Συλλογή της Νομολογίας

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ
MELCHIOR WATHELET
της 7ης Σεπτεμβρίου 2016 [1]

Υπόθεση C-496/15

Alphonse Eschenbrenner
κατά
Bundesagentur für Arbeit

[αίτηση του Landessozialgericht Rheinland-Pfalz (ανώτερο δικαστήριο υποθέσεων κοινωνικής ασφαλίσεως της Ρηνανίας-Παλατινάτου, Γερμανία) για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως]

«Προδικαστική παραπομπή — Ελεύθερη κυκλοφορία των εργαζομένων — Άρθρο 45 ΣΛΕΕ — Κανονισμός (ΕΕ) 492/2011 — Άρθρο 7 — Αρχή της απαγορεύσεως των διακρίσεων — Μεθοριακός εργαζόμενος υποκείμενος στον φόρο εισοδήματος στο κράτος μέλος κατοικίας — Οδηγία 2008/94/ΕΚ — Αποζημίωση καταβαλλόμενη από το κράτος μέλος απασχολήσεως σε περίπτωση αφερεγγυότητας του εργοδότη — Τρόπος υπολογισμού — Πλασματικός συνυπολογισμός του φόρου εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, ο οποίος επιβάλλεται στο κράτος μέλος απασχολήσεως»

I – **Εισαγωγή**

1. Η παρούσα αίτηση προδικαστικής αποφάσεως, η οποία κατατέθηκε στη Γραμματεία του Δικαστηρίου στις 22 Σεπτεμβρίου 2015 από το Landessozialgericht Rheinland-Pfalz (ανώτερο δικαστήριο υποθέσεων κοινωνικής ασφαλίσεως της Ρηνανίας-Παλατινάτου, Γερμανία), αφορά την ερμηνεία του άρθρου 45 ΣΛΕΕ και του άρθρου 7 του κανονισμού (ΕΕ) 492/2011 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 5ης Απριλίου 2011, που αφορά την ελεύθερη κυκλοφορία των εργαζομένων στο εσωτερικό της Ένωσης [2].

2. Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ του Alphonse Eschenbrenner, Γάλλου υπηκόου που διαμένει στη Γαλλία, και του Bundesagentur für Arbeit (Ομοσπονδιακός Οργανισμός Απασχολήσεως, Γερμανία, στο εξής: Οργανισμός). Η διαφορά έχει ως αντικείμενο τον πλασματικό συνυπολογισμό, εκ μέρους του Οργανισμού, του φόρου εισοδήματος επί των αποδοχών στη Γερμανία κατά τον καθορισμό του ύψους της οφειλόμενης στον A. Eschenbrenner αποζημιώσεως λόγω αφερεγγυότητας του εργοδότη του στη Γερμανία.

1 — Γλώσσα του πρωτοτύπου: η γαλλική.

2 — ΕΕ 2011, L 141, σ. 1.

II – **Το νομικό πλαίσιο**

Α – *Το διεθνές δίκαιο*

3. Το άρθρο 13 της φορολογικής συμβάσεως που υπεγράφη στο Παρίσι, στις 21 Ιουλίου 1959, μεταξύ της Γαλλικής Δημοκρατίας και της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας για την αποτροπή της διπλής φορολογήσεως και τη θέσπιση κανόνων αμοιβαίας διοικητικής και νομικής συνδρομής στον τομέα των φόρων εισοδήματος και περιουσίας καθώς και των φόρων επιτηδευματιών και των φόρων ακινήτων (στο εξής: φορολογική σύμβαση), ορίζει τα ακόλουθα:

«(1) Με την επιφύλαξη των διατάξεων των κάτωθι παραγράφων, τα εισοδήματα που προέρχονται από εξαρτημένη εργασία φορολογούνται μόνο στο συμβαλλόμενο κράτος όπου ασκείται η προσωπική δραστηριότητα που αποτελεί την πηγή των εισοδημάτων αυτών. […]

[…]

(5) a) Κατά παρέκκλιση [από την παράγραφο 1] τα εισοδήματα που προέρχονται από εξαρτημένη εργασία προσώπων τα οποία εργάζονται εντός της μεθοριακής ζώνης ενός συμβαλλομένου κράτους και τα οποία έχουν τη μόνιμη κατοικία τους εντός της μεθοριακής ζώνης του ετέρου συμβαλλομένου κράτους, όπου επιστρέφουν συνήθως καθημερινά, φορολογούνται μόνον εντός αυτού του ετέρου κράτους·

[…]».

4. Το άρθρο 14 της εν λόγω φορολογικής συμβάσεως προβλέπει τα κατωτέρω:

«(1) Οι αποδοχές, μισθοί και ανάλογες αμοιβές, καθώς και οι συντάξεις γήρατος που καταβάλλονται από ένα συμβαλλόμενο κράτος, ένα Land ή ένα νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου του κράτους αυτού ή του Land σε φυσικά πρόσωπα που κατοικούν εντός του ετέρου κράτους, για παρεχόμενες ή παρασχεθείσες διοικητικές ή στρατιωτικές υπηρεσίες, φορολογούνται μόνον εντός του πρώτου κράτους. […]

(2) Οι διατάξεις της παραγράφου (1), περίοδος 1, έχουν εφαρμογή και:

1. Επί των ποσών που καταβάλλονται στο πλαίσιο του εκ του νόμου συστήματος κοινωνικών ασφαλίσεων·

[…]».

Β – *Το δίκαιο της Ένωσης*

1. Κανονισμός 492/2011

5. Στο κεφάλαιο I, υπό τον τίτλο «Απασχόληση, ισότητα μεταχείρισης και οικογένειες εργαζομένων», και πιο συγκεκριμένα στο τμήμα 2, που επιγράφεται «Άσκηση της απασχόλησης και ισότητα μεταχείρισης», περιλαμβάνεται το άρθρο 7 του κανονισμού 492/2011, το οποίο έχει ως εξής:

«1. Ο εργαζόμενος υπήκοος ενός κράτους μέλους δεν δύναται στην επικράτεια των άλλων κρατών μελών, να έχει, λόγω της ιθαγένειάς του, διαφορετική μεταχείριση από τους ημεδαπούς εργαζομένους, ως προς τους όρους απασχόλησης και εργασίας, ιδίως όσον αφορά την αμοιβή, την απόλυση, την επαγγελματική επανένταξη ή την επαναπασχόληση αν έχει καταστεί άνεργος.

2. Απολαύει των ιδίων κοινωνικών και φορολογικών πλεονεκτημάτων με τους ημεδαπούς εργαζομένους.

[…]»

2. Οδηγία 2008/94/ΕΚ

6. Το άρθρο 1 της οδηγίας 2008/94/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 22ας Οκτωβρίου 2008, περί προστασίας των μισθωτών σε περίπτωση αφερεγγυότητας του εργοδότη [3], ορίζει τα κατωτέρω:

«1. Η παρούσα οδηγία εφαρμόζεται στις απαιτήσεις μισθωτών από συμβάσεις εργασίας ή από σχέσεις εργασίας κατά εργοδοτών σε κατάσταση αφερεγγυότητος, κατά την έννοια του άρθρου 2, παράγραφος 1.

[…]»

7. Το άρθρο 2, παράγραφος 1, της οδηγίας αυτής καθορίζει τις προϋποθέσεις υπό τις οποίες ένας εργοδότης θεωρείται, για τους σκοπούς της οδηγίας αυτής, ως ευρισκόμενος σε κατάσταση αφερεγγυότητας. Η παράγραφος 2 του ίδιου άρθρου προβλέπει τα ακόλουθα:

«Η παρούσα οδηγία δεν θίγει το εθνικό δίκαιο όσον αφορά τον ορισμό των όρων “μισθωτός”, “εργοδότης”, “αμοιβή εργασίας”, “κεκτημένο δικαίωμα” και “δικαίωμα προσδοκίας”.

[…]»

8. Το άρθρο 3 της οδηγίας 2008/94 έχει ως εξής:

«Τα κράτη μέλη λαμβάνουν τα αναγκαία μέτρα, έτσι ώστε οι οργανισμοί εγγύησης να εξασφαλίζουν, με την επιφύλαξη του άρθρου 4, την πληρωμή των ανεξόφλητων απαιτήσεων των μισθωτών που απορρέουν από συμβάσεις εργασίας ή από σχέσεις εργασίας περιλαμβανομένης όποτε αυτό προβλέπεται από την εθνική νομοθεσία της καταβολής αποζημιώσεων σε περίπτωση λύσεως της σχέσεως εργασίας.

