

Lieta C-269/07

Eiropas Kopienu Komisija

pret

Vācijas Federatīvo Republiku

Valsts pienākumu neizpilde – Darba ņēmēju brīva pārvietošanās – Regula (EEK) Nr. 1612/68 – Pensijas uzkrājuma bonusi – Pienākums maksāt nodokli pilnā apmērā

Sprieduma kopsavilkums

1. *Personu brīva pārvietošanās – Darba ņēmēji – Vienlīdzīga attieksme – Sociālo priekšrocības – Jūdziens*

(Padomes Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punkts)

2. *Personu brīva pārvietošanās – Darba ņēmēji – Vienlīdzīga attieksme – Sociālo priekšrocības – Pensijas uzkrājuma bonuss, lai kompensētu valsts pensijas lēmuma samazināšanu nākotnē – Bonusa piešķiršana tikai tiem nodokļu maksātājiem, kas maksā nodokļus pilnā apmērā*

(EKL 39. pants; Padomes Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punkts)

3. *Personu brīva pārvietošanās – Darba ņēmēji – Vienlīdzīga attieksme – Sociālo priekšrocības – Pensijas uzkrājuma bonuss, lai kompensētu valsts pensijas lēmuma samazināšanu nākotnē – Saskaņā ar pensijas uzkrājuma līgumu uzkrāta kapitāla izmantošana mājokļa iegādei vai bērnības beigās lietošanai tikai attiecībā uz valstī esošu nekustamo īpašumu*

(EKL 39. pants; Padomes Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punkts)

4. *Personu brīva pārvietošanās – Darba ņēmēji – Vienlīdzīga attieksme – Sociālo priekšrocības – Pensijas uzkrājuma bonuss, lai kompensētu valsts pensijas lēmuma samazināšanu nākotnē – Valsts tiesiskais regulējums, kas paredz šā bonusu atmaksu, izbeidzot maksāt nodokļus attiecīgajā dalībvalstī pilnā apmērā*

(EKL 18. un 39. pants; Padomes Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punkts)

1. Jūdziens “sociālo priekšrocība” Regulas Nr. 1612/68 par darba ņēmēju brīvu pārvietošanos Kopienā 7. panta 2. punktā attiecas uz visām priekšrocībām, kas – vai nu ir, vai nav saistītas ar darba līgumu – vispārīgi ir atzītas valsts darba ņēmējiem lielkoties viņu darba ņēmēju statusa dēļ vai vienkārši tādēļ, ka viņu parastā dzīvesvieta ir valsts teritorijā, un tādējādi kuru attiecināšana uz citās dalībvalstīs dzīvojošiem darba ņēmējiem, šā, netiek, lai atvieglotu viņu mobilitāti Kopienas teritorijā.

Minētais jūdziens ietver pensijas uzkrājuma bonusu, kas ir izveidots, lai kompensētu likumā noteiktā pensijas lēmuma samazināšanu nākotnē, un kas tādēļ ir finansiāls atbalsts, kurš ir paredzēts ieinteresēto personu mudināšanai veidot papildu pensiju visas profesionālo dzīves garumā, kurš galvenokārt tiek piešķirts algotiem darba ņēmējiem, kas ir apdrošināti likumā

noteikt? pensijas apdrošin?šanas sist?m?, un kurš tiek pieš?irts neatkar?gi no sa??m?ja ien?kumiem, un t? summa ir atkar?ga gan no iemaks?m saska?? ar pensijas uzkr?juma l?gumu, gan no to b?rnu skaita, par kuriem sa??m?js sa?em ?imenes pabalstu.

(sal. ar 39., 41.–43. punktu)

2. Pie?emot un atst?jot sp?k? noteikumus vecuma papildpensijas jom?, dal?bvalsts nav izpild?jusi savus pien?kumus saska?? ar EKL 39. pantu un Regulas Nr. 1612/68 par darba ??m?ju br?vu p?rvietošanas Kopien? 7. panta 2. punktu tikt?l, cikt?l šie noteikumi liedz p?rrobežu darba ??m?jiem un to laul?tajiem sa?emt pensijas uzkr?juma bonusu, ja tie nemaks? nodok?us šaj? dal?bvalst? piln? apm?r?.

Proti, iz?emot gad?jumus, kad valsts ties?bu norma ir objekt?vi pamatota un ir sam?r?ga ar sasniedzamo m?r?i, t? ir atz?stama par netieši diskrimin?jošu, ja t? p?c savas b?t?bas var vair?k ietekm?t migr?jošus darba ??m?jus sal?dzin?jum? ar darba ??m?jiem, kas ir valsts pilso?i, un ja t?d?j?di ?paši tiek rad?ta nelabv?l?ga situ?cija migr?jošiem darba ??m?jiem. P?rrobežu darba ??m?jiem, kuru ien?kumi tiek aplikti ar nodokli tikai to dz?vesvietas valst? saska?? ar divpus?j?m konvencij?m par dubultas nodok?u uzlikšanas nov?ršanu, nav iesp?jas nodarbin?t?bas dal?bvalst? tikt piel?dzin?tiem nodok?u maks?t?jiem, kuri maks? nodok?us piln? apm?r?. Šajos apst?k?os nosac?jums par nodok?u maks?šanu nodarbin?t?bas dal?bvalst? piln? apm?r? atbilst dz?vesvietas nosac?jumam. L?dz ar to attiec?gie darba ??m?ji, kuru dz?vesvieta p?c defin?cijas ir cit? dal?bvalst?, nevar sa?emt pensijas uzkr?juma bonusu. T?d?j?di pensijas uzkr?juma bonusa pieš?iršanas pak?rtošana nosac?jumam, kas atbilst dz?vesvietas nosac?jumam, ir EKL 39. panta un Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punkta p?rk?pums. Tas pats attiecas uz attiec?go valsts tiesisko regul?jumu, jo tas pak?rto pensijas uzkr?juma bonusa pieš?iršanu laul?tajiem nosac?jumam, ka tiem nodarbin?t?bas dal?bvalst? ir j?maks? nodok?i piln? apm?r?.

Š?ds valsts pas?kums nevar tikt pamatots ar attiec?g?s dal?bvalsts nodok?u sist?mas saska?ot?bu, t? k? nodok?u saska?ot?ba tiek nodrošin?ta, pamatojoties uz t?m divpus?j?m konvencij?m par dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanu, ko š? valsts ir nosl?gusi ar cit?m dal?bvalst?m.

(sal. ar 54., 56., 57., 59., 63., 65.–69. punktu un rezolut?vo da?u)

3. Pie?emot un atst?jot sp?k? noteikumus vecuma papildpensijas jom?, dal?bvalsts nav izpild?jusi savus pien?kumus saska?? ar EKL 39. pantu un Regulas Nr. 1612/68 par darba ??m?ju br?vu p?rvietošanas Kopien? 7. panta 2. punktu tikt?l, cikt?l šie noteikumi liedz p?rrobežu darba ??m?jiem izmantot uzkr?to kapit?lu m?jok?a ieg?dei vai b?vniec?bai pašu lietošanai, ja šis m?joklis nav nodarbin?t?bas dal?bvalst?.

Saglab?jot pret p?rrobežu darba ??m?jiem nelabv?l?g?ku attieksmi nek? pret nodarbin?t?bas dal?bvalst? dz?vojošiem darba ??m?jiem, š?ds tiesiskais regul?jums rada netiešu diskrimin?ciju pilson?bas d??, kas nevar tikt pamatota ar b?tisku m?r?i nodrošin?t pien?c?gu m?jok?u pied?v?jumu un aizsarg?t valsts soci?l? nodrošin?juma sist?mu. Attiec?b?, pirmk?rt, uz m?r?i nodrošin?t pietiekošu m?jok?u pied?v?jumu, pat ja pie?emtu, ka š?ds m?r?is ir prim?rs visp?r?jo interešu iemesls, nosac?jums, ka ieg?d?jamam vai b?v?jamam m?joklim ir j?b?t nodarbin?t?bas dal?bvalst?, katr? zi?? p?rsniedz to, kas ir vajadz?gs, lai sasniegtu iecer?to m?r?i, jo šis m?r?is var tikt sasniegts ar? tad, ja p?rrobežu darba ??m?ji turpina veidot savu dz?vesvietu dr?z?k citas dal?bvalsts teritorij?, nevis nodarbin?t?bas dal?bvalst?. Attiec?b?, otrk?rt, uz valsts soci?l? nodrošin?juma sist?mas aizsardz?bu šis m?r?is var t?pat tikt sasniegts, ja pensijas uzkr?juma kapit?ls var tikt izmantots m?jok?a ieg?dei ?rpus nodarbin?t?bas dal?bvalsts teritorijas.

(sal. ar 80.–82., 84., 85. punktu un rezolut?vo da?u)

4. Pie?emot un atst?jot sp?k? noteikumus vecuma papildpensijas jom?, dal?bvalsts nav izpild?jusi savus pien?kumus saska?? ar EKL 39. pantu un Regulas Nr. 1612/68 par darba ??m?ju br?vu p?rvietošanas Kopien? 7. panta 2. punktu tikt?, cikt?l šie noteikumi paredz, ka ir j?atmaks? pensijas uzkr?juma bonuss, izbeidzot maks?t nodok?us šaj? dal?bvalst? piln? apm?r?.

T? k? šie noteikumi bonusa sa??m?jam, kurš atst?j savu domicilu vai parasto dz?vesvietu attiec?g?s dal?bvalsts teritorij? un kurš t?d?j?di vairs nemaks? nodok?us piln? apm?r?, liek atmaks?t sa?emto pensijas uzkr?juma bonusu, migr?jošie darba ??m?ji, kas parasti ir ?rvalstu pilso?i, dr?z?k atst?s nodarbin?t?bas dal?bvalsts teritoriju, lai dotos str?d?t vai dz?vot cit? dal?bvalst?, un t?d?j?di dr?z?k nodarbin?t?bas dal?bvalst? vairs nemaks?s nodok?us piln? apm?r?. Nelabv?l?ga attieksme t?d?j?di dr?z?k skars darba ??m?jus ?rvalstniekus, nevis darba ??m?jus, kas ir valsts pilso?i. No t? izriet, ka attiec?gie noteikumi rada netiešu diskrimin?ciju attiec?b? pret migr?jošiem darba ??m?jiem.

Turkl?t š?dam atmaksas pien?kumam ir atturošs raksturs attiec?b? pret attiec?g?s dal?bvalsts pilso?iem.

