NÁVRHY GENERÁLNEHO ADVOKÁTA
DÁMASO RUIZ-JARABO COLOMER
prednesené 9. novembra 2004 [1]

1. Otázky nastolené týmto návrhom na začatie prejudiciálneho konania sú presné, a javia sa byť dobre vymedzené. Rechtbank te Rooterdam (senát pre sporové veci v oblasti správneho súdnictva) by chcel vedieť, či smernica Rady 69/335/EHS zo 17. júla 1969 o nepriamych daniach z tvorby a navyšovania základného imania [2] (ďalej len „smernica") sa uplatní na ročné poplatky, ktoré pre financovanie svojej činnosti vyberá orgán poverený vykonávaním dohľadu nad obchodovaním na trhu cenných papierov od podnikov v tomto odvetví, a ktorý sa vypočíta na základe hrubého zisku dosiahnutého v predchádzajúcom roku.

V prípade kladnej odpovede žiada vnútroštátny súd o hodnotenie toho, či napadnutý poplatok je zakázaný, alebo požíva ochranu podľa niektorej z výnimiek predvídaných v tejto smernici.

1 — Jazyk prednesu: španielčina.

2 — Ú. v. ES L 249, s. 25; Mim. vyd. 09/001, s. 11.

I — Právny rámec

A — *Smernica*

2. So zreteľom na to, že dane, ktoré sa v členských štátoch vyberajú z tvorby a zvýšenia základného imania, najmä dane vyberané kolkom a dane z vkladov do základného imania podnikov mohli vytvoriť prekážky voľnému pohybu kapitálu v Spoločenstve, Rada ich roku 1969 zrušila spolu s inými daňami podobnej povahy, a nahradila ich jedinou harmonizovanou kapitálovou daňou v súlade s ustanoveniami článkov 2 až 9 smernice (ako to je uvedené v prvom a deviatom odôvodnení smernice, ako aj v jej článku 1).

3. Článok 4 ods. 1 vymenúva transakcie, ktoré povinne podliehajú kapitálovej dani; v odseku 2 sa uvádzajú transakcie, ktoré členské štáty môžu zdaniť. Do prvej skupiny patrí založenie kapitálového podniku, zvýšenie kapitálu kapitálového podniku alebo príspevok aktív ľubovoľného druhu [písmená a), c) a d)], transformácia podniku, ktorý nie je kapitálovým podnikom na kapitálový

podnik [písmeno b)] a prenos výkonného centra riadenia podniku alebo jeho štatutárneho sídla do tretieho štátu alebo do iného členského štátu [písmená a) a h)].

4. Citovaný odsek 2 dovoľuje vyberať kapitálovú daň zo zvýšenia základného imania kapitalizáciou ziskov alebo permanentných alebo dočasných rezerv [písmeno a)], zvýšením aktív podniku z rôznych dôvodov [písmeno b)] a prostredníctvom úveru prevzatého kapitálovým podnikom, ak je veriteľ oprávnený podieľať sa na zisku podniku, ako aj úverov, ktoré majú rovnakú funkciu, ako je zvýšenie podnikového kapitálu [písmená c) a d)].[3]

5. Na transakcie uvedené v článku 4 smernice, ako aj na príspevky, úvery alebo poskytnutie služieb, ktoré sa uskutočňujú v jeho rámci, členské štáty nesmú uplatňovať žiadne iné dane, ako kapitálovú daň stanovenú v smernici, a rovnako nie je dovolené zdaniť registráciu alebo iné formality požadované pred začatím podnikania, ak by osoby podnikajúce za účelom dosiahnutia zisku mohli takejto dani podliehať z dôvodu ich právnej formy (článok 10).

3 — Podľa smernice 85/303/EHS Rady z 10. júna 1985, ktorou sa mení smernica 69/335/EHS (Ú. v. ES L 156, s. 23; Mim. vyd. 09/001, s. 122), transakcie uvedené v článku 4 ods. 2 môžu, do rozsahu, v ktorom boli zdanené sadzbou 1 % k 1. júlu 1984, aj naďalej podliehať kapitálovej dani.

