TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija) SPRENDIMAS

2013 m. vasario 28 d.*

„Europos bendrijos bei jos valstybių narių ir Šveicarijos Konfederacijos susitarimas dėl laisvo asmenų judėjimo — Vienodas požiūris — Savarankiškai dirbantys pasienio darbuotojai — Sąjungos valstybės narės piliečiai — Šioje valstybėje narėje gautos pajamos — Gyvenamosios vietos perkėlimas į Šveicariją — Atsisakymas suteikti mokesčio lengvatą minėtoje valstybėje narėje dėl gyvenamosios vietos perkėlimo“

Byloje C-425/11

dėl *Finanzgericht Baden-Württemberg* (Vokietija) 2011 m. liepos 7 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2011 m. rugpjūčio 16 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Katja Ettwein

prieš

Finanzamt Konstanz

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kurį sudaro trečiosios kolegijos pirmininko pareigas einanti R. Silva de Lapuerta, teisėjai K. Lenaerts, E. Juhász (pranešėjas), T. von Danwitz ir D. Šváby,

generalinis advokatas N. Jääskinen,

posėdžio sekretorius V. Tourrès, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2012 m. liepos 4 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— Katja Ettwein, atstovaujamos *Steuerberater* T. Picker,

— *Finanzamt Konstanz*, atstovaujamos N. Rogall,

— Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos T. Henze, A. Wiedmann ir K. Petersen,

— Ispanijos vyriausybės, atstovaujamos A. Rubio González,

— Europos Komisijos, atstovaujamos W. Mölls ir T. Scharf,

* Proceso kalba: vokiečių.

susipažinęs su 2012 m. spalio 18 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1999 m. birželio 21 d. Liuksemburge pasirašyto Europos bendrijos bei jos valstybių narių ir Šveicarijos Konfederacijos susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo (OL L 114, 2002, p. 6, toliau – Susitarimas) atitinkamų nuostatų išaiškinimo.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant ginčą tarp K. Ettwein, Vokietijos pilietės, ir *Finanzamt Konstanz* dėl pastarosios atsisakymo jai ir jos sutuoktiniui, taip pat Vokietijos piliečiui (toliau – sutuoktiniai Ettwein), dėl jų persikėlimo gyventi į Šveicariją taikyti mokesčio lengvatą, kuri Vokietijos teisės aktuose numatyta bendro sutuoktinių apmokestinamo atveju.

Teisinis pagrindas

Susitarimas

3 Pagal preambulės antrą sakinį Susitariančiosios Šalys „nusprendė įgyvendinti laisvą asmenų judėjimą tarp jų remdamosi Europos bendrijoje taikomomis nuostatomis“.

4 Pagal Susitarimo 1 straipsnio a ir d punktus šio Susitarimo tikslas, be kita ko, yra Europos bendrijos valstybių narių ir Šveicarijos Konfederacijos piliečiams suteikti teisę atvykti, gyventi, dirbti pagal darbo sutartį, verstis savarankiška veikla bei likti Susitariančiosios Šalies teritorijoje, taip pat sudaryti tokias pačias gyvenimo, įsidarbinimo ir darbo sąlygas, kokios yra sudarytos piliečiams.

5 Minėto Susitarimo 2 straipsnyje „Diskriminacijos uždraudimas“ nustatyta:

„Vienos Susitariančiosios Šalies piliečiai, teisėtai gyvenantys kitos Susitariančiosios Šalies teritorijoje, taikant ir remiantis Susitarimo I, II ir III priedų nuostatomis, nediskriminuojami dėl pilietybės.“

6 4 straipsnis „Teisė gyventi ir vykdyti ekonominę veiklą“ išdėstytas taip:

„Pagal I priedo nuostatas užtikrinama teisė gyventi ir vykdyti ekonominę veiklą, <...>.“

7 11 straipsnio „Apeliacinių skundų [skundų] nagrinėjimas“ 1 dalyje numatyta:

„Asmenys, kuriems taikomas šis Susitarimas, turi teisę paduoti apeliacinį skundą [skundą] dėl šio Susitarimo nuostatų taikymo kompetentingoms valdžios institucijoms.“

8 16 straipsnis „Nuoroda į Bendrijos įstatymus“ suformuluotas taip:

