

V?c C-269/07

Komise Evropských spole?enství

v.

Spolková republika N?mecko

„Nespln?ní povinnosti státem – Volný pohyb pracovník? – Na?ízení (EHS) ?. 1612/68 – Bonusy d?chodového spo?ení – Neomezená da?ová povinnost“

Shrnutí rozsudku

1. *Volný pohyb osob – Pracovníci – Rovné zacházení – Sociální výhody – Pojem*

(Na?ízení Rady ?. 1612/68, ?l. 7 odst. 2)

2. *Volný pohyb osob – Pracovníci – Rovné zacházení – Sociální výhody – Bonus d?chodového spo?ení, který má kompenzovat snížení úrovn? státních d?chod? v budoucnosti – P?iznání bonusu pouze osobám s neomezenou da?ovou povinností*

(?lánek 39 ES; na?ízení Rady ?. 1612/68, ?l. 7 odst. 2)

3. *Volný pohyb osob – Pracovníci – Rovné zacházení – Sociální výhody – Bonus d?chodového spo?ení, který má kompenzovat snížení úrovn? státních d?chod? v budoucnosti – Použití finan?ních prost?edk? uspo?ených na základ? smlouvy o d?chodovém spo?ení na nákup nebo stavbu nemovitosti ur?ené pro vlastní bydlení pouze na nemovitosti, které se nachází v tuzemsku*

(?lánek 39 ES; na?ízení Rady ?. 1612/68, ?l. 7 odst. 2)

4. *Volný pohyb osob – Pracovníci – Rovné zacházení – Sociální výhody – Bonus d?chodového spo?ení, který má kompenzovat snížení úrovn? státních d?chod? v budoucnosti – Vnitrostátní právní úprava, která stanoví vrácení uvedeného bonusu v p?ípad? zániku neomezené da?ové povinnosti v doty?ném ?lenském stát?*

(?lánky 18 ES a 39 ES; na?ízení Rady ?. 1612/68, ?l. 7 odst. 2)

1. Pojem „sociální výhoda“ podle ?l. 7 odst. 2 na?ízení ?. 1612/68 o volném pohybu pracovník? uvnit? Spole?enství zahrnuje všechny výhody, které, a? jsou spojeny, ?i nikoli s pracovní smlouvou, jsou obecn? p?iznávány tuzemským pracovník?m, zejména z d?vodu jejich objektivního postavení pracovník? nebo pouze z d?vodu jejich obvyklého bydlišt? na území daného státu, a jejich rozší?ení na pracovníky, kte?í jsou státními p?íslušníky jiných ?lenských stát?, se proto jeví jako usnadn?ní jejich pohybu uvnit? Spole?enství.

Uvedený pojem zahrnuje bonus d?chodového spo?ení, který byl zaveden, aby kompenzoval snížení úrovn? státních d?chod? v budoucnosti, a p?edstavuje tedy finan?ní pomoc, která má pobídnout jednotlivce, aby si vytvo?ili prost?edky na dopl?kovém spo?ení po dobu jejich produktivního v?ku, který se p?iznává zpravidla zam?stnanc?m pojišt?ným ve státním systému d?chodového pojišt?ní a bez ohledu na p?íjem p?íjemce bonusu, p?í?emž ?ástka bonusu závisí jak na p?ísp?vcích zaplacených z titulu smlouvy o d?chodovém spo?ení, tak i na po?tu d?tí, na

které příjemce pobírá dávky na dítě.

(viz body 39, 41–43)

2. Řecký stát tím, že zavedl a ponechal v platnosti ustanovení o doplňkovém důchodovém spoření, nesplnil v rozsahu, ve kterém tato ustanovení odmítají přiznat přehraním pracovníkům a jejich manželům bonus důchodového spoření, pokud nemají neomezenou daňovou povinnost v tomto řeckém státě, povinnosti, které pro něj vyplývají z článku 39 ES a čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68 o volném pohybu pracovníků uvnitř Společenství.

Ustanovení vnitrostátního práva musí být totiž považováno za nepřímou diskriminaci, pokud se může ve své podstatě dotýkat migrujících pracovníků více než tuzemských pracovníků, a pokud v důsledku toho existuje riziko, že první uvedení budou obzvláště znevýhodněni, ledaže by takové ustanovení bylo objektivně odvoditelné a přiměřené sledovanému cíli. Co se týče přehraních pracovníků, jejichž příjem podléhá dani výhradně ve státě jejich bydliště podle dvoustranných smluv o zamezení dvojího zdanění, tyto pracovníci nemohou v řeckém státě zaměstnání získat postavení osob s neomezenou daňovou povinností. Za těchto okolností je podmínka neomezené daňové povinnosti v řeckém státě zaměstnání rovnocenná podmínka bydliště. U dotčených přehraních pracovníků, kteří mají již pojmově bydliště v jiném řeckém státě, je tudíž vyloučeno, aby jim byl přiznán bonus důchodového spoření. Skutečnost, že přiznání uvedeného bonusu je vázáno na podmínku, která je rovnocenná podmínka bydliště, představuje tedy porušení článku 39 ES a čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68. Je tomu tak i v případě, kdy dotčená vnitrostátní právní úprava váže přiznání bonusu důchodového spoření manželům na podmínku, aby měli neomezenou daňovou povinnost v řeckém státě zaměstnání.

Takové vnitrostátní opatření nemůže být odvoditelné soudržností daňového systému v dotčeném řeckém státě, jelikož tato soudržnost je zajištěna na základě dvoustranných smluv o zamezení dvojího zdanění uzavřených tímto řeckým státem s jinými řeckými státy.

(viz body 54, 56–57, 59, 63, 65–69 a výrok)

3. Řecký stát tím, že zavedl a ponechal v platnosti ustanovení o doplňkovém důchodovém spoření, nesplnil v rozsahu, ve kterém tato ustanovení zakazují přehraním pracovníkům použití dotované finanční prostředky na nákup nebo stavbu nemovitosti určené pro vlastní bydlení, pokud se uvedená nemovitost nenachází na území řeckého státu zaměstnání, povinnosti, které pro něj vyplývají z článku 39 ES a čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68 o volném pohybu pracovníků uvnitř Společenství.

Taková právní úprava, která má za následek zacházení, které je méně příznivé ve vztahu k přehraním pracovníkům než k pracovníkům, kteří mají bydliště v řeckém státě zaměstnání, představuje nepřímou diskriminaci na základě státní příslušnosti, jelikož nemůže být odvoditelná cílem spořívajícím v zajištění přiměřené nabídky bytů a ochraně státního systému sociálního zabezpečení. Co se týče zprvu cíle zajistit přiměřenou nabídku bytů, i když lze připustit, že takový cíl představuje naléhavý důvod obecného zájmu, podmínka, na základě které se pořízená nemovitost k bydlení musí nacházet na území řeckého státu zaměstnání, jde totiž v každém případě nad rámec toho, co je nezbytné pro dosažení tohoto cíle, jelikož tohoto cíle lze rovněž dosáhnout, pokud se přehraní pracovníci rozhodnou zřídit své bydliště na území jiného řeckého státu, a nikoli na území řeckého státu zaměstnání. Co se týče zadruhé ochrany státního systému sociálního zabezpečení, tohoto cíle lze dosáhnout stejným způsobem, pokud finanční prostředky na důchodovém spoření bude možné použít na pořízení nemovitosti k bydlení mimo území řeckého státu zaměstnání.

(viz body 80–82, 84–85 a výrok)

4. Ílenský stát tím, že zavedl a ponechal v platnosti ustanovení o doplňkovém dýchodovém spojení, nesplnil v rozsahu, ve kterém tato ustanovení stanoví povinnost vrátit bonus dýchodového spojení v případě zániku neomezené daňové povinnosti v tomto ílenském státě, povinnosti, které pro něj vyplývají z článku 39 ES a čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68 o volném pohybu pracovníků uvnitř Společenství, jakož i z článku 18 ES.

Vzhledem k tomu, že tato ustanovení ukládají příjemci bonusu, který již nemá trvalé bydliště nebo místo obvyklého pobytu na území dotyčného ílenského státu, a tedy již v tomto státě nemá neomezenou daňovou povinnost, povinnost vrátit bonus dýchodového spojení, jsou to totiž migrující pracovníci, kteří jsou obvykle cizími státními příslušníky, kteří s větší pravděpodobností opustí území ílenského státu zamýšlením kvli práci v jiném ílenském státě, a tedy přestanou mít neomezenou daňovou povinnost v ílenském státě zamýšlením. U zahraničních pracovníků je tedy více pravděpodobné než u tuzemských pracovníků, že s nimi bude zacházeno znevýhodňujícím způsobem. Z toho vyplývá, že dotčená ustanovení představují nepřímou diskriminaci ve vztahu k migrujícím pracovníkům.

Taková povinnost vrácení má mimoto odrazující charakter ve vztahu k státním příslušníkům dotyčného ílenského státu.

Vzhledem k tomu, že dotčená ustanovení ukládají příjemcům bonusu dýchodového spojení povinnost při zániku neomezené daňové povinnosti v tomto státě tento bonus vrátit, všichni pracovníci, kteří jsou příslušníky tohoto ílenského státu a kteří chtějí využít svého práva na volný pohyb podle článku 39 ES, a zejména ti, kteří se chtějí usadit v jiném ílenském státě, se totiž nacházejí v situaci, která je méně příznivá než je situace pracovníků, kteří si ponechají své bydliště v tuzemsku a mají nadále neomezenou daňovou povinnost v tomto ílenském státě. Tento rozdíl v zacházení může odradit pracovníky, kteří jsou příslušníky tohoto ílenského státu, aby vykonávali pracovní činnost mimo jeho území a tudíž může narušit volný pohyb pracovníků. Co se týče osob, které nejsou ekonomicky aktivní, tento závěr se použije na základě stejných důvodů, pokud jde o porušení článku 18 ES.

