A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (második tanács)

2017. március 2.*

„Előzetes döntéshozatal — Munkavállalók szabad mozgása — EUMSZ 45. cikk — 492/2011/EU rendelet — 7. cikk — Egyenlő bánásmód — A lakóhely szerinti tagállamban jövedelemadó-fizetésre köteles határ menti ingázó munkavállaló — A foglalkoztatás helye szerinti tagállam által fizetett támogatás a munkáltató fizetésképtelensége esetén — Fizetésképtelenség esetén járó támogatás kiszámítási módjai — A foglalkoztatás helye szerinti tagállam jövedelemadójának névleges figyelembevétele — A korábbi nettó jövedelemnél alacsonyabb fizetésképtelenség esetén járó támogatás — A kettős adóztatás elkerülésére irányuló kétoldalú egyezmény”

A C-496/15. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Landessozialgericht Rheinland-Pfalz, Mainz (rajna-vidék-pfalzi tartományi társadalombiztosítási bíróság, Mainz, Németország) a Bírósághoz 2015. szeptember 22-én érkezett, 2015. július 23-i határozatával terjesztett elő az előtte

Alphonse Eschenbrenner

és

a **Bundesagentur für Arbeit** között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (második tanács),

tagjai: M. Ilešič tanácselnök, A. Prechal, A. Rosas (előadó), C. Toader és E. Jarašiūnas bírák,

főtanácsnok: M. Wathelet,

hivatalvezető: L. Hewlett főtanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2016. július 7-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a Bundesagentur für Arbeit képviseletében B. Klug, meghatalmazotti minőségben,

– a német kormány képviseletében T. Henze és A. Lippstreu, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében M. Kellerbauer, M. Wasmeier és D. Martin, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2016. szeptember 7-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

* Az eljárás nyelve: német.

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EUMSZ 45. cikknek és a munkavállalók Unión belüli szabad mozgásáról szóló, 2011. április 5-i 492/2011/EU európai parlamenti és tanácsi rendelet (HL 2011. L 141., 1. o.) 7. cikkének az értelmezésére irányul.

2 E kérelmet a Franciaországban lakóhellyel rendelkező és Németországban dolgozó francia állampolgár Alphonse Eschenbrenner és a Bundesagentur für Arbeit (szövetségi munkaügyi hivatal, Németország; a továbbiakban: Hivatal) között annak tárgyában folyamatban lévő eljárásban terjesztették elő, hogy a fizetésképtelenség esetén e munkavállaló részére biztosított támogatás megállapítása során névlegesen figyelembe vették a német jövedelemadót.

Jogi háttér

A nemzetközi jog

3 A módosított, a Francia Köztársaság és a Németországi Szövetségi Köztársaság között megkötött, a kettős adóztatás elkerüléséről, valamint a jövedelem- és a vagyonadó, továbbá az iparűzési és az ingatlanadó tárgyában nyújtandó kölcsönös közigazgatási és jogsegélyről szóló, 1959. július 21-i egyezmény (a továbbiakban: francia–német adóegyezmény) 13. cikke értelmében:

„(1) A következő bekezdések rendelkezéseire figyelemmel, a munkavállalóként szerzett jövedelem csak abban a szerződő államban adóköteles, ahol a jövedelem forrását jelentő személyesen végzett tevékenységet kifejtik. Munkavállalóként szerzett jövedelemnek minősül többek között az illetmény, bér, pótlék vagy más járandóság, valamint a 14. cikkben meghatározottaktól eltérő személy által adott vagy nyújtott minden hasonló juttatás.

[…]

(5) a) [Az (1) bekezdéstől] eltérően, valamely szerződő állam határ menti területén munkát végző olyan személyek munkavállalóként szerzett jövedelme, akiknek az állandó lakóhelye valamely másik szerződő állam határ menti területén van, ahová általában minden nap visszatérnek, csak ez utóbbi államban adóköteles;

[…]”

4 Ezen egyezmény 14. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) Azok az illetmények, munkabérek és hasonló juttatások, valamint nyugdíjak, melyeket a szerződő államok valamelyike, egy Land vagy ezen állam vagy Land közjogi személye a másik állam területén lakó természetes személyeknek a közigazgatás, illetve fegyveres erők keretében nyújtott jelenlegi vagy korábbi szolgálatért folyósít, csak az előbbi államban adókötelesek. […]

(2) Az (1) bekezdés első mondatának rendelkezései szintén alkalmazandók:

1. a kötelező társadalombiztosítás alapján kifizetett összegekre,

[…]”

Az uniós jog

A 492/2011 rendelet

5 A 492/2011 rendelet I. fejezete a „Foglalkoztatás, egyenlő bánásmód és a munkavállalók családja” címet viseli. E fejezet „Foglalkoztatás és egyenlő bánásmód” címet viselő 2. szakaszában a rendelet 7. cikke előírja:

„(1) Valamely tagállamnak egy másik tagállam területén foglalkoztatott állampolgárát a foglalkoztatási és munkafeltételek tekintetében nem kezelhetik állampolgársága miatt a hazai állampolgároktól eltérő módon, különösen, ami a javadalmazást, a munkaviszony megszüntetését és munkanélkülivé válás esetén az újraelhelyezést vagy újrafoglalkoztatást illeti.

