

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 lengvatę 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 rašytinį proceso dalį ir įvykus 2012 m. liepos 4 d. posėdžiui,

išnagrinąjįs 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,

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 mokesčių lengvatų, kuri Vokietijos teisės aktuose numatyta bendro sutuoktinio apmokestinamo atveju.

Teisinis pagrindas

Susitarimas

3 Pagal preambulės antrą sakinį Susitarimo 1 straipsnio 1 d. Šalys „nusprendė gyvendinti 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 Susitarimo 1 straipsnio 1 d. Šalies teritorijoje, taip pat sudaryti tokias pačias gyvenimo, verslo ir darbo sąlygas, kokios yra sudarytos piliečiams.

5 Minuto Susitarimo 2 straipsnyje „Diskriminacijos uždraudimas“ nustatyta:

„Vienos Susitarimo 1 straipsnio 1 d. Šalies piliečiai, teisėtai gyvenantys kitos Susitarimo 1 straipsnio 1 d. Šalies teritorijoje, taikant ir remiantis Susitarimo I, II ir III priedo nuostatomis, nediskriminuojami dėl pilietybės.“

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

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

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

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

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

„Siekdamos gyvendinti Susitarime nurodytus tikslus, Susitarimo 1 straipsnio 1 d. Šalys imasi visų reikiamų priemonių, užtikrinančių, kad būtų santykių srityje būtų taikomos teisės ir įsipareigojimai, lygiaverčiai Europos bendrijos teisės aktuose išdėstytiems teisėms ir įsipareigojimams, kuriuos daroma nuoroda.“

2. Tiek, kiek taikant šį Susitarimą taikoma [taikomos] Bendrijos teisės aktų koncepcija [sąvokos], iki jo pasirašymo datos atsižvelgiama į atitinkamą Europos Bendrijos Teisingumo Teismo teisminę praktiką [atsižvelgiama į atitinkamą Europos Bendrijos Teisingumo Teismo praktiką, susiklosčiusi iki jo pasirašymo datos]. Nuo šios datos Šveicarija supažindinama su teismine praktika. Siekdamas užtikrinti tinkamą Susitarimo veikimą, Jungtinis komitetas bet kurios Susitarimo 1 straipsnio 1 d. Šalies 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 Susitarimo 1 straipsnio 1 d. Šalies piliečiams“

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 sądarbinimo ir darbo sąlygos, kaip ir kitos Susitariančiosios Šalies teritorijoje pagal darbo sutartį dirbantiems tos šalies piliečiams, ypač nustatant darbo užmokestį, atleidžiant iš darbo, o bedarbių atveju – grąžinant arba vėl priimant į darbą.

2. Pagal darbo sutartį dirbantis asmuo ir jo šeimos nariai, nurodyti šio priedo 3 straipsnyje, naudojami 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 grąžta 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 jo 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 (*BGBI.* 2002 I, p. 4212) – su pakeitimais, padarytais 2007 m. gruodžio 20 d. (*BGBI.* 2007 I, p. 3150).

17 *UStG* 1 straipsnyje nustatyta:

„1. Pajamų mokesčiu neribotai apmokestinami fiziniai asmenys, kurie nuolatini arba įprasta gyvenamoji vieta yra Vokietijoje. <...>

<...>

3. Pateiktų prašymų 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 % jo 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. Prašymų pateiktas 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 sakinyss 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 apmokestinami 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 sutuoktinio 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: atsakovs 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), persikėlę gyventi į Šveicariją. Tačiau profesinę veiklą jie toliau vykdo 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, būtų 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, ieškovų pagrindinėje byloje pareiškė ieškinį dėl panaikinimo *Finanzgericht Baden-Württemberg*.