Takovou překážku nelze odvodnit soudržností daňového systému dotčeného ílenského státu, jelikož tato soudržnost je zajištěna na základě dvoustranných smluv o zamezení dvojího zdanění uzavřených tímto ílenským státem s jinými ílenskými státy.

(viz body 101–102, 104, 109, 112–113, 115–116 a výrok)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

10. září 2009(*)

„Nesplnění povinností státem – Volný pohyb pracovníků – Nařízení (EHS) č. 1612/68 – Bonusy dýchodového spojení – Neomezená daňová povinnost“

Ve věci C-269/07,

jejímž předmětem je žaloba pro nesplnění povinnosti na základě článku 226 ES, podaná dne 6. června 2007,

Komise Evropských společenství, zastoupená R. Lyalem a W. Möllsem, jako zmocněnci, s adresou pro účely doručování v Lucemburku,

žalobkyně,

proti

Spolkové republice Německo, zastoupené C. Blaschkem a M. Lummou, jako zmocněnci, ve spolupráci s D. Wellischem, Rechtsanwalt, s adresou pro účely doručování v Lucemburku,

žalované,

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení C. W. A. Timmermans, předseda senátu, K. Schiemann, J. Makarczyk, L. Bay Larsen (zpravodaj) a C. Toader, soudci,

generální advokát: J. Mazák,

vedoucí soudní kanceláře: R. Seres, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 17. prosince 2008,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 31. března 2009,

vydává tento

Rozsudek

1 Svou žalobou se Komise Evropských společenství domáhá, aby Soudní dvůr určil, že Spolková republika Německo tím, že zavedla a ponechala v platnosti ustanovení o doplňkovém důchodovém spoření v § 79 až 99 Einkommensteuergesetz (spolkový zákon o dani z příjmu; dále jen „EStG“), nesplnila povinnosti, které jí vyplývají z článku 39 ES, článku 7 nařízení Rady (EHS) č. 1612/68 ze dne 15. října 1968 o volném pohybu pracovníků uvnitř Společenství (Úř. věst. L 257, s. 2; Zvl. vyd. 05/01, s. 15), jakož i z článků 12 ES a 18 ES, v rozsahu ve kterém tato ustanovení:

- odmítají přiznat přehranickým pracovníkům (a jejich manželům) bonus důchodového spoření, pokud nemají neomezenou daňovou povinnost v tomto členském státě;
- neumožňují, aby dotované finanční prostředky byly použity na nákup nemovitosti určené pro vlastní bydlení, pokud se uvedená nemovitost nenachází v Německu, a
- požadují, aby v případě zániku neomezené daňové povinnosti byla finanční podpora vrácena.

Právní rámec

Právní úprava Společenství

2 Článek 7 odst. 1 a 2 nařízení č. 1612/68 stanoví:

„1. S pracovníkem, který je státním příslušníkem členského státu, nesmí být na území jiného členského státu z důvodu jeho státní příslušnosti zacházeno jinak než s tuzemskými pracovníky, jde-li o podmínky zaměstnávání a pracovní podmínky, zejména z oblasti odměňování, propouštění a návratu k povolání nebo opětovného zaměstnání, pokud se stal nezaměstnaným.

2. Požívá stejné sociální a daňové výhody jako tuzemští pracovníci.“

Vnitrostátní právní úprava

3 Ustanovení § 1 EStG zní následovně:

„(1) Fyzické osoby, které mají trvalé bydliště nebo místo obvyklého pobytu v tuzemsku, mají neomezenou povinnost k dani z příjmu. [...]

[...]

(3) Na základě žádosti se fyzické osoby, které nemají bydliště ani místo obvyklého pobytu v tuzemsku, mohou stát osobami s neomezenou povinností k dani z příjmu, pokud mají příjmy ze zdroje v Německu ve smyslu § 49. To platí pouze tehdy, pokud jejich příjmy za kalendářní rok podléhají přinejmenším z 90 % německé dani z příjmu nebo pokud jejich příjmy nepodléhající německé dani nepřesahují částku 6136 eur v kalendářním roce. [...]

[...]

4 Podle § 10a odst. 1 EStG si mohou osoby, které jsou pojištěny ve státním systému důchodového pojištění, rovněž do určité výše odpovídat z titulu zvláštních výdajů příspěvky zaplacené na důchodové spoření spolu s bonusem důchodového spoření přiznaným podle § 79 a následujících. Podle § 10a odst. 1 EStG lze kromě osob pojištěných ve státním systému důchodového pojištění považovat za pojištěné v tomto systému i jiné kategorie osob. Ustanovení § 10a odst. 2 EStG upravuje vztah mezi odpovídkou na důchodové spoření z titulu zvláštních výdajů a přiznáním bonusu důchodového spoření podle § 79 EStG a uvádí, že se uplatní režim, který je pro osoby povinné k dani výhodnější.

5 Ustanovení § 79 EStG, nazvaného „Příjemci bonusu důchodového spoření“, stanoví:

„Osoby povinné k dani, které mají neomezenou povinnost k dani z příjmu a jsou oprávněnými osobami podle § 10a odst. 1, mají nárok na bonus důchodového spoření (dále jen ‚bonus‘). V případě manželských párů, které splnily podmínky podle § 26 odst. 1 a kde jen jeden z manželů je oprávněnou osobou podle první vřty, má druhý z manželů rovněž nárok na bonus, pokud existuje smlouva o důchodovém spoření na jeho jméno.“

6 Podle § 83 EStG, nazvaného „Bonus důchodového spoření“, se bonus, který se skládá ze základní částky a příspěvku na dítě, poskytuje v závislosti na výši příspěvku na důchodové spoření.

7 Ustanovení § 84 EStG stanoví základní částku bonusu, na kterou má nárok každý příjemce.

8 Ustanovení § 85 EStG stanoví částku příspěvku na dítě, na který má nárok příjemce

základní částky bonusu, a to na d?ti, na které pobírá p?ídavky na d?ti.

9 Podle § 92a EStG, nazvaného „Použití prost?edk? na nemovitost ur?enou k vlastnímu bydlení“:

„(1) P?íjemce bonusu m?že minimáln? 10 000 eur finan?ních prost?edk? uspo?ených na základ? smlouvy o d?chodovém spo?ení a dotovaných podle § 10a nebo podle tohoto paragrafu p?ímo použít na nákup nebo stavbu bytové jednotky v nemovitosti ur?ené pro bydlení, která je umíst?na v jeho vlastním dom? v tuzemsku, nebo bytu, který se nachází v tuzemsku (částka ur?ená na po?ízení vlastního bydlení vy?len?ná z d?chodového spo?ení). Maximální částka, kterou je možné použít podle první v?ty, je 50 000 eur.

[...]“

10 Ustanovení § 93 EStG, nazvaného „Neoprávn?né použití“, stanoví, že v p?ípad? neoprávn?ného použití dotovaných finan?ních prost?edk? z d?chodového spo?ení musí oprávn?ná osoba vrátit získané bonusy d?chodového spo?ení společn? s částkou odpo?ítanou z titulu zvláštních výdaj? podle § 10a EStG. Ustanovení § 94 EStG stanoví postup, který se uplatní v p?ípad? neoprávn?ného použití.

11 Podle § 95 EStG, nazvaného „Zánik neomezené povinnosti k dani z p?íjmu p?íjemce bonusu“:

„(1) Ustanovení § 93 a 94 EStG se uplatní *mutatis mutandis* v p?ípadech, kdy p?íjemce již nemá trvalé bydlišt? nebo místo obvyklého pobytu v tuzemsku, a tedy již nemá neomezenou da?ovou povinnost nebo kdy nebyla podána žádost podle § 1 odst. 3.

(2) Na žádost oprávn?né osoby m?že být vrácení částky (podle § 93 odst. 1, první v?ty) odloženo do doby zahájení vyplácení dávek (§ 1 odst. 1, bod 2 Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz). Odklad je možné provést pouze za p?edpokladu, že se alespo? 15 % dávek vyplácených na základ? smlouvy o d?chodovém spo?ení použije pro účely vrácení. Částka není po dobu odkladu úro?ena. [...]

(3) Pokud je v p?ípadech uvedených v odstavci 1 podmínka neomezené da?ové povinnosti znovu spln?na nebo pokud je podána žádost podle § 1 odst. 3, úst?edí uvolní částku, která m?la být vrácena a na jejíž vrácení se vztahoval odklad. [...]

Postup p?ed zahájením soudního ízení

12 Vzhledem k tomu, že Komise považovala ustanovení o dopl?kovém d?chodovém spo?ení v § 79 až 99 EStG za neslu?itelná s právem Spole?enství, zaslala dne 16. prosince 2003 Spolkové republice N?mecko v této v?ci výzvu dopisem, na kterou tento stát odpov?d?l dopisem ze dne 19. února 2004, ve kterém pop?el jakékoliv porušení práva Spole?enství.

