STANOVISKO GENERÁLNÍ ADVOKÁTKY CHRISTINE STIX-HACKL

přednesené dne 27. dubna 2006 [1]

I – Úvod

1. V projednávané věci se jedná o výklad ustanovení Protokolu o výsadách a imunitách Evropských společenství [2] – totiž článku 3 o osvobození od přímých a nepřímých daní –, kterým se Soudní dvůr doposud zabýval jen v několika málo případech [3].

2. Podstatou předběžných otázek Cour d'appel v Bruselu je spor mezi Evropským společenstvím, zastoupeným Komisí, na straně jedné, a belgickým státem na straně druhé, týkající se obsahu a rozsahu osvobození podle článku 3 Protokolu. Podle názoru Komise toto ustanovení odporuje vybírání poplatku dotčeného v původní věci, který je vybírán v případě uložení povinnosti zaplacení nebo vypořádání peněžitých částek a cenných papírů a jehož výše se řídí podle příslušné částky.

II – Právní rámec

A – *Právo Společenství*

3. Podle článku 291 ES požívá Společenství na území členských států výsad a imunit nezbytných k plnění svého poslání za podmínek stanovených v Protokolu.

4. Článek 3 Protokolu zní:

„Společenství, jejich pohledávky, příjmy a ostatní majetek jsou osvobozeny od veškerých přímých daní.

1 — Původní jazyk: němčina.

2 — Protokol ze dne 8. dubna 1965 (Úř. věst. 1967, č. 152, s. 13) (dále jen „Protokol").

3 — Rozsudek ze dne 28. března 1996, AGF Belgium (C-191/94, Recueil, s. I-1859). Rozsudek ze dne 8. prosince 2005 ve věci ECB v. Německo (C-220/03, Sb. rozh. s. I-10595) se týkal článku 3 Protokolu jen nepřímo. Srov. nakonec projednávanou věc C-437/04 (Komise v. Belgie).

Vlády členských států přijímají, kdykoli je to možné, vhodná opatření umožňující prominutí nebo navrácení nepřímých daní a poplatků z prodeje, které tvoří součást ceny věcí movitých nebo nemovitostí, jestliže Společenství uskuteční pro své úřední potřeby větší nákupy, jejichž cena zahrnuje daně a poplatky tohoto druhu. Prováděním těchto opatření nesmí být narušena hospodářská soutěž v rámci Společenství.

Osvobození se nevztahuje na daně, dávky a poplatky představující pouze odměnu za veřejně prospěšné služby."

B – *Vnitrostátní právní úprava*

5. Článek 142 Code des droits d'enregistrement (dále jen „zákoník o registračních poplatcích") zní:

„Poplatek je stanoven ve výši 3% u rozsudků soudů vydaných v jakékoliv oblasti, jimiž je uloženo zaplacení nebo vypořádání finančních částek nebo cenných papírů, ať jde o rozhodnutí konečné, mezitímní, v hlavní nebo vedlejší věci, nebo rozhodnutí podmíněné, včetně rozhodnutí soudního orgánu o určení pořadí věřitelů u těchto částek a cenných papírů. V případě uložení povinnosti zaplacení nebo vypořádání finančních částek nebo cenných papírů je poplatek vypočten z celkové částky, jejíž zaplacení nebo vypořádání je uloženo téže osobě, přičemž se nepřihlíží k úrokům, jejichž výše nebyla soudem vyčíslena, a nákladům řízení. V případě určení pořadí věřitelů je poplatek vypočten z celkové částky rozdělené mezi věřitele."

6. Článek 35 třetí pododstavec (změněný zákonem ze dne 22. prosince 1989) zní:

„K zaplacení poplatků, jejichž splatnost vyplývá z rozsudků soudů [...], jsou povinni:

1. žalovaní, každý v rozsahu, v němž je vůči němu uložena povinnost zaplacení, stanovena dlužná částka nebo určeno pořadí věřitelů, a společně a nerozdílně žalovaní v případě uložení povinnosti zaplacení společně a nerozdílně;

2. žalobci v rozsahu, v němž je ve prospěch každého z nich rozhodnuto o zaplacení, stanovena dlužná částka nebo určeno pořadí věřitelů, aniž by však byla překročena polovina částky nebo hodnoty, která je každému z nich zaplacena.

[...]

