Zbirka odločb sodne prakse

SKLEPNI PREDLOGI GENERALNEGA PRAVOBRANILCA
MELCHIORJA WATHELETA,
predstavljeni 7. septembra 2016[1]

Zadeva C-496/15

Alphonse Eschenbrenner
proti
Bundesagentur für Arbeit
(Predlog za sprejetje predhodne odločbe,

ki ga je vložilo Landessozialgericht Rheinland-Pfalz (višje socialno sodišče dežele Porenje-Pfalz, Nemčija))

„Predhodno odločanje — Prosto gibanje delavcev — Člen 45 PDEU — Uredba (EU) št. 492/2011 — Člen 7 — Načelo prepovedi diskriminacije — Obmejni delavec, ki je davčni zavezanec za dohodnino v državi članici prebivališča — Direktiva 2008/94/ES — Nadomestilo, ki ga v primeru plačilne nesposobnosti delodajalca plača država članica zaposlitve — Način izračuna — Fiktivno upoštevanje davka na plače države članice zaposlitve“

I – Uvod

1. Ta predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je v sodnem tajništvu Sodišča 22. septembra 2015 vložilo Landessozialgericht Rheinland-Pfalz (višje socialno sodišče dežele Porenje-Pfalz, Nemčija), se nanaša na razlago člena 45 PDEU in člena 7 Uredbe (EU) št. 492/2011 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 5. aprila 2011 o prostem gibanju delavcev v Uniji[2].

2. Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Alphonsom Eschenbrennerjem, francoskim državljanom s prebivališčem v Franciji, in Bundesagentur für Arbeit (nemški zvezni zavod za zaposlovanje, v nadaljevanju: zavod). Spor se nanaša na fiktivno upoštevanje davka na nemške plače s strani zavoda pri določitvi zneska nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, ki pripada A. Eschenbrennerju zaradi plačilne nesposobnosti njegovega delodajalca v Nemčiji.

1 — Jezik izvirnika: francoščina.

2 — UL 2011, L 141, str. 1.

II – Pravni okvir

A – *Mednarodno pravo*

3. Člen 13 Davčne konvencije o izogibanju dvojnemu obdavčevanju in vzpostavitvi pravil vzajemne pravne in upravne pomoči na področju davka na plačo in davka na premoženje ter na področju davkov od dohodkov iz dejavnosti in zemljiških davkov, podpisane 21. julija 1959 v Parizu med Francosko republiko in Zvezno republiko Nemčijo (v nadaljevanju: davčna konvencija), določa:

„(1) Ob upoštevanju določb iz odstavkov, navedenih v nadaljevanju, se dohodki od odvisnega dela obdavčijo samo v državi pogodbenici, v kateri se opravlja osebna dejavnost, ki je vir teh dohodkov. […]

[…]

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

[…]“

4. Člen 14 te davčne konvencije določa:

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

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

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

[…]“

B – *Pravo Unije*

1. Uredba št. 492/2011

5. Člen 7 poglavja I, naslovljenega „Zaposlovanje, enako obravnavanje in družine delavcev“, iz oddelka 2 Uredbe št. 492/2011, naslovljenega „Zaposlovanje in enako obravnavanje“, določa:

„1. Delavec, ki je državljan države članice, na ozemlju drugih držav članic zaradi njegovega državljanstva ne sme biti obravnavan drugače kot domači delavci v zvezi z zaposlitvenimi in delovnimi pogoji, predvsem glede plačila, odpustitve in, če postane brezposeln, glede vrnitve na delovno mesto ali ponovne zaposlitve.

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

[…]“

2. Direktiva 2008/94/ES

6. Člen 1 Direktive 2008/94/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 22. oktobra 2008 o varstvu delavcev v primeru plačilne nesposobnosti delodajalca [3] določa:

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

[…]“

7. Člen 2(1) te direktive opredeljuje pogoje, v katerih se za namene navedene direktive šteje, da je delodajalec plačilno nesposoben. Odstavek 2 tega člena določa:

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

[…]“

8. Člen 3 Direktive 2008/94 določa:

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

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

9. Člen 4 Direktive 2008/94 določa:

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

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

[…]

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

[…]“

3 — UL 2008, L 283, str. 36.

C – Nemško pravo

10. Člen 3 Einkommensteuergesetz (zakon o dohodnini) določa:

„Oproščeni so […]

2. […]

(b) nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, […]“

11. Sozialgesetzbuch (zakonik o socialnem varstvu, v nadaljevanju: SGB) v členu 165(1) tretje knjige (v nadaljevanju: SGB III) določa:

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

12. Člen 167 SGB III, naslovljen „Znesek“, določa:

„(1) Nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca se izplača v višini neto plačila, ki ustreza bruto plačilu, omejenem na zgornjo mejo izračuna prispevkov (člen 341(4) SGB III), zmanjšanem za zakonsko določene odbitke.

