YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)
13 päivänä huhtikuuta 2000 *

Asiassa C-420/98,

jonka Nederlandse Raad van State (Alankomaat) on saattanut EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan (josta on tullut EY 234 artikla) nojalla yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen tässä kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

W. N.

vastaan

Staatssecretaris van Financiën

ennakkoratkaisun jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten keskinäisestä avusta välittömien verojen alalla 19 päivänä joulukuuta 1977 annetun neuvoston

* Oikeudenkäyntikieli: hollanti.

direktiivin 77/799/ETY (EYVL L 336, s. 15) 4 artiklan 1 ja 3 kohdan tulkinnasta,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja L. Sevón sekä tuomarit P. Jann (esittelevä tuomari) ja M. Wathelet,

julkisasiamies: S. Alber,
kirjaaja: johtava hallintovirkamies H. A. Rühl,

ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Alankomaiden hallitus, asiamiehenään ulkoasiainministeriön eurooppaoikeuden yksikön päällikkö M. A. Fierstra,

— Ranskan hallitus, asiamiehinään ulkoasiainministeriön oikeudellisen osaston jaostopäällikkö K. Rispal-Bellanger ja saman osaston ulkoasiainsihteeri S. Seam,

— Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään oikeudellinen pääneuvonantaja E. Mennens ja oikeudellisen yksikön virkamiehet H. Michard ja H. Speyart,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,

kuultuaan Alankomaiden hallituksen ja komission 18.11.1999 pidetyssä istunnossa esittämät suulliset huomautukset,

kuultuaan julkisasiamiehen 13.1.2000 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Nederlandse Raad van State on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle 19.11.1998 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 23.11.1998, EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan (josta on tullut EY 234 artikla) nojalla kolme ennakkoratkaisukysymystä jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten keskinäisestä avusta välittömien verojen alalla

19 päivänä joulukuuta 1977 annetun neuvoston direktiivin 77/799/ETY (EYVL L 336, s. 15; jäljempänä direktiivi) 4 artiklan 1 ja 3 kohdan tulkinnasta.

2 Nämä kysymykset on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat W. N. (jäljempänä valittaja) ja Staatssecretaris van Financiën (Alankomaiden valtiovarainasioiden valtiosihteeri) ja jossa on kyse jälkimmäisen tekemästä päätöksestä ilmoittaa toimivaltaisille Espanjan viranomaisille siitä, että valittaja oli maksanut elatusapua puolisolleen Espanjassa.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Yhteisön lainsäädäntö

3 Direktiivin 1 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten on tämän direktiivin mukaisesti vaihdettava keskenään kaikkia tietoja, jotka voivat mahdollistaa niille tulo- ja varallisuusverojen asianmukaisen määräämisen."

4 Direktiivin 4 artiklassa, jonka otsikkona on "Oma-aloitteinen tietojenvaihto", säädetään seuraavaa:

"1. Kunkin jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen on ilman ennalta esitettävää pyyntöä annettava tiedossaan olevat 1 artiklan 1 kohdassa tarkoitetut tiedot toisen jäsenvaltion, jota tiedot koskevat, toimivaltaiselle viranomaiselle seuraavissa tapauksissa:

a) jäsenvaltion toimivaltaisella viranomaisella on syytä otaksua, että toisessa jäsenvaltiossa sovelletaan epätavanomaista veronalennusta tai verovapautusta;

b) verovelvollinen saa yhdessä jäsenvaltiossa veronalennuksen tai verovapautuksen, joka aiheuttaisi tälle toisessa jäsenvaltiossa veronkorotuksen tai verovelvollisuuden;

— —

3. Muissa tapauksissa jäsenvaltioiden toimivaltaiset viranomaiset voivat ilman ennalta esitettävää pyyntöä antaa toisilleen tiedossaan olevia 1 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuja tietoja."

Kansallinen lainsäädäntö

5 Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingenin (laki kansainvälisestä avunannosta verojen kantamisessa; jäljempänä WIB) 7 §:n 1 momentin mukaan, sellaisena kuin tämä laki oli voimassa kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian tosiseikkojen tapahtuma-aikana, valtiovarainministeriö voi omasta aloitteestaan antaa toimivaltaiselle viranomaiselle tietoja, jotka saattavat olla sille hyödyllisiä sen määrittäessä verovelkaa tilanteessa, jossa

"a) voidaan otaksua, että jos tietoja ei anneta, toimivaltaisen viranomaisen valtiossa myönnetään verohelpotus, päätetään veron kantamatta jättämisestä, myönnetään veronpalautus taikka verovapautus perusteettomasti tai jätetään perusteettomasti vero kantamatta;

b) Alankomaissa on myönnetty verohelpotus, päätetty veron kantamatta jättämisestä, myönnetty veronpalautus taikka verovapautus, jotka voivat vaikuttaa verojen kantamiseen toimivaltaisen viranomaisen valtiossa".

