A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2017. november 23.*

„Előzetes döntéshozatal – Letelepedés szabadsága – Közvetlen adózás – Társasági adó – 90/434/EGK irányelv – A 10. cikk (2) bekezdése – Eszközátruházás – Egy külföldi kedvezményezett társaságra eszközátruházási ügylet keretében átruházott szintén külföldi állandó telephely – Az átadó társaság tagállamának az e telephely eszközátruházás során keletkezett nyereségének vagy tőkenyereségének a megadóztatásához való joga – A nyereségnek vagy tőkenyereségnek az átruházás évében történő azonnali megadóztatását előíró nemzeti jogszabály – A fizetendő adó azon adóév adóbevételeként történő beszedése, amelyben az eszközátruházási ügylet megvalósult”

A C-292/16. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Helsingin hallinto-oikeus (helsinki közigazgatási bíróság, Finnország) a Bírósághoz 2016. május 25-én érkezett, 2016. május 20-i határozatával terjesztett elő

az **A Oy**

által indított eljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: R. Silva de Lapuerta tanácselnök, C. G. Fernlund (előadó), J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev és E. Regan bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: C. Strömholm tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2017. június 8-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– az A Oy képviseletében T. Torkkel,

– a finn kormány képviseletében S. Hartikainen, meghatalmazotti minőségben,

– a német kormány képviseletében T. Henze, meghatalmazotti minőségben,

– a svéd kormány képviseletében A. Falk, C. Meyer-Seitz, H. Shev, U. Persson és N. Otte Widgren, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében W. Roels és I. Koskinen, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: finn.

a főtanácsnok indítványának a 2017. július 13-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EUMSZ 49. cikk, valamint a különböző tagállamok társaságainak egyesülésére, szétválására, eszközátruházására és részesedéscseréjére alkalmazandó adóztatás közös rendszeréről szóló, 1990. július 23-i 90/434/EGK tanácsi irányelv (HL 1990. L 225., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 142. o.; a továbbiakban: egyesülésekről szóló irányelv) 10. cikke (2) bekezdésének az értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet az A Oy, finn jog szerinti társaság által a Helsingin hallinto-oikeus (helsinki közigazgatási bíróság, Finnország) előtt e társaság külföldi állandó telephelye – ennek egy eszközátruházási ügylet keretében egy szintén külföldi illetőségű társaságra történő átruházásából származó – tőkenyereségének azonnali megadóztatása tárgyában, és a fizetendő adó azon adóév adóbevételeként történő beszedése tárgyában indított eljárásban terjesztették elő, amelyben ezen ügylet megvalósult.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 Az egyesülésekről szóló irányelv 2. cikkének c) pontja értelmében:

„Ezen irányelv alkalmazásában:

[…]

c) »eszközátruházás«: azon művelet, amellyel egy társaság megszűnés nélkül az összes, illetve egy vagy több tevékenységi ágát átadja egy másik társaságnak, az átvevő társaság tőkéjét megtestesítő értékpapírok átadásáért cserébe;

[…]”

4 Ezen irányelv 10. cikkének (2) bekezdése a következőket írja elő:

„[…] [A]mennyiben az átadó társaság szerint illetékes tagállam a teljes körű adókötelezettség adóztatási rendszerét alkalmazza, akkor e tagállamnak joga van megadóztatni az állandó telephely egyesülésből, szétválásból vagy eszközátruházásból származó nyereségét vagy tőkenyereségét, feltéve hogy mentességet ad azon adóra, amelyet ezen irányelv rendelkezéseinek alkalmazása nélkül ezen nyereségekre vagy tőkenyereségekre az állandó telephely elhelyezkedése szerinti tagállamban felszámítottak volna [helyesen: felszámítottak volna, ugyanolyan módon és ugyanolyan összegben, mint ahogyan és amilyen összegben az adott tagállam a társaságot megadóztatta volna, ha az adót ténylegesen ráterheli, és az befizetésre kerül].”