(2) Če delavec

[…]2. na nacionalnem ozemlju ni zavezan za plačilo dohodnine in nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca v skladu z določbami, ki se zanj uporabljajo, ni obdavčljivo, je treba od plačila odbiti davke, ki bi se pobirali z odbitkom od tega plačila, če bi bil delavec zavezan za plačilo dohodnine na nacionalnem ozemlju.“

13. Člen 169, prvi stavek, SGB III, naslovljen „Prenos terjatev“, določa:

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

III – Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

14. A. Eschenbrenner je francoski državljan, ki prebiva v Franciji. Od leta 1996 je delal v podjetju v Nemčiji kot obmejni delavec v smislu davčne konvencije. Dohodki, ki jih je prejemal v Nemčiji, so bili zato obdavčeni v Franciji.

15. 29. junija 2012 je bil nad delodajalcem A. Eschenbrennerja uveden insolvenčni postopek.

16. Plače in mezde A. Eschenbrennerja so bile do marca 2012 izplačane v celoti. Začasni stečajni upravitelj je A. Eschenbrennerju za obdobje od 1. aprila 2012 do 28. junija 2012 v okviru predhodnega financiranja izplačal plačilo v višini 3550,24 EUR. Iz odločbe o nadomestilu zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, ki jo je izdal stečajni upravitelj, izhaja, da je A. Eschenbrennerju za zgoraj navedeno obdobje pripadal znesek v višini 5571,88 EUR [4].

4 — Od navedenega zneska je bil odbit znesek 1094,57 EUR, ki ustreza socialnim prispevkom, to je 379,11 EUR za april, 371,23 EUR za maj in 344,23 EUR za junij 2012. A. Eschenbrenner je za april dodatno prejel predujem v višini 36,90 EUR kot povračilo stroškov, ki so že bili zajeti v znesku 5571,88 EUR.

17. A. Eschenbrenner je 13. julija 2012 vložil zahtevek za nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca. Z odločbo z dne 18. julija 2012 mu je bilo to nadomestilo odobreno v skupni višini 356,77 EUR. Zavod je ta znesek izračunal tako, da je od bruto plačila A. Eschenbrennerja odbil socialne prispevke, aprila 2012 izplačani predujem in predhodno financiranje s strani začasnega upravitelja ter fiktivni odbitek davka na plače na podlagi nemškega prava.

18. A. Eschenbrenner je v ugovoru, ki ga je vložil zoper to odločbo, uveljavljal, da je odbitek fiktivnega davka na plače v nasprotju z pravom Unije, ker v Nemčiji ni zavezanec za plačilo davka. Z odločbo z dne 18. septembra 2012 je zavod ta ugovor zavrnil, saj je bilo na podlagi veljavnih nemških predpisov nadomestilo izračunano pravilno.

19. A. Eschenbrenner je 18. oktobra 2012 vložil tožbo pri Sozialgericht (socialno sodišče). Trdil je, da način izračuna nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca na podlagi člena 167(2), točka 2, SGB III ni skladen s členom 45 PDEU, ker škodljivo vpliva na njegov položaj obmejnega delavca. Po trditvah A. Eschenbrennerja prejmejo nemški delavci kot nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca znesek, ki ustreza 100 % njihovega prejšnjega neto dohodka; sam pa je kot obmejni delavec, ki je v običajnih okoliščinah davčni zavezanec v Franciji, prejel znesek, ki je znatno nižji od njegovega prejšnjega neto dohodka, in sicer zato, ker se je upošteval fiktivni davek, ki je veljaven v Nemčiji in je bistveno višji od davka, ki se uporablja v Franciji.

20. Sozialgericht (socialno sodišče) je tožbo s sodbo z dne 16. oktobra 2013 zavrnilo. A. Eschenbrenner je 9. decembra 2013 zoper to sodbo vložil pritožbo pri predložitvenem sodišču.

21. Predložitveno sodišče meni, da bi moral biti znesek nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca načeloma enak neto plačilu. Vendar pa naj to nadomestilo ob uporabi načina izračuna na podlagi člena 167(2), točka 2, SGB III obmejnim delavcem ne bi omogočalo nadomestitve njihovega prejšnjega neto plačila. Poudarja, da je Sodišče v sodbah z dne 16. septembra 2004, Merida (C-400/02, EU:C:2004:537), in z dne 28. junija 2012, Erny (C-172/11, EU:C:2012:399), menilo, da pomeni fiktivni odbitek v Nemčiji dolgovane dohodnine pri izračunu – v prvem primeru – zneska začasne premostitvene pomoči nekdanjim civilnim uslužbencem zavezniških sil v Nemčiji in – v drugem primeru – zneska povečanja plačila, izplačanega delavcem, ki so v sistemu dela s krajšim delovnim časom, posredno diskriminacijo.

22. Vendar pa predložitveno sodišče poudarja, da člen 167(2), točka 2, SGB III v nasprotju s položaji, obravnavanimi v zadnjenavedenih zadevah, ne bi privedel do dejanske dvojne obdavčitve, saj se v obravnavanem primeru pri izračunu nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca upošteva samo fiktivni davek, ki bi bil dolgovan v Nemčiji.

