Downloaded via the EU tax law app / web

Edi?ie provizorie

HOT?RÂREA CUR?II (Marea Camer?)

26 februarie 2019(*)

„Trimitere preliminar? – Acord între Comunitatea European? ?i Confedera?ia Elve?ian? privind libera circula?ie a persoanelor – Transferul domiciliului unei persoane fizice dintr?un stat membru în Elve?ia – Impozitarea plusvalorilor latente aferente p?r?ilor sociale de?inute într?o societate – Impozitare direct? – Libera circula?ie a lucr?torilor care desf??oar? o activitate independent? – Egalitate de tratament”

În cauza C?581/17,

având ca obiect o cerere de decizie preliminar? formulat? în temeiul articolului 267 TFUE de Finanzgericht Baden?Württemberg (Tribunalul Fiscal din Baden?Wurtemberg, Germania), prin decizia din 14 iunie 2017, primit? de Curte la 4 octombrie 2017, în procedura

Martin Wächtler

împotriva

Finanzamt Konstanz,

CURTEA (Marea Camer?),

compus? din domnul K. Lenaerts, pre?edinte, doamna R. Silva de Lapuerta, vicepre?edint?, domnul J.?C. Bonichot, doamna A. Prechal, domnul M. Vilaras, doamna K. Jürimäe ?i domnul C. Lycourgos, pre?edin?i de camer?, ?i domnii A. Rosas, M. Ileši?, J. Malenovský, M. Safjan, D. Šváby ?i C. G. Fernlund (raportor), judec?tori

avocat general: domnul M. Wathelet,

grefier: domnul K. Malacek, administrator,

având în vedere procedura scris? ?i în urma ?edin?ei din 2 iulie 2018,

luând în considerare observa?iile prezentate:

– pentru domnul Wächtler, de R. Bock, Rechtsanwalt;

– pentru guvernul german, de T. Henze ?i de R. Kanitz, în calitate de agen?i;

– pentru guvernul spaniol, de S. Jiménez García ?i de V. Ester Casas, în calitate de agen?i;

– pentru guvernul austriac, de C. Pesendorfer, în calitate de agent;

– pentru Comisia European?, de M. Wasmeier, de B.?R. Killmann, de M. Šimerdová ?i de N. Gossement, în calitate de agen?i,

dup? ascultarea concluziilor avocatului general în ?edin?a din 27 septembrie 2018,

pronun?? prezenta

Hot?râre

1 Cererea de decizie preliminar? prive?te interpretarea Acordului între Comunitatea European? ?i statele membre ale acesteia, pe de o parte, ?i Confedera?ia Elve?ian?, pe de alt? parte, privind libera circula?ie a persoanelor, semnat la Luxemburg la 21 iunie 1999 (JO 2002, L 114, p. 6, Edi?ie special?, 11/vol. 74, p. 97, denumit în continuare „ALCP”).

2 Aceast? cerere a fost formulat? în cadrul unui litigiu între domnul Martin Wächtler, pe de o parte, ?i Finanzamt Konstanz (Administra?ia Fiscal? din Konstanz, Germania), pe de alt? parte, în leg?tur? cu decizia acestei administra?ii de a impozita, cu ocazia transferului domiciliului domnului Wächtler din Germania în Elve?ia, plusvaloarea latent? aferent? p?r?ilor sociale de?inute de acesta într?o societate cu sediul în Elve?ia în care are ?i calitatea de administrator.

Cadrul juridic

ALCP

3 Comunitatea European? ?i statele membre ale acesteia, pe de o parte, ?i Confedera?ia Elve?ian?, pe de alt? parte, au semnat, la 21 iunie 1999, ?apte acorduri, printre care se num?r? ALCP. Prin Decizia 2002/309/CE, Euratom a Consiliului ?i a Comisiei privind Acordul de cooperare ?tiin?ific? ?i tehnologic? din 4 aprilie 2002 privind încheierea a ?apte acorduri cu Confedera?ia Elve?ian? (JO 2002, L 114, p. 1, rectificare în JO 2015, L 210, p. 38), aceste ?apte acorduri au fost aprobate în numele Comunit??ii Europene ?i au intrat în vigoare la 1 iunie 2002.

4 Potrivit preambulului ALCP, p?r?ile contractante sunt „hot?râ[te] s? realizeze libera circula?ie a persoanelor între [ele] pe baza normelor care se aplic? în Comunitatea European?”.

5 Articolul 1 din acest acord prevede:

„Obiectivul prezentului acord, în beneficiul resortisan?ilor statelor membre ale Comunit??ii Europene ?i ai Elve?iei, este:

(a) acordarea dreptului de intrare, de ?edere, de acces la o activitate economic? salariat?, de stabilire ca lucr?tor care desf??oar? o activitate independent? ?i a dreptului de a r?mâne pe teritoriul p?r?ilor contractante:

[…]

(c) acordarea dreptului de intrare ?i de ?edere pe teritoriul p?r?ilor contractante persoanelor care nu desf??oar? o activitate economic? în ?ara gazd?;

(d) acordarea unor condi?ii de via??, de angajare ?i munc? identice cu cele acordate resortisan?ilor proprii.”

6 Articolul 2 din acordul men?ionat, intitulat „Nediscriminarea”, prevede:

„Resortisan?ii unei p?r?i contractante cu re?edin?a legal? pe teritoriul unei alte p?r?i contractante nu fac obiectul niciunei discrimin?ri pe motive de cet??enie, în aplicarea dispozi?iilor anexelor I, II ?i III la prezentul acord ?i în conformitate cu acestea.”

7 Articolul 4 din acela?i acord, intitulat „Dreptul de ?edere ?i de acces la o activitate economic?”, are urm?torul cuprins:

„Dreptul de ?edere ?i de acces la o activitate economic? este garantat […] în conformitate cu dispozi?iile anexei I.”

8 Articolul 6 din ALCP prevede:

„Dreptul de ?edere pe teritoriul unei p?r?i contractante este garantat persoanelor care nu desf??oar? o activitate economic? în conformitate cu dispozi?iile anexei I cu privire la persoanele care nu sunt active profesional.”

