ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ
CHRISTINE STIX-HACKL
της 13ης Σεπτεμβρίου 2005 [1]

I — Εισαγωγή

1. Η διαφορά επί της οποίας καλείται να αποφανθεί το Δικαστήριο στην προκειμένη περίπτωση αφορά τα όρια της απαλλαγής από τους εμμέσους φόρους που δικαιούται η Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα (στο εξής: ΕΚΤ) στο κράτος της έδρας της, την Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας. Ουσιαστικώς, καλείται το Δικαστήριο να αποφανθεί επί του κατά πόσον είναι αρμόδιο και επί του κατά πόσον πρέπει, επίσης, να επιστρέφονται οι φόροι κύκλου εργασιών που δεν έχουν αναγραφεί χωριστά στα τιμολόγια.

1 — Γλώσσα του πρωτοτύπου: η γερμανική.

II — Νομικό πλαίσιο

Α — *Κοινοτικό δίκαιο*

1) Το καταστατικό του Ευρωπαϊκού Συστήματος Κεντρικών Τραπεζών

2. Το Πρωτόκολλο για το καταστατικό του Ευρωπαϊκού Συστήματος Κεντρικών Τραπεζών και της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (στο εξής: καταστατικό του ΕΣΚΤ) ορίζει στο άρθρο 35.4:

«Το Δικαστήριο είναι αρμόδιο να αποφαίνεται δυνάμει διαιτητικής ρήτρας, περιλαμβανομένης σε σύμβαση δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που έχει συναφθεί από την ΕΚΤ ή για λογαριασμό της.»

2) Το Πρωτόκολλο περί προνομίων και ασυλιών των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων

3. Το Πρωτόκολλο περί προνομίων και ασυλιών των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, της 8ης Απριλίου 1965 [2] (στο εξής: Πρωτόκολλο περί προνομίων), ορίζει στο άρθρο 3, δεύτερο εδάφιο, ότι:

«Οι κυβερνήσεις των κρατών μελών λαμβάνουν τα κατάλληλα μέτρα, όταν τους είναι δυνατό, για την έκπτωση ή επιστροφή του ποσού των εμμέσων φόρων και των τελών επί των πωλήσεων που περιλαμβάνονται στην τιμή των κινητών ή ακινήτων περιουσιακών στοιχείων, όταν οι Κοινότητες πραγματοποιούν για υπηρεσιακή χρήση σημαντικές αγορές των οποίων η τιμή περιλαμβάνει φόρους και τέλη αυτής της φύσεως. [...]»

3) Η συμφωνία περί της έδρας

4. Όπως προκύπτει από την πέμπτη αιτιολογική σκέψη του προοιμίου της, η συμφωνία μεταξύ της Γερμανικής Κυβερνήσεως και της ΕΚΤ περί της έδρας της δεύτερης (στο εξής: συμφωνία περί της έδρας) [3] καθορίζει τα προνόμια και τις ασυλίες της ΕΚΤ στη Γερμανία σύμφωνα με το Πρωτόκολλο περί προνομίων και ασυλιών των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων.

5. Το άρθρο 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας ορίζει ότι:

«Κατ' εφαρμογήν του άρθρου 3, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου, το Bundesamt für Finanzen επιστρέφει, κατόπιν αιτήσεως, από τα έσοδα του φόρου κύκλου εργασιών, το φόρο κύκλου εργασιών που αναγράφεται χωριστά στα εκδιδόμενα επ' ονόματι της ΕΚΤ τιμολόγια από επιχειρήσεις για παραδόσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών προς την ΕΚΤ, εφόσον οι πράξεις αυτές γίνονται προς κάλυψη των υπηρεσιακών αναγκών της ΕΚΤ. Το ποσό του οφειλόμενου για τις πράξεις αυτές φόρου πρέπει να υπερβαίνει για κάθε πράξη το ποσό των 50 γερμανικών μάρκων (DEM) και να έχει καταβληθεί στην επιχείρηση από την ΕΚΤ. [...]»

B — *Εθνική νομοθεσία*

6. Η έκτη οδηγία ΦΠΑ μεταφέρθηκε στη γερμανική έννομη τάξη με τον νόμο περί φόρου κύκλου εργασιών (Umsatzsteuergesetz, στο εξής: UStG), του οποίου κρίσιμη για την υπό κρίση υπόθεση εκδοχή είναι η ισχύουσα στις 9 Ιουνίου 1999 [4].

2 — ΕΕ L 291, της 19ης Νοεμβρίου 1979.

3 — Συμφωνία της 18ης Σεπτεμβρίου 1998, *BGBl.* 1998 II, σ. 2745.

4 — *BGBl.* 1999 I, σ. 1270.

7. Το άρθρο 4 του UStG στηρίζεται στο άρθρο 13, Β, στοιχείο β', της έκτης οδηγίας ΦΠΑ και ορίζει ότι:

«Από τις πράξεις που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 1, παράγραφος 1, σημείο 1, απαλλάσσονται:

[...]

12. α) οι μισθώσεις ακινήτων [...]»

8. Το άρθρο 9, παράγραφος 1, του UStG παρέχει την ακόλουθη δυνατότητα επιλογής:

«Ο επιχειρηματίας μπορεί να αντιμετωπίσει ως υποκείμενη στον φόρο πράξη η οποία απαλλάσσεται κατά το άρθρο 4, σημεία 8, στοιχείο α', 12, 13 ή 19, σε περίπτωση που η πράξη τελείται υπέρ ενός άλλου επιχειρηματία για τις ανάγκες της επιχειρήσεώς του.»

9. Το άρθρο 15 του UStG ρυθμίζει τα της εκπτώσεως του φόρου επί των εισροών κατά τρόπο παρέχοντα στον επιχειρηματία τη δυνατότητα να εκπέσει τους φόρους που αναγράφονται χωριστά επί των τιμολογίων για τις παραδόσεις αγαθών ή τις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται για την επιχείρησή του από άλλους επιχειρηματίες. Αντιθέτως, αποκλείεται η έκπτωση, μεταξύ άλλων, των φόρων για την παράδοση, την εισαγωγή και την εντός της Κοινότητας αγορά αγαθών καθώς και για τις λοιπές υπηρεσίες που χρησιμοποιεί ο επιχειρηματίας προκειμένου να προβεί ο ίδιος στις απαλλασσόμενες πράξεις.

III — Ιστορικό της διαφοράς

10. Με την προσφυγή της η ΕΚΤ ζήτησε να αναγνωριστεί η ύπαρξη συγκεκριμένης υποχρεώσεως επιστροφής και, επίσης, να αναγνωριστεί ότι το άρθρο 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας, σε συνδυασμό με το άρθρο 3, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί προνομίων, έχει την έννοια ότι οι διατάξεις αυτές καθιστούν υποχρεωτική μια τέτοια επιστροφή.

11. Με την προσφυγή της, η ΕΚΤ ζητεί να αναγνωριστεί ότι η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας, ως κράτος της έδρας της, υποχρεούται να επιστρέφει στην ΕΚΤ τον φόρο κύκλου εργασιών που καταβάλλεται, κατά την άποψή της, εμμέσως, μέσω των καταβαλλομένων μισθωμάτων και των υπηρεσιών που παρέχονται προς κάλυψη των υπηρεσιακών της αναγκών. Η ΕΚΤ ζητεί, ιδίως, να αναγνωριστεί ότι η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας υποχρεούται να επιστρέψει ποσά ορισμένα εκ των οποίων εκφράζονται με συγκεκριμένα αριθμητικά στοιχεία, ορισμένα δε προσδιορίζονται μόνο αναλόγως της δικαιολογητικής τους βάσεως.

IV — Επί του παραδεκτού

Α — *Επιχειρήματα των διαδίκων*

12. Η *Γερμανική Κυβέρνηση* αμφισβητεί το παραδεκτό της προσφυγής, τόσο βάσει του Πρωτοκόλλου περί προνομίων όσο και βάσει της συμφωνίας περί της έδρας.

13. Πρώτον, η ρήτρα διαιτησίας που περιλαμβάνεται στο άρθρο 21 της συμφωνίας περί της έδρας εφαρμόζεται ρητώς μόνο επί των διαφορών των σχετικών με την ερμηνεία ή την εφαρμογή «αυτής της συμφωνίας». Κατά συνέπεια, η Γερμανική Κυβέρνηση υποστηρίζει ότι το Δικαστήριο δεν είναι αρμόδιο για την ερμηνεία και εφαρμογή του Πρωτοκόλλου περί προνομίων ή για την απευθείας εφαρμογή του άρθρου 3, παράγραφος 2, αυτού και ότι, επομένως, η προσφυγή είναι απαράδεκτη.

