SODBA SODIŠČA (drugi senat)

z dne 10. septembra 2009 *

V zadevi C-269/07,

zaradi tožbe zaradi neizpolnitve obveznosti na podlagi člena 226 ES, vložene 6. junija 2007,

Komisija Evropskih skupnosti, ki jo zastopata R. Lyal in W. Mölls, zastopnika, z naslovom za vročanje v Luxembourgu,

tožeča stranka,

proti

Zvezni republiki Nemčiji, ki jo zastopata C. Blaschke in M. Lumma, zastopnika, skupaj z D. Wellischem, odvetnikom, z naslovom za vročanje v Luxembourgu,

tožena stranka,

* Jezik postopka: nemščina.

SODIŠČE (drugi senat),

v sestavi C. W. A. Timmermans, predsednik senata, K. Schiemann, J. Makarczyk, L. Bay Larsen (poročevalec), sodniki, in C. Toader, sodnica,

generalni pravobranilec: J. Mazák,
sodna tajnica: R. Şéreş, administratorka,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 17. decembra 2008,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 31. marca 2009

izreka naslednjo

Sodbo

1 Komisija Evropskih skupnosti s tožbo predlaga Sodišču, naj ugotovi, da Zvezna republika Nemčija s tem, da je sprejela in ohranila v veljavi določbe na področju prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja iz členov od 79 do 99 zveznega zakona o dohodnini (Einkommensteuergesetz, v nadaljevanju: EStG), ni izpolnila

obveznosti iz člena 39 ES, člena 7 Uredbe Sveta št. 1612/68 z dne 15. oktobra 1968 o prostem gibanju delavcev v Skupnosti (UL L 257, str. 2) in členov 12 ES in 18 ES, saj te določbe:

– obmejnim delavcem (in njihovim zakoncem) odrekajo pravico do dodatka, ker ti niso neomejeno davčno zavezani v tej državi članici;

– ne dopuščajo, da se kapital, ustvarjen v okviru tega sistema, uporabi za nakup stanovanja za osebno rabo, če to stanovanje ni v Nemčiji;

– določajo, da je treba pridobljene subvencije ob prenehanju neomejene davčne zavezanosti vrniti.

Pravni okvir

Skupnostna ureditev

2 Člen 7(1) in (2) Uredbe št. 1612/68 določa:

„1. Delavec, ki je državljan države članice, v drugi državi članici zaradi njegovega državljanstva ne sme biti deležen drugačnega obravnavanja kot domači delavci v zvezi z zaposlitvenimi in delovnimi pogoji, predvsem glede plačila, odpovedi in, če bi postal brezposeln, glede vrnitve na delovno mesto ali ponovne zaposlitve.

2. Uživa enake socialne in davčne ugodnosti kot domači delavci.“

Nacionalna ureditev

3 Člen 1 EStG določa:

„(1) Fizične osebe s stalnim ali običajnim prebivališčem v Nemčiji so neomejeni zavezanci za dohodnino […]

[…]

(3) Fizične osebe, ki nimajo niti stalnega niti običajnega prebivališča v Nemčiji, se lahko na prošnjo obravnavajo kot neomejeni zavezanci za dohodnino, če prejemajo dohodke, ki imajo vir v Nemčiji, v smislu člena 49. Ta možnost velja samo, če se za vsaj 90 % njihovih dohodkov v koledarskem letu plača dohodnina v Nemčiji ali če njihovi dohodki, za katere se ne plača dohodnina v Nemčiji, ne presegajo 6 136 EUR na koledarsko leto […]“

4 Člen 10a(1) EStG določa, da lahko osebe, obvezno zavarovane v zakonskem sistemu pokojninskega zavarovanja, letno do določenega praga kot posebne stroške odbijejo

premije za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje, skupaj z dodatkom, odobrenim v skladu s členom 79 in naslednjimi. V skladu z navedeno določbo veljajo navedena podrobna pravila o odbitku tudi za druge skupine oseb poleg oseb, obvezno zavarovanih v zakonskem sistemu pokojninskega zavarovanja. Člen 10a(2) EStG določa razmerje med odbitkom premij za pokojninsko zavarovanje kot posebnimi stroški in dodatkom, določenim v členu 79 EStG, ter določa, da se uporablja sistem, ki je za davčnega zavezanca ugodnejši.

5 Člen 79 EStG z naslovom „Upravičenci do dodatka“ določa:

„Neomejeni zavezanci za dohodnino, za katere velja člen 10a(1), so upravičeni do dodatka za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje (v nadaljevanju: dodatek). Če gre za zakonca, ki sta izpolnila pogoje po členu 26(1), in če je samo eden od zakoncev upravičenec na podlagi prvega stavka, lahko drugi zakonec prav tako pridobi dodatek, če obstaja pogodba o prostovoljnem dodatnem pokojninskem zavarovanju na njegovo ime.“

6 V skladu s členom 83 EStG z naslovom „Dodatek za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje“ se dodatek, ki je sestavljen iz osnovnega dodatka in dopolnilnega dodatka za otroke, izplača glede na premije za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje.

7 Člen 84 EStG določa višino osnovnega dodatka, ki ga lahko zahteva vsak upravičenec.

8 Člen 85 EStG določa višino dodatnega zneska, ki ga lahko zahteva upravičenec do osnovnega dodatka za otroke, za katere prejema otroški dodatek.

9 Člen 92a EStG z naslovom „Uporaba za stanovanje za osebno rabo“ določa:

„(1) Upravičenec do dodatka lahko najmanj 10.000 EUR kapitala, zbranega po pogodbi o prostovoljnem dodatnem pokojninskem zavarovanju in subvencioniranega v skladu s členom 10a ali v skladu s tem delom, uporabi neposredno za nakup ali izgradnjo stanovanja za osebno rabo na nacionalnem ozemlju ali svojega stanovanja za osebno rabo na nacionalnem ozemlju (del prostovoljnega pokojninskega zavarovanja za lastno stanovanje). Najvišji znesek, ki se lahko uporabi, je 50.000 EUR.

[…]“

10 Člen 93 EStG z naslovom „Zloraba“ določa, da če se subvencionirani kapital prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja zlorabi, mora upravičenec do dodatka vrniti prejete dodatke za pokojninsko varčevanje, skupaj z zneski, ki so se odbili kot posebni stroški po členu 10a EStG. V členu 94 EStG je določen postopek ob zlorabi.

11 Člen 95 EStG z naslovom „Prenehanje neomejene zavezanosti za dohodnino upravičenca do dodatka“ določa:

„(1) Člena 93 in 94 se smiselno uporabljata, če upravičenec do dodatka nima več stalnega ali običajnega prebivališča v Nemčiji in torej ni več neomejeni davčni zavezanec ali če ni bila vložena prošnja v skladu s členom 1(3) EStG.

(2) Na prošnjo upravičenca do dodatka se lahko vračilo zadevnega zneska (člen 93(1), prvi stavek) odloži do začetka izplačevanja (člen 1(1), točka 2, Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz). Odlog se podaljša, če se najmanj 15 % izplačil po pogodbi o prostovoljnem pokojninskem zavarovanju uporabi za vračilo. Zamudne obresti se ne obračunajo […]

(3) Če je v primeru iz odstavka 1 pogoj neomejene davčne zavezanosti ponovno izpolnjen ali če je bila vložena prošnja iz člena 1(3), osrednji organ sprosti znesek, ki je bil namenjen odloženemu vračilu. […]“

Predhodni postopek

12 Ker je Komisija menila, da določbe na področju dodatnega pokojninskega zavarovanja iz členov od 79 do 99 EStG niso v skladu s pravom Skupnosti, je 16. decembra 2003 v zvezi s tem na Zvezno republiko Nemčijo naslovila pisni opomin, na katerega je ta odgovorila z dopisom z dne 19. februarja 2004 in izpodbijala vse kršitve prava Skupnosti.

