

Mål C-544/07

Uwe Rüffler

mot

Dyrektor Izby Skarbowej we Wroc?awiu O?rodek Zamiejscowy w Wa?brzychu

(begäran om förhandsavgörande från

Wojewódzki S?d Administracyjny we Wroc?awiu)

”Artikel 18 EG – Lagstiftning om inkomstskatt – Reduktion av inkomstskatt med ett belopp motsvarande sjukförsäkringsavgifter som erlagts i den beskattande medlemsstaten – Beslut att ej medge reduktion med ett belopp motsvarande avgifter som erlagts i andra medlemsstater”

Sammanfattning av domen

1. *Fri rörlighet för personer – Arbetstagare – Bestämmelser i fördraget – Personkrets som omfattas av tillämpningsområdet*

(Artikel 39 EG)

2. *Unionsmedborgarskap – Bestämmelser i fördraget – Personkrets som omfattas av tillämpningsområdet*

(Artiklarna 17.1 EG och 18.1 EG)

3. *Unionsmedborgarskap – Rätt att fritt röra sig och uppehålla sig på medlemsstaternas territorium – Skattelagstiftning*

(Artikel 18 EG, rådets förordning nr 1408/71)

1. En person som under hela sitt yrkesverksamma liv endast har arbetat i den medlemsstat där han är medborgare och som inte har utnyttjat rätten att bosätta sig i en annan medlemsstat förrän han gått i pension, och då utan någon som helst avsikt att där bedriva någon avlönad verksamhet, kan inte göra gällande den fria rörligheten för arbetstagare.

(se punkt 52)

2. En person som efter pensioneringen lämnar den stat i vilken han är medborgare och där han utövat hela sin yrkesverksamhet för att bosätta sig i en annan medlemsstat har ställning som unionsmedborgare enligt artikel 17.1 EG och kan således göra gällande de rättigheter som följer av en sådan ställning. En sådan person utövar nämligen den rätt som varje unionsmedborgare har enligt artikel 18.1 EG att fritt röra sig och uppehålla sig i medlemsstaterna.

(se punkterna 55 och 56)

3. Artikel 18.1 EG utgör hinder för en nationell bestämmelse, enligt vilken rätten till reduktion av inkomstskatten med ett belopp som motsvarar erlagda sjukförsäkringsavgifter villkoras av att dessa betalningar gjorts på grundval av bestämmelser i nationell rätt i nämnda medlemsstat och vilken leder till att en sådan skatteförmån inte medges när de avgifter som skulle leda till reduktion

av inkomstskatten i denna medlemsstat erlagts inom ramen för ett obligatoriskt sjukförsäkringssystem i en annan medlemsstat.

En sådan lagstiftning skapar en skillnad i behandling mellan skattskyldiga som är bosatta i landet, genom att endast de skattskyldiga som betalat sina sjukförsäkringsavgifter i den beskattande medlemsstaten kan utnyttja den aktuella reduktionen av inkomstskatten. Vad avser beskattningen av deras inkomster i den berörda medlemsstaten är emellertid den situation som de i den berörda medlemsstaten bosatta skattskyldiga, som betalar sina avgifter till sjukförsäkringssystemet i denna medlemsstat, och den som de som omfattas av ett obligatoriskt sjukförsäkringssystem i en annan medlemsstat befinner sig i, objektivt sett, inte sådan att skillnaden i behandling på grund av var betalningen äger rum kan förklaras, eftersom båda är obegränsat skattskyldiga i den beskattande medlemsstaten. En sådan nationell lagstiftning, genom vilken skattskyldiga som har utnyttjat sin rätt till fri rörlighet och lämnat den medlemsstat i vilken de utövat hela sin yrkesverksamhet för att bosätta sig i den berörda medlemsstaten missgynnas, utgör en begränsning av de friheter som tillkommer varje unionsmedborgare enligt artikel 18.1 EG.

Den omständigheten att institutionen för obligatorisk sjukförsäkring i den andra medlemsstaten endast täcker avgifterna för de vårdförmåner som den skattskyldige som är bosatt där och som erlägger obligatoriska sjukförsäkringsavgifter till denna institution faktiskt har erhållit, och den omständigheten att han, när han inte erhåller några vårdförmåner, med de avgifter han erlägger inte bidrar till finansieringen av sjukförsäkringssystemet i den berörda medlemsstaten, kan inte motivera en sådan begränsning. Eftersom reglerna avseende såväl anslutning till ett system för social trygghet för medborgare som åtnjuter rätten att bosätta sig, som erläggande av sociala avgifter till detta system fastställs direkt genom bestämmelserna i förordning nr 1408/71, kan en medlemsstat nämligen inte behandla bosättning och beskattning av i landet bosatta skattskyldiga, vilka i enlighet med bestämmelserna i nämnda förordning betalar sina avgifter till ett socialförsäkringssystem i en annan medlemsstat, mindre förmånligt.

(se punkterna 67–69, 72, 73, 78, 85 och 87 samt domslutet)

DOMSTOLENS DOM (tredje avdelningen)

den 23 april 2009 (*)

”Artikel 18 EG – Lagstiftning om inkomstskatt – Reduktion av inkomstskatt med ett belopp motsvarande sjukförsäkringsavgifter som erlagts i den beskattande medlemsstaten – Beslut att ej medge reduktion med ett belopp motsvarande avgifter som erlagts i andra medlemsstater”

I mål C-544/07,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, framställd av Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Polen) genom beslut av den 3 november 2007, som inkom till domstolen den 4 december 2007, i målet

Uwe Ruffler

mot

Dyrektor Izby Skarbowej we Wroc?awiu O?rodek Zamiejscowy w Wa?brzychu,

meddelar

DOMSTOLEN (tredje avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Rosas (referent) samt domarna J. Klu?ka, U. Löhmus, P. Lindh och A. Arabadjiev,

generaladvokat: P. Mengozzi,

justitiesekreterare: R. Grass,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- U. Rüffler, som företräder sig själv,
- Polens regering, genom M. Dowgielewicz, i egenskap av ombud,
- Greklands regering, genom K. Georgiadis, S. Alexandriou och M. Tassopoulou, samtliga i egenskap av ombud,
- Europeiska gemenskapernas kommission, genom R. Lyal och K. Herrmann, båda i egenskap av ombud,
- Eftas övervakningsmyndighet, genom P. Bjørgan och L. Young, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 12 EG och 39 EG.

