РЕШЕНИЕ НА СЪДА (втори състав)

10 септември 2009 година *

По дело C-269/07

с предмет иск за установяване на неизпълнение на задължения, предявен на основание член 226 ЕО на 6 юни 2007 г.,

Комисия на Европейските общности, за която се явяват г-н R. Lyal и г-н W. Mölls, в качеството на представители, със съдебен адрес в Люксембург,

ищец,

срещу

Федерална република Германия, за която се явяват г-н C. Blaschke и г-н M. Lumma, в качеството на представители, подпомагани от адв. D. Wellisch, Rechtsanwalt, със съдебен адрес в Люксембург,

ответник,

* Език на производството: немски.

СЪДЪТ (втори състав),

състоящ се от: г-н C. W. A. Timmermans, председател на състав, г-н K. Schiemann, г-н J. Makarczyk, г-н L. Bay Larsen (докладчик) и г-жа C. Toader, съдии,

генерален адвокат: г-н J. Mazák,
секретар: г-жа R. Şereş, администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 17 декември 2008 г.,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 31 март 2009 г.,

постанови настоящото

Решение

1 С исковата си молба Комисията на Европейските общности иска от Съда да установи, че като е приела и е оставила в сила разпоредбите относно допълнителната пенсия за старост, съдържащи се в членове 79—99 от Закона за данъка върху доходите (Einkommensteuergesetz, наричан по-нататък „EStG), Федерална република Германия не е изпълнила задълженията си по член 39 ЕО и член 7 от Регламент (ЕИО) № 1612/68 на Съвета от 15 октомври 1968 година

относно свободното движение на работници в Общността (ОВ L 257, стр. 2; Специално издание на български език, 2007 г., глава 5, том 1, стр. 11), както и по членове 12 ЕО и 18 ЕО, доколкото тези разпоредби:

— не допускат пограничните работници (и техните съпрузи) да получават добавка, когато не са неограничено данъчнозадължени в тази държава членка;

— не допускат субсидираният капитал да бъде използван за придобиване на жилище за задоволяване на лични жилищни нужди, ако местонахождението на посоченото жилище не е в Германия, и

— предвиждат, че получената добавка подлежи на възстановяване, в случай че се преустанови неограниченото данъчно облагане.

Правна уредба

Общностна правна уредба

2 Член 7, параграфи 1 и 2 от Регламент № 1612/68 предвиждат:

„1. Работник, който е гражданин на държава членка, не може поради своето гражданство да бъде третиран на територията на друга държава членка различно от работниците — нейни граждани, по отношение на условията за наемане на работа, и в частност, по отношение на трудовото възнаграждение, уволнението и ако остане безработен — на възстановяването или новото наемане на работа.

2. Той има право на същите социални и данъчни предимства, както работниците местни граждани.“

Национална правна уредба

3 Член 1 от EStG гласи следното:

„(1) Физическите лица, които имат местожителство или обичайно пребиваване на националната територия, са неограничено данъчнозадължени. […]

[…]

(3) По тяхно искане физическите лица, които нямат нито местожителство, нито обичайно пребиваване на националната територия, се третират като неограничено данъчнозадължени лица, ако получават национални доходи по смисъла на член 49, при условие обаче че поне 90 % от доходите им през календарната година се облагат с германския данък върху доходите или ако частта от доходите им, която не се облага с германския данък, не надвишава 6 136 EUR за календарна година. […]“

[…]“

4 По силата на член 10a, параграф 1 от EStG осигурените лица по законоустановена осигурителна схема за пенсия могат да приспадат като извънредни разходи за всяка година, до определен максимален размер, вноските за пенсионно

осигуряване заедно с добавката, която се предоставя по член 79 и сл. Съгласно посочената разпоредба освен лицата, осигурени по законоустановената осигурителна схема за пенсия, и други категории лица могат да се ползват от приспадане при тези условия. Член 10a, параграф 2 от EStG урежда отношението между приспадането като извънредни разходи на вноските за пенсионно осигуряване и предоставянето на добавката по член 79 от EStG, като предвижда прилагане на по-благоприятната за данъкоплатеца схема.

5 Член 79 от EStG, озаглавен „Получатели на добавката“, предвижда:

„Неограничено данъчнозадължените лица, които са получатели по смисъла на член 10a, параграф 1, имат право на пенсионноосигурителна добавка (добавка). В случаите на съпружески двойки, които отговарят на условията по член 26, параграф 1 и при които само единият съпруг е получател по смисъла на първо изречение, другият съпруг също може да получава добавката, при условие че съществува договор за пенсионно осигуряване на негово име.“

6 Съгласно член 83 от EStG, озаглавен „Пенсионноосигурителна добавка“, добавка, която се състои от основна добавка и допълнителна добавка за деца, се предоставя в зависимост от направените пенсионноосигурителни вноски.

7 Член 84 от EStG посочва размера на основната добавка, на която има право всеки получател.

8 Член 85 от EStG посочва допълнителния размер, който получателят на основната добавка може да иска за децата, за които той получава семейни надбавки.

9 Съгласно член 92а от EStG, озаглавен „Използване за собствено жилище за задоволяване на лични жилищни нужди“:

„(1) Получателят на добавката може да използва пряко най-малко 10 000 EUR от капитала, натрупан по договора за пенсионно осигуряване и субсидиран съгласно член 10а или настоящия раздел, за придобиване или за строеж на собствено жилище, използвано за задоволяване на лични жилищни нужди в негов собствен дом, който се намира на националната територия, или на апартамент, който се намира на национална територия (част от пенсионноосигурителния план, определена за жилищни нужди). Максималният размер на сумата, използвана по смисъла на първо изречение, е 50 000 EUR.

[…]“

10 Член 93 от EStG, озаглавен „Увреждащо използване“, предвижда, че в случай на увреждащо използване на субсидирания пенсионноосигурителен капитал получателят трябва да възстанови получените добавки, както и сумите, приспаднати като извънредни разходи, посочени в член 10а от EStG. Член 94 от EStG установява процедурата в случай на подобно увреждащо използване.

11 Съгласно член 95 от EStG, озаглавен „Преустановяване на неограниченото данъчно облагане на получателя на добавката“:

„(1) Членове 93 и 94 се прилагат mutatis mutandis, когато получателят напусне своето местожителство или преустанови обичайното си пребиваване на националната територия и следователно повече не е неограничено данъчнозадължен или когато липсва искане по § 1, алинея 3.

(2) По искане на получателя връщането на подлежащата на възстановяване сума (член 93, параграф 1, първо изречение) се разсрочва най-напред до началото на фазата на плащането на пенсия (член 1, параграф 1, точка 2 от Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz). Отлагането на възстановяването се продължава, когато поне 15 процента от плащанията по договора за пенсионно осигуряване са използвани за възстановяването. Мораторни лихви не се начисляват. […]

(3) В предвидените в пааграф 1 случаи, ако условието за неограничено данъчно облагане бъде изпълнено отново или ако е направено искането по член 1, параграф 3, централната служба освобождава подлежащата на възстановяване сума, по отношение на която съществува отлагане на възстановяването."