13 Z dopisom z dne 19. decembra 2005 je Komisija Zvezni republiki Nemčiji poslala obrazloženo mnenje, s katerim je to državo članico pozvala, naj sprejme potrebne ukrepe za uskladitev zakonodaje s tem mnenjem v dveh mesecih od njegovega prejema. Navedena država članica je z dopisom z dne 20. februarja 2006 odgovorila na navedeno obrazloženo mnenje.

14 Ker Komisija ni bila zadovoljna z odgovorom nemških organov na navedeno obrazloženo mnenje, se je 1. junija 2007 odločila, da vloži to tožbo.

Tožba

15 Tožba Komisije temelji na treh očitkih. Komisija s prvim očitkom trdi, da nemška zakonodaja s tem, da obmejnim delavcem, ki v Nemčiji niso neomejeno davčno zavezani, odreka pravico do dodatka, pomeni posredno diskriminacijo na podlagi državljanstva, kar je v nasprotju s členom 39 ES in členom 7(2) Uredbe št. 1612/68. V skladu z drugim očitkom Komisije prepoved uporabe subvencioniranega kapitala za nakup ali izgradnjo stanovanja za osebno rabo, če to stanovanje ni na ozemlju Zvezne republike Nemčije, pomeni posredno diskriminacijo na podlagi državljanstva, kar je v nasprotju s členom 39 ES in členom 7(2) Uredbe št. 1612/68. S tretjim očitkom Komisija trdi, da je obveznost vračila pridobljenih subvencij ob prenehanju neomejene davčne zavezanosti v nasprotju s členi 12 ES, 18 ES in 39 ES ter členom 7(2) Uredbe št. 1612/68.

Prvi očitek

Trditve strank

16 Komisija trdi, da pomeni člen 79 EStG v delu, v katerem določa, da se dodatek za prostovoljno pokojninsko zavarovanje odobri osebam, ki so v Nemčiji neomejeno davčno zavezane, prikrito diskriminacijo na podlagi državljanstva in je v nasprotju s členom 39 ES in členom 7(2) Uredbe št. 1612/68.

17 Komisija v bistvu meni, da je dodatek za prostovoljno pokojninsko zavarovanje v skladu s sodno prakso Sodišča socialna ugodnost na podlagi člena 7(2) Uredbe št. 1612/68. Dodatek za prostovoljno pokojninsko zavarovanje se „običajno“ izplača posameznikom na podlagi njihovega objektivnega statusa delavca. Ker so bile pogodbe o prostovoljnem pokojninskem zavarovanju uvedene z namenom dopolnitve zakonske pokojnine teh

delavcev, katerih raven je bila znižana, je bil namen tega dodatka tudi podpora pri plačilu prispevkov, in tako pomoč posameznikom, da si ustvarjajo dodatno pokojnino med celotno delovno dobo.

18 Pojem socialna ugodnost v skladu s sodno prakso v vsakem primeru zajema ugodnosti, ki se zagotavljajo na podlagi posameznikovega prebivališča na ozemlju države članice, ki podeljuje te ugodnosti. Tako naj bi bilo tudi v obravnavanem primeru. Ta pristop sodne prakse je mogoče pojasniti s ciljem člena 7 Uredbe št. 1612/68, ki je olajšanje mobilnosti znotraj Evropske skupnosti. Podelitev dajatev prebivalcem določene države članice bi namreč lahko vplivala na privlačnost, ki jo lahko ima trg dela te države članice, in bi zato celo spodbudila mobilnost. Po mnenju Komisije so obmejni delavci glede določb, ki urejajo pripravo na upokojitev, v enakem položaju kot delavci, ki prebivajo v Nemčiji in jih enako zadeva zmanjšanje koristi nemškega zakonskega pokojninskega sistema, v katerega vplačujejo prispevke. Vendar člen 79 EStG, s tem ko upravičenost do dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje pogojuje s tem, da je upravičenec neomejeni davčni zavezanec v Nemčiji, loči med tema dvema kategorijama delavcev. Na podlagi člena 1 EStG naj bi bil ta pogoj enakovreden zahtevi po stalnem prebivališču na nacionalnem ozemlju in njegova uporaba torej od pridobitve tega dodatka izključuje obmejne delavce.

19 Komisija poudarja, da obmejni delavci, ki večinoma niso nemški državljani in katerih dohodki se obdavčijo v državi njihovega stalnega prebivališča na podlagi dvostranskih sporazumov o izogibanju dvojnega obdavčevanja, ki jih je Zvezna republika Nemčija med drugimi sklenila s Francosko republiko in Republiko Avstrijo, niso obravnavani kot neomejeni davčni zavezanci. Zato naj ne bi mogli pridobiti zadevnega dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje in naj bi bili žrtve prikrite diskriminacije na podlagi državljanstva. Komisija v zvezi s tem poudarja, da obmejni delavci nimajo možnosti, da zaprosijo, da se jih obravnava kot neomejene zavezance za dohodnino na podlagi člena 1(3) EStG, ker je bila v skladu z zgoraj navedenimi sporazumi obdavčitev njihovih dohodkov, ki jih prejmejo v Nemčiji, izključno podeljena drugi državi članici.

20 Komisija v zvezi s trditvijo Zvezne republike Nemčije, ki se nanaša na neobstoj obveznosti sklenitve pogodbe o prostovoljnem pokojninskem zavarovanju, kar bi onemogočilo, da bi se zadevni dodatek štelo za socialno ugodnost, pojasnjuje, da njena uvrstitev tega dodatka med socialne ugodnosti ni odvisna od vprašanja, ali je del obveznega ali prostovoljnega sistema. Komisija dodaja, da bi lahko prostovoljni sistem prispeval k dopolnitvi obveznega sistema zavarovanja, prav to pa naj bi bilo v tem primeru.

21 Komisija pojasnjuje, da so preudarki, na katerih temelji očitek diskriminacije, upoštevni ne glede na uvrstitev dodatka med „socialne“ ali „davčne“ ugodnosti, saj je v obeh primerih odločilno to, da je za položaj nemških delavcev, prav tako kot za položaj obmejnih delavcev, značilna njihova vključenost v zakonski pokojninski sistem in prihodnji razvoj pokojnin, ki iz tega izhaja. Komisija navaja, da *ratio* sodne prakse Schumacker (sodba z dne 14. februarja 1995, C-279/93, Recueil, str. I-225) zahteva, da se obmejne delavce obravnava podobno kot delavce rezidente in ne drugače od njih. Ker so navedeni obmejni delavci obvezno vključeni v nemški pokojninski sistem v skladu z Uredbo Sveta (EGS) št. 1408/71 z dne 14. junija 1971 o uporabi sistemov socialne varnosti za zaposlene osebe in njihove družinske člane, ki se gibljejo v Skupnosti (UL L 149, str. 2), bi se moral kot navezna okoliščina upoštevati ta sistem in ne posameznikov davčni položaj.

22 Komisija ob sklicevanju na sodbo z dne 11. avgusta 1995 v zadevi Wielockx (C-80/94, Recueil, str. I-2493) in zlasti na člen 21(1) vzorčne konvencije Organizacije za gospodarsko sodelovanje in razvoj (OECD) o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodkov in premoženja (poročilo odbora za davčne zadeve OECD, 1977) meni, da trditev Zvezne republike Nemčije, ki se nanaša na davčno doslednost, ni upoštevna. Država članica se ne more sklicevati na tako trditev, kadar je sama sklenila konvencijo o izogibanju dvojnega obdavčevanja v tem smislu, da sicer lahko obdavči pokojnine, ki jih v tujini prejmejo osebe s stalnim prebivališčem na njenem nacionalnem ozemlju, vendar ne more obdavčiti nacionalnih pokojnin, ki jih prejmejo osebe s stalnim prebivališčem v tujini.

23 Komisija poleg tega trdi, da dodatek za otroke, ki se dodeli v skladu s členom 85 EStG, pomeni socialno ugodnost, ki jo je prav tako treba dodeliti brez diskriminacije, tako da

pogojenost priznanja te ugodnosti z neomejeno davčno zavezanostjo prav tako pomeni kršitev člena 39(2) ES in člena 7(2) Uredbe št. 1612/68.

