Downloaded via the EU tax law app / web

Prozatímní vydání

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

2. b?ezna 2017(*)

„?ízení o p?edb?žné otázce – Volný pohyb pracovník? – ?lánek 45 SFEU – Na?ízení (EU) ?. 492/2011 – ?lánek 7 – Rovné zacházení – P?íhrani?ní pracovník podléhající dani z p?íjm? v ?lenském stát? bydlišt? – Pen?žitá náhrada poskytovaná ?lenským státem zam?stnání v souvislosti s úpadkem zam?stnavatele – Zp?soby výpo?tu pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem – Fiktivní zohledn?ní dan? z p?íjm? ?lenského státu zam?stnání – Pen?žitá náhrada v souvislosti s úpadkem nižší než dosavadní ?istá odm?na za práci – Dvoustranná dohoda o zamezení dvojímu zdan?ní“

Ve v?ci C?496/15,

jejímž p?edm?tem je žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce na základ? ?lánku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Landessozialgericht Rheinland-Pfalz, Mainz (zemský sociální soud Porýní-Falc, Mohu?, N?mecko) ze dne 23. ?ervence 2015, došlým Soudnímu dvoru dne 22. zá?í 2015, v ?ízení

Alphonse Eschenbrenner

proti

Bundesagentur für Arbeit,

SOUDNÍ DV?R (druhý senát),

ve složení M. Ileši?, p?edseda senátu, A. Prechal, A. Rosas (zpravodaj), C. Toader a E. Jaraši?nas, soudci,

generální advokát: M. Wathelet,

vedoucí soudní kancelá?e: L. Hewlett, vrchní rada,

s p?ihlédnutím k písemné ?ásti ?ízení a po jednání konaném dne 7. ?ervence 2016,

s ohledem na vyjád?ení p?edložená:

– za Bundesagentur für Arbeit B. Klugem, jako zmocn?ncem,

– za n?meckou vládu T. Henzem a A. Lippstreuem, jako zmocn?nci,

– za Evropskou komisi M. Kellerbauerem, M. Wasmeierem a D. Martinem, jako zmocn?nci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 7. zá?í 2016,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce se týká výkladu ?lánku 45 SFEU a ?lánku 7 na?ízení Evropského parlamentu a Rady (EU) ?. 492/2011 ze dne 5. dubna 2011 o volném pohybu pracovník? uvnit? Unie (Ú?. v?st. 2011, L 141, s. 1).

2 Tato žádost byla p?edložena v rámci sporu mezi Alphonsem Eschenbrennerem, francouzským státním p?íslušníkem s bydlišt?m ve Francii a pracujícím v N?mecku, a Bundesagentur für Arbeit (Spolkový ú?ad práce, N?mecko, dále jen „ú?ad“), ve v?ci fiktivního zohledn?ní n?mecké dan? z p?íjm? p?i stanovení ?ástky pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem, p?iznané tomuto pracovníkovi.

Právní rámec

Mezinárodní právo

3 Podle ?lánku 13 dohody uzav?ené dne 21. ?ervence 1959 mezi Francouzskou republikou a Spolkovou republikou N?mecko o zamezení dvojímu zdan?ní a o stanovení pravidel vzájemné administrativní a právní pomoci v oblasti daní z p?íjm? a z majetku, jakož i v oblasti profesních a pozemkových daní, ve zn?ní zm?n (dále jen „francouzsko-n?mecká dohoda o zamezení dvojímu zdan?ní“):

„(1) S výhradou ustanovení níže uvedených odstavc? podléhají p?íjmy ze závislé ?innosti dani pouze ve smluvním stát?, v n?mž je vykonávána osobní ?innost, která je zdrojem t?chto p?íjm?. Za p?íjmy ze závislé ?innosti se považují zejména gáže, platy, mzdy, odm?ny nebo jiné požitky, jakož i všechny obdobné výhody vyplácené nebo poskytované jinými osobami než uvedenými v ?lánku 14.

[...]

(5) *a*) Odchyln? od [odstavce (1)] podléhají p?íjmy ze závislé ?innosti osob, jež pracují v p?íhrani?ní oblasti smluvního státu a mají trvalý pobyt v p?íhrani?ní oblasti druhého smluvního státu, na jehož území se obvykle každý den vracejí, dani pouze v tomto druhém stát?;

[...]“

4 ?lánek 14 této úmluvy stanoví:

„(1) Platy, mzdy a obdobné odm?ny, jakož i starobní d?chody poskytované jedním smluvním státem, spolkovou zemí nebo právnickou osobou ve?ejného práva tohoto státu nebo spolkové zem? fyzickým osobám s bydlišt?m v druhém stát? za sou?asné nebo d?ív?jší služby ve správ? nebo ozbrojených složkách podléhají dani pouze v prvn? uvedeném stát?. [...]