6. Konkrétnejšie, je zakázané zdaniť vytváranie, vydávanie, prijímanie pre kvotáciu na burze, sprístupňovanie na trhu alebo pre obchody na burze, akcie alebo iné cenné papiere rovnakého typu alebo certifikáty reprezentujúce také cenné papiere, nech už sú vydané kýmkoľvek. Takisto nie je dovolené zdaniť úvery vrátane vládnych obligácií navýšených vydaním dlhopisov alebo iných obchodovateľných cenných papierov, nech už sú vydané kýmkoľvek, alebo ľubovoľných formalít s tým súvisiacich (článok 11).

7. Ako výnimka z tohto pravidla však platí, že je možné vyberať 1. dane z prevodu nehnuteľností alebo iného majetku, zo založenia, zápisu, alebo zrušenia záložného práva na nehnuteľnosť, alebo iné poplatky za pozemok; 2. daň z pridanej hodnoty; 3. dane platené spôsobom poplatkov alebo príspevkov (článok 12 ods. 1).

B — *Holandská právna úprava*

8. Wet toezicht effectenverkeer 1995[4] (ďalej len „Wet 1995") upravuje dohľad nad obchodovaním s cennými papiermi, ktorý minister financií v rozsahu článku 40 a v súlade

4 — Staatsblad 1995, 574. Tento zákon, ktorý bol zmenený 6. decembra 2001 (Staatsblad 2001, s. 584) preberá do holandského právneho poriadku smernicu Rady 93/6/EHS z 15. marca 1993 o kapitálovej primeranosti investičných spoločností a úverových inštitúcií (Ú. v. ES L 141, s. 1; Mim. vyd. 06/002, s. 16) a smernicu Rady 93/22/EHS z 10. mája 1993 o investičných službách v oblasti cenných papierov (Ú. v. ES L 141, s. 27; Mim. vyd. 06/002, s. 43).

s Overdrachtsbesluit Wet 1995 (rozhodnutie o prenose) [5] preniesol na Stichting Autoriteit Financiële Markten (úrad pre trh cenných papierov — ďalej len „AFM"). Zákon sa uplatňuje tak na obchodníkov s cennými papiermi, ako aj na správcovské spoločnosti, ako sú definovaní v článku 1 ods. 1 písm. b), resp. c), pričom obe kategórie sa spoločne označujú ako „spoločnosti obchodujúce s cennými papiermi" [článok 1 ods. 1 písm. d)].

9. V súlade s článkom 7 ods. 1 a 4 Wet 1995 sa táto činnosť môže vykonávať iba s podmienkou predchádzajúceho získania povolenia.

10. Článok 42 dovoľuje, aby výdavky vynaložené pri výkone právomoci dohľadu boli vyúčtované spoločnostiam obchodujúcim s cennými papiermi, za podmienok stanovených v právnych predpisoch.

11. Regeling toezichtkosten Wet toecicht effectenverkeer 1995 [6] (nariadenie o výdavkoch na kontrolu v súvislosti s Wet 1995 — ďalej len „Regeling") oprávňuje AFM, aby ročne vyúčtoval náklady na plnenie svojich úloh a právomocí okrem iného obchodníkom s cennými papiermi so sídlom v Holandsku, ktorí svoju činnosť vykonávajú na základe povolenia udeleného podľa článku 7 zákona. Tieto poplatky určuje každoročne ministerstvo financií na základe návrhu AFM, schváleným vlastným odborom, ktorý obsahuje vyvážený odhad nákladov dohľadu a predvídateľných príjmov, tak, aby príjmy pokryli náklady (články 2 a 3).

12. Príjmy AFM sa skladajú z dvoch druhov poplatkov. Prvý je špecifický, a predstavuje odplatu za určité služby, napríklad vybavenie žiadosti o povolenie na základe určených sadzieb (článok 4). Ostatné majú abstraktnú povahu a vypočítajú sa dodatočne v nadväznosti na príjmy zodpovedajúcich spoločností v predchádzajúcom roku (článok 5), pričom za príjmy sa považuje hrubý zisk dosiahnutý pri činnosti týkajúcej sa cenných papierov (dôvodová správa k článku 1).

13. Vaststellingsregeling bedragen Regeling toezichtskosten Wet toezicht effectenverkeer 1995 [7] (pravidlá stanovujúce výšku poplatkov podľa Regeling na rok 2000) v článku 3 upresňuje sumy uvedené v článku 5 citovaného nariadenia, v rozpätí od 10 000 NGL pre spoločnosti s ročným hrubým ziskom do 2 500 000 NGL, a 2 000 000 NGL pre spoločnosti, ktorých hrubý zisk prekračuje 1 280 000 000 NGL.