24 Nazadnje, s sklicevanjem na ustaljeno sodno prakso in zlasti na sodbe z dne 30. septembra 1975 v zadevi Cristini (32/75, Recueil, str. 1085); z dne 26. februarja 1992 v zadevi Bernini (C-3/90, Recueil, str. I-1071) in z dne 8. junija 1999 v zadevi Meeusen (C-337/97, Recueil, str. I-3289) Komisija trdi, da je dodatek za prostovoljno pokojninsko zavarovanje, ki se dodeli zakoncu upravičenca do dodatka na podlagi člena 79 EStG, prav tako v nasprotju s členom 39(2) ES in 7(2) Uredbe št. 1612/68. Zahteva po stalnem prebivališču na nacionalnem ozemlju, ki jo mora izpolniti zakonec, naj bi namreč povzročila prikrito omejitev na podlagi državljanstva, ker pri obmejnih delavcih, ki na splošno niso državljani držav, v katerih opravljajo poklicno dejavnost, njihovi družinski člani običajno prebivajo v državi stalnega prebivališča delavca.

25 Zvezna republika Nemčija izpodbija dejstvo, da zahteva po neomejeni davčni zavezanosti v Nemčiji, določena v členu 79(1) EStG, pomeni kršitev členov 39 ES in 7(2) Uredbe št. 1612/68.

26 Ta država članica meni, da dodatek za prostovoljno pokojninsko zavarovanje ne pomeni socialne ugodnosti v smislu člena 7(2) Uredbe št. 1612/68, temveč davčno ugodnost.

27 Dodelitev zadevnega dodatka naj namreč ne bi bila vezana na objektivni status delavca, ki ga ima upravičenec do dodatka. Iz člena 10a(1) EStG, na katerega napotuje člen 79 EStG, je razvidno, prvič, da pravica do dodatka ni odvisna izključno od dejstva, da je zadevna oseba delavec v smislu prava Skupnosti, drugič, da se ta ugodnost razširja tudi na samozaposlene osebe, in, tretjič, da se mora nezanemarljiva skupina delavcev

vključiti v poklicne sisteme zavarovanja, posebej oblikovane za njihov poklic, na primer zdravniki, in nima možnosti, da izkoristi odbitek na podlagi posebnih stroškov v skladu s členom 10a EStG.

28 Dodelitev dodatka prav tako ni odvisna od bivanja na nacionalnem ozemlju. Pogoj obveznega zavarovanja, določen v členu 10a EStG, je vezan na kraj zaposlitve in ne na kraj prebivanja, kot je to razvidno iz člena 13(2)(a) Uredbe št. 1408/71.

29 Drugače kot pri zakonskih sistemih socialne varnosti, za katere je značilna obveznost vplačila prispevkov, je nujen pogoj za prejetje zadevnega dodatka prostovoljna sklenitev pogodbe o prostovoljnem pokojninskem zavarovanju z zasebnim ponudnikom te storitve.

30 Zvezna republika Nemčija dodaja, da v nasprotju s trditvami Komisije utemeljitev zakonodajalca ne bi mogla peljati do nujnih zaključkov o pravni opredelitvi sprejetega ukrepa. Za spodbuditev ustvarjanja dodatne zasebne pokojnine je nemški zakonodajalec namreč jasno izbral rešitev, ki temelji na davkih, čeprav so ga vodili socialni razlogi.

31 Po mnenju Zvezne republike Nemčije je dodatek za prostovoljno pokojninsko zavarovanje davčna ugodnost v smislu člena 7(2) Uredbe št. 1612/68. Ta država članica pojasnjuje, da glede pravice do tega dodatka člen 79 EStG napotuje na člen 10a(1) EStG in da je pravica do navedenega dodatka odvisna od možnosti odbitka na podlagi posebnih stroškov v skladu z členom 10a EStG, ki je osrednja določba tega klasičnega mehanizma davčnega prava. Tesna povezanost odbitka na podlagi posebnih stroškov in dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje ni razvidna samo iz navzkrižnega sklicevanja v zakonodaji, ampak tudi iz tega, da je dodatek vnaprejšnje zmanjšanje dohodnine.

32 Zvezna republika Nemčija ob sklicevanju na zgoraj navedeno sodbo Schumacker meni, da ne gre za s pravom Skupnosti prepovedano različno obravnavanje, saj na področju neposrednih davkov položaj rezidentov praviloma ni primerljiv s položajem nerezidentov, ker je dohodek, ki ga na ozemlju določene države pridobi nerezident, najpogosteje le del njegovih celotnih dohodkov, katerih središče je v kraju njegovega stalnega prebivališča, in ker je osebno zmožnost prispevanja nerezidenta najlažje presoditi v kraju, v katerem je središče njegovih osebnih in premoženjskih interesov, kar po navadi ustreza kraju njegovega običajnega prebivališča.

33 Zvezna republika Nemčija zato trdi, da je država stalnega prebivališča in ne država zaposlitve načeloma tista, ki mora upoštevati osebni položaj delavca nerezidenta. V zvezi s tem ob sklicevanju na sodbo z dne 14. septembra 1999 v zadevi Gschwind (C-391/97, Recueil, str. I-5451) poudarja, da če obmejni delavec več kot 90 % svojih dohodkov prejema v Nemčiji, lahko na podlagi člena 1(3) EStG v Nemčiji zaprosi, da se ga obravnava enako kot osebo, ki je v tej državi neomejeno davčno zavezana, in ima zato pravico do odbitka na podlagi posebnih stroškov. Ker ni pristojna za obdavčitev, Zvezna republika Nemčija ni dolžna obmejnim delavcem, katerih dohodki so obdavčeni izključno v državi stalnega prebivališča, zagotoviti davčne ugodnosti, ki je namenjena spodbujanju ustvarjanja dodatne pokojnine.

34 Zvezna republika Nemčija prav tako trdi, da v spornih nacionalnih določbah ni nobene prepovedane diskriminacije, celo ob upoštevanju meril Sodišča v zvezi z zagotavljanjem socialnih ugodnosti. Nemški zakonodajalec je namreč nameraval zagotoviti spodbude za vzpostavitev osebnega prostovoljnega pokojninskega zavarovanja tistim osebam, ki imajo dovolj tesno vez z nemško družbo v smislu sodbe z dne 18. julija 2007 v zadevi Geven (C-213/05, ZOdl., str. I-6347, točka 28), pri čemer pa za pridobitev zadevnih ugodnosti ni določil pogoja stalnega prebivališča na nacionalnem ozemlju. Zvezna republika Nemčija meni, da obmejni delavci, katerih položaj je urejen z dvostranskimi sporazumi o izogibanju dvojnega obdavčevanja, nimajo take vezi in so, nasprotno, v celoti pravno vezani na državo svojega stalnega prebivališča.

35 Dalje, glede zagotavljanja dodatka zakoncem, Zvezna republika Nemčija prav tako izpodbija dejstvo, da ustvarja prepovedano neenako obravnavanje, saj lahko zakonec, ki nima stalnega prebivališča v Nemčiji, prav tako zaprosi, da se ga obravnava enako kot tiste, ki so neomejeni davčni zavezanci v Nemčiji, če ima 90 % skupnega dohodka zakoncev vir v tej državi ali če njun dohodek z virom v tujini ne presega 12.272 EUR.

36 Nazadnje, Zvezna republika Nemčija podredno v utemeljitev navaja razloge davčne doslednosti. Ugodnost, zagotovljena z dodatkom za prostovoljno pokojninsko zavarovanje na podlagi člena 79 EStG in z odbitkom na podlagi posebnih stroškov v skladu s členom 10a navedenega zakona, je izravnana s poznejšim obdavčenjem izplačil na podlagi pogodb o prostovoljnem pokojninskem zavarovanju v skladu s členom 22(5) EStG.

