# ĢENERĀLADVOKĀTES KRISTĪNES ŠTIKSAS-HAKLAS [*CHRISTINE STIX-HACKL*] SECINĀJUMI,

sniegti 2005. gada 13. septembrī [1]

## I — Ievads

1. Tiesā ir iesniegts strīds par to, cik lielā mērā Eiropas Centrālā banka (turpmāk tekstā — "ECB") ir atbrīvota no netiešo nodokļu samaksas dalībvalstī, kurā atrodas tās mītnesvieta — Vācijas Federatīvajā Republikā. Būtībā strīds ir par to, vai tas ir Tiesas kompetencē un vai ir jāatmaksā arī ar atsevišķu rēķinu neiesniegti apgrozījuma nodokļi.

1 — Oriģinālvaloda — vācu.

## II — Atbilstošās tiesību normas

### A — *Kopienu tiesības*

1) Eiropas centrālo banku sistēmas un Eiropas Centrālās bankas statūti

2. Protokola par Eiropas centrālo banku sistēmas un Eiropas Centrālās bankas statūtiem (turpmāk tekstā — "ECBS statūti") 35.4. pantā nosaka šādi:

"Tiesas kompetencē ir sniegt spriedumus [lemt] saskaņā ar visām šķīrējklauzulām, kas ietvertas publisko tiesību vai privāttiesību līgumos, kurus noslēgusi ECB vai kuri noslēgti tās vārdā."

2) Protokols par privilēģijām un imunitāti Eiropas Kopienās

3. Protokola par privilēģijām un imunitāti Eiropas Kopienās [2] (turpmāk tekstā — "Protokols par privilēģijām") 3. panta otrajā daļā noteikts šādi:

"Ja vien tas iespējams, dalībvalstu valdības veic attiecīgus pasākumus, lai atlaistu vai atlīdzinātu netiešo nodokļu vai tirdzniecības nodokļu summas, kas iekļautas kustama vai nekustama īpašuma cenā, ja Kopienas savai oficiālai lietošanai izdara lielus pirkumus, kuru cenā ietilpst šādi nodokļi. [..]"

3) Vienošanās par mītnesvietu

4. Saskaņā ar tās preambulas piekto apsvērumu Vienošanās starp Vācijas Federatīvās Republikas valdību un Eiropas Centrālo banku par Eiropas Centrālās bankas mītnesvietu (turpmāk tekstā — "Vienošanās par mītnesvietu") [3] nosaka Eiropas Centrālās bankas privilēģijas un imunitāti Vācijas Federatīvajā Republikā saskaņā ar Protokolu par privilēģijām un imunitāti Eiropas Kopienās.

5. Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punkts nosaka šādi:

"Piemērojot Protokola 3. panta otro daļu *Bundesamt für Finanzen* (Federālā finanšu iestāde) pēc pieprasījuma atlīdzina, pamatojoties uz rēķiniem, kas pierāda apgrozījuma nodokli, apgrozījuma nodokli, ko ECB ar rēķinu iesnieguši uzņēmumi par dažādām precēm un pakalpojumiem, ko tie ir snieguši ECB, ja šīs darbības ir paredzētas ECB oficiālai izmantošanai. Par šīm darbībām maksājamai nodokļa summai katrā gadījumā ir jāpārsniedz DEM 50 un ECB tas jau ir bijis jāsamaksā uzņēmumam. [..]"

B — *Valsts tiesības*

6. Sestā PVN direktīva ir transponēta Vācijas tiesībās ar Likumu par apgrozījuma nodokli (*Umsatzsteuergesetz*, turpmāk tekstā — "*UStG*"), un šai prāvai atbilstošā ir 1999. gada 9. jūnija redakcija [4].

2 — 1965. gada 8. aprīļa Protokols par privilēģijām un imunitāti Eiropas Kopienās (OV 1967, L 152, 13. lpp.).

3 — 1998. gada 18. septembra Vienošanās, *BGBl. 1998 II*, 2745. lpp.

4 — *BGBl.1999 I*, 1270. lpp.

7. *UStG* 4 balstās uz Sestās direktīvas 13. B b) apakšpunktu un nosaka šādi:

"To darījumu, kas noteikti 1. panta 1. punkta pirmā apakšpunktā, starpā nodokļa atbrīvojums ir:

[..]

12. a) nekustamā īpašuma iznomāšanai un izīrēšanai [..]."

8. Tomēr *UStG* 9. panta 1. punkts paredz šādu iespēju:

"Uzņēmējs darījumus, kas saskaņā ar 4. panta 8. punkta a)–g) apakšpunktu, 9. punkta a) apakšpunktu, 12., 13. vai 19. punktu, ir atbrīvoti no nodokļa, var uzskatīt par tādiem, par kuriem jāmaksā apgrozījuma nodoklis, ja darījums veikts par labu citam uzņēmējam viņa uzņēmuma vajadzībām."

9. Saskaņā ar *UStG* 15. pantu priekšnodokļa atskaitīšana notiek tādējādi, ka uzņēmējs var atskaitīt atsevišķos rēķinos norādītās nodokļa summas par dažādu preču vai pakalpojumu piegādi tā uzņēmumam no citiem uzņēmējiem. Turpretī no priekšnodokļa atskaitīšanas cita starpā ir izslēgti nodokļi par preču piegādēm, importu un iegādi Kopienā, kā arī par citiem pakalpojumiem, ko uzņēmējs izmanto no nodokļiem atbrīvotu darbību veikšanai.

## III — Fakti

10. ECB prasības pieteikumā lūdz Tiesu atzīt, ka ir noteikts atlīdzināšanas pienākums, kā arī to, ka Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punkts saistībā ar Protokola par privilēģijām 3. panta otro daļu jāinterpretē tādējādi, ka šis noteikums paredz šādu atmaksu.

