

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (didžioji kolegija) SPRENDIMAS

2019 m. vasario 26 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Europos bendrijos bei jos valstybių narių ir Šveicarijos Konfederacijos susitarimas dėl laisvo asmenų judėjimo – Fizinio asmens gyvenamosios vietos perkėlimas iš valstybės narės – Šveicarij – Nerealizuoto kapitalo prieaugio, susijusio su bendrovės akcijomis, apmokestinimas – Tiesioginiai mokesčiai – Laisvas savarankiškai dirbančių asmenų judėjimas – Vienodas požiūris“

Byloje C-581/17

dėl *Finanzgericht Baden-Württemberg* (Badeno-Viurtembergo finansų teismas, Vokietija) 2017 m. birželio 14 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2017 m. spalio 4 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Martin Wächter

prieš

Finanzamt Konstanz

TEISINGUMO TEISMAS (didžioji kolegija),

kurį sudaro pirmininkas K. Lenaerts, pirmininko pavaduotoja R. Silva de Lapuerta, kolegijų pirmininkai J. C. Bonichot, A. Prechal, M. Vilaras, K. Jürimäe ir C. Lycourgos, teisėjai A. Rosas, M. Ilešič, J. Malenovský, M. Safjan, D. Šváby ir C. G. Fernlund (pranešėjas),

generalinis advokatas M. Wathelet,

posėdžio sekretorius K. Malacek, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2018 m. liepos 2 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- M. Wächter, atstovaujamo *Rechtsanwalt* R. Bock,
- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos T. Henze ir R. Kanitz,
- Ispanijos vyriausybės, atstovaujamos S. Jiménez García ir V. Ester Casas,
- Austrijos vyriausybės, atstovaujamos C. Pesendorfer,
- Europos Komisijos, atstovaujamos M. Wasmeier, B. R. Killmann, M. Šimerdová ir N. Gossement,

susipažinęs su 2018 m. rugsėjo 27 d. posėdyje 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 353, 2009, p. 71; toliau – SLAJ) išaiškinimo.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrin?jant Martin Wächtler ir *Finanzamt Konstanz* (Konstanco mokes?i? administratorius, Vokietija) gin?? d?l šio administratoriaus sprendimo apmokestinti nerealizuot? kapitalo prieaug?, susijus? su Šveicarijoje ?steigtos bendrov?s akcijomis, kurios priklauso M. Wächtler, kuris, be to, yra šios bendrov?s vadovas, d?l jo gyvenamosios vietos perk?limo iš Vokietijos ? Šveicarij?.

Teisinis pagrindas

SLAJ

3 1999 m. birželio 21 d. Europos bendrija bei jos valstyb?s nar?s ir Šveicarijos Konfederacija pasiraš? septynis susitarimus, tarp j? – SLAJ. 2002 m. balandžio 4 d. Tarybos ir Komisijos sprendimu 2002/309/EB, Euratomas, d?l bendradarbiavimo mokslo ir technologij? srityje susitarimo, d?l septyni? susitarim? sudarymo su Šveicarijos Konfederacija (OL L 114, 2002, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 11 sk., 41 t., p. 89; klaid? ištaisymas OL L 210, 2015, p. 38) šie septyni susitarimai buvo patvirtinti Europos bendrijos vardu ir ?sigaliojo 2002 m. birželio 1 d.

4 Pagal SLAJ konstatuojam?sias dalis susitarian?iosios šalys „pasiryžusios ?gyvendinti laisv? asmen? jud?jim? [tarp j?] remiantis Europos bendrijoje taikomomis taisykl?mis“.

5 Šio susitarimo 1 straipsnyje nustatyta:

„Šio Susitarimo tikslas yra Europos bendrijos valstybi? nari? ir Šveicarijos pilie?iams:

a) suteikti teis? atvykti, gyventi, dirbti pagal darbo sutart?, verstis savarankiška veikla ir teis? likti Susitarian?i?j? Šali? teritorijoje;

<...>

c) priiman?ioje valstyb?je ekonomin?s veiklos nevykdantiems pilie?iams suteikti teis? atvykti ir gyventi Susitarian?i?j? Šali? teritorijoje;

d) sudaryti tokias pa?ias gyvenimo, ?darbinimo ir darbo s?lygas, kokios yra sudaromos tos šalies pilie?iams.“

6 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.“

7 Šio susitarimo 4 straipsnis „Teis? gyventi ir vykdyti ekonomin? veikl?“ suformuluotas taip:

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

8 SLAJ 6 straipsnyje nustatyta:

„Pagal I priedo nuostatas dėl neaktyviųjų asmenų teisę gyventi Susitarianų Šalių teritorijoje užtikrinama ekonominės veiklos nevykdantiems asmenims.“

9 Šio susitarimo 7 straipsnyje „Kitos teisės“ numatyta:

„Pagal I priedo Susitarianų Šalys numato šias su laisvu asmenų judėjimu susijusias teises:

a) teisę vienodai požiūriu kaip ir tos šalies piliečius dėl galimybių pradėti ir vykdyti ekonominę veiklą ir gyvenimo, darbinimo bei darbo sąlygų;

b) teisę profesiniam ir geografiniam judumui, suteikiant galimybių Susitarianų Šalies piliečiams laisvai judėti priimančios valstybės teritorijoje ir dirbti pagal pasirinktą profesiją;

c) teisę likti Susitarianų Šalies teritorijoje nutraukus ekonominę veiklą;

<...>“

10 Remiantis susitarimo 15 straipsniu, susitarimo priedai ir protokolai yra neatskiriama jo dalis.

11 Šio susitarimo 16 straipsnyje „Nuoroda į Bendrijos teisę“ nustatyta:

„1. Siekdamas gyvendinti Susitarime nurodytus tikslus, Susitarianų Šalys imasi visų reikiamų priemonių, užtikrinančių, kad jį santykių srityje būtų taikomos teisės ir sąsipareigojimai, lygiaverčiai Europos bendrijos teisės aktuose išdėstytiems teisėms ir sąsipareigojimams, kuriuos daroma nuoroda.

