

Cauza C-269/07

Comisia Comunităților Europene

împotriva

Republicii Federale Germania

„Neîndeplinirea obligațiilor de către un stat membru – Libera circulație a lucrătorilor – Regulamentul (CEE) nr. 1612/68 – Prime pentru pensie facultativă – Supunere integrală la plata impozitului”

Sumarul hotărârii

1. *Libera circulație a persoanelor – Lucrători – Egalitate de tratament – Avantaje sociale – Noțiune*

[Regulamentul nr. 1612/68 al Consiliului, art. 7 alin. (2)]

2. *Libera circulație a persoanelor – Lucrători – Egalitate de tratament – Avantaje sociale – Primă pentru pensie facultativă care urmărește compensarea diminuării viitoare a nivelului pensiei legale – Limitarea acordării primei la contribuabilii integral supuși la plata impozitului*

[art. 39 CE; Regulamentul nr. 1612/68 al Consiliului, art. 7 alin. (2)]

3. *Libera circulație a persoanelor – Lucrători – Egalitate de tratament – Avantaje sociale – Primă pentru pensie facultativă care urmărește compensarea diminuării viitoare a nivelului pensiei legale – Folosirea capitalului constituit printr-un contract de pensie facultativă pentru achiziționarea sau pentru construirea unei locuințe în scopul utilizării ca locuință proprie rezervată bunurilor imobile situate pe teritoriul național*

[art. 39 CE; Regulamentul nr. 1612/68 al Consiliului, art. 7 alin. (2)]

4. *Libera circulație a persoanelor – Lucrători – Egalitate de tratament – Avantaje sociale – Primă pentru pensie facultativă care urmărește compensarea diminuării viitoare a nivelului pensiei legale – Reglementare națională care prevede rambursarea primei menționate în cazul în care încetează supunerea integrală la plata impozitului în statul membru în cauză*

[art. 18 CE și 39 CE; Regulamentul nr. 1612/68 al Consiliului, art. 7 alin. (2)]

1. Noțiunea „avantaj social” prevăzută la articolul 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68 privind libera circulație a lucrătorilor în cadrul Comunității acoperă toate avantajele care, asociate sau neasociate unui contract de muncă, sunt în general recunoscute lucrătorilor naționali, în principal în virtutea calităților lor obiective de lucrători sau a simplului fapt că au reședința obișnuită pe teritoriul național, iar extinderea acestei noțiuni la lucrătorii resortisanți ai altor state membre apare, prin urmare, ca fiind de natură a facilita mobilitatea acestora în interiorul Comunității.

Noțiunea menționată cuprinde o primă pentru pensie facultativă, creată pentru a compensa diminuarea viitoare a nivelului pensiei legale și care constituie, în acest scop, un ajutor financiar destinat încurajării persoanelor în cauză și își constituie o pensie complementară pe parcursul vieții lor profesionale, primă care este acordată în principal lucrătorilor salariați afiliați la regimul

obligatoriu de asigurări de pensii și care se acordă în mod independent de veniturile beneficiarului, valoarea sa depinzând atât de contribuțiile plătite în temeiul contractului de pensie facultativ, cât și de numărul de copii pentru care beneficiarul primește alocații familiale.

(a se vedea punctele 39 și 41-43)

2. Nu își îndeplinește obligațiile care îi revin în temeiul articolului 39 CE și al articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68 privind libera circulație a lucrătorilor în cadrul Comunității un stat membru care adoptă și menține în vigoare dispoziții în materie de pensie facultativă pentru limită de vârstă, în măsura în care aceste dispoziții refuză lucrătorilor frontaliери și soților acestora dreptul de a beneficia de prima pentru pensie facultativă dacă nu sunt integral supuși la plata impozitului în acest stat membru.

Astfel, exceptând cazul în care este justificat în mod obiectiv și proporțional cu obiectivul urmărit, o dispoziție de drept național trebuie considerată ca fiind indirect discriminatorie dacă, prin însăși natura sa, poate afecta mai mult lucrătorii migranți decât pe cei naționali și, în consecință, dacă prezintă riscul de a-i defavoriza în special pe primii. În ceea ce privește lucrătorii frontaliери al căror venit este exclusiv supus impozitării în statul lor de reședință, în temeiul convențiilor bilaterale pentru evitarea dublei impuneri, aceștia nu au posibilitatea, în statul membru de încadrare în muncă, de a fi asimilați unor contribuabili integral supuși la plata impozitului. În aceste împrejurări, condiția de supunere integrală la plata impozitului în statul membru de încadrare în muncă echivalează cu o condiție de reședință. În consecință, lucrătorii frontaliери în cauză, care, prin definiție, au reședința într-un alt stat membru, sunt excluși de la beneficiul primei pentru pensie facultativă. Prin urmare, supunerea acordării primei menționate unei condiții echivalente cu o condiție de reședință constituie o încălcare a articolului 39 CE și a articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68. Aceeași este situația atunci când reglementarea națională în cauză subordonează acordarea primei pentru pensie facultativă în favoarea soților condiției de a fi integral supuși la plata impozitului în statul membru de încadrare în muncă.

O astfel de măsură națională nu poate fi justificată prin coerența sistemului fiscal al statului membru în cauză în măsura în care aceasta din urmă este asigurată în temeiul unor convenții bilaterale pentru evitarea dublei impuneri încheiate de acest stat membru cu alte state membre.

(a se vedea punctele 54, 56, 57, 59, 63 și 65-69 și dispozitivul)

3. Nu își îndeplinește obligațiile care îi revin în temeiul articolului 39 CE și al articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68 privind libera circulație a lucrătorilor în cadrul Comunității un stat membru care adoptă și menține în vigoare dispoziții în materie de pensie facultativă pentru limită de vârstă, în măsura în care aceste dispoziții interzic lucrătorilor frontaliери folosirea capitalului subvenționat pentru achiziționarea sau pentru construirea unei locuințe în scopul utilizării ca locuință proprie atunci când această locuință nu este situată pe teritoriul statului membru de încadrare în muncă.

Întrucât rezervă lucrătorilor frontaliери un tratament mai puțin avantajos decât cel de care beneficiază lucrătorii cu reședința în statul membru de încadrare în muncă, o astfel de reglementare constituie o discriminare indirectă pe motiv de cetățenie care nu poate fi justificată de obiectivul constând în garantarea unei oferte adecvate de locuințe și în protejarea sistemului de asigurări sociale național. Astfel, în ceea ce privește, în primul rând, obiectivul privind garantarea unei oferte suficiente de locuințe, dacă se presupune că un astfel de obiectiv constituie un motiv imperativ de interes general, condiția potrivit căreia locuința care trebuie achiziționată sau construită trebuie să fie situată pe teritoriul statului membru de încadrare depășește, în orice caz, ceea ce este necesar pentru atingerea obiectivului vizat, din moment ce

acest obiectiv ar putea să fie atins și dacă lucrătorii frontalieri continuă să își stabilească reședința pe teritoriul unui alt stat membru, iar nu pe teritoriul statului membru de încadrare în muncă. În ceea ce privește, în al doilea rând, protecția sistemului de asigurări sociale național, acest obiectiv poate fi atins în același mod în cazul în care capitalul de pensie facultativ poate fi utilizat pentru achiziționarea unei locuințe în afara teritoriului statului membru de încadrare în muncă.

(a se vedea punctele 80-82, 84 și 85 și dispozitivul)

4. Nu își îndeplinește obligațiile care îi revin în temeiul articolului 39 CE și al articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68 privind libera circulație a lucrătorilor în cadrul Comunității, precum și în temeiul articolului 18 CE un stat membru care adoptă și menține în vigoare dispoziții în materie de pensie facultativă pentru limită de vârstă, în măsura în care aceste dispoziții prevăd rambursarea primei pentru pensie facultativă în cazul încetării supunerii integrale la plata impozitului în același stat membru.

Astfel, întrucât aceste dispoziții impun beneficiarului primei care își părăsește domiciliul sau reședința obișnuită de pe teritoriul statului membru în cauză și care, așadar, nu mai este integral supus la plata impozitului și ramburseze prima pentru pensie facultativă, este mai probabil ca lucrătorii migranți, care sunt în general resortisanți străini, să părăsească teritoriul statului membru de încadrare în muncă pentru a merge și să lucreze și să își stabilească reședința într-un alt stat membru și, așadar, este mai posibil ca aceștia să nu mai fie integral supuși la plata impozitului în statul membru de încadrare în muncă. În consecință, este mai probabil ca lucrătorii străini să facă obiectul unui tratament mai dezavantajos decât lucrătorii naționali. Rezultă că dispozițiile în cauză constituie o discriminare indirectă în privința lucrătorilor migranți.

Pe de altă parte, o astfel de obligație de rambursare are un caracter disuasiv în privința resortisanților statului membru în cauză.

Astfel, întrucât dispozițiile în cauză impun beneficiarilor și ramburseze, la încetarea supunerii integrale la plata impozitului în acest stat, prima pentru pensie facultativă, orice lucrător resortisant al acestui stat care dorește să își exercite dreptul la liberă circulație în temeiul articolului 39 CE, și în special pe cel de a se instala într-un alt stat membru, se află într-o situație mai puțin favorabilă decât un lucrător care își menține reședința pe teritoriul național și continuă să fie integral supus la plata impozitului în acest stat membru. Această diferență de tratament este de natură să descurajeze lucrătorii resortisanți ai acestui stat membru să exercite o activitate profesională în afara teritoriului național și, prin urmare, poate să împiedice libera circulație a lucrătorilor. În ceea ce privește persoanele inactive din punct de vedere economic, aceeași concluzie se impune pentru identitate de motive în ceea ce privește nerespectarea articolului 18 CE.