Οι απαιτήσεις τις οποίες αναλαμβάνει ο οργανισμός εγγύησης είναι όσες αφορούν ανεξόφλητες αμοιβές εργασίας που αντιστοιχούν σε περίοδο που προηγείται ή/και, ενδεχομένως, έπεται μιας ημερομηνίας, την οποία προσδιορίζουν τα κράτη μέλη.»

9. Κατά το άρθρο 4 της οδηγίας 2008/94:

«1. Τα κράτη μέλη έχουν την ευχέρεια να περιορίζουν την υποχρέωση πληρωμής των οργανισμών εγγύησης που προβλέπεται στο άρθρο 3.

2. Όταν τα κράτη μέλη κάνουν χρήση της ευχέρειας που αναφέρεται στη παράγραφο 1, καθορίζουν τη διάρκεια της περιόδου που θεμελιώνει την πληρωμή των ανεξόφλητων απαιτήσεων από τον οργανισμό εγγύησης. Η διάρκεια αυτή δεν μπορεί, ωστόσο, να είναι μικρότερη από την περίοδο που καλύπτει την αμοιβή των τελευταίων τριών μηνών της εργασιακής σχέσης που τοποθετείται πριν ή/και μετά την ημερομηνία που αναφέρεται στο άρθρο 3 δεύτερο εδάφιο.

[…]

3 — ΕΕ 2008, L 283, σ. 36.

3. Τα κράτη μέλη μπορούν να καθορίζουν ανώτατα όρια για τις πληρωμές που πραγματοποιούνται από τον οργανισμό εγγύησης. Τα ανώτατα αυτά όρια δεν μπορούν να είναι χαμηλότερα από ένα όριο κοινωνικώς συμβατό με τον κοινωνικό στόχο της παρούσας οδηγίας.

[…]»

Το γερμανικό δίκαιο

10. Το άρθρο 3 του Einkommensteuergesetz (νόμου περί φορολογίας εισοδήματος) προβλέπει τα ακόλουθα:

«Απαλλάσσονται […]

2. […]

b) η αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας, […]».

11. Ο Sozialgesetzbuch (κώδικας κοινωνικών ασφαλίσεων, SGB) ορίζει στο άρθρο 165, παράγραφος 1, του βιβλίου ΙΙΙ (στο εξής: SGB ΙΙΙ):

«Οι εργαζόμενοι έχουν δικαίωμα αποζημιώσεως λόγω αφερεγγυότητας εφόσον ασκούσαν επαγγελματική δραστηριότητα στην ημεδαπή και έχουν, σε περίπτωση επελεύσεως της αφερεγγυότητας του εργοδότη τους, ανεξόφλητες μισθολογικές απαιτήσεις που ανάγονται στους τρεις τελευταίους μήνες της συμβάσεως εργασίας.»

12. Το άρθρο 167 du SGB ΙΙΙ, με τίτλο «Ποσό της αποζημιώσεως», έχει ως εξής:

«(1) Η αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας καταβάλλεται μέχρι του ύψους των καθαρών αποδοχών, οι οποίες αντιστοιχούν στις ακαθάριστες αποδοχές, εντός των ανωτάτων ορίων για τον υπολογισμό των εισφορών κατά το άρθρο 341, παράγραφος 4, του SGB ΙΙΙ, αφαιρουμένων των νομίμων κρατήσεων.

(2) Σε περίπτωση που ο εργαζόμενος

[…]2. δεν υπόκειται στον φόρο εισοδήματος στην ημεδαπή και δεν φορολογείται σε σχέση με την αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας βάσει των εφαρμοστέων διατάξεων, αφαιρείται από τις αποδοχές ο φόρος ο οποίος, στην περίπτωση φορολογήσεως του εισοδήματός του στην ημεδαπή, θα εισπραττόταν μέσω μισθολογικών κρατήσεων.»

13. Το άρθρο 169, πρώτη περίοδος, του SGB ΙΙΙ, με τίτλο «Υποκατάσταση», ορίζει τα ακόλουθα:

«Οι μισθολογικές απαιτήσεις που θεμελιώνουν δικαίωμα αποζημιώσεως λόγω αφερεγγυότητας μεταβιβάζονται διά υποκαταστάσεως στον [Οργανισμό] στις περιπτώσεις όπου προβάλλεται αξίωση αποζημιώσεως λόγω αφερεγγυότητας.»

ΙΙΙ – **Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα**

14. Ο A. Eschenbrenner έχει τη γαλλική ιθαγένεια και είναι κάτοικος Γαλλίας. Εργαζόταν από το 1996 σε επιχείρηση εγκατεστημένη στη Γερμανία ως μεθοριακός εργαζόμενος κατά την έννοια της φορολογικής συμβάσεως. Επομένως, τα εισοδήματα που πραγματοποιούσε στη Γερμανία φορολογούνταν στη Γαλλία.

15. Στις 29 Ιουνίου 2012, κινήθηκε διαδικασία αφερεγγυότητας κατά του εργοδότη του A. Eschenbrenner.

16. Οι μισθοί και οι αποδοχές του A. Eschenbrenner είχαν καταβληθεί εξ ολοκλήρου μέχρι τον Μάρτιο 2012. Στο πλαίσιο του μηχανισμού της προχρηματοδοτήσεως, ο προσωρινός σύνδικος πτωχεύσεως κατέβαλε στον A. Eschenbrenner το ποσό των 3 550,24 ευρώ για το διάστημα από 1ης Απριλίου έως 28 Ιουνίου 2012. Όπως προκύπτει από τη βεβαίωση του συνδίκου σχετικά με την αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας, η οφειλή προς τον A. Eschenbrenner ανερχόταν σε 5 571,88 ευρώ για το ίδιο αυτό διάστημα [4].

17. Στις 13 Ιουλίου 2012, ο A. Eschenbrenner ζήτησε την καταβολή αποζημιώσεως λόγω αφερεγγυότητας. Με απόφαση της 18ης Ιουλίου 2012, του καταβλήθηκε, ως αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας, συνολικό ποσό 356,77 ευρώ. Ο Οργανισμός υπολόγισε το ποσό αυτό αφαιρώντας από τις ακαθάριστες αποδοχές του A. Eschenbrenner τις εισφορές κοινωνικής ασφαλίσεως, την προκαταβολή που έλαβε για τον Απρίλιο του 2012, το ποσό που είχε εισπράξει από τον προσωρινό σύνδικο πτωχεύσεως ως προχρηματοδότηση, καθώς και την προβλεπόμενη από το γερμανικό δίκαιο πλασματική παρακράτηση του φόρου μισθωτών υπηρεσιών.

18. Ο A. Eschenbrenner, στο πλαίσιο της διοικητικής του προσφυγής κατά της εν λόγω αποφάσεως, υποστήριξε ότι ο πλασματικός συνυπολογισμός του γερμανικού φόρου εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες αντιβαίνει στις διατάξεις του δικαίου της Ένωσης, καθόσον ο ίδιος ουδέποτε φορολογήθηκε στη Γερμανία. Με απόφαση της 18ης Σεπτεμβρίου 2012, ο Οργανισμός απέρριψε τη διοικητική προσφυγή με την αιτιολογία ότι το ποσό της αποζημιώσεως είχε υπολογιστεί ορθά κατ' εφαρμογήν των διατάξεων που ισχύουν στη Γερμανία.

19. Στις 18 Οκτωβρίου 2012, ο A. Eschenbrenner άσκησε προσφυγή ενώπιον του Sozialgericht (δικαστήριο υποθέσεων κοινωνικής ασφαλίσεως). Ισχυρίστηκε ότι ο τρόπος υπολογισμού της αποζημιώσεως λόγω αφερεγγυότητας δυνάμει του άρθρου 167, παράγραφος 2, σημείο 2, του SGB III δεν ήταν σύμφωνος προς το άρθρο 45 ΣΛΕΕ, διότι είχε αρνητικό αντίκτυπο στην κατάστασή του ως μεθοριακού εργαζομένου. Κατά τον A. Eschenbrenner, οι Γερμανοί εργαζόμενοι εισπράττουν, ως αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας, ποσό αντίστοιχο προς το 100 % των προηγούμενων καθαρών εισοδημάτων τους από την εργασία, ενώ ο ίδιος, ως μεθοριακός εργαζόμενος φορολογούμενος στη Γαλλία, εισέπραξε αποζημίωση σαφώς υπολειπόμενη του προηγούμενου καθαρού εισοδήματός του λόγω του πλασματικού συνυπολογισμού του ισχύοντος στη Γερμανία φόρου, ο οποίος είναι αισθητά υψηλότερος εκείνου που επιβάλλεται στη Γαλλία.

