

|

61995J0188

Domstolens Dom af 2. december 1997. - Fantask A/S e.a. mod Industriministeriet (Erhvervsministeriet). - Anmodning om præjudiciel afgørelse: Østre Landsret - Danmark. - Direktiv 69/335/EØF - Gebyrer for registrering af selskabsforhold - Processuelle frister i national ret. - Sag C-188/95.

Samling af Afgørelser 1997 side I-06783

Sammendrag

Parter

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

1 Fiskale bestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - kapitaltilførselsafgifter - registrering af kapitalselskaber - afgifter, der har karakter af vederlag - begreb - afgifter, der stiger direkte proportionalt med den tegnede kapital - ikke omfattet

[Raadets direktiv 69/335, art. 12, stk. 1, litra e)]

2 Fiskale bestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - kapitaltilførselsafgifter - afgifter opkrævet i strid med direktiv 69/335 - tilbagesøgning - betingelser - anvendelse af national ret - grænser - anvendelse af et princip i national ret, hvorefter krav om tilbagesøgning af afgifter, der er opkrævet i strid med fællesskabsretten, afskaeres, naar afgifterne er opkrævet gennem lang tid, uden at hverken de nationale myndigheder eller borgerne har vaeret opmaerksomme paa, at de savnede hjemmel - ulovligt

(Raadets direktiv 69/335)

3 Fiskale bestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - kapitaltilførselsafgifter - afgifter opkrævet i strid med direktiv 69/335 - tilbagesøgning - forældelsesfrist - anvendelse af national ret - tilladt - betingelser

(Raadets direktiv 69/335)

4 Fiskale bestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - kapitaltilførselsafgifter - direktiv 69/335 - artikel 10 og artikel 12, stk. 1, litra e) - direkte virkning

Sammendrag

5 Artikel 12, stk. 1, litra e), i direktiv 69/335 om kapitaltilførselsafgifter skal fortolkes saaledes, at afgiftsbeløb, der opkræves i forbindelse med registrering af stiftelse af og kapitalforhøjelse i aktieselskaber og anpartsselskaber, for at have karakter af vederlag udelukkende skal beregnes ud fra omkostningerne ved de paagældende formaliteter, dog saaledes at afgiftsbeløbene ogsaa kan dække udgifterne ved mindre omfattende opgaver, som udfoeres vederlagsfrit. Ved beregningen af afgiftsbeløbene har en medlemsstat ret til at tage hensyn til samtlige omkostninger, der har sammenhaeng med registreringerne, herunder ogsaa den del af generalomkostningerne, der kan henfoeres dertil. En medlemsstat har endvidere ret til at fastsaette faste afgiftsbeløb og at fastsaette afgiftsbeløbene for et ubestemt tidsrum, naar den med bestemte intervaller sikrer sig, at beløbene fortsat ikke overstiger de gennemsnitlige omkostninger ved de paagældende dispositioner. Heraf foelger, at en afgift, hvis stoerrelse uden begrensninger stiger direkte proportionalt med den tegnede, nominelle kapital, ikke kan vaere en afgift, der har karakter af vederlag, i direktivets artikel 12, stk. 1, litra e)'s forstand, idet en saadan afgifts stoerrelse ikke i almindelighed staar i sammenhaeng med de omkostninger, myndigheden konkret har maattet afholde for at udfoere registreringsformaliteterne.

6 Faelleskabsretten er til hinder for, at krav om tilbagesoegning af gebyrer, der er opkrævet i strid med direktiv 69/335, kan afskaeres under henvisning til, at opkrævningen af gebyrerne er sket som foelge af, at medlemsstatens myndigheder har befundet sig i en undskyldelig vildfarelse, for saa vidt som gebyrerne er opkrævet gennem lang tid, uden at hverken myndighederne eller borgerne har vaeret opmaerksomme paa, at de savnede hjemmel. Naar der ikke er udstedt faelleskabsbestemmelser paa omraadet, kan tilbagesoegning af beløb, der er opkrævet i strid med faelleskabsretten, ganske vist kun finde sted i overensstemmelse med de materielle og formelle betingelser, der er opstillet i de enkelte nationale lovgivninger, men disse betingelser maa dog ikke vaere mindre gunstige end dem, der gaelder for tilsvarende soegsmaal paa grundlag af national ret, og de maa heller ikke i praksis goere det umuligt eller uforholdsmaessigt vanskeligt at udoeve de rettigheder, der tillægges i henhold til Faelleskabets retsorden. En anvendelse af et generelt princip i national ret, hvorefter en medlemsstats domstole skal afskaere krav om tilbagesoegning af afgifter, der er opkrævet i strid med faelleskabsretten, naar afgifterne er opkrævet gennem lang tid, uden at hverken medlemsstatens myndigheder eller borgerne har vaeret opmaerksomme paa, at de savnede hjemmel, ville goere det uforholdsmaessigt vanskeligt at opnaa tilbagebetaling af afgifter, der strider mod faelleskabsretten, og ville desuden indebaere, at man behandlede tilsidesaettelser af faelleskabsretten lempeligere, naar de har fundet sted gennem laengere tid.

7 Paa sit nuvaerende udviklingstrin forbyder faelleskabsretten ikke en medlemsstat, som ikke har gennemfoert direktiv 69/335 korrekt, at afskaere tilbagebetalingskrav vedroerende gebyrer, der er opkrævet i strid med direktivet, under henvisning til en national foraeldelsesfrist, der regnes fra det tidspunkt, hvor de paagældende gebyrer kunne kraeves betalt, naar en saadan frist ikke er mindre gunstig for soegsmaal, der stoettes paa faelleskabsretten, end for soegsmaal, der stoettes paa intern ret, og den ikke i praksis goer det umuligt eller uforholdsmaessigt vanskeligt at udoeve de rettigheder, der tillægges i henhold til Faelleskabets retsorden.

8 Bestemmelserne i artikel 10, sammenholdt med artikel 12, stk. 1, litra e), i direktiv 69/335 medfoerer rettigheder, som borgerne kan goere gældende for de nationale domstole.

Forbudsbestemmelsen i direktivets artikel 10 og bestemmelsen i artikel 12, stk. 1, litra e), om undtagelsen fra forbuddet er formuleret tilstrækkeligt præcist og ubetinget til at kunne paaberaabes af borgerne for de nationale domstole over for en bestemmelse i national ret, der er i strid med direktivet.

