YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kuudes jaosto)

29 päivänä syyskuuta 1999 *

Asiassa C-56/98,

jonka Supremo Tribunal Administrativo (Portugali) on saattanut EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan (josta on tullut EY 234 artikla) nojalla yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen tässä kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

Modelo SGPS SA

vastaan

Director-Geral dos Registos e Notariado,

Ministério Públicon osallistuessa asian käsittelyyn

ennakkoratkaisun pääoman hankinnasta kannettavista välillisistä veroista 17 päivänä heinäkuuta 1969 annetun neuvoston direktiivin 69/335/ETY (EYVL L 249, s. 25), sellaisena kuin se on muutettuna 10.6.1985 annetulla neuvoston direktiivillä 85/303/ETY (EYVL L 156, s. 23), 4 artiklan 3 kohdan, 10 artiklan ja 12 artiklan 1 kohdan e alakohdan tulkinnasta,

* Oikeudenkäyntikieli: portugali.

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kuudes jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja P. J. G. Kapteyn sekä tuomarit J. L. Murray ja H. Ragnemalm (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: G. Cosmas,

kirjaaja: hallintovirkamies L. Hewlett,

ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Modelo SGPS SA, edustajanaan asianajaja C. Osório de Castro, Porto,

— Portugalin hallitus, asiamiehinään ulkoasiainministeriön Euroopan yhteisöihin liittyvistä asioista vastaavan osaston oikeudellisen yksikön päällikkö L. Fernandes ja saman yksikön virkamies Â. Seiça Neves sekä hallituksen sihteeristön oikeudellisen tutkimuskeskuksen neuvonantaja R. Barreira,

— Belgian hallitus, asiamiehenään ulkoasiain-, ulkomaankauppa- ja kehitysyhteistyöministeriön oikeudellisen osaston hallintopäällikkö J. Devadder,

— Saksan hallitus, asiamiehenään liittovaltion talousministeriön ylijohtaja C.-D. Quassowski ja liittovaltion oikeusministeriön ministerineuvos A. Dittrich,

— Itävallan hallitus, asiamiehenään liittovaltion ulkoasiainministeriön lähettiläs C. Stix-Hackl,

— Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään oikeudellisen yksikön virkamiehet A. M. Alves Vieira ja H. Michard,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,

kuultuaan Modelo SGPS SA:n, edustajanaan C. Osório de Castro, Portugalin hallituksen, asiamiehenään L. Fernandes ja hallituksen sihteeristön oikeudellisen tutkimuskeskuksen neuvonantaja A. César Machado, Belgian hallituksen, asiamiehenään ulkoasiain-, ulkomaankauppa- ja kehitysyhteistyöministeriön oikeudellisen osaston neuvonantaja A. Snoecx, Saksan hallituksen, asiamiehenään A. Dittrich, Espanjan hallituksen, asiamiehenään valtionasiamies S. Ortiz Vaamonde, Ranskan hallituksen, asiamiehinään ulkoasiainministeriön oikeudellisen osaston ulkoasiainsihteeri S. Seam, ja komission, asiamiehinään A. Alves Vieira ja H. Michard, 25.3.1999 pidetyssä istunnossa esittämät suulliset huomautukset,

kuultuaan julkisasiamiehen 20.5.1999 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Supremo Tribunal Administrativo on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle 21.1.1998 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistui-

meen 24.2.1998, EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan (josta on tullut EY 234 artikla) nojalla neljä ennakkoratkaisukysymystä pääoman hankinnasta kannettavista välillisistä veroista 17 päivänä heinäkuuta 1969 annetun neuvoston direktiivin 69/335/ETY (EYVL L 249, s. 25; jäljempänä direktiivi), sellaisena kuin se on muutettuna 10.6.1985 annetulla neuvoston direktiivillä 85/303/ETY (EYVL L 156, s. 23), 4 artiklan 3 kohdan, 10 artiklan ja 12 artiklan 1 kohdan e alakohdan tulkinnasta.

2 Nämä kysymykset ovat tulleet esille Modelo SGPS SA:n (jäljempänä Modelo) ja Director-Geral dos Registos e Notariadon välisessä asiassa, joka koskee notaarin palkkion maksamista osakepääoman nostamisen ja Modelon toiminimen sekä kotipaikan muutoksen vahvistavan virallisen asiakirjan laatimisesta.