T? k? attiec?gie noteikumi liek sa??m?jiem, izbeidzot maks?t nodok?us šaj? dal?bvalst? piln? apm?r?, atmaks?t no š?s valsts sa?emto pensijas uzkr?juma bonusu, visi darba ??m?ji, kas ir š?s dal?bvalsts pilso?i, izmantojot savas ties?bas br?vi p?rvietoties saska?? ar EKL 39. pantu un it ?paši ties?bas apmesties uz dz?vi cit? dal?bvalst?, non?k nelabv?l?g?k? situ?cij? nek? darba ??m?js, kurš saglab? savu dz?vesvietu valsts teritorij? un šaj? dal?bvalst? turpina maks?t nodok?us piln? apm?r?. Š? atš?ir?g? attieksme ir t?da, kas attur darba ??m?jus š?s dal?bvalsts pilso?us veikt profesion?lo darb?bu ?rpus valsts teritorijas, un t?d?j?di var ierobežot darba ??m?ju br?vu p?rvietošanas. Attiec?b? uz ekonomiski neakt?v?m person?m šis pats secin?jums piem?rojams šo pašu mot?vu d?? attiec?b? uz iebildumu par EKL 18. panta neizpildi.

Š?du ierobežojumu nevar pamatot ar attiec?g?s dal?bvalsts nodok?u sist?mas saska?ot?bu, jo nodok?u saska?ot?ba tiek nodrošin?ta, pamatojoties uz t?m divpus?j?m konvencij?m par dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanu, ko š? valsts nosl?gusi ar cit?m dal?bvalst?m.

(sal. ar 101., 102., 104., 109., 112., 113., 115., 116. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (otr? pal?ta)

2009. gada 10. septembr? (*)

Valsts pien?kumu neizpilde – Darba ??m?ju br?va p?rvietošanās – Regula (EEK) Nr. 1612/68 – Pensijas uzkr?juma bonusi – Pien?kums maks?t nodokli piln? apm?r?

Lieta C?269/07

par prasību sakarā ar valsts pienākumu neizpildi atbilstoši EKL 226. pantam, ko 2007. gada 6. jūnijā cēla

Eiropas Kopienu Komisija, ko pārstāv R. Ližls [*R. Lyaŀ*] un V. Melss [*W. Mölls*], pārstāvji, kas norādīja adresi Luksemburgā,

prasītāja,

pret

Vācijas Federatīvo Republiku, ko pārstāv K. Blaške [*C. Blaschke*] un M. Lumma [*M. Lumma*], pārstāvji, kuriem palīdz D. Vellišs [*D. Wellisch*], *Rechtsanwalt*, kas norādīja adresi Luksemburgā,

atbildētāja.

TIESA (otrā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. V. A. Timmermanss [*C. W. A. Timmermans*], tiesneši K. Šmāns [*K. Schieman*], J. Makarčiks [*J. Makarczyk*], L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*] (referenti) un K. Toadere [*C. Toader*],

ģenerāladvokāts J. Mazaks [*J. Mazák*],

sekretāre R. Šereša [*R. Šereš*], administratore,

ģemot vērā rakstveida procesū un 2008. gada 17. decembra tiesas sēdi,

noklausījusies ģenerāladvokāta secinģjumus 2009. gada 31. marta tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Ar savu prasību Eiropas Kopienu Komisija lģdz Tiesu konstatģt, ka, pieģmot un atstģjot spģkģ federģlģ Likuma par ienģkumu nodokli (*Einkommensteuergesetz*; turpmģk tekstģ – “EStG”) 79.–99. punktģ esošos noteikumus par vecuma papildģpensģju, Vģcijas Federatģvģ Repģblika nav izpildģjusģ savas saģstģbas, kas tai izriet no EKL 39. panta un Padomes 1968. gada 15. oktobra Regulas (EEK) Nr. 1612/68 par darba ģģmģju brģvu pģrvģetoģanos Kopienģ (OV L 257, 2. lpp.) 7. panta, kģ arģ no EKL 12. un 18. panta normas, cikģlģ tģs:

- pģrrobeģu darba ģģmģģiem (un viģa laulģtģģiem) liedz tiesģbas uz papildģpensģju, ja vien tiem nav pienģkuma maksģt nodokli pilnģ apmģrģ šģģģ dalģbvalstģ;
- nepģģauj, ka uzkrģtais kapitģls tiek izmantots ģpaģumģ esoģam mģģoklim paģa dzģvoģanai, ja šģ mģģokģa nav Vģcijģ;
- beģdzotģes pienģkumam maksģt nodokli pilnģ apmģrģ, prasa atmaksģt finansiģlo atbalstu.

Atbilstoģģs tiesģbu normas

Kopienu tiesģskais regulģjums

2 Regulas Nr. 1612/68 7. panta 1. un 2. punkts ir šģģģ:

“1. Darba ņēmējam, kas ir dalībvalsts pilsonis, citā dalībvalstī pilsonības dēļ nedrīkst piemērot citādas darba un nodarbinātības nosacījumus kā minētās valsts darba ņēmējiem, paši attiecībā uz atalgojumu, atlaišanu un bezdarba gadījumu – atjaunošanu darbā vai atkārtotu pieņemšanu darbā.

2. Šāds darba ņēmējs bauda tādās pašas sociālās un nodokļu priekšrocības kā attiecīgās valsts darba ņēmēji.”

Valsts tiesiskais regulējums

3 *EStG* 1. pantā noteikts šādi:

“1. Fiziskas personas, kuru dzīvesvieta vai pastāvīgā uzturšanās vieta ir Vācijā, ir pilnībā apliekamas ar ienākuma nodokli. [..]

[..]

3. Pēc to līguma fiziskas personas bez dzīvesvietas un bez pastāvīgās uzturšanās vietas Vācijā var būt pilnībā apliekamas ar ienākuma nodokli saskaņā ar 49. punktu tiktāl, ciktāl tās saņem ienākumus valstī, ar nosacījumu, ka to ienākumi kalendārā gada laikā vismaz 90 % apmērā ir apliekami ar Vācijas ienākuma nodokli vai ja to ienākumi, kas nav apliekami ar Vācijas ienākuma nodokli, kalendārā gada laikā nepārsniedz EUR 6136 [..].

[..]”

4 *EStG* 10.a panta 1. punktā ir noteikts, ka personas, kuras ir apdrošinātas saskaņā ar valsts sociālā nodrošinājuma pensiju sistēmu, var ik gadu kā pašos izdevumos līdz zināmai robežvērtībai atskaitīt iemaksas savai pensijas uzkrājumā kopā ar pensijas uzkrājuma bonusu, kas piešķirts saskaņā ar 79. un nākamajiem punktiem. Saskaņā ar šo noteikumu papildus personām, kuras ir valsts sociālā nodrošinājuma sistēmā, citas personu kategorijas bauda šos atskaitīšanas nosacījumus. *EStG* 10.a panta 2. punktā ir noteikta saistība starp pensijas uzkrājuma iemaksu kā pašo izdevumu atskaitījumu un *EStG* 79. pantā paredzētā pensijas uzkrājuma bonusa piešķiršanu, nosakot, ka ir jāpiemēro nodokļu maksātājam visizdevīgākais režīms.

5 *EStG* 79. pantā ar nosaukumu “Nodokļu atvieglojumu saņēmēji” noteikts, ka:

“Nodokļu maksātāji, kam ir neierobežots pienākums maksāt ienākuma nodokli un kas saņem nodokļu atvieglojumus saskaņā ar 10.a panta 1. punktu, ir tiesības uz pensijas uzkrājuma bonusu (bonuss). To laulāto pāru gadījumā, kas ir izpildījuši 26. panta 1. punktā noteiktos nosacījumus, ja tikai viens no laulātajiem saņem atvieglojumu saskaņā ar pirmo ievilkumu, arī otrs laulātais var saņemt bonusu, ja pensijas uzkrājuma līgums ir uz vienu vārda.”

6 Saskaņā ar *EStG* 83. pantu ar nosaukumu “Pensijas uzkrājuma bonuss” bonuss, ko veido pamatpiešrums un piemaksa par bērnēm, tiek piešķirts atbilstoši iemaksām pensijas uzkrājumā.

7 *EStG* 84. pantā norādīta pamatpiešruma summa, uz ko var pretendēt katrs no saņēmējiem.

8 *EStG* 85. pantā norādīta papildsumma par bērniem, par kuriem višs saņem ģimenes pabalstu, uz ko var pretendēt pamatpiešruma saņēmējs.

9 Saskaņā ar 92.a pantu ar nosaukumu "Izmantošana nepareizi izmantotajiem":

"1. Pensijas uzkrājuma bonusa saņēmējs var izmantot vismaz EUR 10 000 no kapitāla, kas izveidots saskaņā ar pensijas uzkrājuma līgumu un uzkrāts saskaņā ar 10.a pantu vai šo sadaļu, mājokļa iegādei nepareizi izmantotajiem vai dzīvokļa iegādei vai nepareizi izmantotajiem valsts teritorijā (pensijas uzkrājuma mājokļa dāvana). Maksimālā summa, ko var izmantot pirmā teikuma izpratnē, ir EUR 50 000.

[..]"

10 EStG 93. pants ar nosaukumu "Nepareiza izmantošana" noteikts, ka pensijas uzkrājuma uzkrātā kapitāla nepareizas izmantošanas gadījumā saņēmējam ir jāatmaksā saņemtie pensijas uzkrājuma bonusi kopā ar summām, kuras atskaitītas kā nepareizi izdevumi saskaņā ar EStG 10.a pantu. EStG 94. pants nosaka [piemērojamo] procedūru nepareizas izmantošanas gadījumā.

11 Saskaņā ar EStG 95. pantu ar nosaukumu "Pienākuma maksu nodokli pilnā apmērā par bonusa saņēmēja ienākumiem izbeigšanās":

"1. 93. un 94. pants ir piemērojami *mutatis mutandis*, ja saņēmēja domicila vai parastās dzīvesvietas vairs nav Vācijā un lūdz ar to vietas vairs nav jāmaksā nodokļi pilnā apmērā, vai ja nav iesniegts lūgums saskaņā ar EStG 1. panta 3. punktu.

2. Pēc saņēmēja lūguma attiecīgās summas atmaksā (93. panta 1. punkta pirmais teikums) tiek atlikta uz [pensijas] izmaksas posma sākumu (*Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz* 1. panta 1. punkta 2) apakšpunkts). Moratorijs tiek pagarināts, ja vismaz 15 % no pabalstiem saskaņā ar pensijas uzkrājuma līgumu tiek izmantoti atmaksai. Moratorija procenti netiek noteikti. [..]"

3. 1. punkts paredz tajos gadījumos, ja atkal tiek izpildīts nodokļu maksāšanas pilnā apmērā nosacījums vai ja ir iesniegts 1. panta 3. punkts paredztais lūgums, centrālā iestādē atbrīvo atmaksājamo summu, kurai tika piemērots moratorijs. [..]"

Pirmstiesas procedūra

12 Uzskatot, ka EStG 79.–99. pants esošie noteikumi par vecuma papildpensiju neatbilst Kopienu tiesību m, Komisija 2003. gada 16. decembrī šajā sakarā nosūtīja Vācijas Federatīvajai Republikai brīdinājuma vēstuli. Vācijas Federatīvā Republika atbildēja ar 2004. gada 19. februāra vēstuli, apstrīdot jebkādu Kopienu tiesību pārkāpumu.