(2) Az említett munkavállaló a hazai munkavállalókkal azonos szociális és adókedvezményeket élvez.

[…]”

A 2008/94/EK irányelv

6 A munkáltató fizetésképtelensége esetén a munkavállalók védelméről szóló, 2008. október 22-i 2008/94/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv (HL 2008. L 283., 36. o.) „Hatály és fogalommeghatározások” címet viselő I. fejezetében az 1. cikk (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„Ezen irányelvet a munkaszerződésből vagy munkaviszonyból származó, a 2. cikk (1) bekezdésének értelmében fizetésképtelen munkáltatókkal szembeni munkavállalói követelések esetén kell alkalmazni.”

7 Az említett irányelv 2. cikke (2) bekezdésének első albekezdése kimondja:

„Ezen irányelv nem sérti az egyes tagállamok jogszabályaiban szereplő »munkavállaló«, »munkáltató«, »díjazás«, »megszerzett jogosultság« és »jövőbeli jogosultság« kifejezések meghatározásait.”

8 Ugyanezen irányelvnek „A garanciaintézetekre vonatkozó előírások” címet viselő II. fejezetében a 3. cikk a következőképpen szól:

„A tagállamok meghozzák a szükséges intézkedéseket annak biztosítására, hogy a 4. cikk hatálya alá tartozó garanciaintézetek [helyesen: a garanciaintézetek a 4. cikk sérelme nélkül] biztosítsák a munkavállalók munkaszerződésből vagy munkaviszonyokból származó, fennálló követeléseinek a kielégítését, és amennyiben a nemzeti jog ezt előírja, a végkielégítést is a munkaviszony megszűnése esetén.

A garanciaintézet által átvállalt követelések azok a fennálló fizetési követelések [helyesen: bérkövetelések], amelyek a tagállamok által meghatározott időpont előtti és/vagy – adott esetben – utáni időszakra vonatkoznak.”

9 Az említett irányelv ugyanezen fejezetében a 4. cikk a következőképpen rendelkezik:

„(1) A tagállamok korlátozhatják a garanciaintézetek 3. cikkben említett felelősségét [helyesen: fizetési kötelezettségét].

(2) Amennyiben a tagállamok élnek az (1) bekezdésben említett lehetőséggel, akkor meghatározzák annak az időszaknak a hosszát, amely alatt a garanciaintézet köteles kifizetni a fennálló követeléseket. Ez az időszak azonban nem lehet rövidebb, mint a 3. cikk második bekezdésében említett időpont előtt és/vagy után a munkaviszony utolsó három hónapjára járó fizetési igényre [helyesen: díjazásra] vonatkozó időszak.

[…]

(3) A tagállamok felső határt állapíthatnak meg a garanciaintézet által teljesítendő kifizetésekre. Ezek a felső határok nem lehetnek alacsonyabb mértékűek, mint ami szociálisan összeegyeztethető ezen irányelv szociális céljával.

[…]”

A nemzeti jog

10 Az Einkommensteuergesetz (jövedelemadóról szóló törvény) 3. §-a (2) bekezdésének b) pontja mentesíti a jövedelemadó alól a fizetésképtelenség esetén járó támogatást.

11 A Sozialgesetzbuch (a szociális biztonságról szóló törvénykönyv; a továbbiakban: SGB III) „A foglalkoztatás előmozdítása” címet viselő III. könyvében szereplő „Jogosultságok” címet viselő 165. § az (1) bekezdésének első mondatában a következőket mondja ki:

„A munkavállalók fizetésképtelenség esetén járó támogatásra jogosultak, amennyiben foglalkoztatásukra belföldön került sor, és a munkáltatójuk fizetésképtelenségének bekövetkezte esetén a munkaviszony utolsó három hónapja tekintetében fennálló munkabér-követeléseik vannak.”

12 Az SGB III „Összeg” címet viselő 167. §-a értelmében:

„(1) A nettó bér összegének erejéig kifizetett, fizetésképtelenség esetén járó támogatást úgy számítják ki, hogy az SGB III 341. §-ának (4) bekezdése szerinti hozzájárulás havi plafonjára korlátozott bruttó bérét csökkentik a törvényben meghatározott levonásokkal.

(2) Amennyiben a munkavállalót

[…]

2. belföldön nem terheli jövedelemadó-fizetési kötelezettség, és a fizetésképtelenség esetén biztosított támogatás a munkavállalóra vonatkozó rendelkezések értelmében nem adóköteles,

munkabéréből le kell vonni azt a jövedelemadót, amelyet a munkavállaló belföldi jövedelemadó-fizetési kötelezettsége esetén e munkabérből levonnának.”

13 Az SGB III „Engedményezés” címet viselő 169. §-ának első mondata a következőképpen szól:

„Fizetésképtelenség esetén biztosított támogatás igénylésekor a fizetésképtelenség esetén biztosított támogatáshoz való jogot megalapozó munkabér-követeléseket engedményezik a [Hivatalra].”

