

Ediție provizorie

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a doua)

2 martie 2017(\*)

„Trimitere preliminară – Libera circulație a lucrătorilor – Articolul 45 TFUE – Regulamentul (UE) nr. 492/2011 – Articolul 7 – Egalitate de tratament – Lucrător frontalier care este supus impozitului pe venit în statul membru de reședință – Indemnizație plătită de statul membru de încadrare în muncă în caz de insolvență a angajatorului – Modalități de calcul al indemnizației de insolvență – Luarea în considerare fictivă a impozitului pe venitul din statul membru de încadrare în muncă – Indemnizație de insolvență inferioară remunerației nete anterioare – Convenție bilaterală pentru evitarea dublei impuneri”

În cauza C-496/15,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Landessozialgericht Rheinland-Pfalz, Mainz (Tribunalul Superior de Contencios Social din Renania-Palatinat, Mainz, Germania), prin decizia din 23 iulie 2015, primită de Curte la 22 septembrie 2015, în procedura

**Alphonse Eschenbrenner**

împotriva

**Bundesagentur für Arbeit,**

CURTEA (Camera a doua),

compusă din domnul M. Ileși, președinte de cameră, doamna A. Prechal, domnul A. Rosas (raportor), doamna C. Toader și domnul E. Jarașișnas, judecători,

avocat general: domnul M. Wathelet,

grefier: doamna L. Hewlett, administrator principal,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 7 iulie 2016,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru Bundesagentur für Arbeit, de B. Klug, în calitate de agent;
- pentru guvernul german, de T. Henze și de A. Lippstreu, în calitate de agenți;
- pentru Comisia Europeană, de M. Kellerbauer, de M. Wasmeier și de D. Martin, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 7 septembrie 2016,

pronunată prezenta

## Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 45 TFUE și a articolului 7 din Regulamentul (UE) nr. 492/2011 al Parlamentului European și al Consiliului din 5 aprilie 2011 privind libera circulație a lucrătorilor în cadrul Uniunii (JO 2011, L 141, p. 1).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între domnul Alphonse Eschenbrenner, resortisant francez cu reședința în Franța și care lucrează în Germania, pe de o parte, și Bundesagentur für Arbeit (Agenția Federală pentru Ocuparea Forței de Muncă, Germania, denumită în continuare „agenția”), pe de altă parte, cu privire la luarea în considerare fictivă a impozitului pe venit aplicabil în Germania la stabilirea cuantumului indemnizației de insolvență acordate acestui lucrător.

### Cadrul juridic

#### *Dreptul internațional*

3 Potrivit articolului 13 din Convenția din 21 iulie 1959, încheiată între Republica Franceză și Republica Federală Germania pentru evitarea dublei impuneri și de stabilire a normelor de asistență administrativă și juridică reciprocă în domeniul impozitelor pe venit și pe capital, precum și în domeniul impozitelor pe cifra de afaceri și pe teren, cu modificările ulterioare (denumită în continuare „Convenția fiscală franco-germană”):

„(1) Sub rezerva dispozițiilor alineatelor de mai jos, veniturile care provin dintr-o activitate salariată sunt supuse impozitării numai în statul contractant în care se exercită activitatea personală ce reprezintă sursa acestor venituri. Printre altele, sunt considerate venituri care provin dintr-o activitate salariată remunerațiile, retribuțiile, salariile, primele sau alte indemnizații, precum și toate avantajele similare plătite sau acordate de alte persoane decât cele menționate la articolul 14.

[...]

(5) a) Prin derogare [de la alineatul (1)], veniturile care provin dintr-o activitate salariată a persoanelor care lucrează în zona de frontieră a unui stat contractant și care își au locuința permanentă în zona de frontieră a celui alt stat contractant în care se întorc în mod normal în fiecare zi sunt supuse impozitării numai în acest alt stat;

[...]”

4 Articolul 14 din această convenție prevede:

„(1) Retribuțiile, salariile și alte remunerații similare, precum și pensiile pentru limită de vârstă plătite de unul dintre statele contractante, de un land sau de o persoană juridică de drept public din statul sau din landul respectiv unor persoane fizice care au reședința în celălalt stat pentru serviciile prestate în cadrul administrației sau al forțelor armate în prezent sau în trecut sunt impozitate numai în primul stat. [...]

(2) Dispozițiile alineatului (1) prima teză sunt de asemenea aplicabile:

1. sumelor plătite în cadrul asigurărilor sociale legale;

[...]”

## *Dreptul Uniunii*

### Regulamentul nr. 492/2011

5 Capitolul I din Regulamentul nr. 492/2011 este intitulat „Activitatea salariată, egalitatea de tratament și familiile lucrătorilor”. Cuprins în secțiunea 2 din acesta, intitulată „Desfășurarea activității salariate și egalitatea de tratament”, articolul 7 din acest regulament 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.

