YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kuudes jaosto)
11 päivänä joulukuuta 1997 *

Asiassa C-42/96,

jonka Tribunale civile e penale di Venezia (Italia) on saattanut EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan nojalla yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen tässä kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

Società Immobiliare SIF SpA

vastaan

Amministrazione delle Finanze dello Stato

ennakkoratkaisun pääoman hankinnasta kannettavista välillisistä veroista 17 päivänä heinäkuuta 1969 annetun neuvoston direktiivin 69/335/ETY (EYVL L 249, s. 25) tulkinnasta, sellaisena kuin tämä direktiivi on muutettuna pääoman hankinnasta kannettavista välillisistä veroista annetun direktiivin 7 artiklan 1 kohdan b alakohdan mukaisen pääoman hankintaveron alennetun verokannan soveltamisalan muuttamisesta yhtiöiden tiettyjen rakennemuutosten hyväksi 9 päivänä huhtikuuta 1973 annetulla neuvoston direktiivillä 73/79/ETY (EYVL L 103, s. 13), pääoman hankintaveron yhteisen verokannan vahvistamisesta 9 päivänä huhtikuuta 1973 annetulla neuvoston direktiivillä 73/80/ETY (EYVL L 103, s. 15), direktiivin 69/335/ETY 5 artiklan 2 kohdan muuttamisesta 7 päivänä marraskuuta 1974 annetulla neuvoston direktiivillä 74/553/ETY (EYVL L 303, s. 9) ja direktiivin 69/335/ETY muuttamisesta 10 päivänä kesäkuuta 1985 annetulla neuvoston direktiivillä 85/303/ETY (EYVL L 156, s. 23),

* Oikeudenkäyntikieli: italia.

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kuudes jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja H. Ragnemalm (esittelevä tuomari) sekä tuomarit G. F. Mancini ja G. Hirsch,

julkisasiamies: G. Cosmas,
kirjaaja: hallintovirkamies L. Hewlett,

ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Società Immobiliare SIF SpA, edustajanaan asianajajat Riccardo Rocca, Padova, ja Mauro Ferruzzi, Venetsia,

— Italian hallitus, asiamiehenään ulkoasiainministeriön diplomaattisten riita-asioiden osaston osastopäällikkö, professori Umberto Leanza, avustajanaan valtionasiamies Maurizio Fiorilli,

— Kreikan hallitus, asiamiehinään valtion oikeudellisen neuvoston avustava oikeudellinen neuvonantaja Vassileios Kontolaimos ja saman toimielimen oikeudellinen asiamies Maria Basdeki,

— Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään oikeudellisen yksikön virkamiehet Hélène Michard ja Enrico Traversa,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,

kuultuaan Società Immobiliare SIF SpA:n, edustajanaan Riccardo Rocca, Italian hallituksen, asiamiehenään valtionasiamies Gianni De Bellis, Kreikan hallituksen,

asiamiehenään Vassileios Kontolaimos, ja komission, asiamiehenään Enrico Traversa, 7.5.1997 pidetyssä istunnossa esittämät suulliset huomautukset,

kuultuaan julkisasiamiehen 26.6.1997 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Tribunale civile e penale di Venezia on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle 2.2.1996 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 13.2.1996, EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan nojalla kaksi ennakkoratkaisukysymystä, jotka koskevat pääoman hankinnasta kannettavista välillisistä veroista 17 päivänä heinäkuuta 1969 annetun neuvoston direktiivin 69/335/ETY (EYVL L 249, s. 25) tulkintaa, sellaisena kuin tämä direktiivi on muutettuna (jäljempänä direktiivi) pääoman hankinnasta kannettavista välillisistä veroista annetun direktiivin 7 artiklan 1 kohdan b alakohdan mukaisen pääoman hankintaveron alennetun verokannan soveltamisalan muuttamisesta yhtiöiden tiettyjen rakennemuutosten hyväksi 9 päivänä huhtikuuta 1973 annetulla neuvoston direktiivillä 73/79/ETY (EYVL L 103, s. 13), pääoman hankintaveron yhteisen verokannan vahvistamisesta 9 päivänä huhtikuuta 1973 annetulla neuvoston direktiivillä 73/80/ETY (EYVL L 103, s. 15), direktiivin 69/335/ETY 5 artiklan 2 kohdan muuttamisesta 7 päivänä marraskuuta 1974 annetulla neuvoston direktiivillä 74/553/ETY (EYVL L 303, s. 9) ja direktiivin 69/335/ETY muuttamisesta 10 päivänä kesäkuuta 1985 annetulla neuvoston direktiivillä 85/303/ETY (EYVL L 156, s. 23).

