Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (tretji senat)

z dne 28. februarja 2013*

„Sporazum med Evropsko skupnostjo in njenimi državami članicami na eni strani ter Švicarsko konfederacijo na drugi o prostem gibanju oseb — Enako obravnavanje — Obmejne samozaposlene osebe — Državljan države članice Unije — Dohodki iz dejavnosti, prejeti v tej državi članici — Prenos stalnega prebivališča v Švico — Zavrnitev davčne ugodnosti v tej državi članici zaradi prenosa stalnega prebivališča“

V zadevi C-425/11,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Finanzgericht Baden-Württemberg (Nemčija) z odločbo z dne 7. julija 2011, ki je prispela na Sodišče 16. avgusta 2011, v postopku

Katja Ettwein

proti

Finanzamt Konstanz,

SODIŠČE (tretji senat),

v sestavi R. Silva de Lapuerta, v funkciji predsednice tretjega senata, K. Lenaerts, E. Juhász (poročevalec), T. von Danwitz in D. Šváby, sodniki,

generalni pravobranilec: N. Jääskinen,

sodni tajnik: V. Tourrès, administrator,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 4. julija 2012,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

— za K. Ettwein T. Picker, Steuerberater,

— za Finanzamt Konstanz N. Rogall, agentka,

— za nemško vlado T. Henze, A. Wiedmann in K. Petersen, agenti,

— za špansko vlado A. Rubio González, agent,

— za Evropsko komisijo W. Mölls in T. Scharf, agenta,

* Jezik postopka: nemščina.

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 18. oktobra 2012,

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago upoštevnih določb Sporazuma med Evropsko skupnostjo in njenimi državami članicami na eni strani ter Švicarsko konfederacijo na drugi strani o prostem gibanju oseb, ki je bil podpisan v Luxembourgu 21. junija 1999 (UL 2002, L 114, str. 6, v nadaljevanju: Sporazum).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med K. Ettwein, nemško državljanko, in Finanzamt Konstanz, ker je ta K. Ettwein in njenemu zakoncu, prav tako nemškemu državljanu (v nadaljevanju: zakonca Ettwein), zaradi prenosa stalnega prebivališča v Švico zavrnil davčno ugodnost, določeno v nemški zakonodaji v primeru skupne obdavčitve zakoncev.

Pravni okvir

Sporazum

3 V skladu z drugim stavkom preambule so pogodbenice „odločene, da omogočijo prosti pretok oseb med seboj na podlagi pravil, ki veljajo v Evropski skupnosti“.

4 V skladu s členom 1(a) in (d) Sporazuma je njegov namen predvsem, da se državljanom držav članic Evropske skupnosti in Švicarske konfederacije podeli pravica do vstopa, do prebivanja, do dostopa do dela kot zaposlena oseba, do registracije dejavnosti na samozaposlitveni osnovi in pravica, da na ozemlju pogodbenic ostanejo, ter da se jim zagotovijo enaki življenjski, zaposlitveni in delovni pogoji, kot so zagotovljeni državljanom.

5 Člen 2 z naslovom „Prepoved diskriminacije“ določa:

„Državljanov ene pogodbene stranke, ki zakonito prebivajo na ozemlju druge pogodbene stranke, se pri uporabi tega sporazuma in v skladu s prilogami I, II in III ne sme diskriminirati na podlagi njihovega državljanstva.“

6 Člen 4 z naslovom „Pravica do prebivanja in dostopa do gospodarske dejavnosti“ določa:

„Pravica do prebivanja in dostopa do gospodarske dejavnosti je zagotovljena […] v skladu z določbami priloge I.“

7 Člen 11 z naslovom „Obravnava pravnih sredstev“ v odstavku 1 določa:

„Osebe, ki jih zajema ta sporazum, imajo pravico do vložitve pravnega sredstva v zvezi z uporabo določb tega sporazuma pri pristojnih organih.“

8 Člen 16 z naslovom „Sklicevanje na pravo Skupnosti“ določa:

„1. Pogodbene stranke za dosego ciljev tega sporazuma sprejmejo vse potrebne ukrepe, da se v njihovih odnosih uporabijo enakovredne pravice in obveznosti kot v pravnih aktih Evropske skupnosti, na katere se ta sporazum sklicuje.

