DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)
13. november 2003 *

I sag C-209/01,

angående en anmodning, som Bundesfinanzhof (Tyskland) i medfør af artikel 234 EF har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Theodor Schilling,

Angelika Fleck-Schilling

mod

Finanzamt Nürnberg-Süd,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af EF-traktatens artikel 48 (efter ændring nu artikel 39 EF) og af artikel 14, stk. 1, i protokollen vedrørende De Europæiske Fællesskabers privilegier og immuniteter,

* Processprog: tysk.

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af dommerne D.A.O. Edward, som fungerende formand for Femte Afdeling, samt A. La Pergola og S. von Bahr (refererende dommer),

generaladvokat: A. Tizzano
justitssekretær: R. Grass,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— Theodor Schilling og Angelika Fleck-Schilling ved Steuerberater H. Hacker

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved J.-F. Pasquier og H. Kreppel, som befuldmægtigede,

på grundlag af den refererende dommers rapport,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 6. marts 2003,

afsagt følgende

Dom

1 Ved kendelse af 21. februar 2001, indgået til Domstolen den 21. maj 2001, har Bundesfinanzhof i medfør af artikel 234 EF forelagt fire præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af EF-traktatens artikel 48 (efter ændring nu artikel 39 EF) og af artikel 14, stk. 1, i protokollen vedrørende De Europæiske Fællesskabers privilegier og immuniteter (herefter »protokollen«).

2 Spørgsmålene er blevet rejst under en sag mellem på den ene side Theodor Schilling og dennes ægtefælle, Angelika Fleck-Schilling, og på den anden Finanzamt Nürnberg-Süd om fradragsretten i Tyskland for udgifter til en hushjælp, der arbejder i Luxembourg.

Relevante retsforskrifter

Fællesskabsbestemmelserne

3 Det bestemmes i protokollens artikel 13:

»Løn, vederlag og honorarer, som Fællesskaberne udbetaler sine tjenestemænd og øvrige ansatte, beskattes til fordel for Fællesskaberne på de betingelser og efter den fremgangsmåde, som fastsættes af Rådet på grundlag af forslag fra Kommissionen.

Tjenestemændene og de øvrige ansatte fritages for national beskatning af løn, vederlag og honorarer, som de modtager fra Fællesskaberne.«

4 Følgende er fastsat i protokollens artikel 14, stk. 1 og 2:

»Fællesskabernes tjenestemænd og øvrige ansatte, som udelukkende med henblik på virksomhed i Fællesskabernes tjeneste tager ophold på en anden medlemsstats område end den stat, hvori de ved deres tiltræden i Fællesskabernes tjeneste havde bopæl i skattemæssig henseende, skal med hensyn til beskatning af indkomst og formue og til arveafgift samt til anvendelsen af de mellem Fællesskabernes medlemsstater indgåede overenskomster til undgåelse af dobbeltbeskatning af begge de nævnte stater betragtes, som om de havde bevaret deres tidligere bopæl, under forudsætning af, at denne var beliggende i en af Fællesskabernes medlemsstater. Denne bestemmelse finder ligeledes anvendelse på ægtefællen i det omfang, denne ikke er selverhvervende, og på børn, som de i denne artikel nævnte personer tager vare på og forsørger.

Løsøre, der tilhører de i foregående stykke omhandlede personer, og som befinder sig på opholdslandets område, fritages for arveafgift i denne stat; ved fastsættelsen af sådan afgift betragtes løsøret, med forbehold af tredjelands ret og af eventuel anvendelse af bestemmelser i internationale overenskomster vedrørende dobbeltbeskatning, som om det befandt sig i den stat, hvor det skattemæssige hjemsted findes.«

5 Traktatens artikel 48 har følgende ordlyd:

»1. Arbejdskraftens frie bevægelighed inden for Fællesskabet gennemføres senest ved overgangsperiodens udløb.

2. Den forudsætter afskaffelse af enhver i nationaliteten begrundet forskelsbehandling af medlemsstaternes arbejdstagere for så vidt angår beskæftigelse, aflønning og øvrige arbejdsvilkår.