Poplatky a případné penále jsou splatné do jednoho měsíce ode dne, kdy orgán pověřený výběrem poplatků odeslal doporučeným dopisem výzvu k zaplacení."

III – Skutkový stav, řízení a předběžné otázky

7. Plnění smlouvy uzavřené v roce 1993 mezi Komisí a SA MCFE se stalo předmětem sporu, který byl předložen Tribunal de première instance v Bruselu (soud prvního stupně). Rozsudkem ze dne 25. ledna 1994 uložil tento soud Komisi zaplatit SA MCFE prozatímní částku ve výši 269 589 ecu nebo 10 845 935 BEF, společně s úroky a náklady řízení.

8. Doporučeným dopisem ze dne 24. února 1994 vyzval úředník pověřený výběrem poplatků (devátý obvod) Komisi k zaplacení dlužných registračních poplatků ve výši 325 470 BEF (3% z částky 10 849 000 BEF). Dne 2. srpna 1995 byla Komise opětovně vyzvána, aby zaplatila výše uvedenou částku zvýšenou o penále za opožděnou platbu ve výši 32 500 BEF. Toto penále bylo později zvýšeno na 38 000 BEF.

9. Dne 15. ledna 1996 vydal úředník pověřený výběrem poplatků proti Komisi platební výměr. Tímto platebním výměrem je vymáhán poplatek související s rozsudkem ve výši 325 470 BEF spolu s penále za opožděnou platbu ve výši 70 500 BEF, jakož i zákonnými úroky a výdaji.

10. Doporučeným dopisem ze dne 19. ledna 1996 Komise prostřednictvím svého advokáta sdělila, že odmítá zaplatit výše uvedené poplatky, a odvolala se přitom na to, že je podle článku 3 Protokolu od poplatku souvisejícího s rozsudkem, stejně jako obecně od veškerých nepřímých daní jakéhokoliv druhu, osvobozena. Nadřízený vnitrostátní orgán, který se věcí zabýval, dne 25. ledna 1996 odpověděl, že poplatek související s rozsudkem nepředstavuje daň ze spotřebního zboží, nýbrž odměnu za veřejně prospěšné služby.

11. Dopisem ze dne 28. dubna 1997 byl advokát Komise informován o tom, že sporný platební výměr byl potvrzen ministerským rozhodnutím ze dne 18. dubna 1997.

12. Dne 15. července 1997 podalo Evropské společenství, zastoupené Komisí, k Tribunal de première instance v Bruselu opravný prostředek proti platebnímu výměru, který byl vůči němu vydán úředníkem pověřeným výběrem poplatků dne 15. ledna 1996, stal se vykonatelným dne 19. ledna 1996 a byl doručen dne 30. ledna 1996.

13. Soud prohlásil opravný prostředek za přípustný, ale neopodstatněný. Konstatoval, že poplatek související s rozsudkem představuje nepřímou daň (což není zpochybňováno), a vyvodil z toho, že nespadá pod čl. 3 první pododstavec výše uvedeného Protokolu, který stanovuje obecné osvobození od přímých daní, ani pod osvobození od nepřímých daní stanovené v druhém pododstavci, které je výslovně spojeno s podmínkou, že nepřímé daně a poplatky z prodeje jsou zahrnuty v kupní ceně. Podle názoru soudu v prvním stupni není v projednávané věci poplatek související s rozsudkem součástí ceny, která má být zaplacena za služby poskytnuté SA MCFE, protože tento poplatek nebyl smluvně dohodnut, nýbrž jeho důvodem je soudní rozhodnutí ukládající povinnost zaplacení. Soud navíc prohlásil, že považuje za zbytečné obracet se na Soudní dvůr se žádostí o rozhodnutí o předběžné otázce týkající se výkladu čl. 3 druhého pododstavce Protokolu.

14. Evropské společenství podalo proti tomuto rozsudku dne 14. září 2001 odvolání.

15. Východiskem úvah předkládajícího soudu je to, že Evropské společenství a belgický stát vykládají odlišně čl. 3 druhý a třetí pododstavec Protokolu o výsadách a imunitách Evropských společenství.

