

Ideiglenes változat

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (nagytanács)

2019. február 26.(*)

„Előzetes döntéshozatal – Az Európai Közösség és a Svájci Államszövetség között a személyek szabad mozgása vonatkozásában létrejött megállapodás – Valamely tagállamban élő természetes személy lakóhelyének Svájcba történő áthelyezése – Valamely társaságban fennálló részesedésből származó, nem realizált tőkejövedelem megadóztatása – Közvetlen adózás – Az önálló vállalkozók szabad mozgása – Egyenlő bánásmód”

A C-581/17. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Finanzgericht Baden-Württemberg (baden-württembergi pénzügyi bíróság, Németország) a Bírósághoz 2017. október 4-én érkezett, 2017. június 14-i határozatával terjesztett elő a

Martin Wächtler

és

a **Finanzamt Konstanz**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (nagytanács),

tagjai: K. Lenaerts elnök, R. Silva de Lapuerta elnökhelyettes, J.-C. Bonichot, A. Prechal, M. Vilaras, K. Jürimäe és C. Lycourgos tanácselnökök, A. Rosas, M. Ilešič, J. Malenovský, M. Safjan, D. Šváby és C. G. Fernlund (előadó) bírák,

előtanácsnok: M. Wathelet,

hivatalvezető: K. Malacek tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2018. július 2-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- M. Wächtler képviseletében R. Bock Rechtsanwalt,
- a német kormány képviseletében T. Henze és R. Kanitz, meghatalmazotti minőségben,
- a spanyol kormány képviseletében S. Jiménez García és V. Ester Casas, meghatalmazotti minőségben,
- az osztrák kormány képviseletében C. Pesendorfer, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviseletében M. Wasmeier, B.-R. Killmann, M. Šimerdová és N. Gossement, meghatalmazotti minőségben,

a f?tanácsnok indítványának a 2018. szeptember 27?i tárgyaláson történt meghallgatását követ?en,

meghozta a következ?

Ítéletet

1 Az el?zetes döntéshozatal iránti kérelem az egyrészt?l az Európai Közösség és tagállamai, másrészt?l a Svájci Államszövetség közötti, a személyek szabad mozgásáról szóló, 1999. június 21?én Luxembourgban aláírt megállapodás (HL 2002. L 114., 6. o.; kihirdette: a 2006. évi CXXV. törvény; a továbbiakban: ALCP) értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet Martin Wächtler és a Finanzamt Konstanz (konstanzi adóhatóság, Németország) között azon határozat tárgyában felmerült jogvita keretében terjesztették el?, amellyel ezen adóhatóság M. Wächtler lakóhelyének Németországból Svájcba történ? áthelyezése alkalmával olyan társasági részesedésb?l származó t?kejövedelmet adóztatott meg, amelyet M. Wächtler egy Svájcban letelepedett társaságban birtokol, amelynek egyben az ügyvezet?je is.

Jogi háttér

Az ALCP

3 Egyrészt?l az Európai Közösség és tagállamai, másrészt?l a Svájci Államszövetség 1999. június 21?én hét megállapodást írt alá, köztük a személyek szabad mozgásáról szóló megállapodást. E megállapodásokat a Közösség nevében a Svájci Államszövetséggel létrejött hét megállapodás megkötésér?l szóló, 2002. április 4?i 2002/309/EK, Euratom tanácsi és – a tudományos és m?szaki együttm?ködésr?l szóló megállapodás tekintetében – bizottsági határozat (HL 2002. L 114., 1. o.; magyar nyelv? különkiadás 11. fejezet, 41. kötet, 89. o.) hagyta jóvá, és a megállapodások 2002. június 1?jén léptek hatályba.

4 A megállapodás preambuluma értelmében a szerz?d? felek „[elhatározták], hogy az Európai Közösségben alkalmazandó el?írások alapján megteremtik egymás között a személyek szabad mozgását”.

5 E megállapodás 1. cikke kimondja:

„E megállapodás célja az Európai Közösség tagállamai és Svájc állampolgárai érdekében:

a) a belépés, a tartózkodás, a nem önálló munkavállalás, az önálló vállalkozóként való letelepedés és a Szerz?d? Felek felségterületén való tartózkodás jogának biztosítása;

[...]

c) a fogadó országban gazdasági tevékenységet nem végz? személyeknek a Szerz?d? Felek felségterületére való belépés és tartózkodás jogának biztosítása;

d) a saját állampolgáraiknak nyújtottakkal azonos élet?, foglalkoztatási? és munkavállalási feltételek biztosítása.”

6 Az említett megállapodás „A hátrányos megkülönböztetés tilalma” címet visel? 2. cikke a következ?képpen rendelkezik:

„Valamely Szerz?d? Félnek egy másik Szerz?d? Fél területén jogszer?en tartózkodó állampolgárai, e megállapodás I., II. és III. melléklete rendelkezéseinek alkalmazása során és

azoknak megfelelően, nem különböztethetők meg az állampolgárságuk szerint.”

7 Ugyanezen megállapodás „Tartózkodáshoz és gazdasági tevékenység végzéséhez való jog” címet viselő 4. cikke a következőképpen szól:

„A tartózkodáshoz és a gazdasági tevékenység végzéséhez való jogot az I. melléklet rendelkezéseinek megfelelően biztosítani kell [...]”

8 Az ALCP 6. cikke kimondja:

„A valamely Szerződő Fél felségterületén való tartózkodás jogát a gazdasági tevékenységet nem folytató személyeknek az I. melléklet nem aktív személyekre vonatkozó rendelkezéseinek megfelelően kell biztosítani.”

9 E megállapodás „Egyéb jogok” címet viselő 7. cikke elírja:

„A Szerződő Felek az I. mellékletnek megfelelően különösen a személyek szabad mozgásával kapcsolatos alábbi jogokról rendelkeznek:

- a) az élet-, foglalkoztatási és munkafeltételek, a gazdasági tevékenységben való részvétel lehetőségére és annak folytatására vonatkozóan a saját állampolgárokkal való egyenlő bánásmód joga;
- b) a foglalkozás szabad megválasztása és a földrajzi mobilitás joga, amely lehetővé teszi a Szerződő Felek állampolgárainak szabad mozgását a fogadó állam felségterületén, valamint a választásuk szerinti foglalkozás folytatását;
- c) valamely Szerződő Fél felségterületén maradás joga a gazdasági tevékenység folytatásának befejezése után;

[...]”

