Downloaded via the EU tax law app / web

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

z 28. februára 2013 (*)

„Dohoda medzi Európskym spolo?enstvom a jeho ?lenskými štátmi na jednej strane a Švaj?iarskou konfederáciou na druhej strane o vo?nom pohybe osôb – Rovnos? zaobchádzania – Cezhrani?né samostatne zárobkovo ?inné osoby – Štátni príslušníci ?lenského štátu Únie – Príjmy zo zárobkovej ?innosti dosiahnuté v tomto ?lenskom štáte – Premiestnenie bydliska do Švaj?iarska – Odmietnutie da?ovej výhody v uvedenom ?lenskom štáte z dôvodu premiestnenia bydliska“

Vo veci C-425/11,

ktorej predmetom je návrh na za?atie prejudiciálneho konania pod?a ?lánku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Finanzgericht Baden-Württemberg (Nemecko) zo 7. júla 2011 a doru?ený Súdnemu dvoru 16. augusta 2011, ktorý súvisí s konaním:

Katja Ettwein

proti

Finanzamt Konstanz,

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predsedni?ka druhej komory R. Silva de Lapuerta, vykonávajúca funkciu predsedni?ky tretej komory, sudcovia K. Lenaerts, E. Juhász (spravodajca), T. von Danwitz a D. Šváby,

generálny advokát: N. Jääskinen,

tajomník: V. Tourrès, referent,

so zrete?om na písomnú ?as? konania a po pojednávaní zo 4. júla 2012,

so zrete?om na pripomienky, ktoré predložili:

– K. Ettwein, v zastúpení: T. Picker, Steuerberater,

– Finanzamt Konstanz, v zastúpení: N. Rogall, splnomocnená zástupky?a,

– nemecká vláda, v zastúpení: T. Henze, A. Wiedmann a K. Petersen, splnomocnení zástupcovia,

– španielska vláda, v zastúpení: A. Rubio González, splnomocnený zástupca,

– Európska komisia, v zastúpení: W. Mölls a T. Scharf, splnomocnení zástupcovia,

po vypo?utí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 18. októbra 2012,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na za?atie prejudiciálneho konania sa týka výkladu relevantných ustanovení Dohody medzi Európskym spolo?enstvom a jeho ?lenskými štátmi na jednej strane a Švaj?iarskou konfederáciou na druhej strane o vo?nom pohybe osôb, podpísanej 21. júna 1999 v Luxemburgu [*neoficiálny preklad*] (Ú. v. ES L 114, 2002, s. 6, ?alej len „dohoda“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi pani Ettweinovou, nemeckou štátnou príslušní?kou, a Finanzamt Konstanz, v ktorom uvedený orgán odmietol uplatni? da?ovú výhodu spo?ívajúcu v spolo?nom zdanení manželov upravenú v nemeckej právnej úprave na pani Ettweinovú a jej manžela, ktorý je takisto nemeckým štátnym príslušníkom (?alej len „Ettweinovci“), z dôvodu premiestnenia ich bydliska do Švaj?iarska.

Právny rámec

Dohoda

3 Pod?a druhej vety preambuly dohody sa zmluvné strany „rozhodli umožni? vo?ný pohyb osôb medzi [sebou] na základe ustanovení platných v Európskom spolo?enstve“ [*neoficiálny preklad*].

4 Pod?a ?lánku 1 písm. a) a d) dohody je jej cie?om predovšetkým zabezpe?i? štátnym príslušníkom ?lenských štátov Európskeho spolo?enstva a Švaj?iarskej konfederácie právo na vstup, pobyt, prístup k závislej zárobkovej ?innosti, právo usadi? sa ako samostatne zárobkovo ?inná osoba a právo zdržiava? sa na území zmluvných strán, ako aj poskytnú? rovnaké životné podmienky, podmienky zamestnania a pracovné podmienky, ako sa poskytujú tuzemským štátnym príslušníkom.

