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

sniegti 2006. gada 27. aprīlī [1]

I — Ievads

1. Šī lieta attiecas uz Protokola par privilēģijām un imunitāti Eiropas Kopienās [2] noteikuma, proti, 3. panta par atbrīvošanu no tiešiem un netiešiem nodokļiem, interpretāciju, kuru Tiesa līdz šim ir skaidrojusi tikai dažas reizes [3].

2. *Cour d'appel de Bruxelles* uzdotie prejudiciālie jautājumi attiecas uz tiesvedību starp Eiropas Kopienu, ko pārstāv Eiropas Kopienu Komisija, un Beļģijas valsti [*État belge*] par atbrīvojuma saskaņā ar Protokola 3. pantu raksturu un piemērojamību. Komisija uzskata, ka šis noteikums nepieļauj tādas nodevas kā pamata prāvā iekasēšanu, kas maksājama saskaņā ar valsts tiesu pieņemtiem nolēmumiem par naudas summu samaksu vai vērtspapīru atsavināšanu un kuras lielums ir atkarīgs no attiecīgās summas.

II — Atbilstošās tiesību normas

A — *Kopienu tiesības*

3. Saskaņā ar EKL 291. pantu dalībvalstu teritorijās Kopienai ir visas privilēģijas un imunitāte, kas vajadzīgas, lai veiktu tās uzdevumus saskaņā ar nosacījumiem, kas izklāstīti Protokolā.

4. Atbilstoši 3. pantam Protokolā:

"Kopienas, to aktīvi, ieņēmumi un citi īpašumi ir atbrīvoti no visiem tiešajiem nodokļiem.

1 — Oriģinālvaloda — vācu.

2 — 1965. gada 8. aprīļa Protokols (OV 1967, 152, 13. lpp.) (turpmāk tekstā — "Protokols").

3 — 1996. gada 28. marta spriedums lietā C-191/94 *AGF Belgium* (*Recueil*, I-1859. lpp.). 2005. gada 8. decembra spriedums lietā C-220/03 ECB/Vācija (Krājums, I-10595. lpp.) uz Protokola 3. pantu attiecas tikai netieši. Visbeidzot, skat. spriedumu lietā C-437/04 Komisija/Beļģija (atrodas izskatīšanā Tiesā).

Ja vien tas ir 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. Šos noteikumus tomēr nepiemēro tā, lai to darbība Kopienās izkropļotu konkurenci.

Nekādus izņēmumus neparedz nodokļiem un nodevām, kas ir maksājumi par sabiedriskiem pakalpojumiem."

B — *Valsts tiesību noteikumi*

5. [Beļģijas] *Code des droits d'enregistrement* [Reģistrācijas nodevu kodekss] 142. pantā noteikts:

"Nodeva tiek noteikta 3 % apmērā par tiesu nolēmumiem, kas pieņemti visu veidu jautājumos un ar kuriem piespriests veikt samaksu naudā vai norēķinoties ar vērtspapīriem, un kas ir galīgi, provizoriski, pamatā esoši, pakārtoti vai ar nosacījumiem, tai skaitā par tiesu nolēmumiem, kas nosaka kārtību, kādā kreditoriem ir jāsamaksā šīs naudas summas un jāatsavina vērtspapīri. Tādu nolēmumu gadījumā, ar kuriem piespriests samaksāt naudas summu vai atsavināt vērtspapīrus, nodeva tiek aprēķināta, pamatojoties uz kumulatīvo pamatsummu, kas izriet no šiem nolēmumiem un kas šai personai ir jāsamaksā, neņemot vērā procentus, kuru apmēru neaprēķina tiesa, un tiesāšanās izdevumus. Tāda nolēmuma gadījumā, ar kuru tiek noteikta maksāšanas kārtība kreditoriem, nodeva tiek aprēķināta no kopējās kreditoriem izmaksājamās summas."

6. 35. panta trešās daļas (grozījumi izdarīti ar 1989. gada 22. decembra likumu) redakcija ir šāda:

"Pienākums nomaksāt nodevu, kas izriet no tiesu nolēmumiem, ar kuriem piespriests veikt samaksu, atsavināšanu vai noteikta samaksas kārtība kreditoriem, ir:

1) atbildētājiem tādā apmērā, kāds paredzēts nolēmumā, ar kuru attiecībā uz tiem pieņemts vai noteikts rīkojums veikt samaksu, atsavināt vērtspapīrus vai noteikta samaksas kārtība kreditoriem, un rīkojuma par samaksas veikšanu solidārā kārtībā gadījumā — visiem atbildētājiem solidāri;

2) prasītājiem tādā apmērā, kādā attiecībā uz katru no tiem pieņemts nolēmums par samaksas veikšanu, vērtspapīru atsavināšanu vai noteikta samaksas kārtība kreditoriem, tomēr nepārsniedzot pusi no tām naudas summām vai vērtspapīriem, ko katrs no tiem saņem kā samaksu.

[..]

