

Downloaded via the EU tax law app / web

Začasna izdaja

SODBA SODIŠČA (drugi senat)

z dne 2. marca 2017(*)

„Predhodno odločanje – Prosto gibanje delavcev – člen 45 PDEU – Uredba (EU) št. 492/2011 – člen 7 – Enako obravnavanje – Obmejni delavec, ki je davčni zavezanec za dohodnino v državi članici prebivališča – Nadomestilo, ki ga v primeru plačilne nesposobnosti delodajalca plača država članica zaposlitve – Način izražena nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca – Fiktivno upoštevanje dohodnine države članice zaposlitve – Nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, ki je nižje kot prejšnje neto plačilo – Dvostranska konvencija o preprečevanju dvojnega obdavčevanja“

V zadevi C-496/15,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Landessozialgericht Rheinland-Pfalz, Mainz (višje socialno sodišče dežele Porenje-Pfalz, Mainz, Nemčija) z odločbo z dne 23. julija 2015, ki je na Sodišču prispela 22. septembra 2015, v postopku

Alphonse Eschenbrenner

proti

Bundesagentur für Arbeit,

SODIŠČE (drugi senat),

v sestavi M. Ilešič, predsednik senata, A. Prechal, sodnica, A. Rosas (poročevalec), sodnik, C. Toader, sodnica, in E. Jarašič, sodnik,

generalni pravobranilec: M. Wathelet,

sodna tajnica: L. Hewlett, glavna administratorica,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 7. julija 2016,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Bundesagentur für Arbeit B. Klug, agent,
- za nemško vlado T. Henze in A. Lippstreu, agenta,
- za Evropsko komisijo M. Kellerbauer, M. Wasmeier in D. Martin, agenti,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 7. septembra 2016

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 45 PDEU in člena 7 Uredbe (EU) št. 492/2011 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 5. aprila 2011 o prostem gibanju delavcev v Uniji (UL 2011, L 141, str. 1).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Alphonsom Eschenbrennerjem, francoskim državljanom, ki prebiva v Franciji in dela v Nemčiji, ter Bundesagentur für Arbeit (zvezni zavod za zaposlovanje, Nemčija, v nadaljevanju: zavod) zaradi fiktivnega upoštevanja nemške dohodnine pri določitvi zneska nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti, ki pripada temu delavcu.

Pravni okvir

Mednarodno pravo

3 Člen 13 Konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja ter o vzpostavitvi pravil vzajemne pravne in upravne pomoči na področju davka na plačo in davka na premoženje ter na področju davkov od dohodkov iz dejavnosti in zemljiških davkov, ki je bila 21. julija 1959 sklenjena med Francosko republiko in Zvezno republiko Nemčijo, kakor je bila spremenjena (v nadaljevanju: francosko-nemška davčna konvencija), določa:

„(1) Ob upoštevanju določb iz odstavkov, navedenih v nadaljevanju, se dohodki od odvisnega dela obdavčijo samo v državi pogodbenici, v kateri se opravlja osebna dejavnost, ki je vir teh dohodkov. Za dohodke od odvisnega dela se štejejo predvsem plače, mezde, prejemki, nagrade in drugi podobni prihodki in ugodnosti, ki jih izplačajo ali dodelijo osebe razen oseb iz člena 14.

[...]

(5) a) Z odstopanjem [od točke (1)] se dohodki od odvisnega dela pri osebah, ki delajo na obmejnem območju države pogodbenice in imajo stalno prebivališče na obmejnem območju druge države pogodbenice, kamor se običajno vsak dan vračajo, obdavčijo samo v tej drugi državi;

[...]“

4 Člen 14 te konvencije določa:

„(1) Mezde, plače in drugi podobni prejemki kot tudi pokojnine, ki jih država pogodbenica, dežela ali pravna oseba javnega prava te države ali dežele plača fizični osebi, ki je rezidentka v drugi državi, za sedanje ali pretekle storitve v upravi ali oboroženih silah, se obdavčijo samo v prvomenjeni državi.“

(2) Določbe iz odstavka (1), stavek 1, se uporabljajo tudi:

1. za zneske, izplačane iz naslova obveznega socialnega zavarovanja;

[...]“

Pravo Unije

Uredba št. 492/2011

5 Naslov poglavja 1 Uredbe št. 492/2011 je „Zaposlovanje, enako obravnavanje in družine delavcev“. V tem poglavju v oddelku 2, naslovljenem „Zaposlovanje in enako obravnavanje“, člen 7 določa:

„1. Delavec, ki je državljan države članice, na ozemlju drugih držav članic zaradi njegovega

državljanstva ne sme biti obravnavan drugače kot domači delavci v zvezi z zaposlitvenimi in delovnimi pogoji, predvsem glede plačila, odpustitve in, če postane brezposeln, glede vrnitve na delovno mesto ali ponovne zaposlitve.

