YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (toinen jaosto)

10 päivänä syyskuuta 2009 *

Asiassa C-269/07,

jossa on kyse EY 226 artiklaan perustuvasta jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevasta kanteesta, joka on nostettu 6.6.2007,

Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään R. Lyal ja W. Mölls, prosessiosoite Luxemburgissa,

kantajana,

vastaan

Saksan liittotasavalta, asiamiehinään C. Blaschke ja M. Lumma, avustajanaan Rechtsanwalt D. Wellisch, prosessiosoite Luxemburgissa,

vastaajana,

* Oikeudenkäyntikieli: saksa.

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (toinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja C. W. A. Timmermans sekä tuomarit K. Schiemann, J. Makarczyk, L. Bay Larsen (esittelevä tuomari) ja C. Toader,

julkisasiamies: J. Mazák,
kirjaaja: hallintovirkamies R. Şereş,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 17.12.2008 pidetyssä istunnossa esitetyn,

kuultuaan julkisasiamiehen 31.3.2009 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Komissio vaatii kanteellaan yhteisöjen tuomioistuinta toteamaan, että Saksan liittotasavalta ei ole noudattanut EY 39 artiklasta, työntekijöiden vapaasta liikkuvuudesta yhteisön alueella 15.10.1968 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 1612/68 (EYVL L 257, s. 2) 7 artiklasta, EY 12 artiklasta ja EY 18 artiklasta johtuvia velvoitteitaan,

kun se on antanut ja pitänyt voimassa tuloverolain (Einkommensteuergesetz, jäljempänä EStG) 79–99 §:n täydentävää vanhuuseläketurvaa koskevat säännökset, siltä osin kuin näissä säännöksissä

– evätään rajatyöntekijöiltä (ja heidän aviopuolisoiltaan) oikeus lisäeläkkeen saamiseen, jos he eivät ole yleisesti verovelvollisia Saksassa

– ei sallita, että tuettu pääoma sijoitetaan omaa asuinkäyttöä palvelevaan asuntoon omassa talossa, kun se ei sijaitse Saksassa ja

– säädetään, että tuki on maksettava takaisin, kun yleinen verovelvollisuus päättyy.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Yhteisön säännöstö

2 Asetuksen N:o 1612/68 7 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Jäsenvaltion kansalaista ei työntekijänä saa kansalaisuutensa vuoksi saattaa toisen jäsenvaltion alueella kotimaisiin työntekijöihin verrattuna eri asemaan työ- ja palvelussuhteen ehtojen suhteen; tämä koskee erityisesti palkkausta, irtisanomista ja työttömyyden sattuessa paluuta saman alan työhön tai uudelleen työllistämistä.

2. Hänen on saatava samat sosiaaliset ja verotukseen liittyvät edut kuin kotimaisten työntekijöiden.”

Kansallinen säännöstö

3 EStG:n 1 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Luonnolliset henkilöt, joiden kotipaikka tai vakituinen asuinpaikka on Saksassa, ovat yleisesti verovelvollisia tuloveron osalta – –

– –

3. Pyynnöstä luonnolliset henkilöt, joiden kotipaikka tai vakituinen asuinpaikka ei ole Saksassa, voivat myös olla yleisesti verovelvollisia tuloveron osalta sikäli kuin heillä on 49 §:ssä tarkoitettuja tuloja Saksasta. Tätä vaihtoehtoa sovelletaan vain siinä tapauksessa, että vähintään 90 prosenttia heidän kalenterivuoden aikana saamistaan tuloista on Saksassa tuloveron alaista tai että heidän tulonsa, jotka eivät ole Saksassa tuloveron alaisia, eivät ylitä 6 136:ta euroa kalenterivuodessa. – –

– –”

4 EStG:n 10 a §:n 1 momentin nojalla lakisääteisessä eläkejärjestelmässä vakuutetut henkilöt voivat vähentää vuosittain erityisinä menoina tietyissä rajoissa vapaaehtoisen

vanhuuseläkevakuutuksen maksut ja 79 §:n sekä sitä seuraavien pykälien nojalla myönnettävän vanhuuseläkelisän. EStG:n 10 a §:n 1 momentissa säädetään myös, että lakisääteisessä eläkejärjestelmässä vakuutettujen henkilöiden lisäksi myös muut henkilöryhmät hyötyvät mainituista vähennysehdoista. EStG:n 10 a §:n 2 momentissa säädetään vanhuuseläkemaksujen vähentämisen erityisinä menoina ja EStG:n 79 §:ssä säädetyn vanhuuseläkelisän välisestä suhteesta ja todetaan, että veronmaksajalle edullisempaa järjestelmää on sovellettava.

5 EStG:n 79 §:ssä, jonka otsikkona on ”Vanhuuseläkelisän saajat”, säädetään seuraavaa:

”Edellä 10 a §:n 1 momentissa tarkoitetuilla etuuteen oikeutetuilla yleisesti verovelvollisilla henkilöillä on oikeus vanhuuseläkelisään (lisä). Aviopuolisoiden osalta, jotka täyttävät 26 §:n 1 momentin vaatimukset ja joista ainoastaan toinen on ensimmäisen virkkeen mukaan etuuteen oikeutettu, myös toinen puoliso voi saada lisän, jos hän on tehnyt omissa nimissään vanhuuseläkesopimuksen.”

6 EStG:n 83 §:n, jonka otsikkona on ”Vanhuuseläkelisä”, mukaan lisä, joka muodostuu peruslisästä ja lasten perusteella maksettavasta lisän täydennysosasta, myönnetään säästöeläkkeeseen maksettujen vanhuuseläkemaksujen perusteella.

7 EStG:n 84 §:ssä ilmoitetaan lisän perusosuuden määrä, johon jokainen edunsaaja voi vedota.

8 EStG:n 85 §:ssä ilmoitetaan täydennysosa, johon lisän perusosan edunsaaja voi vedota lasten osalta, joita varten hän saa perhe-etuuksia.

9 EStG:n 92 a §:n, jonka otsikkona on ”Käyttö omaa asuinkäyttöä palvelevaan asuntoon”, säädetään seuraavaa:

”1. Lisän saaja voi 10 a §:n tai tämän jakson mukaan käyttää välittömästi vähintään 10 000 euroa eläkesopimuksen mukaisesti muodostuneesta tuetusta pääomasta ostaakseen tai rakentaakseen Saksassa sijaitsevan asunnon henkilökohtaiseen asuinkäyttöön talossa tai asunnossa (vanhuuseläkkeen asumisosa). Ensimmäisessä virkkeessä tarkoitetulla tavalla käytettävissä oleva enimmäismäärä on 50 000 euroa.

– –”

10 EStG:n 93 §:ssä, jonka otsikkona on ”Vahingollinen käyttö”, säädetään, että jos vapaaehtoisen vanhuuseläkkeen tuettua pääomaa käytetään vahingollisesti, edunsaajan on maksettava takaisin saamansa lisät sekä määrät, jotka on vähennetty EStG:n 10 a §:n perusteella erityisinä menoina. EStG:n 94 §:ssä säädetään vahingollisen käytön tapauksessa sovellettavasta menettelystä.

11 EStG:n 95 §:ssä, jonka otsikko on ”Lisän edunsaajan yleisen tuloverovelvollisuuden lakkaaminen”, säädetään seuraavaa:

”1. EStG:n 93 ja 94 §:ää sovelletaan soveltuvin osin silloin, kun etuuteen oikeutetulla ei ole enää kotipaikkaa tai tavanomaista asuinpaikkaa Saksassa eikä hän siten ole enää yleisesti verovelvollinen, tai silloin, kun 1 §:n 3 momentissa tarkoitettua pyyntöä ei ole esitetty.

2. Asianomaisen pyynnöstä kyseisen määrän takaisin maksamista (93 §:n 1 momentin ensimmäinen virke) voidaan lykätä maksuvaiheen alkamiseen saakka (Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzin 1 §:n 1 momentin 2 kohta). Lykkäystä voidaan pidentää, jos vähintään 15 prosenttia vapaaehtoisen vanhuuseläkesopimuksen mukaisista maksuista käytetään takaisinmaksuun. Viivästyskorkoja ei peritä. – –

3. Mikäli 1 momentin mukaisissa tapauksissa yleisen verovelvollisuuden edellytykset täytetään uudelleen tai mikäli on esitetty 1 §:n 3 momentissa tarkoitettu pyyntö, keskuselin vapauttaa lykkäyksen kohteena olleen takaisin maksettavan määrän maksuvelvollisuudesta. – –”

Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely

12 Komissio katsoi, etteivät EStG:n 79–99 §:n täydentävää vanhuuseläketurvaa koskevat säännökset olleet yhteisön oikeuden mukaisia, ja osoitti 16.12.2003 tätä koskevan virallisen huomautuksen Saksan liittotasavallalle, joka vastasi siihen 19.2.2004 päivätyssä kirjeessä, jossa se kiisti yhteisön oikeuden rikkomisen.