11. Ar savu prasību ECB lūdz konstatēt, ka Vācijas Federatīvās Republikas kā valsts, kurā atrodas ECB mītnesvieta, pienākums ir atmaksāt ECB netieši, kā uzskata ECB, samaksāto apgrozījuma nodokli, ar ko aplikti nomas maksājumi un citi pakalpojumi, kas nepieciešami tās oficiālām vajadzībām. ECB it īpaši lūdz nospriest, ka Vācijas Federatīvās Republikas pienākums ir atmaksāt daļēji konkrēti ciparos izteiktas un daļēji tikai pēc būtības pamatojamas summas.

## IV — Par pieņemamību

to izolēti, paredz tikai ar atsevišķu rēķinu iesniegtu apgrozījuma nodokļu summu atmaksu un tādēļ nav piemērojams, jo šajā lietā nav runa par atsevišķos rēķinos norādītu apgrozījuma nodokļa summu atmaksu.

### A — *Lietas dalībnieku argumenti*

12. *Vācijas valdība* apstrīd prasības pieņemamību gan attiecībā uz Protokolu par privilēģijām, gan attiecībā uz Vienošanos par mītnesvietu.

15. *ECB* uzsver, ka saskaņā ar šķīrējtiesas klauzulu kopsakarā ar ECBS statūtu 35.4 punktu prasība ir pieņemama.

13. Pirmkārt, Vienošanās par mītnesvietu 21. panta šķīrējklauzula nepārprotami attiecas tikai uz nesaskaņām "šīs Vienošanās" interpretācijā vai piemērošanā. Tādēļ Tiesa nav kompetenta interpretēt un piemērot Protokolu par privilēģijām vai pat netieši piemērot tā 3. panta otro daļu, un šajā sakarā prasība ir nepieņemama.

16. Attiecībā uz Vienošanās par mītnesvietu interpretāciju — līgums vienmēr jāinterpretē saskaņā ar piemērojamām Kopienu tiesībām. Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punkts skaidri norāda uz Protokola par privilēģijām 3. panta otro daļu, un abi noteikumi ir cieši saistīti. Proti, Vienošanās par mītnesvietu noteikumi konkretizē Protokola par privilēģijām noteikumus un tādēļ vienmēr jāinterpretē, kā arī jāpiemēro saskaņā ar tiem.

14. Otrkārt, šķīrējklauzula, kas atbilstoši Tiesas judikatūrai jāinterpretē šauri, nav arī piemērojama attiecībā uz Vienošanos par mītnesvietu, jo lietas dalībniecēm nav "nesaskaņu par Vienošanās par mītnesvietu interpretāciju un piemērošanu". Vācijas valdība un ECB ir vienisprātis, ka Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punkts, aplūkojot

17. Attiecībā uz Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punktu ECB norāda, ka starp to

un Vācijas Federatīvo Republiku pastāv domstarpības par šķīrējklauzulas interpretāciju un piemērošanu saistībā ar Protokola par privilēģijām 3. panta otro daļu. ECB uzskata, ka, atsakoties atmaksāt apgrozījuma nodokli, kas sakarā ar to, ka nav bijis iespējams atskaitīt priekšnodokli, iekļauts nomas un paaugstinātajos komunālajos maksājumos, Vācijas Federatīvā Republika pārkāpj noteikumus par atbrīvojumu. Vācijas valdība savukārt apgalvo, ka šāda atmaksas prasība neizriet no Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punkta, jo šī noteikuma priekšnoteikums ir, lai apgrozījuma nodokļu summas būtu iesniegtas ar atsevišķiem rēķiniem.

18. ECB prasības abas daļas ir pamatotas gan ar Vienošanos par mītnesvietu, gan ar Protokolu par privilēģijām, un vispirms jāizvērtē, vai Tiesas kompetencē ir sniegt nolēmumus attiecībā uz abiem noteikumiem.

B — *Vērtējums*

1) Tiesas kompetence interpretēt Protokola par privilēģijām 3. pantu

a) Kompetence saskaņā ar vispārējiem noteikumiem

19. Protokols par privilēģijām, kas faktisko apstākļu laikā bija spēkā ar Amsterdamas līguma 9. pantu grozītajā versijā [5], saskaņā ar EKL 311. un 291. pantu [6] ir EKL sastāvdaļa un tādēļ tam ir šī Līguma tiesiskais statuss.

20. Pamatojoties uz šo pielīdzināšanu, EKL vispārējie noteikumi par Tiesas kompetenci (EKL 220. un turpmākie panti) ir piemērojami arī attiecībā uz Protokolu par privilēģijām. Turklāt Amsterdamas līguma 11. pantā ir skaidri noteikts, ka "Eiropas Kopienas dibināšanas līguma [..] noteikumi par Eiropas Kopienu Tiesas pilnvarām un šo pilnvaru īstenošanu attiecas uz [..] minēto Protokolu par privilēģijām un neaizskaramību". Tātad attiecībā uz priekšmetisko piekritību jau saskaņā ar šiem vispārējiem noteikumiem Tiesa ir kompetenta un nav nepieciešams atsaukties uz Vienošanās par mītnesvietu iekļauto šķīrējklauzulu. Tomēr Tiesa var izšķirt strīdus par Protokola par privilēģijām piemērošanu un interpretāciju tikai tiktāl,

5 — Amsterdamas līgums, kas groza Līgumu par Eiropas Savienību, Eiropas Kopienu dibināšanas līgumus un dažus ar tiem saistītus aktus (OV 1997, C 340, 1. lpp.).

6 — Grabitz/Hilf-Schweitzer, *EU-Kommentar*, 291. pants, 3. punkts, un Von der Groeben/Schwarze-Schmidt, *EG*, 291. pants, 5. punkts.

ciktāl pieņemamā veidā Tiesai vispār var tikt lūgta palīdzība [7]. Turklāt [Tiesas] kompetenci nosaka saskaņā ar EKL 220. un attiecīgo turpmāko pantu vispārējiem noteikumiem. Tādēļ ir izšķiroši, vai EKL paredz procedūru, ar kuru ECB varētu īstenot atmaksas prasījuma tiesības, kā arī konstatējoša sprieduma pieprasījuma tiesības [8].

