ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (δεύτερο τμήμα)

της 18ης Ιανουαρίου 2001 *

Στην υπόθεση C-113/99,

που έχει ως αντικείμενο αίτηση του Verwaltungsgerichtshof (Αυστρία) προς το Δικαστήριο, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΚ (νυν άρθρου 234 ΕΚ), με την οποία ζητείται, στο πλαίσιο της διαφοράς που εκκρεμεί ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου μεταξύ

Herta Schmid, συνδίκου πτωχεύσεως της P. P. Handels GmbH, υπό εκκαθάριση,

και

Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland,

η έκδοση προδικαστικής αποφάσεως ως προς την ερμηνεία του άρθρου 10 της οδηγίας 69/335/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Ιουλίου 1969, περί των εμμέσων φόρων των επιβαλλομένων επί των συγκεντρώσεων κεφαλαίων (ΕΕ L 249, σ. 25), όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 85/303/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 10ης Ιουνίου 1985 (ΕΕ L 156, σ. 23),

* Γλώσσα διαδικασίας: η γερμανική.

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (δεύτερο τμήμα),

συγκείμενο από τους B. Σκουρή, πρόεδρο τμήματος, R. Schintgen (εισηγητή) και την N. Colneric, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: N. Fennelly,
γραμματέας: R. Grass,

λαμβάνοντας υπόψη τις γραπτές παρατηρήσεις που κατέθεσαν:

— η Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, εκπροσωπούμενη από τον K. Opl,

— η Αυστριακή Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την C. Stix-Hackl,

— η Πορτογαλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τους L. Fernandes και A. Seiça Neves,

— η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από την H. Michard και τον A. Buschmann,

έχοντας υπόψη την έκθεση του εισηγητή δικαστή,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 21ης Σεπτεμβρίου 2000,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Με διάταξη της 17ης Μαρτίου 1999, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 6 Απριλίου 1999, το Verwaltungsgerichtshof υπέβαλε, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΚ (νυν άρθρου 234 ΕΚ), προδικαστικό ερώτημα ως προς την ερμηνεία του άρθρου 10 της οδηγίας 69/335/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Ιουλίου 1969, περί των εμμέσων φόρων των επιβαλλομένων επί των συγκεντρώσεων κεφαλαίων (ΕΕ L 249, σ. 25), όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 85/303/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 10ης Ιουνίου 1985 (ΕΕ L 156, σ. 23, στο εξής: οδηγία 69/335).

2 Το ερώτημα αυτό ανέκυψε στο πλαίσιο διαφοράς μεταξύ της H. Schmid, συνδίκου πτωχεύσεως της P. P. Handels GmbH (στο εξής: Handelsgeselschaft), και της Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (φορολογικής υπηρεσίας, στο εξής: Finanzlandesdirektion) αναφορικά με την καταβολή του κατωτάτου φόρου επί των εταιριών.

Η κοινοτική νομοθεσία

3 Όπως προκύπτει από την πρώτη αιτιολογική της σκέψη, σκοπός της οδηγίας 69/335 είναι η προώθηση της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων, η οποία θεωρείται ως μία από τις ουσιώδεις προϋποθέσεις για τη δημιουργία μιας οικονομικής ενώσεως έχουσας χαρακτηριστικά ανάλογα με εκείνα μιας εσωτερικής αγοράς.

4 Κατά την έκτη αιτιολογική σκέψη της οδηγίας 69/335, η επιδίωξη ενός τέτοιου σκοπού προϋποθέτει, όσον αφορά τον φόρο που επιβάλλεται επί των συγκεντρώσεων κεφαλαίων, την κατάργηση των εμμέσων φόρων που ίσχυαν έως τότε στα κράτη μέλη και την επιβολή, αντ' αυτών, φόρου επιβαλλόμενου μία μόνο φορά εντός της κοινής αγοράς και επιπέδου ίσου σε όλα τα κράτη μέλη.

