Zbiór Orzeczeń

OPINIA RZECZNIKA GENERALNEGO
ELEANOR SHARPSTON
przedstawiona w dniu 21 października 2014 r.[1]

Sprawa C-623/13

Ministre de l'Économie et des Finances
przeciwko
Gérardowi de Ruyterowi

[wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Conseil d'État (Francja)]

Zabezpieczenie społeczne — Rozporządzenie (EWG) nr 1408/71 — Zakres przedmiotowy — Dochód z majątku — Bezpośredni i istotny związek pomiędzy składkami a ustawodawstwem dotyczącym działów zabezpieczenia społecznego wymienionych w art. 4 rozporządzenia nr 1408/71

1. Niniejszy wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Conseil d'État (radę stanu) (Francja) (zwaną dalej „sądem odsyłającym") dotyczy kwestii, czy rozporządzenie nr 1408/71[2] ma zastosowanie do składek pobieranych od dochodów z majątku i następnie przeznaczanych na finansowanie systemu zabezpieczenia społecznego. Odpowiedź na to pytanie zależy od wykładni art. 4 tego rozporządzenia, w którym wymieniono działy zabezpieczenia społecznego objęte jego zakresem przedmiotowym.

2. W dwóch wyrokach wdanych w 2000 r.[3] Trybunał orzekł już co do zasady, że „contribution sociale généralisée" (powszechna składka na zabezpieczenie społeczne, zwana dalej „CSG") i „contribution pour le remboursement de la dette sociale" (składka na spłatę zadłużenia systemu zabezpieczeń społecznych, zwana dalej „CRDS"), pobierane przez Francję od dochodu z tytułu zatrudnienia i od dochodu z majątku[4], posiadają bezpośredni i istotny związek z ustawodawstwem dotyczącym działów zabezpieczenia społecznego wymienionych w art. 4 i w konsekwencji są objęte przedmiotowym zakresem rozporządzenia nr 1408/71. Było tak, ponieważ w odróżnieniu od opłat przeznaczonych na pokrycie ogólnych wydatków publicznych celem tych składek jest w szczególności i bezpośrednio finansowanie systemu zabezpieczenia społecznego we Francji lub spłata zadłużenia francuskiego powszechnego systemu zabezpieczenia społecznego[5]. W konsekwencji pobieranie takich składek od dochodu z tytułu zatrudnienia oraz od dochodu zastępczego pracowników zamieszkałych we Francji, ale podlegających ustawodawstwu dotyczącemu zabezpieczenia społecznego innego państwa członkowskiego (zazwyczaj dlatego, że byli oni zatrudnieni w tym drugim państwie), zostało uznane za

1 — Język oryginału: angielski.

2 — Rozporządzenie Rady (EWG) 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 (Dz.U. L 149, s. 2), zmienione i uaktualnione rozporządzeniem Rady (WE) nr 118/97 z dnia 2 grudnia 1996 r. (Dz.U. 1997, L 28, s. 1), następnie zmienione rozporządzeniem (WE) nr 1992/2006 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 18 grudnia 2006 r. (Dz.U. L 392, s. 1). Rozporządzenie nr 1408/71 zostało zastąpione rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego (Dz.U. L 166, s. 1). Jednakże do okoliczności faktycznych rozpatrywanych w sporze w postępowaniu głównym ma zastosowanie rozporządzenie nr 1408/71.

3 — Wyroki: Komisja/Francja, C-34/98, EU:C:2000:84; Komisja/Francja, C-169/98, EU:C:2000:85.

4 — Te kategorie dochodu obejmują w szczególności wynagrodzenia, emerytury i zasiłki dla bezrobotnych.

5 — Wyroki: Komisja/Francja, EU:C:2000:84, pkt 36, 37; Komisja/Francja, EU:C:2000:85, pkt 34, 35.

niezgodne zarówno z ustanowionym w art. 13 ust. 1 rozporządzenia nr 1408/71 zakazem stosowania wobec danego pracownika więcej niż jednego ustawodawstwa dotyczącego zabezpieczenia społecznego, jak i z gwarantowanymi w traktacie swobodnym przepływem pracowników i ze swobodą przedsiębiorczości.

3. Sąd odsyłający zwraca się w istocie o wyjaśnienie, czy argumentacja ta ma zastosowanie również do opłat o podobnym charakterze pobieranych przez Francję od dochodu z majątku, ale nie od dochodu z tytułu zatrudnienia lub dochodu zastępczego. Czy cel rozporządzenia nr 1408/71 polegający na zapewnieniu swobody przepływu pracowników najemnych i osób prowadzących działalność na własny rachunek w ramach Unii Europejskiej ogranicza zakres jego stosowania do opłat pobieranych od dochodu związanego z wykonywaniem działalności zawodowej?

4. Rozpatrywany spór powstał, ponieważ G. de Ruyter, obywatel niderlandzki mający miejsce zamieszkania do celów podatkowych we Francji, kwestionuje CSG, CRDS i inne składki na zabezpieczenie społeczne przeznaczone w szczególności na finansowanie systemu zabezpieczenia społecznego, których zapłaty owo państwo członkowskie żąda od dochodów z niektórych umów o rentę dożywotnią, jakie G. de Ruyter zawarł w Niderlandach (zwanych dalej „rentami dożywotnimi") i które nie są związane z jego działalnością zawodową. Gérard de Ruyter twierdzi, że ponieważ jest zatrudniony w Niderlandach, powinien podlegać wyłącznie ustawodawstwu dotyczącemu zabezpieczenia społecznego tego państwa członkowskiego.

Ramy prawne

Prawo Unii Europejskiej

5. Rozporządzenie nr 1408/71 zostało wydane przez Radę na podstawie w szczególności art. 51 traktatu EWG (obecnie art. 48 TFUE) w celu skoordynowania ustawodawstwa dotyczącego zabezpieczenia społecznego w poszczególnych państwach członkowskich, a w konsekwencji wyeliminowania w miarę możliwości przeszkód wynikających z ustawodawstw krajowych dla swobodnego przepływu wszystkich pracowników, zarówno pracowników najemnych, jak i osób prowadzących działalność na własny rachunek. Motywy rozporządzenia nr 1408/71 stanowią w szczególności, że:

„[…]

przepisy w celu koordynacji ustawodawstw krajowych dotyczących zabezpieczenia społecznego wpisują się w ramy swobodnego przepływu pracowników będących obywatelami państw członkowskich i powinny przyczynić się do polepszenia ich poziomu życia i warunków zatrudnienia [motyw pierwszy];

[…]

niezbędne jest poszanowanie szczególnych cech krajowych ustawodawstw dotyczących zabezpieczenia społecznego i opracowanie jedynie systemu koordynacji [motyw czwarty];

niezbędne jest, w ramach tej koordynacji, zagwarantowanie we Wspólnocie równości traktowania przez różne ustawodawstwa krajowe pracowników zamieszkujących w państwach członkowskich […] [motyw piąty];

przepisy w celu koordynacji muszą gwarantować pracownikom przemieszczającym się we Wspólnocie […] utrzymanie nabytych lub będących w trakcie nabywania praw i korzyści [motyw szósty];

[…]

pracownicy najemni i osoby prowadzące działalność na własny rachunek przemieszczające się we Wspólnocie powinni być objęci systemem zabezpieczenia społecznego tylko jednego państwa członkowskiego w celu uniknięcia zbiegu właściwych ustawodawstw i wynikających z tego komplikacji [motyw ósmy];

[…]

w celu jak najlepszego zagwarantowania równego traktowania pracowników zatrudnionych na terytorium jednego państwa członkowskiego należy przyjąć jako zasadę ogólną, że stosuje się ustawodawstwo tego państwa członkowskiego, na którego terytorium dana osoba jest zatrudniona lub prowadzi działalność na własny rachunek [motyw dziesiąty];

[…]".