Досъдебна процедура

12 Тъй като счита, че разпоредбите в областта на допълнителното пенсионно осигуряване, съдържащи се в членове 79—99 от EStG, не са в съответствие с общностното право, на 16 декември 2003 г. Комисията изпраща официално уведомително писмо по този повод на Федерална република Германия, която отговаря на 19 февруари 2004 г., като оспорва наличието на всякакво нарушение на общностното право.

13 С писмо от 19 декември 2005 г. Комисията изпраща на Федерална република Германия мотивирано становище, като я поканва да предприеме необходимите мерки, за да се съобрази с него в срок от два месеца, считано от съобщаването му. Държавата членка отговаря на последното с писмо от 20 февруари 2006 г.

14 Тъй като не намира отговора на германските власти за задоволителен, на 1 юни 2007 г. Комисията предявява настоящия иск.

По иска

15 Искът на Комисията почива на три твърдения за нарушения. С първото си твърдение за нарушение Комисията поддържа, че германското законодателство — доколкото не допуска пограничните работници, които не са неограничено данъчнозадължени за германския данък, да получават добавката — съставлява непряка дискриминация, основана на гражданството, несъвместима с член 39 ЕО и с член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68. Съгласно второто ѝ твърдение за нарушение забраната за използване на субсидирания капитал за придобиване или за строеж на собствено жилище за задоволяване на лични жилищни нужди, когато последното не се намира на територията на Федерална република Германия, съставлявала непряка дискриминация, основана на гражданството, несъвместима с член 39 ЕО и с член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68. С третото си твърдение за нарушение Комисията изтъква, че задължението за възстановяване в случаите, когато данъкоплатецът престане да бъде неограничено данъчнозадължен, противоречи на членове 12 ЕО, 18 ЕО и 39 ЕО, както и на член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68.

По първото твърдение за нарушение

Доводи на страните

16 Комисията твърди, че доколкото предвижда отпускането на пенсионноосигурителна добавка на данъкоплатците, които са неограничено данъчнозадължени в Германия, член 79 от EStG съставлява скрита дискриминация, основана на гражданството, която е несъвместима с член 39 ЕО и член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68.

17 Комисията счита по същество, че съгласно практиката на Съда пенсионноосигурителната добавка представлява социално предимство по смисъла на член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68. Пенсионноосигурителната добавка „най-общо“ се предоставяла на заинтересованите лица поради обективното им качество на работници. Тъй като пенсионноосигурителните договори били въведени, за да се допълни законоустановената пенсия на посочените работници, чийто размер е намален, целта на тази добавка следователно била да се

подпомогне плащането на вноските и по този начин да се помогне на заинтересованите лица да се осигуряват допълнително за пенсия през целия си професионален живот.

18 При всички случаи съгласно съдебната практика понятието за социално предимство включвало предимствата, признати на получателя поради пребиваването му на територия на държавата членка, която предоставя това предимство. Такъв бил настоящият случай. Този подход на съдебната практика се обяснявал с целта на член 7 от Регламент № 1612/68 да се улесни мобилността в рамките на Европейската общност. Отпускането на обезщетения на живеещите в дадена държава членка всъщност можело да се отрази на притегателната сила, която може да има трудовият пазар на тази държава и следователно било в състояние да поощри мобилността. Според Комисията с оглед на разпоредбите, уреждащи осигуряването за пенсия, пограничните работници се намирали в същото положение като пребиваващите в Германия и били засегнати по същия начин от намаляването на пенсиите по германската законоустановена пенсионна схема, в която те правели вноски. Член 79 от EStG обаче установявал разграничение между тези две категории работници, тъй като отпускането на пенсионноосигурителната добавка зависи от неограниченото облагане на получателя ѝ с германския данък. В съответствие с член 1 от EStG условието за неограничено данъчно облагане било равнозначно на условие за пребиваване на германската територия и прилагането му следователно лишавало пограничните работници от възможността да ползват тази добавка.

19 Комисията отбелязва, че пограничните работници, по-голямата част от които не са германски граждани и чиито доходи подлежат на облагане в държавата на тяхното пребиваване по силата на двустранни спогодби за избягване на двойното данъчно облагане, сключени от Федерална република Германия, по-специално с Френската република и с Република Австрия, не се третират като неограничено облагани данъкоплатци. Следователно те не можели да се ползват от разглежданата пенсионноосигурителна добавка и били жертви на скрита дискриминация, основана на гражданството. В това отношение Комисията подчертава, че пограничните работници нямат възможността да поискат да бъдат третирани като неограничено данъчнозадължени лица за данъка върху доходите на основание § 1, алинея 3 от EStG, доколкото в приложение на горепосочените спогодби облагането на техните получени в Германия доходи е предоставено изключително на друга държава членка.

20 Що се отнася до довода на Федерална република Германия, изведен от липсата на задължение за сключване на договори за пенсионно осигуряване, поради което разглежданата добавка не можела да се счита за социално предимство, Комисията уточнява, че класификацията на добавката като социално предимство не зависи от това дали тя е част от задължителна или от доброволна схема. Комисията добавя, че схема на доброволно осигуряване може също да допринесе за допълване на схема за задължително осигуряване, какъвто именно бил настоящият случай.

21 Комисията обяснява, че съображенията, на които се основава упрекът за дискриминация, са релевантни независимо от квалификацията на добавката като „социално“ или като „данъчно“ предимство, тъй като и в двата случая определящо било обстоятелството, че положението на германските работници, както и това на пограничните работници, се характеризира с участието им в германската законоустановена пенсионна схема и с бъдещите промени на пенсиите в рамките на тази схема. Тя посочва, че логиката на съдебната практика, произтичаща от делото Schumacker (Решение от 14 февруари 1995 г., C-279/93, Recueil, стр. I-225) предполага приравняването на пограничните работници на местните лица, а не тяхното разграничаване. Тъй като посочените погранични работници задължително се осигуряват към германската пенсионна схема в съответствие с Регламент (ЕИО) № 1408/71 на Съвета от 14 юни 1971 година за прилагането на схеми за социална сигурност на заети лица и членове на техните семейства, които се движат в рамките на Общността (ОВ L 149, стр. 2; Специално издание на български език, 2007 г., глава 5, том 1, стр. 26), като критерий за привръзка трябвало да се приеме тази схема, а не данъчният статут на заинтересованите лица.

22 Като се позовава на Решение от 11 август 1995 г. по дело Wielockx (C-80/94, Recueil, стр. I-2493), и по-специално на член 21, параграф 1 от модела за спогодба на Организацията за икономическо сътрудничество и развитие (ОИСР) относно двойното данъчно облагане на доходите и имуществото (доклад на Комитета по данъчни въпроси на ОИСР, 1977 г.), Комисията счита, че доводът на Федерална република Германия, изведен от данъчната съгласуваност, е неотносим. Една държава членка не можела да се позовава на подобен довод, когато самата тя е сключила спогодба за избягване на двойно данъчно облагане в смисъл, че тя несъмнено може да облага пенсиите, получени в чужбина от лица, които пребивават на нейната национална територия, но не може да облага националните пенсии, получавани от лица, които пребивават в чужбина.

