Downloaded via the EU tax law app / web

Esialgne tõlge

EUROOPA KOHTU OTSUS (teine koda)

2. märts 2017 (*)

Eelotsusetaotlus – Töötajate vaba liikumine – ELTL artikkel 45 – Määrus (EL) nr 492/2011 – Artikkel 7 – Võrdne kohtlemine – Piirialatöötaja, kellel tuleb tasuda tulumaksu oma elukoha liikmesriigis – Hüvitis, mida töökoha liikmesriik maksab töötajale tööandja pankroti korral – Pankrotihüvitise arvutamise meetod – Töökoha liikmesriigi tulumaksu arvestuslik arvessevõtmine – Pankrotihüvitis, mis on varasemast netotöötasust madalam – Kahepoolne topeltmaksustamise vältimise leping

Kohtuasjas C?496/15,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Landessozialgericht Rheinland-Pfalz, Mainzi (Rheinland-Pfalzi liidumaa kõrgem sotsiaalkohus, Mainz, Saksamaa) 23. juuli 2015. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 22. septembril 2015, menetluses

Alphonse Eschenbrenner

versus

Bundesagentur für Arbeit,

EUROOPA KOHUS (teine koda),

koosseisus: koja president M. Ileši?, kohtunikud A. Prechal, A. Rosas (ettekandja), C. Toader ja E. Jaraši?nas,

kohtujurist: M. Wathelet,

kohtusekretär: vanemametnik L. Hewlett,

arvestades kirjalikus menetluses ja 7. juuli 2016. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

– Bundesagentur für Arbeit, esindaja: B. Klug,

– Saksamaa valitsus, esindajad: T. Henze ja A. Lippstreu,

– Euroopa Komisjon, esindajad: M. Kellerbauer, M. Wasmeier ja D. Martin,

olles 7. septembri 2016. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab küsimust, kuidas tõlgendada ELTL artiklit 45 ning Euroopa Parlamendi ja nõukogu 5. aprilli 2011. aasta määruse (EL) nr 492/2011 töötajate liikumisvabaduse

kohta liidu piires (ELT 2011, L 141, lk 1) artiklit 7.

2 Taotlus on esitatud Prantsusmaal elava ja Saksamaal töötava Prantsuse kodaniku Alphonse Eschenbrenneri ja Bundesagentur für Arbeiti (föderaalne tööhõiveamet, Saksamaa, edaspidi „amet“) vahelises kohtuvaidluses selle üle, kas töötajale makstava pankrotihüvitise suuruse arvutamisel tuleb arvestuslikult arvesse võtta Saksa tulumaksu.

Õiguslik raamistik

Rahvusvaheline õigus

3 Prantsuse Vabariigi ja Saksamaa Liitvabariigi vahel 21. juulil 1959 Pariisis tulu- ja kapitalimaksu ning ettevõtlus- ja maamaksuga topeltmaksustamise vältimiseks ning vastastikuseks haldus- ja õigusalaseks abistamiseks sõlmitud lepingu – mida on muudetud (edaspidi „Prantsuse-Saksa maksuleping“) – artiklis 13 on sätestatud:

„1. Kui järgnevate lõigete sätetest ei tulene teisiti, on palgatulu maksustatav ainult selles lepinguosalises riigis, kus toimub selle tulu allikaks olev isiklik tegevus. Palgatuluks loetakse muu hulgas töötasud, lisatasud või honorarid, samuti kõik muud samalaadsed soodustused, mida on maksnud või määranud artiklis 14 nimetamata isikud.

[…]

5. *a)* Erandina [lõikest 1] on nende isikute palgatulu, kes töötavad ühe lepinguosalise riigi piirialal ja kelle alaline elukoht, kuhu nad tavaliselt iga päev naasevad, on teise lepinguosalise riigi piirialal, maksustatav ainult selles teises riigis;

[…]“

4 Maksulepingu artiklis 14 on sätestatud:

„1. Töötasu ja teised samalaadsed tasud, sealhulgas vanaduspensionid, mida üks lepinguosaline riik, selle liidumaa või selle riigi või liidumaa avalik-õiguslik juriidiline isik maksab teise riigi füüsilisest isikust residendile käimasoleva või varasema haldus- või sõjaväeteenistuse eest, maksustatakse ainult esimesena nimetatud riigis. […]

2. Lõike 1 esimese lause sätted on kohaldatavad ka:

1) summadele, mida makstakse seadusjärgse sotsiaalkindlustuse alusel;

[…]“

Liidu õigus

Määrus nr 492/2011

5 Määruse nr 492/2011 I peatükk on „Tööhõive, võrdne kohtlemine ja töötajate pered“. Selle määruse I peatüki 2. jagu „Tööhõive ja võrdne kohtlemine“ sätestab artiklis 7:

„1. Töötajat, kes on liikmesriigi kodanik, ei tohi teise liikmesriigi territooriumil tema kodakondsuse tõttu kohelda ükskõik milliste tööhõive- ja töötingimuste suhtes teisiti kui selle riigi kodanikest töötajaid, eelkõige seoses töötasu, töölepingu ülesütlemise ja töötuks jäämise puhul tööle ennistamise või uue töökoha leidmisega.