2 Nämä kysymykset on esitetty Società Immobiliare SIF SpA:n (jäljempänä SIF) ja Amministrazione delle Finanze dello Staton (jäljempänä verohallinto) välisessä asiassa, jonka SIF on pannut vireille verohallinnon kieltäydyttyä palauttamasta sille sitä 772 228 000 Italian liiran (ITL) määräistä suoritusta, joka SIF:lle oli maksuunpantu Italian kiinteän omaisuuden käyttöä apporttina pääomayhtiössä tarkoittavien liiketoimien verotusta koskevien säännösten perusteella.

3 Direktiivin tarkoituksena on muun muassa yhdenmukaistaa yhtiöpääoman hankinnasta suoritettavien verojen määräämistä ja kantamista yhteisössä koskevat säännökset; tämä yhdenmukaistaminen liittyy pääomien vapaata liikkuvuutta rajoittavien verotuksellisten esteiden poistamiseen.

4 Direktiivin 4 artiklan 1 kohdassa vahvistetaan luettelo niistä liiketoimista, joista on suoritettava pääoman hankintaveroa; näiden liiketoimien joukossa on c alakohdassa mainittu pääomayhtiön yhtiöpääoman korottaminen kaikenlaisilla panoksilla.

5 Direktiivin 7 artiklan mukaan, sellaisena kuin se on muutettuna direktiivillä 85/303/ETY, tällaiseen liiketoimeen eli yhtiöpääoman korottamiseen kaikenlaisilla panoksilla on oikeus kohdistaa vain enintään yhden prosentin suuruinen vero.

6 Direktiivin 10 artiklassa säädetään, että jäsenvaltiot eivät pääoman hankintaveron lisäksi saa kantaa voittoa tavoittelevilta yhteisöiltä, yhteenliittymiltä tai oikeushenkilöiltä minkäänlaisia muita veroja muun ohessa edellä 4 artiklassa tarkoitetuista liiketoimista.

7 Direktiivin 12 artiklassa kuitenkin täsmennetään jäsenvaltioilla olevan oikeus 10 ja 11 artiklan säännöksistä poiketen verottaa muun ohessa tiettyjä omaisuuden luovutuksia.

8 Italiassa rekisteröintiverosta (imposta di registro) säädetään tasavallan presidentin 26.4.1986 antamassa asetuksessa nro 131 (Gazzetta Ufficiale di Repubblica Italiana, jäljempänä GURI, n:o 99, 30.4.1986, säännönmukainen lisäosa). Kaikkien yhteisömuotojen sellaiset päätökset, jotka merkitsevät muun muassa yhtiöpääoman korottamista tai yhtiön omaisuuden kasvattamista ja jotka toteutetaan siirtämällä erityisesti liiketoiminnan harjoittamiseen tarkoitetun kiinteän omaisuuden omistus- tai hallintaoikeus kyseiselle yhtiölle, on muiden ohessa rekisteröitävä.

Tällaisesta apportista on maksettava veroa neljä prosenttia apporttina käytetyn kiinteän omaisuuden arvosta silloin, kun tämä apporttiomaisuus on erityisesti tarkoitettu liiketoiminnan harjoittamiseen.

