Oikeustapauskokoelma

JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
MELCHIOR WATHELET
7 päivänä syyskuuta 2016[1]

Asia C-496/15

Alphonse Eschenbrenner
vastaan
Bundesagentur für Arbeit

(Ennakkoratkaisupyyntö – Landessozialgericht Rheinland-Pfalz (Rheinland-Pfalzin osavaltion ylempi sosiaalituomioistuin, Saksa))

Ennakkoratkaisupyyntö — Työntekijöiden vapaa liikkuvuus — SEUT 45 artikla — Asetus N:o 492/2011 — 7 artikla — Syrjintäkiellon periaate — Rajatyöntekijä, joka on tuloverovelvollinen asuinjäsenvaltiossaan — Direktiivi 2008/94/EY — Palkkaturva, jonka työskentelyjäsenvaltio suorittaa työnantajan maksukyvyttömyystapauksessa — Laskentatavat — Työskentelyjäsenvaltion palkkaveron ottaminen huomioon fiktiivisesti

I **Johdanto**

1. Nyt käsiteltävä ennakkoratkaisupyyntö, jonka Landessozialgericht Rheinland-Pfalz (Rheinland-Pfalzin osavaltion ylempi sosiaalituomioistuin, Saksa) on toimittanut unionin tuomioistuimen kirjaamoon 22.9.2015, koskee SEUT 45 artiklan ja työntekijöiden vapaasta liikkuvuudesta unionin alueella 5.4.2011 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 492/2011 7 artiklan tulkintaa.[2]

2. Tämä pyyntö on esitetty riita-asiassa, jossa ovat vastakkain Ranskassa asuva Ranskan kansalainen Alphonse Eschenbrenner ja Bundesagentur für Arbeit (Saksan liittovaltion työvoimavirasto, jäljempänä työvoimavirasto). Riita koskee sitä, että työvoimavirasto on ottanut huomioon fiktiivisesti Saksan palkkaveron, kun se on laskenut määrän, joka Eschenbrennerille on maksettava palkkaturvana hänen Saksassa sijaitsevan työnantajansa maksukyvyttömyyden perusteella.

1 — Alkuperäinen kieli: ranska.

2 — EUVL 2011, L 141, s. 1.

II **Asiaa koskevat oikeussäännöt**

A *Kansainvälinen oikeus*

3. Kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi ja vastavuoroiseen hallinnolliseen ja oikeudelliseen apuun tulo- ja varallisuusveroa sekä elinkeinoveroa ja kiinteistöveroa koskevissa asioissa liittyvien sääntöjen vahvistamiseksi tehdyn, Pariisissa 21.7.1959 allekirjoitetun Ranskan tasavallan ja Saksan liittotasavallan välisen sopimuksen (jäljempänä verosopimus) 13 artiklassa määrätään seuraavaa:

”1) Ellei jäljempänä seuraavien kappaleiden määräyksistä muuta johdu, työnantajalle tehdystä työstä saaduista tuloista kannetaan vero vain siinä sopimusvaltiossa, jossa tulojen lähteenä oleva työ tehdään. – –

– –

5) a) Edellä [1 kappaleesta] poiketen henkilöiltä, jotka saavat tulonsa sopimusvaltion rajavyöhykkeellä sijaitsevalle työnantajalle tehdystä työstä ja joiden vakituinen asuinpaikka sijaitsee toisen sopimusvaltion rajavyöhykkeellä, jonne he palaavat normaalisti päivittäin, voidaan kantaa vero kyseisessä toisessa asuinvaltiossa;

– –”

4. Tämän verosopimuksen 14 artiklassa määrätään seuraavaa:

”1) Virkamiehen, toimenhaltijan tai työntekijän palkasta ja niitä vastaavista vastikkeista sekä eläkkeistä, jotka jompikumpi sopimusvaltioista, jokin osavaltio taikka sopimusvaltion tai osavaltion julkisoikeudellinen oikeushenkilö maksaa toisessa sopimusvaltiossa asuville luonnollisille henkilöille suoritettavien tai aiemmin suoritettujen hallinnollisten tai sotilaallisten tehtävien perusteella, voidaan kantaa vero ainoastaan ensin mainitussa sopimusvaltiossa. – –

2) Edellä olevan 1 kappaleen ensimmäistä virkettä sovelletaan myös

1. summiin, joita suoritetaan lakisääteisten sosiaalivakuutusten perusteella;

– –”

B *Unionin oikeus*

1. Asetus N:o 492/2011

5. Asetuksen N:o 492/2011 I lukuun, jonka otsikkona on ”Työ, yhdenvertainen kohtelu ja työntekijän perhe”, kuuluvan 2 jakson otsikkona on ”Työskentely ja yhdenvertainen kohtelu”, ja sen 7 artiklan sanamuoto on seuraava:

”1. Jäsenvaltion kansalaista ei työntekijänä saa kansalaisuutensa vuoksi saattaa toisen jäsenvaltion alueella kotimaisiin työntekijöihin verrattuna eri asemaan työ- ja palvelussuhteen ehtojen suhteen; tämä koskee erityisesti palkkausta, irtisanomista ja työttömyyden sattuessa paluuta saman alan työhön tai uudelleen työllistämistä.

2. Hänen on saatava samat sosiaaliset ja verotukseen liittyvät edut kuin kotimaisten työntekijöiden.

– –”

2. Direktiivi 2008/94/EY

6. Työntekijöiden suojasta työnantajan maksukyvyttömyystilanteessa 22.10.2008 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2008/94/EY[3] 1 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Tätä direktiiviä sovelletaan työntekijöiden työsopimuksista tai työsuhteista johtuviin saataviin työnantajalta, joka on 2 artiklan 1 kohdassa tarkoitetulla tavalla maksukyvytön.

– –”

7. Tämän direktiivin 2 artiklan 1 kohdassa määritellään edellytykset, joiden täyttyessä työnantajan katsotaan olevan tätä direktiiviä sovellettaessa maksukyvytön. Tämän artiklan 2 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Tällä direktiivillä ei ole vaikutusta siihen, miten kansallisessa lainsäädännössä määritellään käsitteet ’työntekijä’, ’työnantaja’, ’palkka’, ’saavutettu oikeus’ ja ’tulevaisuuteen kohdistuva oikeus’.