Az alapügy tényállása és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

14 A francia állampolgár A. Eschenbrenner a német határ közelében fekvő Rahlingban (Franciaország) lakik. 1996 óta a pirmasensi (Németország) Philipp's Reisen vállalat foglalkoztatta sofőrként. Az illetékes központi adóhivatal igazgatója által kiállított igazolás szerint A. Eschenbrenner e foglalkoztatásból fakadóan megfelelt azon feltételeknek, amelyek alapján a francia–német adóegyezmény 13. cikke (5) bekezdésének a) pontjába értelmében vett határ menti ingázó munkavállalónak minősült, ebből következően pedig az általa Németországban kapott munkabér az említett egyezmény rendelkezéseinek megfelelően Franciaországban volt adóköteles.

15 2012. június 29-én fizetésképtelenségi eljárás indult a Philipp's Reisen vállalattal szemben. Jóllehet e vállalat teljes egészében kifizette a 2012 márciusáig járó munkabéreket és illetményeket, A. Eschenbrennernek a fizetésképtelenségi eljárás megindításának időpontjában a 2012. április és június közötti időszakra járó munkabér címén 5571,88 euró összegű követelése állt fenn a munkaadójával szemben.

16 A. Eschenbrenner a fennálló munkabér-követelések címén 2012. július 13-án fizetésképtelenség esetén járó támogatás iránti kérelmet terjesztett elő. E támogatás összegének megállapítása érdekében a Hivatal A. Eschenbrenner bruttó jövedelméből levonta az ideiglenes felszámoló által előzetes elszámolás címén a részére a 2012. április 1-je és június 28. közötti időszak tekintetében kifizetett 3550,24 euró összeget, valamint a társadalombiztosítási járulékok összegét és az április hónapra A. Eschenbrenner által költségelszámolás címén kapott előleget. Ezenkívül e hatóság az SGB III 167. §-ának (2) bekezdése alapján levonta e jövedelemből a jogszabályoknak megfelelően kiszámított személyi jövedelemadót, amelynek összege a három érintett hónapban 185 euró, 175 euró és 173 euró volt. Erre tekintettel a 2012. július 18-i határozattal összesen 356,77 euró összegű, fizetésképtelenség esetén járó támogatást állapított meg A. Eschenbrenner részére.

17 Az e határozattal szemben benyújtott panaszában A. Eschenbrenner lényegében azzal érvelt, hogy a Németországban alkalmazandó adómértéknek a fizetésképtelenség esetén járó támogatás kiszámítása során való figyelembevétele hátrányosan megkülönböztető, ebből következően ellentétes az uniós joggal, mivel őt magát Németországban nem terheli adófizetési kötelezettség. A Hivatal a 2012. szeptember 18-i határozattal mint megalapozatlant elutasította e panaszt.

18 A. Eschenbrenner keresetet indított a Hivatal határozatával szemben arra hivatkozva, hogy a fizetésképtelenség esetén járó támogatás kiszámítási módszere összeegyeztethetetlen az uniós joggal, mivel az alapján az A. Eschenbrennerhez hasonló határ menti ingázó munkavállalók nem részesülhetnek a korábbi nettó bérüknek megfelelő összegű, fizetésképtelenség esetén biztosított támogatásban. A Németországban dolgozó és ott lakóhellyel rendelkező személyektől eltérően a határ menti ingázó munkavállalók tekintetében megállapított említett támogatás összege különösen a Németországban és Franciaországban alkalmazandó adómértékek közötti különbségek folytán alacsonyabb a korábbi nettó bérük összegénél. Miután a Sozialgericht Speyer (speyeri társadalombiztosítási bíróság, Németország) elutasította a keresetét, A. Eschenbrenner fellebbezést nyújtott be a Landessozialgericht Rheinland-Pfalz, Mainz (rajna-vidék-pfalzi tartományi társadalombiztosítási bíróság, Mainz, Németország) előtt.

19 E bíróság megállapította, hogy A. Eschenbrenner csak akkor érvényesítheti eredményesen követelését, ha a német munkavállalókkal azonos bánásmód követelménye, amint azt az uniós jog előírja, a fizetésképtelenség esetén járó támogatás kiszámítása során az SGB III 167. §-a (2) bekezdésének megfelelően kizárja a német jövedelemadó névleges figyelembevételét. Annak megállapítását követően, hogy a fizetésképtelenség esetén járó támogatás a 492/2011 rendelet 7. cikke értelmében vett szociális kedvezménynek minősül, a kérdést előterjesztő bíróság megjegyzi, hogy ez utóbbi rendelkezés alapján a határ menti ingázó munkavállalókat nem kezelhetik állampolgárságuk miatt a hazai állampolgároktól eltérően, és többek között azonos szociális és adókedvezményeket kell élvezniük, mint ez utóbbiaknak.

20 E tekintetben a Bíróság már kimondta, hogy a németországi jövedelemadó névleges levonása közvetett hátrányos megkülönböztetést valósított meg egyrészt a németországi szövetséges erők volt polgári alkalmazottai számára fizetett átmeneti kiegészítő támogatás összegének kiszámításával összefüggésben (2004. szeptember 16-i Merida-ítélet, C-400/02, EU:C:2004:537), másrészt a nyugdíjazást megelőzően részmunkaidőben dolgozó munkavállalók számára fizetett kiegészítések összegének kiszámítása körében (2012. június 28-i Erny-ítélet, C-172/11, EU:C:2012:399).