(2) Ustanovení odst. 1 první v?ty se uplatní také na:

1. ?ástky vyplácené na základ? zákonného sociálního pojišt?ní;

[...]“

Unijní právo

Na?ízení ?. 492/2011

5 Kapitola I na?ízení ?. 492/2011 je nadepsána „Zam?stnávání, rovné zacházení a rodiny pracovník?“. V oddíle 2 této kapitoly, nadepsaném „Výkon zam?stnání a rovnost zacházení“, ?lánek 7 tohoto na?ízení stanoví:

„1. S pracovníkem, který je státním p?íslušníkem ?lenského státu, nesmí být na území jiného ?lenského státu zacházeno z d?vodu jeho státní p?íslušnosti jinak než s tuzemskými pracovníky, jde-li o podmínky zam?stnávání a pracovní podmínky, zejména z oblasti odm??ování, skon?ení pracovního pom?ru a návratu k povolání nebo op?tného zam?stnání, pokud se stal nezam?stnaným.

2. Požívá stejné sociální a da?ové výhody jako tuzemští pracovníci.

[...]“

Sm?rnice 2008/94/ES

6 ?lánek 1 odst. 1 sm?rnice Evropského parlamentu a Rady 2008/94/ES ze dne 22. ?íjna 2008 o ochran? zam?stnanc? v p?ípad? platební neschopnosti zam?stnavatele (Ú?. v?st. 2008, L 283, s. 36) v kapitole I, nadepsané „Oblast p?sobnosti a definice“, stanoví:

„Tato sm?rnice se vztahuje na pohledávky zam?stnanc? vyplývající z pracovních smluv nebo pracovních pom?r? v??i zam?stnavatel?m, kte?í se nacházejí v platební neschopnosti ve smyslu ?l. 2 odst. 1.“

7 ?lánek 2 odst. 2 první pododstavec uvedené sm?rnice stanoví:

„Tato sm?rnice se nedotýká vnitrostátního práva, pokud jde o definice pojm? ‚zam?stnanec‘, ‚zam?stnavatel‘, ‚odm?na‘, ‚nabytá práva‘ a ‚nabývaná práva‘.“

8 V kapitole II téže sm?rnice, nadepsané „Ustanovení o záru?ních institucích“, zní ?lánek 3 takto:

„?lenské státy p?ijmou opat?ení nezbytná k tomu, aby záru?ní instituce zajiš?ovaly, s výhradou ?lánku 4, úhradu nesplacených pohledávek zam?stnanc?, které vyplývají z pracovních smluv nebo z pracovních pom?r?, v?etn?, pokud tak stanoví vnitrostátní právo, odstupného p?i skon?ení pracovního pom?ru.

Záru?ní instituce p?ebírá nesplacené mzdové pohledávky za období p?ede dnem ur?eným ?lenským státem nebo p?ípadn? po n?m.“

9 V téže kapitole ?lánek 4 uvedené sm?rnice stanoví:

„1. ?lenské státy mohou omezit povinnost záru?ních institucí uvedených v ?lánku 3 uhradit pohledávky.

2. Pokud ?lenské státy využijí možnosti podle odstavce 1, stanoví lh?tu, b?hem níž musí záru?ní instituce uhradit nesplacené pohledávky. Tato lh?ta nesmí být kratší než období pokrývající odm?nu za t?i poslední m?síce pracovního pom?ru p?ede dnem uvedeným v ?l. 3 druhém pododstavci nebo po n?m.

[...]

3. ?lenské státy mohou stanovit horní mez pro úhrady provád?né záru?ní institucí. Tato horní mez však nesmí být nižší než úrove?, která je sociáln? slu?itelná se sociálním cílem této sm?rnice.

[...]“

N?mecké právo

10 Ustanovení § 3 odst. 2 písm. b) Einkommensteuergesetz (zákon o dani z p?íjm?) osvobozuje pen?žitou náhradu v souvislosti s úpadkem od dan? z p?íjmu.

11 Ustanovení § 165 Sozialgesetzbuch (sociální zákoník, dále jen „SGB III“), nadepsaného „Nárok“, obsaženého ve t?etí knize, nadepsané „Podpora zam?stnanosti“, v odst. 1 první v?t? uvádí:

„Pracovnice a pracovníci mají nárok na pen?žitou náhradu v souvislosti s úpadkem zam?stnavatele, pokud byli zam?stnáni v tuzemsku a v p?ípad? vzniku úpadku mají za p?edcházející t?i m?síce pracovního pom?ru ješt? nárok na odm?nu za práci.“

12 Podle § 167 SGB III, nadepsaného „Výše ?ástky“:

„(1) Pen?žitá náhrada v souvislosti s úpadkem zam?stnavatele se vyplácí ve výši ?isté odm?ny za práci, která je rovna výši hrubé odm?ny za práci, a to až do výše maximálního vym??ovacího základu pro p?ísp?vky stanoveného v § 341 odst. 4 SGB III, po odpo?tu zákonných srážek.

(2) Pokud pracovník

[...]