9 Articolul 7 din acest acord, intitulat „Alte drepturi”, prevede:

„P?r?ile contractante adopt? dispozi?ii, în conformitate cu anexa I, cu privire la urm?toarele drepturi în leg?tur? cu libera circula?ie a persoanelor:

(a) dreptul la tratament egal cu resortisan?ii proprii în ceea ce prive?te accesul la o activitate economic? ?i desf??urarea acesteia, precum ?i în ceea ce prive?te condi?iile de via??, de angajare ?i de munc?;

(b) dreptul la mobilitate profesional? ?i geografic? care permite resortisan?ilor p?r?ilor contractante s? circule liber pe teritoriul statului gazd? ?i s? exercite profesia aleas?;

(c) dreptul de a r?mâne pe teritoriul unei p?r?i contractante dup? încheierea activit??ii economice;

[…]”

10 Potrivit articolului 15 din acordul men?ionat, anexele ?i protocoalele la acord fac parte integrant? din acesta.

11 Articolul 16 din acela?i acord, intitulat „Trimitere la legisla?ia comunitar?”, prevede:

„(1) În vederea atingerii obiectivelor stabilite prin prezentul acord, p?r?ile contractante iau toate m?surile necesare pentru a se asigura c? în rela?iile dintre ele sunt aplicate drepturi ?i obliga?ii echivalente cu cele con?inute în actele juridice ale Comunit??ii Europene la care se face trimitere.

(2) În m?sura în care aplicarea prezentului acord se bazeaz? pe concepte de drept comunitar, se ?ine seama de jurispruden?a pertinent? a Cur?ii de Justi?ie a Comunit??ilor Europene anterioar? datei semn?rii acestuia. Jurispruden?a ulterioar? acestei date se supune aten?iei Elve?iei. Pentru a asigura func?ionarea corect? a acordului, Comitetul mixt, la cererea oric?reia dintre p?r?ile contractante, stabile?te implica?iile acestei jurispruden?e.”

12 Articolul 21 din ALCP, intitulat „Rela?ia cu acordurile bilaterale privind dubla impozitare”, precizeaz?:

„(1) Dispozi?iile acordurilor bilaterale dintre Elve?ia ?i statele membre ale Comunit??ii Europene privind dubla impozitare nu sunt afectate de dispozi?iile prezentului acord. În special, dispozi?iile prezentului acord nu afecteaz? defini?ia «lucr?torilor frontalieri» din acordurile privind dubla impozitare.

(2) Nicio dispozi?ie din prezentul acord nu poate fi interpretat? în sensul de a împiedica p?r?ile contractante s? fac? o distinc?ie, în aplicarea dispozi?iilor relevante ale legisla?iei lor fiscale, între

contribuabilii care nu se afl? în situa?ii comparabile, în special în ceea ce prive?te domiciliul ori sediul acestora.

(3) Nicio dispozi?ie din prezentul acord nu împiedic? p?r?ile contractante s? adopte sau s? aplice m?suri pentru a asigura impozitarea, plata ?i recuperarea efectiv? a impozitelor sau pentru a împiedica evaziunea fiscal? în conformitate cu legisla?ia fiscal? na?ional? sau cu acordurile de evitare a dublei impozit?ri între Elve?ia, pe de o parte, ?i unul sau mai multe state membre ale Comunit??ii Europene, pe de alt? parte, sau orice alte acorduri fiscale."

13 Anexa I la acest acord este consacrat? liberei circula?ii a persoanelor. Articolul 6 din anexa men?ionat? prevede la alineatul (1):

„Un lucr?tor salariat care este resortisant al unei p?r?i contractante (denumit în continuare «lucr?tor salariat») ?i care este angajat pe o perioad? de un an sau mai mult de un angajator din statul gazd? prime?te un permis de ?edere valabil pe o perioad? de cel pu?in cinci ani de la data emiterii. […]."

14 Potrivit articolului 7 alineatul (1) din anexa men?ionat?:

„Lucr?torul frontalier salariat este un resortisant al unei p?r?i contractante care î?i are re?edin?a pe teritoriul unei p?r?i contractante ?i care desf??oar? o activitate ca lucr?tor salariat pe teritoriul celeilalte p?r?i contractante, întorcându?se la domiciliu de regul? în fiecare zi sau cel pu?in o dat? pe s?pt?mân?."

15 Articolul 9 din aceea?i anex?, intitulat „Egalitate de tratament", prevede, la alineatele (1) ?i (2):

„(1) Lucr?torul salariat care este resortisant al unei p?r?i contractante nu poate fi tratat, din motive de cet??enie, pe teritoriul celeilalte p?r?i contractante, în mod diferit fa?? de lucr?torii salaria?i na?ionali în ceea ce prive?te condi?iile de angajare ?i de munc?, în special referitor la remunera?ie, concediere, reintegrare profesional? sau reangajare, în cazul în care devine ?omer.

(2) Lucr?torul salariat ?i membrii familiei sale […] beneficiaz? de acelea?i avantaje fiscale ?i sociale ca ?i lucr?torii salaria?i na?ionali ?i membrii familiilor acestora."

16 Capitolul III din anexa I la ALCP, consacrat lucr?torilor care desf??oar? o activitate independent?, cuprinde articolele 12-16 din anexa men?ionat?. Articolul 12 din aceasta, intitulat „Reglementarea ?ederii", prevede, la alineatul (1), urm?toarele:

„Un resortisant al unei p?r?i contractante care dore?te s? se stabileasc? pe teritoriul unei alte p?r?i contractante în vederea desf??ur?rii unei activit??i independente (denumit în continuare «lucr?tor care desf??oar? o activitate independent?») prime?te un permis de ?edere valabil pe o perioad? de cel pu?in cinci ani de la data emiterii acestuia, cu condi?ia s? prezinte dovezi autorit??ilor na?ionale competente c? este stabilit sau c? dore?te s? se stabileasc?."

17 Articolul 13 din anexa men?ionat?, intitulat „Lucr?torii frontalieri care desf??oar? o activitate independent?", prevede, la alineatul (1), urm?toarele:

„Lucr?torul frontalier care desf??oar? o activitate independent? este un resortisant al unei p?r?i contractante care î?i are re?edin?a pe teritoriul unei p?r?i contractante ?i care desf??oar? o activitate independent? pe teritoriul unei alte p?r?i contractante, întorcându?se la domiciliu de regul? în fiecare zi sau cel pu?in o dat? pe s?pt?mân?."

18 Articolul 15 din aceea?i anex?, intitulat „Tratamentul egal”, prevede:

„(1) În ceea ce prive?te accesul la o activitate independent? ?i la desf??urarea acesteia, lucr?torului care desf??oar? o activitate independent? nu i se acord? un tratament mai pu?in favorabil decât cel acordat de ?ara gazd? resortisan?ilor s?i.

(2) Dispozi?iile articolului 9 din prezenta anex? se aplic? *mutatis mutandis* lucr?torilor care desf??oar? o activitate independent? men?iona?i de prezentul capitol.”

