GENERALINĖS ADVOKATĖS CHRISTINE STIX-HACKL IŠVADA,

pateikta 2005 m. rugsėjo 13 d. [1]

I — Įžanga

1. Teisingumo Teisme yra nagrinėjamas ginčas dėl Europos centrinio banko (toliau – ECB) atleidimo nuo netiesioginių mokesčių mokėjimo jo buveinės valstybėje Vokietijos Federacinėje Respublikoje. Iš esmės ginčas kyla dėl to, ar Teisingumo Teismas turi jurisdikciją šiuo klausimu ir ar turi būti grąžinamas atskirai sąskaitoje nenurodytas apyvartos mokestis.

1 — Originalo kalba: vokiečių.

II — Teisinis pagrindas

A — *Bendrijos teisė*

1) Europos centrinių bankų sistemos ir Europos centrinio banko statutas

2. Prie EB sutarties pridėto Protokolo dėl Europos centrinių bankų sistemos ir Europos centrinio banko statuto (toliau – ECBS) 35 straipsnio 4 dalis numato:

„Europos Sąjungos Teisingumo Teismo jurisdikcijai priklauso priimti sprendimus pagal bet kurią Europos centrinio banko ar jo vardu sudarytos sutarties arbitražinę išlygą, nepaisant to, ar ta sutartis reguliuojama pagal viešąją ar pagal privatinę teisę."

2) Protokolas dėl Europos Bendrijų privilegijų ir imunitetų

3. Protokolo dėl Europos Bendrijų privilegijų ir imunitetų [2] (toliau – Protokolas dėl privilegijų) 3 straipsnio 2 dalis numato:

„Esant galimybei, valstybių narių vyriausybės imasi atitinkamų priemonių, kad būtų netaikomi arba kompensuojami netiesioginiai ar apyvartos mokesčiai, įtraukti į kilnojamojo arba nekilnojamojo turto kainą, tais atvejais, kai Bendrijos savo oficialiam naudojimui perka didelės vertės pirkinius, į kurių kainą įtraukti minimi mokesčiai. Tačiau šios nuostatos netaikomos tais atvejais, kai jos gali iškreipti konkurenciją Bendrijose <...>."

3) Susitarimas dėl buveinės

4. Pagal Vokietijos Federacinės Respublikos vyriausybės ir Europos centrinio banko susitarimo dėl Europos centrinio banko buveinės (toliau – Susitarimas dėl buveinės) [3] preambulės penktąją dalį, šis susitarimas turi nustatyti Europos centrinio banko privilegijas ir imunitetus Vokietijos Federacinėje Respublikoje remiantis Protokolu dėl Europos Bendrijų privilegijų ir imunitetų.

5. Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalis numato:

„Federalinis finansų biuras (*Bundesamt für Finanzen*) taikydamas protokolo 3 straipsnio antrąją pastraipą, pateikus prašymą, iš pajamų, gautų iš apyvartos mokesčio, sugrąžina apyvartos mokestį, kuris atskirai nurodytas įmonių už įvairių prekių tiekimą ir paslaugų teikimą ECB išrašytose sąskaitose, jeigu šios prekės ar paslaugos yra skirtos oficialiam ECB naudojimui. Už šias operacijas sumokėto mokesčio suma kiekvienu atveju turi viršyti penkiasdešimt DM ir ECB šį mokestį turi būti sumokėjęs įmonei. <...>"

B — *Nacionalinė teisė*

6. Šeštoji PVM direktyva Vokietijos teisėje yra įgyvendinta Įstatymu dėl apmokestinimo apyvartos mokesčiu. Šioje byloje taikytina 1999 m. birželio 9 d. šio įstatymo redakcija (*Umsatzsteuergesetz*; toliau – *UStG*) [4].

2 — 1965 m. balandžio 8 d. Protokolas dėl Europos Bendrijų privilegijų ir imunitetų (OL L 152, 1967, p. 13).

3 — 1998 m. rugsėjo 18 d. Susitarimas (BGBl. 1998 II, p. 2745).

4 — BGBl. 1999 I, p. 1270.

7. *UStG* 4 straipsnis, kurio pagrindas yra Šeštosios PVM direktyvos 13 straipsnio B dalies b punktas, numato:

„Šiems 1 straipsnio 1 dalies 1 punkte nurodytiems apmokestinamiesiems sandoriams taikomas atleidimas nuo mokesčių:

<...>

12. a) nekilnojamojo turto nuoma <...>".

8. *UStG* 9 straipsnio 1 dalis, kuri grindžiama Šeštosios direktyvos 13 straipsnio C dalimi, numato:

„Rangovas gali apmokestinti apyvartos mokesčiu operaciją, kuri pagal 4 straipsnio 8 dalies a–g punktus, 9 dalies a punktą, 12, 13 arba 19 dalis būtų atleidžiama nuo mokesčio, jeigu ši operacija atliekama kito rangovo, vykdančio operaciją, naudai".

9. *UStG* 15 straipsnis reglamentuoja galimus atskaitymus ir numato, kad rangovas turi teisę iš mokesčio, kurį jis nurodo atskirai sąskaitose už kito apmokestinamojo asmens jam patiektas prekes ir kitas paslaugas, atskaityti pirkimo mokestį. Tačiau pirkimo mokesčio negalima atskaityti, be kita ko, nuo mokesčio už prekių tiekimą, daiktų įvežimą ir įsigijimą Bendrijos ribose ir už kitas paslaugas, kurias rangovas naudoja nuo mokesčių atleidžiamoms operacijoms atlikti.

III — Faktinės aplinkybės

10. Savo ieškiniu ECB reikalavo nustatyti konkrečią pareigą grąžinti mokesčius bei konstatuoti, kad Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalis kartu su Protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio antrąja pastraipa turi būti aiškinamos taip, jog pagal šias nuostatas toks grąžinimas yra privalomas.