2. Tal on samad sotsiaalsed ja maksusoodustused kui selle riigi kodanikest töötajatel.

[…]“

Direktiiv 2008/94/EÜ

6 Euroopa Parlamendi ja nõukogu 22. oktoobri 2008. aasta direktiivi 2008/94/EÜ töötajate kaitse kohta tööandja maksejõuetuse korral (ELT 2008, L 283, lk 36) I peatüki „Reguleerimisala ja mõisted“ artikli 1 lõikes 1 on sätestatud:

„Käesolevat direktiivi kohaldatakse töötajate nõuete suhtes, mis tekivad töölepingutest või töösuhetest ja esitatakse tööandjate vastu, kes on maksejõuetud artikli 2 lõike 1 tähenduses.“

7 Nimetatud direktiivi artikli 2 lõike 2 esimene lõik näeb ette:

„Käesolev direktiiv ei piira siseriiklikke õigusakte mõistete „töötaja“, „tööandja“, „töötasu“, „vahetult tekkiv õigus“ ja „tulevikus tekkiv õigus“ määratluse osas.“

8 Direktiivi II peatüki „Sätted garantiiasutuste kohta“ artikkel 3 on sõnastatud järgmiselt:

„Liikmesriigid võtavad vajalikud meetmed tagamaks, et garantiiasutused tagavad artikli 4 kohaselt töötajate töölepingutest või töösuhetest tulenevate rahuldamata nõuete väljamaksmise, sealhulgas lahkumistoetuse töösuhte lõpetamise korral, kui siseriiklikud õigusaktid seda ette näevad.

Garantiiasutuse ülevõetavad nõuded peavad olema rahuldamata töötasunõuded seoses ajavahemikuga vastavalt olukorrale enne ja/või pärast liikmesriikide määratud kuupäeva.“

9 Direktiivi 2008/94 sama peatüki artikkel 4 sätestab:

„1. Liikmesriikidel on võimalus piirata artiklis 3 nimetatud garantiiasutuste vastutust.

2. Kui liikmesriigid kasutavad lõikes 1 nimetatud võimalust, täpsustavad nad ajavahemiku pikkuse, mille eest garantiiasutus peab maksma rahuldamata nõudeid. See ei tohi olla lühem kui ajavahemik, mis hõlmab töösuhte kolme viimase kuu tasu enne ja/või pärast artikli 3 teises lõigus nimetatud kuupäeva.

[…]

3. Liikmesriigid võivad kehtestada garantiiasutuse maksete ülemmäärad. Need ei tohi olla väiksemad kui käesoleva direktiivi ühiskondliku eesmärgiga ühiskondlikult kokkusobiv tase.

[…]“

Saksa õigus

10 Tulumaksuseaduse (Einkommensteuergesetz) § 3 lõike 2 punkti b kohaselt on pankrotihüvitis tulumaksuvaba.

11 Sotsiaalkindlustuse seadustiku (Sozialgesetzbuch) III osa „Tööhõive edendamine“ (edaspidi „SGB III“) § 165 lõike 1 esimeses lauses on ette nähtud:

„Töötajatel on õigus saada pankrotihüvitist, kui nad on töötanud riigi territooriumil ja neil on oma tööandja maksejõuetuse korral saamata töötasu nõudeõigus töölepingu viimase kolme kuu eest.“

12 SGB III § 167 „Summa“ sätestab:

„(1) Pankrotihüvitist makstakse netotöötasu suuruses summas, mis võrdub SGB III § 341 lõikes 4 osutatud sissemaksete igakuise ülemmäära piires brutotöötasuga, mida on vähendatud töötasust seaduse alusel kinnipeetavate summade võrra.