23. Predložitveno sodišče dvomi, ali je s pravom Unije skladna razlaga Sozialgericht (socialno sodišče), v skladu s katero upravičenec do nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca obdrži terjatev do svojega delodajalca glede preostanka bruto plače, povezanega z davkom. Tudi če bi obmejni delavec obdržal terjatev do svojega delodajalca, bi namreč moral vložiti več napora in bi bil v celoti manj zaščiten od nemškega delavca, saj je po mnenju predložitvenega sodišča možno, da njegova terjatev pri razdelitvi stečajne mase ne bi bila plačana. Predložitveno sodišče poudarja, da bi takšna razlaga lahko bila v nasprotju z Direktivo 2008/94, ki načeloma določa popolno nadomestilo neporavnanih terjatev iz naslova plač.

24. V takih okoliščinah je Landessozialgericht Rheinland-Pfalz (višje socialno sodišče dežele Porenje-Pfalz, Nemčija) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

„1. Ali je združljivo s predpisi primarnega in/ali sekundarnega prava Unije [(zlasti s členom 45 PDEU in s členom 7 Uredbe (EU) št. 492/2011)], da se pri delavcu, ki je sprva zaposlen v Nemčiji, ki prebiva v drugi državi članici in ki v Nemčiji ni zavezan za plačilo dohodnine ter pri katerem nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca v skladu s predpisi, ki se zanj uporabljajo, ni

obdavčljivo, v primeru plačilne nesposobnosti delodajalca od plače, ki je upoštevna za izračun nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, ki mu pripada, fiktivno pobirajo davki, ki bi se v primeru obveznosti plačila dohodnine v Nemčiji pobirali z odbitkom od plače, če zoper svojega delodajalca ne more več uveljavljati pravice do preostale bruto plače?

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

IV – Postopek pred Sodiščem

25. Nemška vlada in Evropska komisija sta predložili pisna stališča. Obe strani sta ustno podali stališča na obravnavi, ki je potekala 7. julija 2016.

V – Analiza

26. Predložitveno sodišče s tema vprašanjema, ki se mi ju zdi primerno preučiti skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba člen 45(2) PDEU in člen 7 Uredbe št. 492/2011 razlagati tako, da nasprotujeta nacionalni ureditvi, kot je člen 167(2), točka 2, SGB III, ki v nasprotju z obstoječim položajem za delavce, zavezane za plačilo dohodnine v Nemčiji,[5] obmejnim delavcem, ki niso zavezani za plačilo dohodnine v Nemčiji in katerih nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca ni obdavčljivo v Franciji, ne zagotavlja nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, enakega njihovemu prejšnjemu neto plačilu.

27. Predložitveno sodišče tudi sprašuje, ali obstoj ali neobstoj možnosti za obmejnega delavca, da uveljavlja terjatev do svojega delodajalca glede preostanka bruto plače, vpliva na izid zadeve.

A – *Uvodne ugotovitve*

28. Nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, ki ga je A. Eschenbrennerju izplačal zavod, je vezano na terjatve iz naslova plač, ki izhajajo iz delovnega razmerja za obdobje od 1. aprila do 28. junija 2012, torej za tri mesece.

29. Iz spisa, predloženega Sodišču, je razvidno, da se nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca v skladu s členom 167(1) SGB III izplača v višini delavčevega neto plačila, ki je enako njegovemu bruto plačilu[6], zmanjšanemu za dohodnino, ki se uporablja v Nemčiji.

30. V primeru obmejnega delavca, kakršen je A. Eschenbrenner, ki ni zavezan za plačilo dohodnine v Nemčiji in čigar nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca v skladu z določbami, ki se zanj uporabljajo, ni obdavčljivo v Franciji, pa je to nadomestilo v skladu s členom 167(2), točka 2, SGB III[7] zmanjšano za fiktivno dohodnino, ki se uporablja v Nemčiji.

31. Iz tega izhaja, da so zadevni obmejni delavci glede *zneska* dodeljenega nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca sicer v enakem položaju kot delavci, zavezani za plačilo dohodnine v Nemčiji, vendar pa v nasprotju z delavci, zavezanimi za plačilo davka v Nemčiji, ne prejmejo nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, enakega njihovemu prejšnjemu neto plačilu.

5 — Glej člen 167(1) SGB III.

6 — Omejenemu na zgornjo mejo, ki se uporablja za izračun prispevkov, iz člena 341(4) SGB III. Zdi se, da ta zgornja meja ni predmet postopka v glavni stvari.

7 — Po mnenju nemške vlade ta določba pomeni izjemo od pravila iz člena 167(1) SGB III.

32. Nadomestilo, ki ga prejmejo, torej ne omogoča nadomestitve dotedanjega neto plačila obmejnega delavca, kot je A. Eschenbrenner, saj je fiktivni delež, ki ustreza dohodnini, ki se uporablja v Nemčiji, višji od dohodnine, ki se je v skladu z davčno konvencijo prej [8] uporabljala v Franciji.