– –”

8. Direktiivin 2008/94 3 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltioiden on toteutettava tarvittavat toimenpiteet, jotta palkkaturvajärjestelmät turvaavat, jollei 4 artiklasta muuta johdu, työsopimuksista tai työsuhteista, myös työsuhteen päättymisen yhteydessä maksettavasta erorahasta, jos tästä on säädetty kansallisessa lainsäädännössä, johtuvien maksamatta olevien työntekijöiden saatavien suorituksen.

Palkkaturvajärjestelmä turvaa maksamattomat palkkasaatavat tiettyä jäsenvaltioiden määrittämää päivää edeltävältä ja/tai tapauksen mukaan sen jälkeiseltä ajalta.”

9. Direktiivin 2008/94 4 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Jäsenvaltiot voivat rajoittaa palkkaturvajärjestelmien 3 artiklassa tarkoitettua vastuuta.

2. Käyttäessään 1 kohdassa tarkoitettua mahdollisuutta jäsenvaltion on vahvistettava sen ajan kesto, jolta palkkaturvajärjestelmän on vastattava maksamatta olevista saatavista. Tämä aika ei kuitenkaan saa olla lyhyempi kuin 3 artiklan toisessa kohdassa tarkoitettua päivää edeltävä ja/tai sen jälkeinen ajanjakso, joka kattaa työsuhteen kolme viimeistä kuukautta.

– –

3. Jäsenvaltiot voivat asettaa enimmäismääriä palkkaturvajärjestelmän suoritettavaksi tuleville maksuille. Nämä enimmäismäärät eivät saa alittaa tasoa, joka on yhteensopiva tämän direktiivin sosiaalisen tavoitteen kanssa.

– –”

3 — EUVL 2008, L 283, s. 36.

C Saksan oikeus

10. Tuloverolain (Einkommensteuergesetz) 3 §:ssä säädetään seuraavaa:

”Verosta vapautetaan – –

2. – –

b) palkkaturva, – –”

11. Sosiaaliturvalain (Sozialgesetzbuch, jäljempänä SGB) III osan (jäljempänä SGB III) 165 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”1) Työntekijöillä on oikeus palkkaturvaan, jos he ovat työskennelleet Saksassa ja jos heillä on työnantajansa maksukyvyttömyyden vuoksi maksamattomia palkkasaatavia työsopimuksen viimeisten kolmen kuukauden ajalta.”

12. SGB III:n 167 §:ssä, jonka otsikkona on ”Palkkaturvan määrä”, säädetään seuraavaa:

”1) Palkkaturva suoritetaan nettopalkan suuruisena, jolloin nettopalkalla tarkoitetaan korkeintaan SGB III:n 341 §:n 4 momentissa tarkoitetun vakuutusmaksujen laskennassa käytettävän enimmäisrajan suuruista bruttopalkkaa, josta on vähennetty lakisääteiset pidätykset.

2) Jos työntekijä

– –2. ei ole tuloverovelvollinen Saksan alueella eikä hänelle suoritettavasta palkkaturvasta kanneta veroa häneen sovellettavien säännösten nojalla, palkasta on vähennettävä vero, joka olisi pidätetty tästä suorituksesta, mikäli työntekijä olisi ollut tuloverovelvollinen Saksan alueella.”

13. SGB III:n 169 §:n otsikkona on ”Saatavan siirto”, ja sen ensimmäisessä virkkeessä säädetään seuraavaa:

”Palkkasaatavat, jotka antavat oikeuden palkkaturvaan, siirretään [työvoimavirastolle], kun palkkaturvaa haetaan.”

III **Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset**

14. Ranskan kansalainen Eschenbrenner asuu Ranskassa. Hän työskenteli vuodesta 1996 lähtien Saksassa sijaitsevassa yrityksessä verosopimuksessa tarkoitettuna rajatyöntekijänä. Näin ollen hänen Saksasta saamistaan tuloista kannettiin vero Ranskassa.

15. Eschenbrennerin työnantajaa koskeva maksukyvyttömyysmenettely aloitettiin 29.6.2012.

16. Eschenbrennerin palkat ja muut palkanluonteiset suoritukset maksettiin täysimääräisesti maaliskuuhun 2012 saakka. Väliaikainen selvittäjä maksoi Eschenbrennerille ajanjaksolta 1.4.–28.6.2012 ennakkomaksuna palkkaa 3 550,24 euroa. Selvittäjän antaman palkkaturvatodistuksen mukaan Eschenbrennerille kuului edellä mainitulta ajanjaksolta yhteensä 5 571,88 euron saatava. [4]

4 — Ilmoitetusta summasta vähennettiin 1 094,57 euron suuruiset sosiaaliturvamaksut: huhtikuulta 2012 379,11 euroa, toukokuulta 371,23 euroa ja kesäkuulta 344,23 euroa. Eschenbrenner sai lisäksi huhtikuulta kululaskelman perusteella 36,90 euron ennakon, joka sisältyi jo 5 571,88 euroon.

17. Eschenbrenner jätti 13.7.2012 palkkaturvaa koskevan hakemuksen. Hänelle myönnettiin 18.7.2012 tehdyllä päätöksellä yhteensä 356,77 euron suuruinen palkkaturva. Työvoimavirasto oli laskenut tämän määrän vähentämällä Eschenbrennerin bruttopalkasta sosiaalimaksut, huhtikuussa 2012 maksetun ennakon ja väliaikaisen selvittäjän myöntämän ennakkomaksun sekä Saksan lainsäädännön mukaisen palkkaveron fiktiivisen pidätyksen.

18. Eschenbrenner väitti tästä päätöksestä tekemässään oikaisuvaatimuksessa, että Saksan palkkaveron fiktiivinen vähentäminen oli vastoin unionin oikeutta, koska hän ei ollut verovelvollinen Saksassa. Työvoimavirasto hylkäsi tämän oikaisuvaatimuksen 18.9.2012 tekemällään päätöksellä sillä perusteella, että palkkaturvan määrä oli laskettu oikein Saksassa voimassa olevien oikeussääntöjen perusteella.