5 Κατά το άρθρο 4, παράγραφος 1, της οδηγίας 69/335:

«Υπόκεινται στο φόρο εισφοράς οι ακόλουθες πράξεις:

α) η σύσταση κεφαλαιουχικής εταιρίας·

β) η μετατροπή σε κεφαλαιουχική εταιρία μιας εταιρίας, ενώσεως προσώπων ή νομικού προσώπου, που δεν είναι κεφαλαιουχική εταιρία·

γ) η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου μιας κεφαλαιουχικής εταιρίας δι' εισφορών σε είδος, οποιασδήποτε μορφής·

δ) η αύξηση της εταιρικής περιουσίας μιας κεφαλαιουχικής εταιρίας δι' εισφορών σε είδος, οποιασδήποτε μορφής, αμειβομένων όχι διά μεριδίων αντιπροσωπευτικών του εταιρικού κεφαλαίου ή της εταιρικής περιουσίας, αλλά διά δικαιωμάτων της ιδίας φύσεως προς εκείνα των εταίρων [...]

[...]»

6 Το άρθρο 4, παράγραφος 1, στοιχεία ε' έως η', της οδηγίας 69/335 προβλέπει ότι η μεταφορά της έδρας της πραγματικής διευθύνσεως ή της καταστατικής έδρας μιας κεφαλαιουχικής εταιρίας από τρίτη χώρα ή από άλλο κράτος μέλος σε άλλο κράτος μέλος υπόκειται επίσης σε φόρο εισφοράς.

7 Το άρθρο 4, παράγραφος 2, της οδηγίας 69/335 απαριθμεί τις διάφορες πράξεις που μπορούν να υπαχθούν στον φόρο εισφοράς· οι πράξεις αυτές είναι:

«α) η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου μιας κεφαλαιουχικής εταιρίας διά της κεφαλαιοποιήσεως κερδών, αποθεματικών ή προβλέψεων·

β) η αύξηση της εταιρικής περιουσίας μιας κεφαλαιουχικής εταιρίας διά παροχών πραγματοποιουμένων από ένα εταίρο, οι οποίες δεν επιφέρουν αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου, αλλά έχουν ως αντιπαροχή μεταβολή των εταιρικών δικαιωμάτων ή δύνανται να επιφέρουν αύξηση της αξίας των εταιρικών μεριδίων·

γ) το δάνειο, το οποίο συνάπτει μία κεφαλαιουχική εταιρία, εφόσον ο πιστωτής έχει δικαίωμα επί ενός ποσοστού των εταιρικών κερδών·

δ) το δάνειο το οποίο συνάπτει μια κεφαλαιουχική εταιρία με ένα εταίρο, με την σύζυγο ή τέκνο ενός εταίρου, καθώς επίσης το δάνειο που συνάπτεται με τρίτο πρόσωπο, εάν τούτο είναι εγγυημένο από ένα εταίρο, υπό τον όρο ότι τα δάνεια αυτά έχουν την ιδία λειτουργία με την αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου.»

8 Η οδηγία 69/335 προβλέπει επίσης, σύμφωνα με την τελευταία αιτιολογική της σκέψη, την κατάργηση άλλων εμμέσων φόρων που έχουν τα ίδια χαρακτηριστικά με τον φόρο εισφοράς ή τα τέλη χαρτοσήμου επί των τίτλων, η διατήρηση των οποίων θα μπορούσε να θέσει εν αμφιβόλω τους σκοπούς που επιδιώκουν τα προβλεπόμενα από την εν λόγω οδηγία μέτρα. Οι φόροι αυτοί, η επιβολή των οποίων απαγορεύεται, απαριθμούνται ιδίως στο άρθρο 10 της οδηγίας 69/335, κατά το οποίο:

«Πλην του φόρου εισφοράς, τα κράτη μέλη δεν εισπράττουν, όσον αφορά τις εταιρίες, τις ενώσεις προσώπων ή νομικά πρόσωπα, που επιδιώκουν κερδοσκοπικούς σκοπούς, κανένα φόρο υπό οποιαδήποτε μορφή:

α) για τις πράξεις, οι οποίες αναφέρονται στο άρθρο 4·

β) για τις εισφορές, δάνεια ή παροχές, που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο των πράξεων των αναφερομένων στο άρθρο 4·

γ) για την καταχώριση ή για οποιαδήποτε άλλη διατύπωση η οποία αποτελεί προϋπόθεση για την εκτέλεση μιας δραστηριότητος, και στην οποία μία εταιρία, ένωση προσώπων ή νομικό πρόσωπο, που επιδιώκουν κερδοσκοπικούς σκοπούς, δύναται να υπόκειται λόγω της νομικής της μορφής.»