13 Ar 2005. gada 19. decembra vēstuli Komisija nosūtīja Vācijas Federatīvajai Republikai argumentāto atzinumu, aicinot šo dalībvalsti veikt pasākumus, kas vajadzīgi, lai panāktu atbilstību prasībām divu mēnešu laikā, skaitot no tās saņemšanas brīža. Ar 2006. gada 20. februāra vēstuli šī dalībvalsts atbildēja uz argumentāto atzinumu.

14 Nebūdam apmierināta ar Vācijas iestāžu sniegto atbildi, Komisija 2007. gada 1. jūnijā nolēma celt šo prasību.

Par prasību

15 Komisijas prasība balstīta uz trīs iebildumiem. Ar pirmo iebildumu Komisija apgalvo, ka, nošķirot pārrobežu darba ņēmējus, kas nemaksā nodokļus Vācijā pilnā apmērā, no bonusa saņemšanas, Vācijas tiesiskais regulējums rada ar EKL 39. pantu un Regulas Nr. 1612/68 7.

panta 2. punktu nesader?gu netiešu diskrimin?ciju pilson?bas d???. Saska?? ar otro iebildumu aizliegums izmantot uzkr?to kapit?lu m?jok?a ieg?dei ?pašum? vai b?vniec?bai lietošanai paša dz?vošanai, ja t? nav V?cijas Federat?vaj? Republik?, esot ar EKL 39. pantu un Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punktu nesader?ga netieša diskrimin?cija pilson?bas d???. Ar trešo iebildumu Komisija nor?da, ka atmaksas pien?kums, beidzoties pien?kumam maks?t nodok?us piln? apm?r?, ir pretrun? EKL 12., 18. un 39. pantam, k? ar? Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punktam.

Par pirmo iebildumu

Lietas dal?bnieku argumenti

16 Komisija uzskata, ka *EStG* 79. pants, paredzot pensijas uzkr?juma bonusa pieš?iršanu nodok?u maks?t?jiem, kuri maks? nodok?us piln? apm?r? V?cij?, ir sl?pta diskrimin?cija pilson?bas d???, kas ir pretrun? EKL 39. pantam un Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punktam.

17 B?t?b? t? uzskata, ka pensijas uzkr?juma bonuss saska?? ar Tiesas judikat?ru ir soci?l? priekšroc?ba saska?? ar Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punktu. Pensijas uzkr?juma bonuss, k? uzskata Komisija, tiekot "parasti" pieš?irts fizisk?m person?m sakar? ar objekt?vu darba ??m?ja statusu. T? k? pensijas uzkr?juma l?gumi tika ieviesti, lai papildin?tu min?to personu likum? noteikto pensiju, kuras l?menis tika pazemin?ts, š? bonusa m?r?is esot ar? atbalsts iemaksu veikšanai un t?d?j?di pal?dz?ba ieinteres?taj?m person?m izveidot papildpensiju to profesion?l?s dz?ves gait?.

18 Katr? zi?? saska?? ar Tiesas judikat?ru šaj? jaut?jum? soci?l?s priekšroc?bas j?dziens attiecas uz priekšroc?b?m, kas pieš?irtas sakar? ar sa??m?ja dz?vesvietu valsts teritorij?. T?ds esot gad?jums šaj? liet?. Š? judikat?r? paust? pieeja esot izskaidrojama ar Regulas Nr. 1612/68 7. panta m?r?i – atvieglot mobilit?ti Eiropas Kopien?. Pabalstu pieš?iršana k?das dal?bvalsts iedz?vot?jiem varot tieš?m ietekm?t pievilksanas sp?ku, ko var?tu izr?d?t š?s valsts darba tirgus, un t?d?j?di var?tu pat veicin?t mobilit?ti. K? uzskata Komisija, p?rrobežu darba ??m?ji ir t?d? paš? st?vokl? k? darba ??m?ji V?cijas pilso?i attiec?b? uz noteikumiem par gatavošanos pensijai un tos vien?di skar samazin?jums V?cijas soci?l? nodrošin?juma sist?m?, kur? tie veic iemaksas. *EStG* 79. pants tom?r noš?irot š?s divas darba ??m?ju kategorijas, pak?rtojot pensijas uzkr?juma bonusa pieš?iršanu nosac?jumam, ka sa??m?jam j?maks? nodok?i V?cij? piln? apm?r?. Atbilstoši *EStG* 1. panta noteikumiem šis nosac?jums esot sinon?ms pras?bai par dz?vesvietu valsts teritorij? un t?d?j?di noš?irot p?rrobežu darba ??m?jus no š? bonusa sa?emšanas.

19 Komisija nor?da, ka p?rrobežu darba ??m?ji, kuri liel?koties nav V?cijas pilso?i un kuru ien?kumi tiek aplikti ar nodokli to m?tnes valst? saska?? ar divpus?jo nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanas konvenciju, ko V?cijas Federat?v? Republika ir nosl?gusi tostarp ar Francijas Republiku un Austrijas Republiku, netiek uzskat?ti par nodok?u maks?t?jiem, kas maks? nodok?us piln? apm?r?. T?d?? tie nevarot sa?emt attiec?go pensijas uzkr?juma bonusu un ciešot no sl?ptas diskrimin?cijas pilson?bas d???. Komisija šaj? sakar? uzsver, ka p?rrobežu darbiniekiem nav iesp?jas l?gt sevi uzskat?t par person?m, kuras maks? ien?kumu nodokli piln? apm?r? saska?? ar *EStG* 1. panta 3. punktu, jo, piem?rojot iepriekš min?t?s konvencijas, to V?cij? g?to ien?kumu aplikšanas ar nodokli iz??muma piekrit?ba ir pieš?irta citai dal?bvalstij.

20 Attiec?b? uz V?cijas Federat?v?s Republikas argumentu par pensijas uzkr?juma l?gumu sl?gšanas br?vpr?t?go raksturu, kas ne?aujot attiec?go bonusu uzskat?t par soci?lu priekšroc?bu, Komisija preciz?, ka t?s kvalific?šana par soci?lu priekšroc?bu nav atkar?ga no t?, vai t? ietilpst oblig?t? vai izv?les sist?m?. Komisija piebilst, ka br?vpr?t?ga sist?ma varot ar? papildin?t oblig?t?s apdrošin?šanas sist?mu, k? tieši esot šaj? liet?.

21 Komisija paskaidro, ka apsv?rumi, uz kuriem balst?ts p?rmetums par diskrimin?ciju, ir

būtiski neatkarīgi no tās, vai bonusu kvalificē kā "sociālu" vai kā "nodokļu" priekšrocību, jo noteicošais faktors abos gadījumos ir tas, ka darba ņēmēju Vācijas pilsoņu tēpat kā p robežu darba ņēmēju situāciju raksturo to piederība valsts pensiju sistēmai un no tās izrietošo pensiju turpmākā attīstība. Tā norāda, ka 1995. gada 14. februāra sprieduma lietā C-279/93 *Schumacker* (*Recueil*, I-225. lpp.) judikatūras loģiskais pamatojums paredz p robežu darba ņēmēju pielīdzināšanu pilsoņiem un nevis to nošķiršanu. Tā kā šiem darba ņēmējiem ir obligāti jāpiedalās Vācijas pensiju sistēmā, pamatojoties uz Padomes 1971. gada 14. jūnija Regulu (EEK) Nr. 1408/71 par sociālās nodrošinājuma sistēmu piemērošanu darbiniekiem un viņu ģimenēm, kas p rietojas Kopienā (OV L 149, 2. lpp.), tieši šī sistēma esot jāuzskata par saiknes kritēriju un nevis ieinteresēto personu nodokļu [maksātāja] statuss.

22 Atsaucoties uz 1995. gada 11. augusta spriedumu lietā C-80/94 *Wielockx* (*Recueil*, I-2493. lpp.) un it īpaši uz Eiropas Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas (ESAO) modeļa konvencijas par dubultās nodokļu uzlikšanas novēršanu attiecībā uz ienākumiem un kapitālu (ESAO Nodokļu lietu komitejas 1977. gada ziņojums) 21. panta 1. punktu, Komisija uzskata, ka Vācijas Federatīvās Republikas arguments par nodokļu saskaņotību neesot būtisks. Dalībvalsts nevarot norādīt šādu argumentu, ja tā pati ir noslūgusi dubultās nodokļu uzlikšanas novēršanas konvenciju, tādēļ ziņā, ka tā var noteikti aplikt ar nodokli tās teritorijā dzīvojošu personu ģvalstās saņemtas pensijas, bet tā nevar aplikt ar nodokli valsts pensijas, kuras saņemmušas ģvalstās dzīvošas personas.

23 Turklāt Komisija apgalvo, ka saskaņā ar *EStG* 85. pantu bonuss par bērnēm ir sociālā priekšrocība, kura arī ir jāpiešķir nediskriminējot, tādējādi pakļaujot šīs priekšrocības saņemšanu nodokļu maksātāja pienākumam maksāt nodokļus pilnā apmērā, arī ir EKL 39. panta 2. punkta un Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punkta p rēpums.

24 Visbeidzot, atsaucoties uz pastāvīgo judikatūru un it īpaši uz 1975. gada 30. septembra spriedumu lietā 32/75 *Cristini* (*Recueil*, 1085. lpp.), 1992. gada 26. februāra spriedumu lietā C-3/90 *Bernini* (*Recueil*, I-1071. lpp.) un 1999. gada 8. jūnija spriedumu lietā C-337/97 *Meeusen* (*Recueil*, I-3289. lpp.), Komisija norāda, ka saskaņā ar *EStG* 79. pantu saņemmušā laulātajam piešķirtais atvasinātais pensijas uzkrājuma bonuss arī ir pretrunā EKL 39. panta 2. punktam un Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punktam. Laulātajam uzliktais nosacījums par dzīvesvietu valsts teritorijā radot slēptu ierobežojumu pilsonības dēļ, jo p robežu darba ņēmēju gadījumā, kuri parasti nav tās dalībvalsts pilsoņi, kurā tie veic profesionālo darbību, ģimenes locekļi parasti dzīvo darba ņēmēja mētnes valstī.

25 Vācijas Federatīvā Republika apstrīd faktu, ka prasība maksāt nodokļus Vācijā pilnā apmērā saskaņā ar *EStG* 79. pantu ir EKL 39. panta 2. punkta un Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punkta p rēpums.

26 Šī dalībvalsts uzskata, ka pensijas uzkrājuma bonuss ir nevis sociālā priekšrocība Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punkta izpratnē, bet gan nodokļu priekšrocība.

