Сборник съдебна практика

ЗАКЛЮЧЕНИЕ НА ГЕНЕРАЛНИЯ АДВОКАТ
M. WATHELET
представено на 7 септември 2016 година[1]

Дело C-496/15

Alphonse Eschenbrenner
срещу
Bundesagentur für Arbeit

(Преюдициално запитване, отправено от Landessozialgericht Rheinland-Pfalz (Областен социален съд на Райнланд-Пфалц, Германия)

„Преюдициално запитване — Свободно движение на работници — Член 45 ДФЕС — Регламент (ЕС) № 492/2011 — Член 7 — Принцип на недопускане на дискриминация — Пограничен работник, подлежащ на облагане с данък върху дохода в държавата членка по пребиваване — Директива 2008/94/ЕО — Обезщетение, изплатено от държавата членка по месторабота в случай на неплатежоспособност на работодателя — Правила за изчисляване — Фиктивно отчитане на данъка върху трудовите възнаграждения в държавата членка по месторабота“

I – **Увод**

1. Настоящото преюдициално запитване е подадено в секретариата на Съда на 22 септември 2015 г. от Landessozialgericht Rheinland-Pfalz (Областен социален съд на Райнланд-Пфалц, Германия) и се отнася до тълкуването на член 45 ДФЕС и член 7 от Регламент (ЕС) № 492/2011 на Европейския парламент и на Съвета от 5 април 2011 година относно свободното движение на работници в Съюза[2].

2. Запитването е отправено в рамките на спор между г-н Alphonse Eschenbrenner, пребиваващ във Франция френски гражданин, и Bundesagentur für Arbeit (Федерална агенция по заетостта, Германия, наричана по-нататък „Агенцията“). Спорът се отнася до фиктивното отчитане от Агенцията на данъка, с който се облагат германските трудови възнаграждения, при определяне на размера на обезщетението при неплатежоспособност, дължимо на г-н Eschenbrenner след изпадането в неплатежоспособност на неговия работодател в Германия.

1 — Език на оригинала: френски.

2 — ОВ L 141, 2011 г., стр. 1.

II – **Правна уредба**

А – *Международното право*

3. Член 13 от данъчната спогодба, подписана в Париж на 21 юли 1959 г. между Френската република и Федерална република Германия, за избягване на двойното данъчно облагане и за установяване на правила за административна и правна взаимопомощ в областта на данъчното облагане на доходите и имуществото, както и в областта на корпоративните и поземлените данъци (наричана по-нататък „Данъчната спогодба“) гласи:

„(1) Ако не е предвидено друго в следващите параграфи, доходите от трудово правоотношение се облагат само в договарящата държава, където самото лице упражнява дейността, източник на тези доходи […]

[…]

(5) а) Независимо от разпоредбата на [параграф (1)], доходите от трудово правоотношение на лица, които работят в пограничната зона на една договаряща държава, а постоянното им жилище се намира в пограничната зона на другата договаряща държава, където те се завръщат всеки ден, се облагат само в тази друга държава;

[…]“.

4. Член 14 от Данъчната спогодба гласи:

„(1) Заплатите, надниците и други подобни възнаграждения, както и пенсиите за старост, които една от договарящите държави, нейна провинция или публичноправно юридическо лице на тази държава или провинция изплаща на местни физически лица на другата държава за изпълняваната понастоящем или в миналото служба в администрацията или въоръжените сили, подлежат на облагане само в първата държава. […]

(2) Разпоредбите на параграф 1, изречение 1 се прилагат и по отношение на:

1. Сумите, изплащани съгласно законоустановени социалноосигурителни схеми;

[…]“.

Б – *Правото на Съюза*

1. Регламент № 492/2011

5. Член 7 от глава I „Заетост, равно третиране и семейства на работниците“, раздел 2 „Заетост и равно третиране“ от Регламент № 492/2011 гласи следното:

„1. Работник, който е гражданин на държава членка, не може поради своето гражданство да бъде третиран на територията на друга държава членка различно от работниците — нейни граждани по отношение на условията за наемане и условията на труд, и по-специално, по отношение на трудовото възнаграждение, уволнението и ако остане безработен — на възстановяването или новото наемане на работа.

2. Той има право на същите социални и данъчни предимства, както работниците местни граждани.

[…]“.

2. Директива 2008/94/ЕО

6. В член 1 от Директива 2008/94/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 22 октомври 2008 година относно закрилата на работниците и служителите в случай на неплатежоспособност на техния работодател [3] се посочва следното:

„1. Настоящата директива се прилага спрямо вземанията на работници и служители, произтичащи от трудови договори или от трудови правоотношения и съществуващи по отношение на работодатели, които са в състояние на неплатежоспособност по смисъла на член 2, параграф 1.

[…]“.

7. В член 2, параграф 1 от тази директива се определят условията, при които за целите на същата директива се счита, че работодателят се намира в състояние на неплатежоспособност. Съгласно параграф 2 от този член:

„Настоящата директива не накърнява националното законодателство по отношение на понятията „работник и служител“, „работодател“, „възнаграждение“, „придобито право“ и „евентуално право“.

[…]“.

