GENERALINIO ADVOKATO DÁMASO RUIZ-JARABO COLOMER IŠVADA,

pateikta 2004 m. lapkričio 9 d. [1]

1. Prašyme priimti prejudicinį sprendimą pateikiami klausimai yra ypač tikslūs. *Rechtbank te Rotterdam*, susirinkęs administracinių ginčų kolegijoje, norėtų sužinoti, ar 1969 m. liepos 17 d. Tarybos direktyva 69/335/EEB dėl netiesioginių kapitalo pritraukimo mokesčių [2] (pataisytas vertimas, toliau – Direktyva) taikoma metiniams mokesčiams, kuriuos vertybinių popierių rinkos priežiūros institucija renka iš šiame sektoriuje veikiančių bendrovių, kad finansuotų savo priežiūros veiklą. Šis mokestis apskaičiuojamas atsižvelgiant į bendrąsias pajamas, kurias jos gavo ankstesniais finansiniais metais.

Jei į šį klausimą būtų atsakyta teigiamai, *Rechtbank* prašo išaiškinti, ar Direktyva ginčijamą mokestį draudžia, ar jį galima taikyti remiantis kuria nors joje nustatyta nukrypti leidžiančia nuostata.

1 — Originalo kalba: ispanų.

2 — OL L 249, p. 25.

I — Teisinis pagrindas

A — *Direktyva*

2. Atsižvelgiant į tai, kad valstybėse narėse nustatyti kapitalo pritraukimo mokesčiai, būtent žyminis mokestis ir mokestis už kapitalo įnašus į bendroves, sudarė kliūčių laisvam kapitalo judėjimui Bendrijoje, 1969 m. Taryba šiuos ir kitus panašius mokesčius uždraudė, nustatydama vieną suderintą kapitalo mokestį, reglamentuojamą Direktyvos 2–9 straipsniais (kaip nurodyta Direktyvos preambulės antroje ir devintoje konstatuojamosiose dalyse ir 1 straipsnyje).

3. 4 straipsnio 1 dalis numato sandorius, kurie privalomai apmokestinami kapitalo mokesčiu, o 4 straipsnio 2 dalis numato sandorius, kuriuos valstybės narės gali apmokestinti kapitalo mokesčiu. Prie pirmosios sandorių grupės priskiriamas kapitalo bendrovės steigimas, kapitalo bendrovės kapitalo padidinimas, kapitalo bendrovės turto padidinimas (a, c ir d punktai), bendrovės, kuri nėra kapitalo bendrovė, pertvarkymas į kapitalo bendrovę (b punktas) ir bendrovės

faktinio valdymo centro ar registruotos buveinės perkėlimas į valstybę narę iš trečiosios šalies arba kitos valstybės narės (e–h punktai).

4. Pagal 4 straipsnio 2 dalį kapitalo mokesčiu gali būti apmokestinamas bendrovės kapitalo padidėjimas kapitalizuojant pelną arba iš nuolatinių ar laikinų rezervų (a punktas), bendrovės turto padidėjimas dėl skirtingų priežasčių (b punktas), paskolos iš trečiojo asmens, jei pastarajam suteikiama teisė į bendrovės pelno dalį, arba paskolos, kurių funkcija yra tokia pati kaip ir bendrovės kapitalo padidinimo (c ir d punktai) [3].

5. Išskyrus kapitalo mokestį, valstybės narės negali taikyti jokio kito mokesčio bendrovėms už 4 straipsnyje minimus sandorius arba už įnašus, paskolas arba teikiamas paslaugas, kurios yra šių sandorių dalis; jos taip pat negali nustatyti jokių mokesčių atliekant registraciją arba kitus formalumus, būtinus prieš pradedant verslą, kuriuos dėl savo teisinės formos gali būti privaloma atlikti pelno siekiančiam juridiniam asmeniui (10 straipsnis).