Conven?ia încheiat? între Confedera?ia Elve?ian? ?i Republica Federal? Germania

19 Conven?ia dintre Confedera?ia Elve?ian? ?i Republica Federal? Germania pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit ?i pe avere din 11 august 1971 (BGBl. 1972 II, p. 1022), astfel cum a fost modificat? prin Protocolul din 27 octombrie 2010 (BGBl. 2011 I, p. 1092) (denumit? în continuare „Conven?ia dintre Confedera?ia Elve?ian? ?i Republica Federal? Germania”) prevede la articolul 1:

„Prezenta conven?ie se aplic? persoanelor care sunt rezidente ale unui stat contractant sau ale ambelor state.”

20 Articolul 4 alineatul (1) din Conven?ia dintre Confedera?ia Elve?ian? ?i Republica Federal? Germania prevede:

„În sensul prezentei conven?ii, expresia «rezident al unui stat contractant» desemneaz? orice persoan? care, în temeiul legisla?iei respectivului stat, este supus? integral la plata impozitului în acest stat.

21 Potrivit articolului 13 din aceast? conven?ie men?ionat?:

„(1) Câ?tigurile ob?inute din înstr?inarea bunurilor imobile, astfel cum sunt definite la articolul 6 alineatul (2), se impoziteaz? în statul contractant în care sunt situate aceste bunuri.

(2) Câ?tigurile ob?inute din înstr?inarea unor bunuri mobile care fac parte din activele unui sediu permanent pe care o întreprindere dintr?un stat contractant îl are în cel?lalt stat contractant sau a unor bunuri mobile care constituie o baz? fix? de care dispune un rezident dintr?un stat contractant în cel?lalt stat contractant pentru exercitarea unei profesii liberale, inclusiv astfel de câ?tiguri ob?inute din înstr?inarea acestui sediu permanent (singur sau împreun? cu ansamblul întreprinderii) sau a acelei baze fixe se impoziteaz? în acest din urm? stat. […]

(3) Câ?tigurile ob?inute din înstr?inarea oric?ror alte bunuri decât cele men?ionate la alineatele (1) ?i (2) nu se impoziteaz? decât în statul contractant în care este rezident cedentul.

[…]

(5) În cazul în care, la plecarea unei persoane fizice rezidente a unui stat contractant, acesta impoziteaz? plusvalorile ob?inute dintr?o participa?ie substan?ial? la o societate rezident? în acest stat, cel?lalt stat, atunci când impoziteaz? câ?tigul ob?inut din înstr?inarea ulterioar? a participa?iei potrivit alineatului (3), va determina acest câ?tig de capital luând ca baz? de calcul, ca pre? de achizi?ie, suma pe care primul stat a admis?o ca produs? la momentul plec?rii.”

22 Articolul 27 alineatul (1) din conven?ia men?ionat? prevede:

„Autorit??ile competente ale statelor contractante schimb? informa?iile care pot fi pertinente

pentru aplicarea dispozi?iilor prezentei conven?ii sau pentru punerea în aplicare ori asigurarea respect?rii legisla?iei interne privind impozitele, indiferent de tipul sau denumirea dat? acestora în statele contractante sau în landurile, cantoanele, districtele, departamentele, comunele sau grup?rile de comune din aceste state, în m?sura în care regimul de impozitare pe care îl prevede nu este contrar prezentei conven?ii. Articolele 1 ?i 2 nu împiedic? acest schimb de informa?ii.”

Dreptul german

23 Einkommensteuergesetz (Legea privind impozitul pe venit), în versiunea aplicabil? în litigiul principal (BGBl. 2009 I, p. 3366, denumit? în continuare „EStG”), prevede la articolul 1 alineatul (1):

„Persoanele fizice care au domiciliul sau re?edin?a obi?nuit? pe teritoriul na?ional sunt supuse integral impozitului pe venit. […]”

24 Potrivit articolului 17 alineatele (1) ?i (2) din EStG:

„(1) Printre veniturile din exercitarea unei activit??i profesionale se num?r? ?i plusvaloarea ob?inut? din transferul de p?r?i sociale de?inute la o societate de capitaluri, dac? vânz?torul a de?inut în ultimii cinci ani, direct sau indirect, o participa?ie de cel pu?in 1 %. […]

(2) Constituie o plusvaloare în sensul alineatului (1) diferen?a, dup? deducerea cheltuielilor cu cesiunea, dintre pre?ul de vânzare ?i pre?ul de achizi?ie. […]”

25 Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen (Legea fiscal? privind rela?iile cu str?in?tatea) din 8 septembrie 1972 (BGBl. 1972 I, p. 1713), în versiunea aplicabil? în litigiul principal (denumit? în continuare „AStG”), prevede la articolul 6:

„(1) În cazul unei persoane fizice care a fost supus? integral impozit?rii timp de cel pu?in zece ani potrivit articolului 1 alineatul (1) din [EStG] ?i a c?rei supunere integral? la plata impozitului ia sfâr?it prin transferul domiciliului sau al re?edin?ei obi?nuite, p?r?ilor sociale prev?zute la articolul 17 alineatul (1) prima tez? din [EStG] trebuie s? li se aplice dispozi?iile articolului 17 din [EStG] la momentul la care înceteaz? supunerea integral? la plata impozitului, inclusiv în cazul în care nu a avut loc o înstr?inare, dac? la acest moment sunt îndeplinite ?i condi?iile prev?zute de prezentul articol în privin?a p?r?ilor sociale.

[…]

(4) Sub rezerva alineatului (5), impozitul pe venit datorat potrivit alineatului (1) face, la cerere, obiectul unei amân?ri sub forma unei e?alon?ri în tran?e regulate pe o perioad? de maximum 5 ani de la prima scaden??, cu condi?ia constituirii unei garan?ii, în cazul în care recuperarea imediat? ar provoca greut??i considerabile pentru contribuabil. Amânarea pl??ii se anuleaz? dac?, pe perioada amân?rii, p?r?ile sociale sunt înstr?inate sau fac obiectul unui aport secret într?o societate în sensul articolului 17 alineatul (1) din [EStG] sau în cazul în care se realizeaz? una dintre ipotezele prev?zute la articolul 17 alineatul (4) din [EStG]. […]