„Siekdamos įgyvendinti Susitarime nurodytus tikslus, Susitariančiosios Šalys imasi visų reikiamų priemonių, užtikrinančių, kad jų santykių srityje būtų taikomos teisės ir įsipareigojimai, lygiaverčiai Europos bendrijos teisės aktuose išdėstytoms teisėms ir įsipareigojimams, į kuriuos daroma nuoroda.“

2. Tiek, kiek taikant šį Susitarimą taikoma [taikomos] Bendrijos teisės aktų koncepcija [sąvokos], iki jo pasirašymo datos atsižvelgiama į atitinkamą Europos Bendrijų Teisingumo Teismo teisminę praktiką [atsižvelgiama į atitinkamą Europos Bendrijų Teisingumo Teismo praktiką, susiklosčiusią iki jo

pasirašymo datos]. Nuo šios datos Šveicarija supažindinama su teismine praktika. Siekdamas užtikrinti tinkamą Susitarimo veikimą, Jungtinis komitetas bet kurios Susitariančiųjų Šalių prašymu, nustato tokios teisminės praktikos poveikį.“

9 Susitarimo 21 straipsnio „Ryšys su dvišaliais susitarimais dėl dvigubo apmokestinimo“ 2 dalyje numatyta:

„Jokia šio Susitarimo nuostata negali būti aiškinama taip, kad būtų trukdoma Susitariančiosioms Šalims taikant atitinkamas fiskalinės teisės aktų nuostatas išskirti mokesčių mokėtojus, kurių padėtis, ypač kalbant apie jų gyvenamąją vietą, nėra palyginama.“

10 Šio Susitarimo I priedas skirtas laisvam prekių judėjimui, o šio priedo II skyriuje įtvirtintos nuostatos susijusios su pagal darbo sutartį dirbančiais darbuotojais. Šio skyriaus 9 straipsnyje „Vienodos galimybės“ numatyta:

„1. Pagal darbo sutartį dirbančiam asmeniui, Susitariančiosios Šalies piliečiui, turi būti sudarytos tos pačios įdarbinimo ir darbo sąlygos, kaip ir kitos Susitariančiosios Šalies teritorijoje pagal darbo sutartį dirbantiems tos šalies piliečiams, ypač nustatant darbo užmokestį, atleidžiant iš darbo, o bedarbystės atveju – grąžinant arba vėl priimant į darbą.

2. Pagal darbo sutartį dirbantis asmuo ir jo šeimos nariai, nurodyti šio priedo 3 straipsnyje, naudojasi vienodomis mokesčių lengvatomis ir gauna socialines išmokas kaip ir tos šalies pagal darbo sutartį dirbantys piliečiai ir jų šeimos nariai.

<…>“

11 Šio I priedo III skyrius skirtas „Savarankiškai dirbantiems asmenims“.

12 Šio III skyriaus 12 straipsnio „Leidimo gyventi reglamentavimas“ 1 dalyje nustatyta:

„Susitariančiosios Šalies piliečiui, pageidaujančiam įsisteigti kitos Susitariančiosios Šalies teritorijoje tam, kad galėtų verstis savarankiška veikla (toliau – savarankiškai dirbantis asmuo), suteikiamas leidimas gyventi, galiojantis mažiausiai penkerius metus nuo jo išdavimo datos, jeigu jis kompetentingoms valdžios institucijoms pateikia įrodymus, kad jis [šiuo tikslu] jau įsisteigė ar pageidauja įsisteigti.“

13 Šio skyriaus 13 straipsnio „Savarankiškai dirbantys pasienio darbuotojai“ nustatyta:

„1. Savarankiškai dirbantis pasienio darbuotojas turi Susitariančiosios Šalies pilietybę, gyvena Susitariančiosios Šalies teritorijoje, užsiima savarankiška veikla kitos Susitariančiosios Šalies teritorijoje, kasdien ar bent kartą per savaitę grįžta į savo gyvenamąją vietą.