A finn jog

5 A tuloverolaki (a jövedelemadóról szóló törvény) 9. §-a (1) bekezdésének első albekezdése értelmében a Finnországban és külföldön szerzett jövedelem vonatkozásában jövedelemadót köteles fizetni a Finnországban lakóhellyel rendelkező természetes személy, a Finnországban letelepedett jogi személy, közös vállalat vagy örökösök közössége (korlátlan adókötelezettség).

6 Az egyesülésekről szóló irányelvet a finn jogba az 1995. december 29-i laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta (1733/1995) (a gazdasági tevékenységből származó jövedelem adóztatásáról szóló törvény módosításáról szóló törvény [1733/1995]) ültette át, amely 1996. január 1-jén lépett hatályba.

7 Az így módosított elinkeinotulon verottamisesta annettu laki (a gazdasági tevékenységből származó jövedelem adóztatásáról szóló törvény, a továbbiakban: EVL) 52e. §-ának harmadik bekezdése a következőket mondja ki:

„Ha az átadott eszközök és kötelezettségek valamely belföldi társaságnak az Európai Unió másik tagállamában lévő állandó telephelyéhez kapcsolódnak, akkor az eszközök értékesítéséből származó valószínűsíthető nyereséget és az állandó telephely jövedelméből az adóztatás során levont céltartalékot, illetve tartalékot hozzá kell számítani az átadó társaság adóköteles jövedelméhez. A Finnországban e jövedelem után fizetendő adóból le kell vonni azt az adót, amelyet az 52. §-ban említett, [egyesülésekről szóló] irányelv rendelkezéseinek alkalmazása nélkül megfizettek volna e jövedelem után az állandó telephely szerinti tagállamban.”

8 A gazdasági tevékenységből származó jövedelem adóztatásáról szóló törvény módosításáról szóló törvény elfogadásához vezető törvénytervezet indokolásából kitűnik, hogy az EVL 52e. §-ának harmadik bekezdése, amely átülteti az egyesülésekről szóló irányelv 10. cikkének (2) bekezdésében előírt eltérést, olyan helyzetre vonatkozik, amelyben a külföldi állandó telephely eszközeinek egy szintén külföldi társaságra történő átruházása miatt ezen eszközök már nem tartoznak Finnország adóztatási joghatósága alá. Ebben a helyzetben az átadott eszközök piaci értékét, akárcsak e telephely korábbi finnországi adóztatása során levont céltartalékot, illetve tartalékot ezen állandó telephely azon adóévi adóköteles jövedelméhez kell hozzászámítani, amelyben az ügyletre sor került. Az elért jövedelem után Finnországban fizetendő adóból le kell vonni azt az adót, amely az említett állandó telephely szerinti tagállamban ugyanezen jövedelmet terhelte volna, ha ezen irányelv nem lenne alkalmazandó.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

9 Az A 2006 során eszközátruházási ügylet keretében egy Ausztriában található állandó telephelyet egy osztrák társaságra ruházott át, és ennek ellenértékeként ez utóbbi társaságtól részvényeket kapott. Az EVL 52e. §-ának harmadik albekezdése alapján az A-t az ezen ügylet során felmerült tőkenyereség után a 2006. adóév tekintetében megadóztatták, és az adót ugyanezen adóév adóbevételeként szedték be.

10 Az A a Verotuksen oikaisulautakunta (adóügyi panaszbizottság, Finnország) előtt helyesbítés iránti kérelmet nyújtott be. Mivel e kérelmet elutasították, az A a Helsingin hallinto-oikeushoz (helsinki közigazgatási bíróság, Finnország) fordult azzal érvelve, hogy az alapügyben szóban forgó jogszabály akadályozza a letelepedés szabadságát, mivel egy egyenértékű belföldi helyzetben az adóztatásra csak a tőkenyereség elérésének az időpontjában, vagyis az átadott eszközök elidegenítése során kerülne sor.

