

Arrêt de la Cour
Mål C-209/01

Theodor Schilling och Angelica Fleck-Schilling
mot
Finanzamt Nürnberg-Süd

(begäran om förhandsavgörande från Bundesfinanzhof)

«Fri rörlighet för arbetstagare – Tjänstemän och anställda i Europeiska gemenskaperna – Bibehållande av skatterättslig hemvist i ursprungsmedlemsstaten – Inkomstskatt – Avdrag för utgifter för hushållerska»

Förslag till avgörande av generaladvokat A. Tizzano föredraget den 6 mars 2003 Domstolens dom (femte avdelningen) av den 13 november 2003

Sammanfattning av domen

Fri rörlighet för personer – Arbetstagare – Likabehandling – Personer som lämnat sitt hemland för att arbeta som tjänstemän vid Europeiska gemenskaperna i en annan medlemsstat – Kostnader för en i den sistnämnda medlemsstaten anställd hushållerska – Skatterättslig hemvist i det ursprungliga hemlandet – Avdrag för dessa kostnader från den beskattningsbara inkomsten – Avslag – Otillåtet

(EG-fördraget, artikel 48 (nu artikel 39 EG i ändrad lydelse); artikel 14 i protokollet om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier) Artikel 48 i fördraget (nu artikel 39 EG i ändrad lydelse) jämförd med artikel 14 i protokollet om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier utgör hinder för att de tjänstemän vid Europeiska gemenskaperna som ursprungligen kommer från Tyskland men som bor i Luxemburg där de arbetar som tjänstemän, och som har haft kostnader för en hushållerska i Luxemburg, inte skall få göra avdrag för dessa kostnader från intäkter som är beskattningsbara i Tyskland, på grund av att de inbetalningar som gjorts för hushållerskan inte betalats in till pensionsförsäkringssystemet i den medlemsstaten utan till det luxemburgska systemet.

(se punkt 44, samt domslutet)

DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)
den 13 november 2003(1)

Fri rörlighet för arbetstagare – Tjänstemän och anställda i Europeiska gemenskaperna – Bibehålla skatterättslig hemvist i ursprungsmedlemsstaten – Inkomstskatt – Avdrag för utgifter för hushållerska

I mål C-209/01,

angående en begäran enligt artikel 234 EG från Bundesfinanzhof (Tyskland), att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga målet mellan
Theodor Schilling, Angelika Fleck-Schilling

och

Finanzamt Nürnberg-Süd,

angående tolkningen av artikel 48 i EG-fördraget (nu artikel 39 EG i ändrad lydelse) och av artikel 14 första stycket i protokollet om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier, meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen),

sammansatt av D.A.O. Edward, tillförordnad avdelningsordförande på femte avdelningen, samt domarna A. La Pergola och S. von Bahr (referent),

generaladvokat: A. Tizzano,

justitiesekreterare: R. Grass,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

- Theodor Schilling och Angelika Fleck-Schilling, genom H. Hacker, Steuerberater,
 - Europeiska gemenskapernas kommission, genom J.-F. Pasquier och H. Kreppel, båda i egenskap av ombud,
- och efter att den 6 mars 2003 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Bundesfinanzhof har, genom beslut av den 21 februari 2001 som inkom till domstolen den 21 maj samma år, i enlighet med artikel 234 EG ställt fyra frågor om tolkningen av artikel 48 i EG-fördraget (nu artikel 39 EG i ändrad lydelse) och av artikel 14 första stycket i protokollet om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier (nedan kallat protokollet).

2 Frågorna har uppkommit i en tvist mellan Theodor Schilling och hans hustru Angelika Fleck-Schilling och Finanzamt Nürnberg-Süd angående skatteavdrag för utgifter för en i Luxemburg anställd hushållerska.

Tillämpliga bestämmelser

Gemenskapslagstiftningen

3 I artikel 13 i protokollet föreskrivs följande:

”Gemenskapens tjänstemän och övriga anställda skall vara skyldiga att betala skatt till gemenskaperna på de löner och arvoden de får av gemenskaperna enligt de villkor och det förfarande som rådet på förslag från kommissionen har fastställt.

De skall vara befriade från nationella skatter på de löner och arvoden de får av gemenskaperna.”