8. В член 3 от Директива 2008/94 се предвижда, че:

„Държавите членки предприемат необходимите мерки, за да осигурят, че гарантиращият орган гарантира, при спазване на член 4, изплащането на дължимите [на работник или служител] вземания, произтичащи от трудови договори или трудови правоотношения, включително […], когато се предвижда от националното законодателство, [на] обезщетения при прекратяване на трудовото правоотношение.

Вземанията, които се погасяват от гарантиращия орган, представляват плащания по дължими вземания, отнасящи се към период преди и/или когато е приложимо, след определена от държавите членки дата“.

9. Член 4 от Директива 2008/94 гласи:

„1. Държавите членки имат възможност да ограничат отговорността на гарантиращия орган, посочена в член 3.

3 — ОВ L 283, 2008 г., стр. 36.

2. В случай че държавите членки упражнят предоставената им съгласно параграф 1 възможност, те определят продължителността на периода, за който гарантиращият орган изплаща дължимите вземания. Въпреки това този период не може да бъде по-кратък от периода, покриващ възнаграждението за последните три месеца на трудовото правоотношение преди и/или след датата, посочена в член 3, втора алинея.

[…]

3. Държавите членки могат да въвеждат тавани за плащанията, извършвани от гарантиращия орган. Тези тавани не трябва да падат под нивото, което е социално съвместимо със социалната цел на настоящата директива.

[…]“.

B – *Германското право*

10. В член 3 от Einkommensteuergesetz (Закон за данъка върху дохода) се предвижда следното:

„От данък се освобождават […]

2. […]

b) обезщетението при неплатежоспособност, […]“.

11. В Sozialgesetzbuch (Социален кодекс) (SGB), и по-специално в член 165, параграф 1 от книга III (наричана по-нататък „SGB III“) от него, се предвижда следното:

„Работниците и служителите имат право на обезщетение при неплатежоспособност, когато са наети на работа на територията на страната и след изпадане в неплатежоспособност на работодателя им имат неплатени вземания за трудови възнаграждения за предходните три месеца на трудовото си правоотношение. […]“.

12. В член 167 от SGB III, озаглавен „Размер“, се предвижда следното:

„(1) Обезщетението при неплатежоспособност се изплаща в размер на нетното възнаграждение, което е равно на брутното възнаграждение в границите за изчисляване на вноските по член 341, параграф 4 от SGB III, намалено със законоустановените удръжки.

(2) Ако работникът или служителят

[…]2. нито подлежи на облагане на територията на страната с данък върху дохода, нито дължи данък върху обезщетението при неплатежоспособност съгласно приложимите за него разпоредби, от възнаграждението му следва да се приспаднат данъците, които щяха да бъдат удържани от това възнаграждение, ако работникът или служителят подлежеше на облагане на територията на страната с данък върху дохода“.

13. Член 169, първо изречение от SGB III, озаглавен „Суброгация“, гласи:

„Bundesagentur се суброгира в правата на поискалите обезщетение при неплатежоспособност лица, що се отнася до вземанията им за трудови възнаграждения, на които се основава правото им на обезщетение при неплатежоспособност“.

III – **Спорът по главното производство и преюдициалните въпроси**

14. Г-н Eschenbrenner е френски гражданин с местожителство във Франция. От 1996 г. той работи в находящо се в Германия предприятие като пограничен работник по смисъла на Данъчната спогодба. Поради това получените от него доходи в Германия подлежат на облагане с данък във Франция.

15. На 29 юни 2012 г. е открито производство във връзка с неплатежоспособността на работодателя на г-н Eschenbrenner.

16. Трудовите възнаграждения на г-н Eschenbrenner до март 2012 г. са изплатени в пълен размер. Чрез механизма на предварително финансиране временният синдик изплаща на г-н Eschenbrenner възнаграждение в общ размер от 3 550,24 EUR за периода от 1 април 2012 г. до 28 юни 2012 г. За същия период, съгласно издаденото във връзка с обезщетението при неплатежоспособност удостоверение от синдика, общият размер на вземането на г-н Eschenbrenner възлиза на сумата от 5 571,88 EUR [4].

17. На 13 юли 2012 г. г-н Eschenbrenner иска да му се изплати обезщетение при неплатежоспособност. С решение от 18 юли 2012 г. му е отпуснато обезщетение в общ размер от 356,77 EUR. Агенцията изчислява този размер, като приспада едновременно от полагаемото се брутно възнаграждение на г-н Eschenbrenner социалноосигурителните вноски; изплатения през април 2012 г. аванс; а също и сумата, предоставена от временния синдик в рамките на предварителното финансиране, както и фиктивна удръжка за данък върху трудовите възнаграждения, предвидена в германското законодателство.

18. В жалбата си, която г-н Eschenbrenner подава по административен ред срещу решението, той твърди, че фиктивното отчитане на германския данък върху трудовите възнаграждения противоречи на правото на Съюза, тъй като той не е данъчнозадължен в Германия. С решение от 18 септември 2012 г. Агенцията отхвърля жалбата, с мотива че размерът на обезщетението е изчислен правилно съгласно действащите германски разпоредби.