23 Освен това Комисията поддържа, че в съответствие с § 85 от EStG, добавката за деца съставлява социално предимство, което също трябва да се предоставя без

дискриминация, така че когато ползването на това предимство е обусловено от задължението за неограничено данъчно облагане на данъчнозадълженото лице, това също съставлява нарушение на член 39, параграф 2 ЕО и на член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68.

24 На последно място, като се позовава на постоянната съдебна практика, и по-специално на Решение от 30 септември 1975 г. по дело Cristini (32/75, Recueil, стр. 1085); на Решение от 26 февруари 1992 г. по дело Bernini (C-3/90, Recueil, стр. I-1071) и на Решение от 8 юни 1999 г. по дело Meeusen (C-337/97, Recueil, стр. I-3289), Комисията твърди, че производната пенсионноосигурителна добавка, предоставяна на съпруга на получателя съгласно член 79 от EStG, също противоречи на член 39, параграф 2 ЕО и на член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68. Всъщност наложеното на съпруга условие за пребиваване на националната територия водело до скрито ограничение, основано на гражданството, доколкото в случаите на пограничните работници, които като цяло не са граждани на държавата, в която упражняват професионалната си дейност, местожителството на членовете на семейството обикновено е в държавата на пребиваване на работника.

25 Федерална република Германия оспорва твърдението, че предвиденото в член 79 от EStG условие за неограничено облагане с германския данък съставлява нарушение на член 39 ЕО и на член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68.

26 Тази държава членка счита, че пенсионноосигурителната добавка съставлява данъчно, а не социално предимство по смисъла на член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68.

27 Всъщност предоставянето на разглежданата добавка не било свързано с обективното качество на работник на получателя. От член 10a, параграф 1 от EStG във връзка с член 79 от EStG произтичало, първо, че правото да се получава добавката не било поставено в изключителна зависимост от обстоятелството, че заинтересованото лице е работник по смисъла на общностното право, второ, че това предимство се предоставяло и на самостоятелно заетите лица, и трето, значителна част от работниците били длъжни да се осигуряват в специфична за

тяхната професия професионална осигурителна схема като например лекарите и нямали възможност да се ползват от предвиденото в член 10a от EStG приспадане на извънредни разходи.

28 Освен това предоставянето на добавката не зависело от пребиваването на националната територия. Посоченото в член 10a от EStG задължително осигуряване било свързано с мястото на работа, а не с местопребиваването, както произтича от член 13, параграф 2, буква а) от Регламент № 1408/71.

29 За разлика от законоустановените системи за социално осигуряване, за които е характерно задължението за плащане на вноски, необходимо условие за ползването на разглежданата добавка било сключването на договор за доброволно пенсионно осигуряване с частно осигурително дружество.

30 Федерална република Германия добавя, че противно на твърденията на Комисията, от мотивите на законодателя не можели да се извличат задължителни изводи за правната квалификация на приетата мярка. Всъщност ясно личи, че избраният от германския законодател подход за насърчаване на допълнителното частно пенсионно осигуряване е данъчен, макар да се е ръководел от социални съображения.

31 Според Федерална република Германия пенсионноосигурителната добавка е данъчно предимство по смисъла на член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68. Тази държава членка пояснява, от една страна, че що се отнася до правото на тази добавка, член 79 от EStG препраща към член 10a, параграф 1 от EStG, и от друга страна, че получаването на посочената добавка е в зависимост от възможността да се извърши приспадането на извънредни разходи, посочено в член10a от EStG, който представлява централната разпоредба в този класически механизъм на данъчното право. Тясната връзка между приспадането на извънредни разходи и пенсионноосигурителната добавка произтичала не само от съдържащото се в законовия текст препращане, но и от обстоятелството, че тази добавка съставлява авансово намаляване на данъка.

32 Като се позовава на посоченото по-горе Решение по дело Schumacker Федерална република Германия счита, че не е налице забранена от общностното право разлика в третирането, когато при преките данъци положението на местните и чуждестранните лица по принцип не е сходно, доколкото полученият на територията на една държава доход от чуждестранно лице най-често представлява само част от общия му доход, съсредоточен по неговото местопребиваване, а индивидуалните данъчни възможности на чуждестранното лице могат най-лесно да се преценят на мястото, където е центърът на личните и имуществените му интереси, което по принцип съответства на неговото обичайно местопребиваване.

33 Поради това Федерална република Германия поддържа, че по принцип държавата членка на пребиваване, а не тази на местоработата, трябва да вземе предвид личното положение на работник, който е чуждестранно лице. В това отношение, като се позовава на Решение от 14 септември 1999 г. по дело Gschwind (C-391/97, Recueil, стр. I-5451), Федерална република Германия изтъква, че ако пограничният работник получава над 90 % от доходите си в Германия в съответствие с член 1, параграф 3 от EStG той може да поиска да бъде третиран в Германия по същия начин като неограничено данъчнозадължените в тази държава лица и следователно има право на приспадане на извънредни разходи. При липса на данъчни правомощия Федерална република Германия не била длъжна да предостави на пограничните работници, чиито доходи се облагат само в държавата на пребиваване, данъчното предимство, предназначено да насърчи допълнителното пенсионно осигуряване.

34 Федерална република Германия твърди също, че спорните национални разпоредби не съдържат забранена дискриминация дори с оглед на установените от Съда критерии в областта на отпускането на социални предимства. Всъщност германският законодател целял да поощри индивидуалното пенсионно осигуряване на лицата, които са достатъчно тясно свързани с германското общество по смисъла на Решение от 18 юли 2007 г. по дело Geven (C-213/05, Сборник, стр. I-6347, точка 28), без да обвързва строго ползването на разглежданите предимства от условието за пребиваване на националната територия. Федерална република Германия счита, че пограничните работници, чието положение е уредено от двустранните спогодби за избягване на двойното данъчно облагане, нямат такава връзка и че напротив, от правна гледна точка те са изцяло свързани с тяхната държава на пребиваване.

35 На следващо място, що се отнася до добавката, която се предоставя на съпрузите, Федерална република Германия също оспорва, че тя съставлява забранено неравно третиране, доколкото съпруг, който не пребивава в Германия, също има възможност да поиска да бъде третиран по същия начин като данъкоплатците, които са неограничено данъчнозадължени в Германия, при условие че 90 % от общите доходи на съпрузите са получени в тази държава или че получените в чужбина доходи на последните не надвишават 12 272 EUR.

36 На последно място, при условията на евентуалност като обосновка Федерална република Германия изтъква съображения за данъчна съгласуваност. Последващото облагане на обезщетенията, плащани по силата на пенсионноосигурителния договор, в съответствие с § 22, точка 5 от EStG, било в противовес на предимството, което се предоставяло посредством пенсионноосигурителната добавка по член 79 от EStG и приспадането на изключителните разходи по член 10a от посочения закон.

Съображения на Съда

37 Следва най-напред да се отбележи, че настоящото твърдение за нарушение се отнася единствено до положението на пограничните работници, чиито доходи подлежат на облагане само в тяхната държава на пребиваване по силата на спогодба за избягване на двойното данъчно облагане, сключена между Федерална република Германия и други държави членки. На следващо място, следва да се подчертае, че Комисията иска от Съда да установи, че съществува неизпълнение на задълженията по отношение на предоставяната от германската държава пенсионноосигурителната добавка, предвидена в член 79 от EStG, а не с оглед на възможността за данъчно приспадане по член 10a, параграф 1 от EStG на вноските, платени в пенсионноосигурителния фонд. На последно място, трябва да се припомни, че настоящото твърдение за нарушение на Комисията се отнася не само до спорната добавка, предоставяна на работниците, но и до допълнителната добавка за деца, както и до производната добавка, предоставяна на съпруга на получателя.