Nodeva un, attiecīgā gadījumā, naudas sodi ir jānomaksā viena mēneša laikā, sākot no dienas, kad nodokļu iekasētājs ar ierakstītu vēstuli ir nosūtījis maksājuma pieprasījumu."

III — Fakti, pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

7. Tiesvedības, kas tika uzsākta *Tribunal de première instance de Bruxelles* [Briseles Pirmās instances tiesa], pamatā bija līguma, kas 1993. gadā tika noslēgts starp Komisiju un akciju sabiedrību *MCFE*, izpilde. Ar 1994. gada 25. janvāra spriedumu šī tiesa piesprieda Komisijai samaksāt *MCFE* provizorisku summu BEF 10 845 935 jeb ECU 269 589 apmērā, kā arī procentus un tiesāšanās izdevumus.

8. Ar 1994. gada 24. februāra ierakstītu vēstuli nodokļu iekasētājs (9. reģistrācijas birojs) lūdza Komisiju samaksāt naudas summu BEF 325 470 apmērā kā reģistrācijas nodevu (3 % no BEF 10 849 000). 1995. gada 2. augustā Komisiju atkārtoti lūdza samaksāt minēto summu kopā ar soda naudu par nokavētu maksājumu BEF 32 500 apmērā. Šī soda nauda vēlāk pieauga līdz BEF 38 000.

9. 1996. gada 15. janvārī nodokļu iekasētājs izdeva maksājuma pieprasījumu attiecībā pret Komisiju. Šī maksājuma pieprasījuma mērķis bija iekasēt naudas summu BEF 325 470 apmērā kā reģistrācijas nodevu saskaņā ar minēto spriedumu kopā ar soda naudu par nokavētu maksājumu, kā arī likumiskajiem procentiem un izdevumiem BEF 70 500 apmērā.

10. Ar 1996. gada 19. janvāra ierakstītu vēstuli Komisija ar advokāta starpniecību atbildēja, ka tā atsakās maksāt minēto nodevu, un šajā sakarā atsaucās uz to, ka ir atbrīvota no reģistrācijas nodevas saistībā ar spriedumu, kā arī no visiem netiešajiem nodokļiem saskaņā ar Protokola 3. pantu. 1996. gada 25. janvārī Beļģijas Reģistrācijas administrācija atbildēja, ka attiecīgā ar spriedumu saistītā reģistrācijas nodeva ir uzskatāma nevis par nodokli par patēriņa precēm, bet gan par maksājumu par sabiedriskiem pakalpojumiem.

11. Ar 1997. gada 28. aprīļa vēstuli Komisijas advokāts tika informēts, ka strīdīgais maksājuma pieprasījums ir apstiprināts ar ministrijas lēmumu, kas datēts ar 1997. gada 18. aprīli.

12. 1997. gada 15. jūlijā Eiropas Kopiena, ko pārstāv Komisija, *Tribunal de première instance de Bruxelles* cēla iebildumus par 1996. gada 15. janvāra maksājuma pieprasījumu, kurš 1996. gada 19. janvārī pasludināts par izpildāmu un 1996. gada 30. janvārī nodots izpildei.

13. *Tribunal de première instance de Bruxelles* atzina iebildumus par maksājuma pieprasījumu par pieņemamiem, bet nepamatotiem. Minētā tiesa nosprieda, ka reģistrācijas nodeva ir netiešais nodoklis (kas netiek apstrīdēts), un secināja, ka uz to neattiecas nedz Protokola 3. panta pirmā daļa, kas paredz vispārēju atbrīvojumu no tiešajiem nodokļiem, nedz Protokola 3. panta otrā daļa, kas paredz atbrīvojumu no netiešajiem nodokļiem, kas ir nepārprotami saistīti ar prasību, ka netiešie nodokļi un tirdzniecības nodokļi ir iekļauti pirkuma cenā. Šajā gadījumā, kā uzskata pirmās instances tiesa, ar spriedumu saistītā reģistrācijas nodeva nav cenas, kas ir maksājama par akciju sabiedrības *MCFEE* sniegtajiem pakalpojumiem, sastāvdaļa, jo reģistrācijas nodeva nav paredzēta līgumā, bet gan tiek noteikta ar tiesas spriedumu. Papildus tam minētā tiesa uzskatīja, ka ir lieki vērsties Eiropas Kopienu Tiesā ar lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu attiecībā uz Protokola 3. panta otrās daļas interpretāciju.

14. 2001. gada 14. septembrī Komisija pārsūdzēja šo spriedumu.

15. Izejas punkts iesniedzējtiesas apsvērumiem ir tāds, ka Eiropas Kopiena un Beļģijas valsts pauž pretēju viedokli attiecībā uz Protokola par privilēģijām un imunitāti Eiropas Kopienās 3. panta otrās un trešās daļas interpretāciju.