(5) Dac? contribuabilul aflat în situa?ia prev?zut? la alineatul (1) prima tez? este resortisant al unui stat membru […] sau al altui stat parte la Acordul privind Spa?iul Economic European [din 2 mai 1992 (JO 1994, L 1, p. 3, denumit în continuare „Acordul privind SEE”)] ?i dac?, dup? încetarea supunerii integrale la plata impozitului, acesta este supus în unul dintre aceste state (statul gazd?) unui impozit comparabil cu supunerea integral? la plata impozitului pe venit german, scaden?a impozitului datorat potrivit alineatului (1) se amân? f?r? a se calcula dobânzi ?i f?r? constituirea unei garan?ii. Amânarea este supus? condi?iei ca asisten?a administrativ? ?i asisten?a reciproc? în materia recuper?rii crean?elor fiscale între autorit??ile din Republica

Federal? Germania ?i statul respectiv s? fie asigurate. […]

Amânarea se anuleaz? atunci când:

1) contribuabilul sau succesorul s?u în drepturi în sensul celei de a treia teze punctul 1 înstr?ineaz? p?r?ile sociale sau le constituie în secret ca aport într?o societate în sensul articolului 17 alineatul (1) prima tez? din [EStG] sau dac? se realizeaz? una dintre ipotezele prev?zute la articolul 17 alineatul (4) din [EStG];

2) p?r?ile sunt transmise unei persoane care nu este supus? integral la plata impozitului ?i care nu este supus? într?un stat membru […] sau într?un stat semnatar al Acordului privind SEE unei obliga?ii fiscale comparabile supunerii integrale la plata impozitului german pe venit;

3) p?r?ile fac obiectul unei prelev?ri sau al unei alte opera?iuni care, potrivit dreptului na?ional, conduce la o luare în considerare a valorii par?iale sau a valorii de pia??;

4) contribuabilul sau succesorul s?u în drepturi în sensul celei de a treia teze punctul 1 nu mai este supus impozit?rii potrivit primei teze ca urmare a transferului domiciliului sau al re?edin?ei obi?nuite.”

Litigiul principal ?i întrebarea preliminar?

26 Domnul Wächtler, resortisant german, este, începând cu 1 februarie 2008, administratorul unei societ??i de drept elve?ian în cadrul c?reia desf??oar? o activitate în domeniul consultan?ei informatice ?i ale c?rei p?r?i sociale le de?ine în propor?ie de 50 %.

27 La 1 martie 2011, domnul Wächtler ?i?a transferat domiciliul din Germania în Elve?ia. Ca urmare a acestui transfer, administra?ia fiscal? din Konstanz a prelevat, în temeiul articolul 6 din AStG ?i al articolului 17 din EStG, impozitul pe venit pentru plusvaloarea latent? aferent? participa?iei sale în cadrul societ??ii respective.

28 Considerând c? aceast? impozitare generat? de simplul transfer de domiciliu în Elve?ia este contrar? ALCP ?i în special dreptului de stabilire prev?zut de acest acord, domnul Wächtler a introdus o ac?iune la Finanzgericht Baden?Württemberg (Tribunalul Fiscal din Baden?Württemberg, Germania).

29 Aceast? instan?? are îndoieli cu privire la conformitatea cu preambulul ?i cu articolele 1, 2, 4, 6, 7, 16 ?i 21 din ALCP, precum ?i cu articolul 9 din anexa I la acest acord a regimului fiscal în cauz?, care prevede impozitarea plusvalorilor latente aferente p?r?ilor sociale de?inute într?o societate f?r? amânarea pl??ii impozitului datorat în cazul transferului, de c?tre un resortisant al statului membru în cauz?, al domiciliului s?u în Elve?ia, în condi?iile în care, în cazul transferului realizat de un astfel de resortisant al domiciliului s?u în alt stat membru decât Republica Federal? Germania sau într?un stat ter? parte la Acordul privind SEE, acest regim fiscal permite amânarea, f?r? dobânzi ?i f?r? constituirea unei garan?ii, a pl??ii unui astfel de impozit pân? la cesiunea efectiv? a participa?iilor respective, cu condi?ia, pe de o parte, ca statul gazd? s? acorde Republicii Federale Germania asisten?? ?i sprijin în materie de recuperare fiscal? ?i, pe de alt? parte, ca contribuabilul s? fie supus în statul gazd? unei impozit?ri comparabile cu supunerea la plata impozitului german pe venit.

30 Instan?a men?ionat? precizeaz? c? aceast? amânare, în ceea ce prive?te acest din urm? caz al transferului domiciliului, a fost introdus? la articolul 6 alineatul (5) din AStG de legiuitorul na?ional pentru motivul c?, în lipsa posibilit??ii de amânare a pl??ii impozitului în cauz?, regimul fiscal respectiv ar fi contrar libert??ii de stabilire garantate de dreptul Uniunii, un resortisant

german care î?i men?ine domiciliul pe teritoriul na?ional nefiind, astfel, impozitat decât la momentul realiz?rii plusvalorii aferente p?r?ilor sociale în cauz?. Conformitatea cu dreptul Uniunii a modific?rii introduse la aceast? dispozi?ie privind amânarea recuper?rii ar fi fost, pe de alt? parte, confirmat? prin Hot?râre din 11 martie 2004, de Lasteyrie du Saillant (C?9/02, EU:C:2004:138).

31 În ipoteza în care regimul fiscal în cauz? ar constitui o restric?ie privind libertatea de stabilire în sensul ALCP, aceea?i instan?? ridic? problema dac? aceast? restric?ie poate fi justificat? de motive imperative de interes general legate de men?inerea repartiz?rii competen?ei fiscale între p?r?ile contractante interesate, de eficacitatea controalelor fiscale ?i de necesitatea de a garanta eficacitatea recuper?rii impozitului în vederea prevenirii pierderilor de venituri fiscale ?i, în cazul unui r?spuns afirmativ, dac? aceast? restric?ie este de natur? s? asigure realizarea obiectivului urm?rit ?i nu dep??e?te ceea ce este necesar pentru atingerea acestuia.

32 În aceste condi?ii, Finanzgericht Baden?Württemberg (Tribunalul Fiscal din Baden?Württemberg) a hot?rât s? suspende judecarea cauzei ?i s? adreseze Cur?ii urm?toarea întrebare preliminar?:

„Dispozi?iile [ALCP], în special preambulul s?u ?i articolele 1, 2, 4, 6, 7, 16 ?i 21 din acesta, precum ?i articolul 9 din anexa I la acord trebuie interpretate în sensul c? se opun unei reglement?ri a unui stat membru care prevede, pentru a evita orice pierdere în materie fiscal?, impozitarea (f?r? amânare) a plusvalorilor latente, nerealizate înc?, ale p?r?ilor sociale de?inute în cadrul unei societ??i, atunci când un resortisant al acestui stat, care ini?ial este supus integral la plata impozitului în acest stat, î?i transfer? domiciliul din acest stat în Elve?ia, iar nu într?un stat membru […] sau într?un stat în care se aplic? Acordul privind SEE?”

