HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a treia)

28 februarie 2013*

„Acord între Comunitatea Europeană și statele membre ale acesteia, pe de o parte, și Confederația Elvețiană, pe de altă parte, privind libera circulație a persoanelor — Egalitate de tratament — Lucrători frontalieri care desfășoară o activitate independentă — Resortisanți ai unui stat membru al Uniunii Europene — Venituri profesionale realizate în acest stat membru — Transferul reședinței în Elveția — Refuzarea unui avantaj fiscal în statul membru menționat din cauza mutării reședinței”

În cauza C-425/11,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Finanzgericht Baden-Württemberg (Germania), prin decizia din 7 iulie 2011, primită de Curte la 16 august 2011, în procedura

Katja Ettwein

împotriva

Finanzamt Konstanz,

CURTEA (Camera a treia),

compusă din doamna R. Silva de Lapuerta, îndeplinind funcția de președinte al Camerei a treia, și domnii K. Lenaerts, E. Juhász (raportor), T. von Danwitz și D. Šváby, judecători,

avocat general: domnul N. Jääskinen,

grefier: domnul V. Tourrès, administrator,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 4 iulie 2012,

luând în considerare observațiile prezentate:

— pentru doamna Ettwein, de T. Picker, Steuerberater;

— pentru Finanzamt Konstanz, de N. Rogall, în calitate de agent;

— pentru guvernul german, de T. Henze, de A. Wiedmann și de K. Petersen, în calitate de agenți;

— pentru guvernul spaniol, de A. Rubio González, în calitate de agent;

— pentru Comisia Europeană, de W. Mölls și de T. Scharf, în calitate de agenți,

* Limba de procedură: germana.

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 18 octombrie 2012,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea dispozițiilor relevante ale Acordului încheiat între Comunitatea Europeană și statele membre ale acesteia, pe de o parte, și Confederația Elvețiană, pe de altă parte, privind libera circulație a persoanelor, semnat la Luxemburg la 21 iunie 1999 (JO 2002, L 114, p. 6, Ediție specială, 11/vol. 74, p. 97, denumit în continuare „acordul”).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între doamna Ettwein, resortisant german, pe de o parte, și Finanzamt Konstanz, pe de altă parte, cu privire la refuzul acestuia din urmă de a aplica, în privința doamnei Ettwein și a soțului său, care are de asemenea cetățenia germană (denumiți în continuare „soții Ettwein”), din cauza transferului reședinței lor în Elveția, un avantaj fiscal prevăzut de legislația germană în cazul impozitării comune a soților.

Cadrul juridic

Acordul

3 În temeiul celei de a doua teze a preambulului, părțile contractante sunt „hotărâ[te] să realizeze libera circulație a persoanelor între [ele] pe baza normelor care se aplică în Comunitatea Europeană”.

4 Potrivit articolului 1 literele (a) și (d) din acord, obiectivul acestuia din urmă este în special acordarea, în beneficiul resortisanților statelor membre ale Comunității Europene și ai Confederației Elvețiene, a dreptului de intrare, de ședere, de acces la o activitate economică salariată, de stabilire ca lucrător care desfășoară o activitate independentă și a dreptului de a rămâne pe teritoriul părților contractante, precum și acordarea unor condiții de viață, de angajare și de muncă identice cu cele acordate resortisanților proprii.

5 Articolul 2, intitulat „Nediscriminarea”, prevede:

„Resortisanții unei părți contractante cu reședința legală pe teritoriul unei alte părți contractante nu fac obiectul niciunei discriminări pe motive de cetățenie, în aplicarea dispozițiilor anexelor I, II și III la prezentul acord și în conformitate cu acestea.”

6 Articolul 4, intitulat „Dreptul de ședere și de acces la o activitate economică”, are următorul cuprins:

„Dreptul de ședere și de acces la o activitate economică este garantat […] în conformitate cu dispozițiile anexei I.”

7 Articolul 11, intitulat „Soluționarea acțiunilor”, prevede la alineatul (1) următoarele:

„Persoanele menționate de prezentul acord au dreptul de acțiune cu privire la aplicarea dispozițiilor prezentului acord pe lângă autoritățile competente.”