38 На първо място, що се отнася до предоставянето на пенсионноосигурителната добавка на работника, Комисията и Федерална република Германия спорят

относно квалификацията ѝ като социално или напротив като данъчно предимство по смисъла на член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68.

39 Според постоянната съдебна практика понятието „социално предимство“ обхваща всички предимства, които независимо дали са свързани с трудов договор, обикновено се признават на националните работници главно поради обективното им качество на работници или само поради факта на тяхното обичайно пребиваване на национална територия и чието разширяване, така че да бъдат включени работниците граждани на други държави членки, при това положение изглежда може да улесни мобилността им в Общността (Решение от 12 май 1998 г. по дело Martínez Sala, C-85/96, Recueil, стр. I-2691, точка 25 и Решение от 11 септември 2007 г. по дело Hendrix, C-287/05, Сборник, стр. I-6909, точка 48). В това отношение следва да се отбележи, че както Съдът вече е постановил, понятието „социално предимство“ по смисъла на член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68 включва гарантираните от законодателството на държавата членка доходи на възрастните хора (вж. Решение от 12 юли 1984 г. по дело Castelli, 261/83, Recueil, стр. 3199, точка 11 и Решение от 6 юни 1985 г. по дело Frascogna, 157/84, Recueil, стр. 1739, точка 22).

40 Както посочва генералният адвокат в точка 40 от своето заключение, за да се квалифицира пенсионноосигурителната добавка като социално или като данъчно предимство, трябва да се разгледат нейната цел и условията, при които тя е предоставена.

41 От документите по преписката произтича, че в основата на пенсионноосигурителната добавка стоят социални съображения. Всъщност тази добавка е създадена, за да компенсира бъдещото намаляване на размера на законоустановената пенсия и за тази цел тя съставлява финансова помощ, предназначена да насърчи заинтересованите лица да се осигуряват допълнително за пенсия през целия си професионален живот.

42 Посочената добавка на основание член 10a от EStG, към който препраща член 79 от EStG, се дава главно на заети лица, които се осигуряват към законоустановената пенсионноосигурителна схема, тъй като те са първите засегнати от намаляването на размера на законоустановената пенсия. Трябва също да се отбележи, че тази добавка се предоставя независимо от доходите на получателя и че размерът ѝ зависи както от платените вноски в пенсионноосигурителен фонд, така и от броя на децата, за които получателят ползва семейни надбавки.

Освен това правото да се получава тази добавка възниква в края на календарната година, през която са плащани посочените вноски.

43 Ето защо отпускането на пенсионноосигурителната добавка е социално предимство, което обикновено се предоставя на работниците поради това им обективно качество.

44 Нито един от доводите, изтъкнати от Федерална република Германия, не може да постави под въпрос тази констатация.

45 Обстоятелството — което не се оспорва — че съгласно член 10a от EStG добавката се получава и от други лица, които нямат качеството на работник по смисъла на общностното право, не може да отрече социалния характер на това предимство, тъй като понятието за социално предимство не изисква връзка с трудов договор, както произтича от точка 39 от настоящото решение.

46 Следва да се уточни, че обстоятелството, че други категории лица, които макар да не са работници, получават добавката, показва, че преследваната социална цел по отношение на заетите лица обхваща и други категории лица, които се намират в сходно положение с оглед на законоустановената схема за пенсия.

47 Изтъкнатото от Федерална република Германия обстоятелство, че сключването на договор за пенсионно осигуряване с частно осигурително дружество и следващото от това плащане на вноски по този договор са доброволни по своето естество, не може да засегне квалификацията на спорната добавка като социално предимство, тъй като тази квалификация не е обусловена от задължителния характер на схемата, по която се предоставя посоченото предимство.

48 Доводът на Федерална република Германия, който цели да докаже, че пенсионноосигурителната добавка е данъчно предимство поради това, че тя представлявала авансово реализирана данъчна икономия, която е следствие от прилагането на член 10a от EStG, не може да се приеме.

49 Всъщност предмет на настоящото твърдение за нарушение не е възможността за приспадане на пенсионноосигурителни вноски заедно с добавката като извънредни разходи — приспадане, предвидено в член 10a от EStG — а пенсионноосигурителната добавка по член 79 от EStG, която е положителна престация, предоставена от страна на германската държава, без да се вземат предвид каквито и да е възможности за приспадане. Посочената добавка съставлява минимална помощ, която има за цел да насърчи допълнителното пенсионно осигуряване независимо от доходите на получателя и се включва в пенсионноосигурителния капитал.

50 От своя страна възможността за приспадане на платените пенсионноосигурителни вноски съставлява отделно предимство, което при определени условия позволява да се направи допълнителна икономия, съответстваща на разликата между размера на добавката и размера на икономията, реализирана чрез извършеното приспадане по член 10a от EStG. Ето защо тази възможност за приспадане на вноските съгласно член 10a от EStG не може да измени социалното естество на пенсионноосигурителната добавка.

51 На следващо място, трябва да се определи дали фактът, че предоставянето на пенсионноосигурителната добавка като социално предимство по смисъла на член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68, е обвързано от условието работникът да е неограничено данъчнозадължен за германския данък, съставлява дискриминация по смисъла на общностното право.

52 В това отношение следва да се припомни, че член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68 предвижда, че работник, който е гражданин на държава членка, се ползва на територията на друга държава членка от същите социални предимства както работниците местни граждани. Според постоянната съдебна практика пограничните работници могат да се позовават на разпоредбите на споменатия

член 7 на същото основание като всеки друг работник, посочен от тази разпоредба (Решение по дело Geven, посочено по-горе, точка 15).

53 Според постоянната практика на Съда правилото за равно третиране, съдържащо се както в член 39, така и в член 7 от Регламент № 1612/68, забранява не само явните дискриминационни практики, основани на гражданството, но и всички прикрити форми на дискриминация, които чрез прилагане на други критерии за разграничаване фактически водят до същия резултат (вж. по-специално Решение от 27 ноември 1997 г. по дело Meints, C-57/96, Recueil, стр. I-6689, точка 44 и Решение от 24 септември 1998 г. по дело Комисия/Франция, C-35/97, Recueil, стр. I-5325, точка 37).

54 Освен ако не е обективно оправдана и пропорционална на преследваната цел, дадена разпоредба от националното право трябва да се счита за непряко дискриминационна, когато поради характера си може да засегне в по-голяма степен работниците мигранти, отколкото местните работници, и следователно може да постави по-специално първата категория в по-неблагоприятно положение (вж. посочените по-горе Решение по дело Meints, точка 45 и Решение по дело Комисия/Франция, точка 38).