2. Iš savarankiškai dirbančių pasienio darbuotojų leidimas apsigyventi [gyventi] nereikalaujamas.

<…>“

14 Pagal tos paties skyriaus 15 straipsnį „Vienodos galimybės“:

„1. Kalbant apie savarankiškai dirbančiam asmeniui suteikiamą galimybę pradėti ir tęsti savarankišką veiklą [pradėti savarankišką veiklą ir ją vykdyti], jam priimančiojoje šalyje suteikiamos vienodos sąlygos kaip ir tos šalies piliečiams.

2. Šio priedo 9 straipsnio nuostatos taikomos *mutatis mutandis* šiame skyriuje nurodytiems savarankiškai dirbantiems asmenims.“

15 I priedo V skyrius skirtas „Ekonominės veiklos nevykdantiems asmenims“. Šio skyriaus 24 straipsnio „Leidimo gyventi reglamentavimas“ 1 dalyje nustatyta:

„Susitariančiosios Šalies piliečiui, valstybėje, kurioje jis gyvena, nevykdančiam jokios ekonominės veiklos ir neturinčiam teisės gyventi toje šalyje, pagal kitas šio Susitarimo nuostatas suteikiamas leidimas gyventi, galiojantis mažiausiai penkerius metus, jeigu jis kompetentingoms valdžios institucijoms pateikia įrodymus, kad jis ir jo šeimos nariai turi:

a) pakankamai finansinių išteklių, todėl jiems nereikės prašyti socialinių pašalpų jų buvimo metu;

b) visų tipų sveikatos draudimą.

<...>“

Vokietijos teisės aktai

16 Svarbios nuostatos yra nustatytos Pajamų mokesčio įstatyme (*Einkommensteuergesetz*, toliau – *EStG*) – 2002 m. spalio 19 d. paskelbtoje jo redakcijoje (*BGBl.* 2002 I, p. 4212) – su pakeitimais, padarytais 2007 m. gruodžio 20 d. (*BGBl.* 2007 I, p. 3150).

17 *UStG* 1 straipsnyje nustatyta:

„1. Pajamų mokesčiu neribotai apmokestinami fiziniai asmenys, kurių nuolatinė arba įprasta gyvenamoji vieta yra Vokietijoje. <…>

<…>

3. Pateikę prašymą fiziniai asmenys, neturintys nuolatinės arba įprastos gyvenamosios vietos Vokietijoje, vertinami taip pat kaip ir neribotai apmokestinami pajamų mokesčiu asmenys tiek, kiek jie gauna pajamas šioje valstybėje 49 straipsnyje pavartota prasme. Ši galimybė taikoma, tik jei bent jau 90 % jų pajamų per kalendorinius metus yra apmokestinama Vokietijos pajamų mokesčiu <…>“

18 *EStG* 8 straipsnio 3 dalyje nustatyta:

„Kalbant apie Europos Sąjungos valstybės narės ar valstybės, kurioje taikomas Europos ekonominės erdvės susitarimas [toliau – EEE susitarimas] piliečius, kurie laikomi neribotai apmokestinami pajamų mokesčiu pagal 1 straipsnio 3 dalį, siekiant taikyti 26 straipsnio 1 dalies pirmą sakinį taikomos šios normos:

1. Vis dėlto asmuo, kuriam taikoma lengvata, turi turėti savo nuolatinę arba įprastą gyvenamąją vietą Europos Sąjungos valstybės narės ar valstybės, kurioje taikomas [EEE susitarimas], teritorijoje.

<…>

2. Prašymą pateikęs sutuoktinis, kuris negyvena skyrium ir neturi nuolatinės ar įprastos gyvenamosios vietos Vokietijos teritorijoje, laikomas neribotai apmokestinamu pajamų mokesčiu siekiant taikyti 26 straipsnio 1 dalies pirmą sakinį. 1 punkto antrasis sakinys taikomas *mutatis mutandis*. Taikant 1 straipsnio 3 dalies antrą sakinį reikia atsižvelgti į abiejų sutuoktinių pajamas ir neapmokestinamos pagrindinės sumos dalies sumą padauginti iš dviejų <…>“

19 *EStG* 26 straipsnio 1 dalyje skyrium negyvenantiems sutuoktiniams, kurie yra neribotai apmokestinai asmenys ar kurie turi būti tokiais laikomi, suteikiama teisė pasirinkti apmokestinimą atskirai pagal šio įstatymo 26a straipsnį ar bendrą apmokestinimą pagal 26b straipsnį.

