

Downloaded via the EU tax law app / web

Preliminär utgåva

DOMSTOLENS DOM (tionde avdelningen)

den 23 januari 2019(*)

”Begäran om förhandsavgörande – Fri rörlighet för arbetstagare – Likabehandling – Inkomstskatt – Socialförsäkringsavgifter – Arbetstagare som under kalenderåret har lämnat den medlemsstat i vilken vederbörande har varit anställd – Socialförsäkringsavdraget fastställs proportionellt mot försäkringsperiodens längd”

I mål C-272/17,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Hoge Raad der Nederlanden (Högsta domstolen, Nederländerna) genom beslut av den 12 maj 2017, som inkom till domstolen den 18 maj 2017, i målet

K.M. Zyla

mot

Staatssecretaris van Financiën,

meddelar

DOMSTOLEN (tionde avdelningen)

sammansatt av domstolens ordförande K. Lenaerts, tillika tillförordnad ordförande på tionde avdelningen, samt domarna F. Biltgen och E. Levits (referent),

generaladvokat: M. Campos Sánchez-Bordona,

justitiesekreterare: handläggaren C. Strömholm,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 30 maj 2018,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- K.M. Zyla, genom S. C. W. Douma, professor,
- Nederländernas regering, genom M. L. Noort och M. K. Bulterman, båda i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom M. van Beek och M. Kellerbauer, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 11 juli 2018 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 45 FEUF.

2 Begäran har framställts i ett mål mellan K.M. Zyla och Staatssecretaris van Financiën (statssekreteraren på finansministeriet, Nederländerna). Målet rör fastställandet av ett avdrag från de socialförsäkringsavgifter K.M. Zyla är skyldig att betala, vilket avdrag beräknas proportionellt i förhållande till försäkringsperiodens längd.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 I artikel 3.1 i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 883/2004 av den 29 april 2004 om samordning av de sociala trygghetssystemen (EUT L 166, 2004, s. 1, och rättelse i EUT L 200, 2004, s. 1) anges följande:

”Denna förordning skall tillämpas på all lagstiftning om de grenar av den sociala tryggheten som rör:

- a) förmåner vid sjukdom,
- b) förmåner vid moderskap och likvärdiga förmåner vid faderskap,
- c) förmåner vid invaliditet,
- d) förmåner vid ålderdom,

...”

4 I artikel 4 i denna förordning föreskrivs följande:

”Om inte annat föreskrivs i denna förordning, skall de personer på vilka denna förordning skall tillämpas ha samma rättigheter och skyldigheter enligt en medlemsstats lagstiftning som denna medlemsstats egna medborgare.”

5 Artikel 5 a i nämnda förordning har följande lydelse:

”Om inte annat följer av denna förordning och med beaktande av de särskilda tillämpningsbestämmelserna skall följande gälla:

- a) Om enligt den behöriga medlemsstatens lagstiftning förmånerna från det sociala trygghetssystemet eller andra inkomster har vissa rättsverkningar, skall de relevanta bestämmelserna i den lagstiftningen också tillämpas på motsvarande förmåner som förvärvats enligt en annan medlemsstats lagstiftning, eller på inkomster som förvärvats i en annan medlemsstat.”

6 I avdelning II i förordning nr 883/2004, vilken har rubriken ”Fastställande av tillämplig lagstiftning”, förekommer artikel 11 i förordningen, i vilken följande föreskrivs:

”1. De personer som denna förordning tillämpas på skall omfattas av endast en medlemsstats lagstiftning. Denna lagstiftning skall fastställas i enlighet med denna avdelning.

...

3. Om inget annat följer av artiklarna 12–16, skall

a) en person som har anställning eller bedriver verksamhet som egenföretagare i en medlemsstat omfattas av lagstiftningen i den medlemsstaten,

...

e) en person på vilken a) d inte är tillämpliga omfattas av lagstiftningen i den medlemsstat där denne är bosatt, ...”

