SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla)

10 ta' Settembru 2009*

Fil-Kawża C-269/07,

li għandha bħala suġġett rikors għal nuqqas ta' twettiq ta' obbligu taħt l-Artikolu 226 KE, ippreżentat fis-6 ta' Ġunju 2007,

**Il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej**, irrappreżentata minn R. Lyal u W. Mölls, bħala aġenti, b'indirizz għan-notifika fil-Lussemburgu,

rikorrenti,

vs

**Ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja**, irrappreżentata minn C. Blaschke u M. Lumma, bħala aġenti, assistiti minn D. Wellisch, avukat, b'indirizz għan-notifika fil-Lussemburgu,

konvenuta,

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla),

komposta minn C. W. A. Timmermans, President tal-Awla, K. Schiemann, J. Makarczyk, L. Bay Larsen (Relatur) u C. Toader, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: J. Mazák,
Reġistratur: R. Şereş, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tas-17 ta' Diċembru 2008,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tal-31 ta' Marzu 2009,

tagħti l-preżenti

**Sentenza**

1 Permezz tar-rikors tagħha, il-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja tikkonstata li, billi introduċiet u żammet id-dispożizzjonijiet fil-qasam tal-pensjonijiet supplimentari mniżżla fl-Artikoli 79 sa 99 tal-Liġi Federali dwar it-taxxa fuq id-dħul, (Einkommensteuergesetz, iktar 'il quddiem l-"EStG"), ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja naqset milli twettaq l-obbligi tagħha taħt l-Artikoli 39 KE u 7 tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 1612/68, tal-15 ta' Ottubru 1968, dwar il-libertà tal-

moviment għall-ħaddiema fi ħdan il-Komunità (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 5, Vol. 1, p. 15), kif ukoll skont l-Artikoli 12 KE u 18 KE, sa fejn dawn id-dispożizzjonijiet:

— iċaħħdu lill-ħaddiema transkonfinali (u lill-konjuġi tagħhom) mill-benefiċċju tal-bonus, meta ma jkunux integralment suġġetti għat-taxxa f'dan l-Istat Membru;

— jipprekludu li l-kapital mogħti jintuża għal proprjetà għall-abitazzjoni għal finijiet ta' abitazzjoni personali, meta din ma tkunx tinsab fil-Ġermanja, u

— jistabbilixxu li l-għajnuna finanzjarja għandha titħallas lura f'każ li l-persuna taxxabbli ma tibqax integralment suġġetta għat-taxxa.

**Il-kuntest ġuridiku**

*Il-leġiżlazzjoni Komunitarja*

2 L-Artikolu 7(1) u (2) tar-Regolament Nru 1612/68 jipprovdi:

"1. Ħaddiem ċittadin ta' xi Stat Membru ma jistax, fit-territorju ta' Stat Membru ieħor, ikun trattat b'mod differenti minn ħaddiema ċittadini ta' dak l-Istat Membru minħabba ċ-ċittadinanza tiegħu fir-rigward ta' kwalunkwe kondizzjoni ta' l-impjieg u tax-xogħol, partikolarment fir-rigward ta' rimunerazzjoni, tkeċċija u jekk hu jisfa' mingħajr xogħol, ingaġġ mill-ġdid jew impjieg mill-ġdid.

2. Huwa għandu jgawdi l-istess vantaġġi soċjali u ta' taxxa bħaċ-ċittadini ta' dak l-Istat Membru."

*Il-leġiżlazzjoni nazzjonali*

3 L-Artikolu 1 tal-EStG jipprovdi s-segwenti:

"(1) Il-persuni fiżiċi li għandhom id-domiċilju jew ir-residenza abitwali tagħhom fit-territorju nazzjonali huma integralment suġġetti għat-taxxa fuq id-dħul. […]

[…]

(3) Fuq talba tagħhom, il-persuni fiżiċi li m'għandhomx id-domiċilju jew ir-residenza abitwali tagħhom fit-territorju nazzjonali, jistgħu jkunu wkoll integralment suġġetti għat-taxxa fuq id-dħul sa fejn huma jirċievu dħul li joriġina fil-Ġermanja fis-sens tal-Artikolu 49, madankollu bil-kundizzjoni li mill-inqas 90 % tad-dħul tagħhom ikun suġġett għat-taxxa fuq id-dħul Ġermaniża jew li l-parti mid-dħul li ma tkunx suġġetta għat-taxxa fil-Ġermanja ma tkunx teċċedi EUR 6,13 6 għal kull sena kalendarja. […]

[…]"

4 Skont l-Artikolu 10a(1) tal-EStG, il-persuni assigurati taħt l-iskema nazzjonali tal-pensjoni tas-sigurtà soċjali jistgħu kull sena jnaqqsu bħala spejjeż speċjali, sa ċertu limitu, il-kontribuzzjonijiet li jsiru għat-tfaddil għall-pensjoni tagħhom flimkien mal-

bonus mogħti skont l-Artikolu 79 *et seq*. Skont l-imsemmija dispożizzjoni, minbarra dawk il-persuni assigurati taħt l-iskema nazzjonali tal-pensjoni tas-sigurtà soċjali, kategoriji oħra ta' persuni jibbenefikaw mill-imsemmija metodi ta' tnaqqis. L-Artikolu 10(a)(2) tal-EStG jirregola r-relazzjoni bejn it-tnaqqis tal-kontribuzzjonijiet għat-tfaddil għall-pensjoni bħala spejjeż speċjali u l-għoti ta' bonus stabbilit fl-Artikolu 79 tal-EStG, li jipprovdi li għandha tiġi applikata l-iskema li hija l-iktar vantaġġjuża għall-persuna taxxabbli.

5 L-Artikolu 79 tal-EStG, intitolat "Benefiċjarji tal-bonus", jipprovdi li:

"Il-persuni taxxabbli li huma integralment suġġetti għat-taxxa fuq id-dħul li huma benefiċjarji skont l-Artikolu 10(a)(1), huma intitolati għal bonus ta' tfaddil għall-pensjoni (bonus). Fil-każ ta' koppji miżżewġin li jissodisfaw il-kundizzjonijiet ipprovduti fl-Artikolu 26(1), u fejn wieħed biss mill-konjuġi huwa benefiċjarju taħt l-ewwel inċiż, il-konjuġi l-ieħor jista' wkoll jibbenifika mill-bonus jekk jeżisti kuntratt ta' tfaddil għall-pensjoni stabbilit f'ismu."

6 Skont l-Artikolu 83 tal-EStG, intitolat "Bonus ta' tfaddil għall-pensjoni", bonus li jikkonsisti f'bonus bażi u f'suppliment ta' bonus għat-tfal jingħata skont il-kontribuzzjonijiet magħmula abbażi tat-tfaddil għall-pensjoni.

7 L-Artikolu 84 tal-EStG jindika l-ammont tal-bonus bażiku li kull benefiċjarju jista' jirċievi.

8 L-Artikolu 85 tal-EStG jindika l-ammont supplimentari li l-benefiċjarju tal-bonus bażi jista' jippretendi għat-tfat li għalihom huwa jirċievi allowances tal-familja.

9 Skont l-Artikolu 92a tal-EStG, intitolat "Użu ta' proprjetà għall-abitazzjoni għal finijiet ta' abitazzjoni personali":

"(1) Il-benefiċjarju tal-bonus jista' juża direttament mill-inqas EUR 10,000 mill-kapital ikkostitwit minn kuntratt ta' tfaddil għall-pensjoni u ssussidjat skont l-Artikolu 10a jew skont dan l-artikolu għax-xiri jew għall-kostruzzjoni ta' proprjetà għall-abitazzjoni użata għal finijiet ta' abitazzjoni personali fid-dar tiegħu stess li tinsab fuq it-territorju nazzjonali, jew ta' appartament li jinsab fuq it-territorju nazzjonali (parti mill-abitazzjoni tat-tfaddil għall-pensjoni). L-ammont massimu li jista' jintuża skont l-ewwel paragrafu huwa limitat għal EUR 50 000.

[…]"

10 L-Artikolu 93 tal-EStG, intitolat "Użu li jikkawża preġudizzju", jipprovdi li fl-eventwalità ta' użu li jikkawża preġudizzju għall-kapital issussidjat tat-tfaddil għall-pensjoni, il-benefiċjarju għandu jirrifondi l-bonus kollu li jkun irċieva flimkien mal-ammonti mnaqqsa bħala spejjeż speċjali skont l-Artikolu 10a tal-EStG. L-Artikolu 94 tal-EStG jistabbilixxi l-proċedura applikabbli fl-eventwalità ta' tali użu li jikkawża preġudizzju.

11 Skont l-Artikolu 95 tal-EStG, intitolat "Twaqqif mill-intaxxar integrali tat-taxxa fuq id-dħul tal-benefiċjarju tal-bonus":

"(1) L-Artikoli 93 u 94 japplikaw *mutatis mutandis* meta l-benfiċjarju jħalli d-domiċilju jew ir-residenza abitwali tiegħu fit-territorju nazzjonali u għalhekk ma jibqax integralment suġġett għat-taxxa, jew fin-nuqqas ta' talba b'mod konformi mal-Artikolu 1(3).

(2) Fuq talba tal-benefiċjarju, il-ħlas lura tas-somma li għandha titħallas lura (l-ewwel sentenza tal-Artikolu 93(1)) hija posposta mill-bidu nett sal-bidu tal-istadju tal-ħlas (it-tieni sub inċiż tal-Artikolu 1(1) tal-Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz). Il-moratorju huwa mtawwal meta mill-inqas 15 % tal-ħlasijiet mogħtija skont il-kuntratt tat-tfaddil tal-pensjonijiet ikun użat għar-rimbors. L-interessi moratorji ma jingħabrux. […]

(3) Fil-każijiet stabbiliti fil-paragrafu 1, jekk il-kundizzjoni tal-intaxxar komplet hija mill-ġdid sodisfatta jew jekk it-talba prevista fl-Artikolu 1(3) isseħħ, l-awtorità ċentrali għandha tillibera l-ammont li għandu jitħallas lura li kien suġġet għal moratorju. […]"

## Il-proċedura prekontenzjuża

12 Wara li qieset li d-dispożizzjonijiet fil-qasam tal-pensjoni supplimentari msemmija fl-Artikoli 79 sa 99 tal-EStG ma kinux konformi mad-dritt Komunitarju, il-Kummissjoni, fis-16 ta' Diċembru 2003, bagħtet ittra ta' intimazzjoni dwar dan lir-Repubblika Federali tal-Ġermanja li bagħtet ir-risposta tagħha permezz ta' ittra tad-19 ta' Frar 2004, fejn ikkontestat kull ksur tad-dritt Komunitarju.

