YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kuudes jaosto)

11 päivänä marraskuuta 1999 *

Asiassa C-350/98,

jonka Dioikitiko Protodikeio Peiraia (Kreikka) on saattanut EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan (josta on tullut EY 234 artikla) nojalla yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen tässä kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

Henkel Hellas ABEE

vastaan

Kreikan valtio

ennakkoratkaisun pääoman hankinnasta kannettavista välillisistä veroista 17 päivänä heinäkuuta 1969 annetun neuvoston direktiivin 69/335/ETY (EYVL L 249, s. 25) 4 ja 7 artiklan tulkinnasta, sellaisena kuin kyseinen direktiivi on muutettuna 10.6.1985 annetulla neuvoston direktiivillä 85/303/ETY (EYVL L 156, s. 23),

* Oikeudenkäyntikieli: kreikka.

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kuudes jaosto),

toimien kokoonpanossa: toisen jaoston puheenjohtaja R. Schintgen, joka hoitaa kuudennen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, sekä tuomarit G. Hirsch ja H. Ragnemalm (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: N. Fennelly,

kirjaaja: apulaiskirjaaja H. von Holstein,

ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Henkel Hellas ABEE, edustajanaan asianajaja D. Papadellis, Ateena,

— Kreikan hallitus, asiamiehinään valtion oikeudellisen neuvoston oikeudellinen neuvonantaja K. Paraskevopoulou-Grigoriou ja ulkoasiainministeriön oikeudellisen erityisosaston eurooppaoikeutta hoitavan jaoston tarkastaja D. Tsagkaraki,

— Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään oikeudellinen neuvonantaja D. Gouloussis ja oikeudellisen yksikön virkamies H. Michard,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,

kuultuaan Kreikan hallituksen, asiamiehenään valtion oikeudellisen neuvoston oikeudellinen apulaisneuvonantaja M. Apessos, ja komission, asiamiehe-

nään D. Gouloussis, 22.6.1999 pidetyssä istunnossa esittämät suulliset huomautukset,

kuultuaan julkisasiamiehen 9.9.1999 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Dioikitiko Protodikeio Peiraia (Pireuksen ensimmäisen asteen hallintotuomioistuin) on esittänyt 29.5.1998 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 24.9.1998, EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan (josta on tullut EY 234 artikla) nojalla kaksi ennakkoratkaisukysymystä pääoman hankinnasta kannettavista välillisistä veroista 17 päivänä heinäkuuta 1969 annetun neuvoston direktiivin 69/335/ETY (EYVL L 249, s. 25) 4 ja 7 artiklan tulkinnasta, sellaisena kuin tämä direktiivi on muutettuna 10.6.1985 annetulla neuvoston direktiivillä 85/303/ETY (EYVL L 156, s. 23; jäljempänä direktiivi 69/335/ETY).

2 Nämä kysymykset on esitetty asiassa, jossa asianosaisia ovat Henkel Hellas ABEE (jäljempänä Henkel Hellas) ja Elliniko Dimosio (Kreikan valtio) ja joka

koskee veron maksamista siitä, kun osakepääomaa korotetaan jakamattomilla voitoilla.

Yhteisön lainsäädäntö

3 Direktiivin 69/335/ETY tarkoituksena on muun muassa yhdenmukaistaa yhtiöiden pääoman hankinnasta suoritettavien verojen määräämistä ja kantamista yhteisössä koskevat säännökset; tämä yhdenmukaistaminen liittyy pääomien vapaata liikkuvuutta rajoittavien verotuksellisten esteiden poistamiseen (ks. erityisesti asia C-236/97, Codan, tuomio 17.12.1998, Kok. 1998, s. I-8679, 3 kohta).

