DOMSTOLENS DOM
den 26 januari 1999 *

I mål C-18/95,

angående en begäran enligt artikel 177 i EG-fördraget, från Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Nederländerna), att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga målet mellan

F. C. Terhoeve

och

Inspecteur van de Belastingdienst Particulieren/Ondernemingen buitenland,

angående tolkningen av artiklarna 7 och 48 i EEG-fördraget och artikel 7.2 i rådets förordning (EEG) nr 1612/68 av den 15 oktober 1968 om arbetskraftens fria rörlighet inom gemenskapen (EGT L 257, s. 2; svensk specialutgåva, område 5, volym 1, s. 33),

meddelar

DOMSTOLEN

sammansatt av ordföranden på fjärde och sjätte avdelningen P. J. G. Kapteyn, tillförordnad ordförande, avdelningsordförandena G. Hirsch och P. Jann samt domarna G. F. Mancini (referent), J. C. Moitinho de Almeida, C. Gulmann, J. L. Murray, L. Sevón, M. Wathelet, R. Schintgen och K. M. Ioannou,

* Rättegångsspråk: nederländska.

generaladvokat: D. Ruiz-Jarabo Colomer,
justitiesekreterare: avdelningsdirektören D. Louterman-Hubeau,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

— F. C. Terhoeve, genom F. W. van Eig och S. Feenstra, skatterådgivare hos Moret Ernst & Young,

— Nederländernas regering, genom juridiske rådgivaren A. Bos, utrikesministeriet, i egenskap av ombud,

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom B. J. Drijber och I. Martínez del Peral Cagigal, rättstjänsten, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att muntliga yttranden har avgivits vid sammanträdet den 17 mars 1998 av: F. C. Terhoeve, företrädd av S. Feenstra, Nederländernas regering, företrädd av juridiske rådgivaren M. Fierstra, utrikesministeriet, i egenskap av ombud, och kommissionen, företrädd av juridiske rådgivaren P. J. Kuijper, i egenskap av ombud,

och efter att den 30 april 1998 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Gerechtshof te 's-Hertogenbosch har genom beslut av den 30 december 1994, som inkom till domstolen den 23 januari 1995, i enlighet med artikel 177 i EG-fördraget ställt flera frågor om tolkningen av artiklarna 7 och 48 i EEG-fördraget och artikel 7.2 i rådets förordning (EEG) nr 1612/68 av den 15 oktober 1968 om arbetskraftens fria rörlighet inom gemenskapen (EGT L 257, s. 2; svensk specialutgåva, område 5, volym 1, s. 33).

2 Dessa frågor har uppkommit i en tvist mellan Terhoeve och Inspecteur van de Belastingdienst Particulieren/Ondernemingen buitenland (skattemyndigheten, avdelningen för person- och företagsbeskattning, utlandsärenden, nedan kallad skattemyndigheten) angående ett samtidigt uttag av inkomstskatt och socialförsäkringsavgifter för år 1990.

Den nationella rätten

3 I nederländsk rätt — särskilt algemene ouderdomswet (lag om allmänt pensionsförsäkringssystem), algemene weduwen- en wezenwet (lag om allmänt system för änkor och föräldralösa), algemene arbeidsongeschiktheidswet (lag om allmänt system i fråga om arbetsoförmåga) och algemene wet bijzondere ziektekosten (lag om allmänt system för särskilda utgifter vid sjukdom) — fastställs obligatoriska försäkringssystem som i princip tillämpas på alla personer som är bosatta i Nederländerna.

4 Det finns ett nära samband mellan uppbörden av socialförsäkringsavgifter och uppbörden av skatt på inkomst av tjänst och annan inkomstskatt. Fram till år 1990 erlades inkomstskatt genom två separata uttag på den beskattningsbara inkomsten, varav det ena uttaget gjordes för att uppbära socialförsäkringsavgifter och det andra uttaget gjordes för att uppbära inkomstskatten i egentlig mening. För att förhindra att det uppkom en bristande överensstämmelse mellan betalda avgifter och de förmåner som kunde förutses på grundval av socialförsäkringar, föreskrevs i de bestämmelser som var tillämpliga på förmånerna att avgifterna inte skulle uppbäras i den mån inkomsten inte översteg en viss angiven gräns. Det föreskrevs dessutom att den högsta inkomsten vid avgiftsberäkningen skulle sänkas proportionerligt när den berörde endast hade varit avgiftsskyldig under en del av året.

5 Särskilda regler gäller när en person är bosatt i Nederländerna under en del av ett kalenderår och utomlands under en annan del, och han under dessa två perioder har beskattningsbara inkomster i Nederländerna.

6 Frågan huruvida en sådan skattskyldig skulle beskattas vid ett eller två tillfällen för de inkomster som belöpte på kalenderåret saknade lagreglering fram till år 1990. Det gjordes i praktiken två uttag för att uppbära inkomstskatten, varav det ena uttaget avsåg den period under vilken den skattskyldige var bosatt i Nederländerna och det andra uttaget avsåg den period under vilken han var bosatt utomlands. De sociala avgifterna var däremot endast föremål för en och samma uppbörd.