19. Eschenbrenner nosti 18.10.2012 kanteen Sozialgerichtissä (sosiaaliasioita käsittelevä tuomioistuin). Hän vetosi siihen, että SGB III:n 167 §:n 2 momentin 2 kohdassa säädetty palkkaturvan laskentatapa ei ollut SEUT 45 artiklan mukainen, sillä se vaikutti kielteisesti hänen tilanteeseensa rajatyöntekijänä. Eschenbrennerin mukaan saksalaiset työntekijät saavat palkkaturvana määrän, joka on 100 prosenttia heidän aikaisemmista nettotuloistaan, kun taas hän on saanut rajatyöntekijänä, jolta kannetaan normaalisti vero Ranskassa, määrän, joka on selvästi pienempi kuin hänen aikaisempi nettotulonsa, koska laskennassa on otettu huomioon fiktiivisesti Saksassa voimassa oleva vero, joka on huomattavasti korkeampi kuin Ranskan vero.

20. Sozialgericht hylkäsi kanteen 16.10.2013 antamallaan tuomiolla. Eschenbrenner valitti 9.12.2013 kyseisestä tuomiosta ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen.

21. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin arvioi, että palkkaturvan pitäisi lähtökohtaisesti olla nettopalkan suuruinen. Kun sovelletaan SGB III:n 167 §:n 2 momentin 2 kohdassa säädettyä laskentatapaa, tämä palkkaturva ei kuitenkaan anna rajatyöntekijöille summaa, joka täsmälleen korvaisi heidän aikaisemman nettopalkkansa. Se korostaa, että unionin tuomioistuin totesi 16.9.2004 antamassaan tuomiossa Merida (C-400/02, EU:C:2004:537) ja 28.6.2012 antamassaan tuomiossa Erny (C-172/11, EU:C:2012:399), että Saksassa maksettavasta tulosta fiktiivisesti tehty veron vähennys yhtäältä Saksan asevoimien palveluksessa olleiden entisten työntekijöiden siirtymäajan korvausta ja toisaalta osa-aikatyötä koskevaan järjestelmään kuuluville työntekijöille suoritettavaa palkanlisää laskettaessa merkitsi välillistä syrjintää.

22. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin korostaa kuitenkin, että toisin kuin kahden viimeksi mainitun tuomion kohteena olleissa tilanteissa, SGB III:n 167 §:n 2 momentin 2 kohta ei johda tosiasiallisesti kaksinkertaiseen verotukseen, koska vero, joka olisi pitänyt maksaa Saksassa, otetaan tässä tapauksessa palkkaturvaa laskettaessa huomioon vain fiktiivisesti.

23. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on epävarma siitä, onko Sozialgerichtin tulkinta, jonka mukaan palkkaturvan saajalla säilyisi saatava työnantajaansa kohtaan veroon liittyvän bruttopalkkansa osuuden osalta, unionin oikeuden mukainen. Vaikka rajatyöntekijällä säilyisi saatava työnantajaansa kohtaan, häneltä edellytettäisiin näet merkittävämpää panosta ja hän olisi kaiken kaikkiaan heikommin suojattu kuin saksalainen työntekijä, koska ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan on todennäköistä, että hänen saatavaansa ei maksettaisi konkurssipesän realisoinnin yhteydessä. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin korostaa, että tällainen tulkinta saattaisi olla direktiivin 2008/94 vastainen, sillä siinä säädetään lähtökohtaisesti siitä, että maksamattomat palkkasaatavat on korvattava kokonaisuudessaan.

24. Näissä olosuhteissa Landessozialgericht Rheinland-Pfalz on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko se, että työnantajan maksukyvyttömyystapauksessa aiemmin Saksassa työskennelleeltä työntekijältä, joka asuu toisessa jäsenvaltiossa ja joka ei ole tuloverovelvollinen Saksassa eikä velvollinen maksamaan veroa palkkaturvasta häneen sovellettavien säännösten mukaan,

vähennetään hänelle kuuluvan palkkaturvan laskennan perustana olevasta palkasta fiktiivisesti tulovero, joka olisi kannettu, jos tämä työntekijä olisi ollut tuloverovelvollinen Saksassa, jos tämä työntekijä ei voi enää esittää työnantajalle bruttomääräistä jäännöspalkkaa koskevaa vaatimusta, yhteensopivaa unionin primaarioikeuden määräysten ja/tai johdetun oikeuden säännösten [erityisesti SEUT 45 artiklan ja asetuksen N:o 492/2011 7 artiklan] kanssa?

2) Mikäli ensimmäiseen kysymykseen vastataan kieltävästi, onko se sitä vastoin yhteensopivaa Euroopan unionin primaarioikeuden määräysten ja/tai johdetun oikeuden säännösten kanssa silloin, jos työntekijä voi edellä kuvatussa tilanteessa edelleen esittää työnantajalleen bruttomääräistä jäännöspalkkaa koskevan vaatimuksen?”

IV **Asian käsittely unionin tuomioistuimessa**

25. Saksan hallitus ja Euroopan komissio ovat jättäneet kirjalliset huomautuksensa asian johdosta. Ne esittivät suullisia huomautuksia 7.7.2016 pidetyssä istunnossa.

V **Tapauksen tarkastelu**

26. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee kysymyksillään, jotka on mielestäni asianmukaista tutkia yhdessä, lähinnä, onko SEUT 45 artiklan 2 kohtaa ja asetuksen N:o 492/2011 7 artiklaa tulkittava siten, että ne ovat esteenä SGB III:n 167 §:n 2 momentin 2 kohdan kaltaiselle kansalliselle lainsäädännölle, jossa ei taata rajatyöntekijöille, joilta ei kanneta tuloveroa Saksassa ja jotka eivät ole Ranskassa palkkaturvan osalta verovelvollisia, palkkaturvaa, joka vastaisi heidän aikaisempaa nettopalkkaansa, toisin kuin tämänhetkisessä tilanteessa työntekijöille, joilta kannetaan tulovero Saksassa.[5]

27. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee myös, vaikuttaako asian ratkaisuun se, onko rajatyöntekijällä mahdollisuus esittää työnantajalleen bruttomääräistä jäännöspalkkaa koskeva vaatimus.