6. Artykuł 1 lit. a) rozporządzenia nr 1408/71 definiuje termin „pracownik najemny" jako każdą osobę, która jest „ubezpieczona w ramach ubezpieczenia obowiązkowego lub fakultatywnego kontynuowanego w odniesieniu do jednego lub więcej ryzyk w ramach działów systemu zabezpieczenia społecznego dla pracowników najemnych lub osób prowadzących działalność na własny rachunek lub w ramach specjalnego systemu dla urzędników służby cywilnej".

7. Zgodnie z art. 1 lit. j) rozporządzenia nr 1408/71 określenie „ustawodawstwo" oznacza „w odniesieniu do każdego państwa członkowskiego ustawy, rozporządzenia i inne przepisy oraz wszelkie obowiązujące lub przyszłe środki wykonawcze, odnoszące się do działów i systemów zabezpieczenia społecznego określonych w art. 4 ust. 1 i 2 lub do specjalnych świadczeń o charakterze nieskładkowym, określonych w art. 4 ust. 2a".

8. Artykuł 2 ust. 1 rozporządzenia nr 1408/71 definiuje osoby, do których ma zastosowanie, a którymi są „pracowni[cy] najemn[i] lub […] os[oby] prowadząc[e] działalność na własny rachunek, lub […] studen[ci], którzy podlegają lub podlegali ustawodawstwu jednego lub kilku państw członkowskich i są obywatelami jednego z państw członkowskich lub są bezpaństwowcami lub uchodźcami, zamieszkałymi na terytorium jednego z państw członkowskich, jak i […] członk[owie] ich rodzin i […] os[oby] pozostał[e] przy życiu".

9. Artykuł 4 rozporządzenia nr 1408/71, zatytułowany „Zakres przedmiotowy", stanowi:

„1. Niniejsze rozporządzenie stosuje się do wszystkich ustawodawstw odnoszących się do działów zabezpieczenia społecznego, które dotyczą:

a) świadczeń w razie choroby i macierzyństwa;

b) świadczeń z tytułu inwalidztwa, łącznie ze świadczeniami służącymi zachowaniu albo zwiększeniu zdolności do zarobkowania;

c) emerytur;

d) świadczeń dla osób pozostałych przy życiu;

e) świadczeń z tytułu wypadku przy pracy i choroby zawodowej;

f) świadczeń z tytułu śmierci;

g) zasiłków dla bezrobotnych;

h) świadczeń rodzinnych.

2. Niniejsze rozporządzenie stosuje się do powszechnych i szczególnych systemów zabezpieczenia społecznego, składkowych i nieskładkowych, jak również do systemów dotyczących obowiązków pracodawcy lub armatora w zakresie świadczeń określonych w ust. 1.

[…]".

10. Zgodnie z art. 13 rozporządzenia nr 1408/71, który znajduje się w tytule II („Określenie właściwego ustawodawstwa"):

„1. Z zastrzeżeniem art. 14c i 14f osoby, do których stosuje się niniejsze rozporządzenie, podlegają wyłącznie ustawodawstwu jednego państwa członkowskiego. Przepisy niniejszego tytułu określają ustawodawstwo właściwe.

2. Z zastrzeżeniem przepisów art. 14–17:

a) pracownik najemny zatrudniony na terytorium jednego państwa członkowskiego podlega ustawodawstwu tego państwa, nawet jeżeli zamieszkuje na terytorium innego państwa członkowskiego lub jeżeli przedsiębiorstwo lub pracodawca, który go zatrudnia, ma swoją zarejestrowaną siedzibę lub miejsce prowadzenia działalności na terytorium innego państwa członkowskiego;

[…]" [6].

Prawo francuskie

11. Zgodnie z art. 1600-0 C code général des impôts (ogólnego kodeksu podatkowego) osoby fizyczne, których miejsce zamieszkania dla celów podatkowych znajduje się we Francji, podlegają obowiązkowi zapłaty CSG pobieranej od kwoty netto przyjętej w celu ustalenia podatku dochodowego z tytułu dochodów z majątku wymienionych w tym artykule [7]. CSG jest pobierana w szczególności od „revenus fonciers" (dochodów z nieruchomości), „rentes viagères constituées à titre onéreux" (odpłatnych dożywotnich rent) [8], „revenus de capitaux mobiliers" (dochodów kapitałowych) oraz niektórych „plus-values" (zysków) (art. L. 136-6 code de la sécurité sociale, kodeksu zabezpieczenia społecznego).

12. Zgodnie z art. 1600-0 G i 1600-0 H code général des impôts, które także należy interpretować w związku z art. L. 136-6 code de la sécurité sociale, osoby takie podlegają także obowiązkowi zapłaty CRDS z tytułu uzyskania tego samego dochodu.

13. Wreszcie zgodnie z art. 1600-0 Fa code général des impôts, w brzmieniu mającym zastosowanie do sporu w postępowaniu głównym, osoby takie podlegają także obowiązkowi zapłaty „prélèvement social" (opłaty socjalnej) w wysokości 2% tego dochodu, a od dnia 1 lipca 2004 r. – dodatkowej składki w wysokości 0,3% zgodnie z art. L. 14-10-4 code de l'action sociale et des familles (kodeksu socjalno-rodzinnego). Ta ostatnia składka została pobrana po raz pierwszy od dochodów z majątku uzyskanych w 2003 r.

6 — Artykuły 14, 14c, 14f i 17 rozporządzenia nr 1408/71 są nieistotne dla niniejszego postępowania.

7 — Przepisy francuskiego code général des impôts i code de la sécurité sociale przytoczone w niniejszej sekcji to przepisy, które według sądu odsyłającego mają zastosowanie do sporu w postępowaniu głównym.

8 — Odpłatna dożywotnia renta stanowi produkt z zakresu ubezpieczeń, w ramach którego rencista nabywa w zamian za kwotę ryczałtową szereg regularnych przyszłych wypłat dokonywanych przez ubezpieczającego przez określony czas (na przykład do śmierci rencisty).

14. Zdaniem sądu odsyłającego składki te są przeznaczone na finansowanie francuskich obowiązkowych systemów zabezpieczenia społecznego. CSG przyczynia się do finansowania świadczeń z tytułu ubezpieczenia na wypadek choroby, świadczeń rodzinnych, świadczeń o charakterze nieskładkowym ubezpieczenia emerytalnego oraz świadczeń opiekuńczych. CRDS jest pobierana na rzecz Caisse d'amortissement de la dette sociale (kasy na rzecz redukcji zadłużenia systemu zabezpieczenia społecznego) i ma na celu zmniejszenie deficytu systemu zabezpieczenia społecznego. Opłata socjalna w wysokości 2% jest pobierana na rzecz Caisse nationale d'allocations familiales (krajowej kasy zasiłków rodzinnych) oraz Caisse nationale d'assurance vieillesse des travailleurs salariés (krajowej kasy ubezpieczeń emerytalnych pracowników najemnych). Dodatkowa składka w wysokości 0,3% jest przeznaczona dla Caisse nationale de solidarité pour l'autonomie (krajowej kasy solidarności na rzecz samowystarczalności).