B – *Neobstoj dvojne obdavčitve in davčna pristojnost Zvezne republike Nemčije*

33. Iz predloga za sprejetje predhodne odločbe je razvidno, prvič, da so bili ukrepi za preprečevanje dvojnega obdavčevanja nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca v nemški pravni red uvedeni s členom 14(2), točka 1, davčne konvencije, ki določa, da pravica do obdavčitve nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca obmejnih delavcev, kot je A. Eschenbrenner, pripada izključno Zvezni republiki Nemčiji, in drugič, da člen 167(2), točka 2, SGB III ne pomeni tveganja dvojne obdavčitve [9].

34. Glede na neobstoj dvojne obdavčitve se predložitveno sodišče sprašuje, ali zadevna nacionalna ureditev pomeni ukrep, ki je diskriminatoren do zadevnih obmejnih delavcev in nezdružljiv s členom 45(2) PDEU in členom 7 Uredbe št. 492/2011.

35. V zadevah, v katerih sta bili izrečeni sodbi z dne 16. septembra 2004, Merida (C-400/02, EU:C:2004:537, točka 37) [10], in z dne 28. junija 2012, Erny (C-172/11, EU:C:2012:399) [11], je namreč razlogovanje Sodišča vsaj deloma temeljilo na dejstvu, da je obmejni delavec izpostavljen nevarnosti dvojne obdavčitve.

36. Iz ustaljene sodne prakse izhaja, da države članice ob neobstoju ukrepov za poenotenje ali uskladitev na ravni Unije ostanejo pristojne, da s sporazumom ali enostransko opredelijo merila za razdelitev davčne pristojnosti, zlasti za odpravo dvojnega obdavčevanja. Dolžne so sprejeti potrebne ukrepe za preprečevanje dvojnega obdavčevanja, tako da uporabijo zlasti merila, ki se upoštevajo v mednarodni davčni praksi. [12]

8 — To je pred nastopom plačilne nesposobnosti njegovega delodajalca.

9 — Treba je opozoriti, da člen 167(2), točka 2, SGB III, ki določa zlasti odbitek fiktivnih davkov, ni umeščen v nemški davčni zakonik.

10 — V tej zadevi je Sodišče v bistvu presodilo, da načelo prepovedi diskriminacije nasprotuje nacionalnim predpisom, določenim s kolektivno pogodbo, na podlagi katere se znesek socialne pomoči, kot je začasna premostitvena pomoč – ki je dodatek k pomoči za primer brezposelnosti, ki se dodeli delavcem v primeru odpovedi pogodbe o zaposlitvi in ki jo plača država članica zaposlitve delavcu, ki ima stalno bivališče in je davčni zavezanec v drugi državi članici – izračuna tako, da se pri določitvi osnove za izračun navedene pomoči fiktivno odbije davek na plače, ki se dolguje v državi članici zaposlitve, čeprav se lahko mezde, plače in podobna plačila, nakazana delavcem, ki nimajo stalnega bivališča v tej državi, v skladu s konvencijo o izogibanju dvojnemu obdavčevanju obdavčijo samo v državi članici njihovega stalnega bivališča.

11 — V zadevi, v kateri je bila izrečena sodba z dne 28. junija 2012, Erny (C-172/11, EU:C:2012:399), je bil znesek povečanja, ki ga delodajalec izplača v okviru sistema zaposlitve s krajšim delovnim časom zaradi postopnega upokojevanja, izračunan tako, da se je davek na plače, ki ga delavci plačujejo v državi članici zaposlitve, navidezno odbil ob določitvi osnove za izračun tega zneska povečanja, čeprav so bile v skladu s konvencijo o izogibanju dvojnemu obdavčevanju mezde, plače in podobna plačila izplačane obmejnim delavcem, obdavčljive v državi članici, v kateri imajo ti delavci prebivališče. V točki 45 te sodbe je Sodišče presodilo, da „uporaba fiktivne nemške stopnje davka na plače za delovne migrante preprečuje, da bi izplačani znesek ustrezal približno 85 % neto plačila, prej prejetega za zaposlitev s polnim delovnim časom, v nasprotju s tem, kar na splošno velja za delavce s prebivališčem v Nemčiji“.

12 — Glej sodbo z dne 8. decembra 2011, Banco Bilbao Vizcaya Argentaria (C-157/10, EU:C:2011:813, točke 28, 29, 31 in 32 ter navedena sodna praksa).