13 Komissio osoitti Saksan liittotasavallalle kirjeitse 19.12.2005 perustellun lausunnon, jossa se kehotti tätä jäsenvaltiota toteuttamaan tämän lausunnon noudattamisen edellyttämät toimenpiteet kahden kuukauden kuluessa sen tiedoksi saamisesta. Saksan liittotasavalta vastasi mainittuun perusteltuun lausuntoon 20.2.2006 päivätyssä kirjeessä.

14 Komissio ei ollut tyytyväinen vastaukseen, jonka Saksan viranomaiset antoivat kyseiseen perusteltuun lausuntoon, ja siksi se päätti 1.6.2007 nostaa nyt käsiteltävänä olevan kanteen.

Kanne

15 Komission kanne nojautuu kolmeen kanneperusteeseen. Komissio esittää ensimmäisessä kanneperusteessaan, että Saksan lainsäädäntö, siltä osin kuin siinä evätään rajatyöntekijöiltä, jotka eivät ole Saksassa yleisesti verovelvollisia, oikeus lisän saamiseen, merkitsee välillistä kansalaisuuteen perustuvaa syrjintää, joka on vastoin EY 39 artiklaa ja asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohtaa. Sen toisen kanneperusteen mukaan kielto käyttää tuettua pääomaa asunnon, jos se ei sijaitse Saksan liittotasavallassa, ostamiseen tai rakentamiseen henkilökohtaista asuinkäyttöä varten merkitsee välittömästi kansalaisuuteen perustuvaa syrjintää ja on siten EY 39 artiklan ja asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohdan vastainen. Komissio esittää kolmannessa kanneperusteessaan, että takaisinmaksuvelvollisuus yleisen verovelvollisuuden päättyessä on EY 12, EY 18 ja EY 39 artiklan sekä asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohdan vastainen.

Ensimmäinen kanneperuste

Asianosaisten lausumat

16 Komissio väittää, että EStG:n 79 §:n edellytys, jonka mukaan henkilön on oltava Saksassa yleisesti verovelvollinen saadakseen vanhuuseläkelisän, merkitsee peiteltyä kansalaisuuteen perustuvaa syrjintää ja on siten EY 39 artiklan ja asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohdan vastainen.

17 Komissio katsoo, että vanhuuseläkelisää on pidettävä yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaisesti asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohdassa tarkoitettuna sosiaalisena etuna. Vanhuuseläkelisä myönnetään ”yleisesti” henkilöille heidän objektiivisen työntekijäasemansa perusteella. Vapaaehtoiset eläkesopimukset on tehty viimeksi mainittujen lakisääteisen eläkkeen, jonka taso on heikentynyt,

täydentämiseksi, ja tämän lisän tarkoituksena on näin ollen tukea vakuutusmaksujen maksamista ja siten auttaa asianomaisia hankkimaan täydentävää eläkettä heidän ammatillisen uransa aikana.

18 Sosiaalisen edun käsitteen on joka tapauksessa katsottava oikeuskäytännön perusteella kattavan sellaiset edut, jotka myönnetään sen vuoksi, että edunsaaja asuu edun myöntävän jäsenvaltion alueella. Näin on esillä olevassa asiassa. Tämä oikeuskäytännössä esitetty näkökanta johtuu asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan tarkoituksesta, joka on liikkuvuuden helpottaminen Euroopan yhteisön alueella. Etuuksien myöntäminen yhden jäsenvaltion asukkaille voisi nimittäin vaikuttaa tämän valtion työmarkkinoiden vetovoimaan ja näin ollen kannustaa liikkuvuuteen. Komission mukaan rajatyöntekijät ovat eläkkeelle siirtymisen valmistelua koskevien säännösten osalta samassa asemassa kuin Saksassa asuvat työntekijät ja heihin vaikuttaa samalla tavalla Saksan lakisääteisen eläkejärjestelmän, johon he maksavat maksuja, tason heikentyminen. EStG:n 79 §:ssä erotetaan toisistaan nämä kaksi työntekijöiden ryhmää, koska vanhuuseläkelisän myöntämisen edellytykseksi asetetaan se, että sen saaja on yleisesti verovelvollinen Saksassa. Tämä edellytys yleisestä verovelvollisuudesta on EStG:n 1 §:n nojalla sama kuin edellytys asuinpaikasta Saksan liittotasavallassa ja näin ollen sen soveltaminen epää rajatyöntekijöiltä tämän lisän.

19 Komissio toteaa, että rajatyöntekijöitä, jotka eivät suurimmaksi osaksi ole saksalaisia ja joiden tuloja verotetaan heidän asuinpaikkansa valtiossa kahdenvälisten kaksinkertaisen verotuksen estämiseksi tehtyjen sopimusten nojalla, joita Saksan liittotasavalta on tehnyt erityisesti Ranskan tasavallan ja Itävallan tasavallan kanssa, ei kohdella etuuteen oikeutettuina yleisesti verovelvollisina henkilöinä. Vastaavasti he eivät voi saada hyväkseen kyseessä olevaa vanhuuseläkelisää ja he ovat peitellyn syrjinnän uhreja kansalaisuutensa perusteella. Komissio korostaa tältä osin, ettei rajatyöntekijöillä ole mahdollisuutta pyytää tulla kohdelluksi yleisesti tuloverovelvollisena EStG:n 1 §:n 3 momentin nojalla, koska heidän Saksan liittotasavallassa saamiensa tulojen verotus on edellä mainittuja sopimuksia soveltamalla myönnetty yksinoikeudella toiselle jäsenvaltiolle.

20 Saksan liittotasavallan väitteen osalta, jonka mukaan kyseessä olevaa lisää ei voida katsoa sosiaaliseksi eduksi, koska kyseiset eläkevakuutukset ovat vapaaehtoisia, komissio huomauttaa, että lisän luokittelu sosiaaliseksi eduksi ei riipu siitä, kuuluuko se pakolliseen tai vapaaehtoiseen järjestelmään. Komissio lisää, että vapaaehtoinen järjestelmä voisi myös täydentää pakollista vakuutusjärjestelmää, kuten on käsiteltävänä olevassa asiassa.

21 Komissio katsoo, että syrjintäväitettä tukevat toteamukset ovat merkityksellisiä riippumatta lisän luokittelusta ”sosiaaliseksi” tai ”verotukseen liittyväksi” eduksi, koska näissä kahdessa tapauksessa on ratkaisevaa se, että saksalaisten työntekijöiden tilanteelle, kuten rajatyöntekijöidenkin tilanteelle, on ominaista niiden liittyminen lakisääteiseen eläkejärjestelmään ja siihen perustuvien eläkkeiden tuleva kehitys. Se ilmoittaa, että asiaa Schumacker (asia C-279/93, tuomio 14.2.1995, Kok., s. I-225) koskevassa oikeuskäytännössä esitetyn mukaisesti rajatyöntekijät tulisi pikemminkin samastaa maassa asuviin työntekijöihin kuin erottaa heistä. Koska kyseessä olevat rajatyöntekijät kuuluvat Saksan eläkejärjestelmään sosiaaliturvajärjestelmien soveltamisesta yhteisön alueella liikkuviin palkattuihin työntekijöihin ja heidän perheenjäseniinsä 14.6.1971 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 1408/71 (EYVL L 149, s. 2) nojalla, liittäväksi kriteeriksi olisi katsottava tämä järjestelmä eikä asianomaisten verotuksellinen asema.

22 Komissio viittaa asiassa C-80/94, Wielockx, 11.8.1995 annettuun tuomioon (Kok., s. I-2493) ja erityisesti taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestön (OECD) tulojen ja varallisuuden kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn mallisopimuksen 21 artiklan 1 kohtaan (OECD:n veroasioiden komitean kertomus, 1977) ja katsoo, että Saksan liittotasavallan verotuksen johdonmukaisuutta koskeva väite on merkityksetön. Jäsenvaltio ei voi vedota tällaiseen väitteeseen, koska se on itse tehnyt kaksinkertaisen verotuksen estävän sopimuksen sillä tavoin, että se tosin voi verottaa sen kansallisella alueella asuvien henkilöiden ulkomailla saamia eläkkeitä, mutta se ei voi verottaa ulkomailla asuvien henkilöiden tässä jäsenvaltiossa saamia eläkkeitä.

23 Lisäksi komissio esittää, että EStG:n 85 artiklan mukaisesti lapsista myönnettävä lisä on sosiaalinen etu, joka on myös myönnettävä ilman syrjintää sillä tavoin, että tämän edun

saamisen asettaminen riippuvaiseksi edunsaajan yleisestä verovelvollisuudesta tarkoittaa myös EY 39 artiklan 2 kohdan ja asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohdan rikkomista.

