DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

26. september 2000 *

I sag C-134/99,

angående en anmodning, som Supremo Tribunal Administrativo (Portugal) i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

IGI — Investimentos Imobiliários SA

mod

Fazenda Pública,

procesdeltager:

Ministério Público,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artikel 4, artikel 10 og artikel 12, stk. 1, Rådets direktiv 69/335/EØF af 17. juli 1969 om kapitaltil-

* Processprog: portugisisk.

førselsafgifter (EFT 1969 II, s. 405), som affattet ved Rådets direktiv 85/303/EØF af 10. juni 1985 (EFT L 156, s. 23),

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, D.A.O. Edward, og dommerne L. Sevón, P. Jann, H. Ragnemalm (refererende dommer) og M. Wathelet,

generaladvokat: G. Cosmas
justitssekretær: R. Grass,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— IGI — Investimentos Imobiliários SA ved advokat C. Osório de Castro, Porto

— den portugisiske regering ved direktør L. Fernandes og Â. Seiça Neves, begge Juridisk Tjeneste, Direktoratet for EF-spørgsmål, Udenrigsministeriet, og konsulent R. Barreira, Juridisk Tjeneste, Ministerrådet, som befuldmægtigede

— den spanske regering ved statens advokat, S. Ortiz Vaamonde, som befuldmægtiget

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved A.M. Alves Vieira og H. Michard, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtigede,

på grundlag af den refererende dommers rapport,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 25. maj 2000,

afsagt følgende

Dom

1 Ved afgørelse af 17. marts 1999, indgået til Domstolen den 19. april 1999, har Supremo Tribunal Administrativo i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) forelagt syv præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af artikel 4, artikel 10 og artikel 12, stk. 1, i Rådets direktiv 69/335/EØF af 17. juli 1969 om kapitaltilførselsafgifter (EFT 1969 II, s. 405), som affattet ved Rådets direktiv 85/303/EØF af 10. juni 1985 (EFT L 156, s. 23, herefter »direktivet«).

2 Spørgsmålene er blevet rejst under en sag mellem IGI — Investimentos Imobiliários (herefter »IGI«) og Fazenda Pública vedrørende betalingen af afgifter, der er opkrævet for registreringen i Registo Nacional de Pessoas Colectivas (det nationale register over juridiske personer) af en kapitalforhøjelse i IGI.

Fællesskabsbestemmelser

3 Som det fremgår af første betragtning til direktivet, har det til formål at fremme de frie kapitalbevægelser, der er en væsentlig forudsætning for tilvejebringelse af en økonomisk union med lignende egenskaber som et internt marked.

4 Ifølge sjette betragtning til direktivet forudsætter realiseringen af dette formål for så vidt angår afgifter på kapitaltilførsler, at hidtil gældende afgifter i medlemsstaterne ophæves, og at der i stedet indføres en afgift, der kun opkræves én gang inden for det fælles marked, og som er lige høj i samtlige medlemsstater.

5 Direktivets artikel 4 bestemmer:

»1. Følgende dispositioner er undergivet kapitaltilførselsafgiften:

a) stiftelse af et kapitalselskab

...

c) udvidelse af kapitalen i et kapitalselskab ved indskud af enhver art

...

3. Som stiftelse i henseende til stk. 1, litra a), anses ikke enhver ændring i et kapitalselskabs stiftelsesoverenskomst eller vedtægter og især ikke:

a) et kapitalselskabs omdannelse til et kapitalselskab af anden karakter

b) forlæggelse fra en medlemsstat til en anden af sædet for den egentlige ledelse eller det vedtægtsmæssige hjemsted for et selskab, en personsammenslutning eller en juridisk person, når det pågældende selskab, personsammenslutningen eller den juridiske person med hensyn til opkrævning af kapitaltilførselsafgift anses for kapitalselskab i begge stater

c) ændring af et kapitalselskabs formål

d) forlængelse af et kapitalselskabs bestående.«

6 I direktivets artikel 7 hedder det:

»1. Medlemsstaterne indrømmer fritagelse for kapitaltilførselsafgift for andre end de i artikel 9 omhandlede dispositioner, som den 1. juli 1984 var fritaget for afgift eller pålagt en afgift på 0,50% eller derunder.