7 Den så kallade Oortlagstiftningen, som syftar till att förenkla det nationella systemet för uppbörd av inkomstskatt och socialförsäkringsavgifter, trädde i kraft år 1990 i Nederländerna. Från och med detta år skulle dessa olika uttag vidtas samtidigt och omfattas av en enda skattsedel, såväl för skattskyldiga som var bosatta i Nederländerna som för skattskyldiga som var bosatta utomlands.

8 Från och med nämnda tidpunkt stadgas i artikel 62 i Wet op de inkomstenbelasting (lag om inkomstskatt, nedan kallad WIB) att det, när en skattskyldig under ett kalenderår är skyldig att betala skatt såväl i Nederländerna som utomlands, skall göras två separata uppbörder av skatten på den inkomst som har förvärvats utomlands och skatten på den inkomst som har förvärvats i Nederländerna. Om den skattskyldige även är skyldig att betala socialförsäkringsavgifter, skall bestämmelserna om uppbörd och indrivning av inkomstskatt tillämpas i tillämpliga delar.

9 Uppbörden av socialförsäkringsavgifter regleras i Wet financiering volksverzekering (lag om finansiering av allmän socialförsäkring, nedan kallad WFV). I enlighet med artikel 8 i WFV utgörs inkomsten som ligger till grund för avgiftsberäkningen av den beskattningsbara inkomsten eller den beskattningsbara inkomsten i Nederländerna, i den mening som avses i WIB. Eftersom de socialförsäkringsförmåner som den skattskyldige har rätt till inte har något samband med de betalda avgifterna, stadgas emellertid i artikel 10.6 i WFV att dessa avgifter endast skall tas ut på ett belopp som motsvarar det första inkomstskatteintervallet och att de därför i princip inte får överstiga en viss angiven nivå (nedan kallad taket).

10 Det ges i ovannämnda artikel 8 ingen rättslig grund för uppbörden av avgifter när en person som omfattas av en obligatorisk försäkring har inkomster som inte är föremål för den skatt som uttas på inkomsterna för dem som är bosatta i Nederländerna. Enligt artikel 6 i Uitvoeringsregeling premieheffing volksverzekeringen (verkställighetsföreskrifter om socialförsäkringsavgifter) skall emellertid de personer som är försäkrade genom sådan verksamhet för vilken gäller att inkomst från denna inte är inkomstskattepliktig, vid tillämpningen av artikel 8 i WFV, ändå anses som skattskyldiga även för dessa inkomster. För dessa personer skall nettoinkomsten från de verksamheter genom vilka de är försäkrade, vid tillämpningen av artikel 8 i WFV läggas till den beskattningsbara inkomsten i Nederländerna med avseende på inkomstskatten.

11 Av detta följer att en person som under samma år har varit skyldig att betala skatt både i Nederländerna och utomlands får två skattsedlar avseende samtidigt uttag av skatt och socialförsäkringsavgifter. För de skattskyldiga som fortsätter att omfattas av det obligatoriska socialförsäkringssystemet under hela året upptas emellertid i var och en av dessa två skattsedlar det högsta beskattningsunderlag på grundval av vilket socialförsäkringsavgifterna får tas ut. Beroende på omständigheterna i varje enskilt fall kan denna ordning leda till att de avgifter som den berörde är skyldig att betala överstiger det tak som beräknas på ett belopp som motsvarar det första inkomstintervallet i tabellen. Denna nackdel kan i vissa fall kompenseras eller överkompenseras genom andra fördelar beroende på att inkomsten för varje period beskattas för sig, vilket kan leda till att lägre skattesatser tillämpas.

Tvisten i målet vid den nationella domstolen

12 Mellan den 1 januari och den 6 november 1990 bodde och arbetade nederländske medborgaren Terhoeve i Förenade kungariket, eftersom hans arbetsgivare, som var etablerad i Nederländerna, hade sänt honom dit för tjänstgöring. I enlighet med nederländsk lag ansågs Terhoeve under denna period, för inkomstskatteändamål, som en skattskyldig som var bosatt utomlands. Den inkomst som han under dessa månader hade förvärvat genom sina verksamhet i Förenade kungariket var följaktligen inte skattepliktig i Nederländerna. Terhoeve fortsatte däremot att vara försäkrad enligt det obligatoriska systemet för social trygghet i Nederländerna.

13 Den berörde flyttade den 7 november 1990 till Nederländerna, varefter han till och med utgången av detta år, för inkomstskatteändamål, ansågs som en skattskyldig som var bosatt i detta land. Terhoeve förklarade, vilket inte bestreds, vid förhandlingen inför den nationella domstolen att han under år 1990 inte till övervägande del hade förvärvat sin inkomst i en och samma medlemsstat.

14 Skattemyndigheten beslutade den 29 april 1992 om samtidigt uttag av inkomstskatt och socialförsäkringsavgifter av den berörde för den period under vilken denne ansågs som en skattskyldig som var bosatt i Nederländerna. Uttaget beräknades på grundval av en beskattningsbar inkomst på 15 658 HFL och omfattade ett belopp på 1 441 HFL avseende socialförsäkringsavgifter, beräknat på grundval av ett beskattningsunderlag på 6 522 HFL. Den berörde har återkallat det klagomål som han först hade anfört mot denna beskattning, som således har vunnit laga kraft.