20. Το Sozialgericht (δικαστήριο υποθέσεων κοινωνικής ασφαλίσεως) απέρριψε την προσφυγή με απόφαση της 16ης Οκτωβρίου 2013. Στις 9 Δεκεμβρίου 2013, ο A. Eschenbrenner άσκησε έφεση κατά της ανωτέρω αποφάσεως ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου.

21. Το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι το ποσό της αποζημιώσεως λόγω αφερεγγυότητας θα έπρεπε κατ' αρχήν να αντιστοιχεί στις καθαρές αποδοχές. Εντούτοις, κατ' εφαρμογήν του προβλεπομένου στο άρθρο 167, παράγραφος 2, σημείο 2, του SGB III τρόπου υπολογισμού, η αποζημίωση αυτή δεν επιτρέπει ακριβώς στους μεθοριακούς εργαζομένους να λάβουν τις προηγούμενες καθαρές αποδοχές τους. Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι, στις αποφάσεις της 16ης Σεπτεμβρίου 2004, Merida (C-400/02, EU:C:2004:537), και της 28ης Ιουνίου 2012, Erny (C-172/11, EU:C:2012:399), το Δικαστήριο έκρινε ότι συνιστούσε έμμεση διάκριση η πλασματική αφαίρεση του οφειλομένου στη

4 — Το ποσό των 1 094,57 ευρώ, το οποίο αντιστοιχούσε σε εισφορές κοινωνικής ασφαλίσεως και αναλύεται σε 379,11 ευρώ, 371,23 ευρώ και 344,23 ευρώ για τους μήνες Απρίλιο, Μάιο και Ιούνιο του 2012 αντιστοίχως, αφαιρέθηκε από το προαναφερόμενο ποσό. Για τον μήνα Απρίλιο προκαταβλήθηκαν στον A. Eschenbrenner επιπλέον έξοδα ύψους 36,90 ευρώ, τα οποία είχαν συμπεριληφθεί ήδη στο ποσό των 5 571,88 ευρώ.

Γερμανία φόρου εισοδήματος κατά τον υπολογισμό, αφενός, του ποσού του προσωρινού συμπληρωματικού επιδόματος υπέρ του πρώην πολιτικού προσωπικού των συμμαχικών δυνάμεων στη Γερμανία και, αφετέρου, του ποσού των προσαυξήσεων υπέρ των εργαζομένων που τελούν υπό καθεστώς μερικής απασχολήσεως.

22. Ωστόσο, το αιτούν δικαστήριο υπογραμμίζει ότι, αντιθέτως προς τις περιπτώσεις τις οποίες αφορούσαν οι δύο εκείνες υποθέσεις, το άρθρο 167, παράγραφος 2, σημείο 2, του SGB III δεν συνεπάγεται, στην πράξη, διπλή φορολόγηση, δεδομένου ότι, εν προκειμένω, μόνον ο οφειλόμενος στη Γερμανία φόρος συνυπολογίζεται πλασματικά κατά τον καθορισμό του ύψους της αποζημιώσεως λόγω αφερεγγυότητας.

23. Το αιτούν δικαστήριο έχει αμφιβολίες σχετικά με το εάν είναι σύμφωνη προς το δίκαιο της Ένωσης η ερμηνεία του Sozialgericht (δικαστηρίου υποθέσεων κοινωνικής ασφαλίσεως), ότι ο δικαιούχος αποζημιώσεως λόγω αφερεγγυότητας διατηρεί έναντι του εργοδότη του απαίτηση όσον αφορά το τμήμα των μεικτών αποδοχών του το οποίο υπόκειται στον φόρο. Συγκεκριμένα, ακόμη και αν ο μεθοριακός εργαζόμενος διατηρεί όντως τέτοια απαίτηση έναντι του εργοδότη του, εντούτοις θα κληθεί να καταβάλει μεγαλύτερες προσπάθειες και θα είναι, συνολικά, λιγότερο προστατευμένος σε σχέση με τον Γερμανό εργαζόμενο, δεδομένου ότι, κατά το αιτούν δικαστήριο, δεν αποκλείεται να μην ικανοποιηθεί η απαίτησή του κατά την εκκαθάριση της πτωχευτικής περιουσίας. Το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι η ερμηνεία αυτή ενδέχεται να αντιβαίνει στην οδηγία 2008/94 η οποία προβλέπει, κατ' αρχήν, πλήρη ικανοποίηση των ανεξόφλητων μισθολογικών απαιτήσεων.

24. Υπό τις συνθήκες αυτές, το Landessozialgericht Rheinland-Pfalz (ανώτερο δικαστήριο υποθέσεων κοινωνικής ασφαλίσεως της Ρηνανίας-Παλατινάτου) αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Συνάδει προς τις διατάξεις του πρωτογενούς και/ή του παράγωγου δικαίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ιδίως προς το άρθρο 45 ΣΛΕΕ και το άρθρο 7 του κανονισμού 492/2011), το γεγονός ότι, στην περίπτωση εργαζομένου που έχει προηγουμένως εργαστεί στη Γερμανία, κατοικεί σε άλλο κράτος μέλος και δεν υπόκειται στον γερμανικό φόρο εισοδήματος ούτε φορολογείται, βάσει των εφαρμοστέων διατάξεων, σε σχέση με την αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας, ο φόρος εισοδήματος ο οποίος θα εισπραττόταν, εάν ο εν λόγω εργαζόμενος υπαγόταν στη γερμανική φορολογία εισοδήματος, αφαιρείται πλασματικά από τις αποδοχές βάσει των οποίων υπολογίζεται η οφειλόμενη σε αυτόν αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας, σε περίπτωση αφερεγγυότητας του εργοδότη του, όταν ο εργαζόμενος δεν δύναται πλέον να προβάλει έναντι του εργοδότη την απαίτηση καταβολής των υπόλοιπων ακαθάριστων αποδοχών;

2) Σε περίπτωση αρνητικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα, υπάρχει συμβατότητα με τις διατάξεις του πρωτογενούς και/ή του δευτερογενούς δικαίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, εάν ο εργαζόμενος στην προαναφερόμενη περίπτωση διατηρεί την απαίτηση έναντι του εργοδότη του για καταβολή των υπόλοιπων ακαθάριστων αποδοχών;»

IV – **Η διαδικασία ενώπιον του Δικαστηρίου**

25. Γραπτές παρατηρήσεις υπέβαλαν η Γερμανική Κυβέρνηση και η Ευρωπαϊκή Επιτροπή. Διατύπωσαν επίσης προφορικές παρατηρήσεις κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση που έλαβε χώρα στις 7 Ιουλίου 2016.

V – **Ανάλυση**

26. Με τα προδικαστικά του ερωτήματα, τα οποία κρίνω σκόπιμο να εξετάσω από κοινού, το αιτούν δικαστήριο ζητεί κατ' ουσίαν να διευκρινιστεί εάν το άρθρο 45, παράγραφος 2, ΣΛΕΕ και το άρθρο 7 του κανονισμού 492/2011 έχουν την έννοια ότι αντιτίθενται σε εθνική κανονιστική ρύθμιση όπως αυτή του άρθρου 167, παράγραφος 2, σημείο 2, του SGB III, η οποία, αντίθετα προς ό,τι ισχύει για τους εργαζομένους που υπόκεινται στον φόρο εισοδήματος στη Γερμανία[5], δεν εξασφαλίζει υπέρ των μεθοριακών εργαζομένων, οι οποίοι ούτε υπόκεινται στον φόρο εισοδήματος στη Γερμανία ούτε οφείλουν φόρο επί της αποζημιώσεως λόγω αφερεγγυότητας στη Γαλλία, αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας που να αντιστοιχεί στις προηγούμενες καθαρές αποδοχές τους.