16. Pretēji Beļģijas valsts viedoklim, kura uzskata, ka nepastāv "saprātīgas šaubas par to, ka šī nodeva neietilpst Protokola 3. panta otrās daļas piemērošanas jomā", tāpēc ir lieki vērsties Eiropas Kopienu Tiesā ar lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu, iesniedzējtiesa uzskata, ka starptautisko līgumu un konvenciju jautājumiem, pat tiem, kas ir skaidri, ir vajadzīga interpretācija.

17. *Cour d'appel de Bruxelles* norāda, ka Eiropas Kopienu Tiesa spriedumā lietā *AGF Belgium* nosacījumus par atbrīvojumu no tiešajiem nodokļiem un nodevām ir interpretējusi plašāk, neaprobežojoties ar minētā Protokola 3. panta otrās daļas gramatisko interpretāciju. Iesniedzējtiesa šajā sakarā apstiprinājumu saskata arī Vīnes konvencijas par starptautiskajām līgumu tiesībām 31. panta 1. punktā, kas paredz, ka "[..] līgums [..] interpretējams tā mērķa un uzdevuma kontekstā".

18. Šajos apstākļos *Cour d'appel de Bruxelles* nolēma uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1. Vai Protokola [..] 3. panta otrā daļa, kurā paredzēts, ka dalībvalstu valdības veic attiecīgus pasākumus, lai atlaistu vai atlīdzinātu netiešo nodokļu vai tirdzniecības nodokļu summas, ir interpretējama tādējādi, ka tās piemērošanas jomā ietilpst tāds proporcionāls nodoklis, kas maksājams saskaņā ar tiesu visu veidu

jautājumos pieņemtiem nolēmumiem par naudas summu samaksu vai vērtspapīru atsavināšanu?

2. Vai Protokola [..] 3. panta trešā daļa, kurā noteikts, ka nekādi izņēmumi netiek paredzēti attiecībā uz maksājumiem par sabiedriskiem pakalpojumiem, ir interpretējama tādējādi, ka tiesvedības beigās zaudējušajai pusei, kurai piespriests samaksāt noteiktu summu, uzliktais nodoklis ir tikai maksājums par sabiedrisko pakalpojumu?"

IV — Par prejudiciālajiem jautājumiem

19. Uzdodot pirmo jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai Protokola 3. panta otrā daļa ir interpretējama tādējādi, ka šī noteikuma piemērošanas jomā ietilpst tāda nodeva kā šī strīdīgā ar spriedumu saistītā reģistrācijas nodeva tiktāl, ciktāl tā ir uzskatāma par netiešu nodokli. Otrais jautājums attiecas uz iespējamo reģistrācijas nodevas kvalifikāciju kā maksājumu par sabiedriskiem pakalpojumiem Protokola 3. panta trešās daļas izpratnē.

20. Gadījumā, ja tādai nodevai kā pamata prāvā minētā būtu piemērojama Protokola 3. panta trešā daļa, uz to jebkurā gadījumā neattiektos iespējamais atbrīvojums saskaņā ar Protokola 3. panta otro daļu, līdz ar to šī noteikuma interpretācija vairs nebūtu vajadzīga. Tāpēc ieteicams vispirms pārbaudīt otro prejudiciālo jautājumu.

A — *Par otro prejudiciālo jautājumu*

1) Lietas dalībnieku galvenie argumenti

21. Beļģijas valdība norāda, ka ar spriedumu saistītā reģistrācijas nodeva ir atlīdzība par noteiktu sabiedrisko pakalpojumu, tādējādi attiecībā uz to ar Protokola 3. panta trešo daļu tiek izslēgta imunitāte. Komisija tāpat kā pirmās instances tiesa turpretī uzskata, ka runa ir par nodokli, kas paredzēts valsts iestāžu vispārējo izdevumu segšanai.

2) Tiesiskais vērtējums

22. Tiesai lietā *AGF Belgium*[4] pirmo reizi bija izdevība skaidrot atlīdzības jēdzienu

4 — Minēts šo secinājumu 3. zemsvītras piezīmē.

Protokola 3. panta trešās daļas izpratnē. Vispirms Tiesa norādīja, ka Protokola 3. panta trešā daļa paredz atšķirību, kā tas ir noteikts arī atsevišķu dalībvalstu tiesībās, starp nodokļiem, kuru mērķis ir segt valsts iestāžu vispārējos izdevumus, un maksājumiem, kas ir atlīdzība par noteiktu pakalpojumu.

23. Tiesas apsvērumi bija pausti šādi:

"Jau pats jēdziens "atlīdzība par noteiktu pakalpojumu" ietver pieņēmumu, ka par šo pakalpojumu ir maksājama atlīdzība vai vismaz to ir iespējams veikt. Tādējādi maksa uzskatāma par maksājumu par sabiedriskajiem pakalpojumiem Protokola 3. panta trešās daļas izpratnē tikai tiktāl, ciktāl šāda atlīdzība attiecināma vai vismaz var tikt attiecināta uz maksājuma saistībām." [5]

24. Attiecībā uz minēto reģistrācijas nodevu jāsecina, ka šī nodeva, ņemot vērā Beļģijas tiesisko regulējumu, tiek iekasēta, pasludinot spriedumu vai pēc tā, tādējādi tiktāl pakalpojuma sniegšana, atšķirībā no lietas *AGF Belgium*, nešaubīgi ir iespējama.

