

**Sprawa C-520/04**

**Postępowanie wszczęte przez**

**Pirkko Marjatta Turpeinen**

(wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Korkein hallinto-oikeus)

Swobodny przepływ osób – Podatek dochodowy – Emerytura – Wyższe opodatkowanie emerytów zamieszkałych w innym państwie członkowskim

Streszczenie wyroku

1. *Swobodny przepływ osób – Pracownicy – Postanowienia traktatu – Podmiotowy zakres stosowania*

*(art. 39 WE)*

2. *Obywatelstwo Unii Europejskiej – Prawo do swobodnego przemieszczania się i pobytu na terytorium państw członkowskich – Przepisy podatkowe*

*(art. 18 WE)*

1. Na swobodę przepływu gwarantowaną w art. 39 WE nie mogą powoływać się osoby, które swobodnie zawodowo wykonywały w całości na terenie tego państwa członkowskiego, którego są obywatelami, a dopiero po przejściu na emeryturę skorzystały z prawa pobytu w innym państwie członkowskim, nie mając zamiaru wykonywania tam jakiegokolwiek pracy najemnej.

(por. pkt 16)

2. Wykładni art. 18 WE należy dokonywać w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie istnieniu przepisów krajowych, zgodnie z którymi podatek od świadczenia emerytalnego wypłaconego w jednym państwie członkowskim osobie mającej miejsce zamieszkania w innym państwie członkowskim przekracza w niektórych przypadkach wysokość podatku, jaki byłby należny w sytuacji, gdyby osoba ta miała miejsce zamieszkania w pierwszym z tych państw członkowskich, o ile świadczenie to stanowi całość lub niemal całość dochodów tej osoby.

Uregulowanie krajowe, które stawia w mniej korzystnej sytuacji niektórych swoich obywateli z tego tylko powodu, że korzystają oni ze swobody przemieszczania się i pobytu w innym państwie członkowskim, stanowi w istocie rodzaj nierównego traktowania, sprzecznego z zasadami leżącymi u podstaw statusu obywatela Unii, to jest z gwarancją takiego samego traktowania względem prawa przy korzystaniu ze swobody przemieszczania się.

Prawdą jest, że w dziedzinie podatków bezpośrednich sytuacja rezydentów i nierezydentów co do zasady nie jest porównywalna. Jednak o ile świadczenie emerytalne wypłacone w państwie członkowskim stanowi całość lub prawie całość dochodów emerytów niebędących rezydentami, znajdują się oni obiektywnie – w zakresie podatku dochodowego – w takiej samej sytuacji jak emeryci mający miejsce zamieszkania w tym państwie, którzy otrzymują identyczne świadczenie emerytalne.

(por. pkt 22, 26, 31, 39 i sentencja)

WYROK TRYBUNAŁU (pierwsza izba)

z dnia 9 listopada 2006 r. (\*)

Swobodny przepływ osób – Podatek dochodowy – Emerytura – Wyższe opodatkowanie emerytów zamieszkałych w innym państwie członkowskim

W sprawie C-520/04

mając za przedmiot wnioski o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Korkein hallinto-oikeus (Finlandia) postanowieniem z dnia 20 grudnia 2004 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 22 grudnia 2004 r., w postępowaniu wszczętym przez:

**Pirkko Marjatta Turpeinen,**

TRYBUNAŁ (pierwsza izba),

w składzie: P. Jann (sprawozdawca), prezes izby, K. Lenaerts, J.N. Cunha Rodrigues, M. Ilešić i E. Levits, sędziowie,

rzecznik generalny: P. Léger,

sekretarz: H. von Holstein, zastępca sekretarza,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 9 marca 2006 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu P.M. Turpeinen przez K. Äimä, oikeustieteen lisensiaatti,
- w imieniu rządu fińskiego przez T. Pynnä i E. Bygglin, działające w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu hiszpańskiego przez I. del Cuvilla Contrerasa i M. Muñoz Péreza, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu włoskiego przez I.M. Braguglię, działającego w charakterze pełnomocnika, wspieranego przez P. Gentilego, avvocato dello Stato,
- w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich przez M. Condou, G. Rozeta i P. Aalta, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 18 maja 2006 r.,

wydaje następujący

## Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 18 WE i art. 39 WE, a także dyrektywy Rady 90/365/EWG z dnia 28 czerwca 1990 r. w sprawie prawa pobytu pracowników i osób prowadzących działalność na własny rachunek, które dotyczą działalności zawodowej (Dz.U. L 180, str. 28).