Presoja Sodišča

37 Najprej je treba opozoriti, da se ta očitek nanaša le na položaj obmejnih delavcev, katerih dohodek je obdavčen izključno v državi članici stalnega prebivališča na podlagi sporazuma o izogibanju dvojnega obdavčevanja, ki ga je Zvezna republika Nemčija sklenila z drugimi državami članicami. Dalje, poudariti je treba, da Komisija predlaga Sodišču, naj ugotovi, da Nemčija ni izpolnila obveznosti v zvezi z njeno dodelitvijo dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje, ki je določen v členu 79 EStG, in ne v zvezi z možnostjo davčnega odbitka določenih vplačil za pokojninsko varčevanje na podlagi člena 10a(1) EStG. Nazadnje je treba opozoriti, da se ta očitek Komisije ne nanaša le na dodelitev spornega dodatka delavcu, temveč tudi na dopolnilni dodatek za otroke in na dodatek, ki se dodeli zakoncu upravičenca do dodatka.

38 Prvič, v zvezi z dodelitvijo dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje delavcu je treba navesti, da Komisija in Zvezna republika Nemčija nasprotujeta temu, da bi se ta

dodatek opredelilo kot socialno oziroma nasprotno davčno ugodnost v smislu člena 7(2) Uredbe št. 1612/68.

39 Pojem socialne ugodnosti v skladu z ustaljeno sodno prakso zajema vse ugodnosti, ki se – ne glede na to, ali so vezane na pogodbo o zaposlitvi ali ne – na splošno priznajo domačim delavcem, predvsem zaradi njihove lastnosti delavca ali samo zaradi njihovega prebivanja na nacionalnem ozemlju, in katerih razširitev na delavce državljane drugih držav članic olajšuje mobilnost takih delavcev v Skupnosti (sodbi z dne 12. maja 1998 v zadevi Martínez Sala, C-85/96, Recueil, str. I-2691, točka 25, in z dne 11. septembra 2007 v zadevi Hendrix, C-287/05, ZOdl., str. I-6909, točka 48). V zvezi s tem je treba poudariti, da je Sodišče že razsodilo, da pojem socialne ugodnosti v smislu člena 7(2) Uredbe št. 1612/68 vključuje dohodek, ki ga zakonodaja države članice zagotavlja starejšim osebam (glej sodbi z dne 12. julija 1984 v zadevi Castelli, 261/83, Recueil, str. 3199, točka 11, in z dne 6. junija 1985 v zadevi Frascogna, 157/84, Recueil, str. 1739, točka 22).

40 Za opredelitev dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje kot socialne ali davčne ugodnosti je treba, kot je to v točki 40 sklepnih predlogov navedel generalni pravobranilec, preučiti njegov namen in pogoje za njegovo dodelitev.

41 Iz listin v spisu je razvidno, da je izvor dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje utemeljen s socialnimi razlogi. Ta dodatek je bil namreč ustvarjen zaradi nadomestitve zmanjšanja ravni zakonske pokojnine v prihodnosti in zato pomeni finančno pomoč, namenjeno spodbujanju posameznikov, da si ustvarjajo dodatno pokojnino med celotno delovno dobo.

42 Navedeni dodatek se na podlagi člena 10a EStG, ki napotuje na člen 79 EStG, dodeli predvsem delavcem, ki so obvezno zavarovani v zakonskem sistemu pokojninskega zavarovanja, saj so prvi, ki bodo prizadeti z znižanjem ravni zakonske pokojnine. Opozoriti je treba tudi, da se ta dodatek podeli neodvisno od dohodka upravičenca in da je znesek odvisen tako od vplačil na podlagi pogodbe za prostovoljno pokojninsko

zavarovanje kot od števila otrok, za katere ta upravičenec prejema otroški dodatek. Poleg tega pravica do dodatka nastane ob izteku koledarskega leta, med katerim so bili vplačani navedeni prispevki.

43 Dodelitev dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje je zato socialna ugodnost, ki se na splošno prizna delavcem na podlagi njihovega objektivnega statusa delavca.

44 Nobena trditev Zvezne republike Nemčije ne more izpodbiti te ugotovitve.

45 Okoliščina, ki ni sporna, da so v skladu s členom 10a EStG do dodatka upravičene tudi druge osebe, ki nimajo statusa delavca v smislu prava Skupnosti, ni upoštevna za to, da se tej ugodnosti ne bi priznalo njenega socialnega značaja, ker pojem socialne ugodnosti ne zahteva vezanosti na pogodbo o zaposlitvi, kot to izhaja iz točke 39 te sodbe.

46 Pojasniti je treba, da dejstvo, da so druge kategorije oseb upravičene do dodatka, čeprav niso delavci, dokazuje, da je bil socialni cilj, ki se mu sledi glede delavcev, razširjen na druge kategorije oseb, ki so v podobnem položaju glede zakonskega sistema pokojninskega zavarovanja.

47 Okoliščina, ki jo navaja Zvezna republika Nemčija, da sta sklenitev pogodbe o prostovoljnem pokojninskem zavarovanju pri zasebnem ponudniku te storitve in posledično vplačevanje z njo povezanih prispevkov prostovoljna, ne more vplivati na opredelitev spornega dodatka kot socialno ugodnost, ker ta opredelitev ni odvisna od obveznega značaja ureditve, na podlagi katere se prizna navedena ugodnost.

48 Trditev Zvezne republike Nemčije, s katerimi je želela dokazati, da dodatek za prostovoljno pokojninsko zavarovanje pomeni davčno ugodnost, ker naj bi bil vnaprejšnje zmanjšanje dohodnine, ki nastane z uporabo člena 10a EStG, ni mogoče sprejeti.

49 Predmet tega očitka se namreč ne nanaša na možnost odbitka vplačil za prostovoljno pokojninsko zavarovanje skupaj z dodatkom na podlagi posebnih stroškov, kar je določeno v členu 10a EStG, temveč na dodatek za prostovoljno pokojninsko zavarovanje, določen v členu 79 EStG, ki je pozitivna dajatev, ki jo dodeli Nemčija, ne glede na vse možnosti odbitka. Navedeni dodatek pomeni minimalno pomoč, katere namen je spodbujanje ustvarjanja dodatne pokojnine ne glede na dohodke upravičenca do dodatka in ki je vključena v kapital prostovoljnega pokojninskega zavarovanja.

50 Možnost odbitka prispevkov za prostovoljno pokojninsko zavarovanje kot taka pomeni ločeno ugodnost, ki pod določenimi pogoji omogoča dodatno varčevanje, ki ustreza razliki med zneskom dodatka in zneskom prihrankov, ki nastanejo z odbitkom na podlagi člena 10a EStG. Ta možnost odbitka vplačil na podlagi člena 10a EStG zato ne more spremeniti socialnega značaja dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje.

51 Ugotoviti je treba, ali pogoj neomejene davčne zavezanosti delavca v Nemčiji za dodelitev dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje kot socialne ugodnosti v smislu člena 7(2) Uredbe št. 1612/68 pomeni diskriminacijo v smislu prava Skupnosti.

52 Glede tega je treba poudariti, da člen 7(2) Uredbe št. 1612/68 določa, da so delavci, ki so državljani države članice, na ozemlju drugih držav članic upravičeni do enakih socialnih ugodnosti kot domači delavci. V skladu z ustaljeno sodno prakso se obmejni delavci

lahko sklicujejo na določbe navedenega člena 7 na isti podlagi kot vsi drugi delavci, za katere velja ta določba (glej zgoraj navedeno sodbo Geven, točka 15).

53 V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča pravilo enakega obravnavanja, zapisano v členu 39 EU in v členu 7 Uredbe št. 1612/68, ne prepoveduje samo očitne diskriminacije na podlagi državljanstva, ampak tudi vse prikrite oblike diskriminacije, ki z uporabo drugih razlikovalnih meril dejansko povzročijo enak učinek (glej zlasti sodbi z dne 27. novembra 1997 v zadevi Meints, C-57/96, Recueil, str. I-6689, točka 44, in z dne 24. septembra 1998 v zadevi Komisija proti Franciji, C-35/97, Recueil, str. I-5325, točka 37).

54 Določbo nacionalnega prava, razen če ni objektivno upravičena in sorazmerna z uresničevanim ciljem, je treba šteti za posredno diskriminatorno, če lahko že samo zaradi svojih lastnosti bolj vpliva na delavce migrante kot na domače delavce in če lahko zato postavi v slabši položaj zlasti delavce migrante (glej zgoraj navedeni sodbi Meints, točka 45, in Komisija proti Franciji, točka 38).