10 Az említett megállapodás 15. cikke szerint e megállapodás mellékletei és jegyzőkönyvei a megállapodás szerves részét képezik.

11 Ugyanezen megállapodás „Hivatkozás a közösségi jogra” címet viselő 16. cikke elírja:

„(1) Az e megállapodás által kitűzött célok elérése érdekében a Szerződő Felek meghoznak minden szükséges intézkedést, hogy az Európai Közösség e megállapodásban említett jogszabályaiban foglaltakkal egyenértékű jogokat és kötelezettségeket alkalmazzanak a közöttük fennálló kapcsolatban.

(2) Amennyiben e megállapodás alkalmazása a közösségi jog elveinek alkalmazását jelenti, figyelembe kell venni az Európai Közösségek Bíróságának a megállapodás aláírásának időpontját megelőzően keletkezett, vonatkozó esetjogát. Az aláírás utáni ítélkezési gyakorlatról Svájc tájékoztatást kap. A megállapodás megfelelő működésének biztosítása érdekében a vegyes bizottság bármely Szerződő Fél kérésére meghatározza ezen esetjog következményeit.”

12 Az ALCP „A kettős adóztatás elkerüléséről szóló kétoldali egyezményekhez való viszony” címet viselő 21. cikke rögzíti:

„(1) A Svájc és az Európai Közösség tagállami közötti kettős adóztatásról szóló kétoldali megállapodásokat e megállapodás rendelkezései nem érintik. E megállapodás rendelkezései különösen nem érintik a kettős adóztatásról szóló megállapodások »határ menti ingázók«

fogalmának meghatározását.

(2) E megállapodás egyetlen rendelkezése sem értelmezhető úgy, hogy akadályozza a Szerződés Feleket abban, hogy megkülönböztessenek eltérő helyzetű adófizetők, különös tekintettel lakóhelyükre, adójogszabályaik ide vonatkozó rendelkezéseinek alkalmazásakor.

(3) E megállapodás egyetlen rendelkezése sem akadályozza a Szerződés Feleket abban, hogy adók elírására, adófizetésre, valamint a hatékony adóbeszedés biztosítására vonatkozóan intézkedéseket fogadjanak el, illetve alkalmazzanak, valamint hogy nemzeti adójogszabályaik, illetve Svájc és az Európai Közösség egy vagy több tagállama közötti, a kettős adóztatás elkerüléséről szóló megállapodások, vagy bármilyen más, adózással kapcsolatos megállapodás révén megakadályozzák az adófizetési kötelezettség teljesítését.”

13 A megállapodás I. melléklete a személyek szabad mozgásáról szól. Ezen irányelv 6. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„Az a munkavállaló, aki állampolgára valamely Szerződés Félnek (a továbbiakban: munkavállaló), és akit a fogadó ország munkáltatója egy évre vagy annál hosszabb időtartamra alkalmaz, a kiadás napjától számított legalább öt évig érvényes tartózkodási engedélyt kap. [...]”

14 Az említett melléklet 7. cikkének (1) bekezdése értelmében:

„Határ menti ingázó munkavállaló az egyik Szerződés Fél olyan állampolgára, akinek lakóhelye az egyik Szerződés Fél felségterületén van, és aki munkavállalóként folytat tevékenységet a másik Szerződés Fél felségterületén, a lakóhelyére rendszeresen minden nap vagy legalább hetente egyszer visszatérve.”

15 Ugyanezen melléklet „Egyenlő bánásmód” címet viselő 9. cikke az (1) és (2) bekezdésében elírja:

„(1) Azt a munkavállalót, aki az egyik Szerződés Fél állampolgára, állampolgársága miatt nem lehet a másik Szerződés Fél felségterületén a hazai munkavállalóktól eltérő módon kezelni a foglalkoztatási és munkafeltételek tekintetében, különösen pedig a díjazás, az elbocsátás vagy a visszahelyezés, illetve újraalkalmazás tekintetében, ha munkanélkülivé válik.

(2) „A munkavállaló és [...] családtagjai ugyanazokat az adókedvezményeket és szociális juttatásokat élvezik, amelyek a hazai munkavállalókat és családtagjaikat megilletik.”

16 A megállapodás I. mellékletének III. fejezete – amely az önálló vállalkozókról szól – tartalmazza e melléklet 12–16. cikkét. E fejezet „A tartózkodásra vonatkozó szabályok” címet viselő 12. cikke az (1) bekezdésében a következőképpen rendelkezik:

„Bármelyik Szerződés Fél állampolgára, aki önálló vállalkozói tevékenység végzése céljából le kíván telepedni egy másik Szerződés Fél területén (a továbbiakban: önálló vállalkozó), a kiadás idejétől számított legalább öt év időtartamra érvényes tartózkodási engedélyt kap, ha az illetékes nemzeti hatóságoknál igazolja, hogy e célból telepedett le vagy kíván letelepedni.”

17 Az említett melléklet „Határ menti ingázó önálló vállalkozók” címet viselő 13. cikke az (1) bekezdésében kimondja:

„A határ menti ingázó önálló vállalkozó az egyik Szerződő Fél olyan állampolgára, akinek a lakóhelye az egyik Szerződő Fél felségterületén van, és aki önálló vállalkozói tevékenységet végez a másik Szerződő Fél felségterületén, a lakóhelyére naponta vagy hetente legalább egyszer rendszeresen visszatérve.”

18 Ugyanezen irányelv „Egyenlő bánásmód” címet viselő 15. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) Az önálló vállalkozói tevékenység lehetősége [helyesen: megkezdése] és annak folytatása tekintetében az önálló vállalkozót nem lehet a fogadó országban a saját állampolgároknak biztosítotthoz képest kevésbé kedvező bánásmódban részesíteni.

(2) E melléklet 9. cikkének rendelkezéseit értelemszerűen alkalmazni kell az e fejezetben említett önálló vállalkozókra.”

A Svájci Államszövetség és a Németországi Szövetségi Köztársaság között kötött egyezmény

19 A 2002. március 12-ii jegyzőkönyvvel (BGBl. 2011. I, 1092. o.) módosított, a Svájci Államszövetség és a Németországi Szövetségi Köztársaság között a kettős adóztatásnak a jövedelem- és a vagyonadó területén való elkerülésére irányuló 1971. augusztus 11-ii egyezmény (BGBl 1972. II, 1022. o.; a továbbiakban: a Svájci Államszövetség és a Németországi Szövetségi Köztársaság között kötött egyezmény) az 1. cikkében elírja:

„A jelen egyezmény azokra a személyekre terjed ki, akik az egyik vagy mindkét szerződő államban belföldi illetőségűek.”

