Downloaded via the EU tax law app / web

TEISINGUMO TEISMO (tre?ioji kolegija) SPRENDIMAS

2013 m. vasario 28 d.(*)

„Europos bendrijos bei jos valstybi? nari? ir Šveicarijos Konfederacijos susitarimas d?l laisvo asmen? jud?jimo – Vienodas poži?ris – Savarankiškai dirbantys pasienio darbuotojai – S?jungos valstyb?s nar?s pilie?iai – Šioje valstyb?je nar?je gautos pajamos – Gyvenamosios vietos perk?limas ? Šveicarij? – Atsisakymas suteikti mokes?io lengvat? min?toje valstyb?je nar?je d?l gyvenamosios vietos perk?limo“

Byloje C-425/11

d?l *Finanzgericht Baden-Württemberg* (Vokietija) 2011 m. liepos 7 d. sprendimu, kur? Teisingumo Teismas gavo 2011 m. rugpj??io 16 d., pagal SESV 267 straipsn? pateikto prašymo priimti prejudicin? sprendim? byloje

Katja Ettwein

prieš

Finanzamt Konstanz

TEISINGUMO TEISMAS (tre?ioji kolegija),

kur? sudaro tre?iosios kolegijos pirmininko pareigas einanti R. Silva de Lapuerta, teis?jai K. Lenaerts, E. Juhász (praneš?jas), T. von Danwitz ir D. Šváby,

generalinis advokatas N. Jääskinen,

pos?džio sekretorius V. Tourrès, administratorius,

atsižvelg?s ? rašytin? proceso dal? ir ?vykus 2012 m. liepos 4 d. pos?džiui,

išnagrin?j?s pastabas, pateiktas:

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

– *Finanzamt Konstanz*, atstovaujamos N. Rogall,

– Vokietijos vyriausyb?s, atstovaujamos T. Henze, A. Wiedmann ir K. Petersen,

– Ispanijos vyriausyb?s, atstovaujamos A. Rubio González,

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

susipažin?s su 2012 m. spalio 18 d. pos?dyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima š?

Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? pateiktas d?l 1999 m. birželio 21 d. Liuksemburge

pasirašyto Europos bendrijos bei jos valstybi? nari? ir Šveicarijos Konfederacijos susitarimo d?l laisvo asmen? jud?jimo (OL L 114, 2002, p. 6, toliau – Susitarimas) atitinkam? nuostat? išaiškinimo.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrin?jant gin?? tarp K. Ettwein, Vokietijos piliet?s, ir *Finanzamt Konstanz* d?l pastarosios atsisakymo jai ir jos sutuoktiniui, taip pat Vokietijos pilie?iui (toliau – sutuoktiniai Ettwein), d?l j? persik?limo gyventi ? Šveicarij? taikyti mokes?io lengvat?, kuri Vokietijos teis?s aktuose numatyta bendro sutuoktini? apmokestinamo atveju.

Teisinis pagrindas

Susitarimas

3 Pagal preambul?s antr? sakin? Susitarian?iosios Šalys „nusprend? ?gyvendinti laisv? asmen? jud?jim? tarp j? remdamosi Europos bendrijoje taikomomis nuostatomis“.

4 Pagal Susitarimo 1 straipsnio a ir d punktus šio Susitarimo tikslas, be kita ko, yra Europos bendrijos valstybi? nari? ir Šveicarijos Konfederacijos pilie?iams suteikti teis? atvykti, gyventi, dirbti pagal darbo sutart?, verstis savarankiška veikla bei likti Susitarian?iosios Šalies teritorijoje, taip pat sudaryti tokias pa?ias gyvenimo, ?sidarbinimo ir darbo s?lygas, kokios yra sudarytos pilie?iams.

5 Min?to Susitarimo 2 straipsnyje „Diskriminacijos uždraudimas“ nustatyta:

„Vienos Susitarian?iosios Šalies pilie?iai, teis?tai gyvenantys kitos Susitarian?iosios Šalies teritorijoje, taikant ir remiantis Susitarimo I, II ir III pried? nuostatomis, nediskriminuojami d?l pilietyb?s.“

6 4 straipsnis „Teis? gyventi ir vykdyti ekonomin? veikl?“ išd?stytas taip:

„Pagal I priedo nuostatas užtikrinama teis? gyventi ir vykdyti ekonomin? veikl?, <...>.“

7 11 straipsnio „Apeliacini? skund? [skund?] nagrin?jimas“ 1 dalyje numatyta:

„Asmenys, kuriems taikomas šis Susitarimas, turi teis? paduoti apeliacin? skund? [skund?] d?l šio Susitarimo nuostat? taikymo kompetentingoms valdžios institucijoms.“

8 16 straipsnis „Nuoroda ? Bendrijos ?statymus“ suformuluotas taip:

„Siekdamos ?gyvendinti Susitarime nurodytus tikslus, Susitarian?iosios Šalys imasi vis? reikiam? priemoni?, užtikrinan?i?, kad j? santyki? srityje b?t? taikomos teis?s ir ?sipareigojimai, lygiaver?iai Europos bendrijos teis?s aktuose išd?stytoms teis?ms ir ?sipareigojimams, ? kuriuos daroma nuoroda.“

2. Tiek, kiek taikant š? Susitarim? taikoma [taikomos] Bendrijos teis?s akt? koncepcija [s?vokos], iki jo pasirašymo datos atsižvelgiama ? atitinkam? Europos Bendrij? Teisingumo Teismo teismin? praktik? [atsižvelgiama ? atitinkam? Europos Bendrij? Teisingumo Teismo praktik?, susiklos?iusi? iki jo pasirašymo datos]. Nuo šios datos Šveicarija supažindinama su teismine praktika. Siekdamas užtikrinti tinkam? Susitarimo veikim?, Jungtinis komitetas bet kurios Susitarian?i?j? Šali? prašymu, nustato tokios teismin?s praktikos poveik?.“

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

„Jokia šio Susitarimo nuostata negali b?ti aiškinama taip, kad b?t? trukdoma Susitarian?iosioms

Šalims taikant atitinkamas fiskalin?s teis?s akt? nuostatas išskirti mokes?i? mok?tojus, kuri? pad?tis, ypa? kalbant apie j? gyvenam?j? viet?, n?ra palyginama.“

10 Šio Susitarimo I priedas skirtas laisvam preki? jud?jimui, o šio priedo II skyriuje ?tvirtintos nuostatos susijusios su pagal darbo sutart? dirban?iais darbuotojais. Šio skyriaus 9 straipsnyje „Vienodos galimyb?s“ numatyta:

„1. Pagal darbo sutart? dirban?iam asmeniui, Susitarian?iosios Šalies pilie?iui, turi b?ti sudarytos tos pa?ios ?darbinimo ir darbo s?lygos, kaip ir kitos Susitarian?iosios Šalies teritorijoje pagal darbo sutart? dirbantiems tos šalies pilie?iams, ypa? nustatant darbo užmokest?, atleidžiant iš darbo, o bedarbyst?s atveju – gr?žinant arba v?l priimant ? darb?.

2. Pagal darbo sutart? dirbantis asmuo ir jo šeimos nariai, nurodyti šio priedo 3 straipsnyje, naudojasi vienodomis mokes?i? lengvatomis ir gauna socialines išmokas kaip ir tos šalies pagal darbo sutart? dirbantys pilie?iai ir j? šeimos nariai.

<…>“

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

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

„Susitarian?iosios Šalies pilie?iui, pageidaujan?iam ?sisteigti kitos Susitarian?iosios Šalies teritorijoje tam, kad gal?t? verstis savarankiška veikla (toliau – savarankiškai dirbantis asmuo), suteikiamas leidimas gyventi, galiojantis mažiausiai penkerius metus nuo jo išdavimo datos, jeigu jis kompetentingoms valdžios institucijoms pateikia ?rodymus, kad jis [šiuo tikslu] jau ?sisteig? ar pageidauja ?sisteigti.“

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

„1. Savarankiškai dirbantis pasienio darbuotojas turi Susitarian?iosios Šalies pilietyb?, gyvena Susitarian?iosios Šalies teritorijoje, užsiima savarankiška veikla kitos Susitarian?iosios Šalies teritorijoje, kasdien ar bent kart? per savait? gr?žta ? savo gyvenam?j? viet?.

2. Iš savarankiškai dirban?i? pasienio darbuotoj? leidimas apsigyventi [gyventi] nereikalaujamas.

<…>“

14 Pagal tos paties skyriaus 15 straipsn? „Vienodos galimyb?s“:

„1. Kalbant apie savarankiškai dirban?iam asmeniui suteikiam? galimyb? prad?ti ir t?sti savarankišk? veikl? [prad?ti savarankišk? veikl? ir j? vykdyti], jam priiman?iojoje šalyje suteikiamos vienodos s?lygos kaip ir tos šalies pilie?iams.