2 Wniosek ten został przedłożony w ramach postępowania wszczętego przez P.M. Turpeinen, emerytowaną obywatelkę fińską, która czasie wystąpienia zdarzeń, których dotyczy postępowanie przed sądem krajowym, miała miejsce zamieszkania w Hiszpanii. Przedmiotem postępowania było opodatkowanie w Finlandii emerytury wypłaconej jej przez instytucję fińską.

### Postępowanie przed sądem krajowym i ramy prawne

3 P.M. Turpeinen miała do 1998 r. miejsce zamieszkania w Finlandii i pracowała jako psychiatra dziecięcy w fińskiej służbie publicznej. W 1998 r. przeszła na wcześniejszą emeryturę i przeprowadziła się do Belgii. W 1999 r., gdy ostatecznie nabyła prawo do emerytury, zamieszkała na stałe w Hiszpanii.

4 Dochód P.M. Turpeinen stanowi jedynie świadczenie emerytalne wypłacone jej przez Kuntien Eläkevakuuutus (gminne zabezpieczenie emerytalne). Na podstawie umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania między Finlandią i Królestwem Hiszpanii świadczenie to, wypłacone z tytułu pracy w służbie publicznej, podlega opodatkowaniu jedynie w Finlandii.

5 Do 2001 r. P.M. Turpeinen była dla celów podatkowych rezydentem polegającym nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu, co oznacza, że całość światowych dochodów podatnika podlega opodatkowaniu. System ten przewiduje opodatkowanie progresywne, zgodnie z którym dochody z emerytury P.M. Turpeinen były objęte podatkiem w wysokości 28,5%.

6 W 2002 r., to jest roku podatkowym, którego dotyczy postępowanie przed sądem krajowym, Uudenmaan verovirasto (urząd podatkowy Uudenmaa) poinformowała P.M. Turpeinen, że od tego czasu podlega ona przepisom o ograniczonym obowiązkowi podatkowym, któremu podlegają jedynie dochody pochodzenia fińskiego, a które zgodnie z art. 9 i 11 fińskiej ustawy nr 1535/1992 o podatku dochodowym (tuloverolaki, ustawa nr 1535/1992) stosują się do obywateli fińskich, którzy nie mają miejsca zamieszkania w Finlandii przez okres trzech kolejnych lat. Zgodnie z tym uregulowaniem dochód P.M. Turpeinen został objęty podatkiem potrącanym u źródła, którego stawka ryczałtowa, na podstawie art. 1 ust. 1, art. 2 ust. 1, art. 3 ust. 1 i art. 7 fińskiej ustawy o opodatkowaniu dochodów i majątku podatników podlegających ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu (lähdeverolaki, ustawa nr 627/1978) wynosiła 35%.

7 P.M. Turpeinen, uważając, że jej dochód powinien być opodatkowany na zasadach obejmujących podatników podlegających nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w Finlandii, to jest w sposób progresywny, odwołała się od wyżej wskazanej decyzji Uudenmaan verovirasto. Jej zdaniem w Unii Europejskiej dana osoba nie powinna nie powinna doznawać zmiany w traktowaniu jej przez ten sam organ, gdy wszystkie pozostałe okoliczności, z wyjątkiem miejsca zamieszkania, pozostają bez zmian. Odwołanie to nie przyniosło rezultatu, w związku z czym P.M. Turpeinen wniosła skargę Helsingin hallinto-oikeus (sąd administracyjny w Helsinkach).

8 Po oddaleniu jej skargi przez hallinto-oikeus P.M. Turpeinen wniosła odwołanie do sądu

odsy?aj?cego.