Cu privire la întrebarea preliminar?

33 Astfel cum s?a ar?tat la punctul 30 din prezenta hot?râre, posibilitatea de a amâna plata impozitului referitor la plusvalorile latente aferente p?r?ilor sociale de?inute în cadrul unei societ??i, în cazul transferului, de c?tre un resortisant german, al domiciliului s?u într?un alt stat membru decât Republica Federal? Germania sau într?un stat ter? parte la Acordul privind SEE, a fost introdus? de legiuitorul na?ional pentru a asigura conformitatea regimului fiscal german cu dreptul Uniunii privind libera circula?ie a persoanelor, având în vedere c? un resortisant german care î?i men?ine domiciliul pe teritoriul na?ional nu este supus impozitului în ceea ce prive?te plusvalorile aferente unor p?r?i sociale de?inute în cadrul unei societ??i decât la momentul realiz?rii acestora.

34 Prin urmare, trebuie s? se în?eleag? c?, prin intermediul întreb?rii adresate, instan?a de trimitere solicit? în esen?? s? se stabileasc? dac? prevederile ALCP trebuie interpretate în sensul c? se opun unui regim fiscal al unui stat membru care, într?o situa?ie în care un resortisant al unui stat membru, persoan? fizic?, ce exercit? o activitate economic? pe teritoriul Confedera?iei Elve?iene î?i transfer? domiciliul din statul membru al c?rui regim fiscal este în discu?ie în Elve?ia, prevede recuperarea, în momentul acestui transfer, a impozitului datorat pe plusvalorile latente aferente unor p?r?i sociale de?inute de resortisantul respectiv, în condi?iile în care, în cazul men?inerii domiciliul în acela?i stat membru, recuperarea impozitului nu are loc decât în momentul în care plusvalorile sunt realizate, ?i anume cu ocazia cesiunii p?r?ilor sociale în cauz?.

35 Cu titlu introductiv, întrucât ALCP este un tratat interna?ional, acesta trebuie interpretat, în conformitate cu articolul 31 din Conven?ia de la Viena privind dreptul tratatelor din 23 mai 1969 (*Recueil des traités des Nations unies*, vol. 1155, p. 331), cu bun??credin?? potrivit sensului obi?nuit ce urmeaz? a fi atribuit termenilor tratatului în contextul lor ?i în lumina obiectului ?i a scopului s?u (Hot?râre din 2 martie 1999, Eddline El?Yassini, C?416/96, EU:C:1999:107, punctul

47, ?i Hot?rârea din 24 noiembrie 2016, SECIL, C?464/14, EU:C:2016:896, punctul 94, precum ?i jurispruden?a citat?). În plus, rezult? din aceast? dispozi?ie c? un termen va fi în?eles într?un sens special dac? este stabilit c? aceasta a fost inten?ia p?r?ilor (a se vedea în acest sens Hot?rârea din 27 februarie 2018, Western Sahara Campaign UK, C?266/16, EU:C:2018:118, punctul 70).

36 În acest context, trebuie precizat, în primul rând, c? ALCP se înscrie în cadrul mai general al rela?iilor dintre Uniunea European? ?i Confedera?ia Elve?ian?. De?i nu particip? la Spa?iul Economic European ?i la pia?a intern? a Uniunii, Confedera?ia Elve?ian? este totu?i legat? de aceasta din urm? prin numeroase acorduri bilaterale care acoper? domenii extinse ?i care prev?d drepturi ?i obliga?ii specifice, similare, în anumite privin?e, cu cele prev?zute de tratat. Obiectul general al acestor acorduri, inclusiv al ALCP, este favorizarea leg?turilor economice dintre Uniune ?i Confedera?ia Elve?ian? (Hot?rârea din 6 octombrie 2011, Graf ?i Engel, C?506/10, EU:C:2011:643, punctul 33).

37 Cu toate acestea, întrucât Confedera?ia Elve?ian? nu a aderat la pia?a intern? a Uniunii, interpretarea dat? dispozi?iilor dreptului Uniunii referitoare la aceast? pia?? nu poate fi în mod automat transpus? interpret?rii ALCP, în afar? de cazul în care dispozi?ii exprese în acest sens sunt prev?zute de acordul însu?i (Hot?rârea din 15 martie 2018, Picart, C?355/16, EU:C:2018:184, punctul 29).

38 În ceea ce prive?te, în al doilea rând, obiectivul ALCP ?i interpretarea termenilor s?i, rezult? din preambul, din articolul 1 ?i din articolul 16 alineatul (2) din acordul men?ionat c? acesta urm?re?te s? realizeze, în favoarea resortisan?ilor, persoane fizice, ai Uniunii ?i ai Confedera?iei Elve?iene, libera circula?ie a persoanelor pe teritoriul acestor p?r?i pe baza normelor care se aplic? în Uniune, ale c?ror no?iuni trebuie interpretate ?inând seama de jurispruden?a relevant? a Cur?ii anterioar? datei semn?rii respectivului acord.

39 În ceea ce prive?te jurispruden?a ulterioar? acestei date, trebuie ar?tat c? articolul 16 alineatul (2) din ALCP prevede, pe de o parte, c? aceast? jurispruden?? trebuie supus? aten?iei Confedera?iei Elve?iene ?i c?, pe de alt? parte, pentru a asigura func?ionarea corect? a acestui acord, la cererea oric?reia dintre p?r?ile contractante, Comitetul mixt prev?zut la articolul 14 din acordul men?ionat stabile?te implica?iile acestei jurispruden?e. În aceste condi?ii, chiar în absen?a unei decizii a acestui comitet, este necesar, astfel cum a ar?tat avocatul general la punctele 71 ?i 72 din concluzii, s? se ia în considerare de asemenea jurispruden?a men?ionat? în m?sura în care aceasta nu face decât s? precizeze sau s? confirme principiile eviden?iate în jurispruden?a existent? la data semn?rii ALCP referitoare la no?iunile de drept al Uniunii, din care acesta se inspir?.

40 În lumina acestor considera?ii trebuie s? se analizeze domeniul de aplicare ?i dispozi?iile ALCP.

41 Potrivit preambulului, precum ?i articolului 1 literele (a) ?i (c) din ALCP, intr? în domeniul de aplicare al acestui acord atât persoanele fizice care desf??oar? o activitate economic?, cât ?i cele care nu desf??oar? o astfel de activitate.