13 Permezz ta' ittra tad-19 ta' Diċembru 2005, il-Kummissjoni bagħtet lir-Repubblika Federali tal-Ġermanja opinjoni motivata fejn stiednet lil dan l-Istat Membru sabiex jieħu, fi żmien xahrejn minn meta jirċievi l-imsemmija opinjoni, il-miżuri meħtieġa sabiex jikkonforma ruħu mad-dritt Komunitarju. Permezz ta' ittra tal-20 ta' Frar 2006, l-imsemmi Stat Membru rrisponda għall-imsemmija opinjoni motivata.

14 Peress li ma kinitx sodisfatta bir-risposta tal-awtoritajiet Ġermaniżi, fl-1 ta' Ġunju 2007, il-Kummissjoni ddeċidiet li tressaq ir-rikors preżenti.

## Fuq ir-rikors

15 Ir-rikors tal-Kummissjoni huwa bbażat fuq tliet motivi. Permezz tal-ewwel motiv tagħha, il-Kummissjoni ssostni li peress li l-liġi Ġermaniża teskludi lill-ħaddiema transkonfinali li mhumiex integralment suġġetti għat-taxxa Ġermaniża mill-benefiċċju tal-bonus, din il-liġi tikkostitwixxi diskriminazzjoni indiretta bbażata fuq in-nazzjonalità li hija inkompatibbli mal-Artikoli 39 KE u 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68. Skont it-tieni motiv tagħha, il-projbizzjoni tal-użu tal-kapital issussidjat għax-xiri jew għall-kostruzzjoni ta' proprjetà għall-abitazzjoni għal finijiet ta' abitazzjoni personali, meta din id-dar ma tkunx tinsab fit-territorju tar-Repubblika Federali tal-Ġermanja, tikkostitwixxi diskriminazzjoni indiretta bbażata fuq in-nazzjonalità li hija inkompatibbli mal-Artikoli 39 KE u 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68. Permezz tat-tielet motiv tagħha, il-Kummissjoni ssostni li l-obbligu ta' rimbors f'każ li l-persuna taxxabbli ma tibqax integralment suġġetta għat-taxxa jikser l-Artikoli 12 KE, 18 KE, 39 KE kif ukoll 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68.

*Fuq l-ewwel motiv*

L-argumenti tal-partijiet

16 Il-Kummissjoni ssostni li l-Artikolu 79 tal-EStG, safejn jistabbilixxi l-għoti ta' bonus ta' tfaddil għall-pensjoni lill-persuni taxxabbli li huma integralment suġġetti għat-taxxa fil-Ġermanja, jikkostitwixxi diskriminazzjoni moħbija bbażata fuq in-nazzjonalità li hija inkompatibbli mal-Artikoli 39 KE u 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68.

17 Essenzjalment, hija tqis li l-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni jikkostitwixxi, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, vantaġġ soċjali fis-sens tal-Artikolu 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68. Il-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni jingħata "ġeneralment" lill-persuni interessati abbażi tal-istatus oġġettiv tagħhom bħala ħaddiema. Peress li l-kuntratti ta' tfaddil għall-pensjoni ġew introdotti bl-għan li jissupplimentaw il-pensjoni legali ta' dawn tal-aħħar, li l-livell tal-pensjoni tagħhom kien tnaqqas, dan il-bonus huwa għalhekk intiż sabiex iservi ta' għajnuna għall-ħlas tal-kontribuzzjonijiet

u, għaldaqstant, sabiex jgħin lill-persuni interessati jikkostitwixxu pensjoni supplimentari matul il-ħajja professjonali tagħhom.

18 F'kull każ, il-kunċett ta' vantaġġ soċjali jkopri, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-vantaġġi mogħtija lil benefiċjarju minħabba r-residenza tiegħu fit-territorju tal-Istat Membru li jagħti dak il-vantaġġ. Dan hu l-każ fil-kawża preżenti. Dan l-approċċ ġurisprudenzjali huwa spjegat mill-iskop tal-Artikolu 7 tar-Regolament Nru 1612/68 li huwa dak li jiffaċilita l-mobilità ġewwa l-Komunità Ewropea. L-għoti ta' ħlasijiet lill-abitanti ta' Stat Membru jista' fil-fatt ikollu riperkussjonijiet fuq l-attrazzjoni li jista' jeżerċita s-suq tax-xogħol ta' dan l-Istat Membru u, għalhekk, jista' fl-istess ħin jinkoraġġixxi l-mobilità. Skont il-Kummissjoni, il-ħaddiema transkonfinali jinsabu, fir-rigward tad-dispożizzjonijiet li jirregolaw il-preparazzjoni għall-pensjoni, fl-istess sitwazzjoni bħal ħaddiema residenti fil-Ġermanja u li huma milquta bl-istess mod mit-tnaqqis fis-sistema ta' rtirat legali Ġermaniża li huma jikkontribwixxu għaliha. Issa, l-Artikolu 79 tal-EStG jistabbilixxi distinzjoni bejn dawn iż-żewġ kategoriji ta' ħaddiema peress li l-għoti tal-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni jiddependi mill-fatt li l-benefiċjarju jkun integralment suġġett għat-taxxa Ġermaniża. Din il-kundizzjoni li l-benefiċjarju jkun integralment suġġett għat-taxxa hija, skont l-Artikolu 1 tal-EStG, l-ekwivalenti għal kundizzjoni ta' residenza fit-territorju nazzjonali u, għalhekk, l-applikazzjoni tagħha teskludi lill-ħaddiema transkonfinali mill-benefiċċju ta' dan il-bonus.

19 Il-Kummissjoni tosserva li l-ħaddiema transkonfinali, li fil-maġġoranza mhumiex ta' nazzjonalità Ġermaniża u li d-dħul tagħhom huwa taxxabbli fl-Istat Membru ta' residenza tagħhom skont ftehim bilaterali dwar ħelsien minn taxxa doppja konklużi mir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, b'mod partikolari mar-Repubblika Franċiża u mar-Repubblika Awstrijaka, mhumiex trattati bħala persuni taxxabbli li huma integralment suġġetti għat-taxxa. Għaldaqstant, huma ma jistgħux jibbenefikaw mill-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni inkwistjoni u huma vittimi ta' diskriminazzjoni moħbija bbażata fuq in-nazzjonalità. Il-Kummissjoni tenfasizza, f'dan ir-rigward, li l-ħaddiema transkonfinali ma għandhomx il-possibbiltà li jitolbu li jiġu trattati bħala persuni li huma intergralment suġġetti għat-taxxa fuq id-dħul skont l-Artikolu 1(3) tal-EStG, peress li, b'applikazzjoni tal-ftehim imsemmija iktar 'il fuq, it-taxxa fuq id-dħul tagħhom magħmul fil-Ġermanja ġie attribwit esklużivament lil Stat Membru ieħor.

20 Fir-rigward tal-argument tar-Repubblika Federali tal-Ġermanja bbażat fuq in-nuqqas tal-obbligu li l-kuntratti ta' tfaddili għall-pensjoni jiġu konklużi, ħaġa li ma tippermettix li l-bonus inkwistjoni jitqies bħala vantaġġ soċjali, il-Kummissjoni tippreċiża li l-klassifikazzjoni ta' dan il-bonus bħala vantaġġ soċjali ma tiddependix mill-kwistjoni dwar jekk huwa jiffurmax parti minn sistema obbligatorja jew fakultattiva. Il-Kummissjoni żżid tgħid li sistema volontarja tista' wkoll tikkontribwixxi sabiex tissuplimenta sistema ta' assigurazzjoni obbligatorja, ħaġa li hija preċiżament dak li qed iseħħ fil-kawża preżenti.

21 Il-Kummissjoni tispjega li l-kunsiderazzjonijiet li fuqhom hija bbażata l-kritika tad-diskriminazzjoni huma rilevanti indipendentement mill-kwalifika tal-bonus bħala vantaġġ "soċjali" jew "fiskali", għaliex l-element determinanti huwa, fiż-żewġ każijiet, li s-sitwazzjoni tal-ħaddiema Ġermaniżi, l-istess bħal dik tal-ħaddiema transkonfinali, hija kkaratterizzata mill-affiljazzjoni tagħhom mas-sistema legali tal-pensjoni u mill-evoluzzjoni futura tal-pensjonijiet li tirriżulta minnha. Hija tindika li l-ħsieb wara l-ġurisprudenza Schumacker (sentenza tal-14 ta' Frar 1995, C-279/93, Ġabra p. I-225) jimplika l-assimilazzjoni tal-ħaddiema transkonfinali mar-residenti u mhux li jkun hemm distinzjoni bejniethom. Peress li l-ħaddiema msemmija affiljati b'mod obbligatorju mas-sistema tal-pensjoni Ġermaniża abbażi tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 1408/71, tal-14 ta' Ġunju 1971, dwar l-applikazzjoni tal-iskemi tas-siġurtà soċjali għall-persuni impjegati u l-familja tagħhom li jiċċaqilqu ġewwa l-Komunità (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 5, Vol. 1, p. 35), hija din l-iskema li għandha titqies bħala kriterju ta' rabta, u mhux l-istat fiskali tal-persuni interessati.

22 Il-Kummissjoni, billi tirreferi għas-sentenza tal-11 ta' Awwissu 995, Wielockx (C-80/94, Ġabra p. I-2493), u b'mod partikolari għall-Artikolu 21(1) tal-Mudell ta' Konvenzjoni ta' Tassazzjoni Doppja tal-Organizzazzjoni għal Kooperazzjoni u Żvilupp Ekonomiku (OECD) fir-rigward tad-dħul u tal-kapital (rapport tal-kumitat għall-affarijiet fiskali tal-OECD, 1977), tqis li l-argument tar-Repubblika Federali tal-Ġermanja bbażat fuq koerenza fiskali huwa irrilevanti. Stat Membru ma jistax jinvoka tali argument meta huwa stess ikun ikkonkluda konvenzjoni li tipprevjeni t-tassazzjoni doppja fis-sens li huwa jista' ċertament jintaxxa l-pensjonijiet li persuni residenti fit-territorju tiegħu jirċievu minn barra l-pajjiż, iżda ma jistax jintaxxa l-pensjonijiet nazzjonali li jirċievu l-persuni residenti barra l-pajjiż.

23 Barra minn hekk, il-Kummissjoni ssostni li, b'mod konformi mal-Artikolu 85 tal-EStG, il-bonus għat-tfal jikkostitwixxi vantaġġ soċjali li wkoll għandu jingħata mingħajr diskriminazzjoni, b'tali mod l-issuġġettar tal-benefiċċju ta' dan il-vantaġġ għall-obbligu

tat-tassazzjoni integrali tal-persuna suġġetta jikkostitwixxi wkoll ksur tal-Artikoli 39(2) KE u 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68.