25 Šis teismas mano, kad ieškovų 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, vykdančys savarankišką veiklą Vokietijos Federacinėje Respublikos teritorijoje ir kiekvieną dieną iš savo profesinės veiklos vykdymo vietos grąžinantys 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 veiklą, turi tokias pačias mokesčių ir socialines lengvatas kaip ir savarankišką veiklą vykdančys 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 pateikęs teismo manymu, ši išvada atitinka atitinkamoje Teisingumo Teismo praktikoje nustatytus principus, susijusius su teisėtumo laisve ir laisvu darbuotojų judėjimu, – šios laisvės yra tvirtintos 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 valstyb? nar? turi neribotai apmokestinti mokes?i? mok?tojų, atsižvelgdama ? svarbias asmenin?s ir šeimini?s pad?ties aplinkybes. Vis d?lto, jei neribotai apmokestinama pajam? šaltinio valstyb?je, nes suinteresuotasis asmuo gauna beveik visas savo pajamas šioje valstyb?se, ši negali atsisakyti atsižvelgti ? suinteresuotojo asmens asmenin? ir šeimini? pad?t?, kai to ne?manoma padaryti gyvenamosios vietos valstyb?je. Pagal Teisingumo Teismo praktik? „splitting“ metodas yra viena iš asmenin?s ir šeimini?s pad?ties aplinkybi?, ? kuri? 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 Tod?l ? sutuoktini? Ettwein pad?t?, ? kuri? negalima atsižvelgti gyvenamojoje valstyb?je nar?je, t. y. Šveicarijoje, nes jie šioje šalyje negauna pajam?, reikia atsižvelgti apskai?iuojant mokest? Vokietijoje, kad jie neb?t? diskriminuojami, palyginti su Vokietijoje gyvenan?iomis poromis, kurios savo pajamas gauna šioje valstyb?je nar?je ir j? asmenin? ir šeimini? pad?tis tokia pati kaip ir sutuoktini? Ettwein.

29 Atsižvelgdamas ? tai, kas išd?styta, *Finanzgericht Baden-Württemberg* nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos du prejudicinius klausimus:

„Ar <...> Susitarimo, vis? 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“ metod? bendrai apmokestinti Šveicarijoje gyvenan?ius sutuoktinius, kurie apmokestinami pajam? mokes?iu Vokietijos Federacin?je Respublikoje už visas gaunamas apmokestinam?sias pajamas?“

D?l prejudicinio klausimo

30 Pažym?tina, kad, kaip tai matyti iš pagrindin?je byloje nagrin?jam? teis?s akt?, „splitting“ režimas sutuoktiniams, kuriems taikomas pajam? mokestis Vokietijoje, sudaro mokes?i? lengvat?, jei vieno iš j? gautos pajamos yra gerokai didesn?s nei kito. Kaip pažym?jo Teisingumo Teismas, šis režimas buvo nustatytas siekiant sušvelninti pajam? mokes?io tarif? progresij?. Pagal š? režim? bendros sutuoktini? pajamos sudedamos, kad paskui kiekvienam iš j? fiktyviai b?t? priskirta 50 % pajam? dalis ir jos b?t? apmokestintos. Jei vieno iš sutuoktini? pajamos yra didel?s, o kito mažos, taikant „splitting“ režim? sulyginami apmokestinamo pagrindai ir sušvelninama pajam? mokes?io tarif? progresija (min?to sprendimo *Schumacker* 7 punktas).

31 Ta?iau pagal šiuos teis?s aktus šis režimas taikomas tik jei sutuoktini? nuolatin? arba ?prasta gyvenamoji vieta yra arba Vokietijos, arba kitos S?jungos valstyb?s nar?s, arba valstyb?s, kuriai taikomas EEE susitarimas, teritorijoje. Šis Susitarimas netaikomas Šveicarijos Konfederacijai.

32 Siekiant atsakyti ? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo klausim?, reikia vis? pirma išsiaiškinti, ar situacija, kaip antai sutuoktini? Ettwein, patenka ? Susitarimo taikymo srit?.

33 Šiuo klausimu reikia iš karto atmesti Vokietijos vyriausyb?s ir Europos Komisijos argument?, kad Susitarimas taikomas tik diskriminacijos d?l pilietyb?s atveju, t. y. kai vienos Susitarian?ios Šalies pilie?iai kitos Susitarian?ios Šalies teritorijoje traktuojami skirtingai, palyginti su pastarosios pilie?iais. Iš ties? galimas atvejis, kad vienos Susitarian?ios Šalies pilie?iai gal?t? pasiremti iš Susitarimo kylan?iomis teis?mis taip pat ir savo šalyje esant tam tikroms aplinkyb?ms ir atsižvelgiant ? taikomas nuostatas (žr. pirmiausia 2011 m. gruodžio 15 d. Sprendimo *Bergström*, C-257/10, Rink. p. I-13227, 27–34 punktus).