## Pytania prejudycjalne

9 Korkein hallinto?oikeus (najwy?szy s?d administracyjny) postanowi? zawiesi? post?powanie i zwróci? si? do Trybuna?u z nast?puj?cymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy art. 18 WE, dotycz?cy prawa obywateli Unii Europejskiej do swobodnego przemieszczania si? i pobytu na terytorium pa?stw cz?onkowskich, lub art. 39 WE, gwarantuj?cy swobodny przep?yw pracowników wewn?trz Wspólnoty, nale?y interpretowa? w ten sposób, i? jedno b?d? te? obydw? z powy?szych postanowie? stoj? na przeszkodzie istnieniu przepisów krajowych, moc? których zaliczka pobierana u ?ród?a przychodu obywatela zamieszka?ego za granic?, który podlega ograniczonemu obowi?zkowi podatkowemu w jednym z pa?stw cz?onkowskich, na poczet emerytury obj?tej podatkiem pobieranym z tytu?u stosunku pracy na podstawie mianowania w tym pa?stwie cz?onkowskim przekracza w okre?lonych przypadkach wysoko?? podatku, któremu podlega?by podatnik maj?cy tam miejsce zamieszkania, a zatem podlegaj?cy nieograniczonemu obowi?zkowi podatkowemu?

2) Czy dyrektyw? [90/365] nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e stoi ona na przeszkodzie istnieniu przepisów krajowych opisanych powy?ej?”.

## W przedmiocie pyta? prejudycjalnych

10 Poprzez pytania te s?d odsy?aj?cy zmierza zasadniczo do ustalenia, czy art. 18 WE i 39 WE oraz dyrektywa 90/365 stoj? na przeszkodzie istnieniu takich przepisów krajowych, zgodnie z którymi, jak w sprawie g?ównej, podatek od ?wiadczenia emerytalnego wyp?acanego w jednym pa?stwie cz?onkowskim osobie maj?cej miejsce zamieszkania w innym pa?stwie cz?onkowskim przekracza w niektórych przypadkach wysoko?? podatku, jaki by?by nale?ny w sytuacji, gdyby osoba ta mia?a miejsce zamieszkania w pierwszym z tych pa?stw cz?onkowskich.

11 Na wst?pie nale?y przypomnie?, ?e nawet je?li na obecnym etapie rozwoju prawa wspólnotowego podatki bezpo?rednie nale?? do kompetencji pa?stw cz?onkowskich, tym niemniej pa?stwa te s? zobowi?zane do wykonywania tych kompetencji z poszanowaniem prawa wspólnotowego, w szczególno?ci postanowie? traktatu WE dotycz?cych przyznanego ka?demu obywatelowi Unii Europejskiej prawa do swobodnego przemieszczania si? i przebywania na terytorium pa?stw cz?onkowskich, a w konsekwencji do powstrzymania si? od wszelkiej dyskryminacji, jawnej lub ukrytej, ze wzgl?du na przynale?no?? pa?stwow? (wyrok z dnia 12 lipca 2005 r. w sprawie C?403/03 Schempp, Zb.Orz. str. I?6421, pkt 19 i cytowane tam orzecznictwo).

12 W tej sytuacji w pierwszej kolejno?ci nale?y ustali?, czy art. 18 WE i 39 WE stoj? na przeszkodzie istnieniu takich przepisów krajowych, jakich dotyczy post?powanie g?ówne.

## Artyku?y 18 WE i 39 WE

13 Artyku? 18 WE, który formu?uje w sposób ogólny prawo ka?dego obywatela do swobodnego przemieszczania si? i przebywania na terytorium pa?stw cz?onkowskich, znajduje swoje uszczegó?owienie w art. 39 WE, dotycz?cym swobodnego przep?ywu pracowników (zob. wyrok z dnia 26 listopada 2002 r. w sprawie C?100/01 Oteiza Olazabal, Rec. str. I?10981, pkt 26). Nale?y wi?c najpierw ustali?, czy sprawa przed s?dem krajowym mie?ci si? w zakresie stosowania art. 39 WE.