8 Articolul 16, intitulat „Trimitere la legislația comunitară”, are următorul cuprins:

„(1) În vederea atingerii obiectivelor stabilite prin prezentul acord, părțile contractante iau toate măsurile necesare pentru a se asigura că în relațiile dintre ele sunt aplicate drepturi și obligații echivalente cu cele conținute în actele juridice ale Comunității Europene la care se face trimitere.

(2) În măsura în care aplicarea prezentului acord se bazează pe concepte de drept comunitar, se ține seama de jurisprudența pertinentă a Curții de Justiție a Comunităților Europene anterioară datei semnării acestuia. Jurisprudența ulterioară acestei date se supune atenției Elveției. Pentru a asigura funcționarea corectă a acordului, Comitetul mixt, la cererea oricăreia dintre părțile contractante, stabilește implicațiile acestei jurisprudențe."

9 Articolul 21, intitulat „Relația cu acordurile bilaterale privind dubla impozitare", prevede la alineatul (2) următoarele:

„Nicio dispoziție din prezentul acord nu poate fi interpretată în sensul de a împiedica părțile contractante să facă o distincție, în aplicarea dispozițiilor relevante ale legislației lor fiscale, între contribuabilii care nu se află în situații comparabile, în special în ceea ce privește domiciliul ori sediul acestora."

10 Anexa I la acord este consacrată liberei circulații a persoanelor, iar capitolul II din această anexă conține dispoziții referitoare la lucrătorii salariați. Articolul 9 din acest capitol, intitulat „Tratamentul egal", prevede:

„(1) Lucrătorul salariat care este resortisant al unei părți contractante nu poate fi tratat, din motive de cetățenie, pe teritoriul celeilalte părți contractante, în mod diferit față de lucrătorii salariați naționali în ceea ce privește condițiile de angajare și de muncă, în special referitor la remunerație, concediere, reintegrare profesională sau reangajare, în cazul în care devine șomer.

(2) Lucrătorul salariat și membrii familiei sale menționați la articolul 3 din prezenta anexă beneficiază de aceleași avantaje fiscale și sociale ca și lucrătorii salariați naționali și membrii familiilor acestora.

[…]"

11 Capitolul III din această anexă I este consacrat „lucrătorilor care desfășoară o activitate independentă".

12 Articolul 12 din acest capitol III, intitulat „Reglementarea ședерii", prevede la alineatul (1) următoarele:

„Un resortisant al unei părți contractante care dorește să se stabilească pe teritoriul unei alte părți contractante în vederea desfășurării unei activități independente (denumit în continuare «lucrător care desfășoară o activitate independentă») primește un permis de ședere valabil pe o perioadă de cel puțin cinci ani de la data emiterii acestuia, cu condiția să prezinte dovezi autorităților naționale competente că este stabilit sau că dorește să se stabilească."

13 Articolul 13 din capitolul menționat, intitulat „Lucrătorii frontalieri care desfășoară o activitate independentă", prevede:

„(1) Lucrătorul frontalier care desfășoară o activitate independentă este un resortisant al unei părți contractante care își are reședința pe teritoriul unei părți contractante și care desfășoară o activitate independentă pe teritoriul unei alte părți contractante, întorcându-se la domiciliu de regulă în fiecare zi sau cel puțin o dată pe săptămână.

(2) Pentru lucrătorii frontalieri care desfășoară o activitate independentă nu este necesar permisul de ședere.

[…]"

14 Potrivit articolului 15 din același capitol, intitulat „Tratamentul egal”:

„(1) În ceea ce privește accesul la o activitate independentă și la desfășurarea acesteia, lucrătorului care desfășoară o activitate independentă nu i se acordă un tratament mai puțin favorabil decât cel acordat de țara gazdă resortisanților săi.

(2) Dispozițiile articolului 9 din prezenta anexă se aplică *mutatis mutandis* lucrătorilor care desfășoară o activitate independentă menționați în prezentul capitol.”

15 Capitolul V din anexa I menționată este consacrat „persoanelor care nu desfășoară o activitate economică”. Articolul 24 din acest capitol, intitulat „Reglementarea șederii”, prevede la alineatul (1) următoarele:

„O persoană care este resortisant al unei părți contractante și care nu desfășoară o activitate economică în statul de rezidență și nu are drept de ședere în temeiul altor dispoziții din prezentul acord primește un permis de ședere valabil pentru cel puțin cinci ani, cu condiția să poată face dovada în fața autorităților naționale competente că deține pentru el însuși și pentru membrii familiei sale:

(a) mijloace financiare suficiente pentru a nu trebui să solicite asistență socială pe parcursul șederii lor;

(b) asigurare de boală împotriva tuturor riscurilor.