37. Zato menim, da se pravica Zvezne republike Nemčije do obdavčenja nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca obmejnih delavcev, kot je A. Eschenbrenner, v skladu z davčno konvencijo in njeno nacionalno zakonodajo ne sme izpodbijati.[13] Vendar pa takšen sklep (in natančneje dejstvo, da je v obravnavani zadevi davčna konvencija upoštevana in da ni dvojne obdavčitve) ne pomeni samodejno, da je nemška zakonodaja skladna s pravom Unije.[14]

C – *Načelo prepovedi diskriminacije iz določb prava Unije, kar je predmet prvega vprašanja za predhodno odločanje*

38. Člen 45(2) PDEU prepoveduje vsakršno diskriminacijo na podlagi državljanstva delavcev držav članic v zvezi z zaposlitvijo, plačilom in drugimi delovnimi in zaposlitvenimi pogoji. Člen 7(1) in (2) Uredbe št. 492/2011 je samo poseben izraz načela prepovedi diskriminacije iz člena 45(2) PDEU na posebnih področjih zaposlitvenih in delovnih pogojev ter dodeljevanja socialnih ugodnosti. Zato je treba člen 7(1) in (2) Uredbe št. 492/2011 razlagati enako kot člen 45(2) PDEU.[15]

39. Načelo enakega obravnavanja, določeno tako v členu 45 PDEU kot členu 7 Uredbe št. 492/2011, ne prepoveduje le očitne diskriminacije glede na državljanstvo, temveč tudi vse prikrite oblike diskriminacije, ki z uporabo drugih razlikovalnih meril dejansko privedejo do istega rezultata. Če določba nacionalnega prava ni objektivno upravičena in sorazmerna z zastavljenim ciljem, jo je treba, četudi se uporablja brez razlikovanja glede na narodnost, šteti za posredno diskriminatorno, če lahko že sama po sebi bolj prizadene delavce migrante kot domače delavce in če so posledično lahko delavci migranti še posebej oškodovani.[16] Da bi bilo mogoče ukrep opredeliti kot posredno diskriminatoren, ni nujno, da je njegova posledica dajanje ugodnosti vsem domačim državljanom ali postavljanje v slabši položaj državljanov drugih držav članic, ne pa tudi domačih državljanov.[17]

40. Poleg tega načelo prepovedi diskriminacije ne zahteva le, naj se primerljivi položaji ne obravnavajo različno, ampak tudi, naj se različni položaji ne obravnavajo enako.[18]

41. Treba je ugotoviti, da predložitveno sodišče ni jasno odločilo o vprašanju, ali nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca pomeni „plačilo“ v smislu člena 7(1) Uredbe št. 492/2011 ali „socialno ugodnost“ v smislu člena 7(2) navedene uredbe.[19] Ker se nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca po mnenju tega sodišča in v skladu s členom 14(2), točka 1, davčne konvencije obdavči v državi, ki ga dodeli,[20] pa je po mojem mnenju treba sklepati, da je za to sodišče to nadomestilo plačano „iz naslova obveznega socialnega zavarovanja“ in pomeni socialno ugodnost. Naj še dodam, da nemška vlada v svojih stališčih trdi, da je nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca socialna ugodnost, namenjena spodbujanju zaposlovanja.

13 — Glej v tem smislu sodbo z dne 12. maja 1998, Gilly (C-336/96, EU:C:1998:221, točka 30).

14 — Poleg tega se sprašujem, ali je Zvezna republika Nemčija zares izvajala davčno pristojnost v zvezi z nadomestilom zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, izplačanim A. Eschenbrennerju, saj člen 3(2)(b) Einkommensteuergesetz (zakon o dohodnini) to nadomestilo oprošča vsakega davka in bi bil namen odbitja fiktivnega davka lahko dejansko ta, da upravičenec ne prejme zneska, višjega od neto plače, ki bi jo prejel, če njegov delodajalec ne bi postal plačilno nesposoben, čeprav nemška vlada na obravnavi tega ni priznala. Poleg tega je paradoksalno od nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, ki je obdavčljivo v Nemčiji, vendar je oproščeno davka, odbiti znesek, enak v Nemčiji veljavnemu davku na plače (pravzaprav samo splošni lestvici brez morebitnih odbitkov, povezanih z osebnim in družinskim položajem davčnega zavezanca), medtem ko bi bila plača, če bi bila, obdavčena v Franciji.

15 — Glej sodbi z dne 20. junija 2013, Giersch in drugi (C-20/12, EU:C:2013:411, točka 35), in z dne 5. decembra 2013, Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken (C-514/12, EU:C:2013:799, točka 23 in navedena sodna praksa).

16 — Glej sodbo z dne 5. decembra 2013, Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken (C-514/12, EU:C:2013:799, točki 25 in 26).

17 — Glej sodbo z dne 28. junija 2012, Erny (C-172/11, EU:C:2012:399, točka 41).

18 — Glej sodbo z dne 16. septembra 2004, Merida (C-400/02, EU:C:2004:537, točka 22).

19 — Sodišče je v točki 29 sodbe z dne 16. julija 2009, Visciano (C-69/08, EU:C:2009:468), razsodilo, da se mora v nacionalni zakonodaji določiti pravna narava terjatev, kakršne se obravnavajo v postopku v glavni stvari.

20 — Torej v obravnavanem primeru v Nemčiji.