25. Atlīdzība par noteiktu pakalpojumu Protokola 3. panta trešajā daļā paredzētā atkāpes nosacījuma izpratnē tomēr loģiski izvirza ne tikai pakalpojuma izmantošanas vai tādas iespējas kritēriju, bet arī mērķim atbilstošu iekasētās summas izmantošanu. Lietā *AGF Belgium* Tiesa nav skaidrojusi līdzekļu izmantošanu, jo toreiz tas bija acīmredzams: šajā lietā runa bija par papildu nodevām apdrošināšanas iemaksām, kas bija paredzētas dažādu sabiedrisko iestāžu finansēšanai, lai gan šo papildu nodevu samaksa nebija pamatojums pakalpojuma saņemšanai.

26. Turpretī šajā lietā, kā to jau atzinusi pirmās instances tiesa, reģistrācijas nodevas izmantošanai varētu būt noteicoša loma.

27. Ģenerāladvokāts Džeikobss [*Jacobs*] savos secinājumos lietā *AGF Belgium* [6] norāda, ka izšķirošā atšķirība starp nodokli un atlīdzību par sabiedriskiem pakalpojumiem ir tāda, ka "[..] nodoklis ir maksājums valstij un ar to sedz vispārējus administratīvos

5 — *Ibidem*, 26. punkts.

6 — 1996. gada 15. februāra secinājumi lietā C-191/94 (spriedums minēts šo secinājumu 3. zemsvītras piezīmē), 31. punkts.

izdevumus", tādējādi "pakalpojumi, ko atsevišķi nodokļu maksātāji saņem no šādiem maksājumiem, [..] nav proporcionāli ar viņu veiktajiem maksājumiem", tai pat laikā "atlīdzība [..] ir cena, kura tiek maksāta par konkrētu pakalpojumu. Starp atlīdzību un saņemto pakalpojumu pastāv tieša saikne".

28. Šo tiešās saiknes starp saņemto pakalpojumu un saņēmēja veikto maksājumu kritēriju Tiesa piemēroja citā kontekstā, proti, interpretējot sistēmu, kas pastāvēja pirms Protokola 13. panta attiecībā uz ierēdņu imunitāti — Protokola par privilēģijām un imunitāti Eiropas Kopienās [7] 12. pants. Toreiz attiecībā uz kādu Kopienas ierēdni radās jautājums, vai skolas naudas iekasēšana saskaņā ar Nīderlandes tiesību normām ir attiecināma uz valsts likumdošanā paredzēto atbrīvojumu no nodokļiem. Tiesa nolēma, ka tāda nodeva vai maksājums kā strīdīgā skolas nauda, kas maksājama par noteiktu pārvaldes iestādes sniegto pakalpojumu, nav nodoklis iepriekš minētās tiesību normas izpratnē, jo tā tika iekasēta tikai attiecībā uz izglītību, kas neietilpst obligātās izglītības sistēmā.

29. Ģenerāladvokāts Džeikobss jau iepriekš minētajos secinājumos lietā *AGF Belgium* [8] norādīja, ka tiešās saiknes kritērija piemērošana saskan ar Tiesas judikatūru citās jomās, "it īpaši nolēmumos attiecībā uz Kopienas direktīvu pievienotās vērtības nodokļa jomā interpretāciju" [9].

30. Arī Tiesas judikatūra attiecībā uz Direktīvu 69/335/EEK [10] apstiprina šo novērtējumu: ar Direktīvu 69/335 tika ieviests kapitāla nodoklis, turklāt minētās direktīvas 10. un 11. pants aizliedz citu nodokļu iekasēšanu no šajā direktīvā ietvertajiem darījumiem un kapitālsabiedrībām, izņemot "nodokļus, ko maksā kā algu vai samaksu" (Direktīvas 69/335 12. panta 1. punkta e) apakšpunkts). Pastāv plaša judikatūra [11] attiecībā uz attiecīgo maksājumu "samaksas raksturu", t.i., maksājumiem, kas ir atkarīgi no sniegtā pakalpojuma cenas, turklāt Tiesa ir norādījusi uz vairākiem kritērijiem, lai atšķirtu aizliegtus maksājumus no atļautiem maksājumiem, kam ir samaksas raksturs. Saskaņā ar šo judikatūru "maksājums, kas pieaug tieši un neierobežoti proporcionāli esošajam pamatkapitālam, [..] jau pēc savas būtības nevar būt nodeva, kam ir samaksas

7 — 1968. gada 8. februāra spriedums lietā 32/67 *Van Leeuwen* (*Recueil*, 63. lpp.).