21 Kétségtelen, hogy az utóbbi két ügyben szóban forgó helyzettől eltérően az alapügyben szóban forgó körülmények között az SGB III 167. §-ának (2) bekezdéséből nem következik ténylegesen kettős adóztatás, mivel a fizetésképtelenség esetén járó támogatás a francia–német adóegyezmény 14. cikke (2) bekezdésének 1) pontja alapján abban az államban adóköteles, amely e támogatást nyújtja, mivel a jövedelemadóról szóló törvény 3. §-a (2) bekezdése b) pontjának megfelelően e támogatás Németországban mentes az adó alól, és mivel ebből következően kizárólag azon adót veszik névlegesen figyelembe a fizetésképtelenség esetén járó támogatás kiszámítása során, amelyet Németországban kellett volna megfizetni.

22 A kérdést előterjesztő bíróság ugyanakkor úgy véli, hogy a fizetésképtelenség esetén járó támogatás összegének főszabály szerint meg kell egyeznie a munkavállaló korábbi nettó bérével. Márpedig, jóllehet az SGB III 167. §-nak (2) bekezdésében előírt számítási módszer alapján a határ menti ingázó munkavállalók a kapott fizetésképtelenség esetén járó támogatás összege tekintetében azonos helyzetben vannak a Németországban lakóhellyel rendelkező és ott dolgozó személyekkel, e módszer pontosan azt nem teszi lehetővé, hogy a határ menti ingázó munkavállalók a korábbi nettó bérükkel megegyező összegű kompenzációban részesüljenek.

23 A kérdést előterjesztő bíróság ezenkívül arra keresi a választ, hogy ez a megoldás összeegyeztethető-e a 2008/94 irányelvvel. Hivatkozással különösen a 2004. március 4-i Barsotti és társai ítéletre (C-19/01, C-50/01 és C-84/01, EU:C:2004:119), valamint a 2011. november 17-i van Ardennen ítéletre (C-435/10, EU:C:2011:751), e bíróság úgy véli, hogy jóllehet az említett irányelv lehetővé teszi a tagállamok számára, hogy azok felső határt állapítsanak meg a garanciaintézet által teljesítendő kifizetésekre, e felső határ alatt azonban a fennálló munkabér-követelések teljes kompenzációját írja elő. Márpedig a jelen ügy körülményei között a szóban forgó rendelkezések alkalmazásából az következik, hogy a fennálló munkabér-követelések teljes kompenzációjára nem került sor.

24 E bíróság szintén pontosítja, hogy ellentétben az elsőfokú bíróság által a határozatában előadottakkal, nem tűnik ki egyértelműen, hogy a német jog értelmében A. Eschenbrennernek lehetősége van arra, hogy a munkáltatójával szemben érvényesítse az SGB III 167. §-ának (2) bekezdése alapján kiszámított fizetésképtelenség esetén járó támogatás összege és a korábbi bruttó bérének összege közötti különbségnek megfelelő követelést.

25 E körülmények között a Landessozialgericht Rheinland-Pfalz, Mainz (rajna-vidék-pfalzi tartományi társadalombiztosítási bíróság, Mainz) felfüggesztette az eljárást, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjesztette a Bíróság elé:

„1) Összeegyeztethető-e az Európai Unió elsődleges és/vagy másodlagos jogának rendelkezéseivel [különösen az EUMSZ 45. cikkel és a 492/2011/EU rendelet 7. cikkével] az, hogy annak az először Németországban foglalkoztatott munkavállalónak az esetében, aki valamely másik tagállamban rendelkezik lakóhellyel, akit belföldön nem terhel jövedelemadó-fizetési kötelezettség, és akinek esetében a fizetésképtelenség esetén biztosított támogatás a rá vonatkozó rendelkezések értelmében nem adóköteles, a munkáltatója fizetésképtelensége esetén a fizetésképtelenség esetén biztosított – őt megillető – támogatás kiszámítása során irányadó munkabérből levonják azt az adót, amelyet belföldi jövedelemadó-fizetési kötelezettség esetén névlegesen felszámítanának a munkabérre, ha a munkáltatóval szemben már nem érvényesítheti a fennmaradó bruttó jövedelme iránti [követelését]?

2) Az első kérdésre adandó nemleges válasz esetén fennáll-e az Európai Unió elsődleges és/vagy másodlagos jogának rendelkezéseivel való összeegyeztethetőség akkor, ha a munkavállaló az említett helyzetben továbbra is érvényesítheti a fennmaradó bruttó jövedelme iránti [követelését]?"