6 WIB:n 13 §:n 1 momentin mukaan ministeriö ei anna tietoja, jos

"a) tietojenanto ei perustu direktiivin — — tai muiden kansainvälisen oikeuden tai alueellisen oikeuden mukaisiin velvollisuuksiin;

b) tietojenanto on vastoin Alankomaiden oikeusjärjestyksen perusteita;

c) tietoja ei lainsäädännön nojalla tai hallintokäytännön mukaan voida Alankomaissa saada 4 §:ssä tarkoitettujen verojen kantamista varten;

d) on todennäköistä, että toimivaltainen viranomainen ei ole ensin omassa valtiossaan käyttänyt tavanomaisia mahdollisuuksia pyytämiensä tietojen saamiseksi;

e) toimivaltainen viranomainen, jonka on määrä saada tiedot, ei ole toimivaltainen tai ei pysty antamaan [valtiovarain]ministeriölle vastaavia tietoja".

Kansallisessa tuomioistuimessa vireillä oleva asia ja ennakkoratkaisukysymykset

7 Valtiovarainasioiden valtiosihteeri antoi valittajan tiedoksi 2.12.1992 päivätyllä kirjeellään päätöksensä, jonka se oli tehnyt WIB:n perusteella ja jonka mukaan se aikoi oma-aloitteisesti ilmoittaa toimivaltaisille Espanjan viranomaisille elatustuesta, jota valittaja oli maksanut vuosina 1987—1991 Genevessä (Sveitsi) sijaitsevan ABN-pankin välityksellä Espanjassa asuvalle puolisolleen, josta hän asui pysyvästi erossa.

8 Valtiovarainasioiden valtiosihteeri nimittäin katsoi, että tällä elatustuella, jonka valittaja vähensi Alankomaissa verotettavasta tulostaan, saattaa olla vaikutusta Espanjassa toimitettavaan veronkantoon.

9 Valittaja vaati 22.12.1992 tämän päätöksen osalta veronoikaisua, mutta valtiovarainasioiden valtiosihteeri hylkäsi vaatimuksen 25.5.1993 tekemällään päätöksellä.

10 Valtiosihteeri katsoi, että asiaan sovelletaan direktiivin 4 artiklan 1 kohdan a alakohtaa ja että käsitteen epätavanomainen on katsottava tarkoittavan sääntöjenvastaista. Hänen mukaansa tämän säännöksen soveltamiseksi riittää, että voidaan otaksua, että veroja ei voida kaikilta tai joiltakin osin kantaa.

11 Valittaja valitti 22.6.1993 ennakkoratkaisupyynnön esittäneeseen tuomioistuimeen edellä mainitusta hylkäyspäätöksestä.

12 Nederlandse Raad van State katsoi, että asiassa on kyse yhteisön oikeuden tulkinnasta, ja päätti lykätä asian käsittelyä esittääkseen yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat kolme ennakkoratkaisukysymystä:

"1) Onko direktiivin 77/799/ETY 4 artiklan 1 kohdan a alakohdassa olevia käsitteitä 'veronalennus tai verovapautus' tulkittava siten, että veronalennuksen tai verovapautuksen on käytävä ilmi toisen jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen nimenomaisesta toimenpiteestä?

2) Kuinka tässä yhteydessä on tulkittava edellä mainitussa 4 artiklan kohdassa olevaa käsitettä 'epätavanomainen'?

3) Jos edellä mainittua kohtaa ei sovelleta, voiko direktiivin 4 artiklan 3 kohdasta seurata velvollisuus oma-aloitteiseen tietojenvaihtoon?"

Ensimmäinen kysymys

13 Direktiivin 4 artiklan 1 kohdan a alakohdassa velvoitetaan jäsenvaltion toimivaltainen viranomainen ilman ennalta esitettävää pyyntöä antamaan tiedot, jotka voivat mahdollistaa tulo- ja varallisuusverojen asianmukaisen määräämisen, toisen jäsenvaltion toimivaltaiselle viranomaiselle, jos jäsenvaltion toimivaltaisella viranomaisella on syytä otaksua, että tässä toisessa jäsenvaltiossa sovelletaan epätavanomaista veronalennusta tai verovapautusta.

14 Tämän säännöksen sanamuodon mukaan riittää, jos otaksutaan, että kyse on veronalennuksesta tai verovapautuksesta. Sitä vastoin ei ole tarpeen, että niistä olisi näyttöä.

15 Tämä kyseessä olevan säännöksen sanamuodon mukainen tulkinta on direktiivin tavoitteen mukainen. Direktiivillä nimittäin pyritään sen kuudennen perustelukappaleen mukaan tulo- ja varallisuusverojen asianmukaiseen määräämiseen eri jäsenvaltioissa, ja tätä varten siinä säädetään kaikkien sellaisten tietojen vaihtamisesta jäsenvaltioiden kesken, jotka voivat olla tätä tarkoitusta varten hyödyllisiä.

16 Vastaavasti direktiivin 1 artiklan 1 kohdassa säädetään, että jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten on vaihdettava keskenään kaikkia tietoja, jotka voivat mahdollistaa verojen asianmukaisen määräämisen.