[…]”

Reglementarea germană

16 Dispozițiile relevante sunt cele ale Legii privind impozitul pe venit (Einkommensteuergesetz, denumită în continuare „EStG”), în versiunea publicată la 19 octombrie 2002 (BGBl. 2002 I, p. 4212), astfel cum a fost modificată la 20 decembrie 2007 (BGBl. 2007 I, p. 3150).

17 Articolul 1 din EStG prevede:

„(1) Persoanele fizice cu domiciliul sau cu reședința obișnuită în Germania sunt supuse în totalitate impozitului pe venit. […]

[…]

(3) La solicitarea acestora, persoanele fizice care nu au nici domiciliul, nici reședința obișnuită în Germania pot fi de asemenea tratate ca fiind supuse în totalitate impozitului pe venit în măsura în care realizează venituri naționale în sensul articolului 49. Această opțiune se aplică doar dacă veniturile lor sunt supuse în cursul anului calendaristic într-un procent de cel puțin 90 % impozitului german pe venit […]

[…]”

18 Articolul 1a alineatul (1) din EStG are următorul cuprins:

„În ceea ce privește resortisanții unui stat membru al Uniunii Europene sau ai unui stat în privința căruia se aplică Acordul privind Spațiul Economic European [denumit în continuare «Acordul privind SEE»], […] care trebuie să fie tratați ca fiind supuși în totalitate impozitului pe venit în temeiul articolului 1 alineatul (3), se aplică următoarele norme în sensul […] articolului 26 alineatul (1) prima teză:

1. […] Cu toate acestea, beneficiarul trebuie să aibă domiciliul sau reședința obișnuită pe teritoriul unui alt stat membru al Uniunii Europene sau al unui stat în privința căruia se aplică [Acordul privind SEE].

[…]

2. La cerere, soțul care nu trăiește separat și care nu are domiciliul sau reședința obișnuită pe teritoriul german este tratat ca fiind supus în totalitate impozitului pe venit în scopul aplicării articolului 26 alineatul (1) prima teză. Punctul 1 a doua teză se aplică *mutatis mutandis*. În cadrul aplicării articolului 1 alineatul (3) a doua teză trebuie luate în considerare veniturile celor doi soți, iar cuantumul tranșei de bază neimpozabile trebuie înmulțit cu doi […]”

19 Articolul 26 alineatul (1) din EStG acordă soților care nu trăiesc separat și care sunt supuși unei obligații fiscale nelimitate sau care trebuie tratați ca atare un drept de a alege între o impozitare separată, conform articolului 26a din această lege, și o impozitare comună, conform articolului 26b.

20 Articolul 26b dinEStG, intitulat „Impozitarea comună a soților”, prevede:

„Sub regimul impozitării comune, veniturile obținute de soți sunt însumate și impozitate împreună și, cu excepția dispozițiilor contrare, soții sunt tratați în acest caz ca fiind un singur contribuabil.”

21 Articolul 32a din EStG, intitulat „Cota de impozitare a veniturilor”, prevede la alineatul (5) următoarele:

„Impozitul pe venitul soților impozitați împreună în temeiul articolelor 26 și 26b este […] dublu față de cel aplicabil pentru jumătate din venitul impozabil comun al acestora în temeiul alineatului (1) (metoda de «splitting»).”

Litigiul principal și întrebarea preliminară

22 Soții Ettwein desfășoară o activitate profesională independentă, reclamanta din litigiul principal în calitate de consilier de întreprindere, iar soțul său în calitate de pictor. Aceștia obțin totalitatea veniturilor lor în Germania. La 1 august 2007, soții Ettwein, care, până la acea dată, avuseseră reședința la Lindau (Germania), au transferat-o în Elveția. Aceștia au continuat totuși să își exercite activitatea profesională în Germania și să obțină în acest stat membru cvasitotalitatea veniturilor lor.