2. Delavec uživa enake socialne in davčne ugodnosti kot domači delavci.

[...]"

Direktiva 2008/94/ES

6 Člen 1(1) Direktive 2008/94/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 22. oktobra 2008 o varstvu delavcev v primeru plačilne nesposobnosti delodajalca (UL 2008, L 283, str. 36), ki je v poglavju I, naslovljenem „Področje uporabe in opredelitve“, določa:

„Ta direktiva se uporablja za terjatve delavcev, ki izhajajo iz pogodb o zaposlitvi ali delovnih razmerij, do delodajalcev, ki so plačilno nesposobni v smislu člena 2(1).“

7 Člen 2(2), prvi pododstavek, navedene direktive določa:

„Ta direktiva ne vpliva na nacionalno zakonodajo, kar zadeva opredelitev izrazov ‚delavec‘, ‚delodajalec‘, ‚plačilo‘, ‚pravica, ki zagotavlja takojšnjo upravičenost‘ in ‚pravica, ki zagotavlja upravičenost v prihodnosti‘.“

8 Člen 3 poglavja II te direktive, naslovljenega „Predpisi o jamstvenih ustanovah“, določa:

„Države članice sprejmejo potrebne ukrepe, da zagotovijo, da jamstvene ustanove, ob upoštevanju člena 4, jamčijo plačilo neporavnanih terjatev delavcev, ki izhajajo iz pogodb o zaposlitvi ali delovnih razmerij, ki vključujejo, kadar to zahteva nacionalna zakonodaja, odpravnino ob prenehanju delovnega razmerja.

Terjatve, ki jih prevzamejo jamstvene ustanove, so neporavnane terjatve za plačila, vezane na obdobje pred in/ali, kot je ustrezno, po danem datumu, ki ga določijo države članice.“

9 V tem poglavju člen 4 Direktive 2008/94 določa:

„1. Države članice imajo možnost, da omejijo obveznost jamstvenih ustanov iz člena 3.

2. Kadar države članice izkoristijo možnost iz odstavka 1, morajo navesti trajanje obdobja, za katero mora jamstvena ustanova kriti neporavnane terjatve. Vendar pa to obdobje ne sme biti krajše od obdobja, ki zajema nadomestilo za zadnje tri mesece delovnega razmerja pred in/ali po dnevu iz člena 3(2).

[...]

3. Države članice lahko določijo zgornjo mejo za plačila, ki jih opravi jamstveni sklad. Te zgornje meje ne smejo biti nižje od ravni, ki je s socialnega vidika skladna s socialnim ciljem te direktive.

[...]"

Nemško pravo

10 Člen 3(2)(b) Einkommensteuergesetz (zakon o dohodnini) določa oprostitev plačila dohodnine za nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca.

11 ?len 165, naslovljen „Pravice“, ki je v knjigi III Sozialgesetzbuch (zakonik o socialnem varstvu, v nadaljevanju: SGB III), naslovljeni „Spodbujanje zaposlovanja“, v prvem stavku odstavka 1 dolo?a:

„Delavci imajo pravico do nadomestila zaradi pla?ilne nesposobnosti delodajalca, ?e so bili zaposleni na nacionalnem ozemlju in imajo v primeru nastopa pla?ilne nesposobnosti svojega delodajalca neporavnane terjatve iz naslova pla? za zadnje tri mesece pogodbe o zaposlitvi.“

12 ?len 167 SGB III, naslovljen „Znesek“, dolo?a:

„(1) Nadomestilo zaradi pla?ilne nesposobnosti delodajalca se izpla?a v višini neto pla?ila, ki ustreza bruto pla?ilu, omejenem na zgornjo mejo izra?una prispevkov (?len 341(4) SGB III) in zmanjšanem za zakonsko dolo?ene odbitke.

(2) ?e delavec

[...]