27 Šī attiecīgā bonusa piešķiršana neesot saistīta ar saņemmušā objektīvo darba ņēmēja statusu. No *EStG* 10.a panta 1. punkta, uz ko ir atsauce *EStG* 79. pantā, izrietot, ka, pirmkārt, tiesības uz bonusu nav atkarīgas tikai no tās, vai ieinteresētā persona ir darba ņēmējs saskaņā ar Kopienas tiesību aktiem, ka, otrkārt, šī priekšrocība attiecoties arī uz pašnodarbinātajiem un ka, treškārt, tāda vērā ģemama darba ņēmēju grupa kā ģrsti ir spiesti piedalīties arodapdrošināšanas sistēmā un tai neesot iespēju saņemt *EStG* 10.a pantā paredzēto atskaitījumu sakarā ar ģpašiem izdevumiem.

28 Tēpat bonusa piešķiršana neesot atkarīga no dzīvesvietas valsts teritorijā. *EStG* 10.a pantā paredzētais pienākums piedalīties obligātajā apdrošināšanā esot saistīts ar darba vietu un

nevis dz?vesvietu, k? tas izriet no Regulas Nr. 1408/71 13. panta 2. punkta a) apakšpunkta.

29 Atš?ir?b? no soci?l? nodrošin?juma ties?bu sist?m?m, kur?m rakstur?gs pien?kums veikt maks?jumus, nepieciešamais nosac?jums, lai var?tu sa?emt attiec?go bonusu, esot br?vpr?t?ga pensijas uzkr?juma l?guma nosl?gšana ar priv?tu apdrošin?t?ju.

30 V?cijas Federat?v? Republika piebilst, ka pret?ji Komisijas apgalvotajam likumdev?ja pamatojums nevarot ?aut izdar?t absol?tus secin?jumus par veikt? pas?kuma juridisko kvalifik?ciju. Lai mudin?tu izveidot priv?to papildpensiju, V?cijas likumdev?js esot skaidri izv?l?jies nodok?u jomas (fisk?lu) risin?jumu, lai ar? to esot vad?juši soci?li apsv?rumi.

31 K? uzskata V?cijas Federat?v? Republika, pensijas uzkr?juma bonuss ir nodok?u priekšroc?ba Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punkta izpratn?. Š? dal?bvalsts izskaidro, ka, pirmk?rt, attiec?b? uz ties?b?m uz šo bonusu EStG 79. pant? ir nor?de uz 10.a panta 1. punktu un ka, otrk?rt, š? bonusa sa?emšana ir atkar?ga no iesp?jas veikt EStG 10.a pant? paredz?to ?pašu izdevumu atskait?jumu, jo šis punkts esot š? nodok?u ties?bu klasisk? meh?nisma centr?l? norma. Cieš? saikne starp ?pašo izdevumu atskait?jumu un pensijas uzkr?juma bonusu izrietot ne tikai no nor?d?m ties?bu akta tekst?, bet ar? no fakta, ka šis bonuss ir ar? nodok?a samazin?juma avanss.

32 V?cijas Federat?v? Republika, atsaucoties uz iepriekš min?to spriedumu liet? *Schumacker*, uzskata, ka [šeit] nav Kopien? ties?b?s aizliegtas atš?ir?gas attieksmes, jo tiešo nodok?u jom? rezidentu un nerezidentu st?voklis faktiski nav sal?dzin?ms, jo ien?kumi, ko nerezidents g?st vienas valsts teritorij?, vairum? gad?jumu ir tikai da?a no kop?jiem ien?kumiem, kas koncentr?ti vi?a dz?vesviet?, un personisk? nerezidenta nodok?u maks?šanas kapacit?te visviegl?k ir nov?rt?jama taj? viet?, kur atrodas vi?a personisko un mantisko interešu centrs, kas parasti atbilst attiec?g?s personas parastajai dz?vesvīetai.

33 T?d?? V?cijas Federat?v? Republika apgalvo, ka princip? dz?vesvietas valstij un nevis nodarbin?t?bas valstij ir j??em v?r? darba ??m?ja nerezidenta personisk? situ?cija. Šaj? sakar? t? nor?da, atsaucoties uz 1999. gada 14. septembra spriedumu liet? C?391/97 *Gschwind (Recueil, I?5451. lpp.)*, ka, ja p?rrobežu darba ??m?js V?cij? sa?em vair?k nek? 90 % no saviem ien?kumiem, saska?? ar EStG 1. panta 3. punktu vi?š var l?gt V?cij? piem?rot t?du pašu attieksmi, k?du t? nodrošina nodok?u maks?t?jam, kas maks? nodok?us šaj? valst? piln? apm?r?, un t?d?j?di vi?am ir ties?bas uz ?pašo izdevumu atskait?jumu. V?cijas Federat?vajai Republikai, neesot kompetentai ietur?t nodok?us, p?rrobežu darba ??m?jiem, kuru ie??mumi tiek aplikti ar nodokli tikai dz?vesvietas valst?, neesot j?pieš?ir nodok?u priekšroc?ba, kas ir paredz?ta papildpensiju izveidošanas veicin?šanai.

34 V?cijas Federat?v? Republika apgalvo ar?, ka valsts ties?bu noteikumos, par kuriem ir str?ds, nav aizliegtas diskrimin?cijas, pat ?emot v?r? Tiesas noteiktos krit?rijus soci?lo priekšroc?bu pieš?iršanas jom?. V?cijas likumdev?js esot iecer?jis pieš?irt stimulu individu?l?s pensijas uzkr?juma izveidošanai person?m, kur?m ir pietiekami tuva saikne ar V?cijas sabiedr?bu 2007. gada 18. j?lija sprieduma liet? C?213/05 *Geven (Recueil, I?6347. lpp., 28. punkts)* izpratn?, strikti nepak?rtojot attiec?g?s priekšroc?bas sa?emšanu nosac?jumam par dz?vesvietu valsts teritorij?. V?cijas Federat?v? Republika uzskata, ka p?rrobežu darba ??m?jiem, kuru situ?ciju regul? divpus?js konvencijas par dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanu, nav š?das saiknes un ka vi?i, tieši pret?ji, juridisk? zi?? ir piln?b? saist?ti ar savu dz?vesvietas valsti.

35 Turkl?t attiec?b? uz laul?tajiem pieš?irto bonusu V?cijas Federat?v? Republika apstr?d ar? to, ka t? rada aizliegtu atš?ir?gu attieksmi, jo laul?tajam, kurš nedz?vo V?cij?, ar? ir iesp?ja l?gt attiekties pret vi?u t?pat k? pret nodok?u maks?t?jiem, kas maks? nodok?us V?cij? piln? apm?r?, ar nosac?jumu, ka 90 % no laul?to kop?jiem ien?kumiem tiek sa?emti šaj? valst? vai vi?u ar

nodokli apliktie ienākumi valsts nepārsniedz EUR 12 272.

36 Visbeidzot, Vācijas Federatīvā Republika kā pamatojumu pakārtoti norāda uz nodokļu saskaņotības iemesliem. Saskaņā ar *EStG* 79. pantu ar pensijas uzkrājuma bonusu un iespēju atskaitīt pašos izdevumus saskaņā ar šo likuma 10.a pantu radīto priekšrocību līdzsvarojot iespēja vēlāk aplikt ar nodokli pabalstus saskaņā ar pensijas uzkrājuma līgumiem atbilstoši *EStG* 22. panta 5. punktam.

Tiesas vārtējums

37 Vispirms ir jānorāda, ka šis iebildums attiecas vienīgi uz tūdu pārobežu darba ņēmēju situāciju, kuru ienākumi tiek aplikti ar nodokli tikai to dzīvesvietas valstī saskaņā ar to konvenciju par dubultas nodokļu uzlikšanas novēršanu, ko Vācijas Federatīvā Republika ir nosīgusi ar citām dalībvalstīm. Turklāt ir jāuzsver, ka Komisija līdz Tiesu konstatēt Vācijas valsts pienākumu neizpildi, piešķīrot *EStG* 79. pantā paredzēto pensijas uzkrājuma bonusu, un nevis attiecībā uz iespēju saskaņā ar *EStG* 10.a panta 1. punktu nodokļu veidā atskaitīt veiktās iemaksas pensijas uzkrājumā. Visbeidzot, ir jāatgādina, ka ar šo iebildumu Komisija skar ne tikai bonusu, par ko ir strīds, piešķiršanu darba ņēmējam, bet arī piemaksu par bērnēm, kā arī saņēmēja laulātajam piešķirto atvasināto bonusu.

38 Attiecībā, pirmkārt, uz pensijas uzkrājuma bonusa piešķiršanu darba ņēmējam Komisija un Vācijas Federatīvā Republika nav vienprātis, vai to kvalificēt kā sociālo priekšrocību, vai, tieši pretēji, kā nodokļu priekšrocību Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punkta izpratnē.

39 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru jādziens “sociāli priekšrocība” attiecas uz visām priekšrocībām, kas – vai nu ir, vai nav saistītas ar darba līgumu – vispārīgi ir atzītas valsts darba ņēmējiem lielkoties viņu darba ņēmēju statusa dēļ vai vienkārši tādēļ, ka viņu parastā dzīvesvieta ir valsts teritorijā, un tādējādi kuru attiecināšana uz citās dalībvalstīs dzīvojošiem darba ņēmējiem, šīet, notiek, lai atvieglotu viņu mobilitāti Kopienas teritorijā (1998. gada 12. maija spriedums lietā C-85/96 *Martínez Sala, Recueil*, I-2691. lpp., 25. punkts, un 2007. gada 11. septembra spriedums lietā C-287/05 *Hendrix, Krājums*, I-6909. lpp., 48. punkts). Šajā sakarā ir jānorāda, ka Tiesa jau ir nospriedusi, ka jādziens “sociāli priekšrocība” Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punkta izpratnē ietver dalībvalsts tiesiskā regulējuma garantētos ienākumus veciem cilvēkiem (skat. 1984. gada 12. jūlija spriedumu lietā 261/83 *Castelli, Recueil*, 3199. lpp., 11. punkts, un 1985. gada 6. jūnija spriedumu lietā 157/84 *Frascoigna, Recueil*, 1739. lpp., 22. punkts).

40 Lai noskaidrotu, vai pensijas uzkrājuma bonuss ir sociāls, vai nodokļu priekšrocība, ir jāpārbauda, kā to savu secinājumu 40. punktā norāda ģenerālvokāts, tādēļ mērķis un nosacījumi, ar kuriem tas tiek piešķirts.

41 No lietas materiāliem izriet, ka pensijas uzkrājuma bonusa izveidošanu motivēja sociāli apsvērumi. Šis bonuss faktiski tika izveidots, lai kompensētu valsts pensijas lēmēja samazināšanu nokotnē un tādēļ tas ir finansiāls atbalsts, kas paredzēts ieinteresēto personu mudināšanai veidot papildu pensiju visas profesionāls dzīves garumā.