11. ECB savo ieškiniu prašo pripažinti, kad Vokietijos Federacinė Respublika, kurioje yra jo buveinė, privalo grąžinti jam, jo manymu, netiesiogiai sumokėtą apyvartos mokestį už nuomą ir paslaugas, kurios skirtos jo oficialiam naudojimui. ECB taip pat prašo įpareigoti Vokietijos Federacinę Respubliką grąžinti jam sumas, kurių dalis nurodyta konkrečiais skaičiais, o kita dalis nustatyta tik remiantis šiais skaičiais.

IV — Dėl priimtinumo

A — *Pagrindinių šalių argumentai*

12. Vokietijos vyriausybė ginčija ieškinio priimtinumą tiek pagal Protokolą dėl privilegijų, tiek pagal Susitarimą dėl buveinės.

13. Pirma, Susitarimo dėl buveinės 21 straipsnyje numatyta arbitražinė išlyga akivaizdžiai ir vienareikšmiškai galioja tik nesutarimų dėl „šio susitarimo" aiškinimo ar taikymo atžvilgiu. Todėl Vokietijos vyriausybė mano, kad Teisingumo Teismas neturi jurisdikcijos Protokolo dėl privilegijų aiškinimo ir taikymo klausimu, būtent dėl jo 3 straipsnio antrosios pastraipos tiesioginio taikymo, ir todėl šis ieškinys yra nepriimtinas.

14. Antra, arbitražinė išlyga, kuri pagal nusistovėjusią Teisingumo Teismo praktiką turi būti aiškinama griežtai, taip pat netaikoma Susitarimo dėl buveinės atžvilgiu, nes nėra jokio „nesutarimo dėl Susitarimo dėl buveinės aiškinimo ir taikymo". Vokietijos vyriausybė ir ECB laikosi vieningos nuomonės, kad atskirai skaitoma Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalis numato, jog grąžinamas tik atskirai sąskaitoje nurodytas apyvartos mokestis, todėl ši nuostata yra netaikoma, nes šioje byloje nenagrinėjamas tokio atskirai nurodyto mokesčio sugrąžinimo klausimas.

15. ECB nuomone, ieškinys, remiantis arbitražine išlyga bei ECB statuto 35 straipsnio 4 dalimi, yra priimtinas.

16. Dėl Protokolo dėl privilegijų aiškinimo pažymėtina, kad sutartis visuomet turi būti aiškinama atsižvelgiant į jos turinį bei pagal taikytiną Bendrijos teisę. ECB nurodo, kad Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalis akivaizdžiai ir vienareikšmiškai nurodo į Protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio antrąją pastraipą, o abu teisės aktai yra neatskiriamai susiję. Susitarimo dėl buveinės nuostatos detalizuoja protokole įtvirtintas nuostatas, todėl visuomet turi būti aiškinamos ir taikomos atsižvelgiant į šias protokolo nuostatas.

17. ECB nurodo, kad tarp jo ir Vokietijos Federacinės Respublikos yra kilęs nesutari-

mas dėl Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalies aiškinimo ir taikymo, atsižvelgiant į Protokolo dėl privilegijų, kuris patenka į arbitražinės išlygos taikymo sritį, 3 straipsnio antrąją pastraipą. ECB mano, kad Vokietijos Federacinė Respublika pažeidžia atleidimo nuo mokesčio nuostatas, nes ji atsisako grąžinti ECB apyvartos mokestį, kuris buvo įskaičiuotas į didesnę nuomos bei papildomų išlaidų kainą, nesant galimybės atskaityti pirkimo mokesčio. Vokietijos vyriausybė laikosi priešingos nuomonės, kad toks reikalavimas kompensuoti apyvartos mokestį kyla ne iš Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalies, nes šios nuostatos taikymo sąlyga yra atskiras apyvartos mokesčio nurodymas sąskaitoje.

B — *Vertinimas*

18. Abu ECB ieškininiai reikalavimai remiasi tiek Susitarimu dėl buveinės, tiek protokolu, todėl pirmiausia reikia nustatyti, ar Teisingumo Teismas turi jurisdikciją spręsti dėl šių nuostatų aiškinimo ir taikymo.

1) Teisingumo Teismo jurisdikcija dėl protokolo 3 straipsnio aiškinimo

a) Jurisdikcija remiantis bendrosiomis nuostatomis

19. Protokolas dėl privilegijų, kurio redakcija po Amsterdamo sutarties 9 straipsniu [5] atliktų pakeitimų galiojo bylos faktinių aplinkybių metu, remiantis EB 311 ir EB 291 straipsniais [6] yra sudėtinė EB sutarties dalis ir todėl jos teisinis pobūdis yra toks pat.

20. Dėl šio panašumo bendrosios Sutarties nuostatos dėl Teisingumo Teismo jurisdikcijos (Sutarties 220 ir paskesni straipsniai) taikomos ir Protokolui dėl privilegijų. Be to, Amsterdamo sutarties 11 straipsnis aiškiai numato, kad „Europos bendrijos steigimo sutarties nuostatos <...> dėl Europos Bendrijų Teisingumo Teismo jurisdikcijos ir naudojimosi jam suteiktais įgaliojimais <...> taikomos Protokolui dėl privilegijų ir imunitetų". Taigi, materialiniu požiūriu vien tik šios bendrosios nuostatos, netaikant Susitarime dėl buveinės numatytos arbitražinės išlygos, sudaro Teisingumo Teismo jurisdikcijos pagrindą. Tačiau ginčai dėl šio proto-

5 — Amsterdamo sutartis, iš dalies keičianti Europos Sąjungos sutartis, Europos Bendrijų steigimo sutartis ir kai kuriuos susijusius aktus (OL C 340, 1997, p. 1).

6 — Žr. Grabitz, Hilf-Scheitzer. „EU-Kommentar", 291 straipsnis, 3 punktą, bei Groeben, Schwarze-Schmidt. „EG", 291 straipsnis, 3 punktą.

kolo taikymo ir aiškinimo gali būti perduodami Teisingumo Teismui tik tiek, kiek jis turi jurisdikciją juos spręsti [7]. Šiuo atveju jurisdikcija yra nustatoma pagal EB 220 ir paskesnius straipsnius. Todėl šiuo atveju lemiamas klausimas yra tas, ar Sutartis numato procedūrą, kurios pagrindu ECB gali pareikšti reikalavimą dėl mokesčio grąžinimo bei pasiekti, kad jo reikalavimai būtų pripažinti [8].