2. nemá povinnost k dani z p?íjm? v tuzemsku a jeho pen?žitá náhrada v souvislosti s úpadkem nepodléhá dani podle pro n?j rozhodných právních p?edpis?,

ode?te se od odm?ny za práci da?, která by byla v p?ípad? existence povinnosti k dani z p?íjmu v tuzemsku vybírána srážkou z této odm?ny za práci.“

13 První v?ta § 169 SGB III, nadepsaného „P?echod pohledávky“, zní následovn?:

„Mzdové pohledávky, jež zakládají nárok na pen?žitou náhradu v souvislosti s úpadkem zam?stnavatele, p?echázejí na [ú?ad] okamžikem podání žádosti o vyplacení této pen?žité náhrady.“

Skute?nosti ve sporu v p?vodním ?ízení a p?edb?žné otázky

14 Alphonse Eschenbrenner, francouzský státní p?íslušník, bydlí v Rahlingu (Francie), nedaleko n?meckých hranic. Od roku 1996 byl zam?stnán u spole?nosti Philipp’s Reisen v Pirmasens (N?mecko) jako ?idi?. Podle osv?d?ení vydaného ?editelem p?íslušného francouzského finan?ního ú?adu splnil A. Eschenbrenner z d?vodu tohoto zam?stnání podmínky nezbytné k tomu, aby byl považován za p?íhrani?ního pracovníka ve smyslu ?l. 13 odst. 5 písm. a) francouzsko-n?mecké dohody o zamezení dvojímu zdan?ní, a z toho d?vodu mzda, kterou pobíral v N?mecku, podléhala na základ? ustanovení uvedené dohody zdan?ní ve Francii.

15 Dne 29. ?ervna 2012 bylo proti podniku Philipp’s Reisen zahájeno úpadkové ?ízení. Mzdy a platy byly touto spole?ností v plné výši zaplaceny až do m?síce b?ezna 2012, A. Eschenbrenner m?l nicmén? v??i svému zam?stnavateli ke dni zahájení uvedeného úpadkového ?ízení pohledávku v celkové výši 5 571,88 eura za odm?nu dlužnou za m?síce duben až ?erven 2012.

16 Z d?vodu t?chto nesplacených mzdových pohledávek podal A. Eschenbrenner dne 13. ?ervence 2012 žádost o pen?žitou náhradu v souvislosti s úpadkem zam?stnavatele. Pro ú?ely výpo?tu této náhrady snížil ú?ad práce hrubý p?íjem A. Eschenbrennera o ?ástku 3 550,24 eura, kterou mu p?iznal p?edb?žný insolven?ní správce z titulu p?edb?žného financování za období od 1. dubna do 28. ?ervna 2012, jakož i o ?ástku odpovídající p?isp?vk?m na sociální zabezpe?ení a o zálohu na mzdu, kterou obdržel za m?síc duben. Krom? toho tento orgán podle § 167 odst. 2 SGB III snížil tuto odm?nu o ?ástku odpovídající dani z p?íjmu, vypo?tenou podle n?meckého práva, která ?inila za tyto t?i dot?ené m?síce 185 eur, respektive 175 eur a 173 eur. A. Eschenbrennerovi byla proto rozhodnutím ze dne 18. ?ervence 2012 p?iznána pen?žitá náhrada v souvislosti s úpadkem zam?stnavatele v celkové výši 356,77 eura.

17 Ve stížnosti podané proti tomuto rozhodnutí A. Eschenbrenner v podstat? uvedl, že zohledn?ní dan? v sazb?, která se uplatní v N?mecku, p?i výpo?tu pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem je diskrimina?ní, a tedy v rozporu s unijním právem, nebo? A. Eschenbrenner nepodléhá dani z p?íjm? v N?mecku. Rozhodnutím ze dne 18. zá?í 2012 byla tato stížnost ú?adem zamítnuta.

18 Alphonse Eschenbrenner podal proti rozhodnutí ú?adu žalobu, v níž tvrdil, že metoda výpo?tu ?ástky pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem je neslu?itelná s unijním právem, nebo? neumož?uje takovým p?íhrani?ním pracovník?m, jako je A. Eschenbrenner, obdržet pen?žitou náhradu v souvislosti s úpadkem zam?stnavatele, která odpovídá jejich dosavadní ?isté odm?n? za práci. Na rozdíl od osob, které pracují a mají bydlišt? v N?mecku, je ?ástka této náhrady pro p?íhrani?ní pracovníky nižší než jejich dosavadní ?istá odm?na za práci zejména z d?vodu rozdílných sazeb dan? z p?íjmu, které se uplatní v N?mecku a ve Francii. Poté, co Sozialgericht Speyer (sociální soud ve Špýru, N?mecko) jeho žalobu zamítl, podal A. Eschenbrenner odvolání k Landessozialgericht Rheinland-Pfalz, Mainz (zemský sociální soud Porýní-Falc, Mohu?, N?mecko).

19 Tento soud má za to, že A. Eschenbrenner m?že mít ve v?ci úsp?ch pouze, pokud požadavek rovného zacházení s n?meckými pracovníky, jak je stanoven v unijním právu, vylu?uje p?i výpo?tu ?ástky pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem fiktivní zohledn?ní n?mecké dan? z p?íjmu podle § 167 odst. 2 SGB III. P?edkládající soud konstatuje, že pen?žitá náhrada v souvislosti s úpadkem p?edstavuje sociální výhodu ve smyslu ?l. 7 na?ízení ?. 492/2011, p?i?emž uvádí, že podle tohoto posledn? uvedeného ustanovení nelze s p?íhrani?ními pracovníky zacházet z d?vodu jejich státní p?íslušnosti jinak než s tuzemskými pracovníky, a zejména musí požívat stejných sociálních a da?ových výhod jako tuzemští pracovníci.