55 Трябва да се констатира, че съгласно член 79 от EStG в случая ползването на пенсионноосигурителната добавка е обвързано от условието за неограничено облагане с германския данък. Неограничено данъчнозадължени за германския данък са физическите лица, които съгласно член 1, параграф 1 от EStG имат местожителство или обичайно пребиваване на националната територия, или които са направили искане в този смисъл — съгласно параграф 3 от същия член — и отговарят на строгите условия, предвидени в този параграф.

56 В случая обаче работниците, до които се отнася настоящото твърдение за нарушение, са пограничари, чиито доходи се облагат само в държавата на тяхното пребиваване, по силата на двустранни спогодби за избягване на двойното данъчно облагане, сключени от Германия. Следователно тези работници нямат възможност да бъдат приравнени на неограничено данъчнозадължени данъкоплатци в съответствие с член 1, параграф 3 от EStG, което впрочем се

признава от държавата ответник. При тези обстоятелства условието за неограничено данъчно облагане с германския данък е равносилно на условие за пребиваване.

57 Ето защо разглежданите погранични работници, на които по дефиниция пребиваването е в друга държава членка, са изключени от получаване на пенсионноосигурителната добавка.

58 Освен това следва да се отбележи, че тези погранични работници най-често са чужди граждани, така че работниците с германско гражданство изпълняват полесно условието за неограничено облагане с германския данък, отколкото съответните погранични работници, което впрочем не се оспорва от Федерална република Германия.

59 При това положение, ако пенсионноосигурителната добавка се предоставя при условие, което е равностойно на условие за пребиваване, е налице нарушение на член 39 ЕО и на член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68.

60 Тази констатация не може да се постави под въпрос от довода на Федерална република Германия, изведен от Решение по дело Geven, посочено по-горе, според който липсата на достатъчно тясна връзка с германското общество можела да обоснове отказа да се предостави социално предимство. Всъщност от член 10a, параграф 1 и член 79 от EStG произтича, че за да можа да получи пенсионноосигурителната добавка, работникът трябва по-специално да е осигурен по законоустановената германска пенсионноосигурителна схема. Това задължително осигуряване в германската социалноосигурителна схема, което осигурява плащането на вноски от страна на работниците по тази схема, съставлява достатъчно тясна връзка с германското общество, за да позволи на пограничните работници да се ползват от разглежданото социално предимство.

61 Освен това ответната държава членка не може да докаже липсата на дискриминация, като се позовава на предоставената на пограничните работници възможност да се ползват от сходни и дори по-изгодни добавки в държавата членка на пребиваване. Всъщност разглежданата пенсионноосигурителна добавка представлява не предимство под формата на данъчно приспадане, свързано с облагането на доходите в Германия, а минимална финансова помощ, предоставена да поощрява работниците да правят допълнително частно пенсионно осигуряване, с цел да се компенсира спадът в размера на законоустановената пенсия. Обстоятелството, че пограничните работници евентуално могат да се ползват от данъчни облекчения в държавата, в която пребивават, не преустановява дискриминацията, на която са подложени по отношение на предоставянето на пенсионноосигурителната добавка.

62 При условията на евентуалност Федерална република Германия твърди, че неравното третиране е обосновано от съгласуваността на данъчната система.

63 В това отношение е достатъчно да се отбележи, че дори да се допусне, че подобна дискриминация при предоставянето на социално предимство може да се обоснове със съображения за данъчна съгласуваност, тази обосновка не може да се приеме в случая, тъй като данъчната съгласуваност е осигурена въз основа на двустранни спогодби за избягване на двойното данъчно облагане, сключени от Федерална република Германия с други държави членки (вж. по аналогия Решение по дело Wielockx, посочено по-горе, точка 25).

64 Що се отнася на второ място до предоставянето на допълнителна добавка за деца съгласно член 85 от EstG, по същите съображения отново следва да се приеме, че ако предоставянето на такава надбавка е обвързано от условието за неограничено облагане с германския данък в съответствие с член 85 от EStG, е налице противоречие на член 39, параграф 2 ЕО и на член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68.

65 Що се отнася, на трето място, до предоставянето на производната пенсионноосигурителна добавка на съпруга на получателя в съответствие с член 79 от EStG, следва да се напомни, че съгласно практиката на Съда съпругът на работник, попадащ в приложното поле на Регламент № 1612/68, ползва непряко равното третиране, предоставено на работника мигрант в член 7, параграф 2 от този регламент и следователно може да поиска да се ползва от производната

пенсионноосигурителна добавка, ако тя представлява социално предимство за този работник мигрант (вж. този смисъл Решение от 18 юли 2007 г. по дело Hartmann, C-212/05, Сборник, стр. I-6303, точка 25).

66 Такъв именно е настоящият случай. Престация като производната пенсионноосигурителна добавка, която подпомага финансово натрупването на допълнителна пенсия за съпруга на работника, позволява да се подобри положението на съпружеските двойки, що се отнася до бъдещите им пенсии и е от полза за работника, доколкото допринася за създаването на условия за покриване на осигурителните рискове за старост в семейството. Следователно подобна добавка съставлява социално предимство по смисъла на член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68 в полза на съответните погранични работници.

67 От член 79 във връзка с член 26, параграф 1 от EStG обаче произтича, че съпругът на работника също трябва да е неограничено данъчнозадължен за германския данък, за да може да получава производната добавка. Предвид това, че в случая условието за неограничено облагане с германския данък е равностойно на условие за пребиваване по член 1 от EStG, такова условие би било особено неблагоприятно за пограничните работници, които по дефиниция пребиват в друга държава членка, където по общо правило пребиват и членовете на семейството им (Решение по дело Meeusen, посочено по-горе, точка 24).

68 От това следва, че като обвързва предоставянето на пенсионноосигурителната добавка на съпрузите от условието да са неограничено данъчнозадължени за германския данък, член 79 от EStG съставлява непряка дискриминация, основана на гражданството, която противоречи на член 39 ЕО и на член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68.

69 От гореизложеното следва, че първото твърдение за нарушение е основателно и че като е приела и оставила в сила разпоредбите относно допълнителното пенсионно осигуряване, съдържащи се в членове 79—99 от EStG, Федерална република Германия не е изпълнила задълженията си по член 39 ЕО и член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68, доколкото тези разпоредби не допускат

пограничните работници и техните съпрузи да получават пенсионноосигурителната добавка, когато не са неограничено данъчнозадължени в тази държава членка.

По второто твърдение за нарушение

Доводи на страните

70 Комисията твърди, че ако при определени условия използването на субсидирания капитал за придобиване или за строеж на жилище за задоволяване на лични жилищни нужди се обвърже от условието недвижимият имот да се намира на националната територия, както предвижда член 92а от EStG, това прави невъзможно пограничните работници да използват капитала, който са натрупали с оглед придобиване или строеж на такова жилище, намиращо се в погранична на Федерална република Германия област. Подобно неблагоприятно третиране на работниците съставлявало непряка дискриминация, основана на гражданството, и следователно нарушавало член 39, параграф 2 ЕО, както и член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68. Комисията пояснява, че по отношение на забраната за дискриминация в областта на свободното движение на работниците не съществуват никакви изключения за незначителни случаи.