14. Η ρήτρα διαιτησίας, η οποία κατά την ομολογία του Δικαστηρίου πρέπει να ερμηνεύεται συσταλτικώς, δεν έχει επίσης εφαρμογή επί της συμφωνίας περί της έδρας, καθόσον δεν υφίσταται καμία «διαφορά ως προς την ερμηνεία και την εφαρμογή της συμφωνίας περί της έδρας». Κατά τη Γερμανική Κυβέρνηση, η ΕΚΤ και η ίδια συμφωνούν ότι το άρθρο 8, παράγραφος 2, της εν λόγω συμφωνίας, μεμονωμένως εξεταζόμενο, προβλέπει απλώς επιστροφή των φόρων κύκλου εργασιών που αναγράφονται χωριστά στα τιμολόγια και, επομένως, δεν έχει εν προκειμένω εφαρμογή, καθόσον δεν πρόκειται για επιστροφή φόρου κύκλου εργασιών που έχει χωριστά αναγραφεί στα τιμολόγια.

15. Η *ΕΚΤ* ισχυρίζεται ότι η προσφυγή είναι παραδεκτή δυνάμει της ρήτρας διαιτησίας και σε συνδυασμό με το άρθρο 35.4 του καταστατικού του ΕΣΚΤ.

16. Όσον αφορά την ερμηνεία του Πρωτοκόλλου περί προνομίων, μια σύμβαση πρέπει πάντοτε να ερμηνεύεται υπό το πρίσμα του πλαισίου στο οποίο εντάσσεται και σε σχέση με το εφαρμοστέο κοινοτικό δίκαιο. Η ΕΚΤ επισημαίνει ότι το άρθρο 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας ρητώς παραπέμπει στο άρθρο 3, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί προνομίων και διαπιστώνει ότι οι δύο διατάξεις συνδέονται απολύτως. Πράγματι, οι διατάξεις της συμφωνίας αυτής συγκεκριμενοποιούν τις διατάξεις του ως άνω Πρωτοκόλλου και, κατά συνέπεια, πρέπει πάντοτε να ερμηνεύονται και να εφαρμόζονται σε σχέση με το Πρωτόκολλο.

17. Όσον αφορά, ακολούθως, το άρθρο 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της

έδρας, η ΕΚΤ υποστηρίζει ότι υφίσταται πράγματι διαφορά μεταξύ της ίδιας και της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας όσον αφορά την ερμηνεία και την εφαρμογή αυτής της διατάξεως, σε συνδυασμό με το άρθρο 3, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί προνομίων, διαφορά η οποία εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της ρήτρας διαιτησίας. Κατά την ΕΚΤ, η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας παραβαίνει τις εν λόγω διατάξεις περί απαλλαγής, καθόσον αρνείται να της επιστρέψει τον φόρο κύκλου εργασιών που περιλαμβάνεται στα προσαυξημένα λόγω της αδυναμίας εκπτώσεως φόρου εισροών μισθώματα και στις παρεπόμενες δαπάνες. Η Γερμανική Κυβέρνηση αντιτάσσει ότι τέτοιο δικαίωμα επιστροφής δεν προκύπτει από το άρθρο 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας, καθόσον η συμφωνία αυτή προϋποθέτει, για την εφαρμογή της, την χωριστή αναγραφή των ποσών του φόρου κύκλου εργασιών.

Β — *Νομική ανάλυση*

18. Τα δύο αιτήματα της ΕΚΤ στηρίζονται τόσο επί της συμφωνίας περί της έδρας όσο και επί του Πρωτοκόλλου περί προνομίων, επομένως δε επιβάλλεται να εξεταστεί, αρχικώς, αν το Δικαστήριο είναι αρμόδιο να επιληφθεί βάσει των δύο αυτών διατάξεων.

1) Αρμοδιότητα του Δικαστηρίου για την ερμηνεία του άρθρου 3 του Πρωτοκόλλου περί προνομίων

α) Αρμοδιότητα στηριζόμενη επί των γενικής φύσεως διατάξεων

19. Το Πρωτόκολλο περί προνομίων, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 9 της Συνθήκης του Άμστερνταμ [5], σε ισχύ κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών, αποτελεί κατά το άρθρο 291 ΕΚ [6], αναπόσπαστο μέρος της Συνθήκης ΕΚ και, επομένως, είναι της αυτής νομικής φύσεως με την εν λόγω Συνθήκη.

20. Ακριβώς λόγω αυτής της εντάξεως στο ίδιο σύστημα κανόνων, οι γενικές διατάξεις της Συνθήκης περί αρμοδιότητας του Δικαστηρίου (άρθρα 220 επ. ΕΚ) έχουν, επίσης, εφαρμογή επί του Πρωτοκόλλου περί προνομίων. Εξάλλου, στο άρθρο 11 της Συνθήκης του Άμστερνταμ ρητώς ορίζεται ότι «οι διατάξεις της Συνθήκης περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Κοινότητας [...] περί της αρμοδιότητας του Δικαστηρίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων και της άσκησης της αρμοδιότητας αυτής ισχύουν για τις διατάξεις [...] του Πρωτοκόλλου περί των προνομίων και ασυλιών [...]». Ουσιαστικώς, αυτές οι γενικής φύσεως διατάξεις συνιστούν, ήδη, βάση για την αρμοδιότητα του Δικαστηρίου,

5 — Συνθήκη του Άμστερνταμ που τροποποιεί τη Συνθήκη για την Ευρωπαϊκή Ένωση, τις Συνθήκες περί ιδρύσεως των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων και ορισμένες συναφείς πράξεις (ΕΕ 1997, C 340, σ. 1).

6 — Βλ. Grabitz και Hilf-Schweitzer, *EU-Kommentar*, άρθρο 291, σημείο 3, καθώς και von der Groeben και Schwarze-Schmidt, *EG*, άρθρο 291, σημείο 3.

χωρίς να παρίσταται ανάγκη προσφυγής στη ρήτρα διαιτησίας της συμφωνίας περί της έδρας. Εντούτοις, οι διαφορές οι σχετικές με την εφαρμογή και την ερμηνεία του Πρωτοκόλλου αυτού μπορούν να αχθούν ενώπιον του Δικαστηρίου μόνον εφόσον μπορεί παραδεκτώς να ασκηθεί προσφυγή ενώπιον αυτού[7]. Η σχετική αρμοδιότητα στηρίζεται, γενικώς, στα άρθρα 220 επ. ΕΚ. Επομένως, το κρίσιμο ζήτημα είναι αν η Συνθήκη προβλέπει διαδικασία επιτρέπουσα στην ΕΚΤ να προβάλει την αξίωση επιστροφής και να επιτύχει ικανοποίηση των αναγνωριστικών αιτημάτων που προβάλλει[8].

21. Στα άρθρα 220 επ. ΕΚ προβλέπονται, αφενός, ευθείες προσφυγές, όπως η προσφυγή λόγω παραβάσεως (άρθρα 226 ΕΚ και 227 ΕΚ), καθώς και οι προσφυγές ακυρώσεως (άρθρο 230 ΕΚ) ή κατά παραλείψεως (άρθρο 232 ΕΚ).

22. Εν προκειμένω δεν τίθεται ζήτημα ασκήσεως των δύο τελευταίων ευθειών προσφυγών, καθόσον δεν θα μπορούσε μέσω αυτών η προσφεύγουσα να επιτύχει την ένδικη προστασία που επιδιώκει. Ειδικότερα, η προσφυγή ακυρώσεως αποκλείεται καθόσον το αίτημα της παρούσας προσφυγής δεν είναι η ακύρωση της συμφωνίας περί της έδρας. Επιπροσθέτως, ως περιλαμβανόμενο στο πρωτογενές δίκαιο, το Πρωτόκολλο περί προνομίων εκφεύγει, εν πάση περιπτώσει, του ελέγχου του κύρους του εκ μέρους του Δικαστηρίου.