21. EKL 220. un turpmākajos pantos paredzēta, pirmkārt, tieša prasību celšana Tiesā, kā, piem., sakarā ar Līgumā paredzēto pienākumu neizpildi (EKL 226. un EKL 227. pants), kā arī sakarā ar tiesību aktu atzīšanu par spēkā neesošiem (EKL 230. pants) vai prasības sakarā ar bezdarbību (EKL 232. pants).

22. Par abām pēdējām prasībām šajā gadījumā nav runa, jo tās nav piemērotas prasītājas pieprasītās tiesību aizsardzības sniegšanai. It īpaši nav runa par prasību atzīt tiesību aktu par spēkā neesošu, jo šajā prasības pieteikumā nav iekļauta prasība atzīt Vienošanos par mītnesvietu par spēkā neesošu. Turklāt Tiesa tik un tā nav kompetenta pārbaudīt Protokola par privilēģijām kā primāro tiesību akta spēkā esamību.

23. ECB norādītais atmaksas pienākums, ja tāds ir gadījums, ir apgrozījuma nodokļa iekasēšanas aizlieguma sekas. Tādējādi ECB apgalvo, ka līdzās atmaksas pienākumam dalībvalsts ir pārkāpusi noteikumus, ar kuriem pamatota prasība. Tā kā Protokols par privilēģijām ir EKL sastāvdaļa, tad ECB būtu jānorāda uz šī protokola 3. panta pārkāpumu (kopsakarā ar Vienošanās par mītnesvietu 8. pantu), tikai ceļot prasību par pienākumu neizpildi EKL 226. un EKL 227. panta izpratnē. Tomēr saskaņā ar EKL 226 pantu šādu prasību Tiesā var celt tikai Komisija, bet saskaņā ar EKL 227. pantu — visas dalībvalstis. Līdz ar to šādu pilnvaru nav citām EKL 7. pantā minētām iestādēm un vēl jo mazāk EKL 8. pantā minētajai ECB.

24. Turklāt EKL 234. pantā pastāv iespēja uzdot Tiesai prejudiciālu jautājumu. Tā kā šajā lietā šāda jautājuma nav, ko turklāt ECB nav tiesīga uzdot Tiesai, šo procesu nevar kvalificēt arī šādi.

25. Visbeidzot, EKL 238. pants paredz, ka Tiesas kompetencē ir sniegt spriedumus saskaņā ar visām šķīrējklauzulām. Tomēr prasības, kas celtas saskaņā ar EKL 238. pantu atbilstoši EKL 225. panta

7 — Von der Groeben/Schwarze-Schmidt.*EG*, 291. pants, 5. punkts.

8 — Skat. arī Schmidt. Le protocole sur les privilèges et immunités des Communautés européennes. No: *Cahiers der droit européen 1991*, 67. un 68. lpp.

1. punktam kopš Nicas līguma ir Pirmās instances tiesas kompetencē. Taču šim tiesiskajam strīdam attiecīgais noteikums vēl netiek piemērots.

b) Kompetence saskaņā ar šķīrējklauzulu

26. Tā kā pašā Protokolā par privilēģijām nav šķīrējklauzulas, tad arī EKL 238. pants nepamato Tiesas kompetenci.

29. Saskaņā ar Vienošanās par mītnesvietu 21. pantā iekļauto šķīrējklauzulu "par visām nesaskaņām starp [Vācijas Federatīvās Republikas] valdību un ECB par šīs vienošanās interpretāciju vai piemērošanu [..] katra no pusēm var vērsties Eiropas Kopienu Tiesā [..]". Pilnvarojums vienoties par šādu šķīrējtiesas klauzulu izriet no ECBS statūtu 35.4 panta.

27. Tādējādi nepastāv procedūra šī strīda izskatīšanai, kas būtu paredzēta EKL 220. un attiecīgo turpmāko pantu *numerus clausus*. Tieši otrādi, no EKL noteikumiem izriet atgriezenisks slēdziens, ka šie noteikumi neparedz Tiesas kompetenci sniegt nolēmumus par ECB tiešām prasībām pret dalībvalsti, kurā atrodas tās mītnesvieta, attiecībā uz Protokola par privilēģijām interpretāciju [9].

30. Ir jānoskaidro, vai šī šķīrējtiesas klauzula jāinterpretē plaši — tādā veidā, ka tā attiektos arī uz domstarpībām par citiem noteikumiem ārpus Vienošanās par mītnesvietu, ja tie, kā šajā gadījumā — Protokola par privilēģijām 3. pants, varētu ietekmēt tiesvedību par šo vienošanos.

28. Tādēļ Tiesas kompetence Protokola par privilēģijām 3. panta interpretācijā varētu tikt pamatota tikai ar Vienošanās par mītnesvietu iekļautās šķīrējklauzulu.

31. Atbilstoši Vācijas valdības minētajai Tiesas judikatūrai šķīrējtiesas klauzulas jāinterpretē šauri, jo Tiesas kompetence, pamatojoties uz šķīrējtiesas klauzulu, ir izņēmums no vispārējiem noteikumiem. Vācijas valdības norādītā lieta 426/85 bija par to, vai fakti, kas bija šķīrējklauzula, attiecas uz pretprasības pamatā esošajiem faktiem. Tā paredzēja, ka Tiesas kompetencē ir izšķirt visus jautā-

9 — Skat. tiktāl salīdzināmo noteiktu apstākļu sakritību viena ierēdņa tiešā prasībā pret dalībvalsti attiecībā uz situāciju pirms Amsterdamas līguma noslēgšanas, tātad saskaņā ar apvienošanās līgumu, turklāt skat. arī 1982. gada 27. oktobra spriedumu lietā 1/82 *D./Luksemburga* (*Recueil*, 3709. lpp., 8. punkts).

jumus, kas attiecas uz Līguma izpildi. Tiesa nosprieda, ka ar pretprasību celtajam prasījumam (vismaz) "jābūt tiešā sakarā ar saistību, kas izriet no šī līguma" [10].

32. Šī lieta ir atšķirīga, jo nav runa par jautājumu, vai uz noteiktiem faktiem var attiecināt šķīrējtiesas klauzulu, bet gan par to, vai, pamatojoties uz Vienošanās par mītnesvietu šķīrējtiesas klauzulu, Tiesas kompetencē ir veikt ārpus Vienošanās par mītnesvietu esoša Kopienu tiesību noteikuma saistošu interpretāciju [11].