2. na nacionalnem ozemlju ni zavezan za pla?ilo dohodnine in nadomestilo zaradi pla?ilne nesposobnosti delodajalca v skladu z dolo?bami, ki se zanj uporabljajo, ni obdav?ljivo,

je treba od pla?ila odbiti davke, ki bi se pobirali z odbitkom od tega pla?ila, ?e bi bil delavec zavezan za pla?ilo dohodnine na nacionalnem ozemlju.“

13 Prvi stavek ?lena 169 SGB III, naslovljenega „Prenos terjatev“, dolo?a:

„Terjatve iz naslova pla?, na katerih temelji pravica do nadomestila zaradi pla?ilne nesposobnosti delodajalca, se, kadar je vložen zahtevek za navedeno nadomestilo, prenesejo na [zavod].“

Spor o glavni stvari in vprašnji za predhodno odlo?anje

14 A. Eschenbrenner je francoski državljan, ki prebiva v Rahlingu (Francija), blizu nemške meje. Od leta 1996 je delal kot voznik v podjetju Philipp's Reisen s sedežem v Pirmasensu (Nem?ija). Iz potrdila, ki ga je izdal pristojni francoski dav?ni urad, izhaja, da je A. Eschenbrenner na podlagi te zaposlitve izpolnil zahtevane pogoje za opredelitev kot obmejni delavec v smislu ?lena 13(5)(a) francosko-nemške dav?ne konvencije, zaradi ?esar se je pla?a, ki jo je dobival v Nem?iji, v skladu s dolo?bami te konvencije obdav?ila v Franciji.

15 Nad podjetjem Philipp's Reisen je bil 29. junija 2012 uveden insolven?ni postopek. ?eprav je to podjetje do marca 2012 pla?e in mezde v celoti izpla?alo, je imel A. Eschenbrenner na dan uvedbe insolven?nega postopka do svojega delodajalca terjatev v višini 5571,88 EUR iz naslova dolgovanih pla? za mesece od aprila do junija 2012.

16 A. Eschenbrenner je na podlagi neporavnanih terjatev iz naslova pla? 13. julija 2012 vložil zahtevek za nadomestilo zaradi pla?ilne nesposobnosti delodajalca. Zavod je to nadomestilo izra?unal tako, da je od bruto pla?ila A. Eschenbrennerja odbil znesek 3550,24 EUR predhodnega financiranja s strani za?asnega upravitelja za obdobje med 1. aprilom in 28. junijem 2012, znesek za socialne prispevke in aprila 2012 izpla?ani predujem. Poleg tega je ta organ na podlagi ?lena 167(2) SGB III od tega pla?ila odštel dohodnino, ki se izra?una na podlagi nemškega prava ter ki za zadevne tri mesece znaša 185 EUR, 175 EUR in 173 EUR. Posledi?no je bilo A. Eschenbrennerju z odlo?bo z dne 18. julija 2012 odobreno nadomestilo v višini 356,77 EUR.

17 A. Eschenbrenner je v ugovoru, ki ga je vložil zoper to odlo?bo, v bistvu uveljavljal, da je

upoštevanje davka po davni stopnji, ki se za izražun nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca uporablja v Nemčiji, diskriminatorno in zato v nasprotju z pravom Unije, ker v Nemčiji ni zavezanec za plačilo davka. Zavod je z odlobo z dne 18. septembra 2012 ta ugovor zavrnil.

18 A. Eschenbrenner je vložil tožbo zoper odlobo zavoda in trdil, da je metoda izražuna nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca v nasprotju s pravom Unije, ker obmejnim delavcem, kot je A. Eschenbrenner, onemogoča, da se jim izplača enako nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, kot je bilo njihovo prejšnje neto plačilo. Drugače kot za osebe, ki so bile zaposlene in so prebivale v Nemčiji, je znesek tega nadomestila za obmejne delavce nižji kot njihovo prejšnje neto plačilo zlasti zaradi razlik med davnima stopnjama, ki se uporabljata v Nemčiji in v Franciji. Ker je Sozialgericht Speyer (socialno sodišče v Speyerju, Nemčija) tožbo A. Eschenbrennerja zavrnilo, je ta zoper to sodbo vložil pritožbo pri Landessozialgericht Rheinland-Pfalz, Mainz (višje socialno sodišče dežele Porenje-Pfalz, Mainz, Nemčija).

19 To sodišče meni, da bi A. Eschenbrenner lahko uspel le, če bi zahteva po enakem obravnavanju z nemškimi delavci, kot jo določa pravo Unije, pri izražunu nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca izključila fiktivno upoštevanje nemške dohodnine v skladu s členom 167(2) SGB III. Ker je predložitveno sodišče ugotovilo, da je nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca socialna ugodnost v smislu člena 7 Uredbe št. 492/2011, meni, da na podlagi te zadnje določbe obmejnih delavcev zaradi njihovega državljanstva ni mogoče obravnavati drugače kot nacionalnih delavcev ter da so med drugim upravičeni do enakih socialnih in davnih ugodnosti kot zadnji.