42 Reiese din dosarul de care dispune Curtea c? domnul Wächtler desf??oar? o activitate economic?, în spe?? cea de consilier în domeniul informatic în cadrul unei societ??i cu sediul în Elve?ia al c?rei administrator este.

43 În ceea ce prive?te, mai precis, o astfel de persoan?, din modul de redactare a articolului 1 litera (a) din acordul men?ionat reiese c? acesta din urm? vizeaz? s? acorde un drept de intrare, de ?edere, de acces la o activitate economic? salariat?, de stabilire ca lucr?tor care desf??oar? o

activitate independent? ?i dreptul de a r?mâne pe teritoriul p?r?ilor contractante. În acest scop, articolul 4 din acela?i acord prevede c? dreptul de ?edere ?i de acces la o activitate economic? este garantat în conformitate cu dispozi?iile anexei I la acesta.

44 În ceea ce prive?te statutul cu care este exercitat? activitatea economic? în cauz?, din compararea articolelor 6 ?i 7 din anexa I la ALCP cu articolele 12 ?i 13 din aceast? anex? reiese c? distinc?ia operat? între lucr?torul salariat ?i lucr?torul care desf??oar? o activitate independent? este legat? de aspectul dac? activitatea economic? în cauz? trebuie considerat? o „activitate salariat?” sau o „activitate independent?”.

45 În acest context, trebuie amintit c? no?iunea „lucr?tor salariat” este o no?iune a dreptului Uniunii (Hot?rârea din 19 martie 1964, Unger, 75/63, EU:C:1964:19, p. 363) care exista deja la data semn?rii acestui acord. Caracteristica esen?ial? a raportului de munc? este faptul c? o persoan? presteaz?, într?o anumit? perioad? de timp, pentru o alt? persoan? ?i sub îndrumarea acesteia, o munc? pentru care prime?te o remunera?ie. În schimb, trebuie calificat? drept „activitate independent?” o activitate exercitat? f?r? o rela?ie de subordonare (a se vedea prin analogie Hot?rârea din 27 iunie 1996, Asscher, C?107/94, EU:C:1996:251, punctele 25 ?i 26, ?i Hot?rârea din 20 noiembrie 2001, Jany ?i al?ii, C?268/99, EU:C:2001:616, punctul 34).

46 Întrucât domnul Wächtler î?i desf??oar? activitatea de consilier informatic în cadrul unei societ??i al c?rei administrator este ?i ale c?rei p?r?i sociale le de?ine în propor?ie de 50 %, rela?ia de subordonare care caracterizeaz? o activitate salariat? lipse?te în spe??, astfel cum a ar?tat avocatul general la punctele 38 ?i 39 din concluzii. În consecin??, domnul Wächtler desf??oar? o activitate independent? ca lucr?tor care desf??oar? o activitate independent?, în sensul ALCP.

47 În ceea ce prive?te domeniul de aplicare *ratione personae* al no?iunii „lucr?tor care desf??oar? o activitate independent?”, în sensul ALCP, Curtea a precizat deja c? acest domeniu este definit la articolele 12 ?i 13 din anexa I la acest acord (Hot?rârea din 15 martie 2018, Picart, C?355/16, EU:C:2018:184, punctul 18).

48 Din cuprinsul articolului 12 alineatul (1) din anexa men?ionat? reiese c? aceast? dispozi?ie este aplicabil? resortisantului, persoan? fizic?, al unei p?r?i contractante care se stabile?te pe teritoriul unei alte p?r?i contractante ?i desf??oar? o activitate independent? pe teritoriul acestei alte p?r?i (a se vedea în acest sens Hot?rârea din 15 martie 2018, Picart, C?355/16, EU:C:2018:184, punctele 22 ?i 23).

49 Or, domnul Wächtler se afl? în situa?ia unui resortisant al unei p?r?i contractante a ALCP, ?i anume Republica Federal? Germania, care s?a stabilit pe teritoriul unei alte p?r?i contractante, ?i anume Confedera?ia Elve?ian?, pentru a desf??ura acolo, în cadrul unei societ??i, activitatea sa independent?. Aceast? situa?ie intr?, prin urmare, în domeniul de aplicare al articolului 12 din anexa I la ALCP.

50 Împrejurarea c? domnul Wächtler de?ine 50 % din p?r?ile sociale ale societ??i în cadrul c?reia î?i desf??oar? activitatea independent? în cauz? nu poate repune în discu?ie aceast? constatare. Astfel, dup? cum a ar?tat avocatul general, în esen??, la punctele 43-56 din concluzii, dreptul de stabilire ca lucr?tor care desf??oar? o activitate independent? în sensul ALCP cuprinde, cu excep?ia prest?rilor de servicii, orice activitate economic? sau lucrativ? a unei persoane fizice care nu intr? în sfera no?iunii „salariat”. În plus, exercitarea efectiv? a acestui drept presupune facultatea de a alege forma juridic? adecvat? în acest scop.

51 În ceea ce prive?te posibilitatea unui resortisant al unei p?r?i contractante de a invoca împotriva statului s?u de origine drepturile conferite de ALCP, trebuie ar?tat c?, potrivit unei

jurispruden?e a Cur?ii care exista deja la data semn?rii acestui acord, dreptul de stabilire, în sensul dreptului Uniunii, vizeaz? nu numai asigurarea beneficiului tratamentului na?ional în statul membru gazd?, ci ?i s? împiedice restric?iile din partea statului membru de origine al resortisantului în cauz? (a se vedea în acest sens Hot?rârea din 27 septembrie 1988, Daily Mail and General Trust, 81/87, EU:C:1988:456, punctul 16).

52 Astfel, în anumite împrejur?ri ?i în func?ie de dispozi?iile aplicabile, un resortisant al unei p?r?i contractante a ALCP poate invoca drepturile conferite de acest acord nu numai împotriva statului c?tre care î?i exercit? dreptul la liber? circula?ie, ci ?i împotriva statului s?u de origine (Hot?rârea din 15 martie 2018, Picart, C?355/16, EU:C:2018:184, punctul 16 ?i jurispruden?a citat?).

53 Astfel, libertatea de circula?ie a persoanelor garantat? de ALCP ar fi împiedicat? în cazul în care un resortisant al unei p?r?i contractante ar suferi un dezavantaj în statul s?u de origine pentru simplul motiv c? ?i?a exercitat dreptul la liber? circula?ie (Hot?rârea din 15 decembrie 2011, Bergström, C?257/10, EU:C:2011:839, punctul 28).