11 A kérdést előterjesztő bíróság előadja, hogy a Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö (az adóbevételek jogosultjainak jogvédelmével foglalkozó hivatal, Finnország) szerint az EVL 52e. §-ának harmadik bekezdését nem lehet az uniós jogi szabályokkal és elvekkel ellentétesnek tekinteni, mivel e rendelkezés tárgya az egyesülésekről szóló irányelv 10. cikke (2) bekezdésének a finn jogba való átültetése.

12 E bíróság mindazonáltal megállapítja, hogy ez utóbbi rendelkezés ugyan engedélyezi a tőkenyereség olyan helyzetben történő megadóztatását, mint amelyről az alapügyben szó van, nem pontosítja azt az időpontot, amelyben ezen adóztatásnak meg kell történnie.

13 Az említett bíróságnak tehát kételyei vannak azon kérdést illetően, hogy hogy az alapügyben szóban forgó jogszabály azáltal, hogy a tőkenyereség azon adóév során történő megadóztatását írja elő, amelyben az eszközátruházási ügylet megvalósul, miközben egy egyenértékű belföldi helyzetben az adóztatásra csak a jövedelem elérésének, vagyis az átadott eszközök elidegenítésének időpontjában kerül sor, korlátozza-e a letelepedés szabadságát. Amennyiben ez a helyzet, e bíróság arra kérdez rá, hogy az említett jogszabály igazolható-e az adóztatási joghatóság tagállamok közötti megosztásához kapcsolódó, közérdeken alapuló nyomós okokkal, és ha igen, az arányos-e ezen célkitűzéssel.

14 E körülmények között a Helsingin hallinto-oikeushoz (helsinki közigazgatási bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Ellentétes-e az EUMSZ 49. cikkel az olyan finn szabályozás, amely szerint olyan helyzetben, amelyben valamely belföldi társaság valamely más európai uniós tagállamban található állandó telephely eszközeit tevékenységátruházás útján értékesíti az említett államban illetőséggel rendelkező társaság részére, és ezért cserébe új értékpapírokat kap, az eszközök átruházását azonnal megadóztatják az átruházás évében, miközben az adóztatásra hasonló belső helyzetben csak a realizálódás időpontjában kerül sor?

2) Megvalósul-e közvetett vagy közvetlen hátrányos megkülönböztetés akkor, ha Finnország a tevékenységátruházás évében a nyereség realizálódása előtt azonnal elvégzi az adóztatást, belső helyzetekben pedig csak a realizálódás időpontjában?

3) Az első és második kérdésre adandó igenlő válasz esetén igazolható-e a letelepedési jogra vonatkozó korlátozás például a közérdeken alapuló nyomós okkal vagy a belföldi adóztatási joghatóság megőrzésének igazoló okával? Összhangban áll-e a tiltott korlátozás az arányosság elvével?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

15 Kérdéseivel, amelyeket együtt célszerű vizsgálni, a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy az EUMSZ 49. cikket úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti jogszabály, mint amelyről az alapügyben szó van, amely olyan helyzetben, amelyben egy belföldi társaság eszközátruházási ügylet keretében egy külföldi állandó telephelyet egy szintén külföldi társaságra ruház át, egyrészt előírja az ezen ügylet során keletkezett tőkenyereség azonnali megadóztatását, másrészt nem engedélyezi a fizetendő adó halasztott beszedését, miközben egy egyenértékű belső helyzetben ilyen tőkenyereséget csak az átadott eszközök elidegenítése során adóztatnak meg.

16 Előzetesen meg kell jegyezni egyrészt, hogy nem vitatott, hogy az alapügyben szóban forgó ügylet, amellyel az A egy külföldi telephelyet egy szintén külföldi társaságra ruházott át, az egyesülésekről szóló irányelv 2. cikkének c) pontja értelmében vett eszközátruházásnak minősül. Másrészt nem vitatott, hogy ezen állandó telephely ezen ügylet során felmerülő tőkenyereségének az adóztatása ezen irányelv 10. cikke 2. bekezdése c) pontjának hatálya alá tartozik.