2. Tiek, kiek taikant šį Susitarimą taikoma Bendrijos teisės aktų koncepcija, iki jo pasirašymo datos atsižvelgiama į atitinkamą Europos Bendrijų Teisingumo Teismo teisminę praktiką. Nuo šios datos Šveicarija supažindinama su teismine praktika. Siekdamas užtikrinti tinkamą Susitarimo veikimą, Jungtinis komitetas bet kurios Susitarianų Šalių prašymu, nustato tokios teisminės praktikos poveikį.“

12 SLAJ 21 straipsnio „Ryšys su dvišaliais susitarimais dėl dvigubo apmokestinimo“ nustatyta:

„1. Šio Susitarimo nuostatos nedaro įtakos Šveicarijos ir Europos bendrijos valstybių narių dvišalių susitarimų dėl dvigubo apmokestinimo nuostatoms. Šio Susitarimo nuostatos nedaro įtakos susitarime dėl dvigubo apmokestinimo vartojamai pasienio darbuotojų sąvokai.

2. Jokia šio Susitarimo nuostata negali būti aiškinama taip, kad būtų trukdoma Susitarianų šalioms taikant atitinkamas fiskalines teisės aktų nuostatas išskirti mokesčių mokėtojus, kurių padėtis, ypač kalbant apie jų gyvenamąją vietą, nėra palyginama [panaš].

3. Jokia šio Susitarimo nuostata netrukdo Susitarianų šalioms priimti ar taikyti priemones siekiant užtikrinti apmokestinimo mokesčiais, jų mokėjimą ir veiksmingą susigrąžinimą arba užkirsti kelią vengti mokesčių, remiantis nacionaliniais mokesčių teisės aktų nuostatomis ar Šveicarijos ir vienos ar kelių Europos bendrijos valstybių narių susitarimais ar kitais susitarimais dėl mokesčių, kuriais siekiama užkirsti kelią dvigubam apmokestinimui.“

13 Susitarimo I priedas susijęs su laisvu asmenų judėjimu. Šio priedo 6 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Susitarianų Šalies pilietybų turinčiam pagal darbo sutartį dirbančiam asmeniui (toliau –

pagal darbo sutartį dirbantis asmuo), kurį priimančiosios šalies darbdavys darbinio metams ar ilgiau, suteikiamas leidimas gyventi, galiojantis mažiausiai penkerius metus nuo jo išdavimo datos. <...>“

14 Šio priedo 7 straipsnio 1 dalyje išdėstyta:

„Pagal darbo sutartį dirbantis pasienio darbuotojas turi Susitarančiosios Šalies pilietybę, gyvena Susitarančiosios Šalies teritorijoje ir pagal darbo sutartį dirba kitos Susitarančiosios Šalies teritorijoje, kasdien ar bent kartą per savaitę grąžta į savo gyvenamąją vietą.“

15 To paties priedo 9 straipsnio „Vienodos galimybės [Vienodas požiūris]“ 1 ir 2 dalyse numatyta:

„1. Pagal darbo sutartį dirbančiam asmeniui, Susitarančiosios Šalies piliečiui, turi būti sudarytos tos pačios sąlygos, kaip ir kitos Susitarančiosios Šalies teritorijoje pagal darbo sutartį dirbantiems tos šalies piliečiams, ypač nustatant darbo užmokestį, atleidžiant iš darbo, o bedarbių atveju – grąžinant arba vėl priimant į darbą.“

2. Pagal darbo sutartį dirbantis asmuo ir jo šeimos nariai <...> naudojami vienodomis mokesčiais lengvatomis ir gauna socialines išmokas kaip ir tos šalies pagal darbo sutartį dirbantys piliečiai ir jų šeimos nariai.“

16 SLAJ I priedo III skyriuje, skirtame savarankiškai dirbantiems asmenims, yra šio priedo 12–16 straipsniai. Šio skyriaus 12 straipsnio „Leidimo gyventi reglamentavimas“ 1 dalyje nustatyta:

„Susitarančiosios Šalies piliečiui, pageidaujančiam įsisteigti kitos Susitarančiosios Šalies teritorijoje tam, kad galėtų verstis savarankiška veikla (toliau – savarankiškai dirbantis asmuo) suteikiamas leidimas gyventi, galiojantis mažiausiai penkerius metus nuo jo išdavimo datos, jeigu jis kompetentingoms valdžios institucijoms pateikia rodymus, kad jis jau įsisteigęs ar pageidauja įsisteigti.“

17 Šio priedo 13 straipsnio „Savarankiškai dirbantys pasienio darbuotojai“ 1 dalyje nurodyta:

„Savarankiškai dirbantis pasienio darbuotojas turi Susitarančiosios Šalies pilietybę, gyvena Susitarančiosios Šalies teritorijoje, užsiima savarankiška veikla kitos Susitarančiosios Šalies teritorijoje, kasdien ar bent kartą per savaitę grąžta į savo gyvenamąją vietą.“

18 Šio priedo 15 straipsnyje „Vienodos galimybės [Vienodas požiūris]“ nustatyta:

„1. Kalbant apie savarankiškai dirbančiam asmeniui suteikiamą galimybę pradėti ir tęsti savarankišką veiklą, jam priimančiojoje šalyje suteikiamos vienodos sąlygos kaip ir tos šalies piliečiams.“

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

Šveicarijos Konfederacijos ir Vokietijos Federacinės Respublikos sutartis

19 1971 m. rugpjūčio 11 d. Šveicarijos Konfederacijos ir Vokietijos Federacinės Respublikos sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo pajamų ir turto mokesčių srityse (BGBl. 1972 II, p. 1022), iš dalies pakeistos 2010 m. spalio 27 d. protokolu (BGBl. 2011 I, p. 1092) (toliau – Šveicarijos Konfederacijos ir Vokietijos Federacinės Respublikos sutartis), 1 straipsnyje numatyta:

„Ši sutartis taikoma asmenims, kurie yra vienos arba abiejų susitariančiųjų valstybių rezidentai.“

20 Šveicarijos Konfederacijos ir Vokietijos Federacinės Respublikos sutarties 4 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Šioje sutartyje s?voka „susitariančiųios valstybės gyventojas“ reiškia asmenį, neribotai apmokestinamą šioje valstybėje pagal šios valstybės teisės aktus.“

21 Šios sutarties 13 straipsnis suformuluotas taip:

„1. Pajamos iš nekilnojamojo turto, apibrėžto 6 straipsnio 2 dalyje, perleidimo apmokestinamos toje susitariančiojoje valstybėje, kurioje šis turtas yra.