9 Kirjaamisverosta (imposta ipotecaria) säädetään sitä sekä kiinteistökirjaveroa koskevassa, 31.10.1990 annetussa asetuksessa (decreto legislativo) nro 347 (GURI:n nro 277 säännönmukainen lisäosa nro 75, 27.11.1990; jäljempänä asetus nro 347). Tätä veroa kannetaan menettelyssä, jossa kiinteistöt, kiinteistökiinnitykset sekä kiinnitysten uudistamiset kirjataan kiinteistörekisteriin. Veron perustana on luovutetun tai apporttina käytetyn kiinteän omaisuuden arvo ja verokanta on vahvistettu 1,6 prosentiksi.

10 Myös kiinteistökirjaverosta (imposta catastale) säädetään asetuksessa nro 347; se kohdistuu kiinteistön luovutukseen, toisin sanoen kiinteän omaisuuden kiinteistörekisteriin kirjatun omistajan tai haltijan vaihtumiseen. Tämä vero on 0,4 prosenttia kiinteistön arvosta.

11 Kunnallinen vero kiinteän omaisuuden arvonnoususta (imposta communale sull'incremento di valore dei beni immobili, jäljempänä Invim) otettiin käyttöön tasavallan presidentin 26.10.1972 antamalla asetuksella nro 643 (GURI:n nro 292 säännönmukainen lisäosa nro 3, 11.11.1972; jäljempänä asetus nro 643), joka sittemmin on 1.1.1993 lukien kumottu 30.12.1992 annetun asetuksen (decreto legislativo) nro 504 17 §:llä (GURI:n nro 305 säännönmukainen lisäosa nro 137; jäljempänä asetus nro 504). Invim kohdistuu Italian valtion alueella sijaitsevien kiinteistöjen arvonnousuun (1 §), joka määritetään joko vastikkeellisen luovutuksen perusteella tai siinä yhteydessä, kun kiinteää omaisuutta sijoitetaan apporttina millaiseen tahansa yhteisöön (2 §) taikka yhteisöjen omistamien kiinteistöjen osalta kunkin niiden hankintaa seuraavan kymmenen vuoden ajanjakson päätteeksi (3 §).

12 Veron perustana on toisaalta kiinteistön hankinta-ajankohdan ja toisaalta sen ajankohdan, jolloin se luovutettiin tai sitä käytettiin apporttina, arvojen erotus,

korotettuna kiinteistön arvoa korottaneilla kustannuksilla. Jälkimmäisessä maksuunpanotilanteessa (Invimin kantaminen kymmenvuotiskausittain) tämä kiinteistön arvojen erotus määritetään vähentämällä siitä arvosta, joka kiinteistöllä oli kyseisen kauden päättyessä, eli loppuarvosta se arvo, joka kiinteistöllä oli sen hankinta-ajankohtana tai jota käytettiin edellisen verotuksen perustana, eli alkuarvo (6 §). Verokanta on progressiivinen suhteessa verotettavan arvonnousun suuruuteen 3—30 prosentin välillä toteutuneesta arvonnoususta.

13 Asetuksen nro 504 17 §:ssä säädetään, että huolimatta Invimia koskeneen asetuksen kumoamisesta tätä veroa kannetaan edelleen ylimmän verokannan mukaisena sen arvonnousun perusteella, joka on toteutunut 31.12.1992 mennessä, silloin kun asetuksen soveltamisedellytykset täyttyvät ajanjaksolta 1.1.1993—1.1.2003. SIF:n yhtiöpääoman korotusta on verotettu tämän siirtymäsäännöksen mukaisesti, kun sen yhtiömiesten yhtiöön apporttina sijoittamien kiinteistöjen osalta on määritelty niiden arvonnousu siltä ajalta, kun ne olivat yhtiömiesten omistuksessa, eli niiden ostoajankohdasta lähtien 31.12.1992 saakka.