42. V vsakem primeru je, kot v svojih pisnih stališčih poudarja Komisija, vprašanje, ali je nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca zajeto v odstavku 1 ali odstavku 2 člena 7 Uredbe št. 492/2011, nepomembno, saj se obe določbi ravnata po načelu enakega obravnavanja iz člena 45(2) PDEU.

43. Poleg člena 45 PDEU in člena 7 Uredbe št. 492/2011 je po mojem mnenju primerno v razlogovanje vključiti Direktivo 2008/94, čeprav v vprašanjih za predhodno odločanje ni navedena.

D – *Direktiva 2008/94*

44. Direktiva 2008/94 v členu 3 določa obveznost plačila neporavnanih terjatev delavcev,[21] zato je treba vprašanje diskriminacije, ki ga je predložitveno sodišče postavilo v zvezi z nadomestilom zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, plačano A. Eschenbrennerju, presojati ob upoštevanju socialnovarstvenega cilja navedene direktive.

45. Sodišče je v zvezi s tem poudarilo, da so izplačila terjatev iz naslova plač že po naravi zelo pomembna za zainteresirane.[22]

46. Poleg tega je Sodišče v sodbi z dne 17. novembra 2011, van Ardennen (C-435/10, EU:C:2011:751, točki 27 in 28), razsodilo, da je cilj Direktive Sveta 80/987/EGS z dne 20. oktobra 1980 o varstvu delavcev v primeru plačilne nesposobnosti njihovega delodajalca[23], katere določbe v bistvu ustrezajo določbam Direktive 2008/94,[24] v tem, da na ravni Evropske unije jamči vsem delavcem *minimalno varstvo*[25] ob plačilni nesposobnosti delodajalca, in sicer z izplačilom terjatev plačil, ki izhajajo iz pogodb o zaposlitvi ali delovnih razmerjih in so določeno obdobje ostale neporavnane. Prav zato člen 3 Direktive 2008/94 državam članicam nalaga, naj sprejmejo potrebne ukrepe, da zagotovijo, da jamstvene ustanove ob upoštevanju člena 4 navedene direktive jamčijo izplačilo neporavnanih terjatev delavcev.

47. Člen 4 Direktive 2008/94 daje državam članicam možnost, da omejijo obveznost plačila z določitvijo referenčnega obdobja ali obdobja jamstva in/ali zgornje meje plačil.[26]

48. Tako imajo države članice možnost, da na podlagi člena 4(1) Direktive 2008/94 omejijo obveznost plačila na dano obdobje, določeno na način iz člena 4(2) navedene direktive.[27] V zvezi s tem je iz spisa, predloženega Sodišču, razvidno, da zajema nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca zadnje tri mesece pogodbe o zaposlitvi, in sicer v skladu s členom 165(1) SGB III.

21 — Glej sodbo z dne 10. februarja 2011, Andersson (C-30/10, EU:C:2011:66, točka 22).

22 — Glej sodbo z dne 16. julija 2009, Visciano (C-69/08, EU:C:2009:468, točka 44).

23 — UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 5, zvezek 1, str. 217, kakor je bila spremenjena z Direktivo 2002/74/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 23. septembra 2002 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 5, zvezek 4, str. 261).

24 — Sodišče je namreč v točki 20 sodbe z dne 10. februarja 2011, Andersson (C-30/10, EU:C:2011:66), razsodilo, da je bila z Direktivo 2008/94 kodificirana Direktiva 80/987 in da prvonavedena direktiva v bistvu vsebuje enake določbe kot zadenjenavedena.

25 — V uvodni izjavi 3 Direktive 2008/94 je navedeno, da je treba „[v] primeru plačilne nesposobnosti delodajalca […] zavarovati delavce in jim zagotoviti minimalno raven zaščite, zlasti jamčiti izplačilo njihovih neporavnanih terjatev, kakor tudi hkrati upoštevati, da mora biti gospodarski in socialni razvoj v Skupnosti uravnotežen. V ta namen bi morale države članice ustanoviti organ, ki zagotavlja plačilo neporavnanih terjatev delavcev.“

26 — Glej v tem smislu sodbo z dne 28. novembra 2013, Gomes Viana Novo in drugi (C-309/12, EU:C:2013:774, točka 22).

27 — Glej sodbo z dne 14. julija 1998, Regeling (C-125/97, EU:C:1998:358, točka 20).

49. Poleg tega člen 4(3), prvi pododstavek, Direktive 2008/94 določa, da imajo države članice možnost, da določijo zgornjo mejo za jamstvo plačil neporavnanih terjatev delavcev, s čimer se izognejo plačevanju zneskov, ki bi presegali socialnovarstveni cilj navedene direktive. Vendar pa je Sodišče razsodilo, da imajo države članice ob pravici, da določijo zgornjo mejo za jamstvo plačil neporavnanih terjatev, tudi dolžnost, da *v okviru te zgornje meje jamčijo plačilo vseh zadevnih neporavnanih terjatev*. [28]

50. Čeprav člen 3 Direktive 2008/94 določa, da jamstvene ustanove jamčijo plačilo neporavnanih terjatev delavcev, pa pritrjujem stališčem nemške vlade, po katerih „[v] tej direktivi vendarle ni nobene določbe, ki bi se nanašala na vprašanje, ali gre pri tem za bruto vrednosti ali za neto vrednosti in kako mora biti, kadar je to potrebno, davčno obravnavano nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca“. Direktiva 2008/94 namreč ne ureja davčnega obravnavanja zadevnih terjatev. Zaradi odsotnosti uskladitve pri uporabi prava Unije imajo torej države članice pravico, da nadomestilo, ki ustreza neporavnanim terjatvam delavcev, obdavčijo ali ne.