19. На 18 октомври 2012 г. г-н Eschenbrenner подава жалба по съдебен ред до Sozialgericht (Социален съд). Той изтъква, че начинът на изчисляване на обезщетението при неплатежоспособност, предвиден в член 167, параграф 2, точка 2 от SGB III, не е в съответствие с член 45 от ДФЕС, тъй като поражда неблагоприятни последици за него в качеството му на пограничен работник. Според г-н Eschenbrenner германските работници получават обезщетение при неплатежоспособност в размер на 100 % от дотогавашния им нетен доход, докато той в качеството си на пограничен работник, който по-принцип подлежи на облагане във Франция, е получил значително по-малка сума от дотогавашния нетен доход поради фиктивното отчитане на начислявания в Германия данък, който е значително по-висок от приложимия във Франция.

20. С решение от 16 октомври 2013 г. Sozialgericht (Социален съд) отхвърля жалбата. На 9 декември 2013 г. г-н Eschenbrenner подава въззивна жалба срещу това съдебно решение до запитващата юрисдикция.

21. Запитващата юрисдикция счита, че размерът на обезщетението при неплатежоспособност по принцип трябва да бъде равен на нетното възнаграждение. Съгласно начина на изчисляване, предвиден в член 167, параграф 2, точка 2 от SGB III, това обезщетение обаче не дава възможност по-специално на пограничните работници да компенсират досегашното си нетно възнаграждение. Тя изтъква, че в решения от 16 септември 2004 г., Merida (C-400/02,

4 — Върху тези суми се дължат социалноосигурителни вноски с общ размер от 1 094,57 EUR (379,11 EUR за април, 371,23 EUR за май и 344,23 EUR за юни), които се приспадат от посочената сума. За април г-н Eschenbrenner освен това получава аванс в размер на 36,90 EUR за направени разходи, който вече е включен в сумата от 5 571,88 EUR.

EU:C:2004:537) и от 28 юни 2012 г., Erny (C-172/11, EU:C:2012:399) Съдът приема съответно, че фиктивното приспадане на дължимия в Германия данък върху дохода при изчисляване, от една страна, на размера на допълнителната временна помощ за бившите служители — граждански лица от съюзническите сили в Германия, и от друга страна, на размера на увеличенията на възнаграждението, изплащани на работниците, работещи на непълно работно време, съставлява непряка дискриминация.

22. Запитващата юрисдикция същевременно отбелязва, че за разлика от разглежданите хипотези по тези две дела член 167, параграф 2, точка 2 от SGB III фактически не води до двойно данъчно облагане, тъй като в случая за изчисляване на обезщетението при неплатежоспособност се отчита фиктивно само дължимият данък в Германия.

23. Запитващата юрисдикция изпитва съмнение доколко съответства на правото на Съюза тълкуването на Sozialgericht (Социален съд), че получилият обезщетение при неплатежоспособност запазвал вземане спрямо своя работодател, що се отнася до съответстващата на данъка част от брутното му трудово възнаграждение. Всъщност, дори пограничният работник да запазва вземане спрямо своя работодател, от негова страна щяло да се изисква по-голямо усилие и като цяло той бил по-незащитен от германския работник, като се има предвид, че според запитващата юрисдикция не е изключено неговото вземане да не бъде удовлетворено при разпределянето на имуществото от масата на несъстоятелността. Запитващата юрисдикция отбелязва, че такова тълкуване може да противоречи на Директива 2008/94, която поначало предвижда пълно компенсиране на неплатените вземания за трудови възнаграждения.

24. При това положение Landessozialgericht Rheinland-Pfalz (Областен социален съд на Райнланд-Пфалц, Германия), решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„1) Когато работник, работил по-рано в Германия, който пребивава в друга държава членка, не е данъчнозадължено лице в Германия за доходите си и обезщетението му при неплатежоспособност на работодателя съгласно приложимите за него разпоредби не е облагаемо с данък, съвместимо ли е с разпоредбите на първичното и/или вторичното право на Европейския съюз [по-специално с член 45 ДФЕС и с член 7 от Регламент (ЕС) № 492/2011] в случай на неплатежоспособност на неговия работодател трудовото му възнаграждение — въз основа на което се определя полагащото му се обезщетение при неплатежоспособност на работодателя — да бъде фиктивно обложено с данъците, които, ако работникът беше данъчнозадължен в Германия за доходите си, щяха да бъдат удържани от това възнаграждение, при положение че той вече не може да иска от работодателя си плащане на остатъка от брутното си трудово възнаграждение?

2) При отрицателен отговор на първия въпрос, спазени ли са разпоредбите на първичното и/или вторичното право на Европейския съюз, при положение че в посочената хипотеза работникът запазва правото да иска от работодателя си плащане на остатъка от брутното трудово възнаграждение?“.

IV – **Производство пред Съда**

25. Писмени становища представят германското правителство и и Европейската комисия. Те излагат устни становища в хода на съдебното заседание, проведено на 7 юли 2016 г.

V – **Анализ**

26. С въпросите си, които считам за уместно да разгледам заедно, запитващата юрисдикция пита по същество дали член 45, параграф 2 ДФЕС и член 7 от Регламент № 492/2011 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба като член 167, параграф 2, точка 2 от SGB III, която за разлика от съществуващото положение за работниците, подлежащи на облагане с данък върху дохода в Германия[5], не гарантира на пограничните работници — които нито се облагат с данък върху дохода в Германия, нито дължат данък върху обезщетението при неплатежоспособност във Франция — обезщетение при неплатежоспособност, равно на досегашното им нетно възнаграждение.