20 P?edkládající soud uvádí, že Soudní dv?r již v tomto ohledu rozhodl, že fiktivní odpo?et n?mecké dan? z p?íjmu p?edstavuje nep?ímou diskriminaci v souvislosti s ur?ením výše do?asného p?isp?vku pro bývalé civilní pracovníky spojeneckých ozbrojených sil v N?mecku (rozsudek ze dne 16. zá?í 2004, Merida, C?400/02, EU:C:2004:537) nebo p?i výpo?tu doplatk? v rámci režimu ?áste?ného pracovního úvazku zam?stnance v p?edd?chodovém v?ku (rozsudek ze dne 28. ?ervna 2012, Erny, C?172/11, EU:C:2012:399).

21 Podle p?edkládajícího soudu je sice pravda, že na rozdíl od situací, jež byly p?edm?tem obou posledn? uvedených v?cí, nevede § 167 odst. 2 SGB III ve skute?nosti za okolností, které nastaly v p?vodním ?ízení, ke dvojímu zdan?ní, nebo? pen?žitá náhrada v souvislosti s úpadkem je podle ?l. 14 odst. 2 bodu 1 francouzsko-n?mecké dohody o zamezení dvojímu zdan?ní

zdanitelná ve stát?, který poskytuje tuto náhradu, tato náhrada je podle § 3 odst. 2 písm. b) Einkommensteuergesetz osvobozena od dan? v N?mecku, a je v d?sledku toho p?i výpo?tu pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem fiktivn? zohledn?na pouze splatná n?mecká da?.

22 P?edkládající soud má nicmén? za to, že výše pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem zam?stnavatele by m?la být v zásad? rovna dosavadní ?isté mzd? pracovníka. P?estože se však p?i uplatn?ní metody výpo?tu stanovené v § 167 odst. 2 SGB III p?íhrani?ní pracovníci nacházejí v totožné situaci jako osoby bydlící a pracující v N?mecku, pokud jde o obdrženou ?ástku pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem, tato metoda práv? neumož?uje p?íhrani?ním pracovník?m získat odm?nu odpovídající jejich dosavadní ?isté odm?n? za práci.

23 P?edkládající soud si krom? toho klade otázku, zda je takový výsledek slu?itelný se sm?rnicí 2008/94. S odkazem zejména na rozsudky ze dne 4. b?ezna 2004, Barsotti a další (C?19/01, C?50/01 a C?84/01, EU:C:2004:119), jakož i ze dne 17. listopadu 2011, van Ardennen (C?435/10, EU:C:2011:751), má tento soud za to, že a?koli uvedená sm?rnice umož?uje ?lenským stát?m stanovit horní mez pro úhrady provád?né záru?ní institucí, stanoví nicmén? dorovnání nesplacených mzdových pohledávek v plné výši, pod touto horní mezí. Za okolností projednávané v?ci však z použití dot?ených právních ustanovení vyplývá, že nesplacené mzdové pohledávky nejsou vyrovnány v celém rozsahu.

24 Tento soud rovn?ž up?es?uje, že v rozporu s tím, co bylo uvedeno v rozhodnutí soudu prvního stupn?, není zcela jasné, zda A. Eschenbrenner má podle n?meckého práva možnost uplat?ovat proti svému zam?stnavateli pohledávku odpovídající rozdílu mezi ?ástkou pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem, vypo?tené podle § 167 odst. 2 SGB III, a ?ástkou jeho dosavadní hrubé mzdy.

25 Za t?chto podmínek se Landessozialgericht Rheinland-Pfalz, Mainz (zemský sociální soud Porýní-Falc, Mohu?) rozhodl p?erušit ?ízení a p?edložit Soudnímu dvoru následující p?edb?žné otázky:

„1) Je slu?itelné s ustanoveními primárního nebo sekundárního práva Unie [zejména s ?lánkem 45 SFEU [...] a ?lánkem 7 na?ízení ?. 492/2011], aby – pokud jde o pracovníka d?íve zam?stnaného v N?mecku, který bydlí v jiném ?lenském stát? a nemá povinnost k dani z p?íjm? v N?mecku ani není povinen k dani z náhrady v souvislosti s úpadkem podle právních p?edpis?, které jsou pro n?j relevantní – se v p?ípad? úpadku jeho zam?stnavatele z odm?ny za práci, která slouží jako základ pro výpo?et jemu náležející pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem, fiktivn? vybraly dan?, které by v p?ípad? existence povinnosti k dani z p?íjmu v N?mecku byly ode?teny od odm?ny za práci, pokud pracovník již nem?že v??i svému zam?stnavateli uplatnit nárok na zbývající ?ást hrubé mzdy?