16. Na rozdíl od názoru Belgie, podle které výklad Protokolu nevzbuzuje „žádnou rozumnou pochybnost ohledně vyloučení těchto poplatků souvisejících s rozsudkem z působnosti čl. 3 druhého pododstavce Protokolu [...]“, a tudíž není nutno pokládat předběžnou otázku, konstatuje předkládající soud, že mezinárodní smlouvy a úmluvy je nutno vykládat i tehdy, pokud jsou jasné.

17. Cour d'appel (odvolací soud) potom uvedl, že Soudní dvůr v rozsudku AGF Belgium vyložil podmínky pro prominutí nepřímých daní a poplatků extenzivně, aniž by se omezoval na doslovné znění čl. 3 druhého pododstavce. Předkládající soud spatřuje stejný přístup rovněž v čl. 31 odst. 1 Vídeňské úmluvy o smluvním právu, podle kterého musí být „smlouva [...] vykládána s přihlédnutím k předmětu a účelu smlouvy“.

18. Za tohoto stavu položil Cour d'appel Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

1. Má být čl. 3 druhý pododstavec Protokolu o výsadách a imunitách Evropských společenství, který stanoví, že vlády členských států přijímají vhodná opatření umožňující prominutí nebo navrácení nepřímých daní a poplatků z prodeje, vykládán v tom smyslu, že do své působnosti zahrnuje poměrný poplatek vybíraný za rozsudky soudů vydané ve všech oblastech, kterými je

uložena povinnost zaplacení nebo vypořádání finančních částek nebo cenných papírů?

2. Má být čl. 3 třetí pododstavec Protokolu o výsadách a imunitách Evropských společenství, který stanoví, že se osvobození nevztahuje na odměnu za veřejně prospěšné služby, vykládán v tom smyslu, že poplatek uložený na konci řízení účastníkovi, který je ve sporu neúspěšný a kterému je uložena povinnost k úhradě určité částky, představuje pouze odměnu za veřejně prospěšnou službu?

IV – Přezkum předběžných otázek

19. Podstatou první předběžné otázky předkládajícího soudu je otázka, zda sporný poplatek související s rozsudkem spadá do působnosti čl. 3 druhého pododstavce Protokolu, jelikož se jedná o nepřímou daň. Druhá předběžná otázka se zabývá případnou kvalifikací poplatku souvisejícího s rozsudkem jako odměny za veřejně prospěšné služby ve smyslu čl. 3 třetího pododstavce Protokolu.

20. Pokud by dotčený poplatek spadal pod čl. 3 třetí pododstavec Protokolu, byl by v každém případě vyloučen z případného osvobození podle čl. 3 druhého pododstavce Protokolu, takže by na výkladu tohoto ustanovení už nezáleželo. Je proto vhodné zabývat se nejprve druhou předběžnou otázkou.

A – *Ke druhé předběžné otázce*

1. Hlavní argumenty účastníků řízení

21. Podle názoru *Belgie* představuje poplatek související s rozsudkem odměnu za veřejně prospěšnou službu, a je tak na základě čl. 3 třetího pododstavce Protokolu vyloučen z osvobození. *Komise* – stejně jako soud prvního stupně – je opačného názoru, neboť se podle jejího názoru jedná o daň určenou k pokrytí všeobecných výdajů veřejných orgánů.

2. Právní posouzení

22. Soudní dvůr měl příležitost zabývat se pojmem odměny v čl. 3 třetím pododstavci Protokolu poprvé ve věci AGF Belgium [4]. Nejprve poukázal na to, že čl. 3 třetí

4 — Uvedený výše v poznámce pod čarou 3.

pododstavec Protokolu odpovídá – ve vnitrostátním právu jednotlivých členských států známému – rozlišování mezi daněmi, které jsou určeny k pokrytí všeobecných výdajů veřejných orgánů, a poplatkem představujícím protiplnění za určitou službu.

23. Soudní dvůr k tomu potom uvedl následující:

„Již samotný pojem protiplnění za určitou službu předpokládá, že tato služba je nebo alespoň může být poskytnuta těm, kteří poplatek zaplatí. Příspěvek může tedy představovat odměnu za veřejně prospěšnou službu ve smyslu čl. 3 třetího pododstavce Protokolu jen v tom rozsahu, v němž takovéto služby jsou nebo alespoň mohou být poskytnuty těm, kteří musí poplatek zaplatit.“ [5]

24. S ohledem na zmíněný poplatek související s rozsudkem je nutno konstatovat, že poplatek je vybírán v souvislosti s využitím služeb belgických soudních orgánů – totiž při, respektive po vyhlášení rozsudku –, takže využití služeb se jeví – na rozdíl od věci AGF Belgium – jako nepochybné.