8 — Secinājumi minēti iepriekš šo secinājumu 6. zemsvītras piezīmē, 33. punkts.

9 — Šajā sakarā viņš norādīja uz 1988. gada 8. marta spriedumu lietā 102/86 *Apple and Pear Development Council* (*Recueil*, 1443. lpp.) attiecībā uz piespiedu maksas dalību kādā organizācijā tirdzniecības sekmēšanai un kvalitātes uzlabošanai Anglijā un Velsā audzētiem āboliem un bumbieriem. Tiesa nolēma, ka šis darbības nav "pakalpojumi [..] pret atlīdzību" PVN Sestās direktīvas 2. panta izpratnē, jo nepastāvēja tieša saikne starp maksājuma apmēru un atsevišķo ražotāju gūto labumu.

10 — Padomes 1969. gada 17. jūlija Direktīva 69/335/EEK par netiešajiem nodokļiem, ko uzliek kapitāla piesaistīšanai (OV L 249, 25. lpp.).

11 — Skat. it īpaši 1993. gada 20. aprīļa spriedumu apvienotajās lietās C-71/91 un C-178/91 *Ponente Carni* un *Cispadana Costruzioni* (*Recueil*, I-1915. lpp., 31. punkts), 1997. gada 2. decembra spriedumu lietā C-188/95 *Fantask* u.c. (*Recueil*, I-6783. lpp.), 1999. gada 29. septembra spriedumu lietā C-56/98 *Modelo I* (*Recueil*, I-6427. lpp.), 2000. gada 21. septembra spriedumu lietā C-19/99 (*Modelo II* (*Recueil*, I-7213. lpp.), 2001. gada 21. jūnija spriedumu lietā C-206/99 *SONAE* (*Recueil*, I-4679. lpp.) un 2002. gada 10. septembra spriedumu apvienotajās lietās C-216/99 un C-222/99 *Prisco* un *CASER* (*Recueil*, I-6761. lpp.).

raksturs direktīvas izpratnē. Pat ja atsevišķos gadījumos starp sniegto reģistrācijas pakalpojumu sarežģītību un parakstītā kapitāla lielumu sakarība var pastāvēt, tad tomēr vispārīgi šāda maksājuma lielumam nevar būt sakarība ar pārvaldes iestādes konkrētajiem izdevumiem šo reģistrācijas pakalpojumu sniegšanai" [12].

31. Šis konstatējums šķiet attiecināms arī uz šo lietu: saskaņā ar šajā lietā piemērojamām valsts tiesību normām ar spriedumu saistītā reģistrācijas nodeva tiek aprēķināta proporcionāli piespriestajai summai. Noteiktos apstākļos [13] šī summa, protams, var atbilst prasības summai, bet tā tomēr neliecina par tiesisko jautājumu faktisko sarežģītību attiecīgajā spriedumā. Vēl jo mazāk tas tā ir tāpēc, ka minētā nodeva acīmredzot netiks iekasēta, ja netiek pieņemts attiecīgs spriedums par naudas summas samaksu, piemēram, prasības noraidīšanas gadījumā, lai gan arī šeit tiesa ir sniegusi pakalpojumu. No minētās judikatūras attiecībā uz Direktīvas 69/335 12. pantu šajā lietā jāsecina, ka jau nodevas aprēķināšanas veids vien — proporcionāli spriedumā noteiktajai summai — izslēdz atlīdzības par sniegto pakalpojumu pastāvēšanu.

12 — 2000. gada 26. septembra spriedums lietā C-134/99 *IGI* (*Recueil*, I-7717. lpp., 31. punkts) ar atsauci uz spriedumu lietā C-188/95 *Fantask* u.c. (iepriekš minēts šo secinājumu 11. zemsvītras piezīmē, 31. punkts). Skat. arī 2002. gada 24. janvāra rīkojumu lietā C-45/00 *SONAE Turismo* (OV C 109, 15. lpp.) un 2002. gada 21. marta spriedumu lietā C-264/00 *Gründerzentrum* (*Recueil*, I-3333. lpp.).

13 — Tiktāl, ciktāl prasība tiek apmierināta pilnā apjomā.

32. Papildus tam, neatkarīgi no iepriekš teiktā, ir jāsecina, ka šajā lietā sakarā ar iekasētās reģistrācijas nodevas mērķizlietojuma neesamību nepastāv nepieciešamā savstarpējā saistība starp samaksāto summu un sniegto pakalpojumu. Ieņēmumi no minētās nodevas tiek novirzīti vispārīgajā valsts budžetā, un līdz ar to netiek finansēts Beļģijas tieslietu sistēmas sniegts specifisks pakalpojums.

33. Līdz ar to uz otro prejudiciālo jautājumu ir jāatbild, ka Protokola 3. panta trešā daļa ir interpretējama tādējādi, ka tāda nodeva, ko tiesvedības beigās piespriež nomaksāt lietas dalībniekam, kuram spriedums ir nelabvēlīgs un kuram tiek uzdots samaksāt noteiktu naudas summu, nav maksājums par sabiedriskiem pakalpojumiem.

