

DOMSTOLENS DOM (Tredje Afdeling)

28. februar 2013 (*)

»Aftalen mellem Det Europæiske Fællesskab og dets medlemsstater på den ene side og Det Schweiziske Forbund på den anden side om fri bevægelighed for personer – ligebehandling – selvstændige grænsearbejdere – statsborgere i en medlemsstat i Den Europæiske Union – erhvervsmæssig indkomst oppebåret i denne medlemsstat – flytning af bopæl til Schweiz – afslag på en skattefordel i nævnte medlemsstat som følge af bopælsflytningen«

I sag C-425/11,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Finanzgericht Baden-Württemberg (Tyskland) ved afgørelse af 7. juli 2011, indgået til Domstolen den 16. august 2011, i sagen:

Katja Ettwein

mod

Finanzamt Konstanz,

har

DOMSTOLEN (Tredje Afdeling)

sammensat af dommerne R. Silva de Lapuerta, som fungerende formand for Tredje Afdeling, K. Lenaerts, E. Juhász (refererende dommer), T. von Danwitz og D. Šváby,

generaladvokat: N. Jääskinen

justitssekretær: fuldmægtig V. Tourrès,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 4. juli 2012,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Katja Ettwein ved Steuerberater T. Picker
- Finanzamt Konstanz ved N. Rogall, som befuldmægtiget
- den tyske regering ved T. Henze, A. Wiedmann og K. Petersen, som befuldmægtigede
- den spanske regering ved A. Rubio González, som befuldmægtiget
- Europa-Kommissionen ved W. Mölls og T. Scharf, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 18. oktober 2012, afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af relevante bestemmelser i aftalen mellem Det Europæiske Fællesskab og dets medlemsstater på den ene side og Det Schweiziske Forbund på den anden side om fri bevægelighed for personer, undertegnet i Luxembourg den 21. juni 1999 (EUT 2002 L 114, s. 6, herefter »aftalen«).

2 Anmodningen er blevet indgivet under en sag mellem Katja Ettwein, der er tysk statsborger, og Finanzamt Konstanz vedrørende sidstnævntes afslag på at anvende en skattefordel ved sambeskatning af ægtefæller, der er fastsat i tysk lovgivning, på Katja Ettwein og hendes ægtefælle, der ligeledes er tysk statsborger (herefter »ægteparret Ettwein«), som følge af deres flytning til Schweiz.

Retsforskrifter

Aftalen

3 Det fremgår af andet afsnit i aftalens præambel, at de kontraherende parter er »besluttet på at gennemføre fri bevægelighed for personer mellem sig på grundlag af de bestemmelser, der gælder i Det Europæiske Fællesskab«.

4 Ifølge aftalens artikel 1, litra a) og d), er dens formål til fordel for statsborgerne i Det Europæiske Fællesskabs medlemsstater og Schweiz bl.a. at indrømme ret til indrejse, ophold, adgang til en lønnet økonomisk aktivitet, etablering som selvstændig og ret til at blive boende på de kontraherendes parter område og at indrømme de samme leve-, ansættelses- og arbejdsvilkår som dem, der indrømmes til indenlandske statsborgere.

5 Artikel 2 med overskriften »Ikke-forskelsbehandling« bestemmer:

»Statsborgere i en af de kontraherende parter, som tager lovligt ophold på en anden kontraherende parts område, må ikke ved anvendelsen af og i overensstemmelse med bestemmelserne i bilag I, II og III til denne aftale udsættes for forskelsbehandling på grundlag af nationalitet.«

6 Artikel 4 med overskriften »Ret til ophold og adgang til en økonomisk aktivitet« har følgende ordlyd:

»Retten til ophold og adgang til en økonomisk aktivitet sikres i henhold til bestemmelserne i bilag I [...]«

7 Artikel 11 med overskriften »Behandling af klager« bestemmer i stk. 1:

»De personer, der er omfattet af denne aftale, har ret til over for de kompetente myndigheder at indgive klage med hensyn til anvendelsen af aftalens bestemmelser.«

8 Artikel 16 med overskriften »Henvielse til fællesskabsretten« har følgende ordlyd:

»1. De kontraherende parter vil for at virkeliggøre målene i denne aftale træffe alle nødvendige foranstaltninger med henblik på at sikre, at de rettigheder og forpligtelser, som svarer til dem, der er indeholdt i de EF-retsakter, som der henvises til, anvendes i deres indbyrdes forbindelser.