42 Saskaņā ar *EStG* 10.a pantu, uz ko ir norāde *EStG* 79. pantā, šis bonuss principā tiek piešķirts algotiem darba ņēmējiem, kuri ir apdrošināti likumā noteiktā apdrošināšanas sistēmā, jo uz viņiem pirmajiem attiecas valsts pensijas lēmēja pazeminājums. Ir arī jānorāda, ka šis bonuss tiek piešķirts neatkarīgi no saņēmēja ienākumiem un ka tā summa ir atkarīga gan no iemaksām saskaņā ar pensijas uzkrājuma līgumu, gan no to bērnu skaita, par kuriem saņēmējs saņem īmenes pabalstu. Turklāt tiesības uz bonusu rodas, beidzoties kalendārajam gadam, kurā tika veiktas šīs iemaksas.

43 Pensijas uzkrājuma bonusa piešķiršana tādējādi ir sociāli priekšrocība, ko parasti piešķir darba ņēmējiem to objektīvā darba ņēmēja statusa dēļ.

44 Neviens no Vācijas Federatīvās Republikas norādītajiem argumentiem neatspoko šo konstatējumu.

45 Neapstrīdtais apstāklis, ka saskaņā ar *EStG* 10.a pantu bonusu saņem arī citas personas, kurām nav darba ņēmēja statusa Kapienu tiesību izpratnē, nav būtisks, lai liegtu šai priekšrocībai tās sociālo raksturu, jo sociālais priekšrocības jēdziens neprasa saikni ar darba līgumu, kā arī tas izriet no šī sprieduma 39. punkta.

46 Ir jāprecizē, ka fakts, ka ir citas personu kategorijas, kuras, pat neesot darba ņēmējiem, saņem bonusu, pierāda, ka attiecībā uz algotiem darbiniekiem iecerētais mērķis tika attiecināts uz citām personu kategorijām, kas ir līdzīgā situācijā attiecībā uz valsts pensijas sistēmu.

47 Vācijas Federatīvās Republikas norādītais apstāklis, ka pensijas uzkrājuma līguma noslēgšana ar privātu pakalpojuma sniedzēju un sekojoša attiecīgo iemaksu veikšana ir brīvprātīga, nevar ietekmēt bonusu, par kuru ir strīds, kvalificēšanu par sociālu priekšrocību, jo šī kvalificēšana nav pakļauta šo priekšrocību piešķiršanas sistēmas obligātajam raksturam.

48 Vācijas Federatīvās Republikas argumentācija, ar kuru tās cenšas pierādīt, ka pensijas uzkrājuma bonuss ir nodokļu priekšrocība, pamatojot, ka tas esot nodokļu ekonomijas avanss, kas izriet no *EStG* 10.a panta, nav pieņemama.

49 Šī iebilduma priekšmets ir nevis iespēja atskaitīt pensijas uzkrājuma iemaksas un bonusu kā pašos izdevumus atbilstoši atskaitījumiem, kas paredzēti *EStG* 10.a pantā, bet *EStG* 79. panta paredzētais pensijas uzkrājuma bonuss, kas ir Vācijas valsts piešķirts pozitīvi vērtējams pabalsts, abstrahējoties no atskaitēšanas iespējas. Šis bonuss ir minimāli palīdzība, lai mudinātu izveidot papildpensiju neatkarīgi no saņēmēja ienākumiem, un iekāujas pensijas uzkrājuma kapitālā.

50 Iespēja atskaitīt veiktās pensijas uzkrājuma iemaksas savukārt ir atsevišķa priekšrocība, kura zināmos apstākļos ļauj papildus ietaupīt, kas atbilst starpībai starp bonusa summu un ekonomiju no saskaņā ar *EStG* 10.a pantu veiktā atskaitījuma. Šī iespēja atskaitīt iemaksas saskaņā ar *EStG* 10.a pantu tādējādi nespēj grozīt pensijas uzkrājuma bonusa sociālo raksturu.

51 Šobrīd ir jānosaka, vai pensijas uzkrājuma bonusa kā sociālais priekšrocības Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punkta izpratnē piešķiršana ar nosacījumu, ka darba ņēmējs maksā nodokļus Vācijā pilnā apmērā, ir diskriminācija Kapienu tiesību izpratnē.

52 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punkts paredz, ka kādas dalībvalsts pilsonis darba ņēmējs citas dalībvalsts teritorijā saņem tādās pašas sociālais priekšrocības kā darba ņēmēji valsts pilsoņi. Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru p robežu darba ņēmējs var atsaukties uz šī 7. panta noteikumiem tāpat kā visi citi darba ņēmēji, uz kuriem attiecas šis noteikums (iepriekš minētais spriedums lietā *Geven*, 15. punkts).

53 Saskaņ� ar Tiesas pastāvīgo judikatūru gan EKL 39. pantā, gan Regulas Nr. 1612/68 7. pantā ietvertais vienlīdzīgas attieksmes noteikums aizliedz ne tikai acīmredzamu diskrimināciju pilsonības dēļ, bet arī jebkura veida slēptu diskrimināciju, kas, piemērojot citus nošķiršanas kritērijus, faktiski rada to pašu rezultātu (skat. it īpaši 1997. gada 27. novembra spriedumu lietā C-57/96 *Meints, Recueil*, I-6689. lpp., 44. punkts, un 1998. gada 24. septembra spriedumu lietā C-35/97 Komisija/Francija, *Recueil*, I-5325. lpp., 37. punkts).

54 Izņemot gadījumus, kad valsts tiesību norma ir objektīvi pamatota un ir samērīga ar sasniedzamo mērķi, tā ir atzīstama par netieši diskrimināciju, ja tā pāc savas būtības var vairāk ietekmēt migrāciju darba ņēmēju salīdzinājumā ar attiecīgās valsts pilsoņiem darba ņējiem un ja tādējādi īpaši tiek radīta nelabvēlīga situācija migrāciju darba ņējiem (iepriekš minētie spriedumi lietā *Meints*, 45. punkts, un lietā Komisija/Francija, 38. punkts).

55 Ir jākonstatē, ka šajā gadījumā saskaņā ar *EStG* 79. pantu pensijas uzkrājuma bonusa saņemšana ir pakārtota nosacījumam par nodokļu maksāšanu Vācijas pilnā apmērā. Nodokļu Vācijas pilnā apmērā maksātādas fiziskas personas, kurām saskaņā ar *EStG* 1. panta 1. punktu domicils vai parastā dzīvesvieta ir valsts teritorijā vai kuras saskaņā ar šo paša 1. panta 3. punktu izsaka šādu līgumu, izpildot šajā 3. punktā paredzētos stingros nosacījumus.

56 Šajā lietā darba ņēji, uz kuriem attiecas šis iebildums, ir pārobežu darba ņēji, kuru ienākumi tiek aplikti ar nodokli tikai to dzīvesvietas valstī saskaņā ar Vācijas Federatīvās Republikas noslēgtām divpusējiem konvencijām par dubultas nodokļu uzlikšanas novēršanu. Tādējādi šiem darba ņējiem nav iespējas tikt pielīdzinātiem nodokļu maksātājiem, kuri maksā nodokļu pilnā apmērā saskaņā ar *EStG* 1. panta 3. punktu, ko valsts atbildētāja starp citu atzīst. Šajos apstākļos nosacījums par nodokļu maksāšanu Vācijas pilnā apmērā atbilst dzīvesvietas nosacījumam.

57 Tādējādi attiecīgā darba ņēji, kuru dzīvesvieta pāc definīcijas ir citā dalībvalstī, nevar saņemt pensijas uzkrājuma bonusu.

58 Turklāt ir jānorāda, ka šie pārobežu darba ņēji visbiežāk nav [šīs valsts] pilsoņi, no tā izrietot, ka darba ņēji Vācijas pilsoņi vieglāk izpilda nosacījumu par nodokļu maksāšanu Vācijas pilnā apmērā nekā attiecīgā pārobežu darba ņēji, ko Vācijas Federatīvā Republika starp citu neapstrīd.

59 Tādējādi pensijas uzkrājuma bonusa piešķiršanas pakārtošana nosacījumam, kas atbilst dzīvesvietas nosacījumam, ir EKL 39. panta un Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punkta pārkāpums.

60 Šo konstatējumu neatspēko Vācijas Federatīvās Republikas arguments no iepriekš minētā sprieduma lietā *Geven*, ka ar pietiekami tuvas saiknes neesamību ar Vācijas sabiedrību varot tikt pamatots atteikums piešķirt sociālu priekšrocību. No *EStG* 10.a panta 1. punkta un 79. panta izriet, ka, lai varētu saņemt pensijas uzkrājuma bonusu, darba ņējam tostarp esot jābūt apdrošinātam Vācijas sociālā nodrošinājuma valsts pensiju sistēmā. Šo obligāto apdrošināšanu Vācijas sociālā nodrošinājuma sistēmā, garantējot darba ņēju sociālo iemaksu veikšanu šajā sistēmā, veido pietiekami tuvu saikni ar Vācijas sabiedrību, lai tāutu pārobežu darba ņējiem saņemt attiecīgo sociālo priekšrocību.

61 Turklāt dalībvalsts atbildētāja, lai pierādītu diskriminācijas neesamību, nevar piemēroti atsaukties uz pārobežu darba ņējiem piedāvāto iespēju saņemt līdzīgus, pat vēl labākus bonusus dzīvesvietas dalībvalstī. Attiecīgais pensijas uzkrājuma bonuss ir nevis priekšrocība nodokļu atskaitījuma formā, kas saistīta ar ienākumu aplikšanu ar nodokli Vācijā, bet gan

Vācijas valsts sniegts minimālais finanšu atbalsts, kas paredzēts darba ņēmēju mudināšanai izveidot privātu papildpensiju, lai kompensētu valsts pensijas līmeņa pazemināšanos. Apstāklis, ka pārobežu darba ņēmēji, iespējams, var saņemt nodokļu atvieglojumus savā dzīvesvietas dalībvalstī, neizbeidz pret tiem vērsto diskrimināciju saistībā ar pensijas uzkrājuma bonusa piešķiršanu.

62 Vācijas Federatīvā Republika pakļoti apgalvo, ka nevienlīdzīga attieksme ir pamatota ar nodokļu sistēmas saskaņotību.

63 Šajā sakarā pietiek tikai norādīt, ka, pat ja pieņemtu, ka šāda diskriminācija sociālās priekšrocības piešķiršanā var tikt pamatota ar nodokļu saskaņotības iemesliem, šis pamatojums šajā lietā nevar tikt pieņemts, jo nodokļu saskaņotību nodrošina ar divpusējam dubults nodokļu uzlikšanas novēršanas konvencijām, kuras Vācijas Federatīvā Republika ir nosīgusi ar citām dalībvalstīm (skat. pāc analoģijas iepriekš minēto spriedumu lietā *Wielockx*, 25. punkts).