4 Direktiivin 69/335/ETY 4 artiklan 1 kohdassa vahvistetaan luettelo niistä toimista, joista on kannettava pääoman hankintaveroa. Direktiivin 69/335/ETY 4 artiklan 2 kohdan ensimmäisessä alakohdassa luetellaan ne toimet, joista jäsenvaltiot voivat edelleen kantaa tätä veroa, edellyttäen, että niistä kannettiin 1.7.1984 yhden prosentin suuruisen verokannan mukainen vero. Direktiivin 69/335/ETY 4 artiklan 2 kohdan toisessa alakohdassa säädetään kuitenkin, että Kreikan tasavalta määrää, mistä edellä mainitussa alakohdassa luetelluista toimista se kantaa pääoman hankintaveroa.

5 Direktiivin 69/335/ETY 4 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan a alakohta koskee pääomayhtiön yhtiöpääoman korottamista siirtämällä voittoja, rahastoja tai varauksia yhtiöpääomaan. *

* Tässä ja jäljempänä esitetyt lainaukset direktiivistä on suomennettu yhteisöjen tuomioistuimessa, koska EYVL:ssä ei ole julkaistu suomenkielistä tekstiä.

6 Direktiivin 69/335/ETY 7 artiklassa säädetään verokannan osalta seuraavaa:

"1. Jäsenvaltiot vapauttavat pääoman hankintaverosta [— —] toimet, jotka olivat 1.7.1984 vapautettuja verosta tai joista kannettiin veroa enintään 0,5 prosentin verokannan mukaan.

Vapautuksen edellytyksenä on, että vapautuksen myöntämisen tai tarvittaessa enintään 0,5 prosentin verokannan soveltamisen edellytyksenä edellä mainittuna päivämääränä sovelletut ehdot täyttyvät.

Kreikan tasavalta määrää, mitkä toimet se vapauttaa pääoman hankintaverosta.

2. Jäsenvaltiot voivat joko vapauttaa pääoman hankintaverosta kaikki muut kuin 1 kohdassa tarkoitetut toimet tai kantaa niistä veroa enintään yhden prosentin yhtenäisen verokannan mukaan.

3. — — "

7 Direktiivin 69/335/ETY 10 artiklan a alakohdan mukaan jäsenvaltiot eivät pääoman hankintaveron lisäksi saa kantaa voittoa tavoittelevilta yhtiöiltä,

yhteenliittymiltä tai oikeushenkilöiltä minkäänlaisia muita veroja 4 artiklassa tarkoitetuista toimista.

Kansallinen lainsäädäntö

8 Direktiivi 69/335/ETY pantiin täytäntöön Kreikan sisäisessä oikeudessa lailla 1676/1986 (Kreikan valtion virallinen lehti, A 204/29.12.1986), jonka 21 §:ssä vahvistetaan pääoman hankintaveron suuruudeksi yksi prosentti verotusarvosta. Tämän lain 22 §:n 2 momentin b alakohdan mukaan yhtiöpääoman korottaminen siirtämällä siihen voittoja, rahastoja tai varauksia on vapautettu pääoman hankintaverosta.

9 Kansallisen tuomioistuimen käsiteltävänä olevaan asiaan sovellettavan lain 2065/1992 42 §:n 6 momentissa säädetään kuitenkin seuraavaa:

"Kun jakamattomat voitot, joista oikeushenkilöä on verotettu, jaetaan missä tahansa muodossa tai kun niillä korotetaan yhtiöpääomaa sen päivän jälkeen, jona tämä laki esitetään parlamentille, niistä kannetaan kolmen prosentin verokannan mukainen vero, jota ei voida palauttaa eikä vähentää näiden voittojen kertymisvuodelta maksetusta tuloverosta".

Kansallisen tuomioistuimen käsiteltävänä oleva asia

10 Henkel Hellasin 31.8.1995 pidetyn yhtiökokouksen päätöksellä kyseinen yhtiö siirsi osakepääomaansa jakamattomat voitot, joista sitä jo oli verotettu ja joita oli

kertynyt vuosilta 1972, 1973 ja 1981—1989 yhteensä 215 066 276 Kreikan drakmaa.