5 ?lánok 2 s názvom „Zákaz diskriminácie“ [*neoficiálny preklad*] stanovuje:

„Štátni príslušníci jednej zmluvnej strany, ktorí majú legálny pobyt na území druhej zmluvnej strany, nebudú vystavení pri uplat?ovaní ustanovení príloh I, II a III tejto dohody a v súlade s týmito ustanoveniami žiadnej diskriminácii na základe štátnej príslušnosti.“ [*neoficiálny preklad*]

6 ?lánok 4 s názvom „Právo na pobyt a prístup k hospodárskej ?innosti“ [*neoficiálny preklad*] znie:

„Právo na pobyt a prístup k hospodárskej ?innosti sa zaru?uje… v súlade s ustanoveniami prílohy I.“ [*neoficiálny preklad*]

7 ?lánok 11 s názvom „Podávanie opravných prostriedkov“ [*neoficiálny preklad*] v odseku 1 stanovuje:

„Osoby, na ktoré sa dohoda vz?ahuje, majú právo poda? opravný prostriedok na príslušné orgány, pokia? ide o uplatnenie ustanovení tejto dohody.“

8 ?lánok 16 s názvom „Odkaz na právo Spolo?enstva“ [*neoficiálny preklad*] znie:

„1. Na dosiahnutie cie?ov, ktoré táto dohoda sleduje, zmluvné strany prijmú všetky potrebné opatrenia, aby sa vo vz?ahoch medzi nimi uplat?ovali práva a povinnosti rovnocenné s právami a povinnos?ami obsiahnutými v právnych aktoch Európskeho spolo?enstva, na ktoré sa táto dohoda odvoláva.

2. Pokia? sa uplat?ovanie tejto dohody týka pojmov práva Spolo?enstva, zoh?adní sa relevantná judikatúra Súdneho dvora Európskych spolo?enstiev predchádzajúca dátumu podpísania tejto dohody. O judikatúre prijímanej po podpísaní tejto dohody bude Švaj?iarsko informované. Na ú?ely zabezpe?enia riadneho fungovania dohody zmiešaný výbor na žiados? ktorejko?vek zo zmluvných strán ur?í dosah tejto judikatúry.“ [*neoficiálny preklad*]

9 ?lánok 21, nazvaný „Vz?ah s bilaterálnymi dohodami v oblasti dvojitého zdanenia“ [*neoficiálny preklad*], v odseku 2 stanovuje:

„Žiadne z ustanovení tejto dohody nemožno vyklada? tak, že zmluvným stranám bráni pri uplat?ovaní príslušných ustanovení svojich da?ových právnych predpisov rozlišova? medzi da?ovníkmi, ktorí nie sú v porovnate?nej situácii, najmä pokia? ide o miesto ich bydliska.“ [*neoficiálny preklad*]

10 Príloha I dohody sa venuje vo?nému pohybu osôb a kapitola II tejto prílohy obsahuje ustanovenia týkajúce sa zamestnancov. ?lánok 9 tejto kapitoly, nazvaný „Rovnos? zaobchádzania“ [*neoficiálny preklad*], stanovuje:

„1. So zamestnancom, ktorý je štátnym príslušníkom jednej zmluvnej strany, sa na území druhej zmluvnej strany nemôže z dôvodu jeho štátnej príslušnosti zaobchádza? inak ako s tuzemskými zamestnancami, pokia? ide o podmienky zamestnávania a pracovné podmienky, najmä odme?ovanie, prepúš?anie a opätovné za?lenenie do práce alebo zamestnania, ak by sa stal nezamestnaným.

2. Na zamestnancov a ich rodinných príslušníkov uvedených v ?lánku 3 tejto prílohy sa vz?ahujú rovnaké da?ové a sociálne výhody ako na tuzemských zamestnancov a ich rodinných príslušníkov.

…“ [*neoficiálny preklad*]

11 Kapitola III tejto prílohy sa zaoberá „samostatne zárobkovo ?innými osobami“ [*neoficiálny preklad*].

12 ?lánok 12 tejto kapitoly III s názvom „Právna úprava pobytu“ v odseku 1 stanovuje:

„Štátny príslušník jednej zmluvnej strany, ktorý sa chce usadi? na území druhej zmluvnej strany na ú?ely vykonávania zárobkovej ?innosti (?alej len ‚samostatne zárobkovo ?inná osoba‘), získa povolenie na pobyt v d?žke najmenej pä? rokov od dátumu jeho vydania, pokia? príslušným vnútroštátnym orgánom preukáže, že sa usadil alebo sa chce usadi? na tieto ú?ely.“ [*neoficiálny preklad*]

13 ?lánok 13 tejto kapitoly s názvom „Cezhrani?né samostatne zárobkovo ?inné osoby“ [*neoficiálny preklad*] stanovuje:

„1. Cezhrani?ná samostatne zárobkovo ?inná osoba je štátny príslušník zmluvnej strany, ktorý má bydlisko na území jednej zmluvnej strany a vykonáva ?innos? samostatne zárobkovo ?innej osoby na území druhej zmluvnej strany, pri?om sa na miesto svojho pobytu vracia zvy?ajne každý de? alebo aspo? raz za týžde?.