Okoliczności faktyczne powstania sporu, przebieg postępowania i pytanie prejudycjalne

15. Od 1994 r. miejscem zamieszkania dla celów podatkowych G. de Ruytera jest Francja. Od 1996 r. jest on zatrudniony w spółce z siedzibą w Niderlandach. W latach 1997–2004 G. de Ruyter zadeklarował dochody, na które składały się wynagrodzenie, dochody kapitałowe, zyski przemysłowe i handlowe oraz dożywotnie renty. Jego wynagrodzenie pochodziło wyłącznie z Niderlandów. Według sądu odsyłającego dożywotnie renty nie były częścią dochodu G. de Ruytera z tytułu zatrudnienia, ponieważ twierdził on, że nie pochodziły one z ustanowionego uprzednio funduszu kapitałowego, do którego wpłacał składki jego pracodawca.

16. Ponieważ miejscem zamieszkania dla celów podatkowych G. de Ruytera była Francja, podlegał on w tym państwie obowiązkowi zapłaty podatku dochodowego od całości swojego dochodu, w tym od rent dożywotnich. Renty dożywotnie podlegały także zapłacie CSG, CRDS, opłaty socjalnej w wysokości 2%, a od 2003 r., oprócz tej opłaty, dodatkowej składki w wysokości 0,3%.

17. Sądy administracyjne pierwszej instancji w Marsylii i Nîmes (Francja) oddaliły skargi G. de Ruytera na decyzje nakładające na niego obowiązek zapłaty tych składek. Rozpatrujący odwołanie cour administrative d'appel (odwoławczy sąd administracyjny) w Marsylii uchylił wyroki wydane w pierwszej instancji i zwolnił G. de Ruytera z obowiązku zapłaty poszczególnych składek na zabezpieczenie społeczne pobranych od rent dożywotnich, które ten otrzymał w latach 1997–2004. Podstawą orzeczenia było co do zasady stwierdzenie, że G. de Ruyter podlega już obowiązkowi zapłaty składek na zabezpieczenie społeczne od tego dochodu w Niderlandach. W konsekwencji pobieranie dodatkowych składek na zabezpieczenie społeczne we Francji stanowiło przeszkodę dla korzystania z praw do swobodnego przepływu.

18. Ministre du Budget, des Comptes publics, de la Fonction publique et de la Réforme de l'État (minister ds. budżetu, finansów publicznych, służby publicznej i reformy państwa, zwany dalej „ministrem") odwołał się od wyroków wydanych przez cour administrative d'appel do sądu odsyłającego, który uchylił je na tej podstawie, że cour administrative d'appel popełnił błąd co do prawa, stwierdzając, iż rozpatrywane składki naruszają prawo podatnika do swobodnego przemieszczania się w ramach Unii Europejskiej, nie zbadawszy, czy Unia Europejska przyjęła środki w celu wyeliminowania takiego podwójnego opodatkowania. Przed sądem odsyłającym G. de Ruyter utrzymuje, że zgodnie z ustanowionym w art. 13 ust. 1 rozporządzenia nr 1408/71 zakazem stosowania wobec danego pracownika więcej niż jednego ustawodawstwa dotyczącego zabezpieczenia społecznego powinien on podlegać tylko niderlandzkiemu ustawodawstwu dotyczącemu zabezpieczenia społecznego. Minister twierdzi co do zasady, że związek pomiędzy z jednej strony, CSG, CRDS, opłatą socjalną i dodatkową składką a z drugiej strony ustawodawstwem dotyczącym zabezpieczenia społecznego jest niewystarczający, aby uzasadnić stosowanie tego rozporządzenia.

19. Sąd odsyłający, stwierdziwszy, że wynik toczącego się przed nim postępowania zależy od wykładni zakresu stosowania rozporządzenia nr 1408/71, skierował do Trybunału wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym, przedstawiając następujące pytanie:

„Czy podatki pobierane od dochodów z majątku takie jak [CSG], [CRDS], opłata socjalna w wysokości 2% oraz dodatkowa względem tej opłaty składka [w wysokości 0,3%] posiadają, z uwagi na sam fakt, że uczestniczą w finansowaniu obowiązkowych systemów zabezpieczenia społecznego, bezpośredni i istotny związek z niektórymi działami zabezpieczenia społecznego wymienionymi w art. 4 [rozporządzenia nr 1408/71] i objęte są w związku z tym zakresem stosowania tego rozporządzenia?”.

20. Gérard de Ruyter, rząd francuski oraz Komisja Europejska przedstawili uwagi na piśmie. Mimo że rząd francuski zwrócił się z wnioskiem o wysłuchanie jego uwag ustnych, rozprawa nie została przeprowadzona.

Ocena

Uwagi wstępne

21. Zacznę od przedstawienia pokrótce podstawowych cech systemu koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego państw członkowskich ustanowionego w rozporządzeniu nr 1408/71 oraz istotnych wyjaśnień dokonanych przez Trybunał w wyrokach Komisja przeciwko Francji [9] w kwestii tego, kiedy opłaty objęte są zakresem stosowania tego rozporządzenia.

22. Jak jednakże Trybunał wyraźnie podkreślił, te dwie sprawy dotyczyły pobierania składek na zabezpieczenie społeczne tylko w takim zakresie, w jakim były one związane z dochodami z tytułu zatrudnienia i dochodami zastępczymi uzyskiwanymi przez pracowników najemnych i osoby prowadzące działalność na własny rachunek zamieszkałe we Francji i podlegające opodatkowaniu w tym państwie członkowskim w związku z działalnością zawodową wykonywaną w innym państwie członkowskim [10]. W konsekwencji należy następnie zbadać, czy składki przeznaczone szczególnie na finansowanie systemu zabezpieczenia społecznego, ale pobierane od dochodu, który *nie* jest związany z wykonywaniem działalności zawodowej, także są objęte zakresem stosowania rozporządzenia nr 1408/71, biorąc pod uwagę, że celem rozporządzenia jest zapewnienie swobody przemieszczania się pracowników najemnych i osób prowadzących działalność na własny rachunek. Czy pomiędzy takimi składkami i ustawodawstwem dotyczącym zabezpieczenia społecznego także istnieje bezpośredni i istotny związek?

23. Wreszcie rozważę pokrótce kwestię, czy rozpatrywane składki, zakładając, że są one objęte zakresem stosowania wspomnianego rozporządzenia, są zgodne z ustanowionym w art. 13 ust. 1 tego rozporządzenia zakazem stosowania wobec danego pracownika więcej niż jednego ustawodawstwa dotyczącego zabezpieczenia społecznego.

9 — Wyroki: Komisja/Francja, EU:C:2000:84; Komisja/Francja, EU:C:2000:85.

10 — Wyroki: Komisja/Francja, EU:C:2000:84, pkt 19; Komisja/Francja, EU:C:2000:85, pkt 18.

Wskazówki interpretacyjne wynikające z orzecznictwa dotyczącego rozporządzenia nr 1408/71

24. Państwa członkowskie zachowują kompetencje w zakresie organizacji własnych systemów zabezpieczenia społecznego [11]. Wobec braku harmonizacji do każdego państwa członkowskiego należy określenie warunków dotyczących prawa do bycia ubezpieczonym lub obowiązku ubezpieczenia w krajowym systemie zabezpieczeń społecznych, wysokości składek należnych od ubezpieczonych [12] oraz dochodu, jaki należy uwzględnić przy obliczaniu składek na zabezpieczenie społeczne [13]. Korzystając z tych kompetencji, państwa członkowskie powinny jednak przestrzegać prawa Unii [14].