Yhteisön lainsäädäntö

3 Kuten direktiivin johdanto-osasta ilmenee, direktiivillä pyritään edistämään pääomien vapaata liikkuvuutta, jonka katsotaan olevan keskeistä sisämarkkinoiden ominaispiirteitä vastaavat ominaisuudet omaavan talousliiton luomiselle. Tämän päämäärän saavuttaminen edellyttää pääoman hankinnan verottamisen osalta niiden välillisten verojen poistamista, joita on tähän asti pidetty voimassa jäsenvaltiossa, ja sitä, että niiden asemesta sovelletaan veroa, joka kannetaan vain kertaalleen yhteismarkkinoilla ja joka on samansuuruinen kaikissa jäsenvaltioissa (asia C-188/95, Fantask ym., tuomio 2.12.1997, Kok. 1997, s. I-6783, 13 kohta).

4 Direktiivin 4 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Seuraavista toimista on suoritettava pääoman hankintaveroa:

a) pääomayhtiön perustaminen;

b) — —

c) pääomayhtiön pääoman korottaminen kaikenlaisten omaisuuserien sijoituksilla;

— — " *

5 Direktiivin 4 artiklan 3 kohdan mukaan pääomayhtiön perustamiskirjan tai yhtiöjärjestyksen muuttaminen ei ole 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettu yhtiön perustaminen.

6 Direktiivin 4 artiklan 2 kohdassa luetellaan eri toimet, joista jäsenvaltiot voivat tietyin edellytyksin kantaa pääoman hankintaveroa.

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

7 Direktiivin viimeisen perustelukappaleen mukaisesti direktiivissä säädetään myös, että pääoman hankintaveroa vastaavat muut välilliset verot poistetaan. Nämä verot, joiden kantaminen on kielletty, luetellaan direktiivin 10 artiklassa, jossa säädetään seuraavaa:

"Jäsenvaltiot eivät pääoman hankintaveron lisäksi saa kantaa voittoa tavoittelevilta yhtiöiltä, yhteenliittymiltä tai oikeushenkilöiltä minkäänlaisia muita veroja

a) edellä 4 artiklassa tarkoitetuista toimista;

b) edellä 4 artiklassa tarkoitettuihin toimiin liittyvistä sijoituksista, lainoista tai suorituksista;

c) rekisteröinnistä tai muista ennen toiminnan harjoittamisen aloittamista edellytetyistä muodollisuuksista, joiden täyttämistä saatetaan vaatia voittoa tavoittelevalta yhtiöltä, yhteenliittymältä tai oikeushenkilöltä sen oikeudellisen muodon vuoksi".

8 Direktiivin 12 artiklan 1 kohdassa on tyhjentävä luettelo sellaisista muista veroista ja maksuista kuin pääoman hankintaverosta, jotka 10 artiklasta poiketen voidaan kantaa pääomayhtiöiltä tässä artiklassa tarkoitetuista toimista (ks. asia 36/86, Dansk Sparinvest, tuomio 2.2.1988, Kok. 1988, s. 409, 9 kohta).

Direktiivin 12 artiklan 1 kohdan e alakohdassa mainitaan korvausluonteiset maksut.

Kansallinen lainsäädäntö

9 Portugalin notaarintoimea koskevassa säännöstössä, joka annettiin 31.3.1967 annetulla asetuksella nro 47619, säädetään, että tietyistä toimista on tehtävä virallinen asiakirja, eli notaarin on vahvistettava ne laatimassaan asiakirjassa. Näitä toimia ovat muun muassa "yhtiöiden perustaminen, muuttaminen, purkaminen ja selvitystila — — sekä yhtiösopimusten muutokset" (notaarintoimea koskevan säännöstön 89 §:n e momentti).

10 Notaarin vahvistamia toimia koskevat palkkiot vahvistetaan näitä koskevassa maksuluettelossa (jäljempänä maksuluettelo), sellaisena kuin se on muutettuna 2.11.1983 annetun asetuksen nro 397/83 liitteellä.