20 *EStG* 26 b straipsnyje „Bendras sutuoktinių apmokestinimas“ nustatyta:

„Taikant sutuoktinių apmokestinimo kartu režimą sutuoktinių gautos pajamos sudedamos ir jiems priskiriamos bendrai ir, jei netaikoma kita nuostata, taip sutuoktiniai yra laikomi vienu mokesčių mokėtoju.“

21 *EStG* 32a straipsnio „Pajamų mokesčio tarifai“ 5 dalyje numatyta:

„Pagal 26 ir 26b straipsnius bendrai apmokestinamų sutuoktinių pajamų mokestis lygus dvigubam nei tas, kuris būtų taikomas pusei jų kartu apmokestinamų pajamų pagal 1 dalį („splitting“ metodas).“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

22 Kiekvienas iš sutuoktinių Ettwein savarankiškai vykdo profesinę veiklą: atsakovė pagrindinėje byloje dirba verslo konsultante, jos sutuoktinis – dailininku. Abu sutuoktiniai visas pajamas gauna Vokietijoje. 2007 m. rugpjūčio 1 d. sutuoktiniai Ettwein, kurie iki tol gyveno Lindau (Vokietija), persikėlė gyventi į Šveicariją. Tačiau profesinę veiklą jie toliau vykdė Vokietijoje ir beveik visas savo pajamas gaudavo šioje valstybėje narėje.

23 Siekdami apskaičiuoti savo pajamų mokestį už 2008 mokestinius metus K. Ettwein ir jos sutuoktinis prašė, kaip ir už ankstesnius mokestinius metus, būti bendrai apmokestinamais, t. y. kad jiems būtų taikomas „splitting“ metodas, ir pabrėžė, jog negavo jokių apmokestinamųjų pajamų Šveicarijoje.

24 Pirminiame pranešime apie mokėtiną mokestį *Finanzamt Konstanz* patenkino sutuoktinių prašymą. Tačiau 2009 m. gruodžio 1 d. ji panaikino šį pranešimą ir motyvavo tuo, kad palankus „splitting“ režimas, kuris taikomas dėl asmeninės ir šeiminės sutuoktinių padėties, neturi būti taikomas sutuoktiniams Ettwein, nes jų gyvenamoji vieta nebuvo nei vienoje iš Sąjungos valstybių narių, nei vienoje iš EEE susitarimo šalių. Todėl 2010 m. kovo 22 d. pranešime apie mokėtiną mokestį *Finanzamt* pritaikė sutuoktiniams Ettwein apmokestinimo atskirai režimą. Kadangi dėl šio pranešimo pateiktas administracinis skundas nebuvo patenkintas, K. Ettwein pateikė skundą dėl panaikinimo *Finanzgericht Baden Württemberg*. Kadangi administracinis skundas dėl šio pranešimo nebuvo patenkintas, ieškovė pagrindinėje byloje pareiškė ieškinį dėl panaikinimo *Finanzgericht Baden-Württemberg*.

25 Šis teismas mano, kad ieškovė pagrindinėje byloje ir jos sutuoktinis yra „savarankiškai dirbantys pasienio darbuotojai“, kaip tai suprantama Susitarimo I priedo 13 straipsnio 1 dalyje, nes jie yra Šveicarijoje gyvenantys Vokietijos piliečiai, vykdantys savarankišką veiklą Vokietijos Federacinėje Respublikos teritorijoje ir kiekvieną dieną iš savo profesinės veiklos vykdymo vietos grįžtantys į savo gyvenamąją vietą. Remiantis Susitarimo I priedo 9 straipsnio 2 dalimi ir 15 straipsnio 2 dalimi, savarankiškai dirbantys pasienio darbuotojai valstybėje narėje, kurioje vykdo profesinę veiką, turi tokias pačias mokesčių ir socialines lengvatas kaip ir savarankišką veiklą vykdantys piliečiai. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas linkęs manyti, jog tai, kad buvo atsisakyta sutuoktiniams Ettwein taikyti metodą „splitting“ vien dėl to, kad jų gyvenamoji vieta yra Šveicarijoje, prieštarauja šioms Susitarimo nuostatoms.