23. Η προβαλλόμενη υποχρέωση της ΕΚΤ για επιστροφή του φόρου κύκλου εργασιών θα μπορούσε, ενδεχομένως, να στηριχθεί στην πιθανή απαγόρευση επιβολής φόρου κύκλου εργασιών. Συναφώς, η ΕΚΤ προβάλλει, πέραν της υποχρεώσεως επιστροφής, παράβαση, εκ μέρους του οικείου κράτους μέλους, των διατάξεων επί των οποίων στηρίζεται η προσφυγή. Δεδομένου ότι το Πρωτόκολλο περί προνομίων αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της Συνθήκης, η ΕΚΤ δεν μπορεί να προβάλλει την αιτίαση της παραβάσεως του άρθρου 3 του εν λόγω Πρωτοκόλλου (σε συνδυασμό με το άρθρο 8 της συμφωνίας περί της έδρας) παρά μόνο στο πλαίσιο προσφυγής λόγω παραβάσεως, κατά τα άρθρα 226 ΕΚ και 227 ΕΚ. Την προσφυγή αυτή, όμως, μπορούν να ασκούν μόνο η Επιτροπή κατά το άρθρο 226 ΕΚ και τα κράτη μέλη κατά το άρθρο 227 ΕΚ. Επομένως, δεν μπορούν να την ασκούν τα λοιπά όργανα που απαριθμούνται στο άρθρο 7 ΕΚ και, κατά μείζονα λόγο, η ΕΚΤ, στην οποία αναφέρεται το άρθρο 8 ΕΚ.

24. Εξάλλου, το άρθρο 234 ΕΚ παρέχει τη δυνατότητα υποβολής προδικαστικού ερωτήματος στο Δικαστήριο. Εφόσον στην υπό κρίση υπόθεση δεν έχει υποβληθεί ένα τέτοιο ερώτημα, που η ΕΚΤ δεν έχει εξάλλου τη δυνατότητα να υποβάλει, η υπό κρίση διαδικασία δεν μπορεί, επίσης, να χαρακτηριστεί ως διαδικασία υποβολής προδικαστικού ερωτήματος.

25. Τέλος, το άρθρο 238 ΕΚ προβλέπει την αρμοδιότητα του Δικαστηρίου να αποφαίνεται δυνάμει ρήτρας διαιτησίας. Βεβαίως, μετά τη Συνθήκη της Νίκαιας, δυνάμει του άρθρου 225, παράγραφος 1, ΕΚ, οι ασκού-

7 — von der Groeben και Schwarze-Schmidt, *EG*, άρθρο 291, σημείο 5.

8 — Βλ., επίσης, Schmidt, «Le protocole sur les privilèges et immunités des Communautés européennes», *Cahiers de droit européen 1991*, σ. 67, 68.

μενες δυνάμει του άρθρου 238 ΕΚ προσφυγές εμπίπτουν στην αρμοδιότητα του Πρωτοδικείου. Πάντως η διάταξη αυτή δεν έχει εφαρμογή εν προκειμένω.

26. Δεδομένου ότι το Πρωτόκολλο περί προνομίων δεν περιλαμβάνει ρήτρα διαιτησίας, δεν μπορεί από το άρθρο 238 ΕΚ να συναχθεί αρμοδιότητα του Δικαστηρίου.

27. Κατά συνέπεια, κανένα από τα μέσα παροχής ενδίκου προστασίας που εξαντλητικώς απαριθμούνται στα άρθρα 220 επ. ΕΚ δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί προκειμένου η υπό κρίση διαφορά να αχθεί ενώπιον του Δικαστηρίου. Από τις διατάξεις της Συνθήκης προκύπτει μάλλον το αντίθετο, ότι δηλαδή αυτές δεν παρέχουν στο Δικαστήριο αρμοδιότητα να αποφαίνεται επί ευθείας προσφυγής της ΕΚΤ κατά του κράτους της έδρας της, σχετικής με την ερμηνεία του Πρωτοκόλλου περί προνομίων [9].

28. Συνεπώς, η αρμοδιότητα του Δικαστηρίου να ερμηνεύει το άρθρο 3 του Πρωτοκόλλου περί προνομίων δεν μπορεί να στηριχθεί παρά μόνο επί της ρήτρας διαιτησίας που περιλαμβάνεται στη συμφωνία περί της έδρας.

9 — Όσον αφορά την ανάλογη, από αυτής της απόψεως, ευθεία προσφυγή μεμονωμένου υπαλλήλου κατά κράτους μέλους, η οποία αφορά την προ της Συνθήκης του Άμστερνταμ κατάσταση, δηλαδή την προκύπτουσα από τη Συνθήκη συγχωνεύσεως, βλ. απόφαση της 27ης Οκτωβρίου 1982, 1/82, D. κατά Λουξεμβούργου (Συλλογή 1982, σ. 3709, σκέψη 8).

β) Αρμοδιότητα δυνάμει της ρήτρας διαιτησίας

29. Δυνάμει της ρήτρας διαιτησίας που περιέχεται στο άρθρο 21 της συμφωνίας περί της έδρας «οι συμβαλλόμενοι δύνανται να προσφεύγουν στο Δικαστήριο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων προς επίλυση των διαφορών που ανακύπτουν μεταξύ της κυβερνήσεως και της ΕΚΤ, των σχετικών με την ερμηνεία και την εφαρμογή αυτής της συμφωνίας [...]». Η εξουσιοδότηση συνάψεως μιας τέτοιας ρήτρας προκύπτει από το άρθρο 35.4 του καταστατικού του ΕΣΚΤ.

30. Το προς εξέταση ζήτημα είναι αν αυτή η ρήτρα διαιτησίας πρέπει να ερμηνευθεί διασταλτικώς, υπό την έννοια ότι περιλαμβάνει, επίσης, τις σχετικές με άλλες διατάξεις, πέραν της συμφωνίας περί της έδρας, διαφορές, εφόσον —όπως το άρθρο 3 του Πρωτοκόλλου περί των προνομίων— μπορεί να είναι κρίσιμες στο πλαίσιο διαφοράς σχετικής με την εν λόγω συμφωνία.

31. Κατά την παρατεθείσα από τη Γερμανική Κυβέρνηση νομολογία του Δικαστηρίου, οι ρήτρες διαιτησίας πρέπει να ερμηνεύονται συσταλτικώς, καθόσον η στηριζόμενη επί τέτοιων ρητρών αρμοδιότητα του Δικαστηρίου συνιστά παρέκκλιση από τους γενικώς εφαρμοζομένους κανόνες. Πράγματι, στην υπόθεση 426/85, την οποία επικαλέστηκε η Γερμανική Κυβέρνηση, επρόκειτο για το ζήτημα αν τα πραγματικά περιστατικά επί των οποίων στηρίχθηκε η ανταγωγή ενέπιπταν στην αντίστοιχη ρήτρα

διαιτησίας. Η ρήτρα αυτή προέβλεπε την αρμοδιότητα του Δικαστηρίου για όλες τις διαφορές που αφορούσαν την εκτέλεση της συμβάσεως. Το Δικαστήριο αποφάνθηκε, σχετικώς, ότι η ανταγωγή πρέπει να έχει (τουλάχιστον) «άμεση σχέση με τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τη σύμβαση αυτή» [10].

32. Η υπό κρίση υπόθεση είναι διαφορετική, καθόσον δεν πρόκειται για το ζήτημα αν συγκεκριμένα πραγματικά περιστατικά εμπίπτουν στη ρήτρα διαιτησίας, αλλά για το ζήτημα αν το Δικαστήριο έχει την αρμοδιότητα, δυνάμει της ρήτρας αυτής που περιέχεται στη συμφωνία περί της έδρας, να ερμηνεύσει δεσμευτικώς διάταξη του κοινοτικού δικαίου που δεν περιλαμβάνεται στην εν λόγω συμφωνία [11].

33. Εξάλλου, αντιθέτως προς τα περιστατικά της προαναφερθείσας υποθέσεως 426/85, το ίδιο το γράμμα της ρήτρας διαιτησίας καθορίζει στην υπό κρίση υπόθεση το πεδίο εφαρμογής της. Με τη διατύπωση «σχετικών με την ερμηνεία ή την εφαρμογή *αυτής* της συμφωνίας» [12] η ίδια η συμφωνία περί της έδρας προβλέπει στο άρθρο 21 ότι το Δικαστήριο δεν είναι αρμόδιο για την ερμηνεία διατάξεων οι οποίες δεν περιλαμβάνονται στη συγκεκριμένη συμφωνία.