[...]”

### Directiva 2008/94/CE

6 Cuprins în capitolul I, intitulat „Domeniul de aplicare și definiții”, din Directiva 2008/94/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 22 octombrie 2008 privind protecția lucrătorilor salariați în cazul insolvenței angajatorului (JO 2008, L 283, p. 36), articolul 1 alineatul (1) prevede:

„Prezenta directivă se aplică creanțelor salariaților care izvorăsc din contracte de muncă sau raporturi de muncă încheiate cu angajatori care sunt în stare de insolvență în sensul articolului 2 alineatul (1).”

7 Articolul 2 alineatul (2) primul paragraf din directiva menționată prevede:

„Prezenta directivă nu aduce atingere dreptului intern cu privire la definirea termenilor «lucrător salariat», «angajator», «remunerare», «drept dobândit», «drept în curs de a fi dobândit».”

8 În capitolul II, intitulat „Dispoziții privind instituțiile de garantare”, din aceeași directivă, articolul 3 are următorul cuprins:

„Statele membre iau măsurile necesare pentru a asigura că instituțiile de garantare asigură, sub rezerva articolului 4, plata creanțelor neachitate ale lucrătorilor salariați care rezultă din contracte de muncă sau raporturi de muncă, inclusiv, în cazurile prevăzute de dreptul intern, compensația pentru încetarea raporturilor de muncă.

Creanțele preluate de instituția de garantare sunt drepturile salariale nepățite referitoare la o perioadă care precede și/sau, după cum este cazul, succedă unei date stabilite de statele membre.”

9 Cuprins în același capitol, articolul 4 din Directiva 2008/94 prevede:

„(1) Statele membre au posibilitatea de a limita obligația de plată prevăzută la articolul 3 pentru instituțiile de garantare.

(2) În cazul în care statele membre își exercită dreptul prevăzut la alineatul (1), acestea specifică durata perioadei pentru care creanțele neachitate urmează să fie plătite de către instituția de garantare. Aceasta însă nu poate fi mai scurtă decât perioada care acoperă drepturile salariale pentru ultimele trei luni ale raportului de muncă care precedă sau succedă datei menționate la articolul 3 al doilea paragraf.

[...]

(3) Statele membre pot stabili plafoane ale plăților efectuate de instituțiile de garantare. Aceste plafoane nu se pot situa mai jos de un nivel compatibil din punct de vedere social cu obiectivul social al prezentei directive.

[...]”

#### *Dreptul german*

10 Articolul 3 alineatul 2 litera b din Einkommensteuergesetz (Legea privind impozitul pe venit) exonerează indemnizația de insolvență de impozitul pe venit.

11 Articolul 165, intitulat „Drepturi”, care figurează în cartea III, intitulată „Promovarea ocupării forței de muncă”, din Sozialgesetzbuch (Codul securității sociale) (denumită în continuare „SGB III”), prevede la alineatul 1 prima teză:

„Lucrătorii au dreptul să primească indemnizație de insolvență dacă au fost încadrați în muncă pe teritoriul național și dacă, în cazul în care survine insolvența angajatorului lor, mai sunt titulari ai unor creanțe salariale aferente ultimelor trei luni ale raportului de muncă.”

12 Potrivit articolului 167, intitulat „Quantum”, din SGB III:

„(1) Indemnizația de insolvență se plătește până la valoarea salariului net, care este egal cu salariul brut, în limita plafonului lunar de calcul al cotizațiilor prevăzut la articolul 341 alineatul 4 din SGB III minus deducerile legale.

(2) În cazul în care lucrătorul

[...]

2. nu este supus pe teritoriul național nici impozitului pe venit, nici impozitului pe indemnizația de insolvență în temeiul dispozițiilor care îi sunt aplicabile,

din remunerație se deduce impozitul pe care l-ar fi datorat pe teritoriul național dacă ar fi fost supus impozitului pe venit.”

13 Prima teză a articolului 169, intitulat „Subrogare”, din SGB III are următorul cuprins:

„Creanțele salariale care stau la baza dreptului de a primi indemnizație de insolvență sunt transmise prin subrogare la [agenție] în cazul în care se solicită o indemnizație de insolvență.”

#### **Situația de fapt din litigiul principal și întrebările preliminare**

14 Domnul Eschenbrenner, cetățean francez, locuiește la Rahling (Franța), în apropierea frontierei germane. Din anul 1996, acesta lucrează ca șofer la întreprinderea Philipp's Reisen, situată în Pirmasens (Germania). Potrivit unui certificat eliberat de șeful administrației financiare franceze competente, domnul Eschenbrenner îndeplinea, prin desfășurarea acestei activități, condițiile

necesare pentru a fi considerat lucrător frontalier în sensul articolului 13 alineatul 5 litera a) din Convenția fiscală franco-germană și, în consecință, salariul pe care îl încasa în Germania era supus, în temeiul dispozițiilor convenției menționate, impozitului în Franța.