26 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo manymu, ši išvada atitinka atitinkamoje Teisingumo Teismo praktikoje nustatytus principus, susijusius su įsisteigimo laisve ir laisvu darbuotojų judėjimu, – šios laisvės yra įtvirtintos ir Susitarime. Iš šios teismo praktikos matyti, kad nediskriminavimo principas, kuris taikomas ir mokesčių srityje, draudžia ne tik akivaizdžią diskriminaciją dėl pilietybės, bet visas paslėptas diskriminacijos formas.

27 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad iš esmės gyvenamosios vietos valstybė narė turi neribotai apmokestinti mokesčių mokėtoją, atsižvelgdama į svarbias asmeninės ir šeiminės padėties aplinkybes. Vis dėlto, jei neribotai apmokestinama pajamų šaltinio valstybėje, nes suinteresuotasis asmuo gauna beveik visas savo pajamas šioje valstybėse, ši negali atsisakyti atsižvelgti į suinteresuotojo asmens asmeninę ir šeiminę padėtį, kai to neįmanoma padaryti gyvenamosios vietos valstybėje. Pagal Teisingumo Teismo praktiką „splitting“ metodas yra viena iš asmeninės ir šeiminės padėties aplinkybių, į kurią tokiu atveju reikia atsižvelgti (1995 m. vasario 14 d. Sprendimas *Schumacker*, C-279/93, Rink. p. I-225 ir 1996 m. birželio 27 d. Sprendimas *Asscher*, C-107/94, Rink. p. I-3089).

28 Todėl į sutuoktinių Ettwein padėtį, į kurią negalima atsižvelgti gyvenamojoje valstybėje narėje, t. y. Šveicarijoje, nes jie šioje šalyje negauna pajamų, reikia atsižvelgti apskaičiuojant mokestį Vokietijoje, kad jie nebūtų diskriminuojami, palyginti su Vokietijoje gyvenančiomis poromis, kurios savo pajamas gauna šioje valstybėje narėje ir jų asmeninė ir šeiminė padėtis tokia pati kaip ir sutuoktinių Ettwein.

29 Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, *Finanzgericht Baden-Württemberg* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos du prejudicinius klausimus:

„Ar <...> Susitarimo, visų pirma jo 1, 2, 11, 16 ir 21 straipsniai, taip pat jo I priedo 9, 13 ir 15 straipsniai, aiškintini taip, kad juose draudžiama atsisakyti taikant „splitting“ metodą bendrai apmokestinti Šveicarijoje gyvenančius sutuoktinius, kurie apmokestinami pajamų mokesčiu Vokietijos Federacinėje Respublikoje už visas gaunamas apmokestinamąsias pajamas?“

Dėl prejudicinio klausimo

30 Pažymėtina, kad, kaip tai matyti iš pagrindinėje byloje nagrinėjamų teisės aktų, „splitting“ režimas sutuoktiniams, kuriems taikomas pajamų mokestis Vokietijoje, sudaro mokesčių lengvatą, jei vieno iš jų gautos pajamos yra gerokai didesnės nei kito. Kaip pažymėjo Teisingumo Teismas, šis režimas buvo nustatytas siekiant sušvelninti pajamų mokesčio tarifų progresiją. Pagal šį režimą bendros sutuoktinių pajamos sudedamos, kad paskui kiekvienam iš jų fiktyviai būtų priskirta 50 % pajamų dalis ir jos būtų apmokestintos. Jei vieno iš sutuoktinių pajamos yra didelės, o kito mažos, taikant „splitting“ režimą sulyginami apmokestinamo pagrindai ir sušvelninama pajamų mokesčio tarifų progresija (minėto sprendimo *Schumacker* 7 punktas).

31 Tačiau pagal šiuos teisės aktus šis režimas taikomas tik jei sutuoktinių nuolatinė arba įprasta gyvenamoji vieta yra arba Vokietijos, arba kitos Sąjungos valstybės narės, arba valstybės, kuriai taikomas EEE susitarimas, teritorijoje. Šis Susitarimas netaikomas Šveicarijos Konfederacijai.

32 Siekiant atsakyti į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo klausimą, reikia visų pirma išsiaiškinti, ar situacija, kaip antai sutuoktinių Ettwein, patenka į Susitarimo taikymo sritį.