B — *Par pirmo jautājumu*

1) Lietas dalībnieku galvenie argumenti

34. Komisija uzskata, ka ar Reģistrācijas nodevu kodeksa 142. pantu ir ieviests nodoklis, kas ir pretrunā atbrīvojumam no nodokļiem saskaņā ar Protokola 3. panta otro daļu.

35. Kā uzskata Komisija, no Vīnes konvencijas izriet, ka Protokols interpretējams tā mērķa un uzdevuma kontekstā. Šajā gadījumā Protokola 3. panta otrās daļas tekstā ir ietverti kustama vai nekustama īpašuma pirkumi, ko veic Kopiena, turklāt Tiesa ir nolēmusi, ka tajā ir ietverti visa veida pirkumi, tai skaitā pakalpojumi; tas pierāda, ka burtiska interpretācija netiek pieļauta.

36. Protokola autori, pēc Komisijas domām, drīzāk ir vēlējušies atbrīvot Kopienu, tās īpašumu, ienākumus un citus īpašuma priekšmetus no aplikšanas ar valsts noteiktajiem tiešajiem un netiešajiem nodokļiem, kā arī nodevām un muitas nodokļiem.

37. Komisija savu nostāju pamato ar ekonomiskiem apsvērumiem un turklāt norāda, ka reģistrācijas nodeva, no šāda viedokļa raugoties, ir elements, kas ietilpst cenā, kādu akciju sabiedrība *MCFE* ir saņēmusi par sniegtajiem pakalpojumiem, kā rezultātā runa visdrīzāk ir par (patiesībā Kopienu maksātajā cenā iekļaujamu) netiešu nodokli Protokola 3. panta otrās daļas izpratnē. Komisija uzskata, ka to pierāda arī tas, ka Kopienai var piespriest maksāt kādu naudas summu tikai līguma par preces pirkumu vai pakalpojuma sniegšanu izpildes ietvaros. Citā jomā attiecībā uz Kopienu nevar pieņemt nolēmumu valsts tiesā, jo tā ir pakļauta tikai Eiropas Kopienu Tiesas jurisdikcijai.

38. No iepriekš minētā jāsecina, ka ar spriedumu saistītā reģistrācijas nodeva jau ir iekļauta to preču un pakalpojumu cenā, ko Kopiena var iegādāties savai oficiālai lietošanai, un uz to attiecas Protokola 3. panta otrajā daļā paredzētais atbrīvojums.

39. Beļģijas valdība turpretī uzskata, ka reģistrācijas nodeva saskaņā ar Reģistrācijas nodevu kodeksa 142. pantu nav preču vai pakalpojumu cenā iekļauts nodoklis, kas būtu atbrīvošanas priekšnoteikums, bet gan, kā pirmās instances tiesa jau pamatoti ir nolēmusi, nodeva, kas izriet no nelabvēlīga tiesas nolēmuma. Norāde "lieli pirkumi" Protokola 3. panta otrajā daļā liecina par to, ka atbrīvojumam saskaņā ar šo noteikumu nav vispārīga rakstura. Katrā ziņā jāsecina, ka reģistrācijas nodeva nav iekasējama tad, ja Kopiena izdara pirkumus savai oficiālai lietošanai, bet gan vairāk tādā gadījumā, kad ir pieņemts tiesas nolēmums līguma saistību nepildīšanas vai neapmierinošas izpildes dēļ.

40. Itālijas valdība būtībā atbalsta Beļģijas valdības apsvērumus un izsakās pret atbrīvojuma no netiešajiem nodokļiem atbilstoši Protokola 3. panta otrajai daļai paplašināšanu, kas ir teksta, jēgas un mērķa ziņā skaidri izteikts noteikums.

2) Tiesiskais vērtējums

41. Kā jau iepriekš minēts, lietas dalībnieki pamata prāvā neapstrīd, ka reģistrācijas nodeva ir kvalificējama kā netiešais nodoklis, bet to domas dalās jautājumā par Protokola 3. panta otrās daļas interpretāciju. Šī kvalifikācija tomēr ir jāpārbauda tiktāl, ciktāl tiešais nodoklis tiek definēts kā nodoklis, kuru tieši ietur no tās personas, kurai tas finansiāli tiek piemērots [14].

42. Tomēr nav sīkāk jāizskata jautājums par reģistrācijas nodevas kvalifikāciju, jo valsts tiesas kompetencē ir "noteikt, vai ir vajadzīgs prejudiciālais nolēmums, lai šī tiesa varētu pieņemt nolēmumu, un cik atbilstīgi ir Tiesai uzdotie jautājumi" [15].

43. Tomēr Protokola 3. panta otrā daļa neattiecas tikai uz netiešajiem nodokļiem, bet arī uz "netiešo nodokļu vai tirdzniecības nodokļu summām, kas iekļautas kustama vai nekustama īpašuma cenā".