2. Če izvajanje tega sporazuma vključuje pojme prava Skupnosti, se upošteva ustrezna sodna praksa Sodišča pred datumom podpisa Sporazuma. Švicarsko konfederacijo se obvesti o sodni praksi, izdani po datumu podpisa tega sporazuma. Mešani odbor na zahtevo ene pogodbenice za zagotovitev pravilnega delovanja tega sporazuma ugotovi učinke te sodne prakse.“

9 Člen 21 z naslovom „Odnos do dvostranskih sporazumov o dvojni obdavčitvi“ v odstavku 2 določa:

„Nobena določba iz tega sporazuma se ne sme razlagati tako, da bi pogodbenicam pri izvajanju ustreznih določb iz njihove davčne zakonodaje preprečila ločevanje med davčnimi zavezanci, katerih položajev ni mogoče primerjati, še zlasti v zvezi z njihovim stalnim prebivališčem.“

10 Priloga I k Sporazumu se nanaša na prosto gibanje oseb, poglavje II te priloge pa vsebuje določbe v zvezi z zaposlenimi osebami. Člen 9 tega poglavja, naslovljen „Enako obravnavanje“, določa:

„1. Zaposlena oseba z državljanstvom pogodbenice na ozemlju druge pogodbenice zaradi svojega državljanstva ne sme biti deležna drugačnega obravnavanja kot domače zaposlene osebe v zvezi z zaposlitvenimi in delovnimi pogoji, predvsem glede plačila, odpusta ali glede vrnitve na delovno mesto ali ponovne zaposlitve, če bi postala brezposelna.

2. Zaposlena oseba in njeni družinski člani iz člena 3 te priloge uživajo enake davčne in socialne ugodnosti kot domače zaposlene osebe in člani njihovih družin.

[…]“

11 Poglavje III te priloge I se nanaša na „samozaposlene osebe“.

12 Člen 12 tega poglavja III, naslovljen „Pravila o prebivanju“, v odstavku 1 določa:

„Državljan pogodbenice, ki se želi registrirati za opravljanje samostojne dejavnosti na ozemlju druge pogodbenice (v nadaljevanju: samozaposlena oseba), dobi dovoljenje za prebivanje z veljavnostjo najmanj pet let od datuma izdaje, če pristojnim nacionalnim organom predloži dokaz, da je registriran ali da se želi registrirati.“

13 V členu 13 tega poglavja, naslovljenem „Obmejne samozaposlene osebe“, je določeno:

„1. Obmejna samozaposlena oseba je državljan pogodbenice, ki ima stalno prebivališče na ozemlju pogodbenice in opravlja dejavnost kot samozaposlena oseba na ozemlju druge pogodbenice ter se praviloma vsak dan ali vsaj enkrat na teden vrača v kraj svojega stalnega prebivališča.

2. Obmejne samozaposlene osebe ne potrebujejo dovoljenja za prebivanje.

[…]“

14 Člen 15 tega poglavja z naslovom „Enako obravnavanje“ določa:

„1. Samozaposlenemu delavcu država gostiteljica glede pravice začeti in opravljati dejavnost kot samozaposlena oseba zagotavlja obravnavanje, ki ni manj ugodno od obravnavanja, ki ga zagotavlja svojim državljanom.

2. Določbe člena 9 te priloge se smiselno uporabljajo za samozaposlene osebe iz tega poglavja.“

15 Poglavje V te priloge I se nanaša na „osebe, ki ne opravljajo gospodarske dejavnosti“. Člen 24 tega poglavja z naslovom „Ureditev pravice do prebivanja“ v odstavku 1 določa:

„Oseba z državljanstvom pogodbenice, ki ne opravlja gospodarske dejavnosti v državi, kjer prebiva in nima pravice do prebivanja v skladu z drugimi določbami tega sporazuma, pridobi dovoljenje za prebivanje z veljavnostjo najmanj pet let, če pristojnim nacionalnim organom dokaže, da ima zase in za svoje družinske člane:

(a) zadostna finančna sredstva, da ji med prebivanjem ni treba zaprositi za socialno pomoč;

(b) zdravstveno zavarovanje, ki krije vsa tveganja.