2. Pajamos iš kilnojamojo turto, kuris yra vienos susitariančiųios valstybės ?monės kitoje susitariančiojoje valstybėje turimos nuolatinės buveinės turto dalis, arba iš kilnojamojo turto, sudarančio nuolatinę bazę, kuria vienos susitariančiųios valstybės rezidentas kitoje susitariančiojoje valstybėje naudojasi laisvajai profesijai vykdyti, perleidimo, ?skaitant pajamas iš šios nuolatinės buveinės (atskirai arba kartu su visa ?mone) ir šios nuolatinės bazės perleidimo, apmokestinamos šioje kitoje valstybėje. <...>

3. Pajamos, gautos perleidus bet kokį turtą, nenurodytą 1 ir 2 dalyse, apmokestinamos tik toje susitariančiojoje valstybėje, kurios rezidentas yra turtą perleidęs asmuo.

<...>

5. Jei susitariančioji valstybė fizinio asmens, kuris yra šios valstybės rezidentas, persikėlimo atveju apmokestina kapitalo prieaugį, susijusį su turimu esminiu bendrovės, kuri yra šios valstybės rezidentė, akcijų paketu, kita valstybė, apmokestindama pajamas, gautas iš v?lesnio akcijų perleidimo pagal 3 dalies nuostatas, nustato šį kapitalo prieaugį vadovaudamasi kaip ?gijimo išlaidomis ta suma, kuri pirmoji valstybė laiką kapitalo prieaugiu išvykimo momentu.“

22 Šios sutarties 27 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Susitariančiųjų valstybių kompetentingos institucijos keičiasi informacija, kuri gali būti svarbi taikant šios sutarties nuostatas arba administruojant ar taikant nacionalinės teisės aktus, susijusius su bet kokios r?šies ar paskirties mokesčiais, kuriuos renka susitariančiųios valstybės arba jų „Länder“, kantonai, apygardos, apylinkės, komunos ar komunų susivienijimai, jei šiuose teisės aktuose numatytas apmokestinimas neprieštarauja sutarties. Keitimasis informacija nėra ribojamas pagal 1 ir 2 straipsnius.“

Vokietijos teisė

23 Pagrindinės bylos aplinkyboms taikomos redakcijos *Einkommensteuergesetz* (Pajamų mokesčio ?statymas, *BGBI.* 2009 I, p. 3366, toliau – *EStG*) 1 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Fiziniai asmenys, kurie nacionalinėje teritorijoje turi nuolatinę ar ?prastą gyvenamąją vietą, yra neribotai apmokestinami pajamų mokesčiu. <...>“

24 *EStG* 17 straipsnio 1 ir 2 dalyse išdėstyta:

„1. Pajamomis iš profesin?s veiklos taip pat laikomas kapitalo prieaugis perleidus kapitalo bendrov?s akcij?, jei per paskutinius penkerius metus šias akcijas perleidusiam asmeniui priklaus? – tiesiogiai arba netiesiogiai – bent 1 % ?statinio kapitalo. <...>

2. Kapitalo prieaugis pagal 1 dal? suprantamas kaip skirtumas, atskai?ius perleidimo išlaidas, tarp pardavimo kainos ir ?gijimo išlaid?. <...>“

25 Pagrindin?s bylos aplinkyb?ms taikomos redakcijos 1972 m. rugs?jo 8 d.

Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen (Užsienyje gaut? pajam? apmokestinimo ?statymas) (*BGBI.* 1972 I, p. 1713; toliau – *AStG*) 6 straipsnyje numatyta:

„1. Tuo atveju, kai fizinis asmuo buvo neribotai apmokestinamas iš viso ne trumpiau kaip dešimt met? pagal [*EStG*] 1 straipsnio 1 dal? ir jo neribotas apmokestinimas nutr?ksta d?l nuolatin?s ar ?prastos gyvenamosios vietos perk?limo, [*EStG*] 17 straipsnio 1 dalies pirmame sakinyje nurodytoms akcijoms [*EStG*] 17 straipsnis taikomas nuo to momento, kai nutr?ksta neribotas apmokestinimas, ?skaitant atvejus, kai ne?vyksta akcij? perleidimas, jei t? dien? yra tenkinamos šioje nuostatoje numatytos s?lygos, susijusios su akcijomis.

<...>

4. Nepažeidžiant 5 dalies, pagal 1 dal? mok?tinas pajam? mokestis, jei prašoma, turi b?ti atid?tas numatant mok?jim? dalimis vienodais intervalais per ne ilgesn? nei penkeri? met? laikotarp? nuo pirmojo mok?jimo termino ir gavus garantij?, jei mokes?io mok?jimas nedelsiant sukelt? sunki? pasekmi? mokes?i? mok?tojui. Mok?jimo atid?jimas panaikinamas, jei per atid?jimo laikotarp? akcijos yra perleidžiamos arba sudaro slapt? ?naš? ? bendrov?, kaip tai suprantama pagal [*EStG*] 17 straipsnio 1 dal?, arba jei susiklosto viena iš situacij?, numatyt? [*EStG*] 17 straipsnio 4 dalyje. <...>

5. Jei mokes?i? mok?tojas, esantis 1 dalies pirmame sakinyje nurodytoje situacijoje, yra <...> valstyb?s nar?s arba kitos valstyb?s, kuriai taikomas [1992 m. geguž?s 2 d.] Europos ekonomin?s erdv?s susitarimas [(OL L 1, 1994, p. 3, toliau – *EEE* susitarimas)], pilietis ir jei po to, kai nutr?ksta jo neribotas apmokestinimas, vienoje iš ši? valstybi? (priiman?iojoje valstyb?je) jis apmokestinamas mokes?iu, panašiu ? Vokietijos pajam? mokest?, pagal 1 dal? mok?tinas mokestis turi b?ti atid?tas netaikant pal?kan? ir nereikalaujant garantijos. Šios priemon?s taikymas priklauso nuo to, ar tarp Vokietijos Federacin?s Respublikos ir šios valstyb?s yra užtikrinta administracin? pagalba ir tarpusavio pagalba mokes?i? išieškojimo srityje. <...>

Mok?jimo atid?jimas turi b?ti panaikintas šiais atvejais:

- 1) jei mokes?i? mok?tojas ar jo teisi? per?m?jas, kaip tai suprantama pagal 1 punkto tre?i? sakin?, perleidžia akcijas arba jos sudaro slapt? ?naš? ? bendrov?, kaip tai suprantama pagal [*EStG*] 17 straipsnio 1 dal?, arba jei susiklosto viena iš situacij?, numatyt? [*EStG*] 17 straipsnio 4 dalyje;
- 2) jei akcijos perduodamos asmeniui, kuris n?ra neribotai apmokestinimas asmuo ir kuriam <...> valstyb?je nar?je arba valstyb?je, kuri yra *EEE* susitarimo dalyv?, netaikomas neribotas apmokestinimas, panašus ? apmokestinim? pajam? mokes?iu Vokietijoje;
- 3) jei akcijoms buvo taikytas apmokestinimas ar bet kokia kita operacija, kurios metu pagal nacionalin? teis? atsižvelgiama ? dalin? vert? ar ?gijimo vert?;
- 4) jei mokes?i? mok?tojui arba jo teisi? per?m?jui, kaip tai suprantama pagal 1 punkto tre?i? sakin?, nebetaikomas apmokestinimas pagal pirm? sakin?, nes jis perk?l? savo nuolatin? arba

„prast? gyvenam?j? viet?.“

Pagrindin? byla ir prejudicinis klausimas

26 M. Wächtler yra Vokietijos pilietis, kuris nuo 2008 m. vasario 1 d. vadovauja pagal Šveicarijos teis? ?steigta bendrovei, kuri vykdo veiki? informacini? technologij? konsultacij? srityje ir kurios 50 % akcij? jam priklauso.

27 2011 m. kovo 1 d. M. Wächtler perk?l? savo gyvenam?j? viet? iš Vokietijos ? Šveicarij?. D?l šio perk?limo Konstanco mokes?i? administratorius, taikydamas AStG 6 straipsn? ir EStG 17 straipsn?, apmokestino pajam? mokes?iu nerealizuot? kapitalo prieaug?, susijus? su šios bendrov?s akcijomis.

28 M. Wächtler, manydamas, kad šis apmokestinimas tik d?l jo gyvenamosios vietos perk?limo ? Šveicarij? prieštarauja SLAJ, b?tent šiame susitarime numatyta? ?sisteigimo laisvei, pareišk? ieškin? *Finanzgericht Baden-Württemberg* (Badeno-Viurtembergo finans? teismas, Vokietija).

29 Šis teismas abejoja d?l nagrin?jamos apmokestinimo tvarkos atitikties SLAJ konstatuojamosioms dalims, 1, 2, 4, 6, 7, 16 ir 21 straipsniams ir I priedo 9 straipsniui tiek, kiek šioje tvarkoje numatytas nerealizuoto kapitalo prieaugio, susijusio su bendrov?s akcijomis, apmokestinimas be mok?tino mokes?io mok?jimo atid?jimo, kai atitinkamos valstyb?s nar?s pilietis perkelia savo gyvenam?j? viet? ? Šveicarij?, nors kai jis savo gyvenam?j? viet? perkelia ? kit? valstyb? nar? nei Vokietijos Federacin? Respublika ar ? tre?i?ja valstyb?, EEE susitarimo šal?, pagal ši? apmokestinimo tvark? galima atid?ti tokio mokes?io mok?jim? iki realaus atitinkam? akcij? perleidimo nemokant pal?kan? ir nepateikiant garantijos su s?lyga, kad, viena vertus, priiman?ioji valstyb? teikia Vokietijos Federacinei Respublikai pagalb? ir param? d?l mokes?i? išieškojimo ir, kita vertus, šioje priiman?iojoje valstyb?je mokes?i? mok?tojui taikomas panašus apmokestinimas kaip apmokestinimas Vokietijos pajam? mokes?iu.

30 Šis teismas pažymi, kad š? atid?jim?, kiek tai susij? su gyvenamosios vietos perk?limu, nacionalinis ?statym? leid?jas nustat? AStG 6 straipsnio 5 dalyje d?l to, kad nesant nagrin?jamo mokes?io mok?jimo atid?jimo atitinkama apmokestinimo tvarka pažeist? ?sisteigimo laisv?, garantuojam? S?jungos teis?s, nes Vokietijos pilietis, ir toliau išlaikantis savo gyvenam?j? viet? nacionalin?je teritorijoje, iš tikr?j? apmokestinamas tik kapitalo prieaugio, susijusio su atitinkamomis akcijomis, gavimo momentu. Šios nuostatos pakeitimo, susijusio su išieškojimo atid?jimu, atitikt? S?jungos teisei patvirtino 2004 m. kovo 11 d. Sprendimas *de Lasteyrie du Saillant* (C?9/02, EU:C:2004:138).

31 Jei aptariama apmokestinimo tvarka riboja ?sisteigimo teis?, kaip ji suprantama pagal SLAJ, tas teismas klausia, ar šis apribojimas gali b?ti pateisinamas privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais, susijusiais su apmokestinimo kompetencijos pasidalijimo tarp atitinkam? susitarian?j? šali? išsaugojimu, mokes?i? kontrol?s veiksmingumu ir b?tinybe užtikrinti mokes?i? išieškojimo veiksmingum?, kad b?t? išvengta mokes?i? pajam? praradimo, o jei taip, ar šis apribojimas yra tinkamas tikslui pasiekti ir neviršija to, kas b?tina jam pasiekti.

32 Šiomis aplinkyb?mis *Finanzgericht Baden-Württemberg* (Badeno-Viurtembergo finans? teismas) nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir Teisingumo Teismui pateikti š? prejudicin? klausim?:

„Ar [SLAJ] nuostatos, vis? pirma konstatuojamosios dalys, 1, 2, 4, 6, 7, 16 ir 21 straipsniai ir I priedo 9 straipsnis, turi b?ti aiškinamos taip, kad pagal jas draudžiama valstyb?s nar?s teis?s norma, pagal kuri?, siekiant neprarasti mokes?io baz?s, apmokestinamas (be mok?jimo atid?jimo) nerealizuotas, dar negautas akcij? vert?s padid?jimas, kai šios valstyb?s nar?s pilietis, šioje

valstyb?je iš pradži? buv?s neribotai apmokestinamas, savo gyvenam?j? viet? iš šios valstyb?s perkelia ? Šveicarij?, o ne ? <...> valstyb? nar? arba ? valstyb?, kuriai taikomas Europos ekonomin?s erdv?s susitarimas?“

D?I prejudicinio klausimo

33 Kaip buvo nurodyta šio sprendimo 30 punkte, galimyb? atid?ti mokes?io už dar nerealizuot? kapitalo prieaug?, susijus? su akcijomis, mok?jim?, kai Vokietijos pilietis perkelia savo gyvenam?j? viet? ? kit? valstyb? nar?, bet ne ? Vokietijos Federacin? Respublik? ar ? tre?i?j? valstyb?, EEE susitarimo šal?, nustat? nacionalinis ?statym? leid?jas tam, kad Vokietijos apmokestinimo tvarka atitikt? S?jungos teis? d?l laisvo asmen? jud?jimo, nes Vokietijos pilietis, kuris išlaiko savo gyvenam?j? viet? nacionalin?je teritorijoje, yra apmokestinamas d?l kapitalo prieaugio, susijusio su akcijomis, tik tada, kai j? gauna.