24 Fl-aħħar, billi tirreferi għal ġurisprudenza stabbilita, u b'mod partikolari għas-sentenzi tat-30 ta' Settembru 1975, Cristini (32/75, Ġabra p. 1085); tas-26 ta' Frar 1992, Bernini (C-3/90, Ġabra p. I-1071), u tat-8 ta' Ġunju 1999, Meeusen (C-337/97, Ġabra p. I-3289), il-Kummissjoni ssostni li l-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni idderivata mogħti lill-konjuġi ta' benefiċjarju skont l-Artikolu 79 tal-EStG, ukoll imur kontra l-Artikoli 39(2) KE u 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68. Fil-fatt, il-kundizzjoni li l-konjuġi tal-benefiċjarju għandha tkun residenti fit-territorju nazzjonali hija restrizzjoni moħbija bbażata fuq in-nazzjonalità peress li, fil-każ tal-ħaddiema transkonfinali, li ġeneralment ma jkunux ċittadini tal-Istat Membru fejn jeżerċitaw l-attività tagħhom, il-membri tal-familja huma abitwalment domiċiljati fl-Istat Membru ta' residenza tal-ħaddiem.

25 Ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja tikkontesta l-fatt li l-kundizzjoni li persuna tkun integralment suġġetta għat-taxxa fil-Ġermanja, skont l-Artikolu 79(1) tal-EStG, jikkostitwixxi ksur tal-Artikoli 39 KE u 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68.

26 Dan l-Istat Membru jqis li l-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni ma jikkostitwixxix vantaġġ soċjali fis-sens tal-Artikolu 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68, iżda vantaġġ fiskali.

27 Fil-fatt, l-għoti tal-bonus inkwistjoni mhuwiex marbut mal-kwalità oġġettiva tal-benefiċjarju bħala ħaddiem. Mill-Artikolu 10a(1) tal-EStG, li jirreferi għalih l-Artikolu 79 tal-EStG, jirriżulta li, fl-ewwel lok, id-dritt għall-bonus ma jiddependix esklużivament mill-fatt li l-persuna interessata hija ħaddiema fis-sens tad-dritt Komunitarju, li, fit-tieni lok, dan il-vantaġġ japplika wkoll għal min jaħdem għal rasu, u li, fit-tielet lok, grupp mhux żgħir ta' ħaddiema huma obbligati li jaderixxu għal skema ta' assigurazzjoni professjonali speċifika għall-professjoni tagħhom, bħat-tobba,

u dawn ma għandhomx il-possibbiltà li jgawdu mit-tnaqqis abbażi tal-ispejjeż speċjali skont l-Artikolu 10(a) tal-EStG.

28 Bl-istess mod, l-għoti tal-bonus ma jiddependix mir-residenza fit-territorju nazzjonali. L-issuġġettar għall-assigurazzjoni obbligatorja stabbilit fl-Artikolu 10a tal-EStG huwa marbut mal-post tax-xogħol u mhux mar-residenza, hekk kif jirriżulta wkoll mill-Artikolu 13(2)(a) tar-Regolament Nru 1408/71.

29 B'differenza mis-sistemi legali ta' sigurtà soċjali kkaratterizzati mill-obbligu tal-ħlas ta' kontribuzzjonijiet, il-kundizzjoni meħtieġa sabiex persuna tibbenefika mill-bonus inkwistjoni hija l-konklużjoni b'mod volontarju ta' kuntratt ta' tfaddil għall-pensjoni ma' persuna li tipprovdi servizz privat.

30 Ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja żżid tgħid illi, kuntrarjament għall-allegazzjonijiet tal-Kummissjoni, il-motivazzjoni tal-leġiżlatur ma tistax twassal sabiex jiġu bbażati konklużjonijiet imperattivi fuq il-kwalifika ġuridika tal-miżura adottata. Sabiex jinċentiva l-kostituzzjoni ta' pensjoni privata kupplimentari, fil-fatt, il-leġiżlatur Germaniż għażel b'mod ċar soluzzjoni fiskali, anki jekk kien immexxi minn kunsiderazzjonijiet ta' natura soċjali.

31 Skont ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, il-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni huwa vantaġġ fiskali fis-sens tal-Artikolu 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68. Dan l-Istat Membru jispjega li, minn naħa, fir-rigward tad-dritt għal dan il-bonus, l-Artikolu 79 tal-EStG jirreferi għall-Artikolu 10a(1) tal-EStG, u li, min-naħa l-oħra, il-benefiċċju tal-imsemmi bonus jiddependi mill-possibbiltà li jsir tnaqqis abbażi tal-ispejjeż speċjali skont l-Artikolu 10a tal-EStG, liema artikolu jikkostitwixxi d-dispożizzjoni ċentrali ta' dan il-mekkaniżmu klassiku tad-dritt fiskali. Ir-rabta stretta bejn it-tnaqqis abbażi tal-ispejjeż speċjali u l-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni tirriżulta mhux biss mir-referenzi mniżżla fit-test leġiżlattiv, iżda anki mill-fatt li dan il-bonus jikkostitwixxi ħlas bil-quddiem fuq it-tnaqqis tat-taxxa.

32 Ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, b'riferiment għas-sentenza Schumacker, iċċitata iktar 'il fuq, tqis li ma hemmx differenza ta' trattament ipprojbita mid-dritt Komunitarju peress li s-sitwazzjoni tar-residenti u dik tal-persuni mhux residenti mhijiex, bħala prinċipju, paragunabbli fil-qasam tat-taxxi diretti, inkwantu d-dħul irċevut fit-territorju ta' Stat minn persuna mhux residenti jikkostitwixxi biss, fil-biċċa l-kbira tal-każijiet, parti mid-dħul globali tagħha, li jkun ikkonċentrat fil-post tar-residenza tagħha, u għaliex il-kapaċità ta' kontribuzzjoni personali tal-persuna mhux residenti tista' tiġi evalwata bl-iktar mod faċli fil-post fejn hija għandha ċ-ċentru tal-interessi personali u patrimonjali tagħha, li normalment ikun jikkorrispondi mal-post tar-residenza abitwali tagħha.

33 Fid-dawl ta' dan il-fatt, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja ssostni li, bħala prinċipju, huwa l-Istat Membru ta' residenza u mhux l-Istat Membru li fih il-persuna taħdem, li għandu jieħu inkunsiderazzjoni s-sitwazzjoni personali tal-ħaddiem mhux residenti. F'dan ir-rigward, hija ssostni, b'riferiment għas-sentenza tal-14 ta' Settembru 1999 Gschwind (C-391/97, Ġabra p. I-5451), li, jekk ħaddiem transkonfinali jirċievi iktar minn 90 % tad-dħul tiegħu fil-Ġermanja, huwa jista', b'mod konformi mal-Artikolu 1(3) tal-EStG, japplika sabiex jibbenefika, fil-Ġermanja, mill-istess trattament li huwa rriżervat għall-persuni taxxabbli li huma integralment suġġetti għat-taxxa f'dan l-Istat, u, konsegwentement, id-dritt għal tnaqqis abbażi tal-ispejjeż speċjali. Fin-nuqqas ta' setgħa li timponi taxxa, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja mhijiex marbuta li toffri lill-ħaddiema transkonfinali, li d-dħul tagħhom huwa ntaxxat esklużivament fl-Istat Membru ta' residenza, il-vantaġġ fiskali li huwa maħsub sabiex jinkoraġġixxi l-kostituzzjoni ta' pensjoni kumplimentari.

34 Ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja tallega wkoll li d-dispożizzjonijiet nazzjonali kkontestati ma jikkontjenu l-ebda diskriminazzjoni pprojbita, anki fid-dawl tal-kriterji stabbiliti mill-Qorti tal-Ġustizzja fil-qasam tal-għoti ta' vantaġġi soċjali. Fil-fatt, l-għan tal-leġiżlatur Ġermaniż huwa dak jagħti l-benefiċċju ta' inċentiv għall-kostituzzjoni ta' tfaddil għall-pensjoni individwali lill persuni li jippreżentaw rabta suffiċjentement stretta mas-soċjetà Ġermaniża fis-sens tas-sentenza tat-18 ta' Lulju 2007, Geven (C-213/05, Ġabra p. I-6347, punt 28), mingħajr ma jissuġġetta b'mod strett il-benefiċċju tal-vantaġġi inkwistjoni għall-kundizzjoni ta' residenza fit-territorju nazzjonali. Ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja tqis li l-ħaddiema transkonfinali, li s-sitwazzjoni tagħhom hija rregolata mill-ftehim bilaterali dwar il-ħelsien mit-taxxa doppja, ma għandhomx tali rabta stretta, u li bil-kontra, fuq livell legali, huma marbuta integralment mal-Istat Membru tar-residenza tagħhom.

35 Sussegwentement, fir-rigward tal-bonus mogħti lill-konjuġi, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja tikkontesta wkoll li l-bonus jikkostitwixxi trattamenti mhux ugwali li huwa pprojbit, peress li l-konjuġi mhux residenti fil-Ġermanja għandu wkoll il-possibbiltà li japplika sabiex jibbenefika mit-trattament riżervat lill-persuni taxxabbli li huma integralment suġġetti għat-taxxa fil-Ġermanja kemm-il darba 90 % mid-dħul komuni tal-miżżewwġin ikun ġej minn dan l-Istat jew jekk id-dħul tal-miżżewwġin derivanti minn barra l-pajjiż ma jkunx iktar minn EUR 12,272.

36 Fl-aħħar nett, sussidjarjament, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja tressaq, bħala ġustifikazzjoni, raġunijiet ta' koerenza fiskali. Il-vantaġġ akkwistat permezz tal-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni skont l-Artikolu 79 tal-EStG u permezz tat-tnaqqis abbażi tal-ispejjeż speċjali skont l-Artikolu 10(a) tal-imsemmija liġi, huwa kontrobilanċjati mill-intaxxar fi stadju ulterjuri tal-ħlasijiet abbażi ta' kuntratti ta' tfaddil għall-pensjoni skont l-Artikolu 22(5) tal-EStG.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja

37 Fl-ewwel lok, għandu jiġi osservat li l-motiv preżenti jirrigwarda biss is-sitwazzjoni tal-ħaddiema transkonfinali li d-dħul tagħhom huwa esklużivament intaxxat fl-Istat tar-residenza tagħhom skont ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja konkluż mir-Repubblika Federali tal-Ġermanja u Stati Membri oħra. Sussegwentement, għandu jiġi enfasizzat li l-Kummissjoni titlob lill-Qorti tal-Ġustizzja sabiex tikkonstata l-eżistenza ta' nuqqas ta' twettiq ta' obbligu fir-rigward tal-għoti, min-naħa tal-Gvern Ġermaniż, tal-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni stabbilit fl-Artikolu 79 tal-EStG u mhux fir-rigward tal-possibbiltà tat-tnaqqis fiskali tal-kontribuzzjonijiet imħallsa lill-fondi ta' tfaddil għall-pensjoni skont l-Artikolu 10a(1) tal-EStG. Fl-aħħar nett, hemm lok li jitfakkar li, permezz tal-motiv preżenti, il-Kummissjoni tirreferi mhux biss għall-għoti tal-bonus inkwistjoni lill-ħaddiema, iżda wkoll għall-bonus addizzjonali għat-tfal dipendenti kif ukoll il-bonus idderivat mogħti lill-konjuġi tal-benefiċjarju.