[…]“

Nemška ureditev

16 Upoštevne nacionalne določbe so v zakonu o dohodnini (Einkommensteuergesetz, v nadaljevanju: EStG) v različici, objavljeni 19. oktobra 2002 (BGBl. 2002 I, str. 4212), kakor je bila spremenjena 20. decembra 2007 (BGBl. 2007 I, str. 3150).

17 V členu 1 EStG je določeno:

„1. Fizične osebe s stalnim ali običajnim prebivališčem v Nemčiji so v celoti zavezane za plačilo dohodnine. […]

[…]

3. Fizične osebe, ki nimajo ne stalnega ne začasnega prebivališča v Nemčiji, se obravnavajo kot osebe, ki so v celoti zavezane za plačilo dohodnine, če prejemajo nacionalne dohodke v smislu člena 49. To možnost je mogoče uporabiti le, če je vsaj 90 % njihovega dohodka v koledarskem letu obdavčenega z nemško dohodnino […]

[…]“

18 Člen 1a(1) EStG določa:

„V zvezi z državljani države članice Evropske Unije ali države, za katero se uporablja Sporazum o Evropskem gospodarskem prostoru [v nadaljevanju: Sporazum EGP], […] ki jih je treba na podlagi člena 1(3) obravnavati kot osebe, ki so v celoti zavezane za plačilo dohodnine, se za potrebe […] člena 26(1), prvi stavek, uporabljajo ta pravila:

1. […] Pogoj je, da ima prejemnik stalno ali običajno prebivališče na ozemlju druge države članice [Unije] ali države, v kateri se uporablja [Sporazum EGP].

[…]

2. Zakonec, ki ni ločen in ki nima niti stalnega niti običajnega prebivališča na nemškem ozemlju se, če to zahteva, za potrebe člena 26(1), prvi stavek, obravnava kot oseba, ki je v celoti zavezana za plačilo dohodnine. Drugi stavek točke 1 se uporablja s potrebnimi spremembami. V skladu s členom 1(3), drugi stavek, je treba za osnovo vzeti dohodke zakoncev in z dva pomnožiti znesek dela davčne osnove, ki ni obdavčena […]“

19 Člen 26(1) EStG neločenima zakoncema, ki sta neomejena davčna zavezanca ali ki ju je treba obravnavati kot taka, podeljuje pravico do izbire med ločeno obdavčitvijo iz člena 26a tega zakona in skupno obdavčitvijo iz člena 26b tega zakona.

20 Člen 26b EStG z naslovom „Skupna obdavčitev zakoncev“ določa:

„Pri skupni obdavčitvi se dohodki, ki sta jih prejela zakonca, seštejejo in skupaj obdavčijo in zakonca sta tako, če ni drugače določeno, obravnavana kot en davčni zavezanec.“

21 Člen 32a EStG z naslovom „Stopnja dohodnine“ v odstavku 5 določa:

„Dohodnina zakoncev, ki sta skupaj obdavčena na podlagi členov 26 in 26b, […] znaša dvakratnik dohodnine, s katero je obdavčena polovica njunih skupnih obdavčljivih dohodkov v skladu z odstavkom 1 (sistem ‚splitting‘)).“

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

22 Zakonca Ettwein opravljata poklicno dejavnost kot samozaposleni osebi, tožeča stranka v postopku v glavni stvari kot svetovalka za podjetja, njen zakonec pa kot slikar. Celoten dohodek pridobivata v Nemčiji. 1. avgusta 2007 sta zakonca Ettwein, ki sta do tega dneva imela stalno prebivališče v Lindauu (Nemčija), to prenesla v Švico. Vendar sta še naprej opravljala poklicno dejavnost v Nemčiji in skoraj ves dohodek pridobivala v tej državi članici.