11 Maksuluettelon 1 §:n 1 momentissa säädetään, että notaarin vahvistaman toimen arvona on yleensä toimen kohteena olevan omaisuuden arvo. Maksuluettelon 1 §:n 2 momentissa täsmennetään erilaisten notaarin vahvistamien toimien arvon laskemisperusteet: tämä arvo on yhtiön perustamisen, yhtiösopimuksen muuttamisen ja yhtiön purkamisen osalta pääoman määrä (1 §:n 2 momentin e kohta), pääoman korottamisen osalta, riippumatta siitä muutetaanko yhtiösopimusta, korotuksen määrä (1 §:n 2 momentin f kohta) sekä sellaisen pääoman korotuksen osalta, jonka yhteydessä muutetaan osittain muita kuin sitä ehtoa, johon korottaminen vaikuttaa suoraan, korotuksen määrä tai korotetun pääoman määrä, jolloin arvoksi otetaan näistä se määrä, jonka nojalla palkkio on korkein (1 §:n 2 momentin g kohta).

12 Maksuluettelon 5 §:n mukaan, jos vahvistettavalla toimella on määrätty arvo, maksuluettelon 4 §:ssä säädettyyn kiinteään palkkioon on lisättävä muuttuva

palkkio, jonka määrä laskettuna toimen kokonaisarvon perusteella on jokaisen 1 000 Portugalin escudon (PTE) osalta 10 PTE kun kokonaisarvo on alle 200 000 PTE, 5 PTE kun se on 200 000—1 000 000 PTE, 4 PTE kun se on 1 000 000—10 000 000 PTE ja 3 PTE kun arvo on yli 10 000 000 PTE.

13 Maksuluettelon 27 §:n 1 momentin c kohdan mukaan 5 §:ssä säädetyistä palkkioista peritään vain puolet sellaisten asiakirjojen laatimisesta, jotka koskevat yhtiösopimuksen osittaista muuttamista tai yhtiösopimuksen voimassaoloajan pidentämistä.

Pääasia

14 Modelo päätti korottaa osakepääomaansa 7 240 000 000 PTE:sta 14 000 000 000 PTE:oon sekä muuttaa toiminimensä ja kotipaikkansa. Se haki 31.12.1992 Porton kaupungin notaarintoimistossa nro 6 tätä koskevan virallisen asiakirjan laatimista. Tähän perustuen Modeloa vaadittiin maksamaan 21 006 000 PTE:n määräinen palkkio.

15 Modelo riitautti palkkion maksamisen Tribunal Tributário de Primeira Instância do Portossa, joka hylkäsi sen valituksen. Se haki muutosta Supremo Tribunal Administrativossa väittäen, että riitautettu palkkio on tosiasiassa vero, jonka määrän vahvistaminen kuului tämän vuoksi parlamentille eikä hallitukselle, että

vaadittu summa on suhteeton suoritettuun palveluun nähden ja että palkkioiden periminen on direktiivin vastaista.

16 Supremo Tribunal Administrativo ei ollut varma maksuluettelon yhteensopivuudesta direktiivin kanssa ja se päätti lykätä asian käsittelyä sekä esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1. Voiko yksityinen vedota neuvoston direktiivin 69/335/ETY 10 artiklaan valtiota vastaan, vaikka kyseinen valtio ei ole saattanut direktiiviä osaksi kansallista oikeusjärjestystään?

2. Onko direktiivin 69/335/ETY 4 artiklan 3 kohdassa tarkoitettujen toimien katsottava kuuluvan direktiivin 10 artiklassa säädetyn kiellon soveltamisalaan siten, että kiellettyä on sekä kantaa pääoman hankintaveroa että periä mitä tahansa muuta veroa tai maksua sen muodosta riippumatta?

3. Onko direktiivin 69/335/ETY 10 artiklaa ja 12 artiklan 1 kohdan e alakohtaa tulkittava siten, että niiden vastaista on, että sellaisista virallisista asiakirjoista, joissa notaari (laissa edellytetyllä tavalla) vahvistaa yhtiöpääoman korotusta tai yhtiöjärjestyksen muuttamista koskevat päätökset, maksettavien palkkioiden suuruus vaihtelee korotuksen tai yhtiöpääoman suuruuden mukaan eikä palvelun tarjoamisesta aiheutuneen kustannuksen mukaan?