13 Dopisem ze dne 19. prosince 2005 zaslala Komise Spolkové republice N?mecko od?vodn?né stanovisko, kterým tento ?lenský stát vyzvala k p?íjetí opat?ení nezbytných k tomu, aby vyhov?l tomuto stanovisku ve lh?t? dvou m?síc? od jeho obdržení. Dopisem ze dne 20. února 2006 tento ?lenský stát odpov?d?l na uvedené stanovisko.

14 Vzhledem k tomu, že Komise nebyla spokojena s odpov?dí n?meckých orgán?, rozhodla se podat dne 1. ?ervna 2007 projednávanou žalobu.

K žalob?

15 Žaloba Komise je založena na těchto žalobních důvodech. Na základě svého prvního žalobního důvodu Komise tvrdí, že německá právní úprava tím, že vylučuje, aby přehraní pracovníci, kteří nemají v Německu neomezenou daňovou povinnost, získali bonus důchodového spoření, představuje nepřímou diskriminaci na základě státní příslušnosti, která je v rozporu s článkem 39 ES a čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68. Podle jejího druhého žalobního důvodu představuje zákaz použít dotované finanční prostředky na nákup nebo stavbu nemovitosti určené pro vlastní bydlení, pokud se tato nemovitost nenachází na území Spolkové republiky Německo, nepřímou diskriminaci na základě státní příslušnosti, která je v rozporu s článkem 39 ES a čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68. Na základě svého třetího žalobního důvodu Komise tvrdí, že povinnost vrátit finanční podporu v případě zániku neomezené daňové povinnosti je v rozporu s články 12 ES, 18 ES a 39 ES, jakož i s čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68.

K prvnímu žalobnímu důvodu

Argumenty účastníků řízení

16 Komise tvrdí, že § 79 EStG tím, že vyžaduje pro přiznání bonusu důchodového spoření, aby měla osoba neomezenou daňovou povinnost v Německu, představuje skrytou diskriminaci na základě státní příslušnosti, která je v rozporu s článkem 39 ES a čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68.

17 Komise má v podstatě za to, že bonus důchodového spoření představuje podle judikatury Soudního dvora sociální výhodu ve smyslu čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68. Tento bonus je podle Komise „zpravidla“ přiznáván jednotlivcům na základě jejich objektivního postavení pracovníků. Vzhledem k tomu, že smlouvy o důchodovém spoření byly zavedeny proto, aby doplňovaly důchody ze státního systému důchodového pojištění těchto osob, jejichž úroveň se snížila, má tak tento bonus za cíl podporovat placení příspěvků, a tudíž pomoci jednotlivcům vytvořit si prostředky na doplňkovém spoření po dobu jejich produktivního věku.

18 Koncept sociální výhody v každém případě zahrnuje podle judikatury Soudního dvora v této oblasti výhody přiznané v důsledku příjemcova bydliště na území členského státu, který přiznává tuto výhodu. Tak tomu je v projednávané věci. Tento přístup zastávaný v judikatuře lze vysvětlit cílem článku 7 nařízení č. 1612/68, kterým je zjednodušit volný pohyb uvnitř Evropského společenství. Přiznání dávek rezidentům členského státu může totiž mít dopady na atraktivitu, kterou může mít pracovní trh tohoto státu, a tudíž může i podpořit mobilitu. Podle Komise se přehraní pracovníci nacházejí s ohledem na ustanovení týkající se přípravy na důchod ve stejné situaci jako pracovníci, kteří mají bydliště v Německu, a dotýká se jich stejné snížení úrovně německého státního systému důchodového pojištění, do kterého platí příspěvky. Ustanovení § 79 EStG přitom rozlišuje mezi těmito dvěma kategoriemi pracovníků, když podmiňuje přiznání bonusu tím, že příjemce má neomezenou daňovou povinnost v Německu. Tato podmínka neomezené daňové povinnosti je podle § 1 EStG rovnocenná podmínkou bydliště na území tohoto státu, a její použití tudíž vylučuje, aby tento bonus získali přehraní pracovníci.

19 Komise tvrdí, že s p?íhrani?ními pracovníky, kte?í nejsou v?tšinou n?meckými státními p?íslušníky a jejichž p?íjem podléhá dani ve stát? jejich bydlišt? podle dvoustranných smluv o zamezení dvojího zdan?ní uzav?ených Spolkovou republikou N?mecko, zejména s Francouzskou a Rakouskou republikou, se nezachází stejn? jako s osobami, které mají neomezenou da?ovou povinnost v N?mecku. Tito pracovníci tedy nemohou získat dot?ený bonus d?chodového spo?ení a jsou ob??mi skryté diskriminace na základ? státní p?íslušnosti. Komise v tomto ohledu zd?raz?uje, že p?íhrani?ní pracovníci nemohou požádat o to, aby s nimi bylo zacházeno stejn? jako s osobami, které mají neomezenou povinnost k dani z p?íjmu podle § 1 odst. 3 EStG, jelikož podle výše uvedených smluv bylo zdan?ní jejich p?íjm? získaných v N?mecku sv??eno výhradn? jinému ?lenskému státu.

20 Pokud jde o argument Spolkové republiky N?mecko vycházející z neexistence povinnosti uzav?ít smlouvu o d?chodovém spo?ení, na základ? ?ehož nelze považovat bonus za sociální výhodu, Komise up?es?uje, že klasifikace bonusu jako sociální výhody nezávisí na tom, zda je tento bonus sou?ástí povinného ?i dobrovolného systému. Komise dodává, že dobrovolný systém m?že rovn?ž p?ísp?t k dopln?ní povinného systému pojišt?ní, jak tomu práv? je v projednávané věci.

21 Komise vysv?tluje, že úvahy, ze kterých vychází výtky diskriminace, jsou relevantní bez ohledu na kvalifikaci bonusu jako „sociální“ nebo „da?ové“ výhody, jelikož rozhodující je v obou p?ípadech skute?nost, že situace n?meckých pracovník?, stejn? jako situace p?íhrani?ních pracovník?, je charakterizována jejich ú?astí ve státním systému d?chodového pojišt?ní a budoucím vývojem d?chod?, který z n?ho vyplývá. Uvádí, že základem judikatury vycházející z rozsudku Schumacker (rozsudek ze dne 14. února 1995, C?279/93, Recueil, s. I?225) je, že je t?eba p?íhrani?ní pracovníky stav?t na rove? pracovník?m-rezident?m, a nikoliv mezi nimi ?init rozdíl. Vzhledem k tomu, že uvedení pracovníci jsou povinn? ú?astníky n?meckého systému sociálního zabezpe?ení na základ? na?ízení Rady (ES) ?. 1408/71 ze dne 14. ?ervna 1971 o uplat?ování systém? sociálního zabezpe?ení na zam?stnané osoby a jejich rodiny pohybující se v rámci Spole?enství (Ú?. v?st. L 149, s. 2; Zvl. vyd. 05/01, s. 35), je to práv? tento systém, co je t?eba vzít jako kritérium, a nikoli da?ový statut jednotlivc?.

22 Komise se domnívá, když odkazuje na rozsudek ze dne 11. srpna 1995, Wielockx (C?80/94, Recueil, s. I?2493), a zejména na ?l. 21 odst. 1 vzorové smlouvy o zamezení dvojího zdan?ní Organizace pro hospodá?skou spolupráci a rozvoj (OECD) týkající se p?íjmu a majetku (zpráva da?ového výboru OECD, 1977), že argument Spolkové republiky N?mecko vycházející z da?ové soudržnosti je irelevantní. ?lenský stát nem?že vznést takový argument, pokud sám uzav?el smlouvu o zamezení dvojího zdan?ní v tomto smyslu, že m?že sice zdanit d?chody obdržené ze zahrani?í osobami s bydlišt?m na jeho území, ale nem?že zdanit vnitrostátní d?chody obdržené osobami s bydlišt?m v zahrani?í.

23 Komise dále tvrdí že v souladu s § 85 EStG p?edstavuje p?íplatek na dít? sociální výhodu, která musí být rovn?ž p?íznána bez diskriminace, takže podmínit p?íznání této výhody neomezenou da?ovou povinností p?edstavuje rovn?ž porušení ?l. 39 odst. 2 ES a ?l. 7 odst. 2 na?ízení ?. 1612/68.

24 Kone?n? Komise tvrdí, když se dovolává ustálené judikatury a zejména rozsudk? ze dne 30. zá?í 1975, Cristini (32/75, Recueil, s. 1085); ze dne 26. února 1992, Bernini (C?3/90, Recueil, s. I?1071), a ze dne 8. ?ervna 1999, Meeusen (C?337/97, Recueil, s. I?3289), že odvozený bonus d?chodového spo?ení, který se p?íznává manželovi p?íjemce bonusu podle § 79 EStG, je rovn?ž v rozporu s ?l. 39 odst. 2 ES a ?l. 7 odst. 2 na?ízení ?. 1612/68. Podmínka bydlišt? v tuzemsku uložená manželovi p?edstavuje totiž skrytou diskriminaci na základ? státní p?íslušnosti, jelikož v p?ípad? p?íhrani?ních pracovník?, kte?í nejsou obvykle státními p?íslušníky státu, na jehož území

vykonávají svou pracovní činnost, mají rodinní příslušníci obvykle bydliště ve státě bydliště pracovníka.

25 Spolková republika Německo popírá skutečnost, že požadavek mít neomezenou daňovou povinnost v Německu podle § 79 EStG představuje porušení článku 39 ES a čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68.