24 Lopuksi komissio väittää viittaamalla vakiintuneeseen oikeuskäytäntöön ja erityisesti asiassa 32/75, Cristini, 30.9.1975 annettuun tuomioon (Kok., s. 1085, Kok. Ep. II, s. 481), asiassa C-3/90, Bernini, 26.2.1992 annettuun tuomioon (Kok., s. I-1071) ja asiassa C-337/97, Meeusen, 8.6.1999 annettuun tuomioon (Kok., s. I-3289), että johdettu vanhuuseläkelisä, joka myönnetään edunsaajan aviopuolisolle EStG:n 79 artiklan mukaan, on myös EY 39 artiklan 2 kohdan ja asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohdan vastainen. Aviopuolisolle asetettu edellytys Saksan liittotasavallan alueella asumisesta tarkoittaa nimittäin peiteltyä kansallisuuteen perustuvaa rajoitusta, koska rajatyöntekijöiden, jotka eivät ole sen jäsenvaltion kansalaisia, jossa he harjoittavat ammattiaan, kyseessä ollessa perheenjäsenet asuvat tavallisesti jäsenvaltiossa, joka on työntekijän asuinpaikka.

25 Saksan liittotasavalta kiistää sen seikan, että EStG:n 79 §:n 1 momentin edellytys yleisestä verovelvollisuudesta Saksassa olisi vastoin EY 39 artiklaa ja asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohtaa.

26 Saksan liittotasavalta katsoo, ettei vanhuuseläkelisä ole asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohdassa tarkoitettu sosiaalinen etuus.

27 Kyseessä olevan lisän myöntäminen ei nimittäin liity edunsaajan objektiiviseen työntekijän asemaan. EStG:n 10 a §:n 1 momentista, johon EStG:n 79 §:ssä viitataan, ilmenee, että ensiksi oikeus lisään ei riipu yksinomaan siitä seikasta, että asianomainen on työntekijä yhteisön oikeudessa tarkoitetulla tavalla ja että toiseksi tämä etu ulottuu myös itsenäisiin ammatinharjoittajiin ja että kolmanneksi huomattavan osan

työntekijöistä on liityttävä kyseisen ammattiryhmän erityiseen vakuutusjärjestelmään, esimerkiksi lääkäreiden, eivätkä he voi hyötyä EStG:n 10 a §:ssä säädetystä vähennyksestä.

28 Lisäksi lisän myöntäminen ei riipu asumisesta Saksan alueella. EStG:n 10 a §:ssä tarkoitettu pakolliseen vakuutusjärjestelmään kuuluminen liittyy työskentelypaikkaan eikä asuinpaikkaan, kuten asetuksen N:o 1408/71 13 artiklan 2 kohdan a alakohdasta ilmenee.

29 Lakisääteisistä sosiaaliturvajärjestelmistä, joille on luonteenomaista velvollisuus suorittaa maksuja, poiketen kyseessä olevan lisän saamisen ehdoton edellytys on vapaaehtoisen eläkesopimuksen tekeminen yksityisen vakuuttajan kanssa.

30 Saksan liittotasavalta lisää, että vastoin komission väitteitä lainsäätäjän tarkoitus ei voi johtaa tekemään pakollisia johtopäätöksiä toimenpiteen oikeudellisesta laadusta. Täydentävien yksityisten eläkevakuutusten ottamisen kannustamiseksi Saksan lainsäädännössä on nimittäin selvästi päädytty verotukselliseen ratkaisuun siitä huolimatta, että sitä ovat ohjanneet sosiaaliset tekijät.

31 Saksan liittotasavallan mukaan vanhuuseläkelisä on asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohdassa tarkoitettu verotukseen liittyvä etu. Saksan liittotasavalta esittää, että yhtäältä tätä lisää koskevan oikeuden osalta EStG:n 79 artiklassa viitataan EStG:n 10 a §:n 1 momenttiin ja toisaalta mainitun lisän saaminen riippuu mahdollisuudesta vähentää EStG:n 10 a §:n, joka on vero-oikeuden klassisen järjestelmän keskeinen säännös, mukaisia erityisiä menoja. Läheinen yhteys erityisten menojen vähentämisen ja vanhuuseläkelisän välillä seuraa paitsi lainsäädännössä olevista viittauksista, myös siitä seikasta, että lisä on ennakkoa verovähennykselle.

32 Saksan liittotasavalta viittaa edellä mainitussa asiassa Schumacker annettuun tuomioon ja katsoo, ettei ole kyse yhteisön oikeudessa kielletystä erilaisesta kohtelusta, koska jäsenvaltion alueella asuvien ja ulkomailla asuvien henkilöiden tilanteet eivät yleisesti ottaen ole toisiinsa rinnastettavia välittömien verojen alalla, koska ulkomailla asuvan henkilön jäsenvaltiosta saama tulo on useimmiten vain osa hänen kokonaistuloistaan, jotka hän hankkii pääasiallisesti asuinpaikaltaan, ja koska ulkomailla asuvan henkilön henkilökohtaista veronmaksukykyä voidaan arvioida helpoimmin siellä, missä on hänen henkilökohtaisten etujensa ja varallisuusetujensa keskus, joka yleensä on hänen tavanomainen asuinpaikkansa.

33 Tällä perusteella Saksan liittotasavalta katsoo, että työskentelyvaltion sijasta asuinvaltion tehtävänä on ottaa huomioon työntekijän henkilökohtainen tilanne. Tältä osin se esittää asiassa C-391/97, Gschwind, 14.9.1999 annettuun tuomioon (Kok., s. I-5451) viittaamalla, että jos rajatyöntekijä saa yli 90 prosenttia tuloistaan Saksassa, hän voi EStG:n 1 §:n 3 momentin mukaisesti pyytää, että häntä kohdellaan Saksassa samalla tavalla kuin tässä jäsenvaltiossa yleisesti verovelvollisia, ja hänellä on vastaavasti oikeus tehdä vähennys erityisten menojen osalta. Koska Saksan liittotasavallalla ei ole verotusvaltaa, se ei ole velvollinen myöntämään rajatyöntekijöille, joiden tuloja verotetaan ainoastaan asuinvaltiossa, verotukea, joka on tarkoitettu kannustamaan vapaaehtoisen eläkevakuutuksen ottamiseen.

34 Saksan liittotasavalta väittää myös, etteivät riidanalaiset kansalliset säännökset sisällä minkäänlaista kiellettyä syrjintää edes sosiaalisten etujen myöntämistä koskevien yhteisöjen tuomioistuimen määrittelemien perusteiden nojalla. Saksan lainsäädännön tarkoituksena on kannustaa sellaisia henkilöitä, joilla on riittävä yhteys Saksan yhteiskuntaan asiassa C-213/05, Geven, 18.7.2007 annetussa tuomiossa tarkoitetulla tavalla (Kok., s. I-6347, 28 kohta), ottamaan täydentävä eläke asettamatta kyseessä olevien etujen ehdottomaksi edellytykseksi asumista jäsenvaltion alueella. Saksan liittotasavalta katsoo, että sellaisilla rajatyöntekijöillä, joita koskevat kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyt sopimukset, ei ole tällaista yhteyttä ja että heillä on päinvastoin oikeudellisesti katsoen olennainen yhteys asuinvaltioonsa.

35 Lisäksi aviopuolisoille myönnettävän lisän osalta Saksan liittotasavalta kiistää myös, että olisi kyse kielletystä erilaisesta kohtelusta, koska puolisolla, joka ei asu Saksassa, on yhtä lailla mahdollisuus hyötyä Saksassa yleisesti verovelvollisille edunsaajille varatusta kohtelusta, jos 90 prosenttia puolisoiden yhteisistä tuloista on saatu tässä valtiossa tai puolisoiden ulkomailla saamat tulot eivät ylitä 12 272:ta euroa.

36 Lopuksi Saksan liittotasavalta vetoaa toissijaisena perusteluna verotuksen johdonmukaisuuteen. EStG:n 79 §:n mukaisen vanhuuseläkelisän ja erityisten menojen vähentämisen mainitun lain 10 a §:n nojalla vastapainona on myöhemmässä vaiheessa eläkevakuutuksesta saatavien tulojen verottaminen EStG:n 22 §:n 5 momentin nojalla.

Yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta

37 Aluksi on todettava, että tämä väite koskee ainoastaan sellaisten rajatyöntekijöiden tilannetta, joiden tuloa verotetaan vain heidän asuinvaltiossaan Saksan liittotasavallan muiden jäsenvaltioiden kanssa kaksinkertaisen verotuksen estämiseksi tekemän sopimuksen nojalla. Lisäksi on korostettava, että komissio pyytää yhteisöjen tuomioistuinta toteamaan, onko Saksan valtio jättänyt noudattamatta jäsenyysvelvoitteitaan EStG:n 79 §:ssä säädetyn vanhuuseläkelisän myöntämisen osalta eikä sen mahdollisuuden osalta, että verotuksessa voidaan EStG:n 10 a §:n 1 momentin nojalla vähentää vanhuuseläkemaksut. Lopuksi on muistutettava, että komissio tarkoittaa kyseessä olevalla väitteellä työntekijälle myönnettävän riidanalaisen lisän lisäksi myös lasten perusteella myönnettävää täydennysosaa sekä johdettua lisää, joka myönnetään edunsaajan aviopuolisolle.