2. Såfremt anvendelsen af denne aftale omfatter fællesskabsretlige begreber, skal der tages hensyn til EF-Domstolens relevante retspraksis forud for datoen for aftalens undertegnelse.

Retspraksis efter datoen for aftalens undertegnelse vil blive meddelt Schweiz. For at sikre, at aftalen fungerer tilfredsstillende, fastlægger det blandede udvalg efter anmodning fra en af de kontraherende parter, hvilke virkninger den pågældende retspraksis vil have.«

9 Artikel 21 med overskriften »Forbindelse til bilaterale aftaler vedrørende området dobbeltbeskatning« bestemmer i stk. 2:

»Intet i denne aftale må fortolkes således, at de kontraherende parter ved anvendelsen af de relevante bestemmelser i deres skattelovgivning hindres i at sondre mellem skattepligtige, der ikke befinder sig i samme situation, særlig hvad angår bopæl.«

10 Aftalens bilag I omhandler den frie bevægelighed for personer, og dette bilags kapitel II indeholder bestemmelser vedrørende lønmodtagere. Dette kapitels artikel 9 med overskriften »Ligebehandling« bestemmer:

»1. En lønmodtager, der er statsborger i en kontraherende part, må ikke på grund af sin nationalitet behandles anderledes på den anden kontraherende parts område end indenlandske lønmodtagere med hensyn til beskæftigelses- og arbejdsvilkår, navnlig for så vidt angår aflønning, afskedigelse og, i tilfælde af arbejdsløshed, genoptagelse af beskæftigelse i faget eller genansættelse.

2. Lønmodtageren og dennes familiemedlemmer som fastsat i artikel 3 i dette bilag nyder samme skattemæssige og sociale fordele som indenlandske lønmodtagere og disses familiemedlemmer.

[...]«

11 Kapitel III i bilag I omhandler »Selvstændige«.

12 Kapitel III's artikel 12 med overskriften »Opholdsbestemmelser« bestemmer i stk. 1:

»Enhver statsborger i en kontraherende part, der ønsker at etablere sig på en anden kontraherende parts område med henblik på at udøve en selvstændig aktivitet (herefter benævnt »selvstændig«), modtager en opholdstilladelse med en gyldighedsperiode på mindst fem år regnet fra udstedelsestidspunktet, såfremt han over for de kompetente nationale myndigheder kan godtgøre, at han er etableret eller agter at etablere sig med henblik herpå.«

13 Nævnte kapitels artikel 13 med overskriften »Selvstændige grænsearbejdere« bestemmer:

»1. En selvstændig grænsearbejder er en statsborger i en kontraherende part, der har bopæl på en kontraherende parts område og udøver en selvstændig aktivitet på den anden kontraherende parts område, idet han i princippet vender tilbage til sin bopæl hver dag eller mindst én gang om ugen.

2. Selvstændige grænsearbejdere behøver ikke nogen opholdstilladelse.

[...]«

14 Samme kapitels artikel 15 med overskriften »Ligebehandling« har følgende ordlyd:

»1. Selvstændige må i værtslandet ikke behandles mindre gunstigt end indenlandske arbejdstagere med hensyn til adgangen til at optage og udøve en selvstændig aktivitet.

2. Bestemmelserne i artikel 9 i dette bilag gælder tilsvarende for de selvstændige, der er

omhandlet i dette kapitel.«

15 Kapitel V i bilag I omhandler »Personer, der ikke udøver økonomisk aktivitet«. Dette kapitels artikel 24 med overskriften »Opholdsbestemmelser« bestemmer i stk. 1:

»I de tilfælde, hvor en person, der er statsborger i en kontraherende part, ikke udøver en økonomisk aktivitet i bopælsstaten og ikke har opholdsret i henhold til andre bestemmelser i denne aftale, modtager vedkommende en opholdstilladelse med en gyldighedsperiode på mindst fem år, såfremt han over for de kompetente nationale myndigheder godtgør, at han for sig selv og sine familiemedlemmer råder over

- a) tilstrækkelige finansielle midler til ikke at skulle anmode om social bistand under opholdet
- b) en sygeforsikring, der dækker samtlige risici.