25. Odměna za služby ve smyslu odchylného režimu podle čl. 3 třetího pododstavce Protokolu však logicky předpokládá nejen využití služeb, resp. možnost využití služeb, nýbrž také účelové využití vybíraných peněžních prostředků. Soudní dvůr se ve věci AGF Belgium nezabýval otázkou použití prostředků, neboť to bylo v uvedeném případě bezproblémové: Jednalo se tam totiž o dodatkový odvod na pojistné prémie, který napomáhal k financování různých veřejně prospěšných zařízení, aniž by přitom zaplacení dodatkového odvodu zakládalo nějaký nárok na plnění.

26. V projednávané věci by však naproti tomu mohlo mít použití výnosu z poplatku souvisejícího s rozsudkem rozhodující význam, jak to uznal již soud prvního stupně.

27. Generální advokát Jacobs uvedl ve svém stanovisku ve věci AGF Belgium [6], že rozhodující rozdíl mezi daní a odměnou za veřejně prospěšné služby spočívá v tom, že „daň [...] představuje platbu státu, kterou mají být financovány všeobecné veřejné

5 — Tamtéž, bod 26.

6 — Stanovisko ze dne 15. února 1996 (věc C-191/94, uvedená výše v poznámce pod čarou 3, bod 31).

výdaje", takže „výhody, které jednotliví daňoví poplatníci obdrží na základě takovýchto výdajů, [...] neodpovídají platbám, které tito daňoví poplatníci uskutečnili", zatímco „odměna naproti tomu představuje cenu, která je zaplacena za konkrétní službu. Mezi odměnou a obdrženou výhodou existuje bezprostřední souvislost."

28. Toto kritérium bezprostřední souvislosti mezi službou a financováním této služby bylo Soudním dvorem použito v jiné souvislosti, totiž ohledně výkladu úpravy předcházející úpravu podle článku 13 Protokolu o osvobození úředníků – článku 12 Protokolu o výsadách a imunitách EHS [7]. Tehdy vyvstala ohledně jednoho úředníka Společenství otázka, zda vybírání školného podle nizozemského práva spadá pod stanovené osvobození od vnitrostátních daní. Soudní dvůr rozhodl, že takový odvod nebo poplatek, jako je sporné školné, které představuje odměnu za určitou službu veřejných orgánů, nepředstavuje daň ve smyslu uvedeného předpisu, zvláště když bylo vybíráno pouze za nepovinnou výuku.

29. Generální advokát Jacobs poukázal ve výše uvedeném stanovisku ve věci AGF Belgium [8] na to, že použití kritéria bezprostřední souvislosti je v souladu s judikaturou Soudního dvora v jiných oblastech, „obzvláště s jeho rozhodnutími ohledně výkladu směrnic Společenství týkajících se daně z přidané hodnoty" [9].

30. Také judikatura Soudního dvora týkající se směrnice 69/335/EHS [10] potvrzuje tento názor: Směrnicí 69/335 byla zavedena daň z kapitálu, přičemž články 10 a 11 této směrnice zakazují, aby byly uloženy další daně a poplatky vztahující se na operace a kapitálové společnosti, jichž se týká směrnice – s výjimkou „poplatků uhrazovacího charakteru" (čl. 12 odst. 1 písm. e) směrnice 69/335). Poté se rozvinula rozsáhlá judikatura [11] k „uhrazovacímu charakteru" příslušných poplatků, tzn. poplatků, které se údajně řídí podle nákladů poskytnuté služby, přičemž Soudní dvůr vytvořil celou řadu kritérií pro rozlišování mezi zakázanými poplatky a přípustnými poplatky uhrazovacího charakteru. Podle této judikatury ovšem nemůže „poplatek, jehož výše roste bez omezení přímo úměrně k nominální hod-

7 — Rozsudek ze dne 8. února 1968, Van Leeuwen (32/67, Recueil, s. 68).

8 — Stanovisko uvedeno výše v poznámce pod čarou 6, bod 33.