20 A Svájci Államszövetség és a Németországi Szövetségi Köztársaság között kötött egyezmény 4. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„A jelen egyezmény alkalmazásában »belföldi illetőségű személy« az érintett tagállam joga szerint az ezen államban teljes körű adókötelezettség alá tartozó személy.”

21 Ezen egyezmény 13. cikke értelmében:

„(1) A 6. cikk (2) bekezdésében meghatározott, ingatlanelidegenítésből származó nyereség az ingatlan fekvése szerinti szerződő államban adóköteles.

(2) Valamely szerződő állam vállalkozásának a másik szerződő államban lévő állandó telephelye vagyonát képező, vagy valamely szerződő állam lakosának szabadfoglalkozású tevékenység folytatása céljából a másik szerződő államban lévő állandó létesítményéhez tartozó ingó vagyon értékesítéséből származó nyeresége – ideértve az ezen állandó telephely (önálló vagy a vállalkozással közös) értékesítéseiből vagy ezen állandó létesítmény elidegenítéséből származó ilyen nyereséget is – az utóbbi államban adóköteles. [...]

(3) Az (1) és (2) bekezdésekben nem említett vagyon elidegenítéséből származó nyereség csak abban a szerződő államban adóztatható, amelyben az átruházó belföldi illetőségű.

[...]

(5) Ha valamely szerződő állam az olyan természetes személy távozásakor, aki ebben az államban belföldi illetőségű, megadóztatja az ebben az államban belföldi illetőségű valamely társaságban fennálló jelentős részesedésből származó tőkejövedelmet, a másik állam a

részesedésnek a (3) bekezdésben foglalt rendelkezéseknek megfelel-e későbbi elidegenítéséből származó nyereség megadóztatásakor ezt a tőkejövedelmet úgy határozza meg, hogy a megvásárlás költségei címén azt az összeget veszi alapul, amelyet az első állam a távozáskor fennálló bevételként elismert.”

22 Az említett egyezmény 27. cikkének (1) bekezdése elírja:

„A Szerződő Államok illetékes hatóságai megadják egymás számára azt a tájékoztatást, amely az Egyezmény rendelkezéseinek vagy a Szerződő Államok, avagy azok tartományai, kantonjai, kerületei, körzetei, önkormányzatai vagy önkormányzati társulásai számára beszedett bármely jellegű vagy elnevezésű adóra vonatkozó belső jogi rendelkezéseknek a végrehajtása szempontjából elérhetőleg releváns, amennyiben az ezek szerinti adózás nem ellentétes az Egyezménnyel. Az információcserét az 1. és a 2. cikk nem korlátozza.”

A német jog

23 Az Einkommensteuergesetznek (a jövedelemadóról szóló törvény; BGBl. 2009. I., 3366. o.; a továbbiakban: EStG) az alapeljárásra alkalmazandó változata szerinti 1. §-ának 1. pontja a következőképpen rendelkezik:

„A Németországban állandó lakóhellyel vagy szokásos tartózkodási hellyel rendelkező természetes személyek teljes körű jövedelemadókötelezettség alá tartoznak. [...]”

24 Az EStG 17. §-ának (1) és (2) bekezdése szerint:

„(1) A vállalkozási tevékenységből származó jövedelmek közé tartozik továbbá a társaságban fennálló részesedés átruházásából származó árfolyamnyereség, ha az átruházó az utolsó öt évben a társaság tőkéjében közvetlenül vagy közvetve legalább 1%-os részesedéssel rendelkezett. [...]”

(2) Az (1) bekezdés szerinti árfolyamnyereségnek minősül az eladási ár és a vásárlás költségei között az átruházási költség levonása után fennmaradó különbözet. [...]”

25 Az 1972. szeptember 8-ai Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungennek (a külföldi kapcsolatok adóztatásáról szóló törvény, BGBl. 1972. I, 1713. o., a továbbiakban: AStG) az alapeljárásra alkalmazandó változata a 6. §-ában elírja:

„(1) Olyan természetes személy esetében, akit az [EStG] 1. §-ának (1) bekezdése alapján összesen legalább tíz évig teljes körű adókötelezettség terhelt, és akinek a teljes körű adókötelezettsége a lakóhely vagy a szokásos tartózkodási hely áthelyezésével megszűnik, az [EStG] 17. §-a (1) bekezdésének első mondatában foglalt részesedések tekintetében az [EStG] 17. §-át kell alkalmazni attól a pillanattól kezdve, hogy a teljes körű adókötelezettség megszűnik, ideértve az átruházás hiányának esetét is, amennyiben e rendelkezésnek a részesedésekkel kapcsolatos feltételei egyébként ebben az időpontban teljesülnek.

[...]

(4) Az (5) bekezdés sérelme nélkül, az (1) bekezdés alapján fennálló jövedelemadó esetében a fizetést kérelemre, biztosíték nyújtása mellett rendszeres időközönként történő részletfizetésekre kell felosztani az első esedékességet számított öt évig, amennyiben az adó azonnali beszedése az adóalany számára nehezen elviselhető következményekkel jár. A halasztást meg kell szüntetni, ha annak időtartama alatt a részesedéseket átruházzák, azok az [EStG] 17. §-ának (1) bekezdése szerint valamely társaságban nem realizált hozam tárgyát képezik, vagy ha az [EStG] 17. §-ának (4) bekezdésében foglalt esetek valamelyike megvalósul. [...]

(5) Amennyiben az (1) bekezdés első mondatában foglalt helyzetben lévő adóalany [...] valamely tagállam[...]-nak, vagy olyan államnak az állampolgára, amelyre az Európai Gazdasági Térségről szóló [1992. május 2-ji] megállapodás [(HL 1994. L 1., 3. o.; magyar nyelvű különkiadás 11. fejezet, 52. kötet, 3. o.; a továbbiakban: EGT-Megállapodás)] alkalmazandó, és a teljes körű adókötelezettség megszüntetését követően ezen államok egyikében (fogadó állam) a német jövedelemadóhoz hasonló adókötelezettség terhel, az (1) bekezdés szerinti adó megfizetését kamatok és biztosíték nyújtása nélkül el kell halasztani. Ezen intézkedés feltétele az, hogy az adóbeszedés tekintetében a kölcsönös segítségnyújtás a Németországi Szövetségi Köztársaság és ezen állam között biztosított legyen. [...]