55 Ugotoviti je treba, da je v obravnavanem primeru, na podlagi člena 79 EStG, pravica do dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje pogojena z neomejeno davčno zavezanostjo v Nemčiji. V skladu s členom 1(1) EStG so v Nemčiji neomejeno davčno zavezane fizične osebe, ki imajo na nacionalnem ozemlju stalno ali običajno prebivališče ali ki, v skladu s členom 1(3), v ta namen vložijo prošnjo in izpolnijo stroge pogoje, določene v navedenem členu.

56 V obravnavanem primeru pa so delavci, na katere se nanaša ta očitek, obmejni delavci, katerih dohodek je obdavčen izključno v državi njihovega stalnega prebivališča na podlagi dvostranskih sporazumov o izogibanju dvojnega obdavčevanja, ki jih je sklenila Zvezna republika Nemčija. Zato navedeni delavci ne morejo biti izenačeni z neomejenimi davčnimi zavezanci v skladu s členom 1(3) EStG, kar sicer tožena

država priznava. V teh okoliščinah pogoj neomejene davčne zavezanosti v Zvezni republiki Nemčiji ustreza pogoju stalnega prebivališča.

57 Zato zadevni obmejni delavci, ki imajo *per definitionem* stalno prebivališče v drugi državi članici, niso upravičeni do dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje.

58 Poleg tega je treba opozoriti, da so ti obmejni delavci najpogosteje tujci, tako da delavci, ki so nemški državljani, lažje izpolnijo pogoje neomejene davčne zavezanosti v Nemčiji kot zadevni obmejni delavci, česar Zvezna republika Nemčija ne izpodbija.

59 Zato je pogoj za dodelitev dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje, ki je enak pogoju stalnega prebivališča, kršitev členov 39 ES in 7(2) Uredbe št. 1612/68.

60 Te ugotovitve ni mogoče izpodbiti s trditvijo Zvezne republike Nemčije na podlagi zgoraj navedene sodbe Geven, da naj bi neobstoj dovolj tesne povezave z nemško družbo lahko upravičil zavrnitev dodelitve socialne ugodnosti. Iz členov 10a(1) in 79 EStG namreč izhaja, da mora biti delavec, da bi pridobil dodatek za prostovoljno pokojninsko zavarovanje, med drugim zavarovan v nemškem zakonskem sistemu pokojninskega zavarovanja. Ta obvezna vključitev v nemški sistem socialne varnosti, ki zagotavlja, da delavci vplačujejo socialne prispevke v navedeno shemo, je dovolj tesna vez z nemško družbo, da bi obmejni delavci pridobili zadevno socialno ugodnost.

61 Tožena država članica se poleg tega pri dokazovanju neobstoja diskriminacije ne more učinkovito sklicevati na možnost, ki je ponujena obmejnim delavcem, da pridobijo podobne dodatke, ali celo še ugodnejše, v državi članici stalnega prebivališča. Zadevni dodatek za prostovoljno pokojninsko zavarovanje namreč ni ugodnost v obliki davčnega odbitka, vezanega na obdavčitev dohodkov v Nemčiji, temveč minimalna finančna pomoč, ki jo dodeli Nemčija in je namenjena spodbujanju posameznikov, da si ustvarjajo dodatno zasebno pokojnino, zaradi nadomestitve zmanjšanja ravni zakonske pokojnine. Okoliščina, da bi lahko obmejni delavci eventualno pridobili davčne olajšave v državi njihovega stalnega prebivališča pa ne pomeni prenehanja njihove diskriminacije v zvezi z dodelitvijo dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje.

62 Zvezna republika Nemčija podredno trdi, da je neenako obravnavanje upravičeno zaradi doslednosti davčnega sistema.

63 V zvezi s tem zadostuje opozorilo, da čeprav je mogoče tako diskriminacijo pri dodelitvi socialne ugodnosti utemeljiti z razlogi doslednosti davčnega sistema, te utemeljitve v tem primeru ni mogoče sprejeti, ker je doslednost davčnega sistema zagotovljena na podlagi dvostranskih sporazumov o izogibanju dvojnega obdavčevanja, ki jih je Zvezna republika Nemčija sklenila z drugimi državami članicami (po analogiji glej zgoraj navedeno sodbo Wielockx, točka 25).

64 Drugič, glede dodelitve dopolnilnega dodatka za otroke v skladu s členom 85 EStG je treba prav tako šteti, iz istih razlogov, da je pogojevanje dodelitve tega dodatka z neomejeno davčno zavezanostjo v Nemčiji v nasprotju s členoma 39(2) ES in 7(2) Uredbe št. 1612/68.

65 Tretjič, glede dodelitve dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje zakoncu upravičenca do dodatka na podlagi člena 79 EStG je treba poudariti, da je v skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča zakonec delavca, za katerega se uporablja Uredba št. 1612/68, samo posredni upravičenec enakega obravnavanja, ki ga delavcu migrantu priznava člen 7(2) te uredbe, in lahko zato zaprosi za dodatek za prostovoljno

pokojninsko zavarovanje, če ta dodatek zanj pomeni socialno ugodnost (glej v tem smislu sodbo z dne 18. julija 2007 v zadevi Hartmann, C-212/05, ZOdl., str. I-6303, točka 25).

66 Tako je tudi v tem primeru. Dajatev, kakršen je dodatek za prostovoljno pokojninsko zavarovanje, ki zagotavlja finančno podporo za oblikovanje dodatne pokojnine za zakonca delavca, omogoča izboljšanje položaja zakoncev v zvezi z njunima pokojninama in prinaša delavcu koristi, ker prispeva k nastanku razmer za kritje tveganj zaradi starosti znotraj njegove družine. Tak dodatek torej pomeni socialno ugodnost v smislu člena 7(2) Uredbe št. 1612/68 v korist zadevnih obmejnih delavcev.

67 Vendar iz člena 79 v povezavi s členom 26(1) EStG izhaja, da mora biti zakonec za pridobitev tega dodatka prav tako neomejeno davčno zavezan v Nemčiji. Glede na to, da je v tem primeru pogoj neomejene davčne zavezanosti v Nemčiji enakovreden pogoju stalnega prebivališča na podlagi člena 1 EStG, bi tak pogoj zlasti zapostavljal obmejne delavce, ki imajo, v skladu z opredelitvijo, stalno prebivališče v drugi državi članici, v kateri praviloma prebivajo tudi njihovi družinski člani (sodba z dne 8. junija 1999 v zadevi Meeusen, C-337/97, Recueil, str. I-3289, točka 24).

68 Torej člen 79 EStG zaradi pogoja neomejene davčne zavezanosti v Nemčiji za dodelitev dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje za zakonce pomeni posredno diskriminacijo na podlagi državljanstva, kar je v nasprotju s členom 39 ES in členom 7(2) Uredbe št. 1612/68.

69 Iz zgoraj navedenega je razvidno, da je prvi očitek utemeljen in da Zvezna republika Nemčija s tem, da je sprejela in ohranila v veljavi določbe s področja prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja iz členov od 79 do 99 EStG, ni izpolnila obveznosti iz členov 39 ES in 7(2) Uredbe št. 1612/68, ker na podlagi teh določb

obmejnim delavcem in njihovim zakoncem ni priznana pravica do dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje, če niso neomejeno davčno zavezani v tej državi članici.

Drugi očitek

Trditve strank

70 Komisija trdi, da določitev pogoja – za uporabo, v določeni meri, subvencioniranega kapitala za nakup ali izgradnjo stanovanja za osebno rabo –, da je nepremičnina na nacionalnem ozemlju, kot je to določeno v členu 92a EStG, obmejnim delavcem onemogoča uporabo kapitala, ki so ga prihranili, za nakup ali izgradnjo stanovanja na območju ob meji z Zvezno republiko Nemčijo. Tako neugodno obravnavanje obmejnih delavcev naj bi bilo posredna diskriminacija na podlagi državljanstva ter tako kršitev člena 39(2) ES in člena 7(2) Uredbe št. 1612/68. Komisija pojasnjuje, da za prepoved diskriminacije na področju prostega gibanja delavcev ni nobenega pridržka za primere *de minimis*.