17 Tältä osin on todettava, että viranomaiset, joille nämä tiedot on tarkoitettu, voivat käyttää näitä tietoja direktiivin tarkoitusta parhaiten vastaavalla tavalla ainoastaan, jos ne saavat tiedot ennen kuin ne tekevät verotuspäätöksen.

18 Jos tietojen antamiselle toiseen jäsenvaltioon olisi asetettu edellytykseksi, että tässä toisessa jäsenvaltiossa olisi etukäteen tehty verotuspäätös, edellytettäisiin sitä, että tietoja hallussaan pitävillä viranomaisilla olisi perusteelliset tiedot asiaa koskevista tosiseikoista ja oikeudellisista seikoista toisessa jäsenvaltiossa. Se, että oma-aloitteista tietojenvaihtoa koskevalle velvollisuudelle asetettaisiin tällainen edellytys, olisi vastoin edellä mainittua direktiivin tavoitetta.

19 Ensimmäiseen kysymykseen on siis vastattava, että direktiivin 4 artiklan 1 kohdan a alakohtaa on tulkittava siten, että siinä tarkoitetun veronalennuksen tai verovapautuksen ei tarvitse käydä ilmi toisen jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen nimenomaisesta toimenpiteestä.

Toinen kysymys

20 On todettava, että direktiivin 4 artiklan 1 kohdan a alakohdan tanskan-, espanjan-, ranskan-, italian-, hollannin-, portugalin- ja suomenkielisissä versioissa käytetään käsitettä epätavanomainen veronalennus tai verovapautus, kun taas saksankielisessä versiossa käsite on Steuerverkürzung, kreikankielisessä διαφυγή φόρων, ruotsinkielisessä förlust av skatt ja englanninkielisessä loss of tax, joilla viitataan verotulon menetykseen.

21 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan yhteisön säädöksen erikielisiä versioita on tulkittava yhdenmukaisesti, joten erikielisten versioiden poiketessa toisistaan kyseessä olevaa säännöstä tai määräystä on tulkittava sen säädöksen systematiikan ja tarkoituksen mukaan, jonka osa säännös tai määräys on (ks. asia 30/77, Bouchereau, tuomio 27.10.1977, Kok. 1977, s. 1999, 14 kohta; asia C-449/93, Rockfon, tuomio 7.12.1995, Kok. 1995, s. I-4291, 28 kohta ja asia C-236/97, Codan, tuomio 17.12.1998, Kok. 1998, s. I-8679, 28 kohta).

22 Direktiivillä ei pyritä pelkästään estämään veropetoksia ja veron kiertämistä vaan sillä pyritään myös tulo- ja varallisuusveron asianmukaiseen määräämiseen eri jäsenvaltioissa, ja tämä tarkoitus huomioon ottaen sen 4 artiklan 1 kohdan a alakohdan on tulkittava tarkoittavan sitä, että jäsenvaltion on ilman ennalta esitettyä pyyntöä annettava tietoja toisen jäsenvaltion veroviranomaiselle, jos jäsenvaltiolla on syytä otaksua, että ilman näitä tietoja tässä toisessa jäsenvaltiossa kannettavien verojen määrä voisi perusteettomasti vähentyä. Tältä osin ei ole tarpeen, että kyseessä olisi huomattava vähentyminen.

23 Tämä tulkinta saa tukea direktiivin systematiikasta, jonka mukaan tietojenantovelvollisuus ei riipu siitä, aiheutuuko tietojen antamatta jättämisestä mahdollisesti arvoltaan erityisen merkittävä veropetos tai veron kiertäminen.

24 Toiseen kysymykseen on siis vastattava, että direktiivin 4 artiklan 1 kohdan a alakohtaa on tulkittava siten, että ilmaus "epätavanomainen veronalennus tai verovapautus" tarkoittaa verojen määrän perusteetonta vähentymistä toisessa jäsenvaltiossa.

Kolmas kysymys

25 Kun otetaan huomioon ensimmäiseen ja toiseen kysymykseen annetut vastaukset, kolmanteen kysymykseen ei ole tarpeen vastata.

Oikeudenkäyntikulut

26 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneille Alankomaiden ja Ranskan hallituksille ja 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 (ensimmäinen jaosto)

on ratkaissut Nederlandse Raad van Staten 19.11.1998 tekemällään päätöksellä esittämät kysymykset seuraavasti:

Jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten keskinäisestä avusta välittömien verojen alalla 19 päivänä joulukuuta 1977 annetun neuvoston direktiivin

77/799/ETY 4 artiklan 1 kohdan a alakohtaa on tulkittava seuraavasti:

— **Siinä tarkoitetun veronalennuksen tai verovapautuksen ei tarvitse käydä ilmi toisen jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen nimenomaisesta toimenpiteestä.**

— **Ilmaus "epätavanomainen veronalennus tai verovapautus" tarkoittaa verojen määrän perusteetonta vähentymistä toisessa jäsenvaltiossa.**

Sevón Jann Wathelet

Julistettiin Luxemburgissa 13 päivänä huhtikuuta 2000.

R. Grass

kirjaaja

L. Sevón

ensimmäisen jaoston puheenjohtaja