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Uwe Rüffler, tysk medborgare bosatt i Polen och Dyrektor Izby Skarbowej we Wroc?awiu O?rodek Zamiejscowy w Wa?brzychu (direktören för skattekontoret i Wroc?aw, lokalavdelningen i Wa?brzych, nedan kallad Dyrektor) om den polska skattemyndighetens beslut att inte medge Uwe Rüffler reduktion av inkomstskatten med ett belopp motsvarande de sjukförsäkringsavgifter som han erlagt i en annan medlemsstat, trots att en sådan reduktion medges för skattskyldiga som erlagt sjukförsäkringsavgifter i Polen.

Tillämpliga bestämmelser

Gemenskapslagstiftningen

3 I artikel 3.1 i rådets förordning (EEG) nr 1408/71 av den 14 juni 1971 om tillämpningen av systemen för social trygghet när anställda, egenföretagare eller deras familjer flyttar inom gemenskapen, i dess ändrade och uppdaterade lydelse enligt rådets förordning (EG) nr 118/97 av

den 2 december 1996 (EGT L 28, 1997, s. 1, nedan kallad förordning nr 1408/71), anges principen om likabehandling. Nämnada artikel har följande lydelse:

”Om något annat inte följer av de särskilda bestämmelserna i denna förordning har personer, som är bosatta inom en medlemsstats territorium och för vilka denna förordning gäller, samma skyldigheter och rättigheter enligt en medlemsstats lagstiftning som denna medlemsstats egna medborgare.”

4 I artikel 28 i förordning nr 1408/71, som har rubriken ”Rätt till pensioner enligt lagstiftningen i en eller flera stater i fall då rätt till förmåner saknas i bosättningslandet”, föreskrivs följande:

”1. En pensionär som har rätt till pension enligt en medlemsstats lagstiftning eller till pensioner enligt två eller flera medlemsstaters lagstiftning och som inte har rätt till förmåner enligt lagstiftningen i den medlemsstat inom vars territorium han är bosatt, skall ändå få sådana förmåner för egen del och för sina familjemedlemmar om han, i förekommande fall med beaktande av bestämmelserna i artikel 18 och bilaga VI, skulle ha rätt till det enligt den medlemsstatens lagstiftning eller åtminstone enligt lagstiftningen i en av de medlemsstater som är behöriga att utge pensioner om han vore bosatt inom en sådan stats territorium. Förmånerna skall utges under följande förutsättningar:

a) Vårdförmåner skall utges för den institutions räkning som avses i punkt 2 av institutionen på bosättningsorten som om personen vore en pensionär enligt lagstiftningen i den stat inom vars territorium han är bosatt och hade rätt till sådana förmåner.

b) Kontantförmåner skall, i förekommande fall, utges av den institution som är behörig enligt reglerna i punkt 2 enligt den lagstiftning som denna tillämpar. Efter överenskommelse mellan den behöriga institutionen och institutionen på bosättningsorten kan dock sådana förmåner utges av den sistnämnda institutionen för den förstnämnda institutionens räkning enligt den behöriga statens lagstiftning.

2. I fall som omfattas av punkt 1 skall kostnaden för vårdförmåner betalas av den institution som bestäms enligt följande regler:

a) Om en pensionär har rätt till förmånerna enligt endast en medlemsstats lagstiftning skall kostnaden betalas av denna stats behöriga institution.

...”

5 I artikel 28 a i nämnda förordning, som har rubriken ”Rätt till pensioner enligt lagstiftningen i en eller flera andra medlemsstater än bosättningslandet i fall där det finns rätt till förmåner i det sistnämnda landet”, föreskrivs följande:

”Om en pensionär, som har rätt till pension enligt en medlemsstats lagstiftning eller till pensioner enligt lagstiftningen i två eller flera medlemsstater, är bosatt inom en medlemsstats territorium enligt vars lagstiftning det för rätt till vårdförmåner inte uppställs några försäkrings- eller anställningsvillkor och från vilket land inte heller någon pension utges, skall den enligt reglerna i artikel 28.2 bestämda institutionen i en av de medlemsstater, som är behörig i fråga om pensioner, betala kostnaden för vårdförmåner till honom och hans familjemedlemmar i den utsträckning som de skulle ha haft rätt till sådana förmåner enligt den lagstiftning som tillämpas av denna institution om de hade varit bosatta inom den medlemsstats territorium där institutionen finns.”

6 Artikel 95.1 i rådets förordning (EEG) nr 574/72 av den 21 mars 1972 om tillämpningen av förordning (EEG) nr 1408/71, i dess ändrade och uppdaterade lydelse enligt rådets förordning nr

118/97, har följande lydelse:

”Beloppet av de vårdförmåner som har utgetts enligt ... artikel 28.1 ... [i förordning nr 1408/71] skall återbetalas av de behöriga institutionerna till de institutioner som har utgett dessa förmåner på grundval av ett schablonbelopp som så nära som möjligt överensstämmer med den faktiska utgiften.”

Konventionsbestämmelserna

7 Artikel 18.1 och 18.2 i avtal av den 14 maj 2003 mellan Republiken Polen och Förbundsrepubliken Tyskland för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet (umowa z dnia 14 maja 2003 r. między Rzeczypospolitą Polską a Republiką Federalną Niemiec w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i od majątku, Dz. U av den 20 januari 2005, nr 12, punkt 90, nedan kallat dubbelbeskattningsavtalet) har följande lydelse:

”1. Pension och annan liknande ersättning eller livränta, som betalas till en person med hemvist i en avtalsslutande stat och vilka härrör från den andra avtalsslutande staten, får endast beskattas i den förstnämnda staten.

2. Oberoende av föregående stycke får utbetalningar till en person med hemvist i en avtalsslutande stat som görs enligt ett obligatoriskt socialförsäkringssystem i den andra avtalsslutande staten endast beskattas i den andra staten.”

Den nationella lagstiftningen

8 I artikel 3.1 i lag av den 26 juli 1991 om inkomstskatt för fysiska personer (ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, Dz. U 2000, nr 14, punkt 176, nedan kallad lagen om inkomstskatt) föreskrivs följande:

”Fysiska personer med hemvist i Polen är skattskyldiga för alla sina inkomster oavsett varifrån dessa kommer ...”

9 Artikel 21.1 punkt 58 b i lagen om inkomstskatt har följande lydelse:

”Betalningar som görs till den försäkrade ... från inbetalda medel i ett system för tjänstepensioner... är undantagna från inkomstskatt.”