4 I artikel 14 första och andra styckena i protokollet föreskrivs följande:

”Gemenskapernas tjänstemän och övriga anställda som enbart på grund av sin tjänsteutövning i gemenskaperna bosätter sig inom territoriet för en annan medlemsstat än den i vilken de vid tiden för sitt tjänstetillträde vid gemenskaperna var skatterättsligt bosatta skall – vad avser inkomst- och förmögenhetsbeskattning samt arvsskatt och tillämpningen av avtal om undvikande av dubbelbeskattning som ingåtts mellan gemenskapernas medlemsstater – i båda länderna behandlas som om de fortfarande var bosatta på sin tidigare bostadsort förutsatt att denna befinner sig inom en av gemenskapernas medlemsstater. Detta gäller även för äkta makar förutsatt att de inte utövar någon egen yrkesverksamhet och för barn som de personer som avses i denna

artikel försörjer och har hand om.

Lös egendom som tillhör de personer som avses i föregående stycke och som finns inom den stats territorium i vilken de uppehåller sig skall vara befriad från arvsskatt i den staten. Vid fastställande av sådan skatt skall den lösa egendomen anses finnas i den stat där personerna skatterättsligt är bosatta om inte annat följer av tredje lands rätt och eventuell tillämpning av bestämmelser i internationella avtal om dubbelbeskattning.”

5 Artikel 48 i fördraget har följande lydelse:

”1. Fri rörlighet för arbetstagare skall säkerställas inom gemenskapen.

2.Denna fria rörlighet skall innebära att all diskriminering av arbetstagare från medlemsstaterna på grund av nationalitet skall avskaffas vad gäller anställning, lön och övriga arbets- och anställningsvillkor.

3.Den skall, med förbehåll för de begränsningar som grundas på hänsyn till allmän ordning, säkerhet och hälsa, innefatta rätt att

a)anta faktiska erbjudanden om anställning,

b)förflytta sig fritt inom medlemsstaternas territorium för detta ändamål,

c)uppehålla sig i en medlemsstat i syfte att inneha anställning där i överensstämmelse med de lagar och andra författningar som gäller för anställning av medborgare i den staten,

d)stanna kvar inom en medlemsstats territorium efter att ha varit anställd där, på villkor som skall fastställas av kommissionen i tillämpningsföreskrifter.

4.Bestämmelserna i denna artikel skall inte tillämpas på anställning i offentlig tjänst.”

Nationell lagstiftning

6 I 1 § första och fjärde styckena i Einkommensteuergesetz (inkomstskattelag) av den 7 september 1990 (BGBl. 1990 I, s. 1898 och rättelse av den 7 mars 1991, BGBl. 1991 I, s. 808) (nedan kallad EStG) föreskrivs följande:

”Skattskyldighet

1.Fysiska personer som är bosatta eller stadigvarande vistas inom det nationella territoriet är obegränsat skattskyldiga för sina inkomster. ...

...

4.Fysiska personer som varken är bosatta eller stadigvarande vistas inom det nationella territoriet är däremot endast partiellt skattskyldiga för nationella inkomster ... i den mening som avses i 49 §”.

7 Enligt lydelsen i 10 § första stycket, punkt 8 EstG, i den lydelse som är tillämplig i målet vid den nationella domstolen, gäller följande:

”Särskilda utgifter

1.Särskilda utgifter utgörs, i fråga om kostnader som vare sig är verksamhetskostnader eller kostnader för yrkesutövning, av följande utgifter:

...

8)Utgifter upp till 12 000 DEM som den skattskyldige haft för anställning av hushållerska, om samtliga obligatoriska avgifter betalats in till den lagstadgade nationella pensionsförsäkringen. ...”

8 I 50 § första stycket EStG anges följande:

”Särskilda bestämmelser i 50 § avseende partiellt skattskyldiga

1.... bestämmelserna i § ... 10 skall inte tillämpas. ...”

Twisten vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

9 Under åren 1991 och 1992 arbetade makarna Schilling som tjänstemän vid Europeiska gemenskaperna i Luxemburg. De var bosatta och hade sina huvudsakliga intressen i denna medlemsstat, där även deras tre barn, födda 1982, 1983 och 1986 bodde. I Tyskland, som var den medlemsstat makarna ursprungligen kom ifrån, uppbar Theodor Schilling hyres- och arrendeintäkter samt i mindre omfattning inkomster från en verksamhet som egen företagare under taxeringsåret 1992.