(2) Kui töötaja

[…]

2) ei tasu riigi territooriumil tulumaksu ega ole tema suhtes kehtivate õigusnormide alusel kohustatud tasuma maksu pankrotihüvitise pealt,

tuleb töötasust maha arvata maksusummad, mis oleks töötasult kinni peetud siis, kui töötaja oleks olnud kohustatud riigi territooriumil tasuma tulumaksu.“

13 SGB III § 169 „Nõudeõiguse üleminek“ esimene lause on sõnastatud järgmiselt:

„Pankrotihüvitise taotlemise korral antakse pankrotihüvitise saamise õiguse aluseks olevad töötasunõuded nõudeõiguse üleminekuga üle [ametile].“

Põhikohtuasja asjaolud ja eelotsuse küsimused

14 Prantsuse kodanik A. Eschenbrenner elab Saksamaa piiri lähedal Rahlingis (Prantsusmaa). Alates 1996. aastast töötas ta Pirmasensis (Saksamaa) asuva ettevõtte Philipp’s Reisen autojuhina. Prantsuse pädeva maksukeskuse juhi väljastatud tõendi kohaselt vastas A. Eschenbrenner oma ametikoha tõttu Prantsuse-Saksa lepingu artikli 13 lõike 5 punkti a tähenduses piirialatöötajana käsitamise tingimustele, ja seega oli talle Saksamaal makstud töötasu nimetatud lepingu sätete kohaselt maksustatav Prantsusmaal.

15 29. juunil 2012 algatati Philipp’s Reiseni suhtes maksejõuetusmenetlus. Kuigi nimetatud ettevõtja oli maksnud töötasud välja terves ulatuses kuni 2012. aasta märtsini, oli A. Eschenbrenneril maksejõuetusmenetluse algatamise kuupäeva seisuga oma tööandja vastu nõue summas 5571,88 eurot, mis vastas 2012. aasta aprillikuu saamata jäänud töötasule.

16 A. Eschenbrenner esitas 13. juulil 2012 taotluse rahuldamata töötasunõudes pankrotihüvitise saamiseks. Hüvitise arvutamiseks arvas amet A. Eschenbrenneri brutotöötasust maha 3550,24 eurot, mille talle maksis ajutine pankrotihaldur eelrahastamise arvel ajavahemikus 1. aprill 2012 kuni 28. juuni 2012, samuti summa, mis vastas sotsiaalkindlustusmaksetele ja töötasu avansilisele maksele, mis maksti nimetatud isikule kuluaruande alusel aprillikuus. Lisaks arvas maksukeskus SBG III § 167 lõike 2 alusel töötasust maha Saksa õiguse kohaselt arvutatud tulumaksusumma, mis kolme asjaomase kuu lõikes olid vastavalt 185 eurot, 175 eurot ja 173 eurot. Kokkuvõttes maksti A. Eschenbrennerile 18. juuli 2012. aasta otsusega pankrotihüvitisena kokku summa 356,77 eurot.

17 A. Eschenbrenner leidis selle otsuse peale esitatud vaides sisuliselt, et pankrotihüvitise arvutamisel Saksamaal kohaldatava maksumäära arvessevõtmine on diskrimineeriv ja seetõttu liidu õigusega vastuolus, kuna ta ei olnud Saksamaal maksukohustuslane. Maksukeskus jättis tema vaide 18. septembri 2012. aasta otsusega rahuldamata.

18 A. Eschenbrenner esitas maksukeskuse otsuse peale kaebuse, väites, et pankrotihüvitise arvutamise meetod on liidu õigusega vastuolus, kuna see ei võimalda sellistel piirialatöötajatel nagu A. Eschenbrenner saada oma varasemale netotöötasule võrdväärset pankrotihüvitist. Tema

sõnul on piirialatöötajate hüvitis, erinevalt Saksamaal elavatest ja töötavatest isikutest, madalam kui nende viimane netotöötasu, mille põhjus on eelkõige Prantsusmaa ja Saksamaa erinevad maksumäärad. Pärast seda, kui Sozialgericht Speyer (Speyeri sotsiaalvaidluste kohus, Saksamaa) jättis A. Eschenbrenneri kaebuse rahuldamata, esitas viimane apellatsioonkaebuse Landessozialgericht Rheinland-Pfalz, Mainzile (Rheinland-Pfalzi liidumaa kõrgem sotsiaalkohus, Mainz, Saksamaa).

19 Nimetatud kohus leiab, et A. Eschenbrenneri nõude võib rahuldada vaid tingimusel, et Saksa töötajatega võrdse kohtlemise nõue, mis on ette nähtud liidu õiguses, välistab SBG III § 167 lõike 2 kohaselt pankrotihüvitise suuruse arvutamisel Saksa tulumaksu arvestusliku arvessevõtmise. Täheldades, et pankrotihüvitis kujutab endast sotsiaalset soodustust määruse nr 492/2011 artikli 7 tähenduses, märgib eelotsusetaotluse esitanud kohus, et nimetatud sätte kohaselt ei või piirialatöötajaid kohelda nende kodakondsuse tõttu selle riigi töötajatest erinevalt ning neile peavad laienema samad sotsiaalsed ja maksusoodustused kui selle riigi kodanikest töötajatele.