Nederländsk rätt

7 Enligt artikel 8.1 i Wet op de inkomstenbelasting 2001 (lagen av 2001 om inkomstskatt), tas inkomstskatt och sociala avgifter ut av skattemyndigheterna genom en pålaga som i denna artikel klassificeras som en ”kombinerad pålaga”. Det totala beloppet för ”den kombinerade pålagan” som en person ska betala fastställs genom att skatten på inkomst av arbete och från andra källor, såsom bostäder och sparande, räknas samman med socialförsäkringsavgifterna. I ovannämnda artikel anges att ”den kombinerade pålagan” utgörs av summan av inkomstskatten på den första inkomstskattekategorin och de tillämpliga avgifterna. I denna lag föreskrivs även att ett avdrag kan göras från den ”kombinerade pålagan”. Detta ”kombinerade avdrag” utgörs enligt denna artikel av summan av det totala avdragsbeloppet för inkomstskatten och det totala avdragsbeloppet för socialförsäkringsavgifterna.

8 Enligt artikel 8.10 i lagen av 2001 om inkomstskatt har alla skattskyldiga personer rätt till ett ”grundavdrag”. 2013 uppgick grundavdraget till 2 001 euro.

9 Socialförsäkringsavgifterna regleras genom Algemene Ouderdomswet (lagen om allmän ålderspension), Algemene Nabestaandenwet (lagen om förmåner för efterlevande) och Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten (lagen om särskilda kostnader vid sjukdom). Dessa tre försäkringssystem omfattar såväl personer som är bosatta i Nederländerna som personer som inte är bosatta i Nederländerna men är skyldiga att betala inkomstskatt på grund av att de haft anställning i Nederländerna.

10 I artikel 9 i Wet financiering sociale verzekering (lagen om finansiering av socialförsäkringar) (nedan kallad WFSV) anges följande:

”De socialförsäkringsavgifter som ska betalas beräknas genom att socialförsäkringsavgifterna nedsätts med beloppet för det avdrag för socialförsäkringsavgifter som är tillämpligt på den som är skyldig att betala avgifterna.”

11 I artikel 12.1 a–c WFSV anges hur ”grundavdraget” avseende socialförsäkringsavgifterna ska göras. I artikel 12.3 anges att den som betalat in avgifter under hela kalenderåret har rätt till detta avdrag.

12 I artikel 2.6a i Regeling Wet financiering sociale verzekering (tillämpningsförfordningen till lagen om finansiering av socialförsäkringar) (nedan kallad tillämpningsförfordningen) anges följande:

”För personer som av andra orsaker än dödsfall inte är avgiftsskyldiga under en del av kalenderåret ska det avdrag som avses i artikel 12.1 a, b och c WFSV nedsättas proportionellt mot den del av kalenderåret avgiftsskyldighet föreligger.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

13 K.M. Zyla, som är polsk medborgare, arbetade från den 1 januari till den 21 juni 2013 i Nederländerna. Under denna period omfattades hon av det allmänna socialförsäkringssystemet i Nederländerna och var skyldig att betala socialförsäkringsavgifter härvidlag. K.M. Zyla flyttade därefter till Polen, där hon bosatte sig och under år 2013 inte utförde något avlönat arbete.

14 För det arbete K.M. Zyla utförde i Nederländerna under år 2013 erhöll hon en inkomst på 9 401 euro. Av det beloppet innehölls 1 399 euro för källskatt på lön. K.M. Zyla var även skyldig att betala socialförsäkringsavgifter till ett belopp på 2 928 euro. När hennes beskattningsbeslut upprättades för detta år hade K.M. Zyla enligt den nationella lagstiftningen, i egenskap av bosatt i Nederländerna, rätt till ett grundavdrag avseende såväl inkomstskatten som socialförsäkringsavgifterna. Från inkomstskatten och socialförsäkringsavgifterna gjordes således ett avdrag på 1 254 euro som grundavdrag och ett avdrag på 840 euro som jobbskatteavdrag. Den hänskjutande domstolen har förklarat att skattemyndigheten, eftersom den berörda personen inte längre var skyldig att betala socialförsäkringsavgifter från den 22 juni 2013, enligt artikel 2.6a i tillämpningsförfordningen nedsatt delen avseende grundavdraget för dessa avgifter proportionellt i förhållande till den tid K.M. Zyla var skyldig att betala avgifterna år 2013.