26 Tento německý stát zastává názor, že bonus důchodového spoření není sociální výhodou ve smyslu čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68, ale daňovou výhodou.

27 Přiznání dotčeného bonusu totiž není spojeno s objektivním postavením příjemce bonusu jakožto pracovníka. Z § 10a odst. 1 EStG, na který odkazuje § 79 EStG, vyplývá, zaprvé, že nárok na bonus důchodového spoření není závislý výlučně na tom, zda je příjemce pracovníkem z pohledu práva Společenství, zadruhé, že tato výhoda se vztahuje rovněž na osoby samostatně výdělečně činné, a zatímco, že nemalá část pracovníků má povinnost přihlásit se do systému zaměstnaneckého pojištění, který je specifický pro jejich profesi (např. lékaři), a nemůže si odpovízt příspěvky na důchodové spoření z titulu zvláštních výdajů podle § 10a EStG.

28 Stejně tak přiznání bonusu nezávisí na tom, zda má osoba bydliště na území daného státu. Požadavek pojištění ve státním systému důchodového pojištění podle § 10a EStG je spojen s místem zaměstnání, a nikoli s bydlištěm, jak vyplývá z čl. 13 odst. 2 písm. c) nařízení č. 1408/71.

29 Na rozdíl od státních systémů sociálního zabezpečení, které jsou charakterizovány povinností platit příspěvky, je nezbytnou podmínkou pro získání dotčeného bonusu dobrovolné uzavření smlouvy o důchodovém spoření se soukromou společností.

30 Spolková republika Německo dodává, že na rozdíl od toho, co tvrdí Komise, nemůže účel sledovaný zákonodárcem při přijetí dotčeného opatření určovat jeho právní kvalifikaci. S cílem motivovat k založení doplňkového soukromého důchodového spoření si totiž německý zákonodárc zjevně zvolil řešení založené na daňovém právu, i když ho k tomu vedly sociální důvody.

31 Podle Spolkové republiky Německo je bonus důchodového spoření daňovou výhodou ve smyslu čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68. Tento německý stát vysvětluje, že jednak, pokud jde o nárok na tento bonus, § 79 EStG odkazuje na § 10a odst. 1 EStG, a jednak přiznání uvedeného bonusu závisí na možnosti provést odpot z titulu zvláštních výdajů podle § 10a EStG, což je klíčové ustanovení tohoto klasického mechanismu daňového práva. Úzká spojitost mezi odpotem z titulu zvláštních výdajů a bonusem důchodového spoření je zjevná nejen ze vzájemných odkazů obsažených v samotné právní úpravě, ale i ze skutečnosti, že tento bonus je zálohou snížení daní.

32 Spolková republika Německo odkazuje na výše uvedený rozsudek Schumacker a má za to, že se nejedná o rozdílné zacházení zakázané právem Společenství, jelikož situace rezidentů a nerezidentů nejsou obecně srovnatelné v oblasti přímých daní, neboť příjem nerezidenta pobíraný na území daného státu je nejprve pouze částí jeho celkového příjmu soustředěného v místě bydliště a osobní daňová schopnost nerezidenta může být nejsnadněji posouzena v místě, kde jsou soustředěny jeho osobní a majetkové zájmy, které obecně odpovídá místu jeho obvyklého bydliště.

33 Na základě této skutečnosti se Spolková republika Německo domnívá, že je to v zásadě stát bydliště, a nikoli stát místa zaměstnání, kdo musí zohlednit osobní situaci pracovníků-nerezidentů. Tvrdí v tomto ohledu, když odkazuje na rozsudek ze dne 14. září 1999, Gschwind (C-391/97, Recueil, s. I-5451), že pokud příhraniční pracovník získává více než 90 % svého

příjmu v Německu, může podle § 1 odst. 3 EStG požádat, aby s ním bylo v Německu zacházeno stejně jako s osobami, které mají v tomto státě neomezenou daňovou povinnost, a tedy mít nárok na odpočet z titulu zvláštních výdajů. Vzhledem k tomu, že Spolková republika Německo nemá pravomoc ukládat daně příhraničním pracovníkům, jejichž příjmy podléhají dani výhradně ve státě bydliště, nemá povinnost jim přiznat daňovou výhodu, jejímž cílem je podpořit založení doplňkového důchodového spoření.

34 Spolková republika Německo také tvrdí, že sporná vnitrostátní ustanovení neobsahují žádnou zakázanou diskriminaci, a to ani při zohlednění kritérií, která Soudní dvůr stanovil ve vztahu k přiznávání sociálních výhod. Německý zákonodárce měl totiž v úmyslu poskytnout pobídky k založení doplňkového důchodového spoření těm osobám, které mají dostatečný úzký vztah k německé společnosti ve smyslu rozsudku ze dne 18. července 2007, Geven (C-213/05, Sb. rozh. s. I-6347, bod 28), aniž by striktně vyžadoval jako podmínku poskytnutí těchto pobídek bydliště na území státu. Spolková republika Německo zastává názor, že příhraniční pracovníci, jejichž postavení je upraveno smlouvou o zamezení dvojího zdanění, nemají takový úzký vztah a že mají naopak z právního hlediska vztah pouze ke státu svého bydliště.

35 Pokud jde dále o bonus přiznaný manželům, Spolková republika Německo rovněž popírá, že má za následek zakázané rozdílné zacházení, jelikož manžel, který nemá bydliště v Německu, může rovněž získat dotčený bonus, který je vyhrazený osobám, které mají neomezenou daňovou povinnost v Německu, pokud 90 % společného příjmu manželů podléhá dani v Německu a jejich příjem zdaněný v zahraničí nepřesahuje 12 272 eur.

36 Konečně se Spolková republika Německo podpora dovolává daňové soudržnosti jako odvodňující případné diskriminace. Zvýhodnění získané na základě bonusu důchodového spoření podle § 79 EStG a odpočtu z titulu zvláštních výdajů podle § 10a uvedeného zákona je vyváženo pozdějším zdaněním všech dávek vyplacených na základě smluv o důchodovém spoření podle § 22 odst. 5 EStG.

Závěry Soudního dvora

37 Úvodem je třeba uvést, že projednávaný žalobní důvod se týká pouze situace příhraničních pracovníků, jejichž příjem podléhá dani výhradně ve státě jejich bydliště podle smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené Spolkovou republikou Německo s jinými členskými státy. Dále je třeba zdůraznit, že Komise žádá, aby Soudní dvůr určil nesplnění povinnosti Spolkové republiky Německo, pokud jde o přiznání bonusu důchodového spoření na základě § 79 EStG, a nikoli pokud jde o možnost daňové odpočty podle § 10a odst. 1 EStG příspěvky zaplacené na důchodové spoření. Konečně je třeba připomenout, že projednávaný žalobní důvod Komise se nezaměřuje pouze na přiznání sporného bonusu pracovníkům, ale rovněž na příspěvek na dítě, jakož i na odvozený bonus poskytovaný manželovi příjemce bonusu.

38 Pokud jde, zaprvé, o přiznání bonusu důchodového spoření pracovníkům, neshodují se Komise a Spolková republika Německo na jeho kvalifikaci jakožto sociální výhody nebo naopak daňové výhody ve smyslu čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68.

39 Pojem „sociální výhoda“ zahrnuje podle ustálené judikatury všechny výhody, které, ať jsou spojeny, či nikoli s pracovní smlouvou, jsou obecně přiznávány tuzemským pracovníkům, zejména z důvodu jejich objektivního postavení pracovníků nebo pouze z důvodu jejich obvyklého bydliště na území daného státu, a jejich rozšíření na pracovníky, kteří jsou státními příslušníky jiných členských států, se proto jeví jako usnadnění jejich pohybu uvnitř Společenství (rozsudky ze dne 12. května 1998, Martínez Sala, C-85/96, Recueil, s. I-2691, bod 25, a ze dne 11. září 2007, Hendrix, C-287/05, Sb. rozh. s. I-6909, bod 48). V tomto ohledu je třeba uvést, že Soudní dvůr již rozhodl, že pojem „sociální výhoda“ ve smyslu čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68 zahrnuje

příjem zaručený starším osobám právními předpisy německého státu (viz rozsudky ze dne 12. července 1984, Castelli, 261/83, Recueil, s. 3199, bod 11, a ze dne 6. června 1985, Frascogna, 157/84, Recueil, s. 1739, bod 22).

40 Za účelem zjištění, zda bonus důchodového spoření je sociální, nebo daňovou výhodou, je třeba prozkoumat jeho účel a podmínky, za kterých se přiznává, jak uvedl generální advokát v bodě 40 svého stanoviska.

41 Z dokumentů ve spise vyplývá, že zavedení bonusu důchodového spoření bylo motivováno sociálními důvody. Tento bonus byl totiž vytvořen, aby kompenzoval snížení úrovně státních důchodů v budoucnosti, a představuje tedy finanční pomoc, která má pobídnout jednotlivce, aby si vytvořili prostředky na doplňkovém spoření po dobu jejich produktivního věku.

42 Uvedený bonus se přiznává podle § 10a EStG, který odkazuje na § 79 EStG, zpravidla zaměstnancům, kteří jsou pojištěni ve státním systému důchodového pojištění, jelikož jsou to právě oni, koho se v první řadě týká snížení úrovně státních důchodů. Je třeba rovněž uvést, že tento bonus se přiznává bez ohledu na příjem příjemce bonusu a že částka bonusu závisí jak na příspěvcích zaplacených z titulu smlouvy o důchodovém spoření, tak i na počtu dětí, na které tento příjemce pobírá příspěvky na dítě. Kromě toho nárok na bonus vzniká po uplynutí kalendářního roku, během kterého byly uvedené příspěvky zaplacený.