38 Fl-ewwel lok, fir-rigward tal-għoti tal-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni lill-ħaddiema, il-Kummissjoni u r-Repubblika Federali tal-Ġermanja ma jaqblux dwar il-kwalifika

tiegħu bħala vantaġġ soċjali jew, bil-kontra, bħala vantaġġ fiskali fis-sens tal-Artikolu 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68.

39 Skont ġurisprudenza stabbilita, il-kunċett ta' vantaġġ soċjali jkopri l-vantaġġi kollha li, marbuta jew le ma' kuntratt ta' impjieg, huma ġeneralment mogħtija lill-ħaddiema nazzjonali, prinċipalment, minħabba l-kwalità oġġettiva tagħhom ta' ħaddiema jew għas-sempliċi fatt li huma għandhom ir-residenza ordinarja tagħhom fit-territorju nazzjonali, u għalhekk, l-estensjoni ta' dawn il-vantaġġi lill-ħaddiema li jirrisjedu fi Stati Membri oħra tidher bħala li tista' tiffaċilita l-mobbiltà tagħhom fi ħdan il-Komunità (sentenzi tat-12 ta' Mejju 1998, Martinez Sala, C-85/96, Ġabra p. I-2691, punt 25, u tal-11 ta' Settembru 2007, Hendrix, C-287/05, Ġabra p. I-6909, punt 48). F'dan ir-rigward, hemm lok li jiġi osservat li l-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li l-kunċett ta' "vantaġġ soċjali", fis-sens tal-Artikolu 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68, jinkludi d-dħul iggarantit lill-anzjani skont il-leġiżlazzjoni ta' Stat Membru (ara s-sentenzi tat-12 ta' Lulju 1984, Castelli, 261/83, Ġabra p. 3199, punt 11, u tas-6 ta' Ġunju 1985, Frascogna, 157/84, Ġabra p. 1739, punt 22).

40 Sabiex il-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni jkun jista' jiġi kkwalifikat bħala vantaġġ soċjali jew fiskali, għandu jiġi eżaminat, hekk kif jindika l-Avukat Ġenerali fil-punt 40 tal-konklużjonijiet tiegħu, l-għan u l-kundizzjonijiet li dan ingħata fihom.

41 Jirriżulta mill-atti tal-proċess li l-oriġini tal-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni hija mmotivata minn kunsiderazzjonijiet soċjali. Fil-fatt, dan il-bonus inħoloq sabiex jikkumpensa t-tnaqqis futur tal-livell ta' rtirat legali, u, għal dan il-għan, huwa jikkostitwixxi għajnuna finanzjarja maħsuba sabiex tinċentiva lill-persuni interessati jikkostitwixxu pensjoni supplimentari tul il-ħajja professjonali tagħhom.

42 L-imsemmi bonus jingħata, skont l-Artikolu 10a tal-EStG li jirreferi għalih l-Artikolu 79 tal-EStG, prinċipalment lill-ħaddiema bil-paga li huma affiljati mas-sistema legali tal-assigurazzjoni tal-pensjoni, peress li t-tnaqqis fil-livell ta' rtirat legali jolqot lilhom l-ewwel. Hemm lok ukoll li jiġi osservat li dan il-bonus jingħata indipendentament mid-dħul tal-benefiċjarju u li l-ammont tiegħu jiddependi kemm mill-kontribuzzjonijet imħallsa abbażi tal-kuntratt ta' tfaddil għall-pensjoni kif ukoll min-numru ta' tfal li

minħabba fihom il-benefiċjarju jirċievi allowances tal-familja. Barra minn hekk, id-dritt għall-bonus jibda meta tintemm is-sena kalendarja li matulha jkunu tħallsu l-kontribuzzjonijiet.

43 Konsegwentement, l-għoti tal-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni huwa vantaġġ soċjali ġeneralment mogħti lill-ħaddiema minħabba l-kwalità oġġettiva tagħhom bħala ħaddiema.

44 L-ebda wieħed mill-argumenti mressqa mir-Repubblika Federali tal-Ġermanja ma jista' jqiegħed indiskussjoni din il-konstatazzjoni.

45 Il-fatt, mhux ikkontestat, li b'mod konformi mal-Artikolu 10a tal-EStG, il-bonus jingħata wkoll lil persuni oħra li ma għandhomx il-kwalità ta' ħaddiema fis-sens tad-dritt Komunitarju huwa irrilevanti għall-finijiet li tiġi miċħuda n-natura soċjali ta' dan il-vantaġġ, peress li, hekk kif jirriżulta mill-punt 39 ta' din is-sentenza, il-kunċett ta' vantaġġ soċjali ma jeħtieġx rabta mal-kuntratt tax-xogħol.

46 Għandu jiġi ppreċiżat li l-fatt li kategoriji oħra ta' persuni lijibbenefikaw mill-bonus, filwaqt li mhumiex ħaddiema, juri li l-għan soċjali mfittex fir-rigward tal-ħaddiema bil-paga twessa' għal kategoriji oħra ta' persuni li jinsabu f'sitwazzjoni li tixxiebaħ fir-rigward tas-sistema legali tal-pensjoni.

47 Il-fatt, imsemmi mir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, li l-konklużjoni ta' kuntratt ta' tfaddil għall-pensjoni mingħand fornitur privat u l-ħlas konsekuttiv tal-kontribuzzjonijiet relatati huma min-natura tagħhom volontarji, ma jistax jaffettwa l-kwalifika tal-bonus inkwistjoni bħala vantaġġ soċjali, peress li din il-kwalifika mhijiex suġġetta għan-natura obbligatorja tas-sistema li toffri l-imsemmi vantaġġ.

48 L-argument tar-Repubblika Federali tal-Ġermanja, intiż sabiex juri li l-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni jikkostitwixxi vantaġġ fiskali għaliex dan huwa ħlas bil-quddiem fuq l-ekonomija fiskali li tirriżulta mill-applikazzjoni tal-Artikolu 10a tal-EStG, ma jistax jiġi aċċettat.

49 Fil-fatt, l-iskop ta' dan il-motiv ma jirrigwardax il-possibbiltà li jitnaqqsu l-kontribuzzjonijiet ta' tfaddil għall-pensjoni flimkien mal-bonus bħala spejjeż speċjali, liema tnaqqis huwa stabbilit fl-Artikolu 10a tal-EStG, iżda jirrigwarda l-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni stabbilit fl-Artikolu 79 tal-EStG, li huwa ħlas pożittiv mogħti mill-Gvern Ġermaniż, u li minnu ma jista jsir l-ebda tnaqqis. L-imsemmi bonus jikkostitwixxi għajnuna minima intiża sabiex tinċentiva l-kostituzzjoni ta' pensjoni supplimentari indipendentement mid-dħul tal-benefiċjarju, u huwa integrat fil-kapital tat-tfaddil għall-pensjoni.

50 Il-possibbiltà li jitnaqqsu l-kontribuzzjonijiet imħallsa fit-tfaddil għall-pensjoni, tikkostitwixxi vantaġġ distint li, taħt ċerti kundizzjonijiet, tippermetti t-twettiq ta' ekonomija supplimentari li tikkorrispondi għad-differenza bejn l-ammont tal-bonus u dak tal-ekonomija li tirriżulta mit-tnaqqis magħmul skont l-Artikolu 10a tal-EStG. Konsegwentement, din il-possibbiltà ta' tnaqqis tal-kontribuzzjonijiet skont l-Artikolu 10a tal-EStG ma tistax tbiddel in-natura soċjali tal-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni.

51 Issa għandu jiġi ddeterminat jekk il-fatt li l-għoti tal-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni bħala vantaġġ soċjali fis-sens tal-Artikolu 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68, huwa suġġett għall-kundizzjoni li l-ħaddiem ikun integralment suġġett għat-taxxa Ġermaniża, jikkostitwixxix diskriminazzjoni fis-sens tad-dritt Komunitarju.

52 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li l-Artikolu 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68 jistabbilixxi li l-ħaddiem ċittadin ta' Stat Membru għandu jibbenefika, fuq it-territorju tal-Istati Membri l-oħra, mill-istess vantaġġi soċjali bħall-ħaddiema nazzjonali. Skont ġurisprudenza stabbilita, il-ħaddiema transkonfinali jistgħu jibbażaw ruħhom fuq

id-dispożizzjonijiet tal-Artikolu 7 bl-istess mod bħal kull ħaddiem ieħor kopert minn din id-dispożizzjoni (sentenza Geven, iċċitata iktar 'il fuq, punt 15).

53 Skont il-ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, ir-regola tat-trattament ugwali stabbilita kemm fl-Artikolu 39 KE kif ukoll fl-Artikolu 7 tar-Regolament Nru 1612/68, tipprekludi mhux biss id-diskriminazzjonijiet ċari, ibbażati fuq in-nazzjonalità, iżda anki kull forma moħbija ta' diskriminazzjoni li, permezz tal-applikazzjoni ta' kriterji oħra ta' distinzjoni, effettivament iwasslu għall-istess riżultat (ara, b'mod partikolari, is-sentenzi tas-27 ta' Novembru 1997, Meints, C-57/96, Ġabra p. I-6689, punt 44, u tal-24 ta' Settembru 1998, Il-Kummissjoni vs Franza, C-35/97, Ġabra p. I-5325, punt 37).

54 Sakemm ma tkunx oġġettivament iġġustifikata u proporzjonata mal-għan imfittex, dispożizzjoni ta' dritt nazzjonali għandha titqies li hija indirettament diskriminatorja meta din tista', min-natura tagħha stess, taffettwa iktar lill-ħaddiema migranti milli lill-ħaddiema nazzjonali u li, konsegwentement, tirriskja li, b'mod partikolari, tkun iktar ta' żvantaġġ għal dawn tal-ewwel (sentenzi ċċitata iktar 'il fuq Meints, punt 45, u Il-Kummissjoni vs Franza, punt 38).

55 Għandu jiġi kkonstatat li, f'dan il-każ, skont l-Artikolu 79 tal-EStG, il-benefiċċju tal-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni huwa suġġett għall-kundizzjoni li l-persuna taxxabli tkun integralment suġġetta għat-taxxa Ġermaniża. Skont l-Artikolu 1(1) tal-EStG, huma integralment suġġetti għat-taxxa Ġermaniża dawk il-persuni fiżiċi li għandhom id-domiċilju jew ir-residenza abitwali tagħhom fit-territorju nazzjonali jew li, skont l-Artikolu 1(3), jifformulaw talba f'dan is-sens u jissodisfaw il-kundizzjonijiet stretti stabbiliti fl-imsemmi Artikolu 1(3).