27. Запитващата юрисдикция поставя въпроса също така доколко за изхода на делото е от значение наличието на възможност пограничният работник да претендира от работодателя си вземане, съответстващо на оставащата дължима част от брутното трудово възнаграждение.

A – *Предварителни бележки*

28. Обезщетението при неплатежоспособност, изплатено на г-н Eschenbrenner от Агенцията, е свързано с вземанията за трудови възнаграждения въз основа на трудово правоотношение за периода от 1 април до 28 юни 2012 г., тоест за три месеца.

29. От представените пред Съда документи по делото е видно, че съгласно член 167, параграф 1 от SGB III обезщетението при неплатежоспособност се изплаща в размер, съответстващ на нетното възнаграждение на работника, равно на брутното му възнаграждение[6], намалено с приложимия в Германия данък върху дохода.

30. Така съгласно член 167, параграф 2, точка 2 от SGB III[7] в хипотезата на пограничен работник като г-н Eschenbrenner — който нито се облага с данък върху дохода в Германия, нито дължи данък върху обезщетението при неплатежоспособност съгласно приложимите за него разпоредби във Франция — от това обезщетение фиктивно се приспада приложимият в Германия данък върху дохода.

31. От това следва, че макар разглежданите погранични работници да са поставени в идентично положение с това на работниците, подлежащи на облагане с данък върху дохода в Германия, по отношение на *размера* на предоставяното обезщетение при неплатежоспособност, за разлика от работниците, подлежащи на облагане с данък в Германия, те не получават обезщетение при неплатежоспособност, равно на досегашното им нетно възнаграждение.

32. Обезщетението, което те получават, следователно не дава възможност да се компенсира досегашното нетно възнаграждение на пограничен работник като г-н Eschenbrenner, тъй като фиктивният дял, съответстващ на приложимия в Германия данък върху дохода, е по-голям от данъка върху дохода, прилаган преди това във Франция[8] съгласно Данъчната спогодба.

5 — Вж. член 167, параграф 1 от SGB III.

6 — В границите на тавана за изчисляване на вноските по член 341, параграф 4 от SGB III. Изглежда този таван не е от значение в делото по главното производство.

7 — Според германското правителство тази разпоредба е изключение от правилото, предвидено в член 167, параграф 1 от SGB III.

8 — По-специално преди неплатежоспособността на неговия работодател.

Б – *По липсата на двойно данъчно облагане и по данъчната компетентност на Федерална република Германия*

33. От акта за преюдициално запитване следва, от една страна, че мерки за избягване на двойното данъчно облагане на обезщетението при неплатежоспособност са въведени в германския правен ред с член 14, параграф 2, точка 1 от Данъчната спогодба, където се предвижда, че правото да се облага обезщетението при неплатежоспособност на пограничните работници като г-н Eschenbrenner, принадлежи изключително на Федерална република Германия, и от друга страна, че член 167, параграф 2, точка 2 от SGB III[9] не води до допълнително увеличаване на риска от фактическо двойно облагане.

34. Предвид отсъствието на двойно данъчно облагане запитващата юрисдикция си поставя въпроса дали разглежданата национална правна уредба съставлява дискриминационна мярка спрямо разглежданите пограничните работници, която е несъвместима с член 45, параграф 2 ДФЕС и член 7 от Регламент № 492/2011.

35. Всъщност по делата, по които са постановени решения от 16 септември 2004 г., Merida (C-400/02, EU:C:2004:537, т. 37)[10] и от 28 юни 2012 г., Erny (C-172/11, EU:C:2012:399)[11], съображенията на Съда се основават поне отчасти на обстоятелството, че пограничен работник е бил изложен на риск от двойно данъчно облагане.

36. Съгласно установената съдебна практика при липсата на мерки за уеднаквяване или хармонизиране в рамките на Съюза държавите членки запазват компетентността си да определят чрез спогодби или едностранно критериите за разпределяне на техните правомощия за облагане с данъци по-специално с оглед на избягване на двойното данъчно облагане. Те следва да предприемат необходимите мерки, за да предотвратят случаите на двойно данъчно облагане, като използват по-специално критериите, прилагани в международната данъчна практика[12].

9 — Следва да се отбележи, че член 167, параграф 2, точка 2 от SGB III, където по-специално се предвижда приспадането на фиктивните данъци, не се намира в германския данъчен кодекс.

10 — По това дело Съдът по същество приема, че принципът на недопускане на дискриминация не допуска национална правна уредба, предвидена в колективен трудов договор, според която размерът на социално обезщетение, каквато е допълнителната временна помощ при отпусканите поради безработица обезщетения, предоставяна на работниците и служителите в случай на уволнение и изплащана от държавата членка по месторабота на работник, който пребивава и е данъчнозадължен в друга държава членка, се изчислява така, че данъкът върху трудовите възнаграждения, дължим в държавата членка по месторабота, се приспада фиктивно при определяне на основата за изчисляване на помощта, докато съгласно съответното споразумение за избягване на двойното данъчно облагане заплатите, надниците и други подобни възнаграждения, изплащани на работниците, които не пребиват в тази държава, се облагат само в държавата членка по пребиваване на последните.

