

Wydanie tymczasowe

WYROK TRYBUNAŹU (dziesiŹta izba)

z dnia 23 stycznia 2019 r. (*)

OdesŹanie prejudycjalne – Swobodny przepŹyw pracowników – RŹwnoŹŹ traktowania – Podatki dochodowe – SkŹadki na ubezpieczenie spoŹeczne – Pracownik, który wyjechaŹ z paŹstwa czŹonkowskiego miejsca zatrudnienia w trakcie roku kalendarzowego – Zastosowanie zasady pro rata temporis do obniŹki kwoty podlegajŹcej pobraniu na poczet skŹadek

W sprawie CŹ272/17

majŹcej za przedmiot wnioŹek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, zŹoŹony przez Hoge Raad der Nederlanden (sŹd najwyŹszy NiderlandŹw) postanowieniem z dnia 12 maja 2017 r., ktŹre wpŹynŹo do TrybunaŹu w dniu 18 maja 2017 r., w postŹpowaniu:

K.M. Zyla

przeciwko

Staatssecretaris van FinanciŹn,

TRYBUNAŹ (dziesiŹta izba),

w skŹadzie: K. Lenaerts, prezes TrybunaŹu, peŹniŹcy obowiŹzki prezesa dziesiŹtej izby, F. Biltgen i E. Levits (sprawozdawca), sŹdziowie,

rzecznik generalny: M. Campos SŹnchez-Bordona,

sekretarz: C. StrŹmholm, administrator,

uwzglŹdniajŹc pisemny etap postŹpowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 30 maja 2018 r.,

rozwaŹywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu K.M. Zyli przez profesora S.C.W. DoumŹ,
- w imieniu rzŹdu niderlandzkiego przez M. Noort oraz M. Bulterman, dziaŹajŹce w charakterze peŹnomocnikŹw,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez M. van Beeka oraz M. Kellerbauera, dziaŹajŹcych w charakterze peŹnomocnikŹw,

po zapoznaniu siŹ z opiniŹ rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 11 lipca 2018 r.,

wydaje nastŹpujŹcy

Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 45 TFUE.
- 2 Wniosek ten został przedstawiony w ramach postępowania toczącego się pomiędzy K.M. Zyl a Staatssecretaris van Financiën (sekretarzem stanu ds. finansów, Niderlandy) w przedmiocie ustalenia wysokości obniżki pro rata temporis kwoty podlegającej pobraniu na poczet składek na ubezpieczenie społeczne, których jest ona płatnikiem.

Ramy prawne

Prawo Unii

- 3 Zgodnie z art. 3 ust. 1 rozporządzenia (WE) nr 883/2004 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego (Dz.U. 2004, L 166, s. 1; sprostowanie Dz.U. 2004, L 200, s. 1):

„Niniejsze rozporządzenie stosuje się do całego ustawodawstwa odnoszącego się do następujących dziedzin zabezpieczenia społecznego:

- a) świadczeń z tytułu choroby;
- b) świadczeń z tytułu macierzyństwa i równoważnych świadczeń dla ojca;
- c) świadczeń z tytułu inwalidztwa;
- d) świadczeń z tytułu starości;

[...]”.

- 4 Artykuł 4 tego rozporządzenia stanowi:

„O ile niniejsze rozporządzenie nie stanowi inaczej, osoby, do których stosuje się niniejsze rozporządzenie, korzystają z tych samych świadczeń i podlegają tym samym obowiązkom na mocy ustawodawstwa każdego państwa członkowskiego, co jego obywatele”.

- 5 Artykuł 5 tego rozporządzenia ma następujące brzmienie:

„O ile niniejsze rozporządzenie nie stanowi inaczej oraz w świetle specjalnych wprowadzonych przepisów wykonawczych, zastosowanie mają następujące przepisy:

- a) w przypadkach, w których na podstawie ustawodawstwa wpaściwego państwa członkowskiego otrzymywanie świadczeń z zabezpieczenia społecznego i inny dochód ma pewne skutki prawne, odpowiednie przepisy tego ustawodawstwa mają zastosowanie także do otrzymywanych świadczeń równoważnych nabytych na podstawie prawodawstwa innego państwa członkowskiego lub dochodów oszczędnościowych w innym państwie członkowskim”.

- 6 Tytuł II rozporządzenia nr 883/2004, zatytułowany „Określanie mającego zastosowanie ustawodawstwa”, obejmuje art. 11, który stanowi:

„1. Osoby, do których stosuje się niniejsze rozporządzenie, podlegają ustawodawstwu tylko jednego państwa członkowskiego. Ustawodawstwo takie określone jest zgodnie z przepisami niniejszego tytułu.

[...]