2. Cezhrani?né samostatne zárobkovo ?inné osoby nepotrebujú povolenie na pobyt.

…“ [*neoficiálny preklad*]

14 Pod?a ?lánku 15 tej istej kapitoly s názvom „Rovnos? zaobchádzania“ [*neoficiálny preklad*]:

„1. Samostatne zárobkovo ?innej osobe sa v hostite?skej krajine, pokia? ide o prístup k samostatnej zárobkovej ?innosti a jej vykonávaniu, poskytuje zaobchádzanie, ktoré nie je menej výhodné ako zaobchádzanie poskytované vlastným štátnym príslušníkom.

2. Ustanovenia ?lánku 9 tejto prílohy sa uplat?ujú *mutatis mutandis* na samostatne zárobkovo ?inné osoby uvedené v tejto kapitole.“ [*neoficiálny preklad*]

15 Kapitola V tejto prílohy I sa venuje „osobám, ktoré nevykonávajú hospodársku ?innos?“ [*neoficiálny preklad*]. ?lánok 24 tejto kapitoly s názvom „Právna úprava pobytu“ [*neoficiálny preklad*] v odseku 1 stanovuje:

„Osoba ako štátny príslušník jednej zmluvnej strany, ktorá nevykonáva hospodársku ?innos? v štáte bydliska a nemá právo na pobyt pod?a iných ustanovení tejto dohody, získa povolenie na pobyt v d?žke najmenej pä? rokov pod podmienkou, že príslušným vnútroštátnym orgánom preukáže, že má pre seba a ?lenov svojej rodiny:

a) dostatok finan?ných prostriedkov potrebných na to, aby po?as svojho pobytu neboli závislí od sociálnej pomoci;

b) zdravotné poistenie, ktoré kryje všetky riziká.

…“ [*neoficiálny preklad*]

Nemecká právna úprava

16 Relevantnými ustanoveniami sú ustanovenia zákona o dani z príjmov (Einkommensteuergesetz, ?alej len „EStG“) v znení z 19. októbra 2002 (BGBl. 2002 I, s. 4212), zmenenom a doplnenom 20. decembra 2007 (BGBl. 2007 I, s. 3150).

17 § 1 EStG stanovuje:

„1. Fyzické osoby, ktoré majú bydlisko alebo obvyklý pobyt v Nemecku, podliehajú neobmedzenej povinnosti plati? da? z príjmu. …

…

3. Na požiadanie možno s fyzickými osobami, ktoré nemajú ani bydlisko, ani obvyklý pobyt v Nemecku, zaobchádza? rovnako ako s osobami, ktoré majú neobmedzenú povinnos? plati? da? z príjmu, v rozsahu, v akom majú vnútroštátne príjmy v zmysle § 49. Táto možnos? sa uplat?uje, len ak ich príjmy po?as kalendárneho roka podliehajú nemeckej dani z príjmu aspo? vo výške 90 %…

…“

18 § 1a ods. 1 EStG znie:

„Pokia? ide o štátnych príslušníkov ?lenského štátu Európskej únie alebo štátu, na ktorý sa uplat?uje Dohoda o Európskom hospodárskom priestore [?alej len ‚Dohoda o EHP‘]…, s ktorými sa musí zaobchádza? ako s osobami, ktoré majú neobmedzenú povinnos? plati? da? z príjmu pod?a § 1 ods. 3, uplat?ujú sa nasledujúce pravidlá na ú?ely… § 26 ods. 1 prvej vety:

1. … je podmienkou, aby oprávnená osoba mala bydlisko alebo obvyklý pobyt na území iného ?lenského štátu Európskej únie alebo štátu, na ktorého území sa uplat?uje [Dohoda o EHP].