64 Attiecībā, otrārt, uz pabalsta piešķiršanu par bērniem saskaņā ar *EStG* 85. pantu tūdu pašu motīvu dēļ ir jāuzskata, ka šāda pabalsta piešķiršanas pakārtošana nosacījumam par nodokļu maksāšanu Vācijā pilnā apmērā ir pretrunā EKL 39. panta 2. punktam un Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punktam.

65 Treškārt, attiecībā uz pensijas uzkrājuma atvasinātā bonusa piešķiršanu saņēmējam laulātājam saskaņā ar *EStG* 79. pantu ir jāatgādina, ka saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru darba ņēmēja, kas ietilpst Regulas Nr. 1612/68 piemērošanas jomā, dzīvesbiedrs tikai netieši bauda migrājošam darba ņēmējam ar šīs regulas 7. panta 2. punktu noteikto vienlīdzīgo attieksmi un tādējādi var lūgt piešķirt pensijas uzkrājuma atvasināto bonusu, ja šim migrājošam darba ņēmējam tā ir sociālā priekšrocība (skat. šajā sakarā 2007. gada 18. jūlija spriedumu lietā *C212/05 Hartmann*, Krājums, I-6303. lpp., 25. punkts).

66 Tāds ir šīs lietas gadījums. Tāds pabalsts kā pensijas uzkrājuma atvasinātais bonuss, kas sniedz finanšu atbalstu papildpensijas izveidošanai darba ņēmēja dzīvesbiedram, ļauj uzlabot laulātā pāra situāciju attiecībā uz to nākotnes vecuma pensijām un dod labumu darba ņēmējam tiktāl, cik tālā višķā piedalās apstākļu radīšanā, lai īmenā nosegtu risku vecumā. Šāds pabalsts tādējādi ir sociālā priekšrocība Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punkta izpratnē attiecīgo pārobežu darba ņēmēju labā.

67 No *EStG* 79. panta un 26. panta 1. punkta aplūkošanas kopsakarā izriet, ka ar darba ņēmēja laulātājam ir jāmaksā nodokļi Vācijā pilnā apmērā, lai varētu saņemt atvasināto bonusu. Ēmot vērā, ka šajā lietā nosacījums par nodokļu maksāšanu Vācijā pilnā apmērā atbilst dzīvesvietas nosacījumam *EStG* 1. panta izpratnē, šāds nosacījums īpaši kaitā pārobežu darba ņēmējiem, kuri pāc definīcijas dzīvo citā dalībvalstī, kur parasti dzīvo ar to īmenes locekļi (iepriekš minētais spriedums lietā *Meeusen*, 24. punkts).

68 No tā izriet, ka, pakārtojot pensijas uzkrājuma bonusu laulātājiem nosacījumam, ka tiem jāmaksā nodokļi Vācijā pilnā apmērā, *EStG* 79. pants ir EKL 39. pantam un Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punktam pretrunā esoša netieša diskriminācija pilsonības dēļ.

69 No iepriekš minētā izriet, ka pirmais iebildums ir pamatots un ka, pieņemot un atstājot spēkā *EStG* 79.–99. pantā esošos noteikumus vecuma papildpensijas jomā, Vācijas Federatīvā Republika nav izpildījusi savas saistības saskaņā ar EKL 39. pantu un Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punktu tiktāl, cik tālā šie noteikumi liedz pārobežu darba ņēmējiem un to laulātājiem saņemt pensijas uzkrājuma bonusu, ja tie nemaksā nodokļus šajā dalībvalstī pilnā apmērā.

Par otro iebildumu

Lietas dalībnieku argumenti

70 Komisija norāda, ka uzkrātā kapitāla izmantošana noteiktās robežās mājokļa iegādei vai būvniecībai pašā dzīvošanai ar nosacījumu, ka nekustamais pašums ir valsts teritorijā, kā tas ir noteikts *EStG* 92.a pantā, liedz pārobežu darba ūmjiem izmantot kapitālu, ko viņi iekrājuši šāda mājokļa iegādei vai būvniecībai Vācijas Federatīvās Republikas pierobežas reģionā. Šāda nelabvēlīga attieksme pret pārobežu darba ūmjiem ir netieša diskriminācija pilsonības dēļ un tādējādi ar to pārkāpj EKL 39. panta 2. punktu, kā arī Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punktu. Komisija precizē, ka diskriminācijas aizliegums darba ūmju brīvas pārvietošanās jomā nav nekādi papildināts *de minimis* gadījumā.

71 Tā apstrīd Vācijas Federatīvās Republikas argumentu, ka noteikumi, par kuriem ir strīds, nediskriminējot darba ūmjus, kas nav Vācijas pilsoņi, ņemot vērā, ka pašukam ir tādās pašas sekas attiecībā uz migrājošiem darba ūmjiem un darba ūmjiem Vācijas pilsoņiem. Tikai tas, ka pārobežu darba ūmji veido vērā ņemamu personu grupu, kas lielākajā daļā gadījumā nepārcējas uz dzīvi Vācijā, kur ir to darbavieta, parādot, ka viņiem esot tendence iegādāties mājokli savā dzīvesvietas valstī pretīji darba ūmjiem Vācijas pilsoņiem, kuri tikai dažos gadījumos sliecas iegādāties mājokli ārpus savas valsts. Pamatojoties gan uz konkrētiem datiem par pārobežu plūsmu, gan arī uz judikatūru un it īpaši 2006. gada 21. februāra spriedumu lietā *C/152/03 Ritter-Coulais* (Krājums, I-1711. lpp., 36. punkts), Komisija uzskata, ka parasti personām, kas nav pilsoņi, mājokli ārpus Vācijas teritorijas ir biežāk nekā pilsoņiem.

72 Vācijas Federatīvā Republika apstrīd faktu, ka uzkrātā kapitāla izmantošana, lai iegādātos pašumam mājokli Vācijā, ir netieša diskriminācija pilsonības dēļ. Gan darba ūmji Vācijas pilsoņi, gan darba ūmji citu dalībvalstu pilsoņi, kuru dzīvesvieta ir ārpus Vācijas Federatīvās Republikas, nevar izmantot pensijas uzkrājuma bonusu, lai iegādātos pašumam vai būvotu mājokli ārpus šīs dalībvalsts.

73 Vācijas Federatīvā Republika apgalvo, ka darba ūmju brīva pārvietošanās ar *EStG* 92.a pantu netiek ierobežota, pamatojot ar to, ka šis noteikums nekādi neietekmējot darbavietas izvēli. Ja uzskatītu pretīji, tas nozīmētu, ka visas priekšrocības, kas piešķirtas nodarbinātības valstī un nevis dzīvesvietas valstī, iespējams, ir darba ūmju brīvas pārvietošanās ierobežojums.

74 Pakārtoti Vācijas Federatīvā Republika norāda, ka katrā ziņā gan nevienlīdzīga attieksme, gan darba ūmju brīvas pārvietošanās ierobežojums ir pamatoti ar tādām primāriem vispārīgo interešu iemesliem kā mājokļu būvniecības atbalsta piešķiršana vai dzīvojamā fonda nodrošināšana un valsts sociālā nodrošinājuma sistēmas aizsardzība.

Tiesas vērtējums

75 Vispirms ir jānorāda, ka tiesas sēdē Komisija precizēja, ka šis iebildums neattiecas tikai uz pārobežu darba ūmjiem, kuru ienākumi tiek aplikti ar nodokli to dzīvesvietas valstī, bet skar visus pārobežu darba ūmjus.

76 Šis iebilduma ietvaros ir jāpārbauda, vai, kā to apgalvo Komisija, *EStG* 92.a pants, uzkrātā kapitāla izmantošanu mājokļa iegādei vai būvniecībai pašā dzīvošanai pakārtojot nosacījumam, ka nekustamais pašums ir Vācijas teritorijā, ierobežo iespēju izmantot sociālo priekšrocību un ir EKL 39. pantam un Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punktam pretīja netieša diskriminācija.

77 Saskaņā ar *EStG* 92.a pantu bonusa saņēmējs ar pensijas uzkrājuma līgumu izveidoto un

uzkr?to kapit?lu var izmantot l?dz pat maksimums EUR 50 000 V?cijas teritorij? esoša m?jok?a ieg?dei ?pašum? vai b?vniec?bai paša dz?vošanai.

78 T?d?j?di ir j?konstat?, attiec?gais uzkr?tais kapit?ls nevar tikt izmantots m?jok?a ieg?dei vai b?vniec?bai, kas ir pierobežas re?ion? ?rpus V?cijas teritorijas.

79 Kaut ar? ir skaidrs, k? to apgalvo V?cijas Federat?v? Republika, ka ne darba ??m?ji V?cijas pilso?i, ne p?rrobežu darba ??m?ji nevar izmantot šo kapit?lu, lai ?rpus V?cijas teritorijas ieg?d?tos vai b?v?tu m?jokli, un ka *EStG* 92.a pants tieši neattiecas uz nerezidentiem, tom?r šiem p?d?jiem biež?k nek? V?cijas iedz?vot?jiem ir interese ieg?d?ties m?jokli ?rpus V?cijas teritorijas (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Ritter?Coulais*, 36. punkts).

80 No t? izriet, ka *EStG* 92.a pants nodrošina pret p?rrobežu darba ??m?jiem nelabv?l?g?ku attieksmi nek? pret V?cij? dz?vojošiem darba ??m?jiem un ka t?d?j?di tas rada netiešu diskrimin?ciju pilson?bas d??.

81 Šobr?d ir j?p?rbauda, vai nelabv?l?ga attieksme pret p?rrobežu darba ??m?jiem ir pamatota ar b?tisku m?r?i nodrošin?t pien?c?gu m?jok?u pied?v?jumu un aizsarg?t valsts soci?l? nodrošin?juma sist?mu, k? to nor?da V?cijas Federat?v? Republika.

82 Attiec?b?, pirmk?rt, uz m?r?i nodrošin?t pietiekošu m?jok?u pied?v?jumu ir j?nor?da, ka, pat ja pie?emtu, ka š?ds m?r?is ir prim?rs visp?r?jo interešu iemesls, *EStG* 92.a panta uzliktais nosac?jums, ka ieg?d?jamam vai b?v?jamam m?joklim ir j?b?t V?cijas teritorij?, katr? zi?? p?rsniedz to, kas ir vajadz?gs, lai sasniegtu iecer?to m?r?i, jo šis m?r?is var tikt sasniegts, ja p?rrobežu darba ??m?ji turpina veidot savu dz?vesvietu dr?z?k citas dal?bvalsts teritorij?, nevis V?cij? (šaj? sakar? skat. 2008. gada 17. janv?ra spriedumu liet? C?152/05 Komisija/V?cija, Kr?jums, l?39. lpp., 27. un 28. punkts).