15 La 29 iunie 2012, a fost inițiată o procedură de insolvență împotriva întreprinderii Philipp's Reisen. Deși salariile și remunerațiile au fost integral plătite de aceasta până în luna martie 2012, domnul Eschenbrenner deinea față de angajatorul său, la data inițierii procedurii de insolvență menționate, o creanță care se ridică la 5 571,88 euro, reprezentând remunerația care îi era datorată pentru lunile aprilie și iunie 2012.

16 Pentru aceste creanțe salariale neplătite, domnul Eschenbrenner a solicitat, la 13 iulie 2012, plata unei indemnizații de insolvență. Pentru a calcula cuantumul acestei indemnizații, agenția a dedus din remunerația brută a domnului Eschenbrenner suma de 3 550,24 euro acordată de administratorul judiciar provizoriu cu titlu de prefinanțare pentru perioada cuprinsă între 1 aprilie 2012 și 28 iunie 2012, precum și o sumă corespunzătoare cotizațiilor sociale și un avans, cu titlu de decont de cheltuieli, pe care acesta îl obținuse pentru luna aprilie. În plus, această autoritate a dedus din remunerația respectivă, în temeiul articolului 167 alineatul 2 din SGB III, o sumă corespunzătoare impozitului pe venit, calculată în conformitate cu dreptul german, care se ridică pentru cele trei luni în cauză la 185 de euro, la 175 de euro și, respectiv, la 173 de euro. În consecință, prin decizia din 18 iulie 2012, domnului Eschenbrenner i-a fost acordată o sumă totală de 356,77 euro, reprezentând indemnizația menționată.

17 În contestația formulată împotriva acestei decizii, domnul Eschenbrenner a susținut în esență că luarea în considerare a impozitului la cota de impozitare aplicabilă în Germania la calcularea indemnizației de insolvență este discriminatorie și, prin urmare, contrară dreptului Uniunii, întrucât acesta nu este supus impozitului în Germania. Prin decizia din 18 septembrie 2012, această contestație a fost respinsă de agenție.

18 Domnul Eschenbrenner a formulat o cale de atac împotriva deciziei agenției, susținând că metoda de calcul al cuantumului indemnizației de insolvență este incompatibilă cu dreptul Uniunii, pentru motivul că nu permite lucrătorilor frontaliери, precum domnul Eschenbrenner, să încaseze o indemnizație de insolvență echivalentă cu remunerația lor netă anterioară. Spre deosebire de persoanele care lucrează și locuiesc în Germania, cuantumul acestei indemnizații pentru lucrătorii frontaliери ar fi inferior remunerației lor nete anterioare în special din cauza diferențelor dintre cotele de impozitare aplicabile în Germania și în Franța. În urma respingerii acțiunii sale de către Sozialgericht Speyer (Tribunalul de Contencios Social din Speyer, Germania), domnul Eschenbrenner a formulat apel la Landessozialgericht Rheinland-Pfalz, Mainz (Tribunalul Superior de Contencios Social din Renania-Palatinat, Mainz, Germania).

19 Această instanță consideră că domnul Eschenbrenner poate obține câștig de cauză numai cu condiția ca cerința privind egalitatea de tratament cu lucrătorii germani, astfel cum este prevăzută de dreptul Uniunii, să excludă luarea în considerare, cu titlu fictiv, a impozitului pe venit aplicabil în Germania, conform articolului 167 alineatul 2 din SGB III, la calcularea cuantumului indemnizației de insolvență. Constatând în același timp că indemnizația de insolvență constituie un avantaj social în sensul articolului 7 din Regulamentul nr. 492/2011, instanța de trimitere arată că, în temeiul acestei dispoziții, lucrătorii frontaliери nu pot fi tratați diferit față de lucrătorii naționali din cauza naționalității lor și trebuie să beneficieze printre altele de aceleași avantaje sociale și fiscale ca aceștia din urmă.

20 În această privință, Curtea ar fi stabilit deja că deducerea fictivă a impozitului pe venit aplicabil în Germania constituie o discriminare indirectă, pe de o parte, în contextul calculării cuantumului ajutorului de tranziție plătit foștilor lucrători civili ai forțelor armate aliate în Germania (Hotărârea din 16 septembrie 2004, Merida, C-400/02, EU:C:2004:537) și, pe de altă parte, în

cadrul calculării cuantumului majorărilor de salariu plătite lucrătorilor aflați într-un regim de muncă cu timp parțial care preced pensionarea (Hotărârea din 28 iunie 2012, Erny, C-172/11, EU:C:2012:399).