54 În consecin??, principiul egalit??ii de tratament prev?zut la articolul 15 alineatul (2) din anexa I la ALCP coroborat cu articolul 9 din aceea?i anex?, poate fi invocat de un lucr?tor care desf??oar? o activitate independent? care intr? în domeniul de aplicare al acestui acord ?i împotriva statului s?u de origine.

55 Întrucât principiul egalit??ii de tratament constituie o no?iune de drept al Uniunii (a se vedea în acest sens Hot?rârea din 19 octombrie 1977, Ruckdeschel ?i al?ii, 117/76 ?i 16/77, EU:C:1977:160, punctul 7, precum ?i Hot?rârea din 6 octombrie 2011, Graf ?i Engel, C?506/10, EU:C:2011:643, punctul 26 ?i jurispruden?a citat?) care exista la data semn?rii ALCP, trebuie, astfel cum rezult? din cuprinsul punctelor 38 ?i 39 din prezenta hot?râre, s? se ?in? seama de principiile izvorâte din jurispruden?a Cur?ii referitoare la egalitatea de tratament pentru a determina existen?a unei eventuale inegalit??i de tratament interzise de ALCP (a se vedea în acest sens Hot?rârea din 6 octombrie 2011, Graf ?i Engel, C?506/10, EU:C:2011:643, punctul 26, precum ?i Hot?rârea din 21 septembrie 2016, Radgen, C?478/15, EU:C:2016:705, punctul 47).

56 În spe??, trebuie s? se constate c? un resortisant german care, precum domnul Wächtler, ?i?a exercitat dreptul de stabilire ca lucr?tor care desf??oar? o activitate independent? în temeiul ALCP sufer? un dezavantaj fiscal în raport cu al?i resortisan?i germani care, asemenea lui, desf??oar? o activitate independent? în cadrul unei societ??i în care de?in p?r?i sociale, dar care, spre deosebire de el, î?i men?in domiciliul în Germania. Astfel, ace?tia din urm? nu trebuie s? pl?teasc? impozitul pe plusvalorile aferente p?r?ilor sociale în cauz? decât la momentul la care sunt realizate aceste plusvalori, ?i anume cu ocazia cesiunii acestor p?r?i sociale, în timp ce un resortisant precum domnul Wächtler este obligat s? pl?teasc? impozitul în cauz?, la momentul transferului domiciliului s?u în Elve?ia, pe plusvalorile latente aferente unor astfel de p?r?i sociale, f?r? a putea beneficia de o amânare a pl??ii pân? la cesiunea p?r?ilor men?ionate.

57 Aceast? diferen?? de tratament, care constituie un dezavantaj de trezorerie pentru un resortisant german precum domnul Wächtler, este de natur? s? îl descurajeze s? î?i utilizeze efectiv dreptul de stabilire conferit de ALCP. În consecin??, regimul fiscal în discu?ie în litigiul principal este susceptibil s? împiedice dreptul de stabilire ca lucr?tor care desf??oar? o activitate independent? garantat de acest acord.

58 Trebuie ar?tat îns? c? articolul 21 alineatul (2) din ALCP permite aplicarea unui tratament diferen?iat, în materie fiscal?, contribuabililor care nu se afl? într?o situa?ie comparabil?, în special în ceea ce prive?te locul de re?edin?? al acestora (Hot?rârea din 21 septembrie 2016, Radgen, C?478/15, EU:C:2016:705, punctul 45).

59 În aceast? privin??, trebuie ar?tat c?, potrivit articolului 6 din AStG, Republica Federal? Germania a decis s? î?i exercite competen?a fiscal? în privin?a plusvalorilor aferente unor p?r?i sociale de?inute de un resortisant german care au luat na?tere în perioada în care acest resortisant era supus integral, în calitate de rezident fiscal german, la plata impozitului german, ?i aceasta indiferent de teritoriul pe care au luat na?tere plusvalorile men?ionate.

60 Având în vedere obiectivul acestei legisla?ii, care este acela de a impozita plusvalorile aferente unor p?r?i sociale care au luat na?tere în cadrul competen?ei fiscale a Republicii Federale Germania, situa?ia unui resortisant al unui stat membru care î?i transfer? domiciliul din Germania în Elve?ia este comparabil? cu cea a unui resortisant al unui un stat membru care î?i men?ine domiciliul în Germania. Astfel, în cele dou? cazuri, competen?a de a impozita aceste plusvalori revine Republicii Federale Germania, aceast? competen?? fiind legat?, în temeiul legisla?iei sale na?ionale, de re?edin?a fiscal? a resortisantului în cauz? pe teritoriul s?u în perioada în care au luat na?tere plusvalorile respective, indiferent de locul în care acestea au luat na?tere.

61 În aceste condi?ii, se pune problema dac? diferen?a de tratament men?ionat? la punctele 56 ?i 57 din prezenta hot?râre poate fi justificat? prin motivele imperative de interes general evocate de instan?a de trimitere ?i prezentate la punctul 31 din prezenta hot?râre, ?i anume men?inerea repartiz?rii competen?ei fiscale între p?r?ile la ALCP interesate, eficacitatea controalelor fiscale ?i necesitatea de a garanta eficacitatea recuper?rii impozitului în vederea prevenirii pierderilor de venituri fiscale.

62 În aceast? privin??, articolul 21 alineatul (3) de ALCP prevede c? nicio dispozi?ie din acest acord nu împiedic? p?r?ile contractante s? adopte m?suri pentru a asigura impozitarea, plata ?i recuperarea efectiv? a impozitelor sau pentru a împiedica evaziunea fiscal? în conformitate cu legisla?ia fiscal? na?ional? sau cu acordurile de evitare a dublei impuneri între Confedera?ia Elve?ian?, pe de o parte, ?i unul sau mai multe state membre, pe de alt? parte, sau orice alte acorduri fiscale.

63 Cu toate acestea, asemenea m?suri, care corespund, potrivit jurispruden?ei Cur?ii în cadrul liberei circula?ii a persoanelor în interiorul Uniunii, unor motive imperative de interes general (a se vedea printre altele Hot?rârea din 15 mai 1997, Futura Participations ?i Singer, C?250/95, EU:C:1997:239, punctul 31 ?i jurispruden?a citat?, Hot?rârea din 3 octombrie 2006, FKP Scorpio Konzertproduktionen, C?290/04, EU:C:2006:630, punctul 36, precum ?i Hot?rârea din 11 decembrie 2014, Comisia/Spania, C?678/11, EU:C:2014:2434, punctele 45 ?i 46), trebuie, în orice caz, s? respecte principiul propor?ionalit??ii, cu alte cuvinte s? fie de natur? s? realizeze aceste obiective ?i s? nu dep??easc? ceea ce este necesar pentru atingerea acestora.