9 Οι διατάξεις του άρθρου 12, παράγραφος 1, της οδηγίας 69/335 απαριθμεί περιοριστικά τα τέλη και τους λοιπούς φόρους, εκτός από τον φόρο εισφοράς, που επιτρέπεται να επιβάλλονται στις κεφαλαιουχικές εταιρίες, κατά παρέκκλιση των άρθρων 10 και 11 της οδηγίας, για τις πράξεις που αναφέρονται στις ανωτέρω διατάξεις (βλ., σχετικώς, απόφαση της 2ας Φεβρουαρίου 1988, 36/86, Dansk Sparinvest Συλλογή 1988, σ. 409, σκέψη 9).

Η εθνική νομοθεσία

10 Δυνάμει του άρθρου 1 του Körperschaftsteuergesetz 1988 (νόμου περί του φόρου εταιριών), της 7ης Ιουλίου 1988 (*BGBl.* αριθ. 401/1988, στο εξής: KStG 1988), οι εταιρίες οι οποίες έχουν τη διοίκηση ή την έδρα τους στην ημεδαπή υπόκεινται απεριορίστως σε φόρο επί των εταιριών. Ως εταιρία, κατά την έννοια αυτής της διατάξεως, νοούνται τα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου, οι βιομηχανικές ή εμπορικές επιχειρήσεις των οργανισμών δημοσίου δικαίου, καθώς και οι άνευ νομικής προσωπικότητας ενώσεις προσώπων, οι οργανώσεις, τα ιδρύματα και οι λοιπές μορφές διαχειρίσεως περιουσιακών στοιχείων τεταγμένων προς εξυπηρέτηση ορισμένου σκοπού.

11 Σύμφωνα με το άρθρο 4, παράγραφος 1, του KStG 1988, τα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου υπόκεινται στον φόρο εταιριών από της συνάψεως της πράξεως συστάσεώς τους, όπως του καταστατικού τους, της συμβάσεως συστάσεως εταιρίας ή της πράξεως συστάσεως ιδρύματος, καθώς και από της πρώτης εκδηλώσεώς τους έναντι τρίτων.

12 Δυνάμει του άρθρου 7, παράγραφος 1, του KStG 1988, ως βάση επιβολής του φόρου επί των εταιριών λαμβάνεται το ετήσιο εισόδημα των απεριορίστως υποκειμένων στον φόρο. Κατά το άρθρο 22, παράγραφος 1, του KStG 1988, ο συντελεστής του φόρου ανέρχεται σε 34 %.

13 Το άρθρο 24, παράγραφος 4, του KStG 1988, όπως ίσχυε κατά τον χρόνο εφαρμογής του επί της διαφοράς της κύριας δίκης (*BGBl.* αριθ. 680/1994), ορίζει:

«Κεφαλαιουχικές εταιρίες υπέχουσες απεριόριστη υποχρέωση καταβολής φόρου — εκτός από τις ελεγχόμενες πλήρως από άλλη εταιρία κατά την έννοια του άρθρου 9, παράγραφος 2 — υποχρεούνται να καταβάλλουν κατώτατο φόρο 3 750 αυστριακών σελινίων (ATS) για κάθε πλήρες ημερολογιακό τρίμηνο για το οποίο υφίσταται απεριόριστη υποχρέωση καταβολής φόρου. Ο κατώτατος αυτός φόρος, κατά το μέτρο που υπερβαίνει την πραγματική φορολογική οφειλή δυνάμει του φόρου επί

των εταιριών, συμψηφίζεται, ως προκαταβολή φόρου — κατά την έννοια του άρθρου 45 του Einkommensteuergesetz 1988 —, με την πραγματική φορολογική οφειλή δυνάμει του φόρου επί των εταιριών που προκύπτει για τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο ή για τις ακόλουθες επτά φορολογικές περιόδους, εφόσον η πραγματική φορολογική οφειλή δυνάμει του φόρου επί των εταιριών υπερβαίνει τον προκύπτοντα από την πρώτη φράση κατώτατο φόρο για τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο.»