Un astfel de obstacol nu poate fi justificat prin coerența sistemului fiscal al statului membru în cauză în măsura în care aceasta din urmă este asigurat în temeiul unor convenții bilaterale pentru evitarea dublei impunerii încheiate de acest stat membru cu alte state membre.

(a se vedea punctele 101, 102, 104, 109, 112, 113, 115 și 116 și dispozitivul)

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a doua)

10 septembrie 2009(\*)

„Neîndeplinirea obligațiilor de către un stat membru – Libera circulație a lucrătorilor – Regulamentul (CEE) nr. 1612/68 – Prime pentru pensie facultativă – Supunere integrală la plata impozitului”

În cauza C-269/07,

având ca obiect o acțiune în constatarea neîndeplinirii obligațiilor formulată în temeiul articolului 226 CE, introdusă la 6 iunie 2007,

**Comisia Comunităților Europene**, reprezentată de domnii R. Lyal și W. Mölls, în calitate de agenți, cu domiciliul ales în Luxemburg,

reclamantă,

împotriva

**Republicii Federale Germania**, reprezentată de domnii C. Blaschke și M. Lumma, în calitate de agenți, asistați de D. Wellisch, Rechtsanwalt, cu domiciliul ales în Luxemburg,

pârâtă,

CURTEA (Camera a doua),

compusă din domnul C. W. A. Timmermans, președinte de cameră, domnii K. Schieman, J. Makarczyk, L. Bay Larsen (raportor) și doamna C. Toader, judecători,

avocat general: domnul J. Mazák,

grefier: doamna R. Șereș, administrator,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 17 decembrie 2008,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 31 martie 2009,

pronunță prezenta

## Hotărâre

1 Prin cererea sa, Comisia Comunităților Europene solicită Curții să constate că, prin adoptarea și prin menținerea în vigoare a prevederilor privind pensia facultativă pentru limită de vârstă cuprinse în articolele 79-99 din Legea federală privind impozitul pe venit (Einkommensteuergesetz, denumită în continuare „EStG”), Republica Federală Germania nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolului 39 CE și al articolului 7 din Regulamentul (CEE) nr. 1612/68 al Consiliului din 15 octombrie 1968 privind libera circulație a lucrătorilor în cadrul Comunității (JO L 257, p. 2, Ediție specială, 05/vol. 1, p. 11), precum și în temeiul articolelor 12 CE și 18 CE, în măsura în care aceste prevederi:

– nu recunosc lucrătorilor frontaliери (și soțului/soției acestora) dreptul la primă, în cazul în care aceștia nu sunt integral supuși la plata impozitului în acest stat membru;

- nu permit folosirea capitalului subvenționat pentru o locuință în proprietate în scopul utilizării ca locuință proprie, în cazul în care aceasta nu se situează în Germania, și
- prevedea obligația de a rambursa subvenția în cazul în care încetează supunerea integrală la plata impozitului.

## **Cadrul juridic**

### *Reglementarea comunitară*

2 Articolul 7 alineatele (1) și (2) din Regulamentul nr. 1612/68 prevede:

„(1) Lucrătorul resortisant al unui stat membru nu poate fi tratat diferit, pe teritoriul celorlalte state membre, față de lucrătorii naționali, pe criteriile de cetățenie, în ceea ce privește condițiile de încadrare în muncă și de muncă și, în special, în ceea ce privește remunerarea, concedierea și, în cazul în care rămâne fără un loc de muncă, reintegrarea profesională și reangajarea.

(2) Acesta beneficiază de aceleași avantaje sociale și fiscale ca și lucrătorii naționali.”

### *Reglementarea națională*

3 Articolul 1 din EStG are următorul conținut:

„(1) Persoanele fizice cu domiciliul sau cu reședința obișnuită pe teritoriul național sunt integral supuse la plata impozitului pe venit. [...]

[...]

(3) La solicitarea acestora, persoanele fizice care nu au nici domiciliul, nici reședința obișnuită pe teritoriul național sunt integral supuse impozitului pe venit dacă realizează venituri germane în sensul articolului 49, cu condiția totuși ca aceste venituri să fie supuse în proporție de cel puțin 90 % impozitului pe venit german sau ca partea din venituri care nu este supusă impozitării în Germania să nu depășească 6 136 de euro pe an calendaristic. [...]

[...]”

4 În temeiul articolului 10a alineatul (1) din EStG, afiliații la sistemul legal de asigurări de pensie pentru limită de vârstă pot, în fiecare an, în limita unui anumit plafon maxim, să deducă, cu titlu de cheltuieli excepționale, contribuțiile pentru pensie facultativă majorate cu prima alocată în temeiul articolului 79 și următoarelor. Potrivit dispoziției menționate, în afara afiliaților la regimul obligatoriu de asigurări de pensii pentru limită de vârstă, și alte categorii de persoane beneficiază de modalitățile de deducere menționate. Articolul 10a alineatul (2) din EStG reglementează raportul dintre deducerea contribuțiilor pentru pensie facultativă cu titlu de cheltuieli excepționale și acordarea primei prevăzute la articolul 79 din EStG, prevăzând aplicarea regimului celui mai avantajos pentru contribuabil.

5 Articolul 79 din EStG, intitulat „Beneficiarii primei”, prevede:

„Contribuabilii integral supuși la plata impozitului pe venit care sunt beneficiari în sensul articolului 10a alineatul (1) au dreptul la o primă pentru pensie facultativă (primă). În cazul cuplurilor căsătorite care îndeplinesc condițiile prevăzute la articolul 26 alineatul (1) și în care un singur soț este beneficiar în temeiul primei teze, celălalt soț poate de asemenea să beneficieze de primă dacă există un contract de pensie facultativă încheiat pe numele său.”

6 Potrivit articolului 83 din EStG, intitulat „Prima pentru pensie facultativă”, o primă compusă dintr-o primă de bază și un supliment de primă pentru copii este acordată în funcție de contribuțiile plătite cu titlu de contribuții pentru pensie facultativă.

7 Articolul 84 din EStG determină valoarea primei de bază la care are dreptul fiecare beneficiar.

8 Articolul 85 din EStG determină valoarea suplimentară la care beneficiarul primei de bază are dreptul pentru copii pentru care primește alocații familiale.

9 Potrivit articolului 92a din EStG, intitulat „Folosirea pentru o locuință în proprietate în scopul utilizării ca locuință proprie”:

„(1) Beneficiarul primei poate utiliza direct cel puțin 10 000 de euro din capitalul constituit printr-un contract de pensie facultativă și subvenționat în temeiul articolului 10a sau al prezentei secțiuni pentru achiziționarea sau pentru construirea unei locuințe în proprietate în scopul utilizării ca locuință proprie în propria sa casă situată pe teritoriul național, sau a unui apartament situat pe teritoriul național (partea de locuință din pensia facultativă). Valoarea maximă care poate fi utilizată în sensul primei teze este limitată la 50 000 de euro.

[...]”

10 Articolul 93 din EStG, intitulat „Folosirea prejudiciabilă”, prevede că, în cazul unei folosiri prejudiciabile a capitalului de pensie facultativă subvenționat, beneficiarul trebuie să ramburseze primele încasate, precum și sumele deduse cu titlu de cheltuieli excepționale prevăzute la articolul 10a din EStG. Articolul 94 din EStG stabilește procedura în cazul unei astfel de folosiri prejudiciabile.

11 Potrivit articolului 95 din EStG, intitulat „Încetarea supunerii integrale la plata impozitului pe venit a beneficiarului primei”:

„(1) Articolele 93 și 94 se aplică *mutatis mutandis* în cazul în care beneficiarul își părăsește domiciliul sau reședința obișnuită de pe teritoriul național și nu mai este, așadar, integral supus la plata impozitului sau în lipsa unei cereri în conformitate cu articolul 1 alineatul (3).

(2) La solicitarea beneficiarului, restituirea valorii care trebuie rambursată (articolul 93 alineatul (1) prima teză) este amânată mai întâi până la începutul etapei de plată (articolul 1 alineatul (1) punctul 2 din Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz). Moratoriul este prelungit dacă o parte de cel puțin 15 % din prestațiile plătite în temeiul contractului de pensie facultativă este utilizată pentru rambursare. Nu sunt aplicate dobânzi moratorii. [...]

(3) În cazurile prevăzute la alineatul (1), dacă este din nou îndeplinită condiția supunerii integrale sau dacă a fost efectuată cererea prevăzută la articolul 1 alineatul (3), organismul central eliberează suma care trebuie rambursată care făcea obiectul unui moratoriu. [...]

## **Procedura precontencioasă**

12 Considerând c? dispozi?iile în materie de pensie facultativ? pentru limit? de vârst? cuprinse în articolele 79-99 din EStG nu erau conforme dreptului comunitar, Comisia a adresat, la 16 decembrie 2003, o scrisoare de punere în întârziere cu privire la acest aspect Republicii Federale Germania, care a r?spuns prin scrisoarea din 19 februarie 2004, contestând orice înc?lcare a dreptului comunitar.

13 Prin scrisoarea din 19 decembrie 2005, Comisia a transmis Republicii Federale Germania un aviz motivat prin care invita acest stat membru s? ia, într?un termen de dou? luni de la primirea avizului men?ionat, m?surile necesare pentru a se conforma acestuia. Prin scrisoarea din 20 februarie 2006, statul membru men?ionat a r?spuns respectivului aviz motivat.

14 Întrucât a considerat c? r?spunsul autorit??ilor germane nu era satisf?ctor, la 1 iunie 2007, Comisia a decis s? introduc? prezenta ac?iune.