2) V p?ípad? záporné odpov?di na první otázku, je dána slu?itelnost s ustanoveními primárního nebo sekundárního práva Unie, pokud pracovník nacházející se v uvedené situaci m?že nadále uplatnit v??i svému zam?stnavateli nárok na zbývající ?ást hrubé mzdy?“

K p?edb?žným otázkám

K první otázce

26 Podstatou první p?edb?žné otázky p?edkládajícího soudu je, zda za takových okolností, jako jsou okolnosti dot?ené v p?vodním ?ízení, musí být ?lánek 45 SFEU a ?lánek 7 na?ízení ?. 492/2011 vykládány v tom smyslu, že brání tomu, aby ?ástka pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem, p?iznaná ?lenským státem p?íhrani?nímu pracovníkovi, který nepodléhá dani z p?íjm? v tomto stát? ani není povinen k dani z této náhrady, byla stanovena tak, že se od odm?ny za

práci, která slouží jako základ pro výpo?et uvedené pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem, ode?te da? z p?íjmu použitelná v uvedeném stát?, což má za následek, že tento p?íhrani?ní pracovník neobdrží na rozdíl od osob bydlících a pracujících v tomtéž stát? náhradu odpovídající jeho dosavadní ?isté odm?n? za práci. Krom? toho se tento soud zamýšlí nad tím, jaký vliv má na tuto analýzu okolnost, že takový p?íhrani?ní pracovník nem?že uplat?ovat v??i svému zam?stnavateli pohledávku odpovídající jeho dosavadní hrubé mzd?, kterou neobdržel z d?vodu tohoto odpo?tu.

27 Úvodem je nutno vysv?tlit da?ový režim pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem u takových p?íhrani?ních pracovník?, jako je A. Eschenbrenner.

28 Podle p?edkládajícího soudu je nesporné, že podle ?l. 14 odst. 2 bodu 1 francouzsko-n?mecké dohody o zamezení dvojímu zdan?ní má pravomoc zdanit takové sociální výhody p?iznané p?íslušnými orgány Spolkové republiky N?mecko, jako je dot?ená pen?žitá náhrada v souvislosti s úpadkem, tento posledn? uvedený stát. Stejn? tak z p?edkládacího usnesení vyplývá, že v projednávaném p?ípad? A. Eschenbrenner *de facto* nepodléhá dani z této pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem ve Francii.

29 Mimoto n?mecká da?ová právní úprava osvobozuje v souladu s § 3 odst. 2 písm. b) Einkommensteuergesetz tuto pen?žitou náhradu v souvislosti s úpadkem od dan? z p?íjm?.

30 P?iznání pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem tedy za okolností ve v?ci v p?vodním ?ízení formáln? nepodléhá dvojímu zdan?ní ani n?mecké dani z p?íjm?. Naproti tomu podléhá fiktivnímu zohledn?ní dan?, která by byla vybrána srážkou ze mzdy A. Eschenbrennera, kdyby byl b?hem období p?edcházejícího vzniku úpadku jeho zam?stnavatele osobou povinnou k dani z p?íjmu v N?mecku.

31 V tomto ohledu se liší okolnosti sporu v p?vodním ?ízení od okolností dot?ených ve v?cech, v nichž byly vydány rozsudky ze dne 16. zá?í 2004, Merida (C?400/02, EU:C:2004:537) a ze dne 28. ?ervna 2012, Erny (C?172/11, EU:C:2012:399), na které se odvolává p?edkládající soud a které se týkají situací, v nichž dot?ené dávky skute?n? podléhaly dani ve dvou ?lenských státech. Na rozdíl od situace dot?ené ve v?ci v p?vodním ?ízení m?l totiž pravomoc zdanit dávky dot?ené ve v?cech, v nichž byly vydány posledn? uvedené rozsudky, podle francouzsko-n?mecké dohody o zamezení dvojímu zdan?ní jeden ?lenský stát, kdežto uvedené dávky podléhaly fiktivnímu odpo?tu dan? z p?íjmu v druhém ?lenském stát? (viz rozsudky ze dne 16. zá?í 2004, Merida, C?400/02, EU:C:2004:537, body 11 a 24, jakož i ze dne 28. ?ervna 2012, Erny, C?172/11, EU:C:2012:399, bod 34).

32 Co se dále tý?e zásady rovného zacházení, ?lánek 45 odst. 2 SFEU uvádí, že volný pohyb pracovník? zahrnuje odstran?ní jakékoli diskriminace mezi pracovníky ?lenských stát? na základ? státní p?íslušnosti, pokud jde o zam?stnávání, odm?nu za práci a jiné pracovní podmínky. Toto ustanovení je konkretizováno v ?l. 7 odst. 2 na?ízení ?. 492/2011, který up?es?uje, že pracovník, který je státním p?íslušníkem jednoho ?lenského státu, požívá na území jiného ?lenského státu stejné sociální a da?ové výhody jako tuzemští pracovníci.

33 Je t?eba bez dalšího konstatovat, že metoda výpo?tu uvedená v § 167 odst. 2 SGB III nestanoví rozdílné zacházení na základ? státní p?íslušnosti doty?ných pracovník?, nebo? rozlišování mezi r?znými kategoriemi pracovník? se provádí zejména na základ? toho, zda pracovník je ?i není povinný k dani v N?mecku.

34 Alphonse Eschenbrenner však p?ed p?edkládajícím soudem v podstat? uplat?uje argument, že § 167 odst. 2 SGB III, a? nezakládá p?ímou diskriminaci na základ? státní p?íslušnosti, v??i n?mu nicmén? má nep?íznivý ú?inek v porovnání se situací osob pracujících a

bydlících v N?mecku, které obdrží tutéž náhradu.