15 Skattemyndigheten beslutade den 30 juni 1992 om ett annat samtidigt skatteuttag av den berörde för den period under vilken denne ansågs som en skattskyldig som var bosatt utomlands. Uttaget avsåg dels inkomstskatt, beräknad på en inkomst på 16 201 HFL som hade förvärvats i Nederländerna och som härrörde från en anställning och fast egendom i samma stat, dels socialförsäkringsavgifter som beräknades på grundval av ett beskattningsunderlag på 98 201 HFL och som uppgick till 9 309 HFL, som motsvarade det högsta belopp som avses i artikel 10.6 i WFV.

16 Skattemyndigheten kom fram till detta avgiftsbelopp eftersom den bland annat tog hänsyn till de inkomster — som inte var inkomstskattepliktiga i Nederländerna — som Terhoeve hade förvärvat år 1990 genom sin anställning i Förenade kungariket.

17 Av det ovan anförda följer att de socialförsäkringsavgifter som Terhoeve krävdes på i de två skattsedlarna uppgick till 10 750 HFL (varav 1 441 HFL för den period under vilken han ansågs vara bosatt i Nederländerna och 9 309 HFL för den period under vilken han ansågs vara bosatt utomlands). Däremot skulle, i enlighet med de

nederländska bestämmelser som var tillämpliga, en skattskyldig som under hela året hade ansetts vara bosatt i Nederländerna eller utomlands endast ha betalat socialförsäkringsavgifter upp till ett tak på 9 309 HFL.

18 Det är ostridigt att en avgiftsinbetalning som överstiger taket inte medför en rätt till ytterligare förmåner, eftersom de socialförsäkringsförmåner som den skattskyldige har rätt till inte har något samband med de inbetalade avgifterna. Terhoeve har följaktligen tvingats betala ett belopp som överstiger taket för år 1990, utan att få större rättigheter än de personer som har betalat avgifter som motsvarar taket.

19 Terhoeve anförde först ett klagomål mot den andra skattsedeln hos skattemyndigheten, som avslog klagomålet.

20 Han väckte därefter talan vid Gerechtshof te 's-Hertogenbosch och hävdade särskilt att den nederländska lagstiftningen, i vilken det föreskrivs två separata uttag trots att det tak som fastställs för uppbörden av socialförsäkringsavgifterna inte har minskats i förhållande till den period som omfattas, är oförenlig med artikel 48 i fördraget. Enligt Terhoeve är det här, vad beträffar beräkningen av socialförsäkringsavgifterna för perioden från den 1 januari till och med den 6 november 1990, fråga om indirekt diskriminering på grund av nationalitet, i den meningen att de utvandrare och invandrare som drabbas av högre avgifter i huvudsak är medborgare i andra medlemsstater.

21 Skattemyndigheten har inför den nationella domstolen, utan att lämna närmare uppgifter till stöd för sin ståndpunkt, invänt att nästan hälften av de skattskyldiga som var bosatta utomlands, verkliga eller fiktiva, var nederländska medborgare, vilket den berörde inte har ansett sig kunna bestrida på ett motiverat sätt.

22 Av beslutet om hänskjutande framgår att Terhoeves ståndpunkt, i enlighet med de nederländska bevisreglerna inom skatteområdet, följaktligen inte kan godtas.

23 Den nationella domstolen är för det första inte säker på att det vid den nationella domstolen aktuella fallet omfattas av artikel 48 i fördraget. Den undrar för det andra om den nederländska bevisrätten kan tillämpas utan begränsningar eller om det i gemenskapsrätten uppställs vissa principer eller regler inom området. Den förhör sig för det tredje angående räckvidden av gemenskapsbestämmelserna om den fria rörligheten för arbetstagare. Slutligen frågar den sig vilka följder det får för det fall de nederländska bestämmelserna anses vara oförenliga med gemenskapsrätten.

24 Eftersom Gerechtshof te 's-Hertogenbosch ansåg att det var nödvändigt att fråga domstolen om hur gemenskapsrätten skall tolkas, beslutade den att förklara målet vilande för att ställa följande frågor till domstolen:

"1) Är gemenskapsrättens bestämmelser i fråga om fri rörlighet för arbetstagare tillämpliga på en person som är medborgare i en medlemsstat, som inom loppet av ett år flyttar till denna medlemsstat från en annan medlemsstat och som under detta år först utövar en anställning i den ena och sedan i den andra av dessa medlemsstater, då han under detta år inte till övervägande del har förvärvat inkomsterna i en av de båda medlemsstaterna?