3. Zgodnie z przepisami art. 12 do 16:

a) osoba wykonująca [?wiadcząca] w państwie czonkowskim prac najemną lub prac na własny rachunek podlega ustawodawstwu tego państwa czonkowskiego;

[...]

e) każda inna osoba, do której nie mają zastosowania przepisy lit. a) do d), podlega ustawodawstwu państwa czonkowskiego, w którym ma miejsce zamieszkania [...].

Prawo niderlandzkie

7 Zgodnie z art. 8.1 Wet op de inkomstenbelasting 2001 (ustawy z 2001 r. o podatku dochodowym) organy podatkowe pobierają podatek dochodowy oraz składowki na ubezpieczenie społeczne w drodze definiowanego w tym przepisie podatku ?cznego. Całkowicie wysoko?? „podatku ?cznego” płaconego przez daną osobę uzyskuje się poprzez dodanie kwoty podatku od dochodu z pracy i innych źródeł, jak nieruchomości czy oszczędności, do kwoty składek na ubezpieczenie społeczne. Omawiany przepis stanowi, że stawka „podatku ?cznego” jest sumą stawki podatkowej dla pierwszego przedziału dochodu oraz stawek obowiązujących składek. Ustawa ta przewiduje także, że wysokość tego „podatku ?cznego” może zostać obniżona, przy czym poprzez „obniżkę podatku ?cznego” rozumie się zgodnie z tym przepisem sumę kwoty ulgi podatkowej z tytułu podatku dochodowego i kwoty obniżki składek na ubezpieczenie społeczne.

8 Zgodnie z art. 8.10 ustawy z 2001 r. o podatku dochodowym „standardowa obniżka podatku” znajduje zastosowanie do wszystkich podatników. W 2013 r. wyniosła ona 2001 EUR.

9 Składowki na ubezpieczenie społeczne reguluje Algemene Ouderdomswet (ustawa o emeryturach), Algemene Nabestaandenwet (ustawa o powszechnym systemie rent rodzinnych) oraz Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten (ustawa o powszechnym ubezpieczeniu szczególnych kosztów leczenia). Status ubezpieczonych w tych trzech systemach ubezpieczeniowych posiadają rezydenci Niderlandów, a także osoby niebędące rezydentami podlegające obowiązkowi odprowadzania podatku od dochodu z pracy najemnej świadzonej w tym państwie czonkowskim.

10 Artykuł 9 Wet financiering sociale verzekeringen (ustawy o finansowaniu zabezpieczenia społecznego, zwanej dalej „WFSV”) stanowi:

„Należne składowki na ubezpieczenie społeczne to składowki na ubezpieczenie społeczne pomniejszone do wysokości obniżki kwot podlegających pobraniu na poczet zabezpieczenia społecznego mających zastosowanie do osoby będącej płatnikiem składek”.

11 Artykuł 12 ust. 1 lit. a)–c) WFSV ustala zasady „standardowej obniżki” kwoty podlegającej pobraniu na poczet składek na ubezpieczenie społeczne. Artykuł 12 ust. 3 uściśla, że każda osoba, która odprowadza składowki w trakcie całego roku kalendarzowego, ma prawo do tej obniżki.

12 Artykuł 2.6a Regeling Wet financiering sociale verzekeringen (rozporządzenia wykonawczego do ustawy o finansowaniu zabezpieczenia społecznego, zwanego dalej „rozporządzeniem wykonawczym”) stanowi:

„W odniesieniu do osoby, która przez cały rok kalendarzowego nie jest płatnikiem składek z powodów innych niż zgon, obniżka kwoty podlegającej pobraniu, o której mowa w art. 12 ust. 1 lit. a), b) i c) WFSV ulega zmniejszeniu pro rata temporis, proporcjonalnie do okresu obowiązkowi

odprowadzania składek w roku kalendarzowym”.

Spór w postępowaniu głównym i pytanie prejudycjalne

13 Obywatelka polska, K.M. Zyla, świadczyła pracę najemną w Niderlandach w okresie od 1 stycznia do 21 czerwca 2013 r., w którym to okresie była ubezpieczona w powszechnym niderlandzkim systemie zabezpieczenia społecznego i z tego względu była zobowiązana do uiszczania składek na ubezpieczenie społeczne. Następnie K.M. Zyla wyjechała do Polski, gdzie odtąd zamieszkiwała i nie świadczyła w 2013 r. pracy za wynagrodzeniem.