### **Cu privire la ac?iune**

15 Ac?iunea Comisiei se bazeaz? pe trei motive. Prin intermediul primului motiv, Comisia sus?ine c? legisla?ia german?, în m?sura în care exclude de la beneficiul primei lucr?torii frontalierei care nu sunt integral supu?i la plata impozitului german, constituie o discriminare indirect? pe motiv de cet??enie, incompatibil? cu articolul 39 CE ?i cu articolul 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68. Potrivit celui de al doilea motiv, interdic?ia de a utiliza capitalul subven?ionat pentru achizi?ionarea sau pentru construirea unei locuin?e în proprietate în scopul utiliz?rii ca locuin?? proprie, dac? aceasta nu este situat? pe teritoriul Republicii Federale Germania, ar constitui o discriminare indirect? pe motiv de cet??enie, incompatibil? cu articolul 39 CE ?i cu articolul 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68. Prin intermediul celui de al treilea motiv, Comisia sus?ine c? obliga?ia de rambursare în caz de încetare a supunerii integrale la plata impozitului este contrar? articolelor 12 CE, 18 CE ?i 39 CE, precum ?i articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68.

### *Cu privire la primul motiv*

#### Argumentele p?r?ilor

16 Comisia sus?ine c? articolul 79 din EStG, în m?sura în care prevede acordarea unei prime pentru pensie facultativ? contribuabililor supu?i în totalitate impozitului în Germania, constituie o discriminare deghizat? pe motiv de cet??enie, incompatibil? cu articolul 39 CE ?i cu articolul 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68.

17 Aceasta consider? în esen?? c? prima pentru pensie facultativ? constituie, potrivit jurispruden?ei Cur?ii, un avantaj social în sensul articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68. Prima pentru pensie facultativ? ar fi „în general” acordat? persoanelor în cauz? în temeiul calit??ii obiective a acestora de lucr?tor. Întrucât contractele de pensie facultativ? au fost introduse în scopul de a completa pensia legal? pentru limit? de vârst? a acestora din urm?, al c?rei nivel a fost redus, această? prim? ar urm?ri astfel s? ofere un sprijin pentru plata contribu?iilor ?i, prin urmare, s? ajute persoanele interesate s? î?i constituie o pensie suplimentar? pe parcursul întregii lor vie?i profesionale.

18 În orice caz, no?iunea „avantaj social” ar cuprinde, potrivit jurispruden?ei Cur?ii, avantajele recunoscute unui beneficiar în temeiul re?edin?ei sale pe teritoriul statului membru care acord? acest avantaj. Acesta ar fi cazul în spe??. Această? abordare jurispruden?ial? s?ar explica prin finalitatea articolului 7 din Regulamentul nr. 1612/68, care este s? faciliteze mobilitatea în interiorul Comunit??ii Europene. Acordarea de presta?ii locuitorilor unui stat membru ar putea astfel s? aib?

repercusiuni asupra puterii de atracție pe care piața muncii din acest stat poate să o exercite și, prin urmare, ar fi în măsură să încurajeze mobilitatea. În opinia Comisiei, lucrătorii frontaliери se află, din punctul de vedere al dispozițiilor care reglementează pregătirea pensionării pentru limită de vârstă, în aceeași situație precum lucrătorii care au reședința în Germania și sunt afectați în același mod de reducerea regimului obligatoriu de pensie pentru limită de vârstă german, în favoarea ceruții acestor plătesc contribuții. Or, articolul 79 din EStG ar stabili o distincție între aceste două categorii de lucrători, din moment ce acordarea primei pentru pensie facultativă depinde de supunerea integrală la plata impozitului german a beneficiarului său. Această condiție a supunerii integrale ar fi, în temeiul articolului 1 din EStG, echivalentul unei condiții de reședință pe teritoriul național și, în consecință, aplicarea sa ar exclude de la beneficiul acestei prime lucrătorii frontaliери.

19 Comisia subliniază că lucrătorii frontaliери, care, în majoritate, nu sunt de cetățenie germană și ale căror venituri sunt impozabile în statul de reședință al acestora în temeiul convențiilor bilaterale pentru evitarea dublei impuneri încheiate de Republica Federală Germania în special cu Republica Franceză și cu Republica Austria, nu sunt considerați drept contribuabili integral supuși la plata impozitului. În consecință, aceștia nu ar putea beneficia de prima pentru pensie facultativă în cauză și ar fi victime ale unei discriminări deghizate pe motiv de cetățenie. Comisia subliniază în această privință că lucrătorii frontaliери nu au posibilitatea de a solicita să fie considerați ca persoane integral supuse la plata impozitului pe venit în temeiul articolului 1 alineatul (3) din EStG, în măsura în care, în temeiul convențiilor menționate mai sus, impozitarea veniturilor lor încasate în Germania a fost atribuită în mod exclusiv unui alt stat membru.

20 În ceea ce privește argumentul Republicii Federale Germania întemeiat pe lipsa unei obligații de a încheia contracte de pensie facultativă, ceea ce nu ar permite să se considere prima în cauză drept un avantaj social, Comisia precizează că clasificarea acesteia ca avantaj social nu depinde de aspectul dacă aceasta se înscrie într-un sistem obligatoriu sau într-unul facultativ. Comisia adaugă că un sistem voluntar ar putea de asemenea să contribuie la completarea unui sistem de asigurare obligatoriu, ceea ce ar fi cu siguranță cazul în speță.

21 Comisia explică faptul că considerațiile pe care se bazează reproșul de discriminare sunt pertinente independent de calificarea primei ca avantaj „social” sau „fiscal”, elementul determinant fiind, în cele două cazuri, că situația lucrătorilor germani, la fel ca și cea a frontaliерilor, este caracterizată prin afilierea lor la regimul obligatoriu de pensii pentru limită de vârstă și prin evoluția viitoare a pensiilor care rezultă din acest fapt. Comisia arată că rațiunea jurisprudenței Schumacker (Hotărârea din 14 februarie 1995, C-279/93, Rec., p. I-225) implică asimilarea lucrătorilor frontaliери rezidenților, și nu diferențierea acestora. Întrucât lucrătorii menționați sunt în mod obligatoriu afiliați regimului de pensie pentru limită de vârstă german în temeiul Regulamentului (CEE) nr. 1408/71 al Consiliului din 14 iunie 1971 privind aplicarea regimurilor de securitate socială în raport cu lucrătorii salariați și cu familiile acestora care se deplasează în cadrul Comunității (JO L 149, p. 2, Ediție specială, 05/vol. 1, p. 26), acest regim ar trebui recunoscut drept criteriu de legătură, și nu statutul fiscal al persoanelor interesate.



22 Referindu-se la Hotărârea din 11 august 1995, Wielockx (C-80/94, Rec., p. I-2493), și în special la articolul 21 alineatul 1 din modelul de convenție pentru evitarea dublei impuneri al Organizației pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE) privind venitul și averea (raportul Comitetului pentru Afaceri fiscale al OCDE, 1977), Comisia consideră că argumentul Republicii Federale Germania întemeiat pe coerența fiscală este lipsit de relevanță. Un stat membru nu poate invoca un astfel de argument în cazul în care a încheiat el însuși o convenție pentru evitarea dublei impuneri, în sensul că poate, cu siguranță, să impoziteze pensiile percepute în străinătate de persoane rezidente pe teritoriul său național, dar nu poate impozita pensiile naționale percepute de persoane rezidente în străinătate.

23 În plus, Comisia susține că, în conformitate cu articolul 85 din EStG, prima pentru copii constituie un avantaj social care trebuie de asemenea să fie acordat fără discriminare, astfel încât și subordonarea beneficiarii de acest avantaj obligației de a supune contribuabilul integral la plata impozitului constituie o încălcare a articolului 39 alineatul (2) CE și a articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68.

24 În sfârșit, referindu-se la o jurisprudență constantă, și în special la Hotărârea din 30 septembrie 1975, Cristini (32/75, Rec., p. 1085), la Hotărârea din 26 februarie 1992, Bernini (C-3/90, Rec., p. I-1071), și la Hotărârea din 8 iunie 1999, Meeusen (C-337/97, Rec., p. I-3289), Comisia arată că prima pentru pensie facultativă derivată acordată soțului unui beneficiar potrivit articolului 79 din EStG este de asemenea contrară articolului 39 alineatul (2) CE și articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68. Astfel, condiția reședinței pe teritoriul național impusă pentru soț ar determina o restricție deghizată pe motiv de cetățenie în măsura în care, în cazul frontalierilor, care în general nu sunt resortisanți ai statului în care își exercită activitatea profesională, membrii familiei sunt în mod obișnuit domiciliați în statul de reședință al lucrătorului.

25 Republica Federală Germania contestă faptul că condiția de a fi integral supus la plata impozitului german, prevăzută la articolul 79 din EStG, constituie o încălcare a articolului 39 CE și a articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68.

26 Acest stat membru consideră că prima pentru pensie facultativă nu constituie un avantaj social în sensul articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68, ci un avantaj fiscal.

27 Astfel, acordarea primei în cauză nu este legată de calitatea obiectivă de lucrător a beneficiarului. Din articolul 10a alineatul (1) din EStG, la care face trimitere articolul 79 din EStG, rezultă că, în primul rând, dreptul la primă nu ar depinde în mod exclusiv de faptul că persoana în cauză este un lucrător în sensul dreptului comunitar, că, în al doilea rând, acest avantaj s-ar extinde de asemenea la persoanele independente și că, în al treilea rând, un număr semnificativ de lucrători ar fi constrâns să adere la un sistem de pensie facultativă profesională specific profesiei acestora, precum medicii, și nu ar avea posibilitatea de a beneficia de deducerea cu titlu de cheltuieli excepționale prevăzută la articolul 10a din EStG.

28 În mod identic, acordarea primei nu ar depinde de reședința pe teritoriul național. Supunerea la asigurarea obligatorie prevăzută la articolul 10a din EStG ar fi legată de locul de desfășurare a muncii, și nu de reședință, astfel cum reiese din articolul 13 alineatul (2) litera (a) din Regulamentul nr. 1408/71.

29 Spre deosebire de sistemele obligatorii de asigurări sociale, caracterizate prin obligația de a plăti contribuții, condiția necesară pentru a putea beneficia de primă în cauză ar fi încheierea voluntară a unui contract de pensie facultativă cu un prestator privat.