Parter

I sag C-188/95,

angaaende en anmodning, som OEstre Landsret i medfoer af EF-traktatens artikel 177 har indgivet til Domstolen for i de for naevnte ret verserende sager,

Fantask A/S m.fl.

mod

Industriministeriet (Erhvervsministeriet),

at opnaa en praejudiciel afgoerelse vedroerende fortolkningen af Raadets direktiv 69/335/EOEF af 17. juli 1969 om kapitaltilfoerselsafgifter (EFT 1969 II, s. 405), som senest aendret ved Raadets direktiv 85/303/EOEF af 10. juni 1985 (EFT L 156, s. 23),

har

DOMSTOLEN

sammensat af praesidenten, G.C. Rodríguez Iglesias, afdelingsformaendene C. Gulmann, H. Ragnemalm og M. Wathelet samt dommerne G.F. Mancini, J.C. Moitinho de Almeida, P.J.G. Kapteyn, J.L. Murray, D.A.O. Edward, J.-P. Puissochet (refererende dommer), G. Hirsch, P. Jann og L. Sevón,

generaladvokat: F.G. Jacobs

justitssekretaer: assisterende justitssekretaer H. von Holstein,

efter at der er indgivet skriftlige indlaeg af:

- Fantask A/S ved advokat Thomas Roerdam, Koebenhavn

- Norsk Hydro Danmark A/S, Tryg Forsikring skadesforsikringssselskab A/S og Tryg Forsikring livsforsikringssselskab A/S ved advokaterne Kai Michelsen, Claus Hoeeg Madsen og Henning Aasmul-Olsen, Koebenhavn

- Aalborg Portland A/S ved advokat Karen Dyekjaer-Hansen, Koebenhavn

- Forsikrings-Aktieselskabet Alka, Robert Bosch A/S, Uponor A/S, Uponor Holding A/S og Pen-Sam ApS m.fl. ved advokaterne Vagn Thorup, Henrik Stenbjerre, Joergen Boe og Lau Normann Joergensen, advokatfirmaet Kromann og Muentner, Koebenhavn

- den danske regering ved kontorchef Peter Biering, Udenrigsministeriet, som befuldmaegtiget, bistaetet af advokat Karsten Hagel-Soerensen, Koebenhavn

- den franske regering ved kontorchef Catherine de Salins og fuldmægtig Frédéric Pascal, begge Juridisk Tjeneste, Udenrigsministeriet, som befuldmægtigede

- den svenske regering ved afdelingschef Erik Brattgaard, Udenrigshandelsafdelingen, Udenrigsministeriet, som befuldmægtiget

- Det Forenede Kongeriges regering ved Assistant Treasury Solicitor John E. Collins, som befuldmægtiget, bistaaet af barrister Eleanor Sharpston

- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved Anders C. Jessen og Enrico Traversa, begge Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtigede, bistaaet af advokaterne Susanne Helsteen og Jens Rostock-Jensen, advokatfirmaet Reumert og Partnere, København,

paa grundlag af retsmoederapporten,

efter at der i retsmoedet den 29. april 1997 er afgivet mundtlige indlaeg af Fantask A/S ved advokat Preben Joeker Thorsen, København, af Norsk Hydro Danmark A/S, Tryg Forsikring skadesforsikringsselskab A/S og Tryg Forsikring livsforsikringsselskab A/S ved advokat Henning Aasmul-Olsen, af Aalborg Portland A/S ved advokat Lars Hennenberg, København, af Forsikrings-Aktieselskabet Alka, Robert Bosch A/S, Uponor A/S, Uponor Holding A/S og Pen-Sam ApS m.fl. ved advokat Henrik Peytz, København, af Industriministeriet (Erhvervsministeriet) ved advokat Karsten Hagel-Soerensen, af den danske regering ved Peter Biering, af den franske regering ved ekspeditionssekretær Gautier Mignot, Juridisk Tjeneste, Udenrigsministeriet, som befuldmægtiget, af den italienske regering ved statens advokat, Danilo Del Gaizo, af Det Forenede Kongeriges regering ved John E. Collins, bistaaet af Eleanor Sharpston og af Kommissionen ved Anders C. Jessen og Enrico Traversa, bistaaet af advokaterne Jens Rostock-Jensen og Hans Henrik Skjoedt, København,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgoerelse den 26. juni 1997,

afsagt foelgende

Dom

Dommens præmisser

1 Ved kendelse af 8. juni 1995, indgaaet til Domstolen den 15. juni 1995, har OEstre Landsret i medfoer af EF-traktatens artikel 177 forelagt otte praejudicielle spoergsmaal om fortolkningen af Raadets direktiv 69/335/EOEF af 17. juli 1969 om kapitaltilfoerselsafgifter (EFT 1969 II, s. 405), som senest aendret ved Raadets direktiv 85/303/EOEF af 10. juni 1985 (EFT L 156, s. 23, herefter »direktivet«).

2 Spoergsmaalene er blevet rejst under behandlingen af sager, der foeres af Fantask A/S (herefter »Fantask«) og en raeke andre selskaber eller koncerner mod Industriministeriet (Erhvervsministeriet) om gebyrer, som er opkraevet for registrering af stiftelse af eller kapitalforhoejelse i aktieselskaber eller anpartsselskaber.

3 Ved den foerste aktieselskabslov, lov nr. 468 af 29. september 1917 (Lovtidende A 1917, s. 1117), blev det bestemt, at stiftelse af aktieselskaber og kapitalforhoejelser i saadanne selskaber skulle registreres i et Aktieselskabs-Register. For registreringen skulle der betales gebyrer, og

vedkommende minister fik bemyndigelse til at fastsaette taksterne. Aktieselskabsloven blev gennemgribende revideret i 1930 og paa ny ved lov nr. 370 af 13. juni 1973 om aktieselskaber (Lovtidende A 1973, s. 1025). Samtidig blev lov nr. 371 om anpartsselskaber vedtaget, i henhold til hvilken der for anpartsselskaber gaelder tilsvarende registreringskrav som for aktieselskaber (Lovtidende A 1973, s. 1063).

4 Aktieselskabslovens § 154, stk. 3, og anpartsselskabslovens § 124, stk. 3, indeholdt oprindelig en bemyndigelse for vedkommende minister til at fastsaette registreringsgebyrerne for de to selskabsformer.

5 Fra vedtagelsen af den foerste aktieselskabslov og indtil 1992 var grundprincipperne for betaling af gebyrer for stiftelse af selskaber og for kapitalforhoejelser uaendrede. Gebyrerne bestod af et fast grundgebyr og et tillaegegebyr, som beregnedes af den tegnede, nominelle kapital. Gebyrsatserne blev derimod aendret flere gange.