23 În vederea calculării impozitului pe veniturile lor pentru exercițiul fiscal aferent anului 2008, soții Ettwein au solicitat, la fel ca pentru exercițiile fiscale precedente, să fie impozitați împreună, și anume conform așa-numitei metode de „splitting”, subliniind faptul că nu realizaseră niciun venit impozabil în Elveția.

24 În decizia de impunere inițială, Finanzamt Konstanz admisese cererea acestora. La 1 decembrie 2009, acesta a anulat însă această decizie pentru motivul că regimul favorabil de „splitting”, care este acordat pe baza situației personale și familiale a soților, nu trebuia să se aplice soților Ettwein, deoarece reședința acestora nu se afla nici pe teritoriul unui stat membru al Uniunii, nici pe cel al unui stat

care este parte la Acordul privind SEE. Printr-o decizie de impunere din 22 martie 2010, Finanzamt a aplicat, în consecință, soților Ettwein regimul de impozitare separată. Întrucât reclamația administrativă formulată împotriva acestei decizii nu a fost admisă, reclamanta din litigiul principal a introdus o acțiune în anulare la Finanzgericht Baden-Württemberg.

25 Această instanță consideră că reclamanta din litigiul principal și soțul său sunt „lucrători frontalieri care desfășoară o activitate independentă" în sensul articolului 13 alineatul (1) din anexa I la acord, dat fiind că aceștia sunt resortisanți germani, domiciliați în Elveția, că desfășoară o activitate independentă pe teritoriul Republicii Federale Germania și că revin în fiecare zi de la locul în care își desfășoară activitatea profesională la locul de reședință. În temeiul dispozițiilor articolului 9 alineatul (2) coroborat cu articolul 15 alineatul (2) din anexa I la acord, lucrătorii frontalieri care desfășoară o activitate independentă ar beneficia pe teritoriul statului în care desfășoară activitatea profesională de aceleași avantaje fiscale și sociale ca și lucrătorii naționali care desfășoară o activitate independentă. Instanța de trimitere tinde să considere contrar acestor dispoziții faptul că soților Ettwein li s-a refuzat beneficiul metodei de „splitting" pentru simplul motiv că reședința lor se afla în Elveția.

26 În opinia instanței de trimitere, această concluzie este conformă cu principiile stabilite de jurisprudența pertinentă a Curții referitoare la libertatea de stabilire și la libera circulație a lucrătorilor, libertăți care sunt de asemenea preluate în acord. Din această jurisprudență ar rezulta că principiul nediscriminării, aplicabil în egală măsură în materie fiscală, interzice nu numai discriminările evidente întemeiate pe naționalitate sau cetățenie, ci și orice forme disimulate de discriminare.

27 Instanța de trimitere subliniază că revine, în principiu, statului de reședință obligația de a impozita contribuabilul în mod global, ținând seama de elementele inerente situației sale personale și familiale. Cu toate acestea, în cazul în care impozitarea globală a avut loc în statul de unde provin veniturile, întrucât persoana interesată obține veniturile sale aproape exclusiv în acest stat, acesta din urmă nu ar putea refuza să țină seama de situația personală și familială a persoanei interesate atunci când acest lucru nu este posibil în statul de reședință. Potrivit jurisprudenței Curții, metoda de „splitting" ar face parte din elementele situației personale și familiale care trebuie luate în considerare într-un astfel de caz (Hotărârea din 14 februarie 1995, Schumacker, C-279/93, Rec., p. I-225, și Hotărârea din 27 iunie 1996, Asscher, C-107/94, Rec., p. I-3089).

28 În consecință, situația soților Ettwein, care nu ar putea să fie luată în considerare în statul de reședință, respectiv Elveția, din cauza lipsei de venituri, ar trebui luată în considerare în Germania în vederea calculării impozitului, pentru a nu da naștere unei discriminări în raport cu cuplurile care au reședința în Germania, obțin veniturile lor în acest stat membru și se află în aceeași situație personală și familială ca și soții Ettwein.

29 Având în vedere aceste considerații, Finanzgericht Baden-Württemberg a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Dispozițiile acordului […], în special articolele 1, 2, 11, 16 și 21, precum și articolele 9, 13 și 15 din anexa I, trebuie interpretate în sensul că se opun posibilității ca unor soți care au reședința în Elveția și sunt supuși impozitului pe venit în Germania pentru totalitatea veniturilor lor impozabile să li se refuze beneficiul impozitării comune în temeiul așa-numitei metode de «splitting»?"