14 Trybuna? wielokrotnie orzeka?, ?e przepisy traktatu dotycz?ce swobody przep?ywu osób s?u?? u?atwieniu obywatelom Wspólnoty wykonywania wszelkiego rodzaju dzia?alno?ci

zawodowej na obszarze Wspólnoty oraz sprzeciwiaj? si? dzia?aniami, które mog?yby stawia? ich w niekorzystnej sytuacji, gdyby pragn?li oni wykonywa? dzia?alno?? gospodarcz? na obszarze innego pa?stwa cz?onkowskiego (wyroki z dnia 26 stycznia 1999 r. w sprawie C?18/95 Terhoeve, Rec. str. I?345, pkt 37; z dnia 15 czerwca 2000 r. w sprawie C?302/98 Seherer, Rec. str. I?4585, pkt 32; z dnia 17 marca 2005 r. w sprawie C-109/04 Kranemann, Zb.Orz. str. I?2421, pkt 25).

15 Przepisy krajowe utrudniaj?ce pracownikowi b?d?cemu obywatelem pa?stwa cz?onkowskiego opuszczenie jego pa?stwa pochodzenia w celu skorzystania z prawa do swobodnego przep?ywu lub powstrzymuj?ce go od tego stanowi? przeszkod? dla tego prawa nawet wtedy, gdy s? stosowane niezale?nie od obywatelstwa pracowników, których to dotyczy (ww. wyroki w sprawach Terhoeve, pkt 39; Seherer, pkt 33; Kranemann, pkt 26).

16 Jednak?e, jak zauwa?y? rzecznik generalny w pkt 60 opinii, na swobod? przep?ywu gwarantowan? w art. 39 WE nie mog? powo?ywa? si? osoby, które sw? dzia?alno?? zawodow? wykonywa?y w ca?o?ci na terenie tego pa?stwa cz?onkowskiego, którego s? obywatelami, a dopiero po przej?ciu na emerytur? skorzysta?y z prawa pobytu w innym pa?stwie cz?onkowskim, nie maj?c zamiaru wykonywania tam jakiegokolwiek pracy najemnej. W ?wietle przedstawionego przed s?d odsy?aj?cy stanu faktycznego sprawy g?ównej tak jest w?a?nie w przypadku P.M. Turpeinen.

17 Skoro sprawa przed s?dem krajowym nie wchodzi w zakres stosowania art. 39 WE, nale?y ustosunkowa? si? do kwestii zastosowania art. 18 WE.

18 Zgodnie z orzecnictwem Trybuna?u status obywatela Unii powinien stanowi? podstawowy status obywateli pa?stw cz?onkowskich, pozwalaj?cy tym spo?ród nich, którzy znajduj? si? w tej samej sytuacji, na korzystanie w dziedzinie w?a?ciwej *ratione materiae* – z zastrze?eniem wyj?tków wyra?nie w tym wzgl?dzie przewidzianych – z takiego samego traktowania z punktu widzenia prawa bez wzgl?du na ich przynale?no?? pa?stwow? (zob. w szczególno?ci wyrok z dnia 20 wrze?nia 2001 r. w sprawie C-184/99 Grzelczyk, Rec. str. I-6193, pkt 31; wyrok z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie C?224/02 Pusa, Rec. str. I?5763, pkt 16).

19 W?ród sytuacji, które pozostaj? we w?a?ciwo?ci prawa wspólnotowego, znajduj? si? i te, które dotycz? korzystania z podstawowych swobód gwarantowanych w traktacie, w szczególno?ci w zakresie swobody przemieszczania si? i pobytu na terytorium pa?stw cz?onkowskich, o której mowa w art. 18 WE (zob. w szczególno?ci ww. wyrok w sprawie Grzelczyk, pkt 33; w sprawie Pusa, pkt 17).