83 Turkl?t valsts atbild?t?jas arguments par konflikta risku ar citu dal?bvalstu m?jok?u politiku nevar tikt pie?emts, jo šis risks šaj? liet? netika pier?d?ts, jo V?cijas Federat?v? Republika tikai visp?r?gi nor?d?ja, ka iesp?jas izmantot pensijas uzkr?juma kapit?lu m?jok?a ieg?dei vai b?vniec?bai attiecin?šana uz citu dal?bvalstu teritoriju rad?tu risku trauc?t šo min?to dal?bvalstu m?jok?a politiku.

84 Attiec?b?, otrk?rt, uz valsts soci?l? nodrošin?juma sist?mas aizsardz?bu no 2007. gada 11. janv?ra sprieduma liet? C?208/05 *ITC* (Kr?jums, l?181. lpp., 43. punkts) izriet, ka finanšu l?dzsvara nopietns apdraud?juma b?tisks risks var b?t prim?rs visp?r?jo interešu iemesls. Tom?r šaj? liet? š?ds risks netika pier?d?ts. V?cijas Federat?v? Republika faktiski tikai nor?d?ja, ka, ja sa??m?jiem ir tiem piederošs m?joklis, vi?iem nav riska, pensij? esot, segt ?res maks?jumus un nav j?izmanto soci?l? nodrošin?juma pabalsti. Turkl?t šis m?r?is var tikt sasniegts, ja pensijas uzkr?juma kapit?ls var tikt izmantots m?jok?a ieg?dei ?rpus V?cijas teritorijas.

85 No iepriekš min?t? izriet, ka šis iebildums ir pamatots un ka V?cijas Federat?v? Republika nav izpild?jusi savas saist?bas saska?? ar EKL 39. pantu un Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punktu, liedzot p?rrobežu darba ??m?jiem ties?bas izmantot uzkr?to kapit?lu m?jok?a ieg?dei vai b?vniec?bai paša dz?vošanai, ja š? m?jok?a nav V?cij?.

Par trešo iebildumu

Lietas dal?bnieku argumenti

86 Komisija uzskata, ka ar pien?kumu atmaks?t pensijas uzkr?juma bonusu, vienlaikus kopsakar? piem?rojot *EStG* 93.–95. pantu, tiek p?rk?pts EKL 39. pants un Regulas Nr. 1612/68 7.

panta 2. punkts, k? ar? EKL 12. un 18. pants.

87 Pirmk?rt, attiec?b? uz darba ??m?ju br?vu p?rvietošanas attiec?gais tiesiskais regul?jums esot netieša diskrimin?cija, kas attiecas uz visiem p?rrobežu darba ??m?jiem un p?r?jiem migr?jošiem darba ??m?jiem, jo š?s ir divas darba ??m?ju kategorijas, kuras atš?ir?b? no darba ??m?jiem V?cijas pilso?iem visbiež?k un it ?paši izbeidzot darba attiec?bas, lai dotos str?d?t cit? dal?bvalst?, risk? vairs nemaks?t nodok?us V?cij? piln? apm?r?. Turkl?t attiec?gais tiesiskais regul?jums varot uzreiz samazin?t migr?jošo darba ??m?ju bonusa v?rt?bu, t? k? tie, dodoties prom, var atteikties l?gt izmaks?t šo bonusu, lai izvair?tos no v?l?kas atmaksas.

88 Komisija apgalvo ar? to, ka attiec?gie noteikumi esot š??rslis darba ??m?jiem br?vi p?rvietoties. Sal?dzin?jumam atsaucoties uz 2004. gada 11. marta spriedumu liet? C?9/02 *de Lasteyrie du Saillant* (*Recueil*, I?2409. lpp.), t? nor?da, ka darba ??m?ji, kuri str?d? V?cij?, bet dz?vo ?rpus š?s dal?bvalsts, ir nelabv?l?g?k? situ?cij? nek? tie, kuri turpina dz?vot savas valsts teritorij?, jo, ja šie pirmie min?tie darba ??m?ji izv?las dz?vot ?rpus V?cijas Federat?v?s Republikas, š? dal?bvalsts piesavin?s zin?mu da?u vi?u l?dzek?u.

89 T? k? atš?ir?ba starp ab?m situ?cij?m ir t?da, ka person?m, kuras atst?j V?ciju, ir j?atmaks? pensijas uzkr?juma bonuss, izbeidzot maks?t nodok?us šaj? valst? piln? apm?r?, un t?m, kuras paliek V?cijas teritorij?, v?l?k sniegtie pabalsti tiek aplikti ar nodokli, tas negroza Komisijas v?rt?jumu, jo š? atš?ir?ba par?d?s tikai p?c daudziem desmitiem gadu un tai nav ietekmes uz atmaksas pien?kuma atturošo iedarb?bu.

90 Komisija piebilst, ka, pat ja atmaksas nosac?jumi var mazin?t attiec?g? tiesisk? regul?juma bardz?bu, tie neietekm? pašu bonusa atmaksas principu.

91 Turkl?t, k? uzskata Komisija, to, ka V?cijas Federat?vajai Republikai nav kompetences aplikti ar nodokli person?m, kuras atst?j valsts teritoriju, n?kotn? izmaks?jamos pabalstus, nevarot min?t k? pamatojumu par nodok?u saska?ot?bu, ko jau nodrošina divpus?j?s konvencijas par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu.

92 Otrk?rt, attiec?b? uz EKL 12. pantu, pirmk?rt, Komisija uzskata, ka atmaksas pien?kums ir ar šo pantu nesader?ga sl?pta diskrimin?cija, ?emot v?r?, ka tas liel?koties skar personas, kuras nav pilso?i. Š?ds v?rt?jums balst?ts uz konstat?jumu, ka, izbeidzot darb?bu V?cij?, galvenok?rt darba ??m?ji, kas nav V?cijas pilso?i, dr?z?k atgriez?sies sav? izcelsmes valst?, jo tikai ?oti reti darba ??m?ji V?cijas pilso?i dosies pensij? ?rvalst?s. Otrk?rt, esot p?rk?pts ar? EKL 18. pants. Atmaksas pien?kums atturot Eiropas Savien?bas pilso?us, lai k?da b?tu vi?u pilson?ba, taj? skait? V?cijas pilso?us, p?rcelt savu dz?vesvietu uz citu dal?bvalsti.

93 V?cijas Federat?v? Republika apgalvo, ka ar *EStG* 95. pantu netiek p?rk?pts darba ??m?ju p?rvietošan?s br?v?bas princips, k? ar? EKL 12. un 18. pants.

94 T? turkl?t apgalvo, ka pien?kums atmaks?t, izbeidzot maks?t nodok?us piln? apm?r?, nav darba ??m?ju vai pilso?u br?vas p?rvietošan?s ?sts š??rslis, pamatojot ar to, ka tas neatturot ieinteres?t?s personas p?rcelties str?d?t vai dz?vot ?rvalst?s. Bonusa sa??m?jam esot j?atmaks? tikai *EStG* 79. un n?kamajos pantos paredz?tais bonuss, k? ar? nodok?u summas samazin?jumi, kas izriet no *EStG* 10.a pant? paredz?to ?pašo izdevumu atskait?šanas. Nek?ds cits "izce?ošanas nodoklis" neesot paredz?ts pret?ji tam, k? bija iepriekš min?taj? spriedum? liet? *de Lasteyrie du Saillant* un 2006. gada 7. septembra spriedum? liet? C?470/04 *N* (Kr?jums, I?7409. lpp.).

95 V?cijas Federat?v? Republika papildina, ka saska?? ar *EStG* 95. panta 2. punktu [bonusa] atmaksa p?c nodok?u maks?t?ja l?guma var tikt atlikta l?dz pabalstu izmaksai, pamatojoties uz pensijas uzkr?juma l?gumu un ka t? tiek veikta da??s maksimums 15 % apm?r? no saska?? ar šo

Ilgumu izmaksājām pensijām, kas nodokļu maksātājam dod iespēju pārcelt savu darbavietu un dzīvesvietu bez tiešiem finansiāliem pienākumiem. Turklāt attiecīgā persona ir atbrīvota no atmaksas pienākuma vienreiz, ja tā atkal sāk maksāt nodokļus Vācijas pilnā apmērā. Valsts atbildētāja no iepriekš minētā sprieduma lietā *N* izsecina, ka maksājuma atlikšana bez garantijas var mazināt ar tās teritorijas atstāšanu saistīta samaksas pienākuma ierobežojošo raksturu.

96 Turklāt Vācijas Federatīvā Republika norāda, pamatojoties uz vairākiem piemēriem, ka sakarā ar nodokļu maksātāja, kas maksā nodokļus Vācijas pilnā apmērā, statusa zaudēšanu ne pārrobežu darba ņēmējiem, ne pilsonis nav finansiāli neizdevīgā situācijā, kas varētu pamatot slēptas diskriminācijas esamību. Lai gan saņēmējiem, kuri izbeidz maksāt nodokļus Vācijas pilnā apmērā, noteikti ir jāatmaksā saņemtais finanšu stimulants, tomēr tie netiek vēlāk aplūkoti ar nodokli par saskaņotām pensijām uzkrājuma ilgumu saņemtajiem pabalstiem, uz kuriem viņiem esot tiesības, pamatojoties uz maksājumiem, kas veikti līdz nodokļu maksāšanas izbeigšanai. Atmaksas pienākums tiek kompensēts ar vismaz līdzīgām finanšu priekšrocībām.

97 Visbeidzot, pakārtoti *EStG* 95. pants esot pamatots arī ar nodokļu saskaņotības iemesliem.

Tiesas vērtējums

98 Pirmkārt, attiecībā uz iebilduma daļu par atmaksas pienākuma diskriminājošo raksturu nodokļu maksāšanas pilnā apmērā izbeigšanas gadījumā ir jāatgādina, ka saskaņotām Tiesas judikatūru EKL 12. pants, kurš nosaka vispārīgo principu, ar kuru ir aizliegta jebkāda diskriminācija pilsonības dēļ, ir piemērojams patstāvīgi tikai Kopienas tiesību sistēmas reglamentētajos gadījumos, kuriem nav piemērojamas EK ilgumu noteiktās speciālās nediskriminācijas normas (skat. it īpaši 1989. gada 30. maija spriedumu lietā 305/87 Komisija/Grieķija, *Recueil*, 1461. lpp., 12. un 13. punkts, kā arī 2007. gada 11. oktobra spriedumu lietā C-443/06 *Hollmann*, Krājums, I-8491. lpp., 28. punkts).

99 Nediskriminācijas princips darba ņēmēju brīvas pārvietošanās jomā tika ieviests ar EKL 39. pantu un Regulas Nr. 1612/68 7. pantu (šajā sakarā skat. 2008. gada 17. jūlija spriedumu lietā C-94/07 *Raccanelli*, Krājums, I-5939. lpp., 45. punkts).

100 Tādējādi, tieši šiem diviem pārdrošos minētos noteikumos, ir jāsalīdzina attieksme pret darba ņēmējiem, kuri paliek Vācijas teritorijā, un attieksme pret darba ņēmējiem, kuri atstāj šo teritoriju.