A halasztást a következő esetekben meg kell szüntetni:

1) ha az adóalany vagy annak a harmadik mondat 1. pontja szerinti jogutódja a részesedéseket átruházza, azt az [EStG] 17. §-a (1) bekezdésének első mondata szerint valamely társaságban nem realizált hozammá alakítja, vagy ha az [EStG] 17. §-ának (4) bekezdésében foglalt esetek valamelyike megvalósul;

2) ha a részesedéseket egy teljes körű adókötelezettség hatálya alá nem tartozó olyan személyre ruházzák át, akit valamely [...] tagállamban, vagy egy olyan államban, amelyre az EGT-Megállapodás alkalmazandó, nem terhel a német jövedelemadót terhelő teljes körű adókötelezettséghez hasonló adókötelezettség;

3) ha a részesedéseket olyan adó terheli, vagy azok olyan egyéb ügylet tárgyát képezik, amelyek alapján a nemzeti jog szerint a részleges vagy a piaci értéket figyelembe kell venni;

4) ha az adóalanyt vagy annak a harmadik mondat 1. pontja szerinti jogutódját a lakóhelyének vagy a szokásos tartózkodási helyének áthelyezése következtében már nem terheli az első mondat szerinti adókötelezettség.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

26 A német állampolgárságú M. Wächtler 2008. február 1-jén üggyvezetője egy svájci jog szerint létrehozott társaságnak, amelyben informatikai tanácsadás területén végez tevékenységet, és amelyben 50%-os részesedéssel rendelkezik.

27 2011. március 1-jén M. Wächtler lakóhelyét Németországból Svájcba helyezte át. E lakóhelyáthelyezést követően a konstanzi adóhatóság az AStG 6. §-a és az EStG 17. §-a alapján az említett társaságban fennálló részesedéséből származó, nem realizált tőkejövedelem után jövedelemadó-fizetési kötelezettséget állapított meg.

28 M. Wächtler, mivel úgy vélte, hogy ezen adókiivetés, amelyre kizárólag amiatt került sor, hogy lakóhelyét Svájcba helyezte át, ellentétes az ALCP-vel, közelebbre pedig az ezen egyezményben rögzített letelepedési joggal, keresetet indított a Finanzgericht Baden-Württemberg (baden-württembergi pénzügyi bíróság) előtt.

29 E bíróságnak kételyei vannak azzal kapcsolatban, hogy összeegyeztethető-e az ALCP preambulumaival és 1., 2., 4., 6., 7., 16. és 21. cikkével, valamint ezen egyezmény I. melléklete 9. cikkével a szóban forgó adójogi szabályozás, amely az érintett tagállam valamely állampolgára által lakóhelyének Svájcba történő áthelyezése esetére a társasági részesedésekhez kapcsolódó, nem realizált tőkejövedelem megadóztatását írja elő, anélkül hogy lehetőséget biztosítana a fizetendő adó megfizetésének elhalasztására, miközben az ilyen állampolgár által lakóhelyének valamely, a Németországi Szövetségi Köztársaságtól eltérő tagállamba vagy valamely harmadik államba való áthelyezése esetén kamatok és biztosíték nyújtása nélkül a szóban forgó részesedések tényleges átruházásáig lehetővé teszi az ilyen adó megfizetésének az elhalasztását, feltéve egyrészt hogy a fogadó állam segítséget és támogatást nyújt a Németországi Szövetségi Köztársaság részére az adóbeszedéshez, másrészt pedig hogy az adóalanyra a fogadó államban olyan adófizetési kötelezettség vonatkozik, amely összehasonlítható a német jövedelemadó-fizetési kötelezettséggel.

30 Az említett bíróság pontosítja, hogy a nemzeti jogalkotó az utóbbi lakóhelyáthelyezés esete vonatkozásában arra tekintettel illesztette be a fizetési elhalasztást az AStG 6. §-ának (5) bekezdésébe, hogy a szóban forgó adó megfizetésének az elhalasztására vonatkozó lehetőség hiányában az érintett adójogi rendszer ellentétes lenne a letelepedés uniós jog által biztosított szabadságával, mivel a belföldi lakóhelyét megtartó német állampolgár csak az érintett vállalati részesedésekhez kapcsolódó tőkejövedelem keletkezésének időpontjában kerülne megadóztatásra. Másrészt a 2004. március 11-én de Lasteyrie du Saillant ítélet (C-9/02, EU:C:2004:138) megerősítette az adóbeszedés elhalasztására vonatkozó ezen rendelkezés módosításának az uniós joggal való összeegyeztethetőségét.

31 Amennyiben a szóban forgó adózási rendszer az ALCP értelmében a letelepedési jog korlátozásának minősül, ugyanezen bíróság arra keresi a választ, hogy e korlátozás igazolható-e az érintett szerződő felek közötti adóztatási joghatóság kiegyensúlyozott megosztásának megteremtésére, az adóellenőrzések hatékonyságára és az adóbevétel kiesés megelőzése érdekében a hatékony adóbeszedés biztosításának a szükségességére alapított közérdeken alapuló nyomós indokkal, igenli válasz esetén pedig e korlátozás alkalmas-e az elérni kívánt cél megvalósítására, és nem haladja-e meg az annak eléréséhez szükséges mértéket.

32 E körülmények között a Finanzgericht Baden-Württemberg (baden-württembergi pénzügyi bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„Úgy kell-e értelmezni [az ALCP] rendelkezéseit, különösen annak preambulumát, 1., 2., 4., 6., 7., 16. és 21. cikkét, valamint I. mellékletének 9. cikkét, hogy azokkal ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amely alapján, hogy az adózás anyagi jogi alapja ne vesszen el, (elhalasztás nélkül) megadóztatják a társasági részesedéssel származó, még nem realizált tőkejövedelmet, ha a tagállamnak valamely állampolgára, akit mindenekelőtt ebben az államban terhel teljes körű jövedelemadó-kötelezettség, lakóhelyét ebből az államból Svájcba, nem pedig valamely [...] tagállamban, vagy olyan államba helyezi át, amelyre az EGT-Megállapodás alkalmazható?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

33 Amint az a jelen ítélet 30. pontjában kifejtésre került, a nemzeti jogalkotó annak érdekében

vezette be a társasági részesedésekhez kapcsolódó, nem realizált t?kejövedelem utáni adó megfizetésének elhalasztására vonatkozó lehet?séget a német állampolgárok által lakóhelyük valamely, a Németországi Szövetségi Köztársaságtól eltér? tagállamba vagy valamely EGT?Megállapodás alá tartozó államba való áthelyezése esetén, hogy összeegyeztethet?vé tegye a német adójogi szabályozást a személyek szabad mozgására vonatkozó uniós joggal, mivel a belföldi lakhelyét megtartó német állampolgárok csak a vállalati részesedésekhez kapcsolódó t?kejövedelem keletkezésének id?pontjában kerülnek megadóztatására.