56 Issa, fil-kawża preżenti, il-ħaddiema kkonċernati minn dan il-motiv huma l-ħaddiema transkonfinali li d-dħul tagħhom huwa esklużivament suġġett għat-taxxa fil-Istat Membru tar-residenza tagħhom abbażi ta' ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja konkluż mir-Repubblika Federali tal-Ġermanja. Konsegwentement, l-imsemmija ħaddiema ma għandhomx il-possibbiltà li jiġu mqabbla ma' persuni taxxabbli li huma integralment suġġetti għat-taxxa, b'mod konformi mal-Artikolu 1(3) tal-EStG, ħaġa li hija aċċettata mir-Repubblika Federali tal-Ġermanja. F'dawn iċ-ċirkustanzi,

il-kundizzjoni li persuna taxxabbli tkun suġġetta integralment għat-taxxa fil-Ġermanja hija ekwivalenti għal kundizzjoni ta' residenza.

57 Konsegwentement, il-ħaddiema transkonfinali inkwistjoni, li għandhom ir-residenza tagħhom fi Stat Membru ieħor, huma esklużi mill-benefiċċju tal-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni.

58 Barra minn hekk, għandu jiġi osservat li ta' spiss, dawn il-ħaddiema transkonfinali ma jkunux ċittadini tal-Ġermanja, b'tali mod li l-ħaddiema ta' nazzjonalità Ġermaniża jkunu jissodisfaw iktar faċilment il-kundizzjoni li l-persuna taxxabbli tkun suġġetta integralment għat-taxxa fil-Ġermanja milli l-ħaddiema transkonfinali kkonċernati, ħaġa li mhijiex ikkontestata mir-Repubblika Federali tal-Ġermanja.

59 B'hekk, l-issuġġettar tal-għoti tal-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni għal kundizzjoni li hija ekwivalenti għal kundizzjoni ta' residenza jikkostitwixxi ksur tal-Artikoli 39 KE u 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68.

60 Din il-konstatazzjoni ma tistax titqiegħed indiskussjoni mill-argument tar-Repubblika Federali tal-Ġermanja bbażat fuq is-sentenza Geven, iċċitata iktar 'il fuq, li tgħid li n-nuqqas ta' rabta biżżejjed stretta mas-soċjetà Ġermaniża tista' tiġġustifika r-rifjut tal-għoti ta' vantaġġ soċjali. Fil-fatt, mill-Artikoli 10a(1) u 79 tal-EStG jirriżulta li, sabiex ikun jista' jibbenefika mill-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni, il-ħaddiem għandu b'mod partikolari jkun assigurat abbażi tas-sistema legali tal-pensjonijiet tas-sigurtà soċjali Ġermaniża. Din l-affiljazzjoni obbligatorja mas-sistema tas-sigurtà soċjali Ġermaniża, li tiggarantixxi l-ħlas mill-ħaddiema tal-kontribuzzjonijiet soċjali lis-sistema msemmija, tikkostitwixxi rabta biżżejjed stretta mas-soċjetà Ġermaniża sabiex tippermetti lill-ħaddiema transkonfinali l-benefiċċju tal-vantaġġ soċjali inkwistjoni.

61 Barra minn hekk, sabiex juri n-nuqqas ta' diskriminazzjoni, l-Istat Membru konvenut ma jistax jinvoka b'mod utli l-possibbiltà offruta lill-ħaddiema transkonfinali li jibbenifikaw mill-bonusijiet ta' inċentiva simili, jew anki iktar vantaġġużi fl-Istat Membru ta' residenza tagħhom. Fil-fatt, il-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni inkwistjoni mhuwiex vantaġġ taħt forma ta' tnaqqis fiskali marbut mal-intaxxar tad-dħul fil-Ġermanja, iżda għajnuna finanzjarja żgħira minima mogħtija mill-Istat Ġermaniż intiża sabiex tinċentiva lill-ħaddiema sabiex jikkostitwixxu pensjoni privata supplimentari sabiex jiġi kkumpensat it-tnaqqis fil-livell ta' rtirat legali. Il-fatt li l-ħaddiema transkonfinali jistgħu eventwalment jibbenefikaw minn tnaqqis fiskali fl-Istat Membru ta' residenza tagħhom ma jtemmx id-diskriminazzjoni li huma suġġett għaliha fir-rigward tal-għoti tal-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni.

62 Sussidjarjament, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja tallega li t-trattament inugwali huwa ġġustifikat mill-koerenza tas-sistema fiskali.

63 F'dan ir-rigward, għandu jiġi osservat li anki jekk jitqies li tali diskriminazzjoni fl-għoti ta' vantaġġ soċjali tista' tkun iġġustifikata minn raġunijiet ta' koerenza fiskali, f'dan il-każ, din il-ġustifikazzjoni ma tistax tiġi aċċettata peress li l-koerenza fiskali hija żgurata abbażi ta' ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja konklużi mir-Repubblika Federali tal-Ġermanja ma' Stati Membri oħra (ara, b'analoġija, is-sentenza Wielockx, iċċitata iktar 'il fuq, punt 25).

64 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-għoti tal-bonus addizzjonali għat-tfal, skont l-Artikolu 85 tal-EStG, għandu jitqies ukoll, minħabba l-identiċità tal-motivi, li l-issuġġettar tal-għoti ta' tali suppliment għall-kundizzjoni li l-persuna taxxabli tkun suġġetta integralment għat-taxxa fil-Ġermanja jikser l-Artikoli 39(2) KE u 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68.

65 Fit-tielet lok, fir-rigward tal-għoti tal-bonus idderivat mit-tfaddil għall-pensjoni lill-konjuġi tal-benefiċjarju, skont l-Artikolu 79 tal-EStG, għandu jitfakkar li, skont il-ġurisprudenza tal-Qorti tal-Ġustizzja, il-konjuġi ta' ħaddiem li tidħol fil-kamp ta' applikazzjoni tar-Regolament Nru 1612/68 huwa benefiċjarju indirett mit-trattament ugwali mogħti lill-ħaddiem migrant fl-Artikolu 7(2) ta' dan ir-regolament u jista',

konsegwentement, jitlob il-benefiċċju tal-bonus idderivat mit-tfaddil għall-pensjoni jekk dan jikkostitwixxi vantaġġ soċjali għal dan il-ħaddiem migrant (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-18 ta' Lulju 2007, Hartmann, C-212/05, Ġabra p. I-6303, punt 25).

66 Din hija s-sitwazzjoni f'dan il-każ. Benefiċċju bħall-bonus idderivat mit-tfaddil għall-pensjoni, li huwa għajnuna finanzjara għall-kostituzzjoni ta' pensjoni supplimentari għall-konjuġi tal-ħaddiem, jippermetti li tittejjeb is-sitwazzjoni tal-koppja miżżewġa fir-rigward tal-pensjonijiet futuri tagħhom u jibbenifika lill-ħaddiem peress li dan jikkontribwixxi sabiex jinħolqu kundizzjonijiet intiżi sabiex ikopru r-riskji tax-xjuħija fi ħdan il-familja tiegħu. B'ħekk, tali bonus jikkostitwixxi vantaġġ soċjali fis-sens tal-Artikolu 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68 favur il-ħaddiema transkonfinali kkonċernati.

67 Issa, meta l-Artikoli 79 u 26(1) tal-EStG jinqraw flimkien, jirriżulta li sabiex il-konjuġi tal-ħaddiem jibbenefika mill-bonus idderivat, dan ukoll għandu jkun integralment suġġett għat-taxxa fil-Ġermanja. Peress li, f'dan il-każ, il-kundizzjoni li l-benefiċjajru għandu jkun integralment suġġett għat-taxxa fil-Ġermanja hija ekwivalenti għall-kundizzjoni ta' residenza abbażi tal-Artikolu 1 tal-EStG, tali kundizzjoni tippenalizza b'mod partikolari lill-ħaddiema transkonfinali li huma residenti fi Stat Membru ieħor, fejn normalment jirrisjedu wkoll il-membri tal-familja tagħhom (sentenza Meeusen, iċċitata iktar 'il fuq, punt 24).

68 Isegwi li, bl-issuġġettar tal-għoti tal-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni lill-konjuġi għall-kundizzjoni li dawn ikunu integralment suġġetti għat-taxxa fil-Ġermanja, l-Artikolu 79 tal-EStG jikkostitwixxi diskriminazzjoni indiretta bbażata fuq in-nazzjonalità li tikser l-Artikoli 39 KE u 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68.

69 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet esposti iktar 'il fuq, jirriżulta li l-ewwel motiv huwa fondat u li, billi adottat u billi żammet id-dispożizzjonijet fil-qasam tal-pensjoni supplimentari mniżżla fl-Artikoli 79 sa 99 tal-EStG, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja naqset milli twettaq l-obbligi tagħha taħt l-Artikoli 39 KE u 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68, peress li dawn id-dispożizzjonijiet iċaħħdu lill-ħaddiema

transkonfinali u lill-konjuġi tagħhom mill-benefiċċju tal-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni minħabba li mhumiex integralment suġġetti għat-taxxa f'dan l-Istat Membru.

*Fuq it-tieni motiv*

L-argumenti tal-partijiet

70 Il-Kummissjoni ssostni li l-issuġġettar tal-użu, sa ċertu limitu, tal-kapital issussidjat għax-xiri jew għall-kostruzzjoni ta' dar għal finijiet ta' abitazzjoni personali għall-kundizzjoni li l-proprjetà immobbli tkun tinsab fit-territorju nazzjonali, hekk kif stabbilit mill-Artikolu 92a tal-EStG, jqiegħed lill-ħaddiema transkonfinali fl-impossibbiltà li jużaw il-kapital li huma jkunu faddlu bil-ħsieb li jixtru jew jibnu tali dar li tinsab f'reġjun transkonfinali mar-Repubblika Federali tal-Ġermanja. Tali trattament sfavorevoli għall-ħaddiema transkonfinali jikkostitwixxi diskriminazzjoni indiretta bbażata fuq in-nazzjonalità, u konsegwentement jikser l-Artikoli 39(2) KE kif ukoll 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68. Il-Kummissjoni tippreċiża li l-projbizzjoni ta' diskriminazzjoni fil-qasam tal-moviment liberu tal-ħaddiema mhija suġġetta għal ebda regola *de minimis*.

