



Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (dziesiąta izba)

z dnia 23 stycznia 2019 r.*

Odesłanie prejudycjalne – Swobodny przepływ pracowników – Równość traktowania – Podatki dochodowe – Składki na ubezpieczenie społeczne – Pracownik, który wyjechał z państwa członkowskiego miejsca zatrudnienia w trakcie roku kalendarzowego – Zastosowanie zasady pro rata temporis do obniżki kwoty podlegającej pobraniu na poczet składek

W sprawie C-272/17

mającej za przedmiot wnioszek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Hoge Raad der Nederlanden (sąd najwyższy Niderlandów) postanowieniem z dnia 12 maja 2017 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 18 maja 2017 r., w postępowaniu:

K.M. Zyla

przeciwko

Staatssecretaris van Financiën,

TRYBUNAŁ (dziesiąta izba),

w składzie: K. Lenaerts, prezes Trybunału, pełniący obowiązki prezesa dziesiątej izby, F. Biltgen i E. Levits (sprawozdawca), sędziowie,

rzecznik generalny: M. Campos Sánchez-Bordona,

sekretarz: C. Strömholm, administrator,

uwzględniając pisemny etap postępowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 30 maja 2018 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu K.M. Zyli przez profesora S.C.W. Doumę,
- w imieniu rządu niderlandzkiego przez M. Noort oraz M. Bulterman, działające w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez M. van Beeka oraz M. Kellerbauera, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 11 lipca 2018 r.,

* Język postępowania: niderlandzki.

wydaje następujący

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. Zylá 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 działań 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 lit. a) 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 właściwego 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 osiągniętych 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 określane jest zgodnie z przepisami niniejszego tytułu.

[...]

3. Zgodnie z przepisami art. 12 do 16:

a) osoba wykonująca [świadcząca] w państwie członkowskim pracę najemną lub pracę na własny rachunek podlega ustawodawstwu tego państwa członkowskiego;

[...]

e) każda inna osoba, do której nie mają zastosowania przepisy lit. a) do d), podlega ustawodawstwu państwa członkowskiego, 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 składki na ubezpieczenie społeczne w drodze definiowanego w tym przepisie podatku łącznego. Całkowitą wysokość „podatku łącznego” płatnego 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 łącznego” jest sumą stawki podatkowej dla pierwszego przedziału dochodu oraz stawek obowiązujących składek. Ustawa ta przewiduje także, że wysokość tego „podatku łącznego” może zostać obniżona, przy czym poprzez „obniżkę podatku łącznego” 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 Składki 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 najmniej świadczonej w tym państwie członkowskim.
- 10 Artykuł 9 Wet financiering sociale verzekeringen (ustawy o finansowaniu zabezpieczenia społecznego, zwanej dalej „WFSV”) stanowi:
- „Należne składki na ubezpieczenie społeczne to składki 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 odprowadzała składki 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 część roku 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 obowiązków 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 uściśla, 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 część standardowej obniżki kwoty podlegającej pobraniu przypadającej na te składki, proporcjonalnie do obowiązkowego okresu składkowego 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 żądania skarżącej 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 części 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 składkowego.
- 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, częściowej 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 zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy art. 45 TFUE należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie uregulowaniu państwa członkowskiego, 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 tymże państwie członkowskim, jest przy pobieraniu składki 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 członkowskim, a w odnośnym roku kalendarzowym cały (względnie niemal cały) dochód uzyskał w pierwszym z wymienionych państw członkowskich?”.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

- 19 Poprzez swoje pytanie sąd odsyłający zmierza zasadniczo do ustalenia, czy wykładni art. 45 TFUE należy dokonywać w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie uregulowaniu państwa członkowskiego, które stanowi, że w ramach ustalania wysokości należnych od pracownika składek na ubezpieczenie społeczne obniżka kwoty podlegającej pobraniu przypadająca na te składki, 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 członkowskiego, co wyłącza z tej rocznej obniżki kwotę proporcjonalną do okresu, w którym pracownik ten nie był ubezpieczony w tym systemie i zamieszkiwał w innym państwie członkowskim, i nie prowadził w nim działalności zawodowej.
- 20 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem każdy obywatel Unii Europejskiej, niezależnie od miejsca zamieszkania oraz przynależności państwowej, który skorzystał z prawa do swobodnego przepływu pracowników oraz który wykonywał działalność zawodową w państwie członkowskim 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 członkowskiego (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 członkowskiego opuszczenie jego państwa pochodzenia w celu skorzystania z prawa do swobodnego przepływu lub odwołujące go od tego stanowią 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 rząd 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 rozróżnienia 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 część roku kalendarzowego, bez rozróżnienia ze względu na przynależność państwową. Tak jak stwierdził rzecznik generalny w pkt 47 swojej opinii, omawiany przepis nie wprowadza wobec tego żadnej dyskryminacji bezpośredniej ze względu na przynależność państwową.
- 26 Jednak, aby przepis można było zakwalifikować 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 własnych 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 przeszkodę 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 łączy w sobie zarówno system poboru podatku dochodowego od podlegających temu ustawodawstwu osób fizycznych, jak i system poboru ich składek na ubezpieczenie społeczne.
- 29 Wprawdzie jednak podatki i składki na ubezpieczenie społeczne są pobierane łącznie, wpływy z podatków są alokowane do ogólnych zasobów władz, podczas gdy wpływy ze składek na ubezpieczenie społeczne zasilają fundusze przeznaczone na konkretne ubezpieczenia, na które składki są pobierane. Sąd odsyłający wskazuje, że w ramach systemu obniżki kwoty podlegającej pobraniu część tej obniżki przypadająca na podatek różni się od części obniżki przypadającej na składki na ubezpieczenie społeczne. Dodaje on, że zgodnie z art. 12 ust. 1 WFSV prawo do przypadającej na te składki części obniżki kwoty podlegającej pobraniu przysługuje 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 bezpośredni i wystarczająco istotny związek z ustawami regulującymi działy 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. Zylę w jej uwagach zasady wynikające z orzecznictwa dotyczącego warunków podlegania opodatkowaniu podatkiem dochodowym od wynagrodzeń, wpływające 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 podkreślany 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, jeśli wysokość składek na ubezpieczenie społeczne jest niższa niż obniżka mająca zastosowanie do takich składek.
- 33 Trybunał miał już 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 należąca 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 składki stanowią 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 przeszkodę w swobodnym przepływie pracowników.
- 36 W tym względzie, jak wskazano w pkt 30 niniejszego wyroku, sytuacja K.M. Zyli mieści się 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 ustanowiły 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 każdego państwa członkowskiego uprawnienia do określania 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 ust. 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 tymże 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 jeśli, 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 znajdująca 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, ogół postanowień traktatu 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 państwa członkowskiego innego niż państwo członkowskie pochodzenia. W tym kontekście obywatele państw członkowskich mają w szczególności prawo – wynikające bezpośrednio z traktatu FUE – opuszczenia