10 I artikel 27b i lagen om inkomstskatt föreskrivs följande:

”1. Inkomstskatten ... ska i första hand reduceras med ett belopp som motsvarar de sjukförsäkringsavgifter som avses i lag av den 27 augusti 2004 om offentligt finansierad hälso- och sjukvård [ustawa z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, Dz. U nr 210, punkt 2135] ...:

1) som enligt bestämmelserna om offentligt finansierad hälso- och sjukvård erlagts av den skattskyldige själv under beskattningsåret,

2) som tagits ut under beskattningsåret av det utbetalande organet enligt bestämmelserna om offentligt finansierad hälso- och sjukvård.

Reduktion ska inte ske för avgifter som beräknas på inkomster som är skattebefriade i enlighet med artiklarna 21, ... eller för avgifter vilkas beräkningsunderlag utgörs av inkomster som undantagits från beskattning enligt förordningen om skatter och avgifter.

2. Sjukförsäkringsavgifternas belopp, med vilket [inkomst]skatten [som avses i första stycket] reduceras, kan inte överstiga 7,75 procent av beräkningsunderlaget för nämnda avgifter.
3. Summan av de utgifter som uppkommit i enlighet med i artikel 27b.1 angivna syften fastställs på grundval av handlingar som styrker grunden för avgifterna.”

Twisten i målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

11 Uwe Rüffler är, efter att ha varit bosatt i Tyskland där han varit anställd, sedan 2005 stadigvarande bosatt i Polen tillsammans med sin maka. Det framgår inte av handlingarna i målet huruvida han förvärvat arbetat i Polen efter bytet av hemvist.

12 Vid tidpunkten för omständigheterna i målet vid den nationella domstolen bestod Uwe Rüfflers inkomst endast av två pensioner som utbetalades i Tyskland, nämligen:

– en invaliditetspension från en tysk försäkringsorganisation för arbetstagare (Landesversicherungsanstalt, regionala försäkringskassan eller LVA) för en 70?procentig invaliditet, vilken utgör en utbetalning från det tyska obligatoriska socialförsäkringssystemet,

– en tjänstepension från bolaget Volkswagen.

13 Båda pensionerna utbetalas i Tyskland, till ett bankkonto som Uwe Rüffler öppnat i samma medlemsstat. Motsvarande avgifter, bland dessa sjukförsäkringsavgifter, tas därvid ut i nämnda medlemsstat.

14 Den obligatoriska sjukförsäkringsavgift på 14,3 procent som tas ut på den tjänstepension som Uwe Rüffler erhåller i Tyskland överförs till den tyska sjukförsäkringskassan Deutsche BKK-West i Wolfsburg. Makarna Rüffler har enligt ett intyg från Narodowy Fundusz Zdrowia (polska nationella hälsofonden) rätt till sjukvårdsförmåner i Polen i enlighet med bestämmelserna i artikel 28 i förordning nr 1408/71. Dessa förmåner tillhandahålls i Polen och betalas av den tyska sjukförsäkringskassan.

15 Uwe Rüffler är i enlighet med artikel 3.1 i lagen om inkomstskatt obegränsat skattskyldig i Polen.

16 Den invaliditetspension som Uwe Rüffler erhåller från Landesversicherungsanstalt i Tyskland beskattas i enlighet med bestämmelserna i artikel 18.2 i dubbelbeskattningsavtalet i nämnda medlemsstat. Tjänstepensionen från Volkswagen beskattas däremot i enlighet med artikel 18.1 i dubbelbeskattningsavtalet endast i Polen.

17 Under 2006 begärde Uwe Rüffler hos den polska skattemyndigheten att den inkomstskatt som han är skyldig att erlägga i Polen för den tjänstepension som han erhåller i Tyskland skulle reduceras med ett belopp motsvarande de sjukförsäkringsavgifter som han hade erlagt i Tyskland.

18 Genom beslut av den 28 november 2006 avslag den polska skattemyndigheten hans begäran, med motiveringen att det enligt artikel 27b i lagen om inkomstskatt endast är möjligt att reducera inkomstskatten med ett belopp motsvarande sjukförsäkringsavgifter som erlagts i enlighet med den polska lagen om offentligt finansierad hälso- och sjukvård. Uwe Rüffler erlägger emellertid inte några sjukförsäkringsavgifter i Polen.

19 Uwe Rüffler begärde genom skrivelse av den 2 februari 2007 omprövning av nämnda beslut hos Dyrektor. I sin begäran gjorde han gällande att skattemyndigheten hade tillämpat den polska skatterätten selektivt och åsidosatt de gemenskapsrättsliga bestämmelserna.

20 Genom beslut av den 23 februari 2007 avslag Dyrektor begäran om ändring av det beslut som fattats av skattemyndigheten den 28 november 2006 om tolkningen av räckvidden för och tillämpningen av den polska skattelagstiftningen, avseende den omständigheten att i Polen erlagd skatt inte kan reduceras med ett belopp motsvarande de sjukförsäkringsavgifter som betalats i en annan medlemsstat. Dyrektor bekräftade därigenom den tolkning av artikel 27b i lagen om inkomstskatt som gjorts av skattemyndigheten och gjorde gällande att skattemyndigheten, vilken är skyldig att avgöra sina ärenden på grundval av lagens bestämmelser, särskilt vad gäller skattelättnader och reduktioner, inte får göra en vid tolkning av bestämmelserna i artikel 27b.

21 Uwe Rüffler gjorde i sin begäran om omprövning hos Dyrektor dessutom gällande att hans tjänstepension, med tillämpning av artikel 21.1 punkt 58 b i lagen om inkomstbeskattning, skulle undantas från inkomstbeskattning. Även denna begäran avslags, med motiveringen att bestämmelsen inte kunde tillämpas på det aktuella fallet eftersom den enbart avsåg personer som var anslutna till ett tjänstepensionssystem enligt bestämmelserna i den polska lagen om tjänstepensioner, det vill säga arbetstagare i den mening som avses i polsk rätt.

22 Uwe Rüffler överklagade därefter beslutet av den 23 februari 2007 vid Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (förvaltningsdomstol i Wrocław) och gjorde gällande att bestämmelserna i artikel 27b i lagen om inkomstskatt hade åsidosatts i beslutet. Han yrkade att såväl nämnda beslut som det beslut som fattats av skattemyndigheten den 28 november 2006 skulle ogiltigförklaras, i den del det i dessa slogs fast att det inte var möjligt att reducera inkomstskatten i Polen med ett belopp motsvarande de sjukförsäkringsavgifter som erlagts i en annan medlemsstat.

23 En sådan begränsning av rätten till reduktion av inkomstskatten – som innebär att endast skattskyldiga som erlagt avgifter till en polsk försäkringsinstitution ges denna skatteförmån – leder enligt Uwe Rüffler till en diskriminerande åtskillnad i behandlingen av personer som betalar inkomstskatt i Polen, beroende på var deras obligatoriska sjukförsäkringsavgifter erläggs.