9 — Upozornil při tom na rozsudek ze dne 8. března 1988, Apple and Pear Development Council (102/86, Recueil, s. 1443), týkající se povinného členství – s povinností úhrady – v organizaci pro podporu odbytu a zlepšení kvality jablek a hrušek pěstovaných v Anglii a Walesu. Soudní dvůr rozhodl, že tyto činnosti nepředstavují „služby [...] za úplatu" ve smyslu čl. 2 šesté směrnice o dani z přidané hodnoty, protože neexistuje žádná bezprostřední souvislost mezi výší příspěvku a výhodami jednotlivých pěstitelů.

10 — Směrnice Rady 69/335/EHS ze dne 17. července 1969 o nepřímých daních z kapitálových vkladů (Úř. věst. L 249, s. 25; Zvl. vyd. 09/01, s. 11).

11 — Viz např. rozsudky ze dne 20. dubna 1993, Ponente Carni a Cispadana Costruzioni (spojené věci C-71/91 a C-178/91, Recueil, s. I-1915); ze dne 2. prosince 1997, Fantask a další (C-188/95, Recueil, s. I-6783); ze dne 29. září 1999, Modelo I (C-56/98, Recueil, s. I-6427); ze dne 21. září 2000, Modelo II (C-19/99, Recueil, s. I-7213); ze dne 21. června 2001, SONAE (C-206/99, Recueil, s. I-4679), a ze dne 10. září 2002, Prisco a CASER (spojené věci C-216/99 a C-222/99, Recueil, s. I-6761).

notě, [...] již ze své povahy představovat poplatek uhrazovacího charakteru ve smyslu směrnice. I když totiž v určitých případech může existovat souvislost mezi složitostí poskytnuté služby a výší nominálního kapitálu, nebude výše takového poplatku zpravidla souviset s konkrétními výdaji, které správa vynaložila na tuto službu“ [12].

31. Zdá se, že toto konstatování je možno přenést i na projednávanou věc: Podle dotčené vnitrostátní úpravy je poplatek související s rozsudkem vyměřen – v procentech – podle částky, jejíž zaplacení bylo uloženo. Tato částka sice může za jistých okolností [13] odpovídat finanční hodnotě sporu, nepodává však žádný důkaz o skutečné složitosti právních otázek v předmětném rozsudku. A to tím méně, že zmíněný poplatek zjevně není vybírán, pokud nedojde k uložení povinnosti zaplacení – například při zamítnutí žalobního návrhu, ačkoli soudní orgány i v tomto případě poskytují službu. Podle výše uvedené judikatury k článku 12 směrnice 69/335 je nutno v projednávané věci dojít k závěru, že již způsob vypočtení poplatku – procentní podíl z částky uložené k zaplacení – vylučuje existenci odměny za vykonané služby.

32. Nezávisle na tom je nutno dále konstatovat, že na základě chybějícího určení výnosu zmíněného poplatku souvisejícího s rozsudkem zde každopádně chybí potřebná souvislost mezi požadovanou službou a jejím financováním. Výnos z příslušného poplatku je totiž odveden do všeobecného státního rozpočtu, a neslouží tedy financování specifické služby belgických soudních orgánů.

33. Na druhou předběžnou otázku je tedy na základě tohoto nutno odpovědět tak, že čl. 3 třetí pododstavec Protokolu je nutno vykládat v tom smyslu, že poplatek uložený na konci soudního řízení účastníkovi, který neměl ve věci úspěch a kterému je uložena povinnost uhradit určitou částku, nepředstavuje odměnu za veřejně prospěšnou službu.

B – *K první předběžné otázce*

1. Hlavní argumenty účastníků řízení

34. *Komise* je toho názoru, že článek 142 zákoníku o registračních poplatcích zavádí daň v rozporu s osvobozením podle čl. 3 druhého pododstavce Protokolu.

12 — Rozsudek ze dne 26. září 2000, IGI (C-134/99, Recueil, s. I-7717, bod 31) s odkazem na rozsudek Fantask a další (výše uvedený v poznámce pod čarou 11, bod 31). Viz také usnesení ze dne 24. ledna 2002, SONAE Turismo (C-45/00, Úř. věst. C 109, s. 15), a ze dne 21. března 2002, Gründerzentrum-Betrieb-GmbH (C-264/00, Recueil, s. I-3333).

13 — [...] pokud je žalobním návrhům vyhověno v celém rozsahu.