[...]«

Tysk ret

16 De relevante tyske bestemmelser er indeholdt i Einkommensteuergesetz (lov om indkomstskat, herefter »EStG«) i den affattelse, der blev offentliggjort den 19. oktober 2002 (BGBl. 2002 I, s. 4212), som ændret den 20. december 2007 (BGBl. 2007 I, s. 3150).

17 EStG's § 1 bestemmer:

»1. Fysiske personer, der har bopæl eller sædvanligt opholdssted i Tyskland, er fuldt indkomstskattepligtige. [...]

[...]

3. Efter anmodning behandles fysiske personer, der hverken har bopæl eller sædvanligt opholdssted i Tyskland, ligeledes som fuldt indkomstskattepligtige, i den udstrækning de oppebærer indenlandsk indkomst som omhandlet i § 49. Dette gælder kun, hvis deres indkomst i kalenderåret mindst for 90%’s vedkommende er undergivet tysk indkomstskat [...]

[...]«

18 EStG's § 1a, stk. 1, har følgende ordlyd:

»For statsborgere fra en af Den Europæiske Unions medlemsstater eller en stat, hvorpå aftalen om Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde [herefter »EØS-aftalen«] finder anvendelse, [...] som i henhold til § 1, stk. 3, skal behandles som ubegrænset indkomstskattepligtige, gælder med henblik på anvendelsen af [...] § 26, stk. 1, første punktum, følgende regler:

1. [...] Modtageren skal dog have bopæl eller sædvanligt opholdssted på en anden af Den Europæiske Unions medlemsstaters område eller i en stat, hvorpå [EØS-aftalen] finder anvendelse.

[...]

2. Efter anmodning behandles den samlevende ægtefælle, som ikke har bopæl eller fast opholdssted på tysk område, som ubegrænset indkomstskattepligtig med henblik på anvendelse af § 26, stk. 1, første punktum. Nr. 1, andet punktum, finder tilsvarende anvendelse. Ved anvendelsen af § 1, stk. 3, andet punktum, lægges begge ægtefællers indkomst til grund, og bundfradraget [...] fordobles.«

19 I henhold til EStG's § 26, stk. 1, indrømmes samlevende ægtefæller, som er fuldt skattepligtige, eller som skal behandles som sådanne, ret til at vælge mellem separat beskatning i henhold til lovens § 26a og sambeskatning i henhold til lovens § 26b.

20 EStG's § 26b med overskriften »Sambeskatning af ægtefæller« bestemmer:

»I henhold til sambeskatningsordningen sammenlægges ægtefællernes indkomst, hvorefter den samlede indkomst beskattes, og ægtefællerne, medmindre andet er bestemt, dermed behandles som én skattepligtig person.«

21 EStG's § 32a med overskriften »Indkomstskattesats« bestemmer i stk. 5:

»Ved ægtefæller, der sambeskattes i medfør af § 26 og § 26b, udgør indkomstskatten [...] det dobbelte af den skat, som pålægges halvdelen af deres fælles skattepligtige indkomst i henhold til stk. 1 (»splitting-metoden«).«

Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

22 Ægteparret Ettwein udøver begge selvstændig erhvervsvirksomhed, Katja Ettwein som virksomhedsrådgiver og hendes ægtefælle som kunstmaler. De oppebærer hele deres indkomst i Tyskland. Den 1. august 2007 flyttede ægteparret Ettwein, som indtil da havde haft deres bopæl i Lindau (Tyskland), deres bopæl til Schweiz. De fortsatte imidlertid med at udøve deres erhvervsvirksomhed i Tyskland og med at oppebære næsten hele deres indkomst i denne medlemsstat.

23 Med henblik på beregningen af deres indkomstskat for skatteåret 2008 anmodede ægteparret Ettwein om, ligesom for de foregående skatteår, at blive sambeskattet med anvendelse af »splitting-metoden«, idet de understregede, at de ikke havde nogen skattepligtig indkomst i Schweiz.