…

2. Na základe žiadosti sa s manželom, ktorý nežije oddelene a nemá bydlisko alebo obvyklý pobyt na nemeckom území, zaobchádza ako s osobou, ktorá má neobmedzenú povinnos? plati? da? z príjmu na ú?ely uplatnenia § 26 ods. 1 prvej vety. Bod 1 druhá veta sa uplatní *mutatis mutandis*. Pri uplat?ovaní § 1 ods. 3 druhej vety treba vychádza? z príjmov oboch manželov a sumu nezdanite?nej ?asti základu dane vynásobi? dvomi…“

19 § 26 ods. 1 EStG priznáva manželom, ktorí nežijú oddelene a sú osobami s neobmedzenou da?ovou povinnos?ou alebo sa s nimi tak musí zaobchádza?, právo vo?by medzi oddeleným zdanením pod?a § 26a a spolo?ným zdanením pod?a § 26b.

20 § 26b EStG s názvom „Spolo?né zdanenie manželov“ stanovuje:

„V režime spolo?ného zdanenia sa príjmy poberané manželmi s?ítajú a spolo?ne sa im zdania, a ak nie je stanovené inak, s manželmi sa zaobchádza ako s jedným da?ovníkom.“

21 § 32a EStG s názvom „Sadzba dane z príjmu“ v odseku 5 stanovuje:

„… da? z príjmu manželov zda?ovaných spolo?ne pod?a § 26 a 26b je vo výške dvojnásobku dane, ktorá sa uplatní na polovicu ich spolo?ného zdanite?ného príjmu pod?a odseku 1 (metóda ‚splitting‘).“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

22 Obaja Ettweinovci vykonávajú samostatnú zárobkovú ?innos?, pri?om žalobky?a vo veci samej pracuje ako podniková poradky?a a jej manžel je umelecký maliar. Všetky svoje príjmy dosahujú v Nemecku. D?a 1. augusta 2007 sa Ettweinovci, ktorí dovtedy bývali v Lindau (Nemecko), pres?ahovali do Švaj?iarska. Na?alej však vykonávali svoju zárobkovú ?innos? v Nemecku a v tomto ?lenskom štáte poberali takmer všetky príjmy.

23 Na ú?ely výpo?tu dane z ich príjmov za zda?ovacie obdobie roka 2008 Ettweinovci požiadali, tak ako v predchádzajúcich zda?ovacích obdobiach, aby boli zdanení spolo?ne, teda uplatnením metódy nazývanej „splitting“, pri?om zdôraznili, že nemali žiadny príjem zdanite?ný vo Švaj?iarsku.

24 V pôvodnom da?ovom výmere Finanzamt Konstanz vyhovel ich žiadosti. D?a 1. decembra 2009 však tento výmer zrušil z dôvodu, že výhodný režim „splitting“, ktorý sa priznáva z dôvodu osobnej a rodinnej situácie manželov, sa na Ettweinovcov nemôže uplatni?, pretože ich bydlisko nebolo ani na území jedného z ?lenských štátov Únie, ani na území štátu, ktorý je zmluvnou stranou Dohody o EHP. Da?ovým výmerom z 22. marca 2010 Finanzamt následne na Ettweinovcov uplatnil režim oddeleného zdanenia. Správna námietka podaná proti tomuto výmeru nebola úspešná, a preto žalobky?a vo veci samej podala žalobu o neplatnos? na Finanzgericht Baden-Württemberg.

25 Tento súd sa domnieva, že žalobky?a a jej manžel sú „cezhrani?né samostatne zárobkovo ?inné osoby“ v zmysle ?lánku 13 ods. 1 prílohy I dohody, ke?že sú nemeckými štátnymi príslušníkmi s bydliskom vo Švaj?iarsku, ktorí vykonávajú samostatnú zárobkovú ?innos? na území Spolkovej republiky Nemecko a vracajú sa každý de? z miesta svojej zárobkovej ?innosti na miesto svojho bydliska. Pod?a ustanovení ?lánku 9 ods. 2 v spojení s ?lánkom 15 ods. 2

prílohy I dohody majú cezhrani?né samostatne zárobkovo ?inné osoby na území štátu, kde vykonávajú zárobkovú ?innos?, rovnaké da?ové a sociálne výhody ako tuzemskí štátni príslušníci vykonávajúci samostatnú zárobkovú ?innos?. Vnútroštátny súd sa priklá?a k názoru, že skuto?nos?, že Ettweinovcom bola odopretá výhoda, ktorá vyplýva z metódy „splitting“, len z dôvodu, že ich bydlisko sa nachádza vo Švaj?iarsku, je v rozpore s týmito ustanoveniami dohody.