A *Alustavia huomautuksia*

28. Työvoimaviraston Eschenbrennerille suorittama palkkaturva liittyy palkkasaataviin, jotka perustuvat työsuhteeseen ajanjakson 1.4.–28.6.2012 eli kolmen kuukauden ajalta.

29. Unionin tuomioistuimelle toimitetusta asiakirja-aineistosta ilmenee, että SGB III:n 167 §:n 1 momentin mukaan palkkaturva suoritetaan työntekijän nettopalkan suuruisena, jolloin nettopalkka vastaa hänen bruttopalkkaansa,[6] josta on vähennetty Saksassa kannettava tulovero.

30. SGB III:n 167 §:n 2 momentin 2 kohdassa[7] säädetään, että kun kyseessä on Eschenbrennerin kaltainen rajatyöntekijä, jolta ei kanneta tuloveroa Saksassa ja joka ei ole palkkaturvan osalta verovelvollinen häneen Ranskassa sovellettavien säännösten nojalla, palkkaturvasta vähennetään fiktiivisesti Saksassa sovellettava tulovero.

5 — Ks. SGB III:n 167 §:n 1 momentti.

6 — SGB III:n 341 §:n 4 momentissa tarkoitettuun vakuutusmaksujen laskennassa käytettävään enimmäisrajaan saakka. Ei vaikuta siltä, että pääasiassa olisi riitautettu tämä enimmäismäärä.

7 — Saksan hallituksen mukaan tämä säännös on poikkeus SGB III:n 167 §:n 1 momentin säännöstä.

31. Tästä seuraa, että vaikka kyseiset rajatyöntekijät asetetaan vastaavaan asemaan kuin työntekijät, joilta kannetaan tulovero Saksassa, myönnetyn palkkaturvan *määrän* osalta, he eivät saa palkkaturvaa, joka vastaisi heidän aikaisempaa nettopalkkaansa, toisin kuin työntekijät, joilta kannetaan vero Saksassa.

32. Heidän saamansa palkkaturva ei siis korvaa Eschenbrennerin kaltaisen rajatyöntekijän aikaisempaa nettopalkkaa, sillä fiktiivinen osuus, joka vastaa Saksassa kannettavaa tuloveroa, on suurempi kuin tulovero, joka Ranskassa on aiemmin kannettu [8] verosopimuksen mukaisesti.

B *Kaksinkertaisen verotuksen puuttuminen ja Saksan liittotasavallan verotuksellinen toimivalta*

33. Ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, että yhtäältä Saksan oikeusjärjestyksessä on otettu käyttöön palkkaturvan kaksinkertaisen verotuksen estäviä toimenpiteitä verosopimuksen 14 artiklan 2 kappaleen 1 kohdalla, jossa määrätään, että oikeus kantaa vero Eschenbrennerin kaltaisten rajatyöntekijöiden palkkaturvasta kuuluu yksinomaan Saksan liittotasavallalle, ja että toisaalta SGB III:n 167 §:n 2 momentin 2 kohdasta [9] ei aiheudu tosiasiallisesti kaksinkertaisen verotuksen riskiä.

34. Koska kaksinkertaista verotusta ei ole, ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin pohtii, onko riidanalainen kansallinen lainsäädäntö kyseisiä rajatyöntekijöitä syrjivä toimenpide, joka on ristiriidassa SEUT 45 artiklan 2 kohdan ja asetuksen N:o 492/2011 7 artiklan kanssa.

35. Unionin tuomioistuimen päättely perustui näet 16.9.2004 annetussa tuomiossa Merida (C-400/02, EU:C:2004:537, 37 kohta) [10] ja 28.6.2012 annetussa tuomiossa Erny (C-172/11, EU:C:2012:399) [11] ainakin osittain siihen, että rajatyöntekijä altistui kaksinkertaisen verotuksen vaaralle.

36. Vakiintuneessa oikeuskäytännössä on todettu, että unionin tason yhtenäistämis- tai yhdenmukaistamistoimien puuttuessa jäsenvaltioilla on edelleen toimivalta sopimuksin tai yksipuolisesti päättää verotusvaltansa jakoperusteista erityisesti kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi. Niiden asiana on toteuttaa tarvittavat toimenpiteet kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi käyttämällä esimerkiksi kansainvälisessä verokäytännössä noudatettuja perusteita. [12]

8 — Eli ennen hänen työnantajansa maksukyvyttömyyttä.

9 — Huomautettakoon, että SGB III:n 167 §:n 2 momentin 2 kohta, jossa säädetään muun muassa fiktiivisten verojen vähentämisestä, ei sisälly Saksan verolakiin.

10 — Yhteisöjen tuomioistuin totesi kyseisessä asiassa lähinnä, että syrjintäkiellon periaate oli esteenä työehtosopimuksessa vahvistetulle kansalliselle säännöstölle, jonka mukaan työttömyyden perusteella myönnettäviä etuuksia täydentävän siirtymäajan korvauksen kaltaisen työskentelyjäsenvaltion irtisanomistapauksissa työntekijöille, jotka asuivat jossain toisessa jäsenvaltiossa ja olivat verovelvollisia siellä, maksaman sosiaalietuuden määrä laskettiin siten, että työskentelyjäsenvaltiossa palkasta pidätettävä vero vähennettiin fiktiivisesti kyseisen korvauksen laskentaperustetta määritettäessä, vaikka kaksinkertaista verotusta koskevan sopimuksen perusteella sellaisille työntekijöille, jotka eivät asuneet työskentelyjäsenvaltiossa, maksettuja palkkoja ja vastaavia korvauksia verotettiin ainoastaan siinä jäsenvaltiossa, jossa viimeksi mainitut työntekijät asuivat.