34 Reikia suprasti, kad savo klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia sužinoti, ar SLAJ nuostatas reikia aiškinti taip, kad jos draudžia valstyb?s nar?s apmokestinimo tvark?, kuri, esant tokiai situacijai, kai valstyb?s nar?s pilietis, fizinis asmuo, vykdamas ekonomin? veikl? Šveicarijos Konfederacijos teritorijoje, savo gyvenam?j? viet? perkelia iš valstyb?s nar?s, kurios apmokestinimo tvarka nagrin?jama, ? Šveicarij?, numato mok?tino mokes?io už nerealizuot? kapitalo prieaug?, susijus? su šio pilie?io turimomis akcijomis, išieškojim? šio perk?limo momentu, nors išlaikant gyvenam?j? viet? toje pa?ioje valstyb?je nar?je mokes?is išieškomas tik tuo momentu, kai gaunamas kapitalo prieaugis, t. y. perleidžiant atitinkamas akcijas.

35 Pirmiausia, kadangi SLAJ yra tarptautin? sutartis, pagal 1969 m. geguž?s 23 d. Vienos konvencijos d?l sutar?i? teis?s (*Jungtini? taut? sutar?i? rinkinys*, t. 1155, p. 331) 31 straipsn? jis turi b?ti aiškinamas laikantis geros valios princip?, atsižvelgiant ? jame vartojam? s?vok? ?prastin? reikšm? sutarties kontekste ir atsižvelgiant ? jo objekt? bei tiksl? (1999 m. kovo 2 d. Sprendimo *Eddline El-Yassini*, C?416/96, EU:C:1999:107, 47 punktas ir 2016 m. lapkri?io 24 d. Sprendimo *SECIL*, C?464/14, EU:C:2016:896, 94 punktas ir nurodyta jurisprudencija). Be to, iš šios nuostatos matyti, kad s?vokai suteikiama speciali reikšm?, jei nustatyta, kad toks yra šali? ketinimas (šiuo klausimu žr. 2018 m. vasario 27 d. Sprendimo *Western Sahara Campaign UK*, C?266/16, EU:C:2018:118, 70 punktas).

36 Šiomis aplinkyb?mis svarbu pažym?ti, kad, pirma, SLAJ patenka ? platesn? Europos S?jungos ir Šveicarijos Konfederacijos santyki? kontekst?. Nors Šveicarijos Konfederacija nedalyvauja Europos ekonomin?je erdv?je ir S?jungos vidaus rinkoje, ji vis d?lto susijusi su S?junga daugeliu susitarim?, apiman?i? pla?ias sritis ir numatan?i? specialias teises ir pareigas, kurios kai kuriais aspektais yra analogiškos nurodytosioms Sutartyje. Bendras t? susitarim?, ?skaitant SLAJ, tikslas yra stiprinti ekonominius ryšius tarp S?jungos ir Šveicarijos Konfederacijos (2011 m. spalio 6 d. Sprendimas *Graf ir Engel*, C?506/10, EU:C:2011:643, 33 punktas).

37 Vis d?lto Šveicarijos Konfederacija neprisijung? prie S?jungos vidaus rinkos, tod?l S?jungos teis?s nuostat?, susijusi? su šia rinka, aiškinimas negali b?ti automatiškai perkeliamas aiškinant SLAJ, nebent jame pa?iame b?t? numatytos aiškios nuostatos šiuo klausimu (2018 m. kovo 15 d. Sprendimo *Picart*, C?355/16, EU:C:2018:184, 29 punktas).

38 Antra, kalbant apie SLAJ tiksl? ir jo aiškinim?, kaip matyti iš šio susitarimo konstatuojam?j? dali?, 1 straipsnio ir 16 straipsnio 2 dalies, juo siekiama S?jungos valstybi? nari? ir Šveicarijos Konfederacijos pilie?i? naudai ?gyvendinti laisv? asmen? jud?jim? ši? šali? teritorijose remiantis S?jungoje taikomomis teis?s nuostatomis, kuriose esan?ias s?vokas reikia aiškinti vadovaujantis Teisingumo Teismo jurisprudencija, ankstesne nei šio susitarimo pasirašymo data.

39 Kalbant apie jurisprudenciją po šios datos reikia pažymėti, kad SLAJ 16 straipsnio 2 dalyje numatyta, kad, viena vertus, apie šią jurisprudenciją turi būti pranešta Šveicarijos Konfederacijai ir, kita vertus, siekiant užtikrinti tinkamą šio susitarimo veikimą, susitarimo šalies prašymu šio susitarimo 14 straipsnyje numatytas jungtinis komitetas nustato šios jurisprudencijos poveikį. Tokiu atveju, net ir nesant šio komiteto sprendimo, kaip savo išvados 71 ir 72 punktuose nurodė generalinis advokatas, reikia taip pat atsižvelgti į šią jurisprudenciją tiek, kiek ji tik paaiškina ar patvirtina SLAJ pasirašymo dieną egzistavusioje jurisprudencijoje nustatytus principus, susijusius su Sąjungos teisės srovėmis, kuriomis grindžiamas šis susitarimas.

40 Atsižvelgiant būtent į šiuos argumentus reikia išnagrinėti SLAJ taikymo sritį ir nuostatas.

41 Pagal SLAJ konstatuojamąsias dalis ir 1 straipsnio a ir c punktus į šio susitarimo taikymo sritį patenka tiek fiziniai asmenys, vykdančios ekonominę veiklą, tiek jos nevykdančios.

42 Iš bylos medžiagos, kurią turi Teisingumo Teismas, matyti, kad M. Wächtler vykdo ekonominę veiklą, t. y. jis yra informacinių technologijų konsultantas bendrovėje, steigtoje Šveicarijoje, kurios vadovas jis yra.