17 Az egyesülésekről szóló irányelv 10. cikkének (2) bekezdéséből kitűnik, hogy abban az esetben, ha az egyesülés, a szétválás vagy az eszközátruházás során átadott eszközök magukban foglalják az átadó társaság olyan állandó telephelyét, amely e társaság tagállamától eltérő tagállamban található, az átadó társaság tagállamának, amennyiben a teljes körű adókötelezettség rendszerét alkalmazza, joga van megadóztatni ezen állandó telephely ezen ügyletből származó nyereségét vagy tőkenyereségét, feltéve, hogy mentességet ad azon adóra, amelyet ezen irányelv rendelkezéseinek alkalmazása nélkül e nyereségekre vagy tőkenyereségekre az említett állandó telephely helye szerinti tagállamban felszámítottak volna, mégpedig ugyanolyan módon és ugyanolyan összegben, mint ahogyan és amilyen összegben tette volna, ha az adót ténylegesen megállapították és megfizették volna.

18 Így e rendelkezés felhatalmazza az átadó társaság tagállamát arra, hogy az egyesülési, szétválási vagy eszközátruházási ügyletből származó nyereséget vagy tőkenyereséget megadóztassa, amennyiben e tagállam tiszteletben tartja az említett rendelkezésben előírt feltételeket.

19 A jelen ügyben a Bíróság rendelkezésére álló iratokból kitűnik, hogy az alapügyben szóban forgó jogszabály értelmében egyrészt valamely belföldi társaság külföldi állandó telephelyének tőkenyereségét megadóztatják akkor, amikor ezen állandó telephelyet eszközátruházási ügylet keretében egy szintén külföldi társaságra ruházzák át. A fizetendő adóból levonják azt az adót, amely az egyesülésekről szóló irányelv rendelkezéseinek hiányában e tőkenyereséget ezen állandó telephely tagállamában terhelte volna. Másrészt ezen adót azon adóév adóbevételeként szedik be, amelyben az ilyen ügylet megvalósul.

20 E jogszabály azáltal, hogy az ilyen tőkenyereség megadóztatását úgy írja elő, hogy egyben lehetővé teszi azon adó levonását, amely ezen irányelv rendelkezéseinek hiányában azt az állandó telephely tagállamában terhelte volna, csupán végrehajtja az említett irányelv 10. cikkének (2) bekezdésében a tagállamok számára nyújtott lehetőséget.

21 Ellenben sem e 10. cikk (2) bekezdése, sem az egyesülésekről szóló irányelv más cikke nem tartalmaz rendelkezést azon időpontot illetően, amikor a fizetendő adót be kell szedni.

22 A tagállamok feladata tehát, hogy az uniós jog tiszteletben tartásával ilyen rendelkezéseket előírjanak.

23 E tekintetben a Bíróság ítélkezési gyakorlatából következik, hogy az egyesülésekről szóló irányelv hatálya alá tartozó ügyletek a letelepedés szabadsága gyakorlásának különleges, a belső piac megfelelő működése szempontjából fontos szabályát képezi, és ezáltal azon gazdasági tevékenységek közé tartoznak, amelyek tekintetében a tagállamok kötelesek figyelembe e szabadságot (lásd ebben az értelemben: 2017. március 8-i Euro Park Service ítélet, C-14/16, EU:C:2017:177, 28. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

24 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint az EUMSZ 49. cikk előírja a letelepedés szabadsága minden korlátozásának a megszüntetését. Jóllehet az EUM-Szerződés letelepedés szabadságára vonatkozó rendelkezései szövegének tanúbizonysága szerint azok célja a nemzeti bánásmódnak a fogadó tagállamban történő biztosítása, e rendelkezések ugyanúgy kizárják, hogy a származási állam megakadályozza az állampolgára vagy a joga szerint alapított társaság számára, hogy letelepedjen valamely másik tagállamban (2017. március 8-i Euro Park Service ítélet, C-14/16, EU:C:2017:177, 58. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