10 Tvisten vid den nationella domstolen rör avdrag i Tyskland för utgifter som tagits upp för hushållerska, med avseende på vilken makarna Schilling hade gjort obligatoriska inbetalningar till den lagstadgade luxemburgska pensionsförsäkringen. Finanzamt Nürnberg-Süd vägrade avdrag med motiveringen att inga inbetalningar hade gjorts till det lagstadgade tyska pensionsförsäkringssystemet i enlighet med 10 § första stycket punkt 8 EStG.

11 Makarna Schilling begärde omprövning och överklagade därefter omprövningsbeslutet, i båda fallen utan framgång. I sitt överklagande till Bundesfinanzhof hävdade makarna Schilling att artikel 14 i protokollet syftar till att upprätthålla det skatterättsliga förhållandet mellan EG-tjänstemannen och hans ursprungsmedlemsstat så att det ter sig som om tjänstemannen aldrig hade lämnat den staten. Denna bestämmelse gör det möjligt att i målet vid den nationella domstolen bedöma de obligatoriska inbetalningar som gjorts till den luxemburgska pensionsförsäkringen som om de hade betalats in i Tyskland. Finanzamt Nürnberg-Süds rättsliga tolkning strider mot gemenskapsprincipen om likabehandling.

12 Bundesfinanzhof fastslog att enligt 10 § första stycket punkt 8 EStG, i den lydelse som är tillämplig i målet vid den nationella domstolen, fick utgifter upp till 12 000 DEM för anställning av hushållerska dras av såsom särskilda utgifter, om arbetsgivaren gjort de obligatoriska inbetalningarna till den lagstadgade nationella pensionsförsäkringen. Detta avdrag var tillåtet endast om de skattskyldigas hushåll omfattade två barn som ännu inte hade fyllt tio år vid kalenderårets början. Bundesfinanzhof angav att enligt lagförarbetena (BTDrucks 11/4688, s. 10, särskilt s. 12) grundades begränsningen till det lagstadgade nationella pensionsförsäkringssystemet huvudsakligen på hänsyn till den ekonomiska politiken, socialpolitiken och arbetsmarknadspolitiken. Enligt Bundesfinanzhof var det, beträffande barnfamiljer och i familjer där en familjemedlem behöver vård, fråga om att, i synnerhet vad gäller kvinnor, begränsa de bördor och de olägenheter som följer av att sköta ett hem, utöva ett yrke och ge omvårdnad. Lagstiftaren hade med denna åtgärd för avsikt att skapa arbetstillfällen och att bekämpa de negativa följderna av svartarbete för de berörda arbetstagarna och för det lagstadgade nationella pensionsförsäkringssystemet.

13 Bundesfinanzhof anser att det är ovisst vilken omfattning artikel 14 första stycket i protokollet har. Den fiktiva skatterättsliga hemvist som införts genom bestämmelsen kan enbart tjäna till att göra obegränsad skattskyldighet och bostadsorten befogade i den mening som avses i dubbelbeskattningsavtalen (se artikel 4 i modell för beskattningsavtal av år 1977 från Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling). Om bestämmelsen däremot skulle tolkas i en vidare betydelse, på det sätt som makarna Schilling gör, skulle fiktionen vara tillämplig på faktiska omständigheter som direkt avser bostadsorten. Betalningen till den luxemburgska socialförsäkringskassan skulle i sådant fall anses ha gjorts till en tysk socialförsäkringskassa.

14 Bundesfinanzhof har funnit att artikel 14 första stycket i protokollet skall tolkas restriktivt. Denna tolkning stöds av att gemenskapen saknar behörighet i fråga om direkt beskattning och av andra stycket i samma artikel. Enligt den sistnämnda bestämmelsen skall lös egendom som finns inom uppehållsstatens territorium i arvsskattehänseende anses finnas i ursprungsmedlemsstaten. Även den ort där egendomen finns är således fiktiv. Bundesfinanzhof anser att om artikel 14 första stycket i protokollet har den räckvidd som makarna Schilling har hävdats skulle det andra stycket i artikeln inte vara nödvändig. Enligt Bundesfinanzhof skall även beaktas att det finns ett flertal andra bestämmelser i tysk skattelagstiftning som gynnar endast nationella omständigheter. En restriktiv tolkning förefaller vara påkallad även med hänsyn till att EG-tjänstemännen redan gynnas av att deras inkomster beskattas jämförelsevis lågt.