71 Комисията оспорва довода на Федерална република Германия, според който спорните разпоредби не били дискриминационни по отношение на работниците чужди граждани, предвид че мярката имала същите последици за работниците мигранти и за германските работници. Всъщност само обстоятелството, че пограничните работници образуват значителна група лица, които в повечето случаи не се пренасят в Германия, където е месторабо тата им, показвало, че те се стремят да придобият жилище в държавата, в която пребивават, за разлика от германските работници, които само по изключение били склонни да придобият жилище извън тяхната страна. Като се основава на конкретни данни от движението в пограничните райони и на съдебната практика, по-специално на Решение от 21 февруари 2006 г. по дело Ritter-Coulais (C-152/03, Recueil,

стр. I-1711, точка 36), Комисията счита, че в сравнение с местните лица обикновено чуждестранните лица по-често са собственици на дом, който се намира извън германската територия.

72 Федерална република Германия оспорва твърдението, че използването на субсидирания капитал за придобиване на собствено жилище, което се намира в Германия, съставлява непряка дискриминация, основана на гражданството. Работниците с местожителство извън територията на Федерална република Германия, били те германски граждани или граждани на други държави членки, не могат да използват пенсионноосигурителната добавка за придобиване или за строеж на собствено жилище извън тази държава членка.

73 Федерална република Германия поддържа, че свободното движение на работниците не е ограничено от член 92a от EStG с мотива, че тази разпоредба не оказвала никакво влияние върху избора на място на работа. Да се приеме друго би означавало, че всички предимства, които се предоставят само в държавата по месторабота, а не в държавата на пребиваване, биха съставлявали възможни ограничения на свободното движение на работниците.

74 При условията на евентуалност Федерална република Германия твърди, че във всички случаи както неравното третиране, така и ограничението на свободното движение на работниците могат да се обосноват с императивни съображения от обществен интерес като признаване на правото на помощ за строеж на жилища или гарантиране на жилищен фонд и защитата на националната система за социално осигуряване.

Съображения на Съда

75 В самото начало следва да се посочи, че по време на съдебното заседание Комисията уточнява, че настоящото твърдение за нарушение не се отнася само до

пограничните работници, чийто доход се облага само в държавата на пребиваване, а до всички погранични работници.

76 В рамките на това твърдение за нарушение следва да се провери твърдението Комисията, че като обвързвал използването на субсидирания капитал за придобиване или за строеж на жилище за задоволяване на лични жилищни нужди от условието недвижимият имот да се намира на германска територия, член 92а от EStG ограничава възможността да се ползва социално предимство и съставлява непряка дискриминация, противоречаща на член 39 ЕО и на член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68.

77 Съгласно член 92а от EStG получателят на добавката може да използва до 50 000 EUR от капитала, който е натрупан по договор за пенсионно осигуряване и е субсидиран, за придобиване или за строеж на собствено жилище, използвано за задоволяване на лични жилищни нужди, което се намира на националната територия.

78 Следователно трябва да се констатира, че разглежданият субсидиран капитал не може да се използва за придобиване или за строеж на жилище, което се намира в пограничен район, извън германската територия.

79 Макар несъмнено да е вярно — както поддържа Федерална република Германия — че нито германските, нито пограничните работници могат да използват посочения капитал за придобиване или за строеж на жилище извън германската територия и че член 92а не се отнася пряко до чуждестранните лица, в не по-малка степен е вярно, че последните по-често са заинтересовани от покупката на жилище, което се намира извън посочената територия, отколкото местните лица (вж. в този смисъл Решение по дело Ritter-Coulais, посочено по-горе, точка 36).

80 От това следва, че член 92а от EStG третира по по-неблагоприятен начин пограничните работници в сравнение с работниците, пребиваващи в Германия и че следователно съставлява непряка дискриминация, основана на гражданството.

81 На следващо място, трябва да се провери дали по-неблагоприятното третиране на пограничните работници се обосновава от целта да се гарантира подходящо предлагане на жилища и да се защити националната схема за социално осигуряване, както твърди Федерална република Германия.

82 Що се отнася, на първо място, до целта да се осигури достатъчно предлагане на жилища, следва да се отбележи, че дори да се приеме, че тази цел съставлява императивно съображение от обществен интерес, предвиденото в член 92а от EStG условие, че жилището, което се придобива или строи, трябва да се намира на германската територия, при всички случаи надхвърля необходимото за постигането на посочената цел, доколкото тя може да се постигне също, ако пограничните работници продължават да пребивават на територията на друга държава членка, а не на германска територия (вж. в този смисъл Решение от 17 януари 2008 г. по дело Комисия/Германия, C-152/05, Сборник, стр. I-39, точки 27 и 28).

83 Освен това не може да се приеме доводът на ответната държава членка, изведен от опасността от колизия с жилищната политика на други държави членки, доколкото в случая не е доказано, че съществува такава опасност, тъй като Федерална република Германия посочва само най-общо, че разширяването на възможността за използване на пенсионноосигурителния капитал за придобиване или строеж на жилище на територията на други държави членки създавало опасност за провеждането на жилищната политика на последните.

84 Що се отнася, на второ място, до защитата на националната система за социално осигуряване, от Решение от 11 януари 2007 г. по дело ITC (C-208/05, Сборник, стр. I-181, точка 43) произтича, че рискът от сериозно нарушаване на финансовото равновесие на системата за социално осигуряване може да съставлява императивно съображение от обществен интерес. Наличието на подобен риск обаче не е доказано в настоящия случай. Всъщност Федерална република Германия е посочила само, че ако получателите разполагат със собствено жилище, за тях не съществува опасността да трябва да понасят разходи за наем, когато се пенсионират, и няма да им се налага да прибягват до социалноосигурителни обезщетения. Освен това тази цел може да се постигне по същия начин, ако пенсионноосигурителният капитал може да се използва за придобиване на жилище извън германската територия.

85 От гореизложеното следва, че настоящото твърдение за нарушение е основателно и че Федерална република Германия не е изпълнила задълженията си по член 39 ЕО и член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68, като е отказала на пограничните работници правото да използват субсидирания капитал за придобиване или за строеж на жилище за задоволяване на лични жилищни нужди, когато посоченото жилище не се намира в Германия.

По третото твърдение за нарушение

Доводи на страните

86 Комисията счита, че произтичащото от съвместното прилагане на членове 93—95 от EStG задължение за възстановяване на пенсионноосигурителната добавка в случай, че се преустанови неограниченото данъчно облагане, нарушава член 39 ЕО и член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68, както и членове 12 ЕО и 18 ЕО.

87 Всъщност, що се отнася, на първо място, до свободното движение на работници, разглежданата правна уредба съставлявала непряка дискриминация, доколкото обхваща всички погранични работници и други работници мигранти, въпреки че за разлика от германските работници тези две категории работници най-често, и по-конкретно, когато напускат работа, за да работят в друга държава членка, рискуват да не бъдат повече неограничено данъчнозадължени в Германия. Освен това разглежданата правна уредба лесно можела да намали значението на добавката за работниците мигранти, които можели да се откажат от самото начало да искат получаване на тази добавка, за да избегнат всякакво последващо възстановяване.