11 — Asiassa, jossa annettiin 28.6.2012 tuomio Erny (C-172/11, EU:C:2012:399), työnantajan ikääntyneiden henkilöiden osa-aikatyötä koskevassa järjestelmässä maksama palkanlisä laskettiin siten, että työskentelyjäsenvaltiossa maksettava palkkavero vähennettiin fiktiivisesti palkanlisän laskentapohjaa määritettäessä, vaikka kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn verosopimuksen mukaan työntekijöille, jotka eivät asuneet työskentelyjäsenvaltiossa, maksetusta palkasta tai siihen rinnastuvasta korvauksesta kannettiin vero heidän asuinjäsenvaltiossaan. Unionin tuomioistuin totesi kyseisen tuomion 45 kohdassa, että ”rajatyöntekijöiden tapauksessa Saksan palkkaverokannan soveltaminen fiktiivisesti estää sen, että heidän saamansa määrä vastaisi noin 85:tä prosenttia aiemmin kokoaikatyöstä saadusta nettopalkasta, toisin kuin yleisesti Saksassa asuvien työntekijöiden tapauksessa”.

12 — Ks. tuomio 8.12.2011, Banco Bilbao Vizcaya Argentaria (C-157/10, EU:C:2011:813, 28, 29, 31 ja 32 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

37. Katson näin ollen, että Saksan liittotasavallan oikeutta kantaa vero Eschenbrennerin kaltaisten rajatyöntekijöiden palkkaturvasta verosopimuksen ja sen kansallisen lainsäädännön mukaisesti ei voida kyseenalaistaa.[13] Tästä päätelmästä (ja erityisesti siitä, että nyt käsiteltävässä asiassa noudatetaan verosopimusta eikä kaksinkertaista verotusta ole) ei kuitenkaan automaattisesti seuraa, että Saksan lainsäädäntö olisi unionin oikeuden mukainen.[14]

C Ensimmäisen ennakkoratkaisukysymyksen kohteena olevissa unionin oikeussäännöissä vahvistettu syrjintäkiellon periaate

38. SEUT 45 artiklan 2 kohdassa kielletään kaikki kansalaisuuteen perustuva jäsenvaltioiden työntekijöiden syrjintä työsopimusten tekemisessä sekä palkkauksessa ja muissa työehdoissa. Asetuksen N:o 492/2011 7 artiklan 1 ja 2 kohta ovat vain erityinen ilmaisu SEUT 45 artiklan 2 kohdassa vahvistetusta syrjintäkiellon periaatteesta työ- ja palvelussuhteen ehtojen sekä sosiaalisten etujen myöntämisen alalla. Näin ollen asetuksen N:o 492/2011 7 artiklan 1 ja 2 kohtaa on tulkittava samalla tavoin kuin SEUT 45 artiklan 2 kohtaa.[15]

39. Sekä SEUT 45 artiklaan että asetuksen N:o 492/2011 7 artiklaan otetulla yhdenvertaista kohtelua koskevalla säännöllä ei kielletä ainoastaan kansalaisuuteen perustuvaa ilmeistä syrjintää vaan myös kaikki sellaiset peitellyn syrjinnän muodot, joissa tosiasiallisesti päädytään samaan lopputulokseen muita erotteluperusteita soveltamalla. Kansallisen oikeuden säännöstä, jollei se ole objektiivisesti perusteltu ja oikeassa suhteessa tavoiteltuun päämäärään, on – vaikka sitä sovellettaisiin kansalaisuudesta riippumatta – pidettävä välillisesti syrjivänä, jos sen vaikutukset kohdistuvat sen ominaislaadun vuoksi enemmän siirtotyöläisiin kuin kotimaisiin työntekijöihin ja jos säännöksellä saatetaan sen vuoksi kohdella ensiksi mainittuja huonommin.[16] Jotta toimenpiteellä voitaisiin katsoa harjoitettavan välillistä syrjintää, ei ole välttämätöntä, että sillä suosittaisiin kaikkia kyseisen jäsenvaltion kansalaisia tai että sillä asetettaisiin epäedulliseen asemaan ainoastaan muiden jäsenvaltioiden mutta ei kyseisen jäsenvaltion kansalaisia.[17]

40. Lisäksi syrjintäkiellon periaate ei edellytä pelkästään sitä, että toisiinsa rinnastettavia tapauksia ei kohdella eri tavalla, vaan myös sitä, että erilaisia tapauksia ei kohdella samalla tavalla.[18]

41. On huomattava, että ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ei ratkaise selvästi sitä, onko palkkaturva asetuksen N:o 492/2011 7 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua ”palkkaa” vai saman asetuksen 7 artiklan 2 kohdassa tarkoitettu ”sosiaalinen etu”.[19] Koska tämän tuomioistuimen mukaan ja verosopimuksen 14 artiklan 2 kappaleen 1 kohdan mukaisesti palkkaturvasta kannetaan kuitenkin vero siinä maassa, joka sen myöntää,[20] tästä on mielestäni pääteltävä, että tämän tuomioistuimen kannalta palkkaturva myönnetään ”lakisääteisen sosiaalivakuutuksen perusteella”, joten se on sosiaalinen etu. Korostettakoon myös, että Saksan hallitus väittää huomautuksissaan, että palkkaturva on sosiaalinen etu, joka myönnetään työllisyyden edistämiseksi.

13 — Ks. vastaavasti tuomio 12.5.1998, Gilly (C-336/96, EU:C:1998:221, 30 kohta).

14 — Pohdin myös sitä, onko Saksan liittotasavalta tosiasiallisesti käyttänyt verotuksellista toimivaltaa Eschenbrennerille suoritetun palkkaturvan osalta, koska tuloverolain (Einkommensteuergesetz) 3 §:n 2 momentin b kohdassa vapautetaan palkkaturva kokonaan verosta ja fiktiivisen veron vähentämisen tosiasiallisena tarkoituksena voisi olla se, että sen vastaanottaja ei saa summaa, joka olisi suurempi kuin nettopalkka, jonka hän olisi saanut, jos hänen työnantajansa ei olisi tullut maksukyvyttömäksi, vaikka Saksan hallitus ei ole myöntänyt tätä istunnossa. On myös ristiriitaista, että verotettavasta mutta Saksassa verosta vapautetusta palkkaturvasta vähennetään summa, joka vastaa Saksassa voimassa olevaa palkkaveroa (itse asiassa vain yleisen taulukon mukainen vero ilman mahdollisia verovelvollisen henkilökohtaiseen tilanteeseen ja perhetilanteeseen liittyviä vähennyksiä), vaikka palkasta, jos kyseessä olisi palkka, kannettaisiin vero Ranskassa!