Fritagelsen er undergivet de betingelser, der på nævnte dato gjaldt for fritagelsen eller i givet fald for pålæggelsen af en afgift på 0,50% eller derunder.

...

Medlemsstaterne kan for alle andre dispositioner end de i stk. 1 nævnte enten indrømme fritagelse for kapitaltilførselsafgift eller anvende denne afgift med en enhedssats på højst 1%.

...«

7 Direktivet bestemmer som anført i sidste betragtning desuden, at andre afgifter med samme kendetegn som afgiften på kapitaltilførsler skal ophæves. Disse afgifter, som ikke må opkræves, er navnlig opregnet i direktivets artikel 10, som har følgende ordlyd:

»Bortset fra kapitaltilførselsafgiften opkræver medlemsstaterne af selskaber, personsammenslutninger eller juridiske personer med erhvervsformål ingen andre skatter eller afgifter af nogen art på:

a) de i artikel 4 nævnte dispositioner

b) indskud, lån eller ydelser i forbindelse med de i artikel 4 nævnte dispositioner

c) indregistrering eller andre formaliteter, der går forud for udøvelse af en virksomhed, og som et selskab, en personsammenslutning eller en juridisk person med erhvervsformål kan underkastes på grund af deres juridiske karakter.«

8 Direktivets artikel 12 bestemmer:

»1. Uanset artikel 10 og 11 kan medlemsstaterne opkræve følgende:

...

e) afgifter, der har karakter af vederlag

...«

Nationale bestemmelser

9 I artikel 24 i Decreto-Lei nº 144/83 af 31. marts 1983 (*Diário da República* I, serie A, nr. 75, af 31.3.1983, herefter »lovdekret nr. 144/83«) er det fastsat:

»Juridiske personer skal anmelde følgende dispositioner og forhold til det nationale register over juridiske personer:

a) stiftelse

...

d) ændring af selskabets formål eller kapital

...«

10 Artikel 73 i lovdekret nr. 144/83 bestemmer, at afgifter, der er fastsat ved bekendtgørelse fra justitsministeren, skal erlægges ved registreringen i det nationale register over juridiske personer og ved udstedelse af godkendelser af formål og navn. Provenuet af disse afgifter overføres til Cofre dos Conservadores, Notários e Funcionários de Justiça (en fond for registerførere, notarer og retsembedsmænd, herefter »fonden«), som afholder anlægs- og driftsudgifterne for det nationale register over juridiske personer.

11 I artikel 3, stk. 1, i gebyroversigten for det nationale register over juridiske personer, som godkendt ved bekendtgørelse nr. 366/89 af 22. maj 1989 (*Diário da República* I, serie A, nr. 117 af 22.5.1989), er det fastsat, at for hver registrering, som foretages i overensstemmelse med artikel 36 ff. i Decreto-Lei n° 42/89 (*Diário da República* I, serie A, nr. 29 af 3.2.1989, herefter »lovdekret nr. 42/89«), opkræves der 1 500 PTE. I medfør af bekendtgørelsens artikel 3, stk. 4, forhøjes dette beløb ved registrering af en forhøjelse af en juridisk persons selskabskapital med 0,5% af den pågældende forhøjelse. Ifølge bekendtgørelsens artikel 3, stk. 5, forhøjes det i henhold til stk. 4 fastsatte beløb yderligere ved registrering af en forhøjelse af selskabskapitalen i visse virksomheder.

12 I artikel 57, stk. 1, i lov nr. 10-B/96 af 23. marts 1996 (*Diário da República* I, serie A, nr. 71 af 23.3.1996) bestemmes det, at gebyrer, der skal betales som følge af forhøjelser af selskabers kapital, der er gennemført i 1996, i visse tilfælde kan nedsættes til det halve.

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

13 Den 27. juni 1996 lod IGI registrere en forhøjelse af sin selskabskapital i det nationale register over juridiske personer. Den 8. juli 1996 fastsatte handelsregistret i Porto gebyrerne for registreringen til 12 501 500 PTE, som IGI herefter betalte.