43 Konkrečiai kalbant apie tokį asmenį, iš šio susitarimo 1 straipsnio a punkto teksto matyti, kad juo siekiama suteikti teisę atvykti, gyventi, dirbti pagal darbo sutartį, verstis savarankiška veikla ir teisę likti susitarimo šalių teritorijoje. Šiuo tikslu minėto susitarimo 4 straipsnyje numatyta, kad teisę gyventi ir vykdyti ekonominę veiklą užtikrinama pagal jo I priedo nuostatas.

44 Kiek tai susiję su statusu, kurį turint vykdoma aptariama ekonominė veikla, palyginus SLAJ I priedo 6 ir 7 straipsnius su šio priedo 12 ir 13 straipsniais matyti, kad skirtumas tarp darbuotojo ir savarankiškai dirbančio asmens susijęs su tuo, ar nagrinėjama ekonominė veikla turi būti laikoma „veikla pagal darbo sutartį“ ar „savarankiška veikla“.

45 Atsižvelgiant į tai, reikia pažymėti, kad srovė „darbuotojas“ yra Sąjungos teisės srovė (1964 m. kovo 19 d. Sprendimas *Unger*, 75/63, EU:C:1964:19, p. 363), jau egzistavusi šio susitarimo pasirašymo dieną. Pagrindinis darbo pagal darbo sutartį santykių požymis yra tas, kad tam tikrą laikotarpį asmuo atlieka paslaugas kitam asmeniui ir jo vadovaujamas ir už tai gauna atlyginimą. Priešingai, „savarankiška veikla“ turi būti laikoma veikla, vykdoma be subordinacijos ryšio (pagal analogiją žr. 1996 m. birželio 27 m. Sprendimo *Asscher*, C-107/94, EU:C:1996:251, 25 ir 26 punktus ir 2001 m. lapkričio 20 d. Sprendimo *Jany ir kt.*, C-268/99, EU:C:2001:616, 34 punktus).

46 M. Wächtler vykdančios savo, kaip informacinių technologijų konsultanto, veiklą bendrovėje, kuriai jis vadovauja ir kurios 50 % akcijų jam priklauso, nėra subordinacijos ryšio, būdingo veiklai pagal darbo sutartį, kaip savo išvados 38 ir 39 punktuose pažymėjo generalinis advokatas. Darytina išvada, kad G. Wächtler veržiasi savarankiška ekonomine veikla kaip savarankiškai dirbantis asmuo, kaip tai suprantama pagal SLAJ.

47 Kiek tai susiję su srovės „savarankiškai dirbantis asmuo“, kaip ji suprantama pagal SLAJ, taikymo sritimi *ratione personae*, Teisingumo Teismas yra nurodęs, kad ši sritis apibrėžta šio susitarimo I priedo 12 ir 13 straipsniuose (2018 m. kovo 15 d. Sprendimo *Picart*, C-355/16, EU:C:2018:184, 18 punktas).

48 Iš šio priedo 12 straipsnio 1 dalies matyti, kad ši nuostata taikoma fiziniams asmenims, vienos susitariančiosios šalies piliečiams, susiteigusiems kitos susitariančiosios šalies teritorijoje, kad galėtų verstis savarankiška veikla tos šalies teritorijoje (šiuo klausimu žr. 2018 m. kovo 15 d. Sprendimo *Picart*, C-355/16, EU:C:2018:184, 22 ir 23 punktus).

49 M. Wächtler yra SLAJ susitariančiosios šalies, t. y. Vokietijos Federacinės Respublikos, pilietis, susiteigęs kitos susitariančiosios šalies, t. y. Šveicarijos Konfederacijos, teritorijoje, kad ten bendrovėje galėtų vykdyti savo savarankišką veiklą. Todėl ši situacija patenka į SLAJ I priedo 12 straipsnio taikymo sritį.

50 Tai, kad M. Wächtler priklauso 50 % bendrovės, kurioje jis vykdo nagrinjamą savarankišką veiklą, akciją, negali paneigti šios išvados. Iš tiesų, kaip savo išvados 43–56 punktuose iš esmės nurodė generalinis advokatas, savarankiškai dirbančio asmens susiteigimo teisė, kaip ji suprantama pagal SLAJ, apima bet kokią ekonominę veiklą arba veiklą, kuria siekiama pelno, vykdomą fizinio asmens, kuriam netaikytina sąvoka „pagal darbo sutartį dirbantis asmuo“, išskyrus paslaugų teikimą. Be to, veiksmingas naudojimas ta teise reiškia galimybę pasirinkti tam tinkamą teisinę formą.

51 Kiek tai susiję su susitariančiosios šalies piliečio galimybę remtis SLAJ nustatytais teisėmis prieš savo kilmės valstybę, primintina, kad pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją, kuri jau egzistavo šio susitarimo pasirašymo dieną, susiteigimo teise, kaip ji suprantama Sąjungos teisėje, siekiama ne tik užtikrinti nacionalinį požiūrį priimančiojoje valstybėje narėje, bet ir neleisti taikyti atitinkamo piliečio kilmės valstybės narės apribojimų (šiuo klausimu žr. 1988 m. rugsėjo 27 d. Sprendimo *Daily Mail and General Trust*, 81/87, EU:C:1988:456, 16 punktą).

52 Taigi, esant tam tikroms aplinkyboms ir atsižvelgiant į taikomas nuostatas, SLAJ susitariančiosios šalies pilietis gali remtis iš šio susitarimo kylančiomis teisėmis ne tik valstybės, kurioje jis naudojasi judėjimo laisve, bet ir savo kilmės valstybės atžvilgiu (2018 m. kovo 15 d. Sprendimo *Picart*, C-355/16, EU:C:2018:184, 16 punktą ir nurodyta jurisprudencija).

53 Iš tiesų, SLAJ tvirtinta asmenų judėjimo laisvė būtų varžoma, jei susitariančiosios šalies pilietis kilmės valstybėje narėje patektų į nepalankią padėtį vien dėl to, kad naudojosi savo teise į judėjimo laisvę (2011 m. gruodžio 15 d. Sprendimo *Bergström*, C-257/10, EU:C:2011:839, 28 punktą).