25. Rozporządzenie nr 1408/71 ustanawia system koordynacyjny dotyczący między innymi określenia ustawodawstwa właściwego w przypadku pracowników najemnych i osób prowadzących działalność na własny rachunek, którzy w różnych okolicznościach korzystają z prawa do swobodnego przepływu [15]. Rozporządzenie nr 1408/71 należy interpretować w świetle celu artykułu traktatu, na podstawie którego zostało ono wydane (art. 48 TFUE), polegającego na przyczynieniu się do ustanowienia możliwie najszerszej swobody przepływu pracowników migrujących [16]. W tym zakresie z motywów piątego, szóstego i dziesiątego, a także z art. 3 tego rozporządzenia wynika, że jego celem jest zagwarantowanie w możliwie jak najbardziej efektywny sposób równego traktowania wszystkich osób, które prowadzą działalność gospodarczą na terytorium państwa członkowskiego, i niestawianie w niekorzystnej sytuacji pracowników, którzy korzystają z prawa do swobodnego przepływu.

26. Ponadto przepisy tytułu II rozporządzenia nr 1408/71, który obejmuje art. 13 ust. 1, stanowią kompletny system norm kolizyjnych, tak że państwa członkowskie nie mogą już określać, do kogo ma zastosowanie ich ustawodawstwo, ani obszaru, na którym to ustawodawstwo wywiera skutki [17]. Celem tych przepisów jest nie tylko zapobieżenie jednoczesnemu stosowaniu kilku krajowych systemów ustawodawczych oraz komplikacjom, jakie mogą z tego wyniknąć, ale także zapewnienie, aby osoby objęte zakresem stosowania rozporządzenia nr 1408/71 nie były pozbawione zabezpieczenia społecznego z tego powodu, że żadne ustawodawstwo nie ma do nich zastosowania [18]. Co do zasady jest zatem sprzeczne z rozporządzeniem nr 1408/71, a w szczególności z jego art. 13 ust. 1, wymaganie od danej osoby zapłaty składek na zabezpieczenie społeczne w państwie członkowskim innym niż państwo członkowskie określone zgodnie z rozporządzeniem nr 1408/71 [19].

27. Z art. 4 rozporządzenia nr 1408/71 wynika, że krajowe systemy zabezpieczenia społecznego podlegają w całości stosowaniu przepisów prawa Unii [20]. Aby składka była objęta zakresem stosowania tego rozporządzenia, musi istnieć bezpośredni i istotny związek pomiędzy składką a ustawodawstwem dotyczącym jednego z działów zabezpieczenia społecznego wymienionych w art. 4 [21]. Rozstrzygającym kryterium w tym zakresie jest kryterium szczególnego przeznaczenia składki na finansowanie systemu zabezpieczenia społecznego danego państwa członkowskiego, a istnienie lub brak świadczeń

11 — Zobacz ostatnio wydany wyrok Salgado González, C-282/11, EU:C:2013:86, pkt 35 i przytoczone tam orzecznictwo.

12 — Zobacz w szczególności wyrok Blanckaert, C-512/03, EU:C:2005:516, pkt 49.

13 — Zobacz w szczególności wyroki: Terhoeve, C-18/95, EU:C:1999:22, pkt 51; Derouin, C-103/06, EU:C:2008:185, pkt 26, 27.

14 — Zobacz w szczególności wyroki: Decker, C-120/95, EU:C:1998:167, pkt 23; Kohll, C-158/96, EU:C:1998:171, pkt 19; Derouin, EU:C:2008:185, pkt 25; Stewart, C-503/09, EU:C:2011:500, pkt 77.

15 — Zobacz w szczególności motyw czwarty rozporządzenia nr 1408/71. Zobacz także w szczególności wyroki: Komsja/Niemcy, C-68/99, EU:C:2001:137, pkt 22, 23; Piatkowski, C-493/04, EU:C:2006:167, pkt 19, 20; Nikula, C-50/05, EU:C:2006:493, pkt 20.

16 — Wyroki: Belbouab, 10/78, EU:C:1978:181, pkt 5; Hosse, C-286/03, EU:C:2006:125, pkt 24; Hudziński i Wawrzyniak, C-611/10 i C-612/10, EU:C:2012:339, pkt 53; da Silva Martins, C-388/09, EU:C:2011:439, pkt 70.

17 — Wyrok Luijten, 60/85, EU:C:1986:307, pkt 14.

18 — Zobacz w szczególności wyrok Kits van Heijningen, C-2/89, EU:C:1990:183, pkt 12. Zobacz także wyrok Partena, C-137/11, EU:C:2012:593, pkt 45 i przytoczone tam orzecznictwo.

19 — Wyroki: Perenboom, 102/76, EU:C:1977:71, pkt 13; Aldewereld, C-60/93, EU:C:1994:271, pkt 26.

20 — Definicja „ustawodawstwa" zawarta w art. 1 lit. j) jest niezwykle szeroka. Zobacz w szczególności wyrok Bozzone, 87/76, EU:C:1977:60, pkt 10.

21 — Wyroki: Rheinhold & Mahla, C-327/92, EU:C:1995:144, pkt 15, 23; Komisja/Francja, EU:C:2000:84, pkt 35; Komisja/Francja, EU:C:2000:85, pkt 33.

wzajemnych jest pod tym względem bez znaczenia [22]. W wyrokach Komisja/Francja Trybunał dokonał w tym zakresie rozróżnienia pomiędzy z jednej strony opłatami takimi jak CSG i CRDS, pobieranymi od dochodu z tytułu zatrudnienia i dochodu zastępczego, które są „przeznaczone szczególnie i bezpośrednio na finansowanie systemu zabezpieczenia społecznego we Francji", a zatem wykazujących taki związek, a z drugiej strony obciążeniami „przeznaczonymi na pokrycie ogólnych wydatków publicznych" [23]. Okoliczność, że składki te zostały zakwalifikowane jako podatki na mocy ustawodawstwa krajowego, nie oznacza, że nie można uznać, iż są one objęte zakresem stosowania rozporządzenia nr 1408/71 oraz przewidzianym w art. 13 ust. 1 zakazem stosowania wobec danego pracownika więcej niż jednego ustawodawstwa dotyczącego zabezpieczenia społecznego [24].

28. Zasady te mają istotne konsekwencje dla niniejszego odesłania prejudycjalnego, w którym jest bezsporne, że składki na zabezpieczenie społeczne pobierane od dochodu z majątku są przeznaczone szczególnie na finansowanie niektórych działów zabezpieczenia społecznego lub spłatę zadłużenia francuskiego systemu zabezpieczenia społecznego [25].

29. Po pierwsze, fakt, że CSG pobierana od dochodu z majątku jest uznawana na mocy prawa francuskiego raczej za dodatkowy podatek od dochodu niż za odrębną składkę na zabezpieczenie społeczne oraz że jest pobierana i kontrolowana przez organy podatkowe zgodnie z przepisami mającymi zastosowanie do podatku dochodowego, jest bez znaczenia dla kwestii, czy składka ta jest objęta zakresem stosowania rozporządzenia nr 1408/71. Wniosek ten wynika bezpośrednio ze wyroków Komisja/Francja i jest zgodny z celem tego rozporządzenia, który polega na ustanowieniu systemu koordynacji pomiędzy państwami członkowskimi dotyczącego między innymi określenia ustawodawstwa mającego zastosowanie do pracowników najemnych i osób prowadzących działalność na własny rachunek, którzy korzystają z prawa do swobodnego przepływu [26]. Biorąc pod uwagę różnorodność metod finansowania zabezpieczenia społecznego, w tym opodatkowanie [27], koordynacja ta byłaby zagrożona, gdyby zaklasyfikowanie składki jako podatku na mocy prawa krajowego było wystarczające do nieobjęcia jej zakresem stosowania rozporządzenia nr 1408/71.