2) a) Följer det av gemenskapsrättens bestämmelser, i synnerhet av artiklarna 7 och 48.2 i EEG-fördraget och artikel 7.2 i förordning nr 1612/68, att det

vid tillämpningen av föreskrifter genom vilka utvandrare och invandrare missgynnas i fråga om socialförsäkringsavgifter skall presumeras att detta i huvudsak drabbar medborgare i andra medlemsstater?

b) Är det fråga om en presumtion som kan eller som inte kan motbevisas om frågan under a besvaras jakande?

c) Om det är fråga om en presumtion som kan motbevisas, kan den då kullkastas med tillämpning enbart av ifrågavarande medlemsstats processrätt, och särskilt bevisrätt, eller krävs i detta fall även att vissa förutsättningar i gemenskapsrätten är uppfyllda?

d) Vilken betydelse har följande omständigheter i detta mål om det i gemenskapsrätten krävs att vissa förutsättningar är uppfyllda för att denna presumtion skall kunna kullkastas?

— Svaranden har anfört att den mycket större kategorin av i utlandet bosatta skattskyldiga nästan till hälften bestod av den egna statens medborgare, utan att i målet inge några uppgifter som stöder detta påstående.

— Den berörde, som har gjort gällande indirekt diskriminering på grund av nationalitet, har inte bestritt riktigheten av svarandens påstående.

— Svaranden har avsevärt bättre möjligheter än den berörde att inhämta uppgifter genom vilka ovannämnda presumtion eventuellt kan kullkastas.

3) Finns det en gemenskapsbestämmelse som, oberoende av huruvida det är fråga om (indirekt) diskriminering på grund av nationalitet, utgör hinder för att en medlemsstat ålägger en arbetstagare som under ett kalenderår har flyttat från denna medlemsstat till en annan medlemsstat, eller omvänt, att för det år då flytten ägde rum betala socialförsäkringsavgifter som är högre än för en arbetstagare som hela året under i övrigt samma omständigheter har varit bosatt i en och samma medlemsstat?

4) Om sådana högre avgifter som avses i föregående fråga principiellt sett strider mot artikel 7 eller artikel 48.2 i EEG-fördraget eller mot någon annan gemenskapsbestämmelse, kan denna åtgärd då vara berättigad på grund av en eller flera av följande omständigheter, ensamma eller i förening?

— Åtgärden följer av föreskrifter som för att förenkla uppbörden i stor utsträckning, om än inte fullständigt, låter inkomstskatten och socialförsäkringsavgifterna sammanfalla.

— Lösningar som, om detta förhållande kvarstår, förhindrar att nyss nämnda högre avgifter tas ut leder till tekniska tillämpningssvårigheter eller innebär en risk för överkompensation.

— Den ekonomiska börda som följer av inkomstskatt jämte socialförsäkringsavgifter för det år då flytten äger rum är i vissa fall, om än inte i detta fall, mindre för invandrare och utvandrare än för personer som under i övrigt samma omständigheter har haft samma bosättning under hela året.

5) a) Om sådana högre avgifter som omnämns i den tredje frågan strider mot artikel 7 eller artikel 48.2 i EEG-fördraget eller mot någon annan gemenskapsbestämmelse, skall då endast inkomst av tjänst eller även den berördes andra inkomster, såsom inkomst av fast egendom, beaktas vid bedömningen av om det i ett konkret fall verkligen är fråga om högre avgifter?

b) Hur skall det bedömas om och i vilken mån avgifterna på inkomst av tjänst är till nackdel för ifrågavarande migrerande arbetstagare om ingen annan inkomst än inkomst av tjänst skall beaktas?

6) a) Om det i detta fall är fråga om en överträdelse av en gemenskapsbestämmelse, är den nationella domstolen då förpliktad att undanröja denna överträdelse, även om den då är tvungen att välja mellan olika alternativ, vilka alla har sina för- och nackdelar?

b) Om den nationella domstolen i detta fall verkligen undanröjer en överträdelse av EG-rätten, ger gemenskapsrätten då anvisningar beträffande det val som den nationella domstolen härvid har att göra mellan de olika möjliga lösningarna?"

Den första frågan

25 Den nationella domstolen önskar genom sin första fråga i huvudsak få veta om en arbetstagare kan åberopa artikel 48 i fördraget och artikel 7 i förordning nr 1612/68 gentemot den medlemsstat som han är medborgare i, när han har varit bosatt och utövat en anställning i en annan medlemsstat.

26 Det skall härvid erinras om att det av en fast rättspraxis framgår att fördragets bestämmelser om fri rörlighet för personer och de rättsakter som har antagits för att genomföra dessa bestämmelser inte kan tillämpas på verksamhet som inte har någon som helst anknytning till de förhållanden som avses i gemenskapsrätten, och som till alla relevanta delar är begränsade till en och samma medlemsstat (dom av den 28 januari 1992 i mål C-332/90, Steen, REG 1992, s. I-341, punkt 9, av den 16 januari 1997 i mål C-134/95, USSL nr 47 di Biella, REG 1997, s. I-195, punkt 19, av den 5 juni 1997 i de förenade målen C-64/96 och C-65/96, Uecker och Jacquet, REG 1997, s. I-3171, punkt 16, och av den 2 juli 1998 i de förenade målen C-225/95—C-227/95, Kapasakalis m. fl., REG 1998, s. I-4239, punkt 22).