38 Komissio ja Saksan liittotasavalta vastustavat aluksi työntekijälle myönnettävän vanhuuseläkelisän luokittelua sosiaaliseksi eduksi tai päinvastoin asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohdassa tarkoitetuksi verotukseen liittyväksi eduksi.

39 Sosiaalisen edun käsite kattaa vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan kaikki työsuhteeseen perustuvat tai siitä riippumattomat etuudet, jotka yleensä myönnetään kotimaisille työntekijöille pääasiallisesti näiden objektiivisen työntekijäaseman perusteella tai pelkästään sillä perusteella, että näiden vakinainen asuinpaikka on jäsenvaltion alueella, ja joiden ulottaminen koskemaan muissa jäsenvaltioissa asuvia työntekijöitä on omiaan helpottamaan näiden liikkuvuutta yhteisön alueella (asia C-85/96, Martínez Sala, tuomio 12.5.1998, Kok., s. I-2691, 25 kohta ja asia C-287/05, Hendrix, tuomio 11.9.2007, Kok., s. I-6909, 48 kohta). Tältä osin on todettava, että yhteisöjen tuomioistuin on jo katsonut, että asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohdassa tarkoitettu sosiaalisen edun käsite kattaa jäsenvaltion lainsäädännössä iäkkäille henkilöille taatun tulon (ks. asia 261/83, Castelli, tuomio 12.7.1984, Kok., s. 3199, 11 kohta ja asia 157/84, Frascogna, tuomio 6.6.1985, Kok., s. 1739, 22 kohta).

40 Jotta vanhuuseläkelisä voidaan luokitella sosiaaliseksi tai verotukseen liittyväksi eduksi, on tarkasteltava, kuten julkisasiamies esittää ratkaisuehdotuksensa 40 kohdassa, päämäärää ja olosuhteita, joissa se on myönnetty.

41 Oikeudenkäyntiasiakirjoista ilmenee, että vanhuuseläkelisää on alun perin perusteltu sosiaalisilla seikoilla. Tämä lisä on nimittäin luotu kompensoimaan lakisääteisen eläkkeen tason heikentymistä tulevaisuudessa, ja se on tämän vuoksi taloudellinen tuki, jonka tarkoituksena on kannustaa asianomaisia hankkimaan täydentävää eläkettä ammatillisen uransa aikana.

42 Mainittu lisä myönnetään EStG:n 10 a §:n, jossa viitataan EStG:n 79 §:ään, nojalla pääasiassa lakisääteisessä eläkejärjestelmässä vakuutetuille palkkatyöntekijöille, koska he kuuluvat niihin, joita lakisääteisen eläkkeen heikentyminen ensimmäiseksi koskee. On vielä todettava, että tämä lisä myönnetään edunsaajan tuloista riippumatta ja että sen määrä riippuu sekä vanhuuseläkesopimuksen perusteella maksetuista maksuista

että lasten lukumäärästä, joita varten edunsaaja saa perhe-etuuksia. Lisäksi oikeus lisään syntyy, kun se vuosi loppuu, jonka aikana eläkevakuutuslaitosten vakuutusmaksut on maksettu.

43 Vanhuuseläkelisä on näin ollen työntekijöille heidän objektiivisen työntekijäasemansa perusteella yleisesti myönnettävä sosiaalinen etu.

44 Millään Saksan liittotasavallan väitteistä ei voida kyseenalaistaa tätä toteamusta.

45 Sillä kiistämättömällä seikalla, että EStG:n 10 a §:n mukaan lisästä hyötyvät myös henkilöt, jotka eivät ole työntekijän asemassa yhteisön oikeudessa tarkoitetulla tavalla, ei ole merkitystä tämän edun sosiaalisen luonteen kieltämisen kannalta, koska sosiaalisen edun käsitteellä ei ole yhteyttä työsopimukseen, kuten tämän tuomion 39 kohdasta ilmenee.

46 On tarkennettava, että se seikka, että lisästä hyötyvät myös sellaiset henkilöt, jotka eivät ole työntekijöitä, osoittaa, että työntekijöitä koskeva sosiaalinen tavoite on ulotettu muihin henkilöryhmiin, jotka ovat samankaltaisessa tilanteessa lakisääteisen eläkejärjestelmän kannalta.

47 Se Saksan liittotasavallan esittämä seikka, että eläkevakuutussopimuksen tekeminen yksityisen laitoksen kanssa ja siihen kuuluvien maksujen jatkuva maksaminen on luonteeltaan vapaaehtoista, ei voi vaikuttaa riidanalaisen lisän luokittelemiseen sosiaaliseksi eduksi, koska tämä luokittelu ei riipu sen järjestelmän pakollisesta luonteesta, jossa mainittu etu myönnetään.

48 Saksan liittotasavallan perustelua, jolla pyritään osoittamaan, että vanhuuseläkelisä on verotuksellinen etu sillä perusteella, että se on EStG:n 10 a §:n soveltamisesta seuraava ennakko verovähennykselle, ei voida hyväksyä.

49 Tämä väite ei nimittäin koske mahdollisuutta vähentää vuosittain EStG:n 10 a §:n nojalla erityisinä menoina vapaaehtoisen vanhuuseläkevakuutuksen maksuja, vaan EStG:n 79 §:n nojalla myönnettävää vanhuuseläkelisää, joka on Saksan valtion myöntämä positiivinen suoritus, kaikenlaista vähentämisen mahdollisuutta huomioon ottamatta. Mainittu lisä on minimaalinen etu, jonka tarkoituksena on kannustaa ottamaan lisäeläke riippumatta edunsaajan tuloista, ja se liittyy vanhuuseläkkeen pääomaan.

50 Mahdollisuus vähentää vanhuuseläkemaksut on sellaisenaan erillinen etu, joka tietyissä olosuhteissa mahdollistaa täydentävän säästön, joka vastaa lisän määrän ja EStG:n 10 a §:n nojalla tehdystä vähennyksestä aiheutuvan säästön välistä erotusta. Tämä mahdollisuus vähentää maksuja EStG:n 10 a §:n nojalla ei vastaavasti voi muuttaa vanhuuseläkelisän sosiaalista luonnetta.

51 On määriteltävä, onko se, että vanhuuseläkelisän myöntäminen asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohdassa tarkoitettuna sosiaalisena etuna riippuu siitä, että työntekijä on Saksassa yleisesti verovelvollinen, yhteisön oikeudessa tarkoitettua syrjintää.

52 Tältä osin on todettava, että asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohdassa säädetään, että jäsenvaltion kansalaisen on työntekijänä toisen jäsenvaltion alueella saatava samat sosiaaliset edut kuin kotimaisten työntekijöiden. Vakiintuneen oikeuskäytännön

mukaan rajatyöntekijät voivat vedota mainittuun 7 artiklaan samalla tavalla kuin kuka tahansa muu tässä artiklassa tarkoitettu työntekijä (em. asia Geven, tuomion 15 kohta).

53 Yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan sekä EY 39 artiklaan että asetuksen N:o 1612/68 7 artiklaan otetulla yhdenvertaista kohtelua koskevalla säännöllä ei kielletä ainoastaan kansalaisuuteen perustuvaa ilmeistä syrjintää vaan myös kaikki sellaiset peitellyn syrjinnän muodot, joissa tosiasiallisesti päädytään samaan lopputulokseen muita erotteluperusteita soveltamalla (ks. mm. asia C-57/96, Meints, tuomio 27.11.1997, Kok., s. I-6689, 44 kohta ja asia C-35/97, komissio v. Ranska, tuomio 24.9.1998, Kok., s. I-5325, 37 kohta).

54 Kansallisen oikeuden säännöstä, jollei se ole objektiivisesti perusteltu ja oikeassa suhteessa tavoiteltuun päämäärään, on pidettävä välillisesti syrjivänä, jos sen vaikutukset kohdistuvat sen ominaislaadun vuoksi enemmän siirtotyöläisiin kuin kotimaisiin työntekijöihin ja jos säännöksellä saatetaan sen vuoksi kohdella ensiksi mainittuja huonommin (em. asia Meints, tuomion 45 kohta ja em. asia komissio v. Ranska, tuomion 38 kohta).

55 On todettava, että käsiteltävänä olevassa asiassa vanhuuseläkelisän saaminen riippuu EStG:n 79 §:n nojalla yleisestä verovelvollisuudesta Saksassa. Saksassa yleisesti verovelvollisia ovat EStG:n 1 §:n 1 momentin mukaan luonnolliset henkilöt, joiden kotipaikka tai vakituinen asuinpaikka on Saksassa tai jotka tekevät 1 §:n 3 momentin mukaisen sitä koskevan pyynnön ja täyttävät mainitussa momentissa säädetyt tiukat edellytykset.