34. Επιπροσθέτως, η ρήτρα διαιτησίας μπορεί να θεμελιώνει αρμοδιότητα μόνο όσον αφορά τη σύμβαση εντός της οποίας περιέχεται. Θα ήταν, ίσως, δυνατή η επέκταση της αρμοδιότητας στις συμβάσεις ή συμφωνίες που έχουν συνάψει οι ίδιοι οι συμβαλλόμενοι που συνήψαν και την περί της έδρας συμφωνία, στην οποία περιέχεται η ρήτρα διαιτησίας. Αντιθέτως, αν γινόταν δεκτή ακόμη μεγαλύτερη επέκταση, σε συμβάσεις συναφθείσες μεταξύ διαφορετικών συμβαλλομένων, όπως συμβαίνει εν προκειμένω με το Πρωτόκολλο περί προνομίων, τούτο θα είχε ως συνέπεια την επιβολή επί των συμβαλλομένων μιας ρήτρας διαιτησίας και, κατά συνέπεια, μιας αρμοδιότητας του Δικαστηρίου την οποία οι ίδιοι —προφανώς εκ προθέσεως— απέκλεισαν.

35. Συμβαλλόμενοι στη Συμφωνία περί της έδρας είναι η ΕΚΤ και η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας, ενώ συμβαλλόμενοι του Πρωτοκόλλου περί προνομίων είναι τα κράτη μέλη. Συνεπώς, δεν μπορεί να θεμελιωθεί επί μόνου του άρθρου 21 της συμφωνίας περί της έδρας αρμοδιότητα, έστω έμμεση, του Δικαστηρίου για την ερμηνεία του Πρωτοκόλλου περί των προνομίων.

36. Το γεγονός –όπως επίσης επισήμανε η ΕΚΤ– ότι η συμφωνία περί της έδρας πρέπει να ερμηνευθεί «υπό το πρίσμα» του Πρωτοκόλλου περί προνομίων [13] δεν έρχεται σε

10 — Απόφαση της 18ης Δεκεμβρίου 1986, 426/85, Επιτροπή κατά Zoubek (Συλλογή 1986, σ. 4057, σκέψη 11)· και, όσον αφορά ένα παρόμοιο ζήτημα (παραδεκτό της ανταγωγής), απόφαση της 20ής Φεβρουαρίου 1997, C-114/94, IDE κατά Επιτροπής (Συλλογή 1997, σ. I-803, σκέψη 82).

11 — Δεν τίθεται, επίσης, ζήτημα σχετικό με το ποιο κοινοτικό δικαιοδοτικό όργανο είναι αρμόδιο ή αν είναι άκυρη η ρήτρα διαιτησίας, όπως επρόκειτο στην υπόθεση επί της οποίας εκδόθηκε η απόφαση της 17ης Μαρτίου 2005, C-294/02, Επιτροπή κατά AMI (Συλλογή 2005, σ. I-2175).

12 — Η υπογράμμιση δική μου.

13 — Απόφαση της 27ης Απριλίου 1999, C-69/97, Επιτροπή κατά SNUA (Συλλογή 1999, σ. I-2363, σκέψη 19).

αντίθεση με την ως άνω ανάλυση. Η συνεκτίμηση των κανόνων με τους οποίους συνδέεται η προς ερμηνεία διάταξη δεν θεμελιώνει αρμοδιότητα του Δικαστηρίου για (δεσμευτική) ερμηνεία αυτών επίσης των κανόνων και, ιδίως, δεν προϋποθέτει μια τέτοια αρμοδιότητα.

39. Το συμπέρασμα, επομένως, είναι ότι, στο πλαίσιο της υπό κρίση διαδικασίας, το Δικαστήριο δεν έχει αρμοδιότητα να ερμηνεύσει το άρθρο 3 του Πρωτοκόλλου περί προνομίων. Τούτο, βεβαίως, δεν αποκλείει την έμμεση συνεκτίμηση αυτής της διατάξεως.

2) Αρμοδιότητα του Δικαστηρίου να ερμηνεύσει το άρθρο 8 της συμφωνίας περί της έδρας

37. Το γεγονός ότι από καθαρώς τυπικής απόψεως το Δικαστήριο είναι αρμόδιο για την ερμηνεία του Πρωτοκόλλου περί προνομίων, δυνάμει αυτού του ιδίου του Πρωτοκόλλου και της Συνθήκης, δεν έχει σημασία. Τούτο διότι, όπως υπογράμμισα ανωτέρω, η αρμοδιότητα αυτή υφίσταται εντός των ορίων των διαδικασιών που προβλέπει σχετικώς η Συνθήκη και των προσώπων που δύνανται να κινήσουν αυτές τις διαδικασίες. Η θεμελίωση ερμηνευτικής αρμοδιότητας επί της παρούσας ρήτρας διαιτησίας θα συνιστούσε, από απόψεως πεδίου προσωπικής εφαρμογής, επέκταση των μέσων παροχής ενδίκου προστασίας που προβλέπει Πρωτόκολλο περί προνομίων.

38. Επιπροσθέτως, ρήτρα διαιτησίας προβλέπουσα αρμοδιότητα του Δικαστηρίου ευρύτερη από αυτήν που εκτέθηκε ανωτέρω θα αποτελούσε παρέκκλιση από τους προεκτεθέντες γενικούς κανόνες αρμοδιότητας και, κατά συνέπεια, από τη Συνθήκη. Ασφαλώς, μια τέτοια τροποποίηση των διατάξεων αυτής της Συνθήκης δεν εμπίπτει στο πλαίσιο της κατά το άρθρο 35.4 του καταστατικού του ΕΣΚΤ εξουσιοδοτήσεως.

40. Το άρθρο 21 της συμφωνίας περί της έδρας συνιστά το έρεισμα της αρμοδιότητας του Δικαστηρίου να αποφαίνεται «επί των διαφορών μεταξύ της Κυβερνήσεως και της ΕΚΤ των σχετικών με την ερμηνεία ή την εφαρμογή αυτής της συμφωνίας [...]». Στην υπό κρίση υπόθεση, οι απόψεις των διαδίκων διίστανται, μεταξύ άλλων, όσον αφορά το ζήτημα αν το δικαίωμα της ΕΚΤ για επιστροφή του επίμαχου φόρου πρέπει να εκτιμηθεί αποκλειστικώς κατ' εφαρμογή του άρθρου 8 αυτής της συμφωνίας ή αν το άρθρο αυτό παραπέμπει στο άρθρο 3 του Πρωτοκόλλου περί προνομίων, ώστε η υπό κρίση διαφορά να πρέπει επίσης να κριθεί βάσει αυτού του Πρωτοκόλλου. Επομένως, η υπό κρίση διαφορά άπτεται απευθείας του περιεχομένου του εν λόγω άρθρου 8. Συνεπώς, πρόκειται για διαφορά μεταξύ της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας και της ΕΚΤ σχετική με την ερμηνεία της συμφωνίας περί της έδρας, κατά την έννοια του άρθρου 21 αυτής της συμφωνίας, και κατά συνέπεια το άρθρο αυτό —αντιθέτως προς την άποψη της Γερμανικής Κυβερνήσεως— έχει εφαρμογή και θεμελιώνει την αρμοδιότητα του Δικαστηρίου.

3) Συμπέρασμα

41. Επομένως η υπό κρίση προσφυγή είναι απαράδεκτη, λόγω ελλείψεως αρμοδιότητας του Δικαστηρίου, καθόσον στηρίζεται στο Πρωτόκολλο περί προνομίων. Αντιθέτως, είναι παραδεκτή καθόσον στηρίζεται στη συμφωνία περί της έδρας.

43. Κατά την ΕΚΤ, το γεγονός ότι βαρύνεται εμμέσως με τον φόρο κύκλου εργασιών έρχεται σε αντίθεση με το άρθρο 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας, σε συνδυασμό με το άρθρο 3, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί προνομίων. Με την πρακτική που ακολουθεί, δηλαδή εφαρμόζουσα τις διατάξεις της εθνικής νομοθεσίας περί του φόρου κύκλου εργασιών, η Γερμανική Κυβέρνηση παραβαίνει αυτές τις διατάξεις.