27 Såsom domstolen särskilt har påpekat i dom av den 23 februari 1994 i mål C-419/92, Scholz (REG 1994, s. I-505, punkt 9) omfattas emellertid alla medborgare inom gemenskapen, oavsett bosättningsort och nationalitet, som har använt sig av rätten till fri rörlighet för arbetstagare och som har förvärvsarbetat i en annan medlemsstat, av tillämpningsområdet för ovannämnda bestämmelser.

28 Av detta följer att även om Terhoeve, som är nederländsk medborgare, önskar göra gällande bestämmelserna om fri rörlighet för arbetstagare gentemot de nederländska myndigheterna, har detta ingen betydelse för tillämpningen av nämnda bestämmelser i det fall som är aktuellt vid den nationella domstolen. Han har nämligen klagat på just det förhållandet att han har missgynnats till följd av att han bedrev sin verksamhet i en annan medlemsstat.

29 Den första frågan skall därför besvaras så, att en arbetstagare kan åberopa artikel 48 i fördraget och artikel 7 i förordning nr 1612/68 gentemot den medlemsstat som han är medborgare i, när han har varit bosatt och utövat en anställning i en annan medlemsstat.

Den andra och den tredje frågan

30 Den nationella domstolen önskar genom sin andra och tredje fråga, som skall behandlas tillsammans, i huvudsak få veta om artiklarna 7 och 48 i fördraget eller artikel 7.2 i förordning nr 1612/68 utgör hinder för att en medlemsstat av en arbetstagare, som under loppet av ett år har flyttat från en medlemsstat till en annan medlemsstat för att där utöva en anställning, tar ut högre socialförsäkringsavgifter än vad som, under samma omständigheter, skulle tas ut av en arbetstagare som under hela året har varit bosatt i medlemsstaten i fråga, utan att den förste arbetstagaren i övrigt åtnjuter ytterligare sociala förmåner. För det fall svaret på denna fråga beror på huruvida arbetstagare som är medborgare i andra medlemsstater diskrimineras, önskar den nationella domstolen dessutom få veta om en sådan diskriminering under sådana omständigheter skall presumeras föreligga och, i förekommande fall, om denna presumtion kan kullkastas och under vilka förutsättningar detta kan ske.

31 Det skall inledningsvis konstateras att det av artikel 14.1 a i förordning (EEG) nr 1408/71 av den 14 juni 1971 om tillämpningen av systemen för social trygghet när anställda, egenföretagare eller deras familjemedlemmar flyttar inom gemenskapen, i dess lydelse enligt rådets förordning (EEG) nr 2001/83 av den 2 juni 1983 (EGT L 230, s. 6; svensk specialutgåva, område 5, volym 3, s. 13) framgår att den som arbetar inom en medlemsstats territorium hos ett företag, till vilket han normalt är knuten, och som av detta företag sänds till en annan medlemsstats territorium för att där utföra arbete för detta företags räkning skall fortsätta att omfattas av den förstnämnda medlemsstatens lagstiftning, under förutsättning att detta arbete inte väntas vara längre än tolv månader och att han inte sänds ut för att ersätta någon som har fullgjort sin utsändningsperiod.

32 Av detta följer, i fråga om systemet för social trygghet, att en person som befinner sig i Terhoeves situation fortsätter att omfattas av nederländsk lagstiftning under den period då personen utför sitt arbete i Förenade kungariket.

33 Det finns för det andra anledning att pröva det argument som den nederländska regeringen anförde vid förhandlingen. Efter att ha påpekat att gemenskapsrätten inte inkräktar på medlemsstaternas behörighet att utforma sina system för social trygghet (dom av den 7 februari 1984 i mål 238/82, Duphar m. fl., REG 1984, s. 523, svensk specialutgåva, volym 7, s. 505, av den 17 februari 1993 i de förenade målen C-159/91 och C-160/91, Poucet och Pistre, REG 1993, s. I-637, svensk specialutgåva, volym 14, av den 26 mars 1996 i mål C-238/94, García m. fl., REG 1996, s. I-1673, och av den 17 juni 1997 i mål C-70/95, Sodemare m. fl., REG 1997, s. I-3395), gjorde denna regering gällande att de nationella myndigheterna fritt får fastställa de närmare bestämmelserna om finansieringen av dessa system.

34 Även om det är riktigt att det, i avsaknad av en harmonisering på gemenskapsnivå, ankommer på lagstiftaren i varje medlemsstat att bestämma villkoren för rätten eller skyldigheten att ansluta sig till ett system för social trygghet, måste medlemsstaterna emellertid likafullt beakta gemenskapsrätten vid utövandet av denna behörighet (se bland andra domar av den 28 april 1998 i mål C-120/95, Decker, REG 1998, s. I-1831, punkterna 22 och 23, och i mål C-158/96, Kohll, REG 1998, s. I-1931, punkterna 18 och 19).

35 Att de nationella föreskrifter som det är fråga om i målet vid den nationella domstolen rör finansieringen av den sociala tryggheten kan följaktligen inte utesluta en tillämpning av bestämmelserna i fördraget, däribland bestämmelserna om den fria rörligheten för arbetstagare.