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

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

„Susitarian?iosios Šalies pilie?iui, valstyb?je, kurioje jis gyvena, nevykdan?iam jokios ekonomin?s veiklos ir neturin?iam teis?s gyventi toje šalyje, pagal kitas šio Susitarimo nuostatas suteikiamas leidimas gyventi, galiojantis mažiausiai penkerius metus, jeigu jis kompetentingoms valdžios

institucijoms pateikia ?rodymus, kad jis ir jo šeimos nariai turi:

a) pakankamai finansini? ištekli?, tod?l jiems nereik?s prašyti socialini? pašalp? j? buvimo metu;

b) vis? tip? sveikatos draudim?.

<...>“

Vokietijos teis?s aktai

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

17 *UStG* 1 straipsnyje nustatyta:

„1. Pajam? mokes?iu neribotai apmokestinami fiziniai asmenys, kuri? nuolatin? arba ?prasta gyvenamoji vieta yra Vokietijoje. <…>

<…>

3. Pateik? prašym? fiziniai asmenys, neturintys nuolatin?s arba ?prastos gyvenamosios vietos Vokietijoje, vertinami taip pat kaip ir neribotai apmokestinami pajam? mokes?iu asmenys tiek, kiek jie gauna pajamas šioje valstyb?je 49 straipsnyje pavartota prasme. Ši galimyb? taikoma, tik jei bent jau 90 % j? pajam? per kalendorinius metus yra apmokestinama Vokietijos pajam? mokes?iu <…>“

18 *EStG* 8 straipsnio 3 dalyje nustatyta:

„Kalbant apie Europos S?jungos valstyb?s nar?s ar valstyb?s, kurioje taikomas Europos ekonomin?s erdv?s susitarimas [toliau – EEE susitarimas] pilie?ius, kurie laikomi neribotai apmokestinami pajam? mokes?iu pagal 1 straipsnio 3 dal?, siekiant taikyti 26 straipsnio 1 dalies pirm? sakin? taikomos šios normos:

1. Vis d?lto asmuo, kuriam taikoma lengvata, turi tur?ti savo nuolatin? arba ?prast? gyvenam?j? viet? Europos S?jungos valstyb?s nar?s ar valstyb?s, kurioje taikomas [EEE susitarimas], teritorijoje.

<…>

2. Prašym? pateik?s sutuoktinis, kuris negyvena skyrium ir neturi nuolatin?s ar ?prastos gyvenamosios vietos Vokietijos teritorijoje, laikomas neribotai apmokestinamu pajam? mokes?iu siekiant taikyti 26 straipsnio 1 dalies pirm? sakin?. 1 punkto antrasis sakinys taikomas *mutatis mutandis*. Taikant 1 straipsnio 3 dalies antr? sakin? reikia atsižvelgti ? abiej? sutuoktini? pajamas ir neapmokestinamos pagrindin?s sumos dalies sum? padauginti iš dviej? <…>“

19 *EStG* 26 straipsnio 1 dalyje skyrium negyvenantiems sutuoktiniams, kurie yra neribotai apmokestinai asmenys ar kurie turi b?ti tokiais laikomi, suteikiama teis? pasirinkti apmokestinim? atskirai pagal šio ?statymo 26a straipsn? ar bendr? apmokestinim? pagal 26b straipsn?.

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

„Taikant sutuoktini? apmokestinimo kartu režim? sutuoktini? gautos pajamos sudedamos ir jiems priskiriamos bendrai ir, jei netaikoma kita nuostata, taip sutuoktiniai yra laikomi vienu mokes?i? mok?toju.“

21 *EStG* 32a straipsnio „Pajam? mokes?io tarifai“ 5 dalyje numatyta:

„Pagal 26 ir 26b straipsnius bendrai apmokestinam? sutuoktini? pajam? mokestis lygus dvigubam nei tas, kuris b?t? taikomas pusei j? kartu apmokestinam? pajam? pagal 1 dal? („splitting“ metodas).“

Pagrindin? byla ir prejudicinis klausimas

22 Kiekvienas iš sutuoktini? Ettwein savarankiškai vykdo profesin? veikl?: atsakov? pagrindin?je byloje dirba verslo konsultante, jos sutuoktinis – dailininku. Abu sutuoktiniai visas pajamas gauna Vokietijoje. 2007 m. rugpj??io 1 d. sutuoktiniai Ettwein, kurie iki tol gyveno Lindau (Vokietija), persik?l? gyventi ? Šveicarij?. Ta?iau profesin? veikl? jie toliau vykd? Vokietijoje ir beveik visas savo pajamas gaudavo šioje valstyb?je nar?je.