6. Konkrečiai tariant, valstybėms narėms draudžiama apmokestinti kieno nors išleistas akcijas arba kitus tokios pat rūšies vertybinius popierius, arba tokius vertybinius popierius atitinkančių sertifikatų sukūrimą, išleidimą, kotiravimą vertybinių popierių biržoje, jų pateikimą į rinką arba sandorių jais sudarymą. Taip pat jos negali apmokestinti paskolų, tarp jų ir vyriausybės obligacijų, gautų kam nors išleidus akcinės bendrovės obligacijas arba kitus perleidžiamus vertybinius popierius, arba kokių nors su tuo susijusių formalumų (11 straipsnis).

7. Tačiau nukrypdamos nuo šių nuostatų valstybės narės gali taikyti: 1) vertybinių popierių ar kito turto perleidimo mokesčius bei mokesčius už hipotekos sukūrimą, registravimą ar panaikinimą arba kitus mokesčius už žemę ar kitokį turtą; 2) pridėtinės vertės mokestį ir 3) rinkliavas ir panašius mokėjimus (12 straipsnio 1 dalis).

B — *Nyderlandų teisės aktai*

8. *Wet toezicht effectenverkeer* 1995 [4] (1995 m. Prekybos vertybiniais popieriais kontrolės įstatymas, toliau – 1995 m. Įstatymas) nustato valstybės teisę prižiūrėti verty-

3 — Pagal 1985 m. birželio 10 d. Tarybos direktyvą 85/303/EEB, iš dalies keičiančią Direktyvą 69/335/EEB dėl netiesioginių kapitalo pritraukimo mokesčių (OL L 156, p. 23), valstybės narės gali ir toliau taikyti mokestį 4 straipsnio 2 dalyje išvardytiems sandoriams, jeigu 1984 m. liepos 1 d. jiems buvo taikoma 1 % mokesčio norma.

4 — *Staatsblad* 1995, p. 574. Šis įstatymas, kuris buvo pakeistas 2001 m. gruodžio 6 d. (*Staatsblad* 2001, p. 584), perkelia į Nyderlandų nacionalinę teisę 1993 m. kovo 15 d. Tarybos direktyvą 93/6/EEB dėl investicinių įmonių ir kredito įstaigų kapitalo pakankamumo (OL L 141, p. 1) ir 1993 m. gegužės 10 d. Tarybos direktyvą 93/22/EEB dėl investicinių paslaugų vertybinių popierių srityje (OL L 141, p. 27).

binių popierių rinką, kurią pagal 40 straipsnį ir *Overdrachtsbesluit Wet 1995* (Dekretą dėl įgaliojimų)[5] Finansų ministras delegavo *Autoriteit Financiële Markten* (toliau – AFM). Įstatymas taikomas vertybinių popierių tarpininkams ir turto valdytojams, t. y. kategorijoms, kurios yra apibrėžtos atitinkamai įstatymo 1 straipsnio 1 dalies b ir c punktuose bei bendrai vadinamos „vertybinių popierių įstaigomis" (1 straipsnio 1 dalies d punktas).

9. Pagal 1995 m. Įstatymo 7 straipsnio 1 ir 4 dalis, prieš pradėdamos vykdyti veiklą, vertybinių popierių įstaigos turi gauti licenciją.

10. 42 straipsnis nustato, kad dėl priežiūros funkcijų atlikimo patirtos išlaidos gali būti perkeltos vertybinių popierių įstaigoms pagal teisės aktuose nustatytas taisykles.

11. *Regeling toezichtkosten Wet toezicht effectenverkeer 1995*[6] (Dekretas dėl priežiūros išlaidų pagal 1995 m. Įstatymą, toliau – Dekretas) leidžia, kad AFM išlaidas, kurias ji patyrė vykdydama savo funkcijas ir įgaliojimus, kasmet perkeltų Nyderlanduose įsteigtoms vertybinių popierių institucijoms, kurios veikia turėdamos pagal įstatymo 7 straipsnį išduotą licenciją. Šias įmokas Finansų ministerija kasmet apskaičiuoja remdamasi AFM pasiūlymu, kurį patvirtina jos departamentas ir kuris apima numatomų priežiūros išlaidų bei pajamų subalansuotą įvertinimą taip, kad pajamų pakaktų išlaidoms padengti (2 ir 3 straipsniai).