43 Přiznání bonusu důchodového spoření je tudíž sociální výhodou zpravidla přiznávanou pracovníkům z důvodu jejich objektivního postavení pracovníka.

44 Žádný z argumentů vznesených Spolkovou republikou Německo nemůže výše uvedené konstatování zpochybnit.

45 Okolnost, která nebyla popřena, že podle § 10a EStG mají nárok na bonus i jiné osoby, které nemají postavení pracovníka ve smyslu práva Společenství, není relevantní pro účely popření sociálního charakteru této výhody, jelikož pojem „sociální výhoda“ nevyžaduje vazbu na pracovní smlouvu, jak vyplývá z bodu 39 tohoto rozsudku.

46 Je třeba upřesnit, že skutečnost, že jiné kategorie osob, i když nejsou pracovníky, mají nárok na bonus, dokazuje, že sociální cíl sledovaný ve vztahu k zaměstnancům byl rozšířen na jiné kategorie osob, které se nacházejí v podobné situaci, pokud jde o státní systém důchodového pojištění.

47 Okolnost, uplatněná Spolkovou republikou Německo, že uzavření smlouvy o důchodovém spoření se soukromou společností a následné placení příspěvků na toto spoření mají dobrovolnou povahu, nemůže ovlivnit kvalifikaci sporného bonusu jakožto sociální výhody, jelikož tato kvalifikace není vázána na povinný charakter systému, který poskytuje uvedenou výhodu.

48 Argumentaci Spolkové republiky Německo, kterou se snaží prokázat, že bonus důchodového spoření představuje daňovou výhodu vzhledem k tomu, že je zálohou na daňovou úsporu vyplývající z uplatnění § 10a EStG, nelze přijmout.

49 Předmětem tohoto žalobního důvodu totiž není možnost odpočíst podle § 10a EStG z titulu zvláštních výdajů příspěvky zaplacené na důchodové spoření spolu s bonusem důchodového spoření, ale bonus důchodového spoření stanovený v § 79 EStG, který je vyplácenou dávkou přiznávanou Spolkovou republikou Německo, bez ohledu na možnost odpočtu. Uvedený bonus představuje minimální pomoc, která má pobídnout k založení doplňkového důchodového spoření, která je nezávislá na příjmech příjemce a stává se součástí finančních prostředků na důchodovém spoření.

50 Možnost odpočíst příspěvky na důchodové spoření pak představuje jako taková odlišnou výhodu, která za určitých podmínek umožňuje získat další úsporu odpovídající rozdílu mezi částkou bonusu a částkou úspory vyplývající z odpočtu provedeného podle § 10a EStG. Tato možnost odpočtu příspěvků podle § 10a EStG tudíž nemůže změnit sociální povahu bonusu důchodového spoření.

51 Nyní je třeba určit, zda podmínka, aby měl pracovník neomezenou daňovou povinnost v Německu k tomu, aby mu byl přiznán bonus důchodového spoření, tedy sociální výhoda ve smyslu čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68, představuje diskriminaci ve smyslu práva Společenství.

52 V tomto ohledu je třeba připomenout, že čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68 stanoví, že pracovník, který je státním příslušníkem jednoho členského státu, požívá na území jiného členského státu stejné sociální výhody jako tuzemští pracovníci. Podle ustálené judikatury se příhraniční pracovníci mohou dovolávat ustanovení uvedeného článku 7 stejně jako jakýkoliv jiný pracovník, na kterého se vztahuje uvedené ustanovení (výše uvedený rozsudek Geven, bod 15).

53 Podle ustálené judikatury Soudního dvora zakazuje pravidlo rovného zacházení stanovené jak článkem 39 ES, tak článkem 7 nařízení č. 1612/68 nejen zjevnou diskriminaci na základě státní příslušnosti, ale také všechny formy skryté diskriminace, které prostřednictvím použití jiných rozlišovacích kritérií vedou ve skutečnosti ke stejnému výsledku (viz, zejména, rozsudky ze dne 27. listopadu 1997, Meints, C-57/96, Recueil, s. I-6689, bod 44, a ze dne 24. září 1998, Komise v. Francie, C-35/97, Recueil, s. I-5325, bod 37).

54 Ustanovení vnitrostátního práva musí být považováno za nepřímou diskriminaci, pokud se může ve své podstatě dotýkat migrujících pracovníků více než tuzemských pracovníků, a pokud v důsledku toho existuje riziko, že první uvedení budou obzvláště znevýhodněni, ledaže by takové ustanovení bylo objektivně odvoditelné a přiměřené sledovanému cíli (viz výše uvedené rozsudky Meints, bod 45, a Komise v. Francie, bod 38).

55 V projednávané věci je nutno konstatovat, že podle § 79 EStG je přiznání bonusu důchodového spoření vázáno na podmínku neomezené daňové povinnosti v Německu. Podle § 1 EStG jsou považovány za osoby s neomezenou daňovou povinností v Německu fyzické osoby, které mají bydliště nebo místo obvyklého pobytu v tomto státě nebo které o to podle odstavce 3 stejného paragrafu požádají a zároveň splňují přísné podmínky stanovené v uvedeném odstavci 3.

56 Přitom v projednávané věci jsou pracovníci, kterých se týká tento žalobní důvod, příhraničními pracovníky, jejichž příjem podléhá dani výhradně ve státě jejich bydliště podle dvoustranných smluv o zamezení dvojího zdanění uzavřených Spolkovou republikou Německo. Uvedení pracovníci tak nemohou získat podle § 1 odst. 3 EStG postavení osob s neomezenou daňovou povinností, což ostatně žalovaný členský stát uznává. Za těchto okolností je podmínka neomezené daňové povinnosti rovnocenná podmínkou bydliště.

57 U dotčených příhraničních pracovníků, kteří mají již pojmově bydliště v jiném členském

stát?, je tudíž vylouženo, aby jim byl p?iznán bonus d?chodového spo?ení.

58 Krom toho je t?eba uvést, že p?íhraní?ní pracovníci jsou nej?ast?ji státními p?íslušníky jiných stát?, takže pracovníci s n?meckou státní p?íslušností snadn?ji splní podmínku neomezené da?ové povinnosti v N?mecku než doty?ní p?íhraní?í pracovníci, což ostatn? Spolková republika N?mecko nepopírá.

59 Skute?nost, že p?iznání bonusu d?chodového spo?ení je vázáno na podmínku, která je rovnocenná podmínce bydlišt?, p?edstavuje porušení ?látku 39 ES a ?l. 7 odst. 2 na?ízení ?. 1612/68.

60 Toto konstatování nem?že být zpochybn?no argumentem Spolkové republiky N?mecko vycházejícím z výše uvedeného rozsudku Geven, podle kterého neexistence dostate?n? úzkého vztahu k n?mecké spole?nosti m?že od?vodnit odmítnutí p?iznat sociální výhodu. Z § 10a odst. 1 a § 79 EStG totiž vyplývá, že za ú?elem získání bonusu d?chodového spo?ení musí být pracovník zejména pojišt?n v n?meckém státním systému d?chodového pojišt?ní. Tato povinná ú?ast v n?meckém systému d?chodového pojišt?ní, která zaru?uje platby p?ísp?vk? na sociální zabezpe?ení do uvedeného systému pracovníky, p?edstavuje dostate?n? úzký vztah k n?mecké spole?nosti umož?ující p?íhraní?ním pracovník?m získat dot?enou sociální výhodu.

61 Krom? toho se za ú?elem prokázání, že se nejedná o diskriminaci, žalovaný ?lenský stát nem?že úsp?šn? dovolávat možnosti nabízené p?íhraní?ním pracovník?m získat podobné finan?ní pobídky, dokonce i výhodn?jší, ve stát? jejich bydlišt?. Dot?ený bonus d?chodového spo?ení je totiž nejen výhodou ve form? da?ového odpo?tu vázanou na zdan?ní p?íjm? v N?mecku, ale i minimální finan?ní pomocí, kterou poskytuje Spolková republika N?mecko, aby pobídla pracovníky k založení dopl?kového soukromého d?chodového spo?ení, které má kompenzovat snížení úrovn? státních d?chod?. Okolnost, že p?íhraní?ní pracovníci mohou p?ípadn? získat da?ové úlevy ve stát? svého bydlišt?, neodstra?uje diskriminaci, které jsou vystaveni, pokud jde o p?iznání bonusu d?chodového spo?ení.

62 Spolková republika N?mecko podp?rn? tvrdí, že nerovné zacházení je od?vodn?no soudržností da?ového systému.

63 V tomto ohledu sta?í uvést, že i za p?edpokladu, že by taková diskriminace p?i p?iznávání sociální výhody mohla být od?vodn?na da?ovou soudržností, toto od?vodn?ní nem?že být v projednávané v?ci p?ijato, jelikož da?ová soudržnost je zajišt?na dvoustrannými smlouvami o zamezení dvojího zdan?ní uzav?enými Spolkovou republikou N?mecko s jinými ?lenskými státy (viz, obdobn?, výše uvedený rozsudek Wielockx, bod 25).