44. Salīdzinājumā ar Protokola 3. panta pirmo daļu, kurā atbrīvojums no tiešajiem nodokļiem ir paredzēts beznosacījumu veidā, šī paša panta otrajā daļā paredzētais atbrīvojums no nodokļiem nav neierobežots: pirmkārt, tajā nav garantēts atbrīvojums no visiem netiešajiem nodokļiem, bet gan tikai šo nodokļu atlaišana vai atlīdzināšana; otrkārt, attiecīgie pasākumi ir saistīti ar nosacījumiem, proti, pastāv vispārēja iespējamības atruna ("ja vien tas [dalībvalstu valdībām] ir iespējams") un aizliegums to darbībai izkropļot konkurenci Kopienās.

45. Jāpiebilst, ka Protokola 3. panta otrā daļa attiecas tikai uz kustama vai nekustama īpašuma cenām un tikai gadījumā, ja Kopiena savai oficiālai lietošanai izdara lielus pirkumus, kuru cenā ietilpst šādi nodokļi.

46. Šādā kontekstā kļūst skaidrs, kāpēc lietas dalībnieki īpašu uzmanību ir pievērsuši jautājumam par to, vai ar spriedumu saistītā reģistrācijas nodeva ir uzskatāma par daļu no cenas. Līguma, kas noslēgts starp Komisiju un akciju sabiedrību *MCFE*, juridiskajai

14 — Skat. manus 2006. gada 17. marta secinājumus lietā C-475/03 *Banca popolare di Cremona* (2006. gada 3. oktobra spriedums, Krājums, I-9373. lpp., 48. un turpmākie punkti). Skat. arī A. S. Muller, *International Organizations and their Host States, Aspects of their Legal Relationship*, Kluwer (1995), 240. lpp., saskaņā ar kuru: "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 — Skat. it īpaši 2005. gada 12. aprīļa spriedumu lietā C-145/03 *Keller* (Krājums, I-2529. lpp., 33. punkts).

kvalifikācijai nav nekādas nozīmes, jo Tiesa spriedumā lietā *AGF Belgium* ir paudusi uzskatu, ka, neskatoties uz Protokola 3. panta otrās daļas tekstu, šī noteikuma ietvaros pakalpojuma cena ir pielīdzināma preces cenai.

47. Jāatzīst, ka Beļģijas valdībai ir taisnība tajā ziņā, ka Komisijas par pareizu atzītā Protokola 3. panta otrās daļas paplašinātā interpretācija nešķiet atrauta no tās satura tiktāl, ciktāl ar spriedumu saistītā reģistrācijas nodeva nav nolīgtas atlīdzības sastāvdaļa. Tā tiek iekasēta tikai gadījumā, ja rodas strīds par attiecīgā līguma izpildi.

48. Taču ar spriedumu saistītajai reģistrācijas nodevai ir cieša saikne ar strīdīgo līgumtiesisko pienākumu izpildi tieši tādos gadījumos, kad šādu domstarpību atrisināšana notiek tiesas ceļā. Tieši šo nodevu aprēķināšanas veids, proti, proporcionāli spriedumā piespriestajai summai, noved pie tā, ka reģistrācijas nodeva tāda sprieduma gadījumā, ar kuru tiek piespriests samaksāt noteiktu naudas summu, ir pielīdzināma "cenas paaugstinājumam". Tādējādi Komisijas nostāja *a priori* nešķiet pilnīgi nepamatota.

49. Kā jau iepriekš redzēts lietā *AGF Belgium*, Protokola 3. panta otrās daļas interpretācijā izšķirošā nozīme nav tās tekstam. Izšķiroša nozīme drīzāk ir tās saturam un mērķim. Komisija šajā jautājumā pamatoti norāda uz vispārīgo Vīnes konvencijas [16] 31. panta 1. punkta interpretācijas noteikumu [17].

50. Neapstrīdami, ka Kopienām paredzētās privilēģijas un imunitāte nav pašmērķis, bet gan šiem pasākumiem ir jāatvieglo tām ar līgumiem uzdoto uzdevumu izpilde [18]. Vispirms jau tie nedrīkst radīt apdraudējumu Kopienas pienācīgai darbībai un neatkarībai [19]. Tas nozīmē — dalībvalstis nedrīkst saņemt nepamatotu priekšrocību, pārskaitot valsts kasei resursus, kas nāk no iemaksām Kopienu budžetā [20].

16 — Vīnes konvencija par starptautisko līgumu tiesībām starp valstīm un starptautiskajām organizācijām vai starp starptautiskajām organizācijām, noslēgta 1969. gada 23. maijā.

17 — "Līgums interpretējams pēc labākās sirdsapziņas saskaņā ar parasto, šajā kontekstā atbilstošo nozīmi un *saskaņā ar tā mērķi un uzdevumu*" (mans izcēlums).

18 — Schweitzer, *Grabitz/Hilf*, EKL 291. pants, 13. punkts (28. atjaunināj ums, 2005. gada oktobris).