V — Επί του βασίμου της προσφυγής

A — *Επιχειρήματα των διαδίκων*

1) Επιχειρήματα της ΕΚΤ

42. Η *ΕΚΤ* υποστηρίζει ότι είναι υποχρεωμένη να καταβάλλει μισθώματα και επιβαρύνσεις που περιλαμβάνουν τον φόρο κύκλου εργασιών που οι εκμισθωτές έχουν καταβάλει στους προμηθευτές τους, για τις ενδιάμεσες παροχές. Επομένως, η ΕΚΤ βαρύνεται εμμέσως από τον φόρο αυτόν κύκλου εργασιών. Το γεγονός αυτό, εξάλλου, αποτελεί άμεση συνέπεια του συστήματος εκπτώσεων και απαλλαγών που προβλέπει η έκτη οδηγία καθώς και του συστήματος που προβλέπει η γερμανική νομοθεσία περί φόρου κύκλου εργασιών, όπως έχει δεχθεί το Δικαστήριο στη νομολογία του.

44. Η ΕΚΤ δέχεται ότι το άρθρο 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας εφαρμόζεται, κατά το γράμμα αυτού, μόνον όσον αφορά εκείνον τον φόρο κύκλου εργασιών που «αναγράφεται χωριστά στα τιμολόγια». Εντούτοις, επισημαίνει σχετικώς ότι το εν λόγω άρθρο 8, παράγραφος 1, σε συνδυασμό με το άρθρο 3, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί προνομίων, δεν προβλέπει απλώς την επιστροφή του χωριστά αναγραφομένου φόρου κύκλου εργασιών, αλλά, επίσης, επιστροφή όλων των φόρων κύκλου εργασιών που ενσωματώνονται στην τιμή που καταβάλλει η ΕΚΤ για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που προορίζονται για την κάλυψη των λειτουργικών της αναγκών, επομένως δε και του φόρου κύκλου εργασιών που εμμέσως βαρύνει την ΕΚΤ λόγω της μετακυλίσεως αυτού του φόρου από τους εκμισθωτές των ακινήτων της. Το συμπέρασμα αυτό συνάγεται από το γράμμα του άρθρου 3, δεύτερο εδάφιο, του εν λόγω Πρωτοκόλλου, το οποίο ρητώς προβλέπει επιστροφή του φόρου κύκλου εργασιών εκ μέρους των κρατών μελών «όταν τους είναι δυνατόν», επιβάλλει δε, γενικώς, την επιστροφή «του ποσού των εμμέσων φόρων [...] που περιλαμβάνονται στην τιμή».

45. Την ερμηνεία αυτή επιρρωννύουν η οικονομία και ο σκοπός του άρθρου 3, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί προνομίων. Γενικώς, σκοπός του Πρωτοκόλλου αυτού είναι η ενίσχυση της ανεξαρτησίας των υπηρεσιών της Ευρωπαϊκής Κοινότητας —και, επομένως, και της ΕΚΤ— έναντι των εθνικών αρχών. Προς επίτευξη αυτού του σκοπού οι διατάξεις του εν λόγω Πρωτοκόλλου πρέπει να ερμηνεύονται κατά τρόπο που να διασφαλίζει την πρακτική τους αποτελεσματικότητα. Κατά την ΕΚΤ, οι διατάξεις αυτές δεν απαγορεύουν μόνον εκείνους τους κανόνες της εθνικής νομοθεσίας που συνεπάγονται άμεση προσβολή των φορολογικών απαλλαγών και των προνομίων που έχουν παρασχεθεί, αλλά, κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, αποκλείουν, επίσης, και εκείνους τους κανόνες της εθνικής νομοθεσίας που συνεπάγονται έμμεσα την επιβολή φόρου ή παρακωλύουν την άσκηση των προνομίων. Πράγματι, η οικονομία και ο σκοπός των διατάξεων αυτών συνίστανται στον αποκλεισμό της δυνατότητας κράτους μέλους να εξουδετερώσει φορολογικό πλεονέκτημα του εγκατεστημένου στο έδαφος του οργάνου, εις βάρος των οικονομικών πόρων (των προερχομένων αμέσως ή εμμέσως από το σύνολο των κρατών μελών) του οργάνου αυτού.

46. Υπέρ του συμπεράσματος αυτού συνηγορεί, επίσης, το γεγονός ότι η συμφωνία περί της έδρας είναι ιεραρχικώς κατώτερη από το Πρωτόκολλο περί προνομίων. Η ΕΚΤ υποστηρίζει ότι το δικαίωμα να ζητεί από τα κράτη μέλη επιστροφή του φόρου κύκλου εργασιών «όταν αυτό είναι δυνατόν», που της παρέχει το Πρωτόκολλο περί προνομίων, δεν μπορεί να περιοριστεί από διάταξη της συμφωνίας περί της έδρας κατά την οποία η επιστροφή του φόρου κύκλου εργασιών εξαρτάται από τη χωριστή αναγραφή του φόρου αυτού στα τιμολόγια. Αντιθέτως, το δικαίωμα της επιστροφής μπορεί να ασκηθεί σε όλες τις περιπτώσεις στις οποίες είναι δυνατόν να αποδειχθεί η ύπαρξη οικονομικής επιβαρύνσεως εκ της επιβολής φόρου κύκλου εργασιών και ο αριθμητικός προσδιορισμός του ποσού αυτού του φόρου. Στο πλαίσιο αυτό, η αρχή της ειλικρινούς συνεργασίας που προβλέπει το άρθρο 10 ΕΚ συνεπάγεται την υποχρέωση του κράτους μέλους να επιδείξει πνεύμα συνεργασίας, ιδίως όσον αφορά την εξεύρεση μιας διαδικασίας επιστροφής δυνάμενης να παρακάμπτει τις ενδεχόμενες πρακτικές δυσχέρειες ως προς την απόδειξη του ποσού των καταβληθέντων φόρων.

2) Επιχειρήματα της Γερμανικής Κυβερνήσεως

47. Κατά τη *Γερμανική Κυβέρνηση*, η ύπαρξη δικαιώματος επιστροφής πρέπει να εκτιμάται, αποκλειστικώς, με κριτήριο το άρθρο 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας. Κατά τη διάταξη αυτή, μπορεί να επιστραφεί μόνον ο φόρος κύκλου εργασιών που αναγράφεται χωριστά στα τιμολόγια. Εφόσον δεν υπάρχει κανένα τιμολόγιο που να έχει εκδοθεί στο όνομα της ΕΚΤ και στο οποίο να αναγράφεται χωριστά ο φόρος κύκλου εργασιών, η ΕΚΤ δεν έχει δικαίωμα επιστροφής.

48. Η απαίτηση για χωριστή αναγραφή του φόρου κύκλου εργασιών στηρίζεται στις συνδυασμένες διατάξεις του άρθρου 15, πρώτο εδάφιο, σημείο 1, του UStG και στα άρθρα 18, παράγραφος 1, στοιχείο α', και 22, παράγραφος 3, της έκτης οδηγίας. Κατά τη Γερμανική Κυβέρνηση, το τιμολόγιο στο οποίο ο φόρος κύκλου εργασιών αναγράφεται χωριστά αποτελεί ένα από τα σημαντικά στοιχεία τεκμηρίωσης στο πλαίσιο του συστήματος φόρου προστιθέμενης αξίας,

ιδίως καθόσον εμφαίνει έναντι του αποδέκτη της παροχής το ύψος της συμφωνηθείσας αντιπαροχής. Αυτό το στοιχείο τεκμηρίωσης είναι, επίσης, ιδιαίτερης σημασίας προς διευκόλυνση του ελέγχου που οφείλουν να ασκούν οι φορολογικές αρχές.

49. Η Γερμανική Κυβέρνηση επισημαίνει, επίσης, ότι ο μηχανισμός επιστροφής που προβλέπει το άρθρο 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας είναι σύμφωνος με την έκτη οδηγία καθόσον η αδυναμία του εκμισθωτή να εκπέσει τον φόρο επί των εισροών δεν συνιστά ιδιομορφία της εκμισθώσεως προς την ΕΚΤ, αλλά αφορά επίσης την εκμίσθωση προς τράπεζες και ασφαλιστικές εταιρίες του ιδιωτικού τομέα.