27. Το αιτούν δικαστήριο ερωτά επίσης εάν η ύπαρξη ή όχι δυνατότητας του εργαζομένου να προβάλει έναντι του εργοδότη του απαίτηση καταβολής των υπόλοιπων ακαθάριστων αποδοχών ασκεί επιρροή στην έκβαση της υποθέσεως.

Εισαγωγικές παρατηρήσεις

28. Η αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας που καταβλήθηκε από τον Οργανισμό στον A. Eschenbrenner συνδέεται με μισθολογικές απαιτήσεις από σχέση εργασίας και αφορά το χρονικό διάστημα από 1ης Απριλίου έως 28 Ιουνίου 2012, δηλαδή, περίοδο τριών μηνών.

29. Από τη δικογραφία ενώπιον του Δικαστηρίου προκύπτει ότι, κατά το άρθρο 167, παράγραφος 1, του SGB III, η αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας καταβάλλεται μέχρι του ύψους των καθαρών αποδοχών του εργαζομένου, οι οποίες αντιστοιχούν στις ακαθάριστες αποδοχές[6], αφού όμως αφαιρεθεί από αυτές ο γερμανικός φόρος εισοδήματος.

30. Εντούτοις, κατά το άρθρο 167, παράγραφος 2, σημείο 2, του SGB III[7], στην περίπτωση μεθοριακού εργαζομένου όπως ο A. Eschenbrenner ο οποίος δεν υπόκειται στον φόρο εισοδήματος στη Γερμανία ούτε φορολογείται, βάσει των εφαρμοστέων στη Γαλλία διατάξεων, σε σχέση με την αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας, αφαιρείται από την αποζημίωση αυτή, πλασματικά, ο γερμανικός φόρος εισοδήματος.

31. Κατά συνέπεια, μολονότι οι μεθοριακοί αυτοί εργαζόμενοι βρίσκονται στην ίδια κατάσταση με τους εργαζομένους που υπόκεινται στον φόρο εισοδήματος στη Γερμανία όσον αφορά *το ποσό* της χορηγούμενης αποζημιώσεως λόγω αφερεγγυότητας, εντούτοις δεν εισπράττουν, αντίθετα προς τους υποκείμενους στον γερμανικό φόρο εργαζομένους, αποζημίωση αντίστοιχη προς τις προηγούμενες καθαρές αποδοχές τους.

32. Επομένως η καταβαλλόμενη αποζημίωση δεν είναι δυνατό να φθάσει στο επίπεδο των προηγούμενων καθαρών αποδοχών ενός μεθοριακού εργαζομένου όπως ο A. Eschenbrenner, διότι το πλασματικό ποσοστό το οποίο αντιστοιχεί στον γερμανικό φόρο εισοδήματος είναι υψηλότερο του προγενέστερου[8] γαλλικού φόρου εισοδήματος σύμφωνα με τη φορολογική σύμβαση.

5 — Βλ. άρθρο 167, παράγραφος 1, του SGB III.

6 — Εντός των ανωτάτων ορίων για τον υπολογισμό των εισφορών κατά το άρθρο 341, παράγραφος 4, του SGB III ανωτάτου ορίου των μηνιαίων. Εκ πρώτης όψεως το όριο αυτό δεν τίθεται υπό αμφισβήτηση στην υπόθεση της κύριας δίκης.

7 — Κατά τη Γερμανική Κυβέρνηση, η διάταξη αυτή αποτελεί εξαίρεση από τον κανόνα του άρθρου 167, παράγραφος 1, του SGB III.

8 — Δηλαδή, πριν από την επέλευση της αφερεγγυότητας του εργοδότη του.

Επί της απουσίας διπλής φορολογίας και επί της φορολογικής εξουσίας της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας

33. Από την αίτηση προδικαστικής αποφάσεως συνάγεται, αφενός, ότι στη γερμανική έννομη τάξη ελήφθησαν μέτρα προς αποφυγή της διπλής φορολογήσεως της αποζημιώσεως λόγω αφερεγγυότητας, συγκεκριμένα με το άρθρο 14, παράγραφος 2, σημείο 1, της φορολογικής συμβάσεως, το οποίο ορίζει ότι η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας έχει την αποκλειστική εξουσία σε σχέση με τη φορολόγηση της αποζημιώσεως λόγω αφερεγγυότητας στις περιπτώσεις μεθοριακών εργαζομένων όπως ο A. Eschenbrenner, και, αφετέρου, ότι το άρθρο 167, παράγραφος 2, σημείο 2, του SGB III [9] δεν συνεπάγεται κίνδυνο εν τοις πράγμασι διπλής φορολογήσεως.

34. Δεδομένου ότι δεν τίθεται εν προκειμένω ζήτημα διπλής φορολογίας, το αιτούν δικαστήριο διερωτάται εάν η επίμαχη εθνική ρύθμιση συνιστά μέτρο που εισάγει δυσμενή διάκριση έναντι των μεθοριακών αυτών εργαζομένων, κατά παράβαση του άρθρου 45, παράγραφος 2, ΣΛΕΕ και του άρθρου 7 του κανονισμού 492/2011.

35. Πράγματι, στις υποθέσεις επί των οποίων εκδόθηκαν οι αποφάσεις της 16ης Σεπτεμβρίου 2004, Merida (C-400/02, EU:C:2004:537, σκέψη 37) [10], και της 28ης Ιουνίου 2012, Erny (C-172/11, EU:C:2012:399) [11], το σκεπτικό του Δικαστηρίου είχε στηριχθεί, τουλάχιστον εν μέρει, στο ότι ήταν υπαρκτός ο κίνδυνος διπλής φορολογήσεως του εισοδήματος του μεθοριακού εργαζομένου.

36. Κατά πάγια νομολογία, ελλείψει μέτρων ενοποιήσεως ή εναρμονίσεως σε επίπεδο Ένωσης, τα κράτη μέλη διατηρούν την αρμοδιότητα να καθορίζουν, συμβατικώς ή μονομερώς, τα κριτήρια κατανομής της φορολογικής τους εξουσίας, προκειμένου, μεταξύ άλλων, να εξαλείψουν τη διπλή φορολογία. Στα κράτη μέλη απόκειται να λαμβάνουν τα αναγκαία μέτρα για την πρόληψη της διπλής φορολογίας, χρησιμοποιώντας, μεταξύ άλλων, τα κριτήρια κατανομής που ακολουθούνται στη διεθνή φορολογική πρακτική [12].

9 — Πρέπει να σημειωθεί ότι το άρθρο 167, παράγραφος 2, σημείο 2, του SGB III, το οποίο προβλέπει μεταξύ άλλων την πλασματική αφαίρεση του φόρου, δεν περιλαμβάνεται στον γερμανικό φορολογικό κώδικα.

10 — Στην υπόθεση εκείνη, το Δικαστήριο αποφάνθηκε κατ' ουσίαν ότι αντιβαίνει στην αρχή της απαγορεύσεως των διακρίσεων εθνική ρύθμιση η οποία περιλαμβάνεται σε συλλογική σύμβαση και προβλέπει ότι το ποσό μιας κοινωνικής παροχής, όπως το προσωρινό συμπληρωματικό επίδομα λόγω ανεργίας που χορηγείται στους μισθωτούς σε περίπτωση απολύσεως και καταβάλλεται από το κράτος μέλος απασχολήσεως σε εργαζόμενο κάτοικο και φορολογούμενο άλλου κράτους μέλους, υπολογίζεται κατά τέτοιο τρόπο ώστε να αφαιρείται πλασματικώς ο οφειλόμενος εντός του κράτους απασχολήσεως φόρος εισοδήματος κατά τον καθορισμό της βάσεως υπολογισμού του εν λόγω επιδόματος, ενώ, σύμφωνα με ισχύουσα σύμβαση για την αποφυγή της διπλής φορολογίας, οι αμοιβές, οι μισθοί και ανάλογες αποδοχές που καταβάλλονται στους εργαζομένους οι οποίοι είναι κάτοικοι αλλοδαπής, φορολογούνται μόνο στο κράτος μέλος κατοικίας των τελευταίων.