30 Republica Federală Germania adaugă că, în mod contrar afirmațiilor Comisiei, motivarea

legiuitorului nu ar putea conduce la formularea de concluzii imperative în ceea ce privește calificarea juridică a măsurii adoptate. Pentru a încuraja constituirea unei pensii private complementare, legiuitorul german ar fi optat astfel în mod clar pentru o soluție fiscală, chiar dacă era condus de considerații de ordin social.

31 În opinia Republicii Federale Germania, prima pentru pensie facultativă este un avantaj fiscal în sensul articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68. Acest stat membru explică că, pe de o parte, în ceea ce privește dreptul la această primă, articolul 79 din EStG face trimitere la articolul 10a alineatul (1) din EStG și că, pe de altă parte, beneficierea de prima respectivă depinde de posibilitatea de a proceda la deducerea cu titlu de cheltuieli excepționale prevăzută la articolul 10a din EStG, care constituie dispoziția centrală a acestui mecanism clasic de drept fiscal. Legătura strânsă dintre deducerea cu titlu de cheltuieli excepționale și prima pentru pensie facultativă ar rezulta nu numai din trimiterile cuprinse în textul legislativ, dar și din faptul că această primă constituie un avans din reducerea de impozit.

32 Republica Federală Germania, referindu-se la Hotărârea Schumacker, citată anterior, consideră că nu există diferențe de tratament interzis de dreptul comunitar dacă situația rezidenților și aceea a nerezidenților nu sunt, ca regulă generală, comparabile în materia impozitelor directe, în măsura în care venitul obținut pe teritoriul unui stat de către un nerezident nu constituie cel mai adesea decât o parte din venitul său global, centralizat la locul reședinței sale, iar capacitatea contributivă personală a nerezidentului se poate aprecia cu cea mai mare ușurință în locul unde acesta are centrul intereselor sale personale și patrimoniale, care corespunde în general reședinței sale obișnuite.

33 Din acest motiv, Republica Federală Germania susține că revine în principiu statului de reședință, și nu statului locului de muncă, să țină seama de situația personală a lucrătorului nerezident. În această privință, aceasta susține, referindu-se la Hotărârea din 14 septembrie 1999, Gschwind (C-391/97, Rec., p. I-5451), că, dacă un frontieră percepe mai mult de 90 % din veniturile sale în Germania, acesta poate, conform articolului 1 alineatul (3) din EStG, să solicite să beneficieze, în Germania, de același tratament precum cel rezervat unui contribuabil integral supus la plata impozitului în acest stat și are, în consecință, dreptul de a proceda la deducere cu titlu de cheltuieli excepționale. În lipsa unei competențe de impozitare, Republica Federală Germania nu este obligată să acorde lucrătorilor frontaliери, ale căror venituri sunt impozitate în mod exclusiv în statul de reședință, un avantaj fiscal destinat să încurajeze constituirea unei pensii complementare.

34 Republica Federală Germania susține de asemenea că dispozițiile naționale în litigiu nu conțin nicio discriminare interzisă, chiar ținând seama de criteriile stabilite de Curte în materia acordării de avantaje sociale. Astfel, legiuitorul german înțelege să acorde beneficiul unei încurajări pentru constituirea unei pensii facultative individuale persoanelor care au o legătură suficient de strânsă cu societatea germană, în sensul Hotărârii din 18 iulie 2007, Geven (C-213/05, Rep., p. I-6347, punctul 28), fără a condiționa în mod strict beneficierea de avantajele în cauză de reședința pe teritoriul național. Republica Federală Germania consideră că lucrătorii frontaliери a căror situație este reglementată de convenții bilaterale pentru evitarea dublei impuneri nu prezintă o astfel de legătură și că, dimpotrivă, sunt pe deplin legați din punct de vedere juridic de statul lor de reședință.

35 În continuare, în ceea ce privește prima acordată soților, Republica Federală Germania contestă de asemenea că aceasta constituie un tratament inegal interzis atunci când și soțul care nu are reședința în Germania are posibilitatea să solicite să beneficieze de tratamentul rezervat contribuabililor integral supuși la plata impozitului în Germania, cu condiția ca 90 % din veniturile comune ale soților să fie percepute în acest stat sau ca veniturile soților percepute în străinătate

s? nu dep??easc? 12 272 de euro.

36 În sfâr?it, cu titlu subsidiar, Republica Federal? Germania invoc?, drept m?sur? de justificare, motive de coeren?? fiscal?. Avantajul dobândit prin prima pentru pensie facultativ? în temeiul articolului 79 din EStG ?i prin deducerea cu titlu de cheltuieli excep?ionale în temeiul articolului 10a din legea men?ionat? ar fi contrabalansat de impozitarea ulterioar? a presta?iilor pl?tite în temeiul contractelor de pensie facultativ? în conformitate cu articolul 22 punctul 5 din EStG.

#### Aprecierea Cur?ii

37 Mai întâi, trebuie s? se sublinieze c? prezentul motiv prive?te numai situa?ia lucr?torilor frontaliери al c?ror venit este impozabil în mod exclusiv în statul de re?edin?? al acestora în temeiul unei conven?ii pentru evitarea dublei impuneri încheiat? de Republica Federal? Germania cu alte state membre. În continuare, trebuie s? se sublinieze c? Comisia solicit? Cur?ii s? constate existen?a unei neîndepliniri a obliga?iilor în ceea ce prive?te acordarea de c?tre statul german a primei pentru pensie facultativ? prev?zute la articolul 79 din EStG, ?i nu în ceea ce prive?te posibilitatea de a deduce din punct de vedere fiscal, în temeiul articolului 10a alineatul (1) din EStG, contribu?iile pentru pensie facultativ?. În sfâr?it, trebuie amintit c?, prin prezentul motiv, Comisia urm?re?te acordarea nu numai a primei în litigiu lucr?torului, ci ?i a suplimentul de prim? pentru copii, precum ?i a primei derivate acordate so?ului beneficiarului.

38 În ceea ce prive?te, în primul rând, acordarea primei pentru pensie facultativ? lucr?torului, Comisia ?i Republica Federal? Germania se contrazic în ceea ce prive?te calificarea acesteia ca avantaj social sau, dimpotriv?, fiscal, în sensul articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68.

39 No?iunea „avantaj social” acoper?, potrivit unei jurispruden?e constante, toate avantajele care, asociate sau neasociate unui contract de munc?, sunt în general recunoscute lucr?torilor na?ionali, în principal în virtutea calit??ii lor obiective de lucr?tori sau a simplului fapt c? au re?edin?a obi?nuit? pe teritoriul na?ional, iar extinderea acestei no?iuni la lucr?torii resortisan?i ai altor state membre apare, prin urmare, ca fiind de natur? a facilita mobilitatea acestora în interiorul Comunit??ii (Hot?rârea din 12 mai 1998, Martínez Sala, C?85/96, Rec., p. I 2691, punctul 25, ?i Hot?rârea din 11 septembrie 2007, Hendrix, C?287/05, Rep., p. I?6909, punctul 48). În aceast? privin??, trebuie subliniat c? deja Curtea s?a pronun?at în sensul c? no?iunea „avantaj social”, în sensul articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68, cuprinde venitul garantat persoanelor în vârst? de legisla?ia unui stat membru (a se vedea Hot?rârea din 12 iulie 1984, Castelli, 261/83, Rec., p. 3199, punctul 11, ?i Hot?rârea din 6 iunie 1985, Frascogna, 157/84, Rec., p. 1739, punctul 22).

40 Pentru a putea califica prima pentru pensie facultativ? drept avantaj social sau fiscal, trebuie s? se examineze, astfel cum arat? avocatul general la punctul 40 din concluzii, obiectivul ?i condi?iile în care aceasta este acordat?.

41 Din piesele dosarului rezult? c? originea primei pentru pensie facultativ? este motivat? de considera?ii sociale. Astfel, aceast? prim? a fost creat? pentru a compensa diminuarea viitoare a nivelului pensiei legale ?i, în acest scop, aceasta constituie un ajutor financiar destinat încuraj?rii persoanelor în cauz? s? î?i constituie o pensie complementar? pe parcursul vie?ii lor profesionale.

42 Prima men?ionat? este acordat?, în temeiul articolului 10a din EStG, la care face trimitere articolul 79 din EStG, în principal lucr?torilor salaria?i care sunt afilia?i la regimul obligatoriu de asigur?ri de pensii, întrucât ace?tia sunt primii viza?i de sc?derea nivelului pensiei legale pentru limit? de vârst?. Trebuie de asemenea s? se sublinieze c? aceast? prim? este acordat? în mod

independent de veniturile beneficiarului și c? valoarea sa depinde atât de contribu?iile pl?tite în temeiul contractului de pensie facultativ?, cât și de numărul de copii pentru care acest beneficiar primește aloca?ii familiale. În plus, dreptul la prim? ia na?tere la expirarea anului civil în cursul c?ruia au fost pl?tite contribu?iile men?ionate.

43 Acordarea primei pentru pensie facultativ? este, în consecin??, un avantaj social acordat în general lucr?torilor în virtutea calit??ii obiective a acestora de lucr?tori.

44 Niciunul dintre argumentele invocate de Republica Federal? Germania nu ar putea pune în discu?ie această constatare.

45 Împrejurarea necontestat? potrivit c?reia, în conformitate cu articolul 10a din EStG, beneficiaz? de prim? și alte persoane, care nu au calitatea de lucr?tor în sensul dreptului comunitar, nu este pertinent? în scopul neg?rii caracterului social al acestui avantaj, în condi?iile în care no?iunea de avantaj social nu necesit? o leg?tur? cu un contract de munc?, astfel cum rezult? de la punctul 39 al prezentei hot?râri.