20 V zvezi s tem je Sodišče že odločilo, da je fiktivni odbitek v Nemčiji dolgovane dohodnine posredna diskriminacija na eni strani pri izražunu zneska začasne premostitvene pomoči nekdanjim civilnim uslužbencem zavezniških sil v Nemčiji (sodba z dne 16. septembra 2004, Merida, C-400/02, EU:C:2004:537) in na drugi strani pri izražunu zneska povečanja plačila, izplačnega delavcem, ki so v sistemu dela s krajšim delovnim časom pred upokojitvijo (sodba z dne 28. junija 2012, Erny, C-172/11, EU:C:2012:399).

21 Res je, da v nasprotju s položaji v teh zgoraj navedenih zadevah člen 167(2) SGB III dejansko ni povzročil dvojne obdavčitve v okoliščinah v postopku v glavni stvari, ker se nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca v skladu s členom 14(2), točka 1, francosko-nemške davne konvencije izplača v državi, ki to nadomestilo določi, ker se to nadomestilo oprosti plačila davka v Nemčiji v skladu s členom 3(2)(b) zakona o dohodnini in ker se posledično za izražun nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca fiktivno upošteva le davek, ki bi bil dolgovan v Nemčiji.

22 Vendar pa predložitveno sodišče meni, da mora biti nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca na celoma enako prejšnjemu neto plačilu delavca. Čeprav so v skladu z metodo izražuna, določeno v členu 167(2) SGB III, obmejni delavci glede zneska prejetega nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca v enakem položaju kot osebe, ki prebivajo in delajo v Nemčiji, pa naj ta metoda obmejnim delavcem ne bi izrecno omogočala, da dobijo nadomestilo, ki je enako njihovemu prejšnjemu neto plačilu.

23 Predložitveno sodišče se poleg tega sprašuje, ali je tak rezultat združljiv z Direktivo 2008/94. To sodišče s tem, da se sklicuje med drugim na sodbi z dne 4. marca 2004, Barsotti in drugi (C-19/01, C-50/01 in C-84/01, EU:C:2004:119), ter z dne 17. novembra 2011, van Ardennen (C-435/10, EU:C:2011:751), meni, da čeprav ta direktiva državam članicam dopušča, da lahko določijo zgornjo mejo za plačila, ki jih opravi jamstveni sklad, pa določa popolno nadomestilo neporavnanih terjatev iz naslova plač, ki so nižje kot ta zgornja meja. V okoliščinah te zadeve pa naj bi iz uporabe zadevnih zakonskih določb izhajalo, da neporavnane terjatve ne bi

bile v celoti poplašane.

24 To sodišče pojasnjuje tudi, da v nasprotju s tem, kar je v sodbi navedlo prvostopenjsko sodišče, ni jasno, ali ima A. Eschenbrenner na podlagi nemškega prava možnost, da pri svojem delodajalcu uveljavlja pravico do razlike med zneskom nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, izražunanim na podlagi člena 167(2) SGB III, in zneskom svoje prejšnje bruto plače.

25 V teh okoliščinah je Landessozialgericht Rheinland-Pfalz, Mainz (višje socialno sodišče dežele Porenje-Pfalz, Mainz), prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

„1. Ali je združljivo s predpisi primarnega in/ali sekundarnega prava Unije[, zlasti s členom 45 PDEU [...] in s členom 7 Uredbe št. 492/2011], da se pri delavcu, ki je sprva zaposlen v Nemčiji, ki prebiva v drugi državi članici in ki v Nemčiji ni zavezan za plačilo dohodnine ter pri katerem nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca v skladu s predpisi, ki se zanj uporabljajo, ni obdavčljivo, v primeru plačilne nesposobnosti delodajalca od plače, ki je upoštevna za izražun nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, ki mu pripada, fiktivno pobirajo davki, ki bi se v primeru obveznosti plačila dohodnine v Nemčiji pobirali z odbitkom od plače, če ta delavec zoper svojega delodajalca ne more več uveljavljati pravice do preostale bruto plače?

2. Če je odgovor na prvo vprašanje nikalen: ali je navedeni postopek združljiv s predpisi primarnega in/ali sekundarnega prava Unije, če lahko delavec v opisanem primeru zoper svojega delodajalca še naprej uveljavlja pravico do preostale bruto plače?“

Vprašanji za predhodno odločanje

Prvo vprašanje

26 Predložitveno sodišče s prvim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 45 PDEU in člen 7 Uredbe št. 492/2011 razlagati tako, da nasprotujeta temu, da se znesek nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, ki ga država članica odobri obmejnemu delavcu, ki ni niti zavezanec za plačilo dohodnine niti njegovo nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca ni obdavčljivo v tej državi, določi tako, da se od plačila, ki je osnova za izražun tega nadomestila, odbije dohodnina, ki se uporablja v tej državi, kar povzroči, da ta obmejni delavec v nasprotju z osebami, ki prebivajo in so zaposlene v tej isti državi, ne dobi nadomestila, ki ustreza njegovemu prejšnjemu neto plačilu. To sodišče se sprašuje tudi o tem, kako je za to presojo pomembna okoliščina, da ta obmejni delavec pri svojem delodajalcu ne more uveljavljati terjatve v višini dela njegove prejšnje bruto plače, ki ga zaradi tega odbitka ni prejel.