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

26 Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy az alapügyben szóban forgó körülmények között az EUMSZ 45. cikket és a 492/2011 rendelet 7. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétes, hogy a fizetésképtelenség esetén járó támogatás összegét, amelyet valamely tagállam egy olyan határ menti ingázó munkavállaló részére nyújt, akit ezen államban nem terhel jövedelemadó-fizetési kötelezettség, és akinek e támogatás után nem kell adót fizetnie, úgy állapítják meg, hogy az említett támogatás kiszámításának alapjául szolgáló bérből levonják az említett tagállamban alkalmazandó személyi jövedelemadót, ebből következően e határ menti ingázó munkavállaló, az ugyanezen államban lakóhellyel rendelkező és ott dolgozó személyekkel ellentétben, csak a korábbi nettó bérének megfelelő támogatásban részesül. E bíróság továbbá arra keresi a választ, hogy milyen módon befolyásolja e vizsgálatot az a körülmény, hogy az ilyen határ menti ingázó munkavállaló nem érvényesítheti a munkáltatójával szemben a korábbi bruttó jövedelmének azon része iránti követelését, amelyet e levonás miatt nem kapott meg.

27 Előzetesen be kell mutatni az A. Eschenbrennerhez hasonló határ menti ingázó munkavállalók fizetésképtelenség esetén járó támogatására vonatkozó adójogi bánásmódot.

28 A kérdést előterjesztő bíróság szerint nem vitatott, hogy a francia–német adóegyezmény 14. cikke (2) bekezdése 1) pontjának megfelelően a Németországi Szövetségi Köztársaság illetékes hatóságai által nyújtott szociális kedvezmények megadóztatása ez utóbbi állam joghatósága alá tartozik. Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból továbbá az következik, hogy a jelen ügyben A. Eschenbrennernek Franciaországban ténylegesen nem keletkezett adófizetési kötelezettsége ezen fizetésképtelenség esetén járó támogatás után.

29 Másrészt a német adójogi szabályozás a személyi jövedelemadóról szóló törvény 3. §-a (2) bekezdése b) pontjának megfelelően mentesíti a jövedelemadó alól az ugyanezen fizetésképtelenség esetén járó támogatást.

30 Ily módon a fizetésképtelenség esetén járó támogatásnak az alapügyben szóban forgó körülmények között történő nyújtása nem tartozik sem a kettős adóztatás, sem pedig az alaki értelemben vett német jövedelemadó hatálya alá. Ugyanakkor névlegesen figyelembe veszik azt az adót, amelyet A. Eschenbrenner munkabéréből vontak volna le abban az esetben, ha e munkabért a munkáltatója fizetésképtelenségének bekövetkeztét megelőző időszakban Németországban jövedelemadó-fizetési kötelezettség terhelte volna.

31 E tekintetben az alapügyben szóban forgó körülmények eltérnek a 2004. szeptember 16-i Merida-ítélet (C-400/02, EU:C:2004:537) és a 2012. június 28-i Erny-ítélet (C-172/11, EU:C:2012:399) alapjául szolgáló azon ügyekben szóban forgó helyzetektől, amelyekre a kérdést előterjesztő bíróság hivatkozik, és amelyek olyan helyzetekre vonatkoztak, amelyekben a szóban forgó szolgáltatásokat ténylegesen két tagállamban adóztatták meg. Ugyanis az alapügyben szóban forgó helyzettől eltérően az ez utóbbi ítéletek alapjául szolgáló ügyekben szóban forgó szolgáltatások megadóztatása a francia–német adóegyezmény alapján az egyik tagállam joghatósága alá tartozott, miközben az említett szolgáltatások tekintetében a másik tagállamban került sor névleges adólevonásra (lásd: 2004. szeptember 16-i Merida -ítélet, C-400/02, EU:C:2004:537, 11. és 24. pont; 2012. június 28-i Erny-ítélet, C-172/11, EU:C:2012:399, 34. pont).

32 Ami ezt követően az egyenlő bánásmód elvét illeti, az EK 45. cikk (2) bekezdése kimondja, hogy a munkavállalók szabad mozgása magában foglalja az állampolgárság alapján történő minden megkülönböztetés megszüntetését a tagállamok munkavállalói között a foglalkoztatás, a javadalmazás, valamint az egyéb munka- és foglalkoztatási feltételek tekintetében. E cikk rendelkezéseit a 492/2011 rendelet 7. cikkének (2) bekezdése pontosítja, amely szerint valamely tagállamnak valamely másik tagállam területén foglalkoztatott állampolgára a hazai munkavállalókkal azonos szociális és adókedvezményeket élvez.

33 Előzetesen meg kell állapítani, hogy az SGB III 167. §-ának (2) bekezdésében szereplő számítási módszer nem ír elő az érintett munkavállalók állampolgárságától függő eltérő bánásmódot, mivel a munkavállalók különböző csoportjainak megkülönböztetése többek között annak eldöntése függvényében történik, hogy a munkavállalót Németországban adófizetési kötelezettség terheli-e, vagy sem.

34 Márpedig A. Eschenbrenner a kérdést előterjesztő bíróság előtt lényegében arra hivatkozik, hogy az SGB III 167. §-ának (2) bekezdése, anélkül hogy állampolgárságon alapuló közvetlen hátrányos megkülönböztetésnek minősülne, ugyanakkor kedvezőtlen hatással jár a számára a Németországban dolgozó és ott lakóhellyel rendelkező olyan személyek helyzetéhez képest, akik ugyanezen támogatásban részesülnek.