3. Med forbehold af de begrænsninger, der retfærdiggøres af hensynet til den offentlige orden, den offentlige sikkerhed og den offentlige sundhed, indebærer den retten til:

a) at søge faktisk tilbudte stillinger

b) frit at bevæge sig inden for medlemsstaternes område i dette øjemed

c) at tage ophold i en af medlemsstaterne for der at have beskæftigelse i henhold til de ved lov eller administrativt fastsatte bestemmelser, der gælder for indenlandske arbejdstageres beskæftigelse

d) at blive boende på en medlemsstats område på de af Kommissionen ved gennemførelsesforordninger fastsatte vilkår efter at have haft ansættelse der.

4. Bestemmelserne i denne artikel gælder ikke for ansættelser i den offentlige administration.«

De nationale bestemmelser

6 Følgende er fastsat i § 1, stk. 1 og 4, i Einkommensteuergesetz (den tyske lov om indkomstskat) af 7. september 1990 (BGBl. 1990 I, s. 1898, og berigtigelse af 7.3.1991, BGBl. 1991 I, s. 808, herefter »EStG«):

»Skattepligt

1. Fysiske personer, der har bopæl eller sædvanligt opholdssted i Tyskland, er fuldt indkomstskattepligtige. [...]

[...]

4. Fysiske personer, der ikke har bopæl eller sædvanligt opholdssted i Tyskland, er begrænset indkomstskattepligtige [...], når de oppebærer indenlandsk indkomst i § 49's forstand.«

7 EStG's § 10, stk. 1, nr. 8, i den affattelse, som var gældende på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen, bestemmer følgende:

»Særlige udgifter

1. Særlige udgifter er følgende, når det ikke drejer sig om hverken driftsudgifter eller erhvervsmæssige udgifter:

[...]

8) Den skattepligtiges udgifter indtil 12 000 DEM pr. kalenderår til en hushjælp, såfremt der i anledning af beskæftigelsesforholdet indbetales obligatoriske bidrag til den indenlandske lovpligtige pensionsforsikring. [...]«

8 EStG's § 50, stk. 1, fastsætter følgende:

»Særlige bestemmelser for begrænset skattepligtige

1. [...] § 10 [...] finder ikke anvendelse. [...]«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

9 Ægtefællerne Schilling var i 1991 og 1992 ansat som tjenestemænd ved De Europæiske Fællesskaber i Luxembourg, hvor de havde deres bopæl og centrum for deres livsinteresser, og hvor deres tre børn, der var født i 1982, 1983 og 1986, boede. Theodor Schilling havde i Tyskland, der var ægtefællernes oprindelsesmedlemsstat, leje- og forpagtningsindtægter samt i ligningsperioden 1992 i begrænset omfang indtægter fra selvstændig virksomhed.

10 Tvisten i hovedsagen vedrører fradrag i Tyskland for udgifter til en hushjælp, som var ansat i Luxembourg, og for hvem ægtefællerne Schilling havde indbetalt obligatoriske bidrag til den lovpligtige luxembourgske pensionsforsikring. Finanzamt Nürnberg-Süd afviste at godkende dette fradrag, da der ikke var sket

indbetaling til den tyske lovpligtige pensionsforsikring i henhold til EStG's § 10, stk. 1, nr. 8.

11 Ægtefællerne Schilling fik hverken medhold i deres klage eller i den til prøvelse heraf anlagte sag. Ægtefællerne gjorde i deres »revisions«-anke til Bundesfinanzhof gældende, at protokollens artikel 14 har til formål at sikre, at det skatteretlige forhold mellem tjenestemanden ved De Europæiske Fællesskaber og oprindelsesmedlemsstaten bevares, som om tjenestemanden aldrig var fraflyttet medlemsstaten. I hovedsagen giver denne bestemmelse mulighed for at betragte de lovpligtige bidrag, som blev indbetalt til den luxembourgske pensionsforsikring, som om de var blevet betalt i Tyskland. Finanzamt Nürnberg-Süds retsopfattelse må anses for at være i strid med det fællesskabsretlige ligebehandlingsprincip.