21. EB sutarties 220 ir paskesniuose straipsniuose numatyta tiesioginių ieškinių pareiškimo galimybė: ieškinys dėl įsipareigojimų neįvykdymo (EB 226 ir EB 227 straipsniai), ieškinys dėl panaikinimo (EB 230 straipsnis) arba ieškinys dėl atitinkamos institucijos neveikimo (EB 232 straipsnis).

22. Du paskutiniai pirmiau minėti tiesioginio ieškinio pateikimo būdai nėra tinkami šiuo atveju, nes jie neužtikrina ieškovo reikalaujamos teisminės apsaugos. Netinkamas yra ir ieškinys dėl panaikinimo, nes šioje byloje nėra siekiama, kad Susitarimas dėl buveinės būtų panaikintas. Be to, Teisingumo Teismas nėra kompetentingas spręsti protokolo, kaip pirminės teisės akto, galiojimo klausimo.

23. Jeigu egzistuoja ECB nurodoma pareiga grąžinti mokestį, ji yra nurodomo draudimo išieškoti apyvartos mokesčius pasekmė. ECB, be pareigos grąžinti apyvartos mokestį, nurodo, jog valstybė narė pažeidė nuostatas, kuriomis yra pagrįstas ieškinys. Kadangi protokolas yra sudėtinė EB sutarties dalis, ECB galėtų kaltinti šio protokolo 3 straipsnio pažeidimu (kartu su Susitarimo dėl buveinės 8 straipsniu) tik pateikdamas ieškinį dėl įsipareigojimų neįvykdymo pagal EB 226 ir EB 227 straipsnius. Tačiau pagal EB 226 straipsnį teisę pateikti tokį ieškinį turi tik Komisija, o pagal 227 straipsnį – bet kuri valstybė narė. Kitos EB 7 straipsnyje nurodytos institucijos, kaip ir EB 8 straipsnyje minimas ECB, šios teisės neturi.

24. Be to, EB 234 straipsnis numato galimybę pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą. Kadangi šioje byloje nepateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą, kurio ECB ir neturi teisės pateikti, ši proceso galimybė taip pat netaikytina.

25. Galiausiai EB 238 straipsnis numato Teisingumo Teismo jurisdikciją priimti sprendimus remiantis arbitražine išlyga. Nuo Nicos sutarties sudarymo pagal

7 — Žr. Groeben, Schwarze-Schmidt. „EG", „Art. 291", 5 punktą.

8 — Žr. taip pat Schmidt. „Le protocole sur les privilèges et immunités des Communautés européennes", *Cahiers der droit européen 1991*, p. 67–68.

EB 225 straipsnio 1 dalį ieškiniai, pateikti pagal EB 238 straipsnį, priklauso Pirmosios instancijos teismo jurisdikcijai. Tačiau šioje byloje minėta nuostata nėra taikoma.

b) Jurisdikcija remiantis arbitražine išlyga

29. Pagal Susitarimo dėl buveinės 21 straipsnyje numatytą arbitražinę išlygą „bet kuri susitarimo šalis <..> gali kreiptis į Teisingumo Teismą dėl bet kurio Vokietijos Federacinės Respublikos vyriausybės ir ECB nesutarimo šio susitarimo aiškinimo ir taikymo klausimu <...>". Teisė susitarti dėl tokios arbitražinės išlygos yra numatyta ECB statuto 35 straipsnio 4 dalyje.

26. Kadangi pačiame protokole nėra arbitražinės išlygos, EB 238 straipsnis taip pat negali būti Teisingumo Teismo jurisdikcijos pagrindas.

27. Todėl šiam ginčui nagrinėti netinka joks iš EB 220 ir paskesniuose straipsniuose išsamiai išvardytų ieškinio pateikimo būdų. EB sutarties nuostatos, priešingai, nesuteikia Teisingumo Teismui jurisdikcijos priimti sprendimą dėl ECB tiesioginio ieškinio prieš buveinės valstybę dėl Protokolo dėl privilegijų išaiškinimo [9].

30. Kyla klausimas, ar ši arbitražinė išlyga turi būti aiškinama plačiai ta prasme, kad ji apima taip pat ir nesutarimus, susijusius ne tik su Susitarimu dėl buveinės, bet ir su kitomis nuostatomis tiek, kiek jos, kaip kad šiuo atveju protokolo 3 straipsnis, gali būti reikšmingos ginčui dėl šio susitarimo dėl buveinės.

28. Taigi bet kuriuo atveju Teisingumo Teismo jurisdikcijos dėl Protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio aiškinimo pagrindas galėtų būti tik Susitarime dėl buveinės numatyta arbitražinė išlyga.

31. Pagal Vokietijos vyriausybės nurodytą nusistovėjusią Teisingumo Teismo praktiką arbitražinės išlygos turi būti aiškinamos griežtai, nes Teisingumo Teismo jurisdikcija remiantis arbitražine išlyga reikštų nukrypimą nuo bendrųjų taisyklių. Tačiau Vokietijos vyriausybės nurodytoje byloje 426/85 buvo nagrinėjamas klausimas, ar atitinkama arbitražinė išlyga apima priešieškinio pagrindu esančias aplinkybes. Pagal šią arbitražinę išlygą Teisingumo Teismo jurisdikcijai buvo priskirta spręsti visus ginčus, susijusius su

9 — Šia prasme dėl tiesioginio ieškinio, pareikšto atskiro tarnautojo valstybei narei dėl situacijos iki Amsterdamo sutarties, taigi, remiantis susijungimo sutarties nuostatomis, žr. taip pat 1982 m. spalio 27 d. Sprendimą *D. prieš Liuksemburgą* (1/82, Rink. p. 3709, 8 punktas).

sutarties vykdymu. Šiuo klausimu Teisingumo Teismas patvirtino, kad priešieškiniu pareikšti reikalavimai turėtų būti bent jau „tiesiogiai susiję su iš šios sutarties kylančiais įsipareigojimais“ [10].