50. Η Γερμανική Κυβέρνηση επισημαίνει ότι η μίσθωση απαλλάσσεται ρητώς από τους φόρους κύκλου εργασιών δυνάμει του άρθρου 13, Β, στοιχείο β', της έκτης οδηγίας, διάταξη η οποία μεταφέρθηκε στη γερμανική έννομη τάξη με το άρθρο 4, παράγραφος 12, στοιχείο α', του UStG. Η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας έκανε χρήση του δικαιώματος επιλογής για την υπαγωγή στον φόρο που παρέχει στα κράτη μέλη το άρθρο 13, Γ, της έκτης οδηγίας, θεσπίζουσα επίσης δικαίωμα επιλογής με το άρθρο 9 του UStG. Κατά τη Γερμανική Κυβέρνηση, μολονότι η ΕΚΤ δεν υπόκειται στον φόρο καθόσον δεν είναι «επιχειρηματίας» κατά την έννοια του εφαρμοστέου δικαίου, ομοίως δεν θα είχε ένα τέτοιο δικαίωμα ακόμα και αν η ΕΚΤ εθεωρείτο ως «επιχειρηματίας», διότι, ακριβώς όπως οι τράπεζες και οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις, δεν προβαίνει σε πράξεις για τις οποίες προβλέπεται δυνατότητα εκπτώσεως του φόρου εισροών.

51. Κατά τη Γερμανική Κυβέρνηση δεν επιτρέπεται να δοθεί στο άρθρο 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας ερμηνεία βαίνουσα πέραν του γράμματος της εν λόγω διατάξεως. Ειδικότερα, το άρθρο 3, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί προνομίων δεν επιβάλλει, αντιθέτως προς τους ισχυρισμούς της ΕΚΤ, τη διασταλτική ερμηνεία του άρθρου 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας αυτής.

52. Η Γερμανική Κυβέρνηση ισχυρίζεται ότι το Πρωτόκολλο περί προνομίων παρέχει στην ΕΚΤ την εξουσιοδότηση να συνάπτει αυτοτελώς συμβάσεις δημοσίου διεθνούς δικαίου με τα κράτη μέλη. Η ΕΚΤ έκανε χρήση αυτής της εξουσιοδοτήσεως προκειμένου να διαπραγματευθεί τη συμφωνία περί της έδρας, οι διατάξεις της οποίας συγκεκριμενοποιούν τις γενικού χαρακτήρα διατάξεις του Πρωτοκόλλου περί προνομίων. Η Γερμανική Κυβέρνηση καταλήγει στο συμπέρασμα ότι το άρθρο 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας περιλαμβάνει τους περιεχόμενους στο εν λόγω Πρωτόκολλο κανόνες κατά τρόπο οριστικό και δεσμευτικό για τους δύο συμβαλλομένους, συγκεκριμενοποιώντας το περιεχόμενό τους. Επισημαίνει, επίσης, ότι η συμφωνία περί της έδρας απετέλεσε αντικείμενο επισταμένης διαπραγματεύσεως μεταξύ των πραγματογνωμόνων που όρισαν οι δύο συμβαλλόμενοι οι οποίοι γνώριζαν ότι η μίσθωση προς την ΕΚΤ απαλλάσσεται του φόρου και ότι, εφόσον η ΕΚΤ δεν έχει την ιδιότητα του επιχειρηματία, δεν είχε τη δυνατότητα να επιλέξει υπέρ της υπαγωγής στον φόρο.

Παρά τις σαφείς αυτές διατάξεις, η ΕΚΤ ουδέποτε ζήτησε, στο πλαίσιο των διαπραγματεύσεων, την εφαρμογή, έναντι αυτής, ειδικού συστήματος μισθώσεως.

53. Η Γερμανική Κυβέρνηση αντικρούει την άποψη της ΕΚΤ ότι η οικονομία και ο σκοπός του άρθρου 3, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί προνομίων επιβάλλουν διασταλτική ερμηνεία του άρθρου 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας. Κατά την άποψή της, σκοπός του Πρωτοκόλλου αυτού είναι η διασφάλιση της ανεξαρτησίας της ΕΚΤ και η αποτροπή του ενδεχομένου να αποκομίσει το κράτος της έδρας αδικαιολόγητο πλεονέκτημα από το γεγονός ότι το εν λόγω κοινοτικό όργανο έχει την έδρα του στο έδαφός του. Αμφότεροι οι σκοποί αυτοί διασφαλίζονται. Ειδικότερα, η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας δεν αποκομίζει κανένα φορολογικό πλεονέκτημα εις βάρος της ΕΚΤ λόγω της απαλλαγής της μισθώσεως από τον φόρο, καθόσον η μίσθωση των γραφείων στην ΕΚΤ γίνεται υπό τους αυτούς όρους που ισχύουν για τους λοιπούς μισθωτές όπως οι τράπεζες και οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις του ιδιωτικού τομέα. Η Γερμανική Κυβέρνηση υποστηρίζει ότι ο φόρος κύκλου εργασιών που προκύπτει εκ της αδυναμίας εκπτώσεως του φόρου επί των εισροών εκ μέρους του εκμισθωτή περιέρχεται στο Γερμανικό Δημόσιο όχι λόγω της καταβολής εκ μέρους της ΕΚΤ αντίστοιχου ποσού, αλλά λόγω της σχέσεως μεταξύ του παρέχοντος τα αγαθά ή τις υπηρεσίες και του εκμισθωτή. Ο παρέχων τα αγαθά ή τις υπηρεσίες καταβάλλει στο Γερμανικό Δημόσιο τον φόρο κύκλου εργασιών που αντιστοιχεί στις παροχές του. Ο φόρος αυτός περιέρχεται τελικώς στο Δημόσιο, καθόσον ο εκμισθωτής δεν έχει δυνατότητα εκπτώσεως. Επομένως, το Δημόσιο εισπράττει τον φόρο ανεξαρτήτως της υφιστάμενης μεταξύ της ΕΚΤ και του εκμισθωτή της σχέσεως.

54. Εν πάση περιπτώσει, κατά τη Γερμανική Κυβέρνηση, είναι αδύνατη η απευθείας εφαρμογή του άρθρου 3, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί προνομίων, διότι δεν υφίσταται δυνατότητα ελέγχου του ακριβούς ποσού των εμμέσων φόρων που βάρυναν πράγματι τον εκμισθωτή για τις παρεπόμενες παροχές που προσφέρει ειδικά στην ΕΚΤ σε σύγκριση με τους λοιπούς μισθωτές, όπως είναι, επίσης, αδύνατον να καθοριστεί αν πρόκειται για μετακύλιση αυτών των φόρων στην ΕΚΤ ή για γενική αύξηση του μισθώματος. Επιπροσθέτως, αν η ΕΚΤ επιθυμεί απευθείας εφαρμογή του Πρωτοκόλλου περί προνομίων, η Γερμανική Κυβέρνηση υπενθυμίζει ότι το Δικαστήριο θα ήταν, σε μια τέτοια περίπτωση, αρμόδιο, δυνάμει της περιεχόμενης στη συμφωνία περί της έδρας ρήτρας διαιτησίας.

Β — *Εκτίμηση*

1) Σχέση μεταξύ του άρθρου 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας και του άρθρου 3, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί προνομίων

55. Το άρθρο 3, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί προνομίων προβλέπει ότι οι

κυβερνήσεις προβαίνουν «όταν τους είναι δυνατό» σε έκπτωση όλων των εμμέσων φόρων που βαρύνουν την τιμή του συνόλου των κινητών ή ακινήτων περιουσιακών στοιχείων.

56. Το άρθρο 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας προβλέπει ότι ως σύστημα απαλλαγής επιλέγεται η επιστροφή του φόρου και θέτει ορισμένες συμπληρωματικές προϋποθέσεις, που αφορούν την αίτηση επιστροφής, το ελάχιστο όριο του ποσού των προς επιστροφή φόρων, καθώς και το να έχουν πράγματι καταβληθεί χωριστά. Επιπροσθέτως, το άρθρο 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας διευκρινίζει ότι οι κατά το άρθρο 3, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί προνομίων έμμεσοι φόροι και τέλη ταυτίζονται με τον φόρο κύκλου εργασιών. Συνεπώς, το πεδίο εφαρμογής του άρθρου 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας είναι πιο περιορισμένο σε σχέση με εκείνο του άρθρου 3, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί προνομίων. Σε σχέση με το άρθρο 3 του Πρωτοκόλλου περί προνομίων, το άρθρο 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας συνιστά ειδική διάταξη και, κατά συνέπεια, εφαρμόζεται κατά προτεραιότητα.