34 Ennélfogva úgy kell tekinteni, hogy a kérdést el?terjeszt? bíróság a kérdésével lényegében arra vár választ, hogy úgy kell?e értelmezni az ALCP rendelkezéseit, hogy azokkal ellentétes valamely olyan tagállami adójogi szabályozás, amely olyan helyzetben, amikor valamely tagállam természetes személy állampolgára, aki gazdasági tevékenységet végez a Svájci Államszövetség területén, abból a tagállamból, amelynek adójogi szabályozása a jogvita tárgyát képezi, Svájcba helyezi át lakóhelyét, e lakóhely?áthelyezés id?pontjában az ezen állampolgár által birtokolt társasági részesedésekhez kapcsolódó, nem realizált t?kejövedelem megadóztatását írja el?, miközben a lakóhely ugyanezen tagállamban való fenntartása esetén az adó kivetésére csak a t?kejövedelem keletkezésekor, azaz az érintett társasági részesedések átruházásakor kerül sor.

35 Elöljáróban, mivel az ALCP nemzetközi szerz?dés, azt a szerz?dés jogáról szóló, 1969. május 23?i Bécsi Egyezmény (az *Egyesült Nemzetek Szerz?déseinek Tára*, 1155. kötet, 331. o.; Magyarországon kihirdette az 1987. évi 12. törvényerej? rendelet) értelmében jóhiszem?en, kifejezéseinek szövegösszefüggésükben szokásos értelme szerint, valamint tárgya és célja figyelembevételével kell értelmezni (1999. március 2?i Eddline El?Yassini ítélet, C?416/96, EU:C:1999:107, 47. pont; 2016. november 24?i SECIL ítélet, C?464/14, EU:C:2016:896, 94. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). Ezenfelül e rendelkezés?l az következik, hogy valamely kifejezésnek különleges értelmet kell adni, ha megállapítható, hogy a részes feleknek ez volt a szándékuk (lásd ebben az értelemben: 2018. február 27?i Western Sahara Campaign UK ítélet, C?266/16, EU:C:2018:118, 70. pont).

36 Ebben az összefüggésben el?ször is pontosítani kell, hogy az ALCP az Európai Unió és a Svájci Államszövetség közötti kapcsolatok általánosabb keretébe illeszkedik. A Svájci Államszövetség, még ha nem is vesz részt az Európai Gazdasági Térségben és az Unió bels? piacában, mégis számos, kiterjedt területeket, illetve olyan különös jogokat és kötelezettségeket lefed? megállapodással köt?dik az Unióhoz, amelyek bizonyos szempontból a Szerz?désben meghatározott jogok és kötelezettségek megfelel?i. E megállapodások – köztük az ALCP – célja az Unió és a Svájci Államszövetség közötti gazdasági kapcsolatok szorosabbra f?zése (2011. október 6?i Graf és Engel ítélet, C?506/10, EU:C:2011:643, 33. pont).

37 Ugyanakkor, mivel a Svájci Államszövetség nem csatlakozott az Unió bels? piacához, magának a személyek szabad mozgásáról szóló megállapodásnak az ilyen értelm? kifejezett rendelkezései hiányában a bels? piacra vonatkozó uniós jogi rendelkezéseknek adott értelmezés nem alkalmazható automatikusan a megállapodás értelmezésére (2018. március 15?i Picart ítélet, C?355/16, EU:C:2018:184, 29. pont).

38 Ami másodsor az ALCP célját és az abban használt kifejezések értelmezését illeti, ezen megállapodás preambulumból, 1. cikkéb?l és 16. cikkének (2) bekezdéséb?l az következik, hogy annak célja a személyek szabad mozgásának az e felek felségterületén való, az Unió természetes személy polgárai és a Svájci Államszövetség természetes személy állampolgárai érdekében történ? megvalósítása az Unióban alkalmazandó el?írások alapján, amelynek fogalmait a Bíróságnak az említett megállapodás aláírását megelőz?en keletkezett releváns ítélkezési gyakorlata figyelembevételével kell értelmezni.

39 Ami az ezen id?pontot követ?en keletkezett ítélkezési gyakorlatot illeti, meg kell jegyezni,

hogy az ALCP 16. cikkének (2) bekezdése elírja egyrészt, hogy a Svájci Államszövetséget tájékoztatni kell ezen ítélezési gyakorlatról, másrészt pedig hogy ezen megállapodás megfelelő működésének biztosítása érdekében az említett megállapodás 14. §-a szerinti vegyes bizottság bármely Szerződő Fél kérésére meghatározza ezen ítélezési gyakorlat következményeit. Mindazonáltal még e bizottság részéről történő döntéshozatal hiányában is – amint azt a főtanácsnok az indítványának a 71. és 72. pontjában megállapítja – figyelembe kell venni az említett ítélezési gyakorlatot, amennyiben az csak pontosítja vagy megerősíti az ALCP aláírásának időpontjában fennálló, az uniós jog fogalmaira vonatkozó ítélezési gyakorlatban kialakított azon elveket, amelyek iránymutatásul szolgálnak ezen megállapodás tekintetében.

40 Az ALCP hatályát és rendelkezéseit e megfontolásokra tekintettel kell megvizsgálni.

41 Az ALCP preambuluma, valamint 1. cikkének a) és c) pontja értelmében mind a valamely gazdasági tevékenységet végző, mind pedig az ilyen tevékenységet nem végző magánszemélyek e megállapodás hatálya alá tartoznak.

42 A Bíróság rendelkezésére álló iratokból az következik, hogy M. Wächtler gazdasági tevékenységet végez, a jelen esetben informatikai tanácsadási tevékenységet folytat egy olyan társaságban, amelynek egyben az ügyvezetője.