21 Desigur, spre deosebire de situațiile în discuție în aceste două cauze, articolul 167 alineatul 2 din SGB III nu ar conduce de fapt la o dublă impozitare în împrejurările în discuție în litigiul principal, dat fiind că indemnizația de insolvență este, în temeiul articolului 14 alineatul 2 punctul 1 din Convenția fiscală franco-germană, impozabilă în statul care o acordă, că această indemnizație este scutită de impozit în Germania conform articolului 3 alineatul 2 litera b din Legea privind impozitul pe venit și că, în consecință, numai impozitul care ar fi fost datorat în Germania este luat în considerare, cu titlu fictiv, la calcularea indemnizației de insolvență.

22 Instanța de trimitere consideră însă că cuantumul indemnizației de insolvență trebuie, în principiu, să fie egal cu remunerația netă anterioară a lucrătorului. Or, deși, în aplicarea metodei de calcul prevăzute la articolul 167 alineatul 2 din SGB III, lucrătorii frontalieri se află într-o situație identică cu cea a personalului care locuiește și lucrează în Germania în ceea ce privește cuantumul indemnizației de insolvență primite, această metodă nu ar permite lucrătorilor frontalieri să obțină o compensație egală cu remunerația lor netă anterioară.

23 Instanța de trimitere solicită, în plus, să se stabilească dacă un astfel de rezultat este compatibil cu Directiva 2008/94. Referindu-se în special la Hotărârea din 4 martie 2004, Barsotti și alții (C-19/01, C-50/01 și C-84/01, EU:C:2004:119), precum și la Hotărârea din 17 noiembrie 2011, van Ardennen (C-435/10, EU:C:2011:751), această instanță consideră că, deși directiva menționată permite statelor membre să stabilească plafoane ale plăților efectuate de instituțiile de garantare, ea prevede totuși compensarea integrală a creanțelor salariale neplătite inferioare acestor plafoane. Or, în împrejurările din prezenta cauză, din aplicarea dispozițiilor legale în cauză ar rezulta că creanțele salariale neplătite nu ar fi compensate integral.

24 Această instanță precizează de asemenea că, contrar celor prezentate de instanța de prim grad în hotărârea sa, nu rezultă clar că domnul Eschenbrenner dispune, în temeiul dreptului german, de posibilitatea de a pretinde de la angajatorul său o creanță corespunzătoare diferenței dintre cuantumul indemnizației de insolvență, calculată în temeiul articolului 167 alineatul 2 din SGB III, și cel al salariului său brut anterior.

25 În aceste condiții, Landessozialgericht Rheinland-Pfalz, Mainz (Tribunalul Superior de Contencios Social din Renania-Palatinat, Mainz), a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Este compatibil cu dispozițiile dreptului primar și/sau derivat al Uniunii (în special cu articolul 45 TFUE [...] și cu articolul 7 din Regulamentul nr. 492/2011) faptul că unui lucrător care a lucrat inițial în Germania, care locuiește în alt stat membru, care nu este supus impozitului pe venit pe teritoriul Germaniei și care, potrivit dispozițiilor care îi sunt aplicabile, nu datorează nici impozit pentru indemnizația de insolvență și se deduce în mod fictiv, din salariul de referință pentru calculul indemnizației de insolvență care îi revine în cazul insolvenței angajatorului, impozitul pe salariu pe care l-ar fi datorat în Germania dacă ar fi fost supus impozitului pe venit, în cazul în care lucrătorul nu mai poate pretinde de la angajator partea din salariul brut rămas neplătite?

2) În cazul unui răspuns negativ la prima întrebare, este compatibil cu dispozițiile dreptului primar și/sau derivat al Uniunii faptul că lucrătorul care se află în situația de mai sus poate pretinde de la angajatorul său partea din salariul brut rămas neplătite?”

## Cu privire la întrebările preliminare

### *Cu privire la prima întrebare*

26 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă, în împrejurări precum cele în discuție în litigiul principal, articolul 45 TFUE și articolul 7 din Regulamentul nr. 492/2011 trebuie interpretate în sensul că se opun ca cuantumul indemnizației de insolvență, acordată de un stat membru unui lucrător frontalier care nici nu este supus impozitului pe venit în statul respectiv, nici nu datorează impozit pentru această indemnizație, să fie stabilit prin deducerea din salariul de referință pentru calculul indemnizației amintite a impozitului pe venit, astfel cum este aplicabil în statul în cauză, cu consecința că, spre deosebire de persoanele care locuiesc și lucrează în același stat, lucrătorul frontalier respectiv nu primește o indemnizație corespunzătoare remunerației sale nete anterioare. În plus, această instanță ridică problema efectului, pentru analiza în cauză, al împrejurării că un astfel de lucrător frontalier nu poate pretinde de la angajatorul său o creștere corespunzătoare părții din salariul său brut anterior pe care nu a încasat-o ca urmare a acestei deduceri.