35 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az EUMSZ 45. cikkben és az 492/2011 rendelet 7. cikkében szereplő egyenlő bánásmód elve nem csupán az állampolgárságon alapuló, közvetlen hátrányos megkülönböztetést tiltja, hanem a hátrányos megkülönböztetés valamennyi leplezett formáját is, ezek ugyanis más megkülönböztető ismérvek alkalmazásával valójában ugyanahhoz az eredményhez vezetnek (lásd ebben az értelemben: 2016. december 14-i Bragança Linares Verruga és társai ítélet, C-238/15, EU:C:2016:949, 41. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

36 A nemzeti jog valamely rendelkezése, még ha állampolgárság szerinti különbségtétel nélkül alkalmazandó is, közvetetten hátrányosan megkülönböztetőnek tekintendő, amennyiben jellegénél fogva inkább a migráns munkavállalókat érintheti, mint a belföldi munkavállalókat, és következésképpen fennáll annak a veszélye, hogy különösen az előbbieket hozza hátrányosabb helyzetbe, kivéve ha azt objektív okok igazolják és arányos az elérni kívánt céllal (2013. december 5-i Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken ítélet, C-514/12, EU:C:2013:799, 26. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

37 Annak meghatározása érdekében, hogy a fizetésképtelenség esetén járó támogatás kiszámítására az SGB III 167. §-ának (2) bekezdésében előírt módszer az EUMSZ 45. cikkel és a 492/2011 rendelettel ellentétes eltérő bánásmódnak minősül-e, azt kell tehát megvizsgálni, hogy az A. Eschenbrennerhez hasonló határ menti ingázó munkavállaló egyébként azonos feltételek mellett hátrányos helyzetben van-e a Németországban dolgozó és ott lakóhellyel rendelkező személyekhez képest.

38 A kérdést előterjesztő bíróság szerint a Németországban dolgozó és ott lakóhellyel rendelkező személyek az SGB III 167. §-a (1) bekezdésének megfelelően főszabály szerint a korábbi nettó bérüknek megfelelő fizetésképtelenség esetén járó támogatásban részesülnek.

39 Ezzel szemben az A. Eschenbrennerhez hasonló, a németországi jövedelemadó alanyának nem minősülő határ menti ingázó munkavállalókat illetően a fizetésképtelenség esetén járó támogatás összegének kiszámítására irányadó módszert az SGB III 167. §-ának (1) bekezdése tartalmazza, amely szerint e támogatás kiszámítása érdekében az említett munkavállaló korábbi bruttó béréből le kell vonni azt az adót, amely e bérből levonásra került volna, ha a munkavállaló a németországi jövedelemadó alanyának minősült volna.

40 Márpedig a francia–német adóegyezmény alapján azon időszakban, amíg A. Eschenbrenner keresőtevékenységet folytatott, e munkavállaló támogatása a franciaországi jövedelemadó hatálya alá tartozott, mivel az e tagállamban az alapügy tényállása megvalósulásának időpontjában alkalmazandó adómérték alacsonyabb volt a Németországban alkalmazandó adómértéknél. Ebből következően e határ menti ingázó munkavállaló esetében az előző pontban említett kiszámítási módszer szükségszerűen azt eredményezte, hogy az általa kapott fizetésképtelenség esetén járó támogatás nem felelt meg e munkavállaló korábbi nettó bérének.

41 Ami az ilyen eredménynek az EUMSZ 45. cikkel és a 492/2011 rendelet 7. cikkével való összeegyeztethetőségét illeti, emlékeztetni kell arra, amint azt a Bíróság a jelen ítélet 28. pontjában megállapította, hogy a jelen ügyben a francia–német adóegyezmény alapján a fizetésképtelenség esetén járó támogatás adókötelessé tételére irányuló hatáskör a Németországi Szövetségi Köztársaságot illeti meg. Az a körülmény, hogy ezen állam mentesíti e támogatást az adó alól, előírva e támogatás összegének kiszámítása tekintetében az ugyanezen államban hatályos mértékű jövedelemadó levonását, semmiben nem változtat azon a következtetésen, miszerint az alapügyben szóban forgó nemzeti szabályozás főszabály szerint az e tagállam adóztatási joghatósága alá tartozik.

42 Ugyanis, amint a német kormány a tárgyaláson előadta, e mentességet és ezt a névleges levonást különösen annak érdekében írják elő, hogy a vállalatok fizetésképtelensége esetén az ilyen támogatás iránti kérelmek nagy számára tekintettel elkerüljék a kétlépcsős adóügyi eljárást, amely először is a bérek bruttó összegének az említett támogatás kiszámítása érdekében való figyelembevételéből, másodszor pedig a fizetésképtelenség esetén járó támogatásra való jövedelemadó-kivetésből áll.

43 Hasonlóképpen, jóllehet az A. Eschenbrennerhez hasonló helyzetben lévő határ menti ingázó munkavállalók fizetésképtelenség esetén biztosított támogatása összegének kiszámítására szolgáló módszert az SGB III 167. §-ának (2) bekezdése, vagyis egy szociális jogi rendelkezés állapítja meg, mindazonáltal az említett rendelkezés a jövedelemadóra hivatkozik, és úgy rendelkezik, hogy azt figyelembe kell venni az említett támogatás összegének kiszámításához.