71 Hija tikkontesta l-argument tar-Repubblika Federali tal-Ġermanja li jgħid li d-dispożizzjonijiet ikkontestati mhumiex diskriminatorji fir-rigward tal-ħaddiema li mhumiex ta' nazzjonalità Ġermaniża, peress li l-miżura għandha l-istess effetti għall-ħaddiema migranti u għall-ħaddiema Ġermaniżi. Fil-fatt, is-sempliċi fatt li l-ħaddiema transkonfinali jiffurmaw grupp imdaqqas ta' persuni, li fil-parti l-kbira tal-każijiet, ma jmorrux jgħixu fil-Ġermanja fejn jinsab l-impjieg tagħhom, juri li dawn għandhom tendenza li jixtru dar fl-Istat ta' residenza tagħhom, kuntrarjament għall-ħaddiema Ġermaniżi li huma inklinati li jixtru dar barra l-pajjiż tagħhom f'sitwazzjonijiet eċċezzjonali biss. Abbażi kemm tal-informazzjoni konkreta dwar il-fluss transkonfinali kif ukoll tal-ġurisprudenza, u b'mod partikolari tas-sentenza tal-21 ta' Frar 2006, Ritter-

Coulais (C-152/03, Ġabra p. I-1711, punt 36), il-Kummissjoni tqis li, ġeneralment, il-persuni li mhumiex residenti jkunu ta' spiss propretarji ta' dar li tinsab barra t-territorju Ġermaniż meta mqabbla mar-residenti.

72 Ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja tikkontesta l-fatt li l-użu tal-kapital sussidjat għall-finijiet tax-xiri ta' dar fil-Ġermanja jikkostitwixxi diskriminazzjoni indiretta bbażata fuq in-nazzjonalità. Kemm il-ħaddiema Ġermaniżi kif ukoll il-ħaddiema ċittadini ta' Stati Membri oħra li għandhom id-domiċilju tagħhom barra t-territorju tar-Repubblika Federali tal-Ġermanja ma jistgħux jużaw il-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni sabiex jixtru jew jibnu dar barra dan l-Istat Membru.

73 Ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja ssostni li l-Artikolu 92a tal-EStG ma jostakolax il-moviment liberu tal-ħaddiema għaliex l-imsemmija dispożizzjoni ma għandha l-ebda influwenza fuq l-għażla tal-post tax-xogħol. Deċiżjoni differenti tkun timplika li l-vantaġġi kollha mogħtija biss fl-Istat Membru tal-impjieg, u mhux fl-Istat Membru ta' residenza, jkunu jikkostitwixxu restrizzjonijiet possibbli tal-moviment liberu tal-ħaddiema.

74 Sussidjarjament, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja ssostni li, f'kull każ, kemm trattament inugwali kif ukoll restrizzjoni tal-moviment liberu tal-ħaddiema huma ġġustifikati minn raġunijiet imperattivi ta' interess ġenerali bħall-għarfien tal-għajnuna għall-kostruzzjoni ta' djar jew il-garanzija ta' provvista ta' djar u l-ħarsien tas-sistema tas-sigurtà soċjali nazzjonali.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja

75 Preliminarjament, għandu jiġi osservat li, waqt is-seduta, il-Kummissjoni ppreċiżat li dan il-motiv ma jirrigwardax biss lill-ħaddiema transkonfinali li d-dħul tagħhom huwa

ntaxxat esklużivament fl-Istat ta' residenza iżda jirrigwarda lill-ħaddiema transkonfinali kollha.

76 Fil-kuntest ta' dan il-motiv, għandu jiġu eżaminat jekk, hekk kif issostni l-Kummissjoni, l-Artikolu 92a tal-EStG, safejn dan jissuġġetta l-użu tal-kapital issussidjat għax-xiri jew għall-kostruzzjoni ta' dar għal finijiet ta' abitazzjoni personali, għall-kundizzjoni li l-proprjetà immobbli tkun tinsab fit-territorju Ġermaniż, jirrestrenġix il-possibbiltà tal-użu ta' vantaġġ soċjali u jikkostitwixxix diskriminazzjoni indiretta li tikser l-Artikoli 39 KE u 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68.

77 Skont l-Artikolu 92a tal-EstG, il-benefiċjarju tal-bonus jista', sa massimu ta' EUR 50,000, għax-xiri jew għall-kostruzzjoni ta' dar użata għal finijiet ta' abitazzjoni personali li tinsab fit-territorju nazzjonali, juża l-kapital akkumulat abbażi ta' kuntratt ta' tfaddil għall-pensjoni u ssussidjat.

78 B'hekk, għandu jiġi kkonstatat li l-kapital issussidjat inkwistjoni ma jistax jintuża għax-xiri jew għall-kostruzzjoni ta' dar li tinsab f'reġjun transkonfinali lil hinn mit-territorju Ġermaniż.

79 Għalkemm huwa ċertament veru, hekk kif issostni r-Repubblika Federali tal-Ġermanja, li la l-ħaddiema Ġermaniżi u lanqas il-ħaddiema transkonfinali ma jistgħu jużaw l-imsemmi kapital għax-xiri jew għall-kostruzzjoni ta' dar li tinsab barra mit-territorju Ġermaniż, u li l-Artikolu 92a tal-EstG ma jirriferix direttament għall-persuni li mhumiex residenti, xorta jibqa' l-fatt li dawn tal-aħħar, meta mqabbla mar-residenti, spiss huma interessati li jixtru dar li tinsab lil hinn mill-imsemmi territorju. (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Ritter-Coulais, iċċitata iktar 'il fuq, punt 36).

80 Isegwi li l-Artikolu 92a tal-EStG joffri lill-ħaddiema transkonfinali trattament inqas vantaġġuż minn dak li jibbenifikaw minnu l-ħaddiema residenti fil-Ġermanja u, b'hekk, jikkostitwixxi diskriminazzjoni indiretta bbażata fuq in-nazzjonalità.

81 F'dan l-istadju, hemm lok li jiġi eżaminat jekk it-trattament sfavorevoli tal-ħaddiema transkonfinali huwiex iġġustifikat mill-għan li jikkonsisti f'li tiġi żgurata provvista adegwata ta' djar u ż-żamma tas-sistema ta' sigurtà soċjali nazzjonali, hekk kif issostni r-Repubblika Federali tal-Ġermanja.

82 Fl-ewwel lok, fir-rigward tal-għan intiż sabiex tiġi żgurata provvista adegwata ta' djar, għandu jiġi osservat li, anki jekk jitqies li tali għan jikkostitwixxi raġuni imperattiva ta' interess ġenerali, il-kundizzjoni imposta fl-Artikolu 92a tal-EStG, li tipprovdi li d-dar li sejra tinxtara jew li sejra tinbena għandha tinsab fit-territorju Ġermaniż, tmur, f'kull każ, lil hinn minn dak li huwa meħtieġ sabiex jintlaħaq l-għan inkwistjoni, peress li dan l-għan jista' jintlaħaq ukoll jekk il-ħaddiema transkonfinali jibqgħu jistabbilixxu r-residenza tagħhom fit-territorju ta' Stat Membru ieħor minflok f'dak tat-territorju Ġermaniż (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-17 ta' Jannar 2008, Il-Kummissjoni vs Il-Ġermanja, C-152/05, Ġabra p. I-39, punti 27 u 28).

83 Barra minn hekk, l-argument tal-Istat konvenut ibbażat fuq ir-riskju ta' kunflitt mal-politika tad-djar ta' Stati Membri oħra ma jistax jiġi aċċettat, għaliex tali riskju ma ġiex ipprovat f'dan il-każ, peress li r-Repubblika Federali tal-Ġermanja indikat biss b'mod ġenerali li estensjoni tal-possibbilità tal-użu tal-kapital tat-tfaddil għall-pensjoni għax-xiri jew għall-kostruzzjoni ta' dar fuq it-territorju ta' Stati Membri oħra jirriskja li jinterferixxi fil-politika tad-djar ta' dawn tal-aħħar.

84 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-ħarsien tas-sistema tas-sigurtà soċjali nazzjonali, jirriżulta mis-sentenza tal-11 ta' Jannar 2007, ITC (C-208/05, Ġabra p. I-181, punt 43), li r-riskju ta' ksur gravi lill-bilanċ finanzjarju ta' sistema ta' sigurtà soċjali jista' jikkostitwixxi raġuni imperattiva ta' interess ġenerali. Madankollu, tali riskju ma ġiex ipprovat f'dan il-każ. Fil-fatt, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja indikat biss li, jekk il-benefiċjarji jkollhom dar li huma jkunu l-proprjetarji tagħha, huma ma għandhomx ir-riskju li waqt il-pensjoni tagħhom jkollhom iħallsu l-kerha, u ma jkollhomx jirrikorru għal benefiċċji tas-sigurtà soċjali. Barra minn hekk, dan l-għan jista' jintlaħaq bl-istess mod jekk il-kapital tat-tfaddil għall-pensjoni ikun jista' jintuża għax-xiri ta' dar lil hinn mit-territorju Ġermaniż.

85 Fid-dawl ta' dak li ntqal, jirriżulta li dan il-motiv huwa fondat u li r-Repubblika Federali tal-Ġermanja naqset milli twettaq l-obbligi tagħha taħt l-Artikoli 39 KE u 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68 peress li hija ċaħdet lill-ħaddiema transkonfinali mid-dritt tal-użu tal-kapital issussidjat għax-xiri jew għall-kostruzzjoni ta' dar għal finijiet ta' abitazzjoni personali minħabba li din id-dar ma tinsabx fil-Ġermanja.

*Fuq it-tielet motiv*

L-argumenti tal-partijiet

86 Il-Kummissjoni tqis li l-obbligu ta' rimbors tal-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni fil-każ li l-persuna suġġetta ma tibqax integralment suġġetta għat-taxxa, b'applikazzjoni tal-Artikoli 93 sa 95 tal-EStG ikkunsidrati flimkien, jikser l-Artikoli 39 KE u 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68 kif ukoll l-Artikoli 12 KE u 18 KE.

87 Fil-fatt, f'dak li jirrigwarda, l-ewwel nett, il-moviment liberu tal-ħaddiema, il-leġiżlazzjoni inkwistjoni tikkostitwixxi diskriminazzjoni indiretta sa fejn din tapplika għall-ħaddiema transkonfinali kollha u għall-ħaddiema migranti l-oħrajn filwaqt li huma dawn iż-żewġ kategoriji ta' ħaddiema li, kuntrarjament għall-ħaddiema Ġermaniżi, spiss u b'mod partikolari meta jitilqu x-xogħol tagħhom sabiex jaħdmu fi Stat Membru ieħor, jirriskjaw li ma jibqgħux integralment suġġetti għat-taxxa fil-Ġermanja. Barra minn hekk, il-leġiżlazzjoni inkwistjoni tista' twassal sa mill-bidu għal tnaqqis fil-valur tal-bonus għall-ħaddiema migranti, għaliex dawn jistgħu jirrinunzjaw mill-bidu għat-talba tal-ħlas ta' dan il-bonus sabiex jevitaw kull rimbors ulterjuri.