5 — Staatsblad 1995, 624.

6 — Staatscourant 2000, 137, s. 10.

7 — Staatscourant 2000, 137, s. 9.

II — Skutkový stav v spore vo veci samej a prejudiciálna otázka

14. Optiver BV, Robeco Obligatie Dividen-Funds NV, All Options Internacional BV a ďalšie, spolu tridsaťdeväť spoločností, vymenované Rechtbank te Rotterdam v návrhu na začatie prejudiciálneho konania (ďalej len „Optiver a i."), sú obchodníci s cennými papiermi so sídlom v Holandsku, riadne založení podľa článku 7 Wet 1995.

15. Dňa 15. augusta 2000 AFM, ktorá mala v tom čase názov Stichting Toezicht Effectenverkker, zaslala menovaným spoločnostiam vyúčtovanie v zmysle článku 5 Regeling, vypočítané podľa hrubého zisku týchto spoločností dosiahnutého v predchádzajúcom roku z činností, na ktoré bolo vydané povolenie.

16. Po ukončení administratívneho konania, v ktorom mali čiastočne úspech, Optiver a i. podali žalobu na súd, v ktorej tvrdili, že sporný poplatok je v rozpore s článkom 11 smernice.

17. So zreteľom na povahu sporu Rechtbank te Rotterdam predložil Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Odporuje smernici 69/335, najmä výklad článkov 11 a 12 tejto smernice, vyberanie poplatku opísaného vyššie od spoločností obchodujúcich s cennými papiermi z ich hrubých ziskov, ktoré dosiahli činnosťami spojenými s cennými papiermi?"

III — Konanie pred Súdnym dvorom

18. V lehote stanovenej v článku 20 Štatútu ES Súdneho dvora predložili písomné pripomienky spoločnosti, ktoré sú žalobcami v konaní pred vnútroštátnym súdom, okrem desiatich spoločností uvedených na poslednom mieste v rozhodnutí o návrhu na začatie prejudiciálneho konania, žalovaný správny orgán, vlády Holandska a Spojeného kráľovstva, ako aj Komisia.

19. Dňa 30. septembra 2004 sa uskutočnilo pojednávanie, na ktoré sa dostavili a predniesli svoje ústne tvrdenia zástupcovia účastníkov, ktorí sa zúčastnili písomnej časti konania, okrem vlády Spojeného kráľovstva.

IV — Posúdenie prejudiciálnej otázky

20. Ako som uviedol v úvode týchto návrhov, Recthtbank te Rotterdam chce vedieť, či

smernica dovoľuje vyberanie poplatkov, aké sú predmetom sporu v tejto veci, a preto je potrebné určiť rozsah pôsobnosti smernice.

21. Súdny dvor už vo svojich prvých rozhodnutiach v tejto oblasti jasne vyslovil, že účelom smernice je v záujme podporovania voľného pohybu kapitálu rôzne nepriame dane, ktoré členské štáty stanovujú pre tvorbu a zvyšovanie kapitálu, nahradiť daňou, ktorá je harmonizovaná tak v jej sadzbách, ako aj v štruktúre. [8]

22. Z tohto cieľa vyplýva, že požadovaná harmonizácia sa netýka priamych, ale iba nepriamych daní. [9] Navyše spomedzi nepriamych daní sa vzťahuje iba na tie, ktorých predmetom je tvorba a zvyšovanie kapitálu v rozsahu, v akom prispievajú k zvýšeniu ekonomickej sily podnikov. [10] Toto rozlišovanie sa pritom neobmedzuje na tento aspekt, ale zahŕňa takisto subjektívny rozmer, keďže vklady do združení sú mimo rozsahu pôsobnosti smernice. [11]

23. Inými slovami finančné zaťaženie transakcií vymenovaných v článku 4 smernice, ak sa týkajú kapitálových podnikov a v rozsahu, v akom predstavujú akumuláciu majetku a zvýšenie ekonomickej sily, je „kapitálová daň" s účinkami uvedenými v norme práva Spoločenstva. [12]