43 Ami közelebbre az ilyen személyeket illeti, az említett megállapodás 1. cikkének a) pontjának szövegéből az következik, hogy e megállapodás célja a belépés, a tartózkodás, a nem önálló munkavállalás, valamint az önálló vállalkozóként való letelepedés és a szerződő felek felségterületén való tartózkodás jogának biztosítása. Ennek érdekében ugyanezen megállapodás 4. cikke elírja, hogy a tartózkodáshoz és a gazdasági tevékenység végzéséhez való jogot e megállapodás I. melléklete rendelkezéseinek megfelelően biztosítani kell.

44 Azon státuszt illetően, amelynek keretében a szóban forgó gazdasági tevékenységet végzik, az ALCP I. melléklete 6. és 7. cikkének és ezen melléklet 12. és 13. cikkének az összehasonlításából az következik, hogy a munkavállaló és az önálló vállalkozó között alkalmazott különbségtétel annak eldöntésétől függ, hogy a szóban forgó gazdasági tevékenységet „keresőtevékenységnek” vagy „önálló vállalkozói tevékenységnek” kell-e minősíteni.

45 Ebben az összefüggésben emlékeztetni kell arra, hogy a „munkavállaló” fogalma olyan uniós jogi fogalom (1964. március 19-ii Unger ítélet, 75/63, EU:C:1964:19, 363. pont), amely már létezett e megállapodás aláírásának az időpontjában. A munkaviszony alapvető jellemzője az a körülmény, hogy valamely személy meghatározott ideig egy másik személy javára és utasításai alapján díjazás ellenében szolgáltatást nyújt. Ezzel szemben „önálló vállalkozói tevékenységnek” minősül az aláfőlé rendeltségi viszony nélkül végzett tevékenység (lásd analógia útján: 1996. június 27-ii Asscher ítélet, C-107/94, EU:C:1996:251, 25. és 26. pont; 2001. november 20-ii Jany és társai ítélet, C-268/99, EU:C:2001:616, 34. pont).

46 Mivel M. Wächtler olyan társaságban végez informatikai tanácsadási tevékenységet, amelynek egyben az ügyvezetője, és amelyben 50%-os részesedéssel rendelkezik, a keresőtevékenységet jellemző aláfőlé rendeltségi viszony a jelen ügyben, amint azt a főtanácsnok az indítványának a 38. és 39. pontjában megállapította, hiányzik. Ebből következően M. Wächtler az ALCP értelmében önálló vállalkozóként önálló gazdasági tevékenységet végez.

47 Az „önálló vállalkozó” ALCP értelmében vett fogalmának *ratione personae* hatályát illetően a Bíróság már megállapította, hogy e hatályt ezen megállapodás I. mellékletének 12. és 13. cikke határozza meg (2018. március 15-ii Picart ítélet, C-355/16, EU:C:2018:184, 18. pont).

48 E melléklet 12. cikkének (1) bekezdéséből az következik, hogy e rendelkezést bármely

Szerződés Fél olyan természetes személy állampolgárára alkalmazni kell, aki valamely másik Szerződés Fél területén telepedik le és e másik Szerződés Fél területén végez önálló vállalkozói tevékenységet (lásd ebben az értelemben: 2018. március 15-ii Picart ítélet, C-355/16, EU:C:2018:184, 22. és 23. pont).

49 Márpedig M. Wächtler az ALCP egyik Szerződés Fél államának, tudniillik a Németországi Szövetségi Köztársaságnak az állampolgára, aki egy másik Szerződés Fél területén, azaz a Svájci Államszövetségben telepedett le annak érdekében, hogy ott egy társaságban végezze önálló vállalkozói tevékenységét. M. Wächtler helyzete ebből következően az ALCP 12. cikkének a hatálya alá tartozik.

50 Az a körülmény, hogy M. Wächtler 50%-os részesedéssel rendelkezik abban a társaságban, amelyben a szóban forgó önálló vállalkozói tevékenységét végzi, nem teszi kétségessé e megállapítást. Ugyanis, amint azt a főtanácsnok az indítványának a 43–56. pontjában lényegében megállapította, az ALCP értelmében önálló vállalkozóként való letelepedési jog a szolgáltatásnyújtás kivételével magában foglalja a „munkavállaló” fogalmába nem tartozó természetes személyek valamennyi gazdasági vagy jövedelemszerző tevékenységét. Ezenkívül az e cél elérése szempontjából megfelelő jogi forma kiválasztására irányuló lehetőség e jog tényleges gyakorlásának az előfeltétele.

51 Ami valamely Szerződés Fél állampolgárának arra irányuló lehetőségét illeti, hogy származási államával szemben az ALCP-n alapuló jogokra hivatkozzon, meg kell jegyezni, hogy a Bíróságnak az e megállapodás aláírása időpontjában már fennálló ítélkezési gyakorlata alapján az uniós jog értelmében vett letelepedési jog nemcsak a nemzeti bánásmód fogadó tagállamban történő biztosítására, hanem az érintett állampolgárral szemben a származási tagállam által alkalmazott korlátozások megakadályozására is irányul (lásd ebben az értelemben: 1988. szeptember 27-ii Daily Mail and General Trust ítélet, 81/87, EU:C:1988:456, 16. pont).

52 Ily módon bizonyos körülmények között és az alkalmazandó rendelkezések függvényében az ALCP egyik Szerződés Fél államának állampolgárai nemcsak azon állam tekintetében hivatkozhatnak az e megállapodáson alapuló jogokra, amely tekintetében gyakorolják a szabad mozgáshoz való jogukat, hanem a saját származási államukkal szemben is (2018. március 15-ii Picart ítélet, C-355/16, EU:C:2018:184, 16. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

53 Ugyanis a személyeknek az ALCP által biztosított szabad mozgása korlátozását jelentené, ha valamely Szerződés Fél állampolgárát hátrány érné származási államában pusztán amiatt, mert gyakorolta szabad mozgáshoz való jogát (2011. december 15-ii Bergström ítélet, C-257/10, EU:C:2011:839, 28. pont).

54 Következésképpen az e megállapodás hatálya alá tartozó önálló vállalkozó a saját származási államával szemben is hivatkozhat az ALCP I. mellékletének az ezen melléklet 9. cikkével összefüggésben értelmezett 15. cikke (2) bekezdésében előírt egyenlő bánásmód elvére.