14 Imidlertid anlagde IGI sag til prøvelse af afgørelsen om opgørelsen af disse gebyrer ved Tribunal Tributário de Primeira Instância do Porto, som ikke gav IGI medhold. IGI indankede derefter dommen til Supremo Tribunal Administrativo, idet selskabet gjorde gældende, at opkrævningen af de omtalte gebyrer både er i strid med Den Portugisiske Republiks forfatning og med direktivet. For den

forelæggende ret nedlagde IGI påstand om ophævelse af den appellerede dom og om tilbagebetaling af de erlagte beløb med tillæg af procesrenter.

15 Da Supremo Tribunal Administrativo var i tvivl med hensyn til, om artikel 3 i gebyroversigten for det nationale register over juridiske personer er i overensstemmelse med direktivet, har den udsat sagen og forelagt Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Kan artikel 10 og 12 i Rådets direktiv 69/335/EØF af 17. juli 1969 påberåbes af en borger i forhold til staten, selv om direktivet ikke er blevet gennemført i national ret?

2) Skal de i artikel 4, stk. 3, i direktiv 69/335/EØF omhandlede dispositioner anses for omfattet af forbuddet i direktivets artikel 10, hvorefter det er forbudt at opkræve ikke alene kapitaltilførselsafgift, men også skatter og afgifter af enhver art i anledning af de nævnte dispositioner, navnlig i form af skat frem for afgift?

3) Skal artikel 10 og artikel 12, stk. 1, litra e), i samme direktiv fortolkes således, at de er til hinder for, at de gebyrer, der skal erlægges for (lovpligtig) registrering af kapitalforhøjelser i det nationale register over juridiske personer, beregnes på grundlag af det beløb, hvormed selskabskapitalen forhøjes?

4) Kan det forhold, at gebyrerne varierer, anses for at afhænge af omkostningerne ved den præsterede ydelse?

5) Omfatter omkostningerne vederlag til tjenestemænd, befuldmægtigede eller andre offentligt ansatte, udgifter til mindre vigtige opgaver, som udføres gratis, og en del af de generelle udgifter (leje af lokaler, computere og kommunikationsudstyr, elektricitet, vand og lignende), der kan tilregnes registreringsvirksomhed?

6) Er det tilladt, under hensyn til de ovennævnte artikler i det nævnte direktiv, at betragte disse varierende afgiftsbeløb, der følger af kapitalforhøjelser, som et udtryk for standardiserede og derfor tilladte afgifter?

7) Er det tilladt, når henses til de samme bestemmelser i direktivet, at der opkræves noget gebyr, som overstiger omkostningerne ved tjenesteydelsen? I bekræftende fald i hvilket omfang? Såfremt det beløb, hvormed gebyret overstiger omkostningerne, klart er urimeligt, kan gebyrerne da nedsættes på et rimeligt grundlag?«

De præjudicielle spørgsmål

16 Indledningsvis bemærkes, at de af den nationale domstol forelagte spørgsmål i vidt omfang er de samme, som den forelagde i de sager, hvori der blev afsagt dom den 29. september 1999 (sag C-56/98, Modelo, Sml. I, s. 6427, herefter »Modelo I-dommen«) og den 21. september 2000 (C-19/99, Modelo, trykt i dette bind af Samling af Afgørelser s. 7213) vedrørende opkrævning af gebyrer for oprettelse af et notarialdokument, hvorved forhøjelsen af et kapitalselskabs kapital attesteres.

17 Med spørgsmålene ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt at få oplyst, om opkrævning af gebyrer for registrering i et nationalt register over juridiske personer af forhøjelsen af et kapitalselskabs kapital kan anses for en skat eller afgift i direktivets forstand. I bekræftende fald ønsker den forelæggende ret at få

oplyst, om sådanne gebyrer er omfattet af forbuddet i direktivets artikel 10, eller om der er tale om afgifter, der har karakter af vederlag, jf. direktivets artikel 12, stk. 1, litra e). I denne forbindelse har den forelæggende ret anmodet Domstolen om at fremkomme med oplysninger vedrørende definitionen af begrebet afgifter, der har karakter af vederlag. Endelig ønsker den forelæggende ret at få oplyst, om direktivets artikel 10 afføder rettigheder, som borgerne kan gøre gældende for de nationale domstole.