24 I den oprindelige skatteansættelse imødekom Finanzamt Konstanz deres anmodning. Den 1. december 2009 annullerede Finanzamt Konstanz imidlertid skatteansættelsen med den begrundelse, at den gunstige »splitting-ordning«, som indrømmes på grund af ægtefællernes personlige og familiemæssige situation, ikke fandt anvendelse, da deres bopæl ikke befandt sig på hverken en af EU-medlemsstaternes område eller i en stat, der er part i EØS-aftalen. Ved skatteansættelse af 22. marts 2010 undergav Finanzamt følgelig ægteparret Ettwein ordningen med separat beskatning. Da sagsøgeren i hovedsagen ikke fik medhold i den administrative klage, der blev indgivet til prøvelse af skatteansættelsen, anlagde hun et annulationssøgsmål ved Finanzgericht Baden-Württemberg.

25 Ifølge denne rets opfattelse er sagsøgeren i hovedsagen og hendes ægtefælle »selvstændige grænsearbejdere« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 13, stk. 1, i bilag I til aftalen, eftersom de er tyske statsborgere bosat i Schweiz, som udøver en selvstændig aktivitet på Forbundsrepublikken Tysklands område, og som hver dag vender tilbage fra deres erhvervsvirksomhed til deres bopæl. I henhold til artikel 9, stk. 2, sammenholdt med artikel 15, stk. 2, i bilag I til aftalen, har selvstændige grænsearbejdere i den stat, hvor erhvervsvirksomheden

udøves, samme skattemæssige og sociale fordele som indenlandske statsborgere, der udøver en selvstændig aktivitet. Den forelæggende ret er umiddelbart af den opfattelse, at den omstændighed, at ægteparret Ettwein har fået afslag på at blive omfattet af »splitting-metoden« alene med den begrundelse, at deres bopæl er beliggende i Schweiz, er i strid med disse bestemmelser i aftalen.

26 Efter den nationale rets vurdering er denne konklusion i overensstemmelse med de principper, der er fastsat i den relevante praksis fra Domstolen om etableringsfriheden og arbejdskraftens frie bevægelighed, som er friheder, der ligeledes er gengivet i aftalen. Det følger af denne retspraksis, at princippet om forbud mod forskelsbehandling, der også finder anvendelse på skatteområdet, ikke blot indebærer et forbud mod åbenlys forskelsbehandling begrundet i nationalitet, men også mod enhver form for skjult forskelsbehandling.

27 Den forelæggende ret har anført, at det i princippet påhviler bopælsstaten at beskatte skatteyderens samlede indkomst, således at der tages hensyn til omstændigheder, som er knyttet til dennes personlige og familiemæssige forhold. Når beskatningen af den samlede indkomst finder sted i kildestaten, eftersom den pågældende næsten udelukkende oppebærer sin indkomst i denne stat, kan denne stat dog ikke afslå at tage hensyn til den pågældendes personlige og familiemæssige situation, når dette ikke er muligt i bopælsstaten. Ifølge Domstolens praksis er »splitting-metoden« en del af de forhold vedrørende den personlige og familiemæssige situation, der i et sådant tilfælde skal tages hensyn til (dom af 14.2.1995, sag C-279/93, Schumacker, Sml. I, s. 225, og af 27.6.1996, sag C-107/94, Asscher, Sml. I, s. 3089).

28 Ægteparret Ettweins situation, som der på grund af manglende indkomst ikke kan tages hensyn til i bopælsstaten, dvs. Schweiz, bør følgelig tages i betragtning i Tyskland med henblik på beregningen af skatten, da der ellers vil foreligge forskelsbehandling i forhold til de ægtepar, der bor i Tyskland, og som oppebærer deres indkomst dér og befinder sig i samme personlige og familiemæssige situation som ægteparret Ettwein.

29 Under disse omstændigheder har Finanzgericht Baden-Württemberg besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal [aftalen], særligt artikel 1, 2, 11, 16 og 21 samt artikel 9, 13 og 15 i aftalens bilag I, fortolkes således, at de ikke tillader, at ægtefæller, der bor i Schweiz, og som er skattepligtige i Tyskland af deres samlede skattepligtige indtægter, nægtes ret til sambeskatning med anvendelse af den såkaldte »splitting-metode«?»