24. Preto zákaz obsiahnutý v článku 10 smernice bráni tomu, aby členské štáty vyberali nepriame dane podobné kapitálovej dani, vrátane akýchkoľvek daní splatných v súvislosti so založením kapitálového podniku, alebo so zvýšením jeho kapitálu [článok 10 písm. a)], ako aj v súvislosti s jeho

8 — Prvýkrát sa v tomto zmysle vyslovil v rozsudku z 27. júna 1979, Conradsen, 161/78, Zb. s. 2221, bod 11. Túto judikatúru neskôr potvrdil v rozsudkoch z 12. novembra 1987, Amro Aandelen Fonds, 112/86, Zb. s. 4453, bod 7, a z 11. júna 1996, Denkavit Internationaal a i., C-2/94, Zb. s. I-2827, body 16 a 17.

9 — V rozsudku z 26. septembra 1996, Frederiksen, C-287/94, Zb. s. I-4581, Súdny dvor vyslovil, že účinky smernice sú obmedzené na nepriame dane a smernica nemá vplyv na priame dane, akou je daň z príjmov právnických osôb, a preto smernica neodporuje tomu, aby na materskú spoločnosť, ktorá poskytla bezúročnú pôžičku svojej dcérskej spoločnosti bola následne vyrubená daň na základe dodatočne určenej úrokovej sadzby (body 20 až 22). Súdny dvor z rovnakých dôvodov rozhodol, že smernica neodporuje vyberaniu od kapitálových spoločností dane, akou je daň z čistého majetku podnikov, keďže predmetom dane nie je prevod kapitálu alebo majetku na kapitálový podnik, ani skutočné zvýšenie kapitálu alebo aktív spoločnosti (rozsudok z 27. októbra 1998, Nonwoven, C-4/97, Zb. s. I-6469, body 20, 21 a 25). Súdny dvor túto judikatúru potvrdil v uznesení z 15. marca 2001, Petrolvilla & Bortolotti a i., C-279/99, C-293/99, C-296/99, C-330/99 a C-336/99, Zb. s. I-2339).

10 — Súdny dvor sa vyslovil v tomto zmysle v rozsudku z 15. júla 1982, Felicitas Rickmers Linie, 270/81, Zb. s. 2771; toto riešenie použil následne v rozsudkoch z 5. februára 1991, Deltakabel, C-15/89, Zb. s. I-241, a Trave Schiffahrts-Gesellschaft, C-249/89, Zb. s. I-257, a z 2. februára 1988, Dansk Sparinvest, 36/86, Zb. s. 409. Sledujúc túto doktrínu Súdny dvor takisto rozhodol, že smernica sa nemôže uplatniť na vnútroštátnu daň z prípadného nárastu hodnoty nehnuteľnosti zisteného pri jej vklade do kapitálového podniku (rozsudok z 11. decembra 1997, Immobiliare SIF, C-42/96, Zb. s. I-7089).

11 — Rozsudok zo 16. mája 2002, Palais am Stadtpark Hotelbetriebsgesellschaft, C-508/99, Zb. s. I-4455, bod 28.

12 — Tento názor vyplýva z rozsudku z 13. februára 1996, Bautiaa a Société française maritime, C-197/94 a C-252/94, Zb. s. I-505, body 31 a 32.

registráciou alebo inou formalitou požadovanou pred začatím podnikania, pre ktoré podnik vykonávajúci svoju činnosť pre zisk môže podliehať z dôvodu právnej formy [článok 10 písm. c)]. [13]

25. Tento posledne menovaný zákaz je odôvodnený skutočnosťou, že aj keď sa takéto dane nevyberajú priamo z kapitálových vkladov, ukladajú sa z dôvodu úkonov týkajúcich sa právnej formy podniku, t. j. nástroja použitého na tvorbu a zvyšovanie kapitálu spôsobom, ktorý by takisto mohol ohroziť ciele smernice. [14]

26. So zreteľom na pohľad uvedený vyššie je zjavné, že sporný poplatok nespadá do rozsahu pôsobnosti smernice, a preto nie je smernicou zakázaný.