33. Turklāt atšķirībā no situācijas iepriekš minētajā lietā 426/85 jau pats šķīrējklauzulas teksts šajā lietā ierobežo tās piemērošanas jomu. Ar formulējumu "par *šīs* vienošanās interpretāciju vai piemērošanu" [12] Vienošanās par mītnesvietu 21. pants nosaka, ka Tiesas kompetencē nav interpretēt noteikumus, kas ir ārpus šīs Vienošanās.

34. Cita starpā, šķīrējklauzulu kā kompetences pamatojumu vispār var izmantot tikai attiecībā uz līgumu, kurā tā ir iekļauta. Varbūt to varētu attiecināt uz līgumiem un vienošanās, kuras noslēgušas tās pašas līgumslēdzējas puses kā Vienošanos par mītnesvietu, kurā iekļauta šķīrējklauzula. Ja tiek pieļauta vēl lielāka piemērošanas jomas paplašināšana, arī attiecībā uz citu līgumslēdzēju pušu slēgtiem līgumiem, kā šajā lietā, attiecībā uz Protokolu par privilēģijām, tad rezultātā līgumslēdzējām pusēm tiek uzspiesta šķīrējklauzula un līdz ar to arī Tiesas kompetence, kuras tieši to, bez šaubām — apzināti, nav paredzējušas.

35. Vienošanās par mītnesvietu līgumslēdzējas puses ir ECB un Vācijas Federatīvā Republika, Protokola par privilēģijām līgumslēdzējas puses ir dalībvalstis. Jau tādēļ vien ar Vienošanās par mītnesvietu 21. pantu nevar pamatot pat tikai netiešu Tiesas kompetenci interpretēt Protokolu.

36. Protams, tam nav pretrunā tas, ka Vienošanās par mītnesvietu jāinterpretē "saskaņā" ar Protokolu par privilēģijām [13], uz ko norādījusi arī ECB. To noteikumu ievēro-

10 — 1986. gada 18. decembra spriedums lietā 426/85 Komisija/*Zoubek* (*Recueil*, 4057. lpp., 11. punkts); tāpat attiecībā uz tādu pašu apstākļu sakritību (pretprasības pieņemamība) — 1997. gada 20. februāra spriedums lietā C-114/94 *IDE*/Komisija (*Recueil*, I-803. lpp., 82. punkts).

11 — Nav arī runa par jautājumu, kuras no abām Kopienu tiesām kompetencē ir šī lieta, vai par to, vai šķīrējtiesas klauzula nav spēkā, skat. 2005. gada 17. marta spriedumu lietā C-294/02 Komisija/AMI (Krājums, I-2175. lpp.).

12 — Izcēlums — mans.

13 — Skat. arī 1999. gada 27. aprīļa spriedumu lietā C-69/97 Komisija/*SNUA* (*Recueil*, I-2363. lpp., 19. punkts).

šana, ar kuriem ir saistīts interpretējamais noteikums, nenozīmē to pašu, ko Tiesas kompetence (saistoši) interpretēt šo noteikumu un it īpaši tas nav arī šādas interpretācijas priekšnoteikums.

39. Tādējādi jākonstatē, ka šajā lietā nepastāv Tiesas kompetence interpretēt Protokola par privilēģijām 3. pantu. Nav iespējams izdarīt citu secinājumu, pat ja šo noteikumu ņemtu vērā netieši.

37. Turklāt tas, ka Tiesas kompetence interpretēt Protokolu par privilēģijām, pamatojoties uz pašu Protokolu un EK līgumu, pastāv tīri priekšmetiska nozīmē, nav būtiski. Jo, kā jau minēts, šī kompetence pastāv tikai ierobežoti attiecībā uz EKL paredzētajām tiesvedībām un prasītājiem. Kompetences pamatojums ar šo šķīrējtiesas klauzulu nozīmētu Protokolā par privilēģijām paredzēto tiesību aizsardzības iespēju, subjektīvi domājot, paplašināšanu.

2) Tiesas kompetence interpretēt Vienošanās par mītnesvietu 8. pantu

40. Vienošanās par mītnesvietu 21. pants pamato Tiesas kompetenci sniegt nolēmumus par "visām nesaskaņām starp [Vācijas Federatīvās Republikas valdību] un ECB par šīs vienošanās interpretāciju vai piemērošanu [..]". Šajā lietā lietas dalībniecēm cita starpā ir strīds par jautājumu, vai ECB atmaksas prasība jāvērtē, tikai piemērojot Vienošanās par mītnesvietu 8. pantu, vai arī sakarā ar atsaukšanos uz Protokola par privilēģijām 3. pantu šis tiesiskais strīds jāizšķir, ņemot vērā arī šo Protokolu. Līdz ar to šis strīdīgais jautājums tieši skar Vienošanās par mītnesvietu 8. pantu. Jau tādēļ vien ir runa par Vācijas Federatīvās Republikas un ECB domstarpībām attiecībā uz Vienošanās par mītnesvietu interpretāciju šīs Vienošanās 21. panta nozīmē, tātad — pretēji Vācijas paustajam viedoklim Vienošanās ir piemērojama un pamato Tiesas kompetenci.

38. Turklāt šķīrējklauzula, kas paredz Tiesai plašāku kompetenci par iepriekš minēto, būtu atkāpšanās no minētajiem vispārējiem noteikumiem attiecībā uz kompetenci, tātad no EKL noteikumiem. Tomēr šādus Līguma noteikumu grozījumus nepamato ECBS statūtu 35.4. pantā paredzētās tiesības.

3) Secinājums

41. Tādējādi prasība Tiesas kompetences neesamības dēļ tiktāl ir nepieņemama, ciktāl tā balstīta uz Protokolu par privilēģijām. Turpretī, ciktāl tā pamatota ar Vienošanos par mītnesvietu, tiktāl tā ir pieņemama.