Om det præjudicielle spørgsmål

30 Det bemærkes, at »splitting-ordningen«, således som det fremgår af den i hovedsagen omhandlede lovgivning, udgør en skattefordel for ægtefæller, der indkomstbeskattes i Tyskland, når den indkomst, som den ene af ægtefællerne oppebærer, er betydeligt højere end den andens. Som Domstolen har fastslået, blev denne ordning indført for at lempe progressiviteten i indkomstskatteskalaen. Ordningen indebærer, at ægtefællernes indtægter sammenlægges, hvorefter deres samlede indkomst beskattes, som om de hver havde oppebåret halvdelen. Hvis den ene ægtefælle har en høj indkomst og den anden ægtefælle en lav indkomst, medfører anvendelsen af denne »splitting-tarif«, at ægtefællernes skattepligtige indkomst udlignes, og at progressiviteten i indkomstskatteskalaen lempes (Schumacker-dommen, præmis 7).

31 I henhold til denne lovgivning finder ordningen imidlertid kun anvendelse, hvis ægteparret har deres bopæl eller sædvanlige opholdssted enten på tysk område eller i en anden af Den Europæiske Unions medlemsstater eller i en stat, hvor EØS-aftalen finder anvendelse. Denne aftale finder ikke anvendelse på Det Schweiziske Forbund.

32 Med henblik på besvarelsen af den forelæggende ret spørgsmål skal det for det første undersøges, om en situation som den, ægteparret Ettwein befinder sig i, er omfattet af aftalens anvendelsesområde.

33 I denne forbindelse må den tyske regering og Europa-Kommissionens argument, hvorefter aftalen udelukkende finder anvendelse, såfremt der foreligger forskelsbehandling på grundlag af nationalitet – dvs. når statsborgerne i en kontraherende part på en anden kontraherende parts område ikke behandles på samme måde som indenlandske statsborgere – indledningsvis forkastes. Det er nemlig muligt under visse omstændigheder og alt efter, hvilke bestemmelser der finder anvendelse, for statsborgerne i en kontraherende part også over for deres eget land at påberåbe sig rettigheder på grundlag af aftalen (jf. bl.a. dom af 15.12.2011, sag C-257/10, Bergström, Sml. I, s. 13227, præmis 27-34).

34 For så vidt angår omstændighederne i hovedsagen og de af aftalens bestemmelser, der eventuelt kan finde anvendelse, bemærkes, at artikel 13, stk. 1, i bilag I til aftalen, henset til dens ordlyd, finder anvendelse på ægteparret Ettwein. Sidstnævnte er statsborgere »i en kontraherende part«, nemlig Forbundsrepublikken Tyskland, de har deres bopæl på »en kontraherende parts« område, i det foreliggende tilfælde Det Schweiziske Forbund, og de udøver en selvstændig aktivitet på »den anden kontraherende parts« område, dvs. i Forbundsrepublikken Tyskland.

35 I denne bestemmelse sondres mellem bopælsstedet, som er beliggende på en kontraherende parts område, og stedet, hvor den selvstændige aktivitet udøves, som skal befinde sig på en anden kontraherende parts område, uden at der herved tages hensyn til de pågældendes nationalitet. Ægteparret Ettwein skal derfor med henblik på anvendelsen af aftalen kvalificeres som »selvstændige grænsearbejdere« i medfør af nævnte bestemmelse, da det desuden er ubestridt, at de dagligt vender tilbage til deres bopæl fra det sted, hvor de udøver deres erhvervsvirksomhed.

36 I denne forbindelse kan den tyske regering og Kommissionens argument, hvorefter begrebet »selvstændig grænsearbejder« er omfattet af begrebet »selvstændig« i artikel 12, stk. 1, i bilag I til aftalen, ikke tages til følge. Selv om den »selvstændige grænsearbejder« også er en »selvstændig«, for så vidt som den pågældende udøver en selvstændig aktivitet, er begrebet »selvstændig arbejdstager« således defineret i særskilte bestemmelser, som adskiller sig fra bestemmelserne vedrørende »selvstændige«, som er defineret i nævnte artikel 12, stk. 1.