54 Iš to matyti, kad vienodo požiūrio principu, numatytu SLAJ I priedo 15 straipsnio 2 dalyje, siejamame kartu su to paties priedo 9 straipsniu, gali remtis savarankiškai dirbantis asmuo, patenkantis į šio susitarimo taikymo sritį, taip pat ir savo kilmės valstybės atžvilgiu.

55 Kadangi vienodo požiūrio principas yra Sąjungos teisės sąvoka (šiuo klausimu žr. 1977 m. spalio 19 d. Sprendimo *Ruckdeschel ir kt.*, 117/76 ir 16/77, EU:C:1977:160, 7 punktą; 2011 m. spalio 6 d. Sprendimo *Graf ir Engel*, C-506/10, EU:C:2011:643, 26 punktą ir nurodytą jurisprudenciją), kuri egzistavo SLAJ pasirašymo dieną, reikia, kaip matyti iš šio sprendimo 38 ir 39 punktų, atsižvelgti į Teisingumo Teismo jurisprudencijoje, susijusioje su vienodu požiūriu, tvirtintus principus siekiant nustatyti galimą skirtingą požiūrį, draudžiamą SLAJ (šiuo klausimu žr. 2011 m. spalio 6 d. Sprendimo *Graf ir Engel*, C-506/10, EU:C:2011:643, 26 punktą ir 2016 m. rugsėjo 21 d. Sprendimo *Radgen*, C-478/15, EU:C:2016:705, 47 punktą).

56 Šiuo atveju reikia konstatuoti, kad Vokietijos pilietis, kuris, kaip M. Wächtler, pagal SLAJ pasinaudojo susiteigimo teise kaip savarankiškai dirbantis asmuo, mokesčių atžvilgiu buvo vertinamas mažiau palankiai, palyginti su kitais Vokietijos piliečiais, kurie, kaip ir jis, vykdo savarankišką veiklą bendrovėje, kurios dalis akcijų jiems priklauso, bet, priešingai nei Wächtler, jį

gyvenamoji vieta liko Vokietijoje. Iš tiesų, jie turi mokėti mokesčius už kapitalo prieaugį, susijusį su akcijomis, tik kai šis kapitalo prieaugis gaunamas, t. y. kai akcijos perleidžiamos, o toks pilietis, kaip M. Wächtler, privalo sumokėti šį mokesčius perkeldamas savo gyvenamąją vietą į Šveicariją už nerealizuotą kapitalo prieaugį, susijusį su tokiomis akcijomis, ir negali pasinaudoti mokėjimo atidėjimu iki šių akcijų perleidimo.

57 Šis skirtingas požiūris, kuris yra finansiškai nepalankus tokiam Vokietijos piliečiui, kaip M. Wächtler, gali atgrasyti realiai pasinaudoti SLAJ numatyta sistėigimo teise. Remiantis tuo darytina išvada, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama apmokestinimo tvarka gali pakenkti susitarimu užtikrintai savarankiškai dirbančio asmens sistėigimo teisei.

58 Vis dėlto reikia pažymėti, kad SLAJ 21 straipsnio 2 dalis leidžia taikyti diferencijuotą požiūrą mokesčių srityje mokesčių mokėtojams, kurie nėra panašioje padėtyje, ypač kiek tai susiję su jų gyvenamąja vieta (2016 m. rugsėjo 21 d. Sprendimo *Radgen*, C-478/15, EU:C:2016:705, 45 punktas).

59 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad remiantis AStG 6 straipsnio tekstu Vokietijos Federacinė Respublika nusprendė gyvendinti savo apmokestinimo kompetencijų dėl kapitalo prieaugio, susijusio su Vokietijos piliečiams priklausančiomis akcijomis, susidariusio per laikotarpį, kai šis pilietis buvo neribotai apmokestinamas Vokietijos mokesčiu kaip Vokietijos rezidentas mokesčių tikslais, neatsižvelgdama į teritoriją, kurioje susidarė minėtas kapitalo prieaugis.

60 Atsižvelgiant į šio teisės akto tikslą apmokestinėti su akcijomis susijusį kapitalo prieaugį, kurį apima Vokietijos Federacinės Respublikos apmokestinimo kompetencijų, valstybės narės piliečio, kuris perkelia savo gyvenamąją vietą iš Vokietijos į Šveicariją, situacija yra panaši į valstybės narės piliečio, kuris išlaiko savo gyvenamąją vietą Vokietijoje, situaciją. Iš tiesų abiem atvejais teisė apmokestinėti šį kapitalo prieaugį turi Vokietijos Federacinė Respublika, ši teisė pagal jos nacionalinę teisę susijusi su atitinkamo piliečio rezidavimo vieta mokesčių tikslais jos teritorijoje per laikotarpį, kai šis kapitalo prieaugis susidarė, neatsižvelgiant į vietą, kur jis susidarė.

61 Taigi kyla klausimas, ar skirtingas požiūris, nurodytas šio sprendimo 56 ir 57 punktuose, gali būti pateisinamas privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais, kuriais rėmėsi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas ir kurie yra nurodyti šio sprendimo 31 punkte, t. y. apmokestinimo kompetencijos pasidalijimo tarp atitinkamų SLAJ šalių išsaugojimas, mokesčių kontrolės veiksmingumas ir būtinybą užtikrinti veiksmingą mokesčių išieškojimą, kad būtų išvengta mokesčių pajamų praradimo.

62 Šiuo klausimu SLAJ 21 straipsnio 3 dalyje numatyta, kad jokia šio susitarimo nuostata netrukdo susitariančiosioms šalims priimti ar taikyti priemones siekiant užtikrinti apmokestinimą, mokesčių mokėjimą ir veiksmingą išieškojimą arba užkirsti kelią mokesčių vengimui, remiantis vienos iš susitariančiųjų šalių nacionalinės mokesčių teisės aktais arba Šveicarijos Konfederacijos ir valstybių narių sudarytais susitarimais dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo ar kitais susitarimais mokesčių srityje.

63 Vis dėlto tokios priemonės, kurios pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją laisvo asmenų judėjimo Sąjungoje srityje atitinka privalomuosius bendrojo intereso pagrindus (žr., be kita ko, 1997 m. gegužės 15 d. Sprendimo *Futura Participations ir Singer*, C-250/95, EU:C:1997:239, 31 punktą ir nurodytą jurisprudenciją; 2006 m. spalio 3 d. Sprendimo *FKP Scorpio Konzertproduktionen*, C-290/04, EU:C:2006:630, 36 punktą ir 2014 m. gruodžio 11 d. Sprendimo Komisija / Ispanija, C-678/11, EU:C:2014:2434, 45 ir 46 punktus), bet kuriuo atveju turi atitikti proporcingumo principą, t. y. jos turi būti tinkamos šiems tikslams pasiekti ir neviršyti to, kas būtina jiems pasiekti.