11 — Στην υπόθεση επί της οποίας εκδόθηκε η απόφαση της 28ης Ιουνίου 2012, Erny (C-172/11, EU:C:2012:399), η προσαύξηση που καταβλήθηκε από τον εργοδότη στο πλαίσιο καθεστώτος μερικής απασχολήσεως ενόψει συνταξιοδοτήσεως υπολογίστηκε κατά τρόπο ώστε ο οφειλόμενος από τον εργαζόμενο φόρος εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες στο κράτος μέλος της απασχολήσεώς του να αφαιρεθεί πλασματικά κατά τον καθορισμό της βάσης υπολογισμού της προσαύξησης αυτής, ενώ, σύμφωνα με τη σχετική διμερή συμφωνία για την αποφυγή της διπλής φορολογίας, οι μισθοί και οι λοιπές αποδοχές των μεθοριακών εργαζομένων φορολογούνταν στο κράτος μέλος της κατοικίας. Στη σκέψη 45 της αποφάσεώς του, το Δικαστήριο έκρινε ότι, «στην περίπτωση των μεθοριακών εργαζομένων, η πλασματική εφαρμογή του γερμανικού φόρου εισοδήματος από μισθωτές δραστηριότητες έχει ως συνέπεια να μην αντιστοιχεί το ποσό που καταβάλλεται στο 85 % περίπου της καθαρής αμοιβής η οποία παρεχόταν προηγουμένως για απασχόληση με πλήρες ωράριο εργασίας, αντιθέτως προς ό,τι ισχύει γενικώς για τους εργαζομένους που διαμένουν στη Γερμανία».

12 — Βλ. απόφαση της 8ης Δεκεμβρίου 2011, Banco Bilbao Vizcaya Argentaria (C-157/10, EU:C:2011:813, σκέψεις 28, 29, 31 και 32 καθώς και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

37. Φρονώ, επομένως, ότι δεν αμφισβητείται εν προκειμένω η εξουσία της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας να επιβάλει φόρο επί της αποζημιώσεως λόγω αφερεγγυότητας την οποία εισπράττουν μεθοριακοί εργαζόμενοι όπως ο A. Eschenbrenner σύμφωνα με τη φορολογική σύμβαση και με την εθνική της νομοθεσία [13]. Ωστόσο, το συμπέρασμα αυτό (και ειδικότερα η διαπίστωση ότι στην υπό κρίση υπόθεση τηρήθηκαν οι διατάξεις της φορολογικής συμβάσεως και δεν συντρέχει περίπτωση διπλής φορολογίας) δεν σημαίνει αυτομάτως ότι η γερμανική νομοθεσία είναι σύμφωνη προς το δίκαιο της Ένωσης [14].

Επί της αρχής της απαγορεύσεως των διακρίσεων, όπως κατοχυρώνεται στις διατάξεις του δικαίου της Ένωσης οι οποίες αποτελούν αντικείμενο του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος

38. Το άρθρο 45, παράγραφος 2, ΣΛΕΕ απαγορεύει κάθε διάκριση λόγω ιθαγένειας μεταξύ των εργαζομένων των κρατών μελών, όσον αφορά την απασχόληση, την αμοιβή και τους άλλους όρους εργασίας. Το άρθρο 7, παράγραφοι 1 και 2, του κανονισμού 492/2011 συνιστά απλώς ειδική έκφραση της κατά το άρθρο 45, παράγραφος 2, ΣΛΕΕ αρχής της απαγορεύσεως των διακρίσεων στον ειδικό τομέα των όρων απασχολήσεως και εργασίας, καθώς και της χορηγήσεως κοινωνικών πλεονεκτημάτων. Επομένως, το άρθρο 7, παράγραφοι 1 και 2, του κανονισμού 492/2011 πρέπει να ερμηνεύεται κατά τον ίδιο τρόπο με το άρθρο 45, παράγραφος 2, ΣΛΕΕ [15].

39. Ο κανόνας της ίσης μεταχειρίσεως που προβλέπεται τόσο στο άρθρο 45 ΣΛΕΕ όσο και στο άρθρο 7 του κανονισμού 492/2011 απαγορεύει όχι μόνον τις εμφανείς διακρίσεις, λόγω ιθαγενείας, αλλά και κάθε συγκεκαλυμμένη μορφή διακρίσεως η οποία, με την εφαρμογή άλλων κριτηρίων διακρίσεως, καταλήγει στην πράξη στο ίδιο αποτέλεσμα. Μια διάταξη του εθνικού δικαίου, εξαιρουμένης της περιπτώσεως κατά την οποία είναι αντικειμενικά δικαιολογημένη και ανάλογη προς τον επιδιωκόμενο σκοπό, πρέπει, έστω και αν εφαρμόζεται χωρίς διάκριση λόγω ιθαγένειας, να θεωρείται ότι συνεπάγεται εμμέσως διάκριση, εφόσον μπορεί, από τη φύση της, να θίξει περισσότερο τους διακινούμενους εργαζομένους απ' ό,τι τους ημεδαπούς εργαζομένους και ενέχει, συνεπώς, τον κίνδυνο να θέσει σε δυσμενέστερη μοίρα ειδικότερα τους διακινούμενους εργαζομένους [16]. Για να μπορεί ένα μέτρο να χαρακτηρισθεί ως μέτρο το οποίο εισάγει εμμέσως διακρίσεις, δεν χρειάζεται το μέτρο αυτό να έχει ως αποτέλεσμα να ευνοεί το σύνολο των ημεδαπών ή να περιάγει σε δυσμενέστερη μοίρα αποκλειστικώς και μόνον τους υπηκόους των άλλων κρατών μελών χωρίς να θίγει τους ημεδαπούς [17].

40. Περαιτέρω, η αρχή της απαγορεύσεως των διακρίσεων επιβάλλει όχι μόνο να μην αντιμετωπίζονται παρόμοιες καταστάσεις κατά τρόπο διαφορετικό αλλά και να μην αντιμετωπίζονται διαφορετικές καταστάσεις με τον ίδιο τρόπο [18].

13 — Βλ., συναφώς, απόφαση της 12ης Μαΐου 1998, Gilly (C-336/96, EU:C:1998:221, σκέψη 30).

14 — Διερωτώμαι, πάντως, εάν η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας έχει όντως ασκήσει τη φορολογική της εξουσία ως προς την αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας η οποία καταβλήθηκε στον A. Eschenbrenner, δεδομένου ότι το άρθρο 3, παράγραφος 2, στοιχείο b, του Einkommensteuergesetz (νόμου περί φορολογίας εισοδήματος) απαλλάσσει την αποζημίωση αυτή από κάθε φόρο και η πλασματική αφαίρεση του φόρου θα μπορούσε, στην πραγματικότητα, να αποσκοπεί στην αποτροπή του ενδεχομένου να λάβει ο δικαιούχος ποσό υψηλότερο των καθαρών αποδοχών που θα εισέπραττε εάν ο εργοδότης του δεν είχε καταστεί αφερέγγυος, ακόμη και αν η Γερμανική Κυβέρνηση δεν το παραδέχθηκε κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση. Εντούτοις είναι παράδοξο να αφαιρείται από μια αποζημίωση η οποία μπορεί μεν να φορολογηθεί, αλλά απαλλάσσεται από οποιοδήποτε φόρο στη Γερμανία, ποσό αντίστοιχο προς τον γερμανικό φόρο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες (στην πράξη, μόνο η φορολογική κλίμακα γενικής ισχύος χωρίς τις ενδεχόμενες εκπτώσεις λόγω της προσωπικής ή οικογενειακής κατάστασης του φορολογουμένου) ενώ εάν καταβαλλόταν μισθός, αυτός θα υπέκειτο στον φόρο εισοδήματος στη Γαλλία!

15 — Βλ. αποφάσεις της 20ής Ιουνίου 2013, Giersch κ.λπ. (C-20/12, EU:C:2013:411, σκέψη 35), και της 5ης Δεκεμβρίου 2013, Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken (C-514/12, EU:C:2013:799, σκέψη 23 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

16 — Βλ. απόφαση της 5ης Δεκεμβρίου 2013, Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken (C-514/12, EU:C:2013:799, σκέψεις 25 και 26).

17 — Βλ. απόφαση της 28ης Ιουνίου 2012, Erny (C-172/11, EU:C:2012:399, σκέψη 41).

18 — Βλ. απόφαση της 16ης Σεπτεμβρίου 2004, Merida (C-400/02, EU:C:2004:537, σκέψη 22).