6 I tiden mellem den 1. januar 1974 og den 1. maj 1992 har grundgebyret varieret mellem 500 og 1 700 DKR for registrering af nye aktie- eller anpartsselskaber og mellem 200 og 900 DKR for registrering af kapitalforhoejelser for begge selskabsformer. I samme tidsrum udgjorde tillaegegebyret 4 0/00 af den tegnede kapital for nye selskaber og 4 0/00 af det beloeb, hvormed kapitalen blev forhoejet.

7 Det ved den naevnte lov nr. 468 oprettede Aktieselskabs-Register, der hoerte under Handelsministeriet, havde til opgave at registrere anmeldelser vedroerende aktieselskaber og fra 1974 tillige anpartsselskaber. Ved lov nr. 851 af 23. december 1987 bl.a. om aendring af lov om aktieselskaber og lov om anpartsselskaber (Lovtidende A 1987, s. 3229) aendredes Aktieselskabs-Registeret til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen (herefter »Styrelsen«). Styrelsen har til opgave at foretage registreringer, at fastsaette og opkraeve registreringsgebyrer, at deltage i lovforberedende arbejde paa det naerings- og selskabsretlige omraade og at foere tilsyn med gennemfoerelsen af denne lovgivning. Styrelsen har endvidere en raeke raadgivnings- og informationsopgaver.

8 Paa baggrund af en beretning fra Danmarks Rigsrevision, som konkluderede, at opkraevningen af tillaegegebyret havde givet anledning til, at Styrelsens indtaegter i betydeligt omfang oversteg dens udgifter, og som udtalte kritik med hensyn til hjemmelsgrundlaget for tillaegegebyret i dansk ret, blev tillaegegebyret ophaevet ved bekendtgoerelse nr. 301 af 30. april 1992 (Lovtidende A 1992, s. 1149) med virkning fra den 1. maj 1992. Samtidig blev grundgebyret forhoejet til 2 500 DKR for registrering af et nyt aktieselskab og 1 800 DKR for registrering af et nyt anpartsselskab. For registrering af en kapitalforhoejelse udgoer gebyret nu for begge selskabsformer 600 DKR.

9 Fantask og en raeke andre selskaber eller koncerner stillede derefter over for Styrelsen krav om tilbagebetaling af de beloeb, de havde skullet svare til Styrelsen i aarene 1983-1992 i form af tillaegegebyr. Kun Fantask fremsatte tillige krav om tilbagebetaling af det beloeb, der var svaret i grundgebyr.

10 Tilbagebetalingskravene blev afslaaet, og selskaberne anlagde sag mod Industriministeriet ved OEstre Landsret. Til stoette for deres paastande gjorde de bl.a. gaeldende, at opkraevningen af tillaegegebyret, og for Fantask's vedkommende tillige grundgebyret, var i strid med direktivets artikel 10 og 12, saerlig paa baggrund af dommen af 20. april 1993 i de forenede sager C-71/91 og C-178/91, Ponente Carni og Cispadana Costruzioni (Sml. I, s. 1915, herefter »Ponente Carni-dommen«).

11 Herefter udsatte OEstre Landsret sagerne og forelagde Domstolen foelgende otte praejudicielle spoergsmaal:

» 1) Stiller fællesskabsretten krav til medlemsstaternes afgrænsning af begrebet 'vederlag' i artikel 12, stk. 1, litra e), i direktiv 69/335/EOEF, eller kan de enkelte medlemsstater frit afgøre, hvad der må anses for 'vederlag' for en konkret tjenesteydelse?

2) Må beregningsgrundlaget for afgifter, der under påberåbelse af artikel 12, stk. 1, litra e), i direktiv 69/335/EOEF opkræves af en medlemsstat for registrering af stiftelse af eller kapitalforhøjelse i et aktieselskab eller anpartsselskab, omfatte følgende omkostningstyper eller enkelte af disse:

- loenudgifter og pensionsbidrag til ansatte, der ikke medvirker ved registreringens gennemførelse, såsom registreringsmyndighedens administrative personale eller personale hos registreringsmyndigheden eller andre myndigheder, der er beskæftiget med lovforberedende arbejde vedrørende det selskabsretlige retsområde

- omkostninger ved gennemførelse af registrering af andre selskabsforhold, for hvilke medlemsstaten har bestemt, at der ikke skal betales en konkret modydelse

- omkostninger ved varetagelsen af andre opgaver end registrering, der er pålagt registreringsmyndigheden i medfør af selskabslovgivningen og beslægtet lovgivning, såsom eftersyn af selskabers regnskaber og kontrol af selskabers bogføring

- forrentning og afskrivning af samtlige investeringsomkostninger, der af registreringsmyndigheden skønnes at vedrøre de selskabsretlige og beslægtede retsområder

- omkostninger ved tjenesterejser, der er uden sammenhæng med konkret registreringsarbejde

- omkostninger ved registreringsmyndighedens udadvendte oplysningsvirksomhed og vejledning, der er uden sammenhæng med konkret registreringsarbejde, såsom foredragsvirksomhed,

udarbejdelse af artikler og pjecer og afholdelse af møder med erhvervsorganisationer og andre interessegrupper?

3) a) Skal artikel 12, stk. 1, litra e), i direktiv 69/335/EOEF fortolkes således, at en medlemsstat er afskåret fra at fastsætte standardiserede gebyrer ved regler, der gælder uden tidsbegrænsning?

b) Har medlemsstaten i benægtende fald pligt til hvert år eller med andre bestemte intervaller at justere gebyrsatserne?

c) Har det betydning for besvarelsen, om gebyrerne fastsættes proportionalt med beløbsstørrelsen af den til registrering anmeldte kapitaltilførsel?

4) Skal artikel 12, stk. 1, litra e), sammenholdt med artikel 10, stk. 1, i direktiv 69/335/EOEF, fortolkes således, at det beløb, der opkræves som modydelse for en konkret tjenesteydelse, som f.eks. registrering af stiftelse af eller kapitalforhøjelse i et aktieselskab eller anpartsselskab, skal beregnes på grundlag af de faktiske omkostninger ved den konkrete tjenesteydelse - registreringen - eller kan afgiften for den enkelte registrering fastsættes til eksempelvis et grundgebyr tillagt 4 0/00 af det nominelle kapitalindskud, således at afgiftens størrelse er uafhængig af registreringsmyndighedens tidsforbrug og øvrige omkostninger, der er nødvendige til gennemførelse af registreringen?