36 Vad beträffar artikel 48 i fördraget, som först skall undersökas, har domstolen vid upprepade tillfällen fastslagit att det genom denna bestämmelse genomförs en grundläggande princip som fastställs i artikel 3 c i EG-fördraget, där det fastslås att för att uppnå de mål som anges i artikel 2 skall gemenskapens verksamhet innefatta avskaffandet mellan medlemsstaterna av hindren för fri rörlighet för personer (se bland andra dom av den 7 juli 1976 i mål 118/75, Watson och Belmann, REG 1976, s. 1185, punkt 16, svensk specialutgåva, volym 3, s. 145, och av den 7 juli 1992 i mål C-370/90, Singh, REG 1992, s. I-4265, punkt 15, svensk specialutgåva, volym 13).

37 Domstolen har likaledes fastställt att alla fördragsbestämmelser om fri rörlighet för personer har till syfte att underlätta för medborgarna inom gemenskapen att utöva all slags yrkesverksamhet inom gemenskapen och att förhindra åtgärder som kan missgynna dessa medborgare när de önskar utöva ekonomisk verksamhet i en annan medlemsstat (se dom av den 7 juli 1988 i mål 143/87, Stanton, REG 1988, s. 3877, punkt 13, svensk specialutgåva, volym 9, domen i det ovannämnda målet Singh, punkt 16, och dom av den 15 december 1995 i mål C-415/93, Bosman, REG 1995, s. I-4921, punkt 94).

38 I detta sammanhang förfogar medborgarna inom gemenskapen särskilt över rätten, som följer direkt av fördraget, att lämna sitt hemland för att begc sig till en annan medlemsstat och vistas där för att utöva ekonomisk verksamhet (se bland andra dom av den 5 februari 1991 i mål C-363/89, Roux, REG 1991, s. I-273, punkt 9, domen i det ovannämnda målet Singh, punkt 17, och domen i det ovannämnda målet Bosman, punkt 95).

39 Bestämmelser genom vilka en medborgare i en medlemsstat hindras eller avskräcks från att lämna sitt hemland för att utöva sin rätt till fri rörlighet utgör således hinder för denna frihet, även om de tillämpas oberoende av de berörda arbetstagarnas nationalitet (dom av den 7 mars 1991 i mål C-10/90, Masgio, REG 1991, s. I-1119, punkterna 18 och 19, och domen i det ovannämnda målet Bosman, punkt 96).

40 En medborgare i en medlemsstat skulle emellertid kunna avskräckas från att lämna den medlemsstat där han är bosatt för att utöva en anställning, i den mening som avses i fördraget, i en annan medlemsstat, om han kunde åläggas att betala högre sociala avgifter än han skulle betala om han var bosatt i samma medlemsstat under hela året, utan att han för den skull skulle åtnjuta större sociala förmåner som skulle kunna kompensera nämnda höjning.

41 Av detta följer att en sådan nationell lagstiftning som är i fråga i målet vid den nationella domstolen utgör hinder för den fria rörligheten för arbetstagare, vilket i princip är förbjudet enligt artikel 48 i fördraget. Det är följaktligen inte nödvändigt att ta ställning, vare sig till om det har förekommit indirekt diskriminering på grund av nationalitet, som kan vara förbjuden enligt artiklarna 7 eller 48 i fördraget eller enligt artikel 7.2 i förordning nr 1612/68, eller till vad som gäller i fråga om de presumtioner som i detta avseende eventuellt skulle kunna vara tillämpliga.

42 Den andra och den tredje frågan skall därför besvaras så, att artikel 48 i fördraget utgör hinder för att en medlemsstat av en arbetstagare, som under loppet av ett år har flyttat från en medlemsstat till en annan medlemsstat för att där utöva en anställning, tar ut högre socialförsäkringsavgifter än vad som, under samma omständigheter, skulle ha tagits ut av en arbetstagare som under hela året har varit bosatt i medlemsstaten i fråga, utan att den förste arbetstagaren i övrigt åtnjuter större sociala förmåner.

Den fjärde frågan

43 Det skall mot bakgrund av svaret på de föregående frågorna anses att den nationella domstolen genom sin fjärde fråga avser att få veta om högre avgifter, som drabbar en arbetstagare som har flyttat från en medlemsstat till en annan medlemsstat för att där utöva en anställning och som i princip strider mot artikel 48 i fördraget, kan vara berättigade, för det första på grund av att de följer av föreskrifter som syftar till att förenkla och samordna uppbörden av inkomstskatt och socialförsäkringsavgifter, för det andra på grund av att andra uppbördsförfaranden är förenade med

tekniska svårigheter, och för det tredje på grund av att andra förmåner som hänger samman med inkomstskatten kan kompensera eller överkompensera nackdelen beträffande de sociala avgifterna.