25 A letelepedés szabadsága korlátozásának tekintendő minden olyan intézkedés, amely e szabadság gyakorlását tiltja, zavarja, vagy kevésbé vonzóvá teszi (2017. március 8-i, Euro Park Service ítélet, C-14/16, EU:C:2017:177, 59. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

26 A jelen ügyben a Bíróság rendelkezésére álló iratokból kitűnik, hogy az alapügyben szóban forgó jogszabály kizárólag abban az esetben írja elő a tőkenyereség azonnali megadóztatását és a fizetendő adó azon adóév adóbevételeként történő beszedését, amelyben ezen ügylet megvalósult, ha egy belföldi társaság eszközátruházási ügylet keretében egy külföldi állandó telephelyet egy szintén külföldi társaságra ruház át.

27 Az ilyen eltérő bánásmód visszatarthat Finnországban letelepedett társaságokat attól, hogy állandó telephely útján más tagállamban folytassanak gazdasági tevékenységet, ezért a letelepedés szabadsága korlátozásának minősül.

28 Az ilyen korlátozás csak akkor fogadható el, ha olyan helyzetekre vonatkozik, amelyek objektíve nem hasonlíthatók össze, vagy ha azt az uniós jogban elismert, közérdeken alapuló nyomós okok igazolják. Azonban ebben az esetben is szükséges, hogy az alkalmas legyen az elérni kívánt cél megvalósításának biztosítására, és ne lépje túl az e cél eléréséhez szükséges mértéket (2011. november 29-i National Grid Indus ítélet, C-371/10, EU:C:2011:785, 42. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

29 A szóban forgó helyzetek összehasonlítható jellegével kapcsolatban meg kell állapítani, hogy valamely tagállam azon jogszabályára tekintettel, amely az adóztatási joghatósága alatt keletkezett tőkenyereség megadóztatására irányul, azon társaság helyzete, amely eszközátruházási ügylet keretében egy külföldi állandó telephelyet egy szintén külföldi társaságra ruház át – az említett állandó telephely ezen átruházási ügyletet megelőzően e tagállam adóztatási joghatósága alatt keletkezett tőkenyereségének adóztatására tekintettel –, hasonló azon belföldi társaság helyzetéhez, amely eszközátruházási ügylet keretében egy állandó telephelyet másik belföldi társaságra ruház át (lásd ebben az értelemben: 2015. május 21-i Verder LabTec ítélet, C-657/13, EU:C:2015:331, 38. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

30 Azon kérdést illetően, hogy a korlátozás igazolható-e az uniós jogban elismert, közérdeken alapuló nyomós okokkal, egyrészt emlékeztetni kell arra, hogy az adóztatási joghatóság tagállamok közötti megosztása megőrzésének szükségességéhez kapcsolódó igazolás a Bíróság által elfogadott jogos cél, és az Unió által elfogadott egységesítésre, illetve összehangolásra irányuló intézkedés hiányában a tagállamok továbbra is jogosultak arra, hogy a kettős adóztatás elkerülése érdekében egyezményekben vagy egyoldalúan meghatározzák adóztatási joghatóságuk megosztásának szempontjait (2015. május 21-i Verder LabTec ítélet, C-657/13, EU:C:2015:331, 42. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

31 Másrészt a területi adóztatás elvének megfelelően valamely tagállam egy külföldi állandó telephelynek eszközátruházási ügylet címén egy külföldi társaságra történő átruházása esetén jogosult ezen eszközátruházás időpontjában megadóztatni az adóztatási joghatósága alatt az említett eszközátruházást megelőzően keletkezett tőkenyereséget. Az ilyen intézkedés ugyanis az olyan helyzetek megakadályozására irányul, amelyek alkalmasak arra, hogy veszélyeztessék e tagállamnak az adóztatási joghatósága keretében végzett tevékenységekkel kapcsolatos joghatóságának gyakorlását (lásd ebben az értelemben: 2015. május 21-i Verder LabTec ítélet, C-657/13, EU:C:2015:331, 43. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

32 Így valamely belföldi társaság külföldi állandó telephelyének eszközátruházási ügylet címén külföldi társaságra történő átruházása nem jelentheti azt, hogy az érintett tagállamnak le kell mondania azon tőkenyereség megadóztatásának jogáról, amely az adóztatási joghatósága keretében ezen átruházást megelőzően keletkezett (lásd ebben az értelemben: 2015. május 21-i Verder LabTec ítélet, C-657/13, EU:C:2015:331, 44. pont).