14 SIF:n ylimääräisen yhtiökokouksen 11.12.1992 tekemällä päätöksellä yhtiömiehet ovat ryhtyneet muuttamaan kyseistä aiempaa rajavastuuyhtiötä osakeyhtiöksi ja samalla hyväksyneet yhtiöön sijoitettavaksi apporttina kiinteistöt, joiden arvo on yhteensä 8 712 600 000 ITL. Seurauksena tästä apportista yhtiöpääomaa on korotettu 4 000 000 000 ITL:lla 290 000 000 ITL:sta 4 290 000 000 ITL:aan siten, että liikkeelle on laskettu 40 000 uutta nimellisarvoltaan 100 000 ITL:n määräistä osaketta, joihin liittyen on kertynyt emissiovoittoa 97 527 ITL jokaista uutta osaketta kohden.

15 Verohallinto määräsi 26.4.1993 tekemällään päätöksellä SIF:n maksettavaksi puheena olevien neljän verolajin mukaisina veroina kiinteän omaisuuden käytöstä apporttina yhteensä 859 354 000 ITL:n suuruisen summan. SIF suoritti 17.6.1993 tämän summan samalla kuitenkin vaatien verohallintoa palauttamaan siitä

772 228 000 ITL:n suuruisen osuuden, joka vastasi maksetun summan ja sen määrän erotusta, jonka SIF mielestään oli velvollinen suorittamaan direktiivin 7 artiklan 2 kohdan mukaista yhden prosentin verokantaa sovellettaessa, toisin sanoen 87 126 000 ITL:aa. Tämä vaatimus hylättiin implisiittisesti.

16 SIF vaati ennakkoratkaisupyynnön esittäneessä tuomioistuimessa 19.1.1994 nostamallaan kanteella verohallinnon velvoittamista palauttamaan sille 772 228 000 ITL:n summan sillä perusteella, että kysymyksessä oleva omaisuuden apporttina käyttämisen verottaminen oli ristiriidassa direktiivin kanssa, jossa säädettiin vain enintään yhden prosentin suuruisesta verosta.

17 Katsoen, ettei direktiivin perusteella ollut ratkaistavissa, sovellettiinko verotuksen yhden prosentin enimmäismäärää sen käsiteltäväksi saatettuun asiaan, Tribunale civile e penale päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1) Sovelletaanko pääoman hankinnasta kannettavista välillisistä veroista 17 päivänä heinäkuuta 1969 annetun neuvoston direktiivin, sellaisena kuin se on muutettuna 9 päivänä huhtikuuta 1973 annetulla direktiivillä, 4, 7 ja 10 artiklaa pääasian kantajan ratkaistavaksi saattamaan tapaukseen?

2) Tarkoittaako direktiivin näiden artiklojen soveltaminen sitä, ettei mitään muita, erityisesti Italian rekisteriviranomaisten kantamia veroja eikä näin ollen myöskään Invimiä (kunnallinen vero kiinteän omaisuuden arvonnoususta) saada määrätä maksettaviksi; jos tähän kysymykseen vastataan myöntävästi, onko käytettävä kahden prosentin verokantaa vai alennettua verokantaa?"

18 Ensimmäisellä kysymyksellään kansallinen tuomioistuin pyrkii selvittämään ennen kaikkea, kuuluvatko pääasian kanteen kohteena olevat neljä verolajia direktiivin soveltamisalaan. Kansallisen tuomioistuimen toinen kysymys koskee tilannetta, jossa ensimmäiseen vastataan myöntävästi: onko tämä direktiivi tällöin ristiriidassa näiden verolajien käytön kanssa?

Ensimmäinen kysymys

19 Aluksi on aiheellista mainita direktiivin koskevan nimikkeensä mukaan pääoman hankinnasta kannettavia välillisiä veroja.

20 Invimin osalta SIF esittää, että sitä on pidettävä direktiivissä tarkoitettuna pääoman hankintaan kohdistuvana verona, kun taas Italian ja Kreikan hallitukset samoin kuin komissio katsovat Invimin olevan välitön vero eikä näin ollen kuuluvan direktiivin soveltamisalaan.

21 On syytä todeta Invimin kohdistuvan kiinteistön omistajan kiinteistön vastikkeellisen luovutuksen yhteydessä hyväkseen saamaan arvonnousuun tai, yhteisöjen omistamien kiinteistöjen osalta, asetuksen nro 643 6 §:ssä määritellyillä perusteilla kymmenen vuoden ajanjakson päätteeksi määriteltävään mahdolliseen arvonnousuun.