43. ECB uzskata — nav saderīgi ar Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punktu kopsakarā ar Protokola par privilēģijām 3. panta otro daļu, ka to netieši apliek ar apgrozījuma nodokli. Vācijas valdība ar šo juridisko praksi, t.i., piemērojot valsts apgrozījuma nodokļa noteikumus, pārkāpj iepriekš minētos noteikumus.

## V — Par pamatotību

### A — *Lietas dalībnieku argumenti*

1) ECB argumenti

42. *ECB* norāda, ka tai jāmaksā iznomātājiem nomas un papildu izmaksu cenas, kurās ierēķināts apgrozījuma nodoklis un kuras iznomātāji ir maksājuši piegādātājiem par iepriekš sniegtiem pakalpojumiem. Tātad to netieši apliek ar šo nodokli. Cita starpā, kā atzīts Tiesas spriedumos, tas raksturīgs priekšnodokļu atskaitīšanas sistēmai un Sestajā direktīvā noteiktajam nodokļu atbrīvojumam, kā arī Vācijas apgrozījuma nodokļu tiesību normām.

44. Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punkts atbilstoši šī noteikuma tekstam ir spēkā attiecībā uz "ar atsevišķu rēķinu" iesniegtu apgrozījuma nodokli. Tomēr kontekstā ar Protokola par privilēģijām 3. panta otro daļu tā neparedz tikai atsevišķā rēķinā norādītu apgrozījuma nodokļa, bet arī visu apgrozījuma nodokļa summu atmaksu, kas ierēķinātas ECB maksātajās cenās par precēm un pakalpojumiem tās oficiālām vajadzībām, un tātad arī atmaksāt apgrozījuma nodokli, ar ko iznomātāji netieši apliek ECB. Tas izriet no Protokola par privilēģijām 3. panta otrās daļas teksta, kas skaidri un nepārprotami paredz, ka dalībvalstis atmaksā apgrozījuma nodokli, "ja vien tas ir iespējams", un turklāt vispārējā veidā paredz atmaksāt "netiešo nodokļu summas, [..], kas iekļautas [..] cenās".

45. Šo interpretāciju apstiprina Protokola par privilēģijām 3. panta otrās daļas jēga un mērķis. Protokola mērķis vispār ir stiprināt Eiropas Kopienu dienestu, tajā skaitā arī ECB, neatkarību no [dalīb]valsts suverēnās varas nesējiem. Lai efektīvi sasniegtu šo mērķi, Protokola par privilēģijām noteikumi jāinterpretē funkcionāli. Tie ne tikai aizliedz nacionālu noteikumu piemērošanu, kas tieši un negatīvi ietekmē piešķirtos nodokļu atvieglojumus un privilēģijas, bet atbilstoši Tiesas parastajai judikatūrai ir pretrunā arī tādiem valsts noteikumiem, kas netieši noved pie privilēģiju īstenošanas procesa aplikšanas ar nodokļiem vai šī procesa traucēšanas. Proti, šo noteikumu jēga un mērķis ir novērst dalībvalsts nodokļu priekšrocību gūšanu no kādas [Kopienas] iestādes mītnesvietas atrašanās tās teritorijā uz šīs iestādes finanšu līdzekļu (ko tieši vai netieši kopā sedz dalībvalstis) rēķina.

46. Šādu secinājumu var izdarīt arī tādēļ, ka Vienošanās par mītnesvietu tiesību normu hierarhijā ieņem zemāku vietu par Protokolu par privilēģijām. Vienošanās par mītnesvietu noteikums nevar ierobežot saskaņā ar Protokolu par privilēģijām paredzēto prasību, ka dalībvalstīm jāatmaksā apgrozījuma nodoklis, "ja vien tas ir iespējams", kas padara apgrozījuma nodokļa atmaksu atkarīgu no attiecīgās summas norādīšanas atsevišķā rēķinā. Tiesības pieprasīt atmaksu vienmēr ir spēkā tad, ja var dokumentāri pierādīt un konkrēti norādīt apgrozījuma nodokļa radīto ekonomisko slogu. Ņemot to vērā, dalībvalstīm, atbilstoši lojālas sadarbības principam saskaņā ar EKL 10. pantu, jāparedz sadarbības pienākums, it īpaši attiecībā uz atmaksas procedūras izstrādi, ar ko varētu likvidēt praktiskās grūtības attiecībā uz samaksāto nodokļu dokumentāriem pierādījumiem.

2) Vācijas valdības argumenti

47. Vācijas valdība uzskata, ka katra atmaksas prasība jāvērtē tikai saskaņā ar Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punktu. Saskaņā ar šī noteikuma tekstu jāatmaksā tikai atsevišķā rēķinā norādīts apgrozījuma nodoklis. Tā kā nav ECB adresētu rēķinu par nomas maksu vai papildu izmaksām, kuros atsevišķi būtu norādīts apgrozījuma nodoklis, ECB nav tiesību pieprasīt atmaksu.

48. Prasība norādīt apgrozījuma nodokli atsevišķā rēķinā pārņemta no *UStG* 15. panta 1. punkta pirmās daļas 1. apakšpunkta kontekstā ar Sestās direktīvas 18. panta 1. punkta a) apakšpunktu un 22. panta 3. punktu. Rēķins, kurā norādīts apgrozījuma nodoklis, kopējā pievienotās vērtības nodokļa sistēmā ir svarīgs dokuments, kas it īpaši pakalpo-

jumu saņēmējam fiksē pretpakalpojuma apmēru. Šim dokumentācijas veidam vienlaikus ir svarīga nozīme finanšu pārvaldības kontroles funkciju izpildē.

49. Turklāt atmaksas mehānisms saskaņā ar Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punktu atbilst Sestajai direktīvai, un iznomātāja veikta priekšnodokļa atskaitīšanas izslēgšana nav iznomāšanas procesa īpatnība attiecībā uz ECB, jo tas attiecas arī uz [ēku] iznomāšanu privātā sektora bankām un apdrošināšanas sabiedrībām.