5) Skal artikel 12, stk. 1, litra e), sammenholdt med artikel 10, stk. 1, i direktiv 69/335/EOEF, fortolkes således, at medlemsstaten ved beregning af eventuelle tilbagebetalingsbeløb skal

laegge til grund, at afgiften skal afspejle omkostningerne ved den konkrete tjenesteydelse paa tidspunktet for tjenesteydelsens udfoerelse, eller er medlemsstaten berettiget til at foretage en samlet opgoerelse inden for en laengere periode, f.eks. et regnskabsaar eller inden for den periode, hvor der efter national ret vil kunne goeres et tilbagebetalingskrav gaeldende?

6) Hvis der i national ret gaelder et generelt princip om, at det ved bedoemmelsen af krav om tilbagesoegning af gebyrer, opkraevet uden fornoeden hjemmel, tillægges vaegt, at opkraevningen er sket i henhold til regler, der har vaeret gaeldende i lang tid, uden at hverken myndighederne eller andre har vaeret opmaerksomme paa, at opkraevningen savnede hjemmel, vil faellesskabsretten da vaere til hinder for, at tilbagesoegning af gebyrer, der er opkraevet i strid med direktiv 69/335/EOEF, afskaeres med henvisning hertil?

7) Er faellesskabsretten til hinder for en national retstilstand, hvorefter en medlemsstats myndigheder i sager om tilbagebetalingskrav vedroerende gebyrer, der er opkraevet i strid med direktiv 69/335/EOEF, goer gaeldende og opnaar, at nationale foraeldelsesfrister begynder at loebe fra et tidspunkt, hvor der forelaa en retsstridig implementering af direktiv 69/335/EOEF?

8) Medfoerer artikel 10, stk. 1, sammenholdt med artikel 12, stk. 1, litra e), i direktiv 69/335/EOEF, som fortolket i de foregaaende spoergsmaal rettigheder, hvorpaa borgerne i de enkelte medlemsstater kan stoette ret ved de nationale domstole?»

12 Indledningsvis skal der redegoores for direktivets formaal og indhold som praeciseret i Ponente Carni-dommen.

13 Som det fremgaar af betragtningerne til direktivet, skal det fremme de frie kapitalbevaegelser, der anses for vaesentlige for tilvejebringelsen af en oekonomisk union med lignende egenskaber som et internt marked. Dette maal forudsætter, for saa vidt angaar afgifter paa kapitaltilfoersler, at hidtil gaeldende indirekte afgifter i medlemsstaterne ophaeves, og at der i stedet indfoeres en afgift, som kun opkraeves én gang inden for det faelles marked, og som er lige hoej i samtlige medlemsstater.

14 Med henblik herpaa bestemmer direktivet, at der skal opkraeves en afgift paa kapitaltilfoersler, som ifoelge sjette og syvende betragtning til direktivet maa vaere harmoniseret inden for Faellesskabet, baade med hensyn til satser og struktur, saafremt den ikke skal forstyrre de frie kapitalbevaegelser (dom af 27.6.1979, sag 161/78, Conradsen, Sml. s. 2221, praemis 11). De naermere regler om kapitaltilfoerselsafgiften findes i direktivets artikel 2-9.

15 I artikel 3 er det fastsat, hvilke kapitalselskaber der er omfattet af direktivets bestemmelser. Direktivet gaelder saaledes bl.a. for danske aktieselskaber og anpartsselskaber.

16 I artikel 4, 8 og 9 er opregnet de dispositioner, der - bortset fra de i artikel 7 naevnte tilfaelde - er undergivet kapitaltilfoerselsafgift, og visse dispositioner, som medlemsstaterne kan fritage for afgift. I henhold til artikel 4, stk. 1, litra a) og c), er stiftelse af et kapitalselskab og udvidelse af kapitalen i et kapitalselskab ved indskud af enhver art blandt de dispositioner, der er afgiftspligtige.

17 Som anfoert i sidste betragtning til direktivet indeholder det ogsaa bestemmelser om ophaevelse af andre afgifter med samme kendetegn som afgiften paa kapitaltilfoersler eller stempelafgiften paa vaerdipapirer, idet en opretholdelse af saadanne afgifter strider mod de maal, der forfoelges med direktivet. De indirekte afgifter, der ikke maa opkraeves, er opregnet i direktivets artikel 10 og 11. Artikel 10 har foelgende ordlyd:

»Bortset fra kapitaltilfoerselsafgiften opkraever medlemsstaterne af selskaber, personsammenslutninger eller juridiske personer med erhvervsformaal ingen andre skatter eller

afgifter af nogen art paa:

...

c) indregistrering eller andre formaliteter, der gaar forud for udoevelse af en virksomhed, og som et selskab, en personsammenslutning eller en juridisk person med erhvervsformaal kan underkastes paa grund af deres juridiske karakter.«

18 Direktivets artikel 12, stk. 1, opstiller en udtoemmende liste over andre skatter eller afgifter end kapitaltilfoerselsafgiften, der, som en undtagelse fra artikel 10 og 11, kan paalaegges kapitalselskaber i anledning af de i de paagaeldende artikler naevnte dispositioner (jf. dom af 2.2.1988, sag 36/86, Dansk Sparinvest, Sml. s. 409, praemis 9). Saaledes omhandler direktivets artikel 12, stk. 1, litra e), »afgifter, der har karakter af vederlag«.

De fem foerste spoergsmaal

19 Med de fem foerste spoergsmaal, som findes at maatte besvares under ét, oensker den forelaeggende ret i det vaesentlige oplyst, om direktivets artikel 12, stk. 1, litra e), skal fortolkes saaledes, at afgiftsbeloeb, der opkraeves i forbindelse med registrering af stiftelse af eller kapitalforhoejelse i aktieselskaber eller anpartsselskaber for at have karakter af vederlag udelukkende skal beregnes ud fra omkostningerne ved de paagaeldende formaliteter, eller om de kan fastsaettes saaledes, at de daekker alle eller en del af de udgifter, som afholdes af den forvaltningsgren, der forestaar dispositionerne.

20 For saa vidt som bestemmelserne i direktivets artikel 12 saerlig fraviger de i artikel 10 opstillede forbud, skal der indledningsvis tages stilling til, om de omtvistede afgifter falder ind under et af disse forbud.