33 A jelen ügyben – mivel eszközátruházási ügylet keretében egy külföldi állandó telephelynek egy szintén külföldi társaságra történő átruházása azzal a következménnyel jár, hogy Finnország elveszíti e telephellyel minden kapcsolatát, következésképpen pedig az ezen állandó telephely eszközeihez kapcsolódó tőkenyereségnek az említett ügyletet követően történő megadóztatásához való jogosultságát – meg kell állapítani, hogy az olyan nemzeti jogszabály, mint amelyről az alapügyben szó van, alkalmas arra, hogy biztosítsa az adóztatási joghatóság tagállamok közötti megosztásának megőrzését.

34 Ami az alapügyben szóban forgó jogszabály arányosságát illeti, a Bíróság ítélkezési gyakorlatából következik, hogy először is megfelel az arányosság elvének az, hogy az átadó társaság tagállama az adóztatási joghatósága gyakorlásának megőrzése érdekében akkor állapítja meg az adóztatási joghatósága alatt keletkezett tőkenyereség utáni adó összegét, amikor az érintett eszközökre vonatkozó

adóztatási joghatósága megszűnik, a jelen esetben az érintett átruházás időpontjában (lásd ebben az értelemben: 2015. május 21-i Verder LabTec ítélet, C-657/13, EU:C:2015:331, 48. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

35 Másodszor megállapítást nyert, hogy valamely tagállam olyan jogszabálya, amely az adóalany számára választási lehetőséget biztosít egyrészt az adó összegének azonnali megfizetése között, ami e társaság likviditását hátrányosan befolyásolja, a későbbi igazgatási terhektől azonban felmenti, másrészt pedig ezen összegnek adott esetben az alkalmazandó nemzeti jogszabálynak megfelelően kamatokkal növelt halasztott megfizetése között, ami pedig az adóalany számára szükségképpen az átruházott eszközök nyomon követéséhez kapcsolódó igazgatási teherrel jár, olyan intézkedésnek minősül, amely – miközben alkalmas a tagállamok közötti adóztatási joghatóság kiegyensúlyozott megosztásának biztosítására – a fizetendő adó azonnali beszedéséhez viszonyítva kevésbé sérti a letelepedés szabadságát (lásd ebben az értelemben: 2011. november 29-i National Grid Indus ítélet, C-371/10, EU:C:2011:785, 73. pont).

36 Az igazgatási terhekkel kapcsolatban a Bíróság pontosította, hogy választási lehetőséget kell biztosítani az adóalany számára egyrészt az adó halasztott fizetésével járó igazgatási terhek viselése, másrész pedig ezen adó azonnali beszedése között. Amennyiben az adóalany úgy ítéli meg, hogy e terhek nem túlzott mértékűek, és vállalja azok viselését, az adóhatóság részéről felmerülő terhek sem minősíthetők túlzott mértékűnek (lásd ebben az értelemben: 2015. április 16-i Bizottság kontra Németország ítélet, C-591/13, EU:C:2015:230, 73. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

37 Ebből következik, hogy amennyiben az alapügyben szóban forgó jogszabály nem biztosít választási lehetőséget azon belföldi társaság számára, amely eszközátruházási ügylet keretében egy külföldi állandó telephelyet egy szintén külföldi társaságra ruház át, egyrészt az ezen állandó telephely tőkenyeresége utáni adó összegének azonnali megfizetése, másrészt pedig az említett összeg halasztott fizetése között, e jogszabály túllép azon a mértéken, amely szükséges a tagállamok közötti adóztatási joghatóság megosztásának megőrzésére irányuló cél eléréséhez.