12. AFM yra finansuojama dviejų rūšių mokesčiais. Pirmieji mokesčiai – tai konkrečios rinkliavos, mokamos pagal nustatytus tarifus už suteiktas specialias paslaugas, pavyzdžiui, paraiškų dėl licencijos išdavimo tvarkymą (4 straipsnis). Antrieji mokesčiai, kurie yra abstraktaus pobūdžio, apskaičiuojami atsižvelgiant į pajamas, kurias atitinkamos vertybinių popierių įstaigos gavo ankstesniais finansiniais metais (5 straipsnis). Iš 1 straipsnį aiškinančio rašto matyti, kad tokiomis pajamomis laikomos bendrosios pajamos iš veiklos, susijusios su vertybiniais popieriais.

13. *Vaststellingsregeling bedragen Regeling toezichtkosten Wet toezicht effectenverkeer 1995*[7] (Nutarimas, 2000 metams nustatantis Dekrete numatytas įmokų sumas) 3 straipsnis nustato Dekreto 5 straipsnyje minimas sumas: jos svyruoja nuo 10 000 NLG įmonėms, kurių bendrosios metinės pajamos siekia iki 2 500 000 NLG, ir iki 2 000 000 NLG įmonėms, kurių grynasis metinis pelnas viršija 1 280 000 000 NLG.

5 — *Staatsblad* 1995, p. 624.

6 — *Staatscourant* 2000, 137, p. 10.

7 — *Staatscourant* 2000, 137, p. 9.

II — Faktinės pagrindinės bylos aplinkybės ir prejudicinis klausimas

14. *Optiver BV, Robeco Obligatie Dividen-Funds NV, All Options Internacional BV* ir kitos *Rechtbank te Rotterdam* nutartyje dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą minimos įmonės (toliau – *Optiver ir kt.*) – iš viso 39 įmonės — yra Nyderlanduose įsisteigusios ir pagal 1995 m. Įstatymo 7 straipsnį tinkamai įsteigtos vertybinių popierių įstaigos.

15. 2000 m. rugpjūčio 15 d. AFM, kuri tuomet vadinosi *Stichting Toezicht Effectenverkker,* kiekvienai ieškovei pagal Dekreto 5 straipsnį pateikė pranešimą apie mokėjimą, kuriame reikalaujamos sumos buvo apskaičiuotos atsižvelgiant į bendrąsias pajamas, gautas iš licencijuojamos veiklos ankstesniais finansiniais metais.

16. Pasibaigus iš dalies sėkmingam administraciniam procesui, *Optiver ir kt.* pateikė teismui ieškinį teigdamos, kad ginčijamas mokestis prieštarauja Direktyvos 11 straipsniui.

17. Atsižvelgdamas į nagrinėjamo ginčo pobūdį, *Rechtbank te Rotterdam* Teisingumo Teismui pateikė šį klausimą:

„Ar Direktyva 69/335, ypač jos 11 ir 12 straipsniai, draudžia nustatyti pirmiau nurodytą mokestį vertybinių popierių įstaigų bendrosioms pajamoms, gaunamoms iš veiklos, susijusios su šiais vertybiniais popieriais?“

III — Procesas Teisingumo Teisme

18. Per Teisingumo Teismo statuto 20 straipsnyje numatytą terminą rašytines pastabas pateikė ieškovės pagrindinėje byloje (išskyrus 10 paskutinių įmonių, nurodytų nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą sąraše), atsakovė – valstybės institucija, Nyderlandų ir Jungtinės Karalystės vyriausybės ir Komisija.

19. 2004 m. rugsėjo 30 d. buvo surengtas teismo posėdis ir žodines pastabas jame pateikė visų rašytinėje proceso dalyje dalyvavusių šalių, išskyrus Jungtinę Karalystę, atstovai.