51. Ko gre za delavce, ki stalno prebivajo v Nemčiji, je nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca plačano v višini neto plačila. Iz tega sledi, da je nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca za zadnjenavedene načeloma enako neto plači, kakršno so prejemali dotlej kot aktivni delavci. Zato so neto prihodki teh delavcev za zadevno obdobje retroaktivno obnovljeni, saj prejmejo svojo prejšnjo neto plačo.

52. Nasprotno pa v primeru obmejnih delavcev, ki so v položaju A. Eschenbrennerja, fiktivni odbitek nemškega davka na plače pri določanju nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca v skladu s členom 167(2), točka 2, SGB III ne doseže enakega rezultata. [29]

53. Fiktivno upoštevanje nemškega davka na plače ima namreč škodljiv vpliv na položaj obmejnih delavcev, kot je A. Eschenbrenner, in jih prikrajša v primerjavi z delavci, ki stalno prebivajo v Nemčiji. V nasprotju z zadnjenavedenimi neto prihodki obmejnih delavcev za zadevno obdobje niso retroaktivno obnovljeni. [30]

54. Zdi se torej, da zadevna nacionalna ureditev obravnava obmejne delavce enako kot delavce s stalnim prebivališčem v Nemčiji, čeprav so v položajih, ki niso primerljivi. [31] A. Eschenbrenner je bil namreč pred plačilno nesposobnostjo svojega delodajalca zavezan za plačilo davka v Franciji in je prejemal višji neto dohodek od zaposlenega, ki je bil v enakem položaju kakor on, vendar je stalno prebival v Nemčiji.

55. Nemška vlada meni, da glavni učinek člena 167(2), točka 2, SGB III ni prikrajšanje delavcev migrantov in obmejnih delavcev. Po mnenju te vlade lahko glede na posebnosti vsakega obravnavanega primera, zlasti pa glede na individualne davčne stopnje delavcev v različnih državah članicah Evropske unije, takšna določba učinkuje na položaj obmejnega delavca ugodno ali neugodno, odvisno od primera, glede na to, ali je najvišji davek nemški ali davek druge države članice.

56. Treba je poudariti, da neugodne in celo ugodne posledice, ki jih lahko povzročijo neskladja med davčnimi lestvicami držav članic, katerih določitev spada v pristojnost držav članic, ker na tem področju ni ureditve Unije, kot takšne ne morejo pomeniti diskriminacije, ki jo prepoveduje pravo Unije. [32]

28 — Glej sodbo z dne 4. marca 2004, Barsotti in drugi (C-19/01, C-50/01 in C-84/01, EU:C:2004:119, točka 36). Iz tega izhaja, da je treba člen 4 Direktive 2008/94 razlagati ozko in skladno s socialnovarstvenim ciljem Direktive, ki je zagotavljati *vsem delavcem minimalno varstvo*. Glej po analogiji tudi sodbo z dne 14. julija 1998, Regeling (C-125/97, EU:C:1998:358, točka 20).

29 — Glej po analogiji sodbo z dne 16. septembra 2004, Merida (C-400/02, EU:C:2004:537, točka 28).

30 — Komisija to, da se uporabljajo odbitki, ki se ne bi uporabljali, če ne bi nastopila plačilna nesposobnost delodajalca, dojema kot zlorabo.

31 — Nasprotno pa nemška vlada meni, da so obmejni delavci in delavci s stalnim prebivališčem v Nemčiji v primerljivem položaju.

32 — Glej po analogiji sodbo z dne 12. maja 1998, Gilly (C-336/96, EU:C:1998:221, točke od 47 do 50).

57. Vendar pa, kadar nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, ki ga država članica plačuje delavcu rezidentu, ustreza neto plačilu, ki ga je prej prejemal za delo, in je tako njegov namen vzpostaviti stanje pred plačilno nesposobnostjo delodajalca, kar je v skladu s ciljem Direktive 2008/94, mora ta država članica obmejnim delavcem zagotoviti enako obravnavo.[33]

58. Fiktivna uporaba davka na nemške plače v primeru obmejnih delavcev zato preprečuje, da bi znesek nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca ustrezal prej prejetemu neto plačilu, v nasprotju s tem, kar velja za delavce s stalnim prebivališčem v Nemčiji,[34] in pomeni diskriminacijo, ki je v nasprotju s členom 45 PDEU in členom 7 Uredbe št. 492/2011.[35][36]

59. Menim tudi, da zadevna nacionalna ureditev krši člen 3 Direktive 2008/94, saj ne zagotavlja izplačila vseh zadevnih neporavnanih terjatev ob upoštevanju zgornje meje, določene v skladu s členom 4(3) navedene direktive. Čeprav pravice Zvezne republike Nemčije do obdavčenja nadomestila, plačanega na podlagi teh terjatev ni mogoče izpodbijati, namreč izvajanje te pravice s fiktivnim odbitkom nemškega davka, v obravnavanem primeru višjega od dotlej uporabljanega francoskega, krši člen 3 Direktive 2008/94 in sistem minimalnega varstva iz navedene direktive.