64 Pokud jde, zadruhé, o p?iznání p?íplatku na dítě podle § 85 EStG, je t?eba mít rovn?ž na základ? stejných d?vod? za to, že skute?nost, že p?iznání takového p?íplatku je vázáno na podmínku neomezené da?ové povinnosti v N?mecku, je v rozporu s ?l. 39 odst. 2 ES a ?l. 7 odst. 2 na?ízení ?. 1612/68.

65 Co se tý?e, zat?etí, p?iznání odvozeného bonusu d?chodového spo?ení manželovi p?íjemce bonusu podle § 79 EStG, je t?eba p?ipomenout, že podle ustálené judikatury Soudního dvora je manžel pracovníka spadajícího do p?sobnosti na?ízení ?. 1612/68 nep?ímým adresátem rovného zacházení p?iznaného migrujícímu pracovníkovi v ?l. 7 odst. 2 tohoto na?ízení, a tudíž m?že požádat o p?iznání odvozeného bonusu d?chodového spo?ení, pokud tento bonus p?edstavuje pro tohoto migrujícího pracovníka sociální výhodu (viz, v tomto smyslu, rozsudek ze dne 18. ?ervence 2007, Hartmann, C?212/05, Sb. rozh. s. I?6303, bod 25).

66 Tak tomu je v projednávané v?ci. Taková dávka, jako je odvozený bonus d?chodového

spořeni, která finančně podporuje založení doplňkového důchodového spoření manželem pracovníka, může zlepšit situaci manželských párů, pokud jde o jejich budoucí důchody, i situaci pracovníka, jelikož přispívá k vytvoření podmínek, které mají pokrýt rizika spojená se stářím v jeho rodině. Takový bonus tedy představuje sociální výhodu ve smyslu čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68 ve prospěch dotyčných přhraničních pracovníků.

67 Ze znění § 79 a § 26 odst. 1 EStG přitom vyplývá, že manžel pracovníka musí mít rovněž neomezenou daňovou povinnost v Německu za účelem získání odvozeného bonusu. Vzhledem k tomu, že v projednávané věci je podmínka neomezené daňové povinnosti rovnocenná podmínce bydliště podle § 1 EStG, taková podmínka znevýhodňuje zejména přhraniční pracovníky, kteří mají již pojmové své bydliště v jiném členském státě, kde zpravidla bydlí také jejich rodinní příslušníci (výše uvedený rozsudek Meeusen, bod 24).

68 Z toho vyplývá, že § 79 EStG tím, že váže přiznání bonusu důchodového spoření manželům na podmínku, aby měli neomezenou daňovou povinnost v Německu, představuje nepřímou diskriminaci na základě státní příslušnosti, která je v rozporu s článkem 39 ES a čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68.

69 Z výše uvedeného vyplývá, že první žalobní důvod je opodstatněný a že Spolková republika Německo tím, že zavedla a ponechala v platnosti ustanovení o doplňkovém důchodovém spoření v § 79 až 99 EStG, nesplnila povinnosti, které jí vyplývají z článku 39 ES a čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68 v rozsahu, ve kterém tato ustanovení odmítají přiznat přhraničním pracovníkům a jejich manželům bonus důchodového spoření, pokud nemají neomezenou daňovou povinnost v tomto členském státě.

K druhému žalobnímu důvodu

Argumenty účastnic řízení

70 Komise tvrdí, že zákaz použití dotovaných finančních prostředků ve stanovené výši na nákup nebo stavbu nemovitosti určené pro vlastní bydlení, pokud se tato nemovitost nenachází na území Spolkové republiky Německo, jak je uvedeno v § 92a EStG, znemožňuje přhraničním pracovníkům použít finanční prostředky, které si uspořili, na nákup nebo stavbu takové nemovitosti, která se nachází v přhraniční oblasti tohoto státu. Takové nepřímé zacházení s přhraničními pracovníky představuje nepřímou diskriminaci na základě státní příslušnosti, a porušuje tedy článek 39 ES, jakož i čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68. Komise upřesňuje, že zákaz diskriminace v oblasti volného pohybu pracovníků nepřipouští žádnou výhradu, pokud jde o případy *de minimis*.

71 Komise zpochybňuje argument Spolkové republiky Německo, podle kterého nejsou sporná ustanovení diskriminační ve vztahu k pracovníkům, kteří nejsou německými státními příslušníky, vzhledem k tomu, že uvedený zákaz se vztahuje na migrující pracovníky stejně jako na německé pracovníky. Sama skutečnost, že přhraniční pracovníci tvoří velkou skupinu osob, které se většinou nestěhují do Německa, kde je jejich místo zamýšlené, totiž prokazuje, že se spíše snaží pořídit si nemovitost ve státě svého bydliště, na rozdíl od německých pracovníků, kteří si pouze výjimečně pořízují nemovitost mimo území svého státu. Na základě jak konkrétních údajů o přhraničním pohybu, tak i judikatury, a zejména rozsudku ze dne 21. února 2006, Ritter-Coulais (C-152/03, Sb. rozh. s. I-1711, bod 36), má Komise za to, že zpravidla jsou osoby s bydlištěm v jiných státech hostěji než rezidenti majiteli domu, který se nachází mimo území Německa.

72 Spolková republika Německo popírá skutečnost, že použití dotovaných finančních prostředků na nákup nemovitosti k bydlení na jejím území představuje nepřímou diskriminaci na základě státní příslušnosti. Jak němeští pracovníci, tak ani pracovníci, kteří jsou státními

příslušníky jiných zemí, kteří mají své bydliště mimo území Spolkové republiky Německo, nemohou použít bonus dýchodového spojení na nákup nebo stavbu nemovitosti k bydlení, která se nachází mimo území tohoto německého státu.

73 Spolková republika Německo tvrdí, že volný pohyb pracovníků není § 92a EStG omezen, jelikož uvedené ustanovení neovlivňuje výběr místa zaměstnání. Opačná úvaha by znamenala, že všechny výhody poskytované pouze ve státě zaměstnání, a nikoli ve státě bydliště by představovaly možná omezení volného pohybu pracovníků.

74 Spolková republika Německo podnět tvrdí, že v každém případě jsou jak nerovné zacházení, tak i omezení volného pohybu pracovníků, odvozená takovými naléhavými důvody obecného zájmu, jako je pomoc při výstavbě bytů, zajištění přiměřené nabídky bytů nebo ochrana státního systému sociálního zabezpečení.

Závěry Soudního dvora

75 Úvodem je třeba uvést, že na jednání Komise upřesnila, že tento žalobní důvod se nevztahuje pouze na příhraniční pracovníky, jejichž příjem podléhá dani výhradně ve státě bydliště, ale na všechny příhraniční pracovníky.

76 V rámci tohoto žalobního důvodu je třeba prozkoumat, zda jak tvrdí Komise § 92a EStG tím, že zakazuje použití dotovaných finančních prostředků na nákup nebo stavbu nemovitosti určené pro vlastní bydlení, pokud se tato nemovitost nenachází na území Spolkové republiky Německo, omezuje možnost využití sociální výhody a představuje nepřímou diskriminaci v rozporu s článkem 39 ES a čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68.

77 Podle § 92a EStG může příjemce bonusu použít na nákup nebo stavbu nemovitosti určené pro vlastní bydlení, která se nachází v tuzemsku, maximálně 50 000 eur z dotovaných finančních prostředků uspořádaných na základě smlouvy o dýchodovém spojení.

78 Je tedy nutno konstatovat, že dotované dotované finanční prostředky nemohou být použity na nákup nebo stavbu nemovitosti k bydlení, která se nachází v příhraničním regionu mimo území Spolkové republiky Německo.

79 I když je sice pravda, jak tvrdí Spolková republika Německo, že německí pracovníci stejně jako příhraniční pracovníci nemohou uvedené finanční prostředky použít na nákup nebo stavbu nemovitosti k bydlení, která se nachází mimo její území, a že § 92a EStG neuvádí přímo nerezidenty, nemění to nic na skutečnosti, že poslední uvedení mají větší než rezidenti zájem o koupi nemovitosti mimo toto území (viz, v tomto smyslu, výše uvedený rozsudek Ritter-Coulais, bod 36).

80 Z toho vyplývá, že § 92a EStG má za následek zacházení, které je méně příznivé ve vztahu k příhraničním pracovníkům než k pracovníkům, kteří mají bydliště v Německu, a že tudíž představuje nepřímou diskriminaci na základě státní příslušnosti.

81 Nyní je třeba prozkoumat, zda je znevýhodňující zacházení s příhraničními pracovníky odvozeno cílem spočívajícím v zajištění přiměřené nabídky bytů a ochraně státního systému sociálního zabezpečení, jak tvrdí Spolková republika Německo.

82 Co se týče, zaprvé, cíle zajistit přiměřenou nabídku bytů, je třeba uvést, že i když lze připustit, že takový cíl představuje naléhavý důvod obecného zájmu, podmínka v § 92a EStG, na základě které se pořízená nemovitost k bydlení musí nacházet na německém území, jde v každém případě nad rámec toho, co je nezbytné pro dosažení tohoto cíle, jelikož tohoto cíle lze

rovněž dosáhnout, pokud se příhraniční pracovníci rozhodnou zřídit své bydliště na území jiného členského státu, a nikoli na německém území (viz, v tomto smyslu, rozsudek ze dne 17. ledna 2008, Komise v. Německo, C-152/05, Sb. rozh. s. I-39, body 27 a 28).