71 Komisija izpodbija trditev Zvezne republike Nemčije, da sporne določbe niso diskriminatorne za delavce, ki niso državljani, saj naj bi imel ukrep enake posledice za delavce migrante in za nemške delavce. Samo dejstvo, da so obmejni delavci večja skupina oseb, ki se v večini primerov ne preselijo v Nemčijo, kjer so zaposleni, naj bi namreč dokazovalo, da je njihov namen nakup stanovanja v državi njihovega stalnega prebivališča, drugače kot pri nemških delavcih, ki naj bi le izjemoma težili k nakupu stanovanja zunaj svoje države. Komisija tako na podlagi dejanskih podatkov v zvezi

z obmejnim pretokom in sodne prakse, zlasti sodbe z dne 21. februarja 2006 v zadevi Ritter-Coulais (C-152/03, ZOdl., str. I-1711, točka 36), splošno meni, da so nerezidenti pogosteje lastniki hiš zunaj nemškega ozemlja kot pa rezidenti.

72 Zvezna republika Nemčija izpodbija dejstvo, da uporaba subvencioniranega kapitala za nakup stanovanja za osebno rabo v Nemčiji pomeni posredno diskriminacijo na podlagi državljanstva. Tako nemški delavci kot delavci, ki so državljani drugih držav članic in ki imajo stalno prebivališče zunaj ozemlja Zvezne republike Nemčije, ne morejo uporabiti dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje za nakup ali izgradnjo svojega stanovanja zunaj te države članice.

73 Zvezna republika Nemčija trdi, da prosto gibanje delavcev ni omejeno s členom 92a EStG, ker naj navedena določba ne bi imela nobenega vpliva na izbiro kraja dela. Drugačna presoja bi pomenila, da so vse ugodnosti, podeljene samo v državi zaposlitve in ne v državi stalnega prebivališča, možne omejitve prostega gibanja delavcev.

74 Zvezna republika Nemčija podredno trdi, da sta tako neenako obravnavanje kot omejitev prostega gibanja delavcev v vsakem primeru utemeljena zaradi nujnih razlogov v splošnem interesu, kot so priznanje pomoči za izgradnjo stanovanj ali zagotovitev določenega števila stanovanj in zaščita nacionalnega sistema socialne varnosti.

Presoja Sodišča

75 Uvodoma je treba poudariti, da je Komisija na obravnavi pojasnila, da se ta očitek ne nanaša samo na obmejne delavce, katerih dohodek je obdavčen izključno v državi stalnega prebivališča, temveč se nanaša na vse obmejne delavce.

76 V okviru tega očitka je treba preveriti, ali, kot to trdi Komisija, člen 92a EStG, s tem da za uporabo subvencioniranega kapitala za nakup ali izgradnjo stanovanja za osebno rabo določa pogoj, da nepremičnina leži na nemškem ozemlju, omejuje možnost izrabe socialne ugodnosti in pomeni posredno diskriminacijo v nasprotju s členoma 39 ES in 7(2) Uredbe št. 1612/68.

77 Na podlagi člena 92a EStG lahko upravičenec do dodatka uporabi kapital, zbran po pogodbi o prostovoljnem pokojninskem zavarovanju, in subvencionirani kapital, največ do višine 50.000 EUR, za nakup ali izgradnjo svojega stanovanja za osebno rabo na nacionalnem ozemlju.

78 Ugotoviti je treba, da zadevnega subvencioniranega kapitala ni mogoče uporabiti za nakup ali izgradnjo stanovanja na obmejnem območju zunaj nemškega ozemlja.

79 Čeprav je res, kot trdi Zvezna republika Nemčija, da niti nemški delavci niti obmejni delavci navedenega kapitala ne morejo uporabiti za nakup ali izgradnjo stanovanja zunaj nemškega ozemlja in da se člen 92a EStG ne nanaša neposredno na nerezidente, je tudi res, da se nerezidenti pogosteje zanimajo za nakup stanovanja zunaj navedenega ozemlja kot rezidenti (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Ritter-Coulais, točka 36).

80 Iz tega je razvidno, da so na podlagi člena 92a EStG obmejni delavci obravnavani manj ugodno od delavcev s stalnim prebivališčem v Nemčiji in da to posledično pomeni posredno diskriminacijo na podlagi državljanstva.

81 Zdaj je treba preučiti, ali je manj ugodno obravnavanje obmejnih delavcev utemeljeno s ciljem, da se zagotovi primerna ponudba stanovanj in ohrani nacionalni sistem socialne varnosti, kot trdi Zvezna republika Nemčija.

82 Prvič, glede cilja, da se zagotovi zadostna ponudba stanovanj, je treba poudariti, da, če se predpostavlja, da ta cilj pomeni nujni razlog v splošnem interesu, pogoj, določen v členu 92a EStG, v skladu s katerim mora biti stanovanje, ki se kupuje ali gradi, na nemškem ozemlju, vsekakor presega to, kar je potrebno za dosego določenega cilja, saj bi se ta cilj lahko prav tako dosegel, tudi če imajo obmejni delavci še naprej stalno prebivališče na ozemlju druge države članice in ne na nemškem ozemlju (glej v tem smislu sodbo z dne 17. januarja 2008 v zadevi Komisija proti Nemčiji, C-152/05, ZOdl., str. I-39, točki 27 in 28).

83 Poleg tega trditve tožene države, ki se nanaša na nevarnost za konflikt s stanovanjsko politiko drugih držav članic, ni mogoče sprejeti, ker to tveganje v tem primeru ni bilo dokazano, saj se je Zvezna republika Nemčija omejila na splošno navedbo dejstva, da bi razširitev možnosti uporabe kapitala iz sheme prostovoljnega pokojninskega zavarovanja za nakup ali izgradnjo stanovanja na ozemlju drugih držav članic motilo njihovo stanovanjsko politiko.

84 Drugič, glede zaščite nacionalnega sistema socialne varnosti je iz sodbe z dne 11. januarja 2007 v zadevi ITC (C-208/05, ZOdl., str. I-181, točka 43) razvidno, da je resno ogrožanje finančnega ravnotežja sistema socialne varnosti lahko nujen razlog v splošnem interesu. To tveganje pa v tem primeru ni bilo dokazano. Zvezna republika Nemčija se je namreč omejila na navedbo, da če imajo upravičenci do dodatka svoje stanovanje, ni nevarnosti, da bodo morali medtem, ko bodo upokojeni, nositi stroške najemnine in se jim ne bo treba zateči k dajatvam socialne varnosti. Poleg tega se ta cilj lahko doseže enako, če se lahko kapital iz prostovoljnega pokojninskega zavarovanja uporabi za nakup stanovanja zunaj nemškega ozemlja.

85 Iz zgoraj navedenega je razvidno, da je ta očitek utemeljen in da Zvezna republika Nemčija ni izpolnila obveznosti iz členov 39 ES in 7(2) Uredbe št. 1612/68, ko obmejnim delavcem ni priznala pravice do uporabe subvencioniranega kapitala za nakup ali izgradnjo stanovanja za osebno rabo, če to stanovanje ni v Nemčiji.

Tretji očitek

Trditve strank

86 Komisija meni, da je obveznost vračila dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje ob prenehanju neomejene davčne zavezanosti iz členov od 93 do 95 EStG v nasprotju s členom 39 ES, členom 7(2) Uredbe št. 1612/68 ter členoma 12 ES in 18 ES.