24 Uwe Rüffler hävdade även att tolkningen av de nationella skattebestämmelserna är oförenlig med gemenskapsrätten, särskilt med den princip om fri rörlighet för personer som anges i artikel 39 EG. Till stöd för detta påstående åberopade han domstolens dom av den 30 januari 2007 i mål C-150/04, kommissionen mot Danmark (REG 2007, I-1163).

25 De sjukförsäkringsavgifter som Uwe Rüffler erlägger enligt bestämmelser i tysk rätt motsvarar enligt den hänskjutande domstolen till sin karaktär och sitt syfte de avgifter som erläggs av polska skattskyldiga enligt polsk lagstiftning. Enligt såväl tysk som polsk rätt hör pensionärer till dem som är skyldiga att erlägga sådana avgifter. Skillnaden består i nivån på sjukförsäkringsavgifterna, vilken i Tyskland uppgår till 14,3 procent och i Polen till 9 procent, samt i den nationella rättsliga grunden för betalningsskyldigheten.

26 Den hänskjutande domstolen ställer sig frågan huruvida det, för det fall en i Polen bosatt

person erhåller en pension från Tyskland, för vilken skattskyldighet föreligger i Polen, är rätt att inte medge reduktion av denna skatt med ett belopp motsvarande de sjukförsäkringsavgifter som betalats i Tyskland endast därför att dessa avgifter inte erlagts på grundval av polsk lagstiftning och de avser sjukförsäkringssystemet i Tyskland.

27 Den hänskjutande domstolen frågar sig huruvida en sådan tolkning av artikel 27b i lagen om inkomstskatt inte leder till att skattskyldiga som utnyttjar den fria rörligheten, och som i det land där beskattningen sker inte har rätt att reducera skatten med ett belopp motsvarande sådana avgifter som erlagts i en annan medlemsstat, diskrimineras, under förutsättning att de skattskyldiga inte redan har dragit av dessa avgifter i den sistnämnda medlemsstaten.

28 Det framgår av handlingarna i målet att Trybuna? Konstytucyjny (polsk författningsdomstol) i dom av den 7 november 2007 (K 18/06, Dz. U 2007, nr 211, punkt 1549), slagit fast att första stycket i artikel 27b i lagen om inkomstskatt inte är förenligt med artikel 32 i den polska konstitutionen, jämförd med artikel 2 i konstitutionen, i den mån denna bestämmelse inte gör det möjligt för vissa skattskyldiga att dra av sjukförsäkringsavgifter från inkomstskatten avseende inkomster som de erhållit från yrkesverksamhet utanför Polen, trots att det inte gjorts avdrag för dessa avgifter i den medlemsstat där de utövat sin yrkesverksamhet. Enligt nämnda dom ska första stycket i artikel 27b inte längre gälla efter den 30 november 2008.

29 Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu beslutade därför att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfråga till domstolen:

”Ska artikel 12 första stycket EG samt artikel 39.1 och 39.2 EG, tolkas på så sätt att de utgör hinder för den nationella bestämmelsen i artikel 27b i [lagen om inkomstskatt], enligt vilken rätten att reducera inkomstskatten med ett belopp motsvarande de avgifter som erlagts till obligatoriska sjukförsäkringar begränsas till att endast gälla avgifter som erläggs i enlighet med nationell lagstiftning, för det fall en i Polen bosatt person erlägger avgifter till en obligatorisk sjukförsäkring i en annan medlemsstat med inkomster som inkomstbeskattas i Polen?”

Prövning av tolkningsfrågan

Upptagande till sakprövning

Yttranden som inkommit till domstolen

30 Den polska regeringen har för det första ifrågasatt huruvida tolkningsfrågan kan tas upp till sakprövning, eftersom sakomständigheterna och de bestämmelser som ska tillämpas inte framgår tillräckligt klart av beslutet om hänskjutande.

31 Det saknas således upplysningar i beslutet om hänskjutande som icke desto mindre skulle vara av betydelse vad avser rätten till en särskild skatteförmån av ett annat slag än den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen, nämligen ett undantag från inkomstbeskattning enligt artikel 21.1 punkt 58 b i lagen om inkomstskatt. Enligt nämnda bestämmelse är ”betalningar som görs till den försäkrade från inbetalda medel i ett system för tjänstepensioner” undantagna från inkomstskatt.

32 I förevarande fall framgår det inte klart av beslutet om hänskjutande huruvida tjänstepensionen från Volkswagen i Tyskland motsvarar betalningar som görs från ett system för tjänstepensioner i Polen eller om de utgör en annan form av pensionssystem.

33 Den polska regeringen anser för det andra att tolkningsfrågan inte kan tas upp till sakprövning eftersom ett förhandsavgörande inte är nödvändigt för att avgöra tvisten i den

nationella domstolen i den mening som avses i artikel 234 EG. Tvisten i fråga kan nämligen lösas på grundval av enbart nationell rätt.

34 Om tjänstepensionen från Volkswagen ska betraktas som en tysk motsvarighet till betalningar som görs från ett polskt system för tjänstepensioner, ska det enligt den polska regeringen således anses att den omfattas av tillämpningsområdet för artikel 21.1 punkt 58 b i lagen om inkomstskatt, eftersom denna bestämmelse inte är begränsad till polska tjänstepensionssystem. Om så är fallet skulle Uwe Rüfflers inkomst från denna pension undantas från beskattning i Polen.

35 Den polska regeringen har vidare påpekat att enligt artikel 27b sista stycket i lagen om inkomstskatt finns ingen rätt till en sådan reduktion av inkomstskatten med belopp motsvarande sjukförsäkringsavgifter som Uwe Rüffler åberopat i tvisten vid den nationella domstolen, när sjukförsäkringsavgifterna hänför sig till inkomster som är undantagna från inkomstskatt enligt artikel 21 i nämnda lag. Om den tyska tjänstepensionen utgör en sådan skattebefriad inkomst är det följaktligen inte möjligt att med tillämpning av artikel 27 b.1 sista stycket i lagen om inkomstskatt reducera inkomstskatten med ett belopp motsvarande sjukförsäkringsavgifterna, och det saknar därvid betydelse i vilken stat dessa avgifter har erlagts. Tvisten vid den nationella domstolen ska därför lösas enbart på grundval av nationell rätt.