Cu privire la întrebarea preliminară

30 Trebuie arătat că, astfel cum reiese din reglementarea în discuție în litigiul principal, regimul de „splitting" constituie pentru soții supuși impozitului pe venit în Germania un avantaj fiscal atunci când venitul obținut de unul dintre ei este cu mult mai mare decât cel obținut de celălalt. Astfel cum Curtea a constatat, acest regim a fost instituit pentru a atenua caracterul progresiv al baremului

impozitului pe venit. În temeiul acestui regim, venitul global al soților este însumat fiind ulterior atribuit în mod fictiv fiecărui soț în proporție de 50 % și impozitat în consecință. Dacă venitul unuia dintre soți este ridicat, iar cel al celuilalt este scăzut, „splitting-ul” nivelează baza impozabilă și atenuează caracterul progresiv al impozitului pe venit (Hotărârea Schumacker, citată anterior, punctul 7).

31 Cu toate acestea, conform reglementării menționate, acest regim nu este aplicabil decât în ipoteza în care soții au domiciliul sau reședința obișnuită fie pe teritoriul german, fie pe cel al unui alt stat membru al Uniunii sau al unui stat căruia i se aplică Acordul privind SEE. Acest acord nu este aplicabil Confederației Elvețiene.

32 Pentru a răspunde la întrebarea instanței de trimitere, este necesar să se examineze, în primul rând, dacă o situație precum cea a soților Ettwein intră în domeniul de aplicare al acordului.

33 În această privință, trebuie înlăturat de la bun început argumentul guvernului german și al Comisiei Europene potrivit căruia acordul ar fi aplicabil numai în cazul unei discriminări pe motiv de cetățenie sau naționalitate, și anume atunci când resortisanții uneia dintre părțile contractante sunt tratați, pe teritoriul celeilalte părți contractante, în mod inegal în raport cu propriii resortisanți. Astfel, este posibil ca resortisanții unei părți contractante să poată invoca drepturile de care beneficiază în temeiul acordului și împotriva propriei țări, în anumite împrejurări și în funcție de dispozițiile aplicabile (a se vedea în special Hotărârea din 15 decembrie 2011, Bergström, C-257/10, Rep., p. I-13227, punctele 27-34).

34 În ceea ce privește împrejurările cauzei principale și dispozițiile acordului susceptibile de a fi aplicate, este necesar să se constate că, pe baza modului său de redactare, articolul 13 alineatul (1) din anexa I din acord este aplicabil situației soților Ettwein. Astfel, aceștia din urmă sunt resortisanți ai „unei părți contractante”, respectiv Republica Federală Germania, au reședința pe teritoriul „unei părți contractante”, în speță Confederația Elvețiană, și desfășoară o activitate independentă pe teritoriul „celeilalte părți contractante”, și anume Republica Federală Germania.

35 În cadrul acestei dispoziții, se face deosebirea între locul de reședință, situat pe teritoriul unei părți contractante, și locul desfășurării unei activități independente, care trebuie să se afle pe teritoriul celeilalte părți contractante, fără referire la cetățenia persoanei în cauză. În consecință, în temeiul dispoziției menționate, soții Ettwein trebuie să fie calificați drept „lucrători frontalieri care desfășoară o activitate independentă” în scopul aplicării acordului, fiind cert, în plus, că aceștia se întorc zilnic de la locul unde își desfășoară activitatea profesională la locul de reședință.

36 În această privință, nu poate fi admis argumentul guvernului german și al Comisiei potrivit căruia noțiunea „lucrător frontalier care desfășoară o activitate independentă” ar fi inclusă în cea de „lucrător care desfășoară o activitate independentă”, care intră sub incidența articolului 12 alineatul (1) din anexa I la acord. Astfel, deși „lucrătorul frontalier care desfășoară o activitate independentă” este de asemenea un „lucrător care desfășoară o activitate independentă”, în măsura în care acesta desfășoară o activitate independentă, noțiunea „lucrător frontalier care desfășoară o activitate independentă” este definită de dispoziții distincte care prezintă diferențe în raport cu cea de „lucrător care desfășoară o activitate independentă” definită la articolul 12 alineatul (1) menționat.