33 Šiuo klausimu reikia iš karto atmesti Vokietijos vyriausybės ir Europos Komisijos argumentą, kad Susitarimas taikomas tik diskriminacijos dėl pilietybės atveju, t. y. kai vienos Susitariančios Šalies piliečiai kitos Susitariančios Šalies teritorijoje traktuojami skirtingai, palyginti su pastarosios piliečiais. Iš tiesų galimas atvejis, kad vienos Susitariančios Šalies piliečiai galėtų pasiremti iš Susitarimo kylančiomis teisėmis taip pat ir savo šalyje esant tam tikroms aplinkybėms ir atsižvelgiant į taikomas nuostatas (žr. pirmiausia 2011 m. gruodžio 15 d. Sprendimo *Bergström*, C-257/10, Rink. p. I-13227, 27–34 punktus).

34 Kiek tai susiję su pagrindinės bylos aplinkybėmis ir Susitarimo nuostatomis, kurios gali būti taikomos, konstatuotina, kad atsižvelgiant į Susitarimo I priedo 13 straipsnio 1 dalies formuluotę, minėta dalis taikoma sutuoktinių Ettwein situacijai. Iš tiesų jie yra „Susitariančiosios Šalies“, t. y. Vokietijos

Federacinės Respublikos, piliečiai, turintys gyvenamąją vietą „Susitariančiosios Šalies“ teritorijoje, šiuo atveju Šveicarijos Konfederacijoje, ir vykdantys savarankišką veiklą „kitos Susitariančioje Šalies“ teritorijoje, t. y. Vokietijos Federacinėje Respublikoje.

35 Šioje nuostatoje daromas skirtumas tarp gyvenamosios vietos, esančios Susitariančios Šalies teritorijoje, ir savarankiškos veiklos vykdymo vietos, kuri turi būti kitos Susitariančios Šalies teritorijoje, neatsižvelgiant į suinteresuotojo asmens pilietybę. Todėl pagal minėtą nuostatą sutuoktiniai Ettwein taikant Susitarimą turi būti laikomi „savarankiškai dirbančiais pasienio darbuotojais“, nes neginčijama, kad jie kiekvieną dieną iš savo profesinės veiklos vykdymo vietos grįžta į savo gyvenamąją vietą.

36 Šiuo klausimu negalima pritarti Vokietijos vyriausybės ir Komisijos argumentui, kad „savarankiškai dirbančio pasienio darbuotojo“ sąvoka patenka į Susitarimo I priedo 12 straipsnio 1 dalyje nustatytą „savarankiškai dirbančių asmenų“ sąvoką. Iš tiesų, nors „savarankiškai dirbantis pasienio darbuotojas“ yra ir „savarankiškai dirbantis asmuo“, jei užsiima savarankiška veikla, „savarankiškai dirbančio pasienio darbuotojo“ sąvoka apibrėžta skirtingose nuostatose, kurios skiriasi nuo minėto 12 straipsnio 1 dalyje apibrėžtos „savarankiškai dirbančio asmens“ sąvokos.

37 Šiuo klausimu svarbu pažymėti: iš Susitarimo I priedo 13 straipsnio 1 dalies matyti, kad „savarankiškai dirbančio pasienio darbuotojui“ nereikia leidimo gyventi šalyje siekiant užsiimti savarankiška veikla, priešingai nei tai, kas numatyta šio priedo 12 straipsnyje dėl „savarankiškai dirbančio asmens“. Ši nuostata, kaip matyti iš jos pavadinimo ir viso turinio, buvo nustatyta siekiant reglamentuoti gyvenimo šalyje sąlygas.

38 Tai, kad Susitariančiosios Šalys savarankiškai dirbantiems pasienio darbuotojams nustatė atskirą Susitarimo nuostatą, aiškiai rodo, kad šios kategorijos savarankiškai dirbančių asmenų padėtis yra ypatinga, taip pat tikslą palengvinti jų judėjimą ir mobilumą.