23 Siekdami apskai?iuoti savo pajam? mokest? už 2008 mokestinius metus K. Ettwein ir jos sutuoktinis praš?, kaip ir už ankstesnius mokestinius metus, b?ti bendrai apmokestinamais, t. y. kad jiems b?t? taikomas „splitting“ metodas, ir pabr?ž?, jog negavo joki? apmokestinam?j? pajam? Šveicarijoje.

24 Pirminiame pranešime apie mok?tin? mokest? *Finanzamt Konstanz* patenkino sutuoktini? prašym?. Ta?iau 2009 m. gruodžio 1 d. ji panaikino š? pranešim? ir motyvavo tuo, kad palankus „splitting“ režimas, kuris taikomas d?l asmenin?s ir šeimin?s sutuoktini? pad?ties, neturi b?ti taikomas sutuoktiniams Ettwein, nes j? gyvenamoji vieta nebuvo nei vienoje iš S?jungos valstybi? nari?, nei vienoje iš EEE susitarimo šali?. Tod?l 2010 m. kovo 22 d. pranešime apie mok?tin? mokest? *Finanzamt* pritaik? sutuoktiniams Ettwein apmokestinimo atskirai režim?. Kadangi d?l šio pranešimo pateiktas administracinis skundas nebuvo patenkintas, K. Ettwein pateik? skund? d?l panaikinimo *Finanzgericht Baden Württemberg*. Kadangi administracinis skundas d?l šio pranešimo nebuvo patenkintas, ieškov? pagrindin?je byloje pareišk? ieškin? d?l panaikinimo *Finanzgericht Baden-Württemberg*.

25 Šis teismas mano, kad ieškov? pagrindin?je 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 pilie?iai, vykdantys savarankišk? veikl? Vokietijos Federacin?je Respublikos teritorijoje ir kiekvien? dien? iš savo profesin?s veiklos vykdymo vietos gr?žtantys ? savo gyvenam?j? viet?. Remiantis Susitarimo I priedo 9 straipsnio 2 dalimi ir 15 straipsnio 2 dalimi, savarankiškai dirbantys pasienio darbuotojai valstyb?je nar?je, kurioje vykdo profesin? veik?, turi tokias pa?ias mokes?i? ir socialines lengvatas kaip ir savarankišk? veikl? vykdantys pilie?iai. Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas link?s manyti, jog tai, kad buvo atsisakyta sutuoktiniams Ettwein taikyti metod? „splitting“ vien d?l to, kad j? gyvenamoji vieta yra Šveicarijoje, prieštarauja šioms Susitarimo nuostatoms.

26 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo manymu, ši išvada atitinka atitinkamoje Teisingumo Teismo praktikoje nustatytus principus, susijusius su ?sisteigimo laisve ir laisvu darbuotoj? jud?jimu, – šios laisv?s yra ?tvirtintos ir Susitarime. Iš šios teismo praktikos matyti, kad nediskriminavimo principas, kuris taikomas ir mokes?i? srityje, draudžia ne tik akivaizdži? diskriminacij? d?l pilietyb?s, bet visas pasl?ptas diskriminacijos formas.

27 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas pažymi, kad iš esm?s

gyvenamosios vietos valstyb? nar? turi neribotai apmokestinti mokes?i? mok?toj?, atsižvelgdama ? svarbias asmenin?s ir šeimin?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 šeimin? pad?t?, kai to ne?manoma padaryti gyvenamosios vietos valstyb?je. Pagal Teisingumo Teismo praktik? „splitting“ metodas yra viena iš asmenin?s ir šeimin?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 šeimin? 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 vykdantys 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 ši? 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 b?ti aiškinama taip, kad ji kliudyt? Susitarian?iosioms Šalims taikant atitinkamas savo mokes?i? teis?s akt? nuostatas atskirti mokes?i? mok?tojus, kurie n?ra panašioje pad?tyje, ypa? kiek tai susij? su j? gyvenam?ja vieta.

45 Taigi šia nuostata mokes?i? srityje leidžiama taikyti skirting? poži?r? mokes?i? mok?tojams, kurie gyvena šalyje, ir mokes?i? mok?tojams, kurie negyvena šalyje, bet tik tuomet, kai j? pad?tis n?ra panaši.