50. Iznomāšanas pakalpojumi saskaņā ar Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunktu, kas Vācijas tiesībās transponēts ar *UStG* 4. panta 12. punkta a) apakšpunktu, noteikti ir atbrīvoti no apgrozījuma nodokļa. Vācijas Federatīvā Republika, pamatojoties uz *UStG* 9. pantā paredzētajām izvēles tiesībām, ir izmantojusi Sestās direktīvas 13. panta C daļā dalībvalstīm piešķirtās tiesības brīvi izvēlēties pildīt apgrozījuma nodokļa samaksas pienākumu. Lai gan, kas attiecas uz ECB, katra izvēles iespēja attiecībā uz nodokļa samaksu ir izslēgta, jo banka nav "uzņēmējs" attiecīgo tiesību aktu noteikumu nozīmē, šāda izslēgšana būtu vajadzīga arī tādā gadījumā, ja tai piedēvētu "uzņēmēja" statusu, jo tā tāpat kā privātā sektora bankas un apdrošināšanas sabiedrības neveic darbības, kas dod tiesības atskaitīt priekšnodokli.

51. Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punkta interpretācija ārpus tā formulējuma nav pieņemama. Paplašinātu šī noteikuma interpretāciju — pretēji ECB argumentiem — tostarp neparedz Protokola par privilēģijām 3. panta otrā daļa.

52. Protokols par privilēģijām ir ECB tiesiskais pamats, balstoties uz kuru tā patstāvīgi var noslēgt ar dalībvalstīm starptautisko publisko tiesību līgumus. ECB ir īstenojusi šīs tiesības, slēdzot Vienošanos par mītnesvietu, kuras noteikumi konkretizē Protokola par privilēģijām vispārīgāka rakstura noteikumus. Tātad tikai Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punkts reglamentē Protokola par privilēģijām noteikumus, konkretizējot tos galīgā un abām līgumslēdzējām pusēm saistošā formā. Turklāt Vienošanās par mītnesvietu detalizēti ir izskatījuši abu līgumslēdzēju pušu speciālisti un viņi zināja, ka [ēkas] iznomāšana ECB būs bez apgrozījuma nodokļa, un uzņēmēja statusa neesamības dēļ apgrozījuma nodokļa maksāšanas pienākuma izvēle ECB nav iespējama. Ne-

skatoties uz šo viennozīmīgo noteikumu, ECB sarunu laikā nekad nav pieprasījusi īpašu attieksmi attiecībā uz [ēkas] iznomāšanu.

53. Vācijas valdība noraida ECB viedokli, ka atbilstoši Protokola par privilēģijām 3. panta otrās daļas jēgai un mērķim Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punkts jāinterpretē plašāk. Protokola par privilēģijām mērķis ir ECB neatkarības saglabāšana un nodrošināšana, kā arī tas, lai valsts, kurā atrodas bankas mītnesvieta, negūtu nepamatotas priekšrocības no tā, ka ECB mītnesvieta ir tās teritorijā. Neviens no šiem abiem mērķiem nav apdraudēts. It īpaši Vācijas Federatīvā Republika nepanāk no iznomāšanas bez apgrozījuma nodokļa fiskālas priekšrocības uz ECB rēķina, jo biroja telpu iznomāšana ECB notiek uz tiem pašiem nosacījumiem kā iznomāšana citiem parastiem nomniekiem, piem., kā privātā sektora bankām un apdrošināšanas sabiedrībām. Sakarā ar iznomātāja priekšnodokļa neatskaitīšanu ienākumi no apgrozījuma nodokļa neieplūst Vācijas valsts kasē saistībā ar attiecīgiem ECB maksājumiem, bet gan saistībā ar pakalpojumu saņemšanas attiecībām starp iepriekšēju pakalpojumu sniedzēju un iznomātāju. Iepriekšēju pakalpojumu sniedzējs iemaksā apgrozījuma nodokli par savu pakalpojumu Vācijas valsts kasē. Šī nodokļa summa paliek valsts kasē, jo iznomātājs nevar veikt priekšnodokļa atskaitījumu. Tātad valsts kase gūst ieņēmumus no nodokļa samaksas neatkarīgi no pakalpojuma saņemšanas attiecībām starp ECB un [ēkas] iznomātāju.

54. Protokola par privilēģijām 3. panta otro daļu nevar piemērot tieši, jo nepastāv iespēja pārbaudīt precīzu netiešo nodokļu summu, ko iznomātājs faktiski ir samaksājis saistībā ar tieši ECB, nevis citiem nomniekiem, sniegtajiem papildpakalpojumiem, un nav arī iespējams dokumentāri pierādīt, ka īstenībā ir runa par šo nodokļu sloga pārlikšanu uz ECB un nevis par nomas maksas vispārēju paaugstināšanu. Ja ECB cita starpā norāda uz tiešu Protokola par privilēģijām piemērošanu, tādā gadījumā Tiesa saskaņā ar Vienošanās šķīrējtiesas klauzulu nav kompetenta.

B — *Vērtējums*

1) Saistība starp Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punktu un Protokola par privilēģijām 3. panta otro daļu

55. Protokola par privilēģijām 3. panta otrā daļa paredz, "ja vien tas ir iespējams",

atbrīvojumu no visiem netiešiem nodokļiem, kas iekļauti visu kustamo un nekustamo preču cenās.

56. Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punkts ļauj izvēlēties kā atmaksas formu (nodokļa) atbrīvojumu un uzliek papildu nosacījumus — tādus kā lūguma par atmaksu iesniegšana, nodokļa minimālā summa. Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punkts arī Protokola par privilēģijām 3. panta otrajā daļā paredzētos netiešos nodokļus un tirdzniecības nodokļus pielīdzina apgrozījuma nodoklim. Tātad Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punkta noteikumu piemērošanas joma ir šaurāka par Protokola par privilēģijām 3. panta otrās daļas piemērošanas jomu. Salīdzinot ar Protokola par privilēģijām 3. pantu, Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punkts ir īpašs noteikums, kas tiek piemērots prioritāri.