87 Prvič, v zvezi s prostim gibanjem delavcev naj bi zadevna ureditev pomenila posredno diskriminacijo, ker se razteza na vse obmejne delavce in druge delavce migrante, ker sta to kategoriji delavcev, ki nasprotno kot nemški delavci najpogosteje, in predvsem kadar prenehajo delo zaradi zaposlitve v drugi državi članici, tvegajo, da ne bodo več neomejeno davčno zavezani v Nemčiji. Poleg tega bi se na podlagi zadevne ureditve lahko takoj zmanjšala višina dodatka za delavce migrante, saj bi se ti lahko že na začetku odrekli zahtevi za izplačilo tega dodatka, da bi se tako izognili vsem nadaljnjim vračilom.

88 Komisija prav tako trdi, da zadevne določbe pomenijo oviro za prosto gibanje delavcev. Za primerjavo se sklicuje na sodbo z dne 11. marca 2004 v zadevi de Lasteyrie du Saillant (C-9/02, Recueil, str. I-2409) in trdi, da so delavci, ki opravljajo dejavnost v Nemčiji, vendar prebivajo zunaj te države članice, v manj ugodnem položaju od tistih,

ki še naprej prebivajo na nacionalnem ozemlju, ker si je, ko so se prvi delavci odločili za prebivanje zunaj Zvezne republike Nemčije, ta država članica prilastila nekaj premoženja teh delavcev.

89 Razlika med položajema – ki je ta, da morajo osebe, ki zapustijo Nemčijo, vrniti dodatek za prostovoljno pokojninsko zavarovanje od prenehanja neomejene davčne zavezanosti v tej državi, osebe, ki ostanejo na nemškem ozemlju, pa morajo biti dodatno obdavčene zaradi izplačila dajatev – ne spreminja presoje Komisije, saj ta razlika nastane šele po več desetletjih in nima nobenega vpliva na odvračilni učinek obveznosti vračila.

90 Komisija dodaja, da čeprav načini vračila lahko olajšajo strogost zadevnih predpisov, ti ne posegajo v samo načelo vračila dodatkov.

91 Poleg tega po mnenju Komisije nepristojnosti Zvezne republike Nemčije, da obdavči prihodnje dajatve, izplačane osebam, ki zapustijo nacionalno ozemlje, ni mogoče navesti kot utemeljitev na podlagi davčne doslednosti, ki je zagotovljena že z dvostranskimi sporazumi o izogibanju dvojnega obdavčenja.

92 Drugič, Komisija v zvezi s členom 12 ES po eni strani meni, da obveznost vračila pomeni prikrito diskriminacijo v nasprotju z navedenim členom, saj se nanaša predvsem na tujce. Ta presoja naj bi temeljila na ugotovitvi, da so ob prenehanju dejavnosti v Nemčiji predvsem tuji delavci tisti, ki bodo morali zapustiti to državo članico, običajno zaradi vrnitve v matično državo, medtem ko je manj pogosto, da se nacionalni delavci odločijo, da po upokojitvi živijo v tujini. Po drugi strani bi bil člen 18 ES kršen tudi v tem primeru.

Obveznost vračila bi državljane Unije ne glede na njihovo državljanstvo, vključno z nemškimi državljani, odvrnila od prenosa njihovega stalnega prebivališča v drugo državo članico.

93 Zvezna republika Nemčija izpodbija trditev, da člen 95 EStG krši načelo prostega gibanja delavcev in člena 12 ES in 18 ES.

94 Najprej trdi, da obveznost vračila ob prenehanju neomejene davčne zavezanosti ne pomeni resnične ovire za prosto gibanje delavcev ali državljanov, saj ni taka, da bi zadevne osebe odvračala od prenosa kraja zaposlitve ali stalnega prebivališča v tujino. Upravičenec do dodatka bi namreč moral povrniti samo dodatek, določen v členu 79 EStG in naslednjih, in zmanjšanje zneska davkov, ki nastane zaradi odbitka na podlagi posebnih stroškov, določenih v členu 10a EStG. Določen naj ne bi bil noben drug „izstopni davek“, v nasprotju s tistim, ki je bil predmet zgoraj navedene sodbe Lasteyrie du Saillant in sodbe z dne 7. septembra 2006 v zadevi N (C-470/04, ZOdl., str. I-7409).

95 Zvezna republika Nemčija dodaja, da je v skladu s členom 95(2) EStG vračilo lahko, na zahtevo davčnega zavezanca, odloženo do začetka izplačevanja dajatev na podlagi pogodbe o prostovoljnem pokojninskem zavarovanju in da se lahko opravi v obrokih največ do višine 15 % pokojnine, izplačane na podlagi navedene pogodbe, kar naj bi davčnim zavezancem dalo možnost, da prenesejo kraj zaposlitve in stalno prebivališče brez neposredne finančne obremenitve. Zadevna oseba je poleg tega oproščena obveznosti vračila, ko ponovno postane neomejeno davčno zavezana v Nemčiji. Tožena država na podlagi zgoraj navedene sodbe N sklepa, da odlog plačila brez garancije lahko odpravi omejevalni učinek obveznosti plačila, povezane z zapustitvijo njenega območja.

96 Zvezna republika Nemčija dalje na podlagi več primerov trdi, da prenehanje neomejene davčne zavezanosti niti za obmejnega delavca niti za državljana ne vključuje manj ugodnega finančnega položaja, ki bi lahko utemeljil obstoj prikrite diskriminacije.

Čeprav morajo namreč upravičenci do dodatka, katerih neomejena davčna zavezanost v Nemčiji se konča, vrniti prejeto davčno spodbudo, pa pozneje niso obdavčeni glede dajatev, ki jih prejmejo na podlagi pogodbe o prostovoljnem pokojninskem zavarovanju in do katerih imajo pravico na podlagi vplačil, opravljenih do konca njihove davčne zavezanosti. Obveznost vračila naj bi bila izravnana s finančnimi ugodnostmi, ki so vsaj enakovredne.

97 Nazadnje in podredno, trdi tudi, da je obveznost vračila na podlagi člena 95 EStG upravičena zaradi davčne doslednosti.

Presoja Sodišča

98 Prvič, v zvezi z delom očitka, ki se nanaša na diskriminatornost obveznosti vračila ob prenehanju neomejene davčne zavezanosti, je treba poudariti, da v skladu s sodno prakso člen 12 ES, ki določa splošno načelo prepovedi vsakršne diskriminacije glede na državljanstvo, samostojno uporablja le v primerih, ki jih ureja pravo Skupnosti, za katere pa Pogodba ES ne določa posebnih pravil prepovedi diskriminacije (glej zlasti sodbi z dne 30. maja 1989 v zadevi Komisija proti Grčiji, 305/87, Recueil, str. 1461, točki 12 in 13, in z dne 11. oktobra 2007 v zadevi Hollmann, C-443/06, ZOdl., str. I-8491, točka 28).

99 Načelo prepovedi diskriminacije je bilo na področju prostega gibanja delavcev urejeno s členom 39 ES in členom 7 Uredbe št. 1612/68 (glej v tem smislu sodbo z dne 17. julija 2008 v zadevi Raccanelli, C-94/07, ZOdl., str. I-5939, točka 45).

100 Zato je treba obravnavanje delavcev, ki ostanejo na nemškem ozemlju, primerjati z obravnavanjem delavcev, ki so zapustili navedeno ozemlje, prav na podlagi teh dveh določb.

101 Na podlagi členov od 93 do 95 EStG mora upravičenec do dodatka, ki zapusti stalno ali običajno prebivališče na nemškem ozemlju in ki torej ni več neomejeno davčno zavezan, vrniti prejete dodatke za prostovoljno pokojninsko zavarovanje in, če je bil do njih upravičen, odbitke na podlagi posebnih stroškov na podlagi člena 10a EStG.

102 Opozoriti pa je treba, da je v tem primeru za delavce migrante, ki so po navadi tuji državljani, verjetneje, da bodo zapustili nemško ozemlje zaradi zaposlitve ali prebivanja v drugi državi članici in da ne bodo več neomejeno davčno zavezani v Nemčiji. Tuji delavci so zato lahko bolj manj ugodno obravnavani kot nemški delavci.