21 Direktivets artikel 10, fortolket paa baggrund af sidste betragtning til direktivet, forbyder bl.a. afgifter med samme kendetegn som afgiften paa kapitaltilfoersler. Hermed sigtes der bl.a. til afgifter, som, uanset deres form, skal betales ved stiftelse af et kapitalselskab og udvidelse af dets kapital [artikel 10, litra a)] eller ved indregistrering eller andre formaliteter, der gaar forud for udoevelse af en virksomhed, og som et selskab kan paalaegges paa grund af dets juridiske karakter [artikel 10, litra c)]. Det sidstnaevnte forbud har sin berettigelse i det forhold, at uanset de paagaeldende afgifter ikke opkraeves af kapitaltilfoersler som saadanne, opkraeves de dog paa grund af formaliteter, der skyldes selskabets juridiske karakter, dvs. paa grund af dets egenskab af middel til at tilfoere kapital, saaledes at deres opretholdelse kan bringe de formaal i fare, der forfoelges med direktivet (dom af 11.6.1996, sag C-2/94, Denavit Internationaal m.fl., Sml. I, s. 2827, praemis 23).

22 I det foreliggende tilfaelde er grundgebyret og tillaeagsgebyret, for saa vidt som disse gebyrer skal svares for registrering af nye aktieselskaber og anpartsselskaber, umiddelbart omfattet af forbuddet i direktivets artikel 10, litra c). Tilsvarende maa gaelde, naar gebyrerne skal svares for registrering af kapitalforhoejelser i saadanne selskaber, idet de i saa fald ogsaa opkraeves for en vaesentlig formalitet, der skyldes selskabernes juridiske karakter. Selv om registrering af kapitalforhoejelser strengt taget ikke er formaliteter, der gaar forud for udoevelse af kapitalselskabers virksomhed, er registreringen dog en forudsætning for udoevelsen og den fortsatte udoevelse af virksomheden.

23 Med hensyn til fortolkningen af begrebet afgifter, der har karakter af vederlag, i direktivets artikel 12, har den danske og den svenske regering gjort gaeldende, at begrebet ogsaa omfatter afgifter, hvis stoerrelse er beregnet paa en saadan maade, at de ikke alene daekker udgifterne ved de registreringer, der direkte er tale om, men ogsaa alle de udgifter for den afgiftsopkraevende

myndighed, som har sammenhaeng bl.a. med lovforberedende arbejde og med gennemfoerelsen af lovgivningen paa det selskabsretlige retsomraade.

24 Den danske regering har saerlig gjort gaeldende, at der ikke ved direktivet er sket en harmonisering af medlemsstaternes lovgivninger for saa vidt angaar de i artikel 12, stk. 1, litra e), omhandlede afgifter, der har karakter af vederlag, idet afgraensningen heraf fortsat maa henhoere under medlemsstaternes ret. Det skoen, der er indroemmet medlemsstaterne, er ganske vist ikke et fuldstaendigt frit skoen, da opgoerelsen af de udgifter, som afholdes af registreringsmyndigheden, efter Ponente Carni-dommen skal ske ved anlaeggelse af et rimeligt skoen. I modsaetning til, hvad der var tilfaeldet i Ponente Carni-sagen, kan en medlemsstat saaledes ikke ved beregningen af afgifterne medtage udgifter, der overhovedet ikke har forbindelse med forvaltningen af det selskabsretlige retsomraade.

25 Fantask og de oevrige sagsogende selskaber i hovedsagerne, som har afgivet indlaeg, samt Kommissionen har gjort gaeldende, at det tvaertimod fremgaar af Ponente Carni-dommen, at begrebet afgifter, der har karakter af vederlag, er et faellesskabsretligt begreb, og at en saadan afgift noedvendigvis skal beregnes udelukkende paa grundlag af udgifterne ved den registrering, som afgiften er modydelse for. En afgift, der, som tillaegegsgebyret, fastsaettes proportionalt med den tegnede kapital, kan derfor efter sin karakter ikke falde ind under undtagelsen i henhold til direktivets artikel 12, stk. 1, litra e). Saafremt en medlemsstat antages at have ret til at fastlaegge stoerrelsen af afgifter, der har karakter af vederlag, paa forhaand, uden tidsbegransning og ud fra en skoensmaessig vurdering af omkostningerne ved registreringen, maa den med bestemte intervaller, f.eks. hvert aar, efterproeve afgiftsbeloebene for at sikre sig, at de fortsat ikke overstiger de afholdte udgifter.

26 Hertil bemaerkes, at udtrykket »afgifter, der har karakter af vederlag«, findes i en faellesskabsretlig bestemmelse, der hverken med hensyn til betydningen eller raekevidden henviser til medlemsstaternes ret. Desuden ville formaalene med direktivet blive bragt i fare, hvis medlemsstaterne frit kunne opretholde afgifter med samme kendetegn som kapitaltilfoerselsafgiften ved selv at betegne dem som afgifter, der har karakter af vederlag. Heraf foelger, at fortolkningen af begrebet i dettes almindelige betydning ikke kan overlades til hver enkelt medlemsstats skoen (jf. dom af 15.7.1982, sag 270/81, Felicitas, Sml. s. 2771, praemis 14).

27 I Ponente Carni-dommens praemis 41 og 42 har Domstolen imidlertid allerede fastslaaet, at sondringen mellem afgifter, der i henhold til direktivets artikel 10 ikke maa opkraeves, og afgifter, der har karakter af vederlag, forudsætter, at sidstnaevnte afgifter kun omfatter beloeb, der opkraeves ved registreringen, og hvis stoerrelse beregnes paa grundlag af omkostningerne ved den erlagte tjenesteydelse. Et beloeb, hvis stoerrelse er ganske uden sammenhaeng med omkostningerne ved den konkrete tjenesteydelse, eller som ikke beregnes paa grundlag af omkostningerne ved den disposition, den er modydelse for, men paa grundlag af samtlige drifts- og investeringsomkostninger for den forvaltningsgren, der forestaar dispositionen, maa antages at vaere en afgift, som alene falder ind under forbudsbestemmelsen i direktivets artikel 10.

28 Heraf foelger, at en afgift, der opkraeves i forbindelse med registrering af stiftelse af og kapitalforhoejelse i aktieselskaber eller anpartsselskaber ikke kan have karakter af vederlag i den forstand, hvori udtrykket er benyttet i direktivets artikel 12, stk. 1, litra e), hvis afgiftsbeloebet beregnes paa en saadan maade, at det daekker udgiftstyper som dem, den forelaeggende ret har opregnet i det andet spoergsmaals tre foerste led. Saadanne udgifter har ingen sammenhaeng med de registreringer, de omtvistede afgifter skal vaere modydelse for. Af de grunde, generaladvokaten har anfoert i punkt 37 og 45 i sit forslag til afgoerelse, kan det dog antages, at en medlemsstat har adgang til kun at opkraeve afgift af mere betydelige dispositioner og til heri at indregne omkostningerne ved mindre omfattende opgaver, der udfoeres vederlagsfrit.