35 V tomto ohledu je nutno p?ipomenout, že zásada rovného zacházení, zakotvená jak ?lánkem 45 SFEU, tak ?lánkem 7 na?ízení ?. 492/2011, zakazuje nejen p?ímou diskriminaci na základ? státní p?íslušnosti, ale také všechny formy nep?ímé diskriminace, které v d?sledku použití jiných rozlišovacích kritérií vedou ve skute?nosti ke stejnému výsledku (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 14. prosince 2016, Bragança Linares Verruga a další, C?238/15, EU:C:2016:949, bod 41, jakož i citovaná judikatura).

36 Ustanovení vnitrostátního práva, by? se uplat?uje nezávisle na státní p?íslušnosti, musí být považováno za nep?ímo diskrimina?ní, pokud se m?že ve své podstat? dotýkat migrujících pracovník? více než tuzemských pracovník?, a pokud v d?sledku toho existuje riziko, že prvn? uvedení budou obzvlášt? znevýhodn?ni, ledaže by takové ustanovení bylo objektivn? od?vodn?né a p?im??ené sledovanému cíli (rozsudek ze dne 5. prosince 2013, Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken, C?514/12, EU:C:2013:799, bod 26 a citovaná judikatura).

37 Pro ú?ely ur?ení, zda metoda výpo?tu pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem, zavedená v § 167 odst. 2 SGB III, p?edstavuje rozdílné zacházení v rozporu s ?lánkem 45 SFEU a ?lánkem 7 na?ízení ?. 492/2011, je tedy t?eba zkoumat, zda takový p?íhrani?ní pracovník, jako je A. Eschenbrenner, je za jinak stejných podmínek znevýhodn?n oproti osob? pracující a bydlící v N?mecku.

38 Podle p?edkládajícího soudu osoby pracující a bydlící v N?mecku obdrží podle § 167 odst. 1 SGB III ?ástku pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem, která v podstat? odpovídá jejich dosavadní ?isté odm?n? za práci.

39 Pokud však jde o takové p?íhrani?ní pracovníky, jako je A. Eschenbrenner, kte?í nejsou osobami povinnými k dani z p?íjmu v N?mecku, je použitelná metoda výpo?tu ?ástky pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem stanovena v § 167 odst. 2 SGB III, podle kterého je za tímto ú?elem nutno snížit dosavadní odm?nu tohoto pracovníka o dan?, které by byly vybrány z této odm?ny, pokud by pracovník podléhal dani z p?íjm? v N?mecku.

40 Podle francouzsko-n?mecké dohody o zamezení dvojímu zdan?ní však odm?na A. Eschenbrennera v dob?, kdy byl tento pracovník pracovn? ?inný, podléhala dani z p?íjmu ve Francii, p?i?emž použitelná sazba dan? v tomto ?lenském stát? byla v dob? rozhodné z hlediska skute?ností p?vodního ?ízení nižší než sazba použitelná v N?mecku. V p?ípad? tohoto p?íhrani?ního pracovníka tudíž metoda výpo?tu stanovená v p?edchozím bod? vedla nezbytn? k tomu, že pen?žitá náhrada v souvislosti s úpadkem, kterou obdržel, neodpovídala jeho dosavadní ?isté odm?n? za práci.

41 Pokud jde o slu?itelnost takového výsledku s ?lánkem 45 SFEU a s ?lánkem 7 na?ízení ?. 492/2011, je t?eba p?ipomenout, jak bylo uvedeno v bod? 28 tohoto rozsudku, že v projednávaném p?ípad? má pravomoc zdanit pen?žitou náhradu v souvislosti s úpadkem podle francouzsko-n?mecké dohody o zamezení dvojímu zdan?ní Spolková republika N?mecko. Okolnost, že tento stát osvobozuje tuto náhradu od dan?, zárove? ale pro výpo?et ?ástky této náhrady stanoví srážku odpovídající dani z p?íjmu v sazb? platné v tomto ?lenském stát?, nic nem?ní na záv?ru, že vnitrostátní právní úprava dot?ená ve v?ci v p?vodním ?ízení v zásad? spadá do oblasti výkonu da?ové pravomoci tohoto státu.

42 Jak totiž uvedla n?mecká vláda na jednání, toto osvobození a fiktivní srážka z dan? jsou vzhledem k po?tu žádostí o takovou náhradu v p?ípad? úpadku podniku stanoveny zejména proto, aby bylo zamezeno uložení dan? ve dvou etapách, spo?ívajícímu nejprve v zohledn?ní hrubé

?ástky odm?n pro ú?ely výpo?tu uvedené náhrady a poté ve zdan?ní pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem daní z p?íjmu.

43 Stejn? tak, by? se metoda výpo?tu ?ástky pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem takovým p?íhrani?ním pracovník?m, jako je A. Eschenbrenner, zakládá na § 167 odst. 2 SGB III, tedy ustanovení práva sociálního zabezpe?ení, nic to nem?ní na tom, že uvedené ustanovení odkazuje na da? z p?íjmu a stanoví zohledn?ní této dan? p?i výpo?tu ?ástky uvedené pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem.

44 Z toho vyplývá, že ú?inek t?chto vnitrostátních právních p?edpis? v oblasti volného pohybu pracovník? musí být posuzován s ohledem na judikaturu Soudního dvora týkající se da?ových opat?ení.