41. Σημειωτέον ότι το αιτούν δικαστήριο δεν αποφαίνεται με σαφήνεια επί του ζητήματος εάν η αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας συνιστά «αμοιβή» κατά την έννοια του άρθρου 7, παράγραφος 1, του κανονισμού 492/2001 ή «κοινωνικό πλεονέκτημα» κατά την έννοια του άρθρου 7, παράγραφος 2, του ίδιου κανονισμού [19]. Ωστόσο, δεδομένου ότι, τόσο κατά το αιτούν δικαστήριο όσο και κατά το άρθρο 14, παράγραφος 2, σημείο 1, της φορολογικής συμβάσεως, η αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας μπορεί να φορολογηθεί στο κράτος το οποίο την χορηγεί [20], πρέπει, κατά την άποψή μου, να συναχθεί το συμπέρασμα ότι, όσον αφορά το αιτούν δικαστήριο, η αποζημίωση αυτή καταβάλλεται «στο πλαίσιο του εκ του νόμου συστήματος κοινωνικών ασφαλίσεων» και αποτελεί κοινωνικό πλεονέκτημα. Τονίζω επίσης, ως προς τη φύση της αποζημιώσεως λόγω αφερεγγυότητας, ότι και η Γερμανική Κυβέρνηση υποστηρίζει στις παρατηρήσεις ότι πρόκειται για κοινωνικό πλεονέκτημα χορηγούμενο με σκοπό να προαχθεί η απασχόληση.

42. Εν πάση περιπτώσει, όπως επισημαίνει η Επιτροπή με τις γραπτές της παρατηρήσεις, μικρή σημασία έχει το ζήτημα εάν η αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας εμπίπτει στην παράγραφο 1 ή στην παράγραφο 2 του άρθρου 7 του κανονισμού 492/2011, δεδομένου ότι αμφότερες οι διατάξεις θέτουν σε εφαρμογή την αρχή της ίσης μεταχειρίσεως όπως κατοχυρώνεται στο άρθρο 45, παράγραφος 2, ΣΛΕΕ.

43. Πέραν των άρθρων 45 ΣΛΕΕ και 7 του κανονισμού 492/2011, θεωρώ σκόπιμο να εντάξω στο πλαίσιο της ίδιας συλλογιστικής και την οδηγία 2008/94, μολονότι δεν μνημονεύεται στα προδικαστικά ερωτήματα.

Η οδηγία 2008/94

44. Δεδομένου ότι το άρθρο 3 της οδηγίας 2008/94 θεσπίζει υποχρέωση εξοφλήσεως των οφειλών προς τους μισθωτούς εργαζομένους [21], το ζήτημα ενδεχόμενης δυσμενούς διακρίσεως το οποίο τέθηκε από το αιτούν δικαστήριο σε σχέση με την καταβληθείσα στον A. Eschenbrenner αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας πρέπει να εξεταστεί υπό το πρίσμα του κοινωνικού σκοπού της εν λόγω οδηγίας.

45. Συναφώς, το Δικαστήριο έχει υπογραμμίσει ότι η πληρωμή των μισθολογικών απαιτήσεων έχει, ως εκ της φύσεώς της, ιδιαίτερα μεγάλη σημασία για τον ενδιαφερόμενο [22].

46. Περαιτέρω, με την απόφαση της 17ης Νοεμβρίου 2011, van Ardennen (C-435/10, EU:C:2011:751, σκέψεις 27 και 28), το Δικαστήριο έκρινε ότι ο σκοπός της οδηγίας 80/987/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 20ής Οκτωβρίου 1980, σχετικά με την προστασία των μισθωτών σε περίπτωση αφερεγγυότητος του εργοδότη [23], οι διατάξεις της οποίας συμπίπτουν κατ' ουσίαν με εκείνες της οδηγίας 2008/94 [24], συνίσταται στη διασφάλιση, υπέρ όλων των μισθωτών, ενός *ελάχιστου ορίου προστασίας* [25] σε επίπεδο Ευρωπαϊκής Ένωσης για τις περιπτώσεις αφερεγγυότητας του εργοδότη, μέσω της εξοφλήσεως μισθολογικών απαιτήσεων οι οποίες οφείλονται, στο πλαίσιο της εκτελέσεως συμβάσεων ή σχέσεων

19 — Στη σκέψη 29 της αποφάσεως της 16ης Ιουλίου 2009, Visciano (C-69/08, EU:C:2009:468), το Δικαστήριο έκρινε ότι ο προσδιορισμός της νομικής φύσεως απαιτήσεων όπως οι επίμαχες στην υπόθεση της κύριας δίκης είναι ζήτημα της εθνικής έννομης τάξεως.

20 — Δηλαδή, εν προκειμένω, στη Γερμανία.

21 — Βλ. απόφαση της 10ης Φεβρουαρίου 2011, Andersson (C-30/10, EU:C:2011:66, σκέψη 22).

22 — Βλ. απόφαση της 16ης Ιουλίου 2009, Visciano (C-69/08, EU:C:2009:468, σκέψη 44).

23 — ΕΕ 1980, L 283, σ. 23, όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2002/74/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 23ης Σεπτεμβρίου 2002 (ΕΕ 2002, L 270, σ. 10).

24 — Συγκεκριμένα, στη σκέψη 20 της αποφάσεως της 10ης Φεβρουαρίου 2011, Andersson (C-30/10, EU:C:2011:66) το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι η οδηγία 2008/94 κωδικοποίησε την οδηγία 80/987 και περιέχει, κατ' ουσίαν, τις ίδιες διατάξεις με την τελευταία αυτή οδηγία.

25 — Όπως αναφέρεται στην αιτιολογική σκέψη 3 της οδηγίας 2008/94, «[ε]ίναι αναγκαία η θέσπιση διατάξεων για την προστασία των μισθωτών σε περίπτωση αφερεγγυότητας του εργοδότη, ιδίως για τη διασφάλιση της πληρωμής των ανεξόφλητων απαιτήσεών τους και για την εξασφάλιση της κατ' ελάχιστον προστασίας, λαμβανομένης υπόψη της αναγκαιότητας ισόρροπης οικονομικής και κοινωνικής ανάπτυξης στην Κοινότητα. Προς τούτο, τα κράτη μέλη πρέπει να συστήσουν οργανισμό που θα εγγυάται στους οικείους μισθωτούς την πληρωμή των ανεξόφλητων απαιτήσεών τους».

εργασίας, και δεν ικανοποιήθηκαν για συγκεκριμένη περίοδο. Ακριβώς προς τούτο, το άρθρο 3 της οδηγίας 2008/94 επιβάλλει στα κράτη μέλη να λαμβάνουν τα αναγκαία μέτρα ώστε οι οργανισμοί εγγυήσεως να διασφαλίζουν, υπό την επιφύλαξη του άρθρου 4 της ίδιας οδηγίας, την εξόφληση των απλήρωτων αυτών απαιτήσεων των μισθωτών.

47. Βάσει του άρθρου 4 της οδηγίας 2008/94, τα κράτη μέλη είναι ελεύθερα να περιορίσουν την υποχρέωση πληρωμής με τον καθορισμό περιόδου αναφοράς ή περιόδου εγγύησης και/ή ανωτάτων ορίων ως προς τα ποσά που θα καταβάλλονται [26].

48. Επομένως, τα κράτη μέλη έχουν την ευχέρεια, δυνάμει του άρθρου 4, παράγραφος 1, της οδηγίας 2008/94 να περιορίζουν την υποχρέωση προς πληρωμή σε δεδομένη περίοδο, η οποία ορίζεται με τον τρόπο που προβλέπεται στο άρθρο 4, παράγραφος 2, της εν λόγω οδηγίας [27]. Συναφώς, από τη δικογραφία ενώπιον του Δικαστηρίου προκύπτει ότι η αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας αφορά τους τρεις τελευταίους μήνες της συμβάσεως εργασίας σύμφωνα με το άρθρο 165, παράγραφος 1, του SGB III.