34 Kiek tai susij? su pagrindin?s bylos aplinkyb?mis ir Susitarimo nuostatomis, kurios gali b?ti taikomos, konstatuotina, kad atsižvelgiant ? Susitarimo I priedo 13 straipsnio 1 dalies formuluot?,

min?ta dalis taikoma sutuoktini? Ettwein situacijai. Iš ties? jie yra „Susitarian?iosios Šalies“, t. y. Vokietijos Federacin?s Respublikos, pilie?iai, turintys gyvenam?j? viet? „Susitarian?iosios Šalies“ teritorijoje, šiuo atveju Šveicarijos Konfederacijoje, ir vykdančys savarankišk? veikl? „kitos Susitarian?ioje Šalies“ teritorijoje, t. y. Vokietijos Federacin?je Respublikoje.

35 Šioje nuostatoje daromas skirtumas tarp gyvenamosios vietos, esan?ios Susitarian?ios Šalies teritorijoje, ir savarankiškos veiklos vykdymo vietos, kuri turi b?ti kitos Susitarian?ios Šalies teritorijoje, neatsižvelgiant ? suinteresuotojo asmens pilietyb?. Tod?l pagal min?t? nuostat? sutuoktiniai Ettwein taikant Susitarim? turi b?ti laikomi „savarankiškai dirban?iais pasienio darbuotojais“, nes negin?ijama, kad jie kiekvien? dien? iš savo profesin?s veiklos vykdymo vietos gr?žta ? savo gyvenam?j? viet?.

36 Šiuo klausimu negalima pritarti Vokietijos vyriausyb?s ir Komisijos argumentui, kad „savarankiškai dirban?io pasienio darbuotojo“ s?voka patenka ? Susitarimo I priedo 12 straipsnio 1 dalyje nustatyt? „savarankiškai dirban?i? asmen?“ s?vok?. Iš ties?, nors „savarankiškai dirbantis pasienio darbuotojas“ yra ir „savarankiškai dirbantis asmuo“, jei užsiima savarankiška veikla, „savarankiškai dirban?io pasienio darbuotojo“ s?voka apibr?žta skirtingose nuostatose, kurios skiriasi nuo min?to 12 straipsnio 1 dalyje apibr?žtos „savarankiškai dirban?io asmens“ s?vokos.

37 Šiuo klausimu svarbu pažym?ti: iš Susitarimo I priedo 13 straipsnio 1 dalies matyti, kad „savarankiškai dirban?io pasienio darbuotojui“ nereikia leidimo gyventi šalyje siekiant užsiimti savarankiška veikla, priešingai nei tai, kas numatyta šio priedo 12 straipsnyje d?l „savarankiškai dirban?io asmens“. Ši nuostata, kaip matyti iš jos pavadinimo ir viso turinio, buvo nustatyta siekiant reglamentuoti gyvenimo šalyje s?lygas.

38 Tai, kad Susitarian?iosios Šalys savarankiškai dirbantiems pasienio darbuotojams nustat? atskir? Susitarimo nuostat?, aiškiai rodo, kad šios kategorijos savarankiškai dirban?i? asmen? pad?tis yra ypatinga, taip pat tiksl? palengvinti j? jud?jim? ir mobilum?.

39 Ši išvada patvirtinama ir Susitarimo I priedo 24 straipsnio 1 dalyje, kurioje ?tvirtinta teis? gyventi šalyje, t. y. vienos Susitarian?iosios Šalies pilie?i? teis? ?sikurti gyventi kitos Susitarian?iosios Šalies teritorijoje, nesvarbu, ar vykdoma ekonomin? veikla. Taigi pirmiausia pasienio darbuotojai, kaip antai sutuoktiniai Ettwein, turi gal?ti visiškai pasinaudoti šia teise net t?sdami savo ekonomin? veikl? kilm?s valstyb?je.

40 Tod?l darytina išvada, kad sutuoktini? Ettwein situacija patenka ? Susitarimo taikymo srit?.

41 Kadangi sutuoktiniai Ettwein yra „savarankiškai dirbantys pasienio darbuotojai“, kaip tai suprantama pagal Susitarimo I priedo 13 straipsnio 1 dal?, vienodo poži?rio 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 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?), nes atsižvelgiant ? j? pad?t? „priiman?ioji šalis“, kaip tai suprantama pagal šį nuostat?, yra Vokietijos Federacin? Respublika.

42 Be to, pagal min?to 15 straipsnio 2 dal? to paties I priedo 9 straipsnio nuostatos *mutatis mutandis* taikomos savarankiškai dirbantiems pasienio darbuotojams. Iš to straipsnio 2 dalies matyti, kad vienodo poži?rio principas taip pat taikomas mokes?i? lengvatoms.