27 Cu titlu introductiv, este necesară prezentarea tratamentului fiscal al indemnizației de insolvență a lucrătorilor frontaliери precum domnul Eschenbrenner.

28 Potrivit instanței de trimitere, este cert că, conform articolului 14 alineatul 2 punctul 1 din Convenția fiscală franco-germană, competența de a impozita avantaje sociale acordate de autoritățile competente ale Republicii Federale Germania, precum indemnizația de insolvență în cauză, aparține acestui stat. În mod similar, din decizia de trimitere reiese că, în speță, domnul Eschenbrenner nu este, de fapt, supus impozitului pentru această indemnizație de insolvență în Franța.

29 Pe de altă parte, legislația fiscală germană scutește aceași indemnizație de insolvență de impozitul pe venit, conform articolului 3 alineatul 2 litera b din Legea privind impozitul pe venit.

30 Astfel, acordarea indemnizației de insolvență în împrejurările în discuție în litigiul principal nu este supusă nici unei duble impozitări, nici impozitului pe venit aplicabil în Germania în sens formal. În schimb, aceasta este supusă luării în considerare fictive a impozitului care ar fi fost perceput prin reținere din salariul domnului Eschenbrenner în ipoteza în care acesta ar fi fost supus, în perioada anterioară intrării în insolvență a angajatorului său, impozitului pe venit în Germania.

31 În această privință, împrejurările din litigiul principal se disting de cele care erau în discuție în cauzele în care s-au pronunțat Hotărârea din 16 septembrie 2004, Merida (C-400/02, EU:C:2004:537), și Hotărârea din 28 iunie 2012, Erny (C-172/11, EU:C:2012:399), la care se referă instanța de trimitere și care priveau situații în care prestațiile în cauză erau efectiv supuse impozitării în două state membre. Astfel, spre deosebire de situația în discuție în litigiul principal, competența de a impozita prestațiile în discuție în cauzele în care s-au pronunțat hotărârile amintite aparține, în temeiul Convenției fiscale franco-germane, unui stat membru, deși prestațiile în cauză erau supuse unei deduceri fictive de impozit în celălalt stat membru (a se vedea Hotărârea din 16 septembrie 2004, Merida, C-400/02, EU:C:2004:537, punctele 11 și 24, precum și Hotărârea din 28 iunie 2012, Erny, C-172/11, EU:C:2012:399, punctul 34).

32 În ceea ce privește, în continuare, principiul egalității de tratament, articolul 45 alineatul (2) TFUE prevede că libera circulație a lucrătorilor implică eliminarea oricărei discriminări pe motiv de cetățenie între lucrătorii statelor membre, în ceea ce privește încadrarea în muncă, remunerarea și celelalte condiții de muncă. Această dispoziție se concretizează la articolul 7 alineatul (2) din

Regulamentul nr. 492/2011, care precizează că lucrătorul resortisant al unui stat membru beneficiază, pe teritoriul celorlalte state membre, de aceleași avantaje sociale și fiscale ca și lucrătorii naționali.

33 Este necesar să se constate de la bun început că metoda de calcul prevăzută la articolul 167 alineatul 2 din SGB III nu prevede un tratament diferențiat în funcție de cetățenia lucrătorilor în cauză, distincția dintre diferitele categorii de lucrătorii fiind efectuată în special în funcție de aspectul dacă lucrătorul este sau nu este supus impozitului în Germania.

34 Or, domnul Eschenbrenner susține în fața instanței de trimitere în esență că articolul 167 alineatul 2 din SGB III, fără a constitui o discriminare directă pe motiv de cetățenie, produce totuși un efect defavorabil în privința sa în raport cu situația persoanelor care lucrează și locuiesc în Germania care primesc aceeași indemnizație.

35 În această privință, trebuie amintit că principiul egalității de tratament, înscris atât la articolul 45 TFUE, cât și la articolul 7 din Regulamentul nr. 492/2011, interzice nu numai discriminările directe, întemeiate pe cetățenie, ci și orice forme indirecte de discriminare care, prin aplicarea altor criterii de diferențiere, conduc, în fapt, la același rezultat (a se vedea în acest sens Hotărârea din 14 decembrie 2016, Bragança Linares Verruga și alții, C-238/15, EU:C:2016:949, punctul 41, precum și jurisprudența citată).

36 O dispoziție de drept național, deși este aplicabilă fără a face distincție în funcție de cetățenie, 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 defavoriza în special pe primii, exceptând cazul în care este justificat în mod obiectiv și proporțional cu obiectivul urmărit (Hotărârea din 5 decembrie 2013, Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken, C-514/12, EU:C:2013:799, punctul 26 și jurisprudența citată).