29 Med hensyn til fastsaettelsen af afgiftsbeloebenes stoerrelse i tilfaelde, hvor afgifterne har karakter af vederlag, har Domstolen i Ponente Carni-dommens praemis 43 udtalt, at det kan vaere vanskeligt at opgoere omkostningerne ved visse dispositioner, som f.eks. registrering af et selskab. Fastsaettelsen af omkostningerne kan i et saadant tilfaelde kun ske skoensmaessigt til et bestemt beloeb og maa foretages paa rimeligt grundlag, idet der saerlig tages hensyn til antallet af ansatte og deres kvalifikationer, den tid, de ansatte anvender, samt til de forskellige direkte udgifter, der er noedvendige til gennemfoerelse af dispositionen.

30 Det bemaerkes i denne forbindelse, at en medlemsstat ved beregningen af stoerrelsen af afgifter, der har karakter af vederlag, har ret til at tage hensyn ikke alene til de drifts- og loenomkostninger, som direkte har sammenhaeng med udfoerelsen af de registreringer, afgifterne er modydelse for, men paa de vilkaar, generaladvokaten har anfoert i punkt 43 i sit forslag til afgoerelse, ogsaa til den del af generalomkostningerne for den paagaeldende myndighed, som kan henfoeres til registreringerne. Kun i dette omfang kan de udgifter, den forelaeggende ret har opregnet i det andet spoergsmaals tre sidste led, indgaa i beregningsgrundlaget for afgifterne.

31 En afgift, hvis stoerrelse uden begraensninger stiger direkte proportionalt med den tegnede, nominelle kapital kan som saadan ikke vaere en afgift, der har karakter af vederlag, i direktivets forstand. Selv om der i visse tilfaelde kan bestaa en sammenhaeng mellem, hvor kompliceret en registrering er, og den tegnede kapital's stoerrelse, vil en saadan afgifts stoerrelse ikke i almindelighed staa i sammenhaeng med de omkostninger, myndigheden konkret har maattet afholde for at udfoere registreringsformaliteterne.

32 Endelig skal stoerrelsen af en afgift, der har karakter af vederlag, som det foelger af Ponente Carni-dommens praemis 43, ikke noedvendigvis afhaenge af de udgifter, forvaltningsgrenen rent faktisk har afholdt i forbindelse med hver enkelt registrering, og en medlemsstat har ret til paa forhaand og ud fra de anslaaede gennemsnitlige omkostninger ved registreringen at fastsaette standardiserede afgiftsbeloeb for udfoerelse af registreringsformaliteterne i forbindelse med kapitalselskaber. Endvidere er der intet til hinder for, at afgiftsbeloebene fastsaettes for et ubestemt tidsrum, naar medlemsstaten med bestemte intervaller, f.eks. hvert aar, sikrer sig, at de fortsat ikke overstiger omkostningerne ved registreringen.

33 Det tilkommer den nationale ret, paa grundlag af det ovenfor anfoerte, at tage stilling til, i hvilket omfang de omtvistede afgifter har karakter af vederlag, og i givet fald paa dette grundlag at traeffe bestemmelse om eventuelle tilbagebetalinger.

34 De fem foerste spoergsmaal maa herefter besvares med, at direktivets artikel 12, stk. 1, litra e), skal fortolkes saaledes, at afgiftsbeloeb, der opkraeves i forbindelse med registrering af stiftelse af og kapitalforhoejelse i aktieselskaber og anpartsselskaber, for at have karakter af vederlag udelukkende skal beregnes ud fra omkostningerne ved de paagaeldende formaliteter, dog saaledes at afgiftsbeloebene ogsaa kan daekke udgifterne ved mindre omfattende opgaver, som udfoeres vederlagsfrit. Ved beregningen af afgiftsbeloebene har en medlemsstat ret til at tage hensyn til samtlige omkostninger, der har sammenhaeng med registreringerne, herunder ogsaa den del af generalomkostningerne, der kan henfoeres dertil. En medlemsstat har endvidere ret til at fastsaette faste afgiftsbeloeb og at fastsaette afgiftsbeloebene for et ubestemt tidsrum, naar den med bestemte intervaller sikrer sig, at beloebene fortsat ikke overstiger de gennemsnitlige omkostninger ved de paagaeldende dispositioner.

Det sjette spoergsmaal

35 Med det sjette spoergsmaal oensker den forelaeggende ret oplyst, om faellesskabsretten er til hinder for, at krav om tilbageasoegning af gebyrer, der er opkraevet i strid med direktivet, kan

afskaeres under henvisning til, at opkraevningen af gebyrerne er sket som foelge af, at medlemsstatens myndigheder har befundet sig i en undskyldelig vildfarelse, for saa vidt som gebyrerne er opkraevet gennem lang tid, uden at hverken myndighederne eller borgerne har vaeret opmaerksomme paa, at de savnede hjemmel.

36 Efter fast retspraksis belyser og praeciserer den fortolkning, som Domstolen foretager af en faellesskabsretlig regel under udoevelse af sin kompetence i henhold til traktatens artikel 177, i noedvendigt omfang betydningen og raekevidden af den paagaeldende regel, saaledes som den skal forstaas og anvendes, henholdsvis burde have vaeret forstaaet og anvendt fra sin ikrafttraeden.

37 Det foelger heraf, at den saaledes fortolkede regel kan og skal anvendes af retten endog i forbindelse med retsforhold, der er stiftet og bestaar, foer der afsiges dom vedroerende fortolkningsanmodningen, saafremt betingelserne for at forelaegge en tvist om anvendelsen af den naevnte regel i oevrigt er opfyldt (dom af 27.3.1980, sag 61/79, Denkavit italiana, Sml. s. 1205, praemis 16, og af 13.2.1996, forenede sager C-197/94 og C-252/94, Bautiaa og Sociéte française maritime, Sml. I, s. 505, praemis 47).

38 Efter samme retspraksis er retten til at opnaa tilbagebetaling af beloeb opkraevet i strid med faellesskabsretten en virkning af og et supplement til de rettigheder, der er tillagt borgerne ved faellesskabsbestemmelserne, saaledes som disse er fortolket af Domstolen (dom af 9.11.1983, sag 199/82, San Giorgio, Sml. s. 3595, praemis 12). Medlemsstaten er saaledes som udgangspunkt forpligtet til at tilbagebetale afgifter opkraevet i strid med faellesskabsretten (dom af 14.1.1997, forenede sager C-192/95 - C-218/95, Comateb m.fl., Sml. I, s. 165, praemis 20).