IV — Prejudicinio klausimo analizė

20. Kaip pažymėjau šios išvados įžangoje, *Rechtbank te Rotterdam* siekia sužinoti, ar

Direktyva nedraudžia mokesčių, dėl kurių šalys bylinėjasi. Todėl būtina nustatyti Direktyvos taikymo sritį.

21. Dar savo pirmuosiuose sprendimuose šiuo klausimu Teisingumo Teismas konstatavo, kad Direktyva siekiama skatinti laisvą kapitalo judėjimą. Šiuo tikslu ji numato pakeisti skirtingus valstybėse narėse nustatytus netiesioginius kapitalo pritraukimo mokesčius vienu mokesčiu, kurio struktūra ir tarifai būtų vienodi [8].

22. Iš šio tikslo matyti, kad suderinimo siekis susijęs ne su tiesioginiais, bet su netiesioginiais mokesčiais [9]. Be to, tarp pastarosios kategorijos mokesčių mus domina tik tie, kuriais apmokestinami kapitalo pritraukimo sandoriai, jeigu jie skatina įmonės ekonominio potencialo stiprinimą [10]. Tačiau šis atribojimas nėra susijęs tik su šiuo aspektu, nes jis taip pat yra subjektyvus elementas, todėl įnašai bendrijoms nepatenka į Direktyvos taikymo sritį [11].

23. Kitaip tariant, mokestis, taikomas Direktyvos 4 straipsnyje išvardytiems sandoriams, susijusiems su kapitalo bendrovėmis, t. y. sandoriams, dėl kurių padidėja kapitalas ir sustiprėja įmonės finansinė padėtis, yra „kapitalo mokestis" Direktyvos prasme [12].

24. Taigi Direktyvos 10 straipsnyje įtvirtintas draudimas neleidžia valstybėms narėms nustatyti netiesioginių mokesčių, kaip antai kapitalo mokestis, įskaitant mokesčius, taikomus kapitalo bendrovės steigimui ar kapitalo padidinimui (10 straipsnio a punktas)

8 — Teisingumo Teismas pirmą kartą šiuo klausimu pareiškė nuomonę 1979 m. birželio 27 d. Sprendime *Conradsen* (161/78, Rink. p. 2221, 11 punktas). Vėliau ši teismo praktika buvo patvirtinta 1987 m. lapkričio 12 d. Sprendime *Anro Aandelen Fonds* (112/86, Rink. p. 4453, 7 punktas) ir 1996 m. birželio 11 d. Sprendime *Denkavit Internationaal ir kt.* (C-2/94, Rink. p. I-2827, 16 ir 17 punktai).

9 — 1996 m. rugsėjo 26 d. Sprendime *Frederiksen* (C-287/94, Rink. p. I-4581) Teisingumo Teismas pažymėjo, kad Direktyva daro poveikį tik netiesioginiams mokesčiams ir neturi įtakos tiesioginiams mokesčiams, pavyzdžiui, įmonių pelno mokesčiui, todėl ji nedraudžia nustatyti mokesčio kontroliuojančiai įmonei, kuri suteikė neprocentinę paskolą vienai iš savo dukterinių įmonių, remiantis vėliau nustatyta palūkanų norma (20–22 punktai). Remdamasis tuo pačiu pagrindu Teisingumo Teismas pripažino, kad Direktyva nedraudžia nustatyti mokesčio kapitalo bendrovių grynajam turtui, nes jis nenustatomas nei tokios bendrovės kapitalo ar turto perleidimui, nei faktiniam jos kapitalo ar turto padidėjimui (1998 m. spalio 27 d. Sprendimas *Nonwoven*, C-4/97, Rink. p. I-6469, 20, 21 ir 25 punktai). Pastaroji teismo praktika buvo patvirtinta 2001 m. kovo 15 d. Nutartimi *Petrolvilla & Bortolotti ir kt.* (sujungtos bylos C-279/99, C-293/99, C-296/99, C-330/99 ir C-336/99, Rink. p. I-2339).

