855; de 24 de marzo de 1987, McDermott y Cotter, 286/85, Rec. p. 1453; de 13 de diciembre de 1989, Ruzius-Wilbrink,

C-102/88, Rec. p. 4311; de 27 de junio de 1990, Kowalska, C-33/89, Rec. p. I-2591, y de 7 de febrero de 1991, Nimz, C-184/89, Rec. p. I-297).

58 De lo antedicho se desprende que el importe de las cotizaciones a la Seguridad Social adeudadas por un trabajador que traslada su residencia de un Estado miembro a otro para ejercer allí una actividad por cuenta ajena debe ser idéntico al que corresponda a un trabajador que haya mantenido su residencia en el mismo Estado miembro.

59 Procede, pues, responder a la sexta cuestión que, en caso de que la legislación nacional controvertida sea incompatible con el artículo 48 del Tratado, un trabajador que traslade su residencia de un Estado miembro a otro para ejercer allí una actividad por cuenta ajena tiene derecho a que se le fije una cotización a la Seguridad Social idéntica a la que corresponda a un trabajador que haya mantenido su residencia en el mismo Estado miembro.

Costas

60 Los gastos efectuados por el Gobierno neerlandés y por la Comisión, que han presentado observaciones ante este Tribunal de Justicia, no pueden ser objeto de reembolso. Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA,

pronunciándose sobre las cuestiones planteadas por el Gerechtshof te 's-Hertogenbosch mediante resolución de 30 de diciembre de 1994, declara:

1) **El artículo 48 del Tratado CEE y el artículo 7 del Reglamento (CEE) n° 1612/68 del Consejo, de 15 de octubre de 1968, relativo a la libre circulación de los trabajadores dentro de la Comunidad, pueden ser invocados por un trabajador contra el Estado miembro del que es nacional cuando haya residido y ejercido una actividad por cuenta ajena en otro Estado miembro.**

2) **El artículo 48 del Tratado se opone a que un Estado miembro perciba de un trabajador, que en el curso de un año natural traslada su residencia de un Estado miembro a otro para ejercer allí una actividad por cuenta ajena, una cotización a los seguros sociales superior a la que debe pagar, en las mismas circunstancias, un trabajador que haya mantenido durante todo el año su residencia en el Estado miembro de referencia, sin que el primer trabajador disfrute, por lo demás, de prestaciones sociales adicionales.**

3) **La imposición de una cotización superior a un trabajador que traslada su residencia de un Estado miembro a otro para ejercer allí una actividad por cuenta ajena, en principio contraria al artículo 48 del Tratado, no puede estar justificada por el hecho de que se derive de una normativa que persigue un objetivo de simplificación y de coordinación de la recaudación del impuesto sobre la renta y de las cotizaciones a los seguros sociales, ni por dificultades de orden técnico que obstaculicen otros criterios de recaudación, ni por la**

circunstancia de que, en determinadas situaciones, otras ventajas derivadas del impuesto sobre la renta puedan compensar o incluso sobrepasar la desventaja relativa a las cotizaciones sociales.

4) Para apreciar si la cotización a los seguros sociales soportada por un trabajador que traslada su residencia de un Estado miembro a otro para ejercer allí una actividad por cuenta ajena es superior a la que soporta un trabajador que mantuvo su residencia en el mismo Estado miembro, deben tomarse en consideración todas las rentas relevantes con arreglo a la legislación nacional para determinar el importe de las cotizaciones, incluidas, en su caso, las procedentes de bienes inmuebles.

5) En caso de que la legislación nacional controvertida sea incompatible con el artículo 48 del Tratado, un trabajador que traslade su residencia de un Estado miembro a otro para ejercer allí una actividad por cuenta ajena tiene derecho a que se le fije una cotización a la Seguridad Social idéntica a la que corresponda a un trabajador que haya mantenido su residencia en el mismo Estado miembro.

Kapteyn Hirsch Jann

Mancini Moitinho de Almeida Gulmann Murray

Sevón Wathelet Schintgen Ioannou

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 26 de enero de 1999.

El Secretario

R. Grass

El Presidente

G. C. Rodríguez Iglesias