15 — Ks. tuomio 20.6.2013, Giersch ym. (C-20/12, EU:C:2013:411, 35 kohta) ja tuomio 5.12.2013, Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken (C-514/12, EU:C:2013:799, 23 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

16 — Ks. tuomio 5.12.2013, Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken (C-514/12, EU:C:2013:799, 25 ja 26 kohta).

17 — Ks. tuomio 28.6.2012, Erny (C-172/11, EU:C:2012:399, 22 kohta).

18 — Ks. tuomio 16.9.2004, Merida (C-400/02, EU:C:2004:537).

19 — Unionin tuomioistuin totesi 16.7.2009 antamansa tuomion Visciano (C-69/08, EU:C:2009:468) 29 kohdassa, että pääasiassa kyseessä olleiden kaltaisten saatavien oikeudellinen luonne oli määriteltävä kansallisessa lainsäädännössä.

20 — Eli tässä tapauksessa Saksassa.

42. Kuten komissio korostaa kirjallisissa huomautuksissaan, on joka tapauksessa tarpeetonta selvittää, kuuluuko palkkaturva asetuksen N:o 492/2011 7 artiklan 1 kohdan vai 2 kohdan soveltamisalaan, koska molemmissa säännöksissä sovelletaan SEUT 45 artiklan 2 kohdassa vahvistettua yhdenvertaisen kohtelun periaatetta.

43. SEUT 45 artiklan ja asetuksen N:o 492/2011 7 artiklan lisäksi on mielestäni tarkoituksenmukaista yhdistää perusteluihin direktiivi 2008/94, vaikka sitä ei mainita ennakkoratkaisukysymyksissä.

D *Direktiivi 2008/94*

44. Koska direktiivin 2008/94 3 artiklassa on asetettu työntekijöiden palkkasaatavia koskeva maksuvelvollisuus,[21] ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen Eschenbrennerille maksettavaa palkkaturvaa koskevaa syrjintään liittyvää kysymystä on arvioitava kyseisen direktiivin sosiaalisen tavoitteen valossa.

45. Unionin tuomioistuin on korostanut tässä yhteydessä, että palkkasaatavat olivat jo luonteeltaan hyvin merkittäviä asianomaisille työntekijöille.[22]

46. Unionin tuomioistuin totesi lisäksi 17.11.2011 antamassaan tuomiossa van Ardennen (C-435/10, EU:C:2011:751, 27 ja 28 kohta), että työntekijöiden suojasta työnantajan maksukyvyttömyystilanteessa 20.10.1980 annetun neuvoston direktiivin 80/987/ETY,[23] jonka säännökset vastaavat olennaisilta osin direktiivin 2008/94 säännöksiä,[24] tavoitteena oli varmistaa kaikille työntekijöille Euroopan unionissa *tietty vähimmäissuoja*[25] työnantajan maksukyvyttömyystilanteessa heidän työsopimuksista tai työsuhteista johtuvien, määrätyltä ajanjaksolta maksamatta olevien palkkasaataviensa maksun varmistamiseksi. Tästä syystä direktiivin 2008/94 3 artiklassa velvoitetaan jäsenvaltiot, jollei mainitun direktiivin 4 artiklasta muuta johdu, toteuttamaan tarvittavat toimenpiteet sen varmistamiseksi, että palkkaturvajärjestelmät turvaavat maksun kyseisistä työntekijöiden maksamatta olevista saatavista.

47. Direktiivin 2008/94 4 artiklassa annetaan jäsenvaltioille toimivalta rajoittaa maksuvelvollisuutta vahvistamalla palkkaturvan viiteajanjakso tai vastattavana olevan ajan kesto ja/tai enimmäismäärät suoritettaville maksuille.[26]

48. Jäsenvaltioilla on näin ollen direktiivin 2008/94 4 artiklan 1 kohdan nojalla oikeus rajoittaa tätä maksuvelvollisuutta tiettyä aikaa koskevaksi 4 artiklan 2 kohdassa vahvistettujen yksityiskohtaisten sääntöjen mukaisesti.[27] Tältä osin unionin tuomioistuimelle toimitetusta asiakirja-aineistosta ilmenee, että palkkaturva koskee SGB III:n 165 §:n 1 momentin mukaisesti työsopimuksen kolmea viimeistä kuukautta.

21 — Ks. tuomio 10.2.2011, Andersson (C-30/10, EU:C:2011:66, 22 kohta).

22 — Ks. tuomio 16.7.2009, Visciano (C-69/08, EU:C:2009:468, 44 kohta).

23 — EYVL 1980, L 283, s. 23, sellaisena kuin se on muutettuna 23.9.2002 annetulla Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivillä 2002/74/EY (EYVL 2002, L 270, s. 10)

24 — Unionin tuomioistuin näet totesi 10.2.2011 antamansa tuomion Andersson (C-30/10, EU:C:2011:66) 20 kohdassa, että direktiivillä 2008/94 on kodifioitu direktiivi 80/987, ja se sisältää olennaisilta osin samat säännökset kuin jälkimmäinen direktiivi.

25 — Direktiivin 2008/94 johdanto-osan kolmannessa perustelukappaleessa todetaan, että ”ottaen huomioon tasapainoisen taloudellisen ja sosiaalisen kehityksen tarpeen yhteisössä, on tarpeen antaa säännöksiä työntekijöiden suojasta heidän työnantajansa maksukyvyttömyystilanteessa ja vähimmäissuojan varmistamisesta erityisesti heidän maksamatta olevin saataviensa suorituksen turvaamiseksi. Tätä varten jäsenvaltioiden olisi perustettava palkkaturvajärjestelmä, joka turvaa asianomaisille työntekijöille maksun heidän maksamatta olevista saatavistaan”.