56 Käsiteltävänä olevassa asiassa tässä kanneperusteessa tarkoitetut työntekijät ovat rajatyöntekijöitä, joiden tuloa verotetaan vain heidän asuinvaltiossaan Saksan liittotasavallan kaksinkertaisen verotuksen estämiseksi tekemien kahdenvälisten sopimusten nojalla. Vastaavasti mainittuja työntekijöitä ei voida rinnastaa yleisesti verovelvollisiin veronmaksajiin EStG:n 1 §:n 3 momentin mukaisesti, minkä vastaajana

oleva valtio myös myöntää. Näin ollen edellytys yleisestä verovelvollisuudesta Saksassa vastaa edellytystä asuinpaikasta.

57 Näin ollen kyseessä olevat rajatyöntekijät, joiden kotipaikka on määritelmän mukaisesti toisessa jäsenvaltiossa, eivät saa vanhuuseläkelisää.

58 Lisäksi on todettava, että nämä rajatyöntekijät ovat useimmiten ulkomaalaisia, joten saksalaiset työntekijät täyttävät helpommin edellytyksen yleisestä verovelvollisuudesta Saksassa kuin kyseessä olevat rajatyöntekijät, mitä Saksan liittotasavalta ei myöskään kiistä.

59 Sillä, että vanhuuseläkelisän myöntäminen riippuu asuinpaikkaedellytystä vastaavasta edellytyksestä, rikotaan EY 39 artiklaa ja asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohtaa.

60 Tätä toteamusta ei voida asettaa kyseenalaiseksi Saksan liittotasavallan edellä mainitussa asiassa Geven annetusta tuomiosta johtamalla väitteellä, jonka mukaan riittävän läheisen yhteyden puuttuminen Saksan yhteiskuntaan voi olla peruste sosiaalisen etuuden myöntämisestä kieltäytymiselle. EStG:n 10 a §:n 1 momentista ja 79 §:stä ilmenee nimittäin, että voidakseen hyötyä vanhuuseläkelisästä työntekijän on erityisesti oltava vakuutettu Saksan sosiaaliturvan mukaisessa lakisääteisessä eläkejärjestelmässä. Tämä pakollinen liittyminen Saksan sosiaaliturvajärjestelmään, joka takaa sen, että työntekijät maksavat mainitun järjestelmän mukaisia sosiaalimaksuja, on riittävän läheinen yhteys Saksan yhteiskuntaan, jotta rajatyöntekijät voivat saada kyseessä olevan sosiaalisen edun.

61 Saksan liittotasavalta ei myöskään voi vedota tehokkaasti syrjinnän puuttumiseen osoittaakseen rajatyöntekijöillä olevaan mahdollisuuteen saada jopa parempia samankaltaisia lisiä asuinpaikan jäsenvaltiossa. Kyseessä oleva vanhuuseläkelisä ei nimittäin ole etu, joka on Saksan tuloverotukseen liittyvän verovähennyksen muotoinen, vaan Saksan valtion antama pieni rahallinen etu, jonka tarkoituksena on kannustaa työntekijöitä ottamaan täydentävä yksityinen eläke lakisääteisen eläkkeen tason heikentymisen kompensoimiseksi. Se seikka, että rajatyöntekijät voivat mahdollisesti saada verohuojennuksia asuinpaikkansa valtiossa, ei poista syrjintää, jonka kohteena he ovat vanhuuseläkelisän myöntämisen osalta.

62 Saksan liittotasavalta väittää toissijaisesti, että erilainen kohtelu on perusteltua verojärjestelmän johdonmukaisuuden nojalla.

63 Tältä osin on riittävää todeta, että vaikka oletettaisiin, että tällainen syrjintä voidaan sosiaalista etua myönnettäessä perustella verotuksen johdonmukaisuudella, tätä perustelua ei voida käyttää käsiteltävänä olevassa asiassa, koska verotuksen johdonmukaisuus on varmistettu Saksan liittotasavallan muiden jäsenvaltioiden kanssa kaksinkertaisen verotuksen estämiseksi tekemillä kahdenvälisillä sopimuksilla (ks. analogisesti em. asia Wielockx, tuomion 25 kohta).

64 Toiseksi siltä osin, että työntekijälle myönnetään lisän täydennystä lasten perusteella EStG:n 85 §:n mukaisesti, on katsottava samoilla perusteilla, että tällaisen täydennysosan myöntämisen riippuminen yleisestä verovelvollisuudesta Saksassa on vastoin EY 39 artiklan 2 kohtaa ja asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohtaa.

65 Kolmanneksi siltä osin, että edunsaajan puolisolle myönnetään EStG:n 79 §:n mukaisesti johdettu vanhuuseläkelisä, on muistutettava, että yhteisöjen oikeuskäytännön mukaan asetuksen N:o 1612/68 soveltamisalaan kuuluvan työntekijän puoliso on välillisesti tämän asetuksen 7 artiklan 2 kohdassa säädetyn siirtotyöläisiä koskevan yhdenvertaisen kohtelun edunsaajana ja voi näin ollen vaatia johdettua vanhuuselä-

kelisää, jos se on tämän siirtotyöläisen kannalta sosiaalinen etu (ks. vastaavasti asia C-212/05, Hartmann, tuomio 18.7.2007, Kok., s. I-6303, 25 kohta).

66 Näin on käsiteltävänä olevassa asiassa. Sellainen suoritus kuin johdettu vanhuuseläkelisä, joka on työntekijän puolison täydentävään eläkkeeseen kohdistuva taloudellinen tuki, mahdollistaa avioparien tilanteen parantamisen heidän tulevien eläkkeidensä osalta ja hyödyttää työntekijää, koska se auttaa luomaan edellytyksiä, joiden tarkoituksena on kattaa vanhuuden riskejä hänen perheessään. Tällainen lisä on näin ollen asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohdassa tarkoitettu sosiaalinen etu, josta kyseessä olevat rajatyöntekijät hyötyvät.

67 EStG:n 79 §:stä ja 26 §:n 1 momentista ilmenee, että työntekijän aviopuolison on samoin oltava Saksassa yleisesti verovelvollinen voidakseen saada johdetun lisän. Koska käsiteltävänä olevassa asiassa edellytys, jonka mukaan henkilön on oltava Saksassa yleisesti verovelvollinen, vastaa EStG:n 1 §:n nojalla edellytystä asuinpaikasta, tällainen edellytys on epäedullinen erityisesti rajatyöntekijöille, joiden asuinpaikka on määritelmän mukaisesti toisessa jäsenvaltiossa, jossa yleensä myös heidän perheenjäsenensä asuvat (em. asia Meeusen, tuomion 24 kohta).

68 Tästä seuraa, että koska EStG:n 79 §:ssä asetetaan vanhuuseläkelisän myöntäminen aviopuolisoille riippuvaiseksi edellytyksestä, jonka mukaan henkilön on oltava Saksassa yleisesti verovelvollinen, se on EY 39 artiklan ja asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohdan vastaista kansalaisuuteen perustuvaa välillistä syrjintää.

69 Edellä esitetystä seuraa, että ensimmäinen kanneperuste on perusteltu ja että Saksan liittotasavalta ei ole noudattanut EY 39 artiklasta ja asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohdasta johtuvia velvoitteitaan, kun se on antanut ja pitänyt voimassa EStG:n 79–99 §:n täydentävää vanhuuseläketurvaa koskevat säännökset, siltä osin kuin näissä

säännöksissä evätään rajatyöntekijöiltä ja heidän aviopuolisoiltaan oikeus vanhuuseläkelisän saamiseen, jos he eivät ole yleisesti verovelvollisia Saksassa.

Toinen kanneperuste

Asianosaisten lausumat

70 Komissio väittää, että EStG:n 92 a §:ssä säädetyn edellytyksen, jonka mukaan tuetun pääoman käyttö tietyissä rajoissa asunnon ostamiseen tai rakentamiseen henkilökohtaista asuinkäyttöä varten edellyttää kiinteistön sijaitsemista Saksan alueella, vuoksi rajatyöntekijöiden on mahdotonta käyttää pääomaa, jonka he ovat säästäneet tällaisen asunnon ostamiseen tai rakentamiseen Saksan liittotasavallan läheisellä raja-alueella. Tällainen rajatyöntekijöiden epäedullinen kohtelu on kansalaisuuteen perustuvaa välillistä syrjintää ja sillä rikotaan näin ollen EY 39 artiklan 2 kohtaa ja asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohtaa. Komissio tarkentaa, että syrjintäkieltoon työntekijöiden vapaan liikkuvuuden alalla ei liity mitään vähämerkityksisiä tapauksia koskevaa varausta.