27. Toto hodnotenie podporuje niekoľko dôvodov, keďže poplatok sporný v konaní pred vnútroštátnym súdom sa nevyberá zo žiadnej transakcie ani operácie uvedenej v článku 4 smernice, ktoré sú právnym vyjadrením koncentrácie kapitálu a prispievajú k zvyšovaniu ekonomickej sily podniku. Ide o daň — používam tento výraz v širšom zmysle —, ktorú sú povinné platiť podniky činné na trhu s cennými papiermi s cieľom financovania orgánu, ktorému je zverený dohľad nad nimi: preto sa nedá hovoriť o dani z vkladov do kapitálových podnikov, keďže v zásade je možné, aby vlastníkmi týchto podnikov boli fyzické osoby, alebo ak sú právnické osoby, združenia. [15]

28. Sporný poplatok je pritom podobný dani z registrácie alebo dani z inej formality potrebnej pre výkon činnosti v rozsahu, v akom ho platia každoročne podniky, ktoré sú držiteľmi povolenia. Je však potrebné si pripomenúť, že v judikatúre Spoločenstva sa článok 10 písm. c) smernice vykladal v zmysle, že na ukladanie takýchto daní kapitálovým spoločnostiam sa vzťahuje iba vtedy, ak je toto uloženie spojené s nevyhnutnými požiadavkami kladenými na tvorbu alebo zvýšenie kapitálu. Nič podobné sa nedá povedať o poplatku vyberaného AFM s cieľom svojho financovania, keďže nie je dané spojenie s úkonmi, ktoré musia spoločnosti, ktoré sú žalobcami v konaní pred vnútroštátnym súdom vykonať pre tvorbu a zvýšenie kapitálu. Na rozdiel od

13 — Súdny dvor síce toto riešenie v tomto znení formuloval až vo svojom už citovanom rozsudku Denkavit Internationaal a i. (bod 23), tento názor však už bol jasne vyslovený v rozsudku z 20. apríla 1993, Ponente Carni a Cispadana Costruzioni, C-71/91 a C-178/91, Zb. s. I-1915, bod 29. Táto formulácia bola medzitým potvrdená a zopakovaná v rozsudkoch z 2. decembra 1997, Fantask a i., C-188/95, Zb. s. I-6783, bod 21; z 5. marca 1998, Solred, C-347/96, Zb. s. I-937, bod 21; z 19. marca 2002, Komisia/Grécko, C-426/98, Zb. s. I-2793, bod 24, a z 10. septembra 2002, Prisco a CASER, C-216/99 a C-222/99, Zb. s. I-6761, bod 48.

14 — Tento názor presadzoval generálny advokát Jacobs v bode 44 svojich návrhov prednesených vo veci Denkavit Internationaal a i. a Súdny dvor sa s ním stotožnil v rozsudku vydanom v tejto veci, ako aj v rozsudkoch už citovaných v predchádzajúcej poznámke pod čiarou. Svoje vyjadrenie nachádza aj v rozsudkoch z 27. októbra 1998, Agas, C-152/97, Zb. s. I-6553, bod 21, a z 18. januára 2001, P. P. Handelsgesellschaft, C-113/99, Zb. s. I-471, bod 21, ako aj v rozsudkoch „portugalská sága" t. j. v rozsudkoch z 29. septembra 1999, Modelo I, C-56/98, Zb. s. I-6427, bod 24; z 21. septembra 2000, Modelo II, C-19/99, Zb. s. I-7213, bod 24; z 26. septembra 2000, IGI, C-134/99, Zb. s. I-7717, bod 22, a z 21. júna 2001, SONAE, C-206/99, Zb. s. I-4679, bod 28.

15 — Táto vec sa podobá na vec Denkavit Internationaal a i., ktorá sa týka poplatku vyberaného bez ohľadu na právnu formu podniku a ktorý sa mohol uložiť tak fyzickej osobe, ako aj právnickej osobe, ktorá pritom mohla byť osobnou spoločnosťou (body 25 a 26).

skutkového stavu vo veciach nazývaných ako „portugalská sága", ktoré sa týkali poplatkov vyberaných za vyhotovenie notárskych dokumentov povoľujúcich činnosti spadajúce do rozsahu pôsobnosti smernice (rozsudky Modelo I a Modelo II), alebo za zapísanie zvýšenia základného imania do vnútroštátneho registra (rozsudky IGI a SONAE), v prejednávanej veci sporný poplatok nepatrí medzi prípady predvídané v článku 10 písm. c). [16]

Preto napríklad v zmysle už citovaného rozsudku Dansk Sparinvest členský štát (Dánsko) nemohol uložiť kapitálovú daň investičnej spoločnosti, ktorá vydávala certifikáty zastupujúce jej vlastné aktíva z dôvodu, že sa nezvýšila ekonomická sila podniku a jeho situácia zostala po vydaní certifikátov nezmenená.