44 Vad beträffar den första av de ovannämnda berättigande omständigheterna skall påpekas att medlemsstaterna i princip är fria att fastställa förfarandena för uppbörden av skatter och socialförsäkringsavgifter och att de säkerligen kan vidta åtgärder som syftar till att förenkla och samordna dessa förfaranden. Hur önskvärt det än kan vara att uppnå detta syfte kan det emellertid inte berättiga en kränkning av de rättigheter som de enskilda har enligt fördraget och som rör deras grundläggande friheter.

45 Detsamma gäller beträffande den andra av de ovannämnda berättigande omständigheterna. Hänsyn av administrativ natur kan nämligen inte berättiga att en medlemsstat avviker från gemenskapsrättens bestämmelser. Denna princip gäller i ännu högre grad när ifrågavarande avvikelse får till följd att utövandet av en av de grundläggande friheterna i gemenskapen omöjliggörs eller begränsas (se i detta avseende dom av den 4 december 1986 i mål 205/84, kommissionen mot Tyskland, REG 1986, s. 3755, punkt 54; svensk specialutgåva, volym 8).

46 Vad beträffar den tredje av de ovannämnda berättigande omständigheterna som den nationella domstolen har hänvisat till, är det tillräckligt att, mot bakgrund av handlingarna i målet, konstatera att en person som befinner sig i Terhoeves situation inte åtnjuter någon förmån såvitt avser beräkningen av inkomstskatten. Att andra arbetstagare, som under loppet av ett år har flyttat sin bosättning, i andra situationer kan behandlas fördelaktigt vid beräkningen av inkomstskatten kan varken undanröja

eller kompensera det ovan angivna hindret för den fria rörligheten (se i detta avseende dom av den 7 juni 1988 i mål 20/85, Roviello, REG 1988, s. 2805).

47 Den fjärde frågan skall därför besvaras så, att högre avgifter, som drabbar en arbetstagare som har flyttat från en medlemsstat till en annan medlemsstat för att där utöva en anställning och som i princip strider mot artikel 48 i fördraget, inte kan vara berättigade, vare sig på grund av att de följer av föreskrifter som syftar till att förenkla och samordna uppbörden av inkomstskatt och socialförsäkringsavgifter, på grund av att andra uppbördsförfaranden är förenade med tekniska svårigheter eller på grund av att andra förmåner som hänger samman med inkomstskatten i vissa situationer kan kompensera eller överkompensera nackdelen beträffande de sociala avgifterna.

Den femte frågan

48 Den nationella domstolen önskar genom sin femte fråga i huvudsak få veta om endast inkomst av tjänst eller även andra inkomster, såsom inkomst av fast egendom, skall beaktas vid bedömningen av om de socialförsäkringsavgifter som tas ut av en arbetstagare som har flyttat från en medlemsstat till en annan medlemsstat för att där utöva en anställning är högre än de avgifter som tas ut av en arbetstagare som har behållit sin bosättning i samma medlemsstat.

49 Det skall påpekas att artikel 48 i fördraget endast skall tillämpas på anställda och på dem som förflyttar sig för att söka en anställning. De personer som har

inkomster från andra inkomstkällor, däribland fast egendom, omfattas således inte i denna egenskap av denna bestämmelse.

50 En person som i egenskap av arbetstagare omfattas av tillämpningsområdet för artikel 48 kan emellertid göra gällande denna bestämmelse mot en nationell lagstiftning som utgör ett hinder för dennes rätt till fri rörlighet, oavsett orsaken till detta hinder.

51 Vidare ankommer det i princip på medlemsstaterna att, i avsaknad av en gemenskapsrättslig harmonisering av nationell lagstiftning, bestämma vilka inkomster som skall beaktas vid beräkningen av socialförsäkringsavgifterna.

52 Om nivån på avgifterna för social trygghet i nationell lagstiftning fastställs med beaktande av inte endast inkomst av tjänst, utan även andra inkomster, får den nationella lagstiftningen inte därigenom leda till att de arbetstagare, som under loppet av ett år flyttar till en annan medlemsstat för att där utöva sin verksamhet, drabbas i förhållande till de arbetstagare som behåller sin bosättning i en och samma medlemsstat. I sådant fall har det i målet vid den nationella domstolen följaktligen ingen som helst betydelse vilket inkomstslaget är för de inkomster som beaktas vid fastställandet av avgifterna för social trygghet.

53 Den femte frågan skall därför besvaras så, att alla inkomster som enligt den nationella lagstiftningen kan påverka avgiftsbeloppen, inklusive i förekommande fall inkomster av fast egendom, skall beaktas vid bedömningen av om de socialförsäkringsavgifter som tas ut av en arbetstagare som har flyttat från en medlemsstat till

en annan medlemsstat för att där utöva en anställning är högre än de avgifter som tas ut av en arbetstagare som har behållit sin bosättning i en och samma medlemsstat.

Den sjätte frågan

54 Med hänsyn till svaren på de föregående frågorna rör den sjätte frågan de följder som är förenade med ett konstaterande av den nationella domstolen att den omtvistade nationella lagstiftningen är oförenlig med artikel 48 i fördraget.