Domstolens bedömning

36 Domstolen erinrar om att det i ett förfarande enligt artikel 234 EG, enligt fast rättspraxis uteslutande ankommer på den nationella domstol vid vilken tvisten anhängiggjorts och som har ansvaret för det rättsliga avgörandet, att mot bakgrund av de särskilda omständigheterna i målet bedöma såväl om ett förhandsavgörande är nödvändigt för att döma i saken som relevansen av de frågor som ställs till domstolen. Domstolen är följaktligen i princip skyldig att meddela ett förhandsavgörande när de frågor som ställts avser tolkningen av gemenskapsrätten (se, bland annat, dom av den 13 mars 2001 i mål C-379/98, *PreussenElektra*, REG 2001, s. I-2099, punkt 38, av den 4 december 2008 i mål C-221/07, *Zablocka/Weyhermüller*, REG 2008, s. I-0000, punkt 20, och av den 10 mars 2009 i mål C-169/07, *Hartlauer*, REG 2009, s. I-0000, punkt 24).

37 Domstolen har emellertid slagit fast att det i undantagsfall ankommer på den att – för att pröva sin egen behörighet – undersöka de omständigheter under vilka den nationella domstolen har framställt sin begäran om förhandsavgörande (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 december 1981 i mål 244/80, *Foglia*, REG 1981, s. 3045, punkt 21, svensk specialutgåva, volym 6, s. 243, se även domen i det ovannämnda målet *PreussenElektra*, punkt 39, samt dom av den 21 januari 2003 i mål C-318/00, *Bacardi-Martini och Cellier des Dauphins*, REG 2003, s. I-905, punkt 42).

38 Domstolen får underlåta att besvara en tolkningsfråga som en nationell domstol har ställt endast då det är uppenbart att den begärda tolkningen av gemenskapsrätten inte har något samband med de verkliga omständigheterna eller föremålet för tvisten i målet vid den nationella domstolen eller när frågan är hypotetisk eller när domstolen inte har tillgång till sådana uppgifter om de faktiska och rättsliga förhållandena som är nödvändiga för att kunna ge ett användbart svar på de frågor som ställts till den (domarna i de ovannämnda målen *PreussenElektra*, punkt 39, och *Zablocka Weyhermüller*, punkt 20).

39 Vad gäller den tolkningsfråga som ställts av Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu, framgår det klart av beslutet om hänskjutande att tvisten i målet vid denna domstol och tolkningsfrågan endast avser frågan om rätten att reducera inkomstskatten med ett belopp motsvarande erlagda sjukförsäkringsavgifter och inte vägran att undanta tjänstepensionen från beskattning.

40 Uwe Rüfflers yrkande om att den tjänstepension som han erhåller skulle undantas från inkomstskatt i Polen, ett yrkande som framfördes vid hans begäran om omprövning i första instans av skattemyndighetens beslut och som avslogs av Dyrektor, upprepas nämligen inte i hans överklagande vid den nationella domstolen. Nämnda överklagande syftar nämligen till att ogiltigförklara det beslut som fattats av Dyrektor i den del det där slås fast att det med hänsyn till klagandens i målet vid den nationella domstolen situation inte är möjligt att få en reduktion av skatten i enlighet med artikel 27b i lagen om inkomstskatt.

41 Domstolen anser vidare att den fått tillräckliga upplysningar vad avser Uwe Rüfflers ställning och karaktären på de avgifter och den tjänstepension som utbetalas i Tyskland för att kunna ge den nationella domstolen ett användbart svar.

42 I beslutet om hänskjutande har den nationella domstolen nämligen angett att den tjänstepension som betalas ut i Tyskland omfattas av "[p]ension och annan liknande ersättning eller livränta, som betalas till en person med hemvist i en avtalsslutande stat" i den mening som avses i artikel 18.1 i dubbelbeskattningsavtalet. Den nationella domstolen anser att de sjukförsäkringsavgifter som dras av från tjänstepensionen och betalas av Uwe Rüffler enligt bestämmelser i tysk lag till karaktär och syfte är identiska med de avgifter som polska skattskyldiga betalar enligt polsk lag.

43 Det är följaktligen inte uppenbart att den begärda tolkningen inte har något samband med de verkliga omständigheterna eller föremålet för tvisten i målet vid den nationella domstolen, att frågorna är hypotetiska eller att domstolen inte har tillgång till sådana uppgifter om de faktiska eller de rättsliga förhållandena som är nödvändiga för att kunna ge ett användbart svar på den fråga som ställts till den.

44 Tolkningsfrågan kan följaktligen tas upp till sakprövning.

Prövning i sak

Yttranden som ingetts till domstolen

45 Uwe Rüffler, den grekiska regeringen, Europeiska gemenskapernas kommission och Eftas övervakningsmyndighet anser att gemenskapsrätten utgör hinder för att lagstiftningen i en medlemsstat, eller skattemyndighetens tolkning av denna lagstiftning, begränsar rätten till reduktion av inkomstskatten med ett belopp som motsvarar sjukförsäkringsavgifterna till att endast avse avgifter till det nationella obligatoriska sjukförsäkringssystemet.

46 Den grekiska regeringen och Eftas övervakningsmyndighet anser att artiklarna 12 EG och 39 EG utgör hinder för den medlemsstat där den skattskyldige är stadigvarande bosatt och obegränsat skattskyldig att inte tillåta denne skattskyldige att reducera inkomstskatten med ett belopp motsvarande de avgifter som han erlagt till ett sjukförsäkringsorgan i en annan medlemsstat, så länge som den skattskyldige inte dragit av dessa avgifter i den andra medlemsstaten, i vilken den beskattningsbara inkomsten erhålls. En sådan behandling innebär att de som utnyttjat rätten till fri rörlighet, och som i den medlemsstat där de beskattas inte ges möjlighet att reducera sin skatt med de avgifter som betalats till ett organ för obligatorisk

sjukförsäkring i en annan medlemsstat, missgynnas.

47 Kommissionen drar av uppgifterna i beslutet om hänskjutande för sin del slutsatsen att Uwe Rüffler dels inte var yrkesverksam vid tidpunkten för tvisten vid den nationella domstolen, dels att han sedan 2005 var stadigvarande bosatt i Polen i egenskap av pensionär efter att ha varit anställd i Tyskland. Kommissionen anser vidare, att då det inte finns något samband mellan Uwe Rüfflers bosättning i Polen och någon yrkesverksamhet som han utfört där, kan hans fall inte bedömas mot bakgrund av artikel 39 EG. Tvisten vid den nationella domstolen ska prövas mot bakgrund av artikel 12 EG i förening med artikel 18 EG.