37 Pentru a stabili dacă metoda de calcul al indemnizației de insolvență prevăzută la articolul 167 alineatul 2 din SGB III constituie o diferență de tratament contrară articolului 45 TFUE și articolului 7 din Regulamentul nr. 492/2011, trebuie, așadar, să se analizeze dacă un lucrător frontalier, precum domnul Eschenbrenner, este defavorizat în raport cu o persoană care lucrează și locuiește în Germania, toate celelalte împrejurări fiind identice.

38 Potrivit instanței de trimitere, persoanele care lucrează și locuiesc în Germania primesc, conform articolului 167 alineatul 1 din SGB III, un quantum al indemnizației de insolvență care corespunde, în principiu, remunerației lor nete anterioare.

39 În schimb, în ceea ce îi privește pe lucrătorii frontaliери care nu sunt supuși impozitului pe venit în Germania, precum domnul Eschenbrenner, metoda aplicabilă pentru calcularea quantumului indemnizației de insolvență este prevăzută la articolul 167 alineatul 2 din SGB III, potrivit căruia este necesar, în acest scop, ca din remunerația anterioară a lucrătorului respectiv să se deducă impozitele care ar fi fost percepute pentru această remunerație dacă lucrătorul ar fi fost supus impozitului pe venit în Germania.

40 Or, în temeiul Convenției fiscale franco-germane, remunerația domnului Eschenbrenner a fost supusă, atunci când acest lucrător era în activitate, impozitului pe venit în Franța, cota de impozitare aplicabilă în acest stat membru fiind, la data faptelor din litigiul principal, mai mică decât cea aplicabilă în Germania. Prin urmare, în cazul acestui lucrător frontalier, metoda de calcul menționată la punctul anterior a condus, în mod necesar, la faptul că indemnizația de insolvență pe care acesta a primit-o nu corespundea remunerației sale nete anterioare.



41 În ceea ce privește compatibilitatea unui asemenea rezultat cu articolul 45 TFUE și cu articolul 7 din Regulamentul nr. 492/2011, este necesar să se amintească, astfel cum s-a constatat la punctul 28 din prezenta hotărâre, că, în speșe, competența de a supune impozitarii indemnizația de insolvență aparține, în temeiul Convenției fiscale franco-germane, Republicii Federale Germania. Împrejurarea că acest stat scutește de impozit indemnizația menționată, prevăzând în același timp pentru calcularea cuantumului acesteia o reținere corespunzătoare impozitului pe venit la cota de impozitare în vigoare în același stat, nu modifică cu nimic concluzia potrivit căreia reglementarea națională în discuție în litigiul principal ține în esență de exercitarea competenței de impozitare a acestui stat.

42 Astfel, după cum a arătat guvernul german în țedinșe, această scutire și reținerea fictivă sunt prevăzute în special pentru a evita, având în vedere numărul de cereri privind o asemenea indemnizație în caz de insolvență a unei întreprinderi, o procedură de impozitare în două etape constând, mai întâi, în luarea în considerare a cuantumului brut al remunerațiilor în scopul calculării indemnizației menționate, iar apoi, în supunerea indemnizației de insolvență impozitului pe venit.

43 În mod similar, deși metoda de calcul al cuantumului indemnizației de insolvență a lucrătorilor frontaliери, precum domnul Eschenbrenner, este stabilită la articolul 167 alineatul 2 din SGB III, de fapt o dispoziție de drept social, nu este mai puțin adevărat că dispoziția menționată face trimitere la impozitul pe venit și că prevede luarea în considerare a acestuia pentru efectuarea calculului cuantumului indemnizației în cauză.

44 În consecinșe, efectul acestei legislații naționale în materie de liberă circulație a lucrătorilor trebuie apreciat ținând seama de jurisprudența Curșii referitoare la măsurile fiscale.

45 Deși este adevărat că statele membre trebuie să își exercite competența în materie de fiscalitate directă cu respectarea dreptului Uniunii și printre altele a libertășilor fundamentale garantate de Tratatul FUE (a se vedea Hotărârea din 23 februarie 2016, Comisia/Ungaria, C-179/14, EU:C:2016:108, punctul 171 și jurisprudența citată), reiese totuși din jurisprudența Curșii că dreptul Uniunii nu împiedică consecinșele defavorabile pentru libera circulație a lucrătorilor care decurg din discrepanșele dintre baremele de impozitare în statele membre (a se vedea în acest sens Hotărârea din 12 mai 1998, Gilly, C-336/96, EU:C:1998:221, punctele 47 și 53).