20 Euroopa Kohus on selles küsimuses leidnud, et Saksa tulumaksu arvestuslik mahaarvamine kujutab endast kaudset diskrimineerimist esiteks endistele Saksamaa liitlasvägede tsiviiltöötajatele ajutise lisatoetuse arvutamise kontekstis (kohtuotsus, 16.9.2004, Merida, C?400/02, EU:C:2004:537) ja teiseks pensionieelsel perioodil osaajaga töötamise eest töötajatele makstava palgalisa arvutamise kontekstis (kohtuotsus, 28.6.2012, Erny, C?172/11, EU:C:2012:399).

21 Erinevalt aga nimetatud kahes kohtuasjas arutusel olnud olukordadest ei too põhikohtuasjas vaadeldavatel asjaoludel SBG III § 167 lõige 2 faktiliselt kaasa topeltmaksustamist, võttes arvesse, et pankrotihüvitis on Prantsuse-Saksa maksulepingu artikli 14 lõike 2 punkti 1 kohaselt maksustatav riigis, kus seda hüvitist makstakse, et hüvitis on vastavalt tulumaksuseaduse § 3 lõike 2 punktile b Saksamaal maksuvaba ning et seetõttu võetakse pankrotihüvitise arvutamisel arvestuslikult arvesse vaid Saksamaal tasumisele kuulunud maksu.

22 Eelotsusetaotluse esitanud kohus on aga seisukohal, et pankrotihüvitise summa peaks põhimõtteliselt olema võrdne töötaja varasema netotöötasuga. Kuigi SBG III § 167 lõikes 2 ette nähtud arvutusmeetodi kohaselt on piirialatöötajad saadava pankrotihüvitise suuruse poolest samasuguses olukorras nagu Saksamaal elavad ja töötavad isikud, ei võimalda see meetod saada piirialatöötajatel oma varasema netotöötasuga võrdväärset hüvitist.

23 Eelotsusetaotluse esitanud kohus kahtleb muu hulgas, kas selline olukord on direktiiviga 2008/94 kooskõlas. Viidates eelkõige 4. märtsi 2004. aasta kohtuotsusele Barsotti jt (C?19/01, C?50/01 ja C?84/01, EU:C:2004:119) ning 17. novembri 2011. aasta kohtuotsusele van Ardennen (C?435/10, EU:C:2011:751), leiab eelotsusetaotluse esitanud kohus, et kuigi nimetatud direktiiv võimaldab liikmesriikidel kehtestada garantiiasutuse maksete ülemmäärad, sätestab see siiski maksmata töötasu nõuete täies ulatuses rahuldamise allapoole neid määrasid. Ent käesoleva kohtuasja asjaoludel tuleneb kõnealuste õigusnormide kohaldamisest, et rahuldamata töötasunõudeid täies ulatuses ei hüvitata.

24 Eelotsusetaotluse esitanud kohus täpsustab lisaks, et erinevalt sellest, mida tuvastas kohus esimeses astmes tehtud otsuses, ei nähtu selgelt, kas Saksa õiguse järgi on A. Eschenbrenneril võimalik esitada oma tööandja vastu nõue, mis vastab SBG III § 167 lõike 2 alusel arvutatud pankrotihüvitise summa ja tema varasema brutotöötasu summa vahelisele erinevusele.

25 Nendel asjaoludel otsustas Landessozialgericht Rheinland-Pfalz, Mainz (Rheinland-Pfalzi liidumaa kõrgem sotsiaalkohus, Mainz, Saksamaa) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas Euroopa Liidu esmase ja/või teisese õiguse sätetega (eelkõige ELTL artikliga 45 […] ja määruse nr 492/2011 artikliga 7) on kooskõlas, et Saksamaa Liitvabariigis töötanud töötaja puhul, kes elab mõnes muus liikmesriigis ega maksa Saksamaa Liitvabariigis tulumaksu ning kellele makstav pankrotihüvitis on tema suhtes kehtivate õigusnormide alusel maksuvaba, võetakse maksusid, mis oleks töötasult maha arvatud siis, kui töötaja oleks olnud Saksamaal tulumaksukohustuslane, tema tööandja pankroti korral töötajale makstava pankrotihüvitise arvutamisel aluseks võetavalt töötasult eelnevalt arvestuslikult arvesse, juhul kui asjaomane töötaja ei saa enam esitada tööandja vastu nõuet tasuda saamata jäänud töötasu brutosumma?