11 — По делото, по което е постановено решение от 28 юни 2012 г., Erny (C-172/11, EU:C:2012:399), увеличението, изплащано от работодател, в рамките на работа на непълно работно време в периода преди пенсиониране, се изчислява по такъв начин, че данъкът върху заплатите, дължим от работника в държавата членка по месторабота, се приспада фиктивно при определяне на основата за изчисление на това увеличение, докато съгласно съответната спогодба за избягване на двойното данъчно облагане заплатите, надниците и други подобни възнаграждения, изплащани на пограничните работници, подлежат на облагане в държавата членка по пребиваване. В точка 45 от това решение Съдът приема, че „в случая с пограничните работници фиктивното прилагане на ставката на германския данък върху заплатите е пречка да се изплаща увеличение, съответстващо приблизително на 85 % от нетното възнаграждение, получавано преди това за работа на пълно работно време, обратно на случая с пребиваващите в Германия работници“.

12 — Вж. решение от 8 декември 2011 г., Banco Bilbao Vizcaya Argentaria (C-157/10, EU:C:2011:813, т. 28, 29, 31 и 32 и цитираната съдебна практика).

37. Поради това считам, че правото на Федерална република Германия да облага обезщетението при неплатежоспособност на пограничните работници като г-н Eschenbrenner в съответствие с Данъчната спогодба и вътрешното си законодателство, не може да бъде оспорвано [13]. Това заключение (и по-специално фактът, че по настоящото дело Данъчната спогодба е спазена и няма двойно данъчно облагане) все пак не води автоматично да извода, че германското законодателство съответства на правото на Съюза [14].

B – *По принципа на недопускане на дискриминация, закрепен в разпоредбите на правото на Съюза, предмет на първия преюдициален въпрос*

38. Член 45, параграф 2 ДФЕС забранява всякаква дискриминация, основаваща се на гражданство, между работниците от държавите членки, що се отнася до заетост, възнаграждение и другите условия на труд. Член 7, параграфи 1 и 2 от Регламент № 492/2011 съставлява само конкретен израз на принципа на недопускане на дискриминация, закрепен в член 45, параграф 2 ДФЕС, специално в областта на условията на заетост и на труд, както и при предоставянето на социални предимства. Поради това член 7, параграфи 1 и 2 от Регламент № 492/2011 трябва да се тълкува по същия начин, както член 45, параграф 2 ДФЕС [15].

39. Правилото за равно третиране, съдържащо се както в член 45 ДФЕС, така и в член 7 от Регламент № 492/2011, забранява не само явната дискриминация, основаваща се на гражданството, но и всички прикрити форми на дискриминация, които чрез прилагането на други критерии за различие водят до същия резултат. Освен ако не е обективно оправдана и пропорционална на преследваната цел, разпоредбата от националното право, дори да се прилага без оглед на гражданството, трябва да се счита за непряко дискриминационна, когато поради самото си естество може да засегне в по-голяма степен работниците мигранти, отколкото работниците — местни граждани, и следователно може да постави по-специално първата категория в по-неблагоприятно положение [16]. За да може дадена мярка да бъде квалифицирана като непряко дискриминационна, не е необходимо тя да поставя в по-благоприятно положение всички граждани на съответната държава или в по-неблагоприятно положение единствено гражданите на други държави членки, а не гражданите на съответната държава [17].

40. Освен това принципът на недопускане на дискриминация не само изисква да не се третират по различен начин сходни положения, но и да не се третират еднакво различни положения [18].

13 — Вж. в този смисъл решение от 12 май 1998 г., Gilly (C-336/96, EU:C:1998:221, т. 30).

14 — Освен това се питам дали Федерална република Германия действително е упражнила данъчна компетентност по отношение на изплатеното на г-н Eschenbrenner обезщетение при неплатежоспособност, тъй като член 3, точка 2, буква b) от Einkommensteuergesetz (Закон за данъка върху дохода) освобождава това обезщетение от всякакъв данък и приспадането на фиктивен данък може действително да има за цел да се направи така, че получаващият обезщетението да не получи сума, по-голяма от нетното трудово възнаграждение, която той би получил, ако работодателят му не беше изпаднал в неплатежоспособност, независимо че германското правителство не призна това в съдебното заседание. Парадоксално е обаче от подлежащо на облагане, но освободено от данък в Германия обезщетение да се приспада сума, равна на приложимия данък върху трудовите възнаграждения в Германия (всъщност само общата ставка, без евентуалните намаления поради личното и семейно положение на данъкоплатеца), при положение че ако ставаше въпрос за трудово възнаграждение, то би било облагаемо във Франция!

15 — Вж. решения от 20 юни 2013 г., Giersch и др. (C-20/12, EU:C:2013:411, т. 35) и от 5 декември 2013 г., Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken (C-514/12, EU:C:2013:799, т. 23 и цитираната съдебна практика).

16 — Вж. решение от 5 декември 2013 г., Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken (C-514/12, EU:C:2013:799, т. 25 и 26).