19 — Tā sauktais privilēģiju un imunitātes funkcionālais raksturs Kopienās; attiecībā uz īpašuma apķīlāšanu skat. 1989. gada 11. aprīļa rīkojumu lietā 1/88 *SA Générale de banque/* Komisija (*Recueil*, 857. lpp., 2. un 9. punkts), bet attiecībā uz lojālu sadarbību ar valsts tiesām skat. 1990. gada 13. jūlija rīkojumu lietā C-2/88 *Zwartveld* u.c. (*Recueil*, I-3365. lpp., 19. un turpmākie punkti).

20 — Skat. jau minētos ģenerāladvokāta Džeikoba secinājumus lietā *AGF Belgium* (spriedums iepriekš minēts šo secinājumu 3. zemsvītras piezīmē, 37. punkts), un *Muller, ibidem*, 234. lpp. (ar turpmākām atsaucēm), saskaņā ar kuru: "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. Minētā nodeva Beļģijai dod finansiālu priekšrocību, kas nav atlīdzība par pakalpojumu, šajā gadījumā par Beļģijas tiesas sniegtu pakalpojumu. Visbeidzot, tas ir būtisks apgrūtinājums Kopienas budžetam, līdz ar to rodas jautājums, vai šāds apgrūtinājums nav pretrunā Protokola 3. panta otrajā daļā ietvertās atbrīvojuma sistēmas mērķim.

52. Komisija ir pamatoti izskaidrojusi, ka valsts tiesu kompetence nolēmumu pieņemšanā attiecībā uz Kopienu ir ierobežota ar gadījumiem, kas attiecas uz līgumu izpildi. Beļģijas tiesu kompetence, pēc Komisijas domām, ir izskaidrojama ar to, ka šajā dalībvalstī atrodas liels skaits Kopienas iestāžu dienestos strādājošu personu. Šajā kontekstā minētais apgrūtinājums Kopienas budžetam ir neizbēgams [21].

53. Attiecībā uz šāda apgrūtinājuma saderību ar Protokola 3. panta otro daļu jāsecina, ka reģistrācijas nodeva ir cieši saistīta ar līgumu, kurus Kopiena ir noslēgusi savām vajadzībām vai pildot ar EK līgumu noteiktos uzdevumus, izpildi. Varētu šaubīties par to, vai minētā nodeva juridiski vai ekonomiski būtu uzskatāma par daļu no tiem finanšu pakalpojumiem, par kuriem Komisijai jāmaksā.

54. Tomēr ar spriedumu saistītās reģistrācijas nodevas iekasēšana Beļģijas valstij rada finanšu priekšrocības salīdzinājumā ar citām dalībvalstīm tādējādi, ka budžetā tiek novirzīti līdzekļi no Kopienas budžeta, kas turklāt var vismaz sarežģīt Kopienai ar EK līgumu uzlikto uzdevumu veikšanu.

55. Tāpēc, ņemot vērā Protokola 3. panta otrajā daļā paredzētās atbrīvojuma sistēmas mērķi, nav šaubu, ka tiktāl, ciktāl attiecīgā reģistrācijas nodeva nav saskaņā ar Protokola 3. panta pirmo daļu atbrīvots tiešais nodoklis, pretēji Beļģijas un Itālijas valdību uzskatam tā tomēr ietilpst Protokola 3. panta otrās daļas noteikuma piemērošanas jomā.

56. Ņemot vērā iepriekš minēto, iesaku uz pirmo jautājumu atbildēt, ka Protokola 3. panta otrā daļa ir piemērojama proporcionāli iekasētai nodevai, kuru iekasē saskaņā ar tiesu pieņemtiem nolēmumiem visu veidu jautājumos par naudas summu nomaksu vai vērtspapīru atsavināšanu, ja minētā nodeva nav uzskatāma par tiešo nodokli Protokola 3. panta pirmās daļas izpratnē.

21 — Piemēram, vienojoties par citu kompetento tiesu.

V — Secinājumi

57. Līdz ar to iesaku uz *Cour d'appel de Bruxelles* Tiesai uzdotajiem jautājumiem atbildēt šādi:

1) protokola par privilēģijām un imunitāti Eiropas Kopienās 3. panta trešā daļa ir interpretējama tādējādi, ka tāda nodeva, ko tiesvedības beigās piespriež nomaksāt lietas dalībniekam, kuram spriedums ir nelabvēlīgs un kuram ir piespriests samaksāt noteiktu naudas summu, nav maksājums par sabiedriskiem pakalpojumiem;

2) minētā protokola 3. panta otrā daļa ir piemērojama proporcionāli iekasētai nodevai, kuru iekasē saskaņā ar tiesu pieņemtiem nolēmumiem visu veidu jautājumos par naudas summu nomaksu vai vērtspapīru atsavināšanu, ja minētā nodeva nav uzskatāma par tiešo nodokli Protokola 3. panta pirmās daļas izpratnē.