88 Il-Kummissjoni tallega wkoll li d-dispożizzjonijiet inkwistjoni jikkostitwixxu restrizzjoni għall-moviment liberu tal-ħaddiema. B'analoġija mas-sentenza tal-11 ta' Marzu 2004, de Lasteyrie du Saillant (C-9/02, Ġabra p. I-2409), il-Kummissjoni ssostni li l-ħaddiema li jeżerċitaw l-attività tagħhom fil-Ġermanja, iżda li jirrisjedu barra minn dan l-Istat Membru, jinsabu f'sitwazzjoni inqas favorevoli minn dawk li jibqgħu jirrisjedu fit-territorju nazzjonali għaliex, meta dawn l-ewwel ħaddiema jagħżlu li

jirrisjedu barra mir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, dan l-Istat Membru jappproprija ruħhu minn xi wħud mill-assi tagħhom.

89 Id-differenza bejn iż-żewġ sitwazzjonijiet, li tikkonsisti, għall-persuni li jitilqu mill-Ġermanja, fir-rimbors tal-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni mill-mument li ma jibqgħux integralment suġġetti għat-taxxa f'dan l-Istat, u, għall-persuni li jibqgħu jgħixu fit-territorju Ġermaniż, mill-fatt li huma ntaxxati ulterjorment fuq il-ħlas tal-benefiċċji, ma tbiddilx l-evalwazzjoni tal-Kummissjoni, għaliex din id-differenza tirriżulta biss wara diversi għexieren ta' snin u ma għandha l-ebda impatt fuq l-effett disważiv tal-obbligu ta' rimbors.

90 Il-Kummissjoni żżid li, anki jekk il-modalitajiet ta' rimbors jistgħu jnaqqsu r-riġidità tal-leġiżlazzjoni inkwistjoni, dawn ma jaffettwawx il-prinċipju fih innifsu tar-rimbors tal-bonus.

91 Barra minn hekk, skont il-Kummissjoni, in-nuqqas ta' kompetenza tar-Repubblika Federali tal-Ġermanja sabiex tintaxxa l-benefiċċji futuri mħallsa lill-persuni li jħallu t-territorju nazzjonali ma jistax jiġi invokat bħala ġustifikazzjoni bbażata fuq il-koerenza fiskali, li hija diġà żgurata mill-ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja.

92 It-tieni nett, f'dak li jirrigwarda l-Artikolu 12 KE, minn naħa, il-Kummissjoni tqis li l-obbligu ta' rimbors jikkostitwixxi diskriminazzjoni moħbija li jikser l-imsemmi Artikolu għaliex dan jolqot prinċipalment lil persuni li mhumiex ċittadini ta' dak il-pajjiż. Tali evalwazzjoni hija bbażata fuq il-konstatazzjoni li tgħid li, meta jiefqu jaħdmu fil-Ġermanja, huma prinċipalment il-ħaddiema li mhumiex ċittadini li jkollhom iħallu dan l-Istat Membru, ġeneralment sabiex jidħlu lura fl-Istat tal-oriġini tagħhom, filwaqt li l-ħaddiema nazzjonali rarament jiddeċiedu li jgħixu l-ħajja rtirata tagħhom f'pajjiż barrani. Min-naħa l-oħra, hemm ksur ukoll tal-Artikolu 18 KE.

L-obbligu ta' rimbors jiddiswadi liċ-ċittadini tal-Unjoni Ewropea, tkun xi tkun in-nazzjonalità tagħhom, inklużi ċ-ċittadini Ġermaniżi, milli jittrasferixxu r-residenza tagħhom fi Stat Membru ieħor.

93 Ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja tikkontesta l-allegazzjoni li l-Artikolu 95 tal-EStG jikser il-prinċipju ta' moviment liberu tal-ħaddiema kif ukoll lill-Artikoli 12 KE u 18 KE.

94 L-ewwel nett, hija ssostni li l-obbligu ta' rimbors f'każ ta' waqfien mit-tassazzjoni intergrali ma jikkostitwixxix restrizzjoni reali għall-moviment liberu tal-ħaddiema jew taċ-ċittadini għaliex dan mhuwiex ta' natura li jiskoraġġixxi lill-persuni interessati milli jipproċedu għal trasferiment tal-post tax-xogħol jew tad-domiċilju barra l-pajjiż. Fil-fatt, il-benefiċjarju tal-bonus għandu biss jirrifondi l-bonus stabbilit fl-Artikoli 79 *et seq* tal-EStG, kif ukoll it-tnaqqis tal-ammont tat-taxxa li jirriżulta mit-tnaqqis abbażi tal-ispejjeż speċjali kif stabbilit mill-Artikolu 10a tal-EStG. Kuntrarjament għal dak li kien is-suġġett tas-sentenzi de Lasteyrie du Saillant, iċċitata iktar 'il fuq, u tas-7 ta' Settembru 2006, N (C-470/04, Ġabra p. I-7409), l-ebda "taxxa mat-tluq" oħra mhija stabbilita.

95 Ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja żżid tgħid li, b'mod konformi mal-Artikolu 95(2) tal-EStG, ir-rimbors jista', fuq talba tal-persuna taxxabbli, jiġi pospost sal-bidu tal-ħlas tal-benefiċċji skont il-kuntratt ta' tfaddil għall-pensjoni, u li jista' jingħata permezz ta' pagamenti ta' massimu ta' 15 % tal-pensjonijiet imħallsa abbażi tal-imsemmi kuntratt, ħaġa li tagħti lill-persuna taxxabbli l-possibbiltà li jittrasferixxi l-post tax-xogħol tiegħu u d-domiċilju tiegħu mingħajr spejjeż finanzjarji diretti. Barra minn hekk, il-persuna interessata tinħeles mill-obbligu ta' rimbors minn meta jerġa' jsir intergralment suġġett għat-taxxa fil-Ġermanja. Mis-sentenza N, iċċitata iktar 'il fuq, l-Istat konvenut jiddeduċi li sospensjoni tal-ħlas mingħajr ma tingħata garanzija tista' telimina n-natura restrittiva ta' obbligu tal-ħlas marbut mal-fatt li jitħalla t-territorju tiegħu.

96 Ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja ssostni wkoll, abbażi ta' numru ta' eżempji, li l-fatt li l-persuna taxxabbli ma tibqax integralment suġġetta għat-taxxa ma jimplikax, kemm għall-ħaddiem transkonfinali kif ukoll għaċ-ċittadin, żvantaġġi finanzjarji li jistgħu jiġġustifikaw l-eżistenza ta' diskriminazzjoni moħbija. Fil-fatt, għalkemm il-benefiċjarji

li ma jibqgħux integralment suġġetti għat-taxxa fil-Ġermanja, huma ċertament obbligati li jirrifondu l-inċentiva fiskali li rċevew, madankollu, huma mhumiex intaxxati *a posteriori* fuq il-benefiċċji li rċevew abbażi tal-kuntratt ta' tfaddil għall-pensjoni, li għandhom dritt għalihom abbażi tal-ħlasijiet mogħtija sa meta ma baqgħux suġġetti għat-taxxa. L-obbligu ta' rimbors huwa kkumpensat minn vantaġġi finanzjarji li huma, tal-inqas, ekwivalenti.

97 Fl-aħħar nett, sussidjarjament, l-Artikolu 95 tal-EStG huwa ġġustifikat ukoll minn raġunijiet ta' koerenza fiskali.

Il-kunsiderazzjonijiet tal-Qorti tal-Ġustizzja

98 L-ewwel nett, fir-rigward tal-parti tal-motiv li tirrigwarda n-natura diskriminatorja tal-obbligu ta' rimbors f'każ li l-persuna ma tibqax integralment suġġett għat-taxxa, hemm lok li jitfakkar li, skont il-ġurisprudenza, l-Artikolu 12 KE, li jistabbilixxi prinċipju ġenerali ta' projbizzjoni ta' kull diskriminazzjoni minħabba ċ-ċittadinanza, huwa intiż li japplika b'mod awtonomu biss f'sitwazzjonijiet irregolati mid-dritt Komunitarju li fir-rigward tagħhom it-Trattat KE ma jipprovdix regoli speċifiċi kontra d-diskriminazzjoni (ara, b'mod partikolari, s-sentenzi tat-30 ta' Mejju 1989, Il-Kummissjoni vs Il-Ġreċja, 305/87, Ġabra p. 1461, punti 12 u 13, kif ukoll tal-11 ta' Ottubru 2007, Hollmann, C-443/06, Ġabra p. I-8491, punt 28).

99 Issa, il-prinċipju ta' nondiskriminazzjoni ġie implementat, fil-qasam tal-moviment liberu tal-ħaddiema, permezz tal-Artikoli 39 KE u 7 tar-Regolament Nru 1612/68 (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-17 ta' Lulju 2008, Raccanelli, C-94/07, Ġabra p. I-5939), punt 45).

100 B'hekk, huwa fir-rigward ta' dawn l-aħħar żewġ dispożizzjonijiet li għandu jsir il-paragun bejn it-trattament applikat lill-ħaddiema li jibqgħu fit-territorju Ġermaniż, u dak applikat lill-ħaddiema li jħallu l-imsemmi territorju.

101 Skont l-applikazzjoni tal-Artikoli 93 sa 95 tal-EStG flimkien, il-benefiċjarju tal-bonus li jħalli d-domiċilju jew ir-residenza abitwali tiegħu fit-territorju nazzjonali, u li għalhekk ma jibqax integralment suġġett għat-taxxa, għandu jirrifondi l-bonusijiet ta' tfaddil għall-pensjoni li rċieva, u, jekk ikun il-każ, għandu jirrifondi t-tnaqqis abbażi ta' spejjeż speċjali li jirriżultaw mill-Artikolu 10a tal-EStG.

102 Issa, għandu jiġi osservat li, f'dan il-każ, il-ħaddiema migranti li huma ġeneralment ċittadini barranin, huma iktar inklinati li jħallu t-territorju Ġermaniż sabiex imorru jaħdmu u jistabbilixxu r-residenza tagħhom fi Stat Membru ieħor, u għalhekk huma iktar inklinati li ma jibqgħux integralment suġġetti għat-taxxa fil-Ġermanja. Konsegwentement, il-ħaddiema barranin huma iktar inklinati li jkunu s-suġġett ta' trattament żvantaġġuż milli l-ħaddiema Ġermaniżi.

103 Barra minn hekk, id-dispożizzjonijiet inkwistjoni jistgħu jnaqqsu l-valur tal-bonus għall-ħaddiema migranti biss. Fil-fatt, ma jistax jiġi eskluż li l-ħaddiema migranti li jixtiequ jevitaw kull rimbors ulterjuri tal-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni wara li ma jibqgħux integralment suġġetti għat-taxxa fil-Ġermanja, jirrinunzjaw mill-bidu għall-għoti ta' dan il-bonus. Għalhekk, f'tali każ, kull kumpens tat-tnaqqis futur tal-livell tal-irtirar legali Ġermaniż huwa għalhekk eskluż.