32. Šioje byloje nenagrinėjama, ar tam tikra aplinkybė patenka į arbitražinę išlygą, o tai, ar pagal Susitarime dėl buveinės numatytą arbitražinę išlygą Teisingumo Teismas gali pateikti Susitarime dėl buveinės nenurodytos Bendrijos nuostatos privalomojo pobūdžio aiškinimą [11].

33. Priešingai nei minėtoje byloje 426/85, šioje byloje taikymo sritis yra apibrėžiama vien tik pažodiniu arbitražinės išlygos tekstu. Susitarimo dėl buveinės 21 straipsnio formuluotė „*šio* susitarimo aiškinimą arba taikymą“ [12] numato, kad Teisingumo Teismo jurisdikcijai nepriklauso aiškinti Susitarime dėl buveinės nenumatytų nuostatų.

34. Be to, arbitražinė išlyga gali pagrįsti jurisdikciją tik tokių sutarčių atžvilgiu, kuriose ji yra numatyta. Vis dėlto kompetencija galėtų būti išplėsta tokių sutarčių arba susitarimų, kuriuos sudarė tos pačios šalys kaip ir Susitarimą dėl buveinės, kuriame yra numatyta arbitražinė išlyga, atžvilgiu. Tačiau jeigu išplėtimas būtų dar didesnis, įtraukiant ir tarp kitų šalių sudarytas sutartis, pavyzdžiui, šiuo atveju Protokolą dėl privilegijų, sutarties šalims būtų primesta arbitražinė išlyga ir kartu Teisingumo Teismo jurisdikcija, o to sutarties šalys nebūtinai siekė.

35. Susitarimo dėl buveinės sutarties šalys yra ECB ir Vokietijos Federacinė Respublika, o protokolo sutarties šalys yra valstybės narės. Vien dėl šios priežasties Susitarimo dėl buveinės 21 straipsnis nepagrindžia jokios, netgi ir netiesioginės, Teisingumo Teismo jurisdikcijos aiškinti minėtą protokolą.

36. Tačiau, kaip nurodė ECB, niekas neprieštarauja tam, kad Susitarimas dėl buveinės turi būti aiškinamas „atsižvelgiant į“ protokolą [13]. Atsižvelgimas į nuostatas, su

10 — 1986 m. gruodžio 18 d. Sprendimas *Komisija prieš Zoubek* (426/85, Rink. p. 4057, 11 punktas); taip pat dėl panašių aplinkybių (priešieškinio priimtinumas) žr. 1997 m. vasario 20 d. Sprendimą *IDE prieš Komisiją* (C-114/94, Rink. p. I-803, 82 punktas).

11 — Nenagrinėjamas klausimas, kuris iš dviejų Bendrijos teismų yra kompetentingas, bei klausimas, ar arbitražinė išlyga yra negaliojanti, žr. 2005 m. kovo 17 d. Sprendimą *Komisija prieš AMI* (C-294/02, Rink. p. I-2175).

12 — Išskirta mano.

13 — Žr. 1999 m. balandžio 27 d. Sprendimą *Komisija prieš SNUA* (C-69/97, Rink. p. I-2363, 19 punktas).

kuriomis yra susijusi aiškinama nuostata, taip pat nėra Teisingumo Teismo jurisdikcijos pagrindas dėl (privalomo) šių nuostatų aiškinimo ir bet kuriuo atveju nenumato tokios jurisdikcijos.

37. Šiuo atveju neturi reikšmės tai, kad griežtai materialiniu požiūriu pats protokolas ir EB sutartis numato Teisingumo Teismo jurisdikciją aiškinti Protokolą dėl privilegijų. Kaip buvo minėta, ši jurisdikcija yra ribojama EB sutartyje numatytų procedūrų ir asmenų, turinčių teisę jomis pasinaudoti. Taigi, kompetencijos aiškinti pripažinimas minėtos arbitražinės išlygos pagrindu, mano nuomone, reikštų ir Protokole dėl privilegijų numatytų ieškinių pateikimo būdų išplėtimą.

38. Arbitražinė išlyga, kurioje numatyta Teisingumo Teismo jurisdikcija viršija toliau šioje išvadoje nurodytą jurisdikciją, reikštų nukrypimą nuo bendrųjų jurisdikcijos taisyklių, t. y. nuo Sutarties nuostatų. Tačiau tokiam šios Sutarties nuostatų pakeitimui nepakanka ECB statuto 35 straipsnio 4 dalyje numatyto įgaliojimo.

39. Todėl gali būti daroma išvada, kad šioje byloje Teisingumo Teismas neturi jurisdikcijos aiškinti Protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio. Tačiau tai neatima teisės netiesiogiai atsižvelgti į šią nuostatą.

2) Teisingumo Teismo jurisdikcija aiškinti Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnį

40. Susitarimo dėl buveinės 21 straipsnis pagrindžia Teisingumo Teismo jurisdikciją dėl „<...> bet kurio Vokietijos Federacinės Respublikos vyriausybės ir ECB nesutarimo šio susitarimo aiškinimo ar taikymo klausimu<...>“. Šioje byloje šalys nesutaria dėl to, ar ginčijamas ECB reikalavimas grąžinti apyvartos mokestį turi būti vertinamas tik taikant šio susitarimo dėl buveinės 8 straipsnį, arba, jei pastarajame straipsnyje daromos nuorodos į protokolo 3 straipsnį, šioje byloje turi būti vertinama atsižvelgiant ir į šį protokolą. Taigi šis ginčas yra tiesiogiai susijęs su 8 straipsnio turiniu. Jau vien dėl to Vokietijos Federacinė Respublika ir ECB nesutaria dėl Susitarimo dėl buveinės aiškinimo šio susitarimo 21 straipsnio prasme, kuris – priešingai negu mano Vokietijos vyriausybė – turi būti taikomas ir pagrindžia Teisingumo Teismo jurisdikciją.