35. Podle názoru Komise vyplývá z Vídeňské úmluvy, že Protokol je nutno vykládat s přihlédnutím k jeho předmětu a účelu. V projednávané věci se čl. 3 druhý pododstavec Protokolu vztahuje podle svého znění na nákupy věcí movitých a nemovitostí uskutečněné Společenstvím, přičemž Soudní dvůr rozhodl, že pod to spadá jakýkoli nákup, včetně využití služeb; což ukazuje, že je zakázán doslovný výklad.

36. Podle názoru Komise autoři Protokolu spíše zamýšleli, aby byla Společenství, jejich pohledávky, příjmy a ostatní majetek osvobozeny od vnitrostátních zatížení, ať už se jedná o přímé nebo nepřímé daně, poplatky, nebo cla.

37. Komise bere za základ svého názoru hospodářskou úvahu a uvádí dále, že z tohoto hlediska je poplatek související s rozsudkem faktorem, který přistupuje k ceně, kterou obdržela SA MCFE za vykonané služby, takže se zcela zjevně jedná o (ve skutečnosti do ceny, kterou má Společenství zaplatit, započítanou) nepřímou daň ve smyslu čl. 3 druhého pododstavce Protokolu. Komise se domnívá, že toto je rovněž doloženo tím, že Společenství může být uloženo zaplacení částky jenom v rámci plnění smlouvy o koupi věci nebo poskytnutí služby. V jiné oblasti nemůže být totiž Společenství vnitrostátním soudem uložena povinnost zaplatit, protože jinak podléhá výlučně soudní pravomoci Evropského soudního dvora.

38. Poplatek související s rozsudkem je proto vždy součástí ceny za věci a služby, které může Společenství získat pro své úřední potřeby, a je tak zahrnut do prominutí stanoveného v čl. 3 druhém pododstavci Protokolu.

39. *Belgická vláda* je naproti tomu toho názoru, že poplatek související s rozsudkem nepředstavuje podle článku 142 zákoníku o registračních poplatcích daň zahrnutou v ceně za zboží nebo služby, což je podmínkou pro osvobození, nýbrž je – jak již správně rozhodl soud prvního stupně – poplatkem, který vychází z uložení povinnosti zaplacení. Odkaz čl. 3 druhého pododstavce Protokolu na „větší nákupy" ukazuje, že osvobození podle tohoto ustanovení nemá obecný charakter. Je nutno v každém případě konstatovat, že poplatek související s rozsudkem není vybírán v případě, kdy Společenství uskuteční pro své úřední potřeby nákupy, nýbrž spíše v případě uložení povinnosti zaplacení kvůli nesplnění nebo vadnému plnění smluvní povinnosti.

40. *Italská vláda* v podstatě sdílí názor belgické vlády a vyslovuje se proti rozšíření osvobození od nepřímých daní podle čl. 3 druhého pododstavce Protokolu, které – podle svého názoru – považuje za jasné, jak pokud jde o jeho znění, tak i s přihlédnutím k jeho předmětu a účelu.

2. Právní posouzení

41. Je nutno předeslat, že kvalifikace poplatku souvisejícího s rozsudkem jako nepřímé daně v projednávaném případě není sporná, takže se strany v původním řízení přou ohledně výkladu čl. 3 druhého pododstavce Protokolu. Tato kvalifikace nicméně zasluhuje vysvětlení, pokud je přímá daň definována jako daň, která je vybírána přímo u toho, komu je hospodářsky uložena k tíži [14].

42. Touto otázkou kvalifikace poplatku souvisejícího s rozsudkem se ale nebudeme dále zabývat, protože je věcí vnitrostátního soudu, „aby posoudil jak nezbytnost rozhodnutí o předběžné otázce pro vydání jeho rozsudku, tak i relevanci otázek, které klade Soudnímu dvoru“ [15].

43. Článek 3 druhý pododstavec Protokolu se v každém případě nevztahuje na nepřímé daně celkově, nýbrž na „nepřímé daně a poplatky z prodeje, které tvoří součást ceny věcí movitých nebo nemovitostí“.