26 Pod?a názoru vnútroštátneho súdu je tento záver v súlade so zásadami stanovenými relevantnou judikatúrou Súdneho dvora týkajúcou sa slobody usadi? sa a vo?ného pohybu pracovníkov, ktoré sú takisto prebraté do dohody. Z tejto judikatúry vyplýva, že zásada zákazu diskriminácie, ktorá sa uplat?uje aj v da?ovej oblasti, zakazuje nielen zjavnú diskrimináciu založenú na štátnej príslušnosti, ale aj akéko?vek skryté formy diskriminácie.

27 Vnútroštátny súd uvádza, že v zásade prináleží štátu bydliska, aby da?ovníka zdanil v plnej miere, pri?om má zoh?adni? okolnosti týkajúce sa jeho osobnej a rodinnej situácie. Ke? však dochádza k zdaneniu v plnej miere v štáte, ktorý je zdrojom príjmov, pretože dotknutá osoba svoje príjmy získava takmer výlu?ne tam, tento štát nemôže odmietnu? zoh?adni? osobnú a rodinnú situáciu dotknutej osoby, ak to nie je možné v štáte bydliska. Pod?a judikatúry Súdneho dvora je metóda „splitting“ sú?as?ou prvkov osobnej a rodinnej situácie, ktoré treba v takom prípade zoh?adni? (rozsudky zo 14. februára 1995, Schumacker, C-279/93, Zb. s. I-225, a z 27. júna 1996, Asscher, C-107/94, Zb. s. I-3089).

28 V dôsledku toho sa situácia Ettweinovcov, ktorú nemožno zoh?adni? v štáte bydliska, t. j. vo Švaj?iarsku, ke?že tu nemajú príjmy, musí na ú?ely výpo?tu dane zoh?adni? v Nemecku, aby nedochádzalo k diskriminácii v porovnaní s pármi bývajúcimi v Nemecku, ktoré majú príjmy v tomto ?lenskom štáte a nachádzajú sa v rovnakej osobnej a rodinnej situácii ako Ettweinovci.

29 Za týchto okolností Finanzgericht Baden-Württemberg rozhodol o prerušení konania a položil Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Majú sa ustanovenia dohody…, najmä jej ?lánky 1, 2, 11, 16 a 21, ako aj jej príloha I ?lánky 9, 13 a 15 vyklada? v tom zmysle, že bránia tomu, aby sa manželom bývajúcim vo Švaj?iarsku, ktorých celkový zdanite?ný príjem podlieha zdaneniu v Spolkovej republike Nemecko, odoprelo spolo?né zdanenie na základe uplatnenia metódy nazývanej ‚splitting‘?“

O prejudiciálnej otázke

30 Treba pripomenú?, že z právnej úpravy, o ktorú ide vo veci samej, vyplýva, že režim „splitting“ predstavuje pre manželov podliehajúcich dani z príjmu v Nemecku da?ovú výhodu v prípade, ak je príjem jedného z nich zjavne vyšší ako príjem toho druhého. Súdny dvor rozhodol, že tento režim bol zavedený s cie?om zmierni? progresivitu sadzby dane z príjmu. Spo?íva v tom, že celkový príjem manželov sa s?íta, potom sa každému z nich fiktívne pripíše príjem vo výške 50 % a zdaní sa. Ak je príjem jedného z manželov vysoký a toho druhého nízky, „splitting“ vyrovná základ dane a zmierni progresivitu sadzby dane z príjmu (rozsudok Schumacker, už citovaný, bod 7).

31 Pod?a tejto právnej úpravy sa však tento režim uplatní len vtedy, ke? majú manželia bydlisko alebo obvyklý pobyt bu? na nemeckom území, alebo na území iného ?lenského štátu Únie, alebo štátu, na ktorý sa vz?ahuje Dohoda o EHP. Táto dohoda sa neuplat?uje na Švaj?iarsku konfederáciu.