37 Trebuie arătat în această privință că, astfel cum reiese de la articolul 13 alineatul (1) din anexa I la acord, „lucrătorul frontalier care desfășoară o activitate independentă” nu are nevoie de un permis de ședere pentru a desfășura o activitate independentă, contrar celor prevăzute în privința „lucrătorului care desfășoară o activitate independentă” la articolul 12 din această anexă. Această din urmă dispoziție, astfel cum reiese din titlul său și dintr-o interpretare de ansamblu a conținutului său, a fost prevăzută numai pentru reglementarea șederii.

38 Faptul că părțile contractante au consacrat o dispoziție distinctă a acordului lucrătorilor frontalieri care desfășoară o activitate independentă evidențiază situația particulară a acestei categorii de lucrători care desfășoară o activitate independentă și denotă voința de a facilita circulația și mobilitatea acestora din urmă.

39 Această concluzie este de asemenea confirmată de articolul 24 alineatul (1) din anexa I la acord, care consacră dreptul de ședere, cu alte cuvinte dreptul resortisanților unei părți contractante de a stabili reședința pe teritoriul celeilalte părți contractante independent de desfășurarea unei activități economice. Or, în special frontalierii, precum soții Ettwein, trebuie să poată profita din plin de acest drept, menținându-și totodată activitatea în țara de origine.

40 În consecință, trebuie să se concluzioneze că situația soților Ettwein intră în domeniul de aplicare al acordului.

41 Dat fiind că soții Ettwein sunt „lucrători frontalieri care desfășoară o activitate independentă” în sensul articolului 13 alineatul (1) din anexa I la acord, principiul egalității de tratament, prevăzut la articolul 15 alineatul (1) din această anexă, le este de asemenea aplicabil (a se vedea Hotărârea din 6 octombrie 2011, Graf și Engel, C-506/10, Rep., p. I-9345, punctul 23, precum și jurisprudența citată), „țara gazdă” în sensul acestei din urmă dispoziții fiind, în situația lor, Republica Federală Germania.

42 În plus, potrivit alineatului (2) al articolului 15 menționat, dispozițiile articolului 9 din aceeași anexă I sunt aplicabile, *mutatis mutandis*, lucrătorilor frontalieri care desfășoară o activitate independentă. Din cuprinsul alineatului (2) al acestui din urmă articol reiese că principiul egalității de tratament se aplică și avantajelor fiscale.

43 Din această aplicare *mutatis mutandis* rezultă că un lucrător frontalier care desfășoară o activitate independentă beneficiază, în țara gazdă, de aceleași avantaje fiscale ca și lucrătorii care desfășoară o activitate independentă și au reședința în această țară.

44 Cu toate acestea, trebuie de asemenea să se țină seama de articolul 21 alineatul (2) din acord, potrivit căruia nicio dispoziție a acestui acord nu poate fi interpretată în sensul de a împiedica părțile contractante să facă o distincție, în aplicarea dispozițiilor relevante ale legislației lor fiscale, între contribuabilii care nu se află în situații comparabile, în special în ceea ce privește domiciliul ori sediul acestora.

45 Această dispoziție permite, așadar, un tratament diferit, în materie fiscală, pentru contribuabilii rezidenți și pentru contribuabilii nerezidenți, însă numai atunci când aceștia nu se află într-o situație comparabilă.

46 Reiese din jurisprudența Curții că, în ceea ce privește impozitul pe venit, capacitatea contributivă personală a contribuabilului, rezultată din luarea în considerare a ansamblului veniturilor sale și a situației sale personale și familiale, poate fi apreciată cel mai bine în statul în care are reședința în care este, în mod normal, centralizată cea mai mare parte a veniturilor sale și că, din acest punct de vedere, situația rezidenților și cea a nerezidenților nu sunt, ca regulă generală, comparabile (Hotărârile citate anterior Schumacker, punctele 32-34, și Asscher, punctul 41). Curtea a subliniat însă că situația este diferită atunci când nerezidentul nu realizează un venit semnificativ în statul în care are reședința și obține cea mai mare parte a resurselor sale dintr-o activitate desfășurată într-un alt stat, astfel încât statul membru de reședință nu este în măsură să îi acorde avantajele care rezultă din luarea în considerare a situației sale personale și familiale (Hotărârea Schumacker, citată anterior, punctul 36).