Kvalificeringen som skatter eller afgifter i direktivets forstand

18 I henhold til de nationale bestemmelser er juridiske personer forpligtet til at lade ændringer af deres kapital registrere i det nationale register over juridiske personer og betale gebyrer i forbindelse med denne registrering. Provenuet af disse afgifter overføres til fonden, som afholder driftsudgifterne for det nationale register over juridiske personer, det faste element af notarernes og andre tjenestemænds løn, samt, efter tilladelse fra justitsministeren, andre udgifter på det retslige område (jf. Modelo I-dommen, præmis 20).

19 Det følger heraf, at en del af de i hovedsagen omhandlede gebyrer, der skal betales i henhold til en af staten udstedt retsforskrift, betales af borgere til staten for at finansiere statens opgaver (jf. Modelo I-dommen, præmis 21).

20 Under hensyn til de med direktivet forfulgte formål, navnlig ophævelsen af afgifter med samme kendetegn som kapitaltilførselsafgiften, skal gebyrer for registrering, der opkræves af staten for en af direktivet omfattet disposition, og

som overføres til staten for at dække offentlige udgifter, kvalificeres som skatter eller afgifter i direktivets forstand (jf. Modelo I-dommen, præmis 22).

21 Det fremgår af det foregående, at direktivet skal fortolkes således, at opkrævning af gebyrer som de i hovedsagen omhandlede for registrering i et nationalt register over juridiske personer af en forhøjelse af kapitalen i et kapitalselskab udgør skatter eller afgifter i direktivets forstand.

Forbuddet i direktivets artikel 10

22 Bortset fra kapitaltilførselsafgiften gælder der ifølge direktivets artikel 10, litra c), et forbud mod opkrævning af skatter eller afgifter ved indregistrering eller andre formaliteter, der går forud for udøvelse af en virksomhed, som et selskab kan underkastes på grund af dets juridiske karakter. Dette forbud har sin berettigelse i det forhold, at de pågældende afgifter, selv om de ikke opkræves af kapitaltilførsler som sådanne, dog opkræves på grund af formaliteter, der skyldes selskabets juridiske karakter, dvs. på grund af dets egenskab af middel til at tilføre kapital, således at deres opretholdelse kan bringe de formål i fare, der forfølges med direktivet (dom af 11.6.1996, sag C-2/94, Denkavit Internationaal m.fl., Sml. I, s. 2827, præmis 23, og Modelo I-dommen, præmis 24).

23 Forbuddet omfatter ikke kun gebyrer, som skal svares for registrering af nye selskaber, men ligeledes gebyrer, som skal svares for registrering af kapitalforhøjelser i sådanne selskaber, idet de i så fald også opkræves for en væsentlig formalitet, der skyldes de pågældende selskabers juridiske karakter. Selv om registrering af kapitalforhøjelser strengt taget ikke er formaliteter, der går forud for udøvelse af kapitalselskabers virksomhed, er registreringen dog en forudsætning for udøvelsen og den fortsatte udøvelse af virksomheden (jf. dom af 2.12.1997, sag C-188/95, Fantask m.fl., Sml. I, s. 6783, præmis 22, og Modelo I-dommen, præmis 25).

24 Da forhøjelsen af kapitalen i et kapitalselskab efter portugisisk ret skal registreres i det nationale register over juridiske personer, må det fastslås, at denne registrering er en væsentlig formalitet, der skyldes selskabets juridiske karakter, og at den er en forudsætning for udøvelsen og den fortsatte udøvelse af dettes virksomhed.

25 Herefter må det fastslås, at gebyrer, som skal svares for registreringen i et nationalt register over juridiske personer af en forhøjelse af kapitalen i et kapitalselskab i princippet er forbudt i medfør af direktivets artikel 10, litra c), når disse udgør skatter eller afgifter i direktivets forstand.