3) Išvada

41. Darytina išvada, kad ieškinys yra nepriimtinas dėl Teisingumo Teismo jurisdikcijos nebuvimo tiek, kiek jis remiasi Protokolo dėl privilegijų nuostatomis. Tačiau ieškinys yra priimtinas tiek, kiek jis remiasi Susitarimu dėl buveinės.

43. ECB nuomone, jos netiesioginis apmokestinimas apyvartos mokesčiu prieštarauja Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 daliai, skaitomai kartu su Protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio antrąja pastraipa. Vokietijos vyriausybė tokia savo teisine praktika, t. y. taikydama nacionalinės teisės aktus dėl apyvartos mokesčio, pažeidžia minėtas nuostatas.

V — Dėl ieškinio pagrįstumo

A — *Šalių argumentai*

1) ECB argumentai

42. ECB tvirtina, kad ji nuomotojams moka nuomą ir su šia nuoma susijusius mokesčius, į kuriuos įskaitomas apyvartos mokestis, kurį nuomotojas sumoka savo tiekėjams už tarpines paslaugas. Taip ECB netiesiogiai apmokestinama šiuo apyvartos mokesčiu. Be to, kaip yra pripažįstama nusistovėjusioje Teisingumo Teismo praktikoje, tai būdinga mokesčio atskaitymo ir atleidimo nuo mokesčio sistemai pagal Šeštąją direktyvą ir Vokietijos teisės nuostatoms, susijusioms su apyvartos mokesčiu.

44. ECB pripažįsta, kad Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalis yra taikoma tik apyvartos mokesčio, „atskirai nurodyto sąskaitose", atžvilgiu. Tačiau jis nurodo, kad šio 8 straipsnio 1 dalis, skaitoma kartu su Protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio antrąja pastraipa, numato ne tik atskirai sąskaitoje nurodyto apyvartos mokesčio grąžinimą, bet ir bet kurio apyvartos mokesčio, įskaičiuoto į ECB mokamą kainą už prekes ir paslaugas, skirtas oficialiam ECB naudojimui, atlyginimą, vadinasi, ir apyvartos mokesčio, kurį netiesiogiai moka ECB, nuomotojams perkėlus šį mokestį. Tai matyti iš protokolo 3 straipsnio antrosios pastraipos, kuri aiškiai numato, kad valstybės narės kompensuoja apyvartos mokestį, „esant galimybei", ir, be to, numato bendrą reikalavimą kompensuoti „netiesioginius mokesčius <...>, kurie yra įtraukti į <...> kainą".

45. Tokį aiškinimą būtų galima patvirtinti protokolo 3 straipsnio antrosios pastraipos struktūra ir tikslu. Bendrai šiuo protokolu yra siekiama sustiprinti Europos Bendrijos institucijų – taip pat ir ECB – nepriklausomybę nuo nacionalinės valstybinės valdžios institucijų. Todėl norint efektyviai pasiekti šį tikslą yra būtinas funkcinis šių nuostatų aiškinimas. ECB manymu, jos ne tik draudžia nacionalines normas, kurios tiesiogiai kelia grėsmę mokestinėms lengvatoms ir suteiktoms privilegijoms, bet pagal nusistovėjusią Teisingumo Teismo praktiką draudžia nacionalines taisykles, kurios netiesiogiai lemia apmokestinimą arba trukdo naudotis privilegijomis. Šių nuostatų struktūra ir tikslu siekiama, kad valstybė narė, kurios teritorijoje yra įsikūrusi tam tikra instancija, negautų mokestinės naudos iš (tiesiogiai arba netiesiogiai visoms valstybėms narėms tenkančių) šios instancijos finansinių lėšų.

46. Tokia išvada darytina atsižvelgiant ir į tai, kad protokolas normų hierarchijoje turi aukštesnę teisinę galią nei Susitarimas dėl buveinės. Protokole dėl privilegijų numatytas reikalavimas, pagal kurį valstybės narės grąžina apyvartos mokestį „esant galimybei", negali būti apribotas Susitarimo dėl buveinės nuostata, pagal kurią apyvartos mokesčio grąžinimas priklauso nuo to, ar jis atskirai nurodytas sąskaitoje. Tačiau teisė į mokesčio grąžinimą taikoma visais atvejais, kai gali būti įrodytas ir skaičiais pagrįstas apmokestinimas apyvartos mokesčiu. Šiuo atveju valstybei narei pagal lojalaus bendradarbiavimo principą, numatytą EB 10 straipsnyje, tenka bendradarbiavimo pareiga, ypač įgyvendinant grąžinimo tvarką, kuri gali pašalinti galimus praktinius sunkumus įrodant sumokėtus mokesčius.

2) Vokietijos vyriausybės argumentai

47. Vokietijos vyriausybės nuomone, bet koks reikalavimas grąžinti mokesčius turi būti vertinamas tik pagal Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalį. Šis straipsnis numato, kad grąžinamas tik atskirai sąskaitoje nurodytas apyvartos mokestis. Kadangi nebuvo jokių ECB išrašytų sąskaitų dėl nuomos ir su šia nuoma susijusių mokesčių, kuriuose atskirai būtų nurodytas apyvartos mokestis, ECB neturi teisės reikalauti grąžinti apyvartos mokesčio.

48. Reikalavimas atskirai sąskaitoje nurodyti apyvartos mokestį yra nurodomas taip pat ir *UStG* 15 straipsnio 1 dalies pirmosios pastraipos 1 papunktyje, skaitomame kartu su šeštosios direktyvos 18 straipsnio 1 dalies a punktu ir 22 straipsnio 3 dalimi. Vokietijos vyriausybės manymu, sąskaitų su atskiru apyvartos mokesčio nurodymu išrašymas turi svarbią įforminimo funkciją pridėtinės vertės

mokesčio bendroje sistemoje, nes taip, be kita ko, yra užfiksuojama paslaugų gavėjui tenkanti paslauga. Toks įforminimas taip pat yra svarbus finansų institucijoms įgyvendinant kontrolės funkcijas.