45 By? je pravdou, že ?lenské státy musí p?i výkonu své pravomoci v oblasti p?ímých daní dodržovat unijní právo, a zejména základní svobody zaru?ené Smlouvou o FEU (viz rozsudek ze dne 23. února 2016, Komise v. Ma?arsko, C?179/14, EU:C:2016:108, bod 171 a citovaná judikatura), vyplývá nicmén? z judikatury Soudního dvora, že unijní právo není p?ekážkou pro nep?íznivé následky volného pohybu pracovník? vyplývající z rozdíl? mezi da?ovými sazbami v ?lenských státech (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 12. kv?tna 1998, Gilly, C?336/96, EU:C:1998:221, body 47 a 53).

46 Vzhledem k rozdíl?m mezi právními úpravami ?lenských stát? v této oblasti rozhodnutí pracovníka dovolávat se volného pohybu zejména podle ?lánku 45 SFEU, m?že být pro takového pracovníka z da?ového hlediska více ?i mén? výhodné ?i nevýhodné (obdobn?, pokud jde o zásadu zákazu diskriminace, viz rozsudky ze dne 15. ?ervence 2004, Lindfors, C?365/02, EU:C:2004:449, bod 34, a ze dne 12. ?ervence 2005, Schempp, C?403/03, EU:C:2005:446, bod 45; pokud jde o svobodu usazování, viz rozsudky ze dne 6. prosince 2007, Columbus Container Services, C?298/05, EU:C:2007:754, bod 51, a ze dne 28. února 2008, Deutsche Shell, C?293/06, EU:C:2008:129, bod 43, a pokud jde o volný pohyb kapitálu, viz rozsudek ze dne 7. listopadu 2013, K, C?322/11, EU:C:2013:716, bod 80).

47 A?koli je v projednávaném p?ípad? pen?žitá náhrada v souvislosti s úpadkem obdržená A. Eschenbrennerem nižší než ?istá odm?na za práci, kterou pobíral p?edtím, než se jeho zam?stnavatel stal platebn? neschopným, vyplývá tento nep?íznivý d?sledek pouze ze skute?nosti, že sazba dan? použitelná v ?lenském stát?, který poskytuje pen?žitou náhradu v souvislosti s úpadkem a má pravomoc zdanit tuto náhradu, byla ke dni, kdy byla stanovena ?ástka této náhrady, vyšší než ?ástka uplat?ovaná ?lenským státem, kde m?l tento pracovník bydlišt? v dob?, kdy byl pracovn? ?inný.

48 Mimoto vliv r?zných da?ových právních p?edpis?, jako jsou p?edpisy dot?ené v p?vodním ?ízení, na ?ástku pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem, obdržené takovým p?íhrani?ním pracovníkem, jako je A. Eschenbrenner, není p?edvídatelný, nebo? se odvíjí od zvláštních okolností každého jednotlivého p?ípadu. Tato ?ástka totiž m?že být vyšší nebo nižší než dosavadní ?istá odm?na za práci uvedeného pracovníka v závislosti na da?ových sazbách platných v doty?ných ?lenských státech.

49 Protože tedy nep?íznivý d?sledek dot?ený ve v?ci v p?vodním ?ízení vyplývá pouze z rozdíl? mezi da?ovými sazbami v doty?ných ?lenských státech, nebrání ?lánek 45 SFEU a ?lánek 7 na?ízení ?. 492/2011 takové právní úprav?, jako je právní úprava dot?ená v p?vodním ?ízení.

50 Tento záv?r není zpochybn?n úvahami týkajícími se sm?rnice 2008/94, dovolávaných p?edkládajícím soudem.

51 Podle ?l. 1 odst. 1 sm?rnice 2008/94 se tato sm?rnice vztahuje na pohledávky zam?stnanc? vznikající z pracovních smluv nebo pracovních pom?r? v??i zam?stnavatel?m, kte?í se nacházejí v platební neschopnosti.

52 Podle ustálené judikatury Soudního dvora je sociálním cílem této sm?rnice zajistit všem zam?stnanc?m minimální ochranu na unijní úrovni v p?ípad? platební neschopnosti zam?stnavatele úhradou nesplacených pohledávek vyplývajících z pracovních smluv nebo pracovních pom?r? a týkajících se odm?ny za dané období (viz rozsudek ze dne 17. listopadu 2011, van Ardennen, C?435/10, EU:C:2011:751, bod 27 a citovaná judikatura, jakož i v tomto smyslu rozsudek ze dne 24. listopadu 2016, Webb-Sämann, C?454/15, EU:C:2016:891, body 32 a 35).

53 ?lenské státy jsou tedy povinny zajistit, aby v rámci ur?itých mezí, které mohou stanovit pro zajišt?ní nesplacených pohledávek, byly uvedené pohledávky uhrazeny v plné výši (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 4. b?ezna 2004, Barsotti a další, C?19/01, C?50/01 a C?84/01, EU:C:2004:119, bod 36).

54 Ovšem i když záru?ní instituce musí zajistit úhradu uvedených nesplacených mzdových pohledávek, zejména podle ?lánku 3 sm?rnice 2008/94, je na vnitrostátním právu, aby podle ?l. 2 odst. 2 uvedené sm?rnice up?esnilo pojem „odm?na“ a vymezilo jeho obsah (viz rozsudek ze dne 16. ?ervence 2009, Visciano, C?69/08, EU:C:2009:468, bod 28 a citovaná judikatura).