Undtagelsen i direktivets artikel 12, stk. 1, litra e)

26 Det bemærkes i denne henseende, at sondringen mellem afgifter, der i henhold til direktivets artikel 10 ikke må opkræves, og afgifter, der har karakter af vederlag, forudsætter, at sidstnævnte afgifter kun omfatter beløb, hvis størrelse beregnes på grundlag af omkostningerne ved den erlagte tjenesteydelse. Et beløb, hvis størrelse er ganske uden sammenhæng med omkostningerne ved den konkrete tjenesteydelse, eller som ikke beregnes på grundlag af omkostningerne ved den disposition, den er modydelse for, men på grundlag af samtlige drifts- og investeringsomkostninger for den forvaltningsgren, der forestår dispositionen, må antages at være en afgift, som alene falder ind under forbudsbestemmelsen i direktivets artikel 10 (jf. dom af 20.4.1993, forenede sager C-71/91 og C-178/91, Ponente Carni og Cispadana Costruzioni, Sml. I, s. 1915, præmis 41 og 42, og Modelo I-dommen, præmis 29).

27 For visse dispositioner, som f.eks. registrering af et selskab, kan omkostningerne vanskeligt opgøres. Fastsættelsen af omkostningerne kan i et sådant tilfælde kun

ske skønsmæssigt til et bestemt beløb og må foretages på rimeligt grundlag, idet der særlig tages hensyn til antallet af ansatte og deres kvalifikationer, den tid, de ansatte anvender, samt til de forskellige direkte udgifter, der er nødvendige til gennemførelse af dispositionen (jf. Ponente Carni og Cispadana Costruzioni-dommen, præmis 43).

28 Det bemærkes i denne forbindelse, at Domstolen i Fantask-dommen, præmis 30, har fastslået, at en medlemsstat ved beregningen af størrelsen af afgifter, der har karakter af vederlag, har ret til at tage hensyn ikke alene til de drifts- og lønomkostninger, som direkte har sammenhæng med udførelsen af de registreringer, afgifterne er modydelse for, men på de vilkår, generaladvokaten har anført i punkt 43 i sit forslag til afgørelse i samme sag, også til den del af generalomkostningerne for den pågældende myndighed, som kan henføres til registreringerne.

29 Domstolen har i Fantask-dommen, præmis 28, ligeledes fastslået, at det dog kan antages, at en medlemsstat har adgang til kun at opkræve afgift af mere betydelige dispositioner og til heri at indregne omkostningerne ved mindre omfattende opgaver, der udføres vederlagsfrit.

30 Størrelsen af en afgift, der har karakter af vederlag, skal ikke nødvendigvis afhænge af de udgifter, forvaltningsgrenen rent faktisk har afholdt i forbindelse med hver enkelt registrering, og en medlemsstat har ret til på forhånd og ud fra de anslåede gennemsnitlige omkostninger ved registreringen at fastsætte standardiserede afgiftsbeløb for udførelse af registreringsformaliteterne i forbindelse med kapitalselskaber. Endvidere er der intet til hinder for, at afgiftsbeløbene fastsættes for et ubestemt tidsrum, når medlemsstaten med bestemte intervaller, f.eks. hvert år, sikrer sig, at de fortsat ikke overstiger omkostningerne ved registreringen (jf. Fantask-dommen, præmis 32).

31 Imidlertid bemærkes det, at en afgift, hvis størrelse uden begrænsninger stiger direkte proportionalt med den tegnede, nominelle kapital, ikke som sådan kan

være en afgift, der har karakter af vederlag, i direktivets forstand. Selv om der i visse tilfælde kan bestå en sammenhæng mellem, hvor kompliceret en registrering er, og den tegnede kapitals størrelse, vil en sådan afgifts størrelse ikke i almindelighed stå i sammenhæng med de omkostninger, myndigheden konkret har måttet afholde for at udføre registreringsformaliteterne (jf. Fantask-dommen, præmis 31).

32 I hovedsagen stiger størrelsen af gebyrerne for registrering direkte proportionalt med den tegnede, nominelle kapital. Da gebyrerne opkræves med en ikke ubetydelig sats på 0,5%, uden at der er fastsat noget maksimum, kan de udgøre et betydeligt beløb, selv om de i visse tilfælde kan nedsættes til det halve. Under disse omstændigheder kan sådanne gebyrer ikke anses for at være afgifter, der har karakter af vederlag i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i direktivets artikel 12, stk. 1, litra e).