12 Bundesfinanzhof har anført, at i medfør af EStG's § 10, stk. 1, nr. 8, i den affattelse, som var gældende på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen, kan der indrømmes et særligt fradrag for udgifter på indtil 12 000 DEM til beskæftigelse af en hushjælp, såfremt der er indbetalt obligatoriske bidrag af arbejdsgiveren til den indenlandske lovpligtige pensionsforsikring. Dette fradrag var kun muligt, hvis de skattepligtiges husstand omfattede to børn, der ikke måtte være fyldt ti år ved kalenderårets begyndelse. Bundesfinanzhof har desuden anført, at ifølge bemærkningerne til loven (BTDrucks 11/4688, s. 10, navnlig s. 12) var begrænsningen til den indenlandske lovpligtige pensionsforsikring hovedsagelig begrundet i arbejdsmarkedspolitiske, samfundsøkonomiske og socialpolitiske hensyn. Ifølge Bundesfinanzhof skulle byrderne og ulemperne som følge af husholdning, erhvervsudøvelse og pasning i familier med børn eller plejekrævende familiemedlemmer mindskes, navnlig for kvinder. Lovgiver ønskede med denne foranstaltning at skabe yderligere beskæftigelse og modvirke de skadelige virkninger af sort arbejde såvel for de berørte arbejdstagere som for den lovpligtige indenlandske pensionsforsikringsordning.

13 Bundesfinanzhof er af den opfattelse, at rækkevidden af protokollens artikel 14, stk. 1, er uvis. Den fiktive skattemæssige bopæl, som denne bestemmelse indfører, tjener udelukkende til at begrunde en fuld skattepligt og et skattemæssigt hjemsted som omhandlet i dobbeltbeskatningsoverenskomsterne (jf. artikel 4 i den af Organisationen for Økonomisk Samarbejde og Udvikling udarbejdede modeloverenskomst af 1977). Såfremt der derimod, som ægtefællerne Schilling argumenterer for, anlægges en videre fortolkning af bestemmelsen, kan fiktionen ligeledes finde anvendelse på faktiske omstændigheder, der direkte vedrører bopælen. I så fald skulle indbetalingen til den luxembourgske socialsikringskasse betragtes som om, den havde fundet sted til en tysk socialsikringskasse.

14 Bundesfinanzhof er af den opfattelse, at protokollens artikel 14, stk. 1, skal fortolkes snævert. Denne fortolkning bekræftes ikke alene af, at Fællesskabet ikke har kompetence med hensyn til direkte skatter, men ligeledes af artiklens stk. 2. I henhold til denne bestemmelse betragtes løsøre, som befinder sig på opholdslandets område, med henblik på arveafgift, som om det befandt sig i oprindelsesmedlemsstaten. Det sted, hvor goderne anses for at befinde sig, er således ligeledes fiktivt. Bundesfinanzhof er af den opfattelse, at såfremt protokollens artikel 14, stk. 1, har det vide indhold, som ægtefællerne Schilling tillægger den, havde stk. 2 ikke været nødvendig. Den forelæggende ret har desuden bemærket, at der skal tages hensyn til, at der i tysk skatteret findes talrige andre bestemmelser, der kun begunstiger indenlandske forhold. En snæver fortolkning synes ligeledes påkrævet ud fra den betragtning, at De Europæiske Fællesskabers tjenestemænd er begunstigede allerede som følge af den forholdsvis lave beskatning af deres vederlag.

15 Bundesfinanzhof har tilføjet, at såfremt Domstolen når frem til, at EStG's § 10, stk. 1, nr. 8, ikke er i strid med protokollens artikel 14, stk. 1, opstår der spørgsmål om, hvorvidt bestemmelsen er forenelig med traktatens artikel 48. Ifølge den forelæggende ret skal det imidlertid afgøres, om traktatens artikel 48, stk. 4, skal fortolkes således, at en tjenestemand ved De Europæiske Fællesskaber ikke kan påberåbe sig artiklen.