48 Enligt kommissionen strider det mot artiklarna 12 första stycket EG och 18.1 EG att det i en nationell bestämmelse som artikel 27b i lagen om inkomstskatt föreskrivs att reduktion av inkomstskatten endast kan ske med belopp som motsvarar avgifter som betalats till det polska sjukförsäkringssystemet, och att därför avgifter som betalats till ett obligatoriskt sjukförsäkringssystem i en annan medlemsstat, från vilket inkomster som beskattas i Polen har utbetalats, inte omfattas av bestämmelsen.

49 Den polska regeringen anser att tolkningsfrågan inte kan tas upp till sakprövning och har därför inte yttrat sig i sak.

Domstolens bedömning

– De tillämpliga bestämmelserna i EG-fördraget

50 Det framgår av beslutet om hänskjutande att Uwe Rüffler sedan 2005 tillsammans med sin maka är stadigvarande bosatt i Polen i egenskap av pensionär, efter att ha varit anställd i Tyskland. Enligt beslutet om hänskjutande bestod Uwe Rüfflers inkomst då tvisten vid den nationella domstolen uppkom endast av en pension och en invaliditetspension, vilka båda utbetalas i Tyskland. Uwe Rüffler utövade följaktligen inte någon yrkesverksamhet vid den tidpunkt då tvisten vid den nationella domstolen uppkom.

51 Det framgår vidare inte av handlingarna i målet att Uwe Rüffler skulle ha arbetat tidigare i Polen eller att han skulle ha sökt anställning där.

52 Domstolen har tidigare i dom av den 9 november 2006 i mål C-520/04, Turpeinen (REG 2006, s. I-10685), punkt 16, slagit fast att en person som under hela sitt yrkesverksamma liv endast har arbetat i den medlemsstat där han är medborgare och som inte har utnyttjat rätten att bosätta sig i en annan medlemsstat förrän han gått i pension och då utan någon som helst avsikt att där bedriva någon avlönad verksamhet, inte kan göra gällande den fria rörligheten för arbetstagare.

53 Så tycks vara fallet med Uwe Rüffler, mot bakgrund av omständigheterna i målet vid den nationella domstolen såsom de framgår av beslutet om hänskjutande.

54 Målet vid den nationella domstolen omfattas inte av artikel 39 EG. Det ska därför undersökas vilken bestämmelse i EG-fördraget som är tillämplig på en sådan situation som den som Uwe Rüffler befinner sig i.

55 Uwe Rüffler har i egenskap av tysk medborgare ställning som unionsmedborgare enligt artikel 17.1 EG och kan således göra gällande de rättigheter som följer av en sådan ställning, till exempel rätten att fritt röra sig och uppehålla sig inom medlemsstaternas territorier enligt artikel 18.1 EG (se, för ett liknande resonemang, dom av den 22 maj 2008 i mål C-499/06, Nerkowska, REG 2008, s. I-0000, punkt 22, och domen i det ovannämnda målet Zablocka-Weyhermüller,

punkt 26).

56 En situation sådan som Uwe Rüfflers omfattas av unionsmedborgarnas rätt att fritt röra sig och uppehålla sig i medlemsstaterna. En person som efter pensioneringen lämnar den stat i vilken han är medborgare och där han utövat hela sin yrkesverksamhet för att bosätta sig i en annan medlemsstat utövar den rätt som varje unionsmedborgare har enligt artikel 18.1 EG att fritt röra sig och uppehålla sig i medlemsstaterna (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Turpeinen, punkterna 16–19).

57 Även om den nationella domstolen inte hänvisat till artikel 18 EG i tolkningsfrågan är domstolen emellertid oförhindrad att tillhandahålla den nationella domstolen alla sådana uppgifter om gemenskapsrättens tolkning som kan vara användbara vid avgörandet av det mål som är anhängiggjort vid denna domstol, oberoende av om den har hänvisat till dessa i sina frågor eller inte (se, för ett liknande resonemang dom av den 12 december 1990 i mål C?241/89, SARPP, REG 1990, s. I?4695, punkt 8, av den 21 februari 2006 i mål C?152/03, Ritter-Coulais, REG 2006, s. I?1711, punkt 29, och av den 26 april 2007 i mål C?392/05, Alevizos, REG 2007, s. I?3505, punkt 64).

58 Uwe Rüfflers situation ska följaktligen bedömas mot bakgrund av principen om rätten att fritt röra sig och uppehålla sig i medlemsstaterna, vilken anges i artikel 18 EG.

59 Slutligen ska, enligt artikel 12 första stycket EG, inom fördragets tillämpningsområde och utan att det påverkar tillämpningen av någon särskild bestämmelse i fördraget, all diskriminering på grund av nationalitet vara förbjuden. Av fast rättspraxis följer vidare att principen om icke-diskriminering i artikel 12 EG förutsätter att lika situationer inte får behandlas olika, såvida det inte finns sakliga skäl för en sådan behandling (dom av den 12 juli 2005 i mål C?403/03, Schempp, REG 2005, s. I?6421, punkt 28).

– Huruvida de nationella bestämmelserna är förenliga med artikel 18 EG

60 Den hänskjutande domstolen har ställt frågan för att få klarhet i huruvida artikel 18 EG utgör hinder för en nationell bestämmelse enligt vilken rätten till reduktion av inkomstskatten med belopp som motsvarar erlagda sjukförsäkringsavgifter villkoras av att dessa betalningar gjorts på grundval av bestämmelser i nationell rätt i nämnda medlemsstat, och vilken leder till att en sådan skatteförmån inte medges när de avgifter som skulle leda till reduktion av inkomstskatten i denna medlemsstat har betalats inom ramen för ett obligatoriskt sjukförsäkringssystem i en annan medlemsstat.

61 Det ska inledningsvis påpekas att den hänskjutande domstolen inom ramen för denna fråga har utgått ifrån att de sjukförsäkringsavgifter för vilka reduktion av inkomstskatten har begärts i det aktuella målet inte redan har beaktats i beskattningshänseende i den medlemsstat där de betalats.

62 Som framgår av domstolens rättspraxis är ställningen som unionsmedborgare avsedd att vara den grundläggande ställningen för medlemsstaternas medborgare så att medborgare som befinner sig i samma situation behandlas lika i rättsligt hänseende vid tillämpningen av fördragets materiella bestämmelser, oberoende av nationalitet och med förbehåll för de uttryckliga undantag som föreskrivs i det avseendet (se, bland annat, dom av den 29 april 2004 i mål C?224/02, Pusa, REG 2004, s. I?5763, punkt 16, av den 11 september 2007 i mål C?76/05, Schwarz och Gootjes-Schwarz, REG 2007, s. I?6849, punkt 86, samt av den 16 december 2008 i mål C?524/06, REG 2008, s. I?0000, punkt 69).