2. Kui vastus esimesele küsimusele on eitav, siis kas Euroopa Liidu esmase ja/või teisese õiguse sätetega on kooskõlas, kui töötaja võib nimetatud asjaoludel siiski endiselt esitada tööandja vastu nõude tasuda saamata jäänud töötasu brutosumma?“

Eelotsuse küsimuste analüüs

Esimene küsimus

26 Eelotsusetaotluse esitanud kohus palub esimese küsimusega selgitada sisuliselt, kas sellistel asjaoludel nagu põhikohtuasjas tuleb ELTL artiklit 45 ja määruse nr 492/2011 artiklit 7 tõlgendada nii, et nende sätetega on vastuolus, kui pankrotihüvitis, mida liikmesriik maksab piirialatöötajale, kes ei maksa selles riigis tulumaksu ning kellele makstav pankrotihüvitis on tema suhtes kehtivate õigusnormide alusel maksuvaba, arvutatakse nii, et pankrotihüvitise aluseks olevast töötasust arvatakse maha tema suhtes selles riigis kehtiv tulumaks, mille tulemusel ei saa piirialatöötaja erinevalt selles riigis elavatest ja töötavatest isikutest hüvitist, mis vastab tema varasemale netotöötasule. Lisaks palub eelotsusetaotluse esitanud kohus selgitada, kuidas mõjutab käesolevat analüüsi asjaolu, et piirialatöötaja ei või oma tööandja vastu esitada nõuet tasuda selle mahaarvamise tõttu saamata jäänud osa brutotöötasust.

27 Kõigepealt tuleb kirjeldada pankrotihüvitise maksualast käsitamist selliste piirialatöötajate puhul nagu A. Eschenbrenner.

28 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu hinnangul on selge, et vastavalt Prantsuse-Saksa maksulepingu artikli 14 lõike 2 punktile 1 on Saksamaa Liitvabariigi pädevate ametiasutuste makstavate sotsiaalsete soodustuste – mille hulka kuulub ka kõnealune pankrotihüvitis – maksustamise pädevus sellel riigil. Lisaks nähtub eelotsusetaotlusest, et antud juhul ei ole A. Eschenbrenner tegelikult kohustatud Prantsusmaal pankrotihüvitiselt tulumaksu maksma.

29 Samas vabastavad ka Saksa maksuõigusnormid tulumaksuseaduse artikli 3 lõike 2 punkti b kohaselt pankrotihüvitise tulumaksust.

30 Nii ei kaasne pankrotihüvitise määramisega põhikohtuasjas kõnealustel asjaoludel ei topeltmaksustamist ega ka maksustamist Saksa tulumaksuga formaalses tähenduses. Seevastu tuleb selle hüvitise puhul arvestuslikult arvesse võtta maksu, mida oleks kinni peetud A. Eschenbrenneri palgalt juhul, kui viimane oleks olnud Saksa tulumaksukohustuslane ajavahemikul, mis eelnes tema tööandja maksejõuetuks muutumisele.

31 Selle poolest erinevad põhikohtuasja asjaolud nendest, mille põhjal tehti 16. septembri 2004. aasta kohtuotsus Merida (C?400/02, EU:C:2004:537) ja 28. juuni 2012. aasta kohtuotsus Erny (C?172/11, EU:C:2012:399), millele viitab eelotsusetaotluse esitanud kohus ja mis käsitlesid olukordi, kus kõnealuseid teenuseid maksustati tõepoolest kahes liikmesriigis. Nimelt kuulus erinevalt põhikohtuasjas käsitletavast olukorrast maksustamispädevus teenuste puhul, mida käsitleti kahe viimati nimetatud kohtuotsuse aluseks olnud asjas, Prantsuse-Saksa maksulepingu

kohaselt ühele liikmesriigile, olgugi et nendelt teenustelt arvestati maks arvestuslikult maha teises liikmesriigis (vt kohtuotsused, 16.9.2004, Merida, C?400/02, EU:C:2004:537, punktid 11 ja 24, ja 28.6.2012, Erny, C?172/11, EU:C:2012:399, punkt 34).

32 Järgmiseks, mis puudutab võrdse kohtlemise põhimõtet, siis ELTL artikli 45 lõige 2 näeb ette, et töötajate vaba liikumine tähendab igasuguse kodakondsusel põhineva liikmesriikide töötajate diskrimineerimise kaotamist nii töölevõtmisel, töö tasustamisel kui ka muude töötingimuste puhul. Seda sätet täpsustab määruse nr 492/2011 artikli 7 lõige 2, mille kohaselt on töötajal, kes on liikmesriigi kodanik, teise liikmesriigi territooriumil samad sotsiaalsed ja maksusoodustused kui selle riigi kodanikest töötajatel.

33 Esmalt tuleb sedastada, et SGB III § 167 lõikes 2 sätestatud arvutusmeetod ei näe ette asjaomaste töötajate erinevat kohtlemist nende kodakondsuse alusel, kuna vahetegemine töötajate eri kategooriatel toimub eelkõige selle järgi, kas töötaja on Saksamaal maksukohustuslane või mitte.