33 Da den forelæggende ret således har fastslået, at de opkrævede gebyrer må antages at falde ind under anvendelsesområdet for direktivets artikel 10, bør den i princippet anordne tilbagebetalingen af de beløb, som er opkrævet i strid med denne bestemmelse.

34 Efter fast retspraksis er retten til at opnå tilbagebetaling af beløb opkrævet i strid med fællesskabsretten en virkning af og et supplement til de rettigheder, der er tillagt borgerne ved fællesskabsbestemmelserne, således som disse er fortolket af Domstolen. Medlemsstaten er således som udgangspunkt forpligtet til at tilbagebetale afgifter opkrævet i strid med fællesskabsretten. Det tilkommer 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 således 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 uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der tillægges i henhold til Fællesskabets retsorden (jf. Fantask-dommen, præmis 38 og 47).

35 Under disse omstændigheder kan det fastslås, at gebyrer som de i hovedsagen omhandlede, der opkræves ved registrering i et nationalt register over juridiske personer af en forhøjelse af kapitalen i et kapitalselskab, og hvis størrelse uden begrænsninger stiger direkte proportionalt med den tegnede kapital, ikke har karakter af vederlag i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i direktivets artikel 12, stk. 1, litra e).

Den direkte virkning af direktivets artikel 10

36 Det bemærkes, at ifølge fast retspraksis kan borgerne i alle tilfælde, hvor bestemmelser i et direktiv ud fra et indholdsmæssigt synspunkt fremstår som ubetingede og tilstrækkeligt præcise, ved de nationale domstole påberåbe sig disse bestemmelser over for staten, enten når denne ikke rettidigt har gennemført direktivet i national ret, eller når den ikke har gennemført 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, præmis 8, af 5.3.1998, sag C-347/96, Solred, Sml. I, s. 937, præmis 28, og Modelo I-dommen, præmis 33).

37 I denne henseende skal det blot bemærkes, at forbudsbestemmelsen i direktivets artikel 10 er formuleret tilstrækkeligt præcist og ubetinget til at kunne påberåbes af borgerne for de nationale domstole over for en bestemmelse i national ret, der er i strid med direktivet (jf. Solred-dommen, præmis 29, og Modelo I-dommen, præmis 34).

38 Det skal derfor fastslås, at direktivets artikel 10 afføder rettigheder, som borgerne kan gøre gældende for de nationale domstole.

Sagens omkostninger

39 De udgifter, der er afholdt af den portugisiske og den spanske regering samt af Kommissionen, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Supremo Tribunal Administrativo ved afgørelse af 17. marts 1999, for ret:

1) **Rådets direktiv 69/335/EØF af 17. juli 1969 om kapitaltilførselsafgifter, som affattet ved Rådets direktiv 85/303/EØF af 10. juni 1985, skal fortolkes således, at opkrævning af gebyrer som de i hovedsagen omhandlede for registrering i et nationalt register over juridiske personer af en forhøjelse af kapitalen i et kapitalselskab udgør skatter eller afgifter i direktivets forstand.**

2) **Gebyrer, som skal svares for registrering i et nationalt register over juridiske personer af en forhøjelse af kapitalen i et kapitalselskab, er i princippet**

forbudt i medfør af direktivets artikel 10, litra c), når de udgør skatter eller afgifter i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i direktiv 69/335, som affattet ved direktiv 85/303.

3) Gebyrer som de i hovedsagen omhandlede, der opkræves ved registrering i et nationalt register over juridiske personer af en forhøjelse af kapitalen i et kapitalselskab, og hvis størrelse uden begrænsninger stiger direkte proportionalt med den tegnede kapital, har ikke karakter af vederlag i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 12, stk. 1, litra e), i direktiv 69/335, som affattet ved direktiv 85/303.

4) Artikel 10 i direktiv 69/335, som affattet ved direktiv 85/303, afføder rettigheder, som borgerne kan gøre gældende for de nationale domstole.

Edward Sevón Jann

Ragnemalm Wathelet

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 26. september 2000.

R. Grass

Justitssekretær

D.A.O. Edward

Formand for Femte Afdeling