14 Z tytułu pracy świadczonej w Niderlandach w 2013 r. K.M. Zyla uzyskała dochód w wysokości 9401 EUR. Z tej kwoty odprowadzono 1399 EUR tytułem zaliczki na podatek dochodowy od dochodów uzyskanych z pracy. Składki na ubezpieczenie społeczne wyniosły w sumie 2928 EUR. Przy sporządzaniu decyzji podatkowej za ten rok K.M. Zyla skorzystała na podstawie prawa krajowego, jako rezydent Niderlandów, ze standardowej obniżki podatkowej w zakresie zarówno kwoty podatku dochodowego, jak i kwoty składek na ubezpieczenie społeczne. Tym samym od należnych podatku dochodowego i składek na ubezpieczenie społeczne odjęto kwotę 1254 EUR tytułem standardowej obniżki oraz kwotę 840 EUR tytułem obniżki dla pracowników. Sąd odsyłający uważa, że ponieważ zainteresowana nie była już od dnia 22 czerwca 2013 r. płatnikiem składek na ubezpieczenie społeczne, organy podatkowe, zgodnie z art. 2.6a rozporządzenia wykonawczego, zmniejszyły czynniki standardowej obniżki kwoty podlegającej pobraniu przypadającej na te składki, proporcjonalnie do obowiązkowego okresu składowego K.M. Zyli w 2013 r.

15 Skarga wniesiona przez K.M. Zylę do rechtbank Zeeland-West-Brabant (sądu Zelandii-Zachodniej Brabancji, Niderlandy) na tę decyzję podatkową, w której utrzymuje ona, że art. 2.6a rozporządzenia wykonawczego prowadzi do odmiennego traktowania osób niebędących rezydentami w porównaniu z rezydentami, co stanowi przeszkodę w gwarantowanym na mocy art. 45 TFUE swobodnym przepływie pracowników, została oddalona. Wobec tego K.M. Zyla wniosła apelację od wydanego wyroku do Gerechtshof 's-Hertogenbosch (sądu apelacyjnego w 's-Hertogenbosch, Niderlandy). Sąd apelacyjny również oddalił oddania skargi w postępowaniu głównym z tego względu, że skoro była ona zatrudniona w Niderlandach w rozumieniu art. 45 TFUE jedynie przez określony czas, nie mogła ubiegać się o pełną kwotę czynnika standardowej obniżki kwoty podlegającej pobraniu przypadającej na składki na ubezpieczenie społeczne. Sąd apelacyjny zauważa również, że ustawodawstwo krajowe, które przewiduje takie ograniczenie standardowej obniżki kwoty podlegającej pobraniu, nie wprowadza żadnych różnic w traktowaniu, ponieważ uzależnia wysokość przyznanych obniżek od ubezpieczenia w krajowym systemie zabezpieczenia społecznego i długości okresu składowego.

16 Rozpatrując wniesioną przez zainteresowaną skargę kasacyjną, Hoge Raad der Nederlanden (sąd najwyższy Niderlandów) stawia sobie pytanie o zgodność z prawem Unii, a zwłaszcza z orzecznictwem Trybunału, czynnika obniżki kwoty podlegającej pobraniu, zastosowanej względem K.M. Zyli.

17 Sąd odsyłający uważa, że art. 45 TFUE można by interpretować w ten sposób, że nie stoi na przeszkodzie stosowaniu obniżki kwoty podlegających pobraniu składek ubezpieczeniowych proporcjonalnie do długości ubezpieczenia, jednakowoż sąd stawia sobie pytanie o to, czy pracownik, który cały swój roczny przychód uzyskał w państwie członkowskim, na którego terytorium nie zamieszkuje albo już nie zamieszkuje, nie powinien być uprawniony do całej obniżki kwoty podlegającej pobraniu przypadającej na składki na ubezpieczenie społeczne, mimo że pracownik ten nie był ubezpieczony w systemie zabezpieczenia społecznego tego państwa członkowskiego podczas całego roku.

18 W tych okolicznościach Hoge Raad der Nederlanden (sąd najwyższy Niderlandów) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócił się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy art. 45 TFUE należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie uregulowaniu państwa czonkowskiego, które prowadzi do tego, że pracownik, który na podstawie rozporządzenia [Rady (EWG) nr 1408/71 z dnia 14 czerwca 1971 r. w sprawie stosowania systemów zabezpieczenia społecznego do pracowników najemnych, osób prowadzących działalność na własny rachunek i do członków ich rodzin przemieszczających się we Wspólnocie, w brzmieniu zmienionym i uaktualnionym rozporządzeniem Rady (WE) nr 118/97 z dnia 2 grudnia 1996 r. (Dz.U. 1997, L 28, s. 1)], względnie rozporządzenia nr 883/2004, przez okres odpowiadający części roku kalendarzowego jest ubezpieczony w ramach powszechnego systemu zabezpieczenia społecznego w tym państwie czonkowskim, jest przy pobieraniu składek na poczet rzezonego zabezpieczenia uprawniony jedynie do części standardowej obniżki kwot podlegających pobraniu na poczet zabezpieczenia społecznego, która to część jest określana pro rata temporis proporcjonalnie do okresu, w którym pracownik ów był ubezpieczony, jeżeli przez pozostałą część roku kalendarzowego pracownik ów nie jest objęty powszechnym ubezpieczeniem społecznym w odnośnym państwie i w okresie tym zamieszkuje w innym państwie czonkowskim, a w odnośnym roku kalendarzowym cały (względnie niemal cały) dochód uzyskał w pierwszym z wymienionych państw czonkowskich?”.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