46 Trebuie s? se precizeze c? faptul c? și alte categorii de persoane beneficiaz? de prim?, de?i nu sunt lucr?tori, demonstreaz? c? obiectivul social urm?rit în privin?a salarii?ilor a fost extins la alte categorii de persoane care se afl? într-o situa?ie similar? în ceea ce privește regimul obligatoriu de asigur?ri de pensii pentru limit? de vârst?.

47 Împrejurarea, invocat? de Republica Federal? Germania, c? încheierea unui contract de pensie facultativ? cu un furnizor privat și plata consecutiv? a contribu?iilor aferente sunt prin natur? voluntare nu poate s? afecteze calificarea primei în litigiu drept avantaj social, în m?sura în care această calificare nu este subordonat? caracterului obligatoriu al regimului care acord? avantajul men?ionat.

48 Argumenta?ia Republicii Federale Germania, care urm?rește s? demonstreze c? prima pentru pensie facultativ? constituie un avantaj fiscal pentru motivul c? ar fi un avans din economia fiscal? care rezult? din aplicarea articolului 10a din EStG, nu poate fi re?inut?.

49 Astfel, obiectul prezentului motiv privește nu numai posibilitatea de a deduce contribu?iile pentru pensie facultativ? majorate cu prima cu titlu de cheltuieli excep?ionale, deduceri prev?zute la articolul 10a din EStG, ci și prima pentru pensie facultativ? prev?zută la articolul 79 din EStG care reprezint? o presta?ie pozitiv? acordat? de statul german, f?când abstrac?ie de orice posibilitate de deducere. Prima men?ionat? constituie un ajutor minim care urm?rește încurajarea constituirii unei pensii complementare independent de veniturile beneficiarului și se integreaz? în capitalul de pensie facultativ?.

50 Posibilitatea de deducere a contribu?iilor pentru pensie facultativ? constituie un avantaj distinct care, în anumite condi?ii, permite realizarea unei economii suplimentare, ce corespunde diferen?ei dintre valoarea primei și cea a economiei care rezult? din deducerea efectuat? în temeiul articolului 10a din EStG. Această posibilitate de deducere a contribu?iilor în temeiul articolului 10a din EStG nu poate, în consecin??, s? modifice natura social? a primei pentru pensie facultativ?.

51 Trebuie, în continuare, s? se determine dac? supunerea acord?rii primei pentru pensie facultativ? ca avantaj social în sensul articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68 condi?iei ca lucr?torul s? fie integral supus la plata impozitului german constituie o discriminare în sensul dreptului comunitar.

52 În această privin??, trebuie amintit c? articolul 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68

prevede c? lucr?torul resortisant al unui stat membru beneficiaz?, pe teritoriul celorlalte state membre, de acelea?i avantaje sociale precum lucr?torii na?ionali. Potrivit unei jurispruden?e constante, lucr?torii frontaliери pot invoca prevederile articolului 7 men?ionat ca oricare alt lucr?tor vizat de aceast? dispozi?ie (Hot?r?rea Geven, citat? anterior, punctul 15).

53 Potrivit jurispruden?ei constante a Cur?ii, regula egalit??ii de tratament, prev?zută at? la articolul 39 CE, c? la articolul 7 din Regulamentul nr. 1612/68, interzice nu numai discrimin?rile evidente, ?ntemeiate pe na?ionalitate sau cet??enie, ci ?i orice forme disimulate de discriminare, care, prin aplicarea altor criterii de diferen?iere, conduc, ?n fapt, la acela?i rezultat (a se vedea ?n special Hot?r?rea din 27 noiembrie 1997, Meints, C?57/96, Rec., p. I?6689, punctul 44, ?i Hot?r?rea din 24 septembrie 1998, Comisia/Fran?a, C?35/97, Rec., p. I?5325, punctul 37).

54 Except?nd cazul ?n care este justificat? ?n mod obiectiv ?i propor?ional? cu obiectivul urm?rit, o dispozi?ie de drept na?ional trebuie considerat? ca fiind indirect discriminatorie dac?, prin ?ns??i natura sa, poate afecta mai mult lucr?torii migran?i dec?t pe cei na?ionali ?i, ?n consecin??, dac? prezint? riscul de a?i defavoriza ?n special pe primii (Hot?r?rile citate anterior Meints, punctul 45 ?i Comisia/Fran?a, punctul 38).

55 Trebuie s? se constate c?, ?n spe??, ?n temeiul articolului 79 din EStG, beneficierea de prima pentru pensie facultativ? este subordonat? condi?iei de a fi integral supus la plata impozitului german. Sunt integral supuse la plata impozitului german persoanele fizice care, potrivit articolului 1 alineatul (1) din EStG, au domiciliul sau re?edin?a obi?nuit? pe teritoriul na?ional sau care, potrivit alineatului (3) al aceluia?i articol 1, formuleaz? o cerere ?n acest sens ?i ?ndeplinesc condi?iile stricte prev?zute la alineatul (3) men?ionat.

56 Or, ?n spe??, lucr?torii avu?i ?n vedere de prezentul motiv sunt lucr?torii frontaliери al c?ror venit este exclusiv supus impozit?rii ?n statul lor de re?edin??, ?n temeiul conven?iilor bilaterale pentru evitarea dublei impuneri ?ncheiate de Republica Federal? Germania. ?n consecin??, lucr?torii men?iona?i nu au posibilitatea de a fi asimila?i unor contribuabili integral supu?i la plata impozitului, ?n conformitate cu articolul 1 alineatul (3) din EStG, ceea ce statul p?r?at recunoa?te ?n fond. ?n aceste ?mprejur?ri, condi?ia de supunere integral? la plata impozitului german echivaleaz? cu o condi?ie de re?edin??.

57 ?n consecin??, lucr?torii frontaliери ?n cauz?, care, prin defini?ie, au re?edin?a ?ntr?un alt stat membru, sunt exclu?i de la beneficiul primei pentru pensie facultativ?.

58 Pe de alt? parte, trebuie s? se sublinieze c? ace?ti lucr?tori frontaliери sunt cel mai adesea str?ni, astfel ?nc?t lucr?torii de cet??enie german? ?ndeplinesc mai u?or condi?ia de a fi integral supu?i la plata impozitului german dec?t lucr?torii frontaliери ?n cauz?, ceea ce Republica Federal? Germania nu contest? ?n fond.

59 Prin urmare, supunerea acord?rii primei pentru pensie facultativ? unei condi?ii echivalente cu o condi?ie de re?edin?? constituie o ?nc?lcare a articolului 39 CE ?i a articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68.

60 Aceast? constatare nu poate fi pus? ?n discu?ie de argumentul Republicii Federale Germania ?ntemeiat pe Hot?r?rea Geven, citat? anterior, potrivit c?reia lipsa unei leg?turi suficient de str?nse cu societatea german? ar putea justifica refuzul acord?rii unui avantaj social. Astfel, din articolul 10a alineatul (1) ?i din articolul 79 din EStG rezult? c?, pentru a putea beneficia de prima pentru pensie facultativ?, lucr?torul trebuie ?n special s? fie asigurat ?n cadrul regimului obligatoriu de asigur?ri sociale de pensii german. Aceast? afiliere obligatorie la sistemul de asigur?ri sociale german, care garanteaz? plata de c?tre lucr?tori a contribu?iilor sociale la sistemul respectiv, constituie o leg?tur? suficient de str?ns? cu societatea german? pentru a permite lucr?torilor

frontalieri s? beneficieze de avantajul social în cauz?.

61 Pe de alt? parte, statul membru pârât nu poate s? se prevaleze în mod util, pentru a demonstra lipsa unei discrimin?ri, de posibilitatea oferit? lucr?torilor frontalieri de a beneficia de prime similare, chiar mai avantajoase, în statul membru de re?edin??. Astfel, prima pentru pensie facultativ? în cauz? nu este un avantaj sub forma unei deduceri fiscale legate de impozitarea veniturilor în Germania, ci un ajutor financiar minim dat de statul german, destinat s? încurajeze lucr?torii s? î?i constituie o pensie complementar? privat? pentru a compensa sc?derea nivelului pensiei legale pentru limit? de vârst?. Împrejurarea c? lucr?torii frontalieri pot eventual s? beneficieze de facilit?i fiscale în statul lor de re?edin? nu face s? înceteze discriminarea al c?rei obiect sunt în ceea ce prive?te acordarea primei pentru pensie facultativ?.

62 Republica Federal? Germania sus?ine, cu titlu subsidiar, c? inegalitatea de tratament este justificat? de coeren?a sistemului fiscal.

63 Este suficient s? se sublinieze în aceast? privin?? c?, dac? s?ar presupune c? o astfel de discriminare în cazul acord?rii unui avantaj fiscal poate fi justificat? de motive de coeren?? fiscal?, aceast? justificare nu poate fi re?inut? în spe??, în condi?iile în care coeren?a fiscal? este asigurat? în temeiul unor conven?ii bilaterale pentru evitarea dublei impuneri încheiate de Republica Federal? Germania cu alte state membre (a se vedea, prin analogie, Hot?rârea Wielockx, citat? anterior, punctul 25).

64 În ceea ce prive?te, în al doilea rând, acordarea suplimentului de prim? pentru copii, în conformitate cu articolul 85 din EStG, trebuie de asemenea s? se ia în considerare, pentru identitate de motive, c? supunerea acord?rii unui astfel de supliment condi?iei de a fi integral supu?i la plata impozitului german este contrar? articolului 39 alineatul (2) CE ?i articolului 2 din Regulamentul nr. 1612/68.