64 Šiuo atveju reikia pažymėti, kad, nors nagrinjamos mokesio sumos nustatymas perkeliant gyvenamąjį vietą į Šveicariją yra tinkama priemonė pasiekti tikslą, susijusį su apmokestinimo kompetencijos pasidalijimu tarp šios valstybės ir Vokietijos Federacinės Respublikos išsaugojimu, šiuo tikslu negalima pateisinti negalėjimo atidėti šio mokesio mokėjimą. Iš tiesų, toks atidėjimas nereikia, kad Vokietijos Federacinė Respublika Šveicarijos Konfederacijos naudai atsisako savo teisės apmokestinti kapitalo prieaugį, susidariusį per laikotarpį, kai atitinkamą akciją savininkas buvo neribotai apmokestinamas Vokietijos mokesčiu.

65 Kalbant apie tikslą, susijusį su mokesio kontrolės veiksmingumu, pažymėtina, kad Šveicarijos Konfederacijos ir Vokietijos Federacinės Respublikos sutartyje numatyta galimybė keistis informacija mokesio srityje tarp susitariančiųjų šalių, t. y. Vokietijos Federacinė Respublika gali gauti iš Šveicarijos kompetentingų institucijų būtina informaciją dėl atitinkamo piliečio, kuris anksčiau perkėlė savo gyvenamąjį vietą į Šveicariją, akciją, susijusią su nagrinjamu nerealizuotu kapitalo prieaugiu, perleidimo. Todėl tai, jog nėra galimybės atidėti pagrindinėje byloje nagrinjamo mokesio mokėjimą, yra priemonė, kuri bet kuriuo atveju viršija tai, kas būtina šiam tikslui pasiekti.

66 Dėl tikslo, susijusio su būtinybe užtikrinti veiksmingą mokesio išieškojimą, kad nebūtų prarandama mokesčių pajamų, reikia konstatuoti, kad gyvenamosios vietos perkėlimo momentu iškart vykdomas aptariamo mokesio išieškojimas iš principo gali būti pateisinamas būtinybe užtikrinti veiksmingą mokesio skolą išieškojimą. Vis dėlto, kaip savo išvados 103–105 punktuose pažymėjo generalinis advokatas, ši priemonė viršija tai, kas būtina šiam tikslui pasiekti, ir todėl turi būti laikoma neproporcinga. Iš tiesų, tuo atveju, kai kyla grėsmė neišieškoti mokėtino mokesio, visų pirma dėl to, kad nėra tarpusavio pagalbos mechanizmo mokesio skolą išieškojimo srityje, šio mokesio išieškojimo atidėjimas gali būti susietas su reikalavimu pateikti garantijas (pagal analogiją žr. 2011 m. lapkričio 29 d. Sprendimo *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, 73 ir 74 punktus ir 2014 m. sausio 23 d. Sprendimo *DMC*, C-164/12, EU:C:2014:20, 65–67 punktus).

67 Šiomis aplinkybomis reikia daryti išvadą, kad pagrindinėje byloje nagrinjama apmokestinimo tvarka yra nepateisinamas SLAJ numatytos sistėgimo teisės ribojimas.

68 Šios išvados nepaneigia tai, kad tais atvejais, kai nedelsiant vykdomas mokėtino mokesio išieškojimas sukeltų mokesio mokėtojui sunkiai pakeliamą pasekmę, šioje apmokestinimo tvarkoje numatyta galimybė šį mokestį mokėti dalimis. Iš tiesų, be to, kad ši mokėjimo dalimis priemonė galima tik šiuo specialiu atveju, ji negali panaikinti nepalankios situacijos apyvartiniuose atžvilgiu, susijusios su mokesio mokėtojo pareiga savo gyvenamosios vietos perkėlimo Šveicariją momentu sumokėti dalį mokėtino mokesio už nerealizuotą kapitalo prieaugį, susijusį su atitinkamomis akcijomis. Be to, mokesio mokėtojui ji vis tiek yra brangesnė nei priemonė, pagal kurią mokėtino mokesio mokėjimas atidedamas iki šių akcijų perleidimo.

69 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti taip: SLAJ nuostatas reikia aiškinti taip, kad jos draudžia valstybės narės apmokestinimo tvarką, pagal kurią,

esant tokiai situacijai, kai valstybės narės pilietis, fizinis asmuo, vykdamas ekonominę veiklą Šveicarijos Konfederacijos teritorijoje, savo gyvenamąją vietą perkelia iš valstybės narės, kurios apmokestinimo tvarka nagrinėjama, į Šveicariją, numatoma perkėlimo momentu išieškoti mokestį, mokėtiną už nerealizuotą kapitalo prieaugį, susijusį su akcijomis, kurios priklauso šiam piliečiui, nors jei gyvenamoji vieta išlieka toje pačioje valstybėje narėje mokestis išieškomas tik kapitalo prieaugio gavimo momentu, t. y. perleidžiant atitinkamas akcijas.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

70 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą patekusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (didžioji kolegija) nusprendžia:

1999 m. birželio 21 d. Liuksemburge pasirašyto Europos bendrijos bei jos valstybių narių ir Šveicarijos Konfederacijos susitarimo dėl laisvo asmenų judėjimo nuostatas reikia aiškinti taip, kad jos draudžia valstybės narės apmokestinimo tvarką, pagal kurią, esant tokiai situacijai, kai valstybės narės pilietis, fizinis asmuo, vykdamas ekonominę veiklą Šveicarijos Konfederacijos teritorijoje, savo gyvenamąją vietą perkelia iš valstybės narės, kurios apmokestinimo tvarka nagrinėjama, į Šveicariją, numatoma perkėlimo momentu išieškoti mokestį, mokėtiną už nerealizuotą kapitalo prieaugį, susijusį su akcijomis, kurios priklauso šiam piliečiui, nors jei gyvenamoji vieta išlieka toje pačioje valstybėje narėje mokestis išieškomas tik kapitalo prieaugio gavimo momentu, t. y. perleidžiant atitinkamas akcijas.

Parašai.

* Proceso kalba: vokiečių.