49. Be to, Vokietijos vyriausybė nurodo, kad toks reikalavimų dėl kompensavimo mechanizmas pagal Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalį neprieštarauja Šeštajai direktyvai, ir nuomotojo netaikomas pirkimo mokesčio išskaitymas nėra ECB nuomos ypatybė, nes tai susiję ir su privačiais bankais bei draudimo bendrovėmis.

50. Pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B dalies b punktą, kuris Vokietijos teisinėje sistemoje buvo įgyvendintas *UStG* 4 straipsnio 12 dalies a punktu, yra aišku, kad nuoma atleidžiama nuo apyvartos mokesčio. Vokietijos Federacinė Respublika, įtvirtindama UStG 9 straipsnyje numatytą pasirinkimo galimybę, remiantis Šeštosios direktyvos 13 straipsnio C dalimi, pasinaudojo valstybėms narėms suteikta galimybe dėl apmokestinimo apyvartos mokesčiu. Vokietijos vyriausybės nuomone, taikytinos teisės prasme ECB nėra „rangovas", todėl jis negali pasinaudoti bet kokia galimybe pasirinkti dėl apmokestinimo. Tokia galimybė nebūtų taikoma ECB atžvilgiu ir tuo atveju, jeigu jis būtų pripažintas „rangovas", nes ECB, kaip ir privatūs bankai bei draudimo bendrovės, nevykdo operacijų, kurioms taikomas pirkimo mokesčio atskaitymas.

51. Pagal Vokietijos vyriausybę Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalis negali būti aiškinama nesilaikant minėtos nuostatos formuluotės. Priešingai negu nurodo ECB, atsižvelgiant į Protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio antrąją pastraipą šio Susitarimo 8 straipsnio 1 dalis negali būti aiškinama plačiau.

52. Vokietijos vyriausybė tvirtina, kad Protokolas dėl privilegijų yra ECB įgaliojimų pagrindas, kuriuo remiantis ji su valstybėmis narėmis gali savarankiškai sudaryti tarptautines konvencijas pagal viešąją tarptautinę teisę. ECB tokia teise pasinaudojo derantis dėl Susitarimo dėl buveinės, kurio nuostatomis buvo konkretinamos bendresnės Protokolo dėl privilegijų nuostatos. Tuo remdamasi ši vyriausybė daro išvadą, kad tik Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalis, detalizuodama šio protokolo nuostatas, suteikia joms baigtinę ir abiem šalims privalomą formą. Be to, reikia pastebėti, kad Susitarimą dėl buveinės išsamiai suderino abiejų šalių atstovai, ir jiems buvo žinoma, kad ECB nuoma yra neapmokestinama apyvartos mokesčiu ir kad negalima pasinaudoti galimybe apmokestinti apyvartos mokesčiu, nes ECB nėra laikomas rangovu.

Tačiau, nepaisant tokių aiškių nuostatų, ECB per visą derybų laiką nepareiškė jokio reikalavimo dėl specialios tvarkos taikymo nuomai.

53. Vokietijos vyriausybė nesutinka su ECB nuomone, kad, atsižvelgiant į Protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio antrosios pastraipos struktūrą ir tikslą, Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinama plačiau. Protokolu yra siekiama suteikti ir užtikrinti ECB nepriklausomybę nuo valstybės, kurioje yra jos buveinė, jog ji negautų neteisėtos naudos iš to, kad ECB turi buveinę būtent šios valstybės teritorijoje. Nė vienas iš šių dviejų tikslų neginčijamas. Vokietijos Federacinė Respublika negauna jokios fiskalinės naudos ECB sąskaita dėl to, kad nuoma atleidžiama nuo apyvartos mokesčio, nes biuro patalpos ECB išnuomojamos tokiomis pat sąlygomis kaip ir kitiems įprastiems nuomininkams, pavyzdžiui, bankams ir privačioms draudimo bendrovėms. Pajamos iš apyvartos mokesčio, gaunamos nuomotojui nesuteikiant teisės atskaityti pirkimo mokesčio, patenka į Vokietijos iždą ne dėl atitinkamo ECB mokėjimo, bet dėl pirminio paslaugų teikėjo ir nuomotojo paslaugų santykio. Pirminis paslaugų teikėjas sumoka jo paslaugoms taikomą apyvartos mokestį į Vokietijos iždą atitinkamai jo suteiktos paslaugos pagrindu. Šis mokestis galutinai atitenka valstybės iždui, nes nuomotojas negali taikyti jokio pirkimo mokesčio išskaitymo. Taigi iždas gauna pajamas iš mokesčio, nesvarbu, koks yra ECB ir atitinkamo nuomotojo paslaugų santykis.

54. Bet kuriuo atveju Protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio antroji pastraipa nėra tiesiogiai taikoma, nes nėra jokios priemonės tiksliai nustatyti netiesioginių mokesčių, kuriuos nuomotojas iš tiesų turėjo sumokėti būtent už ECB, o ne kitiems nuomininkams suteiktas papildomas paslaugas, dydžio ir neįmanoma įrodyti, kad tai iš tiesų yra mokesčio perkėlimas ECB, o ne bendras nuomos padidinimas. Kadangi ECB pritaria tiesioginiam Protokolo dėl privilegijų taikymui, todėl pagal Susitarime dėl buveinės numatytą arbitražinę išlygą Teisingumo Teismas neturi jurisdikcijos.

B — *Vertinimas*

1) Santykis tarp Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalies ir Protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio antrosios pastraipos

55. Protokolo 3 straipsnio antroji pastraipa numato, kad „esant galimybei" turi būti

netaikomi netiesioginiai mokesčiai, įskaičiuoti į kilnojamojo arba nekilnojamojo turto kainą.

56. Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalis įteisina pasirinkimą grąžinti mokestį atleidimo nuo mokesčio forma ir numato kitas sąlygas, būtinas šiam mokesčiui kompensuoti, t. y. reikalavimas pateikti prašymą, minimalios sumos nustatymas ir faktiškai sumokėto mokesčio nurodymas sąskaitoje atskirai. Be to, Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalis detalizuoja į Protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio antrosios pastraipos taikymo sritį patenkančius netiesioginius mokesčius ir apyvartos mokesčius. Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalies taikymo sritis, palyginti su Protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio antrąja pastraipa, yra siauresnė. Lyginant Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalį su Protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio antrąja pastraipa, Susitarimas dėl buveinės yra speciali nuostata, todėl jai teikiama pirmenybė.