101 Piemērojot *EStG* 93.–95. pantu kopsakarā, bonusa saņēmējam, kurš atstāj savu domicilu vai parasto dzīvesvietu valsts teritorijā un kurš tādējādi vairs nemaksā nodokļus pilnā apmērā, ir jāatmaksā saņemtie pensijas uzkrājuma bonusi un attiecīgā gadījumā jāpašā izdevumu atskaitījumi, kas izriet no *EStG* 10.a panta.

102 Ir jānorāda, ka šajā lietā migrājošie darba ņēmēji, kas parasti ir ārvalstu pilsoņi, drīzāk atstās Vācijas teritoriju, lai dotos strādāt vai dzīvot citā dalībvalstī un tādējādi drīzāk vairs nemaksās nodokļus Vācijas pilnā apmērā. Darba ņēmējus ārvalstniekus tādējādi drīzāk skars nelabvēlīga attieksme, nevis darba ņēmējus Vācijas pilsoņus.

103 Turklāt noteikumi, par kuriem ir strīds, var samazināt bonusa vērtību tikai migrājošiem darba ņēmējiem. Nevar tikt izslēgtas, ka migrājošie darba ņēmēji vēlās izvairīties no jebkādiem vēlākiem pensijas uzkrājuma bonusa atskaitījumiem, beidzot maksāt nodokļus Vācijas pilnā apmērā, uzreiz atsakoties no šā bonusa piešķiršanas. Šādā gadījumā jebkāda Vācijas valsts pensijas lēmuma pazemināšanas nekotnā kompensācija ir izslēgta.

104 No t? izriet, ka noteikumi, par kuriem ir str?ds, rada netiešu diskrimin?ciju attiec?b? pret migr?jošiem darba ??m?jiem.

105 Šo konstat?jumu neatsp?ko V?cijas Federat?v?s Republikas nor?d?tais apst?klis, ka v?l?k saska?? ar pensijas uzkr?juma l?gumu izmaks?tie pabalsti netiek aplikti ar nodokli V?cij?, ja darba ??m?js pamet V?cijas teritoriju. Šim apst?klim nav noz?mes, jo kompetence aplikt ar nodokli šos pabalstus tika pieš?irta cit?m dal?bvalst?m saska?? ar divpus?j?m konvencij?m par dubultas nodok?u uzlikšanas nov?ršanu, kas nosl?gtas starp š?m dal?bvalst?m un V?cijas Federat?vo Republiku, k? t? to starp citu atzina. Turkl?t fakts, ka darba ??m?jiem, kuri paliek V?cijas teritorij?, pabalstus apliek ar nodokli attiec?g? gad?jum? tikai p?c vair?k?m desmitgad?m, nav sal?dzin?ms ar atmaksas pien?kumu, izbeidzot maks?t nodok?us V?cij? piln? apm?r?, kas gulstas uz tiem, kas atst?j šo teritoriju.

106 Otrk?rt, attiec?b? uz iebilduma da?u par atmaksas pien?kuma, izbeidzot maks?t nodok?us V?cij? piln? apm?r?, atturošo raksturu ir vispirms j?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru EKL 18. pantam, kur? katram Eiropas Savien?bas pilsonim visp?r?j? veid? paredz?tas ties?bas br?vi p?rvietoties un uztur?ties dal?bvalstu teritorij?, speci?l? norma ir atrodama EKL 39. pant?, kas attiecas uz darba ??m?ju br?vu p?rvietošanas (2007. gada 11. septembra spriedums liet? C?287/05 *Hendrix*, Kr?jums, l?6909. lpp., 61. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

107 Turkl?t noteikumi, kuri trauc? vai attur k?das dal?bvalsts pilsoni atst?t savu izcelsmes valsti un t?d?j?di ?stenot savas ties?bas uz br?vu p?rvietošanas, ir š?s br?v?bas ierobežojums, pat ja tie ir piem?rojami neatkar?gi no attiec?go darba ??m?ju pilson?bas (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *ITC*, 33. punkts, un 2006. gada 26. oktobra spriedumu liet? C?345/05 *Komisija/Portug?le*, Kr?jums, l?10633. lpp., 16. punkts).

108 Ar ties?b?m br?vi p?rvietoties neb?tu sader?gi, ja pret darbinieku vai darba mekl?t?ju dal?bvalst?, kuras pilsonis viš ir, b?tu nelabv?l?g?ka attieksme nek? tad, ja viš neb?tu izmantojis L?gum? paredz?t?s iesp?jas attiec?b? uz p?rvietošan?s br?v?bu (iepriekš min?tais spriedums liet? *ITC*, 34. punkts).

109 Noteikumi, par kuriem ir str?ds, liek sa??m?jiem, izbeidzot maks?t nodok?us V?cij? piln? apm?r?, atmaks?t no š?s valsts sa?emto pensijas uzkr?juma bonusu, visiem darba ??m?jiem V?cijas pilso?iem izmatojot savas ties?bas br?vi p?rvietoties saska?? ar EKL 39. pantu un it ?paši ties?bas apmesties uz dz?vi cit? dal?bvalst?, non?kt nelabv?l?g?k? situ?cij? nek? darba ??m?jam, kurš saglab? savu dz?vesvietu valsts teritorij? un turpina maks?t nodok?us piln? apm?r? V?cij?. Š? atš?ir?g? attieksme ir t?da, kas attur darba ??m?jus V?cijas pilso?us veikt profesion?lo darb?bu ?rpus valsts teritorijas.

110 Noteikumos, par kuriem ir str?ds, paredz?to atmaksas nosac?jumu p?rbaude apstiprina šo secin?jumu, kas ir pretrun? valsts atbild?t?jas apgalvojumiem. Pirmk?rt, lai gan šie nosac?jumi var tieš?m mazin?t tiesisk? regul?juma bardz?bu, tie tik un t? turpina ietekm?t darba ??m?jus, kuri izbeidz maks?t nodok?us V?cij? piln? apm?r?, tikai t?d??, ka notiek p?rcelšan?s uz dz?vi cit? dal?bvalst?. Otrk?rt, lai gan ir iesp?jams sa?emt maks?juma atlikšanu bez procentiem l?dz pabalstu izmaksas laikam, š?da atlikšana netiek sa?emta autom?tiski, bet tai vajadz?gs sa??m?ja l?gums. Turkl?t, lai gan moratorijs var tikt pagarin?ts v?l p?c [pabalsta] izmaksas laika, šim pagarin?jumam piem?ro nosac?jumu, ka vismaz 15 % no saska?? ar pensijas uzkr?juma l?gumu izmaks?tajiem pabalstiem ir j?atmaks?. Šiem atmaksas nosac?jumiem ir ierobežojoša iedarb?ba, jo tie liedz pensijas uzkr?juma bonusu sa??m?jam soci?lu priekšroc?bu (skat. šaj? sakar? iepriekš min?to spriedumu liet? *N*, 36. punkts).

111 T?pat V?cijas Federat?v?s Republikas nor?d?tais apst?klis, ka saska?? ar *EStG* 95. panta

3. punktu atmaksājām summa, kurai piemēro maksājuma atlikšanu, tiek atbrīvota, ja ieinteresētā persona atgūst savu nodokļu maksātāja, kas maksā nodokļus pilnā apmērā, statusu, nostiprina apstrādāto noteikumu atturošo iedarbību. Šīs 95. panta 3. punkts nenovērš darba ņēmēju, kas ilgstoši dzīvo citā dalībvalstī, skarošo atturošo iedarbību, jo, pat ja atmaksājām summa tiek atbrīvota, kad tie atgūst nodokļu maksātāja statusu, viņi noteikti jau ir pazaudējuši jau atmaksātās bonusa summas.

112 Šajos apstākļos no *EStG* 93.–95. panta, piemērojot tos kopsakarā, izrietošais atmaksas pienākums var kavēt darba ņēmēju brīvu pārvietošanos.

113 Vācijas Federatīvā Republika vīleiz norāda, ka atmaksas pienākumu pamato tās nodokļu sistēmas saskaņotība. Tā kā nodokļu saskaņotība tiek nodrošināta, pamatojoties uz tām divpusējiem konvencijām par dubultās nodokļu uzlikšanas novēršanu, ko šī valsts ir noslēgusi ar citām dalībvalstīm, Vācijas Federatīvā Republika nevar piemēroti atsaukties uz šādu pamatojumu (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Wielockx*, 25. punkts).

114 No tā izriet, ka apstrādātie noteikumi ir pretrunā EKL 39. pantam un Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punktam.

115 Attiecībā uz ekonomiski neaktīvam personām šis pats secinājums piemērojams šo pašu motīvu dēļ attiecībā uz iebildumu par EKL 18. panta neizpildi.

116 No iepriekš minētajiem apsvērumiem izriet, ka trešais iebildums ir pamatots un ka tādējādi Vācijas Federatīvā Republika nav izpildījusi saistības, kas tai izriet no EKL 18. un 39. panta, kā arī no Regulas Nr. 1612/68 7. panta 2. punkta, prasot saskaņā ar *EStG* 93.–95. pantu, ka, izbeidzot maksāt nodokļus Vācijā pilnā apmērā, bonuss ir jāatmaksā.

Par tiesāšanas izdevumiem

117 Atbilstoši Reglamenta 69. panta 2. punktam lietas dalībniekam, kuram spriedums ir nelabvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanas izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Tā kā Komisija ir prasījusi piespriezt Vācijas Federatīvajai Republikai atlīdzināt tiesāšanas izdevumus un tā kā šai dalībvalstij spriedums ir nelabvēlīgs, jāpiespriež Vācijas Federatīvajai Republikai atlīdzināt tiesāšanas izdevumus.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

1) **pieņemot un atstājot spēkā federālā Likuma par ienākumu nodokli (*Einkommensteuergesetz*) 79.–99. pantā esošos noteikumus par vecuma papildpensiju, Vācijas Federatīvā Republika nav izpildījusi saistības, kas tai izriet no EKL 39. panta un Padomes 1968. gada 15. oktobra Regulas (EEK) Nr. 1612/68 par darba ņēmēju brīvu pārvietošanos Kopienā, kā arī no EKL 18. panta tiktāl, ciktāl šīs normas:**

- **liedz pārrobežū darba ņēmējiem un to laulātajiem saņemt pensijas uzkrājuma bonusu, ja tie nemaksā nodokļus šajā dalībvalstī pilnā apmērā;**
- **liedz pārrobežū darba ņēmējiem tiesības izmantot uzkrāto kapitālu mājokļa iegādei vai būvniecībai pašā dzīvošanai, ja šī mājokļa nav Vācijā, un**
- **paredz minētā bonusa atmaksu, izbeidzot maksāt nodokļus šajā pašā dalībvalstī pilnā apmērā;**

2) **Vācijas Federatīvā Republika atlīdzina tiesāšanas izdevumus.**

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – vācu.