20 Poniewa? obywatel Unii powinien we wszystkich pa?stwach cz?onkowskich mie? zapewnione takie samo traktowanie wobec prawa, z jakiego korzystaj? obywatele tych pa?stw znajduj?cy si? w takiej samej sytuacji, niezgodne z prawem do swobodnego przemieszczania si? by?oby traktowanie tego obywatela w pa?stwie, którego obywatelstwo posiada, w sposób mniej korzystny, ni? gdyby nie skorzysta? on z wprowadzonych traktatem u?atwie? w zakresie przep?ywu (wyrok z dnia 11 lipca 2002 r. w sprawie C?224/02 D'Hoop, Rec. str. I?6191, pkt 30; ww. wyrok w sprawie Pusa, pkt 18).

21 Te u?atwienia nie mog?yby by? w pe?ni skuteczne, gdyby obywatel pa?stwa cz?onkowskiego móg? zosta? powstrzymany od korzystania z niech przez przeszkody dotycz?ce jego pobytu w przyjmuj?cym pa?stwie cz?onkowskim ustanowione przez ustawodawstwo pa?stwa cz?onkowskiego jego miejsca zamieszkania, które powoduj? zaistnienie niekorzystnej dla niego sytuacji tylko z tego powodu, ?e z nich skorzysta (ww. wyrok w sprawie Pusa, pkt 19).

22 Uregulowanie krajowe, które stawia w mniej korzystnej sytuacji niektórych swoich obywateli z tego tylko powodu, ?e korzystaj? oni ze swobody przemieszczania si? i pobytu w innym

państwie czonkowskim, stanowioby ród o nierównego traktowania, sprzecznego z zasadami le?cymi u podstaw statusu obywatela Unii, to jest z gwarancj? takiego samego traktowania wzgl?dem prawa przy korzystaniu ze swobody przemieszczania si? (ww. wyrok w sprawie Pusa, pkt 20).

23 P.M. Turpeinen mo?e wi?c powo?a? si? na art. 18 ust. 1 WE przeciwko swojemu państwu pochodzenia, skoro skorzysta?a z prawa do swobodnego przemieszczania si? i pobytu przyznanego w tym postanowieniu.

24 Jest oczywiste, ?e przepisy fi?skie, których dotyczy sprawa przed s?dem krajowym, wprowadzi?y ró?nic? w traktowaniu mi?dzy obywatelami fi?skimi nadal zamieszkuj?cymi w Finlandii a tymi, którzy przenie?li swoje miejsce zamieszkania do innego kraju czonkowskiego, i to ró?nic? na niekorzy?? tych ostatnich, wynikaj?c? z samego tylko faktu, ?e skorzystali oni z przys?uguj?cego im prawa do swobodnego przemieszczania si?.

25 O ile bowiem stawki opodatkowania progresywnego stosowane w przypadku emerytów b?d?cych rezydentami – w zale?no?ci od kwoty brutto ?wiadczenia emerytalnego wyp?acanego przez organ fi?ski – pozostaj? ni?sze ni? stawka rycza?towa stosowana w przypadku emerytów nieb?d?cych rezydentami, to emeryci, którzy przez okres trzech kolejnych lat maj? miejsce zamieszkania w innym państwie czonkowskim i otrzymuj? identyczne ?wiadczenie, musz? znosi? powa?niejsze obci?zenia podatkowe.

26 Prawd? jest, ?e w dziedzinie podatków bezpo?rednich Trybuna? przyj??, ?e sytuacja rezydentów i nierezydentów co do zasady nie jest porównywalna (wyrok z dnia 14 lutego 1995 r. w sprawie C?279/93 Schumacker, Rec. str. I?225, pkt 31).

27 W odniesieniu do podatku dochodowego Trybuna? orzek?, ?e sytuacja rezydentów jest odmienna od sytuacji nierezydentów o tyle, ?e w przypadku tych pierwszych zasadnicza cz?? ich dochodów jest skoncentrowana w państwie, w którym na sta?e zamieszkuj?. Ponadto państwo to zwykle dysponuje wszelkimi niezb?dnymi informacjami dla oceny ogólnej zdolno?ci podatkowej podatnika z uwagi na jego sytuacj? osobist? i rodzinn? (ww. wyrok w sprawie Schumacker, pkt 33; wyrok z dnia 5 lipca 2005 r. w sprawie C?376/03, Zb.Orz. str. I?5821, pkt 27).