57. Bet kuriuo atveju, kalbant apie ribotos Teisingumo Teismo jurisdikciją, šio ieškinio pagrįstumas priklauso tik nuo to, ar ECB pareikštas reikalavimas kyla iš Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio. Aiškinant šią nuostatą šalys ypač nesutaria dėl to, ar Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnis, darydamas nuorodą į Protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio antrąją pastraipą, ją inkorporuoja į šį susitarimą.

58. Pagal Susitarimo dėl buveinės penktąją konstatuojamąją dalį šio susitarimo tikslas yra „nustatyti" privilegijas ir imunitetus. Jau vien ši formuluotė parodo, kad šis susitarimas ECB privilegijų ir imunitetų srityje yra baigtinė nuostata, todėl į protokolo nuostatas neturi būti atsižvelgiama.

59. ECB sumokėtas apyvartos mokestis grąžinamas, kaip numatyta Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalyje, remiantis „protokolo 3 straipsnio antrąja pastraipa", tačiau atsižvelgiant į tam tikras papildomas sąlygas. Taip pat ši formuluotė nurodo, kad Susitarimas dėl buveinės, 8 straipsnio 1 dalis, papildo nurodytą Protokolo dėl privilegijų nuostatą, ją „taikydamas". Jeigu Susitarime dėl buveinės būtų numatyta galimybė remtis šiuo protokolu arba nuostatos, sutampančios su pastarojo nuostatomis, jame būtų buvusios vartojamos kitokios formuluotės, pavyzdžiui, „nepažeidžiant" arba „remiantis". Formuluotės „taikydamas" vartojimas, priešingai, nurodo, kad Susitarimu dėl buveinės sąmoningai siekiama detalizuoti atitinkamą nuostatą ir todėl reikalavimui dėl mokesčio

grąžinimo yra nustatomos papildomos sąlygos, tuo apribojant tokio grąžinimo galimybę.

60. Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalyje numatytos sąlygos bendrai apima atskirą apyvartos mokesčio nurodymą įmonių išrašytose sąskaitose, nuostatas dėl prekių tiekimo ir paslaugų teikimo „oficialiam ECB naudojimui", tam tikrą minimalią grąžintino mokesčio sumą bei faktinį ECB atliktą mokesčio sumokėjimą įmonėms. Būtent minimalios grąžintino mokesčio sumos nustatymas (kiekvienu atskiru atveju 50 DM), taip pat kaip ir reikalavimas dėl apyvartos mokesčio nurodymo sąskaitoje atskirai, yra svarbus, Protokole dėl privilegijų nenumatytas apribojimas. Tačiau, skirtingai negu šiuo atveju nagrinėjamas apribojimas, pastarasis nėra ginčijamas.

61. Paties Protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio antroji pastraipa numato tik valstybių narių įsipareigojimą „esant galimybei" grąžinti netiesioginius mokesčius. Įpareigojimas imtis „tinkamų" priemonių valstybėms narėms suteikia didelę veiksmų laisvę.

62. Priešingai nei šioje nuostatoje, Protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio pirmojoje pastraipoje numatytas, pernelyg nedetalizuojant, atleidimas nuo bet kurio mokesčio. Šioje nuostatoje kaip ir minėto Protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio antrojoje pastraipoje, numatyti tik pagrindai, kuriuos išplėtoja Susitarimas dėl buveinės. Tačiau abi šios pagrindinės nuostatos negali būti taikomos tiesiogiai, todėl pačiu protokolu nėra grindžiamas atleidimas nuo mokesčio.

63. Šiuo atžvilgiu šioje byloje nagrinėjama Protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio antroji pastraipa labai skiriasi nuo Protokolo dėl privilegijų, 1951 m. balandžio 18 d. redakcijos, 11 straipsnio b punkto, kuris buvo sprendimo byloje 6/60, kuriuo remiasi ECB [14], pagrindas. Ši ankstesnė nuostata numatė besąlygišką ir tiksliai apibrėžtą atleidimą nuo mokesčio. Kadangi ši nuostata apėmė „Bendrijoje gaunamų algų ir kitų atlyginimų atleidimą nuo visų mokesčių", ji reglamentavo visiškai kitą situaciją negu šioje byloje ginčijama minėto protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio antroji pastraipa.

64. Tai taikoma ir Protokolo dėl privilegijų 13 straipsnio antrajai pastraipai, kuria remiasi ECB. Ši nuostata numato, kad „<...> pareigūnai ir kiti tarnautojai atleidžiami nuo Bendrijoje gaunamos algos, darbo užmokesčio ir kito atlyginimo nacionalinių mokes-

14 — 1960 m. gruodžio 16 d. Sprendimas *Humblet prieš Belgiją* (6/60, Rink. p. 1165).

čių". Šiame kontekste ECB nurodoma teismų praktika [15] šiuo atveju yra netaikytina, kaip ir teismų praktika dėl protokolo 12 straipsnio b dalies [16]. Protokolo dėl privilegijų 12 straipsnyje numatyta besąlyginė nuostata, kuri neturi būti įgyvendinama valstybių narių, nurodo, kad „Bendrijos pareigūnams ir kitiems tarnautojams kiekvienos valstybės narės teritorijoje <...> suteikiamos privilegijos ir imunitetai".

65. Nurodyta byla 2/68 [17] buvo susijusi su visiškai kita nuostata, kuri, skirtingai nei Protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio antroji pastraipa, tiesiogiai suteikia teises ir garantijas. Minėtoje byloje nagrinėtas Protokolo dėl Europos atominės energijos bendrijos privilegijų ir imunitetų 1 straipsnis (toliau – EAEB) numatė, kad nacionalinės institucijos turi teisę pateikti prašymą dėl įgaliojimo imtis priverstinių priemonių. Šiuo atžvilgiu nėra reikalingas joks valstybės narės veiksmas. Tokia EAEB protokolo pagrindu tiesiogiai suteikta teisė negalėtų būti panaikinta susitarimu.