65 În ceea ce prive?te, în al treilea rând, acordarea primei pentru pensie facultativ? derivate so?ului beneficiarului, conform articolului 79 din EStG, trebuie amintit c?, potrivit jurispruden?ei Cur?ii, so?ul unui lucr?tor care intr? în domeniul de aplicare al Regulamentului nr. 1612/68 este un beneficiar indirect al egalit??ii de tratament acordate lucr?torului migrant la articolul 7 alineatul (2) din acest regulament ?i poate, în consecin??, s? solicite s? beneficieze de prima pentru pensie facultativ? derivat? dac? aceasta reprezint? un avantaj social pentru acest lucr?tor migrant (a se vedea în acest sens Hot?rârea din 18 iulie 2007, Hartmann, C?212/05, Rep., p. I?6303, punctul 25).

66 Aceasta este situa?ia în spe???. O presta?ie precum prima pentru pensie facultativ? derivat?, care ofer? un sprijin financiar pentru constituirea unei pensii complementare pentru so?ul lucr?torului, permite ameliorarea situa?iei cuplurilor c?s?torite în ceea ce prive?te viitoarele lor pensii pentru limit? de vârst? ?i este în beneficiul lucr?torului, în m?sura în care contribuie la crearea de condi?ii pentru acoperirea riscurilor de b?trâne?e în cadrul familiei sale. O astfel de prim? constituie, a?adar, un avantaj social în sensul articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68 în favoarea lucr?torilor frontalieri în cauz?.

67 Or, din interpretarea coroborat? a articolului 79 ?i a articolului 26 alineatul (1) din EStG rezult? c? so?ul lucr?torului trebuie de asemenea s? fie integral supus la plata impozitului german pentru a putea beneficia de prima derivat?. Dat fiind c?, în spe??, condi?ia de a fi integral supus la plata impozitului german echivaleaz? cu o condi?ie de re?edin?? în temeiul articolului 1 din EStG, o astfel de condi?ie ar defavoriza în mod deosebit lucr?torii frontalieri, care, prin defini?ie, au re?edin?a într?un alt stat membru, în care, ca regul? general?, au re?edin?a ?i membrii familiei lor (Hot?rârea Meeusen, citat? anterior, punctul 24).

68 Rezultă că, prin subordonarea acordării primei pentru pensie facultativă pentru soții condiției de a fi integral supuși la plata impozitului german, articolul 79 din EStG constituie o discriminare indirectă pe motiv de cetățenie, contrar articolului 39 CE și articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68.

69 Din ceea ce precede rezultă că primul motiv este întemeiat și că, prin adoptarea și prin menținerea dispozițiilor în materie de pensie facultativă pentru limită de vârstă care figurează la articolele 79-99 din EStG, Republica Federală Germania nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolului 39 CE și al articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68, în măsura în care aceste dispoziții refuză lucrătorilor frontaliери și soților acestora dreptul de a beneficia de prima pentru pensie facultativă dacă nu sunt integral supuși la plata impozitului în acest stat membru.

*Cu privire la al doilea motiv*

Argumentele părților

70 Comisia susține că subordonarea folosirii, în anumite limite, a capitalului subvenționat pentru achiziționarea sau pentru construirea unei locuințe în scopul utilizării ca locuință proprie condiției ca bunul imobiliar să se situeze pe teritoriul național, astfel cum prevede articolul 92a din EStG, plasează lucrătorii frontaliери în imposibilitatea de a utiliza capitalul pe care l-au economisit în vederea achiziționării sau a construirii unei astfel de locuințe situate într-o regiune frontieră a Republicii Federale Germania. Un astfel de tratament defavorabil al lucrătorilor frontaliери ar constitui o discriminare indirectă pe motiv de cetățenie și ar încălca, în consecință, articolul 39 alineatul (2) CE, precum și articolul 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68. Comisia precizează că interzicerea discriminării în domeniul liberei circulații a lucrătorilor nu este însoțită de nicio rezervă pentru cazurile *de minimis*.

71 Aceasta contestă argumentul Republicii Federale Germania potrivit căruia dispozițiile în litigiu nu ar fi discriminatorii în privința lucrătorilor străini, dat fiind că măsura ar avea aceleași efecte pentru lucrătorii migranți și pentru lucrătorii germani. Astfel, simplul fapt că frontalierii formează un grup important de persoane, care, în cea mai mare parte a cazurilor, nu se mută în Germania unde se află locul lor de muncă, ar demonstra că aceștia au tendința de a dobândi o locuință în statul lor de reședință, spre deosebire de lucrătorii germani care nu ar fi decât în mod excepțional înclinați să dobândească o locuință în afara țării lor. În temeiul atât al informațiilor concrete cu privire la fluxul frontieră, cât și al jurisprudenței, și în special al Hotărârii din 21 februarie 2006, Ritter-Coulais (C-152/03, Rec., p. I-1711, punctul 36), Comisia consideră că, în general, nerezidenții sunt mai adesea proprietarii unei case situate în afara teritoriului german decât rezidenții.

72 Republica Federală Germania contestă faptul că folosirea capitalului subvenționat în scopul achiziționării unei locuințe în proprietate situate în Germania constituie o discriminare indirectă pe motiv de cetățenie. Nici lucrătorii germani, nici lucrătorii resortisanți ai altor state membre care au domiciliul în afara teritoriului Republicii Federale Germania nu pot utiliza prima pentru pensie facultativă în vederea achiziționării sau a construirii unei locuințe în proprietate în afara acestui stat membru.

73 Republica Federală Germania susține că libera circulație a lucrătorilor nu este restrânsă de articolul 92a din EStG pentru motivul că respectiva dispoziție nu ar avea nicio influență asupra alegerii locului de desfășurare a muncii. A considera altfel ar implica faptul că toate avantajele acordate numai în statul de încadrare în muncă, și nu și în statul de reședință, ar constitui restricții posibile ale liberei circulații a lucrătorilor.

74 Cu titlu subsidiar, Republica Federală Germania susține că, în orice caz, atât o inegalitate de tratament, cât și o restricție a liberei circulații a lucrătorilor sunt justificate de motive imperative de interes general precum recunoașterea ajutorului pentru construcția de locuințe sau garantarea unui parc imobiliar și protecția sistemului de securitate socială național.

#### Aprecierea Curții

75 Trebuie să se sublinieze, cu titlu introductiv, că, în cadrul reședinței, Comisia a precizat că prezentul motiv nu privește numai lucrătorii frontaliери al căror venit este impozitat în mod exclusiv în statul de reședință, ci privește toți lucrătorii frontaliери.

76 În cadrul acestui motiv, trebuie să se examineze dacă, astfel cum susține Comisia, articolul 92a din EStG, în măsura în care subordonează folosirea capitalului subvenționat pentru achiziționarea sau pentru construirea unei locuințe în scopul utilizării ca locuință proprie condiției ca bunul imobiliar să se găsească pe teritoriul german, restrânge posibilitatea de a exploata un avantaj social și constituie o discriminare indirectă, contrară articolului 39 CE și articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68.

77 În temeiul articolului 92a din EStG, beneficiarul primei poate folosi, în limita a maximum 50 000 de euro, capitalul constituit în cadrul unui contract de pensie facultativă și subvenționat pentru achiziționarea sau pentru construirea unei locuințe în proprietate în scopul utilizării ca locuință proprie situată pe teritoriul național.

78 Așadar, trebuie să se constate că respectivul capital subvenționat nu poate fi utilizat pentru achiziționarea sau pentru construirea unei locuințe situate într-o regiune frontalieră în afara teritoriului german.

79 Deși, cu siguranță, este adevărat, astfel cum susține Republica Federală Germania, că nici lucrătorii germani, nici lucrătorii frontaliери nu pot folosi capitalul menționat pentru a achiziționa sau pentru a construi, în afara teritoriului german, o locuință și că articolul 92a din EStG nu privește în mod direct nerezidenții, nu este mai puțin adevărat că aceștia din urmă sunt mai degrabă interesați de cumpărarea unei locuințe situate în afara teritoriului menționat decât rezidenții (a se vedea în acest sens Hotărârea Ritter-Coulais, citată anterior, punctul 36).

80 Rezultă că articolul 92a din EStG rezervă lucrătorilor frontaliери un tratament mai puțin avantajos decât cel de care beneficiază lucrătorii cu reședință în Germania și că reprezintă, în consecință, o discriminare indirectă pe motiv de cetățenie.

81 Trebuie să se examineze în continuare dacă tratamentul defavorabil al lucrătorilor frontaliери este justificat de obiectivul care constă în garantarea unei oferte adecvate de locuințe și în protejarea sistemului de asigurări sociale național, astfel cum subliniază Republica Federală Germania.

82 În ceea ce privește, în primul rând, obiectivul privind garantarea unei oferte suficiente de locuințe, trebuie să se sublinieze că, dacă se presupune că un astfel de obiectiv constituie un motiv imperativ de interes general, condiția stabilită la articolul 92a din EStG, potrivit căreia



locuin?a care trebuie achizi?ionat? sau construit? trebuie s? fie situat? pe teritoriul german, dep??e?te, în orice caz, ceea ce este necesar pentru atingerea obiectivului vizat, din moment ce acest obiectiv ar putea s? fie atins ?i dac? lucr?torii frontalieri continu? s? î?i stabileasc? re?edin?a pe teritoriul unui alt stat membru, iar nu pe teritoriul german (a se vedea în acest sens Hot?rârea din 17 ianuarie 2008, Comisia/Germania, C?152/05, Rep., p. I?39, punctele 27 ?i 28).

83 Pe de alt? parte, argumentul statului pârât întemeiat pe un risc de conflict cu politica de locuin?e a altor state membre nu poate fi re?inut în m?sura în care un astfel de risc nu a fost demonstrat în spe??, Republica Federal? Germania limitându?se s? arate în mod general c? o extindere a posibilit??ii de a folosi capitalul de pensie facultativ? pentru achizi?ionarea sau pentru construirea unei locuin?e pe teritoriul altor state membre ar risca s? perturbe politica de locuin?e a acestora din urm?.