16 Bundesfinanzhof er af den opfattelse, at der, såfremt Domstolen når frem til, at den i hovedsagen omhandlede nationale bestemmelse er i strid med traktatens artikel 48, opstår spørgsmål om, hvorvidt de principper, der er opstillet i dom af 26. januar 1993, Werner (sag C-112/91, Sml. I, s. 429), kan finde anvendelse på hovedsagen. Domstolen fastslog i denne dom, at fællesskabsretten ikke er til hinder for, at en medlemsstat beskatter egne statsborgere, som udøver erhvervsmæssig virksomhed på dens område, hårdere, når de har bopæl i en anden medlemsstat. Bundesfinanzhof har givet udtryk for tvivl om, hvorvidt Werner-dommen er relevant. I denne dom var den eneste tilknytning til udlandet nemlig bopælen. I den foreliggende hovedsag har ægtefællerne Schilling derimod arbejdet og boet i en anden medlemsstat. Tilknytningen til udlandet er følgelig betydeligt større.

17 Under disse omstændigheder har Bundesfinanzhof besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende fire præjudicielle spørgsmål:

»1) Er det i strid med artikel 14, stk. 1, i protokollen [...] vedrørende De Europæiske Fællesskabers privilegier og immuniteter [...], såfremt tyske statsborgere, der har ansættelse i Luxembourg som tjenestemænd ved De Europæiske Fællesskaber, og som har bopæl i Luxembourg, ikke inden for rammerne af den tyske indkomstskatteligning har ret til at fratrække udgifterne til en hushjælp, der er beskæftiget i Luxembourg, i overensstemmelse med § 10, stk. 1, nr. 8, i Einkommensteuergesetz, fordi bidragene til den lovpligtige pensionsforsikring for hushjælpen ikke er blevet indbetalt til den tyske pensionsforsikring?

2) Såfremt spørgsmål 1 besvares benægtende: Skal EF-traktatens artikel 48, stk. 4, fortolkes således, at en EF-ansat ikke kan påberåbe sig EF-traktatens artikel 48?

3) Såfremt spørgsmål 2 besvares benægtende: Er det i strid med EF-traktatens artikel 48, at en EF-ansat med bopæl i Luxembourg, som betragtes som hjemmehørende i Tyskland, og som betaler bidrag for en hushjælp til den lovpligtige pensionsforsikring i Luxembourg, ikke er berettiget til det særlige fradrag i henhold til § 10, stk. 1, nr. 8, i Einkommensteuergesetz?

4) Såfremt spørgsmål 3 besvares bekræftende: Kan de principper, der er opstillet i [...] Werner[-dommen], finde anvendelse i den foreliggende sag?«

Begæringen om genåbning af retsforhandlingerne

18 Ved begæring indleveret til Domstolens Justitskontor den 1. april 2003 har ægtefællerne Schilling anmodet om genåbning af de mundtlige og skriftlige retsforhandlinger, for så vidt som Domstolen måtte have til hensigt at basere sig på et argument, som er anført af generaladvokaten i punkt 80 i forslaget til afgørelse, og som ikke har været drøftet af parterne. Ifølge dette argument vil den af ægtefællerne Schilling foreslåede fortolkning af protokollens artikel 14 føre til, at der gives dem en positiv økonomisk særbehandling, der på ingen måde er objektivt begrundet.

19 Hertil bemærkes, at Domstolen ex officio, på forslag af generaladvokaten eller på parternes begæring i overensstemmelse med artikel 61 i Domstolens procesreglement, kan træffe bestemmelse om genåbning af den mundtlige forhandling, såfremt den finder, at sagen er utilstrækkeligt oplyst, eller at sagen skal afgøres på grundlag af et argument, som ikke har været drøftet af parterne (jf. bl.a. dom af 18.6.2002, sag C-299/99, Philips, Sml. I, s. 5475, præmis 20, og af 7.11.2002, sag C-184/01 P, Hirschfeldt mod Miljøagenturet, Sml. I, s. 10173, præmis 30).