11 Henkel Hellas jätti veroviranomaisille lain 2065/1992 42 §:n 6 momentissa säädettyä kolmen prosentin suuruisen veron maksamista koskevia ilmoituksia. Näissä ilmoituksissa se teki Kreikan lainsäädännön säännösten mukaisen varauksen kolmen prosentin verokannan soveltamisesta voittoihin, joilla korotettiin osakepääomaa.

12 Valituksessaan, jonka Henkel Hellas teki Dioikitiko Protodikeiolle päätöksestä, jolla nämä varaukset implisiittisesti hylättiin, ja jossa se vaatii tämän päätöksen kumoamista, kyseinen yhtiö väittää, että kolmen prosentin suuruisen verokannan mukainen vero siitä, että osakepääomaa korotetaan siirtämällä jakamattomat voitot siihen, on ristiriidassa direktiivin 69/335/ETY kanssa.

13 Dioikitiko Protodikeio Peiraia, joka epäilee tämän veron yhteensopivuutta direktiivin 69/335/ETY kanssa, on päättänyt lykätä asian ratkaisua ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1) Onko Kreikan valtion lain 2065/1992 42 §:n 6 momentin nojalla kantama vero tosiasiallisesti Euroopan yhteisöjen neuvoston 17.7.1969 antaman direktiivin 69/335/ETY 4 artiklassa, sellaisena kuin se on muutettuna, tarkoitettu pääoman hankintavero, ottaen huomioon, ettei Kreikassa ollut 1.7.1984 tällaista pääoman hankintaveroa?

2) Jos vastaus on myöntävä, voiko kyseisen veron verokanta Kreikan verotuksellisia ominaispiirteitä koskevat seikat huomioon ottaen olla suurempi kuin edellä mainitussa direktiivissä mainittu yhden prosentin suuruinen verokanta?"

Ensimmäinen ennakkoratkaisukysymys

14 Ensimmäisellä ennakkoratkaisukysymyksellään kansallinen tuomioistuin tiedustelee lähinnä sitä, onko pääasiassa kyseessä olevan veron kaltaisen veron kantaminen siitä, että pääomayhtiön yhtiöpääomaan siirretään jakamattomia voittoja, ristiriidassa direktiivin 69/335/ETY kanssa.

15 Kreikan hallitus korostaa, että pääoman hankinnan verotusta Kreikassa koskevan lain 1676/1986 säännöksissä ei säädetä toimesta, josta kannettaisiin pääoman hankintaveroa ja joka vastaisi direktiivin 69/335/ETY 4 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan a alakohdassa tarkoitettua yhtiöpääoman korottamista, joka tehdään siirtämällä voittoja, rahastoja tai varauksia yhtiöpääomaan. Saman lain 22 §:n 2 momentin b alakohdassa sen sijaan nimenomaisesti vapautetaan verosta yhtiöpääoman korottaminen, joka tehdään siirtämällä voittoja, rahastoja tai varauksia yhtiöpääomaan.

16 Tämän hallituksen mukaan lain 2065/1992 42 § koskee ainoastaan välitöntä tuloverotusta, eikä se koske osakeyhtiöiden osakepääoman korottamista, joka on edelleen verosta vapaata. Se on luonteeltaan siirtymäsäännös, koska osakeyhtiöiden voittojen muodostaman tulon verotusjärjestelmää ollaan muuttamassa, ja voittoja verotetaan sellaisinaan.

17 Kreikan hallitus väittää siis, että pääasiassa kyseessä oleva kolmen prosentin suuruinen vero on välitön tulovero. On kuitenkin niin, että direktiivillä 69/335/ETY pyritään sellaisten muiden välillisten verojen kuin pääoman hankintaveron poistamiseen, joilla on samat ominaispiirteet kuin pääoman hankintaverolla. On siis todettava, että direktiivillä 69/335/ETY säädetty yhdenmukaistaminen ei koske välittömiä veroja, jotka — kuten yhtiöiden tulovero — kuuluvat jäsen-

valtioiden omaan toimivaltaan (asia C-287/94, Frederiksen, tuomio 26.9.1996, Kok. 1996, s. I-4581, 21 kohta).