44. Ve srovnání s bezvýhradným osvobozením od přímých daní podle čl. 3 prvního pododstavce Protokolu je totiž osvobození od nepřímých daní podle čl. 3 druhého pododstavce Protokolu formulováno mnohem zdrženlivěji: Jednak není přiznáno všeobecné osvobození od všech nepřímých daní, nýbrž pouze prominutí nebo navrácení těchto daní; dále jsou příslušná opatření vázána na podmínky – totiž na výhradu všeobecné proveditelnosti („Vlády členských států přijímají, kdykoli je to možné“) a také na zákaz narušení hospodářské soutěže uvnitř Společenství.

45. K tomu dále přistupuje skutečnost, že se čl. 3 druhý pododstavec Protokolu vztahuje pouze na ceny za movité věci a nemovitosti – a to jen s ohledem na větší nákupy pro úřední potřeby Společenství, u kterých jsou zmíněné daně nebo poplatky součástí ceny.

46. Na základě těchto skutečností se vysvětluje, proč se účastníci zaměřili především na otázku, zda je nutno považovat poplatek související s rozsudkem za součást ceny. Nezáleží na právní kvalifikaci smlouvy mezi Komisí a SA MCFE, protože Soudní dvůr

14 — Srov. mé stanovisko ze dne 17. března 2006, Banca popolare di Cremona (C-475/03, probíhající před Soudním dvorem, bod 48 a násl.). Srov. také A. S. Muller, *International Organizations and their Host States, Aspects of their Legal Relationship*, Kluwer (1995), s. 240: „Within the classification of taxes, direct taxes are those taxes which are demanded directly from the person or entity expected to pay it, without making use of an intermediary.“

15 — Viz rozsudek ze dne 12. dubna 2005, Keller (C-145/03, Sb. rozh. s. I-2529, bod 33).

dospěl v rozsudku AGF Belgium k názoru, že je nutno – bez ohledu na znění čl. 3 druhého pododstavce Protokolu – v rámci tohoto ustanovení položit rovnítko mezi cenu za služby a cenu za zboží.

47. Belgické vládě je nutno dát za pravdu v tom smyslu, že – extenzivní – výklad čl. 3 druhého pododstavce Protokolu, který Komise upřednostňuje, se nezdá být tolik podepřen jeho zněním, jelikož poplatek související s rozsudkem není součástí smluvně dohodnutého protiplnění. Je vybírán pouze tehdy, pokud dojde ke sporu ohledně plnění příslušné smlouvy.

48. Poplatek související s rozsudkem má však úzkou souvislost s plněním sporné povinnosti právě v těch případech, kdy je takovéto urovnání sporu před soudem nutné. Právě způsob vypočtení tohoto poplatku, totiž procentní podíl z příslušné částky uložené k zaplacení, vede k tomu, že se poplatek související s rozsudkem rovná v případě uložení povinnosti zaplacení „cenové přirážce". Tím se stanovisko Komise nejeví *a priori* jako zcela nepodložené.

49. Jak již ale ukázala věc AGF Belgium, nezávisí výklad čl. 3 třetího pododstavce Protokolu rozhodující měrou na jeho znění. Rozhodující je spíše jeho předmět a účel. Komise zde právem odkazuje na všeobecné výkladové pravidlo v čl. 31 odst. 1 Vídeňské úmluvy [16, 17].

50. Není sporu o tom, že výsady a imunity přiznané Společenstvím nejsou samoúčelné, nýbrž že jim mají ulehčit plnění úkolů svěřených jim Smlouvami [18]. Mají především zabránit tomu, aby bylo ohroženo „fungování a nezávislost Společenství" [19]. To znamená, že by mělo být členským státům zabráněno v tom, aby získaly neoprávněnou finanční výhodu tím, že by příspěvky do rozpočtu Společenství převáděly do vnitrostátní pokladny [20].

16 — Vídeňská úmluva o smluvním právu mezi státy a mezinárodními organizacemi nebo mezi mezinárodními organizacemi, uzavřená dne 23. května 1969.

17 — „Smlouva musí být vykládána v dobré víře, v souladu s obvyklým významem, který je dáván výrazům ve smlouvě v jejich celkové souvislosti, a rovněž s *přihlédnutím k předmětu a účelu* smlouvy." (Kurziva provedena autorem tohoto stanoviska.) (Originál: francouzsky.)

18 — Schweitzer, v Grabitz/Hilf, *Článek 291 ES* , bod 13 (28. EL, říjen 2005).