49. Περαιτέρω, το άρθρο 4, παράγραφος 3, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2008/94 προβλέπει τη δυνατότητα των κρατών μελών να καθορίζουν ανώτατο όριο για την εγγύηση της πληρωμής ανεξόφλητων απαιτήσεων των μισθωτών, ώστε να αποφευχθεί τυχόν καταβολή ποσών η οποία θα υπερέβαινε το πλαίσιο του κοινωνικού σκοπού της οδηγίας. Το Δικαστήριο έχει κρίνει, πάντως, ότι ναι μεν τα κράτη μέλη δικαιούνται να καθορίζουν ανώτατο όριο εγγυήσεως της πληρωμής ανεξόφλητων απαιτήσεων, πλην όμως υποχρεούνται να διασφαλίζουν, εντός αυτού του ανωτάτου ορίου, την πληρωμή του συνόλου των ανεξόφλητων απαιτήσεων [28].

50. Μολονότι το άρθρο 3 της οδηγίας 2008/94 προβλέπει ότι οι οργανισμοί εγγυήσεως διασφαλίζουν την πληρωμή των ανεξόφλητων απαιτήσεων των μισθωτών, συντάσσομαι με τις παρατηρήσεις της Γερμανικής Κυβερνήσεως, η οποία επισημαίνει ότι «[κ]αμία διάταξη ωστόσο της οδηγίας αυτής δεν διευκρινίζει εάν πρόκειται για ακαθάριστες ή καθαρές απαιτήσεις ούτε προσδιορίζει ποιας φορολογικής μεταχειρίσεως πρέπει να τυγχάνει η αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας». Πράγματι, η οδηγία 2008/94 δεν ρυθμίζει τη φορολογική μεταχείριση των επίμαχων απαιτήσεων. Ελλείψει εναρμονίσεως κατ' εφαρμογήν του δικαίου της Ένωσης, τα κράτη μέλη έχουν την εξουσία να επιβάλουν, ή όχι, φόρο επί της αποζημιώσεως που αντιστοιχεί στις ανεξόφλητες απαιτήσεις των μισθωτών.

51. Όσον αφορά τους εργαζομένους που κατοικούν στη Γερμανία, η αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας καταβάλλεται μέχρι του ύψους των καθαρών αποδοχών. Κατά συνέπεια όσον αφορά τους εργαζομένους αυτούς, η αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας αντιστοιχεί, κατ' αρχήν, στις προγενέστερες καθαρές αποδοχές που λάμβαναν ως εργαζόμενοι εν ενεργεία. Επομένως, όσον αφορά την κρίσιμη περίοδο, η μισθολογική κατάσταση των εργαζομένων αυτών, από πλευράς καθαρών αποδοχών, ανασυστήνεται αναδρομικώς καθόσον τις λαμβάνουν στο ακέραιο.

52. Αντιθέτως, όσον αφορά τους μεθοριακούς εργαζομένους που βρίσκονται στην κατάσταση του A. Eschenbrenner, η πλασματική αφαίρεση του γερμανικού φόρου εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες κατά τον καθορισμό της αποζημιώσεως λόγω αφερεγγυότητας σύμφωνα με το άρθρο 167, παράγραφος 2, σημείο 2, του SGB III, έχει ως συνέπεια να μην επιτυγχάνεται το ίδιο αποτέλεσμα [29].

26 — Βλ., συναφώς, απόφαση της 28ης Νοεμβρίου 2013, Gomes Viana Novo κ.λπ. (C-309/12, EU:C:2013:774, σκέψη 22).

27 — Βλ. απόφαση της 14ης Ιουλίου 1998, Regeling (C-125/97, EU:C:1998:358, σκέψη 20).

28 — Βλ. απόφαση της 4ης Μαρτίου 2004, Barsotti κ.λπ. (C-19/01, C-50/01 και C-84/01, EU:C:2004:119, σκέψη 36). Κατά συνέπεια το άρθρο 4 της οδηγίας 2008/94 πρέπει να ερμηνευθεί κατά τρόπο στενό και σύμφωνο με τον κοινωνικό σκοπό της οδηγίας, ο οποίος έγκειται στη διασφάλιση *ενός ελάχιστου ορίου προστασίας σε όλους τους μισθωτούς*. Βλ. επίσης, κατ' αναλογίαν, απόφαση της 14ης Ιουλίου 1998, Regeling (C-125/97, EU:C:1998:358, σκέψη 20).

29 — Βλ., κατ' αναλογίαν, απόφαση της 16ης Σεπτεμβρίου 2004, Merida (C-400/02, EU:C:2004:537, σκέψη 28).

53. Συγκεκριμένα, ο πλασματικός συνυπολογισμός του γερμανικού φόρου εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες επιδρά αρνητικά στην κατάσταση των μεθοριακών εργαζομένων όπως ο A. Eschenbrenner και τους φέρνει σε δυσμενέστερη θέση σε σχέση με τους εργαζομένους που κατοικούν στη Γερμανία. Αντίθετα προς τους τελευταίους, η καθαρή μισθολογική κατάσταση των μεθοριακών εργαζομένων όσον αφορά την κρίσιμη περίοδο δεν ανασυστήνεται ούτε αποκαθίσταται αναδρομικώς [30].

54. Επομένως, πρέπει να γίνει δεκτό ότι η επίμαχη εθνική ρύθμιση επιφυλάσσει στους μεθοριακούς εργαζομένους μεταχείριση όμοια με εκείνη των εργαζομένων που κατοικούν στη Γερμανία μολονότι δεν πρόκειται για συγκρίσιμες περιπτώσεις [31]. Συγκεκριμένα, πριν από την επέλευση της αφερεγγυότητας του εργοδότη του, ο A. Eschenbrenner φορολογούνταν στη Γαλλία και τα καθαρά εισοδήματά του ήταν υψηλότερα από τα αντίστοιχα ενός υπαλλήλου που βρισκόταν στην ίδια κατάσταση, αλλά κατοικούσε στη Γερμανία.

55. Η Γερμανική Κυβέρνηση θεωρεί ότι το άρθρο 167, παράγραφος 2, σημείο 2, του SGB III δεν συνεπάγεται κατ' ανάγκην ότι οι διακινούμενοι και οι μεθοριακοί εργαζόμενοι θα περιέλθουν σε μειονεκτική θέση. Κατά την εν λόγω κυβέρνηση, σε συνάρτηση με τις ιδιαιτερότητες κάθε περιπτώσεως, και ιδίως τους ατομικούς συντελεστές φορολογίας των εργαζομένων στα διάφορα κράτη μέλη της Ένωσης, η διάταξη αυτή ενδέχεται, κατά περίπτωση, να έχει ευνοϊκές ή δυσμενείς συνέπειες στην κατάσταση του μεθοριακού εργαζομένου ανάλογα με το αν ο υψηλότερος φόρος είναι ο γερμανικός ή ο φόρος άλλου κράτους μέλους.

56. Σημειωτέον ότι οι δυσμενείς, ή ακόμα και οι ευνοϊκές, συνέπειες που μπορούν να οδηγήσουν σε αποκλίσεις στις κλίμακες φορολογίας των κρατών μελών, των οποίων ο καθορισμός, ελλείψει σχετικής ρυθμίσεως σε επίπεδο Ένωσης, εμπίπτει στην αρμοδιότητα των κρατών μελών, δεν στοιχειοθετούν, από μόνες τους, διάκριση απαγορευόμενη από το δίκαιο της Ένωσης [32].

57. Ωστόσο, όταν η αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας η οποία καταβάλλεται από κράτος μέλος σε εργαζόμενο, κάτοικο ημεδαπής, αντιστοιχεί στις προγενέστερες καθαρές αποδοχές που αυτός λάμβανε για την εργασία του και αποσκοπεί στην αποκατάσταση του status quo πριν από την επέλευση της αφερεγγυότητας του εργοδότη, όπερ συνάδει με τον σκοπό της οδηγίας 2008/94, το συγκεκριμένο κράτος μέλος οφείλει να διασφαλίσει την ίδια μεταχείριση και στους μεθοριακούς εργαζομένους [33].

30 — Η Επιτροπή υποστηρίζει ότι είναι καταχρηστική η εφαρμογή των παρακρατήσεων οι οποίες ελλείψει της αφερεγγυότητας του εργοδότη δεν θα τύγχαναν εφαρμογής.

31 — Αντιθέτως, η Γερμανική Κυβέρνηση διατείνεται ότι οι μεθοριακοί εργαζόμενοι και οι εργαζόμενοι που κατοικούν στη Γερμανία τελούν σε παρόμοια κατάσταση.