15 Bundesfinanzhof har tillagt att ifall domstolen kommer till slutsatsen att § 10 första stycket punkt 8 EStG inte strider mot artikel 14 första stycket i protokollet uppkommer frågan huruvida den inhemska bestämmelsen är förenlig med artikel 48 i fördraget. Enligt Bundesfinanzhof kvarstår emellertid frågan huruvida artikel 48.4 i fördraget skall tolkas så att en tjänsteman vid Europeiska gemenskaperna inte kan åberopa den artikeln.

16 Bundesfinanzhof anser att om domstolen kommer till slutsatsen att den inhemska bestämmelsen som är i fråga i målet vid den nationella domstolen strider mot artikel 48 i fördraget uppkommer frågan om de principer som framkom i domen av den 26 januari 1993 i mål C-112/91, Werner (REG 1993, s. I-429; svensk specialutgåva, volym 14, s. I-7), kan tillämpas i målet vid den nationella domstolen. I den nämnda domen konstaterade domstolen att det inte strider mot gemenskapsrätten om en medlemsstat beskattar de egna medborgare som utövar yrkesverksamhet inom den statens territorium hårdare om de bor i en annan medlemsstat. Bundesfinanzhof har uttryckt tvivel om huruvida domen i det ovannämnda målet Werner är relevant. I det målet utgjorde bostadsorten den enda förbindelsen med utlandet. I målet vid den nationella domstolen har makarna Schilling däremot arbetat och bott i en annan medlemsstat. Den utländska förbindelsen är således starkare.

17 Bundesfinanzhof beslutade under dessa omständigheter att förklara målet vilande och att ställa följande fyra tolkningsfrågor till domstolen:

”1) Strider det mot artikel 14 första stycket i protokoll om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier ... att tyska medborgare som arbetar som tjänstemän vid Europeiska gemenskaperna i Luxemburg och är bosatta där vid fastställande av inkomstskatt, enligt 10 § första stycket punkt 8 i Einkommensteuergesetz inte får göra avdrag för kostnader för en i Luxemburg anställd hushållerska, av det skälet de inbetalningar som gjorts för hushållerskan till det lagstadgade pensionsförsäkringssystemet inte hade betalats in till det tyska pensionsförsäkringssystemet?

2) Om fråga 1 besvaras nekande, skall artikel 48.4 i EG-fördraget tolkas så, att artikel 48 i EG-fördraget inte kan åberopas av en tjänsteman vid Europeiska gemenskaperna?

3) Om fråga 2 besvaras nekande, strider det mot artikel 48 i EG-fördraget att en i Luxemburg bosatt tjänsteman vid Europeiska gemenskaperna, som anses vara bosatt i Tyskland och som gör inbetalningar för en hushållerska till det lagstadgade pensionsförsäkringssystemet i Luxemburg, inte har rätt att göra avdrag för särskilda utgifter enligt 10 § första stycket punkt 8 i Einkommensteuergesetz?

4) Om fråga 3 besvaras jakande, kan de principer som fastslogs i domen i [det ovannämnda] målet Werner tillämpas på förevarande fall?”

Begäran att förfarandet skall återupptas

18 Makarna Schilling har, genom ansökan som inkom till domstolens kansli den 1 april 2003, begärt att det muntliga eller det skriftliga förfarandet skall återupptas om domstolen skulle ha för avsikt att grunda domen på generaladvokatens argument i punkt 80 i förslaget till avgörande, eftersom parterna inte behandlat detta. Enligt detta argument skulle en sådan tolkning av artikel 14 i protokollet som makarna Schilling föreslagit få till följd att de utan några sakliga skäl garanterades en privilegierad ekonomisk behandling.