26 — Ks. vastaavasti tuomio 28.11.2013, Gomes Viana Novo ym. (C-309/12, EU:C:2013:774, 22 kohta).

27 — Ks. tuomio 14.7.1998, Regeling (C-125/97, EU:C:1998:358, 20 kohta).

49. Direktiivin 2008/94 4 artiklan 3 kohdan ensimmäisessä alakohdassa säädetään lisäksi siitä, että jäsenvaltiot voivat asettaa enimmäismääriä palkkaturvajärjestelmän suoritettavaksi tuleville maksuille, jotta vältytään direktiivin sosiaaliset päämäärät ylittävien määrien maksamiselta. Unionin tuomioistuin on kuitenkin todennut, että vaikka jäsenvaltiot voivat asettaa enimmäismäärän työntekijöiden erääntyneistä saatavista olevalle vastuulle, *niiden oli varmistettava kaikkien tämän enimmäismäärän rajoissa olevien saatavien maksaminen*. [28]

50. Vaikka direktiivin 2008/94 3 artiklassa säädetään, että palkkaturvajärjestelmät turvaavat maksamatta olevien työntekijöiden saatavien suorituksen, yhdyn Saksan hallituksen huomautuksiin, joiden mukaan ”tässä direktiivissä ei ole kuitenkaan säännöstä, joka koskisi sitä, ovatko kyseessä bruttomäärät vai nettomäärät, tai tapaa, jolla palkkaturvaa pitäisi tarvittaessa kohdella verotuksessa”. Direktiivissä 2008/94 ei näet säädetä kyseisten saatavien verokohtelusta. Koska unionin oikeuden mukainen yhdenmukaistaminen puuttuu, jäsenvaltioilla on siis oikeus kantaa tai olla kantamatta vero työntekijöiden maksamattomia saatavia vastaavasta palkkaturvasta.

51. Kun kyseessä ovat Saksassa asuvat työntekijät, palkkaturva suoritetaan nettopalkan suuruisena. Tästä seuraa, että viimeksi mainittujen osalta maksuturva vastaa lähtökohtaisesti heidän nettopalkkaansa, jota he saivat aiemmin työssä ollessaan. Näin ollen kyseisen ajanjakson osalta näiden työntekijöiden nettopalkan mukainen tilanne palautetaan taannehtivasti, koska he saavat aikaisemman nettopalkkansa.

52. Sitä vastoin Eschenbrennerin tilanteessa olevien rajatyöntekijöiden osalta se, että määritettäessä palkkaturvaa SGB III:n 167 §:n 2 momentin 2 kohdan mukaisesti vähennetään fiktiivisesti Saksan palkkavero, ei anna mahdollisuutta saman lopputuloksen saavuttamiseen. [29]

53. Se, että Saksan palkkavero otetaan huomioon fiktiivisesti, vaikuttaa näet kielteisesti Eschenbrennerin kaltaisten rajatyöntekijöiden tilanteeseen ja asettaa heidät epäedullisempaan asemaan kuin Saksassa asuvat työntekijät. Toisin kuin viimeksi mainittujen, rajatyöntekijöiden nettopalkan mukaista tilannetta ei palauteta eikä korjata taannehtivasti kyseisen ajanjakson osalta. [30]

54. Vaikuttaa siis siltä, että riidanalaisella kansallisella lainsäädännöllä kohdellaan rajatyöntekijöitä samalla tavoin kuin Saksassa asuvia työntekijöitä, vaikka he eivät ole toisiinsa rinnastettavissa tilanteissa. [31] Ennen Eschenbrennerin työnantajan maksukyvyttömyyttä hän oli näet verovelvollinen Ranskassa ja hän sai nettopalkkaa, joka oli suurempi kuin työntekijällä, joka oli samassa tilanteessa kuin hän mutta asui Saksassa.

55. Saksan hallitus arvioi, että SGB III:n 167 §:n 2 momentin 2 kohdan pääasiallisena vaikutuksena ei ole siirtotyöläisten ja rajatyöntekijöiden asettaminen epäedullisempaan asemaan. Tämän hallituksen mukaan kunkin yksittäistapauksen erityispiirteiden mukaisesti ja erityisesti unionin eri jäsenvaltioiden työntekijöiden henkilökohtaisten verokantojen perusteella tällaisella säännöksellä on tapauskohtaisesti edullisia tai epäedullisia vaikutuksia rajatyöntekijän tilanteeseen sen mukaan, onko korkein vero Saksan vero vai toisen jäsenvaltion vero.

28 — Ks. tuomio 4.3.2004, Barsotti ym. (C-19/01, C-50/01 ja C-84/01, EU:C:2004:119, 36 kohta). Tästä seuraa, että direktiivin 2008/94 4 artiklaa on tulkittava suppeasti ja direktiivin sosiaalisen tavoitteen eli *kaikille työntekijöille annettavan vähimmäistason suojan* varmistamisen tavoitteen mukaisesti. Ks. analogisesti myös tuomio 14.7.1998, Regeling (C-125/97, EU:C:1998:358, 20 kohta).

29 — Ks. vastaavasti tuomio 16.9.2004, Merida (C-400/02, EU:C:2004:537, 28 kohta).

30 — Komissio katsoo, että on sääntöjenvastaista soveltaa pidätyksiä, joita ei olisi sovellettu, jos työnantajasta ei olisi tullut maksukyvytön.

31 — Saksan hallitus sitä vastoin katsoo, että rajatyöntekijät ja Saksassa asuvat työntekijät ovat toisiinsa rinnastettavissa tilanteissa.