15 K.M. Zyla överklagade beskattningsbeslutet och gjorde vid rechtbank Zeeland-West-Brabant (domstolen i Zeeland-West-Brabant, Nederländerna) gällande att artikel 2.6a i tillämpningsförfordningen medförde en skillnad i behandling av personer som är bosatta i Nederländerna och personer som inte är bosatta i Nederländerna, vilket utgör ett hinder för den fria rörligheten för arbetstagare enligt artikel 45 FEUF. Efter att detta överklagande ogillats överklagade K.M. Zyla till Gerechtshof 's-Hertogenbosch (Appellationsdomstolen i 's-Hertogenbosch, Nederländerna). Även appellationsdomstolen ogillade K.M. Zylas yrkanden, av det skälet att K.M. Zyla inte kunde göra gällande rätten till fullt grundavdrag för socialförsäkringsavgifterna, eftersom hon endast innehaft anställning i Nederländerna i den mening som avses i artikel 45 FEUF under en viss period. Appellationsdomstolen påpekade även att den nationella lagstiftning som föreskriver denna begränsning av beloppet för grundavdraget inte skapar någon skillnad i behandling, eftersom beloppet för avdraget enligt denna lagstiftning är beroende av huruvida en person omfattats av det nationella socialförsäkringssystemet och hur länge vederbörande betalat in avgifter.

16 K.M. Zyla överklagade domen till Hoge Raad der Nederlanden (Högsta domstolen, Nederländerna), som önskar få klarhet i huruvida den omständigheten att K.M. Zyla endast delvis beviljades avdrag var förenlig med unionsrätten, och särskilt med EU-domstolens praxis.

17 Den hänskjutande domstolen anser att artikel 45 FEUF skulle kunna tolkas på så sätt att den inte utgör hinder för att avdrag för socialförsäkringsavgifter tillämpas proportionellt mot den tid den skattskyldiga personen varit försäkrad, men undrar dock om en arbetstagare, som erhållit hela sin årsinkomst i en medlemsstat där vederbörande inte är bosatt eller inte längre är bosatt, inte borde ha rätt till hela den del av avdraget som hänför sig till socialförsäkringsavgifterna, trots att denna arbetstagare inte har omfattats av socialförsäkringen i denna medlemsstat under hela året.

18 Mot denna bakgrund beslutade den hänskjutande domstolen att vilandeförklara målet och ställa följande fråga till domstolen:

”Ska artikel 45 FEUF tolkas så, att den utgör hinder för nationella bestämmelser i en medlemsstat som medför att en arbetstagare, som enligt [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 uppdaterade lydelse enligt rådets förordning (EG) nr

118/97 av den 2 december 1996 (EGT L 28, 1997, s. 1)] eller förordning nr 883/2004 omfattas av socialförsäkringssystemet i den medlemsstaten under en del av ett kalenderår, vid uppbörderna av socialförsäkringsavgifterna endast har rätt till en del av socialförsäkringsavdraget, fastställt proportionellt mot försäkringsperiodens längd, om arbetstagaren under den återstående delen av kalenderåret inte omfattas av den medlemsstatens socialförsäkringssystem och under den tidsperioden är bosatt i en annan medlemsstat och uppbar (praktiskt taget) hela sin årsinkomst i den förstnämnda staten?”

Tolkningsfrågan

19 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artikel 45 ska tolkas så, att den utgör hinder för en lagstiftning i en medlemsstat vilken, för fastställandet av de socialförsäkringsavgifter en arbetstagare ska betala, föreskriver att det avdrag som är hänförligt till dessa avgifter och som en arbetstagare har rätt till under ett kalenderår ska vara proportionellt mot den period under vilken denna arbetstagare har omfattats av systemet för social trygghet i denna medlemsstat, vilket således innebär att en del av det årliga avdraget, vilken är proportionell mot den sammanlagda period under vilken arbetstagaren inte har omfattats av detta system och har varit bosatt i en annan medlemsstat utan att utöva någon yrkesverksamhet i den medlemsstaten, utesluts från det årliga avdraget.

20 Enligt fast rättspraxis omfattas alla medborgare som har använt sig av rätten till fri rörlighet och som har utövat yrkesverksamhet i en annan medlemsstat än den där de är bosatta, oavsett bosättningsort och nationalitet, av tillämpningsområdet för artikel 45 FEUF (dom av den 7 mars 2018, DW, C?651/16, EU:C:2018:162, punkt 18 och där angiven rättspraxis).