84 În ceea ce prive?te, în al doilea rând, protec?ia sistemului de asigur?ri sociale na?ional, din Hot?rârea din 11 ianuarie 2007, ITC (C?208/05, Rep., p. I?181, punctul 43), rezult? c? riscul de a aduce o atingere grav? echilibrului financiar al unui sistem de securitate social? poate constitui un motiv imperativ de interes general. Cu toate acestea, un astfel de risc nu a fost demonstrat în spe??. Republica Federal? Germania s?a limitat astfel s? arate c?, dac? beneficiarii dispun de o locuin?? ai c?rei proprietari sunt, ace?tia nu risc?, la pensie, s? trebuiasc? s? suporte sarcinile unei chirii ?i nu vor trebui s? recurg? la presta?ii de asigur?ri sociale. În plus, acest obiectiv poate fi atins în acela?i mod în cazul în care capitalul de pensie facultativ? poate fi utilizat pentru achizi?ionarea unei locuin?e în afara teritoriului german.

85 Din ceea ce preced? rezult? c? prezentul motiv este întemeiat ?i c? Republica Federal? Germania nu ?i?a îndeplinit obliga?iile care îi revin în temeiul articolului 39 CE ?i al articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68 prin refuzul dreptului pentru lucr?torii frontalieri de a folosi capitalul subven?ionat pentru achizi?ionarea sau pentru construirea unei locuin?e în scopul utiliz?rii ca locuin?? proprie atunci când aceast? locuin?? nu este situat? în Germania.

#### *Cu privire la al treilea motiv*

#### *Argumentele p?r?ilor*

86 Comisia consider? c? obliga?ia de rambursare a primei pentru pensie facultativ? în caz de încetare a supunerii integrale la plata impozitului, în temeiul aplic?rii coroborate a articolelor 93-95 din EStG, încalc? articolul 39 CE ?i articolul 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68, precum ?i articolele 12 CE ?i 18 CE.

87 Astfel, în ceea ce prive?te, în primul rând, libera circula?ie a lucr?torilor, reglementarea în cauz? ar constitui o discriminare indirect?, în m?sura în care se extinde la to?i lucr?torii frontalieri ?i la ceilal?i lucr?tori migran?i, în condi?iile în care aceste dou? categorii de lucr?tori, spre deosebire de lucr?torii germani, sunt cele care, cel mai adesea, ?i în special atunci când î?i p?r?esc locul de munc? pentru a merge s? lucreze într?un alt stat membru, risc? s? nu mai fie integral supuse la plata impozitului în Germania. În plus, reglementarea în cauz? poate din start s? reduc? valoarea primei pentru lucr?torii migran?i, ace?tia putând s? renun?e de la bun început s? solicite plata acestei prime pentru a evita orice rambursare ulterioar?.

88 Comisia sus?ine de asemenea c? dispozi?iile în cauz? constituie un obstacol în calea liberei circula?ii a lucr?torilor. Referindu?se prin compara?ie la Hot?rârea din 11 martie 2004, de Lasteyrie du Saillant (C?9/02, Rec., p. I?2409), aceasta sus?ine c? lucr?torii care î?i desf??oar? activitatea în Germania, dar care au re?edin?a în afara acestui stat membru, sunt într?o situa?ie mai pu?in favorabil? decât cei care au re?edin?a în continuare pe teritoriul na?ional, întrucât, atunci când ace?ti primi lucr?tori aleg s? î?i stabileasc? re?edin?a în afara Republicii Federale

Germania, acest stat membru își apropiază unele dintre activele acestora.

89 Diferența dintre cele două situații, care constă, pentru persoanele care părăsesc Germania, în rambursarea primei pentru pensie facultativă odată cu încetarea supunerii integrale la plata impozitului în acest stat și, pentru cele care rămân pe teritoriul german, în impozitarea ulterioară pentru plata prestațiilor, nu ar modifica aprecierea Comisiei, această diferență neapăsând decât după mai multe decenii și neavând nicio incidență asupra efectului disuasiv al obligației de rambursare.

90 Comisia adaugă că, chiar dacă modalitățile de rambursare pot atenua rigoarea reglementării în cauză, acestea nu aduc atingere principiului însuși al rambursării primei.

91 În plus, în opinia Comisiei, lipsa competenței Republicii Federale Germania pentru impozitarea prestațiilor viitoare plătite persoanelor care părăsesc teritoriul național nu poate fi invocată ca o justificare întemeiată pe coerența fiscală, care este deja asigurat prin convențiile bilaterale pentru evitarea dublei impunerii.

92 În al doilea rând, în ceea ce privește articolul 12 CE, pe de o parte, Comisia consideră că obligația de rambursare constituie o discriminare deghizată, contrară articolului menționat, dat fiind că aceasta afectează în principal străinii. O astfel de apreciere s-ar baza pe constatarea potrivit căreia, la încetarea activității lor în Germania, în principal lucrătorii străini vor fi nevoiți să părăsească acest stat membru, în general pentru a se întoarce în statul lor de origine, în timp ce este puțin frecvent ca lucrătorii naționali să decidă să trăiască la pensie în străinătate. Pe de altă parte, articolul 18 CE ar fi de asemenea încălcat. Obligația de rambursare descurajează cetățenii Uniunii Europene, indiferent care ar fi cetățenia acestora, inclusiv resortisanții germani, să își transfere reședința într-un alt stat membru.

93 Republica Federală Germania contestă că articolul 95 din EStG încalcă principiul liberei circulații a lucrătorilor, precum și articolele 12 CE și 18 CE.

94 Aceasta susține, mai întâi, că obligația de rambursare în caz de încetare a supunerii integrale nu constituie un obstacol real în calea liberei circulații a lucrătorilor sau a cetățenilor, pentru motivul că aceasta nu este de natură să descurajeze persoanele interesate să procedeze la un transfer al locului de muncă sau al domiciliului în străinătate. Astfel, beneficiarul primei ar trebui numai să ramburseze prima prevăzută la articolul 79 și următoarele din EStG, precum și reducerile valorii impozitului care rezultă din deducerea cu titlu de cheltuieli excepționale prevăzută la articolul 10a din EStG. Nu ar fi prevăzută nicio altă „impozitare de ieșire”, spre deosebire de cea care a făcut obiectul Hotărârii de Lasteyrie du Saillant, citată anterior, și a Hotărârii din 7 septembrie 2006, N (C-470/04, Rec., p. I-7409).

95 Republica Federală Germania adaugă că, în conformitate cu articolul 95 alineatul (2) din EStG, la cererea contribuabilului, rambursarea poate să fie amânată până la începutul plății prestațiilor în temeiul contractului de pensie facultativă și că poate fi efectuată în tranșe maxime de 15 % din pensiile plătite în temeiul contractului respectiv, ceea ce ar conferi contribuabilului posibilitatea de a-și transfera locul de muncă și domiciliul fără o sarcină financiară directă. În plus, persoana în cauză ar fi eliberată de obligația de rambursare dacă este din nou integral supusă la plata impozitului german. Statul pârât deduce din Hotărârea N, citată anterior, că o suspendare a plății fără constituirea unei garanții poate elimina caracterul restrictiv al unei obligații de plată legate de părăsirea teritoriului acestuia.

96 În continuare, Republica Federală Germania invocă, întemeindu-se pe mai multe exemple, că pierderea calității de contribuabil integral supus la plata impozitului nu implică nici pentru lucrătorul frontalier, nici pentru cetățean dezavantaje financiare care pot justifica existența unei

discriminări deghizate. Astfel, deși beneficiarii a căror supunere integrală la plata impozitului german încetează trebuie în mod cert să ramburseze încurajarea fiscală primită, totuși aceștia nu pot fi impozitați *a posteriori* asupra prestațiilor primite în temeiul contractului de pensie facultativă la care ar avea dreptul în temeiul plăților efectuate până la încetarea supunerii acestora la plata impozitului. Obligația de rambursare este compensată de avantajele fiscale cel puțin echivalente.

97 În sfârșit, cu titlu subsidiar, articolul 95 din EStG este justificat de asemenea de motive de coerență fiscală.

#### Aprecierea Curții

98 În primul rând, în ceea ce privește aspectul motivului referitor la caracterul discriminatoriu al obligației de rambursare în caz de încetare a supunerii integrale la impozit, trebuie amintit că, potrivit jurisprudenței, articolul 12 CE, care prevede principiul general al interzicerii oricărei discriminări pe motiv de cetățenie sau naționalitate, nu are vocație de a se aplica în mod autonom decât în situațiile reglementate de dreptul comunitar pentru care Tratatul CE nu prevede o normă specială de interzicere a discriminării (a se vedea în special Hotărârea din 30 mai 1989, Comisia/Grecia, 305/87, Rec., p. 1461, punctele 12 și 13, precum și Hotărârea din 11 octombrie 2007, Hollmann, C-443/06, Rep., p. I-8491, punctul 28).

99 Or, principiul nediscriminării a fost instituit, în domeniul liberei circulații a lucrătorilor, prin articolul 39 CE și prin articolul 7 din Regulamentul nr. 1612/68 (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 iulie 2008, Raccanelli, C-94/07, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 45).

100 În consecință, în lumina acestor două dispoziții trebuie comparat tratamentul aplicat lucrătorilor care rămân pe teritoriul german cu cel aplicat lucrătorilor care părăsesc teritoriul menționat.

101 În temeiul aplicării coroborate a articolelor 93-95 din EStG, beneficiarul primei care își părăsește domiciliul sau reședința obișnuită de pe teritoriul național și care, așadar, nu mai este integral supus la plata impozitului trebuie să ramburseze primele pentru pensie facultativă obținute și, dacă este cazul, deducerile cu titlu de cheltuieli excepționale care rezultă din articolul 10a din EStG.