88 Комисията твърди също, че разглежданите разпоредби съставляват пречка пред свободното движение на работниците. Позовавайки се за сравнение на Решение от 11 март 2004 г. по дело Lasteyrie du Saillant (C-9/02, Recueil, стр. I-2409), тя твърди, че работниците, които упражняват дейност в Германия, но пребиват извън тази държава членка, се намират в по-неблагоприятно положение от пребиваващите на националната територия, тъй като когато работниците от

първата категория решат да пребивават извън Федерална република Германия, тази държава членка отнема в своя полза определени активи на тези работници.

89 Разликата между двете положения, а именно възстановяване на пенсионноосигурителната добавка от момента на преустановяване на неограниченото данъчно облагане в тази държава — за лицата, които напускат Германия, и последващо облагане на плащането на пенсионното обезщетение — за лицата, които остават на германска територия, не променяла преценката на Комисията, тъй като посочената разлика се проявявала едва след няколко десетилетия и не оказвала влияние върху възпиращия ефект на задължението за възстановяване.

90 Комисията добавя, че макар редът и условията за възстановяване да могат да смекчат строгия характер на разглежданата разпоредба, те не засягали самия принцип на възстановяване на добавката.

91 На следващо място, според Комисията липсата на компетентност на Федерална република Германия за облагане на бъдещите пенсионни обезщетения, изплащани на лицата, които напускат германската територия, не можела да се изтъкне като обосновка, изведена от данъчна съгласуваност, която вече е гарантирана посредством двустранните спогодби за избягване на двойното данъчно облагане.

92 На второ място, що се отнася до член 12 ЕО, от една страна, Комисията счита, че задължението за възстановяване съставлява скрита дискриминация, която противоречи на посочения член, тъй като то засяга главно чуждите граждани. Тази преценка се основавала на констатацията, че при преустановяване на дейността си в Германия именно работниците, които са чужди граждани, ще напуснат тази държава членка, обикновено за да се приберат в своята държава на произход, докато редки са случаите, при които работници, които са германски граждани, решават да живеят в чужбина като пенсионери. От друга страна,

член 18 ЕО също бил нарушен. Задължението да възстановяване разубеждавало гражданите на Европейския съюз да преместят своето пребиваване в друга държава членка.

93 Федерална република Германия оспорва твърдението, че член 95 от EStG нарушава принципа на свободно движение на работниците, както и членове 12 ЕО и 18 ЕО.

94 Федерална република Германия поддържа, на първо място, че задължението за възстановяване при преустановяване на неограниченото данъчно облагане не съставлява същинска пречка пред свободното движение на работниците или на гражданите по съображение, че то не може да разубеди заинтересованите лица да преместят своята месторабота или местожителство в чужбина. Всъщност получателят на добавката трябвало да възстанови само добавката по § 79 и сл. от EStG, както и намаленията на размера на данъка, които са резултат от приспадането на извънредни разходи по член 10a от EStG. Не било предвидено никакво друго „данъчно облагане на изхода“, за разлика от това, което е предмет на Решение по дело Lasteyrie du Saillant, посочено по-горе, и на Решение от 7 септември 2006 г. по дело N (C-470/04, Recueil, стр. I-7409).

95 Федерална република Германия добавя, че съгласно член 95, параграф 2 от EStG по молба на данъкоплатеца възстановяването може да бъде отсрочено до началото на плащането на обезщетения по договора за пенсионно осигуряване и че то може да се извършва на части от не повече от 15 % от изплащаните по силата на посочения договор пенсии, което давало възможност на данъкоплатеца да премести мястото си на работа и местожителството си без преки финансови тежести. Освен това заинтересованото лице било освободено от задължението за възстановяване, ако стане отново неограничено данъчнозадължено за германския данък. Държавата ответник извежда от Решение по дело N, посочено по-горе, че отлагане на плащането без предоставяне на гаранция може да премахне ограничителния характер на задължение за плащане, свързано с напускането на нейната територия.

96 На следващо място, Федерална република Германия изтъква, като посочва множество примери, че загубата на качеството на неограничено данъчнозадължено лице не предполага нито за пограничния работник, нито за гражданина неблагоприятни финансови последици, които да могат обосноват съществуването на скрита дискриминация. Всъщност, макар несъмнено получателите, които

престават да бъдат неограничено данъчнозадължени за германския данък, да трябва да възстановят получените данъчни поощрения, те обаче не можели да бъдат облагани впоследствие върху пенсионните обезщетения, получени на основание на договора за пенсионно осигуряване, на които имали право въз основа на вноските, плащани до края на данъчното им облагане. Задължението за възстановяване било компенсирано от най-малкото равностойни финансови предимства.

97 На последно място, при условията на евентуалност член 95 от EStG бил обоснован и от съображения за данъчна съгласуваност.

Съображения на Съда

98 На първо място, по отношение на частта от твърдението за нарушение, отнасяща се до дискриминационния характер на задължението за възстановяване в случай на преустановяване на неограниченото данъчно облагане, следва да се припомни, че съгласно съдебната практика член 12 ЕО, който прогласява общ принцип за забрана на всякаква дискриминация, основана на гражданството, се прилага самостоятелно само в случаи, уредени от правото на Общността, за които Договорът за ЕО не предвижда специални разпоредби за забрана на дискриминацията (вж. по-специално Решение от 30 май 1989 г. по дело Комисия/Гърция, 305/87, Recueil, стр. 1461, точки 12 и 13, както и Решение от 11 октомври 2007 г. по дело Hollmann, C-443/06, Сборник, стр. I-8491, точка 28).

99 В областта на свободното движение на работници обаче принципът за недопускане на дискриминация е уреден от член 39 ЕО и от член 7 от Регламент № 1612/68 (вж. в този смисъл Решение от 17 юли 2008 г. по дело Raccanelli, C-94/07, Сборник, стр. I-5939, точка 45).

100 Следователно именно с оглед на тези две разпоредби следва да се сравни третирането на работниците, които остават на германска територия и на тези, които напускат посочената територия.

101 По силата на съвместното прилагане на членове 93—95 от EStG получател на добавката, който напусне своето местожителство или преустанови обичайното си пребиваване на националната територия и който следователно повече не е неограничено данъчнозадължен, трябва да възстанови получените пенсионноосигурителни добавки и евентуално приспадането на извънредни разходи в приложение на член 10a от EStG.

102 Трябва обаче да се посочи, че в случая за работниците мигранти, които обикновено са чужди граждани, съществува по-голяма вероятност да напуснат германската територия, за да отидат да работят и да установят своето пребиваване в друга държава членка и следователно те по-често могат да престанат да бъдат неограничено данъчнозадължени за германския данък. Следователно по отношение на работниците, които са чужди граждани, съществува по-голяма вероятност да бъдат третирани по-неблагоприятно в сравнение с германските работници.

103 Освен това спорните разпоредби могат да намалят значението на добавката за работниците мигранти. Всъщност не може да се изключи възможността последните да се откажат от самото начало да получават пенсионноосигурителната добавка, тъй като ще предпочетат да избегнат възстановяване на добавката след края на неограниченото им облагане с германския данък. В този случай следователно се изключва каквото и да е компенсиране на бъдещото намаляване на размера на германската законоустановена пенсия.

104 От това следва, че спорните разпоредби съставляват непряка дискриминация по отношение на работниците мигранти.