23 Zakonca Ettwein sta za izračun dohodnine od njunih dohodkov za davčno leto 2008 tako kot za prejšnja davčna obdobja zaprosila za skupno obdavčenje, in sicer z uporabo sistema „splitting“, pri tem pa sta poudarila, da v Švici nista prejela obdavčljivih prihodkov.

24 Finanzamt Konstanz je v prvi odločbi o odmeri davka prošnji zakoncev ugodil. Vendar pa je 1. decembra 2009 to odločbo odpravil z obrazložitvijo, da ugodnosti sistema „splitting“, ki se podeli na podlagi osebnega in družinskega položaja zakoncev, ni mogoče uporabiti v primeru zakoncev Ettwein, ker nimata stalnega prebivališča niti v državi članici Evropske unije niti v državi podpisnici Sporazuma EGP. Finanzamt je z odločbo o odmeri davka z dne 22. marca 2010 zato odločil, da se za zakonca Ettwein uporablja ureditev ločene obdavčitve. Tožeča stranka v postopku v glavni stvari je po neuspeli upravni pritožbi, vloženi zoper to odločbo, pri Finanzgericht Baden-Württemberg vložila tožbo za razglasitev ničnosti te odločbe.

25 Predložitveno sodišče meni, da sta tožeča stranka v postopku v glavni stvari in njen zakonec „obmejni samozaposleni osebi“ v smislu člena 13(1) Priloge I k Sporazumu, ker sta nemška državljana s stalnim prebivališčem v Švici, ki opravljata samostojno dejavnost na ozemlju Zvezne republike Nemčije in se vsak dan vračata iz kraja opravljanja poklicne dejavnosti v kraj stalnega prebivališča. V skladu z določbami člena 9(2) v povezavi s členom 15(2) Priloge I k Sporazumu imajo obmejne samozaposlene osebe na ozemlju države, v kateri opravljajo poklicno dejavnost, enake davčne in socialne ugodnosti kot samozaposleni državljani te države. Po mnenju predložitvenega sodišča je to, da je bila zakoncema Ettwein zavrnjena ugodnost, ki izhaja iz uporabe sistema „splitting“, samo zato ker imata stalno prebivališče v Švici, v nasprotju z določbami Sporazuma.

26 Po mnenju nacionalnega sodišča je tako sklepanje v skladu z načeli, določenimi v upoštevni sodni praksi Sodišča glede pravic do ustanavljanja in do prostega gibanja delavcev, ki sta vključeni v Sporazum. Iz te sodne prakse naj bi izhajalo, da v skladu z načelom prepovedi diskriminacije, ki se uporablja tudi na davčnem področju, ni prepovedana le očitna diskriminacija na podlagi državljanstva, ampak tudi vse prikrite oblike diskriminacije.

27 Predložitveno sodišče navaja, da je načeloma država stalnega prebivališča upravičena do celotne obdavčitve davčnega zavezanca, pri tem pa upošteva njegov osebni in družinski položaj. Vendar če se celotna obdavčitev izvede v državi, v kateri so nastali dohodki, ker zadevna oseba pridobi dohodke skoraj izključno v tej državi, ta država ne sme zavrniti upoštevanja osebnega in družinskega položaja zavezanca, ker to ni mogoče v državi stalnega prebivališča. V skladu s sodno prakso Sodišča je sistem „splitting“ del osebnega in družinskega položaja, ki ga je v takem primeru treba upoštevati (sodbi z dne 14. februarja 1995 v zadevi Schumacker, C-279/93, Recueil, str. I-225, in z dne 27. junija 1996 v zadevi Asscher, C-107/94, Recueil, str. I-3089).

28 Zato je položaj zakoncev Ettwein, ki ga ni mogoče upoštevati v državi stalnega prebivališča, ker v tej državi nista prejela dohodkov, treba upoštevati v Nemčiji pri izračunu davka, da ne bi bila diskriminirana glede na pare, ki imajo stalno prebivališče v Nemčiji, ki dohodke pridobivajo tam in ki so v enakem osebnem in družinskem položaju kot zakonca Ettwein.