63 Till de situationer som omfattas av tillämpningsområdet för gemenskapsrätten hör de som avser utövandet av de grundläggande friheter som följer av EG?fördraget, särskilt de som rör

rätten att fritt röra sig och uppehålla sig inom medlemsstaternas territorier i enlighet med artikel 18 EG (se, bland annat, domarna i de ovannämnda målen Pusa, punkt 17, samt Schwarz och Gootjes-Schwarz, punkt 87).

64 Eftersom en unionsmedborgare har rätt att i samtliga medlemsstater få samma behandling i rättsligt hänseende som de medborgare i dessa medlemsstater som befinner sig i motsvarande situation, är det oförenligt med rätten till fri rörlighet när en person i den mottagande medlemsstaten behandlas på ett mindre förmånligt sätt än vad som skulle ha varit fallet om han inte hade använt sig av de rättigheter i fråga om fri rörlighet som han har enligt fördraget (se analogt, vad avser behandlingen i den medlemsstat där unionsmedborgaren är medborgare, domarna i de ovannämnda målen Pusa, punkt 18, och Schwarz och Gootjes-Schwarz, punkt 88, samt dom av den 11 september 2007 i mål C-318/05, kommissionen mot Tyskland, REG 2007, s. I-6957, punkt 127).

65 Dessa rättigheter kan nämligen inte få full verkan om en medborgare i en medlemsstat kan avhållas från att utöva dem på grund av att det uppställs hinder för dennes vistelse i den mottagande medlemsstaten genom en nationell lagstiftning som medför nackdelar för medborgaren på grund av att denne har utövat dessa rättigheter (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Pusa, punkt 19, se även dom av den 26 oktober 2006 i mål C-192/05, Tas-Hagen och Tas, REG 2006, s. I-10451, punkt 30, samt domen i det ovannämnda målet Zablocka-Weyhermüller, punkt 34).

66 Följaktligen ska det fastställas huruvida det, genom en sådan lagstiftning som den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen, införs en skillnad i behandling mellan gemenskapsmedborgare som befinner sig i samma situation, till nackdel för dem som har utövat sin rätt till fri rörlighet, och, om så är fallet, huruvida en sådan skillnad i behandling i förekommande fall skulle kunna vara motiverad.

67 En sådan lagstiftning som den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen skapar en skillnad i behandlingen mellan skattskyldiga som är bosatta i landet beroende på om de sjukförsäkringsavgifter som kan ligga till grund för en minskning av det belopp som ska betalas i inkomstskatt i Polen har erlagts inom ramen för det nationella obligatoriska sjukförsäkringssystemet eller ej. Tillämpningen av en sådan lagstiftning leder till att endast de skattskyldiga som betalat sina sjukförsäkringsavgifter i den beskattande medlemsstaten kan utnyttja en sådan reduktion av inkomstskatten som den här aktuella.

68 Vad avser beskattningen av deras inkomster i Polen kan det emellertid konstateras att skillnaden mellan den situation som de i Polen bosatta skattskyldiga som betalar sina avgifter till det polska sjukförsäkringssystemet, och de som omfattas av ett obligatoriskt sjukförsäkringssystem i en annan medlemsstat befinner sig i objektivt sett inte är sådan att skillnaden i behandling på grund av var betalningen äger rum kan förklaras.

69 Situationen för en pensionerad skattskyldig – som Uwe Rüffler – som är bosatt i Polen och som får pensionsförmåner utbetalda inom ramen för det obligatoriska sjukförsäkringssystemet i en annan medlemsstat, och situationen för en polsk pensionär som också är bosatt i Polen men som får sin pension inom ramen för det polska sjukförsäkringssystemet, är nämligen jämförbara vad gäller principerna för beskattning, eftersom båda är obegränsat skattskyldiga i Polen.

70 Beskattningen av deras inkomster i nämnda medlemsstat ska således ske enligt samma principer och därför på grundval av samma skatteförmåner, det vill säga, i målet vid den nationella domstolen, rätten till reduktion av inkomstskatten.

71 Det ska för övrigt betonas att de avgifter som Uwe Rüffler erlägger i Tyskland avser den

obligatoriska sjukförsäkringen i Tyskland. Dessa avgifter tas ut direkt från de inkomster som han erhåller, det vill säga tjänstepensionen och invaliditetspensionen, och överförs till den tyska sjukförsäkringsinstitutionen. Sedan han bosatt sig i Polen har Uwe Rüffler fortsatt att få sin tjänstepension och sin invaliditetspension från Tyskland, och i enlighet med artiklarna 28 och 28a i förordning nr 1408/71 har han rätt till sjukvårdsförmåner i Polen, vilka därefter ersätts från hans tyska sjukförsäkring.

72 Den nationella lagstiftning som är aktuell i målet vid den nationella domstolen innebär, i den mån som en skatteförmån ges för de sjukförsäkringsavgifter som erlagts till ett polskt sjukförsäkringsorgan medan sådana förmåner nekats de skattskyldiga som erlägger sina avgifter till ett organ i en annan medlemsstat, att skattskyldiga som i likhet med Uwe Rüffler har utnyttjat sin rätt till fri rörlighet och lämnat den medlemsstat i vilken de utövat sin hela sin yrkesverksamhet för att bosätta sig i Polen, missgynnas.

73 En sådan nationell lagstiftning, genom vilken vissa medborgare i en medlemsstat missgynnas endast på grund av att de utnyttjar rätten att fritt röra sig och uppehålla sig i en annan medlemsstat, utgör en begränsning av de friheter som tillkommer varje unionsmedborgare enligt artikel 18.1 EG.

74 En sådan begränsning kan, med avseende på gemenskapsrätten, vara motiverad endast om den grundar sig på objektiva skäl som är oberoende av de berörda personernas nationalitet och står i proportion till det legitima syfte som eftersträvas med de nationella bestämmelserna (dom av den 18 juli 2006 i mål C-406/04, De Cuyper, REG 2006, s. I-6947, punkt 40, domarna i de ovannämnda målen Tas-Hagen och Tas, punkt 33, samt Zablocka-Weyhermüller, punkt 37).

75 Det ska härefter fastställas huruvida det finns objektiva skäl som motiverar en sådan särbehandling i skattemässigt hänseende som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen.