34 Ent A. Eschenbrenner väidab eelotsusetaotluse esitanud kohtus sisuliselt, et SGB III § 167 lõige 2 – olgugi et see ei ole otseselt kodakondsuse alusel diskrimineeriv – toob tema suhtes siiski kaasa ebasoodsa tagajärje võrreldes nende isikutega, kes elavad ja töötavad Saksamaal ja saavad samasugust hüvitist.

35 Sellega seoses tuleb meenutada, et nii ELTL artiklis 45 kui ka määruse nr 492/2011 artiklis 7 ette nähtud võrdse kohtlemise põhimõte keelab mitte ainult otsese diskrimineerimise kodakondsuse alusel, vaid ka igasuguse kaudse diskrimineerimise, mis mõne muu tunnuse järgi vahet tehes toob faktiliselt kaasa samasuguse tagajärje (vt selle kohta kohtuotsus, 14.12.2016, Bragança Linares Verruga jt, C?238/15, EU:C:2016:949, punkt 41 ja seal viidatud kohtupraktika).

36 Siseriiklik õigusnorm, mida kohaldatakse küll kodakondsusel vahet tegemata, kuid mis ei ole objektiivselt õigustatud ega taotletava eesmärgiga proportsionaalne, kujutab endast kaudset diskrimineerimist, kui see võib oma olemuselt mõjutada pigem võõrtöötajaid kui selle riigi töötajaid ning kui seetõttu tekib oht, et esimesena mainituid koheldakse halvemini (kohtuotsus, 5.12.2013, Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken, C?514/12, EU:C:2013:799, punkt 26 ja seal viidatud kohtupraktika).

37 Selleks et teha kindlaks, kas SGB III § 167 lõikes 2 sätestatud arvutusmeetod kujutab endast erinevat kohtlemist, mis on ELTL artikliga 45 ja määruse nr 492/2011 artikliga 7 vastuolus, tuleb analüüsida, kas selline piirialatöötaja nagu A. Eschenbrenner on ebasoodsamas olukorras võrreldes Saksamaal elava ja töötava isikuga, kui muus osas on nad võrdsed.

38 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnul saavad isikud, kes elavad ja töötavad Saksamaal, SGB III § 167 lõike 2 kohaselt pankrotihüvitist, mis vastab üldjuhul nende varasemale netotöötasule.

39 Seevastu nende piirialatöötajate puhul, kes ei maksa Saksamaal tulumaksu ja kelle hulka kuulub ka A. Eschenbrenner, on pankrotihüvitise suuruse arvutamiseks kohaldatav meetod ette nähtud SBG III § 167 lõikes 2, mille kohaselt tuleb selleks töötaja varasemast töötasust maha arvata maksud, mida oleks tema töötasult kinni peetud siis, kui töötaja oleks olnud Saksamaa tulumaksukohustuslane.

40 Ent Prantsuse-Saksa maksulepingu kohaselt tuli A. Eschenbrenneri töötasu tema töötamise ajal maksustada tulumaksuga Prantsusmaal, kus kehtiv maksumäär oli põhikohtuasja asjaolude asetleidmise ajal madalam kui Saksamaal. Järelikult tõi piirialatöötaja jaoks eelmises punktis märgitud arvutusmeetod igal juhul kaasa selle, et pankrotihüvitis, mis talle maksti, ei vastanud

tema varasemale netotöötasule.

41 Mis puudutab sellise olukorra kokkusobivust ELTL artikliga 45 ja määruse nr 492/2011 artikliga 7, siis tuleb meenutada, nagu käesoleva kohtuotsuse punktis 28 on sedastatud, et Prantsuse-Saksa maksulepingu kohaselt on antud juhul pankrotihüvitise maksustamise pädevus Saksamaa Liitvabariigil. Asjaolu, et see liikmesriik vabastab nimetatud hüvitise maksust, võttes samas selle suuruse arvutamisel aluseks kinnipeetava summa, mis vastab nimetatud liikmesriigis kehtivale tulumaksumäärale, ei muuda järeldust, et põhikohtuasjas arutusel olevad siseriiklikud õigusnormid viitavad sisuliselt selle liikmesriigi maksustamispädevuse kasutamisele.

42 Nagu Saksamaa valitsus kohtuistungil märkis, on see maksuvabastus ja arvestuslik kinnipidamine ette nähtud just selleks, et vältida – arvestades taotluste hulka, mis esitatakse ettevõtja pankroti korral sellise hüvitise saamiseks – kaheetapilist maksustamismenetlust, mis koosneb kõigepealt hüvitise arvutamiseks brutotöötasude arvessevõtmisest ning seejärel pankrotihüvitise maksustamisest tulumaksuga.

43 Kuigi selliste piirialatöötajate nagu A. Eschenbrenneri pankrotihüvitise arvutusmeetod on sätestatud SBG III § 167 lõikes 2 ehk sotsiaalkindlustusõiguse sättes, käsitleb see säte siiski tulumaksu ning näeb ette selle arvessevõtmise nimetatud hüvitise arvutamisel.