29 Finanzgericht Baden-Württemberg je v teh okoliščinah prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba določbe Sporazuma […], zlasti njegove člene 1, 2, 11, 16 in 21 ter člene 9, 13 in 15 Priloge I k temu sporazumu, razlagati tako, da nasprotujejo temu, da se zakoncema, ki živita v Švici in ki morata v Zvezni republiki Nemčiji plačati dohodnino od vseh obdavčljivih dohodkov, ne priznava skupna odmera dohodnine ob uporabi sistema ‚delitve‘ (splitting)“?

Vprašanje za predhodno odločanje

30 Poudariti je treba, kot izhaja tudi iz nacionalne ureditve, obravnavane v postopku v glavni stvari, da pomeni ureditev „splitting“ za zakonca, ki sta zavezanca za plačilo dohodnine v Nemčiji, davčno ugodnost, kadar je dohodek enega od njiju znatno višji od dohodka drugega. Kot je ugotovilo Sodišče, je bila ta ureditev uvedena za zmanjšanje progresivnosti dohodninske lestvice. V skladu s to ureditvijo se skupni dohodek zakoncev sešteje, nato se vsakemu od njiju navidezno pripiše 50 % tega skupnega zneska in obdavči v tej višini. Če je dohodek enega od zakoncev visok, drugega pa nizek, sistem „splitting“ izravna davčno osnovo in zmanjša progresivnost dohodninske lestvice (zgoraj navedena sodba Schumacker, točka 7).

31 Vendar je v skladu s to ureditvijo ta sistem mogoče uporabiti, le če imata zakonca stalno ali običajno prebivališče na nemškem ozemlju, na ozemlju druge države članice Unije ali na ozemlju države, za katero se uporablja Sporazum EGP. Ta sporazum se za Švicarsko konfederacijo ne uporablja.

32 Za odgovor na to vprašanje predložitvenega sodišča je treba preučiti, prvič, ali položaj, kot je položaj zakoncev Ettwein, spada na področje uporabe Sporazuma.

33 V zvezi s tem je treba zavrniti argument nemške vlade in Evropske komisije, da se Sporazum uporabi samo v primeru diskriminacije na podlagi državljanstva, namreč kadar so državljani ene pogodbenice v drugi pogodbenici obravnavani neenako v primerjavi z državljani. Državljani pogodbenice se v določenih okoliščinah in glede na veljavne določbe lahko sklicujejo na pravice iz Sporazuma tudi v razmerju do svoje države (glej na primer sodbo z dne 15. decembra 2011 v zadevi Bergström, C-257/10, ZOdl., str. I-13227, točke od 27 do 34).

34 Glede okoliščin primera iz postopka v glavni stvari in določb Sporazuma, ki se lahko uporabijo, je treba ugotoviti, da se na podlagi besedila člena 13(1) Priloge I k Sporazumu ta uporabi za zakonca Ettwein. Sta državljana „pogodbenice“, in sicer Zvezne republike Nemčije, imata stalno prebivališče na ozemlju „pogodbenice“, to je Švicarske konfederacije, in sta samozaposlena na ozemlju „druge pogodbenice“, namreč Zvezne republike Nemčije.

35 V tej določbi se razlikuje med krajem stalnega prebivališča, ki je na ozemlju ene pogodbenice, in krajem opravljanja poklicne dejavnosti kot samozaposlene osebe, ki mora biti na ozemlju druge pogodbenice, ne glede na državljanstvo zadevnih strank. Zato je treba na podlagi te določbe zakonca Ettwein opredeliti kot „obmejni samozaposleni osebi“ za uporabo Sporazuma, ker ni sporno, da se vsak dan prevažata iz kraja opravljanja poklicne dejavnosti v kraj stalnega prebivališča.

36 Glede tega ni mogoče pritrditi argumentu nemške vlade in Komisije, da je pojem „obmejna samozaposlena oseba“ vsebovan v pojmu „samozaposlena oseba“ iz člena 12(1) Priloge I k Sporazumu. Namreč, čeprav je „obmejna samozaposlena oseba“ hkrati tudi „samozaposlena oseba“, ker opravlja poklicno dejavnost kot samozaposlena oseba, pa pojem „obmejna samozaposlena oseba“ opredeljujejo ločene določbe, ki se razlikujejo od tistih, ki se nanašajo na „samozaposleno osebo“ iz navedenega člena 12(1).