19 Poprzez swoje pytanie sąd odsyłający zmierza zasadniczo do ustalenia, czy wykładowi art. 45 TFUE należy dokonywać w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie uregulowaniu państwa czonkowskiego, które stanowi, że w ramach ustalania wysokości należnych od pracownika składek na ubezpieczenie społeczne obniżka kwoty podlegającej pobraniu przypadająca na te składek, do której pracownik jest uprawniony za dany rok kalendarzowy, jest proporcjonalna do okresu, podczas którego ten pracownik był ubezpieczony w systemie zabezpieczenia społecznego tego państwa czonkowskiego, co wyraża z tej rocznej obniżki kwoty proporcjonalnie do okresu, w którym pracownik ten nie był ubezpieczony w tym systemie i zamieszkiwał w innym państwie czonkowskim, i nie prowadzi w nim działalności zawodowej.

20 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem każdy obywatel Unii Europejskiej, niezależnie od miejsca zamieszkania oraz przynależności państwowej, który skorzysta z prawa do swobodnego przepływu pracowników oraz który wykonywał działalność zawodową w państwie czonkowskim innym niż państwo, z którego pochodzi, jest objęty zakresem stosowania art. 45 TFUE (wyrok z dnia 7 marca 2018 r., DW, C-651/16, EU:C:2018:162, pkt 18 i przytoczone tam orzecznictwo).

21 Z tego wynika, że sytuacja K.M. Zyli, obywatelki polskiej, która udała się do Niderlandów celem wykonywania działalności zarobkowej od dnia 1 stycznia do dnia 21 czerwca 2013 r., jest objęta zakresem stosowania art. 45 TFUE.

22 Zgodnie również z utrwalonym orzecznictwem Trybunału ogół postanowień traktatu FUE dotyczących swobody przepływu osób służy ułatwieniu obywatelom Unii wykonywania wszelkiego rodzaju działalności zawodowej na obszarze Unii oraz stoi na przeszkodzie działaniom, które mogłyby stawiać ich w niekorzystnej sytuacji, gdyby chcieli podjąć działalność gospodarczą na obszarze innego państwa czonkowskiego (wyrok z dnia 7 marca 2018 r., DW, C-651/16, EU:C:2018:162, pkt 21 i przytoczone tam orzecznictwo).

23 Tym samym przepisy krajowe uniemożliwiające obywatelowi państwa czonkowskiego

opuszczenie jego państwa pochodzenia w celu skorzystania z prawa do swobodnego przepływu lub odwołanie go od tego stanowi ograniczenie tej swobody nawet wtedy, gdy są stosowane niezależnie od przynależności państwowej danych pracowników (wyroki: z dnia 16 lutego 2006 r., Rockler, C-137/04, EU:C:2006:106, pkt 18; z dnia 16 lutego 2006 r., Öberg, C-185/04, EU:C:2006:107, pkt 15 i przytoczone tam orzecznictwo).

24 W tym względzie należy przypomnieć, tak jak uczynił to sąd niderlandzki w swoich uwagach na piśmie, że zapisana w art. 45 TFUE zasada równego traktowania zabrania nie tylko jawnej dyskryminacji ze względu na przynależność państwową, ale również wszelkich ukrytych form dyskryminacji, które poprzez stosowanie innych kryteriów różnicujących powodują de facto ten sam skutek. O ile przepis prawa krajowego nie jest obiektywnie uzasadniony i proporcjonalny do realizowanego celu, o tyle – mimo że jest stosowany bez różnicowania ze względu na przynależność państwową – należy uznać go za pośrednio dyskryminujący, gdy ze swej natury dotyka on bardziej pracowników migrujących niż pracowników krajowych i w konsekwencji istnieje ryzyko postawienia tych pierwszych w gorszej sytuacji (wyrok z dnia 5 grudnia 2013 r., Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken, C-514/12, EU:C:2013:799, pkt 25, 26).