14 Το 1996, ένας τροποποιητικός νόμος (*BGBl.* αριθ. 201/1996) αύξησε το ποσό του κατωτάτου φόρου που οφείλεται για κάθε τρίμηνο σε 12 500 ATS και κατάργησε τον συμψηφισμό του φόρου αυτού στις επόμενες επτά φορολογικές περιόδους. Το τελευταίο αυτό μέτρο επεκτάθηκε στα έτη 1994 έως 1996, κατ' εφαρμογήν ενός νέου τροποποιητικού νόμου (*BGBl.* αριθ. 70/1997).

Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα

15 Από τη διάταξη παραπομπής προκύπτει ότι η Finanzlandesdirektion εξέδωσε πράξη επιβολής φόρου κατά της Handelsgeselschaft ζητώντας την καταβολή ποσού 15 000 ATS ως κατώτατο φόρο επί των κεφαλαιουχικών εταιριών για το 1996, ενώ η εν λόγω εταιρία δεν πραγματοποίησε κανένα εισόδημα κατά τη διάρκεια αυτού του έτους.

16 Η προσφεύγουσα της κύριας δίκης, η οποία διορίστηκε σύνδικος πτωχεύσεως της Handelsgeselschaft με πράξη της 19ης Μαρτίου 1996, υπέβαλε διοικητική ένσταση κατ' αυτής της πράξεως επιβολής φόρου προς την Finanzlandesdirektion. Μετά την απόρριψη της διοικητικής ενστάσεως προσέφυγε ενώπιον του Verwaltungsgerichtshof, το οποίο απέσχε της εκδικάσεως της υποθέσεως και την παρέπεμψε ενώπιον του Verwaltungsgerichtshof. Ενώπιον αυτού του δικαστηρίου η προσφεύγουσα της κύριας δίκης υποστήριξε, ιδίως, ότι η υποχρέωση καταβολής του κατωτάτου φόρου επί των κεφαλαιουχικών εταιριών δεν συμβιβάζεται με το άρθρο 10 της οδηγίας 69/335.

17 Έχοντας αμφιβολίες ως προς την συμφωνία του κατωτάτου φόρου επί των κεφαλαιουχικών εταιριών με την εν λόγω οδηγία, το Verwaltungsgerichtshof αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Αντιβαίνει προς το άρθρο 10 της οδηγίας 69/335/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Ιουλίου 1969, περί των εμμέσων φόρων των επιβαλλομένων επί των συγκεντρώσεων κεφαλαίων (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 20), η κατά το έτος 1996 επιβολή φόρου σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 24, παράγραφος 4, του Körperschaftsteuergesetz 1988, όπως τροποποιημένος δημοσιεύθηκε στην Bundesgesetzetzblatt αριθ. 680/1994;»

18 Με το ερώτημά του αυτό το αιτούν δικαστήριο ερωτά ουσιαστικώς αν το άρθρο 10 της οδηγίας 69/335 έχει την έννοια ότι δεν επιτρέπει την επιβολή επί των κεφαλαιουχικών εταιριών οι οποίες ευρίσκονται υπό πτώχευση ή υπό εκκαθάριση και δεν έχουν πραγματοποιήσει κανένα εισόδημα ή των οποίων το ετήσιο εισόδημα δεν υπερβαίνει ορισμένο ποσό, κατώτατο φόρο, όπως αυτός για τον οποίο πρόκειται στην κύρια δίκη, οφειλόμενο για κάθε τρίμηνο κατά το οποίο οι εν λόγω εταιρίες υπόκεινται απεριορίστως στην καταβολή φόρου επί των εταιριών.

19 Επιβάλλεται σχετικώς η διαπίστωση, πρώτον, ότι οι πράξεις που απαριθμούνται στο άρθρο 4 της οδηγίας 69/335, στο οποίο αναφέρεται το άρθρο 10, στοιχεία α' και β', είτε χαρακτηρίζονται από τη μεταφορά κεφαλαίων ή αγαθών σε κεφαλαιουχική εταιρία στο κράτος φορολογήσεως, είτε συνίστανται σε πραγματική αύξηση του

κεφαλαίου ή της εταιρικής περιουσίας των εταιριών (βλ. απόφαση της 27ης Οκτωβρίου 1998, C-4/97, Nonwoven, Συλλογή 1998, σ. I-6469, σκέψη 20).