83 Kromě toho nelze přijmout argument žalovaného státu vycházející z nebezpečí narušení bytové politiky jiných členských států, jelikož takové nebezpečí nebylo v projednávané věci prokázáno. Spolková republika Německo se omezila pouze na obecné sdělení, že rozšíření možnosti použít finanční prostředky na důchodovém spoření na nákup nebo stavbu nemovitosti k bydlení na území jiných členských států by mohlo narušit bytovou politiku těchto států.

84 Co se týče, zadruhé, ochrany státního systému sociálního zabezpečení, z rozsudku ze dne 11. ledna 2007, ITC (C-208/05, Sb. rozh. s. I-181, bod 43), vyplývá, že nebezpečí závažného zásahu do finanční rovnováhy systému sociálního zabezpečení může představovat naléhavý důvod obecného zájmu, v projednávaném případě ale takové nebezpečí nebylo prokázáno. Spolková republika Německo se totiž omezila na konstatování, že pokud příjemci bonusu budou mít k dispozici vlastní nemovitost k bydlení, nebudou v důchodovém věku vystaveni povinnosti platit poplatky spojené s pronájmem bytu a nebudou odkázáni na sociální dávky. Ostatně tohoto cíle lze dosáhnout stejným způsobem, pokud finanční prostředky na důchodovém spoření bude možné použít na pořízení nemovitosti k bydlení mimo německé území.

85 Z výše uvedeného vyplývá, že tento žalobní důvod je opodstatněný a že Spolková republika Německo tím, že odepírá příhraničním pracovníkům právo použít dotované finanční prostředky na nákup nebo stavbu nemovitosti určené pro vlastní bydlení, pokud se uvedená nemovitost nenachází v Německu, nesplnila povinnosti, které jí vyplývají z článku 39 ES a čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68.

Ke třetímu žalobnímu důvodu

Argumentace účastníků řízení

86 Komise se domnívá, že povinnost vrátit bonus důchodového spoření v případě zániku neomezené daňové povinnosti podle § 93 až 95 EStG porušuje článek 39 ES a čl. 7 odst. 2 nařízení č. 1612/68, jakož i články 12 ES a 18 ES.

87 Pokud jde, zaprvé, o volný pohyb pracovníků, dotčená ustanovení totiž představují nepřímou diskriminaci, jelikož se vztahují na všechny příhraniční pracovníky a na jiné migrující pracovníky, i když jsou to právě tyto dvě kategorie pracovníků, kterým na rozdíl od německých pracovníků s větší pravděpodobností zanikne neomezená daňová povinnost v Německu, a to zejména v případě, že odejdou ze zaměstnání v Německu za prací do jiného členského státu. Dotčená ustanovení mohou mimoto způsobit, že bonus pro migrující pracovníky zcela ztratí hodnotu a tito pracovníci o něj nebudou vůbec žádat, aby se vyhnuli povinnosti jeho vrácení.

88 Komise také tvrdí, že dotčená ustanovení představují překážku volného pohybu pracovníků. Tvrdí, když se odvolává za účelem srovnání na rozsudek ze dne 11. března 2004, de Lasteyrie du Saillant (C-9/02, Recueil, s. I-2409), že pracovníci, kteří vykonávají svou činnost v Německu, ale mají bydliště mimo území tohoto členského státu, se nacházejí v situaci, která je méně příznivá, než je situace pracovníků, kteří mají stále bydliště na území daného státu, jelikož když se první uvedení pracovníci rozhodnou bydlet mimo území Spolkové republiky Německo, tento členský stát si pak přisvojí část jejich prostředků.

89 Rozdíl mezi těmito dvěma situacemi spoívající pro osoby, které odejdou z Německa, v povinnosti vrátit bonus důchodového spoření v případě zániku neomezené daňové povinnosti v tomto státě a pro ty, které zůstanou na německém území, ve skutečnosti, že jim později budou

zdaněny vyplácené dávky, nemá vliv na posouzení Komise vzhledem k tomu, že tento rozdíl se projeví až po několika desetiletích a nemá žádný dopad na odrazující účinek povinnosti vrátit bonus.

90 Komise dodává, že i když podmínky vrácení bonusu mohou zmírnit tvrdost dotčené právní úpravy, nemají vliv na samotný princip vrácení bonusu.

91 Podle Komise se navíc skutečnosti, že Spolková republika Německo nemá pravomoc zdanit budoucí dávky vyplácené osobám, které odejdou z tohoto státu, nelze dovolávat jako odvodňující vycházejícího z daňové soudržnosti, která je již zajištěna dvoustrannými smlouvami o zamezení dvojího zdanění.

92 Zadruhé, co se týče článku 12 ES, jednak je Komise toho názoru, že povinnost vrátit bonus představuje skrytou diskriminaci v rozporu s uvedeným článkem vzhledem k tomu, že se dotýká zejména osob, které nejsou německými státními příslušníky. Tato úvaha vychází ze skutečnosti, že jsou to většinou pracovníci, kteří nejsou německými státními příslušníky, kdo se rozhodne odejít z tohoto členského státu při ukončení své činnosti v Německu a vrátit se zpravidla do státu svého původu, zatímco je málo pravděpodobné, že se tuzemští pracovníci rozhodnou žít v důchodovém věku v zahraničí. Kromě toho je porušen rovněž článek 18 ES. Povinnost vrátit bonus odrazuje občany Evropské unie bez ohledu na jejich státní příslušnost, včetně německých státních příslušníků, od toho, aby přesunuli své bydliště do jiného členského státu.

93 Spolková republika Německo popírá, že § 95 EStG porušuje zásadu volného pohybu pracovníků, jakož i články 12 ES a 18 ES.

94 Tento členský stát tvrdí, že povinnost vrátit bonus v případě, že osoba již nemá neomezenou daňovou povinnost v Německu, nepředstavuje skutečnou překážku volného pohybu pracovníků nebo občanů, jelikož neodrazuje dotčené osoby od toho, aby přijali nabídku práce v zahraničí nebo přesunuli své bydliště do jiného členského státu. Příjemce bonusu totiž musí vrátit pouze bonus upravený § 79 a následujících EStG a snížení částky daně vyplývající z odpůtu z titulu zvláštních výdajů upraveného § 10a EStG. Žádná další „daň při odchodu“ není stanovena, na rozdíl od daně, která byla předmětem výše uvedeného rozsudku de Lasteyrie du Saillant, a rozsudku ze dne 7. září 2006, N (C-470/04, Sb. rozh. s. I-7409).

95 Spolková republika Německo dodává, že v souladu s § 95 odst. 2 EStG lze na základě žádosti odložit vrácení bonusu až do doby, než začnou být vypláceny dávky vyplývající ze smlouvy o důchodovém spojení a že vrácení lze provést ve formě splátek ve výši maximálně 15 % dávek vyplácených z titulu uvedené smlouvy, což umožňuje daňovému poplatníkovi přesunout místo svého zaměstnání nebo bydliště bez přímých finančních nákladů. Navíc je dotčená osoba zproštěna povinností vrátit bonus v případě, že se znovu stane osobou s neomezenou daňovou povinností v Německu. Žalovaný stát odvozuje z výše uvedeného rozsudku N, že odklad vrácení bez složení záruky může eliminovat restriktivní povahu povinnosti vrátit bonus z důvodu odchodu z jeho území.

96 Spolková republika Německo za pomoci několika příkladů dále tvrdí, že zánik neomezené daňové povinnosti v Německu neznamená pro příhraniční pracovníky ani pro občany finanční znevýhodnění, které by dokazovalo existenci skryté diskriminace. I když sice příjemci bonusu, jejichž neomezená daňová povinnost v Německu zanikla, musí vrátit získané daňové pobídky, nejsou jim totiž *a posteriori* zdaněny dávky vyplácené z důchodového spojení, na které mají nárok na základě plateb uskutečněných do konce trvání jejich neomezené daňové povinnosti v Německu. Povinnost vrátit bonus je kompenzována finančními výhodami, které jsou přinejmenším rovnocenné.

97 Spolková republika Německo konečně podnět tvrdí, že § 95 EStG je rovněž odvodná daňovou soudržností.

Závěry Soudního dvora

98 Zprv, co se týe části žalobního dvodu týkající se diskriminačního charakteru povinnosti vrátit bonus v případě zániku neomezené daňové povinnosti v Německu, je třeba připomenout, že podle judikatury se článek 12 ES, který stanoví obecnou zásadu zákazu jakékoli diskriminace na základě státní příslušnosti, autonomně uplatuje pouze v situacích upravených právem Společenství, pro něž Smlouva o ES nestanoví zvláštní pravidla o zákazu diskriminace (viz zejména rozsudky ze dne 30. května 1989, Komise v. Řecko, 305/87, Recueil, s. 1461, body 12 a 13, jakož i ze dne 11. října 2007, Hollmann, C-443/06, Sb. rozh. s. I-8491, bod 28).

99 Zásada zákazu diskriminace byla přitom zavedena v oblasti volného pohybu pracovníků článkem 39 ES a článkem 7 nařízení č. 1612/68 (viz, v tomto smyslu, rozsudek ze dne 17. března 2008, Raccanelli, C-94/07, dosud nezveřejněný ve Sbírce rozhodnutí, bod 45).

100 Srovnat zacházení, které se uplatní na pracovníky, kteří zůstanou na německém území, se zacházením, které se uplatní na pracovníky, kteří z tohoto území odejdou, je tedy třeba s ohledem na tato dvě poslední uvedená ustanovení.