19 Domstolen erinrar härvid om att den, enligt artikel 61 i rättegångsreglerna, ex officio, på förslag av generaladvokaten eller på parternas begäran, kan besluta att återuppta det muntliga förfarandet om den anser att den inte har tillräcklig kännedom om omständigheterna i målet eller om målet skall avgöras utifrån skäl som parterna inte har haft tillfälle att diskutera (se bland annat dom av den 18 juni 2002 i mål C-299/99, Philips, REG 2002, s. I-5475, punkt 20, och av den 7 november 2002 i mål C-184/01 P, Hirschfeldt mot EMB, REG 2002, s. I-10173, punkt 30).

20 Domstolen anser att det saknas skäl att återuppta det muntliga eller det skriftliga förfarandet i förevarande mål. Begäran att förfarandet skall återupptas skall därför avslås.

Tolkningsfrågorna

21 Den hänskjutande domstolen har genom de fyra frågorna, som domstolen finner lämpligt att behandla tillsammans, i sak frågat om gemenskapsrätten och i synnerhet artikel 48 i fördraget och artikel 14 i protokollet utgör hinder mot att de tjänstemän vid Europeiska gemenskaperna som ursprungligen kommer från Tyskland men som bor i

Luxemburg, och som har haft kostnader för en hushållerska i Luxemburg, inte skall få göra avdrag för dessa kostnader från intäkter som är beskattningsbara i Tyskland, på grund av att de inbetalningar som gjorts för hushållerskan inte betalats in till det tyska pensionsförsäkringssystemet utan till det luxemburgska systemet.

22 Domstolen erinrar inledningsvis om att även om den direkta beskattningen tillhör medlemsstaternas behörighet skall dessa likväl utöva denna behörighet på ett sätt som inte strider mot gemenskapsrätten. De skall även avhålla sig från all öppen eller dold diskriminering på grund av nationalitet (se bland annat dom av den 12 december 2002 i mål C-385/00, De Groot, REG 2002, s. I-11819, punkt 75).

23 Alla medborgare inom gemenskapen som har använt sig av rätten till fri rörlighet för arbetstagare och som har förvärvsarbetat i en annan medlemsstat än den där de är bosatta omfattas, oavsett bosättningsort och nationalitet, av tillämpningsområdet för artikel 48 i fördraget (domen i det ovannämnda målet De Groot, punkt 76).

24 Det följer dessutom av fast rättspraxis att alla fördragsbestämmelser om fri rörlighet för personer har till syfte att underlätta för medborgarna inom gemenskapen att utöva all slags yrkesverksamhet inom hela gemenskapen och att förhindra åtgärder som kan missgynna dessa medborgare när de önskar utöva ekonomisk verksamhet i en annan medlemsstat (dom av den 7 juli 1992 i mål C-70/90, Singh, REG 1992, s. I-4265, punkt 16, svensk specialutgåva, volym 13, s. I-19, av den 26 januari 1999 i mål C-18/95, Terhoeve, REG 1999, s. I-345, punkt 37, av den 27 januari 2000 i mål C-190/98, Graf, REG 2000, s. I-493, punkt 21, och av den 15 juni 2000 i mål C-302/98, Seher, REG 1998, s. I-4584, punkt 32).

25 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 härvid hinder för denna frihet, även om bestämmelserna tillämpas oberoende av de berörda arbetstagarnas nationalitet (se bland annat dom av den 2 oktober 2003 i mål C-232/01, Van Lent, REG 2003, s. I-0000, punkt 16).

26 Även om bestämmelserna om fri rörlighet för arbetstagare enligt sin lydelse särskilt syftar till att säkerställa nationell behandling i mottagarmedlemsstaten, uppställer de samtidigt ett förbud mot att ursprungsstaten hindrar en av sina medborgare att fritt acceptera och utöva ett arbete i en annan medlemsstat (se bland annat domen i det ovannämnda målet De Groot, punkt 79).

27 Den omständigheten att makarna Schilling är tyska medborgare kan därför inte hindra dem från att åberopa reglerna om fri rörlighet för arbetstagare gentemot den medlemsstat där de är medborgare, eftersom de har utövat sin rätt till fri rörlighet och bedrivit förvärvsverksamhet i en annan medlemsstat (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet De Groot, punkt 80).