21 Härav följer att K.M. Zyla, som är polsk medborgare och kom till Nederländerna för att utöva yrkesverksamhet från och med den 1 januari till och med den 21 juni 2013, omfattas av tillämpningsområdet för artikel 45 FEUF.

22 Det följer likaså av domstolens praxis att bestämmelserna i EUF-fördraget om fri rörlighet för personer har till syfte att underlätta för medborgarna i unionen att utöva all slags yrkesverksamhet inom unionen och utgör hinder för åtgärder som kan missgynna dessa medborgare när de önskar utöva ekonomisk verksamhet i en annan medlemsstat (dom av den 7 mars 2018, DW, C?651/16, EU:C:2018:162, punkt 21 och där angiven rättspraxis).

23 Bestämmelser som hindrar eller avskräcker en medborgare i en medlemsstat från att lämna sin ursprungsstat för att utöva sin rätt till fri rörlighet utgör således hinder för denna frihet, även om bestämmelserna tillämpas oberoende av de berörda arbetstagarnas nationalitet (dom av den 16 februari 2006, Rockler, C?137/04, EU:C:2006:106, punkt 18, och dom av den 16 februari 2006, Öberg, C?185/04, EU:C:2006:107, punkt 15 och där angiven rättspraxis).

24 Såsom den nederländska regeringen påpekat i sina skriftliga yttranden förbjuder regeln om likabehandling, som stadgas i artikel 45 FEUF, inte bara öppen diskriminering på grund av nationalitet utan också varje form av dold diskriminering, som genom tillämpningen av andra särskiljningskriterier i praktiken leder till samma resultat. Om det inte finns sakliga skäl för en bestämmelse i nationell rätt eller om den inte står i proportion till det eftersträfvade målet ska den, även om den tillämpas på alla nationaliteter utan åtskillnad, anses som indirekt diskriminerande om den är av sådan beskaffenhet att den kan påverka migrerande arbetstagare i högre grad än nationella arbetstagare och följaktligen riskerar att missgynna de förstnämnda (dom av den 5 december 2013, Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken, C?514/12, EU:C:2013:799, punkterna 25 och 26).

25 I förevarande fall påverkar artikel 2.6a i tillämpningsförordningen alla personer som inte har

varit skyldiga att betala socialförsäkringsavgifter under en del av kalenderåret på samma sätt, utan att göra någon åtskillnad på grund av nationalitet. Såsom generaladvokaten påpekat i punkt 47 i sitt förslag till avgörande, innebär denna bestämmelse således ingen direkt diskriminering på grund av nationalitet.

26 För att en åtgärd ska anses vara indirekt diskriminerande krävs det dock inte att den gynnar alla nationella medborgare eller endast missgynnar medborgare i andra medlemsstater med uteslutande av nationella medborgare (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 december 2014, Larcher, C-523/13, EU:C:2014:2458, punkt 32 och där angiven rättspraxis). Vidare följer av den rättspraxis som anges i punkterna 22 och 23 ovan att även hinder för den fria rörligheten för arbetstagare vilka inte är diskriminerande i princip är förbjudna enligt artikel 45 FEUF.

27 I förevarande fall ska det, för fastställandet av huruvida artikel 2.6a i ovannämnda förordning utgör indirekt diskriminering eller ett hinder för den fria rörligheten för arbetstagare, för det första utredas huruvida denna bestämmelse är en skattebestämmelse eller en socialrättslig bestämmelse, eftersom olika bestämmelser i unionsrätten är tillämpliga i respektive fall.

28 Såsom konstaterats i punkterna 7 och 14 ovan föreskrivs avdraget från socialförsäkringsavgifterna i en lagstiftning om beräkning av inkomstskatt vilken är en kombination av regelverket om uppbörd av inkomstskatt för fysiska personer som är skattskyldiga och regelverket för uppbörd av socialförsäkringsavgifter för dessa personer.

29 Även om skatterna och socialförsäkringsavgifterna tas ut kombinerat, hör skatteintäkterna till myndigheternas allmänna tillgångar, medan intäkterna från socialförsäkringsavgifterna går till medlen för de särskilda försäkringar för vilka avgifterna tas ut. Den hänskjutande domstolen har påpekat att avdraget är uppbyggt på så sätt att den del av avdraget som hänförs till skatten är skild från det avdrag som hänförs till socialförsäkringsavgifterna. Den hänskjutande domstolen har även angett att rätten till den del av avdraget som hänförs till avgifterna enligt artikel 12.1 WFSV endast föreligger om den berörda personen är skyldig att betala dessa avgifter.