4. Jos vastaus edelliseen kysymykseen on myöntävä, onko direktiivin 69/335/ETY 10 artiklan ja 12 artiklan 1 kohdan e alakohdan nojalla sallittua, että

kyseisten palkkioiden suuruus ylittää selvästi ja kohtuuttomasti palvelun tarjoamisesta aiheutuneet todelliset kustannukset?"

Ennakkoratkaisukysymykset

17 Näillä kysymyksillään kansallinen tuomioistuin haluaa saada selvitystä siihen, voidaanko notaarin palkkiot katsoa direktiivissä tarkoitetuksi veroksi. Mikäli näin on asianlaita, kansallinen tuomioistuin kysyy, koskeeko direktiivin 10 artiklassa säädetty kielto näitä notaarin palkkioita vai onko kyseessä direktiivin 12 artiklan 1 kohdan e alakohdan mukainen korvauksenluonteinen maksu. Kansallinen tuomioistuin kysyy vielä, annetaanko yksityisille direktiivin 10 artiklassa sellaisia oikeuksia, joihin he voivat vedota kansallisissa tuomioistuimissa.

Direktiivissä tarkoitettu vero

18 Vastauksesta, jonka Portugalin hallitus antoi yhteisöjen tuomioistuimen esittämiin kysymyksiin, ilmenee, että notaarit ovat valtion virkamiehiä, joita koskevat samat oikeudet ja velvollisuudet kuin muita virkamiehiä, ja että heidän palkkauksensa muodostuu kiinteästä osasta, joka määritellään kaikkiin valtion virkamiehiin sovellettavien perusteiden mukaisesti, sekä muuttuvasta osasta, joka on osuus perityistä palkkioista.

19 Notaarit laativat kuukausittain yhteenvedon perityistä palkkioista. Saadusta kokonaissummasta vähennetään tiettyjen prosenttiosuuksien mukaan lasketut summat, jotka tulevat notaarille ja hänen asiamiehilleen. Jäljellä oleva summa

tilitetään Cofre dos Conservadores, Notários e Funcionários de Justiçalle (rekisterinpitäjänä toimivien virkamiesten, notaarien ja oikeushallinnon virkamiesten kassa, jäljempänä kassa).

20 Portugalin hallituksen mukaan kassa maksaa notaarien ja muiden virkamiesten palkan kiinteän osan, notaarien ammatilliseen koulutukseen liittyvät kustannukset, notaarien toimintaansa varten tarvitsemien tilojen ja kaluston hankintakustannukset sekä oikeusministerin luvalla muita oikeudenhoitoon liittyviä kustannuksia.

21 Näin ollen yksityinen oikeushenkilö maksaa valtiolle sen tehtävien rahoittamista varten osan pääasiassa kyseessä olevista palkkioista, jotka peritään valtion antaman oikeussäännön mukaisesti.

22 Kun otetaan huomioon direktiivin tavoitteet, kuten pääoman hankintaveroa vastaavien muiden välillisten verojen poistaminen, notaarin palkkio, jonka valtion virkamies perii direktiivin soveltamisalaan kuuluvasta toimesta ja joka maksetaan osittain tälle valtiolle julkisten menojen kattamiseksi, on direktiivissä tarkoitettu vero.

23 Edellä esitetystä seuraa, että direktiiviä on tulkittava siten, että notaarin laatimasta asiakirjasta, jossa vahvistetaan direktiivin soveltamisalaan kuuluva toimi, peritty palkkio on direktiivissä tarkoitettu vero, kun palkkio kuuluu järjestel-

mään, jossa notaarit ovat valtion virkamiehiä ja jossa palkkiot maksetaan osittain valtiolle sen tehtävien rahoittamiseksi.

Direktiivin 10 artiklassa säädetty kielto

24 Direktiivin 10 artiklan c alakohdan mukaan pääoman hankintaveron lisäksi ei saada kantaa muita veroja rekisteröinnistä tai muista ennen toiminnan harjoittamisen aloittamista edellytetyistä muodollisuuksista, joiden täyttämistä yhtiöltä saatetaan vaatia sen oikeudellisen muodon vuoksi. Tämä kielto on perusteltu sen vuoksi, että vaikka kyseisiä veroja ei kanneta pääomasijoituksista sinänsä, ne peritään kuitenkin yhtiön oikeudelliseen muotoon liittyvien muodollisuuksien vuoksi, toisin sanoen pääoman hankinnassa käytettävän keinon vuoksi, joten myös näiden verojen kantaminen saattaisi vaarantaa direktiivin päämäärät (asia C-2/94, Denkavit Internationaal ym., tuomio 11.6.1996, Kok. 1996, s. I-2827, 23 kohta).