55 Mivel az egyenlő bánásmód elve az uniós jog egyik olyan fogalma (lásd ebben az értelemben: 1977. október 19-ii Ruckdeschel és társai ítélet, 117/76 és 16/77, EU:C:1977:160, 7. pont; 2011. október 6-ii Graf és Engel ítélet, C-506/10, EU:C:2011:643, 26. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat), amely már létezett az ALCP aláírásának az időpontjában, a Bíróság egyenlő bánásmódra vonatkozó ítélkezési gyakorlatából kialakított elveket, amint az a jelen ítélet 38. és 39. pontjából következik, figyelembe kell venni az ALCP által tiltott esetleges eltérő bánásmód fennállásának a megállapítása érdekében (lásd ebben az értelemben: 2011. október 6-ii Graf és Engel ítélet, C-506/10, EU:C:2011:643, 26. pont; 2016. szeptember 21-ii Radgen ítélet, C-478/15, EU:C:2016:705, 47. pont).

56 A jelen ügyben meg kell állapítani, hogy valamely M. Wächtlerhez hasonló német állampolgárt, aki az ALCP alapján önálló vállalkozóként gyakorolta letelepedési jogát, adóhátrány érte azon más német állampolgárokhoz képest, akik hozzá hasonlóan önálló vállalkozói tevékenységet végeznek valamely olyan társaságban, amelyben részesedéssel rendelkeznek, ugyanakkor akik, t?le eltér?en, fenntartják lakóhelyüket Németországban. Ez utóbbiaknak ugyanis az érintett társasági részesedésekhez kapcsolódó t?kejövedelem utáni adót csak akkor kell megfizetniük, amikor e t?kejövedelem realizálódik, vagyis amikor ezen társasági részesedések átruházására sor kerül, miközben a M. Wächtlerhez hasonló állampolgárok a lakóhelyük Svájcba történ? áthelyezésének id?pontjában kötelesek az ilyen társasági részesedésekhez kapcsolódó, nem realizált t?kejövedelem utáni szóban forgó adó megfizetésére, anélkül hogy jogosultak lennének az adó megfizetésének az említett részesedések átruházásáig való elhalasztására.

57 Ezen eltér? bánásmód, amely a M. Wächtlerhez hasonló állampolgárok számára likviditási hátránynak min?sül, alkalmas arra, hogy megakadályozza ?ket abban, hogy ténylegesen éljenek az ALCP?n alapuló letelepedés jogukkal. Ebb?l következ?en az alapügyben szóban forgóhoz hasonló adójogi szabályozás alkalmas arra, hogy akadályozza az ezen megállapodásban biztosított önálló vállalkozóként való letelepedési jog gyakorlását.

58 Ugyanakkor meg kell jegyezni, hogy az ALCP 21. cikkének (2) bekezdése az adójog területén lehet?vé teszi az adójogi eltér? bánásmódot azon adóalanyok vonatkozásában, akik nincsenek hasonló helyzetben, különösen a lakóhelyüket illet?en (2016. szeptember 21?i Radgen, C?478/15, EU:C:2016:705, 45. pont).

59 E tekintetben rá kell mutatni arra, hogy az AStG 6. §?a értelmében a Németországi Szövetségi Köztársaság úgy határozott, hogy gyakorolja adóztatási joghatóságát a német állampolgárok birtokában lev? társasági részesedésekhez kapcsolódó azon t?kejövedelem tekintetében, amely azon id?szakban keletkeztek, amikor ezen állampolgárok német adóügyi illet?ség? személyként Németországban teljes kör? adókötelezettség alá tartoztak, függetlenül attól, hogy az említett t?kejövedelem hol keletkezett.

60 E szabályozás céljára figyelemmel, amely a Németországi Szövetségi Köztársaság adóztatási joghatósága alatt keletkezett, társasági részesedésekhez kapcsolódó t?kejövedelem megadóztatására irányul, valamely tagállam olyan állampolgárának helyzete, aki lakóhelyét Németországból Svájcba kívánja áthelyezni, összehasonlítható valamely tagállam olyan állampolgárának helyzetével, aki fenntartja lakóhelyét Németországban. E két esetben ugyanis e t?kejövedelem megadóztatásának a joga a Németországi Szövetségi Köztársaságot illeti meg, mivel e jogosultság a nemzeti szabályozása alapján az érintett állampolgárnak az abban az id?pontban e tagállam területén fennálló adóillet?ségéhez kapcsolódik, amelyben az említett t?kejövedelem keletkezik, függetlenül attól, hogy e t?kejövedelem hol jelenik meg.

61 Felmerül tehát annak kérdése, hogy a jelen ítélet 56. és 57. pontjában említett eltér? bánásmód igazolható?e a kérdést el?terjeszt? bíróság által hivatkozott és a jelen ítélet 31. pontjában kifejtett közérdeken alapuló kényszerít? indokokkal, vagyis az ALCP érintett részes felei közötti adóztatási joghatóság kiegyensúlyozott megosztásának meg?rzésével, az adóellen?rzések hatékonyságával és az adóbevétel?kiesés megelő?zése érdekében a hatékony adóbeszedés biztosításának a szükségességével.

62 E tekintetben az ALCP 21. cikkének (3) bekezdése el?írja, hogy e megállapodás egyetlen rendelkezése sem akadályozza a Szerz?d? Feleket abban, hogy adók el?írására, adófizetésre, valamint a hatékony adóbeszedés biztosítására vonatkozóan intézkedéseket fogadjanak el, illetve alkalmazzanak, valamint hogy nemzeti adójogszabályaik, illetve Svájci Államszövetség és egy vagy több tagállam közötti, a kett?s adóztatás elkerülésér?l szóló megállapodások, vagy bármilyen

más, adózással kapcsolatos megállapodás révén megakadályozzák az adófizetési kötelezettség teljesítését.

63 Ugyanakkor az ilyen intézkedéseknek, amelyek a Bíróság által a személyek Unión belüli szabad mozgása területén kialakított ítélkezési gyakorlata alapján közérdeken alapuló kényszerít? indokokon alapulnak (lásd többek között: 1997. május 15?i Futura Participations és Singer ítélet, C?250/95, EU:C:1997:239, 31. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2006. október 3?i FKP Scorpio Konzertproduktionen ítélet, C?290/04, EU:C:2006:630, 36. pont; 2014. december 11?i Bizottság kontra Spanyolország ítélet, C?678/11, EU:C:2014:2434, 45. és 46. pont), mindenesetre tiszteletben kell tartaniuk az arányosság elvét, azaz alkalmasnak kell lenniük e célok elérésére, és nem haladhatják meg az e célok eléréséhez szükséges mértéket.