57. Tiesas ierobežotās kompetences dēļ attiecībā uz šīs prasības pamatotību tik un tā ir izšķiroši tas, vai ECB īstenotās prasījuma tiesības izriet no Vienošanās par mītnesvietu 8. panta. Attiecībā uz šī noteikuma interpretāciju lietas dalībnieces it īpaši nav vienisprātis par to, vai Vienošanās par mītnesvietu 8. pants ar atsauci uz Protokola par privilēģijām 3. panta otro daļu norāda uz šo tiesību aktu un tādējādi to it kā iekļauj Vienošanās par mītnesvietu.

58. Saskaņā ar Vienošanās par mītnesvietu preambulas piekto apsvērumu šim aktam "jānosaka" privilēģijas un atbrīvojumi. Jau šī apsvēruma vārdu izvēle norāda, ka Vienošanās paredz galīgos noteikumus attiecībā uz ECB privilēģiju un atbrīvojumu jomu, tātad atsaukšanās uz Protokolu par privilēģijām tiek izslēgta.

59. ECB samaksāto apgrozījuma nodokļu summu atmaksa saskaņā ar Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punktu, "piemērojot Protokola 3. panta otro daļu", protams, notiek, ievērojot noteiktus papildu noteikumus. Šis formulējums liecina arī par to, ka Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punkts precizē minēto Protokola par privilēģijām noteikumu un līdz ar to "piemēro" to. Gadījumā, ja Vienošanās par mītnesvietu paredzētu iespēju atsaukties uz Protokolu par privilēģijām vai tajā būtu līdzīgi noteikumi, tad būtu cits formulējums, piemēram, "neskarot" vai "saskaņā ar". Turpretī vārda "piemērojot" izvēle norāda, ka ar Vienošanos par mītnesvietu apzināti ir veikta attiecīgā noteikuma konkretizēšana, paredzot

papildu priekšnoteikumus attiecībā uz atmaksu, kas ierobežo atmaksas iespējas.

60. Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punktā paredzētajos priekšnoteikumos vienlīdz ir runa par to, ka uzņēmumiem apgrozījuma nodoklis jāiekļauj atsevišķā rēķinā, tas attiecas tikai uz preču piegādēm un pakalpojumiem "ECB oficiālām vajadzībām", kā arī ir noteikta atmaksājamā nodokļa minimālā summa un ECB faktiski ir samaksājis nodokļus uzņēmumiem. It īpaši atmaksājamās nodokļu summas noteikšana (šeit katrā atsevišķā gadījumā DEM 50), tāpat kā prasība norādīt [nodokli] atsevišķā rēķinā ir būtisks ierobežojums, kas nav paredzēts Protokolā par privilēģijām. Tomēr pirmais minētais nosacījums atšķirībā no šajā lietā aplūkotā netiek apstrīdēts.

61. Pašā Protokola par privilēģijām 3. panta otrajā daļā formulēts dalībvalstu pienākums gadījumos, "ja vien tas ir iespējams", paredzēt netiešo nodokļu atmaksu. Turklāt ar pienākumu veikt "piemērotus" pasākumus dalībvalstīm tiek piešķirta ievērojama rīcības brīvība.

62. Turpretī Protokola par privilēģijām 3. panta pirmajā daļā paredzēti precīzāk nekonkretizēti atbrīvojumi no visiem nodokļiem. Tātad šis noteikums, tāpat kā 3. panta otrā daļa, tikai nosaka vispārējo ietvaru, ko aizpilda Vienošanās par mītnesvietu. Taču kā vispārēji noteikumi abi noteikumi nevar tikt piemēroti tieši, tātad Protokols par privilēģijām viens pats nerada atbrīvošanu no nodokļiem.

63. Šajā ziņā tiesvedībā pārbaudāmā Protokola par privilēģijām 3. panta otrā daļa būtiski atšķiras no Protokola par privilēģijām 11. panta b) apakšpunkta 1951. gada 18. aprīļa redakcijā, kas bija nolēmuma lietā 6/60 pamatā, uz ko atsaucās ECB [14]. Šis agrāk spēkā esošais noteikums vēl paredzēja obligātu un noteiktu atbrīvojumu. Tomēr, tā kā šis noteikums paredzēja "atbrīvojumu no visiem nodokļiem attiecībā uz Kopienas maksātām algām un citas atlīdzības", tas attiecās uz citiem apstākļiem nekā šajā prāvā apstrīdētā 3. panta otrā daļa.

64. Tas pats attiecas uz Protokola par privilēģijām 13. panta otro daļu, uz ko atsaucas ECB, kas tāpat obligāti paredz, ka "Kopienu ierēdņi un pārējie darbinieki ir atbrīvoti no valstu nodokļiem par atlīdzību, algu un atalgojumu, ko viņiem maksā

14 — 1960. gada 16. decembra spriedums lietā 6/60 *Humblet/* Beļģija (*Recueil*, 1125. lpp.).

Kopiena". Tādēļ judikatūra attiecībā uz šo punktu, uz ko atsaucas ECB [15], tikpat maz ir piemērojama šai prāvai, kā judikatūra attiecībā uz Protokola par privilēģijām 12. panta b) apakšpunktu [16]. Arī Protokola par privilēģijām 12. pants tieši un obligāti nosaka, ka "[..] Kopienu ierēdņi un pārējie darbinieki visās dalībvalstīs bauda privilēģijas un imunitāti".

65. Arī sakarā ar šo minētā lieta 2/68 [17] attiecās uz pilnīgi citu noteikumu, kas atšķirībā no Protokola par privilēģijām 3. panta otrās daļas tieši piešķīra tiesības un garantijas. Tajā lietā Protokola par Eiropas Atomenerģijas kopienas privilēģijām un imunitāti (turpmāk tekstā — EAK) attiecīgais 1. pants paredzēja, ka dalībvalsts iestādes ir tiesīgas iesniegt pieprasījumu pilnvarot tās veikt piespiedu pasākumus. Tam nebija nepieciešams iepriekšējs dalībvalsts tiesību akts. Šīs EAK ar Protokolu tieši piešķirtās tiesības Vienošanās nedrīkstēja likvidēt.