39 Naar der ikke er udstedt faellesskabsbestemmelser paa omraadet, kan en saadan tilbagesoegning ganske vist kun finde sted i overensstemmelse med de materielle og formelle betingelser, der er opstillet i de enkelte nationale lovgivninger, men disse betingelser maa dog ikke vaere mindre gunstige end dem, der gaelder for tilsvarende soegsmaal paa grundlag af national ret, og de maa heller ikke i praksis goere det umuligt eller uforholdsmaessigt vanskeligt at udoeve de rettigheder, der tillægges i henhold til Faellesskabets retsorden (jf. bl.a. dom af 14.12.1995, sag C-312/93, Peterbroeck, Sml. I, s. 4599, praemis 12).

40 Det maa konstateres, at et generelt princip i national ret, hvorefter en medlemsstats domstole skal afskaere krav om tilbagesoegning af afgifter, der er opkraevet i strid med faellesskabsretten, naar afgifterne er opkraevet gennem lang tid, uden at hverken medlemsstatens myndigheder eller borgerne har vaeret opmaerksomme paa, at de savnede hjemmel, ikke opfylder de anfoerte betingelser. Anvendelsen af et saadant princip ville under de beskrevne omstaendigheder goere det uforholdsmaessigt vanskeligt at opnaa tilbagebetaling af afgifter, der strider mod faellesskabsretten. Dette ville desuden indebaere, at man behandlede tilsidesaettelser af faellesskabsretten lempeligere, naar de har fundet sted gennem laengere tid.

41 Det sjette spoergsmaal maa herefter besvares med, at faellesskabsretten er til hinder for, at krav om tilbagesoegning af gebyrer, der er opkraevet i strid med direktivet, kan afskaeres under henvisning til, at opkraevningen af gebyrerne er sket som foelge af, at medlemsstatens myndigheder har befundet sig i en undskyldelig vildfarelse, for saa vidt som gebyrerne er opkraevet gennem lang tid, uden at hverken myndighederne eller borgerne har vaeret opmaerksomme paa, at de savnede hjemmel.

Det syvende spoergsmaal

42 Med det syvende spoergsmaal oensker den nationale ret i det vaesentlige oplyst, om faellesskabsretten forbyder en medlemsstat at afskaere tilbagebetalingskrav vedroerende gebyrer,

der er opkrævet i strid med direktivet, under henvisning til en national forældelsesfrist, saa længe medlemsstaten ikke har gennemført direktivet korrekt.

43 I forelæggelseskendelsen er det oplyst, at der efter dansk lovgivning gælder en forældelsesfrist på fem år for en række tilbagebetalingskrav, og at fristen som udgangspunkt regnes fra det tidspunkt, hvor fordringen kunne kræves betalt. Efter fristens udløb er kravet i almindelighed fortabt, medmindre skyldneren i mellemtiden har erkendt gælden, eller fordringshaveren har anlagt sag.

44 På det tidspunkt, da nogle af sagsoegerne i hovedsagerne gjorde deres tilbagebetalingskrav gældende, var forældelsesfristen udløbet, i det mindste for en del af deres krav.

45 De sagsoegende selskaber og Kommissionen har under henvisning til dommen af 25. juli 1991 i sag C-208/90, Emmott (Sml. I, s. 4269), gjort gældende, at en medlemsstat ikke kan støtte ret på en national forældelsesfrist, saa længe det direktiv, i strid med hvilket den uretmaessige afgiftsopkrævning har fundet sted, ikke er korrekt gennemført i national ret. Efter disse parter opfattelse kan borgerne indtil da ikke have fuldt kendskab til deres rettigheder efter det pågældende direktiv. Heraf må følge, at en national forældelsesfrist først begynder at løbe, når der er sket en korrekt gennemførelse af direktivet.

46 Den danske og den franske regering samt Det Forenede Kongeriges regering har anført, at en medlemsstat har ret til at paaberaabe sig en national forældelsesfrist som den her omhandlede, når fristen er i overensstemmelse med de to krav, om ligebehandling og effektivitet, der er opstillet i Domstolens praksis (jf. bl.a. dommene i San Giorgio-sagen og i Peterbroeck-sagen). Efter disse regeringers opfattelse skal Emmott-dommen ses i sammenhæng med de helt specielle omstændigheder, der forelå i sagen, hvilket Domstolen i øvrigt også har bekræftet i sin senere praksis.

47 Som Domstolen har henvist til i præmis 39 i den foreliggende dom, tilkommer det efter fast retspraksis hver medlemsstat i sin interne retsorden at fastsætte processuelle regler for sager om tilbagesøgning af urigtigt erlagte beløb, når der ikke er udstedt fællesskabsbestemmelser på området, dog saaledes at disse bestemmelser ikke må være mindre gunstige end dem, der gælder for tilsvarende søgsmål på grundlag af national ret, og at de i praksis ikke må gøre det umuligt eller uforholdsmaessigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der tillægges i henhold til Fællesskabets retsorden.

48 Hermed har Domstolen anerkendt, at det er foreneligt med fællesskabsretten at fastsætte rimelige, præklusive søgsmålsfrister af retssikkerhedshensyn saavel i den afgiftspligtiges som den beroerte myndigheds interesse. Saadanne frister kan ikke antages i praksis at gøre det umuligt eller uforholdsmaessigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der tillægges i henhold til Fællesskabets retsorden, selv om saadanne frister, når de er udløbet, medfører, at sagen helt eller delvis afvises (jf. bl.a. domme af 16.12.1976, sag 33/76, Rewe, Sml. s. 1989, præmis 5, og sag 45/76, Comet, Sml. s. 2043, præmis 17 og 18, samt dom af 10.7.1997, sag C-261/95, Palmisani, Sml. I, s. 4025, præmis 28).

49 I denne henseende må forældelsesfristen på fem år i dansk ret betegnes som rimelig (dom af 17.7.1997, sag C-90/94, Haahr Petroleum, Sml. I, s. 4085, præmis 49). Det fremgår desuden, at fristen finder anvendelse uden forskel på søgsmål, der støttes på fællesskabsretten, og søgsmål, der støttes på intern ret.