56. On korostettava, että epäedulliset tai edullisetkaan seuraukset, joita jäsenvaltioiden verotaulukkojen – joiden vahvistaminen kuuluu tätä koskevan unionin sääntelyn puuttuessa jäsenvaltioiden toimivaltaan – väliset erot saattaisivat aiheuttaa, eivät voi sellaisenaan merkitä unionin oikeudessa kiellettyä syrjintää. [32]

57. Kun palkkaturva, jonka jäsenvaltio suorittaa maassa asuvalle työntekijälle, vastaa nettopalkkaa, jonka tämä aiemmin sai työstään, ja jolla pyritään näin ollen palauttamaan status quo, joka vallitsi ennen työnantajan maksukyvyttömyyttä, mikä on direktiivin 2008/94 tavoitteen mukaista, tämän jäsenvaltion on taattava sama kohtelu rajatyöntekijöille. [33]

58. Näin ollen rajatyöntekijöiden tapauksessa Saksan palkkaveron fiktiivinen soveltaminen estää sen, että palkkaturvan määrä vastaa aiemmin saatua nettopalkkaa, toisin kuin Saksassa asuvien työntekijöiden osalta, [34] joten se merkitsee SEUT 45 artiklan ja asetuksen N:o 492/2011 7 artiklan vastaista syrjintää. [35] [36]

59. Katson myös, että riidanalaisella kansallisella lainsäädännöllä rikotaan direktiivin 2008/94 3 artiklaa, sillä siinä ei varmisteta kyseisen direktiivin 4 artiklan 3 kohdan mukaisesti vahvistetun enimmäismäärän rajoissa kaikkien riidanalaisten maksamatta jääneiden saatavien maksamista. Vaikka näet Saksan liittotasavallan oikeutta kantaa vero näinä saatavina maksetusta korvauksesta ei voida kyseenalaistaa, tämän oikeuden käyttämisellä siten, että vähennetään fiktiivisesti Saksan vero, joka on tässä tapauksessa korkeampi kuin aiemmin kannettu Ranskan vero, rikotaan direktiivin 2008/94 3 artiklaa ja kyseisessä direktiivissä säädettyä vähimmäissuojaa koskevaa järjestelyä.

60. Koska lisäksi direktiivin 2008/94 3 artiklan mukaisesti *palkkaturvajärjestelmien* on turvattava maksamatta olevien työntekijöiden saatavien suoritus, työvoimaviraston on varmistettava sekä Saksassa asuville työntekijöille että rajatyöntekijöille heidän nettopalkkansa suoritus. Tästä seuraa, että sillä, että palkkaturvan saajalla säilyy mahdollisesti [37] saatava työnantajaansa kohtaan veroon liittyvän bruttopalkkansa osuuden osalta, ei mielestäni ole merkitystä eikä vaikutusta asian ratkaisun kannalta.

VI **Ratkaisuehdotus**

61. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin vastaa Landessozialgericht Rheinland-Pfalzin esittämiin ennakkoratkaisukysymyksiin seuraavasti:

SEUT 45 artikla, työntekijöiden vapaasta liikkuvuudesta unionin alueella 5.4.2011 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 492/2011 7 artikla ja työntekijöiden suojasta työnantajan maksukyvyttömyystilanteessa 22.10.2008 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin

32 — Ks. analogisesti tuomio 12.5.1998, Gilly (C-336/96, EU:C:1998:221, 47–50 kohta).

33 — Korostettakoon tässä yhteydessä, että koska Saksan liittotasavallan työntekijälle suorittamalla palkkaturvalla pyritään palauttamaan nettopalkka, jota hän sai ennen työnantajan maksukyvyttömyyttä, tällä jäsenvaltiolla on oikeus sitä määritettäessä vähentää rajatyöntekijän bruttopalkasta verot, joita tämä aiemmin maksoi. Näin ollen katson, että Saksan liittotasavallalla on oikeus vähentää Eschenbrennerin bruttopalkasta niiden verojen määrä, jotka viimeksi mainittu suoritti Ranskassa samasta palkasta ennen hänen työnantajansa toteamista maksukyvyttömäksi.

34 — Ks. analogisesti tuomio 28.6.2012, Erny (C-172/11, EU:C:2012:399, 45 kohta).

35 — On huomattava, että ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ei viittaa millään tavoin tätä syrjintää koskeviin perusteluihin. Saksan hallitus arvioi, että ”välillinenkin velvollisuus soveltaa muiden jäsenvaltioiden verosäännöksiä saattaisi aiheuttaa hylkäyspäätöksiä sekä hallinnollisten kustannusten suhteettoman nousun”. Nämä vastaväitteet on mielestäni hylättävä. Unionin tuomioistuin totesi näet 16.9.2004 annetun tuomion Merida (C-400/02, EU:C:2004:537) 30 kohdassa, että ”Saksan liittotasavalta ei joka tapauksessa voi tällaisten syiden perusteella jättää noudattamatta [EUT-sopimuksen] mukaisia velvoitteitaan”. Ks. myös tuomio 28.6.2012, Erny (C-172/11, EU:C:2012:399, 48 kohta) ja analogisesti tuomio 19.6.2014, Specht ym. (C-501/12–C-506/12, C-540/12 ja C-541/12, EU:C:2014:2005, 77 kohta).

36 — Tämä pätee erityisesti silloin, jos Saksan lainsäädännössä, jonka mukaan palkkaturvasta ei kanneta veroa, pyritään valvomaan sitä, että palkkaturva ei ylitä sitä, mitä edunsaaja olisi saanut palkkana. Ks. tämän ratkaisuehdotuksen alaviite 14. Tämä vahvistaa sen, että Saksan liittotasavalta voisi vähentää fiktiivisesti veron, joka asianomaisen olisi pitänyt maksaa Ranskassa. Ks. tämän ratkaisuehdotuksen alaviite 33.

37 — Korostettakoon, että ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, että Bundesarbeitsgerichtin (Saksan liittotasavallan työoikeudellisia asioita käsittelevä tuomioistuin) jaostot ovat erimielisiä siitä, säilyykö rajatyöntekijällä tosiasiallisesti tätä koskeva saatava työnantajaansa kohtaan.

2008/94/EY 3 artikla ovat esteenä kansalliselle lainsäädännölle, jossa ei taata rajatyöntekijöille, joilta ei kanneta tuloveroa viimeksi mainitussa jäsenvaltiossa ja jotka eivät ole palkkaturvan osalta verovelvollisia heihin toisessa jäsenvaltiossa sovellettavien säännösten nojalla, palkkaturvaa, joka vastaisi heidän aikaisempaa nettopalkkaansa, toisin kuin niille työntekijöille, joilta kannetaan tulovero kyseisessä jäsenvaltiossa.