44 Ebből következően a munkavállalók szabad mozgására vonatkozó nemzeti jogszabályt a Bíróság adóintézkedésekre vonatkozó ítélkezési gyakorlatára figyelemmel kell értékelni.

45 Igaz ugyan, hogy a tagállamok közvetlen adóztatási hatáskörüket kötelesek az uniós jog és különösen a Szerződés által biztosított alapvető szabadságok tiszteletben tartásával gyakorolni (lásd különösen: 2016. február 23-i Bizottság kontra Magyarország ítélet, C-179/14, EU:C:2016:108, 171. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat), ugyanakkor a Bíróság ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy az uniós jog nem zárja ki azokat a hátrányos következményeket, amelyek a tagállamokban alkalmazott adókulcsok közötti különbségekből fakadóan a munkavállalók szabad mozgását érik (lásd ebben az értelemben: 1998. május 12-i Gilly-ítélet, C-336/96, EU:C:1998:221, 47. és 53. pont).

46 Ily módon, figyelemmel a tagállamok vonatkozó szabályozásai között fennálló különbségekre, valamely munkavállaló arra irányuló döntése, hogy különösen az EUMSZ 45. cikk alapján él a szabad mozgáshoz való jogával, adózási szempontból esettől függően előnyösebb vagy hátrányosabb lehet az ilyen munkavállaló számára (lásd, analógia útján, a hátrányos megkülönböztetés tilalma elvére vonatkozóan: 2004. július 15-i Lindfors-ítélet, C-365/02, EU:C:2004:449, 34. pont; 2005. július 12-i Schempp-ítélet, C-403/03, EU:C:2005:446, 45. pont; a letelepedés szabadságára vonatkozóan: 2007. december 6-i Columbus Container Services ítélet, C-298/05, EU:C:2007:754, 51. pont; 2008. február 28-i Deutsche Shell ítélet, C-293/06, EU:C:2008:129, 43. pont; valamint a tőke szabad mozgására vonatkozóan: 2013. november 7-i K-ítélet, C-322/11, EU:C:2013:716, 80. pont).

47 A jelen ügyben, jóllehet az A. Eschenbrenner által kapott fizetésképtelenség esetén járó támogatás alacsonyabb volt a munkáltató fizetésképtelenségének bekövetkezése előtti nettó bérénél, ezen hátrányos következmény kizárólag abból a körülményből fakad, hogy a fizetésképtelenség esetén járó támogatást nyújtó és az e támogatás megadóztatásának joghatóságával rendelkező tagállamban

alkalmazandó adómérték ezen támogatás összegének megállapítása időpontjában magasabb volt, mint amelyet a lakóhelye szerinti tagállamban alkalmaztak azon időszakban, amíg keresőtevékenységet folytatott.

48 Másrészt az alapügyben szóban forgó eltérő adójogi szabályozások által az A. Eschenbrennerhez hasonló helyzetben lévő határ menti ingázó munkavállalók által kapott fizetésképtelenség esetén járó támogatás összegének kiszámítására gyakorolt hatás esetleges jellegű, mivel e támogatás az egyes egyedi esetek sajátosságaitól függ. Ezen összeg ugyanis az érintett tagállamokban hatályos adómértéktől függően magasabb vagy alacsonyabb is lehet az említett munkavállaló korábbi nettó bérénél.

49 Következésképpen, amennyiben a jelen ügyben szóban forgó hátrányos következmény kizárólag az érintett tagállamokban alkalmazandó adómértékek közötti eltérésből ered, az alapügyben szóban forgó szabályozás nem ellentétes az EUMSZ 45. cikkel és a 492/2011 rendelet 7. cikkével.

50 A kérdést előterjesztő bíróság által hivatkozott, a 2008/94 irányelvre vonatkozó megfontolások nem kérdőjelezik meg ezt a következtetést.

51 A 2008/94 irányelv 1. cikkének (1) bekezdése értelmében ezen irányelvet „a munkaszerződésből vagy munkaviszonyból származó, fizetésképtelen munkáltatókkal szembeni munkavállalói követelések esetén” kell alkalmazni.

52 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint ezen irányelv szociális célja az, hogy valamennyi munkavállaló számára garantáljon egy minimális szintű európai uniós védelmet a munkáltató fizetésképtelensége esetén a munkaszerződésből vagy munkaviszonyokból származó olyan fennálló követelések kielégítése révén, amelyek egy meghatározott időpont előtti időszak díjazását érintik (lásd: 2011. november 17-i van Ardennen-ítélet, C-435/10, EU:C:2011:751, 27. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; lásd ebben az értelemben: 2016. november 24-i Webb-Sämann-ítélet, C-454/15, EU:C:2016:891, 32. és 35. pont).

53 A tagállamok tehát azon felső határ keretein belül, amelyek meghatározására a fennálló bérkövetelések biztosítása tekintetében jogosultak, az említett összes fennálló bérkövetelések megfizetését kötelesek biztosítani (lásd ebben az értelemben: 2004. március 4-i Barsotti és társai ítélet, C-19/01, C-50/01 és C-84/01, EU:C:2004:119, 36. pont).