30 Härav följer att lagstiftningen i fråga i det nationella målet avser avgifter som specifikt och direkt är avsatta för finansiering av systemet för social trygghet. Denna lagstiftning har således ett direkt och tillräckligt relevant samband med lagarna som reglerar de grenar av social trygghet som uppräknas i artikel 3 i förordning nr 883/2004 och omfattas därmed av tillämpningsområdet för denna förordning (se, för ett liknande resonemang, dom av den 26 februari 2015, de Ruyter, C-623/13, EU:C:2015:123, punkt 27 och där angiven rättspraxis). Det nationella målet rör följaktligen ett eventuellt hinder för den fria rörligheten för arbetstagare vilket orsakats av en socialrättslig åtgärd som ingår i det nationella systemet för social trygghet.

31 Under dessa omständigheter är de principer i rättspraxis som berör villkoren för skattskyldighet för inkomstskatt på förvärvsarbete som följer av bland annat domen av den 14 februari 1995, Schumacker (C-279/93, EU:C:1995:31) och domen av den 16 oktober 2008, Renneberg (C-527/06, EU:C:2008:566), vilka K.M. Zyla åberopat i sitt yttrande, inte tillämpliga i en sådan situation som den som är aktuell i det nationella målet.

32 Denna bedömning påverkas inte av den omständigheten, som den hänskjutande domstolen påpekat, att en kompensationsmekanism gör det möjligt att överföra en del av avdragsbeloppet för socialförsäkringsavgifterna på inkomstskatten, för att minska inkomstskatten, när beloppet för socialförsäkringsavgifterna är lägre än beloppet för det avdrag som gäller för dessa avgifter.

33 Domstolen har nämligen redan konstaterat att personer som omfattas av det nederländska socialförsäkringssystemet endast undantagsvis erhåller skattelättnader med grund i socialförsäkringssystemet, eftersom det bara är i det fallet där en person som är ansluten till

socialförsäkringssystemet inte kan utnyttja socialförsäkringsavdragen för att erhålla lägre socialförsäkringsavgifter som denna person kan göra anspråk på sådana skattelättnader (se, för ett liknande resonemang, dom av den 8 september 2005, *Blanckaert*, C?512/03, EU:C:2005:516, punkt 47). Härav följer att förekomsten av kompensationsmekanismen som redogörs för i punkt 32 ovan inte påverkar arten av det socialförsäkringsavgiftsavgdrag som föreskrivs i den nederländska lagstiftningen, vilket, såsom generaladvokaten påpekat i punkt 56 i sitt förslag till avgörande, syftar till att minska den ekonomiska börda som dessa avgifter innebär för arbetstagaren.

34 Det framgår emellertid av fast rättspraxis att även om medlemsstaterna bibehåller sin behörighet att utforma sina system för social trygghet måste de likväl iakttä unionsrätten vid utövandet av denna befogenhet, och särskilt EU-fördragets bestämmelser om fri rörlighet för arbetstagare (se, bland annat, dom av den 13 juli 2016, *Pöpperl*, C?187/15, EU:C:2016:550, punkt 22 och där angiven rättspraxis).

35 Eftersom den nationella bestämmelse som är aktuell i det nationella målet omfattas av systemet för social trygghet i Nederländerna, ska det, för det andra, fastställas huruvida den i sig utgör en indirekt diskriminerande åtgärd eller ett hinder för den fria rörligheten för arbetstagare.

36 K.M. Zylas situation omfattas härvidlag, såsom framgår av punkt 30 ovan, av tillämpningsområdet för reglerna om samordning inom området för social trygghet i förordning nr 883/2004.

37 I syfte att säkerställa fri rörlighet för arbetstagare inom unionen och samtidigt iakttä principen om likabehandling av alla arbetstagare med avseende på medlemsstaternas olika lagstiftningar, infördes i förordning nr 1408/71, och sedan i förordning nr 883/2004, ett samordningssystem för att bestämma vilken eller vilka lagar som ska tillämpas på anställda och egenföretagare som under olika omständigheter utövar sin rätt till fri rörlighet (dom av den 26 februari 2015, *de Ruyter*, C?623/13, EU:C:2015:123, punkt 34 och där angiven rättspraxis).