20 Domstolen finder, at der i den foreliggende sag ikke er grundlag for at genåbne den mundtlige eller skriftlige forhandling. Begæringen herom kan derfor ikke tages til følge.

De præjudicielle spørgsmål

21 Den forelæggende ret ønsker med de fire præjudicielle spørgsmål, der skal behandles samlet, nærmere bestemt oplyst, om fællesskabsretten, og navnlig traktatens artikel 48 og protokollens artikel 14, er til hinder for, at tjenestemænd ved De Europæiske Fællesskaber med oprindelse i Tyskland og bopæl i Luxembourg, der har udgifter til en hushjælp i Luxembourg, ikke kan fratrække disse udgifter i deres skattepligtige indkomst i Tyskland, fordi de bidrag, der er indbetalt for hushjælpen, ikke er blevet betalt til den lovpligtige tyske pensionsforsikring, men til den luxembourgske ordning.

22 Det bemærkes indledningsvis, at selv om direkte beskatning hører under medlemsstaternes kompetence, skal disse dog udøve denne kompetence under overholdelse af fællesskabsretten og således afstå fra enhver form for åbenlys eller skjult forskelsbehandling begrundet i nationalitet (jf. bl.a. dom af 12.12.2002, sag C-385/00, De Groot, Sml. I, s. 11819, præmis 75).

23 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 end sin bopælsmedlemsstat, er omfattet af anvendelsesområdet for traktatens artikel 48 uanset sin bopæl og sit statsborgerskab (De Groot-dommen, præmis 76).

24 Det følger endvidere af fast retspraksis, 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 er til hinder for foranstaltninger, som kan være til skade for disse borgere, såfremt de ønsker at udøve erhvervsmæssig beskæftigelse på en anden medlemsstats område (dom af 7.7.1992, sag C-370/90, Singh, Sml. I, s. 4265, præmis 16, af 26.1.1999, sag C-18/95, Terhoeve, Sml. I, s. 345, præmis 37, af 27.1.2000, sag C-190/98, Graf, Sml. I, s. 493, præmis 21, og af 15.6.2000, sag C-302/98, Sehrer, Sml. I, s. 4585, præmis 32).

25 I denne forbindelse udgør bestemmelser, som forhindrer en statsborger i en medlemsstat i at forlade sit oprindelsesland med henblik på at udøve sin ret til fri bevægelighed, eller som får ham til at afholde sig herfra, derfor hindringer for denne frihed, selv om de finder anvendelse uafhængigt af de pågældende arbejdstageres nationalitet (jf. bl.a. dom af 2.10.2003, sag C-232/02, Van Lent, Sml. I, s. 11525, præmis 16).

26 Selv om bestemmelserne om arbejdskraftens frie bevægelighed efter deres ordlyd særligt har til formål at sikre national behandling i værtsstaten, er de således også til hinder for, at oprindelsesstaten hindrer, at en af dens statsborgere frit accepterer og udøver en beskæftigelse i en anden medlemsstat (jf. bl.a. De Groot-dommen, præmis 79).

27 Den omstændighed, at ægtefællerne Schilling er tyske statsborgere, kan således ikke hindre dem i at påberåbe sig bestemmelserne om arbejdskraftens frie bevægelighed over for den medlemsstat, hvori de er statsborgere, når de ved at gøre brug af deres ret til fri bevægelighed har udøvet erhvervsmæssig beskæftigelse i en anden medlemsstat (jf. i denne retning De Groot-dommen, præmis 80).

28 Det skal ligeledes bemærkes, at ifølge fast retspraksis mister en fællesskabsborger, som arbejder i en anden medlemsstat end hjemstaten, ikke sin egenskab af arbejdstager i traktatens artikel 48, stk. 1's forstand, fordi han beklæder en stilling i en international organisation, selv hvis betingelserne for hans indrejse og hans ophold i beskæftigelseslandet særligt er reguleret af en international konvention (dom af 15.3.1989, forenede sager 389/87 og 390/87, Echternach og Moritz, Sml. s. 723, præmis 11, af 27.5.1993, sag C-310/91, Schmid, Sml. I, s. 3011, præmis 20, og af 3.10.2000, sag C-411/98, Ferlini, Sml. I, s. 8081, præmis 42).