57. Εν πάση περιπτώσει, λόγω της περιορισμένης αρμοδιότητας του Δικαστηρίου το βάσιμο της υπό κρίση προσφυγής εξαρτάται αποκλειστικώς από το αν το δικαίωμα που επικαλείται η ΕΚΤ απορρέει ή όχι από το άρθρο 8 της συμφωνίας περί της έδρας. Όσον αφορά την ερμηνεία αυτής της διατάξεως, οι διάδικοι διαφωνούν ιδίως ως προς το αν το άρθρο 8 της συμφωνίας περί της έδρας παραπέμπει στο άρθρο 3, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί προνομίων ενσωματώνοντάς το στη συμφωνία περί της έδρας.

58. Κατά την πέμπτη αιτιολογική σκέψη της συμφωνίας περί της έδρας, σκοπός της είναι ο «προσδιορισμός» των προνομίων και ασυλιών. Εκ της επιλογής και μόνον αυτού του όρου προκύπτει ότι η συμφωνία ρυθμίζει εξαντλητικώς τα προνόμια και τις ασυλίες της ΕΚΤ και ότι, κατά συνέπεια, αποκλείεται οποιαδήποτε προσφυγή στο Πρωτόκολλο περί προνομίων.

59. Ο φόρος κύκλου εργασιών που καταβάλλει η ΕΚΤ επιστρέφεται δυνάμει του άρθρου 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας «κατ' εφαρμογή του άρθρου 3, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου» προστιθεμένων, όμως, ορισμένων ακόμη συμπληρωματικών προϋποθέσεων. Από τη διατύπωση αυτή προκύπτει, επίσης, ότι το εν λόγω άρθρο 8, παράγραφος 1, διευκρινίζει την ως άνω διάταξη του Πρωτοκόλλου περί προνομίων και ότι, κατά συνέπεια, συνιστά «εφαρμογή» αυτής της διατάξεως. Αν η συμφωνία περί της έδρας παρέπεμπε πράγματι στο ως άνω Πρωτόκολλο ή αν προέβλεπε διατάξεις όμοιες με αυτές του Πρωτοκόλλου, θα μπορούσε να είχε επιλεγεί μια άλλη διατύπωση, όπως «υπό την επιφύλαξη» ή «σύμφωνα με». Η επιλογή της εκφράσεως «κατ' εφαρμογή», αντιθέτως, υποδηλώνει ότι

σκοπός της συμφωνίας περί της έδρας είναι η συγκεκριμενοποίηση της διατάξεως αυτής, καίτοι προβλέπει συμπληρωματικές προϋποθέσεις για την επιστροφή του φόρου, περιορίζοντας με τον τρόπο αυτό το σχετικό δικαίωμα.

60. Οι προϋποθέσεις που προβλέπει το άρθρο 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας είναι η χωριστή αναγραφή του φόρου κύκλου εργασιών στα τιμολόγια που εκδίδουν οι επιχειρήσεις, ο περιορισμός στις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών «που προορίζονται για την κάλυψη των υπηρεσιακών αναγκών της ΕΚΤ», το να υπερβαίνει ο προς επιστροφή φόρος ένα ελάχιστο ποσό και το να έχει πράγματι καταβάλει τον φόρο η ΕΚΤ στις επιχειρήσεις. Ειδικότερα, η πρόβλεψη ότι ο προς επιστροφή φόρος πρέπει να υπερβαίνει ένα ορισμένο ελάχιστο ποσό (συγκεκριμένα τα 50 DEM για κάθε περίπτωση) συνιστά, όπως και η προϋπόθεση για χωριστή αναγραφή του φόρου στα τιμολόγια, σημαντικό περιορισμό μη προβλεπόμενο στο Πρωτόκολλο περί προνομίων. Εντούτοις, η νομιμότητα αυτού του περιορισμού δεν αμφισβητήθηκε, αντιθέτως προς τον περιορισμό περί του οποίου πρόκειται στην υπό κρίση υπόθεση.

61. Το άρθρο 3, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί προνομίων προβλέπει απλώς υποχρέωση των κρατών μελών να παράσχουν δυνατότητα επιστροφής των εμμέσων φόρων «όταν τους είναι δυνατόν». Επιπροσθέτως, προβλέποντας ότι τα κράτη μέλη λαμβάνουν προς τούτο «τα κατάλληλα μέτρα», παρέχει στα εν λόγω κράτη σημαντικό περιθώριο διακριτικής ευχέρειας.

62. Αντιθέτως, το Πρωτόκολλο περί προνομίων προβλέπει, στο άρθρο 3, πρώτο εδάφιο, απαλλαγή, χωρίς περαιτέρω διευκρινίσεις, από όλους τους φόρους. Η διάταξη αυτή, όπως και η διάταξη του δευτέρου εδαφίου αυτού του άρθρου, θέτει απλώς ένα πλαίσιο το οποίο προσδιορίζεται με τη συμφωνία περί της έδρας. Εντούτοις, ως διατάξεις πλαίσιο, οι διατάξεις αυτές δεν τυγχάνουν απευθείας εφαρμογής, και, επομένως, το Πρωτόκολλο περί προνομίων δεν θεσπίζει, αυτό καθεαυτό, φορολογική απαλλαγή.

63. Από αυτής της απόψεως η διάταξη του άρθρου 3, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί προνομίων, περί της οποίας πρόκειται στην παρούσα δίκη, σαφώς διαφέρει από τη διάταξη του άρθρου 11, στοιχείο β', του Πρωτοκόλλου περί προνομίων, της 18ης Απριλίου 1951, περί της οποίας επρόκειτο στην υπόθεση 6/60, την οποία επικαλέστηκε η ΕΚΤ [14]. Η προγενέστερη αυτή διάταξη προέβλεπε κατά τρόπο επιτακτικό και συγκεκριμένο απαλλαγή από τον φόρο. Εντούτοις, καθόσον σκοπός της ήταν η απαλλαγή «από κάθε φόρο των αποδοχών και λοιπών αμοιβών που καταβάλλει η Κοινότητα», αφορούσε περιστάσεις διαφορετικές από εκείνες του άρθρου 3, δεύτερο εδάφιο, που αποτελούν αντικείμενο της υπό κρίση διαφοράς.

64. Το ίδιο ισχύει για το άρθρο 13, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί προνομίων, το οποίο επικαλείται η ΕΚΤ, που επίσης προβλέπει κατά τρόπο επιτακτικό ότι «οι υπάλληλοι και το λοιπό προσωπικό απαλλάσσονται από την επιβολή εσωτερικών

14 — Απόφαση της 16ης Δεκεμβρίου 1960, 6/60, Humblet κατά Βελγίου (Συλλογή τόμος 1954-1964, σ. 543).

φόρων επί των αποδοχών, μισθών και λοιπών αμοιβών που καταβάλλονται από τις Κοινότητες». Η σχετική νομολογία στην οποία παραπέμπει η ΕΚΤ [15] δεν μπορεί να μεταφερθεί στην υπό κρίση υπόθεση, όπως ακριβώς και η νομολογία η σχετική με το άρθρο 12, στοιχείο β', του Πρωτοκόλλου περί προνομίων [16]. Το εν λόγω άρθρο 12 ορίζει, επίσης, κατά τρόπο αυτοτελή και επιτακτικό, ότι «στην επικράτεια κάθε κράτους μέλους οι υπάλληλοι και το λοιπό προσωπικό των Κοινοτήτων [...] απολαύουν [προνομίων και ασυλιών]».

65. Η υπόθεση 2/68 [17], στην οποία έγινε επίσης αναφορά, αφορούσε μια εντελώς διαφορετική διάταξη η οποία, αντιθέτως προς το άρθρο 3, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί προνομίων, παρείχε απευθείας δικαιώματα και εγγυήσεις. Το άρθρο 1 του Πρωτοκόλλου περί προνομίων και ασυλιών της Ευρωπαϊκής Κοινότητας Ατομικής Ενέργειας (στο εξής: ΕΚΑΕ) προέβλεπε το δικαίωμα των εθνικών αρχών να ζητούν έγκριση πριν από τη λήψη μέτρων εξαναγκασμού. Προς άσκηση αυτού του δικαιώματος δεν απαιτείτο η έκδοση μεταγενέστερης πράξεως εκ μέρους του οικείου κράτους μέλους. Επρόκειτο, κατά συνέπεια, για δικαίωμα το οποίο απέρρεε άμεσα από το Πρωτόκολλο περί προνομίων και ασυλιών της ΕΚΑΕ, που δεν μπορούσε να αποκλειστεί μέσω συμφωνίας.