60. Poleg tega mora zavod glede na to, da morajo za plačilo neporavnanih terjatev v skladu s členom 3 Direktive 2008/94 jamčiti *jamstvene ustanove*, zagotoviti izplačilo njihovega neto plačila tako delavcem rezidentom kot čezmejnim delavcem. Zato dejstvo, da upravičenec do nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca morebiti[37] obdrži terjatev do svojega delodajalca glede preostanka bruto plače, povezanega z davkom, po mojem mnenju ni upoštevno in ne vpliva na izid zadeve.

VI – Predlog

61. Ob upoštevanju navedenega Sodišču predlagam, naj na vprašanji za predhodno odločanje, ki ju je predložilo Landessozialgericht Rheinland-Pfalz (višje socialno sodišče dežele Porenje-Pfalz), odgovori:

Člen 45 PDEU, člen 7 Uredbe (EU) št. 492/2011 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 5. aprila 2011 o prostem gibanju delavcev v Uniji in člen 3 Direktive 2008/94/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 22. oktobra 2008 o varstvu delavcev v primeru plačilne nesposobnosti delodajalca nasprotujejo nacionalni ureditvi, ki v nasprotju z obstoječim položajem za delavce, zavezane za plačilo dohodnine v zadevni državi članici, obmejnim delavcem, ki niso zavezani za plačilo dohodnine v zadnjenavedeni državi članici in katerih nadomestilo zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca v skladu z določbami, ki se zanje uporabljajo, v drugi državi članici ni obdavčljivo, ne jamči nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, enakega njihovemu prejšnjemu neto plačilu.

33 — V zvezi s tem ugotavljam, da ima glede na to, da je cilj nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca, ki ga Zvezna republika Nemčija izplača delavcu, to, da obnovi njegovo neto plačilo pred plačilno nesposobnostjo delodajalca, ta država članica pravico, da pri določanju tega nadomestila odbije od bruto plačila obmejnega delavca znesek davkov, ki jih je zadnjenavadeni plačeval prej. Zato menim, da bi imela Zvezna republika Nemčija pravico, da od bruto plačila A. Eschenbrennerja odbije znesek davkov, ki jih je ta pred razglasitvijo plačilne nesposobnosti svojega delodajalca na isto plačilo plačeval v Franciji.

34 — Glej po analogiji sodbo z dne 28. junija 2012, Erny (C-172/11, EU:C:2012:399, točka 45).

35 — Treba je opozoriti, da predložitveno sodišče ni omenjalo nobene utemeljitve te diskriminacije. Nemška vlada pa meni, da bi „obveznost uporabe davčnih določb drugih držav članic, čeprav zgolj posredna, lahko privedla do odločb o zavrnitvi in do nesorazmernega povečanja upravnih stroškov“. Menim, da je treba te ugovore zavrniti. Sodišče je namreč v točki 30 sodbe z dne 16. septembra 2004, Merida (C-400/02, EU:C:2004:537), odločilo, da „[s] takimi razlogi nikakor ni mogoče utemeljiti nespoštovanja obveznosti Zvezne republike Nemčije, ki izhajajo iz Pogodbe [PDEU]“. Glej tudi sodbo z dne 28. junija 2012, Erny (C-172/11, EU:C:2012:399, točka 48), in po analogiji sodbo z dne 19. junija 2014, Specht in drugi (od C-501/12 do C-506/12, C-540/12 in C-541/12, EU:C:2014:2005, točka 77).

36 — To je še toliko bolj res, če je cilj nemške zakonodaje, ki nadomestila zaradi plačilne nesposobnosti delodajalca ne obdavčuje, to, da pazi, da to nadomestilo ne bi preseglo zneska, ki bi ga upravičenec prejemal kot plačo. Glej opombo 14 teh sklepnih predlogov. To potrjuje, da bi Zvezna republika Nemčija lahko fiktivno odbila davek, ki bi ga zadevna oseba morala plačati v Franciji. Glej opombo 33 teh sklepnih predlogov.

37 — Naj opozorim, da je iz predloga za sprejetje predhodne odločbe razvidno, da senati Bundesarbeitsgericht (zvezno delovno sodišče) nimajo enotnega mnenja o vprašanju, ali obmejni delavec dejansko obdrži terjatev do svojega delodajalca glede navedenega.