50 I Emmott-dommens præmis 23 fastslog Domstolen ganske vist, at indtil et direktiv er korrekt gennemført, kan den medlemsstat, som undlader dette, ikke paaberaabe sig, at en sag, som en borger har anlagt imod den med det formål at beskytte rettigheder, som direktivet giver ham, er

anlagt for sent, og at en soegsmaalsfrist efter national ret foerst kan begynde at loebe fra dette tidspunkt.

51 Som det er bekræftet i dom af 6. december 1994, sag C-410/92, Johnson (Sml. I, s. 5483, praemis 26), foelger det af dommen af 27. oktober 1993 i sag C-338/91, Steenhorst-Neerings (Sml. I, s. 5475), at afgoerelsen i dommen i Emmott-sagen var begrundet i de saerlige omstaendigheder i denne, idet en afvisning af sagssoegerens krav ville vaere ensbetydende med, at hun var fuldstaendig afskaaret fra at paaberaabe sig sin ret til ligebehandling efter et faellesskabsdirektiv (jf. ogsaa Haahr Petroleum-dommen, praemis 52, og dom af 17.7.1997, forenede sager C-114/95 og C-115/95, Texaco og Olieselskabet Danmark, Sml. I, s. 4263, praemis 48).

52 Det syvende spoergsmaal maa herefter besvares med, at faellesskabsretten paa sit nuvaerende udviklingstrin ikke forbyder en medlemsstat, som ikke har gennemfoert direktivet korrekt, at afskaere tilbagebetalingskrav vedroerende gebyrer, der er opkraevet i strid med direktivet, under henvisning til en national foraeldelsesfrist, der regnes fra det tidspunkt, hvor de paagaeldende gebyrer kunne kraeves betalt, naar en saadan frist ikke er mindre gunstig for soegsmaal, der stoettes paa faellesskabsretten, end for soegsmaal, der stoettes paa intern ret, og den ikke i praksis goer det umuligt eller uforholdsmaessigt vanskeligt at udoeve de rettigheder, der tillægges i henhold til Faellesskabets retsorden.

Det ottende spoergsmaal

53 Med det ottende spoergsmaal oensker den forelaeggende ret oplyst, om bestemmelserne i direktivets artikel 10, sammenholdt med artikel 12, stk. 1, litra e), medfoerer rettigheder, som borgerne kan goere gaeldende for de nationale domstole.

54 Efter fast retspraksis kan borgerne i tilfaelde, hvor bestemmelser i et direktiv ud fra et indholdsmaessigt synspunkt fremstaar som ubetingede og tilstraekkeligt praecise, ved de nationale domstole paaberaabe sig disse bestemmelser over for staten, enten naar denne ikke rettidigt har gennemfoert direktivet i national ret, eller naar den ikke har gennemfoert det korrekt (jf. bl.a. dom af 23.2.1994, sag C-236/92, Comitato di coordinamento per la difesa della cava m.fl., Sml. I, s. 483, praemis 8).

55 I det foreliggende tilfaelde findes det tilstraekkeligt at konstatere, at forbudsbestemmelsen i direktivets artikel 10 og bestemmelsen i artikel 12, stk. 1, litra e), om undtagelsen fra forbuddet er formuleret tilstraekkeligt praecist og ubetinget til at kunne paaberaabes af borgerne for de nationale domstole over for en bestemmelse i national ret, der er i strid med direktivet.

56 Det ottende spoergsmaal maa herefter besvares med, at bestemmelserne i direktivets artikel 10, sammenholdt med artikel 12, stk. 1, litra e), medfoerer rettigheder, som borgerne kan goere gaeldende for de nationale domstole.

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

57 De udgifter, der er afholdt af den danske, den franske, den italienske og den svenske regering, af Det Forenede Kongeriges regering og af Kommissionen for De Europaeiske Faellesskaber, som har afgivet indlaeg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgoer et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det

denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

Afgørelse

Paa grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN

vedrørende de spoergsmaal, der er forelagt af OEstre Landsret ved kendelse af 8. juni 1995, for ret:

1) Artikel 12, stk. 1, litra e), i Raadets direktiv 69/335/EOEF af 17. juli 1969 om kapitaltilførselsafgifter, som senest ændret ved Raadets direktiv 85/303/EOEF af 10. juni 1985, skal fortolkes saaledes, at afgiftsbeløb, der opkræves i forbindelse med registrering af stiftelse af og kapitalforhøjelse i aktieselskaber og anpartsselskaber, for at have karakter af vederlag udelukkende skal beregnes ud fra omkostningerne ved de paagældende formaliteter, dog saaledes at afgiftsbeløbene ogsaa kan dække udgifterne ved mindre omfattende opgaver, som udfoeres vederlagsfrit. Ved beregningen af afgiftsbeløbene har en medlemsstat ret til at tage hensyn til samtlige omkostninger, der har sammenhaeng med registreringerne, herunder ogsaa den del af generalomkostningerne, der kan henfoeres dertil. En medlemsstat har endvidere ret til at fastsaette faste afgiftsbeløb og at fastsaette afgiftsbeløbene for et ubestemt tidsrum, naar den med bestemte intervaller sikrer sig, at beløbene fortsat ikke overstiger de gennemsnitlige omkostninger ved de paagældende dispositioner.

2) Fællesskabsretten er til hinder for, at krav om tilbagesøgning af gebyrer, der er opkrævet i strid med direktiv 69/335, som ændret, kan afskaeres under henvisning til, at opkrævningen af gebyrerne er sket som foelge af, at medlemsstatens myndigheder har befundet sig i en undskyldelig vildfarelse, for saa vidt som gebyrerne er opkrævet gennem lang tid, uden at hverken myndighederne eller borgerne har vaeret opmaerksomme paa, at de savnede hjemmel.

3) Paa sit nuvaerende udviklingstrin forbyder fællesskabsretten ikke en medlemsstat, som ikke har gennemfoert direktiv 69/335, som ændret, korrekt, at afskaere tilbagebetalingskrav vedrørende gebyrer, der er opkrævet i strid med direktivet, under henvisning til en national forældelsesfrist, der regnes fra det tidspunkt, hvor de paagældende gebyrer kunne kræves betalt, naar en saadan frist ikke er mindre gunstig for soegsmaal, der stoettes paa fællesskabsretten, end for soegsmaal, der stoettes paa intern ret, og den ikke i praksis goer det umuligt eller uforholdsmaessigt vanskeligt at udoeve de rettigheder, der tillægges i henhold til Fællesskabets retsorden.

4) Bestemmelserne i artikel 10, sammenholdt med artikel 12, stk. 1, litra e), i direktiv 69/335, som ændret, medfoerer rettigheder, som borgerne kan goere gældende for de nationale domstole.