38 Detta fullständiga system av lagvalsregler får som verkan att lagstiftaren i varje medlemsstat undandras behörigheten att efter eget skön fastställa omfattningen av och villkoren för tillämpningen av den nationella lagstiftningen, både i fråga om den personkrets på vilken den är tillämplig och i fråga om dess territoriella tillämpningsområde (dom av den 26 februari 2015, *de Ruyter*, C?623/13, EU:C:2015:123, punkt 35 och där angiven rättspraxis).

39 I det nationella målet omfattades K.M. Zyla, enligt artikel 11.1 och 11.3 a i förordning nr 883/2004, under den tid då hon hade anställning i Nederländerna, av Nederländernas lagstiftning och av systemet för social trygghet i Nederländerna. Av detta skäl kunde K.M. Zyla för denna period få avdrag från socialförsäkringsavgifterna. Eftersom K.M. Zyla slutade tillhöra Nederländernas socialförsäkringssystem, och således inte längre var skyldig att betala avgifter, på grund av att hon lämnade Nederländerna och återvände till sin ursprungsstat, erhöll hon däremot inte, enligt artikel 2.6a i tillämpningsförordningen, hela avdraget från socialförsäkringsavgifterna.

40 Det är således endast vad gäller den andra delen av år 2013 som lagstiftningen i fråga i det nationella målet ledde till en skillnad i behandling mellan K.M. Zyla och en person som tillhörde det nederländska socialförsäkringssystemet under hela detta år. En sådan person hade nämligen – även om han eller hon, precis som K.M. Zyla, inte längre hade någon inkomst under denna andra del av året – rätt till hela avdraget från socialförsäkringsavgifterna, i första hand avräknat från socialförsäkringsavgifterna och i andra hand från skatten. Detta innebär att tillämpningen av hela avdraget på en person som under hela året omfattas av det nederländska socialförsäkringssystemet leder till lägre socialförsäkringsavgifter, eller lägre skatt, än de som en person som slutar att omfattas av detta system under samma år måste betala, om dessa personer har samma inkomst.

41 Mot bakgrund av bestämmelsen om att en person endast ska omfattas av en medlemsstats lagstiftning, i artikel 11.1 i förordning nr 883/2004, och bestämmelsen i artikel 11.3 e i samma förordning, enligt vilken en person som inte har anställning eller bedriver näringsverksamhet enbart omfattas av lagstiftningen i den medlemsstat där personen är bosatt, kunde en sådan person som K.M. Zyla inte längre omfattas av det nederländska socialförsäkringssystemet efter att ha slutat utöva yrkesverksamhet i den medlemsstaten och ha slutat vara bosatt där.

42 Härav följer, såsom generaladvokaten helt riktigt har påpekat i punkt 63 i sitt förslag till avgörande, att en objektiv skillnad, avseende arten av den aktuella lagstiftningen, måste konstateras föreligga mellan situationen för en person som, såsom K.M. Zyla, slutar omfattas av Nederländernas socialförsäkringssystem under ett visst år och en arbetstagare som fortsätter att omfattas av detta socialförsäkringssystem under hela samma år.

43 Domstolen har dessutom slagit fast att det hör till det logiska inre sammanhanget i ett sådant system att en förmån i form av minskningar av eller avdrag från socialförsäkringsavgifterna förbehålls dem som har att erlagga sådana avgifter, det vill säga dem som omfattas av systemet (dom av den 8 september 2005, Blanckaert, C?512/03, EU:C:2005:516, punkt 49).

44 Enligt domstolens fasta praxis har dessutom, såsom påpekats i punkt 22 ovan, bestämmelserna i fördraget om fri rörlighet för personer till syfte att underlätta för medborgarna i unionen att utöva all slags yrkesverksamhet inom unionen och utgör hinder för åtgärder som kan missgynna dessa medborgare när de önskar utöva ekonomisk verksamhet i en annan medlemsstat. Medborgarna i medlemsstaterna har, i detta sammanhang, särskilt, direkt med stöd av EUF-fördraget, rätt att lämna sin ursprungsmedlemsstat för att bege sig till en annan medlemsstat och uppehålla sig där för att utöva verksamhet (dom av den 18 juli 2017, Erzberger, C?566/15, EU:C:2017:562, punkt 33 och där angiven rättspraxis).