46 Astfel, ținând seama de discrepanșele dintre reglementările statelor membre în materie, decizia unui lucrător de a se prevala de libertatea sa de circulație în special în temeiul articolului 45 TFUE poate fi, după caz, mai mult sau mai puțin avantajoasă sau dezavantajoasă pe plan fiscal pentru un astfel de lucrător (a se vedea prin analogie, în ceea ce privește principiul nediscriminării, Hotărârea din 15 iulie 2004, Lindfors, C-365/02, EU:C:2004:449, punctul 34, și Hotărârea din 12 iulie 2005, Schempp, C-403/03, EU:C:2005:446, punctul 45, în ceea ce privește libertatea de stabilire, Hotărârea din 6 decembrie 2007, Columbus Container Services, C-298/05, EU:C:2007:754, punctul 51, și Hotărârea din 28 februarie 2008, Deutsche Shell, C-293/06, EU:C:2008:129, punctul 43, precum și, respectiv, în ceea ce privește libera circulație a capitalurilor, Hotărârea din 7 noiembrie 2013, K, C-322/11, EU:C:2013:716, punctul 80).

47 În speșe, deși indemnizația de insolvență primită de domnul Eschenbrenner este mai mică decât remunerația netă pe care acesta o încasa înainte de intrarea în insolvență a angajatorului său, această consecinșe defavorabilă rezultă exclusiv din împrejurarea că cota de impozitare aplicabilă în statul membru care acordă indemnizația de insolvență și care are competența de a impozita această indemnizație a fost, la data la care s-a stabilit cuantumul indemnizației în cauză, mai mare decât cea aplicată de statul membru în care acest lucrător avea țedinșa atunci

când era în activitate.

48 Pe de alt? parte, efectul reglement?rilor fiscale diferite, precum cele în discu?ie în litigiul principal, asupra cuantumului indemniza?iei de insolven?? permise de un lucr?tor frontalier, precum domnul Eschenbrenner, are un caracter aleatoriu în m?sura în care depinde de specificit??ile fiec?rui caz particular. Astfel, acest cuantum poate fi mai mare sau mai mic decât remunera?ia net? anterioar? a lucr?torului respectiv în func?ie de cota de impozitare în vigoare în statele membre în cauz?.

49 În consecin??, întrucât consecin?a defavorabil? în discu?ie în litigiul principal decurge exclusiv din discrepan?ele dintre baremele de impozitare din statele membre în cauz?, articolul 45 TFUE ?i articolul 7 din Regulamentul nr. 492/2011 nu se opun unei legisla?ii precum cea în discu?ie în litigiul principal.

50 Aceast? concluzie nu este pas repus? în discu?ie de considera?iile referitoare la Directiva 2008/94, amintite de instan?a de trimitere.

51 Potrivit articolului 1 alineatul (1) din Directiva 2008/94, aceasta se aplic? crean?elor salaria?ilor care izvor?sc din contracte de munc? sau raporturi de munc? încheiate cu angajatori care sunt în stare de insolven??.

52 Potrivit unei jurispruden?e consacrate a Cur?ii, finalitatea social? a acestei directive const? în asigurarea pentru to?i lucr?torii salaria?i a unei protec?ii minime la nivelul Uniunii Europene în caz de insolven?? a angajatorului, prin plata crean?elor neachitate izvorâte din contracte de munc? sau din raporturi de munc? ?i care privesc salarizarea aferent? unei perioade determinate (a se vedea Hot?rârea din 17 noiembrie 2011, van Ardennen, C?435/10, EU:C:2011:751, punctul 27 ?i jurispruden?a citat?, precum ?i, în acest sens, Hot?rârea din 24 noiembrie 2016, Webb?Sämman, C?454/15, EU:C:2016:891, punctele 32 ?i 35).

53 Statele membre sunt, a?adar, obligate s? asigure, în limita unui plafon pe care sunt îndrept??ite s? îl stabileasc? pentru garantarea crean?elor nepl?tite, plata tuturor crean?elor men?ionate (a se vedea în acest sens Hot?rârea din 4 martie 2004, Barsotti ?i al?ii, C?19/01, C?50/01 ?i C?84/01, EU:C:2004:119, punctul 36).

54 Totu?i, de?i institu?iile de garantare trebuie astfel s? gestioneze plata remunera?iilor nepl?tite men?ionate, în special în temeiul articolului 3 din Directiva 2008/94, dreptului na?ional îi revine obliga?ia de a preciza, în temeiul articolului 2 alineatul (2) din aceast? directiv?, termenul „remunera?ie” ?i de a defini con?inutul acestuia (a se vedea Hot?rârea din 16 iulie 2009, Visciano, C?69/08, EU:C:2009:468, punctul 28 ?i jurispruden?a citat?).

55 În consecin??, revine dreptului na?ional al statelor membre obliga?ia s? precizeze tratamentul fiscal al remunera?iilor nepl?tite în cazul în care acestea sunt gestionate de institu?ii de garantare în temeiul Directivei 2008/94. Regimul astfel precizat nu poate îns? aduce atingere finalit??ii sociale a directivei men?ionate, a?a cum este amintit? la punctul 52 din prezenta hot?râre ?i, mai general, respect?rii dreptului Uniunii.