66. Η προαναφερθείσα νομολογία, από την οποία προκύπτει ότι η συμφωνία περί της έδρας δεν μπορεί να περιορίζει τα εν λόγω δικαιώματα και εγγυήσεις (που έχουν ήδη χορηγηθεί) [18], έχει εφαρμογή μόνο στις περιπτώσεις εκείνες στις οποίες το Πρωτόκολλο περί προνομίων παρέχει απευθείας δικαιώματα και εγγυήσεις.

67. Συνεπώς, η συγκεκριμενοποίηση του άρθρου 3, δεύτερο εδάφιο, του Πρωτοκόλλου περί προνομίων, μέσω του άρθρου 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας, ρυθμίζει κατά τρόπο εξαντλητικό και οριστικό το ζήτημα της δυνατότητας επιστροφής του φόρου κύκλου εργασιών, ώστε να αποκλείεται δυνατότητα παραπομπής στο Πρωτόκολλο περί προνομίων προς θεμελίωση σχετικού δικαιώματος.

2) Δικαίωμα επιστροφής δυνάμει του άρθρου 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας

68. Το άρθρο 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας ορίζει —κατά τρόπο σαφή και μη επιδεχόμενο αμφισβήτηση— ότι επιστροφή του φόρου κύκλου εργασιών είναι δυνατή μόνο εφόσον ο φόρος έχει αναγραφεί χωριστά στο τιμολόγιο. Οι διάδικοι, όμως, δέχονται ότι αυτό δεν συμβαίνει

15 — Αποφάσεις της 24ης Φεβρουαρίου 1988, 260/86, Επιτροπή κατά Βελγίου (Συλλογή 1988, σ. 955) και της 22ας Μαρτίου 1990, 333/88, Tither (Συλλογή 1990, σ. I-1133), της 25ης Μαΐου 1993, C-263/91, Kristoffersen (Συλλογή 1993, σ. I-2755) και της 14ης Οκτωβρίου 1999, C-229/98, Vander Zwalmen και Massart κατά Βελγίου (Συλλογή 1999, σ. I-7113).

16 — Απόφαση της 18ης Μαρτίου 1986, 85/85, Επιτροπή κατά Βελγίου (Συλλογή 1986, σ. 1149).

17 — Διάταξη της 17ης Δεκεμβρίου 1968, 2/68, Ufficio imposta di consumo Ispra κατά Επιτροπής (Συλλογή τόμος 1965-1968, σ. 821).

18 — Διάταξη στην υπόθεση 2/68 (προαναφερθείσα στην υποσημείωση 17).

προκειμένου περί της καταβολής των επίμαχων μισθωμάτων και της παροχής υπηρεσιών. Συνεπώς, το άρθρο 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας δεν θεμελιώνει δικαίωμα επιστροφής του φόρου κύκλου εργασιών που έχει, κατά την άποψη της ΕΚΤ, καταβληθεί εμμέσως.

69. Αν είχαν την πρόθεση να προβλέψουν δυνατότητα τέτοιας επιστροφής, οι συμβαλλόμενοι θα μπορούσαν να ρυθμίσουν το ζήτημα αυτό με τη συμφωνία περί της έδρας, για τον πρόσθετο λόγο ότι το ζήτημα των καλουμένων «εμμέσων φόρων» [19] δεν είναι νέο. Εφόσον, όμως, δεν περιέλαβαν σχετικές ρήτρες, αλλά, αντιθέτως, τελικώς, με το άρθρο 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας, απέκλεισαν τη δυνατότητα αυτή, δεν είναι δυνατή η επιστροφή του φόρου σε μια τέτοια περίπτωση.

70. Οι συμβαλλόμενοι της συμφωνίας περί της έδρας είχαν τη δυνατότητα να θεσπίσουν σχετική ρήτρα. Ειδικότερα μια τέτοια ρήτρα δεν θα αντέβαινε προς τις διατάξεις της έκτης οδηγίας ΦΠΑ.

71. Πράγματι, οι συναπτόμενες από το Συμβούλιο για λογαριασμό της Κοινότητας συμφωνίες, κατά το άρθρο 300 ΕΚ, συνιστούν, από απόψεως κοινοτικού δικαίου, πράξεις ενός θεσμικού οργάνου της Κοινότητας, κατά την έννοια του άρθρου 234, πρώτο εδάφιο, στοιχείο β', ΕΚ και, ως εκ τούτου, αποτελούν αναπόσπαστο μέρος της κοινοτικής εννόμου τάξεως [20]. Η ιεραρχική τους θέση τοποθετείται μεταξύ του πρωτογενούς και του παραγώγου δικαίου (βλ. άρθρο 300, παράγραφοι 6 και 7, ΕΚ).

72. Μολονότι οι συναπτόμενες από την ΕΚΤ συμφωνίες δεν μπορούν να χαρακτηριστούν ως συμφωνίες κατά την έννοια του άρθρου 300 ΕΚ, εντούτοις συνιστούν συμφωνίες συναφθείσες από την Κοινότητα. Το στοιχείο αυτό, καθώς και το ειδικό καθεστώς τους, ως νομικών πράξεων ειδικής μορφής, συνηγορούν υπέρ της αντιμετωπίσεώς τους, από ορισμένες απόψεις, ως συμφωνιών της Κοινότητας, κατά την έννοια του άρθρου 300 ΕΚ. Επομένως, σύμφωνα με τους εφαρμοστέους επί των εν λόγω συμφωνιών της Κοινότητας κανόνες, θα μπορούσε να αναγνωριστεί στις συμφωνίες αυτές η ίδια ιεραρχική θέση με εκείνη των συμφωνιών της Κοινότητας. Ως συμφωνία μεταξύ κρατών μέλους και της ΕΚΤ, ιεραρχικώς τοποθετούμενη μεταξύ του πρωτογενούς και του παραγώγου δικαίου, η συμφωνία περί της έδρας δεν πρέπει να εξεταστεί με κριτήριο την έκτη οδηγία ΦΠΑ. Όσον αφορά το δικαίωμα επιστροφής του φόρου, το οποίο εν προκειμένω θεμελιώνεται στο άρθρο 8, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της έδρας, παρέλκει, κατά συνέπεια, να εξεταστεί το ζήτημα αν η έκτη οδηγία ΦΠΑ απαιτεί, σε περιπτώσεις όπως η παρούσα, την ύπαρξη δυνατότητας εκπτώσεως του φόρου εισροών.

19 — Βλ., σχετικώς, Muller, «International organizations and their officials: to tax or not to tax?», *LJIL 1993*, σ. 47, 61.

20 — Απόφαση της 30ής Απριλίου 1974, 181/73, R. και V. Haegeman κατά Βελγίου (Συλλογή τόμος 1974, σ. 245, σκέψεις 2 έως 6).

73. Το στοιχείο αυτό, πάντως, δεν αποκλείει τη δυνατότητα να τεθούν στο Δικαστήριο τα σχετικά νομικά ζητήματα μέσω της κατά το άρθρο 234 ΕΚ προδικαστικής διαδικασίας, η οποία θα απέβλεπε στην ερμηνεία της έκτης οδηγίας ΦΠΑ. Αντιθέτως, το ζήτημα αν η γερμανική νομοθεσία αντιβαίνει προς τους κανόνες του κοινοτικού δικαίου, ιδίως δε προς εκείνους της έκτης οδηγίας ΦΠΑ, θα μπορούσε να εξεταστεί στο πλαίσιο μιας διαδικασίας λόγω παραβάσεως, δυνάμει του άρθρου 226 ΕΚ.

74. Από το σύνολο των ανωτέρω σκέψεων προκύπτει ότι η προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμη.

VI — Επί των δικαστικών εξόδων

75. Κατά το άρθρο 69, παράγραφος 2, του Κανονισμού Διαδικασίας, ο ηττηθείς διάδικος καταδικάζεται στα δικαστικά έξοδα. Δεδομένου ότι η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας διατύπωσε σχετικό αίτημα και η ΕΚΤ ηττήθηκε, πρέπει η δεύτερη να καταδικαστεί στα δικαστικά έξοδα.

VII — Πρόταση

76. Για τους λόγους αυτούς, προτείνω στο Δικαστήριο να αποφανθεί ως εξής:

1) Απορρίπτει την προσφυγή.

2) Καταδικάζει την Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα στα δικαστικά έξοδα.