17 — Вж. решение от 28 юни 2012 г. Erny (C-172/11, EU:C:2012:399, т. 41).

18 — Вж. решение от 16 септември 2004 г., Merida (C-400/02, EU:C:2004:537, т. 22).

41. Следва да се отбележи, че запитващата юрисдикция не изяснява въпроса дали обезщетението при неплатежоспособност съставлява „трудово възнаграждение“ по смисъла на член 7, параграф 1 от Регламент № 492/2001, или „социално предимство“ по смисъла на член 7, параграф 2 от същия регламент[19]. Въпреки това, като се има предвид, че според тази юрисдикция и съгласно член 14, параграф 2, точка 1 от Данъчната спогодба обезщетението при неплатежоспособност е облагаемо в страната, която го отпуска[20], според мен то се изплаща „съгласно законоустановени социалноосигурителни схеми“ и съставлява социално предимство. Отбелязвам също така, че в становището си германското правителство твърди, че обезщетението при неплатежоспособност съставлява социално предимство, изплащано с цел да се насърчи заетостта.

42. Във всички случаи, както изтъква Комисията в писмено си становище, не е важно дали основанието на обезщетението при неплатежоспособност е параграф 1 или параграф 2 от член 7 от Регламент № 492/2011, тъй като с тези две разпоредби се прилага принципът на равно третиране, закрепен в член 45, параграф 2 ДФЕС.

43. Отделно от член 45 ДФЕС и член 7 от Регламент № 492/2011, считам за уместно в анализа да се включи Директива 2008/94, независимо, че тя не е посочена в преюдициалните въпроси.

Г – *Директива 2008/94*

44. Тъй като в член 3 от Директива 2008/94 се предвижда задължение за изплащане на неплатените дължими вземания на работниците и служителите[21], въпросът за дискриминацията, поставен от запитващата юрисдикция във връзка с изплатеното на г-н Eschenbrenner обезщетение при неплатежоспособност, трябва да се преценява в светлината на социалната цел на тази директива.

45. В това отношение Съдът подчертава, че изплащането на вземания по трудови възнаграждения поради самото си естество има твърде голямо значение за заинтересованите лица[22].

46. Освен това в решение от 17 ноември 2011 г., Van Ardennen (C-435/10, EU:C:2011:751, т. 27 и 28) Съдът приема, че целта на Директива 80/987/ЕИО на Съвета от 20 октомври 1980 година относно закрилата на работниците и служителите в случай на неплатежоспособност на техния работодател[23], разпоредбите на която по същество съответстват на разпоредбите на Директива 2008/94[24], се състои в това да гарантира на всички работници и служители *минимална закрила*[25] на равнище Европейски съюз в случай на неплатежоспособност на работодателя чрез изплащането на дължимите вземания за възнаграждение, които произтичат от трудови договори или от трудови правоотношения и са останали неизплатени в определен период.

19 — В т. 29 от решение от 16 юли 2009 г., Visciano (C-69/08, EU:C:2009:468) Съдът посочва, че националното право следва да определи правното естество на вземания като разглежданите в главното производство.

20 — В случая по-специално в Германия.

21 — Вж. решение от 10 февруари 2011 г., Andersson (C-30/10, EU:C:2011:66, т. 22).

22 — Вж. решение от 16 юли 2009 г., Visciano (C-69/08, EU:C:2009:468, т. 44).

23 — ОВ, L 283, 1980 г., стр. 23; Специално издание на български език, 2007 г., глава 5 том 1, стр. 197, изменена с Директива 2002/74/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 23 септември 2002 г. (ОВ L 270, стр. 10; Специално издание на български език, 2007 г., глава 5, том 6, стр. 149).

24 — Всъщност в т. 20 от решение от 10 февруари 2011 г., Andersson (C-30/10, EU:C:2011:66) Съдът приема, че Директива 2008/94 представлява кодификация на Директива 80/987 и съдържа по същество същите разпоредби като последната.

25 — В съображение 3 от Директива 2008/94 се предвижда следното: „[н]еобходими са разпоредби за закрила на работниците и служителите в случай на неплатежоспособност на работодателя и за да им се осигури минимално ниво на защита, в частност за да се гарантира изплащането на дължимите им вземания, като се отчита необходимостта от балансирано икономическо и социално развитие в Общността. За тази цел държавите членки следва да създадат орган, който да осигури изплащането на неплатените вземания на засегнатите работници и служители“.

Именно с тази цел член 3 от Директива 80/987 задължава държавите членки да вземат необходимите мерки, така че при спазване на член 4 от тази директива гарантиращите институции да осигурят изплащането на посочените дължими вземания на работниците или служителите.

47. Член 4 от Директива 2008/94 предоставя на държавите членки възможността да ограничат задължението за изплащане чрез определянето на референтен период или период на гаранцията и/или на тавани за плащанията [26].

48. Следователно съгласно член 4, параграф 1 от Директива 2008/94 държавите членки могат да ограничат задължението за изплащане за даден период, определен в съответствие с условията на член 4, параграф 2 от директивата [27]. В това отношение от документите по делото, представени пред Съда, става ясно, че обезщетението при неплатежоспособност обхваща трите последни месеца от трудовия договор в съответствие с член 165, параграф 1 от SGB III.