22 Kyseistä veroa ei siten kanneta omaisuuden apporttina käyttämisestä sillä tavoin kuin nyt esillä olevassa asiassa, vaan tämän johdosta toteutuvasta arvonnoususta. Kiinteän omaisuuden sijoittaminen apporttina yhteisöön ei olekaan Invimin alaista silloin, kun apporttiomaisuuden arvon ja alkuperäisen hankinta-arvon erotus jää negatiiviseksi. Omaisuuden apporttina käyttämisen samaistamisen luovutustoimiin ainoana tarkoituksena on määrittää se ajankohta, jolloin on syytä vahvistaa erotus kiinteistön nykyisen todellisen arvon ja sen hankinta-ajankohdan arvon välillä.

23 Tämän veron perustana ei direktiivin 5 artiklan 1 kohdan a alakohdassa edellytetyin tavoin käytetä sen kiinteän apporttiomaisuuden, jonka yhtiömiehet ovat sijoittaneet tai sijoittavat yhteisöihin, todellista arvoa, vaan apportin johdosta toteutuvaa arvonnousua. Lopuksi Invimin maksuvelvollisuus kohdistuu apporttisijoittajaan eikä tämän omaisuuden vastaanottavaan yhteisöön.

24 Edellä esitetyn johdosta Invimiä yleisenä kiinteistöjen arvonnousuun kohdistuvana verona ei ole katsottava sellaiseksi direktiivin 4 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitetuksi yhtiöpääoman korottamiseen kaikenlaisilla panoksilla kohdistuvaksi veroksi, että se kuuluisi direktiivin soveltamisalaan.

25 Rekisteröintiveron, kirjaamisveron ja kiinteistökirjaveron osalta on aiheellista todeta niitä kannettavan kiinteän omaisuuden luovutusten yhteydessä muun muassa silloin, kun kiinteätä omaisuutta sijoitetaan apporttina pääomayhtiöön. Tässä jälkimmäisessä tapauksessa tämänkaltaiset verot kuuluvat direktiivin soveltamisalaan.

26 Ensimmäiseen kysymykseen on näin ollen vastattava, että direktiiviä on tulkittava siten, ettei se sovellu kansalliseen, kiinteistön mahdolliseen arvonnousuun kohdistuvaan veroon, kun tämä arvonnousu todetaan sijoitettaessa kyseinen kiinteä omaisuus apporttina pääomayhtiöön. Sen sijaan direktiivi soveltuu rekisteröintiveroon, kirjaamisveroon ja kiinteistökirjaveroon.

Toinen kysymys

27 On aluksi syytä huomata, että hyödyllisen vastauksen antamiseksi kansalliselle tuomioistuimelle on tarpeen tutkia myös direktiivin 12 artiklaa, vaikka tämän säännöksen tulkintaa ei ole pyydettykään.

28 On nimittäin pantava merkille, että yhteisöjen tuomioistuimen tehtävänä on tulkita kaikkia niitä yhteisön oikeuden säännöksiä, joiden oikean sisällön tunteminen on kansallisille tuomioistuimille tarpeen niiden käsiteltäviksi saatettujen oikeusriitojen ratkaisemiseksi, vaikka näihin säännöksiin ei nimenomaisesti olisikaan viitattu kansallisten tuomioistuimien yhteisöjen tuomioistuimelle esittämissä ennakkoratkaisukysymyksissä (asia C-280/91, Viessmann, tuomio 18.3.1993, Kok. 1993, s. I-971, 17 kohta).

29 Toinen kysymys on näin ollen ymmärrettävä siten, että kansallinen tuomioistuin pyrkii selvittämään, oikeuttaako direktiivin 12 artikla jäsenvaltion kantamaan rekisteröintiveron, kirjaamisveron ja kiinteistökirjaveron kaltaisia veroja, kun pääomayhtiön pääoman korottaminen toteutetaan käyttämällä apporttina kiinteää omaisuutta.