47 Curtea a decis că contribuabilul nerezident – salariat sau care desfășoară o activitate independentă – care obține totalitatea sau cvasitotalitatea veniturilor sale în statul în care își desfășoară activitatea profesională se află, în mod obiectiv, în aceeași situație, în ceea ce privește impozitul pe venit, ca și rezidentul acestui

stat care desfășoară pe teritoriul său activități comparabile. Aceste două categorii de contribuabili se află în special într-o situație comparabilă în ceea ce privește luarea în considerare a situației lor personale și familiale. Astfel, o asemenea luare în considerare nu este posibilă în statul de reședință al frontalierilor precum soții Ettwein, întrucât ei nu realizează venituri în acest stat (a se vedea în acest sens Hotărârea Schumacker, citată anterior, punctele 37 și 38, Hotărârea Asscher, citată anterior, punctele 42 și 43, precum și Hotărârea din 11 august 1995, Wielockx, C-80/94, Rec., p. I-2493, punctul 20).

48 În lumina acestei jurisprudențe, articolul 21 alineatul (2) din acord nu poate fi invocat de o parte contractantă pentru a refuza unor soți care își desfășoară activitățile profesionale în acest stat, în care obțin totalitatea veniturilor lor și sunt supuși integral impozitului pe venit, avantajul fiscal rezultat din situația lor personală și familială care constă în aplicarea metodei de „splitting” pentru simplul motiv că reședința soților se află pe teritoriul celeilalte părți contractante.

49 În consecință, reglementarea în discuție în litigiul principal, întrucât refuză avantajul fiscal menționat din cauza locului de reședință al contribuabililor, este contrară articolului 13 alineatul (1) din anexa I la acord coroborat cu articolul 15 alineatul (2) și cu articolul 9 alineatul (2) din această anexă.

50 În plus, acordul are printre altele ca obiectiv, conform articolului 1 litera (a), acordarea unui drept de ședere pe teritoriul părților contractante în favoarea resortisanților statelor membre ale Uniunii și ai Confederației Elvețiene.

51 De altfel, această soluție urmează linia jurisprudenței Curții potrivit căreia libera circulație a persoanelor pe care, conform celei de a doua teze a preambulului acordului, părțile contractante sunt hotărâte să o realizeze între ele pe baza normelor care se aplică în Uniune ar fi limitată în cazul în care un resortisant al unei părți contractante ar suferi un dezavantaj în țara sa de origine numai pentru motivul că și-a exercitat dreptul la circulație (Hotărârea Bergström, citată anterior, punctele 27 și 28).

52 Ținând seama de considerațiile care precedă, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată că articolul 1 litera (a) din acord, precum și articolul 9 alineatul (2), articolul 13 alineatul (1) și articolul 15 alineatul (2) din anexa I la acest acord trebuie interpretate în sensul că se opun reglementării unui stat membru prin care se refuză beneficiul impozitării comune în temeiul așa-numitei metode de „splitting”, prevăzută de această reglementare, unor soți resortisanți ai acestui stat ale căror venituri impozabile sunt supuse în totalitate impozitului pe venit în același stat, pentru simplul motiv că reședința acestora este situată pe teritoriul Confederației Elvețiene.

Cu privire la cheltuielile de judecată

53 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a treia) declară:

Articolul 1 litera (a) din Acordul încheiat între Comunitatea Europeană și statele membre ale acesteia, pe de o parte, și Confederația Elvețiană, pe de altă parte, privind libera circulație a persoanelor, semnat la Luxemburg la 21 iunie 1999, precum și articolul 9 alineatul (2), articolul 13 alineatul (1) și articolul 15 alineatul (2) din anexa I la acest acord trebuie interpretate în sensul că se opun reglementării unui stat membru prin care se refuză beneficiul impozitării comune în temeiul așa-numitei metode de „splitting”, prevăzută de această

reglementare, unor soți resortisanți ai acestui stat ale căror venituri impozabile sunt supuse în totalitate impozitului pe venit în același stat, pentru simplul motiv că reședința acestora este situată pe teritoriul Confederației Elvețiene.

Semnături