102 Or, trebuie să se sublinieze că, în speță, este mai probabil ca lucrătorii migranți, care sunt în general resortisanți străini, să părăsească teritoriul german pentru a merge să muncească și să își stabilească reședința într-un alt stat membru și, așadar, este mai probabil ca aceștia să nu mai fie integral supuși la plata impozitului german. În consecință, este mai probabil ca lucrătorii străini să facă obiectul unui tratament mai dezavantajos decât lucrătorii germani.

103 În plus, dispozițiile în litigiu pot reduce valoarea primei numai pentru lucrătorii migranți. Astfel, nu ar fi exclus ca lucrătorii migranți care doresc să evite orice rambursare ulterioară a primei pentru pensie facultativă la încetarea supunerii integrale la plata impozitului german să renunțe de la bun început la acordarea acestei prime. Într-un astfel de caz, orice compensare a diminuării viitoare a nivelului pensiei legale pentru limită de vârstă germane este, prin urmare, exclusă.

104 Rezultă că dispozițiile în litigiu constituie o discriminare indirectă în privința lucrătorilor migranți.

105 Această constatare nu poate fi repusă în discuție de împrejurarea, invocată de Republica Federală Germania, că prestațiile plătite ulterior în temeiul contractului de pensie facultativă nu fac obiectul impozitării în Germania dacă lucrătorii părăsesc teritoriul german. Astfel, această

împrejurare este lipsit? de pertinen?? din moment ce competen?a pentru impozitarea acestor presta?ii a fost acordat? altor state membre în temeiul unor conven?ii bilaterale pentru evitarea dublei impuneri încheiate între aceste state membre ?i Republica Federal? Germania, astfel cum aceasta recunoa?te în fond. Pe de alt? parte, faptul c? pentru lucr?torii care r?mân pe teritoriul german impozitarea presta?iilor nu are loc, dac? este cazul, decât dup? mai multe decenii nu este comparabil cu obliga?ia de rambursare începând cu încetarea supunerii integrale la plata impozitului german, care se aplic? celor care p?r?esc teritoriul men?ionat.

106 În al doilea rând, în ceea ce prive?te aspectul motivului referitor la caracterul disuasiv al obliga?iei de rambursare în caz de încetare a supunerii integrale la plata impozitului german, trebuie mai întâi amintit c?, potrivit unei jurispruden?e constante, articolul 18 CE, care prevede, în general, dreptul oric?rui cet?ean al Uniunii la libera circula?ie ?i ?edere pe teritoriul statelor membre, î?i g?se?te o expresie specific? în articolul 39 CE în ceea ce prive?te libera circula?ie a lucr?torilor (Hot?rârea Hendrix, citat? anterior, punctul 61 ?i jurispruden?a citat?).

107 În continuare, prevederile care împiedic? sau descurajeaz? un resortisant al unui stat membru s? î?i p?r?seasc? statul de origine ?i astfel s? î?i exercite dreptul la liber? circula?ie constituie, prin urmare, obstacole în calea acestei libert??i, chiar dac? acestea se aplic? indiferent de cet?enia lucr?torilor în cauz? (a se vedea Hot?rârea ITC, citat? anterior, punctul 33, ?i Hot?rârea din 26 octombrie 2006, Comisia/Portugalia, C?345/05, Rec., p. I?10633, punctul 16).

108 Astfel, ar fi incompatibil cu dreptul la liber? circula?ie ca unui lucr?tor sau unui solicitant de loc de munc? s? i se poat? aplica, în statul membru al c?rui resortisant este, un tratament mai pu?in favorabil decât cel de care ar beneficia dac? nu ar fi folosit facilit??ile prev?zute de tratat în materie de circula?ie (Hot?rârea ITC, citat? anterior, punctul 34).

109 Întrucât dispozi?iile în litigiu impun beneficiarilor s? ramburseze, la încetarea supunerii integrale la plata impozitului german, prima pentru pensie facultativ? primit? de la acest stat, orice lucr?tor german care dore?te s? î?i exercite dreptul la liber? circula?ie în temeiul articolului 39 CE, ?i în special pe cel de a se instala într?un alt stat membru, se afl?, în consecin??, într?o situa?ie mai pu?in favorabil? decât un lucr?tor care î?i men?ine re?edin?a pe teritoriul na?ional ?i continu? s? fie integral supus la plata impozitului german. Aceast? diferen?? de tratament este de natur? s? descurajeze lucr?torii de cet?enie german? s? exercite o activitate profesional? în afara teritoriului na?ional.

110 Examinarea modalit??ilor de rambursare prev?zute de dispozi?iile în litigiu confirm? aceast? concluzie, contrar afirma?iilor statului pârât. Pe de o parte, de?i aceste modalit??i pot, cu siguran??, s? atenueze rigoarea reglement?rii, acestea continu? totu?i s? afecteze lucr?torii care înceteaz? s? mai fie integral supu?i la plata impozitului german numai datorit? transferului re?edin?ei lor într?un alt stat membru. Pe de alt? parte, de?i este posibil s? beneficieze de o suspendare a pl??ii f?r? dobânzi pân? la începutul fazei de plat? a presta?iilor, ob?inerea unei astfel de suspend?ri nu este automat?, ci este supus? unei cereri a beneficiarului. În plus, de?i moratoriul poate fi prelungit dup? începutul etapei de plat?, aceast? prelungire este supus? condi?iei ca o sum? minim? de 15 % din presta?iile pl?tite în temeiul contractului de pensie facultativ? s? fie rambursat?. Aceste modalit??i de rambursare au un efect restrictiv în m?sura în care priveaz? beneficiarul primei pentru pensie facultativ? de folosirea unui avantaj social (a se vedea în acest sens Hot?rârea N, citat? anterior, punctul 36).

111 În mod identic, împrejurarea invocat? de Republica Federal? Germania, potrivit c?reia, în temeiul articolului 95 alineatul (3) din EStG, o sum? care trebuie rambursat? care face obiectul unei suspend?ri a pl??ii este eliberat? atunci când persoana interesat? î?i redobânde?te calitatea de contribuabil integral supus la plata impozitului, înt?re?te efectul disuasiv al dispozi?iilor în litigiu. Astfel, articolul 95 alineatul (3) men?ionat nu elimin? efectul disuasiv care afecteaz? lucr?torii care

beneficiar? în mod durabil de dreptul de ?edere într?un alt stat membru, întrucât, chiar dac? suma care trebuie rambursat? este eliberat? atunci când î?i recupereaz? calitatea de contribuabil supus integral la plata impozitului, ace?tia au pierdut în mod definitiv cuantumurile primei deja rambursate.

112 În aceste condi?ii, obliga?ia de rambursare care rezult? din aplicarea coroborat? a articolelor 93-95 din EStG poate s? împiedice libera circula?ie a lucr?torilor.

113 Republica Federal? Germania invoc? de asemenea c? obliga?ia de rambursare este justificat? din punctul de vedere al coeren?ei sistemului s?u fiscal. Or, coeren?a fiscal? fiind asigurat? în temeiul unor conven?ii bilaterale pentru evitarea dublei impuneri încheiate de acest stat cu alte state membre, Republica Federal? Germania nu se poate prevala în mod util de o astfel de justificare (a se vedea în acest sens Hot?rârea Wielockx, citat? anterior, punctul 25).

114 Rezult? c? dispozi?iile în litigiu sunt contrare articolului 39 CE ?i articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68.

115 În ceea ce prive?te persoanele inactive din punct de vedere economic, aceea?i concluzie se impune pentru identitate de motive în ceea ce prive?te motivul privind nerespectarea articolului 18 CE.

116 Din considera?iile care preced? rezult? c? al treilea motiv este întemeiat ?i c?, în consecin?ă, Republica Federal? Germania nu ?i?a îndeplinit obliga?iile care îi revin în temeiul articolelor 18 CE ?i 39 CE, precum ?i al articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul nr. 1612/68, prin impunerea, conform articolelor 93-95 din EStG, ca prima s? fie rambursat? în caz de încetare a supunerii integrale la plata impozitului german.

### **Cu privire la cheltuielile de judecat?**

117 Potrivit articolului 69 alineatul (2) din Regulamentul de procedur?, partea care cade în preten?ii este obligat?, la cerere, la plata cheltuielilor de judecat?. Întrucât Comisia a solicitat obligarea Republicii Federale Germania la plata cheltuielilor de judecat?, iar Republica Federal? Germania a c?zut în preten?ii, se impune obligarea acesteia la plata cheltuielilor de judecat?.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a doua) declar? ?i hot?r?te:

1) **Prin adoptarea ?i prin men?inerea în vigoare a prevederilor privind pensia facultativ? pentru limit? de vârst? cuprinse în articolele 79-99 din Legea federal? privind impozitul pe venit (Einkommensteuergesetz), Republica Federal? Germania nu ?i?a îndeplinit obliga?iile care îi revin în temeiul articolului 39 CE ?i al articolului 7 alineatul (2) din Regulamentul (CEE) nr. 1612/68 al Consiliului din 15 octombrie 1968 privind libera circula?ie a lucr?torilor în cadrul Comunit??ii, precum ?i în temeiul articolului 18 CE, în m?sura în care aceste prevederi:**

– **nu recunosc lucr?torilor frontalieri ?i so?ului/so?iei acestora dreptul la prima pentru pensie facultativ?, în cazul în care ace?tia nu sunt integral supu?i la plata impozitului în acest stat membru;**

– **nu permit lucr?torilor frontalieri folosirea capitalului subven?ionat pentru achizi?ionarea sau pentru construirea unei locuin?e în scopul utiliz?rii ca locuin?? proprie, în cazul în care aceasta nu se situeaz? în Germania, ?i**

– prev?d obliga?ia de a rambursa prima men?ionat? în cazul în care înceteaz? supunerea integral? la plata impozitului în acest stat membru.

2) **Oblig? Republica Federal? Germania la plata cheltuielilor de judecat?.**

Semn?turi

\* Limba de procedur?: germana.