18 Tässä suhteessa on korostettava ensinnäkin sitä, että kuten Kreikan hallitus on todennut, pannessaan täytäntöön direktiivin 69/335/ETY Kreikan kansallisessa oikeudessa Kreikan tasavalta on käyttänyt direktiivin 7 artiklan 1 kohdan viimeisessä alakohdassa sille varattua oikeutta ja nimenomaisesti vapauttanut verosta pääomayhtiöiden yhtiöpääoman korottamisen, joka tehdään siirtämällä voittoja, rahastoja tai varauksia yhtiöpääomaan.

19 Toiseksi on todettava, että siltä osin kuin kansallisessa tuomioistuimessa kyseessä olevan kaltainen vero kannetaan siitä, että pääomayhtiön yhtiöpääomaan siirretään jakamattomia voittoja, sitä kannetaan sellaisesta toimesta, josta direktiivin 69/335/ETY 4 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan mukaan voidaan edelleen kantaa pääoman hankintaveroa.

20 On kuitenkin toisaalta todettava, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan yhteisöjen tuomioistuimen on luonnehdittava yhteisön oikeuden kannalta veroa, tullia tai maksua sen objektiivisten ominaispiirteiden perusteella riippumatta siitä, miten sitä on luonnehdittu kansallisessa oikeudessa (ks. yhdistetyt asiat C-197/94 ja C-252/94, Bautiaa ja Société française maritime, tuomio 13.2.1996, Kok. 1996, s. I-505, 39 kohta).

21 Toisaalta on palautettava mieliin, että direktiivin 69/335/ETY 10 artiklan a alakohdan mukaan jäsenvaltiot eivät pääoman hankintaveron lisäksi saa kantaa minkäänlaisia muita veroja 4 artiklassa tarkoitetuista toimista, kuten pääomayhtiön yhtiöpääoman korottamisesta, joka tehdään siirtämällä voittoja, rahastoja tai varauksia siihen.

22 Näin ollen on todettava, että direktiivissä 69/335/ETY kielletään jäsenvaltiota, joka on vapauttanut pääoman hankintaverosta pääomayhtiön yhtiöpääoman korottamisen, joka tehdään siirtämällä voittoja, rahastoja tai varauksia yhtiöpääomaan, kantamasta näistä samoista toimista muuta veroa, riippumatta siitä, miten sitä kansallisessa oikeudessa luonnehditaan.

23 Tämän johdosta ensimmäiseen ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava, että direktiiviä 69/335/ETY on tulkittava siten, että sen vastaista on pääasiassa kyseessä olevan kaltaisen veron kantaminen jakamattomien voittojen siirtämistä pääomayhtiön yhtiöpääomaan.

Toinen ennakkoratkaisukysymys

24 Ensimmäiseen ennakkoratkaisukysymykseen annettu vastaus huomioon ottaen toista ennakkoratkaisukysymystä ei ole syytä tarkastella.

Oikeudenkäyntikulut

25 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneille Kreikan hallitukselle ja Euroopan yhteisöjen komissiolle aiheutuneita oikeudenkäyntikuluja ei voida määrätä korvattaviksi. Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kuudes jaosto)

on ratkaissut Dioikitiko Protodikeio Peiraian 29.5.1998 tekemällään päätöksellä esittämät kysymykset seuraavasti:

Pääoman hankinnasta kannettavista välillisistä veroista 17 päivänä heinäkuuta 1969 annettua neuvoston direktiiviä 69/335/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna 10.6.1985 annetulla neuvoston direktiivillä 85/303/ETY, on tulkittava siten, että sen vastaista on pääasiassa kyseessä olevan kaltaisen veron kantaminen jakamattomien voittojen siirtämisestä pääomayhtiön yhtiöpääomaan.

Schintgen Hirsch Ragnemalm

Julistettiin Luxemburgissa 11 päivänä marraskuuta 1999.

R. Grass

kirjaaja

J. C. Moitinho de Almeida

kuudennen jaosto puheenjohtaja