10 — Šiuo klausimu Teisingumo Teismas pareiškė nuomonę 1982 m. liepos 15 d. Sprendime *Felicitas Rickmers-Linie* (270/81, Rink. p. 2771), o vėliau šį požiūrį pakartojo 1991 m. vasario 5 d. Sprendimuose *Deltakabel* (C-15/89, Rink. p. I-241) ir *Trave Schiffahrts-Gesellschaft* (C-249/89, Rink. p. I-257), taip pat 1988 m. vasario 2 d. Sprendime *Dansk Sparinvest* (36/86, Rink. p. 409). Remdamasis šia praktika Teisingumo Teismas nusprendė, kad Direktyva negalėjo būti taikoma nacionaliniam mokesčiui, taikomam nekilnojamos turto vertės padidėjimui, nustatytam tuo metu, kai tas turtas buvo įneštas į kapitalo bendrovę (1997 m. gruodžio 11 d. Sprendimas *Immobiliare SIF*, C-42/96, Rink. p. I-7089).

11 — 2002 m. gegužės 16 d. Sprendimas *Palais am Stadtpark Hotelbetriebsgesellschaft* (C-508/99, Rink. p. I-4455, 28 punktas).

12 — Ši nuomonė išplaukia iš 1996 m. vasario 13 d. Sprendimo *Bautiaa ir Société Française Maritime* (sujungtos bylos C-197/94 ir C-252/94, Rink. p. I-505, 31 ir 32 punktai).

arba atliekant registraciją ar kitus formalumus, būtinus prieš pradedant verslą, kuriuos įmonei gali būti privaloma atlikti dėl savo teisinės formos [13].

25. Pastarąjį draudimą pateisina tai, kad nors nagrinėjami mokesčiai ir netaikomi patiems įnašams į kapitalą, jie nustatomi formalumams, susijusiems su įmonės teisine forma, t. y. priemonei, naudojamai kapitalui pritraukti, todėl tolesnis jų taikymas sukeltų pavojų Direktyvos tikslų pasiekimui [14].

26. Iš šios teismo praktikos matyti, kad ginčijamas mokestis nepatenka į Direktyvos taikymo sritį, ir todėl Direktyva jo nedraudžia.

27. Tokį vertinimą patvirtina keletas argumentų, nes pagrindinėje byloje nagrinėjami mokesčiai netaikomi jokiems Direktyvos 4 straipsnyje nurodytiems sandoriams arba operacijoms, kurie teisiniu požiūriu laikomi kapitalo kaupimu ir skatina įmonės ekonominio potencialo stiprinimą. Tai mokestis (naudoju šią sąvoka platesniąja prasme), kurį vertybinių popierių rinkoje veikiančios įmonės turi sumokėti šios rinkos priežiūros institucijai finansuoti, todėl jis nėra mokestis įnašams į įmonės kapitalą, nes iš esmės šių įmonių savininkai gali būti fiziniai asmenys arba, jei jie yra juridiniai asmenys, bendrijos [15].

28. Taigi, jei ginčijamą mokestį kasmet turi mokėti licencijas turinčios įmonės, jis yra panašus į registracijos mokestį arba mokestį, susijusį su veiklos formalumais. Tačiau nereikia pamiršti, kad, kaip savo praktikoje nurodė Teisingumo Teismas, Direktyvos 10 straipsnio c punktas apima ne visus tokios rūšies kapitalo bendrovėms taikomus mokesčius, o tik tuos, kurie susiję su būtinomis sąlygomis rezervui sudaryti ar kapitalui padidinti. Mokestis, kurį AFM renka savo veiklai finansuoti, toks nėra, nes nėra ryšio su formalumais, kuriuos ieškovės pagrindinėje byloje privalo atlikti, kad pritrauktų kapitalą. Skirtingai nuo faktinių aplinkybių „Portugališka saga" vadinamose bylose, kuriose buvo nagrinėjami mokesčiai, nustatyti notaro pa-