37 V zvezi s tem je treba navesti, da kot izhaja iz člena 13(1) Priloge I k Sporazumu, „obmejna samozaposlena oseba“ ne potrebuje dovoljenja za prebivanje za opravljanje samostojne dejavnosti, v nasprotju s tem, kar za „samozaposleno osebo“ določa člen 12 te priloge. Ta določba, kot izhaja tudi iz njenega naslova in njene celotne vsebine, je bila uvedena samo zaradi ureditve prebivanja.

38 Dejstvo, da so pogodbenice posebno določbo Sporazuma posvetile obmejnim samozaposlenim osebam, opozarja na poseben položaj te kategorije samozaposlenih oseb in kaže na pripravljenost, da se omogočita njihovo gibanje in mobilnost.

39 Ta sklep je podprt tudi s členom 24(1) Priloge I k Sporazumu, ki vsebuje pravico do prebivanja, namreč pravico državljanov ene pogodbenice, da imajo stalno prebivališče na ozemlju druge pogodbenice, neodvisno od opravljanja gospodarske dejavnosti. Obmejni delavci, kot sta zakonca Ettwein, morajo imeti možnost, da v celoti izkoristijo to pravico, obenem pa ohraniti gospodarsko dejavnost v državi izvora.

40 Zato je treba ugotoviti, da položaj zakoncev Ettwein spada na področje uporabe Sporazuma.

41 Ker sta zakonca Ettwein „obmejni samozaposleni osebi“ v smislu člena 13(1) Priloge I k Sporazumu, se načelo enakega obravnavanja iz člena 15(1) te priloge ob upoštevanju, da je v njunem primeru „država gostiteljica“ v smislu te določbe Zvezna republika Nemčija, zanju prav tako uporabi (glej sodbo z dne 6. oktobra 2011 v zadevi Graf in Engel, C-506/10, ZOdl., str. I-9345, točka 23 in navedena sodna praksa).

42 Poleg tega se v skladu s členom 15(2) določbe člena 9 navedene Priloge I smiselno uporabljajo za obmejne samozaposlene osebe. Iz odstavka 2 tega člena 9 izhaja, da se načelo enakega obravnavanja nanaša tudi na davčne ugodnosti.

43 Iz te smiselne uporabe izhaja, da je obmejna samozaposlena oseba v državi gostiteljici deležna istih davčnih ugodnosti kot samozaposlene osebe, ki v tej državi opravljajo dejavnost in tam stalno prebivajo.

44 Vseeno pa je treba upoštevati člen 21(2) Sporazuma, v skladu s katerim se nobena določba iz Sporazuma ne sme razlagati tako, da bi pogodbenicam pri izvajanju ustreznih določb iz njihove davčne zakonodaje preprečila razlikovanje med davčnimi zavezanci, katerih položajev ni mogoče primerjati, še zlasti v zvezi z njihovim stalnim prebivališčem.

45 Na podlagi te določbe je na davčnem področju mogoče različno obravnavanje davčnih zavezancev rezidentov in davčnih zavezancev nerezidentov, vendar samo če niso v primerljivem položaju.

46 Iz sodne prakse Sodišča v zvezi z dohodnino izhaja, da se osebna davčna sposobnost davčnega zavezanca, kot izhaja iz njegovega skupnega dohodka ter osebnega in družinskega položaja, lahko najlažje presodi v državi njegovega stalnega prebivališča, kjer praviloma pridobiva bistveni del dohodkov, in da s tega vidika položaja rezidentov in nerezidentov praviloma nista primerljiva (zgoraj navedeni sodbi Schumacker, točke od 32 do 34, in Asscher, točka 41). Sodišče je kljub temu razsodilo drugače v primeru, v katerem nerezident v državi stalnega prebivališča ni pridobival znatnega dela dohodkov, ampak je bistveni del obdavčljivih dohodkov prejemal iz dejavnosti, ki jo je opravljal v drugi državi, in sicer tako, da mu država stalnega prebivališča ni mogla podeliti ugodnosti, ki bi izhajale iz presoje njegovega osebnega in družinskega položaja (zgoraj navedena sodba Schumacker, točka 36).