39 Ši išvada patvirtinama ir Susitarimo I priedo 24 straipsnio 1 dalyje, kurioje įtvirtinta teisė gyventi šalyje, t. y. vienos Susitariančiosios Šalies piliečių teisė įsikurti gyventi kitos Susitariančiosios Šalies teritorijoje, nesvarbu, ar vykdoma ekonominė veikla. Taigi pirmiausia pasienio darbuotojai, kaip antai sutuoktiniai Ettwein, turi galėti visiškai pasinaudoti šia teise net tęsdami savo ekonominę veiklą kilmės valstybėje.

40 Todėl darytina išvada, kad sutuoktinių Ettwein situacija patenka į Susitarimo taikymo sritį.

41 Kadangi sutuoktiniai Ettwein yra „savarankiškai dirbantys pasienio darbuotojai“, kaip tai suprantama pagal Susitarimo I priedo 13 straipsnio 1 dalį, vienodo požiūrio principas, nustatytas šio I priedo 15 straipsnio 1 dalyje, jiems taip pat taikomas (žr. 2011 m. spalio 6 d. Sprendimo *Graf ir Engel*, C-506/10, Rink. p. I-9345, 23 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką), nes atsižvelgiant į jų padėtį „priimančioji šalis“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, yra Vokietijos Federacinė Respublika.

42 Be to, pagal minėto 15 straipsnio 2 dalį to paties I priedo 9 straipsnio nuostatos *mutatis mutandis* taikomos savarankiškai dirbantiems pasienio darbuotojams. Iš to straipsnio 2 dalies matyti, kad vienodo požiūrio principas taip pat taikomas mokesčių lengvatoms.

43 Iš šio *mutatis mutandis* taikymo matyti, kad savarankiškai dirbantis pasienio darbuotojas priimančiojoje šalyje turi tokias pačias mokesčių lengvatas kaip ir savarankiškai dirbantys asmenys, kurie savo veiklą vykdo šioje šalyje ir joje gyvena.

44 Tačiau taip pat reikia atsižvelgti į Susitarimo 21 straipsnio 2 dalį, pagal kurią jokia šio Susitarimo nuostata negali būti aiškinama taip, kad ji kliudytų Susitariančiosioms Šalims taikant atitinkamas savo mokesčių teisės aktų nuostatas atskirti mokesčių mokėtojus, kurie nėra panašioje padėtyje, ypač kiek tai susiję su jų gyvenamąja vieta.

45 Taigi šia nuostata mokesčių srityje leidžiama taikyti skirtingą požiūrį mokesčių mokėtojams, kurie gyvena šalyje, ir mokesčių mokėtojams, kurie negyvena šalyje, bet tik tuomet, kai jų padėtis nėra panaši.

46 Iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad, kiek tai susiję su pajamų mokesčiu, mokesčių mokėtojo asmeniniai pajėgumai sumokėti mokesčius, apskaičiuojamus atsižvelgiant į jo visas pajamas ir asmeninę bei šeiminę padėtį, lengviausiai gali būti įvertinti gyvenamosios vietos valstybėje narėje, kurioje jis paprastai gauna didžiąją pajamų dalį, ir kad šiuo požiūriu rezidentų padėtis paprastai nėra panaši į nerezidentų padėtį (minėtų sprendimų *Schumacker* 32–34 punktai ir *Asscher* 41 punktas). Tačiau Teisingumo Teismas pabrėžė, kad kitaip yra tuo atveju, kai nerezidentas savo gyvenamosios vietos valstybėje negauna didelių pajamų ir pagrindines apmokestinamąsias pajamas gauna iš veiklos, kurią vykdo kitoje valstybėje ir dėl to valstybė, kurioje jis gyvena, negali jam suteikti lengvatų, taikomų atsižvelgiant į jo asmeninę ir šeiminę padėtį (minėto Sprendimo *Schumacker* 36 punktas).