25 Tämä kielto ei koske ainoastaan uusien yhtiöiden rekisteröinnin yhteydessä suoritettavia maksuja, vaan myös maksuja näiden yhtiöiden pääoman korotusten rekisteröinnistä, koska maksuunpanon perusteena on tällöinkin yhtiöiden oikeudelliseen muotoon liittyvä olennainen menettely. Vaikka kysymys ei muodollisesti olekaan pääomayhtiöiden toiminnan harjoittamisen aloittamisen edellytykseksi asetetusta menettelystä, pääoman korotusten rekisteröinti on silti ehtona tämän toiminnan harjoittamiselle ja jatkamiselle (em. asia Fantask ym., tuomion 22 kohta).

26 Koska Portugalin oikeuden mukaan pääomayhtiön osakepääoman korottamisesta on hankittava notaarin vahvistama asiakirja, on todettava, että tämä toi-

menpide on yhtiöiden oikeudelliseen muotoon liittyvä olennainen menettely ja se on ehtona tämän toiminnan harjoittamiselle ja jatkamiselle.

27 Lisäksi veron, joka peritään palkkiona notaarin vahvistamista asiakirjoista, joissa vahvistetaan pääomayhtiön toiminimen sekä kotipaikan muuttuminen, on katsottava olevan pääoman hankintaveron kaltainen, koska tämä vero lasketaan yhtiön osakepääoman perusteella. Jos asiaa tulkittaisiin toisin, jäsenvaltiot voisivat, vaikkeivät ne verottaisikaan pääoman hankintaa sellaisenaan, verottaa tätä samaa pääomaa pääomayhtiön yhtiöjärjestystä muutettaessa.

28 Näin ollen on vastattava, että kun palkkio notaarin vahvistamasta asiakirjasta, jossa vahvistetaan pääomayhtiön pääoman korottaminen sekä toiminimen sekä kotipaikan muuttuminen, on direktiivissä tarkoitettu vero, se on periaatteessa kielletty direktiivin 10 artiklan c alakohdan perusteella.

Direktiivin 12 artiklan 1 kohdan e alakohdassa säädetty poikkeus

29 Tältä osin on todettava, että direktiivin 10 artiklassa kiellettyjen verojen ja korvausluonteisten maksujen välinen erottelu merkitsee sitä, että korvausluonteiset maksut käsittävät pelkät korvaukset, joiden suuruus määritetään suoritetusta palvelusta aiheutuneiden kustannusten perusteella. Sellaisen korvauksen, jolla ei ole minkäänlaista yhteyttä tästä nimenomaisesta palvelusta aiheutuneisiin kustannuksiin tai jonka suuruutta ei ole määritetty sen hallintotoimen kustannusten perusteella, josta se on vastike, vaan hallintotoimesta vastaavalle viranomaiselle sen toiminnasta ja investoinneista aiheutuneiden kokonaismenojen pohjalta, pitäisi katsoa kokonaisuudessaan kuuluvan direktiivin 10 artiklassa säädetyn

kiellon soveltamisalaan (yhdistetyt asiat C-71/91 ja C-178/91, Ponente Carni ja Cispadana Costruzioni, tuomio 20.4.1993, Kok. 1993, s. I-1915, 41 ja 42 kohta).

30 On myös korostettava, että maksu, jonka suuruus kasvaa suorassa ja rajoittamattomassa suhteessa merkityn pääoman nimellisarvoon, ei voi luonteensakaan vuoksi olla direktiivissä tarkoitettu korvausluonteinen maksu. Vaikka joissakin tapauksissa voi olla yhteys palvelun monimutkaisuuden ja merkityn pääoman suuruuden välillä, tällaisen maksun määrä ei yleensä ole suhteessa viranomaiselle palvelusta todellisuudessa aiheutuneisiin kuluihin (ks. vastaavasti em. asia Fantask, tuomion 31 kohta).