76 Den polska regeringen har inte anfört några argument i detta avseende.

77 Den nationella domstolen ställer sig emellertid frågan huruvida den omständigheten – att de skattskyldiga som erlägger sina obligatoriska sjukförsäkringsavgifter till utländska institutioner inte bidrar till finansieringen av det polska sjukförsäkringssystemet, eftersom den utländska institutionen endast ersätter – det vill säga överför till Republiken Polens nationella hälsofond – kostnaderna för de vårdförmåner som dess medlemmar faktiskt erhållit i Polen – kan utgöra en tillräcklig objektiv motivering för den skillnad i behandling som följer av artikel 27b i lagen om inkomstskatt.

78 En sådan motivering kan inte godtas. Den omständigheten att den tyska institutionen för obligatorisk sjukförsäkring endast täcker avgifterna för de vårdförmåner som Uwe Rüffler faktiskt har erhållit, och den omständigheten att han, när han inte erhåller några vårdförmåner, med de avgifter han erlägger inte bidrar till finansieringen av det polska sjukförsäkringssystemet, kan inte motivera en sådan begränsning som den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen.

79 I likhet med vad den hänskjutande domstolen, liksom även kommissionen och Eftas övervakningsmyndighet, har angett följer den omständigheten att den behöriga tyska försäkringsinstitutionen ersätter den polska nationella hälsofonden för kostnaderna för de vårdförmåner som tyska medborgare som är bosatta i Polen erhåller, av att de gemenskapsrättsliga bestämmelserna om samordning av systemen för social trygghet och särskilt artiklarna 28 och 28a i förordning nr 1408/71 i förening med artikel 95 i förordning nr 574/72, i dess ändrade och uppdaterade lydelse enligt förordning nr 118/97, tillämpas.

80 Härav följer bland annat att en tysk medborgares – som Uwe Rüffler – sjukförsäkringsavgifter visserligen inte erläggs direkt till den polska hälsofonden, men att nämnde medborgares sjukvårdskostnader likväl inte ligger det polska sjukvårdssystemet till last.

81 Syftet med den sekundärlagstiftning genom vilken medlemsstaternas system för social trygghet samordnas är att skydda de sociala rättigheterna för de personer som flyttar inom Europeiska unionen och garantera att deras rätt till sociala förmåner inte påverkas av just den omständigheten att de utnyttjar sin rätt till fri rörlighet. Om medlemsstaterna skulle vara fria att, då det gäller behandlingen i skattemässigt hänseende av nämnda förmåner, missgynna personer som mottar sociala trygghetsförmåner inom ramen för ett sjukvårdssystem i en annan medlemsstat, skulle detta ha en avhållande verkan på hur denna frihet utnyttjas.

82 I dom av den 27 juni 1996 i mål C-107/94, Asscher (REG 1996, s. I-3089), punkt 64, fann domstolen att tillämpningen av en mindre förmånlig behandling i skattemässigt hänseende, nämligen en högre skattesats, på skattskyldiga som inte var bosatta i landet och som inte bidrog till Nederländernas sociala trygghetssystem, stred mot artikel 52 i fördraget och att den inte kunde motiveras av huruvida en person tillhörde ett visst nationellt system för social trygghet eller ej. Domstolen betonade att den medlemsstat i vilken socialförsäkringsavgifterna erläggs fastställs genom tillämpning av den ordning som inrättats genom förordning nr 1408/71. Det förhållandet att vissa skattskyldiga inte är anslutna till ett bestämt system för social trygghet och följaktligen att avgifter till detta system inte uttas på den inkomst som dessa förvärvat i den aktuella medlemsstaten kan, om detta är välgrundat, endast, vad avser fastställande av tillämplig lagstiftning, följa av tillämpningen av det allmänna och tvingande systemet i förordning (EEG) nr 1408/71 (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Asscher, punkt 60).

83 Domstolen har preciserat att den omständigheten att medlemsstaterna inte har möjlighet att bestämma i vilken omfattning deras egen lagstiftning respektive en annan medlemsstats lagstiftning är tillämplig, eftersom de är skyldiga att iakta gällande gemenskapsrättsliga bestämmelser, utgör hinder för en medlemsstat att genom skattemässiga åtgärder faktiskt söka att kompensera det förhållandet att en person inte är ansluten och inte erlägger avgifter till statens system för social trygghet (domen i det ovannämnda målet Asscher, punkt 61).

84 I likhet med vad kommissionen och Eftas övervakningsmyndighet har gjort gällande gäller således samma resonemang – analogt – för begränsningen av rätten för de i målet vid den nationella domstolen aktuella skattskyldiga som inte erlägger avgifter att reducera sin skatt.

85 Eftersom reglerna avseende såväl anslutning till ett system för social trygghet för medborgare som åtnjuter rätten att bosätta sig som erläggande av sociala avgifter till detta system fastställs direkt genom bestämmelserna i förordning nr 1408/71, kan en medlemsstat följaktligen inte behandla bosättning och beskattning av i landet bosatta skattskyldiga, vilka i enlighet med bestämmelserna i nämnda förordning betalar sina avgifter till ett socialförsäkringssystem i en annan medlemsstat, mindre förmånligt.

86 Eftersom en sådan lagstiftning som den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen utgör en begränsning av artikel 18 EG som inte kan motiveras objektivt, saknas anledning för domstolen att uttala sig om huruvida den är förenlig med artikel 12 EG.

87 Under dessa omständigheter ska tolkningsfrågan besvaras på så sätt att artikel 18.1 EG utgör hinder för en nationell bestämmelse, enligt vilken rätten till reduktion av inkomstkatten med ett belopp som motsvarar erlagda sjukförsäkringsavgifter villkoras av att dessa betalningar gjorts på grundval av bestämmelser i nationell rätt i nämnda medlemsstat, och vilken leder till att en sådan skatteförmån inte medges när de avgifter som skulle leda till reduktion av inkomstkatten i

denna medlemsstat erlagts inom ramen för ett obligatoriskt sjukförsäkringssystem i en annan medlemsstat.

Rättegångskostnader

88 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. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (tredje avdelningen) följande:

Artikel 18.1 EG utgör hinder för en nationell bestämmelse, enligt vilken rätten till reduktion av inkomstskatten med ett belopp som motsvarar erlagda sjukförsäkringsavgifter villkoras av att dessa betalningar gjorts på grundval av bestämmelser i nationell rätt i nämnda medlemsstat, och vilken leder till att en sådan skatteförmån inte medges när de avgifter som skulle leda till reduktion av inkomstskatten i denna medlemsstat erlagts inom ramen för ett obligatoriskt sjukförsäkringssystem i en annan medlemsstat.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: polska.