29 Det bemærkes imidlertid, at tjenestemænd og andre ansatte i De Europæiske Fællesskaber er undergivet særlige skatteregler, der adskiller dem fra andre arbejdstagere.

30 Da ægtefællerne Schilling således har forladt deres oprindelsesmedlemsstat, dvs. Tyskland, for at udøve beskæftigelse som tjenestemænd ved De Europæiske Fællesskaber i en anden medlemsstat, dvs. Luxembourg, beskattes deres vederlag som tjenestemænd hverken i den ene eller i den anden af disse to medlemsstater, men i henhold til protokollens artikel 13 efter den selvstændige skatteordning for De Europæiske Fællesskaber, der er fastsat ved Rådets forordning (EØF, Euratom, EKSF) nr. 260/68 af 29. februar 1968 om fastlæggelse af betingelserne for og fremgangsmåden ved opkrævning af skat til De Europæiske Fællesskaber (EFT 1968 I, s. 37).

31 I henhold til protokollens artikel 14 bevarer oprindelsesmedlemsstaten, hvor tjenestemanden eller den ansatte bevarer sit skattemæssige hjemsted, principielt sin kompetence til at beskatte alle disse personers andre indtægter og pålægge dem formueskat samt arveafgift. Tjenestemænd og øvrige ansatte, der er omhandlet i protokollens artikel 14, har som følge heraf ret til at stille krav om de skattemæssige fradrag, som er fastsat i den nationale beskatningsordning i oprindelsesmedlemsstaten, og som ikke er knyttet til deres vederlag som tjenestemænd eller øvrige ansatte.

32 Det bemærkes, at det synes at fremgå af forelæggelseskendelsen, at det i hovedsagen omhandlede skattefradrag ikke er knyttet til de skattepligtiges erhvervsindtægt, og at det således ikke har forbindelse med tjenestemænds eller øvrige ansattes vederlag fra De Europæiske Fællesskaber, som omhandlet i protokollens artikel 13.

33 Det følger heraf, at en tjenestemand ved De Europæiske Fællesskaber af tysk oprindelse, som — samtidig med at han arbejder i en anden medlemsstat — bevarer sit sædvanlige opholdssted i sin oprindelsesstat, og som ansætter en hushjælp i oprindelsesstaten og betaler bidrag til den indenlandske lovpligtige pensionsforsikring, kan opnå det i hovedsagen omhandlede skattefradrag.

34 Derimod kan personer, der som ægtefællerne Schilling har forladt deres oprindelsesstat for at arbejde som tjenestemænd ved De Europæiske Fællesskaber i en anden medlemsstat, normalt ikke opnå denne skattemæssige fordel.

35 Disse personer, der ansætter en hushjælp i deres nye bopælsstat og betaler socialforsikringsbidrag til den sociale sikringsordning i denne stat, kan kun helt undtagelsesvist opfylde en betingelse som den i hovedsagen omhandlede, der kræver, at de har betalt bidrag til den lovpligtige pensionsforsikring i deres oprindelsesmedlemsstat.

36 Personer, der befinder sig i ægtefællerne Schillings situation, er således dårligere stillet end personer, som befinder sig i samme situation, bortset fra, at de har bibeholdt deres sædvanlige opholdssted i deres oprindelsesstat.

37 Under disse omstændigheder forekommer en betingelse som den, der opstilles i EStG's § 10, stk. 1, nr. 8, at kunne afholde statsborgere i en medlemsstat fra at forlade den med henblik på at udøve erhvervsmæssig beskæftigelse som tjenestemænd ved De Europæiske Fællesskaber på en anden medlemsstats område, og at udgøre en hindring for arbejdskraftens frie bevægelighed.