44 Sellest järeldub, et töötajate vaba liikumise valdkonda reguleerivate asjaomaste siseriiklike õigusnormide mõju tuleb hinnata Euroopa Kohtu maksumeetmeid käsitlevat praktikat arvesse võttes.

45 Kuigi liikmesriigid peavad oma pädevuse teostamisel otsese maksustamise valdkonnas järgima liidu õigust ja eelkõige aluslepinguga tagatud põhivabadusi (vt kohtuotsus, 23.2.2016, komisjon *vs.* Ungari, C?179/14, EU:C:2016:108, punkt 171 ja seal viidatud kohtupraktika), tuleneb Euroopa Kohtu praktikast siiski, et liidu õigus ei takista liikmesriikide erinevatest maksumääradest töötajate vabale liikumisele tekkivaid ebasoodsaid tagajärgi (vt selle kohta kohtuotsus, 12.5.1998, Gilly, C?336/96, EU:C:1998:221, punktid 47 ja 53).

46 Seega, võttes arvesse erinevusi liikmesriikide õigusnormides antud valdkonnas, võib töötaja otsus tugineda vabale liikumisele eelkõige ELTL artikli 45 alusel, olla vastavalt asjaoludele maksustamise osas rohkem või vähem soodne või ebasoodne (vt analoogia alusel seoses diskrimineerimiskeelu põhimõttega kohtuotsused, 15.7.2004, Lindfors, C?365/02, EU:C:2004:449, punkt 34, ja 12.7.2005, Schempp, C?403/03, EU:C:2005:446, punkt 45; asutamisvabadusega seoses kohtuotsused, 6.12.2007, Columbus Container Services, C?298/05, EU:C:2007:754, punkt 51, ja 28.2.2008, Deutsche Shell, C?293/06, EU:C:2008:129, punkt 43; ning kapitali vaba liikumisega seoses kohtuotsus, 7.11.2013, K, C?322/11, EU:C:2013:716, punkt 80).

47 Kuigi antud juhtumi puhul on A. Eschenbrenneri saadud pankrotihüvitis madalam kui netotöötasu, mida ta sai enne tööandja maksejõuetuks muutumist, tuleneb see ebasoodsam tagajärg pelgalt asjaolust, et talle pankrotihüvitist maksvas liikmesriigis, kellel on ka selle hüvitise maksustamise pädevus, kohaldatav maksumäär oli hüvitise määramise kuupäeval kõrgem kui maksumäär, mida kohaldas see liikmesriik, kus töötaja elas töötamise ajal.

48 Lisaks on põhikohtuasjas arutusel olevate erinevate maksuõigusnormide mõju sellise piirialatöötaja nagu A. Eschenbrenneri saadava pankrotihüvitise suuruse üle juhuslik, kuivõrd see sõltub iga konkreetse juhtumi eripärast. Nimelt võib hüvitise summa olla sõltuvalt asjaomastes liikmesriikides kehtivatest maksumääradest olla kõrgem või madalam kui töötaja varasem netotöötasu.

49 Järelikult, kuna põhikohtuasjas kõnealused ebasoodsad tagajärjed tulenevad üksnes

asjaomaste liikmesriikide maksumäärade vahelistest erinevustest, ei ole põhikohtuasjas kõnealused õigusnormid ELTL artikliga 45 ja määruse nr 492/2011 artikliga 7 vastuolus.

50 Seda järeldust ei sea kahtluse alla eelotsusetaotluse esitanud kohtu kaalutlused seoses direktiiviga 2008/94.

51 Direktiivi 2008/94 artikli 1 lõike 1 kohaselt kohaldatakse direktiivi töötajate nõuete suhtes, mis tekivad töölepingutest või töösuhetest ja esitatakse tööandjate vastu, kes on maksejõuetud.

52 Euroopa Kohtu väljakujunenud praktika kohaselt on selle direktiivi sotsiaalne eesmärk tagada kõigile töötajatele tööandja maksejõuetuse korral vähemalt miinimumkaitse Euroopa Liidu õiguse alusel selle kaudu, et rahuldatakse töölepingutest või töösuhetest tulenevad rahuldamata nõuded kindlaksmääratud ajavahemiku eest (vt kohtuotsus, 17.11.2011, van Ardennen, C?435/10, EU:C:2011:751, punkt 27 ja seal viidatud kohtupraktika, vt selle kohta ka kohtuotsus, 24.11.2016, Webb-Sämann, C?454/15, EU:C:2016:891, punktid 32 ja 35).

53 Liikmesriigid on seega kohustatud tagama kõikide rahuldamata nõuete tasumise selliste nõuete tagamiseks nende endi kehtestatud ülemmääras (vt selle kohta kohtuotsus, 4.3.2004, Barsotti jt, C?19/01, C?50/01 ja C?84/01, EU:C:2004:119, punkt 36).