32 Na ú?ely odpovede na otázku vnútroštátneho súdu treba najprv preskúma?, ?i situácia, v akej sa nachádzajú Ettweinovci, spadá do pôsobnosti dohody.

33 Z tohto h?adiska je dôležité odmietnu? tvrdenie nemeckej vlády a Európskej komisie, pod?a ktorého sa dohoda uplat?uje len v prípade diskriminácie na základe štátnej príslušnosti, t. j. v prípade, ke? sa so štátnymi príslušníkmi jednej zmluvnej strany zaobchádza na území druhej zmluvnej strany inak než s tuzemcami. Je totiž možné, že štátni príslušníci jednej zmluvnej strany si za ur?itých okolností a na základe uplat?ovaných ustanovení môžu uplat?ova? práva vyplývajúce z dohody aj vo?i vlastnej krajine (pozri najmä rozsudok z 15. decembra 2011, Bergström, C-257/10, Zb. s. I-13227, body 27 až 34).

34 Vzh?adom na okolnosti veci samej a ustanovenia dohody, ktoré by bolo možné uplatni?, treba konštatova?, že ?lánok 13 ods. 1 prílohy I dohody sa na základe svojho znenia uplatní na situáciu Ettweinovcov. Sú totiž štátnymi príslušníkmi „jednej zo zmluvných strán“, konkrétne Spolkovej republiky Nemecko, ktorí majú bydlisko na území „jednej zmluvnej strany“, v tomto prípade vo Švaj?iarskej konfederácii, a vykonávajú samostatnú zárobkovú ?innos? na území „druhej zmluvnej strany“, t. j. v Spolkovej republike Nemecko.

35 V tomto ustanovení sa rozlišuje medzi miestom bydliska, ktoré sa nachádza na území jednej zmluvnej strany, a miestom vykonávania samostatnej zárobkovej ?innosti, ktoré sa musí nachádza? na území druhej zmluvnej strany, bez oh?adu na štátnu príslušnos? dotknutých osôb. Z tohto dôvodu Ettweinovcov pod?a tohto ustanovenia treba považova? za „cezhrani?né samostatne zárobkovo ?inné osoby“ na ú?ely uplatnenia dohody, navyše ke? sa nepochybne obvykle vracajú z miesta svojej zárobkovej ?innosti na miesto bydliska.

36 V tejto súvislosti nemožno uzna? tvrdenie nemeckej vlády a Komisie, že pojem „cezhrani?ná samostatne zárobkovo ?inná osoba“ je zahrnutý do pojmu „samostatne zárobkovo ?inná osoba“ uvedeného v ?lánku 12 ods. 1 prílohy I dohody. Hoci „cezhrani?ná samostatne zárobkovo ?inná osoba“ je zárove? „samostatne zárobkovo ?innou osobou“ v rozsahu, v akom vykonáva zárobkovú ?innos?, pojem „cezhrani?ná samostatne zárobkovo ?inná osoba“ je definovaný v odlišných ustanovenia a líši sa od definície pojmu „samostatne zárobkovo ?inná osoba“ uvedenej v ?lánku 12 ods. 1.

37 V tejto súvislosti treba uvies?, že „cezhrani?ná samostatne zárobkovo ?inná osoba“, ako vyplýva z ?lánku 13 ods. 1 prílohy I dohody, na vykonávanie samostatnej zárobkovej ?innosti nepotrebuje povolenie na pobyt, na rozdiel od toho, ?o je stanovené v ?lánku 12 tejto prílohy pre „samostatne zárobkovo ?innú osobu“. Ako vyplýva z názvu ?lánku 12 a z celého jeho znenia, bol prijatý len na ú?ely právnej úpravy pobytu.

38 Skuto?nos?, že zmluvné strany venovali samostatné ustanovenie dohody cezhrani?ným samostatne zárobkovo ?inným osobám, zdôraz?uje osobitné postavenie tejto kategórie samostatne zárobkovo ?inných osôb a sved?í o vôli u?ah?i? im pohyb a mobilitu.