71 Komissio kiistää Saksan liittotasavallan väitteen, jonka mukaan riidanalaiset säännökset eivät ole syrjiviä ulkomaalaisia työntekijöitä kohtaan, koska toimenpide vaikuttaa samalla tavalla siirtotyöläisiin ja saksalaisiin työntekijöihin. Nimittäin pelkästään se seikka, että rajatyöntekijät muodostavat huomattavan ryhmän henkilöitä, jotka eivät suurimmassa osassa tapauksia muuta Saksaan, jossa heidän työnsä on, osoittaa, että heillä on tapana hankkia asunto asuinvaltiostaan, toisin kuin saksalaisilla työntekijöillä, jotka vain poikkeuksellisesti ovat taipuvaisia hankkimaan asunnon maansa ulkopuolelta. Sekä rajatyöntekijöiden virtaa koskevien konkreettisten tietojen että oikeuskäytännön, erityisesti asiassa C-152/03, Ritter-Coulais, 21.2.2006 annetun

tuomion (Kok., s. I-1711, 36 kohta), perusteella komissio katsoo, että ulkomailla asuvat henkilöt omistavat Saksassa asuvia henkilöitä useammin Saksan alueen ulkopuolella sijaitsevan talon.

72 Saksan liittotasavalta kiistää sen seikan, että tuetun pääoman käyttäminen Saksassa sijaitsevan asunnon ostamiseen on kansalaisuuteen perustuvaa välillistä syrjintää. Saksalaiset työntekijät ja muista jäsenvaltioista kotoisin olevat työntekijät, joiden kotipaikka on Saksan liittotasavallan alueen ulkopuolella, eivät voi käyttää vanhuuseläkelisää ostaakseen tai rakentaakseen asunnon tämän jäsenvaltion ulkopuolella.

73 Saksan liittotasavalta väittää, että EStG:n 92 a §:ssä ei rajoiteta työntekijöiden vapaata liikkuvuutta sillä perusteella, että mainitulla säännöksellä ei vaikuteta työskentelypaikan valintaan. Muussa tapauksessa kaikki edut, jotka myönnetään vain työskentelyvaltiossa eikä asuinvaltiossa, olisivat mahdollisia työntekijöiden vapaan liikkuvuuden rajoituksia.

74 Toissijaisesti Saksan liittotasavalta katsoo, että joka tapauksessa sekä epäyhdenvertaista kohtelua että vapaan liikkuvuuden rajoitusta voidaan perustella yleistä etua koskevilla pakottavilla syillä, kuten tuen myöntäminen asuntorakentamiselle tai asuntokannan takaaminen ja kansallisen sosiaaliturvajärjestelmän suojelu.

Yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta

75 Aluksi on todettava, että komissio tarkensi suullisessa käsittelyssä, ettei tämä kanneperuste koske pelkästään rajatyöntekijöitä, joiden tuloja verotetaan vain asuinvaltiossa, vaan kaikkia rajatyöntekijöitä.

76 Tämän kanneperusteen yhteydessä on komission esittämällä tavalla tarkasteltava, rajoitetaanko EStG:n 92 a §:ssä, siltä osin kuin siinä asetetaan tuetun pääoman käyttö asunnon ostamiseen tai rakentamiseen henkilökohtaista asuinkäyttöä varten riippuvaiseksi edellytyksestä, jonka mukaan kiinteistön on sijaittava Saksan alueella, mahdollisuutta käyttää hyväksi sosiaalista etua ja onko kyse EY 39 artiklan ja asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohdan vastaisesta välillisestä syrjinnästä.

77 EStG:n 92 a §:n nojalla lisän saaja voi käyttää enintään 50 000 euroa eläkesopimuksen mukaisesti muodostuneesta tuetusta pääomasta ostaakseen tai rakentaakseen Saksassa sijaitsevan asunnon henkilökohtaiseen asuinkäyttöön.

78 Näin ollen on todettava, että kyseessä olevaa tuettua pääomaa ei voida käyttää Saksan alueen ulkopuolella sijaitsevalla raja-alueella sijaitsevan asunnon ostamiseen tai rakentamiseen.

79 Vaikka pitääkin Saksan liittotasavallan esityksen mukaisesti paikkansa, etteivät saksalaiset työntekijät tai rajatyöntekijät voi käyttää mainittua pääomaa ostaakseen tai rakentaakseen asunnon Saksan alueen ulkopuolella ja ettei EStG:n 92 a § kohdistu suoraan ulkomailla asuviin henkilöihin, viimeksi mainitut ovat kuitenkin Saksassa asuvia henkilöitä useammin kiinnostuneet ostamaan Saksan alueen ulkopuolella sijaitsevan asunnon (ks. vastaavasti em. asia Ritter-Coulais, tuomion 36 kohta).

80 Tästä seuraa, että EStG:n 92 a §:ssä säädetään rajatyöntekijöille epäedullisemmasta kohtelusta kuin se, josta Saksassa asuvat työntekijät hyötyvät, mikä tarkoittaa vastaavasti kansalaisuuteen perustuvaa välillistä syrjintää.

81 On tarkasteltava, onko rajatyöntekijöiden epäedullinen kohtelu perusteltavissa riittävän asuntotarjonnan takaamisen ja kansallisen sosiaaliturvajärjestelmän suojelemisen tavoitteella, kuten Saksan liittotasavalta väittää.

82 Ensimmäiseksi on todettava riittävän asuntotarjonnan takaamista koskevasta tavoitteesta, että mikäli tällainen päämäärä oletetaan yleistä etua koskevaksi pakottavaksi syyksi, EStG:n 92 a §:ssä asetettu edellytys, jonka mukaan ostettavan tai rakennettavan asunnon on oltava Saksan alueella, ylittää joka tapauksessa sen, mikä on tarpeen tavoitteen saavuttamiseksi, koska tämä tavoite voitaisiin saavuttaa samalla tavalla, vaikka rajatyöntekijät jatkavat kotipaikkansa perustamista toisen jäsenvaltion alueelle pikemminkin kuin Saksan alueelle (ks. vastaavasti asia C-152/05, komissio v. Saksa, tuomio 17.1.2008, Kok., s. I-39, 27 ja 28 kohta).

83 Saksan liittotasavallan väitettä konfliktin vaarasta muiden jäsenvaltioiden asuntopolitiikkaan nähden ei myöskään voida hyväksyä, koska tällaista vaaraa ei ole esillä olevassa asiassa näytetty toteen, sillä Saksan liittotasavalta on tyytynyt ilmoittamaan yleisesti, että mahdollisuus käyttää vanhuuseläkkeen pääomaa asunnon ostamiseen tai rakentamiseen muiden jäsenvaltioiden alueella vaarantaisi viimeksi mainittujen asuntopolitiikan.

84 Toiseksi kansallisen sosiaaliturvajärjestelmän suojelun osalta asiassa C-208/05, ITC, 11.1.2007 annetusta tuomiosta (Kok., s. I-181, 43 kohta) ilmenee, että sosiaaliturvajärjestelmän taloudellisen tasapainon vakavan järkkymisen vaara saattaa olla yleisen edun mukainen pakottava syy. Tällaisen vaaran olemassaoloa ei kuitenkaan ole nyt esillä olevassa asiassa näytetty toteen. Saksan liittotasavalta on nimittäin tyytynyt toteamaan, että jos edunsaajilla on asunto, jonka omistajia he ovat, heidän ei todennäköisesti tarvitse eläkkeellä olonsa aikana maksaa vuokraa, eivätkä he tarvitse sosiaaliturvan etuuksia. Lisäksi tämä tavoite voidaan saavuttaa samalla tavalla, vaikka vanhuuseläkkeen pääoma voidaan käyttää asunnon ostamiseen Saksan alueen ulkopuolella.

85 Edellä esitetystä johtuu, että tämä kanneperuste on perusteltu ja että Saksan liittotasavalta ei ole noudattanut EY 39 artiklasta ja asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohdasta johtuvia velvoitteitaan, kun se on evännyt rajatyöntekijöiltä oikeuden käyttää tuettua pääomaa asunnon ostamiseen tai rakentamiseen henkilökohtaiseen asuinkäyttöön, jos tämä asunto ei sijaitse Saksassa.

Kolmas kanneperuste

Asianosaisten väitteet

86 Komissio katsoo, että EStG:n 93–95 §:n mukainen vanhuuseläkelisän takaisinmaksuvelvollisuus yleisen verovelvollisuuden lakatessa on vastoin EY 39 artiklaa, asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohtaa sekä EY 12 ja EY 18 artiklaa.

87 Ensiksi työntekijöiden vapaan liikkuvuuden osalta kyseessä oleva säännöstö tarkoittaa välillistä syrjintää siltä osin kuin sitä sovelletaan kaikkiin rajatyöntekijöihin ja muihin siirtotyöläisiin, vaikka nämä ovat ne kaksi työntekijöiden ryhmää, jotka saksalaisista työntekijöistä poiketen useammin ja erityisesti silloin, kun he jättävät työnsä työskennelläkseen toisessa jäsenvaltiossa, eivät mahdollisesti enää ole yleisesti verovelvollisia Saksassa. Lisäksi kyseessä oleva säännöstö saattaa heti alkuun vähentää lisän arvoa siirtotyöläisten osalta, koska he saattavat alusta alkaen luopua tämän lisän vaatimisesta välttääkseen sen myöhemmän takaisinmaksun.