64 A jelen ügyben rá kell mutatni, hogy jóllehet a szóban forgó adó összegének a lakóhely Svájcba történ? áthelyezése id?pontjában való meghatározása olyan intézkedés, amely alkalmas az ezen állam és a Németországi Szövetségi Köztársaság közötti adóztatási joghatóság kiegyensúlyozott megosztásának a meg?rzésére irányuló cél megvalósításának a biztosítására, e cél ugyanakkor nem igazolhatja ezen adó megfizetésének az elhalasztására vonatkozó lehet?ség kizárását. Az ilyen halasztás ugyanis nem vonja maga után, hogy a Németországi Szövetségi Köztársaság a Svájci Államszövetség javára lemond azon t?kejövedelem feletti adóztatási joghatóságáról, amely azon id?szakban keletkezett, amikor az érintett társasági részesedések birtokosa Németországban teljes kör? adókötelezettség alá tartozott.

65 Ami az adóellen?rzések hatékonyságára vonatkozó célt illeti, a Svájci Államszövetség és a Németországi Szövetségi Köztársaság között kötött egyezmény el?írja az adózás területére vonatkozó információcsere Szerz?d? Felek közötti lehet?ségét, ily módon a Németországi Szövetségi Köztársaságnak lehet?sége volt arra, hogy beszerezze a szükséges információkat az illetékes svájci hatóságoktól azon társasági részesedéseknek a lakóhelyét el?z?leg Svájcba áthelyez? érintett állampolgár által történt átruházása vonatkozásában, amelyekhez a szóban forgó t?kejövedelem kapcsolódott. Következésképpen az alapügyben szóban forgó adó megfizetésének az elhalasztására vonatkozó lehet?ség hiánya olyan intézkedés, amely mindenesetre meghaladja az említett cél eléréséhez szükséges mértéket.

66 Ami az adóbevétel?kiesés megel?zése érdekében a hatékony adóbeszedés biztosításának a szükségességére alapított célt illeti, meg kell állapítani, hogy a szóban forgó adónak az adóalany lakóhely?áthelyezése id?pontjában való beszedése f?szabály szerint igazolható az adótartozások hatékony behajtása biztosításának a szükségességével. Ugyanakkor, amint azt a f?tanácsnok az indítványának a 103–105. pontjában megjegyezte, ezen intézkedés meghaladja az e cél eléréséhez szükséges mértéket, és azt ilyen módon aránytalannak kell tekinteni. Ugyanis abban az esetben, ha fennáll a kockázata annak, hogy a fizetend? adó beszedése különösen az adótartozások behajtásának területén fennálló kölcsönös segítségnyújtási mechanizmus hiányában elmarad, ezen adó beszedésének az elhalasztása biztosíték nyújtásának követelményét?l tehet? függ?vé (lásd analógia útján: 2011. november 29?i National Grid Indus ítélet, C?371/10, EU:C:2011:785, 73. és 74. pont; 2014. január 23?i DMC ítélet, C?164/12, EU:C:2014:20, 65–67. pont).

67 E körülmények között meg kell állapítani, hogy az alapügyben szóban forgó adójogi szabályozás az ALCP?ben biztosított letelepedési jog nem igazolt korlátozásának min?sül.

68 E következtetést nem kérd?jelezi meg az a körülmény, hogy arra az esetre, ha a fizetend? adó azonnali beszedése az adóalany által nehezen viselhet? következményekkel jár, ezen adójogi szabályozás ezen adó részletekben való megfizetésének a lehet?ségét írja el?. Ugyanis azon túl, hogy e részletfizetésre irányuló intézkedésre csak ebben a különleges esetben kerülhet sor, az nem alkalmas arra, hogy ilyen esetben megszüntesse az adóalannal szemben arra irányulóan

fennálló kötelezettség által okozott likviditási hátrányt, hogy a lakóhelyének Svájcba történő áthelyezése időpontjában fizesse meg az érintett társasági részesedésekhez kapcsolódó, nem realizált tőkejövedelem utáni adó egy részét. Ezenkívül ezen intézkedés költségesebb is az adóalany számára, mint valamely olyan intézkedés, amely a fizetendő adó megfizetésének az érintett társasági részesedések átruházásáig való elhalasztását írja elő.

69 A fenti megállapítások összességére tekintettel az előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy az ALCP rendelkezéseit úgy kell értelmezni, hogy azokkal ellentétes valamely olyan tagállami adójogi szabályozás, amely olyan helyzetben, amikor valamely tagállam természetes személy állampolgára, aki gazdasági tevékenységet végez a Svájci Államszövetség területén, abból a tagállamból, amelynek adójogi szabályozása a jogvita tárgyát képezi, a Svájci Államszövetségbe helyezi át lakóhelyét, e lakóhelyáthelyezés időpontjában az ezen állampolgár által birtokolt társasági részesedésekhez kapcsolódó, nem realizált tőkejövedelem megadóztatását írja elő, miközben a lakóhely ugyanezen tagállamban való fenntartása esetén az adó kivetésére csak a tőkejövedelem keletkezésekor, azaz az érintett társasági részesedések átruházásakor kerül sor.

A költségekről

70 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (nagytanács) a következőképpen határozott:

Az egyrészről az Európai Közösség és tagállamai, másrészről a Svájci Államszövetség közötti, a személyek szabad mozgásáról szóló, 1999. június 21-én Luxembourgban aláírt megállapodás rendelkezéseit úgy kell értelmezni, hogy azokkal ellentétes valamely olyan tagállami adójogi szabályozás, amely olyan helyzetben, amikor valamely tagállam természetes személy állampolgára, aki gazdasági tevékenységet végez a Svájci Államszövetség területén, abból a tagállamból, amelynek adójogi szabályozása a jogvita tárgyát képezi, a Svájci Államszövetségbe helyezi át lakóhelyét, e lakóhelyáthelyezés időpontjában az ezen állampolgár által birtokolt társasági részesedésekhez kapcsolódó, nem realizált tőkejövedelem megadóztatását írja elő, miközben a lakóhely ugyanezen tagállamban való fenntartása esetén az adó kivetésére csak a tőkejövedelem keletkezésekor, azaz az érintett társasági részesedések átruházásakor kerül sor.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: német.