46 Iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad, kiek tai susij? su pajam? mokes?iu, mokes?i? mok?tojo asmeniniai paj?gumai sumok?ti mokes?ius, apskai?iuojamus atsižvelgiant ? jo visas pajamas ir asmenin? bei šeimin? pad?t?, lengviausiai gali b?ti ?vertinti gyvenamosios vietos valstyb?je nar?je, kurioje jis paprastai gauna didži?j? pajam? dal?, ir kad šiuo poži?riu rezident? pad?tis paprastai n?ra panaši ? nerezident? pad?t? (min?t? sprendim? *Schumacker* 32–34 punktai ir *Asscher* 41 punktas). Ta?iau Teisingumo Teismas pabr?ž?, kad kitaip yra tuo atveju, kai nerezidentas savo gyvenamosios vietos valstyb?je negauna dideli? pajam? ir pagrindines apmokestinam?sias pajamas gauna iš veiklos, kuri? vykdo kitoje valstyb?je ir d?l to valstyb?, kurioje jis gyvena, negali jam suteikti lengvat?, taikom? atsižvelgiant ? jo asmenin? ir šeimin? pad?t? (min?to Sprendimo *Schumacker* 36 punktas).

47 Teisingumo Teismas nusprend?, kad kai mokes?i? mok?tojas nerezidentas – dirbantis pagal darbo sutart? ar savarankiškai, – visas ar beveik visas savo pajamas gauna valstyb?je, kurioje vykdo profesin? veikl?, pajam? apmokestinimo atžvilgiu objektyviai jis yra tokioje pa?ioje pad?tyje kaip ir šios valstyb?s rezidentas, joje vykdantis panaši? veikl?. Ši? dviej? kategorij? mokes?i? mok?toj? pad?tis yra panaši, vis? pirma kiek tai susij? su atsižvelgimu ? j? asmenin? ir šeimin? pad?t?. Iš ties? ? tai atsižvelgti ne?manoma valstyb?je nar?je, kurioje yra pasienio darbuotoj?, kaip antai Ettwein sutuoktini?, gyvenamoji vieta, nes jie negauna joje pajam? (šiuo klausimu žr. min?t? sprendim? *Schumacker* 37 ir 38 punktus; *Asscher* 42 ir 43 punktus bei 1995 m. rugpj??io 11 d. Sprendimo *Wielockx*, C-80/94, Rink. p. I-2493, 20 punkt?).

48 Atsižvelgiant ? ši? teismo praktik? Susitarian?ioji Šalis negali remtis Susitarimo 21 straipsnio 2 dalimi, kad atsisakyt? sutuoktiniams, vykdantiems šioje valstyb?je profesin? veikl?, joje gaunantiems visas savo pajamas ir apmokestinamiems už visas pajamas pajam? mokes?i?, taikyti mokes?io lengvat?, susijusi? su asmenine ir šeimine pad?timi, pagal kuri? taikomas „splitting“ metodas, vien d?l to, kad sutuoktini? gyvenamoji vieta yra kitoje Susitarian?iojoje Šalyje.

49 Tod?l pagrindin?je byloje nagrin?jami teis?s aktai, pagal kuriuos neleidžiama pasinaudoti min?ta mokes?io lengvata d?l mokes?io mok?toj? 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 punkt? pirmiausia siekiama suteikti teis? gyventi Susitarian?iosios Šalies teritorijoje Europos S?jungos valstybi? nari? ir Šveicarijos Konfederacijos pilie?iams.

51 Tokia išvada atitinka Teisingumo Teismo praktik?, pagal kuri? asmen? jud?jimo laisvei, kuri? pagal Susitarimo preambul?s antr? sakin? Susitarian?iosios Šalys nusprend? tarpusavyje ?gyvendinti remdamosi S?jungoje taikomomis teis?s nuostatomis, b?t? sudaroma kli?tis, jei Susitarian?iosios Šalies pilietis kilm?s valstyb?je nar?je patekt? ? nepalanki? pad?t? vien d?l to, kad naudojosi savo jud?jimo teise (min?to Sprendimo *Bergström* 27 ir 28 punktai).

52 Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, ? pateikt? klausim? 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 b?ti aiškinami kaip draudžiantys valstyb?s nar?s teis?s aktus, pagal kuriuos sutuoktiniams – šios valstyb?s pilie?iams, – kurie toje pa?ioje valstyb?je apmokestinami pajam?

mokes?iu už visas gaunamas apmokestinam?sias 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?sias 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?.