45 Unionens primärrätt kan emellertid inte garantera att en arbetstagares flytt från sin ursprungsmedlemsstat till en annan medlemsstat är konsekvensneutral vad avser social trygghet, eftersom en sådan flytt, mot bakgrund av de skillnader som förekommer mellan medlemsstaternas system och lagstiftning på området, kan vara mer eller mindre fördelaktig eller ofördelaktig för den berörda personen i detta avseende (dom av den 18 juli 2017, Erzberger, C?566/15, EU:C:2017:562, punkt 34 och där angiven rättspraxis). Unionsrätten garanterar nämligen enbart att arbetstagare som utövar verksamhet i en annan medlemsstat än sin ursprungsmedlemsstat omfattas av samma villkor som arbetstagare i denna andra medlemsstat.

46 Mot bakgrund av det ovan anförda kan inte artikel 2.6a i genomförandeförordningen anses som vare sig en indirekt diskriminerande bestämmelse eller ett hinder för den fria rörligheten för arbetstagare, vilket är förbjudet enligt artikel 45 FEUF.

47 Tvärtemot vad Europeiska kommissionen har gjort gällande påverkas inte denna bedömning

av domen av den 26 januari 1999, Terhoeve (C-18/95, EU:C:1999:22), eller av domen av den 8 maj 1990, Biehl (C-175/88, EU:C:1990:186).

48 Den första av dessa två domar avsåg nämligen sociala avgifter som en arbetstagare som endast var utsänd från sin ursprungsmedlemsstat var skyldig att betala, vilken arbetstagare således, med tillämpning av samordningsreglerna som föreskrivs i förordning nr 1408/71, under hela perioden i fråga, fortsatte att omfattas av socialförsäkringssystemet i denna medlemsstat även om han var utsänd till en annan medlemsstat. En sådan situation skiljer sig på ett grundläggande sätt från den situationen där, såsom i förevarande fall, en arbetstagare slutar omfattas av socialförsäkringen i en medlemsstat efter att ha slutat utöva yrkesverksamhet där och efter att ha bosatt sig i en annan medlemsstat.

49 Vad gäller den andra domen räcker det att konstatera att skillnaden i behandling vilken var i fråga i den domen, tvärtemot den som är aktuell i förevarande mål, inte rörde socialförsäkringssystemet och således inte omfattades av samordningsreglerna för lagstiftning om social trygghet i förordning nr 1408/71, som sedermera ersatts av förordning nr 883/2004.

50 Under dessa omständigheter ska den hänskjutande domstolens fråga besvaras enligt följande. Artikel 45 FEUF ska tolkas så, att den inte utgör hinder för en lagstiftning i en medlemsstat vilken, för fastställandet av de socialförsäkringsavgifter en arbetstagare ska betala, föreskriver att det avdrag som är hänförligt till dessa avgifter och som en arbetstagare har rätt till under ett kalenderår ska vara proportionellt mot den period under vilken denna arbetstagare har omfattats av systemet för social trygghet i denna medlemsstat, vilket således innebär att en del av det årliga avdraget, vilken är proportionell mot den sammanlagda period under vilken arbetstagaren inte har omfattats av detta system och har varit bosatt i en annan medlemsstat utan att utöva någon yrkesverksamhet i den medlemsstaten, utesluts från det årliga avdraget.

Rättegångskostnader

51 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande 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 (tionde avdelningen) följande:

Artikel 45 FEUF ska tolkas så, att den inte utgör hinder för en lagstiftning i en medlemsstat vilken, för fastställandet av de socialförsäkringsavgifter en arbetstagare ska betala, föreskriver att det avdrag som är hänförligt till dessa avgifter och som en arbetstagare har rätt till under ett kalenderår ska vara proportionellt mot den period under vilken denna arbetstagare har omfattats av systemet för social trygghet i denna medlemsstat, vilket således innebär att en del av det årliga avdraget, vilken är proportionell mot den sammanlagda period under vilken arbetstagaren inte har omfattats av detta system och har varit bosatt i en annan medlemsstat utan att utöva någon yrkesverksamhet i den medlemsstaten, utesluts från det årliga avdraget.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: nederländska.