101 Na základě uplatnění § 93 až 95 EStG je příjemce, který již nemá trvalé bydliště nebo místo obvyklého pobytu v tuzemsku, a tedy již nemá neomezenou daňovou povinnost, povinen vrátit bonus důchodového spoření a případně snížení daně z titulu zvláštních výdajů vyplývajících z § 10a EStG.

102 V projednávané věci je třeba uvést, že migrující pracovníci, kteří obvykle nejsou německými státními příslušníky, přitom s větší pravděpodobností než němečtí pracovníci opustí německé území kvůli práci v jiném členském státě, a tedy přestanou mít neomezenou daňovou povinnost v Německu. U zahraničních pracovníků je tedy více pravděpodobné než u německých pracovníků, že s nimi bude zacházeno znevýhodňujícím způsobem.

103 Kromě toho sporná ustanovení mohou snížit hodnotu bonusu pouze pro migrující pracovníky. Nelze totiž vyloučit, že migrující pracovníci, aby se vyhnuli pozdějšímu vrácení bonusu důchodového spoření při zániku jejich neomezené daňové povinnosti v Německu, vůbec o tento bonus nepožádají. V takovém případě tedy není nijak kompenzováno budoucí snížení úrovně německých státních důchodů.

104 Z toho vyplývá, že sporná ustanovení představují nepřímou diskriminaci ve vztahu k migrujícím pracovníkům.

105 Toto konstatování nemůže být zpochybněno okolností, na kterou se odvolává Spolková republika Německo, že později vyplácené dávky z titulu smlouvy o důchodovém spoření nejsou v Německu zdaňovány, pokud pracovníci opustí německé území. Tato okolnost je totiž irelevantní, jelikož pravomoc zdaňovat tyto dávky byla přiznána jiným členským státem podle dvoustranných smluv o zamezení dvojího zdanění uzavřených mezi těmito členskými státy a Spolkovou republikou Německo, jak to ostatně tento stát uznává. Mimoto skutečnost, že u pracovníků, kteří zůstanou na německém území, dochází k případnému zdanění dávek až po několika desetiletích, není srovnatelná s povinností vrátit bonus ihned při zániku neomezené daňové povinnosti v Německu, kterou mají pracovníci, kteří opustí uvedené území.

106 Z druhé, pokud jde o část žalobního dvodu týkající se odrazujícího charakteru povinnosti

vrátit bonus v případě zániku neomezené daňové povinnosti v Německu, je třeba úvodem připomenout, že podle ustálené judikatury článek 18 ES, který obecným způsobem stanoví právo všech občanů Unie svobodně se pohybovat a pobývat na území členských států, nachází zvláštní vyjádření v článku 39 ES, pokud jde o volný pohyb pracovníků (výše uvedený rozsudek Hendrix, bod 61 a citovaná judikatura).

107 Ustanovení, která zabraňují státnímu příslušníkovi členského státu opustit jeho zemi původu, a tedy vykonávat jeho právo na volný pohyb nebo jej od toho odrazují, tedy představují překážky této svobody, i když se uplatňují nezávisle na státní příslušnosti dotčených pracovníků (viz výše uvedený rozsudek ITC, bod 33, a rozsudek ze dne 26. října 2006, Komise v. Portugalsko, C-345/05, Sb. rozh. s. I-10633, bod 16).

108 S právem volného pohybu by bylo totiž neslučitelné, aby se na pracovníka nebo uchazeče o zaměstnání použilo v členském státě, jehož je státním příslušníkem, méně příznivé zacházení, než jakého by požíval, kdyby nevyužil možností poskytnutých Smlouvou o ES v oblasti volného pohybu (výše uvedený rozsudek ITC, bod 34).

109 Vzhledem k tomu, že sporná ustanovení ukládají příjemcům bonusu důchodového spoření povinnost při zániku neomezené daňové povinnosti v Německu tento bonus získaný od tohoto státu vrátit, se tak všichni němečtí pracovníci, kteří chtějí využít svého práva na volný pohyb podle článku 39 ES, a zejména ti, kteří se chtějí usadit v jiném členském státě, nacházejí v situaci, která je méně příznivá než je situace pracovníků, kteří si ponechají své bydliště v tuzemsku a mají nadále neomezenou daňovou povinnost v Německu. Tento rozdíl v zacházení může odradit německé pracovníky, aby vykonávali pracovní činnost mimo německé území.

110 Přezkoumání podmínek vrácení bonusu stanovených spornými ustanoveními potvrzuje tento závěr, a to v protikladu k tvrzení žalovaného státu. Tyto podmínky, i když zmírňují tvrdost této právní úpravy, se jednak nadále dotýkají pracovníků, jimž zanikne neomezená daňová povinnost v Německu, na základě pouhé skutečnosti, že přesunou své bydliště do jiného členského státu. Kromě toho, i když je možné využít bezúročného odkladu vrácení bonusu do doby vyplácení dávek, získání takového odkladu není automatické, ale podléhá žádosti, kterou musí příjemce podat. Mimoto, i když doba odkladu může být prodloužena po zahájení výplaty dávek, toto prodloužení je vázáno na podmínku, že je vráceno minimálně 15 % z dávek vyplácených na základě smlouvy o důchodovém spoření. Tyto podmínky vrácení mají omezující účinek v rozsahu, v němž příjemce bonusu důchodového spoření připravují o prospěch ze sociální výhody představované těmito dávkami (viz, v tomto smyslu, výše uvedený rozsudek N, bod 36).

111 Stejně tak okolnost, které se dovolává Spolková republika Německo, podle které je částka k vrácení, která je předmětem odkladu, uvolněna na základě § 95 odst. 3 EStG, pokud dotčené osoby znovu vznikne neomezená daňová povinnost v Německu, potvrzuje odrazující účinek sporných ustanovení. Uvedený § 95 odst. 3 EStG totiž neodstraňuje odrazující účinek na pracovníky, kteří žijí trvale v jiném členském státě, jelikož, přestože je částka k vrácení uvolněna, definitivně přijdou o částky bonusu, které již vrátili, jestliže jim znovu vznikne neomezená daňová povinnost v Německu,.

112 Za těchto podmínek může povinnost vrátit bonus vyplývající z uplatnění § 93 až 95 EStG narušit volný pohyb pracovníků.

113 Spolková republika N?mecko dále tvrdí, že povinnost vrátit bonus je od?vodn?na soudržností jejího da?ového systému. Vzhledem k tomu, že je da?ová soudržnost zajišt?na na základ? dvoustranných smluv o zamezení dvojího zdan?ní uzav?ených tímto státem s jinými ?lenskými státy, Spolková republika N?mecko však takové od?vodn?ní nem?že úsp?šn? uplatnit (viz, v tomto smyslu, výše uvedený rozsudek Wielockx, bod 25).

114 Z toho vyplývá, že sporná ustanovení jsou v rozporu s ?lánkem 39 ES a ?l. 7 odst. 2 na?ízení ?. 1612/98.

115 Co se tý?e osob, které nejsou ekonomicky aktivní, tento záv?r se použije na základ? stejných d?vod?, pokud jde o žalobní d?vod týkající se porušení ?lánku 18 ES.

116 Z výše uvedeného vyplývá, že t?etí žalobní d?vod je opodstatn?ný a že Spolková republika N?mecko tím, že vyžaduje podle § 93 až 95 EStG, aby v p?ípad? zániku neomezené da?ové povinnosti v N?mecku byl uvedený bonus vrácen, nesplnila povinnosti, které jí vyplývají z ?lánku 18 ES a 39 ES, jakož i z ?l. 7 odst. 2 na?ízení ?. 1612/68.

K náklad?m ?ízení

117 Podle ?l. 69 odst. 2 jednacího ?ádu se ú?astníku ?ízení, který nem?l úsp?ch ve v?ci, uloží náhrada náklad? ?ízení, pokud to ú?astník ?ízení, který m?l ve v?ci úsp?ch, požadoval. Vzhledem k tomu, že Komise náhradu náklad? ?ízení od Spolkové republiky N?mecko požadovala a Spolková republika N?mecko nem?la ve v?ci úsp?ch, je t?eba posledn? uvedené uložit náhradu náklad? ?ízení.

Z t?chto d?vod? Soudní dv?r (druhý senát) rozhodl takto:

1) Spolková republika N?mecko tím, že zavedla a ponechala v platnosti ustanovení o dopl?kovém d?chodovém spo?ení v § 79 až 99 spolkového zákona o dani z p?íjmu (Einkommensteuergesetz), nesplnila povinnosti, které jí vyplývají z ?lánku 39 ES, ?l. 7 odst. 2 na?ízení Rady (EHS) ?. 1612/68 ze dne 15. ?íjna 1968 o volném pohybu pracovník? uvnit? Spole?enství, jakož i z ?lánku 18 ES, v rozsahu, ve kterém tato ustanovení:

- **odmítají p?iznat p?íhraní?ním pracovník?m a jejich manžel?m bonus d?chodového spo?ení, pokud nemají neomezenou da?ovou povinnost v tomto ?lenském stát?;**
- **zakazují p?íhraní?ním pracovník?m použít dotované finan?ní prost?edky na nákup nebo stavbu nemovitosti ur?ené pro vlastní bydlení, pokud se uvedená nemovitost nenachází v N?mecku, a**
- **požadují, aby v p?ípad? zániku neomezené da?ové povinnosti v tomto ?lenském stát? byl uvedený bonus vrácen.**

2) Spolkové republice N?mecko se ukládá náhrada náklad? ?ízení.

Podpisy.

* Jednací jazyk: n?m?ina.