30. Po drugie, wbrew sugestiom sądu odsyłającego i Komisji fakt, że zapłata rozpatrywanych składek na zabezpieczenie społeczne nie daje płacącemu jakiegokolwiek prawa do bezpośredniego i możliwego do zidentyfikowania świadczenia, jest nieistotny przy ocenie, czy składki te mają bezpośredni i istotny związek z ustawodawstwem dotyczącym zabezpieczenia społecznego. Jak potwierdził Trybunał w wyroku Perez Naranjo, istnienie możliwego do zidentyfikowania związku pomiędzy składką na zabezpieczenie społeczne a zasiłkiem ma znaczenie do celów zaklasyfikowania tego zasiłku jako szczególnego nieskładkowego świadczenia w rozumieniu art. 4 ust. 2 lit. a) rozporządzenia nr 1408/71. Jednakże jest to aspekt odrębny od bardziej ogólnej kwestii, czy składka na zabezpieczenie społeczne jest objęta zakresem przedmiotowym tego rozporządzenia [28].

31. Po trzecie, argument rządu francuskiego, że rozpatrywane składki nie zastępują składek na zabezpieczenie społeczne, nie ma decydującego znaczenia. Prawdą jest, że w wyroku Komisja/Francja dotyczącym CSG od dochodu z tytułu zatrudnienia i dochodu zastępczego Trybunał orzekł, że związek pomiędzy tą składką a ustawodawstwem dotyczącym zabezpieczenia społecznego w tym

22 — Wyroki: Komisja/Francja, EU:C:2000:84, pkt 40; Komisja/Francja, EU:C:2000:85, pkt 38; Allard, C-249/04, EU:C:2005:329, pkt 16.

23 — Wyroki: Komisja/Francja, EU:C:2000:84, pkt 37, 38; Komisja/Francja, EU:C:2000:85, pkt 35.

24 — Wyroki: Komisja/Francja, EU:C:2000:84, pkt 34; Komisja/Francja, EU:C:2000:85, pkt 32.

25 — Zobacz pkt 14 powyżej.

26 — Zobacz orzecznictwo przytoczone w przypisach 15–19 powyżej.

27 — W tym zakresie zob. przegląd zasad dotyczących finansowania systemów zabezpieczenia społecznego w poszczególnych państwach członkowskich, dostępny na stronie unijnego systemu informacji o ochronie socjalnej (Mutual Information System on Social Protection, MISSOC):
www.missoc.org/MISSOC/INFORMATIONBASE/COMPARATIVETABLES/MISSOCDATABASE/comparativeTableSearch_PREVIOUS.jsp
(dostęp w dniu 25 sierpnia 2014 r.).

28 — Wyrok Perez Naranjo, C-265/05, EU:C:2007:26, pkt 41, w którym Trybunał badał, czy fakt, że CSG przeznaczona była na finansowanie Fonds de solidarité vieillesse (funduszu solidarności osób starszych), oznacza, iż zasiłek wypłacany przez ten fundusz należy uznać za specjalne świadczenie o charakterze nieskładkowym.

państwie członkowskim został „także wyraźnie dowiedziony poprzez fakt, że […] wspomniana opłata zastąpiła częściowo składki na zabezpieczenie społeczne, które były znacznym obciążeniem dla niskich i średnich wynagrodzeń […]” [29], jednakże ze sformułowania i z faktu, że Trybunał nie podniósł podobnego argumentu w innym wyroku wydanym w tym samym dniu (w odniesieniu do CRDS), wyraźnie wynika, iż okoliczność taka nie ma zasadniczego znaczenia dla ustalenia, czy istnieje bezpośredni i istotny związek pomiędzy składką na zabezpieczenie społeczne a ustawodawstwem dotyczącym zabezpieczenia społecznego. Ogólniej rzecz ujmując, wydaje mi się, że zasadniczo odpowiedź na pytanie, czy rozporządzenie nr 1408/71 ma zastosowanie do składaki pobieranej przez państwa członkowskie, nie powinna zależeć od charakteru składek na zabezpieczenie społeczne pobranych przez to państwo członkowskie w przeszłości. Gdyby tylko opłaty wprowadzone w celu zastąpienia już istniejących składek na zabezpieczenie społeczne były objęte zakresem stosowania rozporządzenia nr 1408/71, zagroziłoby to realizacji celu zamierzonego w tym akcie.

Czy znaczenie ma fakt, że rozpatrywane składki są pobierane od dochodu, który nie jest związany z wykonywaniem działalności zawodowej?

32. Rozpatrzę teraz główny argument rządu francuskiego i Komisji, mianowicie że składki pobierane od dochodu, który nie jest związany z przeszłą lub obecną działalnością zawodową, nie mogą mieć bezpośredniego i istotnego związku z ustawodawstwem dotyczącym zabezpieczenia społecznego, a zatem nie są objęte zakresem stosowania rozporządzenia nr 1408/71.

33. Ani art. 4, ani art. 13 rozporządzenia nr 1408/71 nie dokonują wyraźnego rozróżnienia opartego na charakterze dochodu, od którego pobierana jest składka na zabezpieczenie społeczne.

34. Przepisy te należy interpretować w świetle celu art. 48 TFUE, który to polega na przyczynieniu się do ustanowienia możliwie najszerszej swobody przepływu pracowników migrujących [30]. Z motywu ósmego rozporządzenia nr 1408/71 wynika, że ustanowiona w art. 13 ust. 1 zasada stosowania wobec danego pracownika tylko jednego ustawodawstwa ma na celu zapobieżenie komplikacjom, jakie mogliby napotkać pracownicy migrujący ze względu na jednoczesne stosowanie wobec nich kilku systemów przepisów, w zakresie korzystania przez nich z praw wynikających ze swobody przepływu [31].

35. Moim zdaniem składki takie jak rozpatrywane w niniejszej sprawie stanowią przeszkodę dla swobodnego przepływu pracowników w takim samym stopniu jak CSG i CRDS pobierane od dochodu z tytułu zatrudnienia lub dochodu zastępczego.

36. Po pierwsze, państwo członkowskie zatrudnienia może także pobierać składki na zabezpieczenie społeczne od dochodu z majątku. Z informacji przedłożonych Trybunałowi wynika, że w sprawie w postępowaniu głównym rzeczywiście tak jest: renty dożywotnie, które G. de Ruyter otrzymał w latach 1997–2004, były wyraźnie włączone do podstawy obliczenia składek na zabezpieczenie społeczne, które zapłacił on w Niderlandach. W mojej opinii perspektywa podlegania dwóm systemom składek na zabezpieczenie społeczne pobieranych od tego samego dochodu w dwóch państwach członkowskich w sposób oczywisty może zniechęcać pracownika takiego jak G. de Ruyter do kontynuowania jego zatrudnienia w Niderlandach i przeniesienia jego miejsca zamieszkania do Francji [32].

29 — Wyrok Komisja/Francja, EU:C:2000:85, pkt 36.

30 — Zobacz pkt 25 powyżej.

31 — Wyroki: Kits van Heijningen, EU:C:1990:183, pkt 12; Allard, EU:C:2005:329, pkt 28; a także postanowienie Vogler, C-242/99, EU:C:2000:582, pkt 26. Zobacz także opinia rzecznika generalnego A.M. La Pergoli w sprawie Komisja/Francja, C-34/98, EU:C:1999:392, pkt 24.