30. Rozsudok FECSA a ACESA [17] upresnil, že podľa článku 11 písm. b) smernice podlieha dani splatenie úveru spojeného s emitovaním dlhopisov „ako ucelená transakcia na tvorbu a zvyšovanie kapitálu" (bod 18).

29. Tvrdenia žalobcov v konaní pred vnútroštátnym súdom nepotvrdzuje ani článok 11 smernice, keďže z dôvodu štruktúry smernice sa odkaz na transakcie s akciami, dlhopismi alebo inými cennými papiermi podobnej povahy musí chápať tak, že sa vzťahuje na transakcie slúžiace cieľu tvorby a zvyšovania kapitálu, a nie na akékoľvek iné úkony s týmito cennými papiermi, ktoré, ako aj v prejednávanom prípade, nie sú s týmto cieľom nijak spojené. Žalobcovia v konaní pred vnútroštátnym súdom sú činní na trhu s cennými papiermi, ale sporný poplatok sa im nevyúčtováva z dôvodu, že obchodovali s cennými papiermi s cieľom zvýšenia kapitálu, ale aby prispeli k náhrade výdavkov verejného orgánu povereného dohľadom nad finančným sektorom, ktorého sú súčasťou.

31. Nakoniec nedávny rozsudok z 15. júla 2004, Komisia/Belgicko [18], s odkazom na návrhy, ktoré predniesol generálny advokát Tizzano v bode 14 svojich návrhov, citoval vyššie uvedenú vetu pre pripomenutie spojenia, ktoré musí existovať medzi obchodovaním s cennými papiermi a tvorbou a zvyšovaním kapitálu (bod 32). Z týchto dôvodov Súdny dvor v bode 40 tohto rozsudku uviedol, že článok 11 písm. a) zakazuje zdanenie nových cenných papierov „vydaných buď pri založení obchodnej spoločnosti, alebo investičného fondu, alebo v nadväznosti na zvýšenie základného imania alebo pri emisii dlhopisov".

16 — Prípad sporný v konaní pred vnútroštátnym súdom sa podobá veci, o ktorej Súdny dvor rozhodol vo svojom rozsudku z 11. decembra 1997, Locamion, C-8/96, Zb. s. I-7055, v ktorom rozhodol, že smernica nezakazuje poplatok, akým je poplatok za registráciu vozidiel, keďže sa nevzťahuje na vklad vozidla do kapitálovej spoločnosti, ale, presnejšie, na jeho uvedenie do prevádzky (bod 31).

17 — Rozsudok z 27. októbra 1998, C-31/97 a C-32/97, Zb. s. I-6491.

18 — C-415/02, Zb. s. I-7215.

32. Preto poplatok, akým je sporný poplatok v konaní pred vnútroštátnym súdom nespadá do rozsahu pôsobnosti smernice, a preto vyberanie takého poplatku nie je v rozpore s právom Spoločenstva.

33. Úsilie vynaložené žalobcami na presvedčenie Súdneho dvora v tomto konaní o opaku je chvályhodné, ale ich vytrvalosť je márna. Poplatok, ktorý AFM odvádzajú Optiver a i., je nepochybne daňou — to nikto nepopiera —, jej predmetom ale nie je ani jedna zo skutočností uvedených v článku 11, keďže, ako som už uviedol, tieto právne úkony podliehajú kapitálovej dani a nesmú podliehať žiadnej inej dani preto, lebo sú prostriedkami tvorby a zvyšovania kapitálu, a cieľom smernice je podriadiť ich jedinej, harmonizovanej kapitálovej dani.