43 Iš šio *mutatis mutandis* taikymo matyti, kad savarankiškai dirbantis pasienio darbuotojas priiman?iojoje šalyje turi tokias pa?ias mokes?i? lengvatas kaip ir savarankiškai dirbantys asmenys, kurie savo veikl? vykdo šioje šalyje ir joje gyvena.

44 Ta?iau taip pat reikia atsižvelgti ? Susitarimo 21 straipsnio 2 dal?, pagal kuri? jokia šio

Susitarimo nuostata negali būti aiškinama taip, kad ji kliudytų Susitarianųiosioms Šalis 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 požiūrą 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 pajamų sumokėti mokesčius, apskaituojamus atsižvelgiant į jo visas pajamas ir asmeninį bei šeiminių 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, kuri vykdo kitoje valstybėje ir dėl to valstybėje, kurioje jis gyvena, negali jam suteikti lengvatų, taikomų atsižvelgiant į jo asmeninį ir šeiminių 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 padėtyje kaip ir šios valstybės rezidentas, joje vykdomas panašus veiklas. Šių dviejų kategorijų mokesčių mokėtojų padėtis yra panaši, visų pirma kiek tai susiję su atsižvelgimu į jo asmeninį ir šeiminių padėtį. Iš tiesų 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 Susitarianųioji Šalis negali remtis Susitarimo 21 straipsnio 2 dalimi, kad atsisakyti sutuoktiniams, vykdančioms šioje valstybėje profesinę veiklą, joje gaunantiems visas savo pajamas ir apmokestinamiems už visas pajamas pajamų mokesčių, taikyti mokesčių lengvatą, susijusią su asmenine ir šeimine padėtimi, pagal kurią taikomas „splitting“ metodas, vien dėl to, kad sutuoktinių gyvenamoji vieta yra kitoje Susitarianųiojoje Šalyje.

49 Todėl pagrindinėje byloje nagrinėjami teisės aktai, pagal kuriuos neleidžiama pasinaudoti minėta mokesčių lengvata dėl mokesčių 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 Susitarianųiosios Šalies teritorijoje Europos Sąjungos valstybių narių ir Šveicarijos Konfederacijos piliečiams.

51 Tokia išvada atitinka Teisingumo Teismo praktiką, pagal kurią asmenų judėjimo laisvei, kuri pagal Susitarimo preambulės antrą sakinį Susitarianųiosios Šalys nusprendė tarpusavyje įgyvendinti remdamosi Sąjungoje taikomomis teisės nuostatomis, būtų sudaroma kliūtis, jei Susitarianųiosios Šalies pilietis kilmės valstybėje narėje patektų į nepalankią padėtį vien dėl to, kad naudotųsi 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 padėtyje valstybėje apmokestinami pajamų

mokes?iu už visas gaunamas apmokestinam?ias pajamas, neleidžiama pasinaudoti bendru apmokestinimu taikant šiuose teis?s aktuose numatyt? vadinam?j? „splitting“ metod? vien d?l to, kad j? gyvenamoji vieta yra Šveicarijos Konfederacijos teritorijoje.

D?l bylin?jimosi išlaid?

53 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (tre?ioji kolegija) nusprendžia:

1999 m. birželio 21 d. Liuksemburge pasirašyto Europos bendrijos bei jos valstybi? nari? ir Šveicarijos Konfederacijos susitarimo d?l laisvo asmen? jud?jimo 1 straipsnio a punktas, taip pat šio Susitarimo I priedo 9 straipsnio 2, 13 straipsnio 1 dalis ir 15 straipsnio 2 dalis turi b?ti aiškinami kaip draudžiantys valstyb?s nar?s teis?s aktus, pagal kuriuos atsisakoma sutuoktiniams – šios valstyb?s pilie?iams, – kurie toje pa?ioje valstyb?je apmokestinami pajam? mokes?iu už visas gaunamas apmokestinam?ias pajamas, neleidžiama pasinaudoti bendru apmokestinimu taikant šiuose teis?s aktuose numatyt? vadinam?j? „splitting“ metod? vien d?l to, kad j? gyvenamoji vieta yra Šveicarijos Konfederacijos teritorijoje.

Parašai.

* Proceso kalba: vokie?i?.