105 Тази констатация не може да се постави под въпрос от посоченото от Федерална република Германия обстоятелство, че пенсионните обезщетения, които се изплащат по-късно по силата на пенсионноосигурителния договор, не се облагат

в Германия, когато работниците напуснат германската територия. Всъщност това обстоятелство е неотносимо, доколкото компетентността за облагане на тези пенсионни обезщетения е била предоставена на други държави членки посредством двустранни спогодби за избягване на двойното данъчно облагане, сключени между тези държави членки и Федерална република Германия, което впрочем се признава от последната. Освен това обстоятелството, че за работниците, които остават на германска територия, облагането на пенсионните обезщетения се извършва в зависимост от случая едва след няколко десетилетия, не може да се сравни със задължението за възстановяване веднага след преустановяване на неограниченото облагане с германския данък, което тежи върху онези, които напускат посочената територия.

106 На второ място, по отношение на частта от твърдението за нарушение, отнасяща се до възпиращия характер на задължението за възстановяване при преустановяване на неограниченото облагане с германския данък, следва най-напред да се припомни, че съгласно установената съдебна практика член 18 ЕО, който формулира по общ начин правото на всеки гражданин на Съюза свободно да се придвижва и да пребивава на територията на държавите членки, се конкретизира в член 39 ЕО относно свободното движение на работници (Решение от 11 септември 2007 г. по дело Hendrix, посочено по-горе, точка 61 и цитираната съдебна практика).

107 На следващо място, разпоредбите, които възпрепятстват или обезкуражават гражданите на дадена държава членка да напуснат своята държава по произход, и по този начин да упражнят правото си на свободно движение, следователно представляват пречки пред тази свобода, дори ако се прилагат независимо от гражданството на засегнатите работници (вж. в този смисъл Решение по дело ITC, посочено по-горе, точка 33 и Решение от 26 октомври 2006 г. по дело Комисия/Португалия, C-345/05, Recueil, стр. I-10633, точка 16).

108 Всъщност би било несъвместимо с правото на свободно движение работник или търсещ работа да бъде подложен в държавата членка, на която е гражданин, на по-неблагоприятно третиране от това, което би получил, ако не се е възползвал от улесненията в областта на движението, предоставени от Договора (Решение по дело ITC, посочено по-горе, точка 34).

109 Тъй като спорните разпоредби задължават получателите при преустановяване на неограниченото облагане с германския данък да възстановят получената от тази държава пенсионноосигурителна добавка, всеки германски работник, който желае да се ползва от правото си на свободно движение съгласно член 39 ЕО, и по-специално от правото да се установи в друга държава членка, следователно се намира в по-неблагоприятно положение от работник, който продължава да пребивава на националната територия и продължава да бъде неограничено данъчнозадължен за германския данък. Това различно третиране може да разубеди работниците, които са германски граждани, да упражняват професионална дейност извън националната територия.

110 Прегледът на реда и условията за възстановяване, предвидени от спорните разпоредби, потвърждава този извод, при това противно на твърденията на държавата ответник. От една страна, макар да е ясно, че редът и условията на възстановяване могат да смекчат строгия характер на разглежданата правна уредба, те въпреки това продължават да засягат работниците, които престават да бъдат неограничено данъчнозадължени за германския данък, поради самото обстоятелство, че преместват своето пребиваване в друга държава членка. От друга страна, макар да съществува възможност за безлихвено отлагане на плащането до началото на фазата на изплащане на пенсионните обезщетения, това отлагане не се предоставя автоматично, а следва да се поиска от получателя. Освен това, макар отлагането на възстановяването да може да бъде продължавано след започването на фазата на изплащане на пенсионните обезщетения, това продължаване е подчинено на условието да са възстановени най-малко 15 % от размера на пенсионните обезщетения, изплащани по договора за пенсионно осигуряване. Посочените ред и условия за възстановяване имат ограничително действие, доколкото не позволяват на получателя на пенсионноосигурителната добавка да се ползва от едно социално предимство (вж. в този смисъл Решение по дело N, посочено по-горе, точка 36).

111 По същия начин посоченото от Федерална република Германия обстоятелство, според което по силата на член 95, параграф 3 от EStG подлежащата на възстановяване сума, чието плащане е отложено, се освобождава, когато заинтересованото лице придобие отново качеството на неограничено данъчнозадължен данъкоплатец, потвърждава възпиращото действие на спорните разпоредби. Всъщност член 95, параграф 3 не премахва възпиращото действие върху работниците, които пребивават продължително в друга държава членка, тъй като дори подлежащата на възстановяване сума да се освобождава, когато придобият отново качеството на неограничено данъчнозадължени лица, те са загубили окончателно размера на вече възстановените добавки.

112 При тези условия задължението за възстановяване, резултат от съвместното прилагане на членове 93—95 от EStG, може да създаде пречка пред свободното движение на работници.

113 Федерална република Германия твърди също, че задължението за възстановяване е обосновано с оглед съгласуваността на данъчната ѝ система. Тъй като обаче данъчната съгласуваност е осигурена на основата на двустранни спогодби за избягване на двойното данъчно облагане, сключени от тази държава с други държави членки, Федерална република Германия не може да се позовава надлежно на подобна обосновка (вж. в този смисъл Решение по дело Wielockx, посочено по-горе, точка 25).

114 От това следва, че спорните разпоредби противоречат на член 39 ЕО и на член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68.

115 По отношение на лицата, които не са икономически активни, този извод отново се налага по същите съображения, що се отнася до твърдението за нарушение на член 18 ЕО.

116 От гореизложените съображения следва, че третото твърдение за нарушение е основателно и че Федерална република Германия следователно не е изпълнила задълженията си по членове 18 ЕО и 39 ЕО, както и по и член 7, параграф 2 от Регламент № 1612/68, като в съответствие с членове 93—95 от EStG изисква добавката да се възстанови в случай на преустановяване на неограниченото облагане с германския данък.

По съдебните разноски

117 Съгласно член 69, параграф 2 от Процедурния правилник загубилата делото страна се осъжда да заплати съдебните разноски, ако е направено такова искане. След като Комисията е направила искане за осъждане на Федерална република Германия и последната е загубила делото, тя следва да бъде осъдена да заплати съдебните разноски.

По изложените съображения Съдът (втори състав) реши:

1) **Като е приела и е оставила в сила разпоредби относно допълнителното пенсионно осигуряване, съдържащи се в членове 79—99 от Закона за данъка върху доходите (Einkommensteuergesetz), Федерална република Германия не е изпълнила задълженията си по член 39 ЕО и по член 7, параграф 2 от Регламент (ЕИО) № 1612/68 на Съвета, както и по член 18 ЕО, доколкото тези разпоредби:**

— **не допускат пограничните работници и техните съпрузи да получават пенсионноосигурителната добавка, когато не са неограничено данъчнозадължени в тази държава членка,**

— **забраняват на пограничните работници да използват субсидирания капитал за придобиване или за строеж на жилище за задоволяване на лични жилищни нужди, когато посоченото жилище не се намира в Германия,**

— **предвиждат възстановяване на посочената добавка в случай на преустановяване на неограниченото облагане в тази държава членка.**

2) Осъжда Федерална република Германия да заплати съдебните разноски.

Подписи