30 Tältä osin on aihetta todeta, etteivät rekisteröintivero, kirjaamisvero ja kiinteistökirjavero erityisesti kohdistu kiinteän omaisuuden sijoittamiseen apporttina pääomayhtiöön. Niitä nimittäin kannetaan kaikista kiinteän omaisuuden omistusoikeuden siirroista riippumatta siitä, millaiset oikeussubjektit ovat näiden osapuolina, sekä siitä, mikä on näiden siirtojen oikeusperusta (kauppa, apportti, lahjoitus, perintö tai tuomio).

31 Kuten komissio onkin perustellusti tuonut esiin, näiden kolmen veron määrääminen maksettaviksi kiinteän omaisuuden apporttina pääomayhtiöön sijoittamisen johdosta merkitsee tällaisen menettelyn vaikutusten näkökulmasta sitä, että omaisuuden apporttina käyttämisestä kannetaan näitä veroja. Tämän johdosta nämä kolme verolajia ovat sellaisia pääoman hankintaveron kanssa samanlaisia piirteitä sisältäviä muita välillisiä veroja, joiden kantamisen jatkaminen direktiivin viimeisen perustelukappaleen mukaan vaarantaa direktiivin tavoitteiden toteutumisen ja jotka tämän johdosta on direktiivin 10 artiklassa kielletty.

32 Direktiivin 12 artiklassa kuitenkin oikeutetaan jäsenvaltiot 10 ja 11 artiklasta poiketen kantamaan muun muassa "veroa omaisuuden luovutuksista, mukaan lukien kiinteistöjen rekisteröinnistä kannettavat verot sijoitettaessa jäsenvaltioiden alueella sijaitsevaa kiinteää omaisuutta tai muuta liikeomaisuutta apporttina voittoa tavoittelevaan yhteisöön, yhteenliittymään tai oikeushenkilöön" (1 kohdan b alakohta) edellyttäen kuitenkin, että nämä verot tai maksut eivät saa olla korkeampia kuin ne, joita vastaavista liiketoimista on suoritettava kyseisiä veroja kantavassa jäsenvaltiossa (2 kohta).

33 On tämän vuoksi aiheellista tutkia, kuuluvatko nämä kolme verolajia direktiivin 12 artiklan 1 kohdan soveltamisalaan; tässä säännöksessä luetellaan tyhjentävästi ne muut verot ja maksut kuin pääoman hankintavero, joita voidaan 10 ja 11 artiklasta

poiketen kantaa pääomayhtiöiltä näissä viimeksi mainituissa säännöksissä tarkoitetuista toimista (ks. vastaavasti asia 36/86, Dansk Sparinvest, tuomio 2.2.1988, Kok. 1988, s. 409, 9 kohta sekä yhdistetyt asiat C-71/91 ja C-178/91, Ponente Carni ja Cispadana Costruzioni, tuomio 20.4.1993, Kok. 1993, s. I-1915, 24 kohta).

34 Direktiivin 12 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettuina omaisuuden luovutuksista kannettavina veroina voidaan pitää kiinteistöjen tai liikepääoman rekisteröinnistä tietynlaisten siirtojen yhteydessä kannettavia veroja, kun tämä arviointi tehdään yleisillä ja objektiivisilla perusteilla.

35 Tässä säännöksessä ei erotella toisistaan jäsenvaltioissa omaisuuden luovutuksista mahdollisesti kannettavia erilaisia veroja. Säännöksessä yleisesti oikeutetaan jäsenvaltiot kantamaan pääoman hankintaveron lisäksi apporttiomaisuutta pääomayhtiöön sijoitettaessa sellaisia veroja, joiden maksuunpanon perusta on objektiivisesti tarkasteltuna yhteydessä kiinteän omaisuuden tai liikepääoman siirtoihin.