27 Najprej je treba predstaviti davčno obravnavanje nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca pri obmejnih delavcev, kot je A. Eschenbrenner.

28 Predložitveno sodišče meni, da ni sporno, da ima v skladu s členom 14(2), točka 1, francosko-nemške davčne konvencije pristojnost obdavčitve socialnih ugodnosti, podeljenih s strani pristojnih organov Zvezne republike Nemčije, kot je zadevno nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, ta država. Prav tako iz predložitvene odločbe izhaja, da A. Eschenbrenner dejansko v Franciji ni zavezan za plačilo davka na to nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca.

29 Nemška davčna zakonodaja to nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca oprosti plačila dohodnine na podlagi člena 3(2)(b) zakona o dohodnini.

30 Dodelitev nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca v okoliščinah v zadevi v

glavni stvari torej ni bila podvržena niti dvojni obdavčitvi niti davku na nemški dohodek v formalnem smislu. Bila pa je podvržena fiktivnemu upoštevanju davka, ki bi se pobiral z odbitkom od plače A. Eschenbrennerja, če bi bil ta davčni zavezanec za dohodnino v Nemčiji v obdobju, preden je njegov delodajalec postal plačilno nesposoben.

31 V zvezi s tem se okoliščine spora o glavni stvari razlikujejo od okoliščin v zadevah, v katerih sta bili izdani sodbi z dne 16. septembra 2004, Merida (C-400/02, EU:C:2004:537), in z dne 28. junija 2012, Erny (C-172/11, EU:C:2012:399), na kateri napotuje predložitveno sodišče in ki sta se nanašali na položaje, v katerih so bile zadevne storitve dejansko obdavčene v obeh državah članicah. Drugače kot v položaju v postopku v glavni stvari je imela namreč pristojnost za obdavčitev zadevnih storitev v zadevah, v katerih sta bili izdani ti sodbi, na podlagi francosko-nemške davčne konvencije ena država članica, medtem ko je za te storitve veljalo fiktivno obdavčenje v drugi državi članici (glej sodbi z dne 16. septembra 2004, Merida, C-400/02, EU:C:2004:537, točki 11 in 24, in z dne 28. junija 2012, Erny, C-172/11, EU:C:2012:399, točka 34).

32 Dalje, člen 45(2) PDEU glede načela enakega obravnavanja določa, da prosto gibanje delavcev vključuje odpravo vsakršne diskriminacije na podlagi državljanstva med delavci držav članic v zvezi z zaposlitvijo, plačilom ter drugimi delovnimi in zaposlitvenimi pogoji. Določbe tega člena se konkretizirajo s členom 7(2) Uredbe št. 492/2011, ki določa, da delavec, ki je državljan države članice, na ozemlju drugih držav članic uživa enake socialne in davčne ugodnosti kot domači delavci.

33 Najprej je treba ugotoviti, da metoda izražena iz člena 167(2) SGB III ne določa različnega obravnavanja glede na državljanstvo zadevnih delavcev, saj med različnimi kategorijami delavcev razlikuje zlasti glede na to, ali je delavec zavezanec za plačilo davka v Nemčiji ali ne.

34 A. Eschenbrenner pa pri predložitvenem sodišču v bistvu trdi, da ima člen 167(2) SGB III – ne da bi povzročal neposredno diskriminacijo na podlagi državljanstva – zanj vseeno negativni učinek glede na položaj oseb, ki so zaposlene in prebivajo v Nemčiji ter ki dobivajo enako nadomestilo.

35 V zvezi s tem je treba poudariti, da načelo enakega obravnavanja iz člena 45 PDEU in iz člena 7 Uredbe št. 492/2011 ne prepoveduje zgolj neposredne diskriminacije na podlagi državljanstva, ampak tudi vse posredne oblike diskriminacije, ki z uporabo drugih razlikovalnih meril dejansko povzročijo enak rezultat (glej v tem smislu sodbo z dne 14. decembra 2016, Bragança Linares Verruga in drugi, C-238/15, EU:C:2016:949, točka 41 in navedena sodna praksa).