37 I denne forbindelse bemærkes, at en »selvstændig grænsearbejder«, således som det fremgår af artikel 13, stk. 1, i bilag I til aftalen, ikke med henblik på at udøve en selvstændig aktivitet behøver en opholdstilladelse i modsætning til, hvad der er fastsat for en »selvstændig« i bilagets artikel 12. Sidstnævnte bestemmelse er alene blevet indført med henblik på regulering af ophold, således som det fremgår af dens overskrift og samlede indhold.

38 Den omstændighed, at de kontraherende parter har helliget en særskilt bestemmelse i aftalen til selvstændige grænsearbejdere, understreger den særlige situation, som denne kategori af selvstændige befinder sig i, og udtrykker ønsket om at lette deres bevægelighed og mobilitet.

39 Denne konklusion underbygges endvidere af artikel 24, stk. 1, i bilag I til aftalen, som indrømmer opholdsret, dvs. en ret for statsborgerne i en kontraherende part til at bosætte sig på

en anden kontraherende parts område uafhængigt af udøvelsen af erhvervsvirksomhed. Bl.a. grænsearbejdere, såsom ægteparret Ettwein, skal således kunne udnytte denne ret fuldt ud, samtidig med at de opretholder deres erhvervsvirksomhed i deres oprindelsesland.

40 Det må derfor konkluderes, at den situation, som ægteparret Ettwein befinder sig i, er omfattet af aftalens anvendelsesområde.

41 Eftersom ægteparret Ettwein er »selvstændige grænsearbejdere« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 13, stk. 1, i bilag I til aftalen, finder princippet om ligebehandling, der er fastsat i bilagets artikel 15, stk. 1, ligeledes anvendelse på dem (jf. dom af 6.10.2011, sag C-506/10, Graf og Engel, Sml. I, s. 9345, præmis 23 og den deri nævnte retspraksis), idet »værtslandet« i sidstnævnte bestemmelses forstand i ægteparrets situation er Forbundsrepublikken Tyskland.

42 Ifølge nævnte artikel 15, stk. 2, gælder bestemmelserne i artikel 9 i samme bilag I desuden tilsvarende for selvstændige grænsearbejdere. Det fremgår af nævnte artikel 9, stk. 2, at ligebehandlingsprincippet også omfatter skattemæssige fordele.

43 Det følger af denne tilsvarende anvendelse, at en selvstændig grænsearbejder nyder samme skattemæssige fordele i værtslandet som selvstændige, der udøver deres virksomhed i dette land og er bosat dér.

44 Der skal dog ikke desto mindre også tages hensyn til aftalens artikel 21, stk. 2, hvorefter intet i denne aftale må fortolkes således, at de kontraherende parter ved anvendelsen af de relevante bestemmelser i deres skattelovgivning hindres i at sondre mellem skattepligtige, der ikke befinder sig i samme situation, særlig hvad angår bopæl.

45 Denne bestemmelse tillader således en forskellig behandling på skatteområdet af hjemmehørende skattepligtige og ikke-hjemmehørende skattepligtige, men kun når de ikke befinder sig i en sammenlignelig situation.

46 Det fremgår af Domstolens praksis, at for så vidt angår indkomstskat kan den skattepligtiges skatteevne, som afhænger af den pågældendes samlede indkomst og personlige og familiemæssige forhold, nemmest bedømmes i bopælsstaten, hvor hovedparten af den pågældendes indtægter normalt vil være samlet, hvorfor situationen for hjemmehørende og ikke-hjemmehørende som udgangspunkt ikke er sammenlignelig (Schumacker-dommen, præmis 32-34, og Asscher-dommen, præmis 41). Domstolen har imidlertid understreget, at dette ikke gælder i et tilfælde, hvor den ikke-hjemmehørende ikke oppebærer en indkomst af betydning i bopælsstaten og oppebærer den væsentligste del af sin skattepligtige indkomst ved virksomhed i en anden stat, således at bopælsstaten ikke kan indrømme ham de fordele, han vil opnå, såfremt der tages hensyn til hans personlige og familiemæssige forhold (Schumacker-dommen, præmis 36).