88 Komissio väittää myös, että kyseiset säännökset rajoittavat työntekijöiden vapaata liikkuvuutta. Se viittaa vertailun vuoksi asiassa C-9/02, Lasteyrie du Saillant, 11.3.2004 annettuun tuomioon (Kok., s. I-2409) ja väittää, että työntekijät, jotka harjoittavat ammattiaan Saksassa mutta asuvat tämän jäsenvaltion ulkopuolella, ovat epäedullisemmassa tilanteessa kuin ne, jotka jatkavat asumista Saksan alueella, koska ensiksi

mainittujen työntekijöiden valitessa asumisen Saksan liittotasavallan ulkopuolella tämä jäsenvaltio ottaa haltuunsa tiettyjä heille kuuluvia varoja.

89 Koska näiden kahden tilanteen välinen ero muodostuu Saksan jättävien henkilöiden osalta siitä, että heidän on maksettava takaisin vanhuuseläkelisä, kun heidän yleinen verovelvollisuutensa tässä valtiossa lakkaa, ja Saksan alueelle jäävien osalta siitä, että heitä verotetaan myöhemmin etuuksien maksusta, se ei muuta komission arviointia, sillä tämä ero ilmenee vasta useampien vuosikymmenten kuluttua eikä sillä ole mitään vaikutusta takaisinmaksuvelvollisuuden pelotusvaikutukseen.

90 Komissio lisää, että vaikka korvauksen ehdot voivat lieventää kyseessä olevan säännöstön ankaruutta, ne eivät vaikuta itse periaatteeseen lisän takaisin maksamisesta.

91 Komission mukaan myöskään Saksan liittotasavallan puuttuvaan toimivaltaan asettaa tulevia maksuja henkilöille, jotka jättävät Saksan alueen, ei voida vedota verotuksen johdonmukaisuutta koskevana perusteluna, koska johdonmukaisuus on jo varmistettu kaksinkertaisen verotuksen estävissä kahdenvälisissä sopimuksissa.

92 Toiseksi komissio katsoo EY 12 artiklan osalta, että takaisinmaksuvelvollisuus on mainitun artiklan vastaista peiteltyä syrjintää, koska se vaikuttaa pääasiassa ulkomaalaisten asemaan. Tällainen arviointi nojautuu toteamukseen, jonka mukaan pääasiassa ulkomaalaiset työntekijät joutuvat työskentelyn Saksassa lopetettuaan jättämään tämän jäsenvaltion, yleensä palatakseen siihen jäsenvaltioon, josta he ovat kotoisin, kun taas on harvinaista, että saksalaiset työntekijät päättävät viettää eläkepäivänsä ulkomailla. Toisaalta myös EY 18 artiklaa on rikottu. Takaisinmaksuvelvollisuus voi

saada Euroopan unionin kansalaiset heidän kansalaisuudestaan riippumatta, saksalaiset mukaan lukien, luopumaan toiseen jäsenvaltioon muuttamisesta.

93 Saksan liittotasavalta kiistää sen, että EStG:n 95 § olisi työntekijöiden vapaan liikkuvuuden periaatteen tai EY 12 ja EY 18 artiklan vastainen.

94 Se esittää aluksi, että yleisen verovelvollisuuden päättyessä syntyvä takaisinmaksuvelvollisuus ei ole todellinen este työntekijöiden tai kansalaisten vapaalle liikkuvuudelle, koska se ei vähennä kyseisten työntekijöiden halukkuutta ottaa vastaan työtä ulkomailta tai muuttaa ulkomaille. Lisän edunsaajan on nimittäin vain maksettava takaisin EStG:n 79 artiklassa ja sitä seuraavissa artikloissa tarkoitettu lisä sekä verohuojennukset, jotka seuraavat EStG:n 10 a §:ssä tarkoitettujen erityisten menojen perusteella tehtävästä vähennyksestä. Mistään muusta ”lähtöverotuksesta” ei ole säädetty toisin kuin edellä mainitussa asiassa Lasteyrie du Saillant ja asiassa C-470/04, N, 7.9.2006 annetussa tuomiossa (Kok., s. I-7409).

95 Saksan liittotasavalta lisää, että EStG:n 95 §:n 2 momentin mukaisesti takaisin maksamista voidaan veronmaksajan pyynnöstä lykätä siihen saakka, kunnes eläkevakuutuksen mukaisten etuuksien maksaminen alkaa, ja että se voidaan suorittaa osissa, jotka ovat enintään 15 prosenttia mainitun sopimuksen nojalla maksetusta eläkkeestä, mikä antaa veronmaksajalle mahdollisuuden muuttaa työskentelypaikkaansa ja asuinpaikkaansa ilman suoraa taloudellista vaikutusta. Kyseinen henkilö lisäksi vapautuu takaisinmaksuvelvollisuudesta, jos hänestä tulee uudestaan yleisesti verovelvollinen Saksassa. Saksan liittotasavalta johtaa edellä mainitussa asiassa N annetusta tuomiosta, että maksujen lykkääminen ilman vakuuden asettamista voi poistaa rajoittavan luonteen maksuvelvollisuudelta, joka liittyy valtion alueen jättämiseen.

96 Saksan liitotasavalta väittää edelleen useiden esimerkkien nojalla, että yleisen verovelvollisuuden päättyminen ei aiheuta rajatyöntekijälle eikä Saksan kansalaiselle sellaisia taloudellisia haittoja, joiden perusteella voisi olla kyse peitellystä syrjinnästä.

Nimittäin vaikka edunsaajien, joiden yleinen verovelvollisuus Saksassa päättyy, onkin korvattava saamansa verotuksellinen kannustin, heitä ei kuitenkaan veroteta jälkeenpäin vapaaehtoisen eläkesopimuksen perusteella saaduista etuuksista, joihin heillä on oikeus verovelvollisuuden päättymiseen saakka suoritettujen maksujen perusteella. Takaisinmaksuvelvollisuus kompensoidaan vähintään vastaavilla taloudellisilla eduilla.

97 Saksan liittotasavalta väittää lopuksi toissijaisesti, että myös EStG:n 95 § on perusteltu verotuksen johdonmukaisuuden vuoksi.

Yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta

98 Ensiksi yleisen verovelvollisuuden päättyessä syntyvän takaisinmaksuvelvollisuuden syrjivää luonnetta koskevasta kanneperusteesta on muistutettava, että oikeuskäytännön mukaan EY 12 artiklaa, jossa määrätään yleisestä periaatteesta, jonka mukaan kaikki kansalaisuuteen perustuva syrjintä on kiellettyä, voidaan soveltaa itsenäisesti ainoastaan sellaisiin yhteisön oikeuden soveltamisalaan kuuluviin tapauksiin, joita varten EY:n perustamissopimuksessa ei ole erityisiä syrjinnän kieltäviä määräyksiä (ks. mm. asia 305/87, komissio v. Kreikka, tuomio 30.5.1989, Kok., s. 1461, 12 ja 13 kohta ja asia C-443/06, Hollmann, tuomio 11.10.2007, Kok., s. I-8491, 28 kohta).

99 Syrjintäkiellon periaate on pantu täytäntöön työntekijöiden vapaan liikkuvuuden alalla EY 39 artiklalla ja asetuksen N:o 1612/68 7 artiklalla (ks. vastaavasti asia C-94/07, Raccanelli, tuomio 17.7.2008, Kok., s. I-5939, 45 kohta).

100 Vastaavasti nämä viimeksi mainitut säännökset huomioon ottaen on vertailtava toisiinsa sellaisten työntekijöiden kohtelua, jotka jäävät Saksan alueelle, sellaisten työntekijöiden kohteluun, jotka jättävät mainitun alueen.

101 EStG:n 93–95 §:n soveltamisesta seuraa, että lisän edunsaajan, jolla ei ole enää kotipaikkaa tai tavanomaista asuinpaikkaa Saksassa ja joka ei siten ole enää yleisesti verovelvollinen siellä, on maksettava takaisin saamansa vanhuuseläkelisät ja tarpeen vaatiessa EStG:n 10 a §:ssä säädetyt erityisiin menoihin perustuvat vähennykset.

102 On todettava, että käsiteltävänä olevassa asiassa siirtotyöläiset, jotka ovat yleensä ulkomaalaisia, jättävät useammin Saksan alueen työskennelläkseen ja asuakseen toisessa jäsenvaltiossa ja näin ollen he eivät useammin enää ole yleisesti verovelvollisia Saksassa. Epäedullinen kohtelu kohdistuu näin ollen useammin ulkomaisiin työntekijöihin kuin saksalaisiin työntekijöihin.