13 — Nors Teisingumo Teismas šią išvadą pateikė tik minėtame sprendime *Denkavit Internationaal ir kiti* (23 punktas), ši idėja aiškiai buvo išreikšta 1993 m. balandžio 20 d. Sprendime *Ponente Carni* ir *Cispadana Costruzioni* (sujungtos bylos C-71/91 ir C-178/91, Rink. p. I-1915, 29 punktas). Ši nuomonė buvo patvirtinta ir jos buvo laikomasi 1997 m. gruodžio 2 d. Sprendime *Fantask ir kt.* (C-188/95, Rink. p. I-6783, 21 punktas); 1998 m. kovo 5 d. Sprendime *Solred* (C-347/96, Rink. p. I-937, 21 punktas); 2002 m. kovo 19 d. Sprendime *Komisija prieš Graikiją* (C-426/98, Rink. p. I-2793, 24 punktas) ir 2002 m. rugsėjo 10 d. Sprendime *Prisco ir CASER* (sujungtos bylos C-216/99 ir C-222/99, Rink. p. I-6761, 48 punktas).

14 — Tokios nuomonės laikėsi generalinis advokatas F. G. Jacobs savo išvados byloje *Denkavit Internationaal ir kt.* 44 punkte, bei vėliau ją visiškai patvirtino Teisingumo Teismas sprendime šioje byloje ir kituose sprendimuose, cituotuose ankstesnėje išnašoje. Šio požiūrio taip pat buvo laikomasi 1998 m. spalio 27 d. Sprendime *Agas* (C-152/97, Rink. p. I-6553, 21 punktas); ir 2001 m. sausio 18 d. Sprendime *P.P. Handelsgesellschaft* (C-113/99, Rink. p. I-471, 21 punktas); taip pat „Portugališkoje sagoje", apimančioje 1999 m. rugsėjo 29 d. Sprendimą *Modelo I* (C-56/98, Rink. p. I-6427, 24 punktas); 2000 m. rugsėjo 21 d. Sprendimą *Modelo II* (C-19/99, Rink. p. I-7213, 24 punktas); 2000 m. rugsėjo 26 d. Sprendimą *IGI* (C-134/99, Rink. p. I-7717, 22 punktas) ir 2001 m. birželio 21 d. Sprendimą *SONAE* (C-206/99, Rink. p. I-4679, 28 punktas).

15 — Ši byla panaši į *Denkavit Internationaal ir kt.* bylą, kurioje buvo nagrinėjamas mokestis, netaikomas formalumams, kurie gali būti susiję su kapitalo bendrovės teisine forma. Šis mokestis galėjo būti nustatomas tiek fiziniam, tiek juridiniam asmeniui, kuris galėjo būti ir bendrija (25 ir 26 punktai).

tvirtintų dokumentų, leidžiančių į Direktyvą patenkančius sandorius, išdavimui (sprendimai *Modelo I* ir *Modelo II*), arba mokesčiai už akcinio kapitalo padidinimo įregistravimą nacionaliniame registre (sprendimai *IGI* ir *SONAE*), šioje byloje ginčijamas mokestis nepriskirtinas nė vienam iš 10 straipsnio c dalyje numatytų atvejų [16].

29. Ieškovių pagrindinėje byloje teiginio nepagrindžia ir Direktyvos 11 straipsnis, nes Direktyvos struktūra parodo, kad jame nurodyti tokio pat pobūdžio sandoriai, susiję su akcijomis, obligacijomis ar kitais tokios rūšies perleidžiamais vertybiniais popieriais, yra sandoriai, skirti kapitalui pritraukti, o ne bet kokie kiti veiksmai, susiję su minėtu komerciniu poveikiu ir neturintys jokio ryšio su šiuo tikslu. Ieškovės vykdo veiklą vertybinių popierių rinkoje, bet ginčijamas mokestis joms nustatytas ne už prekybą vertybiniais popieriais, siekiant padidinti jų akcinį kapitalą; juo siekiama padengti valdžios institucijos, kuriai pavesta prižiūrėti finansinį sektorių, kuriame jos veikia, išlaidas. Todėl *Dansk Sparinvenst* byloje, susijusioje su investicinės bendrovės, kuri išleido savo turtą patvirtinančius sertifikatus, pateiktu ieškiniu, Teisingumo Teismas pripažino, kad tokio sandorio atveju atitinkama valstybė narė (Danija) negalėjo nustatyti mokesčių įnašams, nes jie nesustiprino bendrovės ekonominio potencialo: prieš išleidimą ir po jo jos padėtis buvo tokia pati.