47 Teisingumo Teismas nusprendė, kad kai mokesčių mokėtojas nerezidentas – dirbantis pagal darbo sutartį ar savarankiškai, – visas ar beveik visas savo pajamas gauna valstybėje, kurioje vykdo profesinę veiklą, pajamų apmokestinimo atžvilgiu objektyviai jis yra tokioje pačioje padėtyje kaip ir šios valstybės rezidentas, joje vykdantis panašią veiklą. Šių dviejų kategorijų mokesčių mokėtojų padėtis yra panaši, visų pirma kiek tai susiję su atsižvelgimu į jų asmeninę ir šeiminę padėtį. Iš tiesų į tai atsižvelgti neįmanoma valstybėje narėje, kurioje yra pasienio darbuotojų, kaip antai Ettwein sutuoktinių, gyvenamoji vieta, nes jie negauna joje pajamų (šiuo klausimu žr. minėtų sprendimų *Schumacker* 37 ir 38 punktus; *Asscher* 42 ir 43 punktus bei 1995 m. rugpjūčio 11 d. Sprendimo *Wielockx*, C-80/94, Rink. p. I-2493, 20 punktą).

48 Atsižvelgiant į šią teismo praktiką Susitariančioji Šalis negali remtis Susitarimo 21 straipsnio 2 dalimi, kad atsisakytų sutuoktiniams, vykdantiems šioje valstybėje profesinę veiklą, joje gaunantiems visas savo pajamas ir apmokestinamiems už visas pajamas pajamų mokesčių, taikyti mokesčio lengvatą, susijusią su asmenine ir šeimine padėtimi, pagal kurią taikomas „splitting“ metodas, vien dėl to, kad sutuoktinių gyvenamoji vieta yra kitoje Susitariančiojoje Šalyje.

49 Todėl pagrindinėje byloje nagrinėjami teisės aktai, pagal kuriuos neleidžiama pasinaudoti minėta mokesčio lengvata dėl mokesčio mokėtojų gyvenamosios vietos, prieštarauja Susitarimo I priedo 13 straipsnio 1 daliai, siejamai su šio priedo 15 straipsnio 2 dalimi ir 9 straipsnio 2 dalimi.

50 Be to, Susitarimu pagal jo 1 straipsnio a punktą pirmiausia siekiama suteikti teisę gyventi Susitariančiosios Šalies teritorijoje Europos Sąjungos valstybių narių ir Šveicarijos Konfederacijos piliečiams.

51 Tokia išvada atitinka Teisingumo Teismo praktiką, pagal kurią asmenų judėjimo laisvei, kurią pagal Susitarimo preambulės antrą sakinį Susitariančiosios Šalys nusprendė tarpusavyje įgyvendinti remdamosi Sąjungoje taikomomis teisės nuostatomis, būtų sudaroma kliūtis, jei Susitariančiosios Šalies pilietis kilmės valstybėje narėje patektų į nepalankią padėtį vien dėl to, kad naudojosi savo judėjimo teise (minėto Sprendimo *Bergström* 27 ir 28 punktai).

52 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti, kad šio Susitarimo 1 straipsnio a punktas, taip pat šio Susitarimo I priedo 9 straipsnio 2 dalis, 13 straipsnio 1 dalis ir 15 straipsnio 2 dalis turi būti aiškinami kaip draudžiantys valstybės narės teisės aktus, pagal kuriuos sutuoktiniams – šios valstybės piliečiams, – kurie toje pačioje valstybėje apmokestinami pajamų mokesčiu už visas gaunamas apmokestinamąsias pajamas, neleidžiama pasinaudoti bendru apmokestinimu taikant šiuose teisės aktuose numatytą vadinamąjį „splitting“ metodą vien dėl to, kad jų gyvenamoji vieta yra Šveicarijos Konfederacijos teritorijoje.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

53 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (trečioji kolegija) nusprendžia:

1999 m. birželio 21 d. Liuksemburge pasirašyto Europos bendrijos bei jos valstybių narių ir Šveicarijos Konfederacijos susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo 1 straipsnio a punktas, taip pat šio Susitarimo I priedo 9 straipsnio 2, 13 straipsnio 1 dalis ir 15 straipsnio 2 dalis turi būti aiškinami kaip draudžiantys valstybės narės teisės aktus, pagal kuriuos atsisakoma sutuoktiniams – šios valstybės piliečiams, – kurie toje pačioje valstybėje apmokestinami pajamų mokesčiu už visas gaunamas apmokestinamąsias pajamas, neleidžiama pasinaudoti bendru apmokestinimu taikant šiuose teisės aktuose numatytą vadinamąjį „splitting“ metodą vien dėl to, kad jų gyvenamoji vieta yra Šveicarijos Konfederacijos teritorijoje.

Parašai.