103 Lisäksi riidanalaiset säännökset voivat vähentää lisän arvoa vain siirtotyöläisten osalta. Ei nimittäin voida sulkea pois sitä, että siirtotyöläiset, jotka pyrkivät välttämään vanhuuseläkelisän takaisin maksamisen heidän yleisen verovelvollisuutensa Saksassa päätyttyä, luopuvat heti alkuun tämän lisän myöntämisestä. Tällaisessa tapauksessa he eivät näin ollen saa minkäänlaista korvausta Saksan lakisääteisen eläkkeen tason tulevasta heikentymisestä.

104 Tästä seuraa, että riidanalaisissa säännöksissä syrjitään välillisesti siirtotyöläisiä.

105 Tätä toteamusta ei voida kyseenalaistaa sillä Saksan liittotasavallan esittämällä seikalla, jonka mukaan vanhuuseläkesopimuksen perusteella jälkeenpäin suoritetut etuudet

eivät ole Saksan verotuksen kohteena, kun työntekijät jättävät Saksan alueen. Tällä seikalla ei nimittäin ole merkitystä, koska toimivalta näiden etuuksien verottamiseen on myönnetty muille jäsenvaltioille niiden ja Saksan liittotasavallan välillä kaksinkertaisen verotuksen estämisestä tehtyjen kahdenvälisten sopimusten nojalla, kuten se myös myöntää. Myöskään se seikka, että Saksan alueelle jäävien työntekijöiden etuuksien verotus tapahtuu tarpeen vaatiessa vasta vuosikymmenten päästä, ei ole verrattavissa niiden, jotka jättävän Saksan alueen, takaisinmaksuvelvollisuuteen heidän yleisen verovelvollisuutensa Saksassa päätyttyä.

106 Toiseksi takaisinmaksuvelvollisuuden pelotusluonteeseen yleisen verovelvollisuuden Saksassa päättyessä liittyvästä kanneperusteesta on aluksi todettava, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan EY 18 artiklasta, jossa ilmaistaan yleisesti jokaisella unionin kansalaisella oleva oikeus vapaasti liikkua ja oleskella jäsenvaltioiden alueella, on työntekijöiden vapaan liikkuvuuden osalta erityismääräys EY 39 artiklassa (em. asia Hendrix, tuomion 61 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

107 Lisäksi säännökset, joilla estetään jäsenvaltion kansalaista lähtemästä lähtövaltiostaan käyttääkseen oikeuttaan vapaaseen liikkuvuuteen tai tehdään siitä vähemmän houkuttelevaa, rajoittavat tätä vapautta, vaikka näitä säännöksiä sovellettaisiin riippumatta kyseisten työntekijöiden kansalaisuudesta (ks. em. asia ITC, tuomion 33 kohta ja asia C-345/05, komissio v. Portugali, tuomio 26.10.2006, Kok., s. I-10633, 16 kohta).

108 Olisi nimittäin liikkumisvapautta koskevan oikeuden vastaista, jos työntekijää tai työnhakijaa saataisiin kohdella asuinvaltiossa epäedullisemmin kuin häntä kohdeltaisiin siinä tapauksessa, että hän ei olisi käyttänyt perustamissopimuksessa annettuja liikkumisvapautta koskevia mahdollisuuksia (em. asia ITC, tuomion 34 kohta).

109 Koska riidanalaisissa säännöksissä velvoitetaan edunsaajat heidän yleisen verovelvollisuutensa Saksassa päättyessä maksamaan takaisin tältä valtiolta saatu vanhuuseläkelisä, jokainen saksalainen työntekijä, joka haluaa käyttää oikeuttaan vapaaseen liikkuvuuteen EY 39 artiklan nojalla ja erityisesti asettua asumaan toiseen jäsenvaltioon, on vastaavasti epäedullisemmassa tilanteessa kuin työntekijä, joka säilyttää asuinpaikkansa Saksan alueella ja säilyy yleisesti verovelvollisena Saksassa. Tämä kohtelun ero on omiaan tekemään ammatin harjoittamisen Saksan ulkopuolella vähemmän houkuttelevaksi saksalaisille työntekijöille.

110 Riidanalaisissa säännöksissä säädettyjen takaisinmaksuehtojen tarkastelu vahvistaa tämän johtopäätöksen vastoin vastaajana olevan valtion väitteitä. Yhtäältä on niin, että vaikka nämä ehdot voivatkin lieventää säännöstön ankaruutta, ne vaikuttavat kuitenkin edelleen työntekijöihin, joiden yleinen verovelvollisuus Saksassa päättyy ainoastaan sen vuoksi, että heidän kotipaikkansa siirtyy toiseen jäsenvaltioon. Toisaalta on niin, että vaikka olisi mahdollista hyötyä maksun korottomasta lykkäämisestä etuuksien maksuvaiheeseen saakka, tällaisen lykkäyksen saaminen ei ole automaattista, vaan se riippuu edunsaajan pyynnöstä. Vaikka lisäksi lykkäystä voidaan pidentää maksuvaiheen alkamisen jälkeen, tämä pidennys riippuu ehdosta, että vähintään 15 prosenttia vapaaehtoisen vanhuuseläkesopimuksen mukaisista maksuista käytetään takaisinmaksuun. Näillä takaisinmaksuehdoilla on rajoittava vaikutus, koska niillä estetään vanhuuseläkelisän edunsaajaa käyttämästä sosiaalista etua (ks. vastaavasti em. asia N, tuomion 36 kohta).

111 Samoin Saksan liittotasavallan esittämä seikka, jonka mukaan EStG:n 95 §:n 3 momentin nojalla lykkäyksen kohteena oleva takaisinmaksettava määrä vapautuu maksuvelvollisuudesta, jos asianosaisesta tulee uudelleen yleisesti verovelvollinen, vahvistaa riidanalaisten säännösten pelotusvaikutusta. Nimittäin mainitussa 95 §:n 3 momentissa ei poisteta pelotusvaikutusta, joka koskee pysyvästi toisessa jäsenvaltiossa asuvia työntekijöitä, koska vaikka takaisin maksettava määrä vapautetaan maksuvelvollisuudesta, kun heistä tulee uudelleen yleisesti verovelvollisia, he ovat lopullisesti menettäneet jo takaisin maksetut määrät.

112 Näin ollen EStG:n 93–95 §:n soveltamisesta seuraava takaisinmaksuvelvollisuus voi olla este työntekijöiden vapaalle liikkuvuudelle.

113 Saksan liittotasavalta esittää vielä, että takaisinmaksuvelvollisuus on perusteltu sen verotusjärjestelmän johdonmukaisuuden nojalla. Koska verotuksen johdonmukaisuus on varmistettu tämän valtion muiden jäsenvaltioiden kanssa kaksinkertaisen verotuksen estämisestä tekemien kahdenvälisten sopimusten perusteella, Saksan liittotasavalta ei voi vedota tehokkaasti tällaiseen perusteluun (ks. vastaavasti em. asia Wielockx, tuomion 25 kohta).

114 Tästä seuraa, että riidanalaiset säännökset ovat EY 39 artiklan ja asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohdan vastaisia.

115 EY 18 artiklan rikkomista koskevan kanneperusteen osalta tämä sama johtopäätös pätee samojen perustelujen nojalla taloudellisesti passiivisiin henkilöihin.

116 Edellä esitetystä johtuu, että kolmas kanneperuste on perusteltu ja näin ollen Saksan liittotasavalta ei ole noudattanut sille EY 18 ja EY 39 artiklasta sekä asetuksen N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohdasta johtuvia velvoitteitaan, kun se vaatii EStG:n 93–95 §:ssä, että lisä maksetaan takaisin, kun yleinen verovelvollisuus Saksassa päättyy.

Oikeudenkäyntikulut

117 Yhteisöjen tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Koska komissio on vaatinut Saksan liittotasavallan velvoittamista korvaamaan oikeudenkäyntikulut ja viimeksi mainittu on hävinnyt asian, Saksan liittotasavalta on velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

Näillä perusteilla yhteisöjen tuomioistuin (toinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) Saksan liittotasavalta ei ole noudattanut EY 39 artiklasta, työntekijöiden vapaasta liikkuvuudesta yhteisön alueella 15.10.1968 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 1612/68 7 artiklan 2 kohdasta ja EY 18 artiklasta johtuvia velvoitteitaan, kun se on antanut ja pitänyt voimassa tuloverolain (Einkommensteuergesetz) 79–99 §:n täydentävää vanhuuseläketurvaa koskevat säännökset, siltä osin kuin näissä säännöksissä

– **evätään rajatyöntekijöiltä ja heidän aviopuolisoiltaan oikeus vanhuuseläkelisän saamiseen, jos he eivät ole yleisesti verovelvollisia Saksassa**

– **evätään rajatyöntekijöiltä oikeus käyttää tuettua pääomaa asunnon ostamiseen tai rakentamiseen henkilökohtaiseen käyttöön, jos tämä asunto ei sijaitse Saksassa, ja**

– **vaaditaan, että mainittu lisä maksetaan takaisin, kun yleinen verovelvollisuus Saksassa päättyy.**

2) Saksan liittotasavalta velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

Allekirjoitukset