28 Trybuna? przyj?? jednak równie?, ?e kiedy podatnik nieb?d?cy rezydentem – czy to pracownik najemny, czy osoba prowadz?ca dzia?alno?? na w?asny rachunek – uzyskuje ca?o?? lub niemal ca?o?? swych dochodów w państwie, w którym prowadzi dzia?alno?? zawodow?, w zakresie podatku dochodowego znajduje si? on – obiektywnie rzecz ujmuj?c – w takiej samej sytuacji jak rezydent tego państwa, który wykonuje tam tak? sam? dzia?alno??. Dochody obu s? opodatkowane tylko w tym państwie, a podstawa opodatkowania jest taka sama (wyrok z dnia 11 sierpnia 1995 r. w sprawie C?80/94 Wielockx, Rec. str. I?2493, pkt 20).

29 Rozumowanie powy?sze znajduje zastosowanie mutatis mutandis w sytuacji, z jak? mamy do czynienia w sprawie przed s?dem krajowym, gdzie dochód podlegaj?cy opodatkowaniu pochodzi ze ?wiadczenia emerytalnego.

30 Jak bowiem s?uszenie zauwa?y? rzecznik generalny w pkt 74 opinii, fi?skie przepisy podatkowe przewiduj?, ?e w przypadku podatników b?d?cych rezydentami ?wiadczenia emerytalne takie jak wyp?acane P.M. Turpeinen s? opodatkowane jak ka?dy dochód pochodz?cy bezpo?rednio z dzia?alno?ci gospodarczej, przy zastosowaniu tabeli progresywnej oraz ulg uwzgl?dniaj?cych zdolno?? podatnik? podatnika oraz jego sytuacj? osobist? i rodzinn?.

31 Nale?y wi?c stwierdzi?, ?e podatnicy nieb?d?cy rezydentami, jak P.M. Turpeinen, o ile ?wiadczenie emerytalne wyp?acane w Finlandii stanowi ca?o?? lub prawie ca?o?? ich

dochodów, znajduj? si? obiektywnie – w zakresie podatku dochodowego – w takiej samej sytuacji jak emeryci maj?cy miejsce zamieszkania w Finlandii, którzy otrzymuj? identyczne ?wiadczenie emerytalne.

32 Ró?nica w traktowaniu wynikaj?ca z przepisów takich jak te, których dotyczy sprawa przed s?dem krajowym, mog?aby by? uznana za uzasadnion? jedynie wtedy, gdyby by?a oparta na obiektywnych przes?ankach proporcjonalnych do s?usznego celu realizowanego przez prawo krajowe (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Pusa, pkt 20).

33 ?aden z argumentów przytoczonych przed Trybuna?em przez rz?d fi?ski w celu uzasadnienia ró?nicy w traktowaniu nie zas?uguje na uwzgl?dnienie.

34 Jak bowiem wskazuje rzecznik generalny w pkt 78 opinii, cele polegaj?ce na uproszczeniu i jasno?ci fi?skiego systemu podatkowego w stosunku do podatników nieb?d?cych rezydentami mog? by? osi?gni?te przy u?yciu ?rodków mniej ograniczaj?cych swobod? przemieszczania si? obywateli Unii ni? takie opodatkowanie, które w niektórych przypadkach mo?e okaza? wy?sze ni? to, które jest stosowane wzgl?dem podatników b?d?cych rezydentami, a uzyskuj?cych identyczne dochody.

35 Co do podnoszonych trudno?ci w pobieraniu ostatecznej kwoty podatku od podatników nieb?d?cych rezydentami nale?y stwierdzi?, ?e przepisy podatkowe w sprawie przed s?dem krajowym wykraczaj? poza to, co niezb?dne dla zagwarantowania skutecznego poboru podatku.