55 Proto p?ísluší vnitrostátnímu právu ?lenských stát?, aby up?esnilo da?ové zacházení s nesplacenými mzdovými pohledávkami, jestliže jsou hrazeny záru?ními institucemi podle sm?rnice 2008/94. Takto up?esn?ný režim však nem?že být na újmu sociálnímu cíli uvedené sm?rnice, jak je p?ipomenut v bod? 52 tohoto rozsudku, a obecn? dodržování unijního práva.

56 Z výše uvedeného vyplývá, že sm?rnice 2008/94 nevyžaduje, aby ?lenské státy zajistily pracovníku v p?ípad? úpadku zam?stnavatele náhradu ve výši dosavadní hrubé odm?ny za práci tohoto pracovníka, zejména v?etn? ?ásti této náhrady p?ipadající na da?.

57 Za t?chto podmínek je t?eba mít za to, že sm?rnice 2008/94 ani nevyžaduje, aby pracovník m?l v??i svému zam?stnavateli pohledávku odpovídající ?ásti jeho dosavadní hrubé mzdy p?ipadající na da?, která není kryta p?iznanou pen?žitou náhradou v souvislosti s úpadkem.

58 Tato okolnost rovn?ž nemá vliv na odpov??, kterou je t?eba podat p?edkládajícímu soudu stran slu?itelnosti doty?né vnitrostátní právní úpravy s ?lánkem 45 SFEU a ?lánkem 7 na?ízení ?. 492/2011. Tato posledn? uvedená ustanovení totiž nevyžadují, aby takový p?íhrani?ní pracovník, jako je A. Eschenbrenner, obdržel pen?žitou náhradu v souvislosti s úpadkem odpovídající jeho dosavadní hrubé mzd?, jak vyplývá ze záv?ru uvedeného v bod? 49 tohoto rozsudku, a v d?sledku toho ani nevyžadují, aby m?l tento pracovník za takových okolností, jako jsou okolnosti v?ci v p?vodním ?ízení, pohledávku v??i svému zam?stnavateli odpovídající té ?ásti jeho dosavadní hrubé mzdy, která není kryta p?iznanou pen?žitou náhradou v souvislosti s úpadkem.

59 S ohledem na výše uvedené úvahy je t?eba odpov?d?t na první otázku tak, že ?lánek 45 SFEU a ?lánek 7 na?ízení ?. 492/2011 musí být vykládány v tom smyslu, že nebrání tomu, aby za takových okolností, jako jsou okolnosti dot?ené ve v?ci v p?vodním ?ízení, byla ?ástka pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem, p?iznaná ?lenským státem p?íhrani?nímu pracovníkovi, který nepodléhá dani z p?íjm? v tomto stát? ani není povinen k dani z této náhrady, stanovena tak, že se od odm?ny za práci, která slouží jako základ pro výpo?et uvedené pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem, ode?te da? z p?íjmu použitelná v uvedeném stát?, což má za následek, že tento p?íhrani?ní pracovník neobdrží na rozdíl od osob bydlících a pracujících v tomtéž stát?

náhradu odpovídající jeho dosavadní ?isté odm?n? za práci. Okolnost, že tento pracovník nemá v??i svému zam?stnavateli pohledávku odpovídající ?ásti jeho dosavadní hrubé mzdy, kterou neobdržel z d?vodu tohoto odpo?tu, není v tomto ohledu relevantní.

K druhé otázce

60 S ohledem na odpov?? podanou na první otázku není namíst? odpovídat na druhou otázku.

K náklad?m ?ízení

61 Vzhledem k tomu, že ?ízení má, pokud jde o ú?astníky p?vodního ?ízení, povahu inciden?ního ?ízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu p?ed p?edkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech ?ízení p?íslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé p?edložením jiných vyjád?ení Soudnímu dvoru než vyjád?ení uvedených ú?astník? ?ízení se nenahrazují.

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

?lánek 45 SFEU a ?lánek 7 na?ízení Evropského parlamentu a Rady (EU) ?. 492/2011 ze dne 5. dubna 2011 o volném pohybu pracovník? uvnit? Unie musí být vykládány v tom smyslu, že nebrání tomu, aby za takových okolností, jako jsou okolnosti dot?ené ve v?ci v p?vodním ?ízení, byla ?ástka pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem, p?iznaná ?lenským státem p?íhrani?nímu pracovníkovi, který nepodléhá dani z p?íjm? v tomto stát? ani není povinen k dani z této náhrady, stanovena tak, že se od odm?ny za práci, která slouží jako základ pro výpo?et uvedené pen?žité náhrady v souvislosti s úpadkem, ode?te da? z p?íjmu použitelná v uvedeném stát?, což má za následek, že tento p?íhrani?ní pracovník neobdrží na rozdíl od osob bydlících a pracujících v tomtéž stát? náhradu odpovídající jeho dosavadní ?isté odm?n? za práci. Okolnost, že tento pracovník nemá v??i svému zam?stnavateli pohledávku odpovídající ?ásti jeho dosavadní hrubé mzdy, kterou neobdržel z d?vodu tohoto odpo?tu, není v tomto ohledu relevantní.

Podpisy.

* Jednací jazyk: n?m?ina.