39 Tento záver potvrdzuje aj ?lánok 24 ods. 1 prílohy I dohody, ktorý priznáva právo na pobyt, t. j. právo štátnych príslušníkov jednej zmluvnej strany ma? bydlisko na území druhej zmluvnej strany bez oh?adu na vykonávanie hospodárskej ?innosti. Predovšetkým cezhrani?né osoby, akými sú Ettweinovci, teda majú možnos? v plnej miere využi? toto právo, pri?om budú pokra?ova? vo vykonávaní svojej hospodárskej ?innosti v krajine svojho pôvodu.

40 V dôsledku toho treba dospie? k záveru, že situácia Ettweinovcov spadá do pôsobnosti dohody.

41 Ke?že Ettweinovci sú „cezhrani?né samostatne zárobkovo ?inné osoby“ v zmysle ?lánku 13 ods. 1 prílohy I dohody, uplatní sa na nich aj zásada rovnosti zaobchádzania zakotvená v ?lánku 15 ods. 1 tejto prílohy (pozri rozsudok zo 6. októbra 2011, Graf a Engel, C-506/10, Zb. s. I-9345,

bod 23, ako aj citovanú judikatúru) a „hostite?skou krajinou“ v zmysle tohto ?lánku bude v ich prípade Spolková republika Nemecko.

42 Navyše pod?a tohto ?lánku 15 ods. 2 sa ustanovenia ?lánku 9 tej istej prílohy uplat?ujú *mutatis mutandis* na cezhrani?né samostatne zárobkovo ?inné osoby. Z ?lánku 9 ods. 2 vyplýva, že zásada rovnosti zaobchádzania sa vz?ahuje aj na da?ové výhody.

43 Z tohto uplat?ovania *mutatis mutandis* vyplýva, že cezhrani?ná samostatne zárobkovo ?inná osoba má v hostite?skej krajine rovnaké da?ové výhody ako samostatne zárobkovo ?inné osoby, ktoré v tejto krajine vykonávajú svoju zárobkovú ?innos? a sú?asne v nej bývajú.

44 Zárove? však treba zoh?adni? ?lánok 21 ods. 2 dohody, ktorý stanovuje, že žiadne z ustanovení tejto dohody nemožno vyklada? tak, že zmluvným stranám bráni pri uplat?ovaní príslušných ustanovení svojich da?ových právnych predpisov rozlišova? medzi da?ovníkmi, ktorí nie sú v porovnate?nej situácii, najmä pokia? ide o miesto ich bydliska.

45 Toto ustanovenie teda v da?ovej oblasti umož?uje rozdielne zaobchádzanie s da?ovníkmi rezidentmi a da?ovníkmi nerezidentmi, ale len v prípade, že sa nenachádzajú v porovnate?nej situácii.

46 Z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že v súvislosti s da?ou z príjmu možno osobnú schopnos? da?ovníka plati? dane vychádzajúcu zo zoh?adnenia všetkých jeho príjmov a jeho osobnej a rodinnej situácie naj?ahšie posúdi? v štáte jeho bydliska, v ktorom obvykle získava podstatnú ?as? svojich príjmov, a že z tohto poh?adu situácia rezidentov vo všeobecnosti nie je porovnate?ná so situáciou nerezidentov (rozsudky Schumacker, už citovaný, body 32 až 34, a Asscher, už citovaný, bod 41). Súdny dvor však zdôraznil, že treba inak postupova? v prípade, ke? nerezident nemá významnejší príjem v štáte bydliska a podstatnú ?as? zdanite?ných príjmov dosahuje v štáte, kde vykonáva pracovnú ?innos?, takže štát, v ktorom má bydlisko, mu nie je schopný prizna? výhody vyplývajúce z posúdenia jeho osobnej a rodinnej situácie (rozsudok Schumacker, už citovaný, bod 36).

47 Súdny dvor rozhodol, že da?ovník nerezident – zamestnaný alebo samostatne zárobkovo ?inný -, ktorý dostáva celý alebo takmer celý svoj príjem v štáte, v ktorom vykonáva svoju zárobkovú ?innos?, sa nachádza, pokia? ide o da? z príjmov, v objektívne rovnakej situácii ako rezident tohto štátu, ktorý tam vykonáva rovnaké ?innosti. Tieto dve kategórie da?ovníkov sa nachádzajú v porovnate?nej situácii, najmä pokia? ide o zoh?adnenie ich osobnej a rodinnej situácie. Takéto zoh?adnenie totiž nie je možné v štáte bydliska cezhrani?ných osôb, akými sú Ettweinovci, pretože v tomto štáte nemajú príjmy (pozri v tomto zmysle rozsudky Schumacker, už citovaný, body 37 a 38; Asscher, už citovaný, body 42 a 43, ako aj z 11. augusta 1995, Wielockx, C-80/94, Zb. s. I-2493, bod 20).