19 — Tak zvaný funkční charakter výsad a imunit Společenství: srov., ve vztahu k zabavení, usnesení ze dne 11. dubna 1989, SA Générale de Banque (1/88, Recueil, s. 857, body 2 a 9), a ve vztahu k loajální spolupráci s vnitrostátními soudy usnesení ze dne 13. července 1990, Zwartveld (C-2/88, Recueil, s. I-3365, bod 19 a násl.).

20 — Srov. k tomu již stanovisko generálního advokáta Jacobse ve věci AGF Belgium (rozsudek uvedený výše v poznámce pod čarou 3), bod 37, a Muller, tamtéž, s. 234 (s dalšími odkazy): „The fundamental principle of sovereign equality is another rationale. This principle precludes that funds which have been contributed to international organizations by states are diverted into the treasuries of host states by means of national taxes and duties levied on the organization."

51. Zmíněný poplatek poskytuje Belgii finanční výhodu, která nepředstavuje odměnu za službu – v projednávané věci belgických soudních orgánů. To má nakonec za následek nikoli nepodstatné zatížení rozpočtu Společenství, takže se jeví jako sporné, jestli takovéto zatížení není v rozporu s cíli úpravy osvobození v čl. 3 druhém pododstavci Protokolu.

52. Komise právem uvádí, že příslušnost vnitrostátních soudů k uložení povinnosti zaplacení Společenství se omezuje na ty případy, které se týkají plnění ze smluv. Příslušnost belgických soudů se podle Komise vysvětluje vysokým počtem osob oprávněných rozhodovat na pracovištích Společenství umístěných v tomto členském státě. Za těchto okolností se jeví uvedené zatížení rozpočtu Společenství jako nevyhnutelné [21].

53. S ohledem na eventuální slučitelnost takovéhoto zatížení s čl. 3 druhým pododstavcem Protokolu je nutno konstatovat, že poplatek související s rozsudkem je vybírán v těsné souvislosti s plněním smluv, které Společenství uzavřelo k uspokojení svých potřeb, resp. při uskutečňování pravomocí přiznaných jí Smlouvou o ES. Je při tom vedlejší, jestli je nutno považovat příslušný poplatek právně nebo hospodářsky za část finančního plnění, které má Komise zaplatit.

54. Vybírání poplatku souvisejícího s rozsudkem poskytuje však belgickému státu finanční výhodu oproti jiným členským státům ve smyslu převádění prostředků z rozpočtu Společenství, která je nad to způsobilá přinejmenším ztížit uskutečňování cílů, které byly Společenství svěřeny Smlouvou o ES.

55. S ohledem na cíl úpravy osvobození podle čl. 3 druhého pododstavce Protokolu nelze pochybovat o tom, že, pokud zmíněný poplatek související s rozsudkem nepředstavuje přímou daň osvobozenou podle čl. 3 prvního pododstavce Protokolu, spadá přesto v rozporu s názorem belgické a italské vlády pod čl. 3 druhý pododstavec Protokolu.

56. Z těchto důvodu navrhuji odpovědět na první předběžnou otázku tak, že čl. 3 druhý pododstavec Protokolu se vztahuje na poplatek stanovený v procentech, který je vybírán za soudní rozhodnutí ve všech oblastech, kterými bylo uloženo zaplacení nebo vypořádání peněžitých částek nebo cenných papírů, pokud není nutno tento poplatek považovat za přímou daň ve smyslu čl. 3 prvního pododstavce Protokolu.

21 — Ledaže by došlo např. k dohodě o jiné místní příslušnosti soudu.

V – Závěry

57. Předběžné otázky položené Soudnímu dvoru Cour d'appel de Bruxelles by měly být proto podle mého názoru zodpovězeny následovně:

„1) Článek 3 třetí pododstavec Protokolu je nutno vykládat tak, že poplatek uložený na konci soudního řízení účastníkovi, který neměl ve věci úspěch a kterému je uložena povinnost uhradit určitou částku, nepředstavuje odměnu za veřejně prospěšnou službu.

2) Článek 3 druhý pododstavec Protokolu se vztahuje na poplatek stanovený v procentech, který je vybírán za rozsudky soudů ve všech oblastech, kterými bylo uloženo zaplacení nebo vypořádání peněžitých částek nebo cenných papírů, pokud není nutno tento poplatek považovat za přímou daň ve smyslu čl. 3 prvního pododstavce Protokolu."