47 Domstolen har fastslået, at en ikke-hjemmehørende skattepligtig – arbejdstager eller selvstændig erhvervsdrivende – som oppebærer hele eller næsten hele sin indkomst i den stat, hvor han udøver sin erhvervsmæssige virksomhed, objektivt befinder sig i samme situation for så vidt angår indkomstskat som en hjemmehørende i den pågældende stat, der dér udøver en sammenlignelig virksomhed. Disse to kategorier af skattepligtige befinder sig bl.a. i en sammenlignelig situation for så vidt angår hensyntagen til de personlige og familiemæssige forhold. En sådan hensyntagen er nemlig ikke mulig i bopælsstaten for grænsearbejdere som ægteparret Ettwein, idet de ikke oppebærer nogen indkomst dér (jf. i denne retning Schumacker-dommen, præmis 37 og 38, Asscher-dommen, præmis 42 og 43, og dom af 11.8.1995, sag C-80/94, Wielockx, Sml. I, s. 2493, præmis 20).

48 Henset til denne retspraksis kan aftalens artikel 21, stk. 2, ikke påberåbes af en kontraherende part med henblik på at nægte ægtefæller, som i denne stat udøver deres erhvervsvirksomhed samt oppebærer hele deres indkomst og er skattepligtige af hele deres indkomst dér, en skattefordel, som er knyttet til deres personlige og familiemæssige forhold, og som består i anvendelsen af »splitting-metoden«, alene med den begrundelse, at ægtefællernes bopæl er beliggende i en anden kontraherende stat.

49 Idet den i hovedsagen omhandlede lovgivning nægter ret til denne skattefordel på grund af de skattepligtiges bopæl, er den derfor i strid med artikel 13, stk. 1, i bilag I til aftalen, sammenholdt med samme bilags artikel 15, stk. 2, og artikel 9, stk. 2.

50 Aftalen har endvidere i henhold til dens artikel 1, litra a), bl.a. til formål at indrømme ret til ophold på de kontraherende parter område til fordel for statsborgerne i EU's medlemsstater og Det Schweiziske Forbund.

51 Denne løsning følger i øvrigt Domstolens praksis, hvorefter den frie bevægelighed for personer, som de kontraherende parter ifølge det andet afsnit i aftalens præambel er besluttede på at gennemføre mellem sig på grundlag af de bestemmelser, der gælder i Unionen, hindres, såfremt en statsborger i en kontraherende part stilles ringere i sit oprindelsesland alene på grund af, at vedkommende har udøvet sin ret til fri bevægelighed (Bergström-dommen, præmis 27 og 28).

52 Henset til de ovenstående betragtninger, skal det forelagte spørgsmål besvares med, at aftalens artikel 1, litra a), samt artikel 9, stk. 2, artikel 13, stk. 1, og artikel 15, stk. 2, i bilag I til denne aftale skal fortolkes således, at de er til hinder for en medlemsstats lovgivning, hvorefter ægtefæller, som er statsborgere i denne stat, og som dér er indkomstskattepligtige af deres samlede skattepligtige indkomst, nægtes ret til sambeskatning under anvendelse af den såkaldte »splitting-metode«, som er fastsat i denne lovgivning, alene med den begrundelse, at deres bopæl er beliggende på Det Schweiziske Forbunds område.

Sagens omkostninger

53 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parter udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Tredje Afdeling) for ret:

Artikel 1, litra a), i aftalen mellem Det Europæiske Fællesskab og dets medlemsstater på den ene side og Det Schweiziske Forbund på den anden side om fri bevægelighed for personer, undertegnet i Luxembourg den 21. juni 1999, samt artikel 9, stk. 2, artikel 13, stk. 1, og artikel 15, stk. 2, i bilag I til denne aftale skal fortolkes således, at de er til hinder for

en medlemsstats lovgivning, hvorefter ægtefæller, som er statsborgere i denne stat, og som dér er indkomstskattepligtige af deres samlede skattepligtige indkomst, nægtes ret til sambeskatning under anvendelse af den såkaldte »splitting-metode«, som er fastsat i denne lovgivning, alene med den begrundelse, at deres bopæl er beliggende på Det Schweiziske Forbunds område.

Underskrifter

* Processprog: tysk.