48 Vzh?adom na túto judikatúru sa jedna zmluvná strana nemôže odvoláva? na ?lánok 21 ods. 2 dohody s cie?om zamietnu? manželom, ktorí v tomto štáte vykonávajú svoju zárobkovú ?innos?, poberajú tam všetky svoje príjmy a v tomto štáte neobmedzene podliehajú dani z príjmu, priznanie da?ovej výhody súvisiacej s osobnou a rodinnou situáciou, ktorá spo?íva v uplatnení metódy „splitting“, výlu?ne z dôvodu, že miesto bydliska manželov sa nachádza na území druhej zmluvnej strany.

49 Z tohto dôvodu je sporná právna úprava vo veci samej, ktorá zamieta priznanie tejto da?ovej výhody z dôvodu miesta bydliska da?ovníkov, v rozpore s ?lánkom 13 ods. 1 prílohy I dohody v spojení s ?lánkom 15 ods. 2 a ?lánkom 9 ods. 2 tejto prílohy.

50 Okrem toho pod?a ?lánku 1 písm. a) je cie?om dohody predovšetkým zabezpe?i? štátnym

príslušníkom ?lenských štátov Únie a Švaj?iarskej konfederácie právo na pobyt na území zmluvných štátov.

51 Navyše je takéto riešenie v súlade s judikatúrou Súdneho dvora, pod?a ktorej by bol vo?ný pohyb osôb, ktorý sa pod?a druhej vety preambuly dohody zmluvné strany medzi sebou rozhodli umožni? na základe ustanovení platných v Únii, obmedzený, ak by bol štátny príslušník jednej zmluvnej strany v krajine svojho pôvodu znevýhodnený len z dôvodu, že uplatnil svoje právo na vo?ný pohyb (rozsudok Bergström, už citovaný, body 27 a 28).

52 Vzh?adom na vyššie uvedené úvahy treba na položenú otázku odpoveda? tak, že ?lánok 1 písm. a) dohody, ako aj ?lánok 9 ods. 2, ?lánok 13 ods. 1 a ?lánok 15 ods. 2 prílohy I tejto dohody treba vyklada? v tom zmysle, že bránia právnej úprave ?lenského štátu, ktorá manželom, ktorí sú štátnymi príslušníkmi tohto štátu a všetky ich zdanite?né príjmy tam podliehajú dani z príjmu, zamieta prizna? výhodu vyplývajúcu zo spolo?ného zdanenia pod?a metódy nazývanej „splitting“ zavedenej touto právnou úpravou len z dôvodu, že ich bydlisko sa nachádza na území Švaj?iarskej konfederácie.

O trovách

53 Vzh?adom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vz?ahu k ú?astníkom konania vo veci samej inciden?ný charakter a bolo za?até v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených ú?astníkov konania, nemôžu by? nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (tretia komora) rozhodol takto:

?lánok 1 písm. a) Dohody medzi Európskym spolo?enstvom a jeho ?lenskými štátmi na jednej strane a Švaj?iarskou konfederáciou na druhej strane o vo?nom pohybe osôb, podpísanej 21. júna 1999 v Luxemburgu, ako aj ?lánok 9 ods. 2, ?lánok 13 ods. 1 a ?lánok 15 ods. 2 prílohy I tejto dohody treba vyklada? v tom zmysle, že bránia právnej úprave ?lenského štátu, ktorá manželom, ktorí sú štátnymi príslušníkmi tohto štátu a všetky ich zdanite?né príjmy tam podliehajú dani z príjmu, zamieta prizna? výhodu vyplývajúcu zo spolo?ného zdanenia pod?a metódy nazývanej „splitting“ zavedenej touto právnou úpravou len z dôvodu, že ich bydlisko sa nachádza na území Švaj?iarskej konfederácie.

Podpisy

* Jazyk konania: nem?ina.