32 — Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem każdy obywatel Wspólnoty, który niezależnie od miejsca zamieszkania i obywatelstwa pracuje w państwie członkowskim innym niż państwo miejsca jego zamieszkania, objęty jest zakresem stosowania art. 45 TFUE. Zobacz w tej kwestii między innymi wyroki: Ritter-Coulais, C-152/03, EU:C:2006:123, pkt 31; Renneberg, C-527/06, EU:C:2008:566, pkt 36; a także S. i G., C-457/12, EU:C:2014:136, pkt 39. Dodam, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem każda przeszkoda dla tej swobody, nawet o niewielkim znaczeniu, jest zabroniona, chyba że jest uzasadniona. Zobacz ostatnio wydany wyrok Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken Betriebs, C-514/12, EU:C:2013:799, pkt 34 i przytoczone tam orzecznictwo.

37. Po drugie, nawet w przypadku, gdy państwo członkowskie zatrudnienia nie pobiera składek na zabezpieczenie społeczne od dochodu z majątku, nierówne traktowanie nadal istnieje.

38. W tym miejscu przypomnę, że zasada stosowania ustawodawstwa tylko jednego państwa członkowskiego ma na celu zagwarantowanie równego traktowania dla wszystkich pracowników zatrudnionych na terytorium państwa członkowskiego w najbardziej efektywny sposób [33].

39. W wyrokach Komisja/Francja Trybunał orzekł co do zasady, że wymaganie od pracowników, którzy są ubezpieczeni w ich państwie członkowskim zatrudnienia, finansowania dodatkowo, nawet jeśli tylko częściowo, systemu zabezpieczenia społecznego państwa członkowskiego ich miejsca zamieszkania prowadzi do nierównego traktowania w świetle art. 13 rozporządzenia nr 1408/71, ponieważ wszystkie inne osoby zamieszkałe w tym państwie członkowskim mają obowiązek płacenia składek na rzecz tylko tego drugiego systemu zabezpieczenia społecznego [34]. Takie nierówne traktowanie automatycznie stanowi przeszkodę dla swobodnego przepływu pracowników, dla której w świetle tego przepisu nie ma uzasadnienia [35].

40. Argumentację tę można transponować na składki na zabezpieczenie społeczne rozpatrywane w postępowaniu głównym. Składki te, nakładane na wszystkich, których miejsce zamieszkania dla celów podatkowych znajduje się we Francji niezależnie od tego, czy podlegają oni ustawodawstwu dotyczącemu zabezpieczenia społecznego w innym państwie członkowskim, stawiają osoby zamieszkałe we Francji i zatrudnione w innym państwie członkowskim w niekorzystnej sytuacji w porównaniu z tymi osobami, które są zatrudnione i zamieszkują we Francji, a zatem przyczyniają się tylko do finansowania systemu zabezpieczenia społecznego w tym państwie członkowskim (i możliwe jest, że państwo członkowskie zatrudnienia kompensuje niepobieranie opłat na zabezpieczenie społeczne od dochodu z majątku poprzez pobieranie wyższych składek od innego rodzaju dochodu lub że w ramach ogólnego programu swego systemu zabezpieczenia społecznego oferuje po prostu niższe świadczenia).

41. Ponadto, o ile jest prawdą, że celem rozporządzenia nr 1408/71 jest zapewnienie swobody przepływu pracowników najemnych lub osób prowadzących działalność na własny rachunek w ramach Unii Europejskiej, o tyle wykonywanie (obecnie lub w przeszłości) działalności zawodowej jest nieistotne dla oceny, czy osoba ta jest objęta zakresem stosowania tego rozporządzenia.

42. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem dana osoba posiada przymiot „pracownika” w rozumieniu rozporządzenia nr 1408/71, od chwili gdy jest ona ubezpieczona, choćby na wypadek tylko jednego ryzyka, z tytułu ubezpieczenia obowiązkowego lub fakultatywnego w ramach powszechnego lub szczególnego systemu zabezpieczenia społecznego, o którym mowa w art. 1 lit. a) tego samego rozporządzenia, bez względu na istnienie stosunku pracy [36].

43. Podobne podejście należy przyjąć przy ocenie przedmiotowego i podmiotowego zakresu stosowania rozporządzenia nr 1408/71. Pojęcie „ustawodawstwa” w rozumieniu art. 1 lit. j) obejmuje wszystkie środki, które mają na celu szczególnie finansowanie systemu zabezpieczenia społecznego. Wobec tego moim zdaniem nie ma powodu, aby dokonywać rozróżnienia w oparciu o charakter dochodu, na jakim takie finansowanie jest oparte. Takie rozróżnienie mogłoby według mnie prowadzić do

33 — Motyw dziesiąty rozporządzenia nr 1408/71.

34 — Wyroki: Komisja/Francja, EU:C:2000:84, pkt 45–48; Komisja/Francja, EU:C:2000:85, pkt 42–45.

35 — Wyroki: Komisja/Francja, EU:C:2000:84, pkt 47, 48; Komisja/Francja, EU:C:2000:85, pkt 44, 45.

36 — Wyroki: Pierik, 182/78, EU:C:1979:142, pkt 4, 7; Martínez Sala, C-85/96, EU:C:1998:217, pkt 36; Dodl i Oberhollenzer, C-543/03, EU:C:2005:364, pkt 31; Borger, C-516/09, EU:C:2011:136, pkt 28. Rozporządzenie nr 883/2004, które uchyliło rozporządzenie nr 1408/71, kodyfikuje to orzecznictwo, stwierdzając, że stosuje się ono do obywateli państwa członkowskiego, bezpaństwowców i uchodźców mieszkających w państwie członkowskim, „którzy podlegają lub podlegali ustawodawstwu jednego lub kilku państw członkowskich, oraz do członków ich rodzin i osób pozostałych przy życiu” (art. 2 ust. 1).

rozbieżności w zakresie poziomu ochrony gwarantowanej przez art. 13 ust. 1 rozporządzenia nr 1408/71 osobom przemieszczającym się (lub które zamierzają się przemieszczać) w Unii Europejskiej w zależności od tego, czy ich dochód całościowy wynika z prowadzenia działalności zawodowej, z majątku, czy też z połączenia tych dwóch źródeł.

Kompetencje państw członkowskich w zakresie zabezpieczenia społecznego i opodatkowania

44. Nie zgadzam się z tezą rządu francuskiego, że zastosowanie rozporządzenia nr 1408/71 do rozpatrywanych składek na zabezpieczenie społeczne narusza kompetencje państw członkowskich w zakresie organizowania finansowania ich systemów zabezpieczenia społecznego lub ich kompetencje podatkowe.

45. Państwa członkowskie przy wykonywaniu swoich uprawnień w zakresie organizowania swych systemów zabezpieczenia społecznego muszą przestrzegać prawa Unii [37]. Wynika z tego, że fakt, iż przepisy krajowe rozpatrywane w postępowaniu głównym dotyczą finansowania systemu zabezpieczenia społecznego poprzez opodatkowanie, nie wyklucza stosowania postanowień traktatu, a w szczególności postanowień dotyczących swobody przepływu pracowników [38].

46. Jak zauważył rzecznik generalny A.M. La Pergola w opinii w sprawie Komisja/Francja [39], wniosek taki nie podważa swobody państw członkowskich w zakresie zapewnienia finansowania systemu zabezpieczenia społecznego poprzez środki o charakterze podatkowym. Wniosek ten dotyczy swobody opodatkowania tylko w zakresie, w jakim swoboda ta wpływa na dochód pracowników migrujących lub, ogólniej, wszystkich obywateli państwa członkowskiego, którzy przy korzystaniu z jednej z podstawowych swobód przepływu gwarantowanych przez traktaty podlegają lub podlegali ustawodawstwu dotyczącemu zabezpieczenia społecznego jednego państwa członkowskiego lub większej ich liczby.