państwa członkowskiego, którego są obywatelami, i udania się do innego państwa członkowskiego oraz pobytu w nim w celu prowadzenia działalności ekonomicznej (wyrok z dnia 18 lipca 2017 r., *Erzberger*, C-566/15, EU:C:2017:562, pkt 33 i przytoczone tam orzecznictwo).

- 45 Jednakże pierwotne prawo Unii nie może zagwarantować pracownikowi, że przeniesienie się do państwa członkowskiego innego niż państwo jego pochodzenia będzie obojętne z punktu widzenia zabezpieczenia społecznego, gdyż z uwagi na rozbieżności między systemami i ustawodawstwami państw członkowskich w tej dziedzinie takie przeniesienie może, w zależności od przypadku, okazać się dla zainteresowanego bardziej lub mniej korzystne w tym kontekście (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, że pracownicy wykonujący działalność na terytorium państwa członkowskiego innego niż ich państwo członkowskie pochodzenia podlegają tym samym warunkom co pracownicy krajowi tego drugiego państwa.
- 46 W świetle powyższego art. 2.6a rozporządzenia wykonawczego nie może być traktowany jako przepis pośrednio dyskryminujący ani jako zakazana na mocy art. 45 TFUE przeszkoda w swobodnym przepływie pracowników.
- 47 Wreszcie, wbrew temu, co twierdzi Komisja Europejska, oceny tej nie podważają 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 dotyczył bowiem ciężaru składek na ubezpieczenie społeczne płaconych przez pracownika, który został po prostu oddelegowany ze swojego państwa członkowskiego pochodzenia i który wobec tego zgodnie z zasadami koordynacji ustanowionymi w rozporządzeniu nr 1408/71 pozostawał w całym okresie oddelegowania ubezpieczony w systemie zabezpieczenia społecznego tego państwa członkowskiego, mimo że został oddelegowany do innego państwa członkowskiego. Taka sytuacja zasadniczo różni się od sytuacji, w której, tak jak w tym przypadku, pracownik przestaje być ubezpieczony w systemie zabezpieczenia społecznego państwa członkowskiego po tym, jak przestał tam pracować i przeniósł się do innego państwa członkowskiego.
- 49 W odniesieniu do drugiego wyroku wystarczy stwierdzić, że rozpatrywane tam odmienne traktowanie było – w przeciwieństwie do rozpatrywanego w niniejszej sprawie – niezwiązane z krajowym systemem zabezpieczenia społecznego, a zatem nie wchodziło w zakres systemu koordynacji przepisów dotyczących prawa socjalnego przewidzianych w rozporządzeniu nr 1408/71, zastąpionym obecnie rozporządzeniem nr 883/2004.
- 50 W tych okolicznościach na postawione pytanie trzeba odpowiedzieć tak, że wykładni art. 45 TFUE należy dokonywać w ten sposób, że nie stoi on na przeszkodzie uregulowaniu państwa członkowskiego, które stanowi, że w ramach ustalania wysokości należnych od pracownika składek na ubezpieczenie społeczne obniżka kwoty podlegającej pobraniu przypadająca na te składki, 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 członkowskiego, co wyłącza z tej rocznej obniżki kwotę proporcjonalną do okresu, w którym pracownik ten nie był ubezpieczony w tym systemie i zamieszkiwał w innym państwie członkowskim, i nie prowadził w nim działalności zawodowej.

W przedmiocie kosztów

- 51 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

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

Wykładni art. 45 TFUE należy dokonywać w ten sposób, że nie stoi on na przeszkodzie uregulowaniu państwa członkowskiego, które stanowi, że w ramach ustalania wysokości należnych od pracownika składek na ubezpieczenie społeczne obniżka kwoty podlegającej pobraniu przypadająca na te składki, 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 członkowskiego, co wyłącza z tej rocznej obniżki kwotę proporcjonalną do okresu, w którym pracownik ten nie był ubezpieczony w tym systemie i zamieszkiwał w innym państwie członkowskim, i nie prowadził w nim działalności zawodowej.

Podpisy