32 — Βλ., κατ' αναλογίαν, απόφαση της 12ης Μαΐου 1998, Gilly (C-336/96, EU:C:1998:221, σκέψεις 47 έως 50).

33 — Επισημαίνω, συναφώς ότι, δεδομένου ότι η αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας την οποία χορηγεί η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας σε εργαζόμενο αποσκοπεί στην αποκατάσταση των καθαρών αποδοχών του πριν την επέλευση της αφερεγγυότητας του εργοδότη, το κράτος μέλος δικαιούται, κατά τον καθορισμό της αποζημιώσεως αυτής, να αφαιρέσει από τις ακαθάριστες αποδοχές του μεθοριακού εργαζομένου το ποσό του ήδη καταβληθέντος από τον εν λόγω εργαζόμενο φόρου. Επομένως, θεωρώ ότι η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας διατηρεί το δικαίωμα να αφαιρέσει από τις ακαθάριστες αποδοχές του A. Eschenbrenner το ποσό του φόρου τον οποίο αυτός θα κατέβαλλε στη Γαλλία, επί των αποδοχών του, πριν από την κήρυξη της αφερεγγυότητας του εργοδότη του.

58. Επομένως, στην περίπτωση μεθοριακών εργαζομένων, η πλασματική εφαρμογή του γερμανικού φόρου εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες έχει ως συνέπεια να μην αντιστοιχεί το ποσό της αποζημιώσεως λόγω αφερεγγυότητας στις προγενέστερες καθαρές αποδοχές, αντίθετα προς ό,τι ισχύει για τους εργαζομένους που κατοικούν στη Γερμανία [34], με αποτέλεσμα να στοιχειοθετείται διάκριση αντίθετη προς το άρθρο 45 ΣΛΕΕ και προς το άρθρο 7 του κανονισμού 492/2011 [35] [36].

59. Φρονώ επίσης ότι η επίμαχη εθνική ρύθμιση αντιβαίνει στο άρθρο 3 της οδηγίας 2008/94, διότι δεν διασφαλίζει, εντός του ορίου που τίθεται σύμφωνα με το άρθρο 4, παράγραφος 3, της ίδιων οδηγίας, την καταβολή του συνόλου των επίμαχων ανεξόφλητων απαιτήσεων. Συγκεκριμένα, μολονότι η εξουσία της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας να φορολογήσει την αποζημίωση που καταβάλλεται έναντι των απαιτήσεων αυτών δεν μπορεί να αμφισβητηθεί, εντούτοις η άσκηση της εξουσίας αυτής μέσω της πλασματικής αφαιρέσεως του γερμανικού φόρου, ο οποίος εν προκειμένω είναι υψηλότερος από τον προγενέστερο γαλλικό φόρο, συνιστά παράβαση του άρθρου 3 της οδηγίας 2008/94 και του προβλεπομένου από την εν λόγω οδηγία καθεστώτος στοιχειώδους προστασίας.

60. Επιπλέον, δεδομένου ότι, κατά το άρθρο 3 της οδηγίας 2008/94, η καταβολή των ανεξόφλητων απαιτήσεων πρέπει να διασφαλίζεται από τους *οργανισμούς εγγυήσεως*, ο Οργανισμός οφείλει να εγγυάται τόσο στους εργαζομένους που κατοικούν στην ημεδαπή όσο και στους μεθοριακούς εργαζομένους την καταβολή των καθαρών αποδοχών τους. Κατά συνέπεια, το ότι ο δικαιούχος της αποζημιώσεως λόγω αφερεγγυότητας διατηρεί ενδεχομένως [37] απαίτηση έναντι του εργοδότη του όσον αφορά το τμήμα των ακαθάριστων αποδοχών του το οποίο υπόκειται στον φόρο, δεν ασκεί, κατά την άποψή μου, επιρροή εν προκειμένω.

VI – **Συμπέρασμα**

61. Υπό το πρίσμα της ανωτέρω συλλογιστικής, προτείνω στο Δικαστήριο να απαντήσει στα προδικαστικά ερωτήματα που του υπέβαλε το Landessozialgericht Rheinland-Pfalz (ανώτερο δικαστήριο υποθέσεων κοινωνικής ασφαλίσεως της Ρηνανίας-Παλατινάτου) ως ακολούθως:

Το άρθρο 45 ΣΛΕΕ, το άρθρο 7 του κανονισμού (ΕΕ) 492/2011 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 5ης Απριλίου 2011, που αφορά την ελεύθερη κυκλοφορία των εργαζομένων στο εσωτερικό της Ένωσης, και το άρθρο 3 της οδηγίας 2008/94/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 22ας Οκτωβρίου 2008, περί προστασίας των μισθωτών σε περίπτωση αφερεγγυότητας του εργοδότη, αποκλείουν εθνική κανονιστική ρύθμιση η οποία, αντίθετα προς ό,τι ισχύει για τους εργαζομένους που υπόκεινται στον φόρο εισοδήματος στο οικείο κράτος μέλος, δεν εξασφαλίζει στους μεθοριακούς εργαζομένους που δεν υπόκεινται στον φόρο εισοδήματος στο εν λόγω κράτος μέλος ούτε φορολογούνται, σε σχέση με την αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας, δυνάμει των εφαρμοστέων διατάξεων σε άλλο κράτος μέλος, αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας που να αντιστοιχεί στις προηγούμενες καθαρές αποδοχές τους.

34 — Βλ., κατ' αναλογίαν, απόφαση της 28ης Ιουνίου 2012, Erny (C-172/11, EU:C:2012:399, σκέψη 45).

35 — Διαπιστώνεται ότι στην απόφαση περί παραπομπής δεν γίνεται μνεία σε κανένα λόγο που θα μπορούσε να δικαιολογήσει τη διάκριση αυτή. Πάντως, η Γερμανική Κυβέρνηση προβάλλει ότι «υποχρέωση, έστω και έμμεση, εφαρμογής φορολογικών διατάξεων άλλων κρατών μελών ενδέχεται να οδηγήσει σε απορριπτικές αποφάσεις, καθώς και σε υπέρμετρη αύξηση των διοικητικών δαπανών». Κατά την άποψή μου οι ενστάσεις αυτές πρέπει να απορριφθούν. Συγκεκριμένα, στη σκέψη 30 της αποφάσεως της 16ης Σεπτεμβρίου 2004, Merida (C-400/02, EU:C:2004:537), το Δικαστήριο έκρινε ότι «αυτές οι αιτιολογίες δεν μπορούν, εν πάση περιπτώσει, να δικαιολογήσουν τη μη τήρηση εκ μέρους της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας των απορρεουσών από τη Συνθήκη [ΛΕΕ] υποχρεώσεων». Βλ., επίσης, απόφαση της 28ης Ιουνίου 2012, Erny (C-172/11, EU:C:2012:399, σκέψη 48), και, κατ' αναλογίαν, απόφαση της 19ης Ιουνίου 2014, Specht κ.λπ. (C-501/12 έως C-506/12, C-541/12 και, EU:C:2014:2005, σκέψη 77).

36 — Τούτο ισχύει κατά μείζονα λόγο σε περίπτωση που σκοπός της γερμανικής ρυθμίσεως η οποία δεν φορολογεί την αποζημίωση λόγω αφερεγγυότητας είναι να διασφαλιστεί ότι η εν λόγω αποζημίωση δεν θα υπερβαίνει το ποσό των προγενέστερων αποδοχών του δικαιούχου. Βλ. υποσημείωση 14 των παρουσών προτάσεων. Έτσι επιβεβαιώνεται ότι η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας θα μπορούσε να αφαιρέσει πλασματικά τον φόρο που θα όφειλε να καταβάλει ο ενδιαφερόμενος στη Γαλλία. Βλ. υποσημείωση 33 των παρουσών προτάσεων.

37 — Υπενθυμίζω ότι, όπως συνάγεται από την αίτηση προδικαστικής αποφάσεως, υφίσταται διχογνωμία μεταξύ των τμημάτων του Bundesarbeitsgericht (ομοσπονδιακού δικαστηρίου εργατικών διαφορών, Γερμανία) σχετικά με το εάν μεθοριακός εργαζόμενος διατηρεί πράγματι απαίτηση έναντι του εργοδότη του.