55 Såsom domstolen redan har fastslagit i dom av den 4 december 1974 i mål 41/74, Van Duyn (REG 1974, s. 1337; svensk specialutgåva, volym 2, s. 389), har artikel 48 i fördraget direkt effekt inom medlemsstaternas rättsordningar och den tilldelar de enskilda rättigheter som de nationella domstolarna skall skydda.

56 Av en fast rättspraxis följer även att varje nationell domstol är skyldig att tillämpa gemenskapsrätten i dess helhet och att skydda de rättigheter som enskilda tilldelas genom denna rätt, genom att om det är nödvändigt underlåta att tillämpa varje bestämmelse i den nationella lagstiftningen som kan strida mot gemenskapsrätten.

57 När det i nationell rätt föreskrivs att olika grupper av personer skall behandlas på olika sätt, i strid med gemenskapsrätten, skall dessutom de som ingår i den missgynnade gruppen behandlas på samma sätt och omfattas av samma system som det som övriga berörda omfattas av, vilket är det enda gällande system som man kan hämta vägledning i när gemenskapsrätten inte har tillämpats korrekt (se i tillämpliga delar dom av den 4 december 1986 i mål 71/85, Federatie Nederlandse Vakbeweging, REG 1986, s. 3855, av den 24 mars 1987 i mål 286/85, McDermott och Cotter, REG 1987, s. 1453, av den 13 december 1989 i mål C-102/88, Ruzius-Wilbrink, REG

1989, s. 4311, av den 27 juni 1990 i mål C-33/89, Kowalska, REG 1990, s. I-2591, och av den 7 februari 1991 i mål C-184/89, Nimz, REG 1991, s. I-297).

58 Av detta följer att de avgifter för social trygghet som en arbetstagare som har flyttat från en medlemsstat till en annan medlemsstat för att där utöva en anställning skall betala, skall fastställas till samma nivå som för de avgifter som en arbetstagare som har behållit sin bosättning i en och samma medlemsstat skulle betala.

59 Den sjätte frågan skall därför besvaras så, att för det fall den omtvistade nationella lagstiftningen är oförenlig med artikel 48 i fördraget, har en arbetstagare som har flyttat från en medlemsstat till en annan medlemsstat för att där utöva en anställning rätt att få sina avgifter för social trygghet fastställda till samma nivå som de avgifter som en arbetstagare som har behållit sin bosättning i samma medlemsstat skulle betala.

Rättegångskostnader

60 De kostnader som har förorsakats den nederländska regeringen och kommissionen, vilka har inkommit med yttranden till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN

— angående de frågor som genom beslut av den 30 december 1994 har ställts av Gerechtshof te 's Hertogenbosch — följande dom:

1) **En arbetstagare kan åberopa artikel 48 i EEG-fördraget och artikel 7 i rådets förordning (EEG) nr 1612/68 av den 15 oktober 1968 om arbetskraftens fria rörlighet inom gemenskapen gentemot den medlemsstat som han är medborgare i, när han har varit bosatt och utövat en anställning i en annan medlemsstat.**

2) **Artikel 48 i fördraget utgör hinder för att en medlemsstat av en arbetstagare, som under loppet av ett år har flyttat från en medlemsstat till en annan medlemsstat för att där utöva en anställning, tar ut högre socialförsäkringsavgifter än vad som, under samma omständigheter, skulle ha tagits ut av en arbetstagare som under hela året har varit bosatt i medlemsstaten i fråga, utan att den förste arbetstagaren i övrigt åtnjuter större sociala förmåner.**

3) **Högre avgifter, som drabbar en arbetstagare som har flyttat från en medlemsstat till en annan medlemsstat för att där utöva en anställning och som i princip strider mot artikel 48 i fördraget, kan inte vara berättigade, vare sig på grund av att de följer av föreskrifter som syftar till att förenkla och samordna uppbörden av inkomstskatt och socialförsäkringsavgifter, på grund av att andra uppbördsförfaranden är förenade med tekniska svårigheter, eller på**

grund av att andra förmåner som hänger samman med inkomstskatten i vissa situationer kan kompensera eller överkompensera nackdelen beträffande de sociala avgifterna.

4) Alla inkomster som enligt den nationella lagstiftningen kan påverka avgiftsbeloppen, inklusive i förekommande fall inkomster av fast egendom, skall beaktas vid bedömningen av om de socialförsäkringsavgifter som tas ut av en arbetstagare som har flyttat från en medlemsstat till en annan medlemsstat för att där utöva en anställning är högre än de avgifter som tas ut av en arbetstagare som har behållit sin bosättning i en och samma medlemsstat.

5) För det fall den omtvistade nationella lagstiftningen är oförenlig med artikel 48 i fördraget, har en arbetstagare som har flyttat från en medlemsstat till en annan medlemsstat för att där utöva en anställning rätt att få sina avgifter för social trygghet fastställda till samma nivå som de avgifter som en arbetstagare som har behållit sin bosättning i samma medlemsstat skulle betala.

Kapteyn Hirsch Jann

Mancini Moitinho de Almeida Gulmann Murray

Sevón Wathelet Schintgen Ioannou

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 26 januari 1999.

R. Grass

Justitiesekreterare

G. C. Rodríguez Iglesias

Ordförande