66. Tomēr uz minēto judikatūru, saskaņā ar kuru Vienošanās par mītnesvietu nevar ierobežot šīs (jau piešķirtās) tiesības un garantijas [18], var atsaukties tikai tajos gadījumos, ja Protokols par privilēģijām tieši piešķir tiesības un garantijas.

67. Tātad Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punktā sniegtā Protokola par privilēģijām 3. panta otrās daļas konkretizācija visaptveroši un galīgi reglamentē apgrozījuma nodokļa atmaksas iespēju, liedzot prasījuma tiesību pamatojumā atsaukties uz Protokolu par privilēģijām.

2) Atmaksas prasījuma tiesības saskaņā ar Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punktu

68. Vienošanās par mītnesvietu 8. pants 1. punkts viennozīmīgi un neapstrīdami nosaka šajā sakarā, ka par apgrozījuma nodokļa atmaksu var būt runa tikai tad, ja tas norādīts atsevišķā rēķinā. Lietas dalībniecēm nav domstarpību par to, ka attiecībā uz strīdīgajiem nomas maksājumiem un pakal-

15 — 1988. gada 24. februāra spriedums lietā 260/86 Komisija/Beļģija (*Recueil*, 955. lpp.), kā arī 1990. gada 22. marta spriedums lietā 333/88 *Tither/Commissioners of Inland Revenue* (*Recueil*, I-1133. lpp.), 1993. gada 25. maija spriedums lietā C-263/91 *Kristoffersen* (*Recueil*, I-2755. lpp.) un 1999. gada 14. oktobra spriedums lietā C-229/98 *Vander Zwalmen* un *Massart*/Beļģija (*Recueil*, I-7113. lpp.).

16 — 1986. gada 18. marta spriedums lietā 85/85 Komisija/Beļģija (*Recueil*, 1149. lpp.).

17 — 1968. gada 17. decembra rīkojums lietā 2/68 *Ufficio imposte di consumo Ispra*/Komisija (*Recueil*, 636. lpp.).

18 — *Ibid.*

pojumiem tas nav darīts. Tātad Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punkts nepiešķir nekādas tiesības uz, pēc ECB domām, netieši samaksātā apgrozījuma nodokļa atmaksu.

69. Gadījumā, ja būtu pastāvējusi vēlme nodrošināt atmaksas iespēju, tad lietas dalībnieces to varēja paredzēt Vienošanās par mītnesvietu, jo vairāk tādēļ, ka tā saukto "netieši [uzlikto] netiešo nodokļu" problēma nav jauna [19]. Taču tā kā lietas dalībnieces nav paredzējušas šādu noteikumu, bet ar Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punkta formulējumu panākušas pat atmaksas izslēgšanu, tad šajā lietā par šādu atmaksu nevar būt ne runas.

70. Vienošanās par mītnesvietu līgumslēdzējas puses bija arī tiesīgas pieņemt šādus noteikumus. Tostarp Sestās direktīvas noteikumi to neliedz.

71. Saskaņā ar EKL 300. pantu Padomes Kopienas vārdā noslēgti nolīgumi, ņemot vērā Kopienu tiesības, ir Kopienas iestādes akti EKL 234. panta 1. punkta b) apakšpunkta nozīmē un tātad Kopienas tiesiskās kārtības neatņemama sastāvdaļa [20]. Tie klasificējami vietā starp primārajām un atvasinātajām tiesībām (skat. EKL 300. panta 6. un 7. punktu).

72. Ja arī ECB noslēgtās vienošanās nav kvalificējamas kā nolīgumi EKL 300. panta nozīmē, tad tomēr ir runa par Kopienas noslēgtiem nolīgumiem. Šis apstāklis un tā īpašais statuss kā īpašas formas tiesību aktiem liecina par to, ka tie zināmā nozīmē jāuztver kā Kopienas nolīgumi EKL 300. panta nozīmē. Tātad šīm vienošanās atbilstoši Kopienas nolīgumiem piemērojamiem noteikumiem varētu piešķirt tādu pašu statusu kā Kopienas noslēgtiem nolīgumiem. Tādēļ kā nolīgumam starp ECB un dalībvalsti, kas atrodas vietā starp primārām un atvasinātajām tiesībām, Vienošanos par mītnesvietu nevar salīdzināt ar Sesto direktīvu. Šī atmaksas prasījuma sakarā, kas pamatots ar Vienošanās par mītnesvietu 8. panta 1. punktu, nav jāiedziļinās jautājumā, vai Sestā direktīva izskatāmajā gadījumā pieprasa priekšnodokļa atskaitīšanas iespēju valsts tiesībās.

19 — Skat. šajā sakarā Muller, S. International Organizations and Their Officials: to tax or not to tax? No: *LJIL 1993*, 47., 61. lpp.

20 — 1974. gada 30. aprīļa spriedums lietā 181/73 *R. un V. Haegeman/Beļģija* (*Recueil*, 449. lpp., 2. punkts).

73. Protams, tas neizslēdz, ka attiecīgi juridiski jautājumi var būt prejudiciāla nolēmuma lūguma priekšmets saskaņā ar EKL 234. pantu attiecībā uz Sestās direktīvas interpretāciju. Turpretī, to vai Vācijas tiesības nav saderīgas ar Kopienu tiesību noteikumiem, it īpaši ar Sestās direktīvas noteikumiem, var pārbaudīt procedūrā pienākumu neizpildi saskaņā ar EKL 226. pantu.

74. No visiem šiem apsvērumiem izriet, ka prasība noraidāma kā nepamatota.

## VI — Par tiesāšanās izdevumiem

75. Atbilstoši Reglamenta 69. panta 2. punktam lietas dalībniekam, kuram spriedums ir nelabvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanās izdevumus. Tā kā Vācijas Federatīvā Republika ir prasījusi piespriest ECB atmaksāt tiesāšanās izdevumus un tā kā tai spriedums ir nelabvēlīgs, tad ECB jāpiespriež atlīdzināt tiesāšanās izdevumus.

## VII — Secinājumi

76. Ar šādu pamatojumu iesaku Tiesai nospriest šādi:

1) prasību noraidīt;

2) Eiropas Centrālai bankai jāatlīdzina tiesāšanās izdevumi.