36 Edellä esitetyn johdosta direktiivin 12 artiklan 1 kohdan b alakohta oikeuttaa jäsenvaltiot kantamaan kiinteän omaisuuden luovutuksien perusteella rekisteröintiveroja, joiden verokanta on asetettavissa korkeammaksi kuin direktiivin 7 artiklan 2 kohdassa vahvistettu yhden prosentin enimmäismäärä, kunhan noudatetaan direktiivin 12 artiklan 2 kohdan toisessa virkkeessä säädettyä rajoitusta.

37 Kansallisen tuomioistuimen asiana on tarkastaa, että kiinteän omaisuuden sijoittamisesta apporttina pääomayhtiöön kannettavat rekisteröintivero, kirjaamisvero ja kiinteistökirjavero eivät ole korkeampia kuin vastaavat yksityishenkilöiltä tai voittoa tavoittelemattomilta yhteisöiltä kaikista muista omaisuudensiirroista kannettavat verot.

38 Toiseen kysymykseen on näin ollen vastattava, että direktiivin 12 artiklaa on tulkittava siten, että siinä oikeutetaan jäsenvaltio kyseisen direktiivin 10 artiklassa säädetystä kiellosta poiketen kantamaan rekisteröintiveron, kirjaamisveron ja kiinteistökirjaveron kaltaisia veroja, kun pääomayhtiön pääoman korottaminen toteutetaan käyttämällä apporttina kiinteää omaisuutta, edellyttäen että nämä verot eivät ole korkeampia kuin ne, joita vastaavista liiketoimista on suoritettava kyseisiä veroja kantavassa jäsenvaltiossa.

Oikeudenkäyntikulut

39 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneille Italian ja Kreikan hallituksille 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 Tribunale civile e penale di Venezian 2.2.1996 tekemällään päätöksellä esittämät kysymykset seuraavasti:

1) Pääoman hankinnasta kannettavista välillisistä veroista 17 päivänä heinäkuuta 1969 annettua neuvoston direktiiviä 69/335/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna pääoman hankinnasta kannettavista välillisistä veroista annetun direktiivin 7 artiklan 1 kohdan b alakohdan mukaisen pääoman hankintaveron alennetun verokannan soveltamisalan muuttamisesta yhtiöiden

tiettyjen rakennemuutosten hyväksi 9 päivänä huhtikuuta 1973 annetulla neuvoston direktiivillä 73/79/ETY, pääoman hankintaveron yhteisen verokannan vahvistamisesta 9 päivänä huhtikuuta 1973 annetulla neuvoston direktiivillä 73/80/ETY, direktiivin 69/335/ETY 5 artiklan 2 kohdan muuttamisesta 7 päivänä marraskuuta 1974 annetulla neuvoston direktiivillä 74/553/ETY ja direktiivin 69/335/ETY muuttamisesta 10 päivänä kesäkuuta 1985 annetulla neuvoston direktiivillä 85/303/ETY, on tulkittava siten, ettei se sovellu kiinteistön mahdolliseen arvonnousuun kohdistuvaan kansalliseen veroon, kun tämä arvonnousu todetaan sijoitettaessa kyseinen kiinteä omaisuus apporttina pääomayhtiöön. Sen sijaan direktiivi 69/335/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna, soveltuu rekisteröintiveroon, kirjaamisveroon ja kiinteistökirjaveroon.

2) Direktiivin 69/335/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna, 12 artiklaa on tulkittava siten, että siinä oikeutetaan jäsenvaltio kyseisen direktiivin 10 artiklassa säädetystä kiellosta poiketen kantamaan rekisteröintiveron, kirjaamisveron ja kiinteistökirjaveron kaltaisia veroja, kun pääomayhtiön pääoman korottaminen toteutetaan käyttämällä apporttina kiinteää omaisuutta, edellyttäen että nämä verot eivät ole korkeampia kuin ne, joita vastaavista liiketoimista on suoritettava kyseisiä veroja kantavassa jäsenvaltiossa.

Ragnemalm Mancini Hirsch

Julistettiin Luxemburgissa 11 päivänä joulukuuta 1997.

R. Grass H. Ragnemalm

kirjaaja kuudennen jaoston puheenjohtaja