66. Nurodyta teismų praktika, iš kurios matyti, kad Susitarimas dėl buveinės negali sumažinti šių (jau suteiktų) teisių ir garantijų [18], galima remtis tik tais atvejais, kai protokolas tiesiogiai suteikia teises ir garantijas.

67. Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalies pagrindu detalizuojama Protokolo dėl privilegijų 3 straipsnio antroji pastraipa išsamiai ir galutinai reglamentuoja klausimą dėl apyvartos mokesčio grąžinimo galimybės, todėl siekiant pagrįsti reikalavimą negali būti remiamasi protokolo nuostatomis.

2) Reikalavimas grąžinti mokestį pagal Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalį

68. Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalis vienareikšmiškai ir neginčijamai numato, kad apyvartos mokestis yra grąžinamas tik tada, kai jis nurodytas sąskaitoje atskirai. Be to, šalys neginčija, kad tai negali būti taikoma ginčijamai nuomai ir paslau-

15 — 1988 m. vasario 24 d. Sprendimas *Komisija prieš Belgiją* (260/86, Rink. p. 955); 1990 m. kovo 22 d. Sprendimas *Tither prieš Commissioners of Inland Revenue* (C-333/88, Rink. p. I-1133); 1993 m. gegužės 25 d. Sprendimas *Kristoffersen* (C-263/91, Rink. p. I-2755) ir 1999 m. spalio 14 d. Sprendimas *Vander Zwalmen ir Massart prieš Belgiją* (C-229/98, Rink. p. I-7113).

16 — 1986 m. kovo 18 d. Sprendimas *Komisija prieš Belgiją* (85/85, Rink. p. 1149).

17 — 1968 m. gruodžio 17 d. Sprendimas *Ufficio imposta di consumo Ispra prieš Komisiją* (2/68, Rink. p. 635).

18 — Sprendimas (2/68, nurodytas 17 išnašoje).

goms. Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalis nesuteikia jokios reikalavimo teisės, ECB nuomone, dėl netiesiogiai sumokėto apyvartos mokesčio grąžinimo.

69. Jeigu šalys būtų norėjusios, jos Susitarime dėl buveinės galėjo numatyti šio mokesčio grąžinimo galimybę, nes vadinamųjų „netiesioginių mokesčių" problema nėra nauja [19]. Kadangi jos ne tik nepasinaudojo tokios nuostatos įtvirtinimo galimybe, bet Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalimi netgi atmetė tokią grąžinimo tvarką, toks grąžinimas negali būti taikomas.

70. Susitarimo dėl buveinės šalys taip pat galėjo numatyti tokią nuostatą. Be to, tam neprieštarauja Šeštosios direktyvos nuostatos.

71. Bendrijos vardu pagal EB 300 straipsnį Tarybos sudaromi susitarimai pagal Bendrijos teisę yra Bendrijos institucijos veiksmai EB 234 straipsnio pirmosios pastraipos b punkto prasme ir todėl laikomi sudėtine Bendrijos teisės sistemos dalimi [20]. Pagal hierarchiją jie yra tarp pirminės ir antrinės teisės (žr. EB 300 straipsnio 6 ir 7 dalis).

72. Jeigu ECB sudaryti susitarimai nėra kvalifikuojami kaip susitarimai pagal EB 300 straipsnį, jie vis tiek yra Bendrijos susitarimai. Tokios aplinkybės ir toks jų, kaip ypatingos formos teisės aktų, išskirtinis statusas, lemia tai, kad jie kai kuriais atžvilgiais turi būti vertinami kaip Bendrijos susitarimai pagal EB 300 straipsnį. Pagal Bendrijos susitarimams taikomas taisykles jiems galėtų būti suteikiama tokia pati reikšmė kaip ir Bendrijos susitarimams. Valstybės narės ir ECB sudarytas Susitarimas dėl buveinės, tarpinis tarp pirminės ir antrinės teisės, neturėtų būti vertinamas Šeštosios direktyvos atžvilgiu. Dėl reikalavimo grąžinti mokestį pagal Susitarimo dėl buveinės 8 straipsnio 1 dalį, klausimas, ar Šeštoji direktyva tokiais atvejais kaip šis reikalauja, kad nacionalinėje mokesčių teisės sistemoje būtų numatyta galimybė išskaityti pirkimo mokestį, nenagrinėtinas.

19 — Žr. šia prasme Muller. „International organizations and their officials: to tax or not to tax ?", *IJIL, 1993*, p. 61.

20 — 1974 m. balandžio 30 d. Sprendimas *R. ir V. Haegeman prieš Belgiją* (181/73, Rink. p. 449, 2–6 punktai).

73. Tai neatima galimybės atitinkamus teisinius klausimus dėl Šeštosios direktyvos aiškinimo išnagrinėti pagal prejudicinių sprendimų priėmimui pagal EB 234 straipsnį taikomą tvarką. Tačiau tai, ar Vokietijos teisės nuostatos pažeidžia Bendrijos nuostatas, būtent Šeštąją direktyvą, gali būti išnagrinėta pagal EB 226 straipsnyje numatytą įsipareigojimų neįvykdymo procedūros tvarką.

74. Iš to, kas pasakyta, darytina išvada, kad ieškinys turi būti atmestas kaip nepagrįstas.

VI — Dėl bylinėjimosi išlaidų

75. Pagal Procedūros reglamento 69 straipsnio 2 dalį pralaimėjusiai šaliai nurodoma padengti išlaidas, jeigu laimėjusioji šalis to paprašė. Kadangi Vokietijos Federacinė Respublika prašė priteisti bylinėjimosi išlaidas ir ECB bylą pralaimėjo, pastarasis turi padengti bylinėjimosi išlaidas.

VII — Išvada

76. Remiantis tuo, kas išdėstyta, siūlau Teisingumo Teismui priimti tokį sprendimą:

„1) Atmesti ieškinį.

2) Priteisti iš Europos centrinio banko bylinėjimosi išlaidas."