54 Sellegipoolest, kuigi garantiiasutused on eelkõige direktiivi 2008/94 artikli 3 alusel kohustatud rahuldamata töötasunõuded üle võtma, tuleb siseriiklikus õiguses täpsustada selle direktiivi artikli 2 lõike 3 kohast mõistet „töötasu“ ja määratleda selle sisu (vt kohtuotsus, 16.7.2009, Visciano, C?69/08, EU:C:2009:468, punkt 28 ja seal viidatud kohtupraktika).

55 Järelikult tuleb liikmesriikide siseriiklikus õiguses täpsustada, kuidas maksustada rahuldamata töötasunõuded, kui garantiiasutused on need nõuded direktiivi 2008/94 kohaselt üle võtnud. Selline kord ei või kahjustada direktiivi sotsiaalset eesmärki, mida on meenutatud käesoleva kohtuotsuse punktis 52, ega üldisemalt liidu õiguse järgimist.

56 Eelnevast tuleneb, et direktiiv 2008/94 ei nõua, et liikmesriigid tagaksid töötajale tööandja maksejõuetuse korral hüvitise, mis vastab töötaja varasemale brutotöötasule, mille hulgas on töötasu maksuga seotud osa.

57 Neil asjaoludel tuleb sedastada, et direktiiv 2008/94 ei nõua, et töötajal peab olema oma tööandja vastu nõue tasuda tema varasema brutotöötasu maksuga seotud osa, mida pankrotihüvitis ei kata.

58 Samuti ei mõjuta see asjaolu vastust eelotsusetaotluse esitanud kohtu küsimusele, mis puudutab asjaomaste siseriiklike õigusnormide kooskõla ELTL artikliga 45 ja määruse nr 492/2011 artikliga 7. Viimati nimetatud sätted ei nõua, et selline piirialatöötaja nagu A. Eschenbrenner peab saama pankrotihüvitist, mis vastab tema varasemale brutotöötasule, nagu nähtub käesoleva kohtuotsuse punktist 49, ja seega ei ole nende sätete kohaselt ka nõutav, et sellistel asjaoludel nagu põhikohtuasjas peab tööandja vastu olema esitatud nõue tasuda tema varasem brutotöötasu osas, mida pankrotihüvitis ei kata.

59 Eelnevaid kaalutlusi arvestades tuleb esimesele küsimusele vastata, et ELTL artiklit 45 ja määruse nr 492/2011 artiklit 7 tuleb tõlgendada nii, et nendega ei ole vastuolus, kui sellistel asjaoludel nagu põhikohtuasjas arvutatakse pankrotihüvitis, mida liikmesriik maksab piirialatöötajale, kes ei maksa selles riigis tulumaksu ning kellele makstav pankrotihüvitis on tema suhtes kehtivate õigusnormide alusel maksuvaba, nii, et pankrotihüvitise aluseks olevast töötasust arvatakse maha tema suhtes selles riigis kehtiv tulumaks, mille tulemusel ei saa piirialatöötaja erinevalt selles riigis elavatest ja töötavatest isikutest hüvitist, mis vastab tema varasemale

netotöötasule. Asjaolul, et töötajal ei ole oma tööandja vastu nõuet tasuda varasema brutotöötasu see osa, mida talle mahaarvamise tõttu ei makstud, ei ole selles osas tähtsust.

Teine küsimus

60 Arvestades esimesele küsimusele antud vastust, ei ole teisele küsimusele vaja vastata.

Kohtukulud

61 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (teine koda) otsustab:

ELTL artiklit 45 ja Euroopa Parlamendi ja nõukogu 5. aprilli 2011. aasta määruse (EL) nr 492/2011 töötajate liikumisvabaduse kohta liidu piires artiklit 7 tuleb tõlgendada nii, et nendega ei ole vastuolus, kui sellistel asjaoludel nagu põhikohtuasjas arvutatakse pankrotihüvitis, mida liikmesriik maksab piirialatöötajale, kes ei maksa selles riigis tulumaksu ning kellele makstav pankrotihüvitis on tema suhtes kehtivate õigusnormide alusel maksuvaba, nii, et pankrotihüvitise aluseks olevast töötasust arvatakse maha tema suhtes selles riigis kehtiv tulumaks, mille tulemusel ei saa piirialatöötaja erinevalt selles riigis elavatest ja töötavatest isikutest hüvitist, mis vastab tema varasemale netotöötasule. Asjaolul, et töötajal ei ole oma tööandja vastu nõuet tasuda varasema brutotöötasu see osa, mida talle mahaarvamise tõttu ei makstud, ei ole selles osas tähtsust.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: saksa.