56 Din cele ce preced? reiese c? Directiva 2008/94 nu impune ca statele membre s? asigure lucr?torului o compensa?ie, în caz de insolven?? a angajatorului, pân? la valoarea remunera?iei brute anterioare a lucr?torului respectiv, inclusiv printre altele partea din aceast? remunera?ie aferent? impozitului.

57 În aceste condi?ii, este necesar s? se considere c? Directiva 2008/94 nu impune într?o m?sur? mai mare ca lucr?torul s? poat? pretinde de la angajatorul s?u o crean?? corespunz?toare

p?r?ii din salariul s?u brut anterior aferente impozitului, care nu este acoperit? de indemniza?ia de insolven?? acordat?.

58 În mod similar, această împrejurare nu are efect asupra r?spunsului care trebuie dat instan?ei de trimitere cu privire la compatibilitatea legisla?iei na?ionale în cauz? cu articolul 45 TFUE ?i cu articolul 7 din Regulamentul nr. 492/2011. Astfel, aceste din urm? dispozi?ii nu impun ca un lucr?tor frontalier, precum domnul Eschenbrenner, s? primeasc? o indemniza?ie de insolven?? corespunz?toare salariului s?u brut anterior, astfel cum rezult? din concluzia de la punctul 49 din prezenta hot?râre, ?i, în consecin??, ele nu impun nici ca lucr?torul respectiv s? poat? pretinde de la angajatorul s?u, în împrejur?ri precum cele în discu?ie în litigiul principal, o crean?? corespunz?toare p?r?ii din salariul s?u brut anterior care nu este acoperit? de indemniza?ia de insolven?? acordat?.

59 Având în vedere considera?iile care preced?, trebuie s? se r?spund? la prima întrebare c? articolul 45 TFUE ?i articolul 7 din Regulamentul nr. 492/2011 trebuie interpretate în sensul c? nu se opun ca, în împrejur?ri precum cele în discu?ie în litigiul principal, cuantumul indemniza?iei de insolven??, acordat? de un stat membru unui lucr?tor frontalier care nici nu este supus impozitului pe venit în statul respectiv, nici nu datoreaz? impozit pentru această indemniza?ie, s? fie stabilit prin deducerea din salariul de referin?? pentru calculul indemniza?iei amintite a impozitului pe venit, astfel cum este aplicabil în statul în cauz?, cu consecin?a c?, spre deosebire de persoanele care locuiesc ?i lucreaz? în acela?i stat, lucr?torul frontalier respectiv nu prime?te o indemniza?ie corespunz?toare remunera?iei sale nete anterioare. Împrejurarea c? lucr?torul în cauz? nu poate pretinde de la angajatorul s?u o crean?? corespunz?toare p?r?ii din salariul s?u brut anterior pe care nu a încasat?o ca urmare a acestei deduceri nu are efecte în această privin??.

#### *Cu privire la a doua întrebare*

60 Având în vedere r?spunsul dat la prima întrebare, nu este necesar s? se r?spund? la a doua întrebare.

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

61 Întrucât, în privin?a p?r?ilor din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instan?a de trimitere, este de competen?a acesteia s? se pronun?e cu privire la cheltuielile de judecat?. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observa?ii Cur?ii, altele decât cele ale p?r?ilor men?ionate, nu pot face obiectul unei ramburs?ri.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a doua) declar?:

**Articolul 45 TFUE ?i articolul 7 din Regulamentul (UE) nr. 492/2011 al Parlamentului European ?i al Consiliului din 5 aprilie 2011 privind libera circula?ie a lucr?torilor în cadrul Uniunii trebuie interpretate în sensul c? nu se opun ca, în împrejur?ri precum cele în discu?ie în litigiul principal, cuantumul indemniza?iei de insolven??, acordat? de un stat membru unui lucr?tor frontalier care nici nu este supus impozitului pe venit în statul respectiv, nici nu datoreaz? impozit pentru această indemniza?ie, s? fie stabilit prin deducerea din salariul de referin?? pentru calculul indemniza?iei amintite a impozitului pe venit, astfel cum este aplicabil în statul în cauz?, cu consecin?a c?, spre deosebire de persoanele care locuiesc ?i lucreaz? în acela?i stat, lucr?torul frontalier respectiv nu prime?te o indemniza?ie corespunz?toare remunera?iei sale nete anterioare. Împrejurarea c? lucr?torul în cauz? nu poate pretinde de la angajatorul s?u o crean?? corespunz?toare p?r?ii din salariul s?u brut anterior pe care nu a încasat?o ca urmare a acestei deduceri nu are efecte în această privin??.**

Semnături

\* Limba de procedură: germană.