49. Освен това в член 4, параграф 3, първа алинея от Директива 2008/94 се предвижда възможност държавите членки да определят таван на гаранцията за изплащане на неплатените вземания на работниците и служителите, за да се избегне изплащането на суми, надхвърлящи социалната цел на тази директива. Съдът обаче приема, че макар държавите членки да имат право да определят таван на гаранцията на неплатените вземания, *те са длъжни да осигурят в рамките на този таван изплащането на всички съответни неплатени вземания* [28].

50. Макар в член 3 от Директива 2008/94 да се предвижда, че гарантиращите органи осигуряват изплащането на неплатените вземания на работниците и служителите, аз споделям становището на германското правителство, че „[т]ази директива същевременно не съдържа никаква разпоредба по въпроса дали в случая става въпрос за брутните или за нетните стойности и за начина, по който евентуално трябва да се третира обезщетението при неплатежоспособност от данъчна гледна точка“. Всъщност Директива 2008/94 не урежда данъчното третиране на разглежданите вземания. След като липсва хармонизация в прилагането на правото на Съюза, държавите членки имат право да преценят дали да облагат обезщетението, съответстващо на неплатените вземания на работниците и служителите.

51. Що се отнася до работниците, които пребивават в Германия, обезщетението при неплатежоспособност се изплаща в размер на нетното възнаграждение. От това следва, че за тях обезщетението при неплатежоспособност по начало се равнява на нетното им трудово възнаграждение, което са получавали преди това като активни работници. Следователно за разглеждания период нетното им трудово възнаграждение се възстановява със задна дата, тъй като те получават предишното си нетно трудово възнаграждение.

52. Що се отнася обаче до пограничните работници, които се намират в положението на г-н Eschenbrenner, фиктивното приспадане на германския данък върху трудовите възнаграждения при определяне на обезщетението при неплатежоспособност съгласно член 167, параграф 2, точка 2 от SGB III не позволява да се постигне същият резултат [29].

26 — Вж. в този смисъл решение от 28 ноември 2013 г., Gomes Viana Novo и др. (C-309/12, EU:C:2013:774, т. 22).

27 — Вж. решение от 14 юли 1998 г., Regeling (C-125/97, EU:C:1998:358, т. 20).

28 — Вж. решение от 4 март 2004 г., Barsotti и др. (C-19/01, C-50/01 и C-84/01, EU:C:2004:119, т. 36). Следователно член 4 от Директива 2008/94 трябва да се тълкува стеснително и в съответствие със социалната цел на директивата, а именно да се осигури *минимална защита на всички работници* Вж. също така по аналогия решение от 14 юли 1998 г., Regeling (C-125/97, EU:C:1998:358, т. 20).

29 — Вж. по аналогия решение от 16 септември 2004 г., Merida (C-400/02, EU:C:2004:537, т. 28).

53. В действителност фиктивното отчитане на германския данък върху трудовите възнаграждения има неблагоприятно отражение върху положението на пограничните работници като г-н Eschenbrenner и ги поставя в по-неблагоприятно положение спрямо работниците, които пребивават в Германия. За разлика от последните нетното възнаграждение на пограничните работници за разглеждания период не се определя или възстановява със задна дата [30].

54. Поради това се оказва, че разглежданата национална правна уредба третира пограничните работници по същия начин, както работниците, които пребивават в Германия, въпреки че те се намират в положения, които не са сходни [31]. Всъщност преди неплатежоспособността на неговия работодател г-н Eschenbrenner е облаган с данък във Франция и е получавал нетен доход, по-висок от дохода на работник, който се намира положение, идентично с неговото, но пребиваващ в Германия.

55. Германското правителство счита, че главната последица на член 167, параграф 2, точка 2 от SGB III, не е поставянето в по-неблагоприятно положение на мигриращите работници и пограничните работници. Според това правителство в зависимост от специфичните особености на всеки отделен случай, и по-специално на индивидуалните данъчни ставки на работниците в различните държави — членки на Европейския съюз, във всеки отделен случай такава разпоредба може да има благоприятни или неблагоприятни последици за положението на пограничния работник според това дали по-високият данък е германският данък, или данъкът на другата държава членка.

56. Важно е да се подчертае, че неблагоприятните, а дори и благоприятни последици — които могат да породят различията в данъчните ставки на държавите членки, чието определяне, при липса на правна уредба на Съюза в тази област, е изцяло от компетентност на държавите членки — не могат като такива да водят до дискриминация, която е забранена от правото на Съюза [32].

30 — Комисията счита, че би било злоупотреба да се прилагат удръжки, които не биха били направени, ако не бе настъпила неплатежоспособността на работодателя.

31 — Германското правителство обаче счита, че пограничните работници и пребиваващите в Германия работници са в сходно положение.

32 — Вж. по аналогия решение от 12 май 1998 г., Gilly (C-336/96, EU:C:1998:221, т. 47—50).

57. Когато обаче обезщетението при неплатежоспособност, изплатено от държава членка на пребиваващ в нея работник, съответства на нетното му възнаграждение, получавано от него по-рано за определена работа, и така с него се цели да се възстанови статуквото преди неплатежоспособността на работодателя в съответствие с целта на Директива 2008/94, тази държава членка трябва да осигури същото третиране на пограничните работници [33].