25 W niniejszej sprawie art. 2.6a rozporządzenia wykonawczego dotyka w ten sam sposób wszystkie osoby, które nie były płatnikami składek na ubezpieczenie społeczne przez cztery lata kalendarzowego, bez różnicowania ze względu na przynależność państwową. Tak jak stwierdził rzecznik generalny w pkt 47 swojej opinii, omawiany przepis nie wprowadza wobec tego żadnej dyskryminacji bezpośrednio ze względu na przynależność państwową.

26 Jednak, aby przepis mógł być zakwalifikowany jako pośrednio dyskryminujący, nie jest konieczne, by skutkowało on uprzywilejowaniem wszystkich obywateli danego państwa lub stawianiem w niekorzystnym położeniu jedynie obywateli innych państw członkowskich z wyłączeniem wrażliwych obywateli (zob. podobnie wyrok z dnia 18 grudnia 2014 r., Larcher, C-523/13, EU:C:2014:2458, pkt 32 i przytoczone tam orzecznictwo). Ponadto z przytoczonego w pkt 22 i 23 niniejszego wyroku orzecznictwa wynika, że nawet przeszkody w swobodnym przepływie pracowników, które nie posiadają dyskryminującego charakteru, są zasadniczo zakazane na mocy art. 45 TFUE.

27 W celu ustalenia, czy w niniejszej sprawie art. 2.6a rozpatrywanego rozporządzenia stanowi przepis pośrednio dyskryminujący lub przeszkoda w swobodnym przepływie pracowników, należy najpierw ustalić, czy przepis ten ma charakter fiskalny czy społeczny, ponieważ w stosunku do obu tych przypadków obowiązują różne normy prawa Unii.

28 W tym względzie należy zauważyć, jak stwierdzono w pkt 7 i 14 niniejszego wyroku, że obniżka kwoty podlegającej pobraniu na poczet składek na ubezpieczenie społeczne jest określona w ustawodawstwie dotyczącym podatku dochodowego, które obejmuje w sobie zarówno system poboru podatku dochodowego od podlegających temu ustawodawstwu osób fizycznych, jak i system poboru ich składek na ubezpieczenie społeczne.

29 Wprowadzenie jednak podatki i składek na ubezpieczenie społeczne są pobierane jedynie, w oparciu o podatki, które są alokowane do ogólnych zasobów budżetu, podczas gdy wpłaty ze składek na ubezpieczenie społeczne zasilają fundusze przeznaczone na konkretne ubezpieczenia, na które składek są pobierane. Sąd odsyłający wskazuje, że w ramach systemu obniżki kwoty podlegającej pobraniu cztery lata tej obniżki przypadająca na podatek różni się od cztery lata obniżki przypadającej na składek na ubezpieczenie społeczne. Dodaje on, że zgodnie z art. 12 ust. 1 WFSV prawo do przypadającej na te składek cztery lata obniżki kwoty podlegającej pobraniu przysuguje tylko wtedy, gdy osoba zainteresowana jest ich płatnikiem.

30 Wynika z tego, że uregulowanie rozpatrywane w sporze w postępowaniu głównym dotyczy kwot podlegających pobraniu, które są w sposób szczególny i bezpośrednio przeznaczone na finansowanie zabezpieczenia społecznego. Przepisy te wykazują zatem bezpośrednio i wystarczająco istotny związek z ustawami regulującymi działą zabezpieczenia społecznego wymienione w art. 3 rozporządzenia nr 883/2004, a tym samym podlegają zakresowi stosowania tego rozporządzenia (zob. podobnie wyrok z dnia 26 lutego 2015 r., de Ruyter, C-623/13, EU:C:2015:123, pkt 27 i przytoczone tam orzecznictwo). Spór dotyczy zatem ewentualnego ograniczenia swobodnego przepływu pracowników spowodowanego przez przepis o charakterze socjalnym, który stanowi integralną część krajowego systemu zabezpieczenia społecznego.

31 W tych okolicznościach przywołane przez K.M. Zyl w jej uwagach zasady wynikające z orzecznictwa dotyczącego warunków podlegania opodatkowaniu podatkiem dochodowym od wynagrodzeń, wypływające w szczególności z wyroków: z dnia 14 lutego 1995 r., Schumacker (C-279/93, EU:C:1995:31), i z dnia 16 października 2008 r., Renneberg (C-527/06, EU:C:2008:566), nie znajdują zastosowania w sytuacji takiej jak rozpatrywana w postępowaniu głównym.

32 Oceny tej nie podważa podkreślony przez sąd odsyłający fakt, że mechanizm kompensacyjny pozwala na zaliczenie części obniżki składek na ubezpieczenie społeczne na poczet podatku dochodowego, poprzez zmniejszenie tej drugiej kwoty, jeżeli wysokość składek na ubezpieczenie społeczne jest niższa niż obniżka mająca zastosowanie do takich składek.