28 Domstolen erinrar även om att enligt fast rättspraxis förlorar en gemenskapsmedborgare som arbetar i en annan medlemsstat än sin ursprungsstat inte sin egenskap av arbetstagare i den mening som avses i artikel 48.1 i fördraget på grund av att han innehar en anställning vid en internationell organisation, även om villkoren för hans inresa och vistelse i anställningslandet regleras särskilt i en internationell konvention (dom av den 15 mars 1989 i de förenade målen 389/87 och 390/87, Echternach och Moritz, REG 1989, s. 723, punkt 11, av den 27 maj 1993 i mål C-310/91, Schmid, REG 1993, s. I-3011, punkt 20, och av den 3 oktober 2000 i mål C-411/98, Ferlini, REG 2000, s. I-8081, punkt 42).

29 Domstolen framhåller emellertid att tjänstemän och övriga anställda hos Europeiska gemenskaperna omfattas av särskilda skatteregler, vilket särskiljer dem från andra arbetstagare.

30 Eftersom makarna Schilling lämnade sitt hemland, Tyskland, för att arbeta som tjänstemän vid Europeiska gemenskaperna i en annan medlemsstat, nämligen Luxemburg, beskattas deras lön för arbetet som tjänstemän inte i någon av dessa medlemsstater, utan i enlighet med artikel 13 i protokollet, enligt Europeiska gemenskapernas självständiga skattesystem som föreskrivs i rådets förordning (EEG, Euratom, EKSG) nr 260/68 av den 29 februari 1968 om villkoren för och förfarandet vid skatt till Europeiska gemenskaperna (EGT L 56, s. 8; svensk specialutgåva, område 1, volym 1, s. 45).

31 Enligt artikel 14 i protokollet är det ursprungliga hemlandet, där tjänstemän eller övriga anställda fortfarande har sin skatterättsliga hemvist, även i fortsättningen behörigt att beskatta deras övriga inkomster och av dem uppbära förmögenhetsskatt och arvsskatt. Tjänstemän och övriga anställda som avses i artikel 14 i protokollet har därmed rätt att göra sådana skatteavdrag som föreskrivs i det nationella skattesystemet i hemlandet och som inte har något samband med den lön som de erhåller i egenskap av tjänstemän eller övriga anställda.

32 Domstolen konstaterar att det förefaller framgå av beslutet om hänskjutande att det avdrag som är i fråga i målet vid den nationella domstolen inte är knutet till de inkomster av yrkesverksamhet de skattskyldiga uppbär. Det finns således inte något samband med de löner tjänstemän och övriga anställda vid Europeiska gemenskaperna uppbär och som avses i artikel 13 i protokollet.

33 Härav följer att en tysk tjänsteman vid Europeiska gemenskaperna som, samtidigt som han arbetar i en annan medlemsstat, fortsätter att vara stadigvarande bosatt i hemlandet och som anställer en hushållerska där och gör inbetalningar till det lagstadgade nationella pensionsförsäkringssystemet har rätt att göra ett sådant skatteavdrag som det som är i fråga i målet vid den nationella domstolen.

34 De som däremot är i en sådan ställning som makarna Schilling, som har lämnat sitt hemland för att arbeta i en annan medlemsstat som tjänstemän vid Europeiska gemenskaperna, har normalt inte rätt att åtnjuta denna skatteförmån.

35 De som anställer en hushållerska i sitt nya vistelseland och gör inbetalningar till socialförsäkringssystemet i den medlemsstaten kan nämligen endast undantagsvis uppfylla ett sådant villkor som det som är i fråga i målet vid den nationella domstolen och som innebär att inbetalningar skall göras till det lagstadgade pensionssystemet i hemlandet.

36 De som är i en sådan ställning som makarna Schilling missgynnas således jämfört med dem som är i samma ställning men som fortsätter att vara stadigvarande bosatta i hemlandet.

37 Under sådana förhållanden förefaller ett sådant villkor som det som anges i § 10 första stycket punkt 8 i EStG kunna avskräcka en medlemsstats medborgare ifrån att lämna det landet för att arbeta som tjänstemän vid Europeiska gemenskaperna i en annan medlemsstat och detta villkor utgör således ett hinder för den fria rörligheten för arbetstagare.