20 Επιβάλλεται η διαπίστωση, όπως τονίζει ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 14 των προτάσεών του, ότι ένας κατώτατος φόρος επί των εταιριών, όπως αυτός για τον οποίο πρόκειται στην κύρια δίκη, εισπράττεται για κάθε τρίμηνο κατά το οποίο η εταιρία υπέχει απεριορίστως υποχρέωση καταβολής του φόρου επί των εταιριών. Δεν προϋποθέτει καμία πράξη συνεπαγόμενη κίνηση κεφαλαίων ή αγαθών — ούτε υπό μορφή μεταφοράς ούτε υπό μορφή αυξήσεως — και συνεπώς δεν αντιστοιχεί σε καμία από τις υποκείμενες σε φόρο πράξεις που απαριθμούνται στο άρθρο 4 της οδηγίας 69/335.

21 Επιβάλλεται στη συνέχεια να τονιστεί ότι, δυνάμει του άρθρου 10, στοιχείο γ', της εν λόγω οδηγίας, πλην του φόρου εισφοράς, απαγορεύονται οι φόροι για την καταχώριση ή για οποιαδήποτε άλλη εκπλήρωση διατυπώσεως αποτελούσας προϋπόθεση για την άσκηση δραστηριότητας, στην οποία μια εταιρία δύναται να υπόκειται λόγω της νομικής μορφής της. Η εν λόγω απαγόρευση δικαιολογείται από το γεγονός ότι, μολονότι οι οικείες επιβαρύνσεις δεν πλήττουν αυτές καθαυτές τις εισφορές κεφαλαίων, εισπράττονται, πάντως, λόγω των διατυπώσεων που συνδέονται με τη νομική μορφή της εταιρίας, ήτοι του μέσου που χρησιμοποιήθηκε για τη συγκέντρωση των κεφαλαίων, οπότε η διατήρησή τους θα ενείχε ωσαύτως τον κίνδυνο να υπονομεύσει τους επιδιωκόμενους με την οδηγία 69/335 σκοπούς (βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις της 21ης Σεπτεμβρίου 2000, C-19/99, Modelo, Συλλογή 2000, σ. I-7213, σκέψη 24, και της 26ης Σεπτεμβρίου 2000, C-134/99, IGI, Συλλογή 2000, σ. I-7717, σκέψη 22).

22 Επιβάλλεται σχετικώς να τονιστεί, αφενός, ότι δεν αμφισβητείται ότι ο κατώτατος φόρος επί των κεφαλαιουχικών εταιριών δεν παρουσιάζει κανένα τυπικό σύνδεσμο με την καταχώριση των εταιριών που υπόκεινται σ' αυτόν. Πράγματι, η καταχώριση μιας εταιρίας στο μητρώο εταιριών δεν εξαρτάται από την καταβολή του εν λόγω

φόρου, η δε μη καταβολή αυτού του φόρου δεν συνεπάγεται τη διαγραφή της εταιρίας από το εν λόγω μητρώο.

23 Αφετέρου, ο κατώτατος φόρος επί των κεφαλαιουχικών εταιριών δεν συνδέεται με την εκπλήρωση των τυπικών προϋποθέσεων για την άσκηση μιας δραστηριότητας, στις οποίες μπορεί να υπόκεινται οι εν λόγω εταιρίες λόγω της νομικής τους μορφής.

24 Τέλος, επιβάλλεται να τονιστεί ότι, σύμφωνα με τον τίτλο της, η οδηγία αφορά «τους εμμέσους φόρους τους επιβαλλομένους επί των συγκεντρώσεων κεφαλαίων» και ότι, σύμφωνα με τη νομολογία του Δικαστηρίου, η εναρμόνιση που προβλέπει η οδηγία 69/335 δεν αφορά τους άμεσους φόρους οι οποίοι, όπως ο φόρος επί των εταιριών, εμπίπτουν στις αποκλειστικές αρμοδιότητες των κρατών μελών (απόφαση της 26ης Σεπτεμβρίου 1996, C-287/94, Frederiksen, Συλλογή 1996, σ. I-4581, σκέψεις 17 και 21).