36 Če določba nacionalnega prava ni objektivno upravičena in sorazmerna z zastavljenim ciljem, jo je treba, četudi se uporablja brez razlikovanja na podlagi državljanstva, šteti za posredno diskriminatorno, če lahko že sama po sebi bolj prizadene delavce migrante kot domače delavce in če so posledično lahko delavci migranti še posebej oškodovani (sodba z dne 5. decembra 2013, Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken, C-514/12, EU:C:2013:799, točka 26 in navedena sodna praksa).

37 Pri določitvi, ali metoda izražena nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, ki je določena v členu 167(2) SGB III, pomeni različno obravnavanje v nasprotju s členom 45 PDEU in členom 7 Uredbe št. 492/2011, je treba torej preučiti, ali je obmejni delavec, kot je A. Eschenbrenner, v manj ugodnem položaju kot oseba, ki je zaposlena in ki prebiva v Nemčiji, ob tem da so sicer vse okoliščine enake.

38 Predložitveno sodišče meni, da osebe, ki so zaposlene in prebivajo v Nemčiji, v skladu s

¶lenom 167(1) SGB III prejmejo znesek nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, ki na?eloma ustreza njihovemu prejšnjemu neto pla?ilu.

39 Nasprotno pa je glede obmejnih delavcev, ki – kot A. Eschenbrenner – niso zavezani za pla?ilo dohodnine v Nem?iji, metoda, ki se uporabi za izra?un zneska nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, dolo?ena v ¶lenu 167(2) SGB III, v skladu s katerim je treba za to od prejšnjega pla?ila tega delavca odbiti davke, ki bi se pla?ali na to pla?ilo, ?e bi bil delavec zavezan za pla?ilo dohodnine v Nem?iji.

40 V skladu s francosko-nemško dav?no konvencijo pa je A. Eschenbrenner, ker je bil aktivni delavec, moral za svoje pla?ilo pla?ati dohodnino v Franciji, pri ?emer je bila dav?na stopnja, ki se je uporabila v tej državi ?lanici v ?asu dejanskega stanja v glavni stvari, nižja kot tista, ki se je uporabila v Nem?iji. Zato je bila v primeru tega obmejnega delavca nujna posledica metode izra?una iz prejšnje to?ke to, da nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, ki mu je bilo izpla?ano, ni ustrezalo njegovemu prejšnjemu neto pla?ilu.

41 Glede zdru?ljivosti tega rezultata s ¶lenom 45 PDEU in s ¶lenom 7 Uredbe št. 492/2011, je treba spomniti, kot je bilo navedeno v to?ki 28 te sodbe, da ima v tem primeru v skladu s francosko-nemško dav?no konvencijo pristojnost obdav?itve nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti Zvezna republika Nem?ija. Okoliš?ina, da ta država to nadomestilo oprosti pla?ila davka, tako da za izra?un zneska tega nadomestila dolo?i odbitek, ki ustreza dohodnini po dav?ni stopnji, ki velja v tej državi, v ni?emer ne spremeni ugotovitve, da zadevna nacionalna ureditev v bistvu izhaja iz izvajanja dav?ne pristojnosti te države.

42 Kot je na obravnavi navedla nemška vlada, sta ta oprostitev in fiktivni odbitek dolo?ena zlasti zaradi števila zahtevkov za nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti podjetja, pri ?emer postopek obdav?itve poteka v dveh korakih, in sicer se najprej upošteva znesek bruto pla?ila za izra?un tega nadomestila, nato pa se za nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti dolo?i pla?ilo dohodnine.

43 Prav tako, ?eprav je metoda za izra?un zneska zaradi plačilne nesposobnosti obmejnih delavcev, kot je A. Eschenbrenner, dolo?ena v ¶lenu 167(2) SGB III, ki je dolo?ba socialnega prava, ta dolo?ba napotuje tudi na dohodnino in dolo?a upoštevanje dohodnine za izra?un zneska tega nadomestila.

44 Iz tega izhaja, da je u?inek te nacionalne zakonodaje na podro?ju prostega pretoka delavcev treba presojati ob upoštevanju sodne prakse Sodiš?a v zvezi z dav?nimi ukrepi.