30. *FECSA* ir *ACESA* sprendime [17] Teisingumo Teismas pažymėjo, kad pagal Direktyvos 11 straipsnio b punktą obligacijų paskolos išpirkimas apmokestinamas „kaip visos kapitalo pritraukimo operacijos" (18 punktas).

31. Galiausiai 2004 m. liepos 15 d. Sprendime *Komisija prieš Belgiją* [18] Teisingumo Teismas, remdamasis generalinio advokato A. Tizzano išvados 14 punkte išdėstytais argumentais, perėmė šią formuluotę, kad pabrėžtų ryšį, kuris turi egzistuoti tarp prekybos vertybiniais popieriais ir kapitalo kaupimo (32 punktas). Dėl šios priežasties sprendimo 40 punkte Teisingumo Teismas konstatavo, kad mokesčio biržos sandoriams nustatymas pažeidžia Direktyvos 11 straipsnio a punktą, jei šis mokestis nustatomas naujų akcijų „išleidimui, kai įsteigiami įmonė ar investicinis fondas, arba padidinamas kapitalas, arba dėl paskolos suteikimo".

16 — Pagrindinėje byloje nagrinėjama prielaida panaši į tą, dėl kurios 1997 m. gruodžio 11 d. Sprendime *Locamion* (C-8/96, Rink. p. I-7055) Teisingumo Teismas nusprendė, kad Direktyva nedraudžia tokio mokesčio, kaip antai automobilio registravimo rinkliava, nes ši rinkliava neturi įtakos automobilių perdavimui kapitalo bendrovėms ir yra taikoma būtent jų naudojimui (31 punktas).

17 — 1998 m. spalio 27 d. Sprendimas (sujungtos bylos C-31/97 ir C-32/97, Rink. p. I-6491).

18 — Sprendimas (C-415/02, Rink. p I-7215).

32. Apibendrinant, pagrindinėje byloje nagrinėjamas mokestis nepatenka į Direktyvos taikymo sritį, ir todėl tokio mokesčio nustatymas neprieštarauja Bendrijos teisei.

33. Mano nuomone, ieškovių pastanga šioje byloje dėl prejudicinio sprendimo įtikinti Teisingumo Teismą, kad yra priešingai, pagirtina. Tačiau jų atkaklumas yra bergždžias. Nepaisant to, kad rinkliava, kurią AFM nustatė *Optiver ir kt.*, neabejotinai yra mokestis (niekas to neginčija), šio mokesčio nustatymo pagrindas nepatenka į nė vieną 11 straipsnyje išvardytą atvejį, nes, kaip pažymėjau, tokiems teisiniams sandoriams taikomas kapitalo mokestis, ir todėl jie negali būti apmokestinami jokiu kitu mokesčiu, nes jie yra kapitalo pritraukimo, kurį Direktyva siekiama apmokestinti vienu suderintu netiesioginiu mokesčiu, priemonė.

34. Palyginti su 10 ir 11 straipsniais, 12 straipsnyje yra įtvirtintos nukrypti leidžiančios nuostatos, kurios turi būti aiškinamos griežtai, nes nagrinėjami mokesčiai nėra taikomi teisiniams sandoriams, kuriais didinamas kapitalas ar kurie stiprina įmonės ekonominį potencialą, nors jie ir yra susiję su šių rezultatų pasiekimu. Teisingumo Teismas dėl 12 straipsnio 1 dalies e punkto „rinkliavos ir panašūs mokėjimai" nusprendė, kad nuostata taikoma „mokėjimams, mokamiems kaip atlyginimas už įstatyme numatytus sandorius dėl viešojo intereso, pavyzdžiui, kapitalo bendrovių registraciją", kurie „turi būti apskaičiuojami pagal (suteiktos paslaugos) sąnaudas" (sprendimas *Ponente Carni* byloje), neuždraudžiant taikyti fiksuoto dydžio mokesčių už tam tikrą laikotarpį, jei jų tarifai neviršija vidutinių suteiktos paslaugos sąnaudų (sprendimas *Fantask ir kt.* byloje).