36 W tym wzgl?dzie nale?y przypomnie?, ?e dyrektywa Rady z dnia 19 grudnia 1977 r. dotycz?ca wzajemnej pomocy w?a?ciwych w?adz pa?stw cz?onkowskich w dziedzinie podatków bezpo?rednich (Dz.U. L 336, str. 15) zezwala na uzyskanie przez pa?stwo cz?onkowskie od w?a?ciwych organów innego pa?stwa cz?onkowskiego wszelkich informacji, które mog? mu umo?liwi? dokonanie prawid?owego naliczenia podatków od dochodu, b?d? wszelkich informacji, które uwa?a ona za niezb?dne dla ustalenia dok?adnej kwoty podatku nale?nej od d?u?nika w zale?no?ci od stosowanego ustawodawstwa (wyrok z dnia 26 czerwca 2003 r. w sprawie C?422/01 Skandia i Ramstedt, Rec. str. I?6817, pkt 42 i cytowane tam orzecznictwo).

37 Ponadto zgodnie z dyrektyw? Rady 76/308/EWG z dnia 15 marca 1976 r. w sprawie wzajemnej pomocy przy windykacji roszcze? dotycz?cych niektórych op?at, ce?, podatków i innych ?rodków (Dz.U. L 73, str. 18), w wersji wynikaj?cej z dyrektywy Rady 2001/44/WE z dnia 15 czerwca 2001 r. (Dz.U. L 175, str. 17), pa?stwo cz?onkowskie mo?e domaga? si? pomocy innego pa?stwa cz?onkowskiego w zakresie windykacji podatku dochodowego nale?nego od podatnika maj?cego miejsce zamieszkania w tym pa?stwie cz?onkowskim.

38 Ponadto rz?d fi?ski potwierdzi? na rozprawie, ?e od dnia 1 stycznia 2006 r. sporne przepisy podatkowe zosta?y zmienione w ten sposób, ?e od tej pory ?wiadczenie emerytalne osoby podlegaj?cej ograniczonemu obowi?zkowi podatkowemu jest opodatkowane w taki sam sposób, jak ?wiadczenie emerytalne osoby podlegaj?cej w Finlandii nieograniczonemu obowi?zkowi podatkowemu, to jest wed?ug tabeli progresywnej, z tymi samymi ulgami oraz zgodnie z t? sam? procedur? sk?adania deklaracji podatkowej. Rozwi?zanie to zdaniem rz?du fi?skiego wynika z przes?anek natury praktycznej oraz z wyboru politycznego, zmierzaj?cego do zmniejszenia obci??e? podatkowych osób pobieraj?cych niewielkie emerytury.

39 W ?wietle powy?szych rozwa?a? na przedstawione pytania nale?y odpowiedzie? nast?puj?co: wyk?adni art. 18 WE nale?y dokonywa? w ten sposób, ?e stoi on na przeszkodzie istnieniu przepisów krajowych, zgodnie z którymi podatek od ?wiadczenia emerytalnego wyp?acanego w jednym pa?stwie cz?onkowskim osobie maj?cej miejsce zamieszkania w innym pa?stwie cz?onkowskim przekracza w niektórych przypadkach wysoko?? podatku, jaki by?by

należny w sytuacji, gdyby osoba ta miała miejsce zamieszkania w pierwszym z tych państw członkowskich, o ile świadczenie to stanowi całość lub niemal całość dochodów tej osoby.

40 W tej sytuacji dokonywanie wykładowi art. dyrektywy 90/365 nie jest konieczne.

### **W przedmiocie kosztów**

41 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem; do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (pierwsza izba) orzeka, co następuje:

**Wykładowi art. 18 WE należy dokonywać w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie istnieniu przepisów krajowych, zgodnie z którymi podatek od świadczenia emerytalnego wypłaconego w jednym państwie członkowskim osobie mającej miejsce zamieszkania w innym państwie członkowskim przekracza niekiedy wysokość podatku, jaki byłby należny w sytuacji, gdyby osoba ta miała miejsce zamieszkania w pierwszym z tych państw członkowskich, o ile świadczenie to stanowi całość lub niemal całość dochodów tej osoby.**

Podpisy

\* Język postępowania: fiński.