33 Trybunał miałby bowiem okazję stwierdzić, że osoby należące do niderlandzkiego systemu zabezpieczenia społecznego korzystają jedynie wyjątkowo z obniżek podatków z tytułu ubezpieczeń społecznych, ponieważ jedynie w przypadku kiedy osoba należyca do tego systemu nie może dokonać odliczenia obniżek składek od należnych składek, może ona rościć sobie prawo do otrzymania obniżek podatku (zob. podobnie wyrok z dnia 8 września 2005 r., Blanckaert, C-512/03, EU:C:2005:516, pkt 47). Wynika z tego, że istnienie mechanizmu kompensacyjnego opisanego w pkt 32 niniejszego wyroku nie ma wpływu na charakter przewidzianej w prawie niderlandzkim obniżki składek na ubezpieczenie społeczne, która – jak zauważył rzecznik generalny w pkt 56 swojej opinii – ma w szczególności na celu zrekompensowanie wysiłku ekonomicznego, jaki wspomniane składowki stanowi dla pracownika.

34 Niemniej jednak z utrwalonego orzecznictwa wynika, że chociaż państwa członkowskie zachowują zasadniczo swoje kompetencje w zakresie organizacji swoich systemów zabezpieczenia społecznego, to powinny one, w ramach wykonywania tej kompetencji, przestrzegać prawa Unii, a w szczególności przepisów traktatu FUE dotyczących swobodnego przepływu pracowników (zob. w szczególności wyrok z dnia 13 lipca 2016 r., Pöpperl, C-187/15, EU:C:2016:550, pkt 22 i przytoczone tam orzecznictwo).

35 Ponieważ przepis krajowy rozpatrywany w postępowaniu głównym wchodzi w zakres niderlandzkiego systemu zabezpieczenia społecznego, należy w drugiej kolejności ustalić, czy jako taki stanowi przepis pośrednio dyskryminujący lub przeszkodzący w swobodnym przepływie pracowników.

36 W tym względzie, jak wskazano w pkt 30 niniejszego wyroku, sytuacja K.M. Zyl ma miejsce w zakresie stosowania zasad koordynacji zabezpieczenia społecznego zawartych w rozporządzeniu nr 883/2004.

37 Należy w tym zakresie przypomnieć, że w celu zapewnienia swobodnego przepływu pracowników na terytorium Unii, przyjmując jako zasadę ich równe traktowanie w odniesieniu do różnych ustawodawstw krajowych, rozporządzenie nr 1408/71, a następnie rozporządzenie nr

883/2004 ustanowił system koordynacyjny dotyczący w szczególności określenia ustawodawstwa właściwego lub ustawodawstw właściwych w stosunku do pracowników, którzy w różnych okolicznościach korzystają z przysługującego im prawa do swobody przepływu (wyrok z dnia 26 lutego 2015 r., de Ruyter, C-623/13, EU:C:2015:123, pkt 34 i przytoczone tam orzecznictwo).

38 Kompletność tego systemu norm kolizyjnych skutkuje pozbawieniem ustawodawcy państwa członkowskiego uprawnienia do określenia według swojego uznania zakresu i przesłanek stosowania swojego ustawodawstwa krajowego w odniesieniu do osób podlegających temu ustawodawstwu oraz w odniesieniu do terytorium, na którym przepisy krajowe mają charakter wiążący (wyrok z dnia 26 lutego 2015 r., de Ruyter, C-623/13, EU:C:2015:123, pkt 35 i przytoczone tam orzecznictwo).

39 W sprawie w postępowaniu głównym K.M. Zyla podlegała zgodnie z art. 11 ust. 1 i 3 lit. a) rozporządzenia nr 883/2004 w okresie odpowiadającym wykonywaniu działalności zarobkowej w Niderlandach ustawodawstwu tego państwa członkowskiego i była ubezpieczona w niderlandzkim systemie zabezpieczenia społecznego. Z uwagi na to mogła skorzystać w tym okresie z obniżki kwoty podlegającej pobraniu na poczet składek na ubezpieczenie społeczne. W sytuacji natomiast, gdy K.M. Zyla przestała być ubezpieczona w niderlandzkim systemie zabezpieczenia społecznego, a tym samym przestała być zobowiązana do opłacania składek po wyjeździe z Niderlandów i powrocie do swojego państwa członkowskiego pochodzenia, zgodnie z art. 2.6a rozporządzenia wykonawczego nie była uprawniona do pełnej obniżki kwoty podlegającej pobraniu na poczet składek na ubezpieczenia społeczne.