31 Käsiteltävänä olevassa asiassa maksu tosin peritään alenevan asteikon mukaisesti, mutta sen määrä nousee kuitenkin suoraan suhteessa merkittyyn nimellispääomaan. Lisäksi koska 10 000 000 PTE:n ylittävän määrän osalta maksu on huomattavan suuri eli 0,3 prosenttia ilman mitään ylärajaa, palkkiot voivat kasvaa merkittävän suuruisiksi.

32 Näin ollen on vastattava, että maksu notaarin vahvistamasta asiakirjasta, jossa todetaan pääomayhtiön pääoman korottaminen sekä toiminimen sekä kotipaikan muuttuminen, kuten pääasiassa kyseessä olevan kaltainen palkkio, jonka määrä nousee suoraan ja rajoituksitta suhteessa merkittyyn pääomaan, ei ole direktiivin 12 artiklan 1 kohdan e alakohdassa tarkoitettu korvausluonteinen maksu.

Direktiivin 10 artiklan välitön oikeusvaikutus

33 On huomautettava, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan yksityiset voivat aina vedota kansallisissa tuomioistuimissa valtiota vastaan direktiivin säännöksiin, mikäli ne ovat sisällöltään ehdottomia ja tarpeeksi täsmällisiä, jos valtio ei ole saattanut direktiiviä määräajassa osaksi kansallista oikeutta tai jos tämä täytäntöönpano on suoritettu virheellisesti (ks. mm. asia C-236/92, Comitato di coordinamento per la difesa della cava ym., tuomio 23.2.1994, Kok. 1994, s. I-483, 8 kohta).

34 Kuten yhteisöjen tuomioistuin on jo tältä osin todennut, direktiivin 10 artiklan kielto on sisällöltään niin täsmällinen ja ehdoton, että yksityiset voivat vedota siihen kansallisissa tuomioistuimissa vastaperusteena direktiivin kanssa ristiriidassa olevalle kansalliselle säännökselle (asia C-347/96, Solred, tuomio 5.3.1998, Kok. 1998, s. I-937, 29 kohta).

35 On siten todettava, että direktiivin 10 artiklan perusteella yksityisillä on sellaisia oikeuksia, joihin he voivat vedota kansallisissa tuomioistuimissa.

Oikeudenkäyntikulut

36 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneille Portugalin, Belgian, Saksan, Espanjan, Ranskan ja Itävallan hallituksille sekä 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 Supremo Tribunal Administrativon 21.1.1998 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 10.6.1985 annetulla neuvoston direktiivillä 85/303/ETY, on tulkittava siten, että notaarin laatimasta asiakirjasta, jossa vahvistetaan direktiivin soveltamisalaan kuuluva toimi, peritty palkkio on direktiivissä tarkoitettu vero, kun palkkio kuuluu järjestelmään, jossa notaarit ovat valtion virkamiehiä ja jossa palkkiot maksetaan osittain valtiolle sen tehtävien rahoittamiseksi.**

2) **Kun palkkio notaarin vahvistamasta asiakirjasta, jossa vahvistetaan pääomayhtiön pääoman korottaminen sekä toiminimen sekä kotipaikan muuttuminen, on direktiivissä 69/335/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna**

direktiivillä 85/303/ETY, tarkoitettu vero, se on periaatteessa kielletty direktiivin 10 artiklan c alakohdan perusteella.

3) Maksu notaarin vahvistamasta asiakirjasta, jossa todetaan pääomayhtiön pääoman korottaminen sekä toiminimen sekä kotipaikan muuttuminen, kuten pääasiassa kyseessä olevan kaltainen palkkio, jonka määrä nousee suoraan ja rajoituksitta suhteessa merkittyyn pääomaan, ei ole direktiivin 69/335/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna direktiivillä 85/303/ETY, 12 artiklan 1 kohdan e alakohdassa tarkoitettu korvausluonteinen maksu.

4) Direktiivin 69/335/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna direktiivillä 85/303/ETY, 10 artiklan perusteella yksityisillä on sellaisia oikeuksia, joihin he voivat vedota kansallisissa tuomioistuimissa.

Kapteyn Murray Ragnemalm

Julistettiin Luxemburgissa 29 päivänä syyskuuta 1999.

R. Grass

kirjaaja

P. J. G. Kapteyn

kuudennen jaoston puheenjohtaja