47 Sodišče je presodilo, da je davčni zavezanec nerezident, zaposlen ali samozaposlen, ki prejema ves ali skoraj ves dohodek v državi, v kateri dela, objektivno v enakem položaju glede dohodnine kot rezident te države, ki tam opravlja enako dejavnost. Ti kategoriji davčnih zavezancev sta v primerljivem položaju predvsem glede upoštevanja njihovega osebnega in družinskega položaja. Takšno upoštevanje namreč ni mogoče v državi stalnega prebivališča obmejnih delavcev, kot sta zakonca Ettwein, saj tam ne pridobivata dohodka (glej v tem smislu zgoraj navedeni sodbi Schumacker, točki 37 in 38, in Asscher, točki 42 in 43, ter sodbo z dne 11. avgusta 1995 v zadevi Wielockx, C-80/94, Recueil, str. I-2493, točka 20).

48 Ob upoštevanju te sodne prakse se pogodbenica ne more sklicevati na člen 21(2) Sporazuma, da bi zakoncema, ki poklicno dejavnost opravljata v tej državi, tam prejemata celotni dohodek in sta tam v celoti zavezana za plačilo dohodnine, zavrnila davčne ugodnosti, povezane z osebnim in družinskim položajem, ki izhajajo iz uporabe sistema „splitting“, samo zato ker je njuno stalno prebivališče v drugi pogodbenici.

49 Tako je ureditev iz postopka v glavni stvari, ker se z njo ta davčna ugodnost zavrača zaradi kraja stalnega prebivališča davčnih zavezancev, v nasprotju s členom 13(1) Priloge I k Sporazumu v povezavi s členoma 15(2) in 9(2) te priloge.

50 Poleg tega je med drugim namen Sporazuma v skladu z njegovim členom 1(a), da se državljanom držav članic Evropske unije in Švicarske konfederacije podeli pravica do prebivanja na ozemlju pogodbenic.

51 S to rešitvijo se tudi upošteva sodna praksa Sodišča, v skladu s katero bi bilo svobodno gibanje oseb – glede katerega so pogodbenice v smislu drugega stavka preambule Sporazuma odločene, da ga omogočijo med seboj na podlagi pravil, ki veljajo v Uniji – ovirano, če bi bil državljan neke pogodbenice v svoji državi v slabšem položaju samo zato, ker je uresničeval pravico do prostega gibanja (zgoraj navedena sodba Bergström, točki 27 in 28).

52 Glede na zgoraj navedeno je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 1(a) Sporazuma ter člene 9(2), 13(1) in 15(2) Priloge I k Sporazumu razlagati tako, da nasprotujejo ureditvi države članice, ki določa, da se zakoncema, ki sta državljana te države, kjer sta zavezana za plačilo dohodnine od vseh svojih obdavčljivih dohodkov, davčna ugodnost skupne obdavčitve, ki temelji na uporabi sistema „splitting“, določenega v tej ureditvi, zavrne samo zato, ker je njuno stalno prebivališče v Švicarski konfederaciji.

Stroški

53 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (tretji senat) razsodilo:

Člen 1(a) Sporazuma med Evropsko skupnostjo in njenimi državami članicami na eni strani ter Švicarsko konfederacijo na drugi strani o prostem gibanju oseb, ki je bil podpisan v Luxembourgu 21. junija 1999, ter člene 9(2), 13(1) in 15(2) Priloge I k temu sporazumu je treba razlagati tako, da nasprotujejo ureditvi države članice, ki določa, da se zakoncema, ki sta državljana te države, kjer sta zavezana za plačilo dohodnine od vseh svojih obdavčljivih dohodkov, davčna ugodnost skupne obdavčitve, ki temelji na uporabi sistema „splitting“, določenega v tej ureditvi, zavrne samo zato, ker je njuno stalno prebivališče v Švicarski konfederaciji.

Podpisi