38 E megállapítást nem kérdőjelezheti meg az a tény, hogy e jogszabály az egyesülésekről szóló irányelv 10. cikkének (2) bekezdése alapján lehetővé teszi azon adó levonását, amely ezen irányelv rendelkezéseinek hiányában az ilyen tőkenyereséget a külföldi állandó telephely szerinti tagállamban sújtotta volna, mivel az említett jogszabály aránytalan jellege nem a fizetendő adó összegétől függ, hanem abból ered, hogy e szabályozás nem biztosítja az adózónak azt a lehetőséget, hogy a fizetendő adó összege beszedésének időpontját elhalassza (lásd ebben az értelemben: 2017. szeptember 14-i Trustees of the P Panayi Accumulation & Maintenance Settlements ítélet, C-646/15, EU:C:2017:682, 60. pont).

39 Ami az adóbeszedés hatékonysága biztosításának szükségességére alapított – a német és a svéd kormány által hivatkozott – igazolást illeti, meg kell jegyezni, hogy bár a Bíróság már elismerte, hogy az minősülhet közérdeken alapuló nyomós oknak, amely igazolhatja az EUM-Szerződés által biztosított mozgásszabadságok gyakorlásának korlátozását (lásd ebben az értelemben: 2014. június 19-i Strojírny Prostějov és ACO Industries Tábor ítélet, C-53/13 és C-80/13, EU:C:2014:2011, 46. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat), az alapügyben szóban forgó jogszabály nem alkalmas annak megvalósítására, és így az említett célkitűzés olyan esetben, mint amelyről az alapügyben szó van, nem igazolhatja a letelepedés szabadságának esetleges korlátozását. Ugyanis, amint a Bizottság megállapította, az a tény, hogy valamely tagállam lehetővé teszi egy belföldi átadó társaságnak, hogy az adó elhalasztott fizetését válassza, nem érinti sem e tagállam azon lehetőségét, hogy e társaságtól a fizetendő adó beszedéséhez szükséges tájékoztatást kérje, sem pedig annak tényleges beszedésének lehetőségét (lásd analógia útján: 2014. június 19-i Strojírny Prostějov és ACO Industries Tábor ítélet, C-53/13 és C-80/13, EU:C:2014:2011, 49–53. pont).

40 A fenti megállapítások összességére tekintettel a feltett kérdésekre azt a választ kell adni, hogy az EUMSZ 49. cikket úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti jogszabály, mint amelyről az alapügyben szó van, amely olyan helyzetben, amelyben egy belföldi társaság eszközátruházási ügylet keretében egy külföldi állandó telephelyet egy szintén külföldi társaságra ruház át, egyrészt előírja az ezen ügylet során keletkezett tőkenyereség azonnali megadóztatását, másrészt nem engedélyezi a fizetendő adó halasztott beszedését, miközben egy egyenértékű belső helyzetben ilyen tőkenyereséget csak az átadott eszközök elidegenítése során adóztatnak meg, mivel e jogszabály nem teszi lehetővé az ilyen adó halasztott beszedését.

A költségekről

41 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 (első tanács) a következőképpen határozott:

Az EUMSZ 49. cikket úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti jogszabály, mint amelyről az alapügyben szó van, amely olyan helyzetben, amelyben egy belföldi társaság eszközátruházási ügylet keretében egy külföldi állandó telephelyet egy szintén külföldi társaságra ruház át, egyrészt előírja az ezen ügylet során keletkezett tőkenyereség azonnali megadóztatását, másrészt nem engedélyezi a fizetendő adó halasztott beszedését, miközben egy egyenértékű belső helyzetben ilyen tőkenyereséget csak az átadott eszközök elidegenítése során adóztatnak meg, mivel e jogszabály nem teszi lehetővé az ilyen adó halasztott beszedését.

Aláírások