45 ?eprav je res, da morajo države ?lanice svojo pristojnost na podro?ju neposrednega obdav?evanja izvrševati ob spoštovanju prava Unije in zlasti temeljnih svoboš?in, zagotovljenih s Pogodbo DEU (glej sodbo z dne 23. februarja 2016, Komisija/Madžarska, C?179/14, EU:C:2016:108, to?ka 171 in navedena sodna praksa), pa iz sodne prakse Sodiš?a izhaja, da pravo Unije ne prepre?uje neugodnih posledic za prosti pretok delavcev, ki izhajajo iz neskladij med dav?nimi lestvicami v državah ?lanicah (glej v tem smislu sodbo z dne 12. maja 1998, Gilly, C?336/96, EU:C:1998:221, to?ki 47 in 53).

46 Tako je zaradi razlik v ureditvah držav ?lanic na tem podro?ju odlo?itev delavca, da izvršuje pravico do prostega gibanja na podlagi zlasti ¶lena 45 PDEU, lahko glede na posami?en primer zanj bolj ali manj ugodna z dav?nega vidika (glej po analogiji glede na?ela prepovedi diskriminacije sodbi z dne 15. julija 2004, Lindfors, C?365/02, EU:C:2004:449, to?ka 34, in z dne 12. julija 2005, Schempp, C?403/03, EU:C:2005:446, to?ka 45; glede svobode ustanavljanja sodbi z dne 6. decembra 2007, Columbus Container Services, C?298/05, EU:C:2007:754, to?ka 51, in z dne 28. februarja 2008, Deutsche Shell, C?293/06, EU:C:2008:129, to?ka 43; ter glede prostega

pretoka kapitala sodbo z dne 7. novembra 2013, K, C?322/11, EU:C:2013:716, to?ka 80).

47 ?eprav je v tem primeru nadomestilo zaradi pla?ilne nesposobnosti delodajalca, ki je bilo izpla?ano A. Eschenbrennerju, ni?nje od neto pla?ila, ki ga je imel, preden je postal njegov delodajalec pla?ilno nesposoben, ta neugodna posledica izhaja le iz okoli?ine, da je bila dav?na stopnja, ki se je uporabljala v dr?zavi ?lanici, ki je odobrila nadomestilo zaradi pla?ilne nesposobnosti delodajalca in ki je bila pristojna, da nalo?i to nadomestilo, na dan, ko je bil dolo?en znesek tega nadomestila, vi?ja od tiste, ki se je uporabljala v dr?zavi ?lanici, kjer je ta delavec prebival, ko je bil aktiven.

48 Poleg tega je vpliv razli?nih dav?nih ureditev, kot so te v postopku v glavni stvari, na znesek nadomestila zaradi pla?ilne nesposobnosti delodajalca, ki se izpla?a obmejnemu delavcu, kot je A. Eschenbrenner, naklju?en, saj je odvisen od specifi?nosti vsakega posameznega primera. Ta znesek je namre? lahko vi?ji oziroma ni?ji kot prejsnje neto pla?ilo tega delavca glede na dav?no stopnjo, ki velja v zadevnih dr?zavah ?lanicah.

49 Zato v delu, v katerem neugodna posledica v postopku v glavni stvari izhaja le iz neskladij med lestvicami v zadevnih dr?zavah ?lanicah, ?len 45 PDEU in ?len 7 Uredbe št. 492/2011 ne nasprotujeta zakonodaji, kot je ta v postopku v glavni stvari.

50 Te ugotovitve ne morejo ovre?i preudarki iz Direktive 2008/94, ki jih navaja predlo?itveno sodi?e.

51 V skladu s ?lenom 1(1) Direktive 2008/94 se ta direktiva uporablja za terjatve delavcev, ki izhajajo iz obstoje?ih pogodb o zaposlitvah ali delovnih razmerij, do delodajalcev, ki so pla?ilno nesposobni.

52 Iz ustaljene sodne prakse Sodi?a izhaja, da socialnovarstveni cilji iz te direktive zagotavljajo, da se vsem delavcem v primeru pla?ilne nesposobnosti delodajalca zagotavlja minimalno varstvo na ravni Evropske unije z izpla?ilom neporavnanih terjatev, ki izhajajo iz pogodb o zaposlitvi ali delovnih razmerij in ki se nana?ajo na pla?ilo za dolo?eno obdobje (glej sodbo z dne 17. novembra 2011, van Ardenen, C?435/10, EU:C:2011:751, to?ka 27 in navedena sodna praksa, in v tem smislu sodbo z dne 24. novembra 2016, Webb-S?ammann, C?454/15, EU:C:2016:891, to?ki 32 in 35).

53 Dr?zave ?lanice imajo torej dol?nost, da v okviru zgornje meje, ki jo lahko dolo?ijo za jamstvo pla?il neporavnanih terjatev, jam?ijo pla?ilo vseh zadevnih neporavnanih terjatev (glej v tem smislu sodbo z dne 4. marca 2004, Barsotti in drugi, C?19/01, C?50/01 in C?84/01, EU:C:2004:119, to?ka 36).