64 În spe??, este necesar s? se precizeze c?, de?i determinarea cuantumului impozitului în cauz? la momentul transferului domiciliului în Elve?ia este o m?sur? de natur? s? asigure realizarea obiectivului legat de men?inerea repartiz?rii competen?ei fiscale între acest stat ?i Republica Federal? Germania, acest obiectiv nu poate, în schimb, s? justifice imposibilitatea de a amâna plata acestui impozit. Astfel, o asemenea amânare nu presupune renun?area, de c?tre Republica Federal? Germania în favoarea Confedera?iei Elve?iene, la competen?a sa fiscal? în privin?a plusvalorilor n?scute în perioada în care de?in?torul p?r?ilor sociale în cauz? era supus integral la plata impozitului german.

65 În ceea ce prive?te obiectivul legat de eficacitatea controalelor fiscale, Conven?ia dintre Confedera?ia Elve?ian? ?i Republica Federal? Germania prevede posibilitatea schimbului de informa?ii în materie fiscal? între p?r?ile contractante, astfel încât Republica Federal? Germania ar putea ob?ine de la autorit??ile elve?iene competente informa?iile necesare privind cesiunea, de c?tre resortisantul respectiv care ?i?a transferat în prealabil domiciliul în Elve?ia, a p?r?ilor sociale c?rora le sunt inerente plusvalorile latente în cauz?. Pe cale de consecin??, imposibilitatea amân?rii pl??ii impozitului în discu?ie în litigiul principal este o m?sur? care, în orice caz, dep??e?te ceea ce este necesar pentru atingerea obiectivului men?ionat.

66 În ceea ce prive?te obiectivul legat de necesitatea de a garanta eficacitatea recuper?rii impozitului în vederea prevenirii pierderilor de venituri fiscale, trebuie s? se constate c? recuperarea imediat? a impozitului în cauz? la momentul transferului domiciliului contribuabilului poate, în principiu, s? fie justificat? prin necesitatea de a garanta recuperarea eficace a datoriilor fiscale. Cu toate acestea, astfel cum a ar?tat avocatul general la punctele 103-105 din concluzii, aceast? m?sur? dep??e?te ceea ce este necesar pentru atingerea acestui obiectiv ?i trebuie, prin urmare, s? fie considerat? dispropor?ionat?. Astfel, în cazul în care exist? un risc de nerecuperare a impozitului datorat, printre altele din cauza absen?ei unor mecanisme de asisten?? reciproc? în materia recuper?rii crean?elor fiscale, amânarea recuper?rii acestui impozit poate fi supus? condi?iei constituirii unei garan?ii (a se vedea prin analogie Hot?rârea din 29 noiembrie 2011, National Grid Indus, C?371/10, EU:C:2011:785, punctele 73 ?i 74, precum ?i Hot?rârea din 23 ianuarie 2014, DMC, C?164/12, EU:C:2014:20, punctele 65-67).

67 În aceste condi?ii, trebuie s? se constate c? regimul fiscal în discu?ie în litigiul principal constituie o restric?ie nejustificat? privind dreptul de stabilire prev?zut de ALCP.

68 Aceast? concluzie nu este repus? în discu?ie de faptul c?, în cazul în care recuperarea imediat? a impozitului datorat ar provoca greut??i considerabile pentru contribuabil, acest regim fiscal prevede posibilitatea unei pl??i e?alonate a acestui impozit. Astfel, pe lâng? faptul c? o asemenea m?sur? de e?alonare nu este posibil? decât în cazuri specifice, ea nu este de natur? s? înl?ture, într?un asemenea caz, dezavantajul de trezorerie reprezentat de obliga?ia contribuabilului de a pl?ti, la momentul transferului domiciliului s?u în Elve?ia, o parte din impozitul datorat pe plusvalorile latente aferente p?r?ilor sociale în cauz?. În plus, aceasta r?mâne mai oneroas? pentru contribuabil decât o m?sur? care prevede amânarea, pân? la cesiunea acestor p?r?i sociale, a pl??ii impozitului datorat.

69 Având în vedere ansamblul considera?iilor care preced?, este necesar ca la întrebarea adresat? s? se r?spund? c? prevederile ALCP trebuie interpretate în sensul c? se opun unui regim fiscal al unui stat membru care, într?o situa?ie în care un resortisant al unui stat membru, persoan? fizic?, ce exercit? o activitate economic? pe teritoriul Confedera?iei Elve?iene î?i transfer? domiciliul din statul membru al c?rui regim fiscal este în discu?ie în Elve?ia, prevede recuperarea, în momentul acestui transfer, a impozitului datorat pe plusvalorile latente aferente unor p?r?i sociale de?inute de resortisantul respectiv, în condi?iile în care, în cazul men?inerii domiciliul în acela?i stat membru, recuperarea impozitului nu are loc decât în momentul în care

plusvalorile sunt realizate, ?i anume cu ocazia cesiunii p?r?ilor sociale în cauz?.

Cu privire la cheltuielile de judecat?

70 Întrucât, în privin?a p?r?ilor din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instan?a de trimitere, este de competen?a acesteia s? se pronun?e cu privire la cheltuielile de judecat?. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observa?ii Cur?ii, altele decât cele ale p?r?ilor men?ionate, nu pot face obiectul unei ramburs?ri.

Pentru aceste motive, Curtea (Marea Camer?) declar?:

Prevederile Acordului între Comunitatea European? ?i statele membre ale acesteia, pe de o parte, ?i Confedera?ia Elve?ian?, pe de alt? parte, privind libera circula?ie a persoanelor, semnat la Luxemburg la 21 iunie 1999, trebuie interpretate în sensul c? se opun unui regim fiscal al unui stat membru care, într?o situa?ie în care un resortisant al unui stat membru, persoan? fizic?, ce exercit? o activitate economic? pe teritoriul Confedera?iei Elve?iene î?i transfer? domiciliul din statul membru al c?rui regim fiscal este în discu?ie în Elve?ia, prevede recuperarea, în momentul acestui transfer, a impozitului datorat pe plusvalorile latente aferente unor p?r?i sociale de?inute de resortisantul respectiv, în condi?iile în care, în cazul men?inerii domiciliul în acela?i stat membru, recuperarea impozitului nu are loc decât în momentul în care plusvalorile sunt realizate, ?i anume cu ocazia cesiunii p?r?ilor sociale în cauz?.

Semn?turi

* Limba de procedur?: germana.