58. Ето защо в случая с пограничните работници фиктивното прилагане на данъка върху германските трудови възнаграждения е пречка размерът на обезщетението при неплатежоспособност да съответства на получаваното преди това нетно възнаграждение, за разлика от случая с пребиваващите в Германия [34] работници, и съставлява дискриминация, която противоречи на член 45 ДФЕС и член 7 от Регламент № 492/2011 [35] [36].

59. Считам също така, че с разглежданата национална правна уредба се нарушава член 3 от Директива 2008/94, тъй като тази уредба не осигурява изплащането на всички съответни неплатени вземания в рамките на тавана, определен съгласно член 4, параграф 3 от същата директива. Всъщност, макар правото на Федерална република Германия да облага вземанията, да не подлежи на съмнение, упражняването на това право чрез фиктивно приспадане на германския данък, който в конкретния случай е по-висок от прилагания преди това френски данък, съставлява нарушение на член 3 от Директива 2008/94 и на режима на минимална защита, предвиден в същата директива.

60. Освен това, като се има предвид, че съгласно член 3 от Директива 2008/94 изплащането на неплатените вземания трябва да бъде осигурено от *гарантиращите органи*, Агенцията трябва да осигури както на пребиваващите работници, така и на пограничните работници изплащането на тяхното нетно възнаграждение. Следователно обстоятелството, че лицето, получило обезщетението при неплатежоспособност, евентуално [37] запазва вземане срещу работодателя си, що се отнася до съответстващата на данъка част от брутното му трудово възнаграждение, според мен е ирелевантно и няма значение за изхода на делото.

33 — В това отношение ще отбележа, че след като с обезщетението при неплатежоспособност, изплащано от Федерална република Германия на работник, се цели да се възстанови нетното възнаграждение преди неплатежоспособността на работодателя, тази държава членка има право при определянето му да приспадне от брутното възнаграждение на пограничния работник сумата на заплащаните преди това от него данъци. Поради това считам, че Федерална република Германия има право да приспадне от брутното възнаграждение на г-н Eschenbrenner сумата на данъците, които последният би заплатил във Франция върху същото възнаграждение преди обявяване на неплатежоспособността на неговия работодател.

34 — Вж. по аналогия решение от 28 юни 2012 г., Erny (C-172/11, EU:C:2012:399, т. 45).

35 — Следва да се отбележи, че запитващата юрисдикция не прави опит за оправдаване на тази дискриминация. Германското правителство обаче счита, че „задължението, макар и непряко, за прилагане на данъчни разпоредби на други държави членки би могло да доведе до решения за отхвърляне и до увеличаване по непропорционален начин на административните разходи“. Считам, че тези възражения следва да се отхвърлят. Всъщност в точка 30 от решение от 16 септември 2004 г., Merida (C-400/02, EU:C:2004:537) Съдът посочва, че „във всички случаи такива мотиви не могат да оправдаят неспазването от Федерална република Германия на задълженията, произтичащи от Договора за функционирането на [ЕС]“. Вж. също така решение от 28 юни 2012 г., Erny (C-172/11, EU:C:2012:399, т. 48) и по аналогия решение от 19 юни 2014 г., Specht и др. (C-501/12—C-506/12, C-540/12 и C-541/12, EU:C:2014:2005, т. 77).

36 — Това на още по-силно основание е вярно, ако целта на германското законодателство, което не облага обезщетението при неплатежоспособност, е да следи това обезщетение да не надхвърля това, което получаващият го би получил като трудово възнаграждение. Вж. бележка под линия 14 от настоящото заключение. Това потвърждава, че Федерална република Германия може фиктивно да приспадне данъка, който заинтересованият би платил във Франция. Вж. бележка под линия 33 от настоящото заключение.

37 — Ще отбележа, че от акта за преюдициално запитване е видно, че съставите на Bundesarbeitsgericht (Федерален съд по трудови спорове) не са единодушни по въпроса дали пограничният работник наистина запазва вземане спрямо своя работодател в това отношение.

VI – **Заключение**

61. Предвид изложените по-горе съображения предлагам на Съда да отговори на преюдициалните въпроси, поставени от Landessozialgericht Rheinland-Pfalz (Областен социален съд на Райнланд-Пфалц), по следния начин:

„Член 45 ДФЕС, член 7 от Регламент (ЕС) № 492/2011 на Европейския парламент и на Съвета от 5 април 2011 година относно свободното движение на работници в Съюза и член 3 от Директива 2008/94/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 22 октомври 2008 година относно закрилата на работниците и служителите в случай на неплатежоспособност на техния работодател не допускат национална правна уредба, която за разлика от съществуващото положение за работниците, подлежащи на данъчно облагане с данък върху дохода в тази държава членка, не гарантира на пограничните работници — които нито подлежат на облагане с данък върху дохода в същата държава членка, нито дължат данък върху обезщетението при неплатежоспособност съгласно приложимите за тях разпоредби в друга държава членка — обезщетение при неплатежоспособност, равно на досегашното им нетно възнаграждение“.