103 Poleg tega lahko sporne določbe znižajo znesek dodatka le za delavce migrante. Ni namreč mogoče izključiti, da se delavci migranti, ki se želijo izogniti vsakršnemu vračilu dodatka po zaključku njihove neomejene davčne zavezanosti v Nemčiji, že na začetku odpovejo dodelitvi dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje. V tem primeru je zato izključena vsakršna nadomestitev bodočega zmanjšanja ravni nemške zakonske pokojnine.

104 Lahko sklepamo, da sporne nacionalne določbe pomenijo posredno diskriminacijo glede delavcev migrantov.

105 Te ugotovitve ne more izpodbiti okoliščina, na katero se sklicuje Zvezna republika Nemčija, da na podlagi pogodbe o prostovoljnem pokojninskem zavarovanju naknadno

izplačane dajatve niso predmet obdavčitve v Nemčiji, če delavci zapustijo nemško ozemlje. Ta okoliščina je neupoštevna, ker je bila pristojnost za obdavčitev teh dajatev drugim državam članicam dodeljena na podlagi dvostranskih sporazumov o preprečevanju dvojnega obdavčevanja, sklenjenim med državami članicami in Zvezno republiko Nemčijo, kar ta država članica sicer priznava. Poleg tega dejstvo, da se delavcem, ki ostanejo na nemškem ozemlju, dajatve obdavčijo šele, eventualno, po več desetletjih, ni primerljivo z obveznostjo vračila po prenehanju neomejene davčne zavezanosti v Nemčiji, ki je naložena vsem, ki zapustijo navedeno ozemlje.

106 Drugič, v zvezi z delom očitka, ki se nanaša na odvračilni učinek obveznosti vračila ob prenehanju neomejene davčne zavezanosti v Nemčiji, je treba najprej opozoriti, da je v skladu z ustaljeno sodno prakso člen 18 ES, v katerem je na splošno določena pravica vsakega državljana Unije do prostega gibanja in prebivanja na ozemlju držav članic, še posebej izražen v členu 39 ES v zvezi s prostim gibanjem delavcev (zgoraj navedena sodba Hendrix, točka 61 in navedena sodna praksa).

107 Dalje, določbe, ki ovirajo ali odvračajo državljana države članice, da zapusti matično državo, da bi lahko uresničil pravico do prostega gibanja, pomenijo zato oviro za to svoboščino, čeprav se uporabljajo ne glede na državljanstvo zadevnih delavcev (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo ITC, točka 33, in sodbo z dne 26. oktobra 2006 v zadevi Komisija proti Portugalski, C-345/05, ZOdl., str. I-10633, točka 16).

108 Bilo bi namreč nezdružljivo s pravico do prostega gibanja, če bi bil delavec ali iskalec zaposlitve v državi članici, katere državljan je, manj ugodno obravnavan, kot bi bil, če ne bi izkoristil ugodnosti, ki jih daje Pogodba v zvezi s prostim gibanjem (glej zgoraj navedeno sodbo ITC, točka 34).

109 Ker sporne določbe upravičencem do dodatka nalagajo, naj po prenehanju neomejene davčne zavezanosti v Nemčiji vrnejo dodatek za prostovoljno pokojninsko zavarovanje, ki so ga prejeli v tej državi, se vsi nemški delavci, ki želijo uporabiti pravico do prostega gibanja na podlagi člena 39 ES in zlasti do prebivanja v drugi državi članici, zato znajdejo v manj ugodnem položaju od delavca, ki ohrani prebivališče na nemškem ozemlju in je še naprej neomejeno davčno zavezan v Nemčiji. Ta razlika v obravnavanju lahko delavce, ki so nemški državljani, odvrne od opravljanja poklicne dejavnosti zunaj nacionalnega ozemlja.

110 Preučitev načinov vračila, ki so določeni v spornih odločbah, potrjuje ta sklep, in to v nasprotju s trditvami tožene države. Prvič, čeprav ti načini nedvomno lahko olajšajo strogost ureditve, pa ti prizadenejo delavce, ki prenehajo biti neomejeno davčno zavezani v Nemčiji le zaradi prenosa prebivališča v drugo državo članico. Drugič, čeprav bi bilo možno pridobiti odlog plačila brez obresti do začetka faze izplačevanja dajatev, pridobitev tega odloga ni samodejna, ampak je odvisna od prošnje upravičenca. Poleg tega, če se lahko odlog podaljša po začetku faze izplačevanja, je za to podaljšanje določen pogoj, da se vrne najmanj 15 % dajatev, izplačanih na podlagi pogodbe o prostovoljnem pokojninskem zavarovanju. Ti načini plačila imajo omejevalni učinek, saj upravičencu do dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje onemogočajo izkoristiti socialno ugodnost (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo N, točka 36).

111 Prav tako okoliščina, ki jo navaja Zvezna republika Nemčija, da na podlagi člena 95(3) EStG zneska, ki ga je treba vrniti in za katerega je določen odlog plačila, ni treba vrniti, če zadevna oseba ponovno postane neomejeno davčno zavezana, okrepi odvračilni učinek spornih določb. Navedeni člen 95(3) namreč ne odpravlja odvračilnega učinka, ki se nanaša na delavce, ki trajno prebivajo v drugi državi članici, saj so kljub temu, da zneska, ki bi ga bilo treba vrniti, ni treba vrniti, kadar ti delavci ponovno postanejo neomejeno davčno zavezani, ti delavci dokončno izgubili že vrnjene zneske dodatka.

112 V teh okoliščinah lahko obveznost vračila iz členov od 93 do 95 EStG ovira prosto gibanje delavcev.

113 Zvezna republika Nemčija še trdi, da je obveznost vračila utemeljena ob upoštevanju doslednosti njenega davčnega sistema. Ker pa je davčna doslednost zagotovljena na podlagi dvostranskih sporazumov o izogibanju dvojnega obdavčevanja, ki jih je ta država sklenila z drugimi državami članicami, se Zvezna republika Nemčija ne more uspešno sklicevati na to utemeljitev (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Wielockx, točka 25).

114 Torej so sporne določbe v nasprotju s členom 39 ES in členom 7(2) Uredbe št. 1612/68.

115 V zvezi z gospodarsko nedejavnimi osebami je treba navesti, da lahko iz istih razlogov enako sklepamo kot glede očitka v zvezi s kršitvijo člena 18 ES.

116 Iz zgornjih ugotovitev je razvidno, da je tretji očitek utemeljen in da Zvezna republika Nemčija ni izpolnila obveznosti iz členov 18 ES in 39 ES in iz člena 7(2) Uredbe št. 1612/68, ker v skladu s členi od 93 do 95 EStG zahteva, da je treba dodatek ob prenehanju neomejene davčne zavezanosti v Nemčiji vrniti.

Stroški

117 V skladu s členom 69(2) Poslovnika se neuspeli stranki naloži plačilo stroškov, če so bili ti priglašeni. Ker je Komisija predlagala, naj se Zvezni republiki Nemčiji naloži plačilo stroškov, in ker ta s svojimi predlogi ni uspela, se ji naloži plačilo stroškov.

Iz teh razlogov je Sodišče (drugi senat) razsodilo:

1. Zvezna republika Nemčija s tem, da je sprejela in ohranila v veljavi določbe na področju dodatnega pokojninskega zavarovanja iz členov od 79 do 99 zveznega zakona o dohodnini (Einkommensteuergesetz), ni izpolnila obveznosti iz člena 39 ES, člena 7(2) Uredbe Sveta št. 1612/68 (EGS) z dne 15. oktobra 1968 o prostem gibanju delavcev v Skupnosti (UL L 257, str. 2) in člena 18 ES, saj te določbe:

– **obmejnim delavcem in njihovim zakoncem odrekajo pravico do dodatka za prostovoljno pokojninsko zavarovanje, če ti niso neomejeno davčno zavezani v tej državi članici;**

– **obmejnim delavcem prepovedujejo uporabo subvencioniranega kapitala za nakup ali izgradnjo stanovanja za osebno rabo, če to stanovanje ni v Nemčiji, in**

– **določajo, da je treba navedeni dodatek ob prenehanju neomejene davčne zavezanosti v tej državi vrniti.**

2. Zvezni republiki Nemčiji se naloži plačilo stroškov.

Podpisi