40 W związku z tym jedynie w odniesieniu do drugiej połowy 2013 r. przepisy rozpatrywane w postępowaniu głównym spowodowały odmienne traktowanie K.M. Zyli w porównaniu z osobą ubezpieczoną w niderlandzkim systemie zabezpieczenia społecznego przez cały rok. Taka bowiem osoba, nawet jeżeli, podobnie jak K.M. Zyla, nie otrzymywała już w drugiej połowie roku żadnych dochodów, była uprawniona do pełnej obniżki składek, przypisanej w pierwszej kolejności do jej składek na ubezpieczenie społeczne i, alternatywnie, do jej podatków. Oznacza to, że przy równoważnych dochodach pełne zastosowanie obniżki odnoszącej się do składek na ubezpieczenie społeczne w stosunku do osoby ubezpieczonej przez cały rok w niderlandzkim systemie zabezpieczenia społecznego prowadzi do niższych obciążeń socjalnych czy podatkowych niż obciążenia ponoszone przez osobę, która przestaje być ubezpieczona w tym systemie w trakcie tego samego roku.

41 Tymczasem z uwagi na zasadę objęcia systemem socjalnym jednego tylko państwa członkowskiego, ustanowioną w art. 11 ust. 1 rozporządzenia nr 883/2004, i zasadę zawartą w ust. 3 lit. e) tego artykułu, zgodnie z którą osoba nieprowadząca działalności zarobkowej lub działalności na własny rachunek podlega jedynie przepisom socjalnym państwa członkowskiego miejsca zamieszkania, osoba znajdującą się w sytuacji K.M. Zyli nie mogła już być objęta niderlandzkim systemem zabezpieczenia społecznego po zaprzestaniu wykonywania działalności zawodowej w tym państwie członkowskim i zamieszkiwania w nim.

42 Wynika z tego, że – jak słusznie zauważył rzecznik generalny w pkt 63 swojej opinii – należy stwierdzić obiektywną różnicę, z uwagi na charakter rozpatrywanego uregulowania, między sytuacją osoby, która tak jak K.M. Zyla przestaje być ubezpieczona w niderlandzkim systemie zabezpieczenia społecznego w danym roku, a pracownikiem, który pozostaje członkiem tego systemu zabezpieczenia społecznego w ciągu tego samego roku.

43 Trybunał orzekł również, że do wewnętrznej logiki krajowego systemu zabezpieczenia społecznego należy zastrzeżenie prawa do obniżki składek jedynie dla płatników tego systemu, czyli dla ubezpieczonych w tym systemie (wyrok z dnia 8 września 2005 r., Blanckaert, C-512/03,

EU:C:2005:516, pkt 49).

44 Ponadto, jak przypomniano w pkt 22 niniejszego wyroku, ogó? postanowie? traktatu dotycz?cych swobody przep?ywu osób s?u?y u?atwieniu obywatelom Unii wykonywania wszelkiego rodzaju dzia?alno?ci zawodowej na obszarze Unii oraz stoi na przeszkodzie dzia?aniom, które mog?yby stawia? ich w niekorzystnej sytuacji, gdyby chcieli podj?? dzia?alno?? gospodarcz? na obszarze pa?stwa cz?onkowskiego innego ni? pa?stwo cz?onkowskie pochodzenia. W tym kontek?cie obywatele pa?stw cz?onkowskich maj? w szczególno?ci prawo – wynikaj?ce bezpo?rednio z traktatu FUE – opuszczenia pa?stwa cz?onkowskiego, którego s? obywatelami, i udania si? do innego pa?stwa cz?onkowskiego oraz pobytu w nim w celu prowadzenia dzia?alno?ci ekonomicznej (wyrok z dnia 18 lipca 2017 r., Erzberger, C?566/15, EU:C:2017:562, pkt 33 i przytoczone tam orzecznictwo).

45 Jednak?e pierwotne prawo Unii nie mo?e zagwarantowa? pracownikowi, ?e przeniesienie si? do pa?stwa cz?onkowskiego innego ni? pa?stwo jego pochodzenia b?dzie oboj?ne z punktu widzenia zabezpieczenia spo?ecznego, gdy? z uwagi na rozbie?no?ci mi?dzy systemami i ustawodawstwami pa?stw cz?onkowskich w tej dziedzinie takie przeniesienie mo?e, w zale?no?ci od przypadku, okaza? si? dla zainteresowanego bardziej lub mniej korzystne w tym kontek?cie (wyrok z dnia 18 lipca 2017 r., Erzberger, C?566/15, EU:C:2017:562, pkt 34 i przytoczone tam orzecznictwo). Prawo Unii gwarantuje bowiem jedynie to, ?e pracownicy wykonuj?cy dzia?alno?? na terytorium pa?stwa cz?onkowskiego innego ni? ich pa?stwo cz?onkowskie pochodzenia podlegaj? tym samym warunkom co pracownicy krajowi tego drugiego pa?stwa.