54 Ugyanakkor, jóllehet ily módon különösen a 2008/94 irányelv 3. cikke alapján a garanciaintézeteknek kell magukra vállalniuk az említett fennálló bérköveteléseket, az említett irányelv 2. cikke (2) bekezdésének megfelelően a nemzeti jogra tartozik a „díjazás” fogalmának, valamint annak tartalmának pontos meghatározása (lásd: 2009. július 16-i Visciano-ítélet, C-69/08, EU:C:2009:468, 28. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

55 Következésképpen a tagállamok nemzeti jogában kell pontosítani a fennálló bérkövetelésekre vonatkozó adójogi bánásmódot, amennyiben azok megfizetését a 2008/94 irányelv alapján a garanciaintézetek vállalják magukra. Az ily módon pontosított rendszer azonban nem veszélyeztetheti az említett irányelv szociális célját, amint arra a Bíróság a jelen ítélet 52. pontjában emlékeztetett, és az uniós jog tiszteletben tartását.

56 A fentiekből az következik, hogy a 2008/94 irányelv nem követeli meg a tagállamoktól, hogy azok a munkáltató fizetésképtelensége esetén a munkavállaló korábbi bruttó bére erejéig – ideértve különösen az e munkabérre eső adórészt – kompenzációt biztosítsanak e munkavállaló részére.

57 E körülmények között meg kell állapítani, hogy a 2008/94 irányelv még kevésbé követeli meg a munkavállalótól, hogy annak a korábbi bruttó bérének azon adóköteles része iránti követelése álljon fenn a munkaadójával szemben, amelyre a nyújtott fizetésképtelenség esetén járó támogatás nem terjed ki.

58 E körülmény ugyancsak nincs hatással a kérdést előterjesztő bíróság által az érintett nemzeti szabályozásnak az EUMSZ 45. cikkel és a 492/2011 rendelet 7. cikkével való összeegyeztethetőségére vonatkozóan adandó válaszra. Ugyanis ez utóbbi rendelkezések nem követelik meg, hogy az A. Eschenbrennerhez hasonló határ menti ingázó munkavállaló a korábbi bruttó munkabérének megfelelő fizetésképtelenség esetén járó támogatásban részesüljön, amint az a jelen ítélet 49. pontjában szereplő megállapításból következik, és következésképpen szintén nem teszik szükségessé, hogy e munkavállalónak az alapügyben szóban forgóhoz hasonló helyzetben a korábbi bruttó bérének azon része iránti követelése álljon fenn a munkaadójával szemben, amelyre a nyújtott fizetésképtelenség esetén járó támogatás nem terjed ki.

59 A fenti megfontolásokra tekintettel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EUMSZ 45. cikket és a 492/2011 rendelet 7. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétes, hogy az alapügyben szóban forgó körülmények között a fizetésképtelenség esetén járó támogatás összegét, amelyet valamely tagállam egy olyan határ menti ingázó munkavállaló részére nyújt, akit ezen államban nem terhel jövedelemadó-fizetési kötelezettség, és akinek e támogatás után nem kell adót fizetnie, úgy állapítják meg, hogy az említett támogatás kiszámításának alapjául szolgáló bérből levonják az említett tagállamban alkalmazandó személyi jövedelemadót, ebből következően e határ menti ingázó munkavállaló, az ugyanezen államban lakóhellyel rendelkező és ott dolgozó személyekkel ellentétben, csak a korábbi nettó bérének megfelelő támogatásban részesül. Az a körülmény, hogy e munkavállalónak nem áll fenn a munkáltatójával szemben a korábbi bruttó jövedelmének azon része iránti követelése, amelyet e levonás miatt nem kapott meg, e tekintetben nem bír jelentőséggel.

A második kérdésről

60 Az első kérdésre adott válaszra tekintettel a második kérdést nem kell megválaszolni.

A költségekről

61 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (második tanács) a következőképpen határozott:

Az EUMSZ 45. cikket és a munkavállalók Unión belüli szabad mozgásáról szóló, 2011. április 5-i 492/2011/EU európai parlamenti és tanácsi rendelet 7. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétes, hogy az alapügyben szóban forgó körülmények között a fizetésképtelenség esetén járó támogatás összegét, amelyet valamely tagállam egy olyan határ menti ingázó munkavállaló részére nyújt, akit ezen államban nem terhel jövedelemadó-fizetési kötelezettség, és akinek e támogatás után nem kell adót fizetnie, úgy állapítják meg, hogy az említett támogatás kiszámításának alapjául szolgáló bérből levonják az említett tagállamban alkalmazandó személyi jövedelemadót, ebből következően e határ menti ingázó munkavállaló, az ugyanezen államban lakóhellyel rendelkező és ott dolgozó személyekkel ellentétben, csak a korábbi nettó bérének megfelelő támogatásban részesül. Az a körülmény, hogy e munkavállalónak nem áll fenn a munkáltatójával szemben a korábbi bruttó jövedelmének azon része iránti követelése, amelyet e levonás miatt nem kapott meg, e tekintetben nem bír jelentőséggel.

Aláírások