25 Δεδομένου ότι το αιτούν δικαστήριο αποφάνθηκε ότι ο κατώτατος φόρος επί των εταιριών για τον οποίο πρόκειται στην υπόθεση της οποίας έχει επιληφθεί μπορεί, σε ορισμένες περιπτώσεις, να θεωρηθεί ως έμμεσος φόρος, επιβάλλεται να τονιστεί ότι, όπως προκύπτει από πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, ο χαρακτηρισμός, υπό την έποψη του κοινοτικού δικαίου, ενός φόρου, μιας επιβαρύνσεως, ενός τέλους ή μιας εισφοράς εμπίπτει στην αρμοδιότητα του Δικαστηρίου βάσει των αντικειμενικών χαρακτηριστικών του οικείου φόρου και ανεξαρτήτως του χαρακτηρισμού του κατά το εθνικό δίκαιο (βλ., μεταξύ άλλων, προαναφερθείσα απόφαση Nonwoven, σκέψη 19).

26 Επιβάλλεται σχετικώς η διαπίστωση, όπως έπραξε ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 16 των προτάσεών του, ότι ο κατώτατος φόρος επί των κεφαλαιουχικών εταιριών απορρέει άμεσα από την απεριόριστη υποχρέωση μιας κεφαλαιουχικής εταιρίας να καταβάλλει φόρο επί των εταιριών. Εξάλλου, από τις λεπτομέρειες εφαρμογής αυτού

του φόρου προκύπτει ότι πρόκειται για προκαταβολή επί του ποσού της πραγματικής φορολογικής οφειλής δυνάμει του φόρου επί των εταιριών που αφορά μια ορισμένη φορολογική περίοδο. Επομένως, ουσιαστικώς δεν πρόκειται, όπως υπογράμμισε ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 17 των προτάσεών του, για φόρο ανεξάρτητο του εισοδήματος, όπως τον θεώρησε το αιτούν δικαστήριο.

27 Από το σύνολο των ανωτέρω σκέψεων προκύπτει ότι κατώτατος φόρος επί των κεφαλαιουχικών εταιριών, όπως αυτός για τον οποίο πρόκειται στην κύρια δίκη, δεν έχει τα ίδια χαρακτηριστικά με τους φόρους που απαγορεύει το άρθρο 10 της οδηγίας 69/335.

28 Συνεπώς, στο υποβληθέν ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 10 της οδηγίας 69/335 έχει την έννοια ότι δεν απαγορεύει την επιβολή, εις βάρος κεφαλαιουχικών εταιριών οι οποίες τελούν υπό πτώχευση ή υπό εκκαθάριση και δεν έχουν κανένα εισόδημα ή το ετήσιο εισόδημά τους δεν υπερβαίνει ορισμένο ποσό, ενός κατωτάτου φόρου, όπως αυτός για τον οποίο πρόκειται στην κύρια δίκη, οφειλομένου για κάθε τρίμηνο για το οποίο υφίσταται απεριόριστη υποχρέωση αυτών των εταιριών να καταβάλλουν φόρο επί των εταιριών.

Επί των δικαστικών εξόδων

29 Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν η Αυστριακή και η Πορτογαλική Κυβέρνηση, καθώς και η Επιτροπή, που υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, δεν αποδίδονται. Δεδομένου ότι η διαδικασία έχει, ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης, τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων.

Για τους λόγους αυτούς,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (δεύτερο τμήμα),

κρίνοντας επί του ερωτήματος που του υπέβαλε το Verwaltungsgerichtshof με διάταξη της 17ης Μαρτίου 1999, αποφαίνεται:

Το άρθρο 10 της οδηγίας 69/335/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Ιουλίου 1969, περί των εμμέσων φόρων των επιβαλλομένων επί των συγκεντρώσεων κεφαλαίων, όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 85/303/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 10ης Ιουνίου 1985, έχει την έννοια ότι δεν απαγορεύει την επιβολή, εις βάρος κεφαλαιουχικών εταιριών οι οποίες τελούν υπό πτώχευση ή υπό εκκαθάριση και δεν έχουν κανένα εισόδημα ή το ετήσιο εισόδημά τους δεν υπερβαίνει ορισμένο ποσό, ενός κατωτάτου φόρου, όπως αυτός για τον οποίο πρόκειται στην κύρια δίκη, οφειλομένου για κάθε τρίμηνο για το οποίο υφίσταται απεριόριστη υποχρέωση αυτών των εταιριών να καταβάλλουν φόρο επί των εταιριών.

Σκουρής Schintgen Colneric

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Λουξεμβούργο στις 18 Ιανουαρίου 2001.

Ο Γραμματέας

R. Grass

Ο Πρόεδρος του δευτέρου τμήματος

Β. Σκουρής