35. Šį aspektą iliustruoja sprendimas *Inmobiliare SIF*. Iš jo matyti, kad aplinkybė, dėl kurios atsiranda pareiga mokėti mokesčius už nekilnojamojo turto ar verslo perleidimo sandorius pagal 12 straipsnio 1 dalies b punktą, yra ne įnašai į įmonės kapitalą (30 punktas), bet labiau tai, kad šiuo tikslu jie yra renkami remiantis bendro pobūdžio ir objektyviais kriterijais. Taigi, be Direktyvoje nustatyto suderinto mokesčio, ši nuostata leidžia valstybėms narėms nustatyti kapitalo pritraukimo mokesčius, apmokestinimą kuriais sąlygojantis įvykis yra objektyviai susijęs su minėtais teisiniais sandoriais (35 punktas).

36. Dėl tų pačių priežasčių *FECSA ir ACESA* bylose Teisingumo Teismas konstatavo, kad su Direktyva buvo nesuderinamas Ispanijoje nustatytas mokestis, taikomas notariniam veiksmui, kuris būtinas panaikinant kreditoriaus reikalavimus ar kitą hipoteką, užtikrinančią obligacijų emisiją, t. y. sandorį, numatytą 11 straipsnio b punkte, kuriam netaikomas 12 straipsnio 1 dalies d punktas („mokesčiai už hipotekos sukūrimą, registravimą ar panaikinimą arba kitus mokesčius už žemę ar kitokį turtą"), nes tai yra atskira finansinė operacija, kuri skiriasi nuo hipotekos, įregistruotos siekiant garantuoti pasko-

los obligacijų išleidimą, panaikinimo (24 punktas).

37. Vertybinių popierių sandoriams Direktyva yra taikoma, jei kapitalo bendrovė juos sudaro siekdama pritraukti kapitalą. Vienintelis mokestis, kuris gali būti jiems nustatomas, yra kapitalo pritraukimo mokestis. *Optiver ir kt.* aiškinimas, kuriuo prieštarauja kitoms pastabas pateikusioms šalims, reikštų, kad tokiems sandoriams jokie mokesčiai netaikomi, kai šių sandorių kapitalo bendrovės nevykdo, o kai jos tokius sandorius vykdo, šie yra visiškai nesusiję su fondų pritraukimu ar perleidimu. Savo rašytinėse pastabose Komisija labai aiškiai nurodo, kad, jei ieškovių pagrindinėje byloje reikalavimas – kurio vienintelis tikslas tiek, kiek mums žinoma, yra prekyba vertybiniais popieriais – būtų patenkintas, tai reikštų bendro pobūdžio išimtį, kuri būtų nesuderinama su daug kuklesniu Bendrijos teisės aktų leidėjo siekiu suderinti netiesioginius kapitalo pritraukimo mokesčius taip užkertant kelią dvigubam apmokestinimui.

V — Išvada

38. Atsižvelgdamas į išdėstytus argumentus, siūlau Teisingumo Teismui į *Rechtbank te Rotterdam* pateiktą prejudicinį klausimą atsakyti taip:

„1969 m. liepos 17 d. Tarybos direktyva 69/335/EEB dėl netiesioginių kapitalo pritraukimo mokesčių nedraudžia valstybėms narėms nustatyti vertybinių popierių rinkoje pagal licenciją veikiančioms bendrovėms metinio mokesčio, kuris skaičiuojamas nuo iš tos veiklos gaunamų bendrųjų pajamų ir kurio tikslas yra finansuoti rinkos priežiūros funkcijas atliekančios valdžios institucijos veiklos išlaidas."