38 Hverken Bundesfinanzhof eller de parter, der har afgivet indlæg for Domstolen, har nævnt muligheden af, at denne hindring for arbejdskraftens frie bevægelighed kan være begrundet.

39 Det skal imidlertid undersøges, om hindringen er begrundet, når henses til traktatens bestemmelser.

40 I denne forbindelse bemærkes det indledningsvis, at den i hovedsagen omhandlede nationale regulering ifølge Bundesfinanzhof har til formål at hjælpe børnerige familier, at skabe yderligere arbejdspladser og at bekæmpe sort arbejde. Disse formål synes ikke at blive bragt i fare, såfremt den omhandlede skattemæssige fordel ligeledes gives til personer, der betaler sociale bidrag i en anden medlemsstat. Det bemærkes desuden, at selv om forfølgelsen af disse formål er berettiget, kan de ikke begrunde, at de rettigheder, som private har efter de af traktatens bestemmelser, der hjemler deres grundlæggende friheder, krænkes.

41 Det bemærkes for det andet, at Domstolen har fastslået, at nødvendigheden af at sikre sammenhængen i beskatningsordningen kan begrunde bestemmelser, som kan begrænse de grundlæggende friheder (jf. domme af 28.1.1992, sag C-204/90, Bachmann, Sml. I, s. 249, præmis 28, og sag C-300/90, Kommissionen mod Belgien, Sml. I, s. 305, præmis 21, samt De Groot-dommen, præmis 106), hvis der er en direkte forbindelse, for så vidt angår én og samme skatteyder, mellem indrømmelsen af en skattemæssig fordel og kompensationen for denne fordel ved en skattemæssig byrde inden for rammerne af samme beskatning (jf. dom af

6.6.2000, sag C-35/98, Verkooijen, Sml. I, s. 4071, præmis 57, og af 3.10.2002, sag C-136/00, Danner, Sml. I, s. 8147, præmis 36).

42 I hovedsagen synes der imidlertid ikke at foreligge en sådan forbindelse mellem den skattemæssige fordel, dvs. den omhandlede fradragsret, og en særlig skattepligtig indtægt.

43 Under disse omstændigheder er hindringen af arbejdskraftens frie bevægelighed som følge af EStG's § 10, stk. 1, nr. 8, ikke begrundet i hensynet til at bevare sammenhængen i beskatningsordningen.

44 Bundesfinanzhofs spørgsmål skal herefter besvares med, at traktatens artikel 48, sammenholdt med protokollens artikel 14, er til hinder for, at tjenestemænd ved De Europæiske Fællesskaber med oprindelse i Tyskland, som er bosiddende i Luxembourg, hvor de udøver deres beskæftigelse som tjenestemænd, og som har udgifter til en hushjælp i Luxembourg, ikke kan fratrække disse udgifter i deres skattepligtige indkomst i Tyskland, fordi de bidrag, der er indbetalt for hushjælpen, ikke er blevet betalt til den lovpligtige tyske pensionsforsikring, men til den luxembourgske ordning.

Sagens omkostninger

45 De udgifter, der er afholdt 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 (Femte Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Bundesfinanzhof ved kendelse af 21. februar 2001, for ret:

EF-traktatens artikel 48 (efter ændring nu artikel 39 EF), sammenholdt med artikel 14 i protokollen vedrørende De Europæiske Fællesskabers privilegier og immuniteter, er til hinder for, at tjenestemænd ved De Europæiske Fællesskaber med oprindelse i Tyskland, som er bosiddende i Luxembourg, hvor de udøver deres beskæftigelse som tjenestemænd, og som har udgifter til en hushjælp i Luxembourg, ikke kan fratrække disse udgifter i deres skattepligtige indkomst i Tyskland, fordi de bidrag, der er indbetalt for hushjælpen, ikke er blevet betalt til den lovpligtige tyske pensionsforsikring, men til den luxembourgske ordning.

Edwards La Pergola von Bahr

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 13. november 2003.

R. Grass V. Skouris

Justitssekretær Præsident