104 Isegwi li d-dispożizzjonijiet inkwistjoni jikkostitwixxu diskriminazzjoni indiretta fir-rigward tal-ħaddiema migranti.

105 Din il-konstatazzjoni ma tistax titqiegħed indiskussjoni mill-fatt, invokat mir-Repubblika Federali tal-Ġermanja, li l-benefiċċji mħallsa ulterjorment abbażi tal-kuntratt tat-tfaddil tal-pensjoni mhumiex suġġetti għat-taxxa fil-Ġermanja meta l-

ħaddiema jħallu t-territorju Ġermaniż. Fil-fatt, din iċ-ċirkustanza hija irrilevanti peress li l-kompetenza li dawn il-benefiċċji jiġu ntaxxati ngħatat lil Stati Membri oħra abbażi tal-ftehim dwar ħelsien minn taxxa doppja konklużi bejn dawn l-Istati Membri u r-Repubblika Federali tal-Ġermanja, hekk kif din tirrikonoxxi. Barra minn hekk, il-fatt li, għall-ħaddiema li jibqgħu fit-territorju Ġermaniż, it-taxxa fuq il-benefiċċji ma tingħabarx ħlief, jekk ikun il-każ, wara diversi għexieren ta' snin, ma jistax jiġi pparagunat mal-obbligu ta' rimbors għal dawk li jħallu l-imsemmi territorju u li għalhekk ma jibqgħux integralment suġġetti għat-taxxa fil-Ġermanja.

106 It-tieni nett, fir-rigward tal-parti tal-motiv dwar in-natura disważiva tal-obbligu ta' rimbors f'każ li persuna ma tibqax integralment suġġett għat-taxxa fil-Ġermanja, għandu qabel kollox jitfakkar li, skont ġurisprudenza stabbilita, l-Artikolu 18 KE, li jistabbilixxi b'mod ġenerali d-dritt ta' kull ċittadin tal-Unjoni li jivvjaġġa ġewwa u li jirrisjedi liberament fit-territorju tal-Istati Membri, huwa applikat b'mod speċifiku fl-Artikolu 39 KE, fir-rigward tal-moviment liberu tal-ħaddiema (sentenza Hendrix, iċċitata iktar 'il fuq, punt 61 u l-ġurisprudenza ċċitata).

107 Sussegwentement, dispożizzjonijiet li jipprekludu jew jiddisswadu lil ċittadin ta' Stat Membru milli jitlaq mill-Istat ta' oriġini tiegħu biex b'hekk jeżerċita d-dritt ta' moviment liberu tiegħu jikkostitwixxu, għalhekk, xkiel għal din il-libertà, anki jekk dawn huma applikabbli indipendentement min-nazzjonalità tal-ħaddiema kkonċernati (ara s-sentenzi ITC, iċċitata iktar 'il fuq, punt 33, u tas-26 ta' Ottubru 2006, Il-Kummissjoni vs Il-Portugal, C-345/05, Ġabra p. I-10633, punt 16).

108 Fil-fatt, huwa inkompatibbli mad-dritt tal-moviment liberu li ħaddiem jew persuna li qed tfittex xogħol tirċievi, fl-Istat Membru li hija ċittadin tiegħu, trattament inqas favorevoli minn dak li kienet tibbenefika minnu li kieku ma għamlitx użu mill-opportunitajiet mogħtija mit-Trattat fil-qasam tal-moviment liberu (sentenza ITC, iċċitata iktar 'il fuq, punt 34).

109 Peress li d-dispożizzjonijiet inkwistjoni jimponu fuq il-benefiċjarju li ma jibqax integralment suġġett għat-taxxa fil-Ġermanja, l-obbligu ta' rimbors tal-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni riċevut f'dan l-Istat, kull ħaddiem Ġermaniż li jixtieq jagħmel użu mid-dritt tal-moviment liberu tiegħu skont l-Artikolu 39 KE, u b'mod partikolari, dak li jistabbilixxi ruħu fi Stat Membru ieħor, jinsab, għaldaqstant, f'sitwazzjoni inqas favorevoli minn ħaddiem li żamm ir-residenza tiegħu fit-territorju nazzjonali u li baqa' integralment suġġett għat-taxxa fil-Ġermanja. Din id-differenza fit-trattament hija ta' natura li tiskoraġġixxi lill-ħaddiema ta' nazzjonalità Ġermaniża milli jeżerċitaw attività professjonali lil hinn mit-territorju nazzjonali.

110 Kuntrarjament għall-allegazzjonijiet tal-Istat konvenut, l-eżami tal-modalitajiet ta' rimbors stabbiliti mid-dispożizzjonijiet inkwistjoni jikkonfermaw din il-konklużjoni. Minn naħa, għalkemm dawn il-modalitajiet jistgħu ċertament inaqqsu r-riġidità tal-leġiżlazzjoni, dawn xorta jibqgħu jolqtu lill-ħaddiema li, minħabba l-fatt li ttrasferixxew ir-residenza tagħhom fi Stat Membru ieħor, ma baqgħux integralment suġġetti għat-taxxa fil-Ġermanja. Min-naħa l-oħra, għalkemm huwa possibbli li wieħed jibbenefika minn sospensjoni tal-ħlas mingħajr interessi sal-bidu tal-fażi tal-ħlas tal-benefiċċji, il-kisba ta' tali sospensjoni mhijiex awtomatika, iżda suġġetta għal talba mill-benefiċjarju. Barra minn hekk, għalkemm il-moratorju jista' jiġi mħedded wara l-bidu tal-fażi tal-ħlas, dan it-tiġdid huwa suġġett għall-kundizzjoni li ammont minimu ta' 15 % tal-benefiċċji mħallsa abbażi tal-kuntratt ta' tfaddil għall-pensjoni jiġi rrimborżat. Dawn il-modalitajiet ta' rimbors għandhom effet restrittiv, peress li dawn iċaħħdu lill-benefiċjarji tal-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni mit-tgawdija ta' vantaġġ soċjali (ara, f'dan is-sens, is-sentenza N, iċċitata iktar 'il fuq, punt 36).

111 Bl-istess mod, iċ-ċirkustanza invokata mir-Repubblika Federali tal-Ġermanja li tgħid li, skont l-Artikolu 95(3) tal-EStG, ammont ta' rimbors li huwa suġġett għal sospensjoni ta' ħlas jinħeles meta l-persuna interessata terġa' tikseb il-kwalità tagħha bħala persuna integralment suġġett għat-taxxa, hija prova tal-effett disważiv tad-dispożizzjonijiet inkwistjoni. Fil-fatt, l-imsemmi Artikolu 95(3), ma jneħħix l-effet disważiv li jolqot lill-ħaddiema li jgħixu għal żmien twil fi Stat Membru ieħor għaliex, anki jekk l-ammont ta' rimbors jinħeles meta huma jerġgħu jiksbu l-kwalità tagħhom ta' persuni integralment suġġetti għat-taxxa, huma jkunu definitivament tilfu l-bonus li jkunu diġà rrimborżaw.

112 F'dawn il-kundizzjonijiet, l-obbligu ta' rimbors li jirriżulta mill-applikazzjoni tal-Artikoli 93 sa 95 tal-EStG flimkien, jista' jkun ta' xkiel għall-moviment liberu tal-ħaddiema.

113 Ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja ssostni wkoll li l-obbligu ta' rimbors huwa ġġustifikat minħaba l-koerenza tas-sistema fiskali tagħha. Issa, peress li l-koerenza fiskali hija żgurata abbażi ta' ftehim bilaterali dwar ħelsien minn taxxa doppja konkluż bejn dan l-Istat Membru u Stati Membri oħra, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja ma tistax tinvoka din il-ġustifikazzjoni b'mod utli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza Wielockx, iċċitata iktar 'il fuq, punt 25).

114 Isegwi li d-dispożizzjonijiet inkwistjoni jiksru l-Artikoli 39 KE u 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68.

115 Din l-istess konklużjoni tapplika b'mod identiku, fir-rigward tal-motiv dwar il-ksur tal-Artikolu 18 KE, fir-rigward tal-persuni li mhumiex ekonomikament attivi.

116 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet esposti iktar 'il fuq, jirriżulta li t-tielet motiv huwa fondat u li, għaldaqstant, ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja naqset milli twettaq l-obbligi tagħha taħt l-Artikoli 18 KE u 39 KE, kif ukoll 7(2) tar-Regolament Nru 1612/68 meta stabbilixxiet, abbażi tal-Artikoli 93 sa 95 tal-EStG, li l-bonus jiġi rrimborżat f'każ li l-persuna taxxabbli ma tibqax integralment suġġett għat-taxxa fil-Ġermanja.

**Fuq l-ispejjeż**

117 Skont l-Artikolu 69(2) tar-Regoli tal-Proċedura, il-parti li titlef għandha tbati l-ispejjeż, jekk dawn ikunu ġew mitluba. Peress li r-Repubblika Federali tal-Ġermanja tilfet, hemm lok li hija tiġi ordnata tbati l-ispejjeż kif mitlub mill-Kummissjoni.

Għal dawn il-motivi, il-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tieni Awla), taqta' u tiddeċiedi:

1) **Billi adottat u billi żammet id-dispożizzjonijiet fil-qasam tal-pensjonijiet supplimentari stabbiliti fl-Artikoli 79 sa 99 tal-Liġi Federali dwar it-taxxa fuq id-dħul (Einkommensteuergesetz), ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja naqset milli twettaq l-obbligi tagħha taħt l-Artikoli 39 KE u 7(2) tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 1612/68, tal-15 ta' Ottubru 1968, dwar il-libertà tal-moviment għall-ħaddiema fi ħdan il-Komunità, kif ukoll skont l-Artikolu 18 KE, sa fejn dawn id-dispożizzjonijiet:**

— **iċaħħdu lill-ħaddiema transkonfinali u lill-konjuġi tagħhom mill-benefiċċju tal-bonus ta' tfaddil għall-pensjoni meta ma jkunux integralment suġġetti għat-taxxa f'dan l-Istat Membru;**

— **jipprekludu lill-ħaddiema transkonfinali milli jużaw il-kapital issussidjat għax-xiri jew għall-kostruzzjoni ta' dar għal finijiet ta' abitazzjoni personali meta din id-dar ma tkunx tinsab fil-Ġermanja, u**

— **jistabbilixxu r-rimbors tal-bonus imsemmi f'każ li l-persuna taxxabbli ma tibqax integralment suġġetta għat-taxxa f'dan l-istess Stat Membru.**

**2) Ir-Repubblika Federali tal-Ġermanja hija kkundannata għall-ispejjeż.**

Firem