38 Vare sig Bundesfinanzhof eller övriga berörda som har inkommit med yttranden till domstolen har nämnt något angående möjligheten att detta hinder för den fria rörligheten för arbetstagare skulle kunna vara befogat.

39 Domstolen skall emellertid bedöma huruvida det ovannämnda hindret kan vara befogat mot bakgrund av bestämmelserna i fördraget.

40 Domstolen konstaterar i detta hänseende för det första att syftet med de nationella bestämmelser som är i fråga i målet vid den nationella domstolen enligt Bundesfinanzhof är att stödja barnrika familjer, att skapa arbetstillfällen och att motverka svart arbete. Dessa målsättningar förefaller inte vara i fara om även de som gör inbetalningar till socialförsäkringen i en annan medlemsstat skulle omfattas av den ifrågavarande skatteförmånen. Domstolen tillägger att, även om det är vällovligt att söka uppfylla de ovannämnda målsättningarna, detta inte kan göra det befogat att skada enskildas rättigheter enligt fördragets bestämmelser om de grundläggande friheterna.

41 Domstolen har tidigare funnit att behovet av att säkerställa kongruensen i ett skattesystem kan göra en lagstiftning som är av sådan art att den inskränker de grundläggande friheterna befogad (se domar av den 28 januari 1992 i mål C-204/90, Bachmann, REG 1992, s. I-249, punkt 28, svensk specialutgåva, tillägg, s. 31, i mål C-300/90, kommissionen mot Belgien, REG 1992, s. I-305, punkt 21, och i det ovannämnda målet De Groot, punkt 106), om det föreligger ett direkt samband avseende en och samme skattskyldig, mellan beviljandet av en skattemässig fördel och compensationen av denna fördel genom ett skatteuttag, inom ramen för samma beskattning (se dom av den 6 juni 2000 i mål C-35/98, Verkooijen, REG 2000, s. I-4071, punkt 57, och av den 3 oktober 2002 i

mål C-136/00, Danner, REG 2002, s. I-8147, punkt 36).

42 Det förefaller dock inte finnas något samband av detta slag i målet vid den nationella domstolen mellan skatteförmånen, det vill säga den avsedda avdragsrätten, och en särskild beskattningsbar inkomst.

43 Det hinder mot den fria rörligheten för arbetstagare som följer av § 10 första stycket punkt 8 EStG kan vid sådana förhållanden inte anses vara befogat med hänsyn till behovet att säkerställa kongruensen i skattesystemet.

44 De frågor Bundesfinanzhof har ställt skall således besvaras så att artikel 48 i fördraget jämförd med artikel 14 i protokollet utgör hinder för att de tjänstemän vid Europeiska gemenskaperna som ursprungligen kommer från Tyskland men som bor i Luxemburg där de arbetar som tjänstemän, och som har haft kostnader för en hushållerska i Luxemburg inte skall få göra avdrag för dessa kostnader från intäkter som är beskattningsbara i Tyskland, på grund av att de inbetalningar som gjorts för hushållerskan inte betalats in till det lagstadgade tyska pensionsförsäkringssystemet utan till det luxemburgska systemet.

Rättegångskostnader

45 Den kostnad som har förorsakats av kommissionen som har inkommit med yttranden till domstolen, är inte ersättningsgill. 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 (femte avdelningen)

– angående de frågor som genom beslut av den 21 februari 2001 har ställts av Bundesfinanzhof – följande dom:

Artikel 48 i EG-fördraget (nu artikel 39 EG i ändrad lydelse) jämförd med artikel 14 första stycket i protokollet om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier utgör hinder för att de tjänstemän vid Europeiska gemenskaperna som ursprungligen kommer från Tyskland men som bor i Luxemburg där de arbetar som tjänstemän, och som har haft kostnader för en hushållerska i Luxemburg, inte skall få göra avdrag för dessa kostnader från intäkter som är beskattningsbara i Tyskland, på grund av att de inbetalningar som gjorts för hushållerskan inte betalats in till det tyska pensionsförsäkringssystemet utan till det luxemburgska systemet.

Edward

La Pergola

von Bahr

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 13 november 2003.

R. Grass

V. Skouris

Justitiesekreterare

Ordförande

1 – Rättegångsspråk: tyska.