47. Ponadto nie zgadzam się z poglądem rządu francuskiego, że zastosowanie argumentacji Trybunału w wyrokach Komisja/Francja do składek na zabezpieczenie społeczne rozpatrywanych w postępowaniu głównym bezwzględnie oznaczałoby, że *każdy* podatek, który przyczynia się do finansowania systemu zabezpieczenia społecznego, jest uznawany za podatek mający bezpośredni i istotny związek z ustawodawstwem dotyczącym zabezpieczenia społecznego (rząd francuski podniósł ten argument konkretnie w kontekście podatków konsumpcyjnych).

48. Po pierwsze, tylko opłaty, które są *szczególnie* przeznaczone na finansowanie systemu zabezpieczenia społecznego, powinny być uznawane za część ustawodawstwa państwa członkowskiego dotyczącego zabezpieczenia społecznego, a tym samym powinny być objęte przewidzianym w rozporządzeniu nr 1408/71 zakazem stosowania wobec danego pracownika więcej niż jednego ustawodawstwa. Sama okoliczność, że część dochodu generowanego przez podatki przyczynia się do finansowania systemu zabezpieczenia społecznego, nie wystarcza zatem do objęcia tego podatku zakresem stosowania tego rozporządzenia [40].

37 — Zobacz pkt 24 powyżej.

38 — Zobacz analogicznie wyrok Terhoeve, EU:C:1999:22, pkt 35.

39 — Wyrok EU:C:1999:392, pkt 2.

40 — Rozumowanie to można zastosować na przykład do podatku VAT pobieranego we Francji. Zgodnie z informacjami dostarczonymi przez rząd francuski 7,85% wpływów z tego podatku jest przeznaczane na finansowanie w tym państwie członkowskim systemów ubezpieczenia zdrowotnego, świadczeń macierzyńskich, świadczeń z tytułu inwalidztwa i świadczeń z tytułu śmierci.

49. Po drugie, moim zdaniem jest mało prawdopodobne, aby istniał bezpośredni i istotny związek pomiędzy podatkiem konsumpcyjnym pobieranym w państwie członkowskim a ustawodawstwem dotyczącym zabezpieczenia społecznego tego państwa członkowskiego, nawet jeśli podatek ten jest szczególnie przeznaczony na finansowanie systemu zabezpieczenia społecznego [41]. Trudno dostrzec, w jaki sposób sam fakt, że dana osoba jest ubezpieczona w jednym państwie członkowskim i podlega w innym państwie członkowskim podatkom konsumpcyjnym szczególnie przeznaczonym na finansowanie systemu zabezpieczenia społecznego tego państwa, miałaby stworzyć dla tej osoby komplikacje.

50. W odróżnieniu od podatków dochodowych podatki konsumpcyjne są pobierane przez państwo od nabycia dóbr i usług dokonywanego na terytorium tego państwa, niezależnie od miejsca zamieszkania i miejsca zatrudnienia konsumenta. W konsekwencji, jeśli osoba taka jak G. de Ruyter nabywa dobra i usługi na terytorium Francji, to zakup taki zwykle prowadzi do zapłaty podatków konsumpcyjnych wyłącznie we Francji, nawet jeśli osoba ta jest zatrudniona (i ubezpieczona) w innym państwie członkowskim.

51. Jest to jasne w kontekście podatku VAT i podatku akcyzowego, które podlegają specjalnym reżimom unijnym ustanowionym w celu uniknięcia podwójnego opodatkowania [42]. Jednakże, ogólniej, podatek konsumpcyjny od nabycia usług w innym państwie członkowskim stanowi moim zdaniem ograniczenie swobody przepływu usług w Unii, a zatem jest co do zasady zakazany, także w przypadku gdy jest pobierany od podobnych usług krajowych [43]. Podobnie moim zdaniem państwo członkowskie mogłoby z trudem nałożyć podatek konsumpcyjny na nabycie dóbr w innym państwie członkowskim, jednocześnie nie naruszając zakazu nakładania opłat wywierających skutek równoważny jak cła przywozowe, jeśli opłata taka nie jest pobierana od podobnych produktów krajowych [44]. Nawet gdyby opłata równoważna została nałożona na nabywanie podobnych dóbr na terytorium krajowym, podatek konsumpcyjny bezwzględnie obejmowałby obowiązek zadeklarowania przez konsumenta, że nabył on dane dobra w innym państwie członkowskim. W konsekwencji nabywanie dóbr poza terytorium krajowym stałoby się bardziej skomplikowane. Tym samym prawdopodobnie zostałoby to uznane za środek równoważny do ograniczenia przywozowego, które jest niezgodne z art. 34 TFUE [45].

52. Podsumowując, o ile pobieranie składek na zabezpieczenie społeczne takich jak te rozpatrywane w postępowaniu głównym może spowodować komplikacje dla G. de Ruytera, ponieważ jest on już ubezpieczony w Niderlandach [46], o tyle stwierdzenie to nie dotyczy podatków konsumpcyjnych, jakie musi on uiścić, nabywając dobra i usługi we Francji. Trudno sobie wyobrazić, w jaki sposób taki zakup mógłby zgodnie z prawem podlegać dodatkowym podatkom konsumpcyjnym w innym państwie członkowskim.

41 — Według rządu francuskiego podatki od umów ubezpieczenia zdrowotnego lub emerytalnego, od gier i zakładów sportowych, od tytoniu, od napojów alkoholowych i słodzonych napojów bezalkoholowych także są przeznaczane na finansowanie systemu zabezpieczenia społecznego we Francji.

42 — Zobacz motyw 62 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 347, s. 1), a także motywy 30 i 31 oraz art. 33 ust. 6 dyrektywy Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylającej dyrektywę 92/12/EWG (Dz.U. L 9, s. 12). Bezspornie, podatek VAT należny w kontekście „handlu wewnątrzwspólnotowego" jest uiszczany przez konsumenta podlegającego opodatkowaniu w państwie członkowskim, do którego towary przyjeżdżają, czyli w którym konsument ma miejsce zamieszkania lub siedzibę. W takim przypadku jednakże żaden podatek VAT nie jest należny w państwie członkowskim, w którym dobra zostały nabyte. A zatem zwykle nie ma żadnego ryzyka podwójnego opodatkowania (zob. art. 40–42 dyrektywy 2006/112).

43 — Artykuł 56 TFUE wymaga nie tylko wyeliminowania wszelkiej dyskryminacji ze względu na przynależność państwową, lecz również zniesienia jakichkolwiek ograniczeń, nawet gdy obowiązują one bez różnicy w stosunku zarówno do krajowych usługodawców, jak i do usługodawców z innych państw członkowskich, jeżeli są one w stanie wstrzymać, ograniczyć lub uczynić mniej atrakcyjną działalność usługodawcy mającego siedzibę w innym państwie członkowskim, gdzie zgodnie z przepisami świadczy on takie same usługi. Zobacz ostatnio wydany wyrok Duomo Gpa i in., od C-357/10 do C-359/10, EU:C:2012:283, pkt 36 i przytoczone tam orzecznictwo.

44 — Artykuł 28 ust. 1 TFUE. Zakaz nakładania ceł przywozowych i wywozowych w handlu pomiędzy państwami członkowskimi oraz opłat o skutku równoważnym obejmuje wszystkie opłaty pobierane w czasie przywozu i ze względu na przywóz, które są nakładane konkretnie na przywożony produkt, a nie są nakładane na podobny produkt krajowy, a zatem mają wpływ na cenę fabryczną tego produktu. Zobacz wyroki: Capolongo, 77/72, EU:C:1973:65, pkt 12; Compagnie commerciale de l'Ouest i in., od C-78/90 do C-83/90, EU:C:1992:118, pkt 23.