34. Ak sa na článok 12 pozerá v spojení s článkami 10 a 11, dá sa vidieť, že výnimky obsiahnuté v texte článku 12 — ktoré sa musia vykladať reštriktívne — sú odôvodnené, keďže znamenajú zdanenie právnych skutočností, ktoré nepredstavujú tvorbu a zvyšovanie kapitálu a neprispievajú k zvýšeniu ekonomickej sily spoločností, aj keď súvisia so sledovaním tohto cieľa. Taký bol názor Súdneho dvora, keď v rozhodnutí týkajúcom sa článku 12 ods. 1 písm. e) („dane platené spôsobom poplatkov alebo príspevkov") uviedol, že toto ustanovenie sa vzťahuje na „platby prijaté ako protiplnenie za úkony vyžadované zákonom vo verejnom záujme, ako napríklad registrácia kapitálových podnikov", ktoré „sa musia vypočítať na základe nákladov" vynaložených na poskytovanú službu (rozsudok Ponente Carni), pričom nie je dotknutá možnosť stanoviť paušálnu sadzbu na určité obdobie s podmienkou, že suma nebude vyššia, ako priemerné náklady poskytnutia služby (rozsudok Fatask a i.).

35. V súvislosti s touto otázkou je významný rozsudok Inmobiliare SIF, z ktorého vyplýva, že predmetom daní z prevodu nehnuteľností alebo podnikov uvedených v článku 12 ods. 1 písm. b) smernice nie sú ich vklady do kapitálového podniku (bod 30), ale skutočnosť, že s týmto cieľom sa vyberajú na základe všeobecných a objektívnych kritérií (bod 34). Toto ustanovenie preto členským štátom dovoľuje, aby nad rámec harmonizovanej dane stanovenej v smernici vyberali daň, ktorej predmet súvisí s uvedenými právnymi úkonmi (bod 35).

36. Z rovnakých dôvodov je podľa rozsudku FECSA a ACESA v rozpore so smernicou vyberanie španielskej dane za vyhotovenie verejných listín pri splatení úveru spojeného s vydaním dlhopisov, transakcie uvedenej v článku 11 písm. b) a nespadajúcej pod článok 12 ods. 1 písm. d) („dane za vytváranie, registráciu alebo zloženie [zrušenie — *neoficiálny preklad*] hypotéky alebo iných poplatkov za pozemok alebo iný majetok"), keďže ide o osobitnú finančnú operáciu, ktorá zvyšuje ekonomickú silu podniku a ktorá sa odlišuje od jednoduchého výmazu záložného práva na nehnuteľnosť

zriadeného pre zabezpečenie záväzkov vyplývajúcich z úveru (bod 24).

37. Obchodovanie s cennými papiermi spadá do pôsobnosti smernice v rozsahu, v akom ho podnik využíva na tvorbu a zvyšovanie kapitálu, a preto iba takéto transakcie môžu byť zdanené kapitálovou daňou. Výklad, ktorý Optiver a i. presadzujú oproti ostatným účastníkom, ktorí predložili pripomienky, by viedol k tomu, že takéto transakcie by bolo oslobodené od každého druhu dane, ak ich nevykonáva kapitálový podnik, alebo ak vôbec nesúvisia so zhromažďovaním alebo prevodom fondov. Komisia veľmi jasne uvádza vo svojich písomných pripomienkach, že ak by sa vyhovelo návrhom žalobcov v konaní pred vnútroštátnym súdom — ktorých jedinou činnosťou, pokiaľ to je známe, je obchodovanie s cennými papiermi —, viedlo by to k všeobecnému oslobodeniu, ktoré by bolo nezlučiteľné so skromnejšou snahou Spoločenstva harmonizovať nepriame zdaňovanie tvorby a zvyšovania kapitálu, a vyhnúť sa tým dvojitému zdaneniu.

V — Návrh

38. Z dôvodov uvedených vyššie navrhujem, aby Súdny dvor odpovedal na prejudiciálnu otázku položenú Rechtbank te Rotterdam takto:

„Smernica Rady 69/335/EHS zo 17. júla 1969 o nepriamych daniach z tvorby a navyšovania základného imania neodporuje tomu, aby členské štáty vyberali ročný poplatok od podnikov, ktoré majú povolenie podnikať na trhu s cennými papiermi, ktorý sa vypočíta z hrubého zisku dosiahnutého touto činnosťou a ktorého cieľom je financovanie nákladov vynaložených verejným orgánom dohľadu nad trhom cenných papierov na plnenie svojich úloh."