54 ?eprav morajo jamstvene ustanove tako upo?tevati ta nepla?ana pla?ila zlasti na podlagi ?lena 3 Direktive 2008/94, pa je v skladu s ?lenom 2(2) te direktive naloga nacionalne zakonodaje, da opredeli izraz „pla?ilo“ in mu dolo?i vsebino (glej sodbo z dne 16. julija 2009, Visciano, C?69/08, EU:C:2009:468, to?ka 28 in navedena sodna praksa).

55 Zato mora nacionalna zakonodaja dr?zav ?lanic natan?no dolo?iti dav?no obravnavanje nepla?anih pla?il, kadar jih upo?tevajo jamstvene ustanove v skladu z Direktivo 2008/94. Tako natan?na ureditev pa ne more ogroziti socialnega cilja te direktive, kot je bil naveden v to?ki 52 te sodbe, in splo?neje, skladnosti s pravom Unije.

56 Iz zgoraj navedenega izhaja, da Direktiva 2008/94 ne zahteva, da države članice delavcem zagotovijo nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca v višini prejšnjega bruto plačila tega delavca, ki med drugim vključuje obdavčljivi del tega plačila.

57 V teh okoliščinah je treba navesti, da Direktiva 2008/94 ne zahteva niti tega, da ima delavec do svojega delodajalca terjatev, ki ustreza obdavčljivemu delu njegovega prejšnjega bruto plačila, ki ga ne krije nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca.

58 Prav tako ta okoliščina ne vpliva na odgovor predložitvenemu sodišču v zvezi z združljivostjo zadevne nacionalne zakonodaje s členom 45 PDEU in s členom 7 Uredbe št. 492/2011. Ti zadnji določbi namreč ne zahtevata, da se obmejnemu delavcu, kot je A. Eschenbrenner, izplača nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, ki ustreza njegovemu prejšnjemu bruto plačilu, kakor izhaja iz ugotovitve iz točke 49 te sodbe, in zato tudi ni nujno, da ima ta delavec v okoliščinah, kot so te v glavni stvari, terjatev do svojega delodajalca, ki ustreza delu njegovega prejšnjega bruto plačila, ki ga dodeljeno nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca ne krije.

59 Glede na zgoraj navedeno je treba na prvo vprašanje odgovoriti, da je treba člen 45 PDEU in člen 7 Uredbe št. 492/2011 razlagati tako, da ne nasprotujeta temu, da se v okoliščinah, kot so te v glavni stvari, znesek nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, ki ga država članica odobri obmejnemu delavcu, ki ni zavezanec za dohodnino v tej državi in tujar nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca ni obdavčljivo, določeno tako, da se od plačila, na podlagi katerega se to nadomestilo izračuna, odbije dohodnina, kot se uporablja v tej državi, kar povzroči, da ta obmejni delavec ne dobi – drugače kot osebe, ki prebivajo in delajo v tej državi – nadomestila, ki ustreza njegovemu prejšnjemu neto plačilu. Okoliščina, da ta delavec do svojega delodajalca nima terjatve, ki ustreza delu njegovega prejšnjega bruto plačila, ki mu zaradi tega odbitka ni bil izplačan, je v tem pogledu brezpredmetna.

Drugo vprašanje

60 Ob upoštevanju odgovora na prvo vprašanje na drugo ni treba odgovoriti.

Stroški

61 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališev Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (drugi senat) razsodilo:

Člen 45 PDEU in člen 7 Uredbe (EU) št. 492/2011 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 5. aprila 2011 o prostem gibanju delavcev v Uniji je treba razlagati tako, da ne nasprotujeta temu, da se v okoliščinah, kot so te v glavni stvari, znesek nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, ki ga država članica odobri obmejnemu delavcu, ki ni zavezanec za dohodnino v tej državi in tujar nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca ni obdavčljivo, določeno tako, da se od plačila, na podlagi katerega se to nadomestilo izračuna, odbije dohodnina, kot se uporablja v tej državi, kar povzroči, da ta obmejni delavec ne dobi – drugače kot osebe, ki prebivajo in delajo v tej državi – nadomestila, ki ustreza njegovemu prejšnjemu neto plačilu. Okoliščina, da ta delavec do svojega delodajalca nima terjatve, ki ustreza delu njegovega prejšnjega bruto plačila, ki mu zaradi tega odbitka bil izplačan, je v tem pogledu brezpredmetna.

Podpisi

* Jezik postopka: nemščina.