46 W ?wietle powy?szego art. 2.6a rozporz?dzenia wykonawczego nie mo?e by? traktowany jako przepis po?rednio dyskryminuj?cy ani jako zakazana na mocy art. 45 TFEU przeszkoda w swobodnym przep?ywie pracowników.

47 Wreszcie, wbrew temu, co twierdzi Komisja Europejska, oceny tej nie podwa?aj? wyroki z dnia 26 stycznia 1999 r., Terhoeve (C?18/95, EU:C:1999:22), i z dnia 8 maja 1990 r., Biehl (C?175/88, EU:C:1990:186).

48 Pierwszy z tych dwóch wyroków dotyczy? bowiem ci??aru sk?adek na ubezpieczenie spo?eczne p?aconych przez pracownika, który zosta? po prostu oddelegowany ze swojego pa?stwa cz?onkowskiego pochodzenia i który wobec tego zgodnie z zasadami koordynacji ustanowionymi w rozporz?dzeniu nr 1408/71 pozostawa? w ca?ym okresie oddelegowania ubezpieczony w systemie zabezpieczenia spo?ecznego tego pa?stwa cz?onkowskiego, mimo ?e zosta? oddelegowany do innego pa?stwa cz?onkowskiego. Taka sytuacja zasadniczo ró?ni si? od sytuacji, w której, tak jak w tym przypadku, pracownik przestaje by? ubezpieczony w systemie zabezpieczenia spo?ecznego pa?stwa cz?onkowskiego po tym, jak przesta? tam pracowa? i przeniós? si? do innego pa?stwa cz?onkowskiego.

49 W odniesieniu do drugiego wyroku wystarczy stwierdzi?, ?e rozpatrywane tam odmienne traktowanie by?o – w przeciwie?stwie do rozpatrywanego w niniejszej sprawie – niezwi?zane z krajowym systemem zabezpieczenia spo?ecznego, a zatem nie wchodzi?o w zakres systemu koordynacji przepisów dotycz?cych prawa socjalnego przewidzianych w rozporz?dzeniu nr 1408/71, zast?pionym obecnie rozporz?dzeniem nr 883/2004.

50 W tych okoliczno?ciach na postawione pytanie trzeba odpowiedzie? tak, ?e wyk?adni art. 45 TFEU nale?y dokonywa? w ten sposób, ?e nie stoi on na przeszkodzie uregulowaniu pa?stwa cz?onkowskiego, które stanowi, ?e w ramach ustalania wysoko?ci nale?nych od pracownika sk?adek na ubezpieczenie spo?eczne obni?ka kwoty podlegaj?cej pobraniu przypadaj?ca na te sk?adki, do której pracownik jest uprawniony za dany rok kalendarzowy, jest proporcjonalna do okresu, podczas którego ten pracownik by? ubezpieczony w systemie zabezpieczenia

spo?ecznego tego pa?stwa cz?onkowskiego, co wy??cza z tej rocznej obni?ki kwot? proporcjonaln? do okresu, w którym pracownik ten nie by? ubezpieczony w tym systemie i zamieszkiwa? w innym pa?stwie cz?onkowskim, i nie prowadzi? w nim dzia?alno?ci zawodowej.

W przedmiocie kosztów

51 Dla stron w post?powaniu g?ównym niniejsze post?powanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed s?dem odsy?aj?cym, do niego zatem nale?y rozstrzygni?cie o kosztach. Koszty poniesione w zwi?zku z przedstawieniem uwag Trybuna?owi, inne ni? koszty stron w post?powaniu g?ównym, nie podlegaj? zwrotowi.

Z powy?szych wzgl?dów Trybuna? (dziesi?ta izba) orzeka, co nast?puje:

Wyk?adni art. 45 TFUE nale?y dokonywa? w ten sposób, ?e nie stoi on na przeszkodzie uregulowaniu pa?stwa cz?onkowskiego, które stanowi, ?e w ramach ustalania wysoko?ci nale?nych od pracownika sk?adek na ubezpieczenie spo?eczne obni?ka kwoty podlegaj?cej pobraniu przypadaj?ca na te sk?adki, do której pracownik jest uprawniony za dany rok kalendarzowy, jest proporcjonalna do okresu, podczas którego ten pracownik by? ubezpieczony w systemie zabezpieczenia spo?ecznego tego pa?stwa cz?onkowskiego, co wy??cza z tej rocznej obni?ki kwot? proporcjonaln? do okresu, w którym pracownik ten nie by? ubezpieczony w tym systemie i zamieszkiwa? w innym pa?stwie cz?onkowskim, i nie prowadzi? w nim dzia?alno?ci zawodowej.

Podpisy

* J?zyk post?powania: niderlandzki.