45 — Zobacz na przykład wyrok Komisja/Włochy, 154/85, EU:C:1987:292, pkt 12.

46 — Zobacz pkt 35–40 powyżej.

53. Ogólniej, w odróżnieniu od opłat pobieranych od dochodu, podatki konsumpcyjne stają się wymagalne (oprócz ceny netto), ponieważ dobro lub usługa są nabywane. Zwolnienie osób, które są ubezpieczone w państwie członkowskim A i podlegają ustawodawstwu dotyczącemu zabezpieczenia społecznego tego państwa z obowiązku zapłaty podatków konsumpcyjnych w państwie członkowskim B, szczególnie przeznaczonych na finansowanie jego systemu zabezpieczenia społecznego, mogłoby stworzyć zachętę do nabywania danych dóbr i usług raczej w państwie członkowskim B niż w państwie członkowskim A. Niekorzystne warunki konkurencyjne, jakie wynikałaby z tego dla dóbr i usług sprzedawanych w państwie członkowskim A (co najmniej w przypadku, gdy podlegają one tam podobnym podatkom konsumpcyjnym), byłyby trudne do pogodzenia z logiką i celem rynku wewnętrznego.

Artykuł 13 ust. 1 rozporządzenia nr 1408/71

54. Wreszcie rząd francuski podniósł, że zakładając, iż rozpatrywane składki objęte są zakresem stosowania rozporządzenia nr 1408/71, ich pobieranie byłoby niezgodne z tym przepisem tylko w przypadku, gdyby renty dożywotnie otrzymane przez G. de Ruytera także podlegały zapłacie składek za zabezpieczenie społeczne w Niderlandach. W tym kontekście rząd francuski podważa twierdzenie G. de Ruytera, że płacił on składki na zabezpieczenie od rent dożywotnich w Niderlandach [47]. Rząd ten odwołał się także do wyroku Piatkowski, w którym Trybunał badał, czy konkretny dochód podlegał obowiązkowi zapłaty składek na zabezpieczenie społeczne w *dwóch* państwach członkowskich [48].

55. Argument ten jest oparty na błędnym rozumieniu art. 13 ust. 1 rozporządzenia nr 1408/71.

56. Prawdą jest, że pobieranie składek na zabezpieczenie społeczne od tego samego dochodu w więcej niż jednym państwie członkowskim jest objęte zakresem stosowania tego przepisu [49]. Zakres ten nie jest jednak ograniczony do takich okoliczności. Jeśli dana osoba objęta jest zakresem stosowania rozporządzenia nr 1408/71, to zasada ustanowiona w art. 13 ust. 1, która zakazuje stosowania więcej niż jednego systemu zabezpieczenia społecznego, jest zasadą bezwzględną, podlagającą jedynie wyjątkom zawartym w art. 14c i 14f [50]. Zgodnie z art. 13 ust. 2 lit. a) pracownik najemny zatrudniony na terytorium państwa członkowskiego podlega *wyłącznie* ustawodawstwu tego państwa nawet wtedy, gdy zamieszkuje na terytorium innego państwa członkowskiego. Z postanowienia odsyłającego wyraźnie wynika, że G. de Ruyter jest zatrudniony w Niderlandach, ale mieszka we Francji. Powinien zatem podlegać tylko niderlandzkiemu ustawodawstwu dotyczącemu zabezpieczenia społecznego.

57. W konsekwencji, zakładając (jak zostało stwierdzone powyżej), że rozpatrywane składki mają bezpośredni i istotny związek z ustawodawstwem dotyczącym zabezpieczenia społecznego we Francji i tym samym są objęte zakresem stosowania rozporządzenia nr 1408/71, nałożenie na G. de Ruytera obowiązku ich zapłaty prowadziłoby do naruszenia ustanowionego w art. 13 ust. 1 zakazu stosowania wobec danego pracownika więcej niż jednego ustawodawstwa dotyczącego zabezpieczenia społecznego oraz normy kolizyjnej określonej w art. 13 ust. 2 lit. a) tego rozporządzenia [51]. Okoliczność, czy renty dożywotnie otrzymane przez G. de Ruytera w Niderlandach podlegały w rzeczywistości obowiązkowi zapłaty składek na zabezpieczenie społeczne, jest zatem nieistotna.

47 — Jest to kwestia dotycząca okoliczności faktycznych, którą ostatecznie powinien rozstrzygnąć sąd krajowy orzekający w tym przedmiocie. Pamiętając o powyższym, z akt sprawy dołączonych do postanowienia odsyłającego złożonych w sekretariacie Trybunału wynika, że składki na zabezpieczenie społeczne od rozpatrywanych rent dożywotnich rzeczywiście zostały pobrane w Niderlandach. Zobacz pkt 36 powyżej.

48 — Wyrok Piatkowski, EU:C:2006:167.

49 — Zobacz pkt 26 powyżej.

50 — Zobacz pkt 37–40 powyżej.

51 — Jak stwierdził rzecznik generalny J.P. Warner w opinii w sprawie Perenboom, 102/76, EU:C:1977:57, „żadne państwo członkowskie inne niż to, którego ustawodawstwo znajduje […] zastosowanie [na mocy rozporządzenia nr 1408/71], nie jest upoważnione do pobierania składek od danego pracownika”.

58. Wniosku tego nie podważa wyrok Trybunału w sprawie Piatkowski. Sprawa ta dotyczyła szczególnej sytuacji osoby, która była jednocześnie zatrudniona w jednym państwie członkowskim i prowadziła działalność na własny rachunek w innym państwie członkowskim. W drodze wyjątku od art. 13 ust. 1 rozporządzenia nr 1408/71 osoba taka (w odróżnieniu od G. de Ruytera) podlega jednocześnie ustawodawstwu dotyczącemu zabezpieczenia społecznego w obydwóch państwach członkowskich: jest zatem zobowiązana co do zasady do uiszczania składek, które mogą ją obciążać równocześnie zgodnie z jednym i drugim ustawodawstwem [52]. Trybunał jednakże wyjaśnił, że nawet w takiej sytuacji dokonywanie wykładni art. 14c lit. b) rozporządzenia nr 1408/71 w ten sposób, iż zezwala on na podwójne pobranie składki od tego samego przychodu, stawiałoby w niekorzystnej sytuacji pracowników korzystających z prawa do swobodnego przepływu i w związku z tym byłoby w sposób oczywisty sprzeczne z celem tego rozporządzenia [53].

Wnioski

59. Ze wszystkich przedstawionych powyżej względów proponuję, aby Trybunał w odpowiedzi na pytanie przedstawione przez Conseil d'État orzekł, co następuje:

Rozpatrywane w sprawie w postępowaniu głównym składki pobierane od dochodów z majątku takie jak powszechna składka na zabezpieczenie społeczne uiszczana od dochodów z majątku (CSG), składka na spłatę zadłużenia systemu zabezpieczeń społecznych (CRDS), opłata socjalna w wysokości 2% oraz dodatkowa względem tej opłaty składka posiadają bezpośredni i istotny związek z ustawodawstwem francuskim dotyczącym działów zabezpieczenia społecznego wymienionych w art. 4 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. Składki te objęte są tym samym zakresem przedmiotowym tego rozporządzenia.

52 — Artykuł 14c lit. b) rozporządzenia nr 1408/71. Zobacz wyrok Piatkowski, EU:C:2006:167, pkt 22. Zobacz także wyrok de Jaeck, C-340/